

**PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN KLIEN, KESULITAN  
KEUANGAN, UKURAN KAP DAN PERGANTIAN  
MANAJEMEN TERHADAP  
AUDITOR SWITCHING**

**(Studi Empiris Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar  
Di Bursa Efek Indonesia Periode Tahun 2013-2015)**

**Oleh :**

**Harisman**

**Pembimbing : Yesi Mutia Basri dan Pipin Kurnia**

*Faculty of Economic Riau University, Pekanbaru, Indonesia*

*Email : [harismankoto@gmail.com](mailto:harismankoto@gmail.com)*

*The Effect of Client Firm Size, Financial Distress, KAP Size and  
Management Change on Auditor Switching  
(Empirical Study of Manufacturing Companies listed  
Bursa Efek Indonesia period 2013-2015)*

**ABSTRACT**

*This studied examines the effect of client firm size, financial condition, KAP size and management change on auditor switching. The sample of this study is 32 of manufacturing companies that listed in Bursa Efek Indonesia period 2013-2015. Analytical techniques used to perform the hypothesis testing is purposive sampling method with secondary data and the method of collected data is documentation method. The data got from website [www.idx.com](http://www.idx.com). Data are analyzed using logistic regression method using SPSS (Statistical Product and Service Solution) 17 version. The results showed all the variable independent had effect on auditor switching, with nagelkerke r square value 0,423 or 42,3%. The first variable independent firm size client had effect on auditor switching with significance value of 0.021 and H1 accepted, the second variable independent financial distress had effect on auditor switching with significance value of 0.016 and H2 accepted, the third variable independent KAP size had effect on auditor switching with significance value of 0.009 and H3 accepted and the last variable independent management change had effect on auditor switching with significance value of 0.016 and H4 accepted.*

*Keyword : client firm size, financial distress, kap size, management change, auditor switching.*

**PENDAHULUAN**

*Auditor Switching merupakan perilaku yang dilakukan oleh perusahaan untuk berpindah auditor.*

*Pergantian auditor bisa disebabkan oleh kewajiban rotasi audit yang diatur oleh pemerintah (*mandatory*) atau pergantian secara sukarela (*voluntary*). Pemerintah telah*

mengatur kebijakan rotasi auditor dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 tentang Jasa Akuntan Publik (perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 423/KMK.06/2002). Peraturan ini menyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh KAP paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Peraturan tersebut kemudian diperbarui dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 tentang Jasa Akuntan Publik. Perubahan yang dilakukan diantaranya adalah (1) pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas yang dilakukan oleh KAP menjadi paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut, dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut (Pasal 3 ayat 1); (2) akuntan publik dapat menerima penugasan kembali setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit kepada klien yang sama (pasal 3 ayat 2); (3) Jasa audit umum atas laporan keuangan dapat diberikan kembali kepada klien yang sama melalui KAP setelah satu tahun buku tidak diberikan melalui KAP tersebut (Pasal 3 ayat 3). Dengan adanya regulasi kewajiban rotasi audit tersebut, maka dapat meningkatkan dan mempertahankan kualitas audit dan independensi auditor. Penyebab perusahaan melakukan pergantian auditor

maupun KAP bukan hanya karena adanya peraturan pemerintah (*mandatory*), tetapi juga dipengaruhi oleh berbagai faktor yang bersifat sukarela (*voluntary*), maka faktor-faktor penyebab dapat berasal dari sisi klien (misalnya kesulitan keuangan, manajemen yang gagal, perubahan *ownership*, *Initial Public Offering*, dan sebagainya) dan dari sisi auditor (misalnya *fee* audit, kualitas audit, dan sebagainya).

Pentingnya meneliti *auditor switching* diharapkan dapat memberikan manfaat bagi Profesi Akuntan Publik, menjadi bahan informasi untuk profesi akuntan publik tentang praktik perpindahan KAP yang dilakukan perusahaan. Bagi Akademisi hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan pandangan dan wawasan terhadap pengembangan mengenai pengauditan khususnya mengenai *Auditor Switching*.

Pihak manajemen berkepentingan untuk menyajikan laporan keuangan sebagai suatu gambaran prestasi kerja mereka. Laporan ini berpotensi dipengaruhi kepentingan pribadi, sementara pihak ketiga, yaitu pihak ekstern selaku pemakai laporan keuangan sangat berkepentingan untuk mendapatkan laporan keuangan yang dapat dipercaya. Di sinilah peran akuntan publik sebagai pihak yang independen untuk menengahi kedua pihak (agen dan principal) dengan kepentingan berbeda tersebut (Lee, 1993: 50, 65), yaitu untuk memberi penilaian dan pernyataan pendapat (opini) terhadap kewajaran laporan keuangan yang disajikan.

Pemerintah telah mengatur kewajiban rotasi auditor dengan

dikeluarkannya Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 tentang “Jasa Akuntan Publik” (perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002). Peraturan ini menyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh kantor akuntan publik paling lama untuk lima tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk tiga tahun buku berturut-turut.

Peraturan tersebut kemudian diperbarui dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik”. Perubahan yang dilakukan diantaranya adalah, pertama, pemberian jasa audit umum menjadi enam tahun berturut-turut oleh kantor akuntan dan tiga tahun berturut-turut oleh akuntan publik kepada satu klien yang sama (pasal 3 ayat 1). Kedua, akuntan publik dan kantor akuntan boleh menerima kembali penugasan setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit kepada klien yang di atas (pasal 3 ayat 2 dan 3).

Adapun perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu, terletak pada tahun dan populasi penelitian. Pada penelitian ini mengganti populasi dari penelitian sebelumnya yang menggunakan populasi perusahaan seluruh Perbankan yang terdaftar di BEI dengan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.

Berdasarkan alasan-alasan yang dikemukakan di atas, maka penulis tertarik untuk meneliti faktor-faktor

yang mempengaruhi perusahaan berganti Kantor Akuntan Publik (*Auditor Switching*), yang disajikan dengan judul :“Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP dan Pergantian Manajemen Terhadap *Auditor Switching*” (Studi Empiris Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2013-2015)

## **TELAAH PUSTAKA**

### ***Auditor Switching***

*Auditor Switching* merupakan perilaku yang dilakukan oleh perusahaan untuk berpindah auditor. Pergantian auditor bisa disebabkan oleh kewajiban rotasi audit yang diatur oleh pemerintah (*mandatory*) atau pergantian secara sukarela (*voluntary*). Pemerintah telah mengatur kebijakan rotasi auditor dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 tentang Jasa Akuntan Publik (perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 423/KMK.06/2002). Peraturan ini menyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh KAP paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

### **Ukuran Perusahaan Klien**

Ukuran perusahaan merupakan skala dimana dapat diklasifikasikan besar atau kecilnya perusahaan. Dalam penelitian ini ukuran perusahaan di ukur dari total

asset. Penelitian Nasser *et.al* (2006) menunjukkan bahwa adanya hubungan ukuran perusahaan dengan pemilihan perusahaan audit yang dimiliki kualitas tinggi. Logikanya, ukuran kantor akuntan public harus sesuai dengan ukuran perusahaan klien dan jenis lawan yang dibutuhkan. Perusahaan yang besar cenderung membutuhkan layanan jasa jasa asesasi juga sehingga perusahaan akan mencari kantor akuntan yang lebih besar untuk memberikan layanan tersebut. Ketidak seesuaian ukuran perusahaan dengan besar kantor akuntan publik yang mengaudit dapat menyebabkan berakhirnya keterlibatan audit yaitu melakukan pergantian kantor akuntan public (Hudaip dan Cooke,2005)

### **Kesulitan Keuangan**

Keinginan yang sangat kuat untuk melakukan pergantian KAP pada perusahaan yang terancam bangkrut. Kesulitan keuangan signifikan mempengaruhi perusahaan yang terancam bangkrut untuk berganti KAP (Schwartz dan Menon,1985) selain itu, (Schwaetz dan Soo, 1995) menyatakan bahwa perusahaan yang bangkrut lebih sering berpindah auditor dari pada perusahaan yang tidak bangkrut.

### **Ukuran KAP**

Damayanti dan Sudarma (2008) mengklasifikasikan ukuran KAP diukur dari besar kecilnya KAP yang dibedakan dalam dua kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan *The Big Four* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan *The Big Four*. Saat ini terdapat empat kantorakuntan publik berskala internasional, yang lebih dikenal dengan *Big Four*. Pada

penelitian ini, kantor akuntan yang dimaksud dengan kantor akuntan publik besar adalah kantor akuntan publik yang melakukan kerjasama atau afiliasi dengan *Big Four*.

KAP *Big Four* dianggap memiliki kualitas yang lebih tinggi apabila dibandingkan dengan KAP non *Big Four* (Damayanti dan Sudarma, 2008) . Hasil penelitian menunjukkan bahwa perusahaan yang telah menggunakan jasa KAP *Big Four* memiliki kemungkinan yang lebih kecil untuk melakukan pergantian KAP. Adanya faktor *expertise* KAP akan menentukan perubahan audit sehingga perusahaan akan lebih memilih KAP *Big Four* untuk meningkatkan kredibilitas perusahaan di mata pelaku pasar modal (Damayanti dan Sudarma, 2008).

### **Pergantian Manajemen**

Pergantian manajemen adalah pergantiaan direksi perusahaan yang terutama disebabkan oleh keputusan rapat umum pemegang saham dan direksi berhenti karena kemauan sendiri (Damayanti dan Sudarma,2008). Pergantian manajemen perusahaan dapat diikuti oleh perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan pemilihan kantor akuntan publik. Manajemen yang baru mungkin tidak sepakat dengan *fee* audit maupun mutu jasa yang diberikan oleh kantor akuntan publik yang lama. Jika manajemen yang baru berpendapat bahwa auditor yang lama tidak selaras dengan kebijakannya dan mempunyai preferensi sendiri mengenai auditor yang akan digunakan, maka keadaan ini dapat mengarah pada penggantian auditor.

Perusahaan akan mencari kantor akuntan publik yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya.

### **Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis**

#### **Ukuran Perusahaan Klien dan Auditor Switching**

Perusahaan yang memiliki kompleksitas operasi dan pemisahan antara manajemen dan kepemilikan yang tinggi akan sangat memerlukan KAP yang dapat mengurangi *agency cost* yang dalam artian mencari KAP yang baru (Nasser et al, 2006) dan ancaman kepentingan pribadi auditor (Hubaib dan Cooke, 2005).

Ukuran perusahaan klien juga dapat menjadi faktor penyebab *auditor switching*. Menurut Saiful dan Erliana (2010) dalam Wijayanti (2010), ukuran klien merupakan besarnya ukuran sebuah perusahaan yang dapat dinyatakan dalam total aktiva, penjualan dan kapitalisasi pasar. Semakin besar total aktiva, penjualan dan kapitalisasi pasar maka semakin besar pula ukuran perusahaan itu. Semakin besar aktiva maka semakin banyak modal yang ditanam, semakin banyak penjualan maka semakin banyak perputaran uang dan semakin besar kapitalisasi pasar maka semakin besar pula perusahaan dikenal dalam masyarakat. Dari ketiga variabel ini, nilai aktiva relatif lebih stabil dibandingkan dengan nilai kapitalisasi pasar dan penjualan dalam mengukur ukuran perusahaan. Dari uraian tersebut maka rumusan hipotesisnya adalah sebagai berikut:

**H<sub>1</sub>: Ukuran Perusahaan Klien berpengaruh terhadap Auditor Switching**

#### **Kesulitan Keuangan dan dan Auditor Switching**

Ada dorongan yang kuat untuk berpindah auditor pada perusahaan yang terancam bangkrut. Kesulitan keuangan signifikan mempengaruhi perusahaan yang terancam bangkrut untuk berpindah KAP (Schwartz dan Menon, 1985). Selain itu, Schwartz dan Soo (1995) menyatakan bahwa perusahaan yang bangkrut lebih sering berpindah auditor daripada perusahaan yang tidak bangkrut.

Kesulitan keuangan perusahaan ditunjukkan oleh Zmijewski (1984) dalam Kadir (1994) dalam Damayanti dan Sudarma (2008) salah satunya adalah dengan menggunakan *solvabilitas*. *Solvabilitas* ditunjukkan dengan membandingkan total kewajiban dengan total aktiva. Kesulitan keuangan merupakan kondisi perusahaan yang sedang dalam keadaan kesulitan keuangan. Kesulitan keuangan sebenarnya mempunyai berbagai definisi, tergantung pada cara pengukurannya. Baldwin dan Scott (1983) dalam Wijayanti (2010), menyatakan bahwa suatu perusahaan mengalami kesulitan keuangan apabila perusahaan tersebut tidak dapat memenuhi kewajiban finansialnya.

Tanda-tanda perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan dapat dilihat dari laporan keuangannya. Dalam penelitian ini kesulitan keuangan diproksikan dengan rasio DER (*Debt to Equity Ratio*) mengacu pada penelitian Sinarwati (2010); Suparlan dan Andayani (2010). Rasio DER dihitung dengan membandingkan total hutang dengan

total ekuitas. Total hutang merupakan total kewajiban (baik hutang jangka pendek maupun hutang jangka panjang), sedangkan total ekuitas merupakan total modal sendiri (total modal saham yang disetor dan laba yang ditahan) yang dimiliki perusahaan. Semakin tinggi rasio DER menunjukkan komposisi total hutang semakin besar di banding dengan total ekuitas, sehingga berdampak semakin besar beban perusahaan terhadap pihak luar (kreditur). Haskins dan William (1990) dalam penelitian mereka mendapatkan, bahwa kesulitan keuangan perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. Sedangkan *Shulamate dan Made* (2008), menemukan bahwa kesulitan keuangan perusahaan tidak menjadi penyebab *auditor switching*. Hipotesis yang dapat diajukan adalah sebagai berikut :

**H<sub>2</sub>: Kesulitan Keuangan berpengaruh terhadap Auditor Switching**

### **Ukuran KAP dan Auditor Switching**

Perusahaan akan mencari KAP yang kredibilitasnya tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan di mata pemakai laporan keuangan itu. *Experlise* KAP merupakan salah satu dalam servis KAP besar. Adanya factor *experlise* itu akan menentukan perubahan auditor oleh perusahaan sehingga perusahaan lebih memilih KAP besar. Kartika (2006) mengemukakan fenomena bahwa persepsi expensive/mahalnya kantor akuntan akan menentukan kesuksesan klien.

Ukuran KAP dalam penelitian ini merupakan besar kecilnya KAP yang dibedakan dalam dua kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan *Big 4* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big 4*. Ukuran KAP biasanya dikaitkan dengan kualitas audit (Wijayani, 2011). Karena kesulitan dalam mengukur kualitas audit, banyak penelitian empiris yang menggunakan beberapa dimensi atau proksi sebagai wakil dari kualitas audit tersebut.

KAP yang lebih besar juga dianggap lebih independen daripada rekan-rekan mereka yang lebih kecil dalam menahan tekanan manajemen pada saat terjadi perselisihan. KAP yang lebih besar juga dianggap memiliki kualitas yang lebih baik karena biasanya KAP besar memiliki auditor yang lebih berkompeten dan berpengalaman dibandingkan rekan-rekan mereka yang lebih kecil. Perusahaan akan mencari KAP yang kredibilitasnya tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan di mata pemakai laporan keuangan, sehingga memungkinkan perusahaan mengganti KAP. Nasser *et al.* (2006) melakukan penelitian di Malaysia menemukan bahwa ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap *Auditor Switching*. Oleh karena itu, hipotesis dapat dinyatakan sebagai berikut:

**H<sub>3</sub>: Ukuran KAP berpengaruh terhadap Auditor Switching.**

### **Pergantian Manajemen dan Auditor Switching**

Pergantian manajemen adalah pergantian direksi perusahaan yang terutama disebabkan oleh keputusan rapat umum pemegang saham dan direksi berhenti karena kemauan

sendiri (Damayanti dan Sudarma, 2008).

Pergantian manajemen dalam perusahaan sering kali diiringi dengan pergantian kebijakan dalam perusahaan. Manajemen lebih sering mengganti akuntan publiknya karena unsur kepercayaan. Manajemen yang baru yakin bahwa akuntan publik yang baru bisa diajak kerja sama dan lebih bisa memberikan opini seperti harapan manajemen disertai dengan adanya preferensi tersendiri tentang auditor yang akan digunakannya. Perusahaan akan mencari kantor akuntan publik yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya. Hipotesis yang dapat diajukan adalah sebagai berikut :

**H<sub>4</sub> : Pergantian manajemen berpengaruh terhadap Auditor Switching**

## **METODE PENELITIAN**

### **Lokasi dan Waktu Penelitian**

Lokasi penelitian dilakukan di kota Pekanbaru dengan mengunduh laporan tahunan di situs resmi Bursa Efek Indonesia (BEI) yaitu [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id). Unit analisis merupakan seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2013-2015.

### **Populasi dan Sampel Penelitian**

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan *go public* sektor manufaktur yang merupakan emiten di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2013-2015.

Dari kriteria pemilihan sampel di atas, terdapat 27 perusahaan yang memenuhi kriteria untuk dapat dijadikan sampel dalam penelitian

ini. Daftar nama perusahaan dapat dilihat dibawah ini

### **Jenis dan Sumber Data**

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder adalah sumber penelitian yang diperoleh secara tidak langsung melalui media perantara (Indriantoro dan Supomo, 2008). Penelitian ini menggunakan data sekunder berupa laporan keuangan auditan perusahaan publik sektor manufaktur tahun 2013 hingga 2015 yang diperoleh dari *Indonesian Capital Market Directory* (ICMD) dan situs resmi BEI di [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id).

### **Metode Pengumpulan Data**

Pengumpulan data dalam penelitian ini adalah dengan metode dokumentasi. Data diperoleh dari ICMD (*Indonesian Capital Market Directory*) tahun 2013-2015 dan website BEI yaitu [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id). Teknik pengolahan data memakai program aplikasi *Statistical Package for Social Sciences* (SPSS) Ver. 20.

### **Defenisi Operasional dan Indikator Variabel**

#### **Auditor Switching (SWITCH)**

*Auditor Switching* dapat diartikan dengan pergantian kantor akuntan publik. *Auditor Switching* yang dimaksudkan dalam penelitian ini adalah pergantian akuntan publik oleh perusahaan yang dilakukan secara *voluntary*. Variabel ini merupakan variabel *dummy*. Jika perusahaan melakukan pergantian akuntan publik, diberi kode 1 dan jika tidak, diberi kode 0.

#### **Ukuran Perusahaan Klien**

Penelitian ini menggunakan proksi ukuran perusahaan

menggunakan natural *log asset* karena variabel total aktiva memiliki satuan angka paling besar dan berpotensi terjadinya *hetereskadistas* sehingga perlu ditransformasikan ke *log natural*.

### **Kesulitan Keuangan**

Penelitian ini menunjukkan bahwa rasio keuangan dapat digunakan untuk memprediksi kesulitan keuangan. Penelitian ini menggunakan DER dihitung dari total hutang dibagi dengan total modal dimana dapat digunakan untuk memprediksikan kesulitan keuangan suatu perusahaan. Karena semakin besar rasio *DER* akan semakin besar kemungkinan perusahaan mengalami kesulitan keuangan. Koefisien dalam variabel ini bertanda positif, artinya variabel *DER* memiliki pengaruh positif terhadap kesulitan keuangan suatu perusahaan.

### **Pergantian Manajemen**

Dalam penelitian ini pergantian manajemen diproksikan dengan pergantian direktur utama (CEO) karena direktur utama (CEO) merupakan pucuk pimpinan tertinggi yang memiliki kekuasaan penuh dalam menentukan kebijakan perusahaan. Variabel pergantian manajemen menggunakan variabel *dummy*. Jika terdapat pergantian direksi dalam perusahaan maka diberikan nilai 1. Sedangkan jika tidak terdapat pergantian direksi dalam perusahaan, maka diberikan nilai 0 (Damayanti dan Sudarma, 2008).

### **Metode Analisis**

Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis

regresi logistik (*logistic regression*). Alasan penggunaan alat analisis regresi logistik (*logistic regression*) adalah karena variabel dependen bersifat dikotomi (melakukan *Auditor Switching* dan tidak melakukan *Auditor Switching*). Asumsi *normal distribution* tidak dapat dipenuhi karena variabel bebas merupakan campuran antara variabel kontinyu (metrik) dan kategorial (non-metrik). Dalam hal ini dapat dianalisis dengan regresi logistik (*logistic regression*) karena tidak perlu asumsi normalitas data pada variabel bebasnya. Tahapan dalam pengujian dengan menggunakan uji regresi logistik (*logistic regression*) dapat dijelaskan sebagai berikut (Ghozali, 2009) :

### **Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan deskripsi suatu data yang dilihat dari rata-rata (*mean*), standar deviasi (*standard deviation*), dan maksimum-minimum. *Mean* digunakan untuk memperkirakan besar rata-rata populasi yang diperkirakan dari sampel. Standar deviasi digunakan untuk menilai dispersi rata-rata dari sampel. Maksimum-minimum digunakan untuk melihat nilai minimum dan maksimum dari populasi.

### **Menilai Keseluruhan Model (*Overall Model Fit*)**

Langkah pertama adalah menilai *overall fit* model terhadap data. Beberapa *test* statistik diberikan untuk menilai hal ini. Hipotesis untuk menilai *model fit* adalah:  
Ho : Model yang dihipotesiskan *fit* dengan data

$H_a$  : 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  $-2\text{Log}L$ .

### **Koefisien Determinasi (*Nagelkerke R Square*)**

*Cox dan Snell's R Square* merupakan ukuran yang mencoba meniru ukuran  $R^2$  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 (96vnol) sampai 1 (satu). Hal ini dilakukan dengan cara membagi nilai *Cox dan Snell's R2* dengan nilai maksimumnya. Nilai *Nagelkerke's R2* dapat diinterpretasikan seperti nilai  $R^2$  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.

### **Menguji Kelayakan Model Regresi**

Kelayakan model regresi dinilai dengan menggunakan *Hosmer and*

*Lemeshow's Goodness of Fit Test*. *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* menguji hipotesis nol bahwa data empiris cocok atau sesuai dengan model (tidak ada perbedaan antara model dengan data sehingga model dapat dikatakan *fit*). Jika nilai statistik *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* sama dengan atau kurang dari 0,05, maka hipotesis nol ditolak yang berarti ada perbedaan signifikan antara model dengan nilai observasinya sehingga *Goodness fit model* tidak baik karena model tidak dapat memprediksi nilai observasinya. Jika nilai statistik *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* lebih besar dari 0,05, maka hipotesis nol tidak dapat ditolak dan berarti model mampu memprediksi nilai observasinya atau dapat dikatakan model dapat diterima karena cocok dengan data observasinya.

### **Uji Multikolinieritas**

Model regresi yang baik adalah regresi dengan tidak adanya gejala korelasi yang kuat di antara variabel bebasnya. Pengujian ini menggunakan matriks korelasi antar variabel bebas untuk melihat besarnya korelasi antar variabel independen. Jika variabel independen saling berkorelasi, maka variabelvariabelini tidak ortogonal. Variabel ortogonal adalah variabel independen sama dengan nol.

### **Matriks Klasifikasi**

Matriks klasifikasi menunjukkan kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi kemungkinan perpindahan KAP yang dilakukan oleh perusahaan.

## Model Regresi Logistik Yang Terbentuk

Analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik (*logistic regression*) yaitu dengan melihat pengaruh ukuran perusahaan klien, kesulitan keuangan, ukuran KAP dan pergantian manajemen terhadap *Auditor Switching* pada industri manufaktur.

Adapun model regresi dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$\text{SWITCH} = b_0 + b_1\text{SIZE} + b_2\text{DER} + b_3\text{KAP} + b_4\text{CEO} + e$$

## Pengujian Hipotesis Penelitian

Estimasi parameter menggunakan *Maximum Likelihood Estimation (MLE)*.

Hipotesis nol menyatakan bahwa variabel independen (x) tidak mempunyai pengaruh terhadap variabel respon yang diperhatikan (dalam populasi). Pengujian terhadap hipotesis dilakukan dengan menggunakan  $\alpha = 5\%$ . Kaidah pengambilan keputusan adalah:

1. Jika nilai probabilitas (sig.)  $< \alpha = 5\%$  maka hipotesis alternatif didukung.
2. Jika nilai probabilitas (sig.)  $> \alpha = 5\%$  maka hipotesis alternatif tidak didukung.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Hasil Penelitian

#### Statistik Deskriptif

Data statistik deskriptif diperoleh sebanyak 81 data observasi yang berasal dari perkalian antara periode penelitian (3 tahun yaitu dari tahun 2013 sampai 2015) dengan jumlah

perusahaan sampel berjumlah 27 perusahaan.

**Tabel 1**  
**Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
SWITCH	81	0	1	.38	.489
SIZE	81	.33	1.39	.9602	.15138
DER	81	.11	4.65	1.1447	.69104
KAP	81	0	1	.30	.459
CEO	81	0	1	.14	.345
Valid N (listwise)	81				

Sumber : Data Olahan, 2017

Berdasarkan Tabel 1, menunjukkan seberapa besar *auditor switching* atau pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dilakukan 27 perusahaan manufaktur yang terdaftar pada BEI periode 2013-2015, *auditor switching* terendah sebesar 0 dan tertinggi sebesar 1. Dengan rata-rata data *auditor switching* sebesar 0,38 dengan standar deviasi atau penyebaran data dari jarak penyimpangan yang diukur dari nilai rata-rata sebesar 0,489.

## Menilai Keseluruhan Model (*Overall Model Fit*)

### Hasil Uji Kesesuaian Keseluruhan Model (*Overall Model Fit*)

**Tabel 2**  
**Tabel Iteration History**

Iteration	-2 Log likelihood	Coefficients	
		Constant	
1	107,793		-.469
Step 0	2	107,791	-.478
	3	107,791	-.478

Sumber : Data Olahan, 2017

Tabel 2 menunjukkan nilai *-2 Log Likelihood* pertama sebesar 107.793, angka ini secara matematik tidak signifikan terhadap alpha ( $\alpha$ ) 5% dan hipotesis nol ditolak.

**Tabel 3**  
**Tabel Iteration History Step 1**

Iteration	-2 Log likelihood	Coefficients				
		Constant	SIZE	DER	KAP	CEO
1	80,720	-3,811	2,791	,765	-1,225	1,100
2	77,848	-5,993	4,606	1,086	-1,698	1,267
3	77,625	-6,956	5,444	1,194	-1,840	1,306
4	77,623	-7,069	5,543	1,205	-1,853	1,310
5	77,623	-7,070	5,544	1,205	-1,853	1,310
6	77,623	-7,070	5,544	1,205	-1,853	1,310

Sumber : Data Olahan, 2017

Setelah keseluruhan variabel bebas dimasukkan kedalam model *-2 Log Likelihood* menunjukkan angka 80.720 atau terjadi penurunan nilai *-2 Log Likelihood* sebesar 27.073. Penurunan nilai *-2LL* ini dapat diartikan bahwa penambahan variabel bebas kedalam model dapat memperbaiki model *fit* serta menunjukkan model regresi yang lebih baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan *fit* dengan data.

#### Hasil Uji Koefisien Determinasi (Nagelkerke R Square)

**Tabel 4**  
**Tabel Model Summary**

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	77,623 <sup>a</sup>	,311	,423

Sumber : Data Olahan, 2017

Besarnya nilai koefisien determinasi pada model regresi logistik ditunjukkan oleh nilai *Nagelkerke R Square*. Nilai *Nagelkerke R Square* adalah sebesar

0,423 yang berarti variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen adalah sebesar 42.3 %, sedangkan sisanya sebesar 57.7% dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model penelitian.

#### Hasil Uji Kelayakan Model Regresi

**Tabel 5**  
**Tabel Hosmer and Lemeshow Test**

Step	Chi-square	df	Sig.
1	9,355	8	,313

Sumber : Data Olahan, 2017

Tabel 5 menunjukkan hasil pengujian *Homser and Lemeshow*. Dengan probabilitas signifikansi menunjukkan angka 0,313 dimana nilai signifikansi jauh lebih besar dari pada 0,05, maka  $H_0$  tidak dapat ditolak (diterima). Hal ini berarti model regresi layak untuk digunakan dalam analisis selanjutnya, karena tidak ada perbedaan yang nyata antara klasifikasi yang diprediksi dengan klasifikasi yang diamati, atau dapat juga dikatakan bahwa model mampu memprediksi nilai observasinya.

#### Hasil Uji Multikolinieritas

**Tabel 6**  
**Tabel Correlation Matrix**

	Constant	SIZE	DER	KAP	CEO
Constant	1,000	-,971	-,157	-,021	-,023
SIZE	-,971	1,000	-,057	,009	-,029
DER	-,157	-,057	1,000	-,167	,043
KAP	-,021	,009	-,167	1,000	,060
CEO	-,023	-,029	,043	,060	1,000

Sumber : Data Olahan, 2017

Tabel 6 menunjukkan korelasi antara variabel independen dalam penelitian ini. Nilai matrik korelasi tersebut menunjukkan tidak adanya gejala multikolinearitas yang serius antara variabel independen.

### Hasil Matriks Klasifikasi

**Tabel 7**  
**Tabel Matriks Klasifikasi**

Observed	Predicted			Percentage Correct
	SWITCHING			
	0	1		
Step 1 SWI 0 TCH 1 ING 1	51 13	9 23	85.0 63.9	
Overall Percentage			77.1	

Sumber : Data Olahan, 2017

Tabel 7 diatas menunjukan bahwa kekuatan model regresi dalam memprediksi *Auditor Switching* adalah sebesar 78%, yaitu dari total 81 sampel yang mengalami pergantian KAP, diperoleh 63 sampel perusahaan yang mampu diprediksi oleh model regresi yang diajukan. Sedangkan kekuatan prediksi dari model untuk sampel yang tidak mengalami *Auditor Switching* adalah sebesar 64.5 %, yaitu dari total 81 sampel yang mengalami *Auditor Switching*, diperoleh 51 sampel yang mampu diprediksi tidak mengalami *Auditor Switching*. Sedangkan ketepatan prediksi secara keseluruhan model ini adalah sebesar 72.8%.

### Hasil Uji Regresi Logistik

Model regresi logistik yang terbentuk disajikan pada tabel di bawah ini:

**Tabel 8**  
**Koefisien Regresi Logistik**

	B	S.E.	Wald	Df	Sig.	Exp(B)
SIZE	5,544	2,899	3,657	1	,056	255,736
DER	1,205	,533	5,117	1	,024	3,338
Step 1 <sup>a</sup>						
KAP	-1,853	,738	6,304	1	,012	,157
CEO	1,310	,793	2,729	1	,099	3,706
Constant	-7,070	2,912	5,895	1	,015	,001

Sumber : Data Olahan, 2017

### Pembahasan hasil Hipotesis Pengaruh Ukuran Perusahaan (SIZE) terhadap Auditor Switching (SWITCH)

Tabel 8 menunjukkan nilai koefisien ( $\beta$ ) untuk variabel ukuran KAP sebesar 5,544 dengan nilai signifikansi sebesar 0,056, dimana nilai ini tidak signifikan pada tingkat signifikansi 0,05. Nilai signifikansi 0,056 lebih besar dari tingkat signifikansi sebesar 0,05 (5%). Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis ditolak yaitu variabel ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*.

Semakin besar total aset perusahaan tidak mempengaruhi keputusan untuk melakukan *auditor switching*. Ukuran perusahaan suatu skala yang mengklasifikasikan besar kecilnya perusahaan yang berhubungan dengan financial perusahaan.

### Pengaruh Kesulitan Keuangan (DER) terhadap Auditor Switching (SWITCH).

Tabel 8 menunjukkan nilai koefisien ( $\beta$ ) untuk variabel ukuran KAP sebesar 1,205 dengan nilai signifikansi sebesar 0,024, dimana nilai ini signifikan pada tingkat signifikansi 0,05. Berdasarkan pengujian hipotesis kedua, kesulitan keuangan (DER) mempunyai

pengaruh terhadap *Auditor Switching* (SWITCH).

Kesulitan keuangan yang dialami oleh sebuah perusahaan akan menjadi pendorong yang kuat bagi perusahaan tersebut untuk berganti KAP. 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 Ukuran KAP (KAP) terhadap *Auditor Switching* (SWITCH)**

Tabel 8 menunjukkan nilai koefisien ( $\beta$ ) untuk variabel ukuran KAP sebesar -1,853 dengan nilai signifikansi sebesar 0,012, dimana nilai ini signifikan pada tingkat signifikansi 0,05. Berdasarkan pengujian hipotesis ketiga, ukuran KAP (KAP) mempunyai pengaruh terhadap *Auditor Switching* (SWITCH).

KAP *Big Four* dianggap memiliki kualitas yang lebih tinggi apabila dibandingkan dengan KAP non *Big Four*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perusahaan yang telah menggunakan jasa KAP *Big Four* memiliki kemungkinan yang lebih kecil untuk melakukan pergantian KAP yang bukan tergolong *Big Four*. Adanya faktor *expertise* KAP akan menentukan perubahan audit sehingga perusahaan akan lebih memilih KAP *Big Four* untuk meningkatkan kredibilitas perusahaan di mata pelaku pasar modal.

#### **Pengaruh Pergantian Manajemen (CEO) terhadap *Auditor Switching* (SWITCH)**

Tabel 8 menunjukkan nilai koefisien ( $\beta$ ) untuk variabel ukuran KAP sebesar 1,310 dengan nilai signifikansi sebesar 0,099, dimana nilai ini tidak signifikan pada tingkat signifikansi 0,05. Berdasarkan pengujian hipotesis keempat, Pergantian Manajemen (CEO) tidak berpengaruh terhadap *Auditor Switching* (SWITCH).

Ada banyak pertimbangan selain pergantian manajemen perusahaan, misalnya dapat diikuti oleh perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan dalam pemilihan kantor akuntan publik.

### **SIMPULAN DAN SARAN**

#### **Simpulan**

Adapun hasil penelitian ini, yaitu : 1) Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. 2) Kesulitan keuangan berpengaruh terhadap *auditor switching*. 3) Ukuran KAP berpengaruh terhadap *auditor switching*. 4) Pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

#### **Implikasi**

Fenomena pergantian auditor atau pergantian Kantor Akuntan Publik (*auditor switching*) sering terjadi di Indonesia khususnya di Bursa Efek Indonesia. Pergantian ini merupakan wujud konflik yang terjadi antara agen dengan prinsipalnya. Hubungan ini dibahas secara mendalam dalam teori agensi. Hasil penelitian mengenai ukuran perusahaan,

kesulitan keuangan, ukuran KAP dan pergantian manajemen diduga mempunyai pengaruh terhadap pergantian auditor (*auditor switching*). Terjadinya pergantian auditor tidak lepas dari adanya aturan pemerintah, selain aturan pemerintah peneliti mencoba melihat dari sudut pandang lain. Hasil penelitian terbukti kesulitan keuangan dan ukuran KAP berpengaruh terhadap pergantian auditor. Pada uji regresi didapat nilai *Nagelkerke R Square* adalah sebesar 0,423 yang berarti variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen adalah sebesar 42.3 %, sedangkan sisanya sebesar 57.7% dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model penelitian. Perusahaan dapat mempertimbangkan hasil-hasil penelitian yang dilakukan bidang akademik khususnya dibidang keuangan/*financial* sebagai salah satu acuan untuk mempelajari kelangsungan usaha perusahaan.

### Saran

Penelitian mengenai integritas laporan keuangan di masa yang akan datang diharapkan mampu memberikan hasil penelitian yang lebih berkualitas, dengan mempertimbangkan saran di bawah ini: 1) Menambahkan beberapa variabel lain sebagai faktor yang dapat mempengaruhi *auditor switching*, seperti *fee audit*, struktur kepemilikan dan proporsi dewan komisaris independen. 2) Penelitian selanjutnya mungkin dapat mempertimbangkan penggunaan seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI sebagai populasi penel

### DAFTAR PUSTAKA

- Boyton, W.C, Johnson, R,N, dan Kell, W.G, 2006, *Modern Auditing*. United States of America : Heritage Publishing Services
- Bursa Efek Indonesia. n.d. *Indonesian Capital Market Directory 2008-2011*. Jakarta: Bursa Efek Indonesia.
- Chow, C.W dan Rise, S.J 1982, Qualified Audit Opinions and Auditor Switching. *The Accounting Review*. Vol. LVII No.2 April 1982,362-335.
- Calderon, T. and E. Ofobike. 2008. “Determinants of Client-Initiated and Auditor-Initiated Auditor Change”. *Managerial Auditing Journal* Vol. 23, No. 1:4-25
- Damayanti, S. dan M. Sudarma. 2008. “Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik”. *Simposium Nasional Akuntansi 11, Pontianak*.
- Diaz, Marsela. 2009. “Analisis Reaksi Pasar Terhadap Pengumuman Pergantian Kantor Akuntan Publik”. Tesis Universitas Brawijaya, Malang.
- Divianto. 2010. “Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Dalam Melakukan Auditor Switch”. Skripsi Politeknik Negeri Sriwijaya, Palembang.
- Ghozali, Imam. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan*

- Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Haskins, Mark E. dan Williams, David D. 1990. A Contingent Model of Intra-Big Eight Auditor Changes. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* Volume IX (3):55-72.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 Pasal 2* tentang Jasa Akuntan Publik, Jakarta.
- Lennox, Clive. 2000. "Do Companies Successfully Engage in Opinion Shopping?" *Journal of Accounting and Economics*. Vol 29. pp 321-337.
- Nasser, A.T.A, E.A. Wahid, S.N.F.S.M. Nazri dan M. Hudaib. 2005. Auditor-Client Relationship: The Case of Audit Tenure and Auditor Switching in Malaysia. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 21 No. 7. pp 721-737.
- Nuryanti, Nely. 2011. " Pengaruh Opini Audit dan Tingkat Pertumbuhan Perusahaan Terhadap Pergantian Auditor". *Jurnal Skripsi Universitas Negeri Surabaya*.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008* tentang Jasa Akuntan Publik, Jakarta.
- Platt, Harlan D. dan Marjorie B. Platt, 2002. Predicting Corporate Kesulitan keuangan: Reflections on Choice-based Sample Bias, *Journal of Economics and Finance*, Illinois.
- Rizkilah, 2012. "Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Auditor Switching pada Perusahaan Perbankan di Indonesia". Skripsi Universitas Gunadarma.
- Suparlan dan Andayani, Wuryan. 2010. Analisis Empiris Penggantian Kantor Akuntan Publik Setelah Ada Kewajiban Rotari Audit. Simposium Nasional Akuntansi XIII. Purwokerto 2010.
- Wahyuningsih, Nur dan Ketut Suryana. "Analisis Pengaruh Opini Audit Going Concern dan Pergantian Manajemen pada Auditor Switching". *Jurnal Skripsi Universitas Udayana*
- Wijayanti, Martina Putri 2010. "Analisis Hubungan Auditor-Klien: Faktor-Faktor yang mempengaruhi Auditor Switching di Indonesia". Skripsi Universitas Diponegoro, Semarang.