

**PENGARUH AUDIT TENURE, UKURAN KAP, SPESIALISASI AUDITOR DAN KEPENTINGAN KLIEN TERHADAP KUALITAS AUDIT DENGAN PERTUMBUHAN PERUSAHAAN, LEVERAGE, ARUS KAS OPERASI, UKURAN PERUSAHAAN, DAN KERUGIAN SEBAGAI VARIABEL KONTROL
(Studi Pada Perusahaan Sektor Keuangan yang Terdaftar di BEI Tahun 2014-2017)**

Riana Novita¹⁾, Amir Hasan²⁾, Azhari S²⁾

1) Mahasiswa Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Univeristas Riau

2) Dosen Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Univeristas Riau

Faculty of Economics and Bussiness Riau University, Pekanbaru, Indonesia

Email : riananovita.07.rn@gmail.com

*The Effect Of Audit Tenure, Size Of Kap, Specialization Of Auditors And Clients Importance On The Quality Of Audits With Company Growth, Leverage, Cash Flow Of Operation, Company Size, And Loss As Control Variables
(Study Of Financial Sector Companies Registered On The Indonesia Stock Exchange For 2014-2017)*

ABSTRACT

This study aims to examine the effect of audit tenure, size of kap, auditor specialization and client importance on audit quality with company growth, leverage, operating cash flow, firm size, and losses as control variables. The population in this study are financial sector companies that are listed on the Stock Exchange for the period 2014-2017. The number of samples in this study were 272 companies selected through purposive sampling method. The analytical method used is multiple regression analysis. The proxy used to measure audit quality is the discretionary accrual of Kazsnik's model (1999). Testing in this study uses SPSS version 22 software for Windows. The results showed that the audit tenure with a significant value of $0.132 > 0.05$ and auditor specialization with a significant value of $0.372 > 0.05$ did not influence audit quality. While the size of the KAP with a significant value of $0.046 < 0.05$ and the client importance with a significant value of $0.022 < 0.05$ affect the audit quality. For control variables, company growth with a significant value of $0.559 > 0.05$ and firm size with a significant value of $0.080 > 0.05$ did not affect audit quality. While the leverage variable with a significant value of $0.011 < 0.05$, operating cash flow with a significant value of $0,000 < 0.05$ and losses with a significant value of $0,000 < 0,05$ has an effect on audit quality.

Keywords : audit quality, audit tenure, size of kap, auditor specialization, client importances, discretionary accruals.

PENDAHULUAN

Semua perusahaan yang terdaftar dalam pasar modal wajib menyampaikan laporan keuangan dan laporan auditor independen secara berkala kepada BAPEPAM dan mengumumkan kepada masyarakat.

Laporan keuangan yang disampaikan harus menampilkan informasi yang sebenarnya mengenai keadaan dan posisi keuangan suatu perusahaan. Laporan keuangan ini sangat penting karena informasi yang terkandung di dalamnya memiliki kualitas yang dapat diandalkan dalam proses pengambilan

keputusan. Informasi yang lebih berkualitas dapat ditingkatkan dengan memperbaiki kualitas audit.

Kualitas audit adalah probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya (De Angelo, 1981). Kualitas audit sangat penting dalam menjaga kepercayaan integritas pelaporan keuangan. Semakin tinggi kualitas yang dihasilkan dan dirasakan, maka semakin kredibel laporan keuangan, sehingga dapat meningkatkan kepercayaan pengguna laporan keuangan (Mgbase, et al. 2012).

Sementara itu, marak terjadinya kasus-kasus yang membuat para pengguna laporan keuangan mulai meragukan kualitas audit yang dihasilkan oleh suatu perusahaan. Contoh kasus mengenai kualitas audit suatu perusahaan diantaranya adalah laporan keuangan tahunan SNP Finance diaudit oleh dua orang akuntan publik dari KAP Satrio, Bing, Eny & Rekan, yakni Marlinna dan Merliyanna Syamsul, mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Dimana mereka dianggap telah memberikan opini yang tidak mencerminkan kondisi keuangan yang sebenarnya. Laporan keuangan yang telah diaudit tersebut, digunakan SNP Finance untuk mendapatkan kredit dari perbankan dan menerbitkan surat utang jangka menengah atau *Medium Term Note* (MTN). Penerbitan MTN ini berpotensi mengalami gagal bayar dan menjadi kredit bermasalah (www.katadata.co.id). Kasus lainnya adalah kelalaian Kantor Akuntan Publik Pricewaterhouse Cooper (PWC) dalam mendeteksi kecurangan yang mengakibatkan kolapsnya salah satu bank terbesar di Amerika yaitu Colonial Bank. Meskipun PWC telah bertahun-tahun mengaudit Colonial BancGroup, namun PWC gagal melakukan pemeriksaan yang memadai dan tidak dapat mendeteksi adanya penipuan yang dilakukan eksekutif

colonial bank sehingga PWC dituntut untuk membayar \$625 atas kelalaiannya (www.ft.com).

Dengan melihat pada kasus-kasus yang terjadi, diduga bahwa auditor tidak dapat menemukan dan melaporkan tentang adanya pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya (kualitas audit). Untuk itu, faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit diantaranya adalah audit tenure (Giri, 2010; Nurhayanti, 2015), ukuran KAP (Choi, et al, 2010; Giri, 2010; Nurhayanti, 2015), spesialisasi auditor (Balsam, 2003; Setiawan dan Fitriany, 2011; Panjaitan, 2014; Ishak, 2015) dan kepentingan klien (Chen, 2010; Kandeh, 2014; Atik, 2014; Dianti, 2016) yang dapat mempengaruhi kualitas audit.

Audit Tenure adalah banyaknya jumlah masa tahun buku berturut-turut suatu KAP mengaudit laporan keuangan suatu klien yang sama (Sarwoko, 2014). De Angelo (1981) menyebutkan dua faktor penting yang mempengaruhi hubungan antara audit tenure dengan kualitas audit, yaitu pengalaman dan pengetahuan. Pengalaman auditor didapatkan dari banyaknya jumlah penugasan audit yang dilakukan oleh seorang auditor. Semakin banyak pengalaman yang diperoleh akan memupuk pengetahuan seorang auditor. Pernyataan ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Nurhayati (2015) yang menemukan bahwa audit tenure dapat meningkatkan kompetensi auditor yang diukur menggunakan pengetahuan dan pengalaman. Meningkatnya kompetensi auditor akan meningkatkan kualitas audit.

Ukuran KAP adalah sebagai pembedaan KAP menjadi ukuran besar atau kecil berdasarkan jumlah klien yang dikelola dan jumlah partner dan staff yang dimilikinya (Colbert et al ,1999). Pada KAP besar, ketergantungan ekonomi auditor terhadap klien tidak begitu berarti dan KAP besar berpeluang untuk mengalami kerugian yang lebih

besar (kehilangan reputasi) pada kasus kegagalan audit, bila dibandingkan dengan KAP kecil sehingga jaminan atas kualitas audit lebih ditingkatkan (Choi, et al, 2010). Pernyataan ini didukung dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Giri (2010) yang menemukan bahwa KAP yang berafiliasi dengan KAP Internasional memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

Spesialisasi auditor adalah auditor yang memiliki pengalaman dan pengetahuan mengaudit klien dengan industri yang sama. Auditor yang spesialis memiliki pemahaman dan pengetahuan yang lebih baik mengenai internal kontrol perusahaan, risiko bisnis perusahaan, dan risiko audit pada industrinya (Setiawan dan Fitriany, 2011). Auditor spesialis lebih memungkinkan untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan daripada auditor non spesialis sehingga cenderung dapat memberikan hasil audit yang lebih berkualitas dibandingkan auditor yang non spesialis (Panjaitan, 2014).

Kepentingan klien didefinisikan sebagai pentingnya keuangan relatif dari klien bagi auditor/KAP (Kerler dan Brandon, 2010). Semakin penting klien bagi KAP, dapat membuat auditor semakin berhati-hati dalam menjalankan auditnya karena faktor reputasi. Terjadinya kegagalan audit pada perusahaan besar, akan lebih disoroti oleh publik daripada perusahaan yang relatif lebih kecil, sehingga reputasi auditor dan KAP itu akan lebih mudah hancur (Atik, 2014). Pernyataan ini didukung dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Kandeh (2014) yang menemukan bahwa menjaga reputasi auditor lebih penting daripada mendapatkan insentif ekonomi. Sehingga semakin penting klien bagi auditor akan meningkatkan kualitas audit karena faktor perlindungan reputasi.

Bukti-bukti empiris pada penelitian sebelumnya menunjukkan

bahwa terdapat banyak faktor yang mempengaruhi kualitas audit, tetapi juga terdapat ketidakkonsistenan di dalam beberapa penelitian. Diantaranya Wahyuni dan Fitriany (2012), Dianti (2016), dan Ramdani (2016) tidak dapat menemukan hubungan yang signifikan antara audit tenure dengan kualitas audit. Nindita dan siregar (2012), dan Panjaitan (2014), tidak dapat menemukan hubungan yang signifikan antara ukuran KAP dengan kualitas audit. Wahyuni dan Fitriany (2012), Chrisnovientie dan Surya (2012), dan Suresti (2015) tidak dapat menemukan hubungan yang signifikan antara spesialisasi auditor dengan kualitas audit. Chung and Kallapur (2001), Wahyuni dan Fitriany, (2012), dan Udayanti (2017) tidak dapat menemukan hubungan yang signifikan antara kepentingan klien dengan kualitas audit.

Berdasarkan pada ketidakkonsistenan pada beberapa penelitian yang terjadi sebelumnya tersebut, maka penelitian ini dimaksudkan untuk meneliti dan mengkonfirmasi faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit lebih lanjut dengan menggunakan empat variabel penelitian yaitu audit tenure, ukuran KAP, spesialisasi auditor dan kepentingan klien (*Client Importance*). Penelitian ini juga menggunakan periode waktu dan sektor perusahaan yang berbeda dari penelitian sebelumnya. Dimana digunakan perusahaan sektor keuangan karena dinilai jenis usaha sektor keuangan sangat sensitif dan memiliki resiko yang lebih besar serta sektor keuangan juga diawasi oleh Otoritas Jasa Keuangan. Sehingga, berdasarkan dari perbedaan tersebut penelitian ini akan memberikan temuan empiris yang berbeda dengan penelitian sebelumnya.

Penelitian ini menggunakan akrual diskresioner untuk menilai kualitas audit. Akrual diskresioner merupakan akrual yang timbul akibat diskresi/kebijakan dari manajemen.

Penelitian ini juga menggunakan beberapa variabel kontrol untuk mengontrol perubahan variabel dependen karena variabel lain diluar variabel independen. Variabel kontrol yang digunakan adalah *growth* (pertumbuhan perusahaan), *leverage* (tingkat pengembalian hutang), *CFO* (arus kas operasi), ukuran perusahaan dan *Loss* (Kerugian).

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui : 1) Apakah audit tenure berpengaruh terhadap kualitas audit ? 2) Apakah ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit ? 3). Apakah spesialisasi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit ? 4) Apakah kepentingan klien berpengaruh terhadap kualitas audit ?

TELAAH PUSTAKA

Teori Keagenan

Teori keagenan (*agency theory*) pada dasarnya membahas suatu bentuk kesepakatan antara pemilik modal dengan manajer untuk mengelola sebuah perusahaan. Dimana pihak *principal* memberi kewenangan kepada *agent* untuk melakukan transaksi atas nama *principal* dan diharapkan dapat membuat keputusan yang terbaik bagi *principal*. Seorang *principal* akan menuntut *agent* untuk melakukan segala hal dan melaporkan segala yang terjadi dalam perusahaan demi meningkatkan keuntungan bagi *principal*. Sedangkan, *Agent* terkadang akan cenderung melakukan segala hal untuk kepentingan pribadinya walaupun dengan menutupi informasi yang ada untuk tidak dilaporkan kepada *principal*. Karena jika dalam menjalankan operasionalisasi perusahaan, agen/manajer mengalami kegagalan, maka jabatan dan segala fasilitas yang diberikan oleh *principal* akan menjadi taruhan. Perbedaan kepentingan antara kedua pihak tersebut memunculkan terjadinya asimetri informasi antara *agent* dan *principal*. Untuk itu dibutuhkanlah pihak ketiga

yang independen yaitu auditor untuk mengurangi asimetri informasi yang terjadi antara *agent* dan *principal*.

Kualitas Audit

Kualitas audit didefinisikan sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu kesalahan pada laporan keuangan dan melaporkannya kepada pengguna laporan keuangan (De Angelo, 1981). Kualitas audit bagi para pengguna laporan keuangan adalah ketika auditor dapat memberikan jaminan bahwa tidak ada salah saji yang material atau kecurangan dalam laporan keuangan dan diungkapkan secara independen dan tidak berpihak. Sedangkan kualitas audit bagi auditor adalah ketika auditor bekerja sesuai dengan Standar Profesional Akuntansi Publik (SPAP) dan mampu menilai resiko bisnis klien untuk meminimalisir turunnya reputasi auditor akibat ketidakpuasan klien (Suresti, 2015).

Audit Tenure

Audit Tenure adalah banyaknya jumlah masa tahun buku berturut-turut suatu KAP mengaudit laporan keuangan suatu klien yang sama (Sarwoko, 2014). Ketentuan mengenai aturan pembatasan jasa audit dijelaskan dalam Peraturan Pemerintah No. 20 tahun 2015 tentang praktik akuntan publik. Peraturan tersebut menyatakan bahwa seorang Akuntan Publik dalam memberikan jasa audit atas informasi keuangan historis dibatasi paling lama untuk 5 tahun buku berturut-turut. Akuntan publik dapat kembali memberikan jasanya pada klien bersangkutan sesudah 2 tahun buku tidak melakukan pengauditan pada perusahaan tersebut.

Ukuran KAP

Ukuran KAP adalah sebagai pembedaan KAP menjadi ukuran besar atau kecil berdasarkan jumlah klien yang dikelola dan jumlah partner dan staff yang dimilikinya (Colbert et al ,1999).

Empat kategori ukuran digunakan untuk menggambarkan kantor akuntan public (KAP) : Kantor internasional Empat Besar, kantor nasional, kantor regional, dan kantor lokal yang besar, serta kantor lokal yang kecil (Arens, Elder and Beasley,. 2015 : 28).

Spesialisasi Auditor

Spesialisasi auditor adalah auditor yang memiliki pengalaman dan pengetahuan mengaudit klien dengan industri yang sama. Pengetahuan yang harus dimiliki oleh auditor tidak hanya pengetahuan mengenai pengauditan dan akuntansi, namun juga jenis industri klien. Mengaudit perusahaan manufaktur prinsip-prinsipnya sama dengan mengaudit perusahaan perbankan, namun tentu saja ada perbedaan dalam hal sifat bisnis, prinsip akuntansi, sistim akuntansi, dan peraturan perpajakan yang berlaku mungkin berbeda. Hal ini mengharuskan auditor memiliki pengetahuan mengenai karakteristik industri tertentu yang mempengaruhi kualitas audit.

Kepentingan Klien

Kepentingan klien didefinisikan sebagai pentingnya keuangan relatif dari klien bagi auditor/KAP (Kerler dan Brandon, 2010). Kepentingan klien merupakan salah satu ancaman terhadap kualitas independensi auditor karena akan meningkatkan ketergantungan ekonomi auditor pada klien (Udayanti, 2017). Jika auditor telah menganggap auditor sebagai sumber pendapatan yang akan membayarnya terus menerus, auditor bisa saja menggadaikan independensinya dengan melakukan hal yang disuruh oleh klien

Pengaruh Audit Tenure terhadap Kualitas Audit

Geiger dan Raghunandan (2002) menemukan bahwa kegagalan audit sering terjadi di tahun pertama auditor dan perusahaan menjalin hubungan, dibandingkan dengan auditor yang telah

mengaudit klien untuk jangka waktu yang lebih panjang. Sehingga semakin panjang *tenure*, kualitas audit akan semakin baik. Penelitian ini juga didukung oleh Nurhayati (2015) yang menemukan bahwa audit tenure terbukti berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Audit tenure diduga dapat meningkatkan kompetensi auditor yang diukur menggunakan pengetahuan dan pengalaman. Meningkatnya kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas auditnya.

H₁ :Audit Tenure berpengaruh terhadap kualitas audit

Pengaruh ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big 4* diasumsikan mempunyai pengalaman yang lebih banyak karena mempunyai jumlah klien dan ragam klien yang lebih banyak sehingga lebih berpengalaman dibandingkan dengan KAP kecil (KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP *Big 4*) sehingga dianggap menghasilkan kualitas audit yang lebih baik(Nurhayati, 2015). Menurut Nadia (2015) KAP besar identik dengan KAP yang bereputasi tinggi atau KAP Internasional. KAP big 4 atau yang berafiliasi dengan kantor akuntan internasional memiliki kualitas yang lebih tinggi karena auditor tersebut memiliki karakteristik yang bisa dikaitkan dengan kualitas, seperti pelatihan, dan pengakuan internasional.

H₂ :Ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit

Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Auditor spesialis artinya auditor tersebut memiliki pengalaman yang banyak dalam mengaudit klien dalam industri yang sama. Spesialisasi ini dapat meningkatkan efisiensi dan efektivitas dalam penentuan kehandalan laporan keuangan klien sehingga auditor akan mempunyai kemampuan mendeteksi kesalahan atau ketidaknormalan pada industri yang

diauditnya, sehingga biasanya lebih sedikit melakukan kesalahan dibandingkan dengan auditor yang bukan spesialis (Solomon *et al.* 1999). Perusahaan yang diaudit oleh auditor yang spesialis akan menghasilkan kualitas laba yang lebih baik karena nilai akrual diskresioner yang lebih rendah dan *earnings response coefficients* yang lebih besar (Balsam, 2003).

H₃ : Spesialisasi Auditor berpengaruh terhadap kualitas audit

Pengaruh Kepentingan Klien terhadap Kualitas Audit

Klien yang penting (*client importance*) dapat memberikan manfaat bagi auditor, seperti keamanan kerja, kesempatan promosi, selain itu dampak ekonomi dan manfaat pribadi yang lebih besar bagi auditor membuat auditor bersedia untuk mengabaikan independensinya dan menurunkan kualitas audit yang dihasilkan (Chen, 2010). Sedangkan menurut Atik (2014), semakin penting klien bagi KAP, dapat membuat auditor semakin berhati-hati dalam menjalankan auditnya karena faktor reputasi sehingga dapat meningkatkan kualitas audit. Ketika terjadi kegagalan audit pada perusahaan besar, akan lebih disoroti oleh publik daripada perusahaan yang relatif lebih kecil, sehingga reputasi auditor dan KAP itu akan lebih mudah hancur .

H₄ : Kepentingan Klien berpengaruh terhadap kualitas audit

METODE PENELITIAN

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan sektor keuangan yang listing di BEI periode 2014-2017. Jumlah sampel dalam penelitian ini sebanyak 272 perusahaan yang dipilih melalui metode purposive sampling.

Definisi Variabel Dan Pengukurannya Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit yang

diukur dengan akrual diskresioner. Pada penelitian ini, pengukuran akrual diskresioner menggunakan model Kasznik (1999). Tahap-tahap penentuan akrual disresioner adalah :

1. Menghitung total akrual :

$$\text{TACC}_{it} = \text{INCBFXT}_{it} - \text{CFO}_{it}$$

2. Menghitung estimasi nilai total akrual

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

3. Dengan menggunakan koefisien regresi di atas, nilai non discretionary accruals (NDA) :

$$\text{NDAC}_{it} = \alpha_i (1/\text{TA}_{it-1}) + \alpha_1 [\Delta\text{REV}_{it}/\text{TA}_{it-1} - \Delta\text{REC}_{it}/\text{TA}_{it-1}] + \alpha_2 (\text{PPE}_{it}/\text{TA}_{it-1}) + \alpha_3 (\Delta\text{CFO}_{it}/\text{TA}_{it-1}) + \epsilon_{it}$$

4. Menghitung akrual diskresioner :

$$\text{DACC}_{it} = \text{TACC}_{it} / \text{TA}_{it-1} - \text{NDAC}_{it}$$

5. Menghitung kualitas audit :
AQ = - DACC

Variabel Dependen Audit Tenure

Audit Tenure adalah banyaknya jumlah masa tahun buku berturut-turut suatu KAP mengaudit laporan keuangan suatu klien yang sama (Sarwoko, 2014). Pengukuran pada variabel *tenure* ini menggunakan *tenure* KAP. *Tenure* diukur dengan menghitung jangka waktu penugasan KAP di suatu perusahaan yang sama (dalam satuan tahun).

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*. Variabel Ukuran KAP diukur dengan menggunakan *dummy* variabel. Jika perusahaan diaudit oleh KAP *Big 4* maka akan diberikan nilai 1. Sedangkan jika perusahaan diaudit oleh KAP non *Big 4* maka diberikan nilai 0.

Spesialisasi Auditor

Spesialisasi auditor adalah auditor yang memiliki pengalaman dan pengetahuan mengaudit klien dengan industri yang sama. Pengkategorian auditor spesialis dan non-spesialis berdasarkan penelitian Harusetya (2009), diukur dengan persentase jumlah perusahaan yang diaudit oleh sebuah kantor akuntan publik (auditor) dalam satu industri. Suatu KAP dikatakan spesialis jika KAP tersebut menguasai 15% *market share*. Variabel Spesialisasi Auditor diukur dengan menggunakan *dummy* variabel. Jika suatu KAP tertentu menguasai 15% *market share* maka diberikan nilai 1 (spesialis), dan 0 jika tidak.

Kepentingan Klien

Kepentingan Klien (*Client importance*) adalah sebagai pentingnya keuangan relatif dari klien bagi auditor/KAP. Pengukuran *client importance* diukur dengan rumus sebagai berikut :

Rasio CI KAP dihitung dengan menggunakan rumus :

$$CI_{it} = \text{SIZE}_{it} / \left[\sum_{i=1}^n \text{SIZE}_{it} \right]$$

Variabel Kontrol

Pertumbuhan Perusahaan

Perusahaan dengan tingkat pertumbuhan yang semakin tinggi akan cenderung memiliki nilai absolut akrual yang semakin tinggi pula. Pertumbuhan perusahaan diukur dengan *price book value* (PBV), yaitu harga dibagi dengan nilai buku per lembar saham.

Leverage

Leverage adalah jumlah hutang yang digunakan untuk membiayai/

membeli aset-aset perusahaan. Leverage diukur dengan rasio *debt-to-asset* (total hutang t : total asset t-1).

Arus Kas Operasi

Arus kas operasi merupakan indikator utama untuk menentukan apakah kegiatan operasi suatu perusahaan mampu menghasilkan arus kas yang cukup untuk membiayai kegiatan operasional perusahaan serta membayar pinjaman dan dividen tanpa mengandalkan sumber pendanaan dari luar. Arus kas operasi diukur dari arus kas operasi dibagi dengan jumlah aset t-1.

Ukuran Perusahaan

Semakin besar perusahaan, semakin kompleks bisnis dan operasional dan semakin rumit system informasi sehingga kemungkinan auditor mendeteksi manipulasi laba yang dilakukan oleh manajemen berkurang. Variabel ukuran perusahaan diukur dengan logaritma natural total aset perusahaan pada akhir periode.

Kerugian

Kerugian mencerminkan kondisi kerugian keuangan perusahaan yang merupakan salah satu faktor pemicu manajemen melakukan manajemen laba. Variabel kerugian diukur dengan *dummy* variabel, diberi nilai 1 jika perusahaan mengalami kerugian, dan nilai 0 jika tidak.

Metode Analisis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda, dengan persamaan sebagai berikut :

$$\begin{aligned} AQ_DAC_{it} = & \alpha_0 + \alpha_1 FTENURE_{it} \\ & + \alpha_2 BIG4_{it} + \\ & \alpha_3 SPEC_{it} + \alpha_4 CI_{it} + \\ & \alpha_5 GROWTH_{it} + \\ & \alpha_6 LEV_{it} + \alpha_7 CFO_{it} + \\ & \alpha_8 SIZE_{it} + \alpha_9 LOSS_{it} \\ & + \epsilon_{it} \end{aligned}$$

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di bursa efek Indonesia dari tahun 2014 hingga 2017. Sampel dalam penelitian ini sejumlah 280 sampel yang diperoleh dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Dan terdapat 8 perusahaan outlier, sehingga total sampel penelitian menjadi 272 sampel.

Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk mendeskripsikan dan memberikan gambaran tentang distribusi frekuensi variabel-variabel dalam penelitian. Pengukuran yang digunakan pada statistik deskriptif ini meliputi jumlah sampel, nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata, dan standar deviasi. Hasil analisis statistik deskriptif dapat dilihat pada tabel 1 berikut.

Tabel 1

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
AQ	272	-,353	,213	-,06152	,080687
TEN	272	1	6	2,39	1,378
SIZE_KAP	272	0	1	,52	,501
SPEC	272	0	1	,29	,453
CI	272	,629	1,000	,86582	,102251
GROWTH	272	,11	21,49	1,6326	1,92597
LEV	272	,003	2,014	,77896	,321551
CFO	272	-,266	,330	,01659	,079647
SIZE_COM	272	10,844	20,842	16,070	2,251674
LOSS	272	0	1	,11	,314
Valid N (listwise)	272				

Sumber : Data Olahan, 2019

Hasil Pengujian Normalitas

Hasil uji normalitas menggunakan uji Kolmogorov-Smirnov (K-S) dapat dilihat pada tabel 2 berikut.

Tabel 2

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

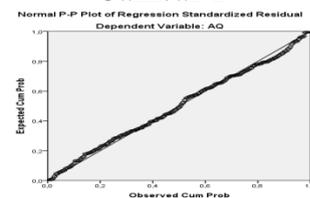
		Unstandardized Residual
N		272
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,06821130
Most Extreme Differences	Absolute	,042
	Positive	,042
	Negative	-,033
Test Statistic		,042
Asymp. Sig. (2-tailed)		,200 ^{c,d}

Sumber : Data Olahan, 2019

Dari tabel 2 dapat diketahui hasil dari pengujian uji Kolmogorov-Smirnov menunjukkan *Asymp. Sig (2-tailed)* sebesar $0,200 > 0,05$. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa data berdistribusi normal.

Selain uji Kolmogorov-Smirnov, dapat juga menggunakan uji *normal probability plot*, yang hasil uji nya dapat dilihat pada gambar 1 berikut.

Gambar 1



Sumber : Data Olahan, 2019

Dari gambar 1 dapat dilihat bahwa data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka data terdistribusi dengan normal. Sehingga model regresi memenuhi asumsi normalitas.

Hasil Pengujian Multikolinearitas

Hasil uji multikolinearitas dapat dilihat pada tabel 3 berikut.

Tabel 3

Uji Multikolinearitas

Coefficients^a

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
TEN	,983	1,017
SIZE_KAP	,305	3,275
SPEC	,523	1,913
CI	,318	3,141
GROWTH	,902	1,109
LEV	,619	1,615
CFO	,933	1,072
SIZE_COM	,260	3,847
LOSS	,906	1,104

Sumber : Data Olahan, 2019

Dari tabel 3 dapat diketahui bahwa variabel bebas dalam penelitian

ini tidak saling berkorelasi, karena memiliki nilai *Tolerance* $\geq 0,1$ dan *VIF* ≤ 10 . Maka dapat disimpulkan tidak terjadi gejala multikolinieritas antar variabel.

Hasil Pengujian Autokorelasi

Hasil uji autokorelasi dapat dilihat pada tabel 4 berikut.

Tabel 4
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,534 ^a	,285	,261	,069373	1,736

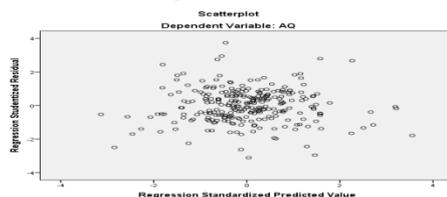
Sumber : Data Olahan, 2019

Dari tabel 4 dapat diketahui bahwa nilai *Durbin Watson* menunjukkan nilai 1,736. Dengan demikian, nilai *Durbin Watson* berada diantara -2 dan +2 atau $-2 < 1,736 < 2$. Maka disimpulkan bahwa tidak terdapat masalah autokorelasi dalam penelitian ini.

Hasil Pengujian Heterokedastisitas

Hasil uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada gambar 2 berikut.

Gambar 2



Sumber : Data Olahan, 2019

Dari gambar 2 dapat dilihat bahwa grafik *scatterplot* menunjukkan titik-titik menyebar secara acak serta tersebar baik di atas dan dibawah angka 0 (nol) pada sumbu Y. Hal ini mengindikasikan bahwa penyebaran titik-titik yang mewakili sampel pada Scatterplot di atas mengemukakan bahwa data dalam penelitian ini mempunyai kesamaan varians dalam fungsi regresi atau tidak terjadi masalah heteroskedastisitas.

Hasil Analisis Regresi Berganda

Hasil regresi berganda dalam penelitian ini dapat dilihat pada tabel 5 berikut.

Tabel 5
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-,158	,045		-3,525	,001
TEN	-,005	,003	-,080	-1,513	,132
SIZE_KAP	,031	,015	,189	2,002	,046
SPEC	,012	,013	,065	,895	,372
CI	,169	,073	,214	2,308	,022
GROWTH	-,001	,002	-,032	-,584	,559
LEV	,043	,017	,171	2,577	,011
CFO	,482	,055	,475	8,792	,000
SIZE_COM	-,006	,004	-,180	-1,757	,080
LOSS	,068	,014	,263	4,800	,000

Sumber : Data Olahan, 2019

Dari tabel 5 diketahui hasil persamaan regresi, sebagai berikut:

$$AQ_DAC_{it} = -0,158 - 0,005 \text{ TENURE}_{it} + 0,031 \text{ BIG4}_{it} + 0,012 \text{ SPEC}_{it} + 0,169 \text{ CI}_{it} - 0,001 \text{ GROWTH}_{it} + 0,043 \text{ LEV}_{it} + 0,482 \text{ CFO}_{it} - 0,006 \text{ SIZE}_{it} + 0,068 \text{ LOSS}_{it} + \epsilon_{it}$$

Hasil Pengujian Signifikan Parameter Individu (Uji t)

Pengaruh Audit Tenure terhadap Kualitas Audit

Hipotesis pertama dalam penelitian ini adalah pengaruh audit tenure terhadap kualitas audit. Hasil uji hipotesis 1 dapat dilihat pada tabel 6 berikut.

Tabel 6

Hasil Pengujian Hipotesis Pertama

Hipotesis	Beta (B)	t _{hitung}	t _{tabel}	Sig.
Audit tenure terhadap kualitas audit	0,005	-1,513	1,9691	0,132

Sumber : Data Olahan, 2019

Dari tabel 6 diketahui bahwa $t_{hitung} (-1,513) < t_{tabel} (1,9691)$ dan tingkat signifikansi $(0,132) > 0,05$. Berdasarkan hasil tersebut maka dapat disimpulkan bahwa **Hipotesis 1 ditolak**.

Artinya audit tenure tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Tidak berpengaruhnya audit tenure terhadap kualitas audit menunjukkan bahwa lamanya suatu KAP mengaudit klien yang sama tidak dapat mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan.

Pada penelitian ini tidak dapat membuktikan bahwa semakin panjang audit tenure akan meningkatkan kompetensi seorang auditor dan meningkatkan kualitas audit. Hal ini dikarenakan adanya koefisien beta - 0,005 menunjukkan hubungan negatif sehingga semakin panjang audit tenure akan mengurangi independensi auditor dan menurunkan kualitas audit. Hasil yang bertolak belakang inilah yang menyebabkan audit tenure tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Hasil penelitian ini sama dengan penelitian Dianti (2016), Wahyuni dan Fitriany (2012), Sofyana dan Nugroho (2012) yang tidak menemukan pengaruh antara audit tenure terhadap kualitas audit. Tidak berpengaruhnya audit tenure terhadap kualitas audit disebabkan hubungan yang bertolak belakang antara kompetensi dan independensi. Jika kedua hal tersebut sama kuat (peningkatan kompetensi dan penurunan independensi) maka menyebabkan audit tenure tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Tidak berpengaruhnya audit tenure terhadap kualitas audit juga disebabkan adanya kecurangan yang dilakukan KAP dengan melakukan pergantian nama KAP untuk tetap mengaudit kliennya yang lama dan menghindari Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008. Namun hasil ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Giri (2010) dan Nurhayati (2015) yang menemukan hasil bahwa audit tenure dapat mempengaruhi kualitas audit.

Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

Hipotesis kedua dalam penelitian ini adalah pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit. Hasil uji

hipotesis 2 dapat dilihat pada tabel 7 berikut.

Tabel 7
Hasil Pengujian Hipotesis Kedua

Hipotesis	Beta (B)	t _{hitung}	t _{tabel}	Sig.
Ukuran KAP terhadap kualitas audit	0,031	2,002	1,9691	0,046

Sumber : Data Olahan, 2019

Dari tabel 7 diketahui bahwa $t_{hitung} (2,002) > t_{tabel} (1,9691)$ dan tingkat signifikansi $(0,046) < 0,05$. Berdasarkan hasil tersebut maka dapat disimpulkan bahwa **Hipotesis 2 diterima**. Artinya Ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit. Adanya koefisien beta sebesar + 0,031 menunjukkan hubungan positif dimana KAP yang berafiliasi dengan KAP BIG 4 akan menghasilkan audit yang lebih berkualitas.

Hasil penelitian ini sama dengan penelitian Choi, et al (2010), Giri (2010), dan Nurhayanti (2015) yang menemukan bahwa ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit. Berpengaruhnya ukuran KAP terhadap kualitas audit diduga karena KAP Big 4 tidak memiliki ketergantungan ekonomi kepada klien, KAP Big 4 akan mengalami kerugian yang lebih besar pada kasus kegagalan audit dan KAP Big 4 adalah auditor cakap yang akan dengan mudah menemukan kondisi perusahaan klien dalam keadaan tidak baik sehingga hal ini akan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Namun hasil ini berbeda dengan penelitian Nindita dan Siregar (2012), dan Panjaitan (2014) yang menemukan bahwa ukuran KAP tidak dapat mempengaruhi kualitas audit.

Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah pengaruh spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. Hasil uji hipotesis 3 dapat dilihat pada tabel 8 berikut.

Tabel 8
Hasil Pengujian Hipotesis Ketiga

Hipotesis	Beta (B)	t _{hitung}	t _{tabel}	Sig.
Spesialisasi auditor terhadap kualitas audit	0,012	0,895	1,9691	0,372

Sumber : Data Olahan, 2019

Dari tabel 8 diketahui bahwa $t_{hitung} (0,895) < t_{tabel} (1,9691)$ dan tingkat signifikansi $(0,372) > 0,05$. Berdasarkan hasil tersebut maka dapat disimpulkan bahwa **Hipotesis 3 ditolak**. Artinya spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian ini tidak dapat membuktikan perusahaan yang diaudit oleh auditor yang spesialis akan menghasilkan audit yang berkualitas. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak ada perbedaan audit yang dihasilkan oleh auditor yang spesialis maupun non-spesialis.

Hasil penelitian ini sama dengan penelitian Wahyuni dan Fitriany (2012), Chrisnovientie dan Surya (2012), dan Suresti (2015) yang tidak menemukan pengaruh antara spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. Tidak berpengaruhnya spesialisasi auditor terhadap kualitas audit diduga karena adanya peraturan wajib rotasi audit yang memungkinkan setiap auditor mengaudit berbagai macam perusahaan dengan jenis industri yang berbeda-beda, sehingga auditor memiliki pengalaman diberbagai industri. Disamping itu, perusahaan yang menggunakan auditor spesialisasi industri tidak selalu meningkatkan kualitas audit dan perusahaan yang menggunakan auditor non spesialisasi industri tidak selalu menurunkan kualitas audit. Namun hasil ini berbeda dengan penelitian Balsam (2003) dan Panjaitan (2014) yang menemukan hasil bahwa spesialisasi auditor dapat mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan

Pengaruh Kepentingan Klien terhadap Kualitas Audit

Hipotesis keempat dalam penelitian ini adalah pengaruh kepentingan klien terhadap kualitas

audit. Hasil uji hipotesis 4 dapat dilihat pada tabel 9 :

Tabel 9
Hasil Pengujian Hipotesis Keempat

Hipotesis	Beta (B)	t _{hitung}	t _{tabel}	Sig.
Kepentingan klien terhadap kualitas audit	0,169	2,308	1,9691	0,022

Sumber : Data Olahan, 2019

Dari tabel 9 diketahui bahwa $t_{hitung} (2308) > t_{tabel} (1,9691)$ dan tingkat signifikansi $(0,022) < 0,05$. Berdasarkan hasil tersebut maka dapat disimpulkan bahwa **Hipotesis 4 diterima**. Artinya kepentingan klien berpengaruh terhadap kualitas audit. Adanya koefisien beta sebesar + 0,169 menunjukkan hubungan positif sehingga semakin penting klien bagi KAP akan meningkatkan kualitas audit karena faktor perlindungan reputasi.

Penelitian ini konsisten dengan penelitian Hunt dan Lulseged (2007), Kandeh (2014) dan Atik (2014) yang menemukan kepentingan klien berpengaruh terhadap kualitas audit. Berpengaruhnya kepentingan klien terhadap kualitas audit diduga karena semakin penting klien bagi auditor/KAP, maka auditor akan semakin berhati-hati dalam menjalankan auditnya. Karena apabila terjadi kegagalan audit pada perusahaan besar, akan lebih disoroti oleh publik daripada perusahaan yang relatif lebih kecil, sehingga reputasi auditor dan KAP itu akan lebih mudah hancur. Maka semakin penting klien bagi auditor/KAP akan meningkatkan kualitas audit karena faktor perlindungan reputasi. Namun hasil ini berbeda dengan penelitian Wahyuni dan Fitriany (2012) dan Udayanti (2017) yang menemukan bahwa kepentingan klien tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Pengujian Variabel Kontrol

Pengujian variabel kantor terhadap kualitas audit dapat dilihat pada tabel 10 berikut.

Tabel 10
Hasil Pengujian Variabel Kontrol

Variabel	Beta (B)	t _{hitung}	t _{tabel}	Sig.
Pertumbuhan Perusahaan	-0,001	-0,584	1,9691	0,559
Leverage	0,043	2,577	1,9691	0,011
Arus Kas Operasi	0,482	8,792	1,9691	0,000
Ukuran Perusahaan	-0,006	-1,757	1,9691	0,080
Kerugian	0,068	4,800	1,9691	0,000

Sumber : Data Olahan, 2019

Dari tabel 10 dapat diketahui bahwa variabel kontrol yang tidak signifikan adalah variabel pertumbuhan perusahaan dan ukuran perusahaan. Dimana nilai signifikan pertumbuhan perusahaan sebesar $0,559 > 0,005$ dan nilai signifikan ukuran perusahaan sebesar $0,080 > 0,005$.

Variabel kontrol yang signifikan adalah leverage, arus kas operasi dan kerugian. Dimana variabel leverage memiliki nilai signifikan sebesar $0,011 < 0,05$. Adanya koefisien regresi + 0,043 menunjukkan hubungan positif dengan kualitas audit dimana semakin besar tingkat leverage suatu perusahaan semakin kecil kemungkinan perusahaan melakukan manajemen laba dan semakin tinggi kualitas audit.

Variabel arus kas operasi memiliki nilai signifikan sebesar $0,000 < 0,05$. Adanya koefisien regresi + 0,482 menunjukkan hubungan positif dengan kualitas audit dimana semakin bagus arus kas operasi semakin kecil kemungkinan suatu perusahaan melakukan manajemen laba dan semakin tinggi kualitas audit.

Variabel kerugian memiliki nilai signifikan sebesar $0,000 < 0,05$. Adanya koefisien regresi + 0,068 menunjukkan hubungan positif dengan kualitas audit dimana semakin tinggi kerugian semakin kecil kemungkinan suatu perusahaan melakukan manajemen laba dan semakin tinggi kualitas audit.

Hasil Pengujian Signifikan Simultan (Uji F)

Hasil uji F dapat dilihat pada tabel 11 berikut :

Tabel 11
Hasil Uji F ANOVA^a

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	,503	9	,056	11,623	,000 ^b
Residual	1,261	262	,005		
Total	1,764	271			

a. Dependent Variable: AQ

b. Predictors: (Constant), LOSS, TEN, CI, LEV, CFO, GROWTH, SPEC, SIZE_KAP, SIZE_COM

Sumber : Data Olahan, 2019

Dari Tabel 11, diketahui F_{hitung} sebesar 11,623 dengan signifikansi 0,000. Dan F_{tabel} diperoleh dengan melihat tabel distribusi yaitu 1,75. Dengan $F_{hitung} (11,623) > F_{tabel} (1,75)$ dan nilai signifikansi $(0,000) < taraf\ signifikansi (0,05)$, maka dapat disimpulkan bahwa semua variabel independen yaitu Audit tenure (TEN), Ukuran KAP (Size_KAP), auditor spesialisasi industri (SPEC), dan Kepentingan Klien (CI) berpengaruh secara simultan terhadap variabel dependen yaitu kualitas audit (AQ).

Hasil Pengujian Koefisien Determinasi (Uji R²)

Nilai koefisien determinasi ditentukan oleh nilai *Adjusted R Square*. Hasil dari pengujian Uji R² dapat dilihat pada tabel 12 berikut.

Tabel 12
Hasil Uji (R²) Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,534 ^a	,285	,261	,069373

a. Predictors: (Constant), LOSS, TEN, CI, LEV, CFO, GROWTH, SPEC, SIZE_KAP, SIZE_COM

b. Dependent Variable: AQ

Sumber : Data Olahan, 2019

Dari tabel 12 menunjukkan nilai adjusted R² di peroleh sebesar 0,261. Hasil ini menunjukkan bahwa 26,1 % kualitas audit dapat dijelaskan oleh variable tenure, ukuran KAP, Spesialisasi auditor dan kepentingan klien dengan variabel kontrol pertumbuhan perusahaan, leverage, arus kas operasi, ukuran perusahaan dan kerugian , sedangkan sisanya 73,9 %

kualitas audit dapat dijelaskan oleh variable-variabel lain.

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Simpulan

Kesimpulan hasil penelitian adalah sebagai berikut :

1. Variabel audit tenure tidak berpengaruh terhadap kualitas audit
2. Variabel ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit
3. Variabel spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit
4. Variabel kepentingan klien berpengaruh terhadap kualitas audit
5. Variabel pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit
6. Variabel leverage berpengaruh terhadap kualitas audit
7. Variabel arus kas operasi berpengaruh terhadap kualitas audit
8. Variabel ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit
9. Variabel kerugian berpengaruh terhadap kualitas audit

Keterbatasan

Adapun keterbatasan dalam penelitian ini diantaranya adalah :

1. Variabel independen dengan variabel kontrol yang digunakan dalam penelitian ini hanya mampu menjelaskan variabel dependen (kualitas audit) sebesar 26,1% sehingga masih terdapat 73,9% faktor lainnya yang belum dijelaskan dalam penelitian ini.
2. Sampel hanya menggunakan satu jenis sektor industri saja, yaitu sektor keuangan sehingga bukti empiris yang telah dihasilkan tidak dapat digeneralisasikan dalam menilai kualitas audit pada sektor yang berbeda.

Saran

Berikut adalah beberapa saran yang sekiranya dapat membantu peneliti

selanjutnya sehingga mampu memberikan hasil yang lebih akurat:

1. Penelitian selanjutnya disarankan agar memperluas wilayah sampel penelitian dengan menambah perusahaan atau industri lain sehingga dapat dibandingkan kualitas industri mana yang lebih baik.
2. Penelitian selanjutnya disarankan memperpanjang periode pengamatan.
3. Penelitian selanjutnya disarankan agar menambah variabel yang akan digunakan seperti rotasi audit, fee audit, auditor switching, dll sehingga hasilnya dapat memperkaya pembahasan mengenai kualitas audit.
4. Penelitian selanjutnya disarankan menggunakan proksi kualitas audit dengan model lain seperti model Jones (1991), model Dechow *et. al.*, (1995), dan model Kothari (2005), sehingga hasilnya dapat dibandingkan dengan model Kaznik (1999) yang digunakan dalam penelitian ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Aldin, Ihya Ulum. 2018. "Kasus SNP Finance, OJK Beri Sanksi Kantor Akuntan Publik". <https://katadata.co.id/berita/2018/10/01/kasus-snp-finance-ojk-beri-sanksi-kantor-akuntan-publik>. 3 Oktober 2018
- Atik, Tri Wahyuni. 2014. "Pengaruh Client Importance dan Pergantian Auditor Terhadap Kualitas Audit". Universitas Negeri Surabaya.
- Balsam, S. J. Krishnan, and J. Yang. 2003. Auditor Industry Specialization and Earnings Quality. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 22, 71-97.

- Chen, S., Sun, S.Y.J., Wu, D., 2010. Client importance, institutional improvements, and audit quality in China: An office and individual auditor level analysis. *The Accounting Review* 85 (1), 127-158.
- Chisnoventie, Diajeng, dan Surya Raharja. 2012. Pengaruh Ukuran KAP dan Spesialisasi Industri KAP terhadap Kualitas Audit: Tingkat Risiko Litigasi Perusahaan sebagai Variabel Moderasi. *Diponegoro Journal of Accounting*, 1 (1), pp: 1-15.
- Choi, et al. 2010. "Audit Office Size, Audit Quality, and Audit Pricing". *Auditing: The Journal of Practice & Theory*, Vol.29, No. 1, pp. 73-97
- Colbert, G., & Murray, D., (1999). State Accountancy Regulation, Audit Size and Auditors' Quality: An Empirical Investigation. *Journal of Regulatory Economics*, Nov. 1999; Vol.16. (3); pp. 267-285.
- DeAngelo, Linda Elizabeth. 1981. "Auditor Size and Audit Quality". *Journal of Accounting and Economics* 3 (1981) 183-199. North-Holland Publishing Company
- Geiger, M. A., dan K. Raghunandan (2002). Auditor Tenure and Audit Reporting Failure. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 21(1), 67-78.
- Giri, Ferdinan Efraim. (2010). "Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (Kap) Dan Reputasi Kap Terhadap Kualitas Audit: Kasus Rotasi Wajib Auditor Di Indonesia". *Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto*
- Harusetya, Antonius. 2009. " Pengaruh Ukuran Auditor dan Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Laba". *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, Vol.6, No.1, Hal 46-70.
- Jensen, Micheal C. and Meckling, W. 1976. "Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure", *Journal of Financial Economics* Vol 3, No. 4, pp 305-360.
- Kandeh, Javad Olvi. Behnam S, Bahram S. 2014. "The Effect Of Client Importance On Audit Quality Firms Accepted In Tehran Stock Exchange". *Indian J.Sci.Res.* 7(1):121-129, 2014
- Kaznik, R. (1999). On The Association Between Voluntary Disclosure and Earnings Management, *Journal of Accounting Research*, 37, 57 – 81.
- Kerler, and Brandon, 2010, The effects of trust, client importance, and goal commitment on auditors' acceptance of client-preferred methods *Advances in Accounting. Elsevier incorporating Advances in International Accounting*, 26, pp: 246–258.
- Mgbame, C.O., Eragbhe, E dan Osazuwa, N., 2012. "Audit Partner Tenure and Audit Quality : An Emprical Analysis". *European Journal of Businss and Management*, Vol. 4, No 7, pp. 154-159.
- MyFT.2011. "PWC ordered to pay \$625m over Colonial Bank collapse". <https://www.ft.com/content/3fbe9058-7e29-11e8-8e67-1e1a0846c475>. 23 November 2018.

- Nadia, Nurul Fitria. 2015. "Pengaruh Tenure KAP, Reputasi KAP Dan Rotasi Auditor Terhadap Kualitas Audit". *Jurnal Akuntansi Bisnis*, Vol. XIII No. 26 Maret 2015.
- Nindita, C dan Siregar, Sylvia, V. 2012. "Analisis Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit di Indonesia". *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol.14, No.2 : 91-104
- Nurhayati, S dan Dwi, S. (2015). "Pengaruh Rotasi Kap, Audit Tenure, dan Reputasi Kap Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur". *Jurnal Akuntansi Aktual*. Vol. 3, Nomor 2, hlm. 165–174
- Panjaitan, Clinton Marshal. 2014. "Pengaruh tenure, ukuran KAP Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit". *Diponegoro Journal of Accounting*. Volume 3, Nomor 3, Tahun 2014, Halaman 1-12.
- Ramdani, Rifki. 2016. "Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, Rotasi Audit Dan Ukuran Perusahaan Klien Terhadap Kualitas Audit". *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta.
- Sarwoko, Imam. 2014. "Pengaruh Ukuran Kap Dan Masa Perikatan Audit Terhadap Penerapan Prosedur Audit Untuk Mendeteksi Risiko Kecurangan Dalam Laporan Keuangan, Serta Implikasinya Terhadap Kualitas Audit". *Jurnal Akuntansi / Volume XVIII, No. 01, Januari 2014: 1-20*
- Setiawan, L. dan Fitriany. (2011). "Pengaruh Workload Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit Dengan Kualitas Komite Audit Sebagai Variabel Pemoderasi". *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*. Volume 8 - No. 1, hal 36 – 53
- Sofyana dan Gatot, "Analisis Pengaruh Praktik Rotasi Audit dan Masa Pemberian Jasa Audit terhadap Kualitas Audit", 2012.
- Solomon, I. M., Shields, M., and Whittington, O.R. (1999). What do Industry Auditors Know? *Journal of Accounting Research*, 37(1), 191- 208.
- Suresti, Amna. 2015. "Pengaruh Workload, Auditor Spesialisasi Industri dan Audit Tenure terhadap Kualitas Audit dengan Komite Audit sebagai Variabel moderating. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta.
- Udayanti, Ni Kadek Sri. 2017. "Pengaruh Auditor Switching, Ukuran Perusahaan, Spesialisasi Industri Kap, Dan Client Importance Pada Kualitas Audit". *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol.20.2. Agustus (2017): 1073-1102.
- Wahyuni, Nur, dan Fitriany. 2012. *Pengaruh Client Important, Tenure, dan Spesialisasi Audit Terhadap Kualitas Audit*. Simposium Nasional Akuntansi 15, Balikpapan.