

**PENGARUH TENUR DAN ROTASI AUDIT TERHADAP KUALITAS
AUDIT PADA BADAN USAHA SEKTOR MANUFAKTUR YANG
TERDAFTAR DI BEI PERIODE 2012-2014**

Ivana Yan Putri

Jurusan Akuntansi / Fakultas Bisnis dan Ekonomika

ivanayanputri@rocketmail.com

Abstrak-Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh tenur audit *partner*, tenur audit KAP, rotasi audit *partner*, dan rotasi audit KAP terhadap kualitas audit pada badan usaha sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2012-2014. Pengambilan sampel dari populasi penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*. Dari metode tersebut, diperoleh sampel penelitian sebanyak 264 badan usaha sektor manufaktur. Model analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah statistik deskriptif dan regresi linier berganda, dengan menggunakan variabel *dummy* untuk mengukur variabel rotasi audit *partner*, rotasi audit KAP, ukuran KAP, dan spesialisasi auditor. Variabel spesialisasi auditor diukur berdasarkan pangsa pasar yang dihitung berdasarkan total aset untuk menentukan termasuk auditor spesialis atau non-spesialis. Proksi kualitas audit diukur dengan menggunakan nilai absolut dari diskresionari akrual model Kasznik (1999). Hasil penelitian menunjukkan bahwa tenur audit *partner*, tenur audit KAP, rotasi audit *partner*, dan rotasi audit KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian ini membuktikan bahwa kualitas audit lebih akan meningkat apabila seorang auditor mampu melaksanakan audit sesuai prosedur dan mematuhi kode etik profesi akuntan publik yang telah ditetapkan.

Kata Kunci: tenur audit, rotasi audit, kualitas audit, dan kode etik.

Abstract-This study aimed to examine the effect of audit partner tenure, tenure KAP audit, audit partner rotation, and the rotation of audit KAP on audit quality in the manufacturing sector enterprises listed on the Indonesia Stock Exchange 2012-2014. Sampling of the study population using purposive sampling method. From this method, obtained samples are 264 enterprises manufacturing sector. Model analysis of the data used in this research is descriptive statistics and multiple linear regression, using dummy variables to measure variables audit partner rotation, rotation of audit KAP, KAP size and specialization auditor. Auditor specialization variables measured by market share based on total assets, including the auditor to determine spesialisas or non-specialist. Proxy of audit quality is measured by using the absolute value of the discretionary accruals Kasznik models (1999). The results showed that the audit partner tenure, tenure KAP audit, audit partner rotation, and the rotation of audit KAP has no effect on audit quality. This study proves that audit quality would increase if an auditor is able to perform the audit in accordance with procedures and comply with the code of ethics of public accountants that have been established.

Keywords: audit tenure, rotation of audit, audit quality, and code of conduct.

I. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Seiring dengan pertumbuhan jumlah akuntan publik di Indonesia, persaingan dalam dunia usaha dalam bidang jasa akuntan publik juga semakin ketat. Pertumbuhan jumlah akuntan publik yang bekerja pada KAP dalam data Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (PPPK) (www.pppk.kemenkeu.go.id), pertumbuhan jumlah akuntan publik di Indonesia yang terus meningkat seiring dengan berlakunya pasar tunggal ASEAN dalam kerangka *ASEAN Economic Community* (AEC) pada periode 2015, dan ketimpangan antara ketersediaan akuntan profesional di Indonesia dengan kebutuhan akuntan bagi perusahaan di Indonesia mengakibatkan auditor yang ada di Indonesia akan bersaing dengan tenaga kerja yang berasal dari negara-negara di Asia. Oleh karena itu, untuk dapat bertahan di tengah persaingan yang ketat, seorang auditor harus mampu menghasilkan kualitas audit yang baik agar dapat mendapatkan kepercayaan dari masyarakat luas. Dalam perusahaan *go public*, terdapat kemungkinan munculnya konflik kepentingan (*conflict of interest*) dan *asymmetry of information* (ketimpangan informasi) antara pihak manajemen dan pihak eksternal pengguna laporan keuangan. Asimetri informasi ini menciptakan kebutuhan akan adanya pihak ketiga yang independen dan kompeten, yaitu seorang auditor yang akan memeriksa dan menyediakan *reasonable assurance* mengenai kewajaran laporan keuangan dengan cara mengaudit laporan keuangan yang dibuat oleh pihak manajemen (Ittonen, 2010). Kualitas audit tidak hanya dipengaruhi oleh faktor internal, tetapi juga dipengaruhi oleh faktor eksternal. Faktor-faktor eksternal kualitas audit yang akan dibahas dalam penelitian ini adalah tenur audit dan rotasi audit.

Menurut penelitian Johnson *et al.* (2002), semakin lama tenur audit antara auditor dengan klien, maka auditor akan menjadi tidak termotivasi untuk melakukan inovasi atau *diversify* dalam prosedur audit pada tahap perikatan. Namun sebaliknya, Werastuti (2013) memberikan bukti empiris bahwa independensi auditor tidak terganggu dengan lamanya perikatan yang terjadi antara auditor dalam KAP dengan kliennya. Seorang auditor akan tetap

mempertahankan kualitas audit yang dimilikinya, yaitu mempertahankan independensi dan sikap profesionalisme kerjanya dengan melaporkan apabila terdapat informasi yang menyesatkan dari klien.

Dalam kasus Enron, masa penugasan yang terlalu lama antara Enron dan KAP Arthur Andersen mengakibatkan independensi Arthur Andersen diragukan karena lamanya masa perikatan yang terjadi menimbulkan keterikatan emosional dan hubungan yang lebih dekat, sehingga KAP Arthur Andersen menjadi tidak independen dalam memberikan opini (Giri, 2010). Oleh karena itu, diberlakukan aturan mengenai batasan perikatan audit (tenur audit) di AS diberlakukan pada periode 2002 untuk meningkatkan independensi, yaitu *Sarbanes-Oxley Act* Seksi 203. Aturan pembatasan penugasan audit tidak hanya berlaku di Amerika Serikat, tetapi juga diatur di Indonesia dalam Peraturan Pemerintah No. 20 Tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik yang mengatur pembatasan jasa audit bagi seorang akuntan publik dan KAP. *General Accounting Office* (2003) menyatakan bahwa auditor yang baru tidak akan memiliki pengetahuan yang lebih spesifik mengenai klien daripada auditor sebelumnya. Dari perspektif ini, auditor yang baru akan menjadi lebih obyektif karena auditor tidak memiliki *excessive familiarity* dengan klien, sehingga kualitas audit dapat meningkat (Al-Thuneibat *et al.*, 2011). Namun, Walker, *et al.* (2001) dan Knechel dan Vanstraelen (2007) dalam Mgbame, *et al.* (2012) bahwa rotasi audit tidak selalu meningkatkan kualitas audit.

1.2 Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah *hypotesis testing*, yaitu untuk memprediksi hubungan antara tenure audit (bagi AP dan KAP) dan rotasi audit (bagi AP dan KAP) terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor pada sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2012-2014. Berdasarkan tujuan penelitian tersebut, maka dapat dirumuskan beberapa hipotesis alternatif sebagai berikut:

H1 : Tenure audit *partner* berpengaruh terhadap kualitas audit

H2 : Tenure audit KAP berpengaruh terhadap kualitas audit

H3 : Rotasi audit *partner* berpengaruh terhadap kualitas audit

H4 : Rotasi KAP berpengaruh terhadap kualitas audit

II. METODE PENELITIAN

Penelitian ini termasuk pendekatan kuantitatif atau *positivism*, karena penelitian ini menekankan pada pengujian teori-teori dan atau hipotesis-hipotesis melalui pengukuran variabel-variabel penelitian dalam angka (*quantitative*) dan melakukan analisis data dengan prosedur statistik dan atau permodelan matematis.

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh badan usaha pada sektor manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2012-2014. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling*. Metode ini menentukan target dari elemen populasi yang diperkirakan paling cocok untuk dikumpulkan datanya, dimana disesuaikan dengan tujuan penelitian (Efferin *et al.*, 2008). Berikut ini adalah tabel jumlah sampel yang dipilih berdasarkan kriteria pengambilan sampel:

Tabel 1
Objek Penelitian Yang Dijadikan Sebagai Sampel

Keterangan	Jumlah
Badan usaha sektor manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2012-2014	412
Badan usaha yang tidak memiliki laporan keuangan dan <i>annual report</i> di <i>website idx</i>	16
Badan usaha yang melakukan IPO dan mengalami delisting	26
Badan usaha yang menyajikan laporan keuangan dengan data yang tidak lengkap	17
Badan usaha yang menyajikan laporan keuangan/ <i>annual report</i> selain dalam satuan mata uang rupiah	80
Badan usaha yang periode akuntansinya bukan berakhir pada tanggal 31 Desember	9
Total observasi (data) saat tahun penelitian	264

Teknik pengambilan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah *documentation*, yaitu mengumpulkan, mencatat, dan mengkaji data sekunder yang diperoleh melalui *website* saham ok untuk mengetahui badan usaha pada sektor manufaktur, *website* BEI (www.idx.co.id), data *history* nama auditor dan KAP yang mengaudit perusahaan melalui ICMD (*Indonesian Capital Market Directory*), *database* penelitian yang diakses melalui <http://elib.ubaya.ac.id>, www.financeyaho.com, dan *website* badan usaha terkait serta jurnal-jurnal lain yang berasal dari *search engine* Google.

Prosedur yang dilakukan peneliti untuk mengumpulkan data, yaitu:

1. Menentukan dan membuat daftar perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2007-2014, yang diperoleh dari *website* saham ok. Hal ini dikarenakan daftar sektor manufaktur tahun lama juga diperlukan untuk melihat *tenur audit*.
2. Mencari laporan keuangan dan *annual report* dari badan usaha berdasarkan kriteria pengambilan sampel. Laporan keuangan dan *annual report* tersebut dapat di-*download* dari *website* BEI (www.idx.co.id).
3. Mengambil data *history* auditor dan KAP perusahaan manufaktur di ICMD (*Indonesian Capital Market Directory*). Kemudian, menyaring data kembali sesuai dengan kriteria sampel.

Model regresi linier berganda dinyatakan dalam persamaan:

$$ABSDAC_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 PTENURE_{it} + \alpha_2 FTENURE_{it} + \alpha_3 PROTATION_{it} + \alpha_4 FROTATION_{it} + \alpha_5 SPEC_{it} + \alpha_6 BIG4_t + \alpha_7 LEV_{it} + \alpha_8 GROWTH_{it} + \alpha_9 SIZE_{it} + e_{it}$$

Keterangan:

ABSDAC _{it}	= Nilai absolut dari <i>Discretionary Accruals</i>
PTENURE _{it}	= Jangka waktu auditor <i>partner</i> mengaudit perusahaan i pada tahun t (dalam jumlah tahun)
FTENURE _{it}	= Jangka waktu KAP mengaudit perusahaan i pada tahun t (dalam jumlah tahun)
PROTATION _{it}	= Variabel <i>dummy</i> , 1 apabila auditor <i>partner</i> melakukan rotasi, dan 0 jika sebaliknya
FROTATION _{it}	= Variabel <i>dummy</i> , 1 apabila KAP melakukan rotasi, dan 0 jika sebaliknya
SPEC _{it}	= Variabel <i>dummy</i> , 1 apabila pangsa pasar >30%, berdasarkan total penjualan, dan 0 jika sebaliknya
BIG4 _t	= Variabel <i>dummy</i> , 1 apabila perusahaan diaudit oleh <i>BIG4</i> , dan 0 jika sebaliknya
LEV _{it}	= Utang dibagi asset perusahaan i pada tahun t
GROWTH _{it}	= <i>Price-to-Book Value</i> perusahaan i pada tahun t
SIZE _{it}	= Logaritma natural dari total asset perusahaan i pada tahun t

2.1 Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit akan diprosikan melalui nilai absolut dari *DAs (Discretionary Accruals)* dengan menggunakan model Kasznic (Siregar, *et al.*, 2012). Persamaan yang digunakan untuk mengitung *Absolute Discretionary Accrual* dengan menggunakan model Kasznic (1999) adalah:

1. Menghitung nilai Total Akruar dengan menggunakan Model Kasznic di bawah ini:

$$\mathbf{TACC}_{it} = \mathbf{NI}_{it} - \mathbf{CFO}_{it}$$

Keterangan:

\mathbf{TACC}_{it} = Total akrual perusahaan i pada tahun t

\mathbf{NI}_{it} = *Net Income before extraordinary items* perusahaan i pada tahun t

\mathbf{CFO}_{it} = Arus kas dari aktivitas operasi perusahaan i pada tahun t

2. Mengestimasi nilai $\alpha_0, \alpha_1, \alpha_2, \alpha_3, \alpha_4$ dengan menggunakan rumus model Kasznic di bawah ini:

$$\begin{aligned} \mathbf{TACC}_{it}/\mathbf{TA}_{it-1} = & \alpha_0 + \alpha_1 (1/\mathbf{TA}_{it-1}) + \alpha_2 [\Delta\mathbf{REV}_{it}/\mathbf{TA}_{it-1} - \\ & \Delta\mathbf{REC}_{it}/\mathbf{TA}_{it-1}] + \alpha_3 (\mathbf{PPE}_{it}/\mathbf{TA}_{it-1}) + \\ & \alpha_4 (\Delta\mathbf{CFO}_{it}/\mathbf{TA}_{it-1}) + \mathbf{e}_{it} \end{aligned}$$

Keterangan:

\mathbf{TACC}_{it} = Total akrual perusahaan i pada tahun t

\mathbf{TA}_{it-1} = Total aset perusahaan t pada awal tahun t

$\Delta\mathbf{REV}_{it}$ = Perubahan pendapatan perusahaan i antara tahun t dan tahun t-1

$\Delta\mathbf{REC}_{it}$ = Perubahan piutang perusahaan i antara tahun t dan tahun t-1

\mathbf{PPE}_{it} = *Gross property, plant, dan equipment* untuk perusahaan i pada tahun t

$\Delta\mathbf{CFO}_{it}$ = Perubahan arus kas dari aktivitas operasi perusahaan i antara tahun t dan tahun t-1

3. Menghitung nilai *Non-Discretionary Accruals* dengan memasukkan nilai $\alpha_0, \alpha_1, \alpha_2, \alpha_3, \alpha_4$ ke dalam rumus:

$$\begin{aligned} \mathbf{NDA}_{it}/\mathbf{TA}_{it-1} = & \alpha_0 + \alpha_1 (1/\mathbf{TA}_{it-1}) + \alpha_2 [\Delta\mathbf{REV}_{it}/\mathbf{TA}_{it-1} - \\ & \Delta\mathbf{REC}_{it}/\mathbf{TA}_{it-1}] + \alpha_3 (\mathbf{PPE}_{it}/\mathbf{TA}_{it-1}) + \\ & \alpha_4 (\Delta\mathbf{CFO}_{it}/\mathbf{TA}_{it-1}) + \mathbf{e}_{it} \end{aligned}$$

Keterangan:

\mathbf{NDA}_{it} = *Non-Discretionary Accruals* perusahaan i pada tahun t

\mathbf{TA}_{it-1} = Total aset perusahaan t pada awal tahun t

$\Delta\mathbf{REV}_{it}$ = Perubahan pendapatan perusahaan i antara tahun t dan tahun t-1

$\Delta\mathbf{REC}_{it}$ = Perubahan piutang perusahaan i antara tahun t dan tahun t-1

\mathbf{PPE}_{it} = *Gross property, plant, dan equipment* untuk perusahaan i pada tahun t

$\Delta\mathbf{CFO}_{it}$ = Perubahan arus kas dari aktivitas operasi perusahaan i antara tahun t dan tahun t-1

4. Menghitung nilai absolut dari *DAs* dengan menggunakan rumus:

$$\mathbf{ABSDAC}_{it} = \mathbf{TACC}_{it}/\mathbf{TA}_{it-1} - \mathbf{NDA}_{it}/\mathbf{TA}_{it-1}$$

Keterangan:

\mathbf{ABSDAC}_{it} = Nilai absolut dari *Discretionary Accruals*

\mathbf{TACC}_{it} = Total akrual perusahaan i pada tahun t

NDA_{it} = *Non-DAs* perusahaan i pada tahun t
 TA_{it-1} = Total aset perusahaan t pada awal tahun t

2.2 Variabel Independen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah tenur audit dan rotasi audit bagi AP dan KAP. Tenur audit diukur dengan cara menghitung jumlah tahun sebuah KAP dan auditor mengaudit laporan keuangan sebuah perusahaan secara berurutan. Perhitungan jumlah tahun *tenure* dilakukan secara mundur, yaitu dimulai dari tahun penelitian (tahun t) dan terus ditelusuri sampai tahun dimana klien berpindah ke KAP dan auditor lain (Al-Thuneibat, *et al.* (2011). Variabel rotasi audit dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan variable *dummy*, yaitu nilai 1 apabila terjadi rotasi auditor *partner* dan KAP, sedangkan nilai 0 apabila tidak terjadi rotasi auditor *partner* dan KAP.

2.3 Variabel Kontrol

1. Auditor Industry Specialization

Pengkategorian auditor spesialis dan non-spesialis dalam penelitian ini didasarkan pada data presentase klien perusahaan *go public* yang diaudit oleh suatu KAP pada industri manufaktur, kemudian dilakukan pembobotan (*weighting*) berdasarkan total aset perusahaan dengan rumus yang dikembangkan oleh Gul, *et al.* (2009) dalam Fitriany (2011). Berikut persamaannya:

$$\text{SPEC} = (\text{Jumlah klien KAP dalam industri} / \text{Jumlah seluruh emiten dalam industri}) \times (\text{Rerata aset klien KAP dalam industri} / \text{Rerata aset seluruh emiten dalam industri})$$

Variabel ini diukur dengan menggunakan *dummy variable*, yaitu diberikan nilai 1 apabila suatu KAP menguasai lebih dari 30% *market share*, dan sebaliknya.

2. Ukuran KAP

Variabel ini merupakan variabel *dummy*, yaitu 1 jika perusahaan diaudit oleh KAP *Big 4*, sedangkan angka 0 jika sebaliknya (Al Thuneibat *et al.*, 2011).

3. Financial Leverage

Variabel ini diperoleh dengan membandingkan antara total kewajiban dengan total aset perusahaan (Al-Thuneibat *et al.*, 2011). Perhitungannya:

$$LEV_{it} = TL_{it} / TA_{it}$$

Keterangan:

LEV_{it} = Rasio *Leverage* perusahaan i pada periode t

TL_{it} = Total utang perusahaan i pada periode t

TA_{it} = Total aset perusahaan i pada periode t

4. *Growth*

Pertumbuhan perusahaan diukur dengan PBV (*Price Book Value*) (Siregar, *et al.*, 2012). Persamaan perhitungan *growth* adalah:

$$PBV_{it} = CP_{it} / (Eq_{it} / \text{Outstanding Shares})$$

Keterangan:

PBV_{it} = *Price Book Value* perusahaan i pada periode t

CP_{it} = Harga saham saat *closing* perusahaan i pada periode t

Eq_{it} = Ekuitas perusahaan perusahaan i pada periode t

5. Ukuran Perusahaan *Client*

Variabel kontrol ini menunjukkan ukuran perusahaan, yang diukur dengan logaritma natural dari nilai aset (Siregar, *et al.*, 2012). Persamaannya adalah:

$$SIZE_{it} = \text{Ln Assets}_{it}$$

Keterangan:

$SIZE_{it}$ = Ukuran perusahaan i pada waktu t

Ln Assets_{it} = Logaritma natural dari total aset perusahaan i pada waktu t

III. HASIL DAN PEMBAHASAN

3.1 Statistik Deskriptif

Tabel 2
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
ABSDAC	264	,000075	,317305	,04886698	,051826827
PTENURE	264	1	3	1,72	,794
FTENURE	264	1	6	4,19	1,947
LEVERAGE	264	,037232	2,876290	,52390911	,372699916
SIZE	264	23,082500	33,094975	28,04748373	1,652374208
GROWTH	264	-7,703211	53,590060	2,99953710	6,388739984
Valid N	264				

Variabel ABSDAC, yang merupakan variabel dependen dalam model regresi ini, memiliki nilai minimum dan maksimum masing-masing sebesar 0,000075 dan 0,317305. Nilai minimum sebesar 0,000075 tersebut merupakan nilai ABSDAC dari Surya Toto Indonesia Tbk (TOTO) pada periode 2013 dan nilai maksimum sebesar 0,317305 merupakan nilai dari perusahaan Lionmesh Prima Tbk (LMSH) pada periode 2010. Adanya *range* nilai minimum dan maksimum yang cukup besar ini menunjukkan adanya perbedaan tingkat akrual yang dilaporkan oleh perusahaan tersebut. Analisis deskriptif pada variabel

ABSDAC ini juga menunjukkan nilai *mean* sebesar 0,4886698 dan standar deviasi sebesar 0,051826827.

3.2 Uji Regresi Linier Berganda

Tabel 3
Hasil Uji Regresi Linier Berganda

Model Regresi	Variabel Independen	B	Sig t	Sig F
Variabel Dependen: ABSDAC	Konstanta	0,059	0,151	0,086
	PTENURE	0,004	0,322	
	PROTATION	0,011	0,174	
	FTENURE	0,002	0,290	
	FROTATION	0,009	0,179	
	BIG4	0,005	0,312	
	LEVERAGE	0,012	0,028	
	SIZE	-0,002	0,103	
	GROWTH	0,001	0,084	
	SPEC	0,003	0,706	

Berdasarkan tabel di atas, terlihat bahwa signifikansi (*Sig. atau P-value*) untuk model regresi lebih besar dari tingkat signifikansi 5% (0,05). Hasil ini menunjukkan bahwa secara simultan variabel tenur dan rotasi audit tidak berpengaruh terhadap tenur audit dan rotasi audit karena tenur audit dan rotasi audit bukan merupakan dasar dalam menentukan kualitas audit yang dihasilkan baik atau buruk, sehingga tenur audit yang lama tidak akan mempengaruhi independensi seorang auditor. Independensi auditor tidak terganggu dengan tenur audit yang lama, maka ada maupun tidaknya rotasi audit, tidak akan mempengaruhi kualitas audit. Penelitian ini mengindikasikan bahwa kualitas audit lebih dipengaruhi oleh kepatuhan auditor terhadap kode etik akuntan publik yang telah ditetapkan oleh IAI (Ikatan Akuntan Indonesia) dalam melaksanakan audit.

Variabel yang berpengaruh secara signifikan terhadap variabel ABSDAC adalah variabel kontrol, yaitu LEV karena nilai *P-value* variabel *leverage* berada di bawah 0,05, yaitu sebesar 0,028. Selain itu, nilai koefisien regresi dari variabel LEV adalah sebesar 0,012. Hal ini menunjukkan bahwa variabel LEV berpengaruh positif signifikan dengan variabel ABSDAC.

Selain itu, hasil uji parsial (*t-test*) menunjukkan bahwa variabel independen, yaitu *PTENURE*, *FTENURE*, *PROTATION*, *FROTATION* tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel ABSDAC karena nilai *P-value* masing-masing variabel tersebut lebih dari 0,05. Variabel kontrol lain yang tidak memiliki

pengaruh signifikan terhadap variabel ABSDAC adalah variabel *SPEC*, *BIG4*, *GROWTH*, dan *SIZE*.

3.3 Pembahasan

Hipotesis 1 : Tenur audit *partner* dan kualitas audit

Tenur audit *partner* sebagai variabel independen dalam model regresi terbukti tidak berpengaruh secara signifikan terhadap variabel ABSDAC (nilai absolut dari *Discretionary Accruals*) yang menjadi *proxy* dari kualitas audit. Ini dibuktikan dari hasil uji t yang dilakukan menunjukkan nilai *P-value* atau tingkat signifikansi sebesar 0,322, sehingga hipotesis 1 (H1) yang menyatakan “Tenur audit *partner* berpengaruh terhadap kualitas audit” dari penelitian ini ditolak. Hasil ini sesuai dengan penelitian Sari (2014); Ardianingsih (2014); Werastuti (2013); Mgbame, *et al.* (2012); Wibowo dan Rossieta (2009); serta Knechel dan Vanstraelen (2007) bahwa tenur audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Knechel dan Vanstraelen (2007) menemukan bukti yang lemah bahwa tenur audit *partner* di Belgium dapat meningkatkan atau menurunkan kualitas audit dan dengan tenur audit yang lama, karena independensi auditor tidak hilang dan auditor juga tidak menjadi lebih baik dalam memprediksi kebangkrutan suatu badan usaha. Penelitian ini mendukung bahwa tenur audit *partner* yang lama maupun singkat tidak akan berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh seorang auditor, karena tenur audit *partner* bukan merupakan faktor yang menentukan kesuksesan mereka untuk melaksanakan suatu audit. Kualitas audit akan meningkat apabila seorang *partner* bekerja sesuai prosedur dan memiliki kompetensi yang tinggi dalam bidang audit. Selain itu, kualitas audit juga dipengaruhi oleh pengalaman auditor, adanya transparansi informasi, dan dukungan internal *auditee* kepada auditor *partner* (Sari, 2014). Werastuti (2013) juga memberikan bukti empiris bahwa independensi auditor tidak terganggu dengan lamanya perikatan yang terjadi antara auditor dengan kliennya. Seorang auditor akan tetap mempertahankan kualitas audit yang dimilikinya, yaitu mempertahankan independensi dan sikap profesionalisme kerjanya dengan melaporkan apabila terdapat informasi yang menyesatkan dari klien. Independensi seorang auditor tergantung pada kepatuhan auditor dalam menjalankan peraturan yang telah ditetapkan oleh Bapepam dan

Lembaga Keuangan, yaitu Peraturan Bapepam No. VIII.A.2, Lampiran Keputusan Ketua Bapepam Nomor: KEP-310/BL/2008 tentang Independensi Akuntan Yang Memberikan Jasa di Pasar Modal. Selain itu, analisis tambahan dalam penelitian ini menunjukkan bahwa tidak terdapat hubungan yang signifikan antara tenur audit *partner* kuadrat terhadap kualitas audit. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Siregar, *et al.* (2012) dan Wibowo dan Rossieta (2009) yang juga menunjukkan tidak adanya pengaruh yang signifikan variabel tenur audit *partner* kuadrat terhadap kualitas audit.

Hipotesis 2 : Tenur audit KAP dan kualitas audit

Tenur audit KAP sebagai variabel independen dalam model regresi terbukti tidak berpengaruh secara signifikan terhadap variabel ABSDAC (nilai absolut dari *Discretionary Accruals*) yang menjadi *proxy* dari kualitas audit. Ini dibuktikan dari hasil uji t yang dilakukan menunjukkan nilai *P-value* atau tingkat signifikansi sebesar 0,290, sehingga hipotesis 2 (H2) yang menyatakan “Tenur audit KAP berpengaruh terhadap kualitas audit” dari penelitian ini ditolak. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Sari (2014); Febriyanti dan Mertha (2014); Jackson, *et al.* (2008); Chih-Ying, *et al.* (2004). Jackson, *et al.* (2008) membuktikan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara tenur KAP dengan kualitas audit saat diproksikan dengan menggunakan tingkat *discretionary accruals*. Leonora (2012) membuktikan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara tenur KAP dengan kualitas audit saat diproksikan dengan menggunakan opini *going concern*. Penelitian ini sejalan dengan penelitian Chih-Ying, *et al.* (2004) terhadap perusahaan yang terdaftar di Taiwan yang menemukan bahwa secara simultan tenur audit KAP tidak berpengaruh secara signifikan terhadap nilai absolut dari *discretionary accruals*. Hal ini membuktikan bahwa meskipun suatu KAP melaksanakan audit dengan tenur audit yang lama maupun singkat tidak akan mempengaruhi independensi dan kualitas audit yang dihasilkan oleh tim audit dalam suatu KAP. Keadaan tersebut terjadi karena adanya hirarki jabatan dalam suatu KAP. Hirarki jabatan dalam KAP merupakan struktur organisasi yang berlaku dalam KAP, yaitu terdiri dari auditor *junior*, auditor *senior*, manajer audit, dan *partner*. Adanya perbedaan jabatan dalam suatu KAP tentu mengakibatkan adanya perbedaan pengalaman dan kompetensi antara

seorang auditor *junior* dan *partner*, sehingga tenur audit bukan merupakan ukuran yang menentukan kualitas audit. Tarigan dan Mawarni (2009) menyatakan bahwa semakin tinggi jabatan seorang auditor, maka tugas dan tanggung jawabnya akan semakin besar pula, sehingga konflik dan dilema etis yang dihadapi juga berbeda. Auditor yang memiliki jabatan tinggi akan menghadapi konflik dan dilema etis yang lebih besar daripada auditor dengan jabatan rendah, sehingga hal ini tentu akan mempengaruhi persepsi dari masing-masing auditor dalam KAP dalam melaksanakan etika profesi.

Peningkatan kualitas audit lebih dipengaruhi oleh pengalaman tim audit yang terdapat dalam KAP, reputasi KAP, dan keterbukaan atau transparansi informasi yang diberikan badan usaha kepada KAP yang melaksanakan audit. Sari (2014) menyatakan bahwa tenur KAP tidak sepenuhnya dapat dijadikan pembanding atau sarana untuk mengukur kualitas audit, karena tenur KAP yang lama tidak selalu dapat mempengaruhi independensi tim audit dalam suatu KAP sehingga tidak dapat menurunkan kualitas audit. Sedangkan tenur audit yang singkat tidak selalu dapat menentukan keandalan kualitas audit, karena terdapat kemungkinan auditor dalam suatu KAP (auditor *junior*) masih belum memiliki kompetensi dan pengalaman yang memadai untuk melakukan audit pada perusahaan klien. Selain itu, analisis tambahan dalam penelitian ini menunjukkan bahwa tidak terdapat hubungan yang signifikan antara tenur audit KAP kuadrat terhadap kualitas audit. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Siregar, *et al.* (2012) dan Wibowo dan Rossieta (2009) yang juga menunjukkan tidak adanya pengaruh yang signifikan variabel tenur audit KAP kuadrat terhadap kualitas audit.

Hipotesis 3 : Rotasi audit *partner* dan kualitas audit

Rotasi audit *partner* sebagai variabel independen dalam model regresi terbukti tidak berpengaruh secara signifikan terhadap variabel ABSDAC (nilai absolut dari *Discretionary Accruals*) yang menjadi *proxy* dari kualitas audit. Ini dibuktikan dari hasil uji t yang dilakukan menunjukkan nilai *P-value* atau tingkat signifikansi sebesar 0,174, sehingga hipotesis 3 (H3) yang menyatakan “Rotasi audit *partner* berpengaruh terhadap kualitas audit” dalam penelitian ini ditolak. Hasil penelitian ini sejalan dengan hipotesis 1 (H1) yang menyatakan bahwa tenur

audit *partner* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit karena lama maupun singkatnya tenur audit *partner* tidak mempengaruhi independensi dan kualitas audit yang dihasilkan oleh audit *partner*, maka adanya rotasi audit *partner* ataupun tidak dilakukan rotasi audit *partner* tentu tidak akan berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini berarti tenur audit yang panjang tidak akan mempengaruhi independensi seorang auditor *partner*, sehingga rotasi audit *partner* tentu tidak akan mempengaruhi kualitas audit.

Hasil penelitian ini juga konsisten dengan hasil penelitian Siregar, *et al.* (2012) bahwa tidak ada pengaruh yang signifikan antara rotasi audit *partner* terhadap kualitas audit pada periode setelah regulasi. Rotasi audit tidak dapat dijadikan sebagai ukuran dari kualitas audit, karena kualitas audit lebih dipengaruhi oleh pengetahuan auditor mengenai bisnis dan resiko klien. Boone *et al.* (2008) dalam Al-Thuneibat, *et al.* (2011) mengungkapkan bahwa pengetahuan yang spesifik mengenai klien sangat krusial dalam membangun tingkat *familiarity* yang memadai mengenai sistem akuntansi, *internal control*, aset, operasi, industri di tempat *client*. Selain itu, hal ini membuktikan bahwa regulasi mengenai kewajiban rotasi auditor yang telah ditetapkan oleh pemerintah masih belum efektif dalam meningkatkan kualitas audit atau dikarenakan kurangnya penegakan hukum di Indonesia, sehingga aturan mengenai rotasi audit di Indonesia perlu dikaji lebih lanjut. Walker, *et al.* (1999) dan Knechel dan Vanstraelen (2007) dalam Mgbame, *et al.* (2012) menyatakan bahwa rotasi audit tidak selalu meningkatkan kualitas audit. Selain itu, Chih-Ying, *et al.* (2004) juga tidak mendukung argumen bahwa rotasi audit *partner* dapat menghindari kerusakan kualitas audit. James E. (CEO Delloite dan Touche) menyatakan bahwa rotasi *mandatory* dapat mengakibatkan kenaikan biaya, seperti *start-up cost* auditor untuk memahami model bisnis klien dan struktur organisasi klien, karena apabila auditor diganti, artinya pengetahuan mengenai perusahaan menghilang. (Daniels dan Booker, 2011).

Hipotesis 4 : Rotasi KAP berpengaruh terhadap kualitas audit

Rotasi audit KAP sebagai variabel independen dalam model regresi terbukti tidak berpengaruh secara signifikan terhadap variabel ABSDAC (nilai absolut dari *Discretionary Accruals*) yang menjadi *proxy* dari kualitas audit. Ini

dibuktikan dari hasil uji t yang dilakukan menunjukkan nilai *P-value* atau tingkat signifikansi sebesar 0,179, sehingga hipotesis 4 (H4) yang menyatakan “Rotasi KAP berpengaruh terhadap kualitas audit” dalam penelitian ini ditolak. Hasil penelitian ini sejalan dengan hipotesis 2 (H2) yang menyatakan bahwa tenur audit KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit karena tenur audit KAP lama maupun singkat tidak mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan oleh KAP karena adanya hirarki jabatan yang berbeda, maka adanya rotasi KAP ataupun tidak dilakukan rotasi audit KAP tentu tidak akan berpengaruh terhadap kualitas audit.

Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Febriyanti dan Mertha (2014); Cameran, *et al.* (2014); Siregar, *et al.* (2012); Hartadi (2012); Kwon, *et al.* (2010) bahwa tidak ada pengaruh yang signifikan antara rotasi audit KAP terhadap kualitas audit pada periode setelah regulasi. Keadaan tersebut mungkin terjadi karena pasar sebenarnya tidak terlalu peduli apakah KAP yang menyatakan opini pada laporan keuangan tahunan tersebut pernah melakukan rotasi atau tidak.

Selain itu, terdapat celah dalam regulasi rotasi yang memungkinkan KAP untuk melakukan rotasi semu dalam PMK No. 17/PMK.01/2008, yaitu adanya afiliasi antar KAP, sehingga seolah-olah di audit oleh KAP yang baru, tetapi secara riil tidak terjadi rotasi KAP. Jackson, *et al.* (2008) menyatakan bahwa dalam rangka untuk mengatasi independensi dan kualitas audit, terdapat cara lain yang cenderung memiliki dampak yang lebih besar dari pada *mandatory audit firm rotation*. Adanya rotasi dapat menimbulkan *cost*, sehingga adanya *mandatory audit firm* ini tidak terlalu memberikan manfaat bagi pasar. Cameran, *et al.* (2014) memberikan bukti empiris dengan menggunakan AWCA (Akruwal Modal Kerja Normal) sebagai proksi kualitas audit, menemukan bahwa tidak terdapat perbedaan yang signifikan terhadap kualitas audit setelah dilakukan rotasi audit KAP, sehingga Cameran, *et al.* (2014) mendukung argumen bahwa tidak terdapat manfaat yang menguntungkan dari adanya rotasi audit terhadap kualitas audit. PricewaterhouseCoopers (2013) menyatakan bahwa tidak terdapat bukti bahwa rotasi audit KAP akan meningkatkan independensi atau mengurangi *over-familiarity*. Selain itu, Kwon, *et al.* (2010) melakukan penelitian mengenai

dampak rotasi audit terhadap kualitas audit dan *fee audit* pada perusahaan yang terdaftar di Korea periode 2000-2009, dengan menggunakan *abnormal discretionary accrual* sebagai proksi kualitas audit. Penelitian tersebut menemukan bahwa kewajiban rotasi audit KAP dapat meningkatkan biaya bagi perusahaan, namun tidak memiliki dampak positif terhadap kualitas audit.

Jadi, berdasarkan hasil dari keempat hipotesis di atas, dapat disimpulkan bahwa tenur audit dan rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, baik pada *partner* maupun KAP. Hal ini mengindikasikan bahwa kualitas audit lebih dipengaruhi oleh syarat dasar (kode etik akuntan publik maupun aturan Bapepam mengenai independensi akuntan publik) yang harus dipatuhi oleh setiap auditor yang melaksanakan audit daripada dipengaruhi oleh tenur dan rotasi audit (Pflugrath, *et al.* (2007); Refdi, *et al.* (2013)). Setiap individu auditor harus menjaga kepatuhan terhadap prinsip dasar etika profesi akuntan publik yang telah ditetapkan oleh IAI (Ikatan Akuntan Indonesia) agar dapat meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan, yaitu Bagian A yang terdiri atas: Prinsip Integritas, Objektivitas, Kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional, Kerahasiaan, dan Perilaku Profesional dan Bagian B yang terdiri atas: Prinsip Ancaman dan Pencegahan, Penunjukan Praktisi, KAP, atau Jaringan KAP, Benturan Kepentingan, Pendapat Kedua, Imbalan Jasa Profesional dan Bentuk Remunerasi Lainnya, Pemasaran Jasa Profesional, Penerimaan Hadiah atau Bentuk Keramah-tamahan Lainnya, Penyimpanan Aset Milik Klien, Objektivitas, dan Independensi dalam Perikatan *Assurance*. Hal ini juga dibuktikan secara empiris melalui penelitian yang dilakukan oleh Pflugrath, *et al.* (2007) terhadap 112 akuntan profesional di Australia, menemukan bahwa terdapat hubungan yang signifikan positif antara kode etik terhadap kualitas penilaian auditor, sehingga kualitas audit dapat meningkat apabila auditor mematuhi kode etik profesi akuntan publik. Kurnia, *et al.* (2014) menemukan bahwa kompetensi, independensi, dan etika memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Selain itu, Refdi, *et al.* (2013) menemukan bahwa kompetensi, independensi, kepatuhan pada kode etik berpengaruh terhadap kualitas audit, sehingga semakin patuh seorang auditor terhadap kode etik profesi akuntan publik, maka kualitas audit juga akan semakin meningkat. Hasil penelitian ini

juga menunjukkan bahwa kebijakan rotasi audit perlu di evaluasi kembali karena hasil penelitian ini menemukan bukti bahwa tenur audit dan rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

3.4 Implikasi Penelitian

Hasil penelitian ini mendukung adanya aturan baru mengenai rotasi audit, yaitu PP (Peraturan Pemerintah) No. 20 Tahun 2015 yang mengatur bahwa pembatasan bagi *partner* dan KAP untuk memberikan jasa audit untuk klien yang sama yaitu untuk AP maksimum 5 tahun buku berturut-turut, sedangkan KAP tidak dibatasi, dengan *cooling-off* selama 2 tahun. Dikeluarkannya aturan ini mendukung hasil penelitian bahwa rotasi audit maupun tenur audit tidak mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan oleh KAP maupun *partner*.

IV. KESIMPULAN DAN SARAN

4.1 Kesimpulan

Berdasarkan analisis dan pembahasan hasil pengujian hipotesis, maka diajukan beberapa kesimpulan penting yang merupakan inti dari jawaban atas sejumlah masalah yang diajukan dalam penelitian ini, yaitu:

1. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa tenur audit *partner*, tenur audit KAP, rotasi audit *partner*, dan rotasi audit KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada badan usaha sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2012-2014. Hal ini dikarenakan kualitas audit akan meningkat apabila auditor mematuhi syarat kode etik profesi akuntan publik yang berlaku.
2. Variabel kontrol pada model regresi dalam penelitian ini, yaitu variabel LEV menunjukkan hasil yang signifikan terhadap variabel ABSDAC (nilai absolut dari *Discretionary Accruals*) sebagai *proxy* dari kualitas audit. Nilai koefisien regresi variabel ini menunjukkan nilai positif. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat *leverage* suatu perusahaan, maka akan semakin meningkatkan tingkat ABSDAC badan usaha, sehingga dapat menghasilkan kualitas audit yang buruk. Sedangkan untuk hasil uji parsial (*t-test*) untuk variabel kontrol lainnya seperti *SPEC*, *BIG4*, *GROWTH*, dan *SIZE* tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap variabel ABSDAC sebagai *proxy* dari kualitas audit.

4.2 Saran

Peneliti memberikan beberapa saran/rekomendasi untuk penelitian selanjutnya agar mampu meningkatkan kualitas penelitian yang telah ada, yaitu:

1. Peneliti di masa mendatang disarankan untuk menambah badan usaha yang dijadikan sampel, yaitu mencakup seluruh sektor yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia dan dilakukan pengujian pada masing-masing industri dengan mempertimbangkan karakteristik masing-masing industri untuk meningkatkan ketepatan dan akurasi hasil penelitian yang akan diperoleh di masa mendatang.
2. Penelitian selanjutnya menggunakan periode pengamatan yang lebih panjang dan menggunakan model lain yang lebih bervariasi untuk mengukur kualitas audit, seperti model *Modified Jones*, model Dechow, atau model Kothari. Periode pengamatan yang lebih panjang dapat berguna untuk dapat menentukan gambaran antara tenur dan kualitas audit berbentuk linier atau *concave*.
3. Penelitian selanjutnya dapat menggunakan *proxy* kualitas audit lain yang lebih mempresentasikan kualitas audit, seperti proses audit (kualitas *working paper* atau hasil *peer review*).
4. Peneliti di masa mendatang disarankan untuk menambah variabel lain yang juga mempengaruhi kualitas audit, seperti kompetensi auditor, independensi auditor, pengalaman auditor, dan berbagai variabel lainnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Al-Thuneibat, Abedalqader. 2011. Do Audit Tenure and Firm Size Contribute to Audit Quality?. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 26 Iss 4 pp. 317-334.
- Ardianingsih, Arum. 2014. Pengaruh Komite Audit, Lama Perikatan Audit, dan Audit Capacity Stress Terhadap Kualitas Audit. *Pena Jurnal Ilmu Pengetahuan dan Teknologi* Vol. 26 No. 2.
- Badan Pengawas Pasar Modal. 2008. *Peraturan Bapepam No. VIII.A.2 tentang Independensi Akuntan Yang Memberikan Jasa di Pasar Modal*.
- Cameran, M., Prencipe, A., dan Trombetta, M. 2014. Does Mandatory Audit Firm Rotation Really Improve Audit Quality?. *European Accounting Review*.
- Carcello, J.V., Nagy, A.L. 2004. Auditor Industry Specialization and Fraudulent Financial Reporting. *Journal of Practice & Theory* Vol. 23, pp. 55-69.
- Catanach, Jr. A.H. dan P.L. Walker. 1999. The International Debate Over Mandatory Auditor Rotation: A Conceptual Research Framework. *Journal of International Accounting, Auditing, and Taxation* 8(1): 43-66.
- Chih-Ying, C., L. Chan-Jane dan L. Yu-Chen. 2004. Auditor Partner Tenure, Audit Firm Tenure, and Discretionary Accruals: Does Long Auditor Tenure Impair Earning Quality?. *Contemporary Accounting Research* 25 (2): 415-445.
- Dao, M., Mishra, S., dan Raghunandan, K. 2008. Auditor Tenure and Shareholder Ratification of The Auditor. *Accounting Horizons* Vol. 22, No. 3 pp. 297-314.
- DeAngelo, L.E. 1981. Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics* Vol. 3, 183-191.
- Dechow, P. M. dan Dichev, I. D. 2002. The Quality of Accruals and Earnings: The Role of Accrual Estimation Errors. *The Accounting Review* Vol. 77, pp. 35-59.
- Divianto. 2011. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Dalam Melakukan Auditor Switch. *Jurnal Ekonomi dan Informasi Akuntansi* Vol. 1 No. 2.
- Efferin, Sujoko. 2008. *Metode Penelitian Akuntansi: Mengungkap Fenomena dengan Pendekatan Kuantitatif dan Kualitatif*, 1st ed. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Febriyanti, N.M.D. dan Mertha, I.M. 2014. Pengaruh Masa Perikatan Audit, Rotasi KAP, Ukuran Perusahaan Klien, dan Ukuran KAP Terhadap Kualitas Audit. *E-Journal Akuntansi Universitas Undayana* 7.2, pp. 503-518.
- Firth, M., Rui, O.M., Wu, X. 2012. How Do Various Forms of Auditor Rotation Affect Audit Quality? Evidence From China. *The International Journal of Accounting* 47, pp. 109-138.
- Fitriany dan Rossieta, H. 2010. Analisis Aturan Rotasi KAP di Indonesia: Pengaruh Corporate Governance dalam Memoderasi Hubungan Antara Jangka Waktu Penugasan Audit dan Kualitas Audit. *Prosiding Simposium Riset Ekonomi IV*.
- Gavious, I. 2007. Alternative Perspectives to Deal With Auditor's Agency Problem. *Critical Perspectives on Accounting* 18:451-467.
- Ghozali, Imam. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Universitas Diponegoro.

- Knauer, Corinna E., Gold, A., dan Pott, C. 2012. What Do We Know About Mandatory Audit Firm Rotation?. *Commitee of The Institute of Chartered Accountants of Scotland (ICAS)*.
- Knechel, W.R. dan Vanstraelen, A. 2007. The Relationship Between Auditor Tenure and Audit Quality Implied By Going Concern Opinions. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* Vol. 26 No. 1, pp. 113-131.
- Kurniasih M., Rohman, A. 2014. Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal of Accounting* Vol. 3 No. 3, hal 1-10.
- Kwon, S.Y., Lim, Y., dan Simmet, R. 2010. The Effect of Mandatory Audit Firm Rotation on Audit Quality and Audit Fees: Empirical Evidence From The Korean Audit Market. *Working Paper*. University Bussines School Anam-Dong dan Australian School of Business.
- Leonora, S. 2012. Analisis Hubungan Masa Perikatan Audit dengan Kualitas Audit. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Surabaya* Vol. 1 No. 1.
- Menteri Keuangan Republik Indonesia. 2008. *Peraturan Menkeu RI No. 17/PMK. 01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik*. Jakarta.
- Mgbame, C. O., Eragbhe, E., dan Osazuwa, N. 2012. Audit Partner Tenure and Audit Quality: An Empirical Analysis. *European Journal of Business and Management*, Vol. 4, No. 7, pp. 154-159.
- Myers, J.N., L. A. Dan T. C. Omer. 2003. Exploring The Term of The Auditor-Client Relationship and The Quality of Earnings: A Case for Mandatory Auditor Rotation?. *Accounting Review* 78 (3): 779-799.
- Nugroho, B.A. 2005. *Strategi Jitu Memilih Metode Statistik Penelitian dengan SPSS*. Yogyakarta: ANDI.
- Peraturan Pemerintah No. 20 Tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik.
- Pflugrath, G., Bennie, N.M., dan Chen, L. 2007. The Impact of Codes of Ethics and Experience on Auditor Judgements. *Managerial Auditing Journal* Vol. 22 Iss 6, pp. 566-589.
- Siregar, S.V., Fitriany, Wibowo, A., Anggraita, V. 2011. Rotasi dan Kualitas Audit: Evaluasi Atas Kebijakan Menteri Keuangan No. 423/KMK.06/2002 Tentang Jasa Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia* Vol. 8, No. 1.
- Siregar, S.V., Amarullah, F., Wibowo, A., Anggraita, V. 2012. Audit Tenure, Audit Rotation, and Audit Quality: The Case of Indonesia. *Asian Journal of Business and Accounting*, 5(1), pp. 55-74.
- Werastuti, Desak Nyoman S. 2013. Pengaruh Auditor Client Tenure, *Debt Default*, Reputasi Auditor, Ukuran Klien dan Kondisi Keuangan Terhadap Kualitas Audit Melalui Opini Audit Going Concern. *Jurnal Riset Akuntansi* Vol. 2 No. 1.
- Wibowo, A. dan Rossieta, H. 2009. Faktor-Faktor Determinasi Kualitas Audit-Suatu Studi Dengan Pendekatan Earnings Surprise Benchmark. *Working Paper*. Universitas Indonesia.