

## FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PERGANTIAN AUDITOR OLEH KLIEN

Dwi Satriyo Adi Nugroho, Imam Ghozali<sup>1</sup>

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro  
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

### ABSTRACT

Period of audit tenure between auditor and its client companies have an impact to auditor independency. Therefore companies obliged to make change or rotation of auditor. This is in accordance with Financial Minister Statutory No.423/KMK.06/2002, determine limitation of audit tenure, then it has impact to audit firm switching. This research aims to determine the factors that influence the changes of the auditor by the client.

The Data being used is from manufacturing company which is listed in "Bursa Efek Indonesia" (BEI) in 2010-2012 period. Variabel used in this research are management change, auditor's reputation, financial distress, company growth, audit opinion, accounting firm size, and auditor changes. By using logistic regression in SPSS 19 software, this research tried to test the effect of management switching, auditor's reputation, financial distress, company growth, audit opinion, and accounting firm size toward auditor changes.

The result of this research shown below : (1) management change has no effect towards auditor changes, (2) auditor's reputation has no effect towards auditor changes, (3) financial distress has no effect towards auditor changes, (4) company growth has positive effect towards auditor changes, (5) audit opinion can't be analyzed because data audit opinion companies obtained an unqualified opinion on the financial statements during the period of research, (6)accounting firm size can't be analyzed because in the research period data is worth constant so it can not be processed.

Keywords: Auditor Changes, Management Change, Auditor's Reputation, Financial Distress, Company Growth, Audit Opinion, Accounting Firm Size

### Pendahuluan

Laporan keuangan merupakan bentuk pertanggungjawaban dan penyampaian informasi suatu perusahaan atau organisasi kepada pihak-pihak yang membutuhkan, baik internal maupun eksternal (Jensen dan Meckling, 1976). Disinilah pentingnya sistem pelaporan akuntansi dan auditing dalam proses pemenuhan kontrak sosial perusahaan dengan pihak stakeholder.

Untuk meyakinkan bahwa laporan keuangan perusahaan tersebut mempunyai kredibilitas yang berguna bagi pihak-pihak pemakai laporan keuangan, maka laporan keuangan tersebut harus diaudit oleh auditor independen. Auditor independen yang dimaksud adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik. Sesuai dengan PSA No. 2 Seksi 110 (SPAP, 2001), dinyatakan bahwa auditor bertanggung jawab dalam merencanakan,mengendalikan dan mencatat pekerjaannya untuk memperoleh hasil yang relevan atas laporan keuangan agar terbebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan, serta kesesuaianya dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Auditor yang mempunyai kredibilitas, selain bisa mendeteksi salah saji material, juga dapat memberikan opini kepada klien. Agar dapat memberikan informasi yang akurat auditor harus mematuhi Kode Etik ikatan Akuntan Publik yang mencakup Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik (SPAP, 2001). Hal ini bertujuan untuk menghindari konflik kepentingan. Selain sikap independensi auditor juga harus bersikap profesional dalam melaksanakan tugasnya. Karena jika auditor mempunyai sikap profesional yang tinggi maka auditor akan dapat memberikan kontribusi yang baik bagi kantor akuntan publik dan memberikan pelayanan yang optimal bagi kliennya.

<sup>1</sup> Dwi Satriyo Adi Nugroho, Imam Ghozali

Manajemen memerlukan auditor yang berkualitas dan independen karena auditor direkomendasikan untuk menghindari situasi yang dapat menyebabkan mereka untuk dapat dipengaruhi atau terlalu percaya terhadap klien yang akibatnya mengakibatkan staf audit terlalu bersimpati terhadap kepentingan klien.

Untuk menjaga kepercayaan publik profesi auditor dilarang untuk memiliki hubungan pribadi dengan klien karena dapat menimbulkan konflik kepentingan potensial (Wijayanti, 2010). Salah satu anjuran agar tetap objektif adalah dengan memiliki rotasi wajib auditor (Nasser, et al. 2006) karena dapat meningkatkan kewaspadaan terhadap semua ketidaklayakan dan mencegah hubungan yang terlalu dekat dengan klien.

Kegagalan KAP Arthur Anderson tahun 2011 dalam mempertahankan independensinya terhadap kliennya Enron melahirkan The Sarbanes-Oxley Act (SOX) tahun 2002. Penerapan ketentuan rotasi wajib dilandasi oleh alasan teoritis bahwa penerapan rotasi tersebut diharapkan akan meningkatkan independensi bagi auditor dan KAP. Pembatasan tenure auditor merupakan usaha untuk mencegah auditor terlalu dekat dalam berinteraksi dengan klien sehingga mengganggu independensinya (Giri, 2010).

Fenomena pergantian auditor telah ditemukan memiliki implikasi terhadap kredibilitas nilai laporan dan biaya monitoring aktivitas manajemen. Oleh karena itu, isu-isu mengenai pergantian auditor secara ekstensif telah diteliti di negara-negara maju diantaranya riset-riset di beberapa negara Asia seperti Hongkong, Singapore, Malaysia, dan Korea (Ismail, 2008).

Pergantian auditor dikhawatirkan akan mempengaruhi kualitas dari hasil audit itu sendiri. Untuk menjaga kemungkinan adanya opinion shopping dikalangan perusahaan maka beberapa negara menerapkan peraturan terkait dengan pergantian auditor. Di Indonesia contohnya, pemberian jasa audit atas laporan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk waktu 5 (lima) tahun dan oleh seorang akuntan publik untuk waktu 3 (tiga) tahun, hal ini diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan No. 423/KMK.06/2002. Peraturan ini kemudian disempurnakan dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008, di mana pemberian jasa audit atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP untuk waktu 6 (enam) tahun dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun.

Meskipun pergantian auditor itu penting terdapat pula pihak-pihak yang menentang rotasi (pergantian) wajib auditor yang dianjurkan oleh AICPA. Mereka percaya bahwa biaya yang dikeluarkan akan lebih besar daripada manfaat yang diperoleh ketika rotasi auditor dilakukan (Wijayanti, 2010). Kelemahan lain adalah bahwa pengetahuan yang diperoleh auditor dalam upaya meningkatkan kualitas pekerjaan audit akan percuma dengan adanya pengangkatan seorang auditor baru (Nasser, et al. 2006).

Dari berbagai hasil penelitian yang sudah dilakukan juga terdapat pertentangan mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi perpindahan auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Wijayani dan Januarti (2011), Hubaib dan Cooke (2005), Ismail (2008) menemukan adanya hubungan antara pergantian manajemen yang dilakukan oleh perusahaan dengan pergantian auditor yang akan melaksanakan audit. Hasil penelitian tersebut bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Damayanti dan Sudarma (2007) dan Suparlan dan Andayani (2010) yang tidak menemukan adanya hubungan antara pergantian manajemen dan pergantian auditor yang dilakukan oleh perusahaan. Wijayani dan Januarti (2011), Damayanti dan Sudarma (2007) dimana hasil penelitiannya menunjukkan bahwa reputasi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap pergantian auditor. Hasil penelitian tersebut bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sinarwati (2009) yang menemukan hasil bahwa variabel reputasi auditor tidak memiliki pengaruh terhadap pergantian auditor. Menurut Hudaib dan Coke (2005), Naseer et al (2006), dan Sinarwati (2010), financial distress berpengaruh positif terhadap pergantian auditor. Sedangkan menurut Darmayanti dan Sudarman (2007), dan Prastiwi dan Wilksy (2009), financial distress berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor.

Selain itu, Penelitian yang dilakukan oleh Sinason (2001), Mardiyah (2002) serta Prastiwi dan Wilksy (2008) menunjukkan bahwa pertumbuhan perusahaan berpengaruh secara signifikan terhadap pergantian auditor, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Nabila (2011) menemukan hasil bahwa tingkat pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor yang dilakukan oleh perusahaan. Perbedaan pendapat mengenai pengaruh opini audit sebelumnya dan ukuran KAP terhadap pergantian auditor juga masih terjadi. Menurut Divianto (2011) opini audit

sebelumnya berpengaruh positif terhadap pergantian auditor, sedangkan menurut Wahyuningsih dan Suryanawa (2012) opini audit sebelumnya berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor. Mengenai ukuran KAP terdapat perbedaan pendapat antara Sinarwati (2010) dan Wijayanti (2010). Menurut Sinarwati (2010) ukuran KAP berpengaruh positif sedangkan menurut Wijayanti (2010) ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor.

Penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Hudaib dan Cooke (2005). Variabel yang digunakan menggunakan beberapa variabel yang digunakan dalam penelitian tersebut seperti ukuran KAP, pergantian manajemen, financial distress (masalah keuangan perusahaan) dan opini audit. Namun disini peneliti menambahkan beberapa variabel diantaranya adalah reputasi auditor dan pertumbuhan perusahaan.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan membuktikan secara empiris pengaruh pergantian manajemen, reputasi auditor, financial distress, pertumbuhan perusahaan, opini audit dan ukuran KAP terhadap pergantian auditor.

## KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori agensi merupakan konsep yang menjelaskan hubungan kontraktual antara pemegang saham selaku principle dan manajemen selaku agent. Pihak pemegang saham atau principle adalah pihak yang memberikan wewenang kepada pihak lain, yaitu manajemen atau agent, untuk melakukan semua kegiatan atas nama principle dalam kapasitasnya sebagai pengambil keputusan (Jensen dan Meckling, 1976).

Dalam manajemen, manajer sebagai orang yang tepat dalam menjalankan perusahaan. Namun pada kenyataannya hubungan kontraktual antara pemegang saham selaku principle dan manajer selaku agent sering menimbulkan konflik. Pemegang saham dan manajer memiliki tujuan yang berbeda yaitu untuk menguntungkan diri masing-masing. Pemegang saham menginginkan tingkat pengembalian yang tinggi atas investasi yang dilakukan. Sedangkan manajer juga menginginkan kompensasi yang tinggi atas kinerja yang telah dilakukannya. Sehingga dapat disimpulkan bahwa agent tidak selalu bertindak untuk memenuhi kepentingan principle (Jensen dan Meckling, 1976). Manajer sebagai agent memiliki tanggung jawab moral untuk mengoptimalkan kepentingan principle disisi lain manajemen juga memiliki kepentingan untuk memaksimalkan kesejahteraan pribadinya.

Penyebab konflik yang terjadi antara agent dan prinsipal disebabkan oleh adanya informasi asimetri diantara pemegang saham dan manajer (Sihombing, 2012). Manajer sebagai pengelola perusahaan memiliki informasi lebih banyak mengenai prospek perusahaan di masa yang akan datang dan keadaan riil perusahaan saat ini dibandingkan dengan pemegang saham. Manajer memiliki informasi yang lebih superior dibandingkan dengan pemegang saham sehingga keadaan seperti ini disebut dengan informasi asimetri.

Adanya informasi asimetri ini menyebabkan agent memiliki kesempatan untuk melakukan creative accounting (Sihombing, 2012). Yang dimaksud dengan creative accounting adalah manajer kemungkinan melakukan tindakan yang menyalahi aturan atau menyalahi etika seperti income smoothing agar setiap tahun perusahaan terlihat memiliki kenaikan laba padahal dalam kenyataannya tidak demikian. Selain itu manajer terkadang juga melakukan penghapusan terhadap piutang yang tidak tertagih untuk menaikkan nilai aktiva di dalam neraca. Tujuan dilakukannya creative accounting bahwa manajer berusaha untuk memperoleh insentif yang tinggi. Harapannya setelah melakukan creative accounting, manajer dapat memperoleh penilaian prestasi yang tinggi dimata pemegang saham. Semakin tinggi keuntungan yang diperoleh perusahaan, meningkatnya harga saham, serta adanya kenaikan deviden bagi pemegang saham menunjukkan bahwa agen atau manajer dianggap sukses dan layak untuk memperoleh insentif yang lebih tinggi.

Disinilah letak pentingnya keberadaan auditor sebagai penengah dan pihak yang independen untuk melakukan pengawasan terhadap kinerja manajemen apakah telah bertindak sesuai dengan kepentingan principle melalui laporan keuangan. principle mengharapkan auditor memberikan peringatan awal mengenai kondisi keuangan perusahaan. Data-data perusahaan akan lebih mudah dipercaya oleh investor dan pemakai laporan keuangan lainnya apabila laporan keuangan yang mencerminkan kinerja dan kondisi keuangan perusahaan telah mendapat pernyataan wajar dari auditor (Komalasari, 2004).

### Pengaruh pergantian manajemen terhadap pergantian auditor

Menurut Wahyuningsih, dan Suryanawa (2012) pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap auditor switching. Jika dilihat berdasarkan teori agensi yaitu suatu kontrak di mana satu atau lebih orang (principal) melibatkan orang lain (agent) untuk melakukan beberapa layanan atas nama mereka dan kemudian mendelegasikan sebagian kewenangan pengambilan keputusan kepada agen tersebut (Jansen dan Meckling, 1976). Sebagai agen yang berwenang mengambil keputusan maka keberadaan manajemen sangat mempengaruhi berbagai aktifitas perusahaan.

Pergantian manajemen dapat terjadi pada suatu perusahaan. Pergantian ini dapat terjadi berdasarkan hasil keputusan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) maupun karena keinginan individu dari pihak CEO perusahaan (Wijayani dan Januarti, 2011). Pergantian manajemen umumnya akan diikuti dengan perubahan kebijakan yang terjadi dalam suatu perusahaan, dimana perubahan tersebut juga menyangkut dalam hal pemilihan KAP. Perusahaan akan mencari KAP yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya (Nagy, 2005), sehingga dengan adanya pergantian manajemen maka kemungkinan akan terjadinya pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) yang sepadam dengan kebijakan dari manajemen yang baru akan meningkat.

Berdasarkan uraian tersebut maka:

**H1 : pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap pergantian auditor**

### Pengaruh reputasi auditor terhadap pergantian auditor

Penelitian yang dilakukan oleh Wibowo dan Hilda (2009) menyatakan bahwa KAP besar dalam hal ini KAP yang berafiliasi dengan KAP Big Four akan mempunyai kemampuan melakukan penugasan audit yang lebih tinggi dibandingkan KAP kecil atau non Big Four, sehingga mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. Perusahaan tentunya akan lebih memilih KAP dengan kualitas yang lebih baik untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan dan reputasi perusahaan di mata pengguna laporan keuangan khususnya pemegang saham. Kualitas audit yang lebih tinggi tentunya akan dibarengi dengan usaha dari KAP tersebut untuk mempertahankan independensi yang dimiliki. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka suatu perusahaan yang telah menggunakan jasa KAP besar akan memiliki kemungkinan yang kecil untuk berganti KAP (Wijayani dan Januarti, 2011).

**H2 : reputasi auditor berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor**

### Pengaruh financial distress terhadap pergantian auditor

Menurut Hudaib dan Cooke (2005), klien dengan tekanan finansial cenderung untuk menggantikan KAP mereka dibandingkan dengan rekan-rekan mereka yang lebih sehat. Selain itu, Schwartz dan Soo (1995) dalam Damayanti dan Sudarma (2007) juga menyatakan bahwa perusahaan yang bangkrut lebih sering berpindah auditor daripada perusahaan yang tidak bangkrut.

Kesulitan keuangan yang dialami oleh sebuah perusahaan akan menjadi pendorong yang kuat bagi perusahaan tersebut untuk berganti KAP. Penelitian yang dilakukan oleh Schwartz dan Soo (1995) dalam Damayanti dan Sudarma (2007) menyatakan bahwa perusahaan yang bangkrut lebih sering berpindah auditor daripada perusahaan yang tidak bangkrut. Penelitian yang dilakukan oleh Hudaib dan Cooke (2005) yang menyatakan bahwa perusahaan dengan tekanan finansial cenderung untuk mengganti KAP dibandingkan dengan perusahaan yang lebih sehat. Hal ini dilakukan oleh perusahaan dengan harapan bahwa perusahaan akan mendapatkan KAP yang menawarkan fee audit yang lebih rendah dibandingkan dengan KAP sebelumnya.

**H3 : financial distress berpengaruh positif terhadap kualitas audit**

### Pengaruh pertumbuhan perusahaan terhadap kualitas auditor

Perusahaan yang sedang mengalami pertumbuhan, maka permintaan terhadap KAP yang mampu untuk menyediakan layanan jasa non-audit diperlukan untuk perluasan peningkatan perusahaan. Hal ini menyebabkan, perusahaan yang bertumbuh diharapkan untuk lebih cenderung mempertahankan KAP mereka daripada rekan-rekan mereka yang mengalami pertumbuhan yang lebih rendah (Martina, 2011). Penelitian yang dilakukan oleh Sinason et al. (2001) meneliti 16.976 perusahaan COMPUSTAT di US selama periode 20 tahun dan menemukan bahwa pertumbuhan perusahaan secara signifikan dipengaruhi oleh tingkat pertumbuhan klien. Literatur menunjukkan bahwa lamanya perikatan sebuah perusahaan dan KAP dipengaruhi oleh tingkat pertumbuhan

klien, dihipotesiskan lamanya perikatan pada klien dengan pertumbuhan tinggi di Indonesia lebih panjang daripada klien dengan pertumbuhan rendah (Martina, 2010). Hal ini menyebabkan klien dengan pertumbuhan yang tinggi cenderung untuk tidak berganti KAP.

**H4 : Pertumbuhan perusahaan berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor****Pengaruh opini audit terhadap pergantian auditor**

Menurut Wahyuningsih dan Sryanawa (2012) opini audit memiliki pengaruh negatif terhadap dilakukannya pergantian auditor. Opini audit merupakan informasi penting bagi pemegang saham atau pihak lain yang berkepentingan dengan perusahaan.

Chow dan Rice (1982) dalam Damayanti dan Sudarma (2007) mendapatkan bukti empiris bahwa perusahaan cenderung berpindah KAP setelah menerima qualified opinion atas laporan keuangannya. Jadi dapat disimpulkan bahwa klien yang mendapat opini audit yang tidak diharapkan atas laporan keuangannya akan cenderung mengganti KAP. Sebaliknya jika perusahaan telah memperoleh opini waja tanpa pengecualian, kemungkinan dilakukannya pergantian auditor akan semakin berkurang.

**H5 : opini audit berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor****Pengaruh ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap pergantian auditor**

Menurut Sinarwati (2010) pengaruh ukuran KAP terhadap pergantian auditor memiliki pengaruh negatif. Berdasarkan agency theory menurut Sinarwati (2010), salah satu sifat manusia adalah self-interest atau mementingkan diri sendiri, maka kehadiran pihak ketiga sebagai mediator hubungan keagenan diperlukan, dalam hal ini yaitu auditor independen. Auditor yang berkualitas sebagai pihak yang independen dapat meminimalisir tindakan kecurangan yang mungkin dilakukan oleh manajemen dalam membuat laporan keuangan. Oleh karena itu perusahaan tidak akan mengganti KAP jika KAP yang sudah bekerja sama dengan perusahaan tersebut sudah memiliki kualitas yang bagus.

KAP yang lebih besar (Big 4) dapat dianggap lebih mampu mempertahankan tingkat independensi yang memadai daripada rekan-rekan mereka yang lebih kecil karena mereka dapatnya menyediakan berbagai layanan untuk klien dalam jumlah yang lebih besar, sehingga mengurangi ketergantungan mereka pada klien tertentu (Nasser, et al. 2006). Selain itu, KAP yang lebih besar umumnya dianggap sebagai penyedia kualitas audit yang tinggi dan menikmati reputasi tinggi dalam lingkungan bisnis dan karena itu, akan berusaha untuk mempertahankan independensi mereka untuk menjaga image mereka (Nasser, et al. 2006).

**H6 : ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor****METODE PENELITIAN**

Didalam penelitian ini digunakan 2 variabel antara lain variabel dependen , variable independen.

**1. Variabel Dependen :**

Penelitian ini menggunakan variabel dependen yaitu Pergantian Auditor

**2. Variabel Independen :**

Penelitian ini menggunakan 6 variabel independen yaitu variabel pergantian manajemen, reputasi auditor, *financial distress*, pertumbuhan perusahaan, opini audit, ukuran KAP

**Variabel Dependenn**

Pergantian auditor dalam penelitian ini didefinisikan sebagai ada atau tidaknya pergantian auditor yang telah dilakukan oleh sebuah perusahaan (Prastiwi dan Wilsya, 2009). Untuk mengukur variabel dependen tersebut dilakukan dengan menggunakan variabel *dummy*. Dimana perusahaan yang melakukan pergantian auditor diberi angka satu (1) dan perusahaan yang tidak melakukan pergantian auditor diberi angka nol (0) (Prastiwi dan Wilsya, 2009)

**Populasi Penelitian**

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan publik (manufaktur) yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan periode 2010-2012 Perusahaan tersebut dipilih dari daftar perusahaan yang

terbuka (go public) dan ada dalam ICMD. Alasan sampel penelitian ini diambil dari ICMD adalah (1) daftar perusahaan telah dikelompokkan dalam beberapa industri dan sub-sub kelompok industri, dan (2) perusahaan yang bersifat terbuka akan berusaha sekuat tenaga untuk meningkatkan reputasinya melalui berbagai informasi (Badera, 2008)

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Uji Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran atau deskripsi variabel-variabel yang terdapat dalam penelitian ini. Adapun statistic deskriptif dalam penelitian ini sebagai berikut:

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Pergantian Manajemen (x1)	216	.00	1.00	.3519	.47866
Reputasi Auditor (x2)	216	.00	1.00	.5000	.50116
Financial Distress (x3)	216	.01	40.37	1.7936	4.42354
Pertumbuhan Perusahaan (x4)	216	-1.00	4.52	.1759	.54087
Opini Audit (x5)	216	1.00	1.00	1.0000	.00000
Ukuran KAP (X6)	216	.00	1.00	.5000	.50116
Pergantian Auditor (Y)	216	.00	1.00	.1065	.30917
Valid N (listwise)	216				

Dari tabel tersebut dapat dijelaskan bahwa data dalam penelitian ini mempunyai nilai pergantian manajemen dengan rata-rata sebesar 0,3519 (dibulatkan 0) yang berarti bahwa perusahaan dalam penelitian ini tidak melakukan pergantian manajemen dari tahun sebelumnya selama tahun penelitian. Nilai reputasi auditor dengan rata-rata sebesar 0,5000 (dibulatkan 1) yang berarti bahwa perusahaan dalam penelitian ini Kantor Akuntan Publik (KAP) berafiliasi dengan The Big Four dari tahun sebelumnya selama tahun penelitian.

Nilai financial distress dengan rata-rata sebesar 40,37 yang berarti bahwa kondisi perusahaan dalam penelitian ini diukur atau diprosksikan dengan menggunakan *debt to equity ratio* (DER) yang berarti rasio kemampuan sebuah perusahaan untuk memenuhi seluruh kewajibannya sendiri sebesar 40,37% dari tahun sebelumnya selama tahun penelitian.

Nilai pertumbuhan perusahaan dengan rata-rata sebesar 0,1759 (17,59%) yang berarti bahwa perusahaan dalam penelitian ini dapat mengukur seberapa baik perusahaan mempertahankan posisi ekonominya, baik dalam industri maupun dalam kegiatan ekonomi secara keseluruhan dari tahun sebelumnya selama tahun penelitian sebesar 17,59%. Nilai opini audit dengan rata-rata sebesar 1 yang berarti bahwa perusahaan dalam penelitian ini memperoleh opini wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan dari tahun sebelumnya selama tahun penelitian.

Nilai ukuran KAP dengan rata-rata sebesar 0,5000 (dibulatkan 1) yang berarti bahwa perusahaan dalam penelitian ini KAP bekerjasama dengan KAP Big Four (4) dari tahun sebelumnya selama tahun penelitian. Nilai pergantian auditor dengan rata-rata sebesar 0,1065 (dibulatkan 0) yang berarti bahwa perusahaan tidak melakukan pergantian auditor dari tahun sebelumnya selama tahun penelitian.

Pengujian dilakukan dengan menggunakan regresi logistik (*logistic regression*). Alasan penggunaan alat analisis regresi logistik (*logistic regression*) karena variabel dependen bersifat dikotomi (melakukan pergantian auditor dan tidak melakukan pergantian auditor). Analisis ini digunakan untuk menjawab hipotesis ke-1 hingga hipotesis ke-6. Pengujian hipotesis ini terdiri dari: Menilai keseluruhan model (*overall model fit*), Koefisien Determinasi (*Nagelkerke R Square*), Menguji kelayakan model regresi.

**Model Summary**

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	142.230 <sup>a</sup>	.020	.040

a. Estimation terminated at iteration number 5 because parameter estimates changed by less than .001.

Menilai overall fit model terhadap data.

Beberapa test statistik diberikan untuk menilai hal ini. Hipotesis untuk menilai model fit adalah:

H0 : Model yang dihipotesiskan fit dengan data

HA : Model yang dihipotesiskan tidak fit dengan data

Dari hipotesis ini jelas bahwa kita tidak akan menolak hipotesis nol agar model fit dengan data. Statistik yang digunakan berdasarkan pada fungsi likelihood. Likelihood L dari model adalah probabilitas bahwa model yang dihipotesiskan menggambarkan data input. Untuk menguji hipotesis nol dan alternatif, L ditransformasikan menjadi -2LogL. Penurunan likelihood (-2LL) menunjukkan model regresi yang lebih baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan fit dengan data.

Dari tabel diatas dapat disimpulkan bahwa nilai log likelihood sebesar 142.230 (> 0,05) maka menunjukkan bahwa model baik dan mengindikasikan menaikkan nilai log likelihood .

#### Koefisien Determinasi (Nagelkerke R Square)

Cox dan Snell's R Square merupakan ukuran yang mencoba meniru ukuran R<sup>2</sup> pada multiple regression yang didasarkan pada teknik estimasi likelihood dengan nilai maksimum kurang dari 1 (satu) sehingga sulit diinterpretasikan. Nagelkerke's R square merupakan modifikasi dari koefisien Cox dan Snell untuk memastikan bahwa nilainya bervariasi dari 0 (nol) sampai 1 (satu). Hal ini dilakukan dengan cara membagi nilai Cox dan Snell's R<sup>2</sup> dengan nilai maksimumnya. Nilai Nagelkerke's R<sup>2</sup> dapat diinterpretasikan seperti nilai R<sup>2</sup> pada multiple regression. Nilai yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

Dari tabel diatas dapat disimpulkan bahwa nilai Cox & Snell R Squarenya sebesar 0,020 (2%) hal ini berarti bahwa variabel independen dalam penelitian ini hanya mampu menjelaskan tentang variabel dependen sebesar 2% sedangkan sisanya 98% dijelaskan oleh variabel independen di luar variabel dalam penelitian ini. Hal ini disebabkan karena data variabel Opini Audit dan Ukuran KAP dalam penelitian ini constant atau sama sehingga dianggap data dikeluarkan dalam pengolahan data SPSS.

#### Menilai Kelayakan Model regresi

Regresi logistik merupakan regresi yang telah mengalami modifikasi, sehingga karakteristik yang ada juga tidak sama lagi dengan model regresi sederhana atau berganda. Penentuan signifikansi juga berbeda dengan regresi berganda, yaitu kesesuaian model (goodness of fit) dengan dilihat dari R<sup>2</sup> ataupun F test. Penilaian model regresi logistik dilihat dengan pengujian Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test. Pengujian ini dilakukan untuk melakukan penilaian mengenai model yang dihipotesiskan agar data empiris sesuai atau cocok dengan model. Hipotesis tersebut dapat dinyatakan sebagai berikut :

H<sub>0</sub> = Model yang dihipotesiskan fit dengan data.

H<sub>1</sub> = Model yang dihipotesiskan tidak fit dengan data.

Dasar pengambilan keputusan dapat dinyatakan sebagai berikut :

a. Jika probabilitas > 0,05 maka H<sub>0</sub> diterima

b. Jika probabilitas < 0,05 maka H<sub>0</sub> ditolak

**Hosmer and Lemeshow Test**

Step	Chi-square	df	Sig.
1	12.814	8	.118

Nilai signifikansi Hosmer and Lemeshow Goodness of Fit Test statistic sebesar 0,118 lebih besar dari 0,05, berarti tidak ada perbedaan signifikan antara model dengan nilai observasinya sehingga model Goodnes of Fit dapat memprediksi nilai observasinya atau dapat dikatakan model dapat diterima karena cocok dengan data observasinya.

**Uji Hipotesis Analisis Parsial (Uji T) dan Pembahasan**

Uji t-test digunakan untuk menguji apakah variabel independen secara parsial mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen. Hipotesis akan diuji dengan menggunakan tingkat signifikansi ( $\alpha$ ) sebesar 10% atau 0,1. Jika nilai probabilitas signifikansi  $< \alpha$ , maka hipotesis diterima, begitu pula sebaliknya.

**Variables in the Equation**

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 <sup>a</sup>						
X1	.082	.476	.030	1	.862	1.086
X2	-.554	.465	1.419	1	.234	.575
X3	.012	.051	.051	1	.822	1.012
X4	.565	.310	3.331	1	.068	1.760
Constant	-2.064	.342	36.414	1	.000	.127

a. Variable(s) entered on step 1: X1, X2, X3, X4.

**Pengaruh Pergantian Manajemen Terhadap Pergantian Auditor**

Nilai koefisien regresi logistik pergantian manajemen terhadap pergantian auditor dalam penelitian ini sebesar 0,082 yang berarti bahwa pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap pergantian auditor akan tetapi nilai signifikan yang dihasilkan sebesar  $0,862 > 0,1$ . Dalam penelitian ini pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor karena hasil analisa statistik menyebutkan signifikansi sebesar 0,862. (H1 ditolak).

Hasil penelitian ini tidak didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Wahyuningsih, dan Suryanawa (2012) pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap auditor switching. Jika dilihat berdasarkan teori agensi yaitu suatu kontrak di mana satu atau lebih orang (principal) melibatkan orang lain (agent) untuk melakukan beberapa layanan atas nama mereka dan kemudian mendelegasikan sebagian kewenangan pengambilan keputusan kepada agen tersebut (Jansen dan Meckling, 1976). Sebagai agen yang berwenang mengambil keputusan maka keberadaan manajemen sangat mempengaruhi berbagai aktifitas perusahaan. Pergantian manajemen dapat terjadi pada suatu perusahaan. Pergantian ini dapat terjadi berdasarkan hasil keputusan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) maupun karena keinginan individu dari pihak CEO perusahaan (Wijayani dan Januarti, 2011). Pergantian manajemen umumnya akan diikuti dengan perubahan kebijakan yang terjadi dalam suatu perusahaan, dimana perubahan tersebut juga menyangkut dalam hal pemilihan KAP. Perusahaan akan mencari KAP yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya (Nagy, 2005), sehingga dengan adanya pergantian manajemen maka kemungkinan akan terjadinya pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) yang sepadam dengan kebijakan dari manajemen yang baru akan meningkat.

**Pengaruh Reputasi Auditor Terhadap Pergantian Auditor**

Nilai koefisien regresi logistik reputasi auditor terhadap pergantian auditor dalam penelitian ini sebesar -0,554 yang berarti bahwa reputasi auditor berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor akan tetapi nilai signifikan yang diperoleh sebesar  $0,234 > 0,1$ . Dalam penelitian ini Reputasi Auditor tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor karena hasil analisis statistik menunjukkan tingkat signifikansi sebesar 0,234. (H2 ditolak).

Hasil penelitian ini tidak didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Wibowo dan Hilda (2009) menyatakan bahwa KAP besar dalam hal ini KAP yang berafiliasi dengan KAP Big Four akan mempunyai kemampuan melakukan penugasan audit yang lebih tinggi dibandingkan

KAP kecil atau non Big Four, sehingga mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. Perusahaan tentunya akan lebih memilih KAP dengan kualitas yang lebih baik untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan dan reputasi perusahaan di mata pengguna laporan keuangan khususnya pemegang saham. Kualitas audit yang lebih tinggi tentunya akan dibarengi dengan usaha dari KAP tersebut untuk mempertahankan independensi yang dimiliki

### **Pengaruh *Financial Distress* Terhadap Pergantian Auditor**

Nilai koefisien regresi logistik financial distress terhadap pergantian auditor dalam penelitian ini sebesar 0,012 yang berarti bahwa financial distress berpengaruh positif terhadap pergantian auditor akan tetapi nilai signifikansi yang diperoleh sebesar  $0,882 > 0,1$ . Dalam penelitian ini financial distress tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor karena hasil analisis statistik menunjukkan tingkat signifikansi sebesar 0,0882. (H3 ditolak).

Hasil penelitian ini tidak didukung dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Hudaib dan Cooke (2005), klien dengan tekanan finansial cenderung untuk menggantikan KAP mereka dibandingkan dengan rekan-rekan mereka yang lebih sehat. Selain itu, Schwartz dan Soo (1995) dalam Damayanti dan Sudarma (2007) juga menyatakan bahwa perusahaan yang bangkrut lebih sering berpindah auditor daripada perusahaan yang tidak bangkrut. Kesulitan keuangan yang dialami oleh sebuah perusahaan akan menjadi pendorong yang kuat bagi perusahaan tersebut untuk berganti KAP. Penelitian yang dilakukan oleh Schwartz dan Soo (1995) dalam Damayanti dan Sudarma (2007) menyatakan bahwa perusahaan yang bangkrut lebih sering berpindah auditor daripada perusahaan yang tidak bangkrut. Penelitian yang dilakukan oleh Hudaib dan Cooke (2005) yang menyatakan bahwa perusahaan dengan tekanan finansial cenderung untuk mengganti KAP dibandingkan dengan perusahaan yang lebih sehat. Hal ini dilakukan oleh perusahaan dengan harapan bahwa perusahaan akan mendapatkan KAP yang menawarkan fee audit yang lebih rendah dibandingkan dengan KAP sebelumnya

### **Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan Terhadap Pergantian Auditor**

Nilai koefisien regresi logistik pertumbuhan perusahaan terhadap pergantian auditor dalam penelitian ini sebesar 0,565 yang berarti bahwa pertumbuhan perusahaan berpengaruh positif terhadap pergantian auditor akan tetapi nilai signifikansi yang diperoleh sebesar  $0,068 < 0,1$ . Dalam penelitian ini pertumbuhan perusahaan berpengaruh positif terhadap pergantian auditor karena hasil analisis statistik menunjukkan tingkat signifikansi sebesar 0,068. (H4 diterima)

Hasil penelitian ini didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Penelitian yang dilakukan oleh Sinason et al. (2001) meneliti 16.976 perusahaan COMPUSTAT di US selama periode 20 tahun dan menemukan bahwa pergantian auditor secara signifikan dipengaruhi oleh tingkat pertumbuhan perusahaan. Literatur menunjukkan bahwa lamanya perikatan sebuah perusahaan dan KAP dipengaruhi oleh tingkat pertumbuhan perusahaan, dihipotesiskan lamanya perikatan pada klien dengan pertumbuhan tinggi di Indonesia lebih panjang daripada klien dengan pertumbuhan rendah (Martina, 2010)

### **Pengaruh Opini Audit Terhadap Pergantian Auditor**

Hasil analisa regresi logistik tidak dapat dihasilkan karena data dalam variabel opini audit dalam data periode penelitian ini bernilai constant sehingga tidak dapat diolah. Hal ini berarti bahwa data opini audit perusahaan memperoleh opini wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan selama periode tahun penelitian.

### **Pengaruh Ukuran KAP Terhadap Pergantian Auditor**

Hasil analisa regresi logistik tidak dapat dihasilkan karena data dalam variabel ukuran KAP dalam data periode penelitian ini bernilai constant sehingga tidak dapat diolah. Hal ini berarti bahwa data KAP yang tidak bekerjasama maupun yang bekerjasama dengan KAP Big Four selama periode tahun penelitian jumlahnya sama.

Alasan lain adalah metode yang digunakan untuk mengukur variabel ukuran KAP dan reputasi auditor ternyata sama yaitu dengan pernyataan variabel *dummy* angka 0 untuk tidak berafiliasi (kerjasama) dengan *big four* dan angka 1 untuk berafiliasi (kerjasama) dengan *big four*. Jadi hasil yang didapat pada pengolahan data statisktik menyebabkan variabel ukuran KAP

tidak dapat ditampilkan karena variabel ukuran KAP sudah diwakilkan dengan variabel reputasi auditor dengan hasil nilai koefisien regresi logistik sebesar -0,554 dan nilai signifikan yang diperoleh sebesar  $0,234 > 0,1$ . Dalam penelitian ini ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor karena hasil analisis statistik menunjukkan tingkat signifikansi sebesar 0,234. (H6 ditolak).

## KESIMPULAN, KETERBATASAN PENELITIAN, DAN SARAN

Berdasarkan data yang diperoleh dan hasil analisis yang dilakukan pada penelitian ini, maka dapat disimpulkan hal-hal sebagai berikut :

1. Pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor (**H1 ditolak**).
2. Reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor (**H2 ditolak**).
3. Financial distress tidak berpengaruh positif terhadap pergantian auditor (**H3 ditolak**).
4. Pertumbuhan perusahaan berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor (**H4 diterima**).
5. Opini audit berpengaruh terhadap pergantian auditor tidak dapat dianalisa karena data opini audit perusahaan memperoleh opini wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan selama periode tahun penelitian.
6. ukuran KAP berpengaruh terhadap pergantian auditor tidak dapat dianalisa karena data dalam variabel ukuran KAP dalam data periode penelitian ini bernilai constant sehingga tidak dapat diolah. Hal ini berarti bahwa data KAP yang tidak bekerjasama maupun yang bekerjasama dengan KAP Big Four selama periode tahun penelitian jumlahnya sama.

### Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yaitu :

1. Pada penelitian ini peneliti hanya mematuhi pada data laporan keuangan yang terdapat pada ICMD.
2. Periode penelitian yang digunakan hanya terbatas selama tiga tahun.

### Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan berikut adalah saran yang dapat diberikan adalah sebagai berikut :

1. Periode penelitian selanjutnya sebaiknya lebih dari tiga tahun karena periode yang lebih panjang diharapkan dapat memberikan hasil yang lebih signifikan.
2. Agar hasilnya lebih optimal untuk variabel opini audit sebaiknya menggunakan pengukuran opini going concern.
3. Untuk variabel ukuran KAP sebaiknya dihilangkan atau diganti dengan variabel lain karena data yang diperoleh menunjukkan hasil yg sama dengan variabel reputasi auditor.

## REFERENSI

- Arens, A.A, Elder, R, J. A and Beasley, M.S. 2003. *Auditing and Assurance Service: An Intergrated Approach*. Ninth Edition. Prentice Hall. New Jersey.
- Barton, Sidney L., Ned C. Hill dan Srinivasan Sundaran, (1989). "An Empirical Test of Stakeholder Theory Prediction of Capital Structure". Journey of The Financial Management Association, Spring Ratio Valution Models". Journal of Finance & Accounting 26 (3) & (4), 0306-686X: 393-416
- Brigham, Eugene F and Louis C. Gapenski. 1997. *Financial Management – Theory and Practice*. The Dryden Press. Eight Edition. p. 1034-1067.
- Brigham, Eugene F and Philip R. Daves. 2003. *Intermediete Financial Management*. Eight Edition. Thomson. South-Western. P. 837-859.
- Blokdijk, H., F. Driehuizen, D. A. Simunic, dan M. T. Stein. 2006. *An Analysis of Cross Sectional Differences in Big and Non Big Public Accounting Firms' Audit Programs*. Auditing: A Journal of Practice and Theory. Vol. 25.No. 1.May.p.27-48.
- Burton, John C and Robert Williams, 1967, "A Study of Auditor Changes: An Examination". *The Journal of Accountancy*, April.
- Damayanti, S. dan M. Sudarma."Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik". Simposium Nasional Akuntansi 11, Pontianak. 2007.
- Divianto. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan dalam Melakukan Auditor SWITCH", Jurnal Ekonomi dan Informasi Akuntansi, Vol. 1, No. 2, Mei 2011.
- Francis, Jere. R., and Michael. D. Yu. 2009. *Big 4 Office Size and Audit Quality*. The Accounting Review. Vol. 84.No.5.pp 1521-1552.
- Ghozali, Imam. "Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19". Edisi Kelima, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang, 2011.
- Giri, Efraim Ferdinan. "Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit: Kasus Rotasi Wajib Auditor di Indonesia", *Jurnal Seminar Akuntansi Nasional* 13, Purwokerto, 2010.
- Halim, Abdul. "Auditing: Dasar-Dasar Audit Laporan Keuangan", Edisi Keempat Cetakan Pertama, Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN, Yogyakarta, 2008.
- Ismail, Shahnaz 2008. *Why Malaysian Second Board Companies Switch Auditors? Evidence of Bursa Malaysia*. International Research Journal of Finance and Economics. ISSN 140-2887 Issue 13.
- Jensen, M., and Meckling, W. 1976. *Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs, and ownership structure*. Journal of Financial Economics, 3: 305-360.
- Komalasari, Agrianti. 2004. *Analisis Pengaruh Kualitas Auditor dan Proxy Going Concern terhadap Opini Auditor*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan. Vol. 9, No. 2: 1-15.
- Nabila. 2011. "Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Auditor Switching (studi empiris pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI)" Skripsi dan Jurnal Universitas Diponogoro, Semarang.
- Nasser, abdul and Emelin Abdul Wahid, 2006, *Auditor-Client Relationship ; the case of audit tenure and auditor swicthing in Malaysia*. Managerial Auditing Journal, Vol 21, No 7.
- Prastiwi, Andri dan Frenawidayuarti Wilnya. "Faktor-faktor yang mempengaruhi pergantian auditor: Studi Empiris Perusahaan Publik di Indonesia". Jurnal Dinamika Akuntansi, Vol. 1, No. 1, pp. 62-75. 2009.
- Rudyawan, Arry P. dan I.D. Nyoman Badera. 2009. "Opini Audit Going Concern: Kajian berdasarkan Model Prediksi Kebangkrutan, Pertumbuhan Perusahaan, Leverage, dan Reputasi Auditor". Audit (Jurnal Akuntansi dan Bisnis), 4. (2). 129-138.
- Setyarno, E.B., I. Januarti, dan Faisal. 2006. "Pengaruh Kualitas Audit, Kondisi Keuangan Perusahaan, Opini Audit Tahun Sebelumnya, Perumbuhan Perusahaan terhadap Opini Audit Going Concern". Simposium Nasional Akuntansi 9, Padang.
- Sihombing, Desnalia. 2012. *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kebijakan Hutang Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI*. Skripsi, Universitas Negeri Medan.

- Sugiyono, 2005, *Metode Penelitian Kualitatif*, Bandung: Alfabeta.
- Wahyuningsih, Nur dan I Ketut Suryanawa.“*Analisis Pengaruh Opini Audit Going Concern dan Pergantian Manajemen pada Auditor Switching*”.Jurnal Akuntansi FE Udayana. 2011.
- Wijayani, Evi Dwi dan Indira Januarti. “*Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan di Indonesia Melakukan Auditor Switching*”.Simposium Nasional Akuntansi 14, Aceh. 2011.
- Wijayanti, MP. 2010. *Analisis Hubungan Auditor-Klien: Faktor-Faktor yang mempengaruhi Auditor Swithching di Indonesia*. Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro, Semarang.