

Pengaruh Ukuran Perusahaan dan Reputasi KAP terhadap Audit Delay

Rudi Hartono, MagnazaLestira Oktaroza, Pupung Purnamasari
 Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Islam Bandung
 Jl. Tamansari No 1 Bandung 40116
 hartonorudi169@gmail.com, ira.santoz@gmail.com, p_purnamasari@yahoo.co.id

Abstract—This present research is aimed to discover the effect of firm size and reputation of KAP to the Audit Delay. The data for this research is collected by using purposive sampling method in order to collect the data based on specified criteria. The research involved 30 sample of LQ45 companies registered in Indonesian Stock Exchange and observed for 150 observations within 2014-2018. The research applied verificative method and quantitative approach. The hypothesis was tested by using multiple linear regression analysis. This present research showed that the variable firm size has a impact with negative direction to Audit Delay. And the result of variabel KAP reputation has a impact with positive direction to Audit Delay. The next researchers are suggested to expant the company sample.

Keywords—Firm Size, KAP Reputation, and Audit Delay.

Abstract—Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh ukuran perusahaan dan reputasi KAP terhadap Audit Delay. Untuk melakukan pengambilan data, peneliti menggunakan metode purposive sampling. Sehingga mendapatkan data sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 30 perusahaan LQ45 yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia atau 150 observasi untuk periode observasi tahun 2014 – 2018. Metode penelitian yang digunakan adalah metode verifikatif dengan pendekatan kuantitatif. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel ukuran perusahaan memiliki pengaruh dengan arah yang negatif terhadap Audit Delay. Dan hasil penelitian variabel reputasi KAP menunjukkan bahwa variabel tersebut memiliki pengaruh dengan arah positif terhadap Audit Delay. Saran bagi peneliti selanjutnya dapat memperluas sampel perusahaan.

Kata kunci—Ukuran Perusahaan, Reputasi KAP, dan Audit Delay

1. PENDAHULUAN

Perkembangan aktivitas di Bursa Efek Indonesia kini berkembang dengan pesat. Peningkatan akan permintaan audit laporan keuangan yang efektif dan efisien adalah merupakan dampak dari perkembangan aktivitas di Bursa Efek Indonesia. Setiap perusahaan diharuskan membuat dan menyampaikan laporan keuangan perusahaan yang disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang telah di audit oleh akuntan publik. Perusahaan sebaiknya tidak menunda laporan keuangan yang berakibat manfaat dari informasi yang disajikan menjadi berkurang. Otoritas Jasa Keuangan (OJK) membuat aturan nomor 29/POJK.04/2016

tentang kewajiban penyampaian laporan keuangan bagi emiten dan perusahaan publik yang disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Indonesia bahwa laporan keuangan tahunan harus disertai dengan laporan akuntan dengan pendapat yang lazim dan disampaikan kepada Otoritas Jasa Keuangan (OJK) selambat-lambatnya pada akhir bulan keempat setelah tanggal laporan keuangan tahunan. Berdasarkan peraturan Otoritas Jasa Keuangan (OJK) tersebut maka perusahaan harus menyampaikan laporan keuangan dengan tepat waktu dan apabila perusahaan tidak menyampaikan laporan keuangan tepat waktu ada sanksi yang akan dikenakan pada perusahaan. Sanksi bisa berupa uang juga ada sanksi suspensi perusahaan tercatat. Keterlambatan laporan keuangan dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor diantaranya belum masuknya laporan keuangan konsolidasi, penyampaian komponen laporan keuangan tidak lengkap dan Audit Delay.

Pentingnya Audit Delay dalam suatu laporan keuangan menuntut auditor agar menyelesaikan pekerjaan lapangannya secara cepat dan tepat waktu. Disisi lain, untuk menyelesaikan laporan audit dibutuhkan waktu yang panjang dalam mengidentifikasi masalah-masalah yang terjadi dalam perusahaan disamping itu auditor juga harus memiliki keahlian dan ketelitian dalam menemukan bukti-bukti audit. Ketepatan penyajian laporan keuangan merupakan sebuah faktor penting bagi kemanfaatan laporan keuangan, sehingga menyebabkan makin tinggi permintaan atas audit laporan keuangan yang tepat waktu agar kemanfaatan laporan keuangan tidak hilang, karena hasil audit laporan keuangan yang tepat waktu menjadi sumber informasi bagi investor dalam mengambil keputusan.

Salah satu faktor yang mengakibatkan terjadinya audit delay adalah ukuran perusahaan. Ukuran perusahaan yang merupakan besar kecilnya suatu perusahaan yang diukur dari besarnya total asset atau kekayaan yang dimiliki oleh suatu perusahaan. Faktor lain yang mempengaruhi audit delay adalah reputasi Kantor Akuntan Publik (KAP). Kantor Akuntan Publik adalah badan usaha yang telah mendapatkan izin dari Menteri Keuangan sebagai wadah bagi para akuntan publik untuk memberikan jasanya. Kantor Akuntan Publik yang bereputasi baik dapat memperpendek audit delay. Hal ini disebabkan karena KAP besar memiliki karyawan dengan jumlah yang besar dan juga memiliki akuntan yang lebih berkualitas dibandingkan dengan KAP yang tidak tergabung dengan KAP the big four selain itu dapat mengaudit lebih efisien dan efektif.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Novelia, Sagita dan Dicky (2012) menyatakan bahwa variabel reputasi KAP secara signifikan mempengaruhi Audit Delay. Hal ini dikarenakan reputasi KAP berpengaruh negatif terhadap Audit Delay yang artinya semakin buruk reputasi KAP maka Audit Delay semakin berpotensi. Pada penelitian yang dilakukan oleh Henderson dan Kaplan (2002), menemukan hubungan yang positif antara ukuran perusahaan dengan Audit Delay. Hasil penelitian tersebut menyimpulkan bahwa ukuran perusahaan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap Audit Delay. Sesuai dengan uraian latar belakang diatas, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Ukuran Perusahaan dan Reputasi KAP Terhadap Audit Delay”.

Tujuan dari penelitian ini diuraikan dalam pokok-pokok sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui pengaruh ukuran perusahaan terhadap *Audit Delay*.
2. Untuk mengetahui pengaruh reputasi KAP terhadap *Audit Delay*.

II. LANDASAN TEORI

Sebuah masalah yang selalu terjadi didalam perusahaan besar maupun perusahaan kecil yang dapat disebabkan oleh kurang berkualitasnya seorang auditor dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan merupakan definisi dari Audit Delay. Audit delay atau audit report lag adalah selisih waktu dimana berakhirnya tahun dengan tanggal diterbitkannya laporan audit.

Sebagaimana dikemukakan oleh Aryati dan Theresia dalam Iskandar dan Trisnawati (2010:177) bahwa audit delay adalah sebuah jarak waktu melaksanakan laporan audit perusahaan berdasarkan lamanya hari untuk mendapatkan laporan auditor atas audit laporan keuangan tahunan perusahaan, sejak tanggal 31 Desember sampai tanggal pada laporan auditor independen. Menurut peraturan Otoritas Jasa Keuangan perusahaan yang go publik harus mempublikasikan laporan keuangan tahunan dan laporen audit independen kepada Otoritas Jasa Keuangan harus kurang 120 hari atau padat akhir bulan keempat setelah tanggal laporan tahunan perusahaan.

Pada dasarnya ukuran perusahaan adalah untuk mengelompokan perusahaan kedalam beberapa kelompok, diantaranya perusahaan besar, perusahaan menengah dan perusahaan kecil. Bambang Riyanto (2008:313) mengemukakan bahwa ukuran perusahaan dapat dilihat dari besarnya nilai equityt, nilai penjualan atau nilai aset suatu perusahaan. Sedangkan menurut Ali Akbart Yulianto (2010:4) “Ukuran perusahaan merupakan ukuran besart kecilnya sebuah perusahaan yang dinilai oleh total aset, total penjualan, jumlah laba, beban pajak dan lain-lain”. Untuk melakukan pengukuran terhadap ukuran perusahaan, Harahap (2007:23) mengemukakan bahwa “ukuran perusahaan diukur dengan menggunakan logaritma natural (Ln) dari rata-rata total aset perusahaan. Penggunaan total aset berdasarkan pertimbangan bahwa total aset

mencerminkan ukuran perusahaan dan diduga mempengaruhi ketepatan waktu.

Dalam menyampaikan laporan keuangan yang akurat dan terpercaya, suatu perusahaan membutuhkan jasa Kantor Akuntan Publik (KAP) yang memiliki reputasi atau nama baik untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan yang dihasilkan oleh perusahaan tersebut. Sehingga perusahaan dalam menyampaikan suatu laporan atau informasi akan kinerja perusahaan kepada publik agar akurat dan terpercaya diminta untuk menggunakan jasa Kantor Akuntan Publik (KAP). Dalam meningkatkan kredibilitas dari laporan itu, perusahaan menggunakan jasa Kantor Akuntan Publik (KAP) yang mempunyai reputasi seperti Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berafiliasi dengan Kantor Akuntan Publik (KAP) besar yang berlaku universal yang dikenal dengan Kantor Akuntan Publik (KAP) Big Four adalah kelompok empat firma jasa profesional dan akuntansi internasional terbesar, yang menangani mayoritas pekerjaan audit untuk perusahaan publik maupun perusahaan tertutup. Untuk penelitian ini menggunakan metode variabel dummy yaitu nilai 1 jika KAP berafiliasi atau diaudit oleh KAP Big Four, dan nilai 0 jika KAP tidak berafiliasi atau diaudit oleh KAP Big Four.

III. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil penelitian, maka terdapat beberapa pengujian diantaranya :

A. Hasil Uji Analisis Regresi Berganda

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan maka dapat diperoleh hasil sebagai berikut:

TABEL 1 PERSAMAAN REGRESI LINIER BERGANDA

Model	Coefficients ^a		Standardized Coefficients	t	Sig.
	Unstandardized Coefficients	Std. Error			
(Constant)	165.479	11.11	30.9	5.353	.000
SIZE (X1)	-7.498	12.31	-.990	-5.757	.000
RKAP (X2)	12.835	5.06	3.656	2.512	.011

a. Dependent Variable: Audit Delay (Y)

Dari *output* di atas diketahui nilai konstanta dan koefisien regresi sehingga dapat dibentuk persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$AD = 165,479 - 7,498SIZE + 12,835RKAP$$

Persamaan di atas dapat diartikan sebagai berikut:

1. $\alpha=165,479$ artinya jika variabel X1 dan X2 bernilai nol(0), maka variabel Y akan bernilai 165,479.
2. $\beta_1= -7,498$ artinya jika ukuran perusahaan (X1) meningkat sebesar satu satuan dan variabel lainnya konstan, maka variabel Y akan menurun sebesar 7,498.
3. $\beta_2= 12,835$ artinya jika reputasi KAP (X2) meningkat sebesar satu satuan dan variabel lainnya konstan, maka variabel Y akan meningkat sebesar 12,835.

Pengujian Hipotesis

B. Pengujian Secara Simultan (Uji F)

TABEL 2 HASIL UJI F (SIMULTAN)

ANOVA ^a					
Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1896	2	948	.31000 ^b
	Residual	4462	47	303.362	
	Total	6359	49		

a. Dependent Variable: Audit Delay (Y)
 b. Predictors: (Constant), RKAP (X2), SIZE (X1)

Berdasarkan hasil uji yang disajikan pada tabel 2 diketahui bahwa nilai signifikan sebesar 0,000. Hasil tersebut menunjukkan nilai signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$. Artinya secara model regresi Ukuran perusahaan (SIZE) dan Reputasi KAP terhadap Audit Delay diterima.

C. Pengujian Secara Parsial (Uji t)

TABEL 3. HASIL UJI SECARA PARSIAL (UJI T)

Coefficients ^a					
Model		Unstandardized Coefficients		t	Sig.
		B	Std. Error		
1	(Constant)	165.479	30.911	5.353	.000
	SIZE (X1)	-7.498	.990	-7.572	.000
	RKAP (X2)	12.835	3.655	3.512	.001

a. Dependent Variable: Audit Delay (Y)

Berdasarkan tabel 3. dapat dijelaskan hasil uji hipotesis sebagai berikut :

Berdasarkan tabel di atas, diketahui bahwa nilai signifikansi sebesar 0,000. Hasil tersebut menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$. Sesuai dengan kriteria pengujian hipotesis bahwa H0 ditolak dan Ha diterima, sehingga kesimpulan yang diperoleh adalah Ukuran perusahaan (SIZE) berpengaruh terhadap Audit Delay pada perusahaan LQ45 yang terdaftar dalam BEI periode 2014-2018.

Berdasarkan tabel di atas, diketahui bahwa nilai signifikansi sebesar 0,001. Hasil tersebut menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar $0,001 < 0,05$. Sesuai dengan kriteria pengujian hipotesis bahwa H0 ditolak dan Ha diterima, sehingga kesimpulan yang diperoleh adalah Reputasi KAP berpengaruh terhadap Audit Delay pada perusahaan LQ45 yang terdaftar dalam BEI periode 2014-2018.

D. Pengujian Koefisien Determinasi

TABEL 4. HASIL UJI KOEFISIEN DETERMINASI

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.546 ^a	.298	.289	17.4227

a. Predictors: (Constant), RKAP (X2), SIZE (X1)

Sumber : Data Sekunder yang diolah menggunakan SPSS 24.0

Hasil perhitungan koefisien korelasi ganda diperoleh sebesar 0,546. Nilai yang diperoleh masuk dalam kategori kuat. Ukuran perusahaan (SIZE) dan Reputasi KAP memiliki hubungan yang cukup erat dengan Audit Delay pada perusahaan LQ45 yang terdaftar dalam BEI periode 2014-2018. Besar pengaruh Ukuran perusahaan (SIZE) dan Reputasi KAP terhadap Audit Delay dapat dilihat dari nilai Koefisien Determinasi. Dari hasil perhitungan pada tabel 4.16 didapatkan nilai koefisien determinasi sebesar 0,289. Ukuran perusahaan (SIZE) dan Reputasi KAP memberikan kontribusi pengaruh sebesar 28,9% terhadap Audit Delay pada perusahaan LQ 45 yang terdaftar dalam BEI periode 2014-2018, sedangkan sisanya sebesar 71,1% dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model penelitian.

Pembahasan

A. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Audit Delay

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis mengenai pengaruh ukuran perusahaan terhadap Audit Delay menghasilkan nilai signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$, hal ini sesuai dengan kriteria pengujian hipotesis bahwa H0 ditolak dan Ha diterima atau hipotesis diterima sehingga kesimpulan yang diperoleh adalah terdapat pengaruh

Ukuran perusahaan (SIZE) terhadap *Audit Delay* pada perusahaan LQ45 yang terdaftar dalam BEI periode 2014-2018.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Ristin, Dwi Marta dan Wirawati (2016), Mimelientesa Irman (2017) dan Andi Kartika (2009) yang menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *Audit Delay*. Semakin besar ukuran perusahaan maka akan mempercepat waktu penyelesaian laporan audit.

B. Pengaruh Reputasi KAP Terhadap Audit Delay

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis mengenai pengaruh reputasi KAP terhadap *Audit Delay* menghasilkan nilai signifikansi sebesar $0,001 < 0,05$. Sesuai dengan kriteria pengujian hipotesis bahwa H_0 ditolak dan H_a diterima, sehingga kesimpulan yang diperoleh adalah Reputasi KAP berpengaruh terhadap *Audit Delay* pada perusahaan LQ45 yang terdaftar dalam BEI periode 2014-2018.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Nurahman Apriyana (2017), Boy Fadly dan Melia Novita (2017) yang menunjukkan bahwa reputasi KAP berpengaruh positif terhadap *Audit Delay*, yang berarti KAP *the Big Four* belum tentu menyelesaikan laporan audit lebih cepat dari pada KAP *non Big Four*.

IV. KESIMPULAN

Berdasarkan penelitian tentang Pengaruh Ukuran Perusahaan dan Reputasi KAP terhadap *Audit Delay* pada perusahaan LQ45 yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2014-2018 adalah:

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan ukuran perusahaan memiliki pengaruh terhadap *Audit Delay*. Hasil pengujian regresi linear berganda menunjukkan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh yang negatif terhadap *Audit Delay*, artinya semakin besar ukuran perusahaan maka *Audit Delay* semakin singkat.

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan reputasi KAP memiliki pengaruh terhadap *Audit Delay*. Hasil pengujian regresi linear berganda menunjukkan bahwa reputasi KAP memiliki pengaruh yang positif terhadap *Audit Delay*, artinya semakin banyak perusahaan yang diaudit oleh KAP *The Big Four* maka *Audit Delay* semakin panjang. Dari hasil pernyataan tersebut dapat dimaknai bahwa perusahaan yang diaudit oleh KAP *The Big Four* tidak selalu menyelesaikan laporan audit lebih cepat dari pada KAP *non Big Four*.

V. SARAN

Berdasarkan hasil analisis pembahasan dan kesimpulan dalam penelitian ini, adapun saran yang diajukan oleh

peneliti untuk penelitian selanjutnya agar memperoleh hasil yang lebih baik, diantaranya yaitu :

Dalam penelitian ini sampel yang digunakan hanya perusahaan LQ45 yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan tahun pengamatan 2014-2018. Penelitian selanjutnya diharapkan untuk memperluas sampel perusahaan, seperti manufaktur, properti, atau seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

DAFTAR PUSTAKA

- [1] Ahmad, Alim & Subekti. 2005. Pengujian Empiris Audit Report Lag Menggunakan Client Cycle Time dan Firm Cycle Time. SNA VIII solo, 941-954.
- [2] Anastasia, Thio. 2007. Analisis Skala Perusahaan, Profitabilitas, Opini Audit, Pos Luar Biasa Dan Umur Perusahaan Atas Audit Delay. Akuntabilitas : 144-156.
- [3] Arens, A. A, Elder, R.J. A & Beasley, M.S. 2011. Auditing Dan Jasa Assurance. Terjemahan Amir Abadi Jusuf. Jilid 1. Edisi 12. Jakarta : Salemba Empat.
- [4] Aryaningsih, Ni Nengah Dewi & I Ketut Budiarta. 2014. Pengaruh Total Aset, Tingkat Solvabilitas dan Opini Audit Pada Audit Delay. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana
- [5] Aryati, Titik & Theresia, Maria. 2005. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Delay Dan Timeliness. Media Riset Akuntansi, Auditing Dan Informasi, Vol. 5. No. 3
- [6] Baridwan, Zaki . 2014. Intermediate Accounting, Edisi ke-8. Yogyakarta: BPFE
- [7] Brigham, Eugene F. & Joel F. Houston. 2010. Dasar-Dasar Manajemen Keuangan. Terjemahan Ali Akbar Yulianto. Jakarta Selatan : Salemba Empat
- [8] Che-Ahmad & Abidin. 2008. Audit Delay of Listed Companies: A Case of Malaysia. International Business Research. Vol. 1. No. 4, 32-39
- [9] Febrianty. 2011. Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Audit Delay Perusahaan Sektor Perdagangan Yang Terdaftar Di BEI Periode 2007-2009. Jurnal Ekonomi dan Informasi Akuntansi. Vol. 1. No. 3.
- [10] Ghozali, Imam. 2011. Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS. Semarang :Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- [11] Harahap. 2007. Analisis Kritis Atas Laporan Keuangan, Edisi I. Jakarta : Raja Grafindo Persada.
- [12] Halim, Abdul. 2007. Akuntansi Sektor Publik : Akuntansi Keuangan Daerah, Jakarta: Salemba Empat.
- [13] Henderson, B.C. and Kaplan, S.E. 2002. An Examinaton of Audit Report Lag for Banks: A Panel Data Approach.
- [14] Hery, S.E. 2017. Kajian Riset Akuntansi. Jakarta : PT Grasindo
- [15] Hilmi, Utara & Syaiful Ali. 2008. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan. Jurnal Akuntansi Keuangan.
- [16] Ike, Rachmawati. 2008. Manajemen Sumber Daya Manusia. Yogyakarta : ANDI
- [17] Iskandar, Meylisa Januar & Trisnawati, Estralita. 2010. Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Audit Report Lag Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di BEI. Jurnal Bisnis Dan Akuntansi. Vol. 12. No. 3.
- [18] Jogyanto. 2008. Metodologi Penelitian Sistem Informasi. Yogyakarta : CV Andi Offset
- [19] Kartika, Andi. 2009. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Delay Di Indonesia (Studi Empiris Pada Perusahaan-Perusahaan LQ 45 Yang terdaftar Di Bursa Efek Jakarta). Jurnal Bisnis dan Ekonomi (JBE), Hal 1-17 Vol. 16, No. 1.
- [20] Mantik, I Made Ngurah Sudewa. & Sujana, Edy. 2013. Analisis

Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Delay Pada Perusahaan Food And Beverages Tercatat di BEI 2009-2011. Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi, Vol. 1, No. 1.

- [21] Munandar, Aris. 2007. Manajemen Pendidikan (Peluang Dan Tantangan), Makasar : State University of Makasar Pres.
- [22] Novelia, Sagita Indra. & Arisudhana Dicky. 2012. Fakto-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Delay Pada Perusahaan Go Public di Indonesia. Jurnal Fakultas Ekonomi Budi Luhur. Vol. 1 No. 2
- [23] Prasetyorini, Bhekti Fitri. 2013. Pengaruh Ukuran Perusahaan, Leverage, Price Earning Ratio dan Profitabilitas Terhadap Nilai Perusahaan. Jurnal Ilmu Manajemen, Vol 1.
- [24] Puspitasari, Ketut Dian. & Latrini, Made Yeni. 2014. Pengaruh Ukuran Perusahaan, Anak Perusahaan, Leverage dan Ukuran KAP Terhadap Audit Delay. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana. ISSN: 2302-8556. Vol. 8. No. 2
- [25] Riyanto, Bambang. 2008. Dasar-Dasar Pembelanjaan Perusahaan. Yogyakarta : GPFE.
- [26] Seftianne & Handayani. 2011. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Struktur Modal Pada Perusahaan Publik Sektor Manufaktur. Jurnal Bisnis dan Akuntansi, Vol. 13. No. 1
- [27] Sugiyono. 2012. Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D. Bandung : ALFABETA.
- [28] _____. 2013. Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D. Bandung : ALFABETA.
- [29] _____. 2014. Metode Penelitian Pendidikan Kuantitatif Kualitatif dan R&D. Bandung : ALFABETA.