

**PENGARUH AUDIT TENURE, AUDIT FEE, ROTASI
AUDITOR, SPESIALISASI AUDITOR, DAN UMUR
PUBLIKASI PADA KUALITAS AUDIT**

**I Gusti Ngurah Indra Pramaswaradana¹
Ida Bagus Putra Astika²**

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud) Bali, Indonesia
email: turahindra95@yahoo.com / telp: +62 812 389 07837

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud) Bali, Indonesia

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan memberikan bukti empiris tentang pengaruh audit tenure, audit fee, rotasi auditor, spesialisasi auditor, dan umur publikasi pada kualitas audit. Populasi penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2015. Metode penentuan sampel menggunakan metode purposive sampling sehinggamemperoleh 67 sampel perusahaan. Metode pengumpulan data menggunakan metode observasi non partisipan dengan cara mengunduh data dari situs resmi bursa efek Indonesia. Analisis data menggunakan teknik regresi logistik. Hasil uji hipotesis adalah audit tenure berpengaruh negatif pada kualitas audit, audit fee berpengaruh positif pada kualitas audit, sedangkan rotasi, spesialisasi, serta umur tidak berpengaruh pada kualitas audit

Kata Kunci : audit tenure, audit fee, rotasi auditor, spesialisasi auditor, umur publikasi, kualitas audit.

ABSTRACT

This study aim to provide empirical evidence about the effect of audit tenure, audit fee, auditor rotation, auditor specialization, and age of publication on audit quality. The population in this study is all of manufacturing company listed in Indonesia Stock Exchange on period 2013-2015. The sampling method used the method of purposive sampling with the result 67 company sample. Data collection method used the method of non participant observation with download data from official webside Indonesia stock exchange. Data analysis used the technique of logistic regression. The result of hypothesis is audit tenure had negative effect on audit quality, audit fee had positive effect on audit quality, while rotation, specialization, and age of publication had no effect on audit quality.

Key Word : audit tenure, audit fee, auditor rotation, auditor specialization, age of publication, audit quality.

PENDAHULUAN

Entitas yang sedang tumbuh dan berkembang dalam bidang bisnis. Perkembangan bisnis dapat terlihat dari laporan keuangan. Manajer perusahaan pasti membuat

laporan keuangan. Laporan ini bermanfaat bagi pengguna laporan seperti investor maupun kreditor untuk bisa mendapatkan informasi keuangan perusahaan. Pengguna laporan perlu mengecek informasi yang terdapat dalam laporan keuangan itu tidak mengandung unsur kesalahan dengan menggunakan jasa auditor independen. Jasa auditor independen bertugas melakukan audit dan memastikan informasi dari laporan keuangan tidak mengandung unsur kesalahan sehingga nantinya dapat dijadikan pedoman dalam pengambilan keputusan. Audit merupakan suatu kegiatan mengumpulkan bukti tentang informasi dalam laporan keuangan kemudian menelusuri dan mengungkapkan informasi yang sebenarnya. Menurut Enofe et al., (2013) audit merupakan pemeriksaan laporan keuangan perusahaan yang dilakukan secara independen. Jensen dan Meckling (1967) menyatakan audit merupakan proses untuk mengawasi pihak manajer dalam membuat laporan keuangan dan memberikan hasil yang sesuai kepada pemegang saham.

Syarat informasi yang ada dalam laporan keuangan itu harus reliabel dan relevan (Singgih dan Bawono, 2010). Dalam era sekarang, semakin banyak yang membutuhkan jasa auditor independen untuk melakukan audit laporan keuangan perusahaan dan ini menjadikan kebutuhan pokok sebelum melakukan pengambilan keputusan berbisnis (Baotham, 2007). Para pengguna laporan keuangan tidak bisa menilai kebenaran informasi yang ada dalam laporan keuangan jika tidak menggunakan jasa auditor independen.

Seorang auditor memerlukan pengetahuan khusus seperti ilmu akuntansi, pengetahuan dalam audit, dan industri klien untuk bisa melaksanakan tugasnya

dalam melakukan audit. Ada tiga standar audit yang dapat dijadikan pedoman dalam mengaudit laporan keuangan yaitu standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan (IAPI, 2011). Standar audit ini sangat berkaitan dengan beberapa aspek penting seperti perencanaan, pengawasan, pendeteksi kecurangan, penentuan resiko, peningkatan kredibilitas, dan pemberian kepuasan klien (Abdelrahman, 2014). Dengan adanya standar audit yang berlaku dapat membuat auditor lebih bertanggung jawab sehingga dapat meningkatkan keyakinan klien terhadap auditor.

Beberapa tahun silam, pernah terjadi peristiwa atau skandal yang melibatkan auditor ternama. Perusahaan Enron di Amerika Serikat mengalami kebangkrutan akibat ulah jasa auditor yang digunakan yaitu jasa Kantor Akuntan Publik (KAP) milik Arthur Andersen. Perusahaan ini bangkrut disebabkan karena adanya masalah independensi auditor terhadap klien. Selama 20 tahun Enron telah menggunakan jasa auditor Arthur Andersen, hal ini membuat hubungan antara Enron dan Arthur semakin dekat dan akrab melebihi teman. Akibat dari kedekatannya, Arthur menjadi segan dan tidak berani mengungkapkan jika terdapat salah saji dalam laporan keuangannya. Peran dan kualitas seorang auditor dalam mengaudit sempat menjadi topik pembicaraan saat itu dan mendapat kritikan yang banyak, sehingga membuat masyarakat waspada dalam menggunakan jasa audit laporan keuangan.

Kualitas audit merupakan probabilitas seorang auditor dalam mendeteksi dan mengungkapkan apabila terdapat pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya (DeAngelo, 1981). Seorang auditor dapat dikatakan berkualitas jika mampu menemukan dan berani mengungkapkan adanya unsur kesalahan dalam laporan

keuangan. Edosa et al., (2013) menyatakan bahwa kualitas yang dimiliki auditor dapat dilihat jika dapat ditemukan adanya kesalahan saji dalam laporan keuangan perusahaan. Kantor akuntan publik yang besar atau KAP Big 4 dianggap memiliki pengetahuan, pengalaman, dan reputasi yang lebih baik dibandingkan dengan KAP non Big 4 atau kecil sehingga KAP Big 4 dianggap mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan KAP non Big 4 (Kurniasih dan Rohman, 2014). Kualitas audit berkaitan dengan beberapa faktor seperti audit tenure, audit fee, rotasi auditor, spesialisasi auditor, dan umur publikasi.

Audit tenure atau masa perikatan audit dapat mempengaruhi kualitas audit. Masa perikatan audit sempat menjadi perdebatan publik. Apabila masa perikatan yang dilakukan dalam waktu lama akan membuat kedekatan yang berlebihan antara klien dan auditor sehingga independensi dan objektivitas auditor nantinya akan menurun. Pernyataan tersebut serupa dengan penelitian Al-Thuneibat et al., (2011) yang menyatakan masa perikatan cukup lama dapat mempengaruhi objektivitas auditor dalam bekerja. Jika dilakukan dalam waktu singkat akan membuat auditor kurang maksimal dalam memperoleh informasi dan memahami lingkungan perusahaan klien. Hamid (2013) menyatakan bahwa masa perikatan yang singkat membuat auditor kekurangan waktu untuk memahami lingkungan bisnis klien sehingga kurang mampu menilai informasi secara lebih baik.

Pemberian imbalan jasa atau fee sesuai keinginan dapat memotivasi auditor untuk meningkatkan kinerjanya dalam mengaudit laporan perusahaan (Maharani, 2014). Jika semakin besar imbalan yang diberikan klien kepada auditor dapat

membuat auditor memaksimalkan kemampuannya dalam melakukan audit dan memperbaiki kinerjanya menjadi lebih baik. Jika imbalan yang diberikan kecil dapat membuat auditor menjadi tidak termotivasi untuk meningkatkan kemampuan dan melaksanakan tugas dengan baik. Besarnya imbalan yang akan diberikan klien kepada auditor tergantung dari kemampuan dan keahlian yang dimiliki auditor, serta tarif jasa yang dikenakan oleh auditor tersebut (Hanjani, 2014).

Adanya aturan dari pemerintah tentang rotasi auditor dapat berdampak baik bagi klien. Myers (2013) menyatakan tujuan adanya rotasi auditor dalam mengaudit perusahaan untuk mencegah klien dan auditor memiliki kedekatan yang berlebihan. Apabila perusahaan klien semakin cepat melakukan rotasi maka akan dapat mengurangi dan mencegah klien berhubungan dekat dengan auditor tersebut sehingga auditor pun tidak akan mengalami masalah independensi. Namun jika perusahaan tidak pernah melakukan rotasi maka akan terjalin kedekatan yang sangat erat antara kedua belah pihak sehingga dapat berpengaruh terhadap objektivitas auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Velte dan Stiglbauer (2012) serta Siregar et al., (2012) menyatakan rotasi akuntan publik atau auditor diharapkan dapat menciptakan suasana baru dan mampu bertidak lebih objektif.

Pengalaman yang dimiliki auditor dalam melakukan audit perusahaan yang sama menjadikan auditor tersebut memiliki spesialisasi. Auditor spesialis memiliki pengalaman audit perusahaan yang sama sebelumnya dan lebih memahami kondisi perusahaan. Klien yang menggunakan jasa auditor spesialis dianggap mampu lebih cepat dan baik dalam mendeteksi dan menemukan kesalahan yang terdapat pada

laporan keuangan yang diaudit. Klien yang tidak menggunakan jasa auditor spesialis dianggap kurang mampu melakukan audit secara lebih baik dan cepat. Spesialisasi auditor pada suatu industri membuat auditor memiliki suatu pengalaman dan pengetahuan yang cukup tentang kondisi perusahaan (Fitriany, 2011). Auditor spesialis diyakini memiliki kualitas laporan yang baik dan mampu mendeteksi informasi secara akurat (Romanus, 2008).

Semakin lama umur perusahaan dipublikasikan, perusahaan tersebut dianggap memiliki kualitas dan manajemen yang bagus. Manajemen dianggap mampu mengelola keuangan secara efektif dan efisien serta mampu menyediakan informasi keuangan dengan benar. Hal ini membuat auditor mudah dalam mendapatkan informasi dan melakukan audit. Manajer yang berkualitas adalah manajer yang memiliki pengalaman dalam bidang pengendalian internal perusahaan (Fernando, 2010). Semakin singkat umur publikasi suatu perusahaan, maka perusahaan tersebut dianggap memiliki kualitas dan manajemen yang kurang bagus. Manajer dianggap tidak mampu menyediakan informasi dengan benar dan menghasilkan kualitas laporan yang kurang akurat bagi pengguna informasi.

Penelitian ini berfokus pada kualitas audit perusahaan manufaktur. Penelitian ini dibuat berdasarkan acuan dari penelitian yang dilakukan Maharani tahun 2014. Perbedaannya terletak pada pergantian beberapa variabel, tahun pengamatan, dan proksi, serta adanya penambahan variabel bebas. Penjelasan singkat dari latar belakang dapat merumuskan masalah yang terdapat dalam penelitian ini yaitu bagaimana pengaruh audit tenure, audit fee, rotasi auditor, spesialisasi auditor, dan

umur publikasi pada kualitas audit di perusahaan manufaktur tahun 2013-2015. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memberikan bukti empiris pengaruh audit tenure, audit fee, rotasi auditor, spesialisasi auditor, dan umur publikasi ada kualitas audit di perusahaan manufaktur tahun 2013-2015. Kegunaan dari penelitian ini adalah diharapkan dapat memberikan informasi bagi pihak yang berkepentingan sebagai bahan referensi untuk melakukan penelitian dan riset selanjutnya.

Adanya motivasi dapat mendorong seseorang untuk melakukan segala sesuatu. Motivasi tersebut bisa berasal dari dalam dan luar. Teori ini berkaitan dengan audit fee. Auditor harus memiliki motivasi yang jelas dalam melaksanakan tugasnya agar dapat mencapai tujuan audit dan tujuan perusahaan. Ada beberapa faktor yang dapat memotivasi auditor meningkatkan kemampuannya dalam bekerja seperti adanya imbalan yang besar dan pemberian hadiah atau penghargaan (Tan, 2000). Auditor yang termotivasi untuk mendapatkan imbalan yang besar dari klien akan berusaha menunjukkan kemampuan terbaik yang dimilikinya serta menghasilkan kualitas yang baik.

Taat dan patuh pada sesuatu hal seperti aturan yang berlaku, menunjukkan seseorang memiliki sikap patuh. Masyarakat dari berbagai kalangan pun harus mempunyai sikap taat dan patuh pada aturan yang berlaku terlebih dari aturan hukum di Indonesia. Auditor juga dituntut harus patuh pada peraturan yang dibuat oleh menteri keuangan No.17 tahun 2008 mengenai jasa akuntan publik. Isi dari aturan tersebut adalah ada batasan waktu selama tiga tahun untuk akuntan publiknya dalam memberi jasa audit sedangkan untuk kantor akuntan publiknya selama lima tahun

berturut-turut. Aturan seperti ini dibuat dengan maksud mencegah klien agar tidak memiliki hubungan spesial dengan auditor sehingga objektivitas kerja auditor tidak akan berpengaruh. Selain peraturan tersebut, auditor harus mematuhi pedoman standar audit yang dibuat oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Pedoman tersebut bertujuan membantu auditor agar dapat menjalankan prosedur audit dengan benar.

Belajar merupakan salah satu cara yang dapat dilakukan untuk mengembangkan dan menambah wawasan ke arah yang lebih baik. Proses pembelajaran tersebut berhubungan dengan proses menambah pengetahuan dan pengalaman seseorang. Auditor yang telah lama mengaudit di suatu perusahaan pasti akan lebih memahami kondisi lingkungan perusahaannya dan mampu dengan mudah untuk melaksanakan prosedur audit dibandingkan dengan auditor yang belum pernah mengaudit. Hal ini disebabkan karena auditor lama memiliki lebih banyak pengalaman dan pemahaman yang cukup dibandingkan auditor baru. Pengalaman yang dimiliki auditor dapat menjadikannya mempunyai spesialisasi dalam mengaudit laporan keuangan pada perusahaan tersebut karena dapat melakukan proses audit secara efektif dan efisien sehingga dapat menghasilkan kualitas yang lebih baik.

Proses belajar juga dilakukan pada perusahaan untuk meningkatkan kualitasnya. Semakin lama perusahaan dipublikasikan menandakan perusahaan tersebut dapat bertahan dan dianggap memiliki kualitas serta manajemen yang bagus. Manajemen dalam hal ini dianggap mampu menyediakan sumber informasi keuangan dengan akurat sehingga memudahkan auditor untuk menemukan dan

melaporkan adanya salah saji yang terdapat dalam laporan keuangan perusahaan. Kualitas audit yang dihasilkan auditor berhubungan dengan kemampuannya dalam menemukan adanya kecurangan dalam laporan keuangan kemudian berani mengungkapkannya. Pengguna laporan melihat kualitas yang dihasilkan auditor dari segi kemampuannya mendeteksi adanya unsur kecurangan. Jika auditor bekerja sesuai standar yang berlaku, mampu menilai resiko yang terjadi dan menjaga reputasi maka auditor tersebut dikatakan berkualitas.

Tenur audit merupakan lamanya perikatan kantor akuntan publik yang terjadi dengan perusahaan klien (Maharani, 2014). Masa perikatan sempat menjadi perdebatan publik karena jika dilakukan terlalu lama maupun singkat akan berdampak buruk bagi auditor dan klien. Jika terlalu lama dapat menyebabkan kedekatan yang dapat berpengaruh pada independensi auditor dalam melaporkan adanya kesalahan. Namun jika perikatannya singkat dapat membuat auditor tidak memiliki informasi yang cukup untuk mempelajari kondisi perusahaan terlebih dahulu. Pemberian fee merupakan imbalan jasa yang diberikan kepada auditor karena telah bekerja untuk mengaudit di perusahaan klien. Imbalan tersebut dapat diberikan klien jika auditor telah selesai melakukan tugasnya. Alasan lain diberikannya imbalan untuk membuat auditor menjadi termotivasi meningkatkan kinerjanya lebih giat sehingga akan mendapatkan hasil yang terbaik. Sebelum memberikan imbalan jasa, antara auditor dan klien sudah membuat kesepakatan pembayaran terlebih dahulu.

Pergantian jasa auditor dalam mengaudit suatu perusahaan sangat penting dilakukan karena untuk mengurangi ketidakan yang terjalin antara kedua belah pihak. Rotasi berkaitan dengan adanya batasan waktu untuk akuntan publik dalam bekerja memberikan jasa audit pada suatu perusahaan. Seperti yang tercantum dalam peraturan menteri keuangan No. 17 tahun 2008 bahwa akuntan publik dibatasi memberikan jasa audit selama tiga tahun sedangkan untuk kantor akuntan publik dibatasi selama lima tahun berturut-turut. Pergantian auditor dapat terjadi secara sukarela maupun wajib. Pengalaman audit perusahaan yang dimiliki auditor membuatnya memiliki kemampuan khusus atau memiliki spesialisasi perusahaan tertentu. Adanya spesialisasi menyebabkan auditor mendeteksi adanya salah saji lebih baik, meningkatkan efisiensi, dan mampu menilai keandalan dalam mengungkapkan kesalahan yang terdapat pada laporan keuangan. Banyak masyarakat yang ingin menggunakan auditor spesialis untuk menilai apakah informasi keuangan yang dibuat manajer perusahaan itu akurat atau tidak. Penelitian ini berfokus pada spesialis auditor pada lingkup industri manufaktur.

Kemampuan perusahaan untuk mampu bertahan, bersaing, dan memanfaatkan peluang bisnis dalam perkenomian ditunjukkan melalui umur publikasinya. Lamanya perusahaan yang terdaftar atau dipublikasikan di Bursa Efek Indonesia dianggap memiliki kualitas yang baik baik dari segi manajemen maupun operasionalnya. Pihak manajemen perusahaan mampu menyediakan informasi dengan jelas. Hal tersebut menguntungkan bagi auditor karena akan mudah mendapatkan sumber informasi dan mampu melakukan audit laporan dengan cepat.

Maharani (2014) melakukan penelitian tentang kualitas audit. Variabel bebas yang digunakan adalah audit fee, audit tenure, rotasi audit, dan spesialisasi audit sedangkan untuk variabel terikatnya menggunakan kualitas audit. Populasi yang digunakan adalah perusahaan manufaktur di bursa efek Indonesia periode 2013-2015. Teknik analisisnya menggunakan regresi logistik dengan hasil yang menyatakan audit tenure, rotasi audit, dan spesialisasi audit tidak berpengaruh pada kualitas audit sedangkan audit fee berpengaruh pada kualitas audit. Penelitian yang dilakukan Kurniasih dan Rohman (2014) membahas tentang kualitas yang dihasilkan auditor pada perusahaan manufaktur di bursa Efek periode 2008-2012. Rotasi audit, audit fee, audit tenure sebagai variabel independen dan kualitas audit sebagai variabel dependennya. Pengujian hipotesis menggunakan analisis regresi logistik. Hasilnya adalah audit fee dan rotasi audit berpengaruh positif sedangkan audit tenure berpengaruh negatif pada kualitas audit.

Panjaitan (2014) meneliti pengaruh audit tenure, ukuran kap, dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. Sampel yang digunakan adalah perusahaan manufaktur di bursa efek Indonesia tahun 2010-2012. Teknik analisis yang digunakan adalah regresi linier berganda dengan hasilnya audit tenure berpengaruh negatif, spesialisasi berpengaruh positif, dan ukuran kap tidak berpengaruh pada kualitas audit.

Hartadi (2012) juga meneliti tentang kualitas audit. Variabel bebasnya yaitu fee audit, rotasi kap, dan reputasi audit sedangkan variabel terikatnya adalah kualitas audit. Alat analisisnya adalah regresi logistik. Hasil uji hipotesisnya menyatakan fee

audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit namun rotasi dan reputasi audit tidak berpengaruh signifikan. Penelitian Permana (2012) yang menjelaskan bagaimana pengaruh masa perikatan audit serta ukuran kap terhadap kualitas audit dengan sampel yang digunakan adalah perusahaan manufaktur. Teknik analisisnya menggunakan regresi logistik. Hasil dari penelitian ini menyatakan kedua variabel tersebut tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Semakin lama masa perikatan auditor dengan klien, maka akan berdampak buruk bagi kualitas auditor tersebut. Adanya kedekatan secara mendalam antara klien dan auditor dapat membuat rasa objektif yang dimiliki auditor tersebut berkurang dan merasa takut untuk mengungkap keadaan perusahaan sebenarnya. Objektivitas jasa auditor sangat penting dan dapat menjadi ancaman ketika melakukan perikatan yang cukup lama dengan auditor yang bersangkutan. Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian Chen et al., (2004) serta Giri (2010) yang membuktikan bahwa masa perikatan audititu berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hipotesis yang dapat diajukan dari penjelasan di atas yaitu:

H₁ : Audit tenure berpengaruh negatif pada kualitas audit.

Pembayaran imbalan jasa kepada auditor dilakukan setelah selesai melakukan tugasnya. Imbalan yang diberikan berdasarkan atas perjanjian yang telah dibuat sebelumnya. Semakin besar upah yang diberikan, maka auditor semakin terdorong untuk meningkatkan kemampuan dan kinerjanya sehingga mendatangkan hasil yang baik. Penelitian dari Kurniasih dan Rohman (2014) menyatakan bank serta perusahaan besar yang ada di Lebanon berani memberikan upah yang besar kepada

auditor demi menjamin informasi yang diperoleh nanti hasilnya akurat sehingga secara tidak langsung dapat juga meningkatkan kredibilitas laporan tahunan dari perusahaan tersebut. Hipotesis yang dapat diajukan dari penjelasan di atas yaitu:

H₂ : Audit fee berpengaruh positif pada kualitas audit

Kebijakan rotasi auditor yang dibuat pemerintah sangat bagus untuk mencegah dan mengurangi kedekatan spesial yang terjalin dengan auditor. Suatu perusahaan harus pernah melakukan pergantian auditor dan menggunakan jasa akuntan publik lain demi terciptanya suasana yang lebih baru sehingga auditor dapat lebih bersikap objektif. Jika perusahaan tidak pernah mengganti jasa auditornya, maka akan dapat mengancam independensi seorang auditor tersebut. Semakin cepat perusahaan klien melakukan pergantian auditor, diharapkan akan menghasilkan kualitas audit yang lebih bagus karena dapat mencegah auditor dan klien memiliki kedekatan khusus yang berpengaruh pada independensi. Menurut Velte dan Stiglbauer (2012) dengan melakukan rotasi audit, maka auditor akan dapat meningkatkan kualitasnya. Hipotesis yang dapat diajukan dari penjelasan di atas yaitu:

H₃ : Rotasi auditor berpengaruh positif pada kualitas audit

Kebutuhan mengenai auditor spesialis sangat banyak terutama di bidang industri manufaktur. Auditor yang memiliki spesialisasi dianggap dapat mendeteksi kesalahan lebih baik, cepat, dan efisien. Klien juga menerima informasi yang relevan, akurat dan andal dari laporan keuangan diaudit. Oleh karena itu, jasa auditor spesialis banyak digunakan untuk mengaudit laporan perusahaan klien. Semakin

sering auditor mengaudit suatu perusahaan diharapkan semakin bertambah kemampuan dan pengalaman yang dimiliki auditor sehingga dianggap mampu menghasilkan kualitas audit yang baik. Auditor spesialis industri tertentu memiliki kualitas lebih bagus daripada yang tidak memiliki spesialisasi (Novianti, 2012).

Hipotesis yang dapat diajukan dari penjelasan di atas yaitu:

H₄ : Spesialisasi auditor berpengaruh positif pada kualitas audit

Perusahaan yang sudah lama terdaftar di bursa efek menunjukkan perusahaan tersebut masih ada dan mampu bertahan. Semakin lama umur perusahaan yang dipublikasikan dianggap memiliki kualitas yang bagus dalam berbagai hal seperti manajemen dan operasionalnya. Manajer dianggap mampu menyediakan sumber informasi yang dengan jelas. Hal ini dapat memudahkan auditor dalam melakukan audit karena tersediannya informasi untuk mendeteksi jika terjadi kecurangan. Hidayat dan Elizabet (2007) serta Bestivano (2013) menyatakan pendapat yang serupa, semakin lama umur publikasi dapat mengurangi tindakan kejahatan yang dilakukan manajemen karena rendahnya tingkat akrual diskresioner perusahaan. Hal ini membuat auditor menjadi lebih cepat dalam menemukan dan melaporkan adanya kesalahan pada laporan tersebut. Hipotesis yang dapat diajukan dari penjelasan di atas yaitu:

H₅ : Umur publikasi berpengaruh positif pada kualitas audit.

METODE PENELITIAN

Lokasi penelitian ini adalah di Bursa Efek Indonesia kemudian masuk ke situs resminya. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif yang menggunakan data

dalam bentuk angka lalu menggunakan alat statistik untuk menganalisisnya. Variabel yang digunakan yaitu variabel bebas dan terikat. Variabel bebas berupa audit tenure, audit fee, rotasi auditor, spesialisasi auditor, dan umur publikasi sedangkan variabel terikatnya berupa kualitas audit. Audit tenure adalah lamanya masa perikatan auditor dengan perusahaan klien. Cara mengukurnya dengan menghitung lamanya waktu auditor dan klien melakukan perikatan (Sinaga, 2012).

Audit fee adalah pendapatan yang diberikan klien kepada auditor sebagai upah jasa melakukan audit. Cara mengukurnya menggunakan proksi jasa profesional yang ada dalam laporan keuangan kemudian dihitung menggunakan logaritma natural (Kurniasih dan Rohman, 2014). Rotasi auditor adalah pergantian auditor yang ada dalam kantor akuntan publik untuk memberikan jasa audit kepada klien. Rotasi diukur menggunakan variabel dummy yang bernilai 1 jika perusahaan klien melakukan pergantian auditor dan bernilai 0 jika tidak melakukan pergantian (Perdana, 2014)

Spesialisasi auditor adalah kemampuan yang didapatkan berdasarkan pengalaman mengaudit perusahaan sebelumnya. Spesialisasi diukur menggunakan variabel dummy yang bernilai 1 jika memakai jasa spesialis dan bernilai 0 jika tidak memakai jasa spesialis. Auditor yang sudah pernah mengaudit dapat dikatakan memiliki pengalaman (Balsam *et al.*, 2003) dalam (Herusatya, 2009). Umur publikasi adalah usia awal tercatat dan terdaftarnya suatu entitas sampai dapat bertahan. Entitas tersebut telah terdaftar di bursa resmi. Cara mengukurnya dengan

menghitung usia entitas sejak awal terdaftar sampai tahun yang dijadikan pengamatan.

Kualitas audit adalah keahlian yang dimiliki auditor untuk bisa mendeteksi dan berani mengungkapkan jika terdapat kesalahan yang ada pada laporan keuangan entitas. Kualitas ini diproksikan dengan ukuran kap kemudian diukur menggunakan dummy yaitu bernilai 1 jika kap big 4 yang mengaudit laporan dan bernilai 0 jika tidak memakai kap big 4 dalam mengaudit laporan. Jenis data yang digunakan adalah data kuantitatif. Data ini berupa laporan keuangan audit dan entitas dari beberapa sampel perusahaan manufaktur di bursa efek Indonesia periode 2013-2015. Sumber data yang didapatkan berasal dari data sekunder yaitu profil-profil perusahaan manufaktur yang ada di bursa efek Indonesia selama tahun 2013-2015.

Populasi penelitiannya adalah seluruh perusahaan manufaktur yang tercatat di bursa efek Indonesia selama periode 2013-2015. Sampel yang digunakan hanya beberapa dari keseluruhan jumlah perusahaan yang ada. Dalam menentukan sampel, metode yang digunakan adalah purposive sampling yang berisi kriteria tertentu. Ada beberapa kriteria perusahaan yang harus dipenuhi untuk dijadikan sampel yaitu: 1) Perusahaan tersebut harus tercatat di bursa efek Indonesia selama periode yang dijadikan pengamatan yaitu 2013-2015. 2) Mampu mempublikasikan laporan keuangan yang sudah diaudit pada akhir tahun selama periode pengamatan. 3) Mampu menyediakan data-data lengkap yang berkaitan dengan variabel penelitian yang digunakan

Metode yang digunakan untuk mengumpulkan data adalah metode observasi non partisipan. Peneliti tidak harus terjun langsung ke lapangan untuk mendapatkan data. Teknik analisisnya menggunakan regresi logistik karena menggunakan variabel dummy pada variabel terikatnya. Ada beberapa langkah yang harus dilakukan sebelum melakukan analisis data yaitu menilai kelayakan model, menilai keseluruhan model, menguji koefisien determinasi, menguji multikolinearitas, menguji matriks klasifikasi, dan mendapatkan model regresi yang terbentuk (Ghozali, 2012). Model regresi logistik yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$\text{Ln} \left(\frac{KA}{1-KA} \right) = \alpha + \beta_1 \text{Tenur} + \beta_2 \text{Fee} + \beta_3 \text{Rotasi} + \beta_4 \text{Spesialisasi} + \beta_5 \text{Umur} + e \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan:

- $\text{Ln} \left(\frac{KA}{1-KA} \right)$ = Kualitas audit yang diukur menggunakan proksi ukuran kap dihitung menggunakan variabel dummy yang bernilai 1 jika diaudit oleh kap big 4 dan bernilai 0 jika tidak diaudit oleh kap big 4.
- α = Konstanta
- $\beta_{(12345)}$ = Koefisien model regresi (X_{12345})
- Tenur = Diukur dengan menghitung lamanya klien dan auditor melakukan perikatan dalam memberi jasa audit.
- Fee = Diukur dengan menggunakan proksi jasa profesional yang ada pada catatan atas laporan keuangan kemudian dihitung menggunakan logaritma natural.
- Rotasi = Diukur menggunakan variabel dummy. Bernilai 1 jika perusahaan melakukan pergantian auditor dan 0 jika tidak melakukan pergantian.

- Spesialisasi = Diukur menggunakan variabel dummy. Bernilai 1 jika klien menggunakan auditor spesialis dan 0 jika tidak menggunakan auditor spesialis.
- Umur = Diukur dengan menghitung usia dari awal tercatatnya perusahaan dalam Bursa Efek Indonesia sampai periode pengamatan yang dilakukan.
- e = Standar error

HASIL DAN PEMBAHASAN

Tabel 1.
Hasil Uji Statistik Deskripsi

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Tenur	201	1	3	1.87	0.82
Fee	201	15.24	28.29	21.66	2.09
Rotasi	201	0	1	0.09	0.29
Spesialisasi	201	0	1	0.79	0.41
Umur	201	1	33	19.49	7.57
Kualitas	201	0	1	0.46	0.50

Sumber: data diolah, 2016

Tabel 1 menjelaskan hasil dari deskripsi statistik penelitian yang berkaitan dengan beberapa variabel antara lain: Tenur memiliki nilai maksimum 3 yang berarti masa perikatan yang paling lama dilakukan adalah 3 tahun. Nilai minimumnya 1 yang berarti masa perikatan paling cepat adalah 1 tahun. Rata-rata dari jumlah seluruh perusahaan sampel melakukan perikatan selama 1,87 tahun dengan standar deviasinya 0,82.

Fee memiliki nilai maksimum 28,29 yang berarti perusahaan klien yang memberikan imbalan jasa paling besar dengan nilai logaritma natural 28,29 adalah Astra International Tbk (ASII) pada tahun 2014. Nilai minimumnya 15,24 yang

berarti perusahaan klien yang memberikan imbalan paling kecil dengan nilai logaritma natural 15,24 adalah Lotte Chemical Titan Tbk, Titan Kimia Nusantara, Fatra Polindo Nusa Industri Tbk (FPNI) pada tahun 2014. Rata-rata dari jumlah sampel perusahaan klien memberikan imbalan dengan nilai logaritma natural 21,66 dan standar deviasinya 2,09. Umur memiliki nilai maksimum 33 yang berarti usia perusahaan yang tertua dan masih terdaftar adalah 33 tahun. Nilai minimum 1 yang berarti usia perusahaan yang paling muda sekaligus baru adalah 1 tahun. Rata-rata dari umur perusahaan yang terdaftar adalah 19,49 tahun dengan standar deviasi 7,57.

Tabel 2.
Hasil Kelayakan Model Hosmer and Lemeshow

Chi-square	df	Sig
3.481	8	0.901

Sumber: data diolah, 2016

Tabel 2 membuktikan bahwa nilai uji kelayakan model dari Hosmer dan Lemeshow memiliki nilai chi-square sebesar 3,481 dan nilai signifikansinya adalah 0,901 yang lebih besar dari 0,05. Oleh karena itu hipotesis awal dapat diterima serta model dapat memprediksi nilai observasinya.

Tabel 3.
Hasil Perbandingan Nilai -2 log Likelihood

Keterangan	Nilai Log Likelihood (LL)
Nilai -2 LL awal (0)	277.525
Nilai -2 LL akhir (1)	153.233

Sumber: data diolah, 2016.

Tabel 3 membuktikan bahwa nilai -2 log likelihood awal sebesar 277,525 sedangkan nilai -2 log likelihood akhir sebesar 153,233. Hal ini menunjukkan nilai

loglikelihood mengalami penurunan, maka model hipotesis yang dibuat adalah fit dan cocok dengan data

Tabel 4.
Hasil Uji Koefisien Determinasi

-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
153.233	0.461	0.616

Sumber: data diolah, 2016

Tabel 4 membuktikan bahwa nilai koefisien determinasi yang dijelaskan melalui nagelkerke R square adalah 0,616. Nilai ini menunjukkan kombinasi seluruh variabel bebas mampu menjelaskan varian dari variabel terikatnya sebesar 61,6% lalu sisanya sebesar 38,4% dijelaskan oleh variabel lain diluar penelitian.

Tabel 5.
Hasil Uji Multikolinearitas

	Konstanta	Tenur	Fee	Rotasi	Spesialisasi	Umur
Konstanta	1.000	.000	-.001	.000	-1.000	.000
Tenur	.000	1.000	-.188	.154	.000	-.070
Fee	-.001	-.188	1.000	.431	.000	-.058
Rotasi	.000	.154	.431	1.000	.000	.073
Spesialisasi	-1.000	.000	.000	.000	1.000	.000
Umur	.000	-.070	-.058	.073	.000	1.000

Sumber: data diolah 2016.

Tabel 5 membuktikan bahwa nilai koefisien korelasi antarvariabel bebas memiliki nilai lebih kecil dari 0,8 sehingga model regresi ini baik karena tidak ada gejala multikolinearitas yang serius antar variabel bebasnya.

Tabel 6.
Hasil Uji Matriks Klasifikasi

Observed		Predicted		
		Kualitas		Percentage Correct
		0	1	
Kualitas	0	87	21	80.6
	1	18	75	80.6
Overall Percentage				80.6

Sumber: data diolah, 2016

Tabel 6 membuktikan bahwa kekuatan kemungkinan prediksi kualitas yang diaudit oleh kap big 4 itu berkualitas baik adalah 80.6% dimana terdapat 75 dari 93 perusahaan yang diprediksi menggunakan jasa kap big 4. Kekuatan kemungkinan prediksi kualitas yang tidak diaudit oleh kap big 4 itu berkualitas buruk adalah 80,6 % dimana terdapat 87 dari 108 perusahaan yang diprediksi tidak menggunakan jasa kap big 4.

Tabel 7.
Hasil Uji Regresi Logistik

	B	S.E.	Wald	df	Sig.
Tenur	-1.106	.303	13.313	1	.000
Fee	.755	.145	27.080	1	.000
Rotasi	1.554	1.054	2.174	1	.140
Spesialisasi	22.942	5693.556	.000	1	.997
Umur	.007	.026	.065	1	.798
Konstanta	-36.759	5693.557	.000	1	.995

Sumber: data diolah, 2016

Tabel 7 menjelaskan nilai koefisien model dari masing-masing variabel bebas sehingga model regresi yang terbentuk adalah:

$$\ln \left(\frac{K.A}{(1-K.A)} \right) = -36,759 - 1,106\text{Tenur} + 0,755\text{Fee} + 1,554\text{Rotasi} + 22,942\text{Spesialisasi} + 0,007\text{Umur} + e$$

Hasil interpretasi dari model regresi tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut: Model memiliki nilai konstantanya sebesar -36,759. Apabila semua variabel dianggap mempunyai nilai 0, maka kualitas audit yang dihasilkan cenderung menurun sebesar 36,759.

Variabel X_1 Tenur memiliki nilai koefisien regresi sebesar -1,106. Hal ini menandakan jika audit tenure cenderung berpengaruh negatif pada kualitas audit di

perusahaan manufaktur. Variabel X_2 Fee memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0,755. Hal ini menandakan jika audit fee cenderung berpengaruh positif pada kualitas audit di perusahaan manufaktur. Variabel X_3 Rotasi memiliki nilai koefisien regresi sebesar 1,554. Hal ini menandakan jika rotasi auditor cenderung berpengaruh positif pada kualitas audit di perusahaan manufaktur. Variabel X_4 Spesialisasi memiliki nilai koefisien regresi sebesar 22,942. Hal ini menandakan jika spesialisasi auditor cenderung berpengaruh positif pada kualitas audit di perusahaan manufaktur. Variabel X_5 Umur memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0,007. Hal ini menandakan jika umur publikasi cenderung berpengaruh positif pada kualitas audit.

PEMBAHASAN HASIL PENELITIAN

Berdasarkan tabel 7 disajikan pembahasan hasil pengujian hipotesis dalam penelitian sebagai berikut: Hasil uji hipotesis pertama menunjukkan nilai signifikansi *t* sebesar 0,000 dan kurang dari 0,05. Hal ini membuktikan hipotesis dapat diterima yaitu audit tenure mempunyai pengaruh negatif pada kualitas audit. Adanya pengaruh negatif juga diperkuat oleh bukti riset yang dilakukan Siregar et al., (2012) dan Giri (2010). Alasannya karena jika melakukan perikatan yang lama dengan auditor akan membuat ancaman bagi keobjektivitasnya dalam bekerja, sehingga tidak muncul keberanian untuk mengungkap keadaan yang terjadi sebenarnya pada perusahaan klien tersebut. Hasil uji hipotesis kedua menunjukkan nilai signifikansi *t* sebesar 0,000 dan kurang dari 0,05. Hal ini membuktikan hipotesis dapat diterima yaitu audit fee mempunyai pengaruh positif pada kualitas audit. Adanya pengaruh positif juga didukung oleh penelitian dari Maharani (2014) serta Kurniasih dan Rohman

(2014). Pemberian fee yang banyak kepada auditor memang terbukti membuat auditor semakin rajin dan meningkatkan kinerjanya dalam bertugas, sehingga nantinya dapat menyelesaikan pekerjaan sesuai prosedur dan menghasilkan kualitas terbaik.

Hasil uji hipotesis ketiga menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,140 yang lebih besar dari 0,05. Hal ini membuktikan hipotesis ditolak yaitu rotasi auditor tidak mempunyai pengaruh pada kualitas audit. Pernyataan tidak berpengaruhnya rotasi ini diperkuat oleh penelitian dari Hartadi (2012) dan Pamungkas (2014) yang menyatakan pendapat serupa. Melakukan pergantian auditor memang dapat membuat penyegaran namun auditor belum tentu mampu memahami keadaan perusahaan kliennya sekarang dan memerlukan waktu untuk bisa mengerti keadaan lingkungan baru tempatnya bekerja. Hasil uji hipotesis keempat menunjukkan nilai signifikansi 0,997 dan lebih dari 0,05. Hal ini membuktikan hipotesis ditolak yaitu spesialisasi auditor tidak memberikan pengaruh pada kualitas audit. Pernyataan tidak berpengaruhnya spesialisasi didukung oleh penelitiannya Mahetmi (2012), Novianti (2012), dan Rusmin (2010). Alasannya adalah jika perusahaan klien tidak menggunakan auditor spesialis dan lebih memilih auditor yang berasal kap besar atau big 4 maka akan memiliki kualitas yang sama bagusnya, sehingga penggunaan spesialis auditor tidak terlalu berdampak pasti.

Hasil uji hipotesis kelima menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,798 yang lebih besar dari 0,05. Hal ini membuktikan hipotesis ditolak yaitu umur publikasi tidak berpengaruh pada kualitas audit. Adanya penolakan tersebut didukung oleh

penelitian Paramita dan Latrini (2015) yang mendapatkan hasil serupa. Umur tidak memberikan jaminan bahwa perusahaan yang berusia tua memiliki kualitas yang lebih bagus dari perusahaan muda, sehingga umur tidak tepat untuk dijadikan patokan dalam menghasilkan kualitas yang bagus.

SIMPULAN DAN SARAN

Pembahasan hasil penelitian, maka simpulan yang dapat dibuat adalah audit tenure dapat memberi pengaruh negatif, audit fee dapat memberi pengaruh positif, umur publikasi, rotasi auditor, dan spesialisasi auditor tidak memberikan pengaruh pada kualitas audit perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2015. Saran yang dapat diberikan kepada peneliti berikutnya sesuai simpulan tersebut adalah menambahkan jumlah periode pengamatan dalam riset yaitu selama lebih dari 3 tahun, menambahkan beberapa variabel bebas untuk menyempurnakan penelitian ini, dan memperluas sektor industri yang dijadikan populasi agar mendapat hasil yang pasti.

REFERENSI

- Abdelrahman, A. N., Khaled, Z., Elbayoumi, A. F. 2014. Measuring audit firm intellectual capital as a determinant of audit quality: suggested model. *Journal of Modern Accounting and Auditing*. Vol.10 pp.59-79
- Al-Thuneibat. 2011. Do audit tenure and firm size contribute to audit quality? empirical evidence from Jordan. *Journal of Managerial Auditing*. Vol.26 pp.317-334
- Baotham, S. 2007. The impact of professional knowledge and personal ethic on audit quality. *Journal of Internasional Academy Business and Economi*.

- Bawono, S. 2010. Faktor-faktor dalam diri auditor dan kualitas audit: studi pada KAP Big 4 di Indonesia. Universitas Negeri Jenderal Soedirman, Purwokerto.
- Bestivano. 2013. Pengaruh ukuran perusahaan, umur perusahaan, profitabilitas, dan leverage terhadap perataan laba pada perusahaan perbankan di BEI. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang. Sumatera Barat.
- Chen, C. Y., and Lin, Y. C. 2004. Audit partner tenure, audit firm tenure, and discredational accruals: does long auditor tenure impair earnings quality?. Hongkong University of Science and Technology.
- DeAngelo. 1981. Auditor independence, lowballing, and disclosure regulation. *Journal of Accounting and Economic*. Vol.3 pp.113-127
- Edosa, Aronmwan, J., Ashafoke, T. O., Mgbame, C. O. 2013. Audit firm reputation and audit quality. *European Journal of Business and Management*. Vol.5 No.7
- Enofe, D. O., Nbgame, D. C., Ediae, C.O. 2013. Audit quality and auditors independence in Nigeria: an empirical evaluation research. *Journal of Finance and Accounting*. Vol.4
- Fernando, G. D. 2010. Audit quality attributes, client Size and cost of equity capital. *Review of Accounting and Finance*. Vol.9 No.4 pp. 363-381
- Fitriany. 2011. Pengaruh tenure audit dan auditor spesialis terhadap informasi asimetri. Universitas Indonesia. Skripsi.
- Ghozali, I. 2012. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS* 20. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Giri, E. F. 2010. Pengaruh tenur KAP dan reputasi KAP terhadap kualitas audit: kasus rotasi wajib auditor di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntans XIII*. Purwokerto.
- Gul, F. S., dan Jaggi, B. 2008. Earnings quality: some evidence on the role of auditor tenure and auditors industry expertise. *Journal of Accounting and Economic*. Vol.6 No.1
- Hamid, A. 2013. Pengaruh tenur KAP dan ukuran KAP terhadap kualitas audit perusahaan manufaktur di BEI. *Jurnal akuntansi*. Vol.1 No.1 Universitas Negeri Padang. Sumatera Barat.

- Hanjani, A. 2012. Pengaruh etika auditor, pengalaman auditor, fee audit, dan motivasi auditor terhadap kualitas audit. Universitas Diponegoro. Semarang. Skirpsi.
- Hartadi, B. 2012. Pengaruh fee audit, rotasi KAP, dan reputasi auditor terhadap kualitas audit di BEI. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan*. Vol.16 No.1 pp.84-103
- Herusetya, A. 2009. Pengaruh ukuran auditor dan spesialisasi auditor terhadap kualitas laba. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*. Vol.6 No.1 Universitas Pelita Harapan. Jakarta
- Hidayat, dan Elizabet. 2007. Faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas pelaporan keuangan pada perusahaan manufaktur yang Go Publik di Indonesia. Universitas Airlangga.
- Jensen, M. C., dan Meckling, W.H. 1976. Theory of the firm: managerial behavior, agency cost, and ownership structure. *Journal of Financial Economics*. Vol.3 No.4 pp.305-360
- Kurniasih, M., dan Rohman, A. 2014. Pengaruh audit fee, audit tenure, dan rotasi audit terhadap kualitas audit. *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol.3 No.3
- Maharani, A. P. 2014. Pengaruh audit tenure, audit fee, rotasi audit, spesialisasi audit terhadap kualitas audit. Universitas Muhamadyah. Surakarta.
- Mahetmi, I. S. 2012. Pengaruh tenur kap, reputasi kap, spesialisasi industri kap dan rotasi kap, terhadap kualitas audit. Universitas Muhamaddyah. Yogyakarta.
- Meneri Keuangan. 2008. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 Tentang Jasa Akuntan Publik*. Jakarta.
- Myers. 2013. Exploring the term of the auditor client relationship and the quality of earnings. *The Accounting Review*. Vol.78 No.3 pp.779-799
- Novianti. 2012. Pengaruh tenur kap, tenur partner, asuditor spesialis industri terhadap kualitas audit. *Simposium Nasional Akuntansi*. Balikpapan.
- Pamungkas, Y. C. 2014. Pengaruh fee audit, rotasi kap, dan reputasi auditor terhadap kualitas audit. *Jurnal Riset Manajemen dan Akuntansi*. Vol.2 No.2 pp.59-67

- Panjaitan. 2014. Pengaruh tenure, ukuran kap, dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol.3 No.3
- Paramita, A., dan Latrini, Y. 2015. Pengaruh ukuran perusahaan, umur publikasi, masa perikatan audit, dan pergantian manajemen pada kualitas audit. *E-Jurnal Akuntansi*. Universitas Udayana. Vol.13 No.1 pp.142-156
- Perdana, M. A. 2014. Pengaruh rotasi kantor akuntan publik dan rotasi partner auditor terhadap kualitas audit. Universitas Diponegoro. Skripsi.
- Permana, K. X. 2012. Pengaruh masa perikatan audit dan ukuran KAP terhadap kualitas audit. Universitas Diponegoro. Skripsi.
- Romanus, Maher, Flaming. 2008. Auditor industryspecialization, auditor changes, and accounting restatement. *Accounting Horizon*. Vol.22 No.22 pp.389-413
- Rusmin. 2010. Auditor quality and earnings management Singapore eviden. *Journal of Managerial Auditing*. Vol.25 No.7 pp.618-638
- Sinaga, D. 2012. Analisis pengaruh audit tenure, ukuran kap, dan ukuran perusahaan klien terhadap kualitas audit. Universitas Diponegoro. Skripsi.
- Siregar, Veronica, S., Amarulah, F., Wibowo, A. 2012. Audit tenure, audit rotation, and audit quality. *Asian Journal of Business and Accounting*. Vol.5 pp.55-74
- Tan, P. 2000. Business excellent in Enterpreneurship though motivation audit. *Managerial Auditing Journal*. Vol.15 No.7 pp.338-347
- Velte, P., dan Stiglbauer, M. 2012. Impact of auditor and audit firm rotation on accounting and audit quality. *International Conference Improfing Financial Institusion*.