

# **PENGARUH FAKTOR KLIEN DAN FAKTOR AUDITOR TERHADAP AUDITOR CHANGES**

**Sebuah Pendekatan dengan Model Kontijensi  
RPA (Recursive Model Alogarithm)**

**Aida Ainul Mardiyah  
STIE Malangkucecwara**

## **Abstract**

This study intends to identify the effects of client-related factors and auditor-related factors on the auditor changes. Data is selected using random sampling and purposive sampling. The data collection is performed using mail survey and archaival. The statistic method used to test the hypotheses is regression analysis and RPA (Recursive Partitioning Algorithm) model.

The study results are as follows: first, The results provide support for the hypothesis that client-related factors and auditor-related factors on the auditor changes; second, the normal data test and non response bias using  $t_{test}$  shows an insignificant result. This means that there are non response bias and the normal data; third, this is demonstrated by the multicolinearity number  $r < 0,8$  or VIF mean 1 that shows that the multicolinearity is not dangerous, the Durbin Watson approaches 2 and BG (The Breussch-Godfrey)  $r = 0$  which means that between one variable and the other there is no dependency relationship (independent), and homoscedadcy occur.

**Keywords:** *RPA (Recursive Partitioning Algorithm), client-related factors, auditor-related factors and auditor changes*

## PENDAHULUAN

### Latar Belakang Penelitian

KAP dan Bapepam terganggu dengan adanya *auditor changes* yang begitu besar, sedangkan riset tentang *auditor changes* masih sedikit. Keadaan tersebut menyebabkan perlunya pemonitoran (SEC, 1988 dalam Haskins dan Williams, 1990). Penelitian terdahulu hanya melihat satu faktor yang mempengaruhi *auditor changes*, misalnya *audit fee* (Rubin, 1988; Simon dan Francis, 1988; Copley, 1989; Palmrose, 1989 dan 1984; Chan *et al.*, 1993; David, *et al.*, 1993; O Keefe *et al.*, 1994; serta Pearson dan Trompeter, 1994); keindependenannya (Magee dan Tseng, 1990; Parkash, *et al.*, 1993); kualitas (Francis dan Wilson, 1988; Palmore, 1988; Datar *et al.*, 1991; Carcello *et al.*, 1992; Deis dan Giroux, 1992; Davidson dan Neu, 1993; Teoh dan Wong, 1993); reputasi (Beatty, 1989; Craswell *et al.*, 1995), dan *expertise* (Bonner *et al.*, (1990).

### Tujuan Penelitian dan Motivasi Penelitian

Penelitian ini menguji kembali penelitian Haskins dan Williams (1990). Penelitian Haskins dan Williams (1990) meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi *auditor changes* antar Big Eight bersifat kontingen. Variabel faktor klien terdiri atas OPINION, IPO, DISTRESS, SALES, CHOWN, dan GROWTH. Sedangkan variabel faktor *auditor* yaitu EXPENSIVE, QUALITY, PRESTIGE, dan PERCENT. Secara eksplisit tujuan penelitian untuk mengetahui pengaruh faktor klien dan faktor *auditor* terhadap *auditor changes* sesuai penelitian Haskins dan Williams (1990) yang menggunakan model eksploratori.

Motivasi penelitian ini adalah: 1) hasil penelitian Haskins dan Williams, 1990 variabel yang mempengaruhi *auditor changes* yang tidak signifikan yaitu kualitas *audit*. Sesuai dengan saran Haskins dan Williams, 1990, maka peneliti mengganti proksi kualitas *audit*; 2) menguji kembali penelitian Haskins dan Williams, 1990.

### Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian di atas, rumusan masalah dalam penelitian ini sebagai berikut: Apakah ada pengaruh faktor klien terhadap *auditor changes*? Apakah ada pengaruh faktor *auditor* terhadap *auditor changes*?

## KERANGKA TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

### Teori Keagenan

Teori keagenan yang dikembangkan oleh Jensen dan Meckling (1976) dan Ng (1978) mencoba menjelaskan adanya konflik kepentingan antara manajemen (*agent* dan *shareholder (principle)*) serta entitas lain dalam kontrak (misal: kreditur atau unit perburuhan). Dalam teori keagenan ada problem *moral hazard* yang timbul karena adanya asimetri informasi yaitu manajemen memposisikan informasi yang *superior* untuk memaksimalkan kepentingan manajemen sendiri dan mengasumsikan bahwa *shareholder* tidak bisa mengobservasi perilaku manajemen. *Moral hazard* dapat dipecahkan dengan mendesain perjanjian kontrak dengan memberikan insentif kepada manajemen (misal: *bonus plan* dari *net income*) dan diungkapkan dalam laporan keuangan (Beaver, 1981).

### Auditor Changes

Tabel 1 berisi penelitian berkaitan dengan *auditor changes*. KAP dan Bapepam peduli dengan adanya *auditor changes*, sehingga perlu adanya pemonitoran terhadap gejala tersebut (SEC, 1988 dalam Haskins dan Williams, 1990). Penelitian Haskins dan Williams (1990) menguji faktor-faktor yang mempengaruhi *auditor changes* antar Big Eight. *Auditor changes* tersebut bersifat kontingen dengan metoda RPA (*Recursive Partitioning Algorithm*) artinya yang mempengaruhi *auditor changes* tergantung situasinya. Variabel yang diteliti yaitu faktor klien terdiri atas *OPINION*, *IPO*, *DISTRESS*, *SALES*, *CHOWN*, dan *GROWTH*. Sedangkan variabel faktor *auditor* yaitu *EXPENSIVE*, *QUALITY*, *PRESTIGE*, dan *PERCENT*. Faktor-faktor yang berkaitan dengan *auditor changes* dalam Haskins dan William (1990) adalah:

#### **1. Faktor Klien (client-related factors)**

Schwartz (1982) dan Menon (1985) menghipotesiskan bahwa kesulitan keuangan akan menyebabkan manajemen melakukan *auditor changes*. Hasil ini mengindikasikan bahwa *distress* atas laporan keuangan akan menyebabkan *auditor changes* dibanding yang tidak mengalami *distress* laporan keuangan. Penelitian ini didukung juga oleh Raghunandan (1995). Kluger dan Shields (1987) mengembangkan teori *information-suppressions* dengan menghipotesikan manajemen yang gagal (*bad news*) kecenderungan

mencari *auditor* yang bisa menyembunyikan keadaan perusahaan. *Auditor* diminta untuk menyembunyikan keadaan klien yang sebenarnya sehingga

**Tabel 1**  
**Penelitian berkaitan dengan Auditor Changes**

<b>Peneliti (tahun)</b>	<b>Variabel yang dites dalam auditor changes</b>	<b>Batasan studi</b>	
	<b>Signifikan</b>	<b>Tidak Signifikan</b>	
Burton dan Roberts (1967)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Perubahan dalam manajemen.</li> <li>• <i>Additional Audit Service</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pembelanjaan baru</li> <li>• Merger</li> <li>• Prinsip <i>Overload</i></li> <li>• Rotasi kebijakan</li> <li>• <i>Audit fee</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kecilnya ukuran sampel (61%; N=83)</li> <li>• Memperluas periода pengetesan (13 tahun)</li> <li>• Definisi ukuran sampel (<i>Fortune 500</i>)</li> </ul>
Linbeck dan Rogow (1978)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Additional Audit Service</i></li> <li>• Merger</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Perubahan dalam manajemen</li> <li>• Prinsip yang <i>overload</i></li> <li>• <i>Audit fee</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kecilnya ukuran sampel (58%, N=40)</li> <li>• Memperluas perioda pengetesan (10 tahun)</li> <li>• Ukuran sampel kecil</li> </ul>
Beelingfield dan Loeb (1974)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Audit fee</i></li> <li>• Merger</li> <li>• Prinsip yang <i>overload</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Permintaan kreditur</li> <li>• Kebijakan rotasi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Questionnaire response rate</i> (57%, N=246)</li> <li>• Kebingungan <i>form disclosure 8-K</i></li> <li>• Kategori respon</li> <li>• Definisi ukuran sampel (<i>All SEC clients</i>)</li> </ul>
Eichensher dan Shields (1983)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Audit fee</i></li> <li>• <i>Working relationship</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Industry expertise</i></li> <li>• Kualifikasi teknik</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Questionnaire response rate</i> (23%, N=349)</li> <li>• Kategori respon</li> <li>• Definisi ukuran sampel (<i>All SEC clients</i>)</li> </ul>
Coe dan Palmon (1979)	Kualifikasi opini ( <i>All SEC clients</i> )	Kualifikasi opini ( <i>Fortune 500 clients</i> )	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Batasan <i>span waku</i> (hanya 1974)</li> <li>• Definisi opini <i>qualified</i></li> <li>• Definisi ukuran sampel</li> </ul>
Chow dan Rice (1982)	Opini <i>qualified</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Perubahan manajemen</li> <li>• Merger</li> <li>• Pembelanjaan baru</li> <li>• Alasan lain</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Batasan <i>span waku</i> (hanya 1974)</li> <li>• Definisi opini <i>qualified</i></li> <li>• Definisi ukuran sampel</li> </ul>
Haskin dan Williams (1990)	Distress, Sales, Chown, Growth, Expensive, Prestige	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Opini</li> <li>• Ipo</li> <li>• Quality</li> <li>• Present</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Model eksploratori sehingga perlu mendasarkan statistik</li> </ul>
Mardiyah (2002)	Auditor, Share, CHGCLASS, Distress, Sales, Chown, Growth, Expensive, Prestige, Present	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Agree, Receipt, Prinsip, ROA, EPS, Score, Opinion, IPO, Quality</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Respon rate</i> rendah</li> <li>• Menggunakan sampel-sampel penelitian yang terdahulu</li> <li>• Keterbatasan berkaitan perspsi jawaban responden.</li> </ul>

Sumber : Review Beberapa Artikel (2002) dan Williams (1988).

dapat mengubah opini *auditor*. Implikasinya laporan keuangan perusahaan yang mendapatkan *distress* menjadi lebih sukses dan menghindari opini *qualified* atau informasi keuangan yang tidak menguntungkan harus diubah oleh *auditor*. Penelitian didukung oleh Chow dan Rice (1982) menyatakan untuk mengantisipasi adanya opini *qualified* dengan cara mengubah *auditor*.

Bedingfield dan Loeb (1974) meneliti adanya perubahan *ownership*. Hipotesisnya jika ada 5% atau lebih perubahan *ownership*, maka akan ada *auditor changes*. Hasil penelitiannya ternyata tidak didukung artinya jika ada perubahan *ownership* 5% atau lebih maka perusahaan tidak akan berpindah ke *auditor* yang lain. Penelitian yang sama juga dilakukan oleh Berton (1985) dan Keefe (1985).

Penelitian Carpenter dan Strawser (1971), Arnett dan Danos (1979), serta Simunic dan Stein (1980) mencoba menguji pengaruh IPO terhadap *auditor changes*. Hasil penelitian Carpenter dan Strawser (1971) bahwa IPO akan menyebabkan perusahaan berpindah dari *non Big Eight* ke *Big Eight*. Hasil penelitian ini juga didukung oleh De Angelo (1981), Eichenseher dan Danos (1981), serta Williams (1988). Dari analisis di atas, maka hipotesisnya adalah:

$H_{a1}$  = Ada pengaruh faktor klien: **OPINION, IPO, DISTRESS, SALES**, perubahan *ownership/CHOWN*, dan **GROWTH** terhadap *auditor changes*.

## 2. Faktor Auditor (auditor-related factors)

Hasil penelitian Bedingfield dan Loeb (1974) mencatat bahwa *audit fee* adalah penyebab *auditor changes*. Penelitian ini didukung oleh George (1980), Power (1984), dan Berton (1985). Fenomena yang ditemukan oleh Eichenseher dan Shields (1983) dalam Williams (1988) bahwa persepsi *expensive* (mahalnya) kantor akuntan akan menentukan kesuksesan klien.

Shockley dan Holt (1983) meneliti bahwa *expertise KAP* merupakan salah satu atribut dalam servis *Big Eight*. Adanya faktor *expertise* tadi akan menentukan perubahan *audit* sehingga lebih memilih level *Big Eight*. Penelitian ini didukung oleh Eichenseher dan Danos (1981) serta Williams (1988).

Faktor lain yang berkaitan dengan *auditor* yaitu *quality* dan *prestige*. Dengan meningkatkan kualitas *audit* sehingga akan mempertinggi reputasi

diantara konsituante (misal: kreditor dan *shareholder*). Peningkatan kualitas akan meningkatkan reputasi (DeAngelo, 1981 serta Simunic dan Stein, 1980). Disamping itu kualitas akan mendukung model *brand-name* antar *auditor Big Eight* dengan *non Big Eight* (Francis dan Wilson, 1988).

Sutton (1993) mendeteksi faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kualitas *audit*. Ukuran yang digunakan Sutton (1993) adalah gabungan dari proses dan ukuran hasil. Ukuran proses berfokus pada pekerjaan yang dilakukan oleh *auditor* dan ketaatan *auditor* kepada standar yang ditetapkan. Ukuran hasil berfokus kepada keyakinan yang meningkat yang diperoleh dari laporan *auditor* oleh pengguna laporan keuangan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas *audit* adalah faktor-faktor yang berhubungan dengan lingkungan klien. Fokus dari proses *audit* pada lingkungan klien sangat berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas *audit*.

Hasil penelitian Higgins dan Ferguson (1991) serta Sutton (1993) berhasil menemukan faktor-faktor yang berpotensi untuk membentuk kualitas *audit*, namun belum memasukkan variabel kepuasan pengguna jasa. Untuk itu Behn *et al.* (1997) mencoba untuk menghubungkan kualitas *audit* dan kepuasan klien. Studi Behn *et al.* (1997) bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris atas faktor-faktor kualitas *audit* yang berhubungan dengan kepuasan klien.

Faktor kualitas *audit* yang digunakan Behn *et al.* (1997) adalah faktor kualitas *audit* yang dikembangkan oleh Carcello dalam Behn *et al.* (1997). Konsep kualitas sudah sering dibicarakan sejak dahulu dan secara berlanjut masih menjadi topik yang menarik (Reeves dan Bednor, 1991). Namun, hingga saat ini belum ada kesepakatan tentang makna kualitas. Dari analisis di atas, maka hipotesisnya adalah :

$H_{\alpha_2}$  = Ada pengaruh faktor *auditor: EXPENSIVE, QUALITY, PRESTIGE, dan PERSENT* terhadap *auditor changes*.

## METODOLOGI PENELITIAN

### Pengumpulan Data dan Pemilihan Sampel

Pengumpulan data dengan metode kuesioner (data primer) dan data *archival* (data pasar modal). Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah

akuntan publik pada Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dipilih dari Buku Direktori IAI tahun 2001-2002 terdiri atas lima KAP terbesar di Jakarta dan berafiliasi dengan kantor akuntan asing dan kantor akuntan publik nasional serta perusahaan.

Pengambilan sampel tersebut mendasarkan penelitian Sodik, (1995), Lakmi dan Indriantoro (1999), Nurahma dan Indriantoro (1999), Murtanto dan Gudono, (1999), Sularso dan Na'im Suwandi (1999), Trisnawati (1999), Aryati (2000), Huda (2000), Ishak (2000), Mayangsari (2000), Mongid (2000), Suartana, (2000), Wilopo (2000), Mardiyah dan Indriantoro (2001), Ratnawati (2001), Ronni dan Sembel (2002), serta Wahidawati (2002).

*Respon rate* penelitian ini sama dengan penelitian Hartawan (1996), Chandrain dan Indriantoro (1997), Qadri dan Indriantoro (1997), Sugeng dan Indriantoro (1997), Mardiyah dan Gudono (2001), serta Mardiyah dan Indriantoro (2001) bahwa *respon rate* di Indonesia tergolong rendah yaitu sebesar 10%-16%.

### Pengujian Non-Response Bias

Hasil  $t\text{-test}=1,211$  dengan  $p\text{-value}=0,531$  menunjukkan bahwa tidak terjadi perbedaan yang signifikan antara jawaban yang datang awal dengan jawaban yang datang akhir pada masing-masing variabel. Hasil  $t\text{-test}$  ini menunjukkan bahwa para responden yang tidak mengirim balasan bukan merupakan problem yang perlu dipermasalahkan (Riyanto, 1997, Nazaruddin, 1998, Mardiyah dan Gudono, 2001, serta Mardiyah, 2002).

### Pengukuran Variabel

Definisi, pengukuran variabel, dan model ada dalam tabel 2.

### Metode Analisa Data

Analisis dan pengujian hipotesis dengan model sebagai berikut :

Secara matematis modelnya adalah :

Hipotesis  $H_{\alpha_1}$ :

$$AC = a + OPINION + b_1 IPO + b_2 DISTRESS + b_3 SALES + b_4 CHOWN + b_5 GROWTH + e \dots \dots (1)$$

Hipotesis  $H_{\alpha_2}$ :

$$AC = a + b_1 EXPENSIVE + b_2 QUALITY + b_3 PRESTIGE + b_4 PERSENT + e \dots \dots (3.2)$$

**Tabel 2**  
**Definisi, Pengukuran Variabel, dan Model**

No	Variabel	Deskripsi	Proksi	Sign
<b>Variabel Dependen</b>				
	<i>Auditor Changes (AC)</i>	Keinginan untuk berpindah dari <i>auditor</i> satu ke <i>auditor</i> yang lain	Item pertanyaan yang dikembangkan dan dimodifikasi dari instrumen Lee dan Mowday (1987); Pasewark dan Strasser (1996); serta Suwandi dan Indriantoro (1999).	
<b>Variabel Independen</b>				
	<b>Variabel Faktor Klien (AC = <math>\alpha + \beta_1 OPINION + \beta_2 IPO + \beta_3 DISTRESS + \beta_4 SALES + \beta_5 CHOWN + \beta_6 GROWTH + e</math>)</b>			
1	OPINION	Opini <i>audit</i>	1= <i>unqualified</i> ; 2= <i>subject to</i> ; 3= <i>non consistency expect for</i> ; 4= <i>disclaimer</i> .	+
2	IPO	IPO selama tahun 1994-1997	1 jika punya IPO dan 0 jika tidak punya IPO	+
3	DISTRESS	Laporan keuangan yang sehat dan tidak sehat*	Mendasarkan model probit Zmijewaki (1984), dimana -5 (paling sehat) dan 5 (paling tidak sehat)	+
4	SALES	Size atau <i>net sales</i> klien	RP 41 juta - Rp 96 Milyard	-
5	CHOWN	Perubahan <i>ownership</i>	5%-50%	+
6	GROWTH	Perubahan penjualan	Range antara -87,5% samapi dengan 1214,2%	+
	<b>Variabel Faktor Auditor (AC = <math>\alpha + EXPENSIVE + \beta_1 QUALITY + \beta_2 PRESTIGE + \beta_3 PERCENT + e</math>)</b>			
1	EXPENSIVE	Rangking perusahaan <i>Big Eight</i> (Shockley dan Holt, 1983)	2,52 (paling mahal) s/d 6 (murah)	-
2	QUALITY	Kualitas yang dikembangkan oleh Behn et al., (1997)**	Dengan 5 skala Likert (1=sangat tidak setuju s/d 5=sangat setuju)	+
3	PRESTIGE	Rangking <i>audit fee Big Eight Firm</i>	Rangking yang digunakan oleh PAR (1988) dalam Haskins dan Williams (1990)	?
4	PERCENT	Percentase <i>market-share audit</i> dengan 2 kode digit***	1%-44%	-

Keterangan :

- \* Sama dengan Score dalam variabel biaya *audit* tetapi proksinya berbeda.
- \*\* Proksi pengganti penelitian Haskins dan Williams ( 1990).
- \*\*\* Sama dengan CHGEXP dalam variabel biaya *audit* tetapi proksinya berbeda.

## ANALISA DAN PEMBAHASAN

### Diskripsi Statistik

Berdasarkan data yang diperoleh diketahui maka didapat diskripsi statistik seperti yang ada pada tabel 3.

### Pengujian Asumsi Klasik

#### A. Pengujian Gejala Multikolinearitas

Pengujian asumsi pertama dengan multikolinieritas, dilakukan dengan mendekskripsi korelasi pearson correlation antar variabel independen dan VIF

**Tabel 3**  
**Diskripsi Statistik Faktor Klien dan Faktor Auditor terhadap Auditor Changes**

Variabel	Rata-rata	Deviasi Standar	Kisaran Aktual	Kisaran Teoritis
<i>Auditor Changes</i>	24,924	6,383	11-41	5-35
<i>DISTRESS</i>	12,136	3,503	5-34	5-35
<i>QUALITY</i>	7,651	2,617	6-20	5-25

Sumber: Hasil Penelitian, 2002

(Gujarati: 1995: 293-301). Hasil perhitungan korelasi antar variabel independen tersebut dapat dilihat pada matrik korelasi rata-rata kurang dari 0,80. Dari hasil matrik korelasi tersebut ternyata tidak ada variabel independen yang koefisien korelasinya lebih besar atau sama dengan 0,80 dan VIF rata-rata 1. Sehingga dapat dikatakan model regresi tersebut telah memenuhi asumsi pertama, yaitu tidak terjadi multikolinearitas antar variabel independen (multikol tidak berbahaya).

#### **B. Pengujian Gejala Heteroskedasitas**

Uji gejala heteroskedasitas dilakukan dengan melihat  $t_{test}$  secara parsial dan BPG test. Hasil tes faktor klien dan faktor auditor terhadap auditor changes tidak signifikan pada  $\alpha = 5\%$  sehingga tidak terjadi heteroskedasitas.

#### **C Pengujian Gejala Autokorelasi**

Uji gejala autokorelasi dilakukan dengan melihat hasil Durbin Watson. Hasil Durbin-Watson ( $d$ ) rata-rata  $d=2$  dengan level signifikansi 0,05 (5%). Dengan demikian  $D.W.U. < 2$  atau null hypothesis didukung dengan kata lain tidak ada korelasi serial di antara disturbance terms, sehingga variabel tersebut independen (nonautokorelasi) atau dengan rumus  $p = 1-d/2$ , maka  $p = 0$ , sehingga tidak terjadi autokorelasi serial.

#### **Hasil Kenormalan Data**

Berdasarkan hasil uji kenormalan data dengan menggunakan  $t-test=1,543$  dengan  $p-value=0.411$  menunjukkan hasil tidak signifikan. Ketidaksignifikannya ini berarti data normal (Hair et al., 1995).

### Hasil Uji Validitas Dan Reliabilitas

Instrumen-instrumen yang digunakan dalam penelitian ini diambil dari literatur yang ada. Untuk melihat reliabilitas instrumen tersebut, akan dihitung Cronbach alpha masing-masing instrumen. Variabel tersebut akan dikatakan reliable bila Cronbach alpha-nya memiliki nilai lebih besar dari 60 (Nunnally, 1978) dalam Govindarajan (1994), Chia (1995), Nazaruddin (1998), serta Mardiyah dan Gudono (2001).

Sedangkan untuk mengetahui bahwa pertanyaan-pertanyaan dalam variabel-variabel valid atau validitas konstrak, dilakukan faktor analisis (Kerlinger, 1964; dan Chenhall dan Moris, 1986). Variabel-variabel juga diharapkan memiliki nilai MSA diatas 50, sehingga data-data yang dikumpulkan tersebut dapat dikatakan tepat untuk faktor analisis, dan juga mengindikasikan construct validity dari masing-masing variabel (Kaiser dan Rice, 1974). Selain itu nilai eigenvalue-nya harus lebih besar dari 1 dan masing-masing butir-butir pertanyaan dari setiap variabel diharapkan memiliki factor loading lebih besar dari 0.40 (Riyanto, 1997).

Sebagai dukungan pengujian validitas, peneliti akan melakukan pengujian tambahan yaitu pengujian homogenitas. Untuk masing-masing instrumen, skor masing-masing pertanyaan akan dikorelasikan dengan total skor pertanyaan. Hal ini sejalan dengan yang dilakukan Ghizelli et al. (1981) dalam Nazaruddin (1998) yang menyatakan jika pertanyaan-pertanyaan tersebut digunakan untuk mengukur satu variabel, maka skore pertanyaan-pertanyaan tersebut akan berkorelasi positif dengan total skore pertanyaan, dan lebih tinggi dari interkorelasi antar pertanyaan, kondisi ini akan menunjukkan muatan kevalidan (content validity) dari instrumen tersebut.

*Auditor Changes.* Hasil dari faktor analisis dari 5 butir pertanyaan tersebut menunjukkan bahwa variabel auditor changes hanya terdiri dari 1 faktor dengan eigenvalue lebih dari 1, sama seperti yang didapat oleh Lee dan Mowday (1987), Pasewark dan Strawser (1996), serta Suwandi dan Indriantoro (1999). Factor loading lebih besar dari 0.4 dan nilai MSA 0,748. Pengujian homogeneity dari butir-butir tersebut, menunjukkan koefisien korelasi yang tinggi yaitu 0,657; 0,777; 0,651; 0,650; 0,651; 0,654, dan 0,668 hal ini menunjukkan content validitas. Coefficient cronbach alpha untuk mengetahui internal reliability dari variabel auditor changes menunjukkan variabel tersebut reliable karena nilainya diatas 0.6 sebagai persyaratan variabel tersebut dikatakan reliable (Nunnally, 1978).

Setelah menguji validitas dan reliabilitas maka variabel auditor changes ini bisa dikatakan layak untuk digunakan.

Variabel Faktor Klien: DISTRESS. Hasil dari faktor analisis dari 5 butir pertanyaan tersebut menunjukkan bahwa variabel DISTRESS hanya terdiri dari 1 faktor dengan eigenvalue lebih dari 1, sama seperti yang didapat oleh Zwijewski (1984). Factor loading lebih besar dari 0.5 dan nilai MSA 0,798. Pengujian *homogeneity* dari butir-butir tersebut, menunjukkan koefisien korelasi yang tinggi yaitu 0,612; 0,722; 0,612; 0,645; 0,670; 0,661; dan 0,688 hal ini menunjukkan content validitas. *Coefficient cronbach alpha* untuk mengetahui *internal reliability* dari variabel DISTRESS menunjukkan variabel tersebut *reliable* karena nilainya diatas 0.6 sebagai persyaratan variabel tersebut dikatakan *reliable* (Nunnally, 1978). Setelah menguji validitas dan reliabilitas maka variabel distress ini bisa dikatakan layak untuk digunakan.

Variabel Faktor Auditor: QUALITY. Hasil dari faktor analisis dari 5 butir pertanyaan tersebut menunjukkan bahwa variabel QUALITY hanya terdiri dari 1 faktor dengan *eigenvalue* lebih dari 1, sama seperti yang didapat oleh Zwijewski (1996). Factor loading lebih besar dari 0.5 dan nilai MSA 0,798. Pengujian *homogeneity* dari butir-butir tersebut, menunjukkan koefisien korelasi yang tinggi yaitu 0,642; 0,713; 0,689; 0,675; dan 0,688 hal ini menunjukkan content validitas. *Coefficient cronbach alpha* untuk mengetahui *internal reliability* dari variabel QUALITY menunjukkan variabel tersebut *reliable* karena nilainya diatas 0.6 sebagai persyaratan variabel tersebut dikatakan *reliable* (Nunnally, 1978). Hasil pengujian reliabilitas dan validitas penelitian ini pada tabel 4.

**Tabel 4**  
Ringkasan Hasil Faktor Analisis dan Koefisien Cronbach Alpha *Auditor Changes*,  
*DISTRESS*, dan *QUALITY*

Variabel	No. Pertanyaan	Cronbach Alpha Coefficient	Item Homogeneity	Jumlah Faktor	Nilai MSA Kaiser
<i>Auditor Changes</i>	4,8,12,13	0,6993	>.60	1	0,748
<i>DISTRESS</i>	2,5,7,9	0,6993	>.60	1	0,748
<i>QUALITY</i>	9,7,5,4,17	0,6974	>.60	1	0,748

Sumber: Hasil Penelitian, 2002

## Hasil Pengujian Hipotesis

Hipotesis yang akan diuji ada dua yaitu untuk mengetahui faktor klien dan faktor auditor terhadap *auditor changes*. Hipotesis akan diuji dengan *multiple regression* dengan tujuannya adalah untuk mengetahui pengaruh faktor klien dan faktor auditor. Pengujian hipotesis dilanjutkan dengan menggunakan RPA (*Recursive Partitioning Algorithm*) seperti dalam penelitian Haskins dan Williams (1990). Hasilnya seperti gambar 4.1 dibawah ini.

**Hipotesis pertama.** Variabel yang signifikan adalah *DISTRESS* dengan nilai  $t_{test} = 2,857$  dan  $p-value 0,005$ ; *SALES* dengan nilai  $t_{test} = 2,558$  dan  $p-value 0,03$ ; *CHOWN* dengan nilai  $t_{test} = -5,666$  dan  $p-value 0,000$ ; serta *GROWTH* dengan nilai  $t_{test} = 2,475$  dan  $p-value 0,002$  sedangkan variabel yang tidak signifikan adalah *OPINION* dengan nilai  $t_{test} = 0,175$  dan  $p-value 0,816$ ; serta *IPO* dengan nilai  $t_{test} = 0,916$  dan  $p-value 0,362$ . Penelitian ini mendukung penelitian Zmijewski (1984) dan Haskin dan Williams (1990) yang menyatakan bahwa *auditor changes* dipengaruhi oleh *DISTRESS*, *SALES*, *CHOWN*, dan *GROWTH*

Table 5  
Hasil Pengujian Hipotesis

Variabel	Koefisiens	Nilai	SE	t-test.	p-value
<b>Hipotesis 1</b>					
Persamaan (3.1): $AC = \alpha + OPINION + \beta_1 IPO + \beta_2 DISTRESS + \beta_3 SALES + \beta_4 CHOWN + \beta_5 GROWTH + e$					
OPINION	$\beta_1$	1,360E-3	0,08	0,175	0,816
IPO	$\beta_2$	1,47E-03	0,016	0,916	0,362
DISTRESS	$\beta_3$	0,020	0,007	2,857	0,005*
SALES	$\beta_4$	-0,018	0,007	-2,558	0,03*
CHOWN	$\beta_5$	0,068	0,012	5,666	0,000*
GROWTH	$\beta_6$	0,0199	0,008	2,475	0,002*
Konstanta	$\alpha$	0,205	0,082	2,5	0,01
$R^2=0,405$ ; <i>Adjusted R<sup>2</sup></i> =0,443; F=10,50; p-value=0,000					
Variabel	Koefisiens	Nilai	SE	t-test	p-value
<b>Hipotesis 2</b>					
Persamaan (3.2): $AC = \alpha + \beta_1 EXPENSIVE + \beta_2 QUALITY + \beta_3 PRESTIGE + \beta_4 PERSENT + e$					
EXPENSIVE	$\beta_1$	-0,185	0,057	-3,248	0,001*
QUALITY	$\beta_2$	0,232	0,124	1,866	0,064
PRESTIGE	$\beta_3$	0,500	0,41	12,225	0,000*
PRESENT	$\beta_4$	-0,0957	0,044	-2,175	0,006*
Konstanta	$\alpha$	4,536	0,437	10,387	0,000
$R^2=0,305$ ; <i>Adjusted R<sup>2</sup></i> =0,526; F=12,214; p-value=0,000s					

\* Signifikan pada  $\alpha = 5\%$ .

Sumber: Hasil Penelitian, 2002.

**Hipotesis kedua.** Variabel yang signifikan adalah *EXPENSIVE* dengan nilai  $t_{test} = -3,248$  dan  $p-value 0,001$ ; *PRESTIGE* dengan nilai  $t_{test} = 12,225$  dan  $p-value 0,000$ , serta *PRESENT* dengan nilai  $t_{test} = -2,175$  dan  $p-value 0,006$  sedangkan variabel yang tidak signifikan adalah *QUALITY* dengan nilai  $t_{test} = 1,866$  dan  $p-value 0,064$ . Penelitian ini mendukung penelitian Haskin dan Williams (1990) yang menyatakan bahwa *auditor changes* dipengaruhi adalah *EXPENSIVE*, *PRESTIGE*, dan *PRESENT*.

## KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN IMPLIKASI

### Kesimpulan

Tujuan penelitian ini ingin mengetahui pengaruh faktor klien dan faktor *auditor* terhadap *auditor changes*. Ada dua hipotesis yang akan diuji dengan menggunakan analisa regresi dan model RPA (*Recursive Partitioning Algorithm*). Dari hasil uji statistik keenam hipotesis hasilnya didukung, yang berarti ada pengaruh faktor klien dan faktor *auditor* terhadap *auditor changes*.

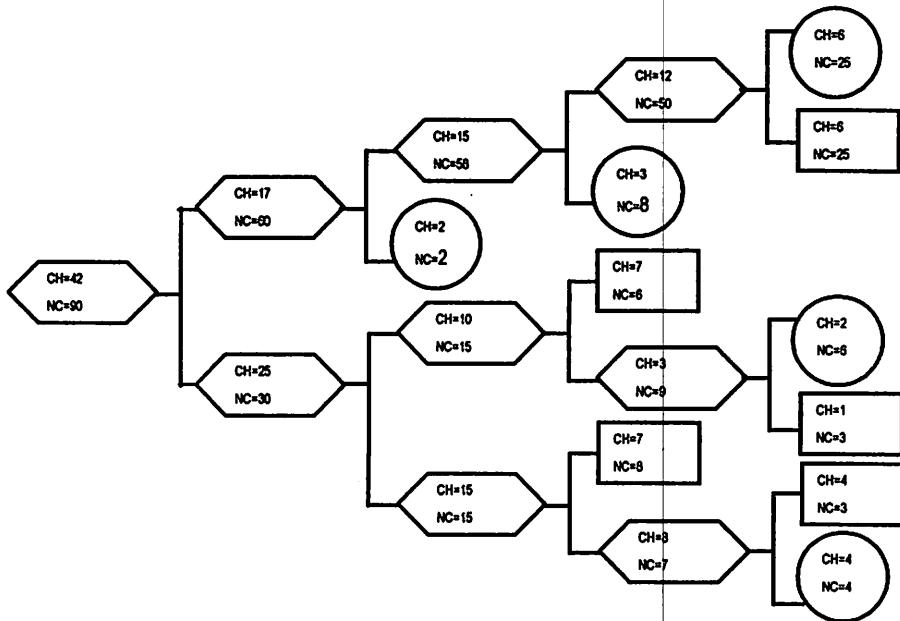
Secara lebih spesifik hasil hipotesis adalah: 1)  $H_{a1}$ : ada pengaruh *DISTRESS*, *SALES*, *CHOWN*, dan *GROWTH* terhadap *auditor changes*. Penelitian ini mendukung penelitian Zmijewski (1984) dan Haskin dan Williams (1990); serta 2)  $H_{a2}$ : ada pengaruh *EXPENSIVE*, *PRESTIGE*, dan *PRESENT* terhadap *auditor changes*. Penelitian ini mendukung penelitian Haskin dan Williams (1990).

Penelitian ini menggunakan sampel penelitian Sodik, (1995), Lakmi dan Indriantoro (1999), Nurahma dan Indriantoro (1999), Murtanto dan Gudono, (1999), Sularso dan Na'imSuwandi (1999), Trisnawati (1999), Aryati (2000), Huda (2000), Ishak (2000), Mayangsari (2000), Mongid (2000), Suartana, (2000), Wilopo (2000), Mardiyah dan Indriantoro (2001), Ratnawati (2001), Ronni dan Sembel (2002), serta Wahidawati (2002). Pemilihan sampel didasarkan *purposive sampling* dan *random sampling*. Sedangkan data yang digunakan yaitu data primer<sup>3/4</sup> diuji validitas dan realibitas dengan *cronbach alfa* dan faktor analisis<sup>3/4</sup> serta *archival*.

Sebelumnya diuji *t-test* untuk *regrouping sample* dan kenormalan data hasilnya tidak signifikan sehingga data normal, dan test BLUE digunakan untuk pengujian asumsi klasik terhadap variabel independen yaitu multikolinearitas, heteroskedasitas dengan *Breushch-Pagan-Godfrey test*, dan

autokorelasi dengan BG (*The Breussh-Godfrey*)<sup>3/4</sup> Hasilnya menunjukkan multikolineritas tidak berbahaya dengan r kurang dari 0,80 atau VIF rata-rata 1, dengan *Breushchi-Pagan-Godfrey test* yang dilanjutkan dengan transformasi log, maka heteroskedasitas tidak terjadi, serta Durbin-Watson mendekati angka 2 dan BG (*The Breussh-Godfrey*) r = 0 artinya antara variabel satu dengan yang lain tidak terjadi ketergantungan (independen), dan homoskedasitas terjadi.

**Gambar 1**  
**Model RPA (*Recursive Partitioning Algorithm*): Pengaruh Faktor Klien dan Faktor Auditor terhadap Auditor Changes**



Sumber: Hasil Penelitian (2002)

Keterangan

- CH : Auditor changes
- NC : No auditor changes
- : No-auditor-changes
- : Auditor-changes
- ◇ : Non-terminal continuation node

### Keterbatasan

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan:

- 1) *Respon rate* yang rendah sehingga penelitian ini kemungkinan tidak bisa digeneralisasi dalam *setting* lainnya.
- 2) Data penelitian menggunakan sampel penelitian Sodik, (1995), Lakmi dan Indriantoro (1999), Nurahma dan Indriantoro (1999), Murtanto dan Gudono, (1999), Sularso dan Na'imSuwandi (1999), Trisnawati (1999), Aryati (2000), Huda (2000), Ishak (2000), Mayangsari (2000), Mongid (2000), Suartana, (2000), Wilopo (2000), Mardiyah dan Indriantoro (2001), Ratnawati (2001), Ronni dan Sembel (2002), serta Wahidawati (2002).
- 3) Instrumen yang digunakan berupa persepsi jawaban responden. Hal tersebut akan menimbulkan masalah jika persepsi responden berbeda dengan keadaan sesungguhnya.

### Implikasi di Masa Yang Akan Datang

Hasil penelitian ini minimal dapat mendorong dan memicu dilakukan penelitian-penelitian berikutnya. Dengan mempertimbangkan keterbatasan-keterbatasan yang ada, diharapkan penelitian yang akan datang memperbaiki faktor-faktor seperti: pengukuran reputasi dengan menggunakan *market share* berdasarkan penelitian Haskin dan Williams (1998).

### DAFTAR PUSTAKA

- Arnett, H. dan Danos, P., 1979, CPA Firm Viability (The University of Michigan).
- Aryati, Titik, 2000,"Rasio Keuangan Sebagai Prediktor Bank Bermasalah di Indonesia," Simposium Nasional Akuntansi III, UI Jakarta.
- Beatty, Randolph P, 1989,"Auditor Reputation and the Pricing of Initial Public Offering," *Accounting Review*, Vol. 64, No. 4, October, h. 693-709.
- Beaver, W., 1981,"Financial Ratios as Predictors of Failure," *Journal of Accounting Research*, (Supplement 1966), h. 71-111.
- Bedingfield, J.P. dan Loeb, S.E, 1974,"Auditor changes%An Examination," *Journal of Accountancy*, March, h. 66-69.

- Behn, Bruce K.; Carcello, Joseph V.; Hermanson, Dana R.; dan Hermanson, Roger H., 1997, "The Determinants of Audit Client Satisfaction Among Clients of Big 6 Firms," *Accounting Horizons*, March, Vol. 11 (1), h. 7-24.
- Berton, L., 1985, "Audit Fee Fall as CPA Firms Jockey for Bids," *The Wall Street Journal*, January, h. 33.
- Bonner, Sarah E.; Lewis, Barry L.; dan Marchant, Garry, 1990, "Determinant of Auditor Expertise," *Journal of Accounting Research*, Vol. 28, h. 1-28.
- Carcello, Joseph V; Hermanson, Roger H; dan McGrath, Neal T., "Audit Quality Attributes: The Perceptions of Audit Patners, Preparers, and Financial Statement Users," *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 11, No. 1, h. 1-15.
- Carpenter, C. dan Strawser, R., 1971, "Displacement of Auditors When Clients Go Public," *Journal of Accountancy*, June, h. 55-58.
- Chandrarin, Grahita dan Indriantoro, Nur, 1997, "Hubungan antara Partisipasi dengan Kepuasan Pemakai Dalam Pengembangan Sistem Berbasis Komputer: Suatu Tinjauan Dua Faktor Kontijensi," *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*, 12, 2, h. 15-34.
- Chia, Y.M., 1995, "Decentralization, Management Accounting System (MAS) Information Characteristic and Their Interaction Effects on Managerial Performance: A Singapore Study," *Journal of Business Finance and Accounting*, September, h. 811-830.
- Chan, Philip; Ezzamel, Mahmoud; dan Gwilliam, David, 1993, "Determinants of Audit Fees for Quoted UK companies," *Journal of Business Finance and Accounting*, vol. 20, no. 6, November, h. 765-786.
- Chenhall, R.H. dan Morris, 1986, "The Impact of Structure, Environment, and Interdependence on the Perceived Usefulness of Management Accounting System," *The Accounting Review*, Vol. 61. No.1, h. 16-35.
- Harvard Business Review*, May-June, h. 180-190.
- Chow, C., dan Rice, S., 1982, "Qualified Audit Opinions and Auditors when Clients Go Public," *The Accounting Review*, April, h. 326-35.
- Copley, Paul A., 1989, "Munical Audit Fee: A Survey and Analysis," *Government*

*Finance Review*, Vol. 5, No. 5, October, h. 21-23.

Datar, Srikant; Feltham, Gerald A., dan Hughes, John s., 1991, "The Role of Audits and Audit Quality in Valuing New Issues," *Journal of Accounting and Economics*, Vol. 14, No. 1, March, h. 3-49.

Davidson, Ronald A dan Neu, Dean, 1993, "A Note of the Association between Audit Firm Size and Audit Quality," *Contemporary Accounting Research*, Vol. 9, No. 2, Spring, h. 479-488.

David, Larry R; Ricchiute, David N.; dan Trompeter, Greg, 1993, "Audit Effort, Audit Fees, and the Provision of Nonaudit Services to Audit client," *Accounting Review*, Vol. 68, No. 1, January, h. 135-150.

DeAngelo, L.E., 1981, "Auditor Size and Audit Quality," *Journal of Accounting and Economics*, December, h. 183-99.

Deis, Donald R dan Giroux, Gary A., 1992, "Determinants of Audit Quality in the Public Sector," *The Accounting Review*, Vol. 67, No.3, July, h. 462-479.

Eichenseher, J. dan Danos, P., 1981, "The Analysis of Industry-Specific Auditor Concentration: Toward and Explanatory Model," *The Accounting Review*, July, h. 479-492.

Francis, J.R. dan Wilson, E.R., 1988, "Auditor Changes: A Joint Test of Theories Relating to Agency Cost and Auditor Differentiation," *The Accounting Review*, October, h. 663-82.

George, W.R., 1980, "Marketing Strategies for Improving Practice Development," *Journal of Accountancy*, February, h. 79-84.

Govindarajan, V., 1984, "Appropriateness of Accounting Data in Performance Evaluation; An Empirical Examination of Environmental Uncertainty as Intervening Variable," *Accounting Organizations and Society*, Vol. 9, No. 1, h. 33-47.

Gujarati, Damodar N., 1995, *Basic Econometrics*, McGraw-Hill Inc.

Hair, Jr., J. F; R.E. Anderson; R.L. Tatham and W. C. Black, 1995, *Multivariate data analysis with readings*, Third edition, New York, NY: Micmillan Publishing Co.

- Hartawan, I Gusti Putu Merta, 1996, "Peran dan Karakteristik Perencanaan Sistem Informasi di Dalam Organisasi," Skripsi S1, FE-UGM, Yogyakarta.
- Haskins, Mark E. dan Williams, David, D., 1990, "A Contingent Model of Intra-Big Eight Auditor Changes," *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 9, No. 3, Fall, h.55-74.
- Higginins, Lexis F. dan Ferguson, Jeffery, M., 1991, "Practical Approaches for Evaluating the Quality Dimensions of Professional Services," *Journal of Professional Services Marketing*, Vol. 7 (1), h.3-17.
- Huda, Miftahul, 2000, "Hubungan Antara Tindakan Supervisi dengan Kepuasan Kerja: Sebuah Analisis Perbedaan Antara KAP Besar dan Kecil," *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Vol. 2, No. 1, April, h. 33-44.
- Ishak, Muhammad, 2000, "Analisis Faktor-Faktor Penentu Kualitas Audit Menurut Persepsi Klien," *Tesis s2 UGM*.
- Jensen, M. dan Meckling, W., 1976, "Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure," *Journal of Financial Economics*, October, h. 305-360.
- Kaiser, H. F. and J. Rice, 1974, "Little Jiffy, Mark IV," *Educational and Psychological Measurement*, Vol. 34, No. 1, h. 111-117.
- Keefe, P.W., 1985, "Arthur Young's Unrewarded Virtue," *Dun's Business Month*, January, h. 58-62.
- Kerlinger, F.N., 1964, *Foundation of Behavior Research*, New York: Holt, Rinehart and Winson. Inc.
- Kluger, B.D., dan Shield, D., 1987, "Auditor Changes, Information Suppression and Bankruptcy Prediction," *Working Paper*, Rice University, February 25.
- Lakmi, Ayi C dan Indriantoro, Nur, 1999 "Persepsi Akuntan Publik Terhadap Isu-isu yang Berkaitan dengan Akuntan Publik Wanita," *SNA II Malang*.
- Lee, T.W. dan Mowday, R.T., 1987, "Voluntary Leaving an Organization: An Empirical Investigation of the Steers and Mowday (1981) Model Turnover," *Academy of Management Journal* 30, h. 721-743.

- Magee, Robert P dan Tseng, Mei-Chiun, 1990, "Audit Pricing and Independence," *Accounting Review*, Vol. 65, No.2, April, h. 315-336.
- Mardiyah, Aida Ainul, dan Gudono, 2001, "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Desentralisasi Terhadap Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen," *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, vol. 4, No. 1, h. 1-30.
- \_\_\_\_\_, dan Indriantoro, Nur, 2001, " Pengaruh Variabel Akuntansi dan Data Pasar Terhadap Risiko Persepsi (Perceived Risk) Saham pada Perusahaan Publik yang Terdaftar di BEJ," *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia (JRAI)*, Vol. 4, No. 3, Sep., h. 277-302,
- \_\_\_\_\_, 2002, " Pengaruh Perubahan Kontrak, Keefektifan Auditor, Reputasi Klien, Biaya Audit, Faktor Klien, dan Faktor Auditor terhadap Auditor Changes: Sebuah Pendekatan dengan Model Kontijensi RPA (Recursive Model Alogarithme), Simposium Nasional Akuntansi V, Semarang 5-6 September.
- Mayangsari, Sekar, 2000, "Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi Terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasi Eksperimen," Tesis S2 UGM.
- Mongid, Abdul, 2000, "Accounting Data and Bank Failure: A Model for Indonesia," Simposium Nasional Akuntansi III, UI Jakarta.
- Murtanto dan Gudono, 1999, "Identifikasi Karakteristik-Karakteristik Keahlian Audit: Profesi Akuntan Publik di Indonesia," *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 2, No. 1, January, h. 37-52.
- Nazaruddin, Ietje, 1998, "Pengaruh Desentralisasi dan Karakteristik Sistem Informasi Akuntansi terhadap Kinerja Manajerial," *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 1, No. 2, Juli 1998.
- Ng, D., 1978/1, "An Information Economic Analysis of Financial Reporting," *The Accounting Review*, October, h. 910-920.
- Nunnally, J. C., 1978, "Psychometric Theory," McGraw-Hill, New York.
- Nurahma, Myrna dan Indriantoro, Nur, 1999, "Tindakan Supervisi dan Kepuasan Akuntan Pemula di Kantor Akuntan Publik," SNA II Malang.
- O Keefe, Terrence B; King, Raymond D; dan Graver, Kenneth M., 1994, "Audit

- Fees, Industry Specialization, and Compliance with GASS reporting Standards," *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 13, No. 2, Fall, h. 41-55.
- Palmrose, Z. , 1984/2,The Pricing of Audit Services: Industry Differences and Other Insight, Doctoral Dissertation, University of Washington.
- \_\_\_\_\_, 1988,"An Analysis of Auditor Litigation and Audit Service Quality," *Accounting Review*, Vol. 63, No. 1, Januari, h. 55-73.
- \_\_\_\_\_, 1989,"The relation of Audit Contract Type to Audit Fess and Hours," *Accounting Review*, Vol. 64, No. 3, h. 488-499.
- Parkash, Mohinder dan Venable, Carol F., 1993,"Auditee Incentives for Auditor Independence: The Case of Nonaudit Services," *Accounting Review*, Vol. 68, No. 1, January, h. 113-133.
- Pasewark, W.R. dan Strawser, J.R., 1996,"The Determinants and Outcomes Associated with Job Insecurity in a Professional Accounting Environment," *Behavioral Research in Accounting* 8, h.91-113.
- Pearson, Tim dan Trompeter, Greg, 1994,"Competition in the Market for Audit Services: The Effect of Supplier Concentration on Audit Fees," *Contemporary Accounting Research*, Vol. 11, No. 1, Summer, h. 115-135.
- Power, C., 1984,"Canned Accountants," *Forbes*, January 16, h. 123.
- Qadri, Rahmi dan Indriantoro, Nur, 1997, "Pengaruh Faktor Sosial, Affect, Konsekwensi yang dirasakan dan Facilitating Condition Terhadap Pemanfaatan Komputer," Simposium Nasional Akuntansi I, PPAUGM-LAIPd, Yogyakarta.
- Raghunandan, K dan Rama, DV,1995,"Audit Report for Companies in Financial Distress: Before and after SAS no.59," *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 14, No. 1, h. 50-63.
- Ratnawati, Vince, 2001,"Pengaruh Faktor Antaseden, Job Insecurity, dan Konsekuensinya terhadap Keinginan Berpindah Karyawan: Studi Empiris pada KAP di Indonesia,"Tesis S2 UGM.
- Reeves, Carol A., dan Bednor, David A., 1991," Defining Quality: Alternatives and Implications," *Academy of Management Journal*, Vol. 19, No. 3, h.

419-445.

- Riyanto, Bambang, 1997, "Strategy Implementation: The effect of Attitude, Decentralization, and Participation on Performance," *Unpublished working paper*.
- Ronni, Sautma dan Sembel, Roy, 2002, Kondisi Anomali pada Emisi Saham Perdana (IPO) di Pasar Modal Indonesia serta Faktor-Faktor Yang Mempengaruhinya (Pendekatan WIPO Model), Simposium Nasional Riset Ekonomi dan Manajemen I, Ubaya Surabaya.
- Rubin, Mare A, 1988, "Munical Audit Fee Determinants," *The Accounting Review*, Vol. LXIII, No.2, April, h. 219-235.
- Shockley, R.A. dan Holt, R.N., 1983, "A Behavioral Investigation of Supplier Differentiation in the Market for Audit Services," *Journal of Accounting Research*, Autumn, h. 545-46.
- Schwartz, K., 1982, "Accounting Changes by Companies Facing Possible Insolvency," *Journal of Accounting, Auditing, and Finance*, Fall, h. 32-43.
- \_\_\_\_\_ dan Menon, K., 1985, " Auditor Switches by Failing Firms," *The Accounting Research*, Spring, h. 161-190.
- Simon, D. dan Francis, J., 1988, "The Effects of Auditor Change on Audit Fees: Test of Price Cutting and Price Recovery," *The Accounting Review*, April, h. 255-69.
- Simunic, D.A. dan Stein, M.T., 1980, "The Pricing of Audit Service: Theory and Evidence," *Journal of Accounting Research*, Spring, h. 161-90.
- Sodik, 1995, "Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Akuntan Publik Dalam Penentuan Biaya Audit Pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya," "Tesis S2 UGM."
- Suartana, I Wayan, 2000, "Antaseden dan Konsekuensi Job Insecurity dan Keinginan Berpindah Pada Internal Auditor," Tesis S2 UGM.
- Sugeng dan Indriantoro, Nur, 1997, "Peran Faktor Kecocokkan Tugas-Tehnologi Dalam Memperoleh Pengaruh Positif Tehnologi Informasi Terhadap Kinerja Individual," Simposium Nasional Akuntansi I, PPAUGM-IAIPd, Yogyakar-ta.

- Sularso, Sri dan Naim, Ainun, 1999,"Analisis Pengaruh Pengalaman Akuntan pada Pengetahuan dan Penggunaan Intuisi dalam Mendekripsi Kekeliruan," *Jurnal Akuntansi Riset Indonesia*, Vol. 2, No. 2, h. 134-172.
- Sutton, Steven G., 1993,"Toward and Understanding of the Factors Affecting the Quality of the Audit Process," *Decision Sciences*, Vol. 24, h. 88-105.
- Suwandi dan Indriantoro, Nur, 1999,"Pengujian Model Turnover Pasewark dan Strawser Studi Empiris pada Lingkungan Akuntansi Publik," *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, 2, h. 173-195.
- Teoh, Siew Hong dan Wong, T J, "Perceived Auditor Quality and the Earnings Response Coefficient," *Accounting Review*, Vol. 68, No. 2, April, h. 346-366.
- Trisnawati, Rina, 1999,Pengaruh Informasi Prospektus Pada Return Saham di Pasar Perdana,"SNA II, Malang
- Wahidawati, 2002,"Pengaruh Kepemilikan Manajerial dan Kepemilikan Institusional pada Kebijakan Hutang Perusahaan: Sebuah Persepektif Teori Agency," *Jurnal Akuntansi Riset Indonesia*, Vol. 5, No. 1, Jan, h. 1-16.
- Williams, David D., 1988,"The Potential Determinant of Auditor Change," *Journal of Business and Finance*, Vol. 15, No. 2, Summer, h. 243-261.
- Wilopo, 2000,"Prediksi kebangkrutan,"Simposium Nasional Akuntansi III, UI Jakarta.
- Zmijewski, M, 1984,"Methodological Issues Related to be Estimation of Financial Distress Prediction Model," *Journal of Accounting Research*, Supplement, h. 59-82.