

Pengaruh Reputasi KAP, *Audit Tenure* dan Ukuran Perusahaan Klien Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Perusahaan LQ 45 Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia)

Swasti Ayu Puspitasari

STIE Indonesia Banking School
swastiayu24@yahoo.com

Komar Darya

STIE Indonesia Banking School
Komar.darya@ibs.ac.id

Abstract

The purpose of this research is to investigate whether variables reputation KAP, audit tenure, and the size of the client company associated to audit quality by using a proxy of discretionary accruals of the company in LQ 45 companies listed on the stock exchanges in Indonesia during 2011-2014. Purposive sampling is chosen as the sampling method of this study. Data obtained from secondary data in the annual reports of 19 companies listed on the Stock Exchange in 2011-2014. Hypotheses in this empirical study are based on the prior research and supporting theories that are then analyzed using SPSS 21 software program. The results of this study indicate that the variable reputation KAP has no positive effect and significant on audit quality by proxy discretionary accruals, audit tenure has no negative effect and significant, and the size of the client company's has positive effect and significant on audit quality by proxy discretionary accruals

Keywords: *Audit quality, discretionary accruals, the reputation of KAP, audit tenure, the size of the client company*

Abstrak

Penelitian Tujuan penelitian ini yaitu untuk menganalisis pengaruh variabel reputasi KAP, audit tenure, dan ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit. Reputasi KAP merupakan variabel dummy yang terdiri dari KAP Big four dan KAP non-Big four, audit tenure diukur dengan menggunakan skala interval, dan ukuran perusahaan klien adalah logaritma natural dari total aset perusahaan. Kualitas audit diukur dengan menggunakan proksi akrual diskresioner perusahaan. Pemilihan sampel menggunakan metode purposive sampling dan sampel dari penelitian ini adalah 76 perusahaan LQ 45 yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Data diperoleh dari data sekunder laporan tahunan 76 perusahaan pada tahun 2011–2014. Hipotesis dalam penelitian ini didasarkan pada penelitian terdahulu dan berbagai teori pendukung lainnya yang kemudian dianalisa menggunakan program software SPSS 21. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel reputasi KAP tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit dengan proksi akrual diskresioner, audit tenure tidak berpengaruh negatif dan signifikan, dan ukuran perusahaan klien berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit dengan proksi akrual diskresioner.

Kata Kunci: Kualitas audit, akrual diskresioner, reputasi KAP, audit tenure, ukuran perusahaan klien.

1. Pendahuluan

Persaingan di dalam dunia usaha ini semakin ketat, termasuk persaingan dalam bisnis pelayanan jasa akuntan publik. Sejalan dengan perkembangan perusahaan go public di Indonesia mengalami kemajuan yang pesat, perkembangan ini mengakibatkan permintaan akan informasi laporan keuangan yang meningkat (Putra, 2013 dalam Kurniasih dan Rohman, 2014). Menurut Standar Akuntansi Keuangan yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) tujuan dari laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam

pengambilan keputusan.

Laporan keuangan yang disusun bertujuan untuk memenuhi kebutuhan bersama pemakai laporan keuangan. Namun, terkadang laporan keuangan tidak menyediakan semua informasi yang dibutuhkan pemakai dalam mengambil keputusan sehingga diperlukan pihak ketiga yang independent atau auditor untuk melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan perusahaan. Auditor dituntut untuk menggunakan kompetensi dan independensinya semaksimal mungkin dalam melakukan proses audit agar menghasilkan opini yang sesuai karena reputasi auditor juga ikut dipertaruhkan ketika opini ternyata tidak sesuai dengan kondisi perusahaan yang sesungguhnya. Laporan keu-

angan menjadi sumber informasi keuangan yang penting bagi investor dan kreditur. Salah satu unsur laporan keuangan yang sering diperhatikan adalah laporan laba rugi di mana informasi mengenai laba akan dilaporkan. Namun pelaporan laba tersebut belum tentu menunjukkan laba yang sesungguhnya, karena laba tersebut mungkin mengandung unsur akrual yang dapat menjadi risiko informasi akibat manajemen laba yang dilakukan perusahaan. Auditor dituntut untuk menilai kewajaran penyajian laba tersebut (Chairunissa & Sylvia, 2012).

Setiap Kantor Akuntan Publik (KAP) menginginkan untuk memiliki auditor yang dapat bekerja dengan baik dalam melakukan audit sehingga dapat bertahan ditengah persaingan yang ketat, khususnya dibidang bisnis pelayanan jasa audit laporan keuangan dan harus dapat menghimpun klien sebanyak mungkin serta mendapatkan kepercayaan dari masyarakat luas sehingga auditor dituntut untuk tetap memiliki kualitas audit yang baik. Kualitas dari sebuah proses audit merupakan hal yang sangat penting untuk menjamin bahwa laporan keuangan dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan dan dapat dipercaya oleh masyarakat maupun pihak ketiga lainnya (Sinaga, 2012).

Hasil kualitas audit juga dapat digunakan untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan pengguna informasi akuntansi sehingga dapat mengurangi risiko informasi yang tidak kredibel dalam laporan keuangan bagi pengguna laporan keuangan khususnya investor (Dahlan, 2009).

Selain standar audit, auditor juga harus patuh kepada hukum serta mentaati kode etik profesi. Tidak mudah menjaga reputasi yang melekat pada suatu KAP karena hal tersebut merupakan jaminan yang dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaannya. Audit tenure juga dapat mempengaruhi kualitas audit yang dilihat dari lamanya tenur audit antara auditor dari sebuah KAP dengan auditee yang sama, (Werastuti, 2013 dalam Fierdha, 2014).

Masa perikatan antara auditor dari KAP dengan auditee yang sama menjadi fokus dari banyak perdebatan. Untuk mengantisipasi agar tidak terjadi kasus audit di Indonesia mengenai audit tenure, maka Pemerintah Republik Indonesia mengeluarkan himbauan perotasian agar masa perikatan auditor (audit tenure) dapat dibatasi dengan adanya rotasi tersebut. Penerapan rotasi tersebut sesuai dengan peraturan yang ditetapkan yaitu, Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 dan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang "Jasa Akuntan Publik" pasal 3 dimana terdapat aturan pemerintah mengenai lamanya waktu seorang auditor atau KAP berkerja dalam kontrak (audit tenure). Faktor lain yang mempengaruhi kualitas audit yaitu ukuran perusahaan klien. Ukuran perusahaan juga me-

anggung peranan penting dalam perusahaan yang melakukan manipulasi data akuntansi. Ukuran perusahaan yang kecil dianggap lebih banyak melakukan praktik manajemen laba daripada perusahaan besar. Hal ini disebabkan karena semakin besar ukuran perusahaan, biasanya informasi yang tersedia untuk investor dalam pengambilan keputusan tersebut semakin banyak dan perusahaan yang besar lebih diperhatikan oleh masyarakat sehingga akan lebih berhati-hati dalam melakukan pelaporan keuangan, sehingga berdampak perusahaan tersebut melaporkan kondisinya lebih akurat (Nasution dan Setiawan, 2007:10 dalam Astiani, 2013).

2. Tinjauan Pustaka

Teori Agensi

Dalam penelitian ini digunakan Teori Agensi (agency theory). Godfrey et al (2010) menjelaskan bahwa teori keagenan pertama kali dicetuskan oleh Jensen dan Meckling (1976). Menurut Jensen dan Meckling (1976) agency theory adalah sebuah kontrak antara manajer (agent) dengan pemilik (principal) yang menggambarkan suatu hubungan perwakilan (agency) terjadi karena adanya suatu perjanjian dimana satu pemilik menggunakan wakil atau manajer untuk melakukan beberapa jasa demi kepentingan pemilik. Wewenang dan tanggung jawab agen maupun prinsipal diatur dalam kontrak kerja atas persetujuan bersama. Teori agensi membangun teori berdasarkan pada adanya informasi asimetris (assimetric information) antara keunggulan informasi pihak manajemen (agent) dengan pihak pemilik (principal). Terjadinya asimetris informasi disebabkan karena pihak manajemen mempunyai informasi lebih banyak mengenai prospek perusahaan, sedangkan pihak pemilik tidak mempunyai informasi mengenai prospek suatu perusahaan, keduanya memiliki kepentingan berbeda sehingga di asumsikan bahwa agent cenderung tidak terbuka kepada principal asumsi ini kemudian menyarankan kepada principal agar tidak percaya begitu saja terhadap laporan keuangan yang disampaikan sebagai bentuk pertanggungjawaban agent (Godfrey, 2010: 363).

Kualitas Audit

Kualitas audit adalah kondisi dimana audit dilakukan sesuai dengan standar auditing agar dapat memberikan keyakinan memadai bahwa laporan keuangan yang diaudit dan pengungkapan yang terkait: (1) disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum (SAK) dan (2) tidak salah saji material, baik karena kesalahan atau fraud, (Mulyadi, 2010; 10). Sedangkan, kualitas audit seperti dikatakan oleh De Angelo (1981) dalam Alim (2007) dan Dias, (2010) yaitu probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya pelanggaran dalam system akuntansi kliennya.

Reputasi KAP

Reputasi adalah tujuan sekaligus merupakan prestasi yang hendak dicapai. Bagi perusahaan, reputasi adalah titipan kepercayaan dari masyarakat. Jadi jika perusahaan mengalami krisis kepercayaan dari publik maka akan membawa dampak negatif terhadap reputasi dan akan memerlukan usaha yang keras untuk menumbuhkan dan membangun kembali kepercayaan (Hartadi, 2009). Bahkan menurut Andre Griffin dalam buku *Crisis, Issues and Reputation Management* adalah *Corporate image can created, but corporate reputation must be earned*. Ini berarti untuk membuat suatu reputasi benar-benar harus memiliki langkah dan perencanaan yang tepat dan berjalan terus menerus dengan menjadi pendengar apa yang dikatakan para stakeholder perusahaan.

Dalam menyampaikan suatu laporan atau informasi tentang kinerja perusahaan kepada pengguna laporan keuangan, setiap perusahaan diminta untuk menggunakan jasa kantor akuntan publik. Untuk meningkatkan kredibilitas laporan tersebut, perusahaan biasanya menggunakan jasa kantor akuntan publik yang mempunyai reputasi atau nama baik (Astinia, 2013).

Audit Tenure

Audit tenure atau yang sering didengar dengan perotasian Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah lamanya hubungan auditor dan klien yang diukur dengan jumlah tahun, (Chih-Ying et al., 2008). Dalam penelitian Efraim Ferdinan Giri (2010) menjelaskan bahwa audit tenure dikaitkan dengan dua konstruksi yakni keahlian auditor dan insentif ekonomi, yaitu pertama, audit tenure dikaitkan dengan keahlian auditor yang dimiliki. Auditor dapat memperoleh pemahaman yang lebih baik dari proses bisnis klien, dan risiko. Kedua, audit tenure 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, Elisha Mulyani (2010). Selain itu, dalam penelitian Kumala Sari (2012), audit tenure berhubungan dengan kewaspadaan terhadap keakraban auditor dengan klien. Semakin tinggi kualitas auditor maka perikatan akan dipersingkat dengan melakukan perotasian auditor agar menjaga independensinya. Hilangnya independensi dapat dilihat dari semakin sulitnya auditor untuk memberikan opini audit, (Manry et al, 2006).

Ukuran Perusahaan Klien

Ukuran perusahaan merupakan nilai yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan. Terdapat berbagai proksi yang biasanya digunakan untuk mewakili ukuran perusahaan, yaitu jumlah karyawan, total aset, total penjualan bersih, dan kapitalisasi pasar. Semakin besar aset maka semakin ban-

yak modal yang ditanam, semakin banyak penjualan maka semakin banyak perputaran uang dan laba perusahaan dan semakin besar kapitalisasi pasar maka semakin besar pula ia dikenal dalam masyarakat (Sudarmadji dan Sularto, 2007 dalam Ningsaptiti, 2010). Pada dasarnya ukuran perusahaan hanya terbagi dalam tiga kategori yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium-size*), dan perusahaan kecil (*small firm*). Sedangkan menurut Yusuf dan Soraya (2004) Vol. 7, No.1, ukuran perusahaan merupakan ukuran atau besarnya asset yang dimiliki perusahaan, ditunjukkan oleh natural logaritma total aktiva.

Pengembangan Hipotesis

Reputasi KAP dapat terepresentasi dari berapa banyak auditor bersangkutan disewa oleh manajer. Semakin sering auditor disewa, semakin tinggi pula reputasi KAP bersangkutan. Hakim dan Omri (2010) menemukan bukti bahwa hasil auditan dari KAP non-Big four memiliki kesenjangan yang lebih besar daripada Big four. Ini menunjukkan bukti bahwa reputasi KAP sangat menentukan tingkat asimetri informasi yang dikandung oleh laporan keuangan auditan. Reputasi KAP menunjukkan prestasi dan kepercayaan publik yang disandang auditor atas nama besar yang dimiliki auditor, Rudyawan dan Badera (2009). KAP dengan reputasi Big four dianggap perusahaan memiliki kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan KAP non-Big four. KAP dengan reputasi yang lebih baik akan cenderung memberikan opini audit yang wajar maupun going concern jika perusahaan memiliki masalah yang berkaitan dengan kelangsungan usahanya. KAP non-Big four memiliki reputasi yang lebih rendah dari KAP Big four sehingga kualitas audit yang diberikan pun akan lebih rendah. Kemudian, Bambang Hartadi (2009) dan Chairunissa N. & Sylvia V. S. (2012) yang menunjukkan hasil yang berbeda bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara reputasi KAP baik Big four dan non-Big four dengan kualitas audit, yang berarti KAP Big four belum tentu menghasilkan kualitas audit yang lebih berkualitas daripada KAP Non-Big four. Herusetya (2009) menemukan bahwa reputasi auditor (yang diukur berdasarkan jenis KAP) berhubungan positif dengan kualitas pelaporan keuangan, termasuk kualitas laba. Kualitas pelaporan keuangan disini dapat dianggap sebagai kualitas audit karena kemampuan menghasilkan pelaporan keuangan yang berkualitas bertujuan untuk melindungi reputasi nama KAP. Oleh karenanya ketika reputasi auditor baik seperti Big four, auditor tersebut cenderung menghasilkan kualitas audit yang baik pula agar reputasi mereka tetap baik. Berdasarkan hal tersebut maka hipotesis pertama yang diajukan adalah:

H1: Reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Ada beberapa penelitian yang hasilnya kontra-diktif, diantaranya, Knechel dan Vanstraelen (2007) dalam Efraim (2010) menemukan bukti, kualitas auditor menjadi berkurang dan tidak menjadi lebih baik dalam memprediksi manipulasi laba dengan adanya tenur audit yang lama antara auditor dan klien. Temuan ini justru mendukung untuk adanya rotasi audit agar tetap terjaga independensi auditor dan meningkatkan kualitas audit. Gosh and Moon (2002) dalam Efraim (2010) menemukan bahwa tindakan mengelola laba akan tinggi ketika tenur auditor lama. Kemudian, Myers et al. (2003) menemukan bahwa tenur auditor berhubungan dengan kualitas audit yang tinggi. Mereka menggunakan absolute abnormal dan absolute current accruals sebagai proksi kualitas audit. Penelitian tersebut juga menunjukkan bahwa kualitas audit lebih tinggi ketika tenur auditor singkat. Chih-Ying et al. (2008) menemukan dukungan terhadap keyakinan bahwa kewajiban perotasian akan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor. Disamping itu, menemukan bukti yang konsisten untuk mendukung keyakinan bahwa kewajiban perotasian berdasarkan persepsi investor, dapat meningkatkan kualitas audit.

Audit tenure merupakan jumlah tahun dimana KAP melakukan perikatan audit pada perusahaan yang sama. Semakin lama hubungan auditor dengan klien dikhawatirkan independensi auditor semakin berkurang sehingga diperlukannya perotasian auditor guna menjaga independensi dan kompetensi auditor. Penurunan independensi auditor terjadi karena hubungan perikatan yang terjalin lama antara auditor dengan klien. Independensi auditor akan berpengaruh pada tingkat kualitas audit yang diberikan. Tingkat kualitas audit dapat diukur dari opini audit yang diberikan. Semakin lama hubungan auditor dengan klien, maka dikhawatirkan semakin rendah auditor dalam menemukan dan mencegah perusahaan dalam memanipulasi laba dan juga dalam pengungkapan atas ketidakmampuan perusahaan (Kusumawati, 2013). Hal tersebut akan mempengaruhi penerimaan opini audit ter-

hadap perusahaan. Terkait dengan hal tersebut, maka hipotesis ketiga yang diajukan adalah:

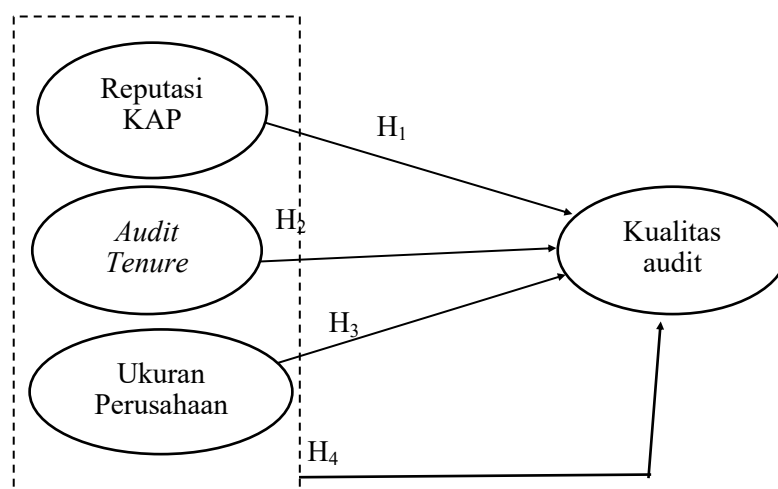
H2: Audit Tenure berpengaruh negatif terhadap kualitas audit

Ukuran perusahaan adalah nilai yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan. Menurut Myers et al. (2003) menemukan bahwa perusahaan yang ukurannya besar biasanya memiliki peran sebagai pemegang kepentingan yang lebih luas. Penelitian yang dilakukan oleh Siregar dan Utama (2005) menemukan bahwa ukuran perusahaan yang diukur menggunakan natural logaritma total aset perusahaan pada akhir tahun berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit, artinya semakin besar ukuran perusahaan biasanya memiliki kualitas audit yang berkualitas karena mampu untuk memperkecil terjadinya akrual diskresioner atau manajemen laba. Kemudian, perusahaan tersebut harus menjaga nama baiknya di masyarakat dan investor sehingga untuk menjaganya, maka perusahaan harus melaporkan laporan keuangan sesungguhnya. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Douglas J. Skinner & Suraj Srinivasan (2012) memiliki hasil yang berbeda yang menyatakan bahwa terdapat hubungan negatif dan tidak signifikan antara kualitas audit dengan ukuran perusahaan klien.

Dechow and Dichew, (2002) dalam Chih-Ying et al. (2010) menemukan bahwa klien yang besar cenderung memiliki akrual dan cash flow yang lebih stabil dibandingkan dengan perusahaan kecil. Kemudian, besarnya ukuran perusahaan berdampak terhadap kualitas audit yang tinggi dan dapat mencerminkan kinerja perusahaan yang tinggi, karena perusahaan tersebut mampu untuk menstabilkan labanya tanpa memanipulasinya. Berdasarkan penjelasan di atas, maka hipotesisnya dapat dirumuskan sebagai berikut:

H3: Ukuran Perusahaan Klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Hipotesis selanjutnya mengenai pengaruh ketiga variabel, yaitu reputasi KAP, audit tenure, dan uku-



Gambar 1. Model Penelitian

Tabel 1. Operasional Variabel

No	Variabel	Definisi	Indikator	Ket.
Dependen				
1	QA (Dechow et al. 1995)	Kondisi dimana audit dilakukan sesuai dengan standar auditing agar memberikan keyakinan memadai bahwa laporan keuangan yang diaudit dan pengungkapan yang terkait telah sesuai dengan harapan dan Kenyataannya	Variabel ini diukur dengan akrual diskresioner.	Interval
Independen				
2	REPUTASI Arens, Elder J. dan Beasley S. (2014 : 46)	Nama baik dari suatu KAP dimana terdapat prestasi yang telah dan hendak dicapai yang mendapat titipan kepercayaan masyarakat dalam mempergunakan jasanya.	KAP Big Four (1). KAP non-Big Four (0).	Nominal
3	TENURE Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008	Lamanya hubungan auditor dengan klien dalam hal perikatan yang dilakukan.	Selama tidak terjadi rotasi, <i>tenure</i> akan terus bertambah setiap tahunnya. Terjadi rotasi ditahun t maka <i>tenure</i> kembali ke angka 1.	Interval
4	SIZE James Myers et al., (2003)	Nilai yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan.	Variabel ini diukur dengan log natural total asset perusahaan.	Interval

ran perusahaan klien secara simultan (bersama-sama) mempengaruhi kualitas audit.

H4: Reputasi KAP, audit tenure, dan ukuran perusahaan klien berpengaruh secara bersama-sama terhadap kualitas audit.

3. Metode Penelitian

Sampel dan Teknik Sampling

Penelitian ini menggunakan sampel dari perusahaan LQ 45 yang go public selama periode 2011-2014. Metode pemilihan sampel yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan purposive sampling method dan mendapatkan sampel sebanyak 19 perusahaan. Model pada penelitian ini adalah menggunakan regresi linier berganda dengan alat bantu program software SPSS 21. Kriteria dalam pengambilan sampel penelitian ini yaitu sebagai berikut:

1. Perusahaan LQ 45 non-keuangan yang listing di BEI dari tahun 2011 sampai 2014 dan menerbitkan laporan keuangan dari tahun 2011 sampai 2014 dan tidak mengalami merger dan akuisisi selama periode pengamatan .
2. Perusahaan telah mempublikasikan laporan keuangan yang telah diaudit dari tahun 2011 sampai tahun 2014.
3. Perusahaan memiliki semua data yang diperlukan secara lengkap selama berlangsungnya penelitian.

Operasionalisasi Variabel

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit. Perhitungan kualitas audit dengan proksi akrual diskresioner menggunakan Jones Model. Perhitungan akrual diskresioner ditambah

dengan bukti-bukti audit maka dapat mengetahui apakah perusahaan melakukan manajemen laba atau tidak. Model ini dapat mendeteksi perusahaan melakukan manajemen laba lebih baik dibandingkan dengan model lainnya (Dechow et al. 1995; dalam Januar Eky, 2014). Dengan menggunakan data laporan keuangan tahun 2011 hingga 2014, dilakukan perhitungan jumlah akrual (TA) untuk tiap-tiap perusahaan, model ini dipilih karena mampu dalam mengindikasikan perilaku manajemen laba (Dahlan, 2009). Perhitungan ini dilakukan sebagai berikut:

$$TA_{it} = \Delta CA_{it} - \Delta CL_{it} - \Delta Cash_{it} + \Delta DLT_{it} - Dep_{it}$$

Dimana:

TA_{it} = Total akrual pada tahun t

ΔCA_{it} = Aktiva lancar pada tahun t minus aktiva lancar pada tahun t-1

ΔCL_{it} = Hutang lancar pada tahun t minus hutang lancar pada tahun t-1

ΔCash_{it} = Uang kas pada tahun t minus uang tunai pada tahun t-1

ΔDLT_{it} = Bagian hutang jangka panjang yang lancar pada tahun t minus bagian hutang jangka panjang yang lancar pada tahun t-1

Dep_{it} = Penyusutan pada tahun t.

Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah reputasi KAP, audit tenure, dan ukuran perusahaan klien. Variabel dependen dan independent dapat dilihat pada table 1.

Tabel 2. Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
QA	76	25.37	30.83	28.1867	1.22564
REPUTASI	76	0.00	1.00	0.5789	0.49701
TENURE	76	1.00	3.00	1.7368	0.82249
SIZE	76	29.17	33.05	30.7212	0.97048
Valid N (listwise)	76				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2016

Tabel 3. Uji Normalitas

		QA
N		76
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	28.1867
	Std. Deviation	1.22564
	Absolute	0.092
Most Extreme Differences	Positive	0.059
	Negative	- 0.092
Kolmogorov-Smirnov Z		0.801
Asymp. Sig. (2-tailed)		0.543

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2016

Model Penelitian

Model pada penelitian ini menggunakan regresi linier berganda, yaitu sebagai berikut:

$$QA = \beta_0 + \beta_1 REPUTASI_{it} + \beta_2 Tenure_{it} + \beta_3 SIZE_{it} + \epsilon$$

Keterangan:

- QA : Kualitas Audit menggunakan akrual diskresioner
- β_0 : Konstanta
- $\beta_1, \beta_2, \beta_3 \dots$: Koefisien masing-masing variabel independen
- REPUTASI : 1, bila KAP *Big four* dan 0, bila *non-Bigfour*
- Tenure : Lamanya hubungan auditor dengan klien. (1), bila lebih dari 3 tahun dan (0), bila kurang dari 3 tahun
- SIZE : Variabel ini diukur dengan *Log natural* total asset perusahaan
- i : *Cross Section Identifier*
- t : *Time Series Identifier*
- E : *error*

4. Hasil Penelitian

Analisis Statistik Deskriptif

Hasil statistik deskriptif penelitian ini dapat dilihat pada table 2. Berdasarkan table 2 dapat dilihat bahwa besarnya rata-rata pada variabel QA adalah 28.1867, variable REPUTASI sebesar 0.5789, variabel TENURE sebesar 1.7368, variable SIZE sebesar 30.7212.

Uji Normalitas

Untuk menguji normalitas data, pada penelitian ini menggunakan metode uji statistik *non-parametrik Kolmogorov-Smirnov*. Menurut Imam Ghozali (2005), bahwa distribusi data dapat dilihat dengan membandingkan Z hitung dengan tabel Z tabel dengan kriteria nilai probabilitas (*Kolmogorov Smirnov*) > taraf signifikansi 5% (0,05), maka distribusi data dikatakan normal.

Hasil pengujian normalitas pada penelitian ini menggunakan nilai *Unstandardized Residual* dapat

dilihat pada tabel 3. Hasil pengujian normalitas dengan uji statistik *non-parametrik Kolmogorov-Smirnov* menunjukkan bahwa besarnya nilai *Kolmogorov-Smirnov* adalah 0.801 dan signifikansi pada 0.543. Hal ini berarti data residual terdistribusi normal dan model regresi layak untuk dipakai dalam penelitian ini

Uji Multikolinearitas

Hasil Pengujian multikolinearitas pada penelitian ini menggunakan perhitungan nilai *tolerance* serta VIF dapat diketahui pada tabel 4.

Berdasarkan tabel 4, hasil output diketahui bahwa nilai *tolerance* dari setiap variabel independen lebih dari 0,1 dan nilai VIF dari setiap variabel independen tidak lebih dari 10. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi adanya multikolinieritas antar variabel independen dalam model regresi.

Tabel 4. Uji multikolinearitas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
REPUTASI	0.924	1.082
TENURE	0.982	1.018
SIZE	0.908	1.101

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2016

Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas pada penelitian ini adalah menggunakan uji *Glejser* untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas. Hasil uji heteroskedastisitas dengan menggunakan uji *Glejser* dapat dilihat pada table 5.

Dari hasil pada table 5 dapat diketahui bahwa model regresi bebas dari masalah Heteroskedastisitas. Hal ini terlihat dari nilai signifikansi variabel independen (reputasi KAP, *audit tenure*, ukuran

Tabel 5. Hasil Uji Glejser

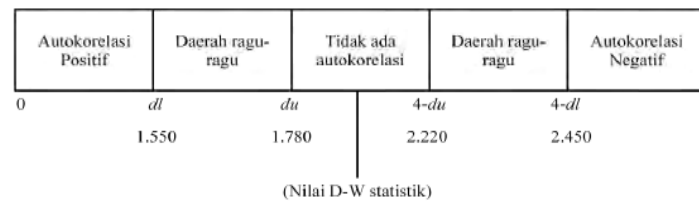
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	3.098	2.169		1.429	0.157
Reputasi	0.284	0.139	0.243	2.049	0.144
Tenure	-0.044	0.081	-0.062	-0.541	0.590
Size	-0.076	0.072	-0.126	-1.056	0.295

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2016

Tabel 6. Hasil Uji Autokorelasi

Model	Durbin-Watson
1	1.869

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2016



(Nilai D-W statistik)
Gambar 2. Uji Autokorelasi

perusahaan klien) lebih besar dari tingkat signifikansi sebesar 0,05.

Uji Autokorelasi

Untuk mendiagnosis adanya autokorelasi dalam suatu model regresi dilakukan melalui uji terhadap nilai Durbin-Watson. Output uji autokorelasi dapat dilihat pada tabel 6.

Dari pengujian statistik diperoleh nilai Durbin-Watson sebesar 1.869 ($du = 1,780$; $4 - du = 2,220$). Hal ini berarti model regresi di atas tidak terdapat masalah autokorelasi ditunjukkan dengan angka Durbin-Watson berada di antara tabel dan ($4-du$ tabel) dapat dilihat pada gambar 2, oleh karena itu model regresi ini dinyatakan layak untuk dipakai.

Analisis Regresi Linier

Analisis regresi linier berganda digunakan untuk menguji hipotesis tentang pengaruh variabel independen secara simultan maupun parsial. Dengan menggunakan 19 perusahaan dan jumlah sampel selama periode 4 tahun sehingga sampel keseluruhan sebanyak 76, dengan persamaan sebagai berikut:

$$QA = 7.602 - 0.250 \text{ REPUTASI} + 0.096 \text{ TENURE} + 0.669 \text{ SIZE} + \epsilon$$

Pengujian Hipotesis Dengan Uji t

Untuk menguji hipotesis maka analisis statistik yang digunakan dalam penelitian ini yaitu

regresi linier berganda. Analisis ini digunakan untuk mengetahui besarnya pengaruh variabel independen yaitu reputasi KAP, *audit tenure*, dan ukuran perusahaan klien terhadap variabel dependen yaitu kualitas audit. Hasil pengujian hipotesis dilakukan dengan melihat hasil uji t yang dapat dilihat pada table 7.

Uji t pada penelitian ini dilakukan untuk mengetahui apakah koefisien regresi dari variabel independen secara individual berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen. Kesimpulan yang dapat diambil dari uji t persamaan regresi adalah sebagai berikut:

1. Hipotesis 1 (H_1) dalam penelitian ini yaitu: reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil regresi persamaan pada tabel 7, ditemukan nilai probabilitas reputasi KAP (REPUTASI) sebesar 0.034 atau lebih kecil dari nilai signifikansi 5%, dan koefisien regresi dari variabel REPUTASI menunjukkan nilai -0.250. Hal tersebut menunjukkan bahwa REPUTASI berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit, sehingga bisa dinyatakan bahwa H_1 dalam penelitian ini tidak terbukti.
2. Hipotesis 2 (H_2) dalam penelitian ini yaitu: *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil regresi persamaan pada tabel 7 ditemukan nilai probabilitas *audit tenure* (TENURE) sebesar 0.027 atau lebih kecil dari nilai signifikansi 5%, dan koefisien regresi dari variabel TENURE menunjukkan nilai 0.096. Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel TENURE ber-

Tabel 7. Hasil Uji t

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	7.602	4.024		1.889	0.063
Reputasi	-0.250	0.258	-0.101	-0.972	0.034*
Tenure	0.096	0.151	0.064	0.636	0.027*
Size	0.669	0.133	0.530	5.032	0.000*

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2016

pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, sehingga bisa dinyatakan bahwa H_2 dalam penelitian ini tidak terbukti.

3. Hipotesis 3 (H_3) dalam penelitian ini yaitu: ukuran perusahaan klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil regresi persamaan pada tabel 7 ditemukan nilai probabilitas ukuran perusahaan klien (SIZE) sebesar 0.000 atau lebih kecil dari nilai signifikansi 5%, dan koefisien regresi dari variabel SIZE menunjukkan nilai 0.669. Hal tersebut menunjukkan bahwa SIZE berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, sehingga bisa dinyatakan bahwa H_3 dalam penelitian ini terbukti.

Pembahasan

Pengaruh Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit

Pengaruh reputasi KAP terhadap kualitas audit dengan proksi akrual diskresioner menunjukkan hasil tidak berpengaruh positif dan signifikan. Hal tersebut sesuai dengan hasil penelitian yang menunjukkan koefisien regresi sebesar -0.250 dan probabilitas sebesar 0.034 yang lebih kecil dari tingkat signifikansi sebesar 0.05. Koefisien yang bertanda negatif menunjukkan bahwa semakin baik reputasi yang dimiliki oleh KAP Big four dapat menurunkan kualitas audit, yang berarti kualitas audit yang tinggi belum tentu dihasilkan oleh KAP yang berafiliasi dengan KAP Big four, begitupun sebaliknya (Chairunissa N. & Sylvia V. S., 2012).

Hasil penelitian ini menemukan bahwa KAP Big four belum tentu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik daripada KAP non-Big four. Apabila dianalogikan bahwa KAP Big four memiliki reputasi lebih baik daripada KAP non-Big four, maka hal tersebut bertolak belakang dengan yang dijelaskan dalam buku Auditing and Assurance Services (2014) menurut Arens, et al. dalam bukunya pada tahun 2001, terjadi kasus financial statement fraud pada perusahaan Enron yang diaudit oleh Arthur & Andersen, salah satu KAP Big five dan juga beberapa kasus lainnya. Setelah kejadian Enron, KAP skala internasional tersebut menyusut menjadi empat atau lebih dikenal dengan istilah KAP Big four. Dalam kasus-kasus tersebut banyak akuntan publik termasuk KAP berukuran besar kehilangan kepercayaan oleh investor dan masyarakat sehingga menurunkan reputasi yang dimilikinya. Kasus-kasus tersebut menunjukkan bahwa tidak semua KAP yang berukuran besar (Big five) menghasilkan audit yang berkualitas tinggi. Sehingga, menurut Arens, et al. (2014) audit yang berkualitas sebenarnya tergantung dari auditor KAP itu sendiri baik yang bekerja di KAP Big four maupun KAP non-Big four dalam mengaudit suatu perusahaan. Adanya peraturan

yang semakin ketat membuat auditor tidak dapat bertindak dengan semaunya sehingga harus meningkatkan kinerja profesionalismenya dalam melakukan audit. Seorang auditor harus memiliki independensi yang tinggi tanpa adanya campur tangan dan pengaruh dari pihak luar serta menjunjung tinggi etika profesi dan tidak melanggar aturan standar profesi akuntan publik yang telah diatur dalam mengaudit suatu perusahaan. Semakin seorang auditor memiliki skills, pengalaman, pemahaman, dan bersikap profesionalisme dalam bekerja maka akan mampu untuk menghasilkan audit yang berkualitas.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Bambang Hartadi (2009) dan Chairunissa N. & Sylvia V. S. (2012) yang menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara reputasi KAP baik Big four dan non-Big four dengan kualitas audit, yang berarti KAP Big four belum tentu menghasilkan kualitas audit yang lebih berkualitas daripada KAP Non-Big four. Meskipun demikian hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Douglas J. S. & Suraj Srinivasan (2012) dan Efraim Ferdinan G. (2010) yang menyatakan bahwa terdapat hubungan positif antara kualitas audit dan reputasi KAP, berbeda dengan hasil penelitian ini.

Pengaruh Audit Tenure terhadap Kualitas Audit

Pengaruh audit tenure terhadap kualitas audit dengan proksi akrual diskresioner menunjukkan hasil tidak berpengaruh negatif dan signifikan. Hal tersebut sesuai dengan hasil penelitian yang menunjukkan koefisien regresi sebesar 0.096 dan probabilitas sebesar 0.027 yang lebih kecil dari tingkat signifikansi sebesar 0.05. Koefisien yang bertanda positif menunjukkan bahwa semakin lama perikatan auditor dengan klien dan mematuhi peraturan perotasian auditor maka akan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan, begitu juga sebaliknya yaitu jika semakin singkat perikatan auditor dengan klien dan tidak mematuhi peraturan perotasian auditor maka akan menurunkan kualitas audit yang dihasilkan (Chin- Ying et al, 2008). Dugaan bahwa tenur auditor yang lama akan menurunkan kualitas audit dalam penelitian ini tidak terbukti. Hasil penelitian ini justru membuktikan bahwa semakin lama perikatan auditor dengan klien dan mematuhi peraturan perotasian auditor maka akan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Tujuan dari perotasian auditor adalah sebagai batasan tenur atau jangka waktu perikatan yang merupakan usaha untuk mencegah auditor terlalu dekat berinteraksi dengan klien sehingga mengganggu independensinya. Ada beberapa alasan yang mendasari hasil penelitian ini. Pertama, tenur auditor yang panjang akan menciptakan pengetahuan yang cukup bagi auditor untuk

melaksanakan tugas audit secara professional. Kedua, tenur auditor yang panjang justru akan menghasilkan cost yang lebih rendah. Pengetahuan yang cukup dimiliki oleh auditor akan membuat auditor semakin teliti dan dapat mencegah terjadinya kecurangan-kecurangan termasuk manajemen laba yang terjadi di perusahaan sehingga kualitas audit yang dihasilkan tinggi.

Hasil penelitian ini serupa dengan hasil penelitian Myers et al. (2003), Chih-Ying et al. (2008) yang menyatakan bahwa audit tenure berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini dibuktikan dalam penelitian Chih-Ying et al. (2008) bahwa semakin lama tenur auditor akan meningkatkan kemampuan auditor dalam menemukan tindakan manipulasi laba yang dilakukan oleh manajemen dan dapat menghasilkan kualitas audit yang tinggi.

Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit

Pengaruh ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit dengan proksi akrual diskresioner menunjukkan hasil berpengaruh positif dan signifikan. Hal tersebut sesuai dengan hasil penelitian yang menunjukkan koefisien regresi sebesar 0.669 dan probabilitas sebesar 0.000 yang lebih kecil dari tingkat signifikansi sebesar 0.05. Koefisien yang bertanda positif menunjukkan bahwa semakin besar ukuran perusahaan klien maka akan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor. Hal tersebut dapat dilihat dari perusahaan besar akan semaksimal mungkin dalam menjaga nama baiknya terhadap kepentingan publik. Sedangkan sebaliknya, semakin kecil ukuran perusahaan klien maka akan menurunkan kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor, yang dapat dilihat dari perusahaan kecil lebih tidak peduli dengan kepentingan publik hanya fokus terhadap laba yang tinggi (Chih-Ying et al., 2008).

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa ukuran perusahaan klien merupakan nilai yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan. Perusahaan yang berukuran besar biasanya memiliki reputasi yang baik dan berperan sebagai pemegang kepentingan yang lebih luas. Hal ini membuat berbagai kebijakan perusahaan besar akan memberikan dampak yang besar terhadap kepentingan publik sehingga mereka lebih berhati-hati dalam melakukan pelaporan keuangan, serta berdampak pada perusahaan tersebut harus mendapatkan hasil laporan audit yang berkualitas agar dapat dipercaya oleh publik. Kemudian, perusahaan besar lebih mementingkan akan keberlangsungan usahanya ditahun berikutnya agar dapat memberikan keyakinan terhadap investor dan salah satu tugas auditor adalah memprediksi apakah perusahaan yang diaudit akan tetap hidup atau bertahan usahanya ditahun berikutnya.

Seorang auditor harus bisa memastikan semua indikator yang ada tetap berhubungan dengan keberlangsungan usaha tersebut agar tidak bangkrut serta dapat menemukan dan mencegah perusahaan dalam tindakan memanipulasi laba.

Hasil penelitian ini serupa dengan hasil penelitian Myers et al. (2003), Chih-Ying et al. (2008), dan Siregar dan Utama (2005) yang menemukan bahwa bahwa ukuran perusahaan yang diukur dengan menggunakan natural logaritma total aset perusahaan pada akhir tahun berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit, artinya semakin besar ukuran perusahaan biasanya memiliki kualitas audit yang berkualitas karena mampu untuk memperkecil terjadinya akrual diskresioner atau manajemen laba. Kemudian, perusahaan tersebut harus menjaga nama baiknya di masyarakat dan investor sehingga untuk menjaganya maka perusahaan melaporkan laporan keuangan yang sesungguhnya.

5. Kesimpulan dan Saran

Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh variabel reputasi KAP, audit tenure, dan ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit dengan proksi akrual diskresioner pada perusahaan LQ 45 periode 2011 – 2014. Penelitian ini menggunakan 19 perusahaan LQ 45 yang terdaftar di BEI. Berdasarkan analisis penelitian, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa:

1. Variabel reputasi KAP tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit dengan proksi akrual diskresioner.
2. Variabel audit tenure tidak berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit dengan proksi akrual diskresioner.
3. Variabel ukuran perusahaan klien berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit dengan proksi akrual diskresioner.
4. Semua variabel independen penelitian (reputasi KAP, audit tenure, ukuran perusahaan klien) menunjukkan bahwa secara simultan (bersama-sama), mempengaruhi kualitas audit dengan proksi akrual diskresioner secara signifikan.

Saran

Kantor Akuntan Publik (KAP) dapat menjadikan acuan untuk lebih memperhatikan kinerja auditor dalam mengaudit agar sesuai dengan standar dan etika profesi auditor, sehingga agar dapat menghasilkan kualitas audit yang tinggi dengan memiliki reputasi yang baik terhadap kepercayaan publik.

Pemerintah disarankan memberikan sanksi yang tegas kepada auditor atau KAP yang tidak mematuhi ketentuan rotasi audit yang diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan dengan Nomor: 17/PMK.01/2008. Hal ini dilakukan untuk mengurangi

adanya kemungkinan penurunan independensi auditor jika tidak melakukan rotasi audit serta untuk menjaga kepercayaan publik terhadap independensi profesi akuntan publik.

Penelitian selanjutnya dapat menggunakan serta membandingkan antara tenur asa audit umum atas laporan keuangan dari suatu perusahaan yang dilakukan oleh seorang auditor dan yang dilakukan oleh suatu KAP lebih dari 3 tahun dan dapat menambahkan variabel fee audit yang mungkin berpengaruh terhadap kualitas audit serta memasukkan karakteristik corporate governance seperti frekuensi pertemuan komite audit, kompetensi dewan komisaris dan komite audit.

Daftar Referensi

- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, & M. (2014). *Auditing and Assurance Services, An Integrated Approach* (15th ed.). USA: Person.
- Astiani, I. (2013). "Pengaruh Mekanisme Corporate Governance, Kualitas Audit,, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Integritas Laporan Keuangan (Pada Perusahaan di Sektor Keuangan yang Terdaftar di BEI Periode 2010-2012)" Skripsi S1 Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis UIN Syarif Hidayatullah, Jakarta melalui <http://www.perpusnas.go.id>.
- Boy Ardian. (2012). "Analisis Pengaruh Audit Tenure dan Financial Distress Terhadap Pemberian Opini Going Concern". Skripsi S1 Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, Depok melalui <http://www.lib.ui.ac.id/>.
- Chairunissa, N. & V. S. Sylvia. (2012). "Analisis Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit di Indonesia". *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* , 14 (2), 91-104 melalui <http://www.perpusnas.go.id>.
- Chih-Ying, C. L., Chan-Jane, & Yu-Chen, L. (2008). "Audit Partner Tenure, Audit Firm Tenure, and Discretionary Accruals: Does Long Auditor Tenure Impair Earnings Quality". *Contemporary Accounting Research* , 25 (2), 415-445 melalui <http://www.ssrn.com>.
- Dechow, M., P., Sloan, R. G., & Sweeney, A. P. (1995). "Detecting Earning Management". *The Accounting Review* , 70 (2) melalui <http://www.ssrn.com>.
- Douglas, S. J., & Suraj, S. (2012). "Audit Quality and Auditor Reputation: Evidence from Japan". *The Accounting Review*. Harvard University melalui <http://www.ssrn.com>.
- Efraim, F. G. (2010, Oktober). "Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit: Kasus Rotasi Wajib Auditor d Indonesia". *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi XIII* melalui <http://www.ssrn.com>
- Fierda A. (2014). "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 <http://www.ssrn.com>.
- Francis, J. R., & Yu, M. D. (2009). "Big 4 Office Size and Audit Quality". *Accounting Review* , 84 (5), 1521-1552 melalui <http://www.ssrn.com>.
- Ghozali, Imam. (2013). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS regresi*. Edisi ke-7. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Godfrey, J., Hodgson, A., Tarca, A., Hamilton, J., & Holmes, S. (2010). *Accounting Theory* (7th ed.). Australia: John Wiley & Sons melalui <http://www.ssrn.com>.
- Hartadi, B. (2009). "Pengaruh Rotasi KAP, Fee Audit, dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit di Bursa Efek Indonesia". *Ekuitas: Jurnal Ekonomi dan Keuangan* , 16 (1), 84-103. Universitas Teknologi Yogyakarta melalui <http://www.perpusnas.go.id>.
- Hoitash, R. A., & Barragato, C. A. (2007). "Auditor Fees and Audit Quality". *Managerial Auditing Journal* , 22 (8), 761-786 melalui <http://www.ssrn.com>.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2009). *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan* . Jakarta : Salemba Empat.
- Jackson, A. B., Moldrich, & P., Roebuck. (2008). "Mandatory Audit Firm Rotation and Audit Quality". *Managerial Auditing Journal* , 22 (5), 420-437 melalui <http://www.ssrn.com>.
- Jensen, M. C., & W. H. Meckling (1976). "Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure". *Journal of Financial Economics* , 3 (4), 305-360 melalui <http://www.ssrn.com>.
- Kementerian Keuangan RI. (2012). Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia. Nomor : 359/Kmk.06/2003, Tentang Perubahan Atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423 /Kmk.06/2002, tentang Jasa Akuntan Publik. Jakarta: Gramedia.
- Kementerian Keuangan RI. (2012). Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia, Nomor: 17/Pmk.01/2008, tentang Jasa Akuntan Publik. Jakarta: Gramedia.
- M. Kurniasih dan A. Rohman. (2014). "Pengaruh

- Fee Audit, Audit Tenure, dan Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit” *Diponegoro Journal Of Accounting* , 3 (3), 1-10 melalui <http://eprints.undip.ac.id>.
- Myers, James N., Myers, Linda A., and Omer, Thomas C. (2003). “Exploring the Term of the Auditor-Client Relationship and the Quality of Earnings: A Case for mandatory Auditor Rotation?”. *The Accounting Review* 78 (3), 779-799 melalui <http://www.ssrn.com>.
- Silver, S. E., A. S. Fleming, & R. A. Riley, Jr. (2008). “Preventing and Detecting Collusive Management Fraud”. *The CPA Journal* 78 (10), 46-48 melalui <http://www.ssrn.com>.
- Varadita, F. and Ardiyanto, M. Didik. (2012). "Faktor-Faktpr yang Mempengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik Di Perusahaan Go Public yang Terdaftar Di BEI" Thesis S2, Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro, Semarang melalui <http://eprints.undip.ac.id/35517/>.