

**FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI PERUSAHAAN
MELAKUKAN PERGANTIAN AUDITOR DAN KONSEKUENSINYA
TERHADAP *AUDIT DELAY***

Ria Firanty *
M Ardiansyah Syam, SE., Akt., MSi.*

ABSTRACT

This study uses two research models. Data processing and testing hypotheses using logistic regression models for the first model and multiple linear regression for the second models are then processed using the program Statistical Package for Social Science (SPSS) version 16.0 with a significance value was set at 5%. The sample used in this study was 204 data of manufacturing companies listed in the Indonesian Stock Exchange in the period 2008 to 2011. Sample selection was done by using simple random sampling. The results of the first model analysis shows that the level of profitability positively influence auditor switching and size of Public Accounting Firm negatively influence auditor switching. The results of the second model analysis shows that the company's financial condition has a negative impact on audit delay and auditor switching has no influence on audit delay.

Key words: auditor switching, profitability, public accounting firm, financial condition, audit delay

1. PENDAHULUAN

Menurut Standar Akuntansi Keuangan yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan putusan. *Statement of Financial Accounting Concepts No.2* menyatakan bahwa laporan keuangan harus mengandung atribut kualitatif agar informasi dalam laporan keuangan berguna bagi pemakai. Salah satu kendala dalam memenuhi

* Unika Atma Jaya, Jakarta

* Unika Atma Jaya, Jakarta

kriteria laporan yang relevan adalah ketepatan waktu (*timeliness*). Hal ini disebabkan adanya proses audit yang dilakukan oleh pihak independen. Inilah yang menyebabkan tanggal publikasi laporan keuangan berbeda dengan tanggal penutupan tahun buku perusahaan. Rentang waktu ini dikenal dengan istilah *audit delay*.

Audit delay merupakan sebuah fenomena yang umum terjadi mengingat audit merupakan sebuah keharusan bagi setiap perusahaan. Proses audit memerlukan waktu yang tidak sebentar. Dibutuhkan beberapa prosedur untuk memenuhi standar yang berlaku. Selama proses audit, auditor tak jarang mengalami berbagai kendala yang berdampak pada lama penyelesaian audit sehingga laporan audit mengalami *delay*.

Beberapa peneliti telah melakukan penelitian mengenai fenomena yang menyebabkan *audit delay*. Beberapa variabel yang dianggap memengaruhi telah diuji. Salah satunya adalah pergantian auditor. Ettredge, Chan, dan Sun (2005) menganggap bahwa pergantian auditor dapat memperpanjang *audit delay*. Hal ini disebabkan ketika perusahaan melakukan pergantian auditor, auditor yang baru membutuhkan waktu untuk memahami bisnis klien serta melakukan komunikasi dengan auditor terdahulu. Jadi, waktu yang dibutuhkan oleh auditor yang baru lebih lama sehingga berdampak pada lamanya jangka waktu penyelesaian audit (*audit delay*).

Pernyataan tersebut didukung oleh hasil penelitian Februanty (2012) yang berhasil membuktikan bahwa adanya pergantian auditor yang dilakukan perusahaan memang akan berdampak pada *audit delay*. Akan tetapi, hasil penelitian Imelda dan Heri (2007) membuktikan hasil yang berbeda. Hasil penelitian keduanya menunjukkan bahwa pergantian auditor suatu perusahaan tidak berpengaruh pada *audit delay*.

Fenomena yang berkembang selanjutnya adalah pergantian auditor yang dilakukan perusahaan secara *voluntary* (sebelum batas tenur yang berlaku). Putusan tersebut memberikan dampak tersendiri mengenai adanya pandangan bahwa pergantian auditor dilakukan hanya untuk melakukan praktik *opinion*

shopping, yang notabene merupakan praktik tidak sehat dalam bidang auditing (Siao Fen, 2009).

Hal tersebut terjadi karena adanya keinginan manajemen perusahaan untuk memperoleh opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) karena menurut Willingham dan Charmichael (1997:351) seperti yang dikutip Kawijaya dan Juniarti (2002) jenis opini selain *unqualified opinion* biasanya kurang diinginkan oleh manajemen dan tidak begitu bermanfaat bagi pengguna laporan keuangan. Oleh karena itu, menurut Chow dan Rice (1982:327), seperti yang dikutip Kawijaya dan Juniarti (2002), manajemen perusahaan berusaha menghindari opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*) karena dapat memengaruhi harga pasar saham perusahaan dan kompensasi yang diperoleh manajer. Pemicu pergantian auditor (*auditor switching*) lainnya adalah kondisi kesehatan keuangan perusahaan. Penelitian Schwartz dan Menon (1985) serta Hudaib dan Cooke (2005) menemukan bahwa perusahaan yang mengalami masalah keuangan cenderung akan mengganti KAP dibanding dengan perusahaan yang sehat.

Perkembangan perusahaan publik yang pesat merupakan faktor lain pemicu terjadinya *auditor switching*. Semakin banyak perusahaan publik semakin banyak pula jasa audit yang dibutuhkan. Hal ini sangat berpengaruh pada perkembangan akuntan publik di Indonesia sehingga semakin banyak pula Kantor Akuntan Publik (KAP) yang beroperasi. Banyaknya KAP yang beroperasi memberikan pilihan kepada perusahaan untuk tetap menggunakan KAP yang sama atau melakukan pergantian KAP.

2. LANDASAN PEMIKIRAN TEORETIS

2.1 Pergantian Auditor

Perusahaan diberikan kebebasan untuk memilih auditor yang akan ditugaskan untuk memeriksa kewajaran atas penyajian laporan keuangannya. Akan tetapi, kebebasan yang diberikan tersebut akan menjadi masalah jika perusahaan terlalu sering melakukan pergantian auditor karena akan menimbulkan kecurigaan bagi pihak investor. Tidak sedikit perusahaan yang memilih tetap menggunakan auditor yang sama tanpa harus mengganti dengan auditor yang baru. Putusan untuk tetap memilih auditor lama juga dapat menimbulkan dampak tersendiri

karena terlalu lama hubungan klien dan auditor dianggap dapat menurunkan tingkat independensi auditor selama proses audit. Untuk mengantisipasi hal tersebut, pemerintah mengeluarkan peraturan yang mengatur batas pemberian jasa audit. Di Indonesia peraturan tersebut tercantum dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Pergantian auditor seperti ini disebut pergantian auditor secara *mandatory*.

Pergantian auditor dapat dilakukan secara *mandatory* atau *voluntary*. Jika pergantian auditor dilakukan secara *voluntary*, auditor yang baru harus lebih skeptis dalam menerima perikatan karena mungkin saja pergantian auditor yang dilakukan oleh klien merupakan salah satu upaya untuk menerapkan praktik *opinion shopping*. Praktik *opinion shopping* merupakan praktik yang tidak sehat (Siao Fen, 2009), karena praktik ini mencoba untuk mendapatkan opini yang lebih baik semata-mata untuk mendapatkan *image* yang baik di mata publik. Di sinilah peran auditor sebagai pihak independen senantiasa menjaga tingkah laku independen dalam suatu perikatan seperti yang disyaratkan dalam standar umum *auditing*.

2.2 Audit Delay

Laporan keuangan mempunyai peran penting dalam proses melakukan pengukuran dan penilaian atas kinerja perusahaan. Laporan keuangan perlu disajikan tepat waktu agar informasi yang terkandung dalam laporan keuangan tersebut dapat bermanfaat bagi pihak yang berkepentingan dalam pengambilan putusan. Karena laporan keuangan mempunyai peranan penting bagi pihak yang memiliki kepentingan untuk mengambil putusan, laporan keuangan harus melalui *auditing* sebelum dipublikasikan kepada publik. Proses audit memerlukan waktu sampai laporan keuangan dapat dipublikasikan. Jangka waktu ini disebut *audit delay*. *Audit delay* adalah lamanya waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku hingga tanggal diterbitkannya laporan audit (Yuliana dan Yanti, 2004).

Mengingat betapa berpengaruhnya hasil audit bagi para pemakai laporan keuangan, auditor diharapkan dapat bersikap *professional* sesuai dengan Standar

Profesional Akuntan Publik (SPAP) agar mampu memberikan informasi yang dapat diandalkan. Namun, untuk memenuhi kualitas informasi yang relevan dan andal tersebut, ketepatan waktu menjadi kendala. Hal ini disebabkan untuk memenuhi unsur kualitas tersebut, auditor memerlukan waktu untuk melakukan proses audit yang diharapkan dapat menghasilkan informasi yang relevan dan dapat diandalkan *users*. Hal ini terkait dengan standar pekerjaan lapangan ketiga.

2.3 Opini Audit

Opini audit merupakan hasil akhir dari proses audit. Opini yang diberikan merupakan suatu hasil penilaian auditor secara objektif terhadap laporan keuangan perusahaan berdasarkan standar *auditing* dan sesuai dengan temuan selama proses audit. Terdapat lima tipe opini audit yang diberikan oleh auditor: *unqualified opinion*, *unqualified opinion with modified wording or explanatory paragraph*, *qualified opinion*, *adverse opinion*, dan *disclaimer opinion*.

2.4 Profitabilitas

Profitabilitas merupakan parameter untuk mengukur kinerja perusahaan dalam menjalankan kegiatan operasionalnya. Santoso (1995:96) menyatakan bahwa profitabilitas suatu perusahaan mencerminkan tingkat efisiensi yang dicapai oleh suatu operasional perusahaan.

Dalam penelitian ini, profitabilitas diukur dengan menggunakan *Return On Asset (ROA)*. ROA merupakan perbandingan antara laba bersih setelah pajak dengan total aset yang dimiliki perusahaan. Dengan mengukur ROA, akan dapat diketahui seberapa efektif perusahaan dalam menghasilkan keuntungan dengan menggunakan sumber daya yang tersedia untuk melakukan kegiatan operasionalnya. Semakin besar rasio ROA semakin baik pula kinerja perusahaan. Perhitungan ROA dinyatakan dengan rumus sebagai berikut:

$$ROA = \frac{\text{Net Income}}{\text{Total Asset}}$$

2.5 Dewan Direksi (*Boards of Directors*)

Umumnya, struktur perusahaan terbagi dalam dua jenis, yaitu *one-tier system* dan *two-tier system*. Dalam sistem ini, peran dewan komisaris (pengawas) dan peran

dewan direksi (pelaksana/eksekutif) sering dinilai rancu karena tugas dan wewenang mereka tidak dipisahkan secara nyata. Pada *two-tier system*, struktur organisasi terdiri atas dua dewan, yaitu dewan komisaris dan dewan direksi. Peran dewan komisaris dan dewan direksi dipisah secara jelas. Indonesia menerapkan *two-tier board system* seperti yang tercantum dalam Undang-Undang No. 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas (UU PT) yang secara tegas memisahkan peran dewan komisaris dan dewan direksi.

2.6 Ukuran KAP

Perusahaan cenderung memilih KAP yang mempunyai kualitas yang baik agar dapat meningkatkan kredibilitas laporan keuangan perusahaan. Kualitas audit diukur dengan ukuran KAP yang terbagi dalam dua kelompok, yaitu KAP *big four* dan KAP *non big four*. KAP *big four* memiliki kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan KAP *non big four* (DeAngelo, 1981). KAP *big four* umumnya mempunyai sumber daya yang lebih lengkap sehingga dapat menyelesaikan audit lebih bermutu dibandingkan KAP *non big four*. KAP yang termasuk dalam kategori *big four* di Indonesia adalah KAP *Pricewaterhouse Coopers*, KAP *Ernst & Young*, KAP KPMG (*Klynveld Peat Marwick Goerdeler*), dan KAP *Deloitte Touche Thomatsu*.

2.7 Kondisi Kesehatan Keuangan Perusahaan

Kondisi keuangan perusahaan adalah suatu keadaan menyeluruh atas laporan keuangan secara nyata serta dapat memberikan gambaran atas kinerja perusahaan dalam periode tertentu. Kondisi keuangan perusahaan akan memengaruhi investor dalam menentukan putusan investasi. Untuk melihat ada atau tidaknya indikasi kondisi keuangan perusahaan yang tidak sehat, perusahaan perlu melakukan analisis kondisi kesehatan keuangan. Analisis kondisi kesehatan keuangan perusahaan dalam penelitian ini menggunakan *modified z-score* model yang dikembangkan oleh Edward L. Altman. Berikut bentuk model *Modified Altman Z-Score*:

$$\text{Z-Score} = 6.56X_1 + 3.26X_2 + 6.72X_3 + 1.05X_4$$

Keterangan :

$X_1 = \text{Working Capital} / \text{Total Assets}$

$X_2 = \text{Retained Earnings} / \text{Total Assets}$

$X_3 = \text{Earnings Before Interest and Taxes} / \text{Total Assets}$

$X_4 = \text{Book Value of Total Equity} / \text{Book Value of Total Debt}$

Klasifikasi perusahaan berdasarkan *Z-Score*:

- Jika *Z-Score* \leq atau sama dengan 1,1 berarti perusahaan mengalami kesulitan keuangan dan memiliki risiko tinggi terhadap kebangkrutan (kondisi *distress*).
- Jika *Z-Score* antara 1,1 sampai 2,60 berarti perusahaan berada pada daerah abu-abu (*grey area*).
- Jika *Z-Score* $>$ dari 2,60 berarti perusahaan aman. perusahaan berada dalam keadaan yang sangat sehat sehingga kemungkinan kebangkrutan sangat kecil terjadi (kondisi *nondistress*).

2.8 Pengembangan Hipotesis

2.8.1 Opini audit, Pergantian Auditor, dan *Audit Delay*

Manajemen perusahaan cenderung menginginkan opini audit *unqualified*. Jenis opini *unqualified* sangat bermanfaat bagi perusahaan karena jenis opini *unqualified* mengindikasikan bahwa laporan keuangan perusahaan sudah disajikan secara wajar dan tidak ada kecenderungan dampak yang mengakibatkan adanya kesangsian terhadap kelangsungan hidup perusahaan. Oleh karena itu, perusahaan yang mendapat opini audit selain *unqualified* mendorong adanya kecenderungan perusahaan untuk melakukan pergantian auditor.

Selain itu, penerimaan opini audit selain *unqualified* juga akan menyebabkan penambahan waktu dalam proses penyelesaian audit. Pernyataan tersebut didukung oleh hasil penelitian Whittred (1980) yang dikutip dalam Craswell (1988). Hal ini karena auditor akan melakukan proses audit yang lebih mendetail mengenai hasil temuannya yang berkaitan dengan putusnya memberikan opini selain opini *unqualified*. Semakin banyak yang diaudit dan semakin rinci audit yang dilakukan semakin lama pula waktu yang diperlukan

auditor untuk menyelesaikan proses audit (hal ini sesuai dengan yang telah ditetapkan dalam standar umum ketiga).

H₁: Perusahaan yang mendapat opini audit selain *unqualified* cenderung melakukan pergantian auditor dibandingkan perusahaan yang mendapat opini audit *unqualified*.

H₂: Perusahaan yang mendapatkan opini audit selain *unqualified* cenderung membutuhkan waktu bagi auditor lebih lama dalam menyelesaikan pelaporan audit dibandingkan perusahaan yang mendapat opini audit *unqualified*.

2.8.2 Profitabilitas dan Pergantian Auditor

Rasio profitabilitas menunjukkan tingkat keberhasilan perusahaan dalam menjalankan kegiatan operasionalnya. Semakin besar rasio profitabilitas semakin baik pula kinerja perusahaan dalam menghasilkan laba. Untuk menyampaikan *good news* tersebut, perusahaan menginginkan auditor independen yang berkualitas untuk memberikan opini bagi perusahaan karena dengan keyakinan memadai bahwa auditor yang dipandang memiliki kualitas yang baik akan menambah kredibilitas laporan keuangan perusahaan. Teori tersebut didukung oleh hasil penelitian Fried dan Schiff (1981) seperti yang dikutip dalam Craswell (1988).

Berdasarkan hasil penelitian Dunham (2003), disimpulkan pergantian auditor yang dilakukan perusahaan diharapkan agar opini yang diberikan auditor pengganti mampu meningkatkan reputasi bagi perusahaan di mata publik.

H₃: Profitabilitas berpengaruh terhadap pergantian auditor

2.8.3 Perubahan Dewan Direksi dan Pergantian Auditor

Jika terjadi perubahan dalam struktur anggota dewan direksi, hal ini akan berdampak pada perubahan kebijakan perusahaan. Perubahan kebijakan tersebut mencakup perubahan dalam putusan untuk tetap menggunakan KAP yang lama atau mengganti KAP yang baru. Menurut Nagy (2005), dalam Susan dan

Trisnawati (2011), hal ini karena pihak manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya.

Snead dan Harrel, seperti yang dikutip Siao Fen (2009), menyatakan bahwa manajemen baru cenderung akan memperkerjakan auditor baru untuk merevisi program kerja lama. Hal ini senada dengan Johnson dan Lys, seperti yang dikutip Petronila, Juliana, dan Mukhlisin (2006), yang mengemukakan bahwa dengan adanya perubahan kontrak, hal tersebut menyiratkan adanya perubahan karakteristik perusahaan yang memungkinkan terjadinya pergantian auditor (*auditor switching*).

H₄: Perusahaan yang melakukan perubahan susunan anggota dewan direksi memiliki kecenderungan untuk melakukan pergantian auditor dibandingkan dengan perusahaan yang tidak melakukan perubahan susunan anggota dewan direksi.

2.8.4 Ukuran KAP dan Pergantian Auditor

Pergantian auditor yang dilakukan perusahaan juga dapat dipicu karena adanya penilaian subjektif terhadap KAP yang bersangkutan, contohnya karena KAP termasuk kategori *big four*. KAP *big four* merupakan KAP yang dikenal memiliki reputasi yang baik (*reputable*). Dengan reputasi KAP *big four* yang baik di mata publik, hal tersebut secara langsung menyebabkan KAP *big four* menjadi lebih berhati-hati dalam melakukan audit sehingga mutu kualitas audit KAP *big four* lebih baik dibandingkan dengan KAP *non big four* (DeAngelo, 1981). Perusahaan cenderung menginginkan reputasi yang baik di mata publik. Oleh karena itu, berbagai cara dilakukan, salah satunya melakukan pertimbangan dalam memilih KAP yang akan mengaudit laporan keuangan perusahaan.

H₅: Perusahaan yang sudah menggunakan jasa KAP *big four* cenderung tidak akan melakukan pergantian auditor

2.8.5 Kondisi Kesehatan Keuangan Perusahaan, Pergantian Auditor dan *Audit Delay*

Hasil penelitian Schwactz dan Menon (1985) dan Hudaib dan Cooke (2005) membuktikan bahwa perusahaan dengan kondisi keuangan yang tidak sehat

cenderung untuk melakukan pergantian auditor karena perusahaan mengalami kesulitan keuangan. Ketidakmampuan perusahaan untuk menyewa auditor dengan biaya yang lebih tinggi menjadi indikator bahwa perusahaan akan melakukan pergantian ke auditor dengan biaya audit yang lebih rendah dibandingkan auditor sebelumnya (Garsombke dan Armitage, 1993).

Whittered dan Zimmer (1984) dalam Septiani (2005) berhasil membuktikan bahwa terdapat perbedaan sifat keterlambatan pelaporan keuangan antara perusahaan yang sehat dan perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan (*financial distress*). Hasil penelitian tersebut konsisten dengan hasil penelitian Schwartz dan Soo (1996), seperti yang dikutip dalam Septiani (2005), bahwa tingginya tingkat ketidakpatuhan pelaporan keuangan dipengaruhi oleh kesulitan keuangan perusahaan.

H₆: Perusahaan dengan kondisi keuangan tidak sehat cenderung melakukan pergantian auditor dibandingkan perusahaan dengan kondisi keuangan yang sehat.

H₇: Perusahaan dengan kondisi keuangan tidak sehat cenderung membutuhkan waktu bagi auditor lebih lama dalam menyelesaikan pelaporan audit dibandingkan perusahaan dengan kondisi keuangan yang sehat.

2.8.6 Pergantian Auditor dan *Audit Delay*

Auditor yang baru biasanya akan membutuhkan waktu untuk memahami bisnis kliennya dan melakukan komunikasi dengan auditor sebelumnya. Pada penugasan pertama, pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor akan lebih detail dan terperinci sehingga waktu yang dibutuhkan lebih lama. Hal ini akan berdampak pada *audit delay* yang lebih panjang (Ettredge, Chan, dan Sun, 2005). Pernyataan ini didukung oleh hasil penelitian Febuanty (2012) yang berhasil membuktikan bahwa pergantian auditor memang berpengaruh signifikan pada *audit delay*. Namun, hasil penelitian Imelda dan Heri (2007) menunjukkan bahwa pergantian auditor tidak memengaruhi *audit delay*.

H₈: Perusahaan yang melakukan pergantian auditor cenderung akan membutuhkan waktu bagi auditor lebih lama dalam menyelesaikan pelaporan audit dibandingkan perusahaan yang tidak melakukan pergantian auditor.

3. METODE PENELITIAN

3.1 Populasi dan Sampel

Objek penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2008 hingga 2011. Penulis membatasi populasi penelitian ini dengan kriteria sebagai berikut: (1) perusahaan terdaftar di Bursa Efek Indonesia sebelum Januari 2003, (2) perusahaan tidak *delisting* selama periode penelitian, (3) perusahaan tidak melakukan pergantian auditor secara *mandatory*, (4) perusahaan mempublikasikan laporan keuangan yang telah diaudit tahun 2007—2011. dan (5) perusahaan memiliki data lengkap yang dibutuhkan untuk penelitian.

Setelah populasi keseluruhan dibatasi oleh kriteria tersebut, penulis mendapatkan jumlah populasi yang dapat digunakan dalam penelitian ini, yakni sebanyak 232 data dari 58 perusahaan. Selanjutnya, untuk pengambilan sampel, digunakan teknik *simple random sampling* dengan menggunakan bantuan program SPSS. Untuk mendapatkan sampel yang mewakili populasi, digunakan rumus Slovin sebagai berikut:

$$n = \frac{N}{1 + ne^2}$$

Dari jumlah batasan populasi sebanyak 58 perusahaan dan dengan tingkat kesalahan yang dapat ditolerir sebesar 5%, sampel yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 51 perusahaan dengan periode penelitian selama empat tahun. Total sampel yang digunakan adalah 204 data. Rumus Slovin yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$n = \frac{58}{1 + 58(0.05)^2} = 50.65502183 = 51 \text{ perusahaan}$$

3.2 Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran

Penelitian ini mempunyai dua model sebagai berikut.

Model pertama: Pengaruh opini audit, profitabilitas, perubahan dewan direksi, ukuran KAP, dan kondisi kesehatan keuangan perusahaan terhadap pergantian auditor.

Tabel 1
Operasionalisasi variabel untuk model penelitian pertama

Variabel yang diukur	Indikator	Skala
<u>Variabel Dependen:</u> Pergantian Auditor	Ada atau tidak adanya pergantian auditor yang dilakukan oleh perusahaan	Nominal
<u>Variabel Independen:</u> Opini Audit	<i>Unqualified Opinion</i> atau <i>Non Unqualified Opinion</i>	Nominal
Profitabilitas	Hasil ROA	Rasio
Perubahan Dewan Direksi	Ada atau tidak adanya perubahan presiden direksi dan susunan anggota dewan direksi	Nominal
Ukuran KAP	<i>Big Four</i> atau <i>Non Big Four</i>	Nominal
Kondisi Kesehatan Keuangan Perusahaan	Hasil <i>Z-Score</i>	Rasio

Model kedua : Pengaruh opini audit, pergantian auditor, dan kondisi kesehatan keuangan perusahaan terhadap *audit delay*.

Tabel 2
Operasionalisasi variabel untuk model penelitian kedua

Variabel yang diukur	Indikator	Skala
<u>Variabel Dependen:</u> Audit Delay	Jangka waktu pelaporan audit yang dihitung dari tanggal tahun buku perusahaan berakhir sampai dengan tanggal laporan audit.	Rasio
<u>Variabel Independen:</u> Opini Audit	<i>Unqualified Opinion</i> atau <i>Non Unqualified Opinion</i>	Nominal
Pergantian Auditor	Ada atau tidak adanya pergantian auditor yang dilakukan oleh perusahaan	Nominal
Kondisi Kesehatan Keuangan Perusahaan	Hasil <i>Z-Score</i>	Rasio

3.3 Metode Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data ICMD, *annual report*, dan *audited financial report* perusahaan yang terdaftar di BEI. Sumber data lainnya yang digunakan adalah penelitian-penelitian terdahulu dan jurnal ilmiah yang diperoleh dari perpustakaan Atma Jaya dan Atmalib (*lib.atmajaya.co.id*).

3.4 Metode Analisis Data

Pengolahan data dan pengujian hipotesis menggunakan model regresi logistik dan regresi linear berganda yang diolah dengan program *Statistical Package for Sosial Science* (SPSS) versi 16.0.

Regresi Logistik

Model logit yang akan digunakan dalam penelitian model pertama dapat dijabarkan sebagai berikut:

$$\text{Ln} \frac{\text{Switch}}{1-\text{Switch}} = \alpha + \beta 1 \text{ OPINI} + \beta 2 \text{ ROA} + \beta 3 \text{ BOD} + \beta 4 \text{ KAP} + \beta 5 \text{ SCORE} + \varepsilon$$

$\text{Ln} \frac{\text{Switch}}{1-\text{Switch}}$ = Pergantian auditor

OPINI = Opini audit

ROA = Profitabilitas

BOD = Perubahan dewan direksi

KAP = Ukuran KAP, *Big Four* atau *Non Big Four*

SCORE = Kondisi kesehatan keuangan perusahaan yang dihitung berdasarkan hasil Z-score

α = Koefisien konstanta

β = Koefisien regresi variabel independen

ε = Error

Regresi Linear Berganda

Model regresi linear berganda yang digunakan dalam penelitian model kedua dapat dijabarkan sebagai berikut:

$$\text{DELAY} = \alpha + \beta_1 \text{OPINI} + \beta_2 \text{SWITCH} + \beta_3 \text{SCORE} + \varepsilon$$

Keterangan:

DELAY	= Jangka waktu penyelesaian audit
OPINI	= Opini audit
SWITCH	= Pergantian auditor
SCORE	= Kondisi kesehatan keuangan perusahaan yang dihitung berdasarkan hasil Z-score
α	= Koefisien konstanta
β	= Koefisien regresi variabel independen
ε	= Error

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Statistika Deskriptif

Analisis statistika deskriptif digunakan untuk mendeskripsikan variabel-variabel dalam penelitian. Berikut hasil analisis statistika deskriptif.

Tabel 3
Statistika Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
DELAY	204	12	116	72.06	14.801
ROA	204	-0.062	0.46	0.10684	0.101662
ZSCORE	204	0.544	18.062	5.77284	3.791505
Valid N (listwise)	204				

Sumber: hasil olahan dengan SPSS 16.0

Analisis

1. Analisis Regresi Logistik

Model regresi logistik dinyatakan *fit* apabila telah memenuhi uji persamaan model regresi yang dilakukan dengan menggunakan *Goodness of Fit Model*.

a. Uji Kelayakan Model

Tabel 4
Tabel Pengujian Kelayakan Persamaan Model Regresi

Hosmer and Lemeshow Test

Step	Chi-square	df	Sig.
1	10.945	8	.205

Uji Goodness of Fit Model

Pengujian dengan uji *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit* dilakukan untuk mengetahui apakah model yang digunakan cocok dengan data yang ada. Tabel *Hosmer and Lemeshow Test* menunjukkan nilai *chi-square* yang diperoleh sebesar 10.945 dengan tingkat kebebasan (*degree of freedom*) 5 menghasilkan nilai signifikansi sebesar 0.205. Nilai signifikansi tersebut lebih besar daripada nilai signifikansi yang ditetapkan, yaitu sebesar 0.05, maka H_0 diterima. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa model dalam penelitian ini *fit* dengan data yang ada.

Tabel 5
Nagelkerke R Square

Model Summary

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	107.638 ^a	.045	.103

Overall Fit Model

	Block 0	Block 1
-2 Log Likelihood	117.029	107.638
Overall Percentage Correct	91.7	92.2

Overall Model Fit

Pengujian selanjutnya adalah *Overall Fit Model*. Pada tabel *Overall Fit Model* dapat dilihat angka pada -2 LL *Block 0* adalah 117.029 dan angka pada -2 LL *Block 1* adalah 107.638. Hal ini menunjukkan adanya penurunan nilai sebesar 10.945 dan dilihat dari nilai persentasenya: persentase pada *Block 1* (92.2%) lebih besar dibanding dengan persentase pada *Block 0* (91.7%). Artinya, model regresi *Block 1* merupakan model regresi logistik yang lebih baik.

Selanjutnya adalah Nagelkerke R *Square*. Seperti yang dapat dilihat pada tabel di atas, nilai Nagelkerke R *Square* sebesar 0.103 yang menunjukkan bahwa sebesar 10.3% variasi pada variabel pergantian auditor dapat dijelaskan oleh variasi dari variabel opini audit, profitabilitas yang diproksi dengan ROA, perubahan dewan direksi, ukuran KAP, dan variabel kondisi kesehatan keuangan yang diproksi dengan Z-Score, sedangkan sisanya sebesar 89.7% dijelaskan oleh variabel lain di luar model penelitian ini.

b. Uji Hipotesis

Kriteria penerimaan dan penolakan hipotesis didasarkan nilai signifikansi yang diperoleh, yaitu signifikansi *p-value* (*prob value*). Jika nilai signifikansi yang diperoleh lebih kecil daripada nilai signifikansi yang ditetapkan, hipotesis diterima dan berlaku sebaliknya. Berikut hasil output pengujian hipotesis model pertama dengan menggunakan Regresi Logistik.

Tabel 6
Tabel Koefisien Regresi

Variables in the Equation

	B	S.E.	Wald	Df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a OPINI	-.551	.608	.821	1	.365	.576
ROA	5.784	2.642	4.794	1	.029	325.161
BOD	-.097	.552	.031	1	.860	.907
KAP	-1.580	.650	5.906	1	.015	.206
ZSCORE	-.015	.076	.037	1	.847	.985
Constant	-2.162	.573	14.226	1	.000	.115

a. Variable(s) entered on step 1: OPINI, ROA, BOD, KAP, ZSCORE.

H₁: Perusahaan yang mendapat opini audit selain *unqualified* cenderung melakukan pergantian auditor dibandingkan perusahaan yang mendapat opini audit *unqualified*.

Tabel 6 menunjukkan bahwa variabel opini memiliki parameter yang negatif terhadap pergantian auditor dengan nilai *wald* sebesar 0.821 dengan nilai signifikansi sebesar 0.365. Nilai signifikansi yang diperoleh lebih besar daripada nilai signifikansi yang ditetapkan (0.05) sehingga hipotesis pertama ditolak.

H₃: Profitabilitas berpengaruh pada pergantian auditor

Dalam Tabel 6 dapat dilihat bahwa variabel ROA memiliki parameter yang positif terhadap pergantian auditor dengan nilai *wald* sebesar 4.794 dan nilai signifikansi yang diperoleh sebesar 0.029. Nilai signifikan yang diperoleh lebih kecil daripada nilai signifikansi yang ditetapkan (0.05) sehingga hipotesis ketiga diterima. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa jika profitabilitas perusahaan meningkat, probabilitas untuk mengganti auditor cenderung lebih besar.

H₄: Perusahaan yang melakukan perubahan susunan anggota dewan direksi memiliki kecenderungan untuk melakukan pergantian auditor dibandingkan dengan perusahaan yang tidak melakukan perubahan susunan anggota dewan direksi.

Variabel susunan dewan direksi memiliki parameter yang negatif terhadap pergantian auditor dengan nilai *wald* sebesar 0.031 dan nilai signifikansi yang diperoleh sebesar 0.860. Nilai signifikan yang diperoleh lebih besar daripada nilai signifikansi yang ditetapkan (0.05) sehingga hipotesis keempat ditolak.

H₅: Perusahaan yang sudah menggunakan jasa KAP *big four* cenderung tidak akan melakukan pergantian auditor.

Merujuk pada Tabel 6, variabel KAP memiliki nilai *wald* sebagai parameter yang negatif terhadap pergantian auditor sebesar 5.906 dengan nilai signifikansi yang diperoleh sebesar 0.015. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil daripada nilai signifikansi yang ditetapkan (0.05) sehingga hipotesis kelima diterima. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa ukuran KAP berpengaruh pada kemungkinan terjadinya pergantian auditor.

H₆: Perusahaan dengan kondisi keuangan tidak sehat cenderung melakukan pergantian auditor dibandingkan perusahaan dengan kondisi keuangan yang sehat.

Variabel kondisi kesehatan keuangan perusahaan yang diproksi dengan *Z-Score* dalam penelitian ini menunjukkan bahwa variabel ini merupakan parameter negatif terhadap pergantian auditor dengan nilai *wald* sebesar 0.037 dan nilai signifikansi yang diperoleh sebesar 0.847. Nilai signifikansi yang diperoleh lebih besar dibandingkan dengan nilai signifikansi yang ditetapkan (0.05) sehingga hipotesis keenam ditolak.

4.2 Analisis Regresi Linear Berganda

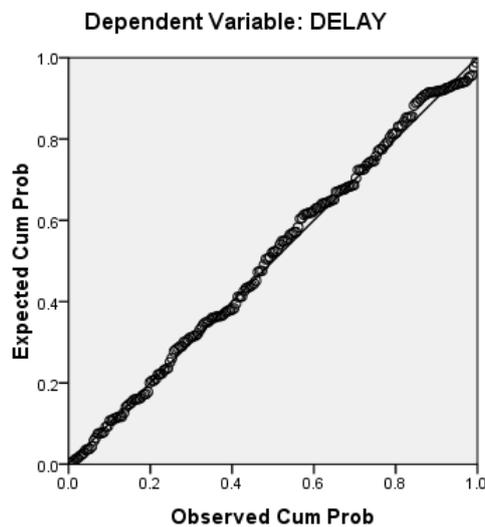
a. Uji Asumsi Klasik

Sebelum menganalisis dengan regresi linear berganda, langkah pertama yang harus dilakukan adalah melakukan pengujian asumsi klasik agar mendapatkan parameter yang baik.

1. Uji Normalitas

Alat uji yang digunakan untuk uji normalitas dalam penelitian ini adalah metode grafik *normal probability plot*. Berikut hasil output uji normalitas:

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



Gambar 3: Uji Normalitas dengan Metode Grafik p-p plot

Merujuk pada gambar hasil output uji normalitas dengan metode grafik p-p plot di atas, dapat dilihat bahwa titik-titik residu menyebar di sekitar garis diagonal. Hal ini menunjukkan bahwa model regresi dapat dipakai karena memenuhi asumsi normalitas.

2. Uji Multikolinearitas

Nilai VIF yang tinggi menunjukkan adanya multikolinearitas yang tinggi. Dalam penelitian ini nilai *cut off* yang ditetapkan untuk nilai VIF adalah 5.

Tabel 7
Tabel uji multikolinearitas

Coefficients^a

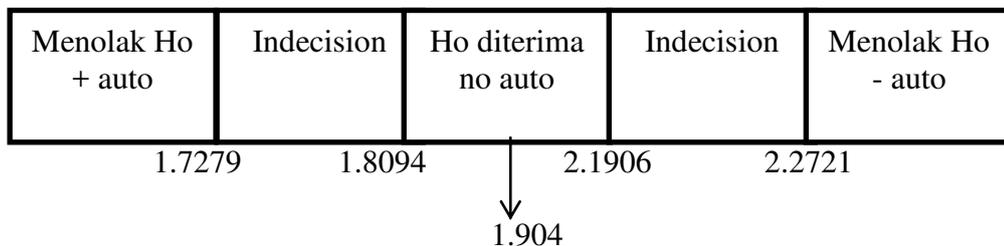
Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	ZSCORE	.985	1.015
	SWITCH	.996	1.004
	OPINI	.981	1.019

a. Dependent Variable: AbsRes

Berdasarkan Tabel 7, dapat dilihat bahwa seluruh variabel independen memiliki nilai *tolerance* lebih dari 0.05 dan nilai *Variance Inflation Factor* tidak lebih dari 5 (batas *cut-off* yang diperkenankan). Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa model regresi ini tidak terjadi multikolinearitas antarvariabel independen.

3. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi dilakukan untuk menguji keterkaitan antara data yang satu dan data yang lainnya. Untuk menguji ada atau tidaknya autokorelasi dapat dilakukan dengan uji Durbin Watson dengan nilai signifikansi (α) sebesar 0.05, jumlah sampel sebanyak 204 dan jumlah variabel independen 3 ($k=4$). Selanjutnya, lihat tabel Durbin Watson untuk mendapatkan nilai *dL* dan *dU*. Lalu *mapping critical value for Durbin Watson* tersebut.



Gambar 4: *Mapping critical value for Durbin Watson*

Tabel 8
Tabel Uji Autokolerasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.224 ^a	.050	.036	14.531	1.904

a. Predictors: (Constant), OPINI, SWITCH, ZSCORE

b. Dependent Variable: DELAY

Dari tabel Durbin Watson, diperoleh nilai dL sebesar 1.7279 dan nilai dU sebesar 1.8094 sehingga nilai 4-dL dan 4-dU berturut-turut adalah 2.1906 dan 2.2721. Selanjutnya, bandingkan hasil uji DW yang tercantum dalam Gambar 4. dengan *mapping* yang sudah dibuat. Nilai DW sebesar 1.904 berada pada *no auto*, yang berarti bahwa dalam data yang diteliti tidak terdapat autokolerasi.

4. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk melihat apakah ada data yang menyimpang terlalu jauh (*outlayers*). Uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini dilakukan dengan uji Glejser. Pengujian ini meregresi nilai absolut residual terhadap variabel independen. Jika nilai signifikansi antara variabel independen dengan absolut residual lebih besar daripada taraf signifikansi yang ditetapkan (0.05), tidak terjadi masalah heteroskedastisitas.

Tabel 9
Tabel uji heteroskedastisitas

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	11.963	1.387		8.626	.000
	ZSCORE	-.125	.179	-.050	-.701	.484
	SWITCH	-.092	2.436	-.003	-.038	.970
	OPINI	-.712	1.439	-.035	-.495	.621

a. Dependent Variable: AbsRes

Tabel 9 merupakan hasil output regresi dengan variabel Absres sebagai variabel dependen. Nilai signifikansi untuk variabel Opini, *Switch*, dan *Z-Score* masing-masing adalah 0.484, 0.970, dan 0.621. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak mengandung heteroskedastisitas karena nilai signifikansi yang diperoleh setiap variabel independen lebih besar daripada nilai signifikansi yang ditetapkan, yaitu 0.05.

Dari hasil pengujian asumsi klasik yang telah dilakukan, dapat dilihat bahwa secara keseluruhan uji asumsi klasik telah terpenuhi sehingga pengujian selanjutnya dapat dilakukan.

b. Koefisien Determinasi – R²

Hasil pengujian koefisien determinasi mampu memperlihatkan seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.

Tabel 10
Tabel koefisien determinasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.224 ^a	.050	.036	14.531	1.904

a. Predictors: (Constant), OPINI, SWITCH, ZSCORE

b. Dependent Variable: DELAY

Pada Tabel 10 di atas, dapat dilihat nilai *R square* sebesar 0.050, yang berarti variabel hasil *Z-Score*, pergantian auditor dan opini sebagai variabel independen mampu menjelaskan mengenai lamanya waktu penyelesaian audit selaku variabel dependen hanya sebesar 5%, sedangkan sisanya 95% dijelaskan oleh variabel lain di luar variabel model penelitian ini.

c. Uji Hipotesis

Uji F

Uji F dilakukan untuk menguji hipotesis antara lebih dari satu variabel independen terhadap satu variabel dependen. Jika nilai signifikansi yang diperoleh

lebih besar dari nilai signifikansi yang ditetapkan, hipotesis ditolak dan begitu pun sebaliknya, jika nilai signifikansi yang diperoleh lebih kecil daripada nilai signifikansi yang ditetapkan, hipotesis diterima. Berikut hasil output Uji F.

Tabel 11
Tabel ANOVA

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2241.331	3	747.110	3.538	.016 ^a
	Residual	42229.963	200	211.150		
	Total	44471.294	203			

a. Predictors: (Constant), OPINI, SWITCH, ZSCORE

b. Dependent Variable: DELAY

Hasil penelitian menunjukkan bahwa nilai signifikansi yang diperoleh (0.016) lebih kecil daripada signifikansi yang telah ditetapkan (0.05) sehingga dapat disimpulkan bahwa minimal ada satu dari variabel independen yang terdiri atas opini audit, pergantian auditor, dan kondisi kesehatan keuangan perusahaan yang berpengaruh pada *audit delay*.

Uji t

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui seberapa besar kontribusi suatu variabel independen berpengaruh pada variabel dependen secara individual. Berikut hasil output uji t.

Tabel 12
Tabel uji t

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	77.257	2.602		29.689	.000
	OPINI	2.222	2.191	.071	1.014	.312
	SWITCH	1.722	3.690	.032	.466	.641
	ZSCORE	-4.010	1.404	-.200	-2.857	.005

a. Dependent Variable: DELAY

H₂: Perusahaan yang mendapatkan opini audit selain *unqualified* cenderung membutuhkan waktu bagi auditor lebih lama dalam menyelesaikan pelaporan audit dibandingkan perusahaan yang mendapat opini audit *unqualified*.

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa variabel opini audit memiliki nilai koefisien regresi sebesar 2.222 yang menunjukkan pengaruh positif terhadap *audit delay*. Jika perusahaan mendapatkan opini selain *unqualified*, auditor akan membutuhkan waktu lebih lama untuk menyelesaikan laporan audit dan sebaliknya jika perusahaan mendapatkan opini *unqualified*, auditor tidak membutuhkan waktu lebih lama untuk menyelesaikan laporan audit.

Dari Tabel 12 dapat dilihat bahwa nilai signifikansi yang diperoleh (0.312) lebih besar daripada nilai signifikansi yang telah ditetapkan (0.05) sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel opini audit berpengaruh secara positif pada lamanya penyelesaian laporan audit oleh auditor. Dengan demikian, hipotesis kedua ditolak. Artinya, opini selain *unqualified* tidak berpengaruh terhadap *audit delay*.

H₇: Perusahaan dengan kondisi keuangan tidak sehat cenderung membutuhkan waktu bagi auditor lebih lama dalam menyelesaikan pelaporan audit dibandingkan perusahaan dengan kondisi keuangan yang sehat.

Variabel kondisi kesehatan keuangan dalam penelitian model kedua ini memiliki pengaruh negatif terhadap *audit delay* yang dapat dilihat pada nilai koefisien regresi sebesar -0.4010. Jika kondisi keuangan tidak sehat, auditor akan membutuhkan waktu lebih lama untuk menyelesaikan laporan audit sehingga memperpanjang *audit delay*. Nilai signifikansi yang diperoleh (0.005) lebih besar daripada nilai signifikansi yang telah ditetapkan (0.05) sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis ketujuh diterima. Artinya, perusahaan dengan kondisi keuangan tidak sehat memiliki *audit delay* yang lebih lama.

H₈: Perusahaan yang melakukan pergantian auditor cenderung akan membutuhkan waktu lebih lama bagi auditor dalam menyelesaikan pelaporan audit dibandingkan perusahaan yang tidak melakukan pergantian auditor.

Nilai koefisien regresi pada variabel *switch* yang sebesar 1.722 menunjukkan bahwa pergantian auditor memiliki pengaruh positif terhadap *audit*

delay. Nilai signifikansi yang diperoleh sebesar 0.641 lebih besar daripada nilai signifikansi yang telah ditetapkan. Dengan demikian, hipotesis kedelapan ditolak. Artinya, pergantian auditor tidak akan memengaruhi *audit delay*.

Pembahasan

1. Model pertama

1.1 Opini audit

Dari hasil penelitian yang telah dilakukan, dapat disimpulkan bahwa opini audit tidak berpengaruh pada kemungkinan terjadinya pergantian auditor. Hasil penelitian ini didukung oleh hasil penelitian Damayanti dan Sudarma (2007), Susan dan Trisnawati (2011), dan Kawijaya dan Juniarti (2002) yang juga tidak berhasil menemukan pengaruh yang signifikan penerimaan *qualified opinion* terhadap *auditor switching*.

Namun, hasil penelitian ini inkonsisten dengan hasil penelitian Chow dan Rice (1982), Whittred (1980) dan Petronila, Juliana dan Mukhlisin (2006) yang berhasil membuktikan bahwa opini audit berpengaruh pada *auditor switching*. Penulis menduga perbedaan hasil penelitian ini dapat karena adanya perbedaan dalam pemilihan sampel yang digunakan dalam penelitian serta adanya perbedaan dalam pengelompokan pergantian auditor.

1.2 Profitabilitas

Pengujian hipotesis variabel profitabilitas yang diproksi dengan ROA menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh pada kemungkinan terjadinya pergantian auditor. Hasil penelitian ini didukung oleh hasil penelitian Dunham (2003) yang menyatakan bahwa manajemen perusahaan yang mengalami kenaikan profitabilitas cenderung meragukan kemampuan auditor lamanya sehingga mengganti auditornya dengan auditor yang lebih kompeten dan memiliki pengetahuan tentang industri perusahaan.

Namun, hasil penelitian ini bertentangan dengan hasil penelitian Petronila, Juliana, dan Mukhlisin (2006), Susan dan Trisnawati (2011) yang membuktikan bahwa ROA secara signifikan tidak berpengaruh pada pergantian auditor.

1.3 Perubahan dewan direksi

Dari hasil penelitian ini, disimpulkan bahwa variabel perubahan susunan dewan direksi tidak memengaruhi kemungkinan terjadinya pergantian auditor. Hasil penelitian ini didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Kawijaya dan Juniarti (2002) dan Siao Fen (2009). Hasil penelitian tersebut membuktikan bahwa tidak ada pengaruh signifikan atas perubahan dewan direksi terhadap *auditor switching*.

Namun, hasil penelitian ini bertentangan dengan teori yang dinyatakan oleh Nagy (2005), Snead dan Harrel, serta Johnson dan Lys, seperti yang dikutip dalam Petronila, Juliana, dan Mukhlisin (2006). Mereka menyatakan bahwa manajemen baru cenderung akan memperkerjakan auditor baru untuk merevisi program kerja lama agar dapat selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya. Hal tersebut menyiratkan adanya perubahan karakteristik perusahaan yang memungkinkan terjadinya pergantian auditor (*auditor switching*). Teori tersebut diperkuat dengan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Petronila, Juliana, dan Mukhlisin (2006) serta Susan dan Trisnawati (2011).

1.4 Ukuran KAP

Ukuran KAP berpengaruh secara negatif pada kemungkinan terjadinya pergantian auditor. Hasil penelitian ini selaras dengan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Petronila, Juliana, dan Mukhlisin (2006) dan Susan dan Trisnawati (2011). KAP yang lebih besar umumnya dianggap memberikan kualitas audit yang baik serta dengan adanya asumsi bahwa KAP yang termasuk kategori *big four* memiliki reputasi yang baik sehingga akan lebih independen dalam melakukan audit (DeAngelo, 1981).

1.5 Kondisi kesehatan keuangan perusahaan

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa kondisi kesehatan keuangan tidak berpengaruh pada kemungkinan terjadinya pergantian auditor. Akan tetapi, hasil penelitian ini mendukung penelitian Susan dan Trisnawati (2011) yang menyatakan bahwa kesulitan keuangan tidak berpengaruh pada pergantian auditor.

Hasil penelitian ini juga didukung oleh hasil penelitian Setyorini dan Ardiati (2006) yang membuktikan bahwa potensi kebangkrutan perusahaan tidak memengaruhi pergantian auditor. Hal ini karena adanya pertimbangan serius yang dilakukan oleh perusahaan sebelum memutuskan melakukan pergantian auditor atau tidak.

Namun, hasil penelitian ini bertentangan dengan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Schwartz dan Menon (1985) dan Hudaib dan Cooke (2005). Schwartz dan Menon (1985) dan Hudaib dan Cooke (2005) membuktikan bahwa perusahaan dengan kondisi keuangan yang tidak sehat cenderung untuk melakukan pergantian auditor karena perusahaan mengalami kesulitan keuangan.

2. Model Kedua

2.1 Opini audit

Hasil pengujian variabel opini audit terhadap *audit delay* menunjukkan bahwa opini audit tidak berpengaruh pada lamanya penyelesaian laporan audit oleh auditor. Penulis menyimpulkan bahwa pada dasarnya, proses dalam melakukan audit terdiri atasbeberapa tahap agar memenuhi standar prosedur yang telah ditetapkan dan opini merupakan hasil akhir dari tahap penyelesaian audit.

Namun, hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ashton, Willingham, dan Elliot (1987) yang menyatakan bahwa perusahaan yang mendapat opini wajar dengan pengecualian akan memiliki jangka waktu pelaporan yang lebih lama dibandingkan dengan perusahaan yang mendapat opini wajar tanpa pengecualian.

2.1 Pergantian auditor

Hasil pengujian variabel pergantian auditor terhadap *audit delay* menunjukkan bahwa pergantian auditor tidak memengaruhi lamanya penyelesaian laporan audit oleh auditor. Hasil penelitian ini didukung oleh hasil penelitian Imelda dan Heri (2007) yang membuktikan bahwa pergantian auditor suatu perusahaan tidak berpengaruh pada *audit delay*.

Akan tetapi, hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian Februanty (2011) dan bertentangan dengan teori yang dinyatakan oleh Ettredge, Chan, dan Sun (2005). Mereka mengatakan bahwa pergantian auditor dapat memperpanjang *audit delay*. Hal ini disebabkan ketika perusahaan melakukan pergantian auditor, auditor yang baru membutuhkan waktu untuk memahami bisnis klien serta melakukan komunikasi dengan auditor terdahulu; jadi waktu yang dibutuhkan oleh auditor yang baru lebih lama sehingga berdampak pada lamanya jangka waktu penyelesaian audit (*audit delay*).

Namun, pada kenyataannya, ada atau tidak adanya pergantian auditor tidak berdampak pada *audit delay* karena bukan hanya auditor baru yang melakukan pemahaman terhadap bisnis klien, auditor yang lama pun demikian sebab memahami bisnis klien merupakan keharusan bagi setiap auditor yang akan melakukan proses audit. Berkaitan dengan komunikasi auditor pendahulu dengan auditor pengganti seperti yang tercantum dalam SA 315, auditor baru membutuhkan waktu untuk berkomunikasi dengan auditor lama. Hal tersebut benar, tetapi itu bukan merupakan alasan mengapa jangka waktu penyelesaian audit lebih lama karena pada umumnya, komunikasi dengan auditor terdahulu sudah dilakukan pada saat auditor yang baru akan mengambil putusan untuk menerima perikatan atau menolak perikatan.

Oleh karena itu, disimpulkan bahwa pergantian auditor tidak berpengaruh pada *audit delay*. Kendala selama proses audit diduga *feasible* terhadap *audit delay*. Salah satu kendala yang dihadapi auditor adalah ketersediaan data yang dibutuhkan selama proses audit. Semakin lama perusahaan *provide* data akan semakin lama waktu yang dibutuhkan auditor dalam menyelesaikan audit sehingga akan berdampak pada *audit delay*.

2.3 Kondisi kesehatan keuangan perusahaan

Variabel kondisi kesehatan keuangan perusahaan yang diukur dengan *Modified Altman* model menunjukkan bahwa kondisi kesehatan keuangan perusahaan berpengaruh pada lamanya penyelesaian laporan audit. Hasil penelitian ini didukung dengan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Schwactz dan Soo

(1996) yang membuktikan bahwa kesulitan keuangan akan memperpanjang *audit delay*. Artinya, semakin tidak sehat kondisi keuangan perusahaan, auditor akan membutuhkan waktu lebih lama untuk menyelesaikan audit. Hal ini disebabkan semakin detail pemeriksaan yang dilakukan. Dengan demikian, akan berdampak pada lamanya penyelesaian pelaporan audit.

5. SIMPULAN DAN SARAN

5.1 Simpulan

Berdasarkan pengujian hipotesis yang telah dilakukan, dapat disimpulkan sebagai berikut. *Pertama*, hasil pengujian hipotesis model pertama menunjukkan bahwa variabel profitabilitas berpengaruh secara positif pada kemungkinan terjadinya pergantian auditor. Artinya, semakin meningkat profitabilitas, perusahaan memiliki kemungkinan untuk melakukan pergantian auditor. Variabel ukuran KAP berpengaruh secara negatif pada kemungkinan terjadinya pergantian auditor. Artinya, jika perusahaan sudah diaudit oleh KAP *big four*, semakin kecil kemungkinan perusahaan akan melakukan pergantian auditor. Hal ini menunjukkan bahwa pertimbangan dasar perusahaan memutuskan apakah akan melakukan pergantian auditor atau tidak, didasarkan pada keinginan untuk meningkatkan reputasi perusahaan di mata publik. Meningkatnya profitabilitas suatu perusahaan itu sudah menandakan bahwa perusahaan tersebut merupakan perusahaan bonafit. Dengan maksud untuk meningkatkan reputasinya yang sedang baik, perusahaan cenderung akan melakukan pergantian auditor ke KAP yang dinilai berkualitas dan sudah memiliki reputasi yang baik di mata publik untuk memeriksa laporan keuangannya. KAP *big four* dinilai mempunyai mutu kualitas audit lebih baik dibanding *non big four*. Selain dianggap lebih independen, KAP *big four* juga mempunyai tenaga kerja lebih banyak dibanding dengan KAP *non big four* sehingga ada kemungkinan KAP *big four* dapat meminimalisir kemungkinan adanya perpanjangan *audit delay*.

Kedua, hasil pengujian hipotesis model kedua menunjukkan bahwa variabel kondisi kesehatan keuangan yang memengaruhi *audit delay*. Kondisi kesehatan keuangan dinyatakan memiliki pengaruh secara negatif terhadap *audit*

delay. Artinya, jika perusahaan dalam kondisi keuangan tidak sehat, hal tersebut akan memicu lamanya penyelesaian audit sehingga berdampak pada perpanjangan *audit delay*. Kondisi keuangan merupakan gambaran mengenai kinerja manajemen yang akan menjadi dasar pertimbangan auditor mengenai seberapa luas audit akan dilakukan untuk memenuhi standar prosedur audit yang berlaku. Semakin kondisi keuangan tidak sehat akan semakin luas lingkup audit dan semakin rinci pemeriksaan yang akan dilakukan auditor. Dengan demikian, auditor akan membutuhkan waktu yang lebih lama untuk menyelesaikan audit sehingga pelaporan auditnya lebih lama.

Ketiga, hasil penelitian yang telah dilakukan tidak menemukan adanya pengaruh variabel opini audit, perubahan dewan direksi, serta kondisi kesehatan keuangan perusahaan terhadap kemungkinan terjadinya pergantian auditor. Selain itu, hasil penelitian ini juga tidak berhasil membuktikan bahwa opini audit dan pergantian auditor memengaruhi *audit delay*.

5.2 Saran

Beberapa saran yang dapat digunakan pada penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut. *Pertama*, penelitian selanjutnya menggunakan data primer dengan melakukan wawancara langsung atau menggunakan kuesioner untuk mendukung hasil penelitian. *Kedua*, sampel yang digunakan dalam penelitian seharusnya tidak hanya berfokus pada perusahaan manufaktur agar hasil penelitian dapat digunakan pada jenis industri perusahaan lainnya. *Ketiga*, sebaiknya, pergantian auditor dibedakan antara pergantian auditor dari KAP *big four* ke KAP *non big four*, dari KAP *non big four* ke KAP *big four* atau hanya melakukan pergantian ke KAP yang masih dalam kategori yang sama (dari KAP *big four* ke KAP *big four* atau dari KAP *non big four* ke KAP *non big four*) agar hasil penelitian lebih akurat. *Keempat*, variabel opini audit diklasifikasikan berdasarkan opini yang diterima. *Kelima*, penelitian selanjutnya menggunakan proksi lain untuk mengukur variabel kondisi kesehatan keuangan perusahaan agar hasil yang didapat lebih akurat. *Keenam*, variabel independen yang digunakan dalam penelitian selanjutnya harus ditambah agar variabel independen sehingga mampu menjelaskan varians variabel

dependen dengan lebih baik, seperti variabel klasifikasi jenis industri, lamanya kantor akuntan berdiri, komite audit dan *audit fee* karena ada kemungkinan variabel tersebut *feasible*.

DAFTAR RUJUKAN

- BAPEPAM. (2003). *Keputusan Ketua BAPEPAM No. KEP-36/PM/2003 tanggal September 2003, Peraturan No. X.K.2 tentang Penyampaian Laporan Keuangan Berkala*. Jakarta: BAPEPAM
- Bararuallo, F. (2000). Alat Ukur Kebangkrutan Perusahaan. *Atma nan Jaya*, April 2000. pp. 93-103.
- Craswell, A.T. (1988). The Association between qualified audit opinions and auditor switches. *Accounting and Business Research*.
- Davidson, W., P. Jiraporn & P. DaDalt. (2006). Causes and Consequences of Audit Shopping: An Analysis of Auditor Opinions, Earnings Management, and Auditor Changes. *Quarterly Journal of Business and Economics* (Winter 2006), 45, Nos. 1/2, pp. 69-87.
- DeAngelo, L.E. (1981). Auditor Size and Auditor quality. *Journal of Accounting and economics*, 3 (3), pp. 183-199.
- Ettredge, M., Chan Li, & Lili Sun. (2005). Internal Control Quality and Audit Delay in the SOX Era. University of Kansas.
- Februanty, R. (2012). *Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Audit Delay pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI)*. Skripsi. Universitas Stikubank Semarang.
- Givoly, D. & Palmon, D. (1982). Timeliness of annual earnings announcements: some empirical evidence. *Accounting Review* v57n3, 486-508.
- Ghozali, I. (2001). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hudaib, M. & Cooke. T.E. (2005). *Qualified Audit Opinion and Auditor Switching*. Department of Accounting and Finance School of Business and Economics University of Exeter.
- Indonesian Capital Market Directory*.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2008). *Standar Profesional Akuntan Publik: Per 1 Januari 2001*. Jakarta: Salemba Empat.

- Kartika, A. 2009. Faktor-Faktor yang Memengaruhi *Audit Delay* di Indonesia (Studi Empiris pada Perusahaan-Perusahaan LQ 45 yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta). *Jurnal Bisnis dan Ekonomi*, 16 (1) Maret 2009, pp. 1-17.
- Kawijaya, N. & Juniarti. (2002). Faktor-Faktor yang Mendorong Perpindahan Auditor (*Auditor Switching*) pada Perusahaan-Perusahaan di Surabaya dan Sidoarjo. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 4 (2).
- Luhglatno. (2010). Analisis Kualitas Audit terhadap Manajemen Laba Studi pada Perusahaan yang Melakukan IPO di Indonesia (Analysis the effect audit quality from earning management Case for IPO firms in Indonesia). *Fokus Ekonomi*, 5 (2), pp.15-31.
- Manullang, A. (2010). Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu dan Resiko Kesalahan Terhadap Penurunan Kualitas Audit (The Influence of Time Budget Pressure and Risk of Error to Reduced Audit Quality). *Fokus Ekonomi*, 5 (1), pp. 81-94.
- Messier, Jr., W.F., Glover, S.M & Pawitt, D.F. (2005). *Auditing dan Assurance Services A Systematic Approach: Jasa Audit dan Assurance Pendekatan Sistematis (4th ed.)*, Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Messier, Jr., W.F., Glover, S.M & Pawitt, D.F. (2005). *Auditing dan Assurance Services A Systematic Approach: Jasa Audit dan Assurance Pendekatan Sistematis (4th ed.)*. Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Peraturan Menteri Keuangan No. 17 Tahun 2008 tentang “Jasa Akuntan Publik”.
- Petronila, T. A. (2007). Analisis Skala Perusahaan, profitabilitas, Opini Audit, Pos Luar Biasa dan Umur Perusahaan atas *Audit Delay*. *Jurnal Akuntabilitas*, 6 (2), pp. 144-156.
- Petronila, T.A., Juliana, C. & Mukhlisin. (2006). *Faktor-Faktor yang Memengaruhi Pergantian Auditor (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta tahun 2001-2003)*. Conference Paper, Januari 2006.
- Rahadian, A.H. *Memahami Konsep Tata Kelola Perusahaan yang Sehat (Good Corporate Governance)*.
- Schwartz, K.B, & Menon, K. (1985). Auditor Switches by failing firms. *The Accounting Review*, LX(2), 248-261.
- Septiani, A. (2005). *Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Ketepatanwaktuan Pelaporan Keuangan Pada Pasar Modal Yang Sedang Berkembang:*

perspektif Teori Pengungkapan. Tesis. Universitas Diponegoro, Semarang.

Setyorini, T.N. dan Ardiati, A.Y. (2006). Pengaruh Potensi Kebangkrutan Perusahaan Publik Terhadap Pergantian Auditor. *Kinerja*, 10 (1), Th. 2006, pp. 76-87.

Siao Fen. (2009). *Analisis Faktor-Faktor yang Memengaruhi Opini Audit Going Concern dan Konsekuensinya Terhadap Auditor Switching.* Skripsi. Universitas Katolik Indonesia Atma Jaya, Jakarta.

Soetedjo, S. (2006). Faktor-Faktor yang Memengaruhi Audit Report Lag (ARL). *Ventura*, (9) 2.

Srimindarti, C. (2006). Opini Audit dan Pergantian Auditor: Kajian Berdasarkan Resiko, Kemampuan Perusahaan dan Kinerja Auditor. *Fokus Ekonomi*, 5, 1, April 2006.

Supriyati dan Rolinda, Y. (2007). Analisis Faktor-Faktor yang Memengaruhi Audit Delay. *Ventura: Jurnal Ekonomi Bisnin dan Akuntansi*, 10 (3), pp.109-126.

Susan dan Trisnawati, E. (2011). Faktor-Faktor yang Memengaruhi Perusahaan Melakukan Auditor Switch. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 13 (2), pp. 131-144.

Tambunan, Fred B.G. (2007). *Tugas dan Wewenang Organ Perseroan Terbatas Menurut Undang-Undang Tentang Perseroan Terbatas.* PPH Newsletter: Pusat Pengkajian Hukum, 70, pp. 16-25.

Undang-Undang Republik Indonesia No. 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas .

Undang-Undang Republik Indonesia No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik.

Uyanto, S.S. (2009). *Pedoman Analisis Data dengan SPSS*, Edisi 3 (Cetakan I). Jakarta: Graha Ilmu.