

Pengaruh Rotasi, Reputasi dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur *Listed* di BEI)

Adib Azinudin Nizar¹
Universitas Muhammadiyah Malang

ABSTRACT

The study aimed to empirically examine the effect of auditor rotation, audit reputation, and audit specialization on audit quality. The population of data is the entire manufacturing companies listed on the Indonesia stock Exchange in the period 2012 to 2015. Based on this method, sample of 104 manufacturing firms were obtained from the period 2012-2015. Proxy measurements for audit quality are using earning benchmark. The logistics regression was used to analyse data. The results showed that auditor rotation affecting on audit quality, auditor reputation affecting on audit quality, and auditor specialization affecting on audit quality.

Keyword: *auditor rotation, auditor reputation, auditor specialization, audit quality.*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk meneliti secara empiris pengaruh rotasi auditor, reputasi audit dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. Data populasi adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia pada periode 2012 sehingga 2015. Berdasarkan metode ini, sampel dari 104 manufaktur perusahaan yang diperoleh dari periode 2012-2015. Pengukuran proksi untuk kualitas audit menggunakan patokan pendapatan. Regresi logistik digunakan untuk menganalisis data. Hasil penelitian menunjukkan bahwa rotasi auditor mempengaruhi kualitas audit, reputasi auditor mempengaruhi kualitas audit dan spesialisasi auditor mempengaruhi kualitas audit.

Kata kunci: auditor rotasi, reputasi auditor, spesialisasi auditor, audit kualitas.

PENDAHULUAN

Persaingan di dunia usaha dewasa ini semakin ketat, termasuk persaingan dalam bisnis pelayanan jasa akuntan publik. Sejalan dengan perkembangan perusahaan *go public* di Indonesia yang mengalami kemajuan yang pesat. Perkembangan ini mengakibatkan permintaan akan audit laporan keuangan yang meningkat pula. Sehingga unntuk dapat bertahan di tengah persaingan yang ketat, khususnya di bidang bisnis pelayanan jasa akuntan publik harus dapat menghimpun klien sebanyak mungkin dan mendapatkan kepercayaan dari masyarakat luas dengan upaya memperbaiki kualitas audit.

Skandal terungkapnya berbagai kasus kecurangan laporan keuangan ini dimulai dari peristiwa runtuhnya salah satu perusahaan raksasa di Amerika Serikat yaitu Enron Corporation pada tahun 2001. Selanjutnya disusul oleh perusahaan raksasa Amerika Serikat lainnya seperti Tyco International, Adelphia Communication, Global Crossing, Xerox Corp., Walt Disney Company, dan ImClone System Incorporation. Kasus yang terjadi pada negara Adi Kuasa ini menunjukkan kepada seluruh dunia bahwa perusahaan yang dikatakan besar ternyata dapat juga terjadi kecurangan di dalamnya. (Kompas, 2009)

Hal yang menarik dari adanya kecurangan laporan keuangan ini adalah keterlibatan Kantor Akuntan Publik (KAP). Kegagalan untuk mencegah kecuragan laporan keuangan menyebabkan masyarakat meragukan independensi dan kemampuan akuntan publik untuk memberikan jasa audit yang berkualitas. Mengantisipasi agar tidak terjadi lagi kasus-kasus audit di Indonesia, maka IAI (Ikatan Akuntan Indonesia) mulai mengeluarkan himbauan rotasi untuk KAP agar masa perikatan auditor dapat dibatasi dengan adanya rotasi tersebut. Penerapan rotasi tersebut sesuai dengan peraturan yang ditetapkan berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia tentang Jasa Akuntan Publik (Menteri Keuangan Keputusan No.423/KMK.06/2002) yang diadopsi dari Sarbanes-Oxley Act 2002. Peraturan itu mengenai keputusan rotasi partner auditor selama tiga tahun dan rotasi perusahaan audit selama 5 (lima) tahun. Kemudian keputusan ini direvisi dengan peraturan menteri keuangan nomor 17/KMK.01/2008 pasal 3 tentang Pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut. Kemudian direvisi kembali berdasarkan PP No. 20 tahun 2015 yang menjadikan tidak ada pembatasan lagi untuk KAP. Pembatasan hanya berlaku untuk AP yaitu selama 5 (lima) tahun buku berturut-turut.

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

De Angelo (1981) dalam Panjaitan (2014) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Poin penting dalam definisi tersebut adalah audit yang berkualitas merupakan audit yang

dilaksanakan oleh auditor yang kompeten dan independen. Kompetensi auditor terkait dengan kemampuan auditor dalam mendeteksi salah saji dalam laporan keuangan, sedangkan independensi auditor terkait dengan keberanian auditor dalam melaporkan salah saji dalam laporan keuangan tersebut.

Antle (1984) dalam Indah (2010) mendefinisikan independensi sebagai suatu hubungan antara akuntan dan kliennya yang mempunyai sifat sedemikian rupa sehingga temuan dan laporan yang diberikan auditor hanya dipengaruhi oleh bukti-bukti yang ditemukan dan dikumpulkan sesuai dengan aturan atau prinsip-prinsip profesionalnya.

Rotasi Auditor

Pergantian auditor dapat dibagi menjadi 2 yaitu pergantian auditor yang terjadi karena regulasi pemerintah yang mengikat dan pergantian auditor yang terjadi dikarenakan alasan lain diluar regulasi. Rotasi Audit yang dilakukan perusahaan secara sukarela yang telah mengaudit laporan keuangannya akan mengakibatkan hilangnya kepentingan ekonomi yang dapat diminimalisir dengan periode rotasi audit berakhir untuk jangka waktu yang pendek. Sehingga auditor dapat mempertahankan independensinya dalam melakukan audit (Ishak, 2014). Namun penelitian Chen *et al.* (2004) dalam Pradana (2014) menyatakan dari segi kompetensi adanya rotasi dapat menyebabkan penurunan kualitas audit. Ketika auditor harus menghadapi perusahaan baru sebagai kliennya maka akan diperlukan lebih banyak waktu baginya untuk mempelajari terlebih dahulu klien barunya dari pada ketika auditor melanjutkan penugasan dari klien terdahulu.

Reputasi Audit

Reputasi auditor ditunjukkan dengan kepercayaan publik terhadap auditor atas kinerjanya. Auditor bertanggung jawab untuk tetap menjadi kepercayaan publik dan menjaga nama baik auditor sendiri serta KAP tempat auditor tersebut bekerja dengan mengeluarkan opini yang sesuai dengan keadaan perusahaan (Verdiana, 2013). Menurut Craswell (1998) dalam Rahayu (2012) reputasi auditor merupakan prestasi dan kepercayaan publik yang disandang auditor atas nama besar yang dimiliki auditor tersebut. Klien biasanya mempersepsikan bahwa auditor yang berasal dari KAP besar dan yang memiliki afiliasi dengan KAP internasional yang memiliki kualitas yang lebih tinggi karena auditor tersebut memiliki karakteristik yang dapat dikaitkan dengan kualitas seperti pelatihan, pengakuan internasional, serta adanya peer review.

Spesialisasi Auditor

Penelitian Craswell *et al* (1995) dalam Novianti (2010) mengatakan bahwa setiap industri memiliki isu yang berbeda dengan yang lainnya, sehingga kebutuhan audit juga berbeda bagi tiap-tiap industri. Spesialisasi industri dilakukan oleh auditor dalam melalui peningkatan keahlian pada bidang industri tertentu atau memilih pangsa pasar yang terfokus pada jenis industri tertentu.

Menurut Owsoho (2002) dalam Panjaitan (2014) menyatakan bahwa auditor spesialis memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai karakteristik bisnis klien dibandingkan dengan auditor non spesialis. Auditor spesialis juga lebih mungkin untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi pada laporan keuangan, sehingga dapat membantu perusahaan dalam menyediakan informasi laba yang lebih baik. Manajer dan senior audit spesialis akan lebih baik dalam mendeteksi terjadinya kesalahan jika mereka diberikan tugas audit sesuai dengan spesialisasi mereka.

Teori Agensi

Hubungan antara agen dengan *principal* yaitu agen sebagai pihak yang menjalankan perusahaan dan mengambil keputusan dan prinsipal adalah pihak yang mengevaluasi **kinerja** dari agen. Jadi, agen sebagai pengelola perusahaan memiliki kewajiban untuk melaporkan hasil kinerjanya kepada prinsipal. Salah satu informasi yang dilaporkan oleh agen kepada principal yaitu mengenai laporan keuangan perusahaan guna kepentingan prinsipal, termasuk pendelegasian otorisasi pengambilan keputusan dari prinsipal kepada agen (Perdana, 2014).

Terdapat cara-cara langsung yang digunakan pemegang saham untuk memonitor manajemen perusahaan sehingga membantu memecahkan konflik keagenan. Pertama, pemegang saham mempunyai hak untuk mempengaruhi cara perusahaan dijalankan melalui voting dalam rapat umum pemegang saham, hak voting pemegang saham merupakan bagian penting dari asset keuangan mereka. Kedua, pemegang saham melakukan resolusi dimana suatu kelompok pemegang saham secara kolektif melakukan lobby terhadap manajer (mewakili perusahaan) berkenaan dengan isu-isu yang tidak memuaskan mereka. Pemegang saham juga mempunyai opsi divestasi (menjual saham mereka), divestasi mereprestasikan suatu kegagalan dari perusahaan untuk mempertahankan investor, dimana divestasi diakibatkan oleh ketidakpuasan pemegang saham atas aktivitas manajer. (Warsono, 2009)

Kualitas Audit

De Angelo (1981) dalam Novianti (2012) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. AAA Financial Accounting Standard Committee (2000) dalam Sari (2011) menyatakan bahwa "kualitas audit ditentukan oleh 2 hal, yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi, kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas dan secara potensial saling mempengaruhi. Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor.

PERUMUSAN HIPOTESIS

Pengaruh Rotasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Siregar (2011) dalam Perdana (2014) menyatakan bahwa peraturan rotasi auditor dibuat dengan tujuan meningkatkan kualitas audit. Pernyataan tersebut berdasarkan pada asumsi bahwa semakin lama hubungan antara auditor (baik partner Auditor maupun Kantor Akuntan Publik) dengan kliennya akan mengurangi independensi auditor. Berdasarkan uraian tersebut, diperoleh hipotesis sebagai berikut :

H1 : Rotasi auditor berpengaruh terhadap Kualitas Audit

Pengaruh Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Menurut Crasswell (1998) dalam Rahayu (2012) reputasi auditor merupakan prestasi dan kepercayaan publik yang disandang auditor atas nama besar yang dimiliki auditor tersebut. Klien biasanya mempersepsikan bahwa auditor yang berasal dari KAP besar dan yang memiliki afiliasi dengan KAP internasional yang memiliki kualitas yang lebih tinggi karena auditor tersebut memiliki karakteristik yang dapat dikaitkan dengan kualitas seperti pelatihan, pengakuan internasional, serta adanya peer review. Berdasarkan uraian tersebut, diperoleh hipotesis sebagai berikut:

H2 : Reputasi Auditor berpengaruh terhadap Kualitas Audit

Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Auditor spesialis lebih memungkinkan untuk mendeteksi\kesalahan dan penyimpangan dari auditor non spesialis. Menurut Ishak (2015) auditor yang memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai internal kontrol perusahaan , resiko bisnis perusahaan, dan resiko audit pada industri tersebut. Spesialisasi auditor dalam industri tertentu membuat auditor tersebut memiliki kemampuan dan pengetahuan yang memadai dibanding dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi. Berdasarkan uraian tersebut, diperoleh hipotesis sebagai berikut:

H3 : Spesialisasi Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

METODE

Variabel Independen adalah variabel yang tidak terikat oleh variabel lain. Dalam gambar arah hubungan antar-variabel, variabel independen ditinggal oleh anak panah (Ulum, 2015). Dalam penelitian ini ada tiga variabel independen

1. Untuk meningkatkan tingkat kepercayaan investor maupun pengguna laporan keuangan, perusahaan berusaha meningkatkan laporan keuangan auditan yang berkualitas pula (kurniasih, 2014). Selain itu adanya PP No. 20 tahun 2015 yang menjadikan tidak ada pembatasan lagi untuk KAP. Pembatasan hanya berlaku untuk AP yaitu selama 5 (lima) tahun buku

- berturut-turut. Variabel rotasi auditor mengacu pada penelitian yang dilakukan Kurniasih (2014) yaitu pengukuran menggunakan variabel dummy yaitu nilai 1 jika terjadi rotasi auditor; nilai 0 jika tidak terjadi rotasi auditor
2. Reputasi auditor ditunjukkan dengan kepercayaan publik terhadap auditor atas kinerjanya. Auditor bertanggung jawab untuk tetap menjadi kepercayaan publik dan menjaga nama baik auditor sendiri serta KAP tempat auditor tersebut bekerja dengan mengeluarkan opini yang sesuai dengan keadaan perusahaan (Verdiana, 2013). Variabel reputasi auditor ini mengacu pada Pamungkas (2014). Pengukuran menggunakan variable dummy yaitu angka 1 untuk KAP yang tergabung dalam big four dan nilai 0 untuk KAP yang bukan non big four. Artinya, dengan menggunakan jasa audit pada KAP yang berafiliasi dengan KAP big four maka kualitas audit juga diharapkan dapat lebih baik daripada KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP *big four*.
 3. Spesialisasi adalah suatu kemampuan yang dimiliki oleh seseorang dalam bidang tertentu sehingga membuat orang tersebut mampu mengerjakan sesuatu dengan lebih cermat dan teliti dibandingkan orang yang tidak memiliki spesialisasi (Ishak et al, 2014). Variabel spesialisasi ini mengacu pada Ishak et al. (2015) di proksikan dengan menggunakan auditor industry specialization. Dikatakan bahwa partner audit dikatakan spesialis apabila mengaudit 15 persen dari total perusahaan yang ada dalam industry tersebut. Presentase auditor industry specialization (AIS) dihitung sebagai berikut:

$$AIS = \frac{\text{Jumlah klien KAP dalam industri}}{\text{Jumlah emiten dalam industri}} \times 100\%$$

Nilai auditor spesialisasi dihitung dengan menggunakan dummy variabel, angka 1 akan diberi untuk auditor spesialis dan angka 0 untuk auditor yang tidak spesialis.

Variabel dependent adalah variabel yang terikat oleh variabel lain. Dalam gambar arah hubungan antar variabel, variabel dependen dituju oleh anak panah. Dalam penelitian ini variabel dependent adalah kualitas audit. Kualitas audit dalam penelitian ini menggunakan proksi earnings benchmark. Kualitas audit terkait dengan manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan, seperti menghindari adanya pelaporan kerugian, serta meneliti apakah auditor mampu mengungkap dan melaporkan adanya manajemen laba tersebut atau tidak.

Earnings benchmark yang digunakan adalah antara $p - ct$ dan $p + ct$, dimanap adalah rerata earnings/total assets dan ct adalah deviasinya. p dan ct dihitung dari sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2012-2015. Kualitas audit diasumsikan buruk apabila:

- a. Laba melebihi earning benchmark yaitu ketika nilai $ROA > p + ct$ Artinya auditor memberi kesempatan kepada perusahaan untuk melakukan praktik manajemen dengan membuat laporan keuangan menjadi bagus dan meningkatkan laba sehingga manajemen dapat menikmati bonus di masa sekarang atau yang disebut dengan *windows dressing*.
- b. Rugi melebihi earning benchmark yaitu ketika nilai $ROA < p - ct$ Artinya auditor member kesempatan kepada perusahaan untuk melakukan praktik manajemen dengan membuat laporan keuangan menjadi jelek dan meningkatkan rugi dengan harapan manajemen akan mendapat bonus di masa yang akan datang atau yang disebut dengan *taking a bath*.

Apabila didefinisikan dalam formulasi, maka variabel dependen kualitas audit (MEET_BE) adalah sebagai berikut:

- a. $MEET_BE = 1$ ketika memenuhi kriteria $p-n < ROA < p+n$, menunjukkan kualitas audit yang tinggi.
- b. $MEET_BE = 0$ untuk $ROA > p+n$ di mana manajemen melakukan praktik "windows dressing" atau $ROA < p-n$

Penentuan Sampel

Penentuan sampel menggunakan metode purposive sampling yaitu penentuan sampel dari populasi yang ada berdasarkan kriteria. Berdasarkan metode tersebut maka kriteria penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2011-2015
2. Perusahaan manufaktur yang menyediakan informasi secara lengkap selama tahun 2011-2015
3. Perusahaan manufaktur selama periode penelitian 2011-2015 tidak mengalami delisting dari Bursa Efek Indonesia.
4. Data perusahaan manufaktur berupa laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor independen

Jenis data yang dipakai dalam penelitian ini adalah data sekunder. **Data** yang digunakan dalam penelitian ini laporan keuangan perusahaan manufaktur berupa laporan keuangan auditan dan laporan auditor independen dari perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI yang berasal dari Indonesia Stock Exchange (idx) dan dapat diperoleh dengan cara mendownload melalui internet dari situs resmi dengan alamat www.idx.co.id.

Teknik Analisis

Dalam penelitian ini uji hipotesis yang digunakan adalah analisis regresi logistic, sebab variabel dependennya bersifat dikotomi (ya/tidak). Menurut Ghozali (2009), analisis regresi logistic tidak perlu asumsi normalitas data pada variabel bebasnya. Jika regresi logistic umumnya dipakai jika analisis multivariate normal distribution tidak dipenuhi. Langkah-langkah analisis regresi logistic sebagai berikut:

Pengujian hipotesis dengan menggunakan regresi logistik (logistic regression) sebagai berikut:

$$\text{Logit MEET_BE} = a + p1\text{Rotasi} + p2\text{Reputasi} + p3\text{Spesialisasi} + e \dots$$

HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan kriteria tersebut, peneliti telah melakukan pemilihan sampel tersebut sehingga diperoleh sebanyak 112 perusahaan sampel yang akan digunakan. Table 1 berikut ini menunjukkan pemilihan sampel yang dilakukan peneliti :

Tabel 1. Pemilihan Sampel Penelitian

No	Kriteria	Sampel
1	Jumlah perusahaan yang dijadikan sampel (448 : 4)	104

Tabel 2. Model Regresi Logistik

	B	S.E.	Wald	Df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a Rotasi	-.138	.296	.217	1	.642	.871
Reputasi	-.123	.341	.130	1	.718	.884
Spesialisasi	.429	.387	1.226	1	.268	1.535
Constant	1.765	.245	51.963	1	.000	5.840

Sumber: Data sekunder yang diolah 2015

Persamaan model yang dihasilkan melalui uji regresi diatas adalah Kualitas Audit = 1,765 - 0,138Rotasi - 0,123Reputasi + 0,429Spesialisasi + e

Uji Hosmer and Lemeshow's Goodness Of Fit test

Tabel 3. Hosmer and Lemeshow Test

Step	Chi-square	Df	Sig.
1	5.124	4	.275

Sumber: Data sekunder yang diolah 2015

Berdasarkan tabel 3 diatas, uji hosmer and lemeshow's Goodness Of fit test adalah dengan chi square sebesar 5, 124 dan nilai signifikan sebesar 0,275. Hal ini menunjukkan bahwa nilai sig 0,275 lebih besar dari sig 0,05 yang berarti bahwa model fit dapat diterima.

Tabel 4. Overall Fit Model

	-2 log likelihood
-2 log likelihood (block number = 0)	307,237
-2 log likelihood (block number = 1)	305,644

Sumber: Data sekunder yang diolah 2015

Berdasarkan tabel 4 diatas nilai -2 log likelihood (block number = 0) adalah 307,237 dan nilai -2 log likelihood (block number = 1) adalah 305,644. Penurunan nilai -2 log likelihood menggambarkan bahwa model yang dihipotesiskan fit dengan data yang berarti penambahan tiga variabel yaitu rotasi, reputasi dan spesialisasi auditor dapat memperbaiki model fit.

Uji Hipotesis

1. Koefisien Determinasi (Nagelkerke R Square)

Tabel 5. Model Summary

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	305.644 ^a	.004	.018

Sumber: Data sekunder yang diolah 2015

Berdasarkan tabel 5 diatas, nilai nagelkerke R square sebesar 0,018 yang berarti bahwa ketiga variabel independen mampu mempengaruhi kualitas audit sebesar 18% dan sisanya yaitu sebesar 82% dijelaskan oleh faktor lain.

2. Matrik Klasifikasi

Tabel 6. Classification Table^a

Observed	Kualitas Audit		
	Audit Kurang Berkualitas	Kualitas Audit	Percentage Correct
Step 1 MEET_BE Audit Kurang Berkualitas	0	54	.0
Kualitas Audit	0	315	100.0
Overall Percentage			85.4

Sumber: Data sekunder yang diolah 2015

Dari tabel 6 diatas menyatakan bahwa ketepatan prediksi secara keseluruhan yaitu 85,4%. Prediksi ini dikatakan baik karena mendekati 100%. Kemudian sebanyak 54 perusahaan di prediksi mempunyai kualitas audit yang buruk dan sebesar 315 perusahaan diprediksi mempunyai kualitas audit yang baik.

3. Uji Parsial

Uji parsial dilakukan untuk menguji seberapa jauh semua variabel independen yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit. Tabel berikut akan menjelaskan tentang hasil uji parsial tersebut :

Tabel 7. Variables in the Equation

	B	S.E.	Wald	Df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a Rotasi	-.138	.296	.217	1	.642	.871
Reputasi	-.123	.341	.130	1	.718	.884
Spesialisasi	.429	.387	1.226	1	.268	1.535
Constant	1.765	.245	51.963	1	.000	5.840

Sumber: Data sekunder yang diolah 2015

Menurut hasil output dari tabel 7 diatas, secara parsial menunjukkan bahwa rotasi, reputasi dan spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Rotasi audit mempunyai nilai signifikan melebihi 0,05 yaitu sebesar 0,642 dengan nilai B sebesar -0,138. Reputasi audit mempunyai nilai signifikan melebihi 0,05 yaitu sebesar 0,718 dengan nilai B sebesar -0,123. Begitu pula spesialisasi auditor yang memiliki signifikansi nilai sebesar 0,268 yang melebihi 0,05 serta nilai B sebesar 0,429.

KESIMPULAN

Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Artinya bahwa perusahaan yang melakukan rotasi maupun tidak, akan mengungkapkan hal sama apa yang terjadi di dalam perusahaan untuk menjaga independensinya. Reputasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Artinya auditor yang berafiliasi dengan KAP big four maupun tidak, memiliki kualitas yang sama dalam menjaga kepercayaan masyarakat. Sedangkan spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa auditor spesialis maupun non spesialis mempunyai pengalaman yang sama dalam mengungkapkan kondisi perusahaan untuk memberikan hasil audit yang berkualitas

SARAN

Dari hasil penelitian serta keterbatasan penelitian diatas, maka peneliti memberikan saran untuk peneliti selanjutnya, yaitu: 1) Untuk mengukur kualitas audit bisa dilihat dari berbagai jenis proksi. Misalnya menggunakan proksi discretionary accruals (DA).; 2) Menambahkan variabel independen lain yang berhubungan dengan teorikageenan, misalnya fee audit. 3) dapat menggunakan objek penelitian selain perusahaan manufaktur, misalnya pertambangan, real estate dan lain-lain.

DAFTAR PUSTAKA

- Anonim. 2009. Inilah Daftar 20 Kebangkrutan Terbesar di AS. Kompas 2 November
- Ghozali, Imam. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang:BP. Universitas Diponegoro
- Indah, Siti Nur Mawar. 2010. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit. *Skripsi Strata Satu*. Universitas Diponegoro Semarang
- Ishak, Febrian Adhi, Halim Dedy dan Anis Widjajanto. 2015. Pengaruh Rotasi Audit, Workload dan Spesialisasi Terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI pada Tahun 2009-2013. *Jurnal Organisasi dan Manajemen*, Vol.11, No.2
- Kurniasih, Margi dan Abdul Rohman. 2014. Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi* Vol. 3.
- Novianti, Nurlita., Sutrisno dan Gugus Irianto. 2010. Tenur Kantor Akuntan Publik, Tenur Partner Audit, Auditor Spesialisasi Industri, dan Kualitas Audit. *Skripsi Strata Satu*. Universitas Brawijaya
- Nugraha, Yuvina. 2014. Pengaruh Audit Tenure, Spesialisasi KAP dan Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit. *Skripsi Strata Satu*. Universitas Diponegoro Semarang.
- Pamungkas, Yohanes Chrisostomus Catur. 2014. Pengaruh *Fee* Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Riset Manajemen dan Akuntansi*, Vol.2, No.2., Hal 59-67
- Panjaitan, Clinton Marshal. 2014. Pengaruh Tenure, Ukuran KAP dan Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol.3, No.3
- Perdana, Muhammad Adhi. 2014. Pengaruh Rotasi Kantor Akuntan Publik dan Rotasi Akuntan Publik (Partner Auditor) Terhadap Kualitas Audit. *Skripsi Strata Satu*. Universitas Diponegoro Semarang
- Rahayu, Santi. 2012. Moderasi Reputasi Auditor Terhadap Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Audit Switching. *Tesis Magister Akuntansi*. Universitas Esa Unggu
- Rahman, Abdul dan Baldrick Siregar. 2012. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kecenderungan Penerimaan Opini Audit Going concern pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI. *Simposium Nasional Akuntansi XV* lambungmangkurat. Banjarmasin.
- Sari, Nungky Nurmalita. 2011. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas, Kompetensi dan Etika Terhadap Kualitas Audit. *Skripsi Strata Satu*. Universitas Diponegoro Semarang

Verdiana, Komang Anggita dan I Made Karya Utama. 2013. Pengaruh Reputasi Auditor, Disclosure, Audit Client Tenure pada Kemungkinan Pengungkapan Opini Audit Going concern. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 5(3)