

Reciprocal Effect: Opini Audit Going Concern Dan Auditor Changes

Cherrya Dhia Wenny

STIE MDP

cherryadhia@yahoo.com

Abstract: *The purpose of this research is to determine the effect of going concern opinion on auditor changes and to determine the effect of auditor changes on going concern opinion . The data used in this study are audited financial statements of manufacturing companies listed on the Stock Exchange in 2013-2016, obtained through the BEI website (www.idx.co.id). This research is a quantitative study using logistic regression models. The results show that going concern opinion has a significant effect on auditor changes, but the auditor changes are not proven to affect the going concern opinion in the following year.*

Keywords: *going concern opinion, auditor changes*

Abstrak: Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah opini *going concern* berpengaruh signifikan terhadap *auditor changes* dan apakah *auditor changes* juga memiliki pengaruh signifikan terhadap opini *going concern* di tahun berikutnya. Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa laporan keuangan auditan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2013 – 2016, yang diperoleh melalui web BEI (www.idx.co.id). Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan menggunakan model regresi logistik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa opini *going concern* berpengaruh signifikan terhadap *auditor changes*, namun *auditor changes* tidak terbukti berpengaruh terhadap opini *going concern* di tahun berikutnya.

Kata kunci: *opini going concern, auditor changes*

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Peraturan di Indonesia telah membatasi para akuntan publik maupun kantor akuntan publik dalam memberikan jasa audit kepada kliennya. Diungkapkan Rossieta dan Wibowo (2009) hal ini dilakukan agar tidak menimbulkan ketergantungan antara pihak klien dengan auditornya, sehingga auditor tetap dapat bekerja secara objektif.

Pembatasan masa pemberian jasa seorang auditor telah di atur dalam Keputusan Menteri Keuangan No 17/PMK 01/2008. Disebutkan dalam pasal 3 ayat (1) bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 tahun buku berturut-

turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 tahun buku berturut-turut. Artinya, ketika suatu entitas melakukan pergantian KAP karena telah menggunakan jasa KAP tersebut selama 6 tahun berturut-turut, maka pergantian tersebut wajar karena dilakukan untuk memenuhi kewajiban terhadap peraturan di atas.

Namun, permasalahan timbul karena perusahaan melakukan *auditor changes* yang bersifat *voluntary*, yaitu *auditor changes* karena keinginan perusahaan itu sendiri bukan karena peraturan di atas. Salah satu pemicu dari pergantian auditor secara *voluntary* ini adalah karena perusahaan mendapatkan opini yang buruk dari auditor sebelumnya. Untuk menghilangkan kesan buruk para investor, perusahaan berupaya melakukan *auditor changes*.

Tabel 1: Penerimaan Opini Audit *Going Concern* 2000 - 2008 USA

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Going Concerns	2805	3065	2901	2617	2600	2747	2924	3293	3128
Total Auditor Opinions	16676	15954	15656	17484	16390	16296	15888	15773	14641
% of All Opinions	16.82%	19.21%	18.53%	14.97%	15.86%	16.86%	18.40%	20.88%	21.36%

Sumber: Djunaidi, 2013

Auditor changes ini merupakan salah satu upaya perusahaan agar mendapatkan opini yang lebih baik dari opini sebelumnya. Dari data di atas terjadi kenaikan persentase *Going concern* selama 5 tahun berturut-turut yaitu dari tahun 2003-2008. Schwartz dan Menon (1985) dalam Sumadi (2011) mengungkapkan bahwa opini selain WTP akan membuat perusahaan kecewa dan meninggalkan KAP tersebut sehingga terjadilah *auditor changes*. Opini selain WTP akan menimbulkan kesan negatif di mata investor karena mereka beranggapan bahwa kondisi keuangan perusahaan sedang dalam masalah yang cukup sulit dan kelangsungan hidupnya diragukan.

Penelitian sejenis telah dilakukan beberapa peneliti sebelumnya, diantaranya Astuti (2014) yang melihat pengaruh opini *Going concern* terhadap *auditor changes*. Hasil menunjukkan bahwa opini *Going concern* akan menyebabkan terjadinya *auditor changes* di suatu perusahaan. Hasil yang sama diungkapkan Rahayu, dkk (2016) yang menyatakan terdapat pengaruh positif antara opini *Going concern* terhadap *auditor changes*. Sumadi (2011) memperkuat hasil dari kedua penelitian di atas.

Berbeda dengan penelitian di atas, Djunaidi (2013) dalam penelitiannya melihat faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi perusahaan mendapatkan opini *Going concern*. Diungkapkan dalam hipotesisnya bahwa salah satu faktor penyebabnya adalah *auditor changes*. Untuk menghindari kesan negatif dari penerimaan opini *Going concern* maka salah satu cara yang dapat dilakukan perusahaan yaitu dengan melakukan *opinion shopping* yaitu dengan mengganti auditor sebelumnya dengan harapan mendapatkan hasil yang lebih baik dari

sebelumnya. Namun, hasil menunjukkan bahwa opini *Going concern* tidak berpengaruh terhadap *auditor changes*.

Permasalahan yang diungkapkan dalam tulisan ini adalah apakah opini audit *Going concern* berpengaruh terhadap *auditor changes* dan apakah *auditor changes* ini berdampak terhadap opini audit di tahun berikutnya, dimana perusahaan berharap mendapatkan opini yang lebih baik dari opini sebelumnya.

1.2 Rumusan Masalah

1. Apakah Opini Audit *Going concern* berpengaruh terhadap *Auditor changes*
2. Apakah *Auditor changes* berpengaruh terhadap Opini Audit *Going concern*

1.3 Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui apakah *Auditor changes* berpengaruh terhadap Opini Audit *Going concern*
2. Untuk mengetahui apakah Opini Audit *Going concern* berpengaruh terhadap *Auditor changes*

2. LANDASAN TEORI

2.1 Kajian Teoritis

2.1.1 Teori Agency

Teori keagenan dalam artikel Jensen and Mackling (1976) diartikan sebagai kontrak antara principal (pemegang saham) dan agen (manajemen)

dimana principal akan mendelegasikan beberapa wewenang pengambilan keputusan kepada agen. Konflik kepentingan diantara keduanya akan mungkin terjadi disebabkan karena adanya ketidakseimbangan informasi yang didapatkan antara pihak manajemen dan pemegang saham. Pihak manajemen akan mendapatkan informasi mengenai perusahaan lebih banyak dibandingkan dengan pemegang saham. Untuk mengatasi masalah tersebut maka dibutuhkan pihak ketiga yaitu auditor.

2.1.2 Auditor Changes

Auditor changes dapat disebabkan karena terjadinya pergantian secara sukarela ataupun pergantian wajib. Disebutkan dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik bahwa pergantian wajib merupakan pergantian audit yang disebabkan karena adanya pembatasan masa pemberian jasa, yaitu paling lama 6 (enam) tahun buku berturut-turut untuk KAP dan paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut oleh seorang Akuntan Publik (Pasal 3 ayat (1)).

2.1.3 Opini Audit Going Concern

Going concern merupakan suatu keadaan di mana perusahaan dapat tetap beroperasi dalam jangka waktu ke depan, dimana hal ini dipengaruhi oleh keadaan *financial* dan *non financial* (Mulawarman, 2009). SPAP (2001) dalam Dewayanto (2011) menyebutkan bahwa opini audit *going concern* merupakan opini audit yang dikeluarkan oleh auditor untuk memastikan apakah perusahaan dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya.

Dalam hubungannya dengan *Going concern*, Liestiyowati (2013) menyebutkan bahwa auditor mengevaluasi kemampuan perusahaan untuk melanjutkan kelangsungan hidup untuk jangka waktu tidak lebih dari satu tahun setelah tanggal laporan keuangan yang diaudit.

2.2 Penelitian Terdahulu

Berikut beberapa penelitian terdahulu yang menjadi referensi penulis:

Tabel 2: Penelitian Terdahulu

Nama Peneliti, Judul Penelitian, Tahun	Hasil Penelitian
Astuti dan Ramantha (2014) "Pengaruh Audit Fee, Opini <i>Going concern</i> , Financial Distress dan Ukuran Perusahaan pada <i>Auditor changes</i> "	Audit Fee, Opini <i>Going concern</i> , dan Ukuran Perusahaan berpengaruh pada <i>Auditor changes</i> , sedangkan financial distress tidak berpengaruh
Rahayu, dkk (2016) "Pengaruh Opini Audit <i>Going concern</i> , Reputasi Auditor, dan Ukuran Perusahaan Klien Terhadap <i>Auditor changes</i> "	Opini Audit <i>Going concern</i> terbukti berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor sedangkan kedua variabel lainnya, yaitu ukuran perusahaan dan reputasi auditor tidak berpengaruh signifikan
Sumadi (2011) "Mengapa Perusahaan Melakukan <i>Auditor</i>	Disimpulkan bahwa faktor-faktor penyebab perusahaan melakukan <i>auditor</i>

Tabel 2: Penelitian Terdahulu Lanjutan

Switching?"	<i>switching</i> adalah ketidakpuasan atas pendapat auditor dalam opini audit selain wajar tanpa pengecualian. Selain itu pergantian manajemen baik secara langsung maupun tidak langsung. Perusahaan yang sedang melakukan ekspansi, tingkat profitabilitas yang tinggi dan adanya kesulitan keuangan juga menjadi faktor penyebab <i>auditor switch</i> .
Djunaidi (2013) "Pengaruh Auditor changes dan Kualitas Audit terhadap Opini Audit Going concern"	Hasil penelitian menunjukkan bahwa <i>auditor changes</i> dan kualitas audit bukan merupakan faktor penentu penerimaan opini audit <i>Going concern</i> perusahaan.

Sumber: Diolah penulis, 2018

2.3 Kerangka Pemikiran dan Hipotesis

Perusahaan yang mendapatkan opini audit *Going concern* di tahun sebelumnya cenderung akan mencari jalan agar di tahun berikutnya bisa mendapatkan opini yang lebih baik. Salah satu praktik yang dapat dilakukan perusahaan adalah dengan melakukan *opinion shopping*. Praktik ini dijelaskan dalam Djunaidi (2013) merupakan salah satu praktik yang dilakukan dengan cara mengganti auditor dengan harapan agar auditor pengganti memberikan opini yang lebih baik dari opini sebelumnya. mengganti auditor lamanya dengan auditor baru yang diharapkan dapat memberikan opini yang lebih baik.



Gambar 1: Kerangka Pemikiran

H₁ : Opini Audit *Going concern* berpengaruh terhadap *Auditor changes*

H₂ : *Auditor changes* berpengaruh terhadap Opini Audit *Going concern*

3. METODE PENELITIAN

3.1 Jenis dan Sumber Data

Sumber data dapat diperoleh melalui data primer dan data sekunder. Menurut Sanusi (2011), data primer adalah data yang pertama kali dicatat dan dikumpulkan peneliti, sedangkan data sekunder adalah data yang sudah tersedia dan dikumpulkan oleh pihak lain.

Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data sekunder yang digunakan berupa laporan keuangan auditan perusahaan publik manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013 – 2016, yang diperoleh melalui web BEI (www.idx.co.id).

3.2 Populasi dan Sampel Penelitian

Sugiyono (2013) menyebutkan pengertian populasi yaitu suatu wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Dalam penelitian ini populasi yang digunakan adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2013 – 2016 yang berjumlah 144 perusahaan. Pemilihan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*. Menurut Nazir (2011), *purposive sampling* yaitu pengambilan sampel yang dilakukan berdasarkan pertimbangan dari peneliti yang menganggap unsur-unsur yang dikehendaki telah ada dalam populasi.

Berikut kriteria yang ditetapkan penulis:

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar pada BEI berturut-turut periode 2013 – 2016.
2. Perusahaan memiliki semua data yang dibutuhkan dalam penelitian secara lengkap.
3. Perusahaan manufaktur tidak melakukan *auditor changes* secara *mandotary*.
4. Perusahaan manufaktur menggunakan mata uang rupiah (Rp) dalam laporan keuangannya.

Dari kriteria *purposive sampling* di atas maka hasil pengambilan sampel adalah sebagai berikut ini:

Tabel 3: Kriteria

No	Kriteria Sampel	
1	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar pada tahun 2016	144
2	Perusahaan Manufaktur yang tidak terdaftar secara berturut-turut selama periode 2013-2016	(17)
3	Perusahaan tidak memiliki data informasi yang lengkap terkait penelitian	(27)
4	Perusahaan Manufaktur yang mengganti auditor secara <i>mandatory</i>	(39)
5	Perusahaan Manufaktur yang menggunakan mata uang asing pada laporan keuangannya	(27)
Jumlah data observasi		34

Sumber: Penulis, 2017

3.3 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

3.3.1 Auditor Changes

Menggunakan variabel dummy dengan ketentuan nilai 1 untuk perusahaan yang melakukan *auditor changes* sedangkan 0 untuk perusahaan yang tidak melakukan *auditor changes*

3.3.2 Opini Audit Going Concern

Menggunakan variabel dummy dengan ketentuan nilai 1 untuk perusahaan yang mendapatkan

opini Audit *Going concern* sedangkan 0 untuk perusahaan yang mendapatkan opini Audit *non-Going concern*.

3.4 Metode Analisis Data

- Uji Hipotesis

Untuk menguji hipotesis di atas, maka dapat digunakan metode analisis Uji t. Uji t digunakan untuk melihat apakah opini audit *going concern* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *auditor changes*, begitupun sebaliknya. Dasar pengambilan keputusan adalah sebagai berikut:

- a. Jika $t\text{-hitung} < t\text{-tabel}$ maka H_0 diterima
Jika $t\text{-hitung} > t\text{-tabel}$ maka H_0 ditolak
- b. Berdasarkan nilai probabilitasnya (signifikansi) dasar pengambilan keputusannya adalah:
Jika probabilitas $> 0,10$ maka H_0 diterima
Jika probabilitas $< 0,10$ maka H_0 ditolak

Model Persamaan (2)

$$\ln \frac{OPINI}{1-OPINI} = a + bX_2$$

Dimana :
 $Y_2 =$ Opini Audit ; dan
 $X_2 =$ Auditor changes

3.5 Model Persamaan Analisis Regresi Logistik

Agung (2017) menyebutkan bahwa regresi logistik merupakan salah satu jenis regresi yang menghubungkan antara satu atau beberapa variabel independen (variabel bebas) dengan variabel dependen yang berupa kategori; biasanya 0 dan 1. Penelitian ini menggunakan dua model persamaan regresi Logistik, yaitu:

Model Persamaan (1)

$$\ln \frac{SWITCH}{1-SWITCH} = a + bX_1$$

Dimana :

$Y_1 =$ Auditor changes ; dan
 $X_1 =$ Opini audit

4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil Penelitian

Tabel 4 di bawah ini menunjukkan hasil pengujian pengaruh antara opini audit *Going concern* terhadap *auditor changes*. Nilai signifikansi sebesar $0,008 < 0,05$ menunjukkan bahwa opini audit *Going concern* terbukti mempengaruhi *auditor changes*. Artinya, H_a 1 diterima. Sedangkan tabel 5 membuktikan pengaruh *auditor changes* terhadap opini *Going concern*. Dari data di tabel tersebut, terlihat nilai signifikansi sebesar 0,804, artinya pergantian auditor terbukti tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penerimaan opini *Going concern* oleh suatu perusahaan.

Tabel 4: Pengaruh Opini Audit *Going Concern* Tahun Sebelumnya Terhadap *Auditor Changes*

		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a	Opini_sebelum (1)	-,698	,262	7,108	1	,008	,497
	Constant	,571	,200	8,111	1	,004	1,769

a. Variable(s) entered on step 1: Opini_sebelum.

Sumber: Data diolah penulis, 2018

Tabel 5: Pengaruh *Auditor Changes* Terhadap Opini Audit *Going Concern*

		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a	Switching (1)	,065	,262	,062	1	,804	1,067
	Constant	,436	,176	6,132	1	,013	1,547

a. Variable(s) entered on step 1: Switching.

Sumber: Data diolah penulis, 2018

4.2 Pembahasan

Perusahaan yang mendapatkan opini audit *Going concern* di tahun sebelumnya cenderung akan mencari jalan agar di tahun berikutnya bisa mendapatkan opini yang lebih baik. Salah satu praktik yang dapat dilakukan perusahaan adalah dengan melakukan *opinion shopping*. Praktik ini dijelaskan dalam Djunaidi (2013) merupakan salah satu praktik yang dilakukan dengan cara mengganti auditor dengan harapan agar auditor pengganti memberikan opini yang lebih baik dari opini sebelumnya mengganti auditor lamanya dengan auditor baru yang diharapkan dapat memberikan opini yang lebih baik.

Namun ketika perusahaan terus melakukan praktik tersebut, maka besar kemungkinan akan menimbulkan kecurigaan daripada pihak-pihak berkepentingan dalam sebuah perusahaan, terutama di mata investor maupun di mata auditor pengganti. Tindakan ini dianggap sebagai tindakan yang tidak biasa sehingga justru akan menciptakan suatu opini buruk mengenai perusahaan tersebut. *Auditor changes* hanya akan menimbulkan pertanyaan dari auditor pengganti mengenai control internal yang ada dalam perusahaan tersebut.

Hal ini akan berakibat auditor baru akan lebih ketat dalam melakukan pemeriksaan baik terhadap control internal maupun dalam hal pemilihan sampel dan bukti-bukti empiris. Perusahaan yang sering mengganti auditor adalah perusahaan yang memiliki masalah tertentu dalam operasionalnya. Sehingga perusahaan yang menerima opini *Going concern* justru tidak mempengaruhi keinginan mereka untuk mengganti auditornya karena menghindari kesan negatif seperti yang dijelaskan di atas.

5. SIMPULAN DAN SARAN

5.1 Simpulan

Dari hasil penelitian dan pembahasan di atas, dapat disimpulkan bahwa:

1. Penerimaan opini audit *Going concern* berpengaruh terhadap *auditor changes*. Artinya, perusahaan akan melakukan berbagai usaha ketika mereka mendapatkan opini *going concern* dari auditor. Salah satu cara yang dapat perusahaan lakukan adalah dengan melakukan *opinion shopping* yaitu dengan mengganti auditor lama dengan auditor baru yang diharapkan dapat memberikan opini sesuai yang mereka inginkan\
2. Namun, dari hasil penelitian yang telah dilakukan, ternyata mengganti auditor lama dengan auditor baru ketika perusahaan mendapatkan opini *going concern* justru akan menimbulkan kesan negatif di mata para investor. Selain itu, auditor baru akan lebih ketat dalam melakukan pemeriksaan baik terhadap control internal maupun dalam hal pemilihan sampel dan bukti-bukti empiris. Sehingga disimpulkan bahwa *auditor changes* tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penerimaan opini audit *going concern* di tahun berikutnya.

5.2 Saran

Dari hasil penelitian yang telah dilakukan, maka dapat disimpulkan bahwa melakukan *auditor changes* bukan merupakan jalan keluar untuk menghindari opini audit *Going concern* di tahun berikutnya. Melakukan *auditor changes* ketika perusahaan mendapatkan opini *Going concern* justru akan membuat kesan negatif di mata para investor dan auditor pengganti.

Dalam menerbitkan opini *going concern*, auditor akan sangat memperhatikan kondisi keuangan perusahaan. Perusahaan yang tidak mempunyai permasalahan yang serius kemungkinan besar tidak akan menerima opini audit *going concern*. Maka, salah satu cara untuk menghindari opini *going*

concern adalah dengan memperbaiki kondisi keuangan perusahaan .

akuntan-si.blogspot.com/2013/02/ pengertian-going-concern-didalam.html, Diakses Tanggal 28 Februari 2014).

DAFTAR PUSTAKA

- [1] Agung, Budi Santoso. 2017, *Pengertian, Tutorial, dan Interpretasi Regresi Logistik Dengan SPSS*, (Diakses tanggal 16 Agustus 2018, <https://agungbudisantoso.com/2017/04/06/pengertian-tutorial-dan-interpretasi-regresi-logistik-dengan-spss/>)
- [2] Astuti, Ni Luh Putu Paramita dan Ramantha, I Wayan. 2014, *Pengaruh Audit Fee, Opini Going Concern, Financial Distress dan Ukuran Perusahaan pada Auditor Changes*, E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 7.3 (Diakses Tanggal 12 April 2018).
- [3] Departemen Keuangan Republik Indonesia. 2008, *Keputusan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 Tentang Jasa Akuntan Publik*, (Diakses Tanggal 2 Agustus 2018).
- [4] Dewayanto, Totok. 2011, *Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penerimaan Opini Audit Going Concern pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia*, (Diakses Tanggal 2 Agustus 2018).
- [5] Djunaidi, Arlen dan Soepriyanto, Gatot . 2013, *Pengaruh Auditor changes dan Kualitas Audit Terhadap Opini Audit Going concern: Studi Empiris Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia*, Binus Business Review Vol 4 No 1 Mei 2013(Diakses Tanggal 12 April 2018).
- [6] Jensen, Michael C dan William H. Meckling. 1976, *Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure*, *Journal of Financial Economics* V.3 No.4 pp. 305-360 (Diakses Tanggal 28 Februari 2014).
- [7] Liestiyowati. 2013, *Pengertian Going Concern Didalam Standar Auditing*, ([http://](http://akuntan-si.blogspot.com/2013/02/ pengertian-going-concern-didalam.html)
- [8] Mulawarman. 2009, *Going Concern Dalam Akuntansi: Masih Perlu Dipertahankan?*, (<https://ajidedim.wordpress.com/2009/01/29/going-concern-dalam-akuntansi-masih-perlu-dipertahankan/>, Diakses Tanggal 28 Februari 2014).
- [9] Nazir, Muhammad.2011, *Metode Penelitian*, Ghalia Indonesia, Jakarta
- [10] Rahayu, dkk. 2016, *Pengaruh Opini Audit Going Concern, Reputasi Auditor dan Ukuran Perusahaan Klien Terhadap Auditor Changes*, *Jurnal Riset Akuntansi JUARA* Vol 6 No 2 April 2016, (Diakses Tanggal 12 April 2018).
- [11] Rossietta, Hilda dan Arie Wibowo. 2009, *"Faktor-faktor Determinasi Kualitas Audit – Suatu Studi Dengan Pendekatan Earnings Surprise Benchmark"*, Simposium Nasional Akuntansi XII, Palembang. (Diakses Tanggal 12 April 2018).
- [12] Sanusi, Anwar. 2011, *Metodologi Penelitian Bisnis*, Erlangga, Jakarta.
- [13] Sugiyono. 2013, *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta, Bandung.
- [14] Sumadi. 2011, *Mengapa Perusahaan Melakukan Auditor Switch?*, *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis* Vol 6 No 1 Januari 2011, (Diakses Tanggal 16 Mei 2018).
- [15] Bursa Efek Indonesia. 2017, *Laporan Keuangan Auditan Perusahaan Manufaktur*, (www.idx.co.id, Diakses Tanggal 16 Mei 2018).