

**FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PERUSAHAAN BERPINDAH
KANTOR AKUNTAN PUBLIK (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang
Listing Di BEI TAHUN 2010-2012)**

Oleh
Syarifah Dalila Rahmani Djamalilleil
Pembimbing : Ria Nelly Sari dan Susilatri

Faculty of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia
Email : syarifahdalila@gmail.com

The Factors Influence Of Auditor Switching
(study is manufacturing companies listed in BEI on 2010-2012)

ABSTRACT

This research is aims to get empirical evidence about the effect of audit opinion, ROA changes, financial distress, firm size, management of change, and accounting firm size on auditor switching. Population of this study is manufacturing companies listed in BEI on 2010-2012. The purposive sampling method was used to determine the sample. The data of 25 firms were then analyzed to test the hypotheses by using statistical product services solution (spss) version 17. The results of this study indicated that audit opinion, financial distress, and management of change have effect on audit switching while the other variable haven't effect on auditor switching.

Keywords: Auditor Switching, Audit Opinion, ROA changes, Financial Distress, Firm Size, Management of change, And Accounting Firm Size.

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pada umumnya perkembangan profesi akuntan publik dipengaruhi oleh perkembangan perusahaan publik. Banyaknya kebutuhan akan jasa akuntan publik disebabkan oleh keinginan perusahaan publik untuk menyajikan laporan keuangan secara wajar. Keandalan laporan keuangan sangat dibutuhkan oleh pihak *stakeholder* karena berpengaruh terhadap pengambilan keputusan (Hana, 2012). Laporan keuangan yang disusun oleh manajemen perusahaan berpotensi dipengaruhi oleh kepentingan pribadi, sementara pihak diluar entitas membutuhkan informasi keuangan yang dapat diandalkan. Auditor sebagai pihak yang menyediakan fungsi audit diharapkan mampu menjembatani kepentingan dari pihak manajemen maupun pihak *stakeholder*. Hal ini akan memungkinkan seorang auditor lebih sering berhubungan

dengan klien atau manajemen perusahaan tersebut.

Hubungan kerja yang panjang antara auditor dan klien akan menimbulkan keakraban yang lebih sehingga mengancam independensi auditor tersebut. Karena alasan itulah muncul gagasan adanya rotasi audit secara *mandatory*. Namun tidak semua pihak menyetujui adanya rotasi audit, seperti yang dianjurkan oleh AICPA karena mereka menganggap bahwa biaya yang dikeluarkan akan lebih besar daripada manfaat yang diperoleh melalui rotasi auditor. Indonesia adalah salah satu negara yang mewajibkan pergantian kantor akuntan dan mitra audit diberlakukan secara periodik. 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 (selanjutnya disebut 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 diperbaharui dengan dikeluarkan 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).

Jika perusahaan mengganti KAPnya yang telah mengaudit selama lima tahun, hal itu tidak akan menimbulkan pertanyaan karena bersifat *mandatory*. Tapi yang menjadi masalah adalah jika pergantian KAP bersifat *voluntary* (di luar KMK 359/KMK.06/2003 dan PMK 17/PMK.01/2008). Pergantian kantor akuntan publik secara *voluntary* ini terjadi karena adanya dua hal yaitu auditor mengundurkan diri atau auditor dipecat oleh klien (Febrianto, 2009). Dalam kasus ini yang menjadi fokus utama peneliti adalah pada klien dalam keadaan normal tidak mungkin klien melakukan pergantian KAP.

Fenomena mengenai pergantian auditor atau Kantor Akuntan Publik (KAP) memang sangat menarik untuk dikaji, hal ini dikarenakan banyak faktor yang dapat mempengaruhi keputusan perusahaan untuk melakukan pergantian auditor atau KAP. Pada kasus PT Muzatek Jaya, dimana pada perusahaan tersebut telah terjadi pelanggaran pembatasan penugasan audit dengan melakukan audit umum atas laporan keuangan tahun buku berakhir 31 Desember 2004 yang dilakukan oleh Akuntan Publik (AP) Drs. Petrus Mitra Winata sedangkan AP Drs. Petrus Mitra Winata mulai mengaudit PT Muzatek Jaya

pada tahun 2001. Menteri Keuangan pun memberi sanksi pembekuan. Menteri Keuangan (Menkeu) Sri Mulyani Indrawati membekukan izin Akuntan Publik (AP) Drs. Petrus Mitra Winata dari Kantor Akuntan Publik (KAP) Drs. Mitra Winata dan Rekan selama dua tahun, terhitung sejak 15 Maret 2007. Sanksi pembekuan izin diberikan karena akuntan publik tersebut melakukan pelanggaran terhadap Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Selama izinnya dibekukan, Petrus dilarang memberikan jasa atestasi termasuk audit umum, review, audit kinerja dan audit khusus, yang bersangkutan juga dilarang menjadi pemimpin rekan atau pemimpin cabang KAP, namun dia tetap bertanggungjawab atas jasa-jasa yang telah diberikan, serta wajib memenuhi ketentuan mengikuti Pendidikan Profesional Berkelanjutan (PPL). Pembekuan izin oleh Menkeu tersebut sesuai dengan Keputusan Menkeu Nomor 423/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menkeu Nomor 359/KMK.06/2003 (Samsuar Said, 2013).

Beberapa peneliti telah menguji faktor-faktor yang mempengaruhi *auditor switching* dan memiliki hasil empiris yang berbeda-beda. Kawijaya dan Juniarti (2002) melakukan penelitian tentang perpindahan auditor pada perusahaan-perusahaan di Surabaya dan Sidoarjo yang pernah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik. Hasilnya menunjukkan bahwa tidak ada bukti yang signifikan bahwa *qualified audit opinion, merger, management changes, dan expansion* merupakan variabel yang memprediksi perpindahan auditor.

Perusahaan tentunya menginginkan auditor memberikan opini wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangannya. Jenis opini diluar itu biasanya kurang disukai oleh manajemen klien dan tidak begitu bermanfaat bagi pengguna laporan keuangan (Kawijaya dan Juniarti, 2002). Manajemen perusahaan berusaha menghindari opini wajar dengan pengecualian karena bisa mempengaruhi harga pasar saham perusahaan dan kompensasi yang diperoleh manajer (Chow dan Rice, 1982). Jika auditor tidak dapat memberikan opini wajar tanpa

pengecualian, maka perusahaan akan berpindah KAP yang mungkin dapat memberikan opini sesuai dengan yang diharapkan perusahaan (Tandirerung,2006).

Perusahaan akan mencari KAP yang kredibilitasnya tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan dimata pemakai laporan keuangan itu (Halim,1997:79). Oleh karena itu perusahaan akan mengganti auditornya dengan auditor yang bereputasi tinggi, maka reputasi perusahaan juga akan terangkat dimata investor khususnya dan publik pada umumnya (Kawijaya dan Juniarti,2002). Selain itu, hanya auditor yang berkualitas yang dapat menjamin bahwa laporan (informasi) yang dihasilkan *reliable* (Praptitorini dan Januarti,2007).

Beberapa penelitian sebelumnya yang berhasil membuktikan bahwa *qualified opinion* merupakan salah satu determinan yang memicu perpindahan auditor yang dilakukan klien berhasil pengujian terhadap variabel opini audit telah dilakukan oleh Hudaib dan Cooke (2005), Shen dan Wang (2006) yang membuktikan bukti empiris bahwa opini audit merupakan variabel yang berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. Penelitian ini didukung oleh Chow dan Rice (1992), Lubis (2000) yang menyatakan bahwa perusahaan cenderung untuk berpindah auditor setelah menerima opini *qualified*. Sedangkan Wijayanti (2011) membuktikan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Penelitian mengenai pengaruh variabel perubahan ROA terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) masih jarang dilakukan dan Variabel yang baru ini menarik untuk diteliti. Perubahan ROA merupakan salah satu proksi atas reputasi klien (Mardiyah, 2002). Penelitian demikian didukung dari hasil penelitian Kartika (2006) yang menyimpulkan bahwa *Return On Asset* berpengaruh signifikan terhadap keinginan perusahaan berpindah KAP. Namun penelitian Damayanti dan Sudarma (2008) dan Agiva (2011) membuktikan bahwa perubahan ROA tidak berpengaruh terhadap pergantian

Kantor Akuntan Publik (KAP). Penelitian ini akan mencoba melihat kembali variabel perubahan ROA dikarenakan, semakin tinggi nilai ROA maka semakin baik pula prospek bisnis yang dikelola suatu perusahaan. Sehingga perusahaan berkemungkinan mengganti auditor ketika kondisi perusahaan memburuk ketika auditor lama tidak bisa bekerjasama untuk menutupi keadaan perusahaan. Hal ini bisa mengancam independensi ketika auditor mau melakukan apa yang diinginkan perusahaan supaya auditor tetap mengaudit perusahaan tersebut.

Selain mempertimbangkan variabel ROA penelitian ini juga akan menguji kembali variabel-variabel penelitian yang sudah diteliti oleh peneliti terdahulu seperti opini akuntan, kesulitan keuangan, ukuran KAP, ukuran perusahaan, dan pergantian manajemen. Hal ini disebabkan karena masih terdapat ketidakkonsistenan hasil penelitian terdahulu yang menguji hubungan variabel opini akuntan, kesulitan keuangan, ukuran KAP, ukuran perusahaan, perubahan ROA, dan pergantian manajemen.

Kesulitan keuangan perusahaan yang terjadi merupakan *bad news* dalam laporan keuangan perusahaan. Hal ini membuat manajemen menyembunyikan keadaan perusahaan dimata publik, dengan cara mencari auditor yang mau menyembuyikan keadaan perusahaan tersebut. Seperti yang dikatakan Mardiyah (2006) bahwa manajemen yang gagal, cenderung mencari auditor yang bisa menyembunyikan keadaan perusahaan tersebut. Shulamite dan Made (2008) menemukan bahwa kesulitan keuangan perusahaan tidak menjadi penyebab *auditor switching*.

Faktor lain yang mempengaruhi perpindahan KAP yaitu ukuran perusahaan. *Auditee* yang lebih besar, karena kompleksitas operasi mereka dan peningkatan pemisahan antara manajemen dan kepemilikan, sangat memerlukan KAP yang dapat mengurangi *agency cost* dan ancaman kepentingan pribadi auditor. Ketidak konsistenan hasil juga terjadi pada variabel ukuran perusahaan, yang mana penelitian yang telah dilakukan oleh

Nasser *et al.* (2006), Suparlan dan Andayani (2010) berhasil membuktikan bahwa ukuran perusahaan yang mengalami peningkatan akan berpengaruh untuk melakukan pergantian KAP. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Shen dan Wang (2006), dan Wijayanti (2011) tidak berhasil membuktikan adanya pengaruh ukuran perusahaan terhadap pergantian KAP. Berdasarkan ketidak konsistenan hasil penelitian ini, maka dibutuhkan penelitian ulang terhadap variabel kesulitan keuangan dan ukuran perusahaan untuk membuktikan apakah variabel-variabel tersebut berpengaruh terhadap pergantian KAP.

Pergantian manajemen merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi perusahaan berpindah Kantor Akuntan Publik menurut penelitian Burton dan Robert (1967), Mardiyah (2002), dan Kadir (1994). Pergantian manajemen perusahaan dapat diikuti oleh perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan pemilihan KAP. Perusahaan akan mencari KAP yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya (Nagy, 2005). Untuk menghindari manipulasi pelaporan keuangan oleh manajer, kebutuhan auditor muncul. Namun, pergantian manajemen dalam penelitian Kawijaya dan Juniarti (2002) tentang perpindahan auditor pada perusahaan-perusahaan di Surabaya dan Sidoarjo yang pernah di audit oleh KAP menyimpulkan bahwa tidak terbukti pergantian manajemen menyebabkan perpindahan KAP. Hal ini disebabkan pergantian manajemen merupakan perubahan yang terletak di dalam dan dikendalikan oleh organisasi (Kawijaya dan Juniarti, 2002) yang meliputi perubahan dalam hal teknologi, visi misi perusahaan, restrukturisasi tenaga kerja, kerjasama dengan perusahaan lain, atau mengadakan program baru. Sama halnya dengan penelitian yang dilakukan Chow dan Rice (1982), Schwartz dan Menon (1985), Damayanti dan Sudarma (2008), Suparlan dan Andayani (2010), Wijayanti (2011) menemukan bahwa adanya pergantian manajemen tidak mempengaruhi perusahaan untuk

berpindah KAP. Hudaibe dan Cooke (2005), Sinarwati (2010) telah melakukan penelitian yang berhasil membuktikan adanya pengaruh pergantian manajemen terhadap *Auditor switching*.

Mardiyah (2002) melakukan penelitian dan menemukan bahwa ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP yang berarti bahwa perusahaan akan lebih cenderung melakukan pergantian KAP dari KAP kecil ke KAP yang berukuran besar untuk menambah nilai perusahaan di mata investor. Penemuan ini konsisten dengan hasil penelitian Damayanti dan Sudarma (2007), dan Wijayanti (2011). Sementara hal ini berbeda dengan hasil penelitian Ana Arna (2009) yang menemukan bahwa ukuran KAP dan tidak mempengaruhi pergantian KAP yang berarti bahwa ukuran KAP tidak sebagai faktor untuk menambah nilai perusahaan di mata investor. Dari beberapa penelitian ini nampak bahwa ukuran KAP masih belum konsisten sebagai penyebab pergantian KAP, oleh sebab itu masih perlu dilakukan penelitian ulang agar hasilnya bisa lebih dipercaya oleh pihak-pihak yang berkepentingan.

Dalam penelitian ini penulis mengambil variabel opini akuntan, perubahan ROA, kesulitan keuangan, ukuran perusahaan, pergantian manajemen, ukuran KAP. Penelitian ini menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2010-2012.

TELAAH PUSTAKA

2.1 Auditor Switching

Auditor switching merupakan perpindahan auditor (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan klien. Bukti teoritis didasarkan pada teori agensi dan informasi ekonomi. Dalam teori agensi, audit independen berfungsi untuk mengurangi biaya agensi yang timbul dari perilaku mementingkan diri sendiri oleh agen (manajer).

Ketika klien mengganti auditornya ketika tidak ada aturan yang mengharuskan pergantian dilakukan, yang terjadi adalah salah satu dari dua hal:

auditor mengundurkan diri atau auditor diberhentikan oleh klien.

Mardiyah (2002) menyatakan dua faktor yang mempengaruhi perusahaan berpindah KAP adalah faktor klien (*Client-related Factors*), yaitu: kesulitan keuangan, manajemen yang gagal, perubahan *ownership*, *Initial Public Offering* (IPO) dan faktor auditor (*Auditor-related Factors*), yaitu: *fee* audit dan kualitas audit.

2.2 Faktor-faktor yang mempengaruhi Auditor Switching

2.2.1 Opini akuntan

Menurut Mulyadi (2010) opini audit adalah pernyataan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan auditan yang didalamnya semua hal material didasarkan atas kesesuaian penyusunan laporan keuangan tersebut sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK).

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia per 31 maret 2011, ada lima tipe pendapat auditor, yaitu :

- a. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian
- b. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Tambahan Bahasa Penjelasan
- c. Pendapat Wajar Dengan Pengecualian
- d. Pendapat Tidak Wajar
- e. Pernyataan Tidak Memberikan Pendapat

2.2.2 Perubahan *Return On Asset* (ROA)

Menurut Damayanti dan Sudarma (2008) perubahan ROA (*Return On Assets*) merupakan salah satu indikator keuangan perusahaan untuk melihat prospek bisnis perusahaan tersebut.

Ketika ROA meningkat, maka perusahaan memutuskan untuk mengganti KAP yang lebih ternama. ROA juga merupakan indikator keuangan untuk melihat prospek bisnis dari perusahaan tersebut. Semakin tinggi nilai ROA berarti semakin efektif pula pengelolaan aset perusahaan dan semakin baik pula prospek bisnisnya, sehingga dengan mengganti KAP ternama akan menimbulkan reaksi pasar yang sangat baik.

ROA merupakan pembagian antara laba bersih setelah pajak (*Net Income After*

Tax) dengan total aset (*Average Total Assets*) dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Perubahan ROA} = \frac{\text{ROA } t - \text{ROA } (t - 1) \times 100 \%}{\text{ROA } (t)}$$

2.2.3 Kesulitan Keuangan Perusahaan

Kesulitan keuangan perusahaan merupakan keadaan dimana perusahaan diprediksi akan mengalami kebangkrutan. Penyebab terjadinya kesulitan keuangan sangat bervariasi. Kesulitan keuangan (*financial distress*) yang dialami perusahaan cenderung menyebabkan adanya pergantian auditor maupun kantor akuntan publik, hal tersebut disebabkan oleh menurunnya kemampuan keuangan perusahaan sehingga sudah tidak lagi memiliki kemampuan untuk membayar biaya audit yang dibebankan oleh KAP. Potensi kebangkrutan merupakan kesulitan solvabilitas, yaitu kesulitan yang terjadi pada saat kewajiban perusahaan sudah melebihi aset atau kekayaan.

Kesulitan keuangan perusahaan ditunjukkan oleh Damayanti dan Sudarma (2008) salah satunya adalah dengan menggunakan solvabilitas. Solvabilitas ditunjukkan dengan membandingkan total aktiva dengan total kewajiban.

$$\text{DEBT} = \text{TL} / \text{TA}$$

2.2.4 Ukuran Perusahaan

Salah satu tolak ukur yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan adalah ukuran perusahaan. Penentuan ukuran perusahaan dapat dinyatakan dalam total aktiva penjualan dan kapasitas besar, untuk mengukurnya semakin besar total aktiva, penjualan, kapitalisasi pasar maka semakin besar pula ukuran perusahaan tersebut. Penelitian ini menggunakan ukuran perusahaan diukur dari total asset yang mana semakin besar total asset maka ukuran perusahaan besar, dan semakin kecil total asset maka ukuran perusahaan semakin kecil.

Ukuran perusahaan merupakan skala di mana dapat diklasifikasikan besar atau kecilnya perusahaan. Penelitian Nasser *et.al* (2006) menunjukkan bahwa

adanya hubungan ukuran perusahaan dengan pemilihan perusahaan audit yang memiliki kualitas tinggi. Perusahaan yang besar cenderung membutuhkan layanan jasa-jasa attestasi juga sehingga perusahaan akan mencari kantor akuntan yang lebih besar untuk memberikan layanan tersebut. Ketidak sesuaian ukuran perusahaan dengan besar kantor akuntan publik yang mengaudit dapat menyebabkan berakhirnya keterlibatan audit yaitu melakukan pergantian kantor akuntan publik (Hudaib dan Cooke, 2005).

2.2.5 Pergantian Manajemen

Pergantian manajemen adalah pergantian salah satu atau beberapa anggota di dalam suatu manajemen perusahaan. Pergantian manajemen dapat diikuti oleh perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan pemilihan KAP (Agiva, 2011). Manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan perubahan yang cepat. Manajemen yang baru mungkin juga mengganti auditornya dengan auditor yang baru.

2.2.6 Ukuran KAP

Ukuran KAP adalah Kantor Akuntan Publik yang dipengaruhi oleh besar atau kecilnya Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dalam penelitian ini termasuk kedalam KAP *Big Four*. Bila laporan keuangan perusahaan diaudit oleh KAP berkualitas dalam hal ini adalah KAP berukuran besar maka informasi tersebut diharapkan menjadi lebih kredibel, karena KAP besar memiliki sumber daya dan motivasi untuk mempertahankan reputasi sehingga melakukan audit dengan lebih berhati-hati.

Hubungan antara ukuran KAP dengan proses perpindahan KAP yang dilakukan pada umumnya perusahaan yang berkembang menjadi lebih besar cenderung untuk menggunakan jasa KAP yang mempunyai nama dan auditor yang berkualitas. Penelitian Kawijaya dan Juniarti (2002), menjelaskan perpindahan ke KAP yang lebih prestisius menghasilkan reaksi pasar yang positif, sementara pergantian KAP yang kurang

prestisius memberikan reaksi pasar yang negatif. Lain halnya dengan Hanafi dan Halim (2007) yang mengemukakan bahwa perusahaan akan mencari KAP yang kredibilitasnya tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan dimata pemakai laporan keuangan itu.

2.3 Kerangka Pemikiran Dan Pengembangan Hipotesis

2.3.1 Pengaruh Opini Akuntan terhadap perpindahan KAP

Menurut Mulyadi (2010), opini audit adalah pernyataan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan auditan, dalam semua hal yang material, yang didasarkan atas kesesuaian penyusunan laporan keuangan tersebut dengan prinsip akuntansi berterima umum. Perusahaan tentunya menginginkan auditor memberikan opini wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangannya. Jika auditor tidak dapat memberikan opini wajar tanpa pengecualian (tidak sesuai dengan harapan perusahaan), perusahaan akan berpindah kepada KAP yang mungkin dapat memberikan opini sesuai dengan dengan yang diharapkan perusahaan (Tandirerung, 2006).

Kawijaya dan Juniarti (2002) menyatakan bahwa opini *qualified* memang cenderung kurang disukai oleh klien. Chow dan Rice (1982) mendapatkan bukti empiris bahwa perusahaan cenderung berpindah KAP setelah menerima *qualified opinion* atas laporan keuangannya.

Hipotesis 1 : Opini akuntan berpengaruh terhadap perpindahan KAP pada perusahaan manufaktur di Indonesia.

2.3.2 Pengaruh Perubahan ROA (*Return On Assets*) terhadap Perpindahan KAP

Return On Asset (ROA) didefinisikan sebagai rasio antara *Net Income After Tax* terhadap aset secara keseluruhan menunjukkan ukuran produktivitas aktiva dalam memberikan pengembalian pada penanam modal (Sawir, 2004). Rasio imbalan aktiva (ROA) merupakan suatu ukuran keseluruhan profitabilitas perusahaan. Perubahan ROA juga dapat digunakan sebagai indikator kondisi keuangan untuk

melihat prospek bisnis dari perusahaan tersebut (Mardiyah, 2002). Menurut Kartika (2006) perubahan ROA berpengaruh positif terhadap perpindahan KAP.

Semakin tinggi nilai ROA berarti semakin efektif pula pengelolaan aktiva perusahaan dan semakin baik pula prospek bisnisnya. Perusahaan dengan prospek bisnis yang baik, cenderung akan berpindah KAP yang mempunyai kredibilitas untuk menaikkan kredibilitas laporan keuangan mereka.

Hipotesis 2 : Perubahan ROA berpengaruh terhadap perpindahan KAP pada perusahaan manufaktur di Indonesia.

2.3.3 Pengaruh Kesulitan Keuangan Perusahaan terhadap Perpindahan KAP

Posisi keuangan perusahaan klien mungkin mempunyai pengaruh penting pada keputusan untuk mempertahankan atau mengganti KAP. Kondisi perusahaan klien terancam bangkrut cenderung meningkatkan evaluasi subjektivitas dan kehati-hatian auditor. Dalam kondisi seperti ini suatu perusahaan akan cenderung melakukan *auditor switching*. *Auditor switching* juga bisa disebabkan karena perusahaan sudah tidak lagi memiliki kemampuan untuk membayar biaya audit yang dibebankan oleh KAP yang di akibatkan penurunan kemampuan keuangan perusahaan (Wijayanti, 2010).

perusahaan yang terancam bangkrut lebih sering berpindah KAP dari pada perusahaan yang tidak terancam bangkrut (Damayanti dan Sudarma, 2008).

Hipotesis 3 : Kesulitan Keuangan Perusahaan berpengaruh terhadap Perpindahan KAP pada perusahaan manufaktur di Indonesia.

2.3.4 Pengaruh Ukuran perusahaan terhadap Perpindahan KAP

Efek kemungkinan jenis KAP pada panjangnya *audit tenure*, pilihan perusahaan audit dapat dikaitkan dengan ukuran *auditee* dan jenis layanan yang diperlukan. *Auditee* yang lebih besar, karena kompleksitas operasi mereka dan peningkatan pemisahan antara manajemen

dan kepemilikan, sangat memerlukan KAP yang dapat mengurangi *agency cost* dan ancaman kepentingan pribadi auditor (Hudaib dan Cooke, 2005).

Hipotesis 4 : Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap Perpindahan KAP pada perusahaan manufaktur di Indonesia.

2.3.5 Pengaruh Pergantian Manajemen Perusahaan terhadap Perpindahan KAP.

Pergantian manajemen perusahaan dapat diikuti oleh perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan pemilihan KAP (Damayanti dan Sudarma, 2008). Setiap manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat. Jika hal tersebut tidak terpenuhi maka kemungkinan besar perusahaan akan mengganti auditornya.

Hudaib dan Cooke (2005), Sinarwati (2010) telah melakukan penelitian yang berhasil membuktikan adanya pengaruh pergantian manajemen terhadap *auditor switching*.

Hipotesis 5 : Pergantian Manajemen berpengaruh terhadap perpindahan KAP pada perusahaan manufaktur di Indonesia.

2.3.6 Pengaruh Ukuran KAP terhadap Perpindahan KAP

Perusahaan akan mencari KAP yang kredibilitasnya tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan di mata pemakai laporan keuangan itu. Adanya faktor *expertise* 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.

Menurut penelitian Kawijaya dan Juniarti (2002), perpindahan KAP yang lebih prestisius menghasilkan reaksi pasar yang positif, sementara perpindahan ke KAP yang kurang prestisius memberikan reaksi pasar yang negatif. Kantor Akuntan Publik yang lebih besar biasanya dianggap lebih mampu mempertahankan tingkat independensi yang memadai daripada

rekan-rekan mereka yang lebih kecil karena
Hipotesis 6 : Ukuran KAP berpengaruh terhadap perpindahan KAP pada perusahaan manufaktur di Indonesia.

METODE PENELITIAN

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur *go public* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) kecuali perusahaan perbankan, keuangan, dan asuransi pada tahun 2010 sampai dengan 2012. Sampai akhir 2012 yang terdapat sebanyak 131 perusahaan manufaktur *go public* yang aktif di BEI dan menerbitkan laporan keuangan dan hanya 25 perusahaan saja yang memenuhi kriteria untuk dapat dijadikan sampel dalam penelitian ini..

Selanjutnya pemilihan sampel dilakukan dengan metode *nonprobabilitas* atau secara tidak acak. Adapun teknik penarikan sampel dilakukan dengan menggunakan *purposive sampling*. Metode *purposive sampling* adalah metode pengumpulan anggota sampel dimana peneliti memiliki tujuan atau target tertentu berdasarkan pertimbangan dan kriteria tertentu (Sugiyono, 2012).

3.3 Defenisi Operasionalisasi Variabel, dan Pengukurannya

3.3.1. Variabel Dependen

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Auditor switching* dimana *Auditor switching* merupakan keinginan perusahaan untuk berpindah dari satu auditor ke auditor yang lain. Ketika klien mengganti auditornya ketika tidak ada aturan yang mengharuskan pergantian dilakukan, yang terjadi adalah salah satu dari dua hal: auditor mengundurkan diri atau auditor diberhentikan oleh klien. Jika alasan pergantian tersebut adalah karena ketidaksepakatan atas praktik akuntansi tertentu, maka diekspetasi klien akan pindah ke auditor yang dapat bersepakat dengan klien. Jadi, fokus perhatian peneliti adalah pada klien. Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*, dimana angka “1” diberikan jika perusahaan melakukan pergantian auditor dari tahun

sebelumnya ke tahun berikutnya dan “0” jika perusahaan tidak melakukan pergantian auditor dari tahun sebelumnya ke tahun berikutnya.

3.3.2 Variabel Independen

Variabel independen atau bebas dalam penelitian ini terdiri dari:

3.3.2.1 Opini Akuntan

Menurut Mulyadi (2010) opini audit adalah pernyataan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan auditan yang didalamnya semua hal material didasarkan atas kesesuaian penyusunan laporan keuangan tersebut sesuai dengan Prinsip Akuntansi Berlaku Umum (PABU). Perusahaan tentunya menginginkan auditor memberikan opini wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangannya. Jenis opini diluar itu biasanya kurang diinginkan oleh manajemen klien dan tidak begitu bermanfaat bagi pengguna laporan keuangan (Kawijaya dan Juniarti (2002). Jika auditor tidak dapat memberikan opini wajar tanpa pengecualian (tidak sesuai dengan harapan perusahaan), perusahaan akan berpindah KAP yang mungkin akan memberikan opini sesuai dengan yang diharapkan perusahaan. Dalam penelitian ini, pengukuran terhadap opini audit menggunakan variabel *dummy*. Untuk opini audit *unqualified* diberi nilai 1 dan opini audit lainnya diberi nilai 0 (Damayanti dan Sudarma, 2007).

3.3.2.2 Perubahan ROA

ROA (*Return On Assets*) adalah rasio keuntungan bersih setelah pajak untuk menilai seberapa besar tingkat pengembalian dari total asset yang dimiliki oleh suatu perusahaan. Perubahan ROA (*Return On Assets*) merupakan salah satu proksi atas reputasi klien (Damayanti dan Sudarma, 2008). Selain itu perubahan ROA juga dapat digunakan sebagai indikator kondisi keuangan perusahaan. ROA merupakan indikator keuangan untuk melihat prospek bisnis dari perusahaan tersebut. Semakin tinggi nilai ROA berarti semakin efektif pula pengelolaan aktiva perusahaan dan semakin baik pula prospek bisnisnya. Perubahan ROA dihitung dengan membagi selisih antara ROA tahun tertentu dan tahun sebelumnya dengan ROA tahun sebelumnya itu kemudian mengalikannya dengan 100%.

Perubahan ROA

$$= \frac{ROA_t - ROA_{(t-1)}}{ROA_t} \times 100\%$$

Variabel perubahan ROA diukur dengan statistik deskriptif dengan menggunakan metode *pooled data*. (Damayanti dan Sudarma, 2007)

3.3.2.3 Kesulitan Keuangan (Financial Distress)

Kesulitan keuangan perusahaan merupakan keadaan dimana perusahaan diprediksi akan mengalami kebangkrutan. Kesulitan keuangan dapat bermula ketika suatu perusahaan tidak mampu memenuhi jadwal pembayaran atau ketika proyeksi arus kas menunjukkan bahwa dalam waktu dekat pembayaran itu tidak akan dapat dipenuhi. Ada dorongan yang kuat untuk berpindah auditor pada perusahaan yang terancam bangkrut. Damayanti dan Sudarma (2008) menyatakan bahwa perusahaan yang bangkrut lebih sering berpindah auditor daripada perusahaan yang tidak bangkrut.

Kesulitan keuangan perusahaan ditunjukkan oleh Damayanti dan Sudarma (2008) salah satunya adalah dengan menggunakan solvabilitas. Solvabilitas ditunjukkan dengan membandingkan total kewajiban dengan total aktiva (Setyorini dan Ardiyati, 2006)

$$DEBT = \text{Total Liabilities} / \text{Total Aktiva}$$

3.3.2.4 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan besarnya ukuran sebuah perusahaan. Ukuran perusahaan diukur berdasarkan total aset. Semakin besar total aset sebuah perusahaan mengindikasikan bahwa ukuran perusahaan tersebut semakin besar. Sebaliknya jika semakin kecil total aset maka semakin kecil pula ukuran perusahaan tersebut. Menurut Wijayanti (2011) ukuran klien merupakan besarnya ukuran sebuah perusahaan yang dapat dinyatakan dalam total aktiva, penjualan dan kapitalisasi pasar. Oleh karena itu dalam penelitian ini ukuran perusahaan klien diukur dari total aset. Penelitian ini menggunakan proksi ukuran perusahaan menggunakan *natural log asset* karena variabel total aktiva memiliki satuan angka paling besar dan berpotensi terjadinya

hetereskadisitas sehingga perlu ditransformasikan ke *log natural*.

3.3.2.5.Pergantian Manajemen Perusahaan (CEO)

Pergantian manajemen merupakan pergantian direksi perusahaan yang terutama disebabkan oleh keputusan rapat umum pemegang saham dan direksi berhenti karena kemauan sendiri. Pergantian manajemen adalah pergantian salah satu atau beberapa anggota di dalam suatu manajemen perusahaan yang dapat diikuti oleh perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan pemilihan KAP. Pertumbuhan usaha yang cepat, terjadinya perubahan manajemen mungkin tidak diikuti oleh "*expertise*" auditor. Manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat. Jika hal ini tidak bisa dipenuhi kemungkinan besar perusahaan akan mengganti auditor yang ada saat ini (Joher et al. 2000).

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, 2007).

3.3.2.5 Ukuran KAP

Pada umumnya perusahaan yang berkembang menjadi besar lebih memilih untuk mengganti auditornya dengan auditor yang punya nama. Rasionalisasi dari tindakan mengganti KAP dengan memilih KAP yang lebih punya nama disebabkan karena perusahaan yang tumbuh menjadi semakin besar akan mendapat keuntungan dengan menggunakan auditor yang memiliki reputasi yang baik dan hal itu umumnya dimiliki oleh KAP yang tergolong besar (Agiva, 2011).

Ukuran KAP pada penelitian ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Auditor yang termasuk dalam KAP skala besar (*The Big Four*) diberi nilai 1 dan auditor yang termasuk dalam skala kecil (*Non The Big Four*) diberi nilai 0.

3.4 Metode Analisis Data

3.4.1 Model Analisis Regresi Logistik

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 kontinu (metrik) dan kategorial (non-metrik). Dalam hal ini dapat dianalisis dengan regresi logistik (*logistic regression*) karena tidak perlu asumsi normalitas data pada variabel bebasnya. Persamaan umum analisis regresi logistik dinyatakan sebagai berikut :

$$Y = \alpha + b_1x_1 + b_2x_2 + b_3x_3 + b_4x_4 + b_5x_5 + b_6x_6 \dots + b_nx_n$$

3.4.2 Statistik Deskriptif

Analisis data dengan menggunakan statistik deskriptif terhadap seluruh variabel penelitian berupa nilai rata-rata (mean) dan deviasi standard, baik untuk masing-masing tahun maupun periode pengamatan (Ghozali, 2006).

3.4.3 Menilai keseluruhan model (*overall model fit*)

Overall model fit adalah pengukuran untuk menentukan keseluruhan model, apakah model yang dihipotesiskan fit dengan data. Hipotesis yang digunakan untuk melihat model fit adalah sebagai berikut :

H_0 : Model yang dihipotesiskan fit dengan data.

H_a : Model yang dihipotesiskan tidak fit dengan data.

Dari hipotesis ini supaya model fit dengan data maka H_0 harus diterima atau H_a harus ditolak. Berberapa tes statistik digunakan untuk menilai *Overall Model Fit*, yaitu nilai *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*, *Log Likelihood*, *Nagelkerke R Square*, *Correlation Matrix*, dan *Classification Table*.

3.4.3.1 Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test

Kelayakan model regresi yang digunakan diuji dengan menggunakan *Hosmer and Lemeshow's goodness of Fit Test* yang diukur dengan nilai *Chi Square*. Jika nilai statistik *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit* > 0,05 maka H_0 tidak dapat ditolak dan berarti model regresi yang digunakan mampu memprediksi nilai observasi atau dapat dikatakan model regresi yang digunakan dapat diterima dalam analisis selanjutnya karena cocok dengan data observasinya (Ghozali, 2006).

3.4.3.2 Nagelkerke R Square

Nagelkerke R Square digunakan untuk menilai variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen. *Nagelkerke R Square* dapat diinterpretasikan seperti R^2 multiple regression (Ghozali, 2006). *R Square* tidak boleh digunakan pada regresi logistik karena tidak dimungkinkan untuk mengamati nilai 0 atau 1 (variabel *dummy*) pada variabel terikat.

3.4.3.3 Uji Likelihood

Uji ini digunakan untuk menilai probabilitas bahwa model yang dihipotesiskan menggambarkan data input (Ghozali, 2006). Uji ini ditentukan dengan membandingkan nilai *-2Log Likelihood* awal dengan *-2Log Likelihood* pada langkah berikutnya. Adanya penurunan pada nilai *Log Likelihood* menunjukkan bahwa model regresi yang digunakan semakin baik.

3.4.3.4 Correlation Matrix dan Classification Table

Langkah selanjutnya untuk menilai overall model fit adalah dengan menentukan *Correlation Matrix* dan *Classification Table*. *Correlation Matrix* digunakan untuk menguji multikolinieritas antara variabel independen, sedangkan *Classification Table* digunakan untuk melihat kekuatan prediksi dari model regresi yang digunakan dalam memprediksi variabel dependen.

HASIL PENELITIAN

1. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif bertujuan untuk menggambarkan distribusi dari variabel yang digunakan dalam penelitian. Jenis data dalam penelitian ini terbagi menjadi dua kategori yaitu data nominal dan data rasio. Data nominalnya terdiri dari perpindahan KAP, opini audit, pergantian manajemen, ukuran perusahaan, dan ukuran KAP sedangkan data rasionya yaitu kesulitan keuangan dan perubahan ROA. Berdasarkan hasil data statistik deskriptif dengan metode *pooled* data diperoleh sebanyak 75 data observasi yang berasal dari 3 tahun periode penelitian yaitu 2010-2012 dengan jumlah sampel sebanyak 25 perusahaan manufaktur yang sesuai dengan kriteria penelitian. Statistik data penelitian dapat dilihat pada tabel IV.2 berikut ini :

Descriptive Statistics

| | N | Minimum | Maximum | Mean | | Std. Deviation |
|----------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|------------|----------------|
| | Statistic | Statistic | Statistic | Statistic | Std. Error | Statistic |
| auditor switching | 75 | 0 | 1 | .40 | .057 | .493 |
| opini audit | 75 | 0 | 1 | .61 | .057 | .490 |
| perubahan ROA | 75 | -25.80 | 9.00 | -.2677 | .39688 | 3.43705 |
| kesulitan keuangan | 72 | .26 | 6.08 | .6836 | .08915 | .75650 |
| ukuran perusahaan | 75 | 5.50 | 12.60 | 10.5063 | .25283 | 2.18957 |
| pergantian manajemen | 75 | 0 | 1 | .31 | .054 | .464 |
| ukuran KAP | 75 | 0 | 1 | .24 | .050 | .430 |
| Valid N (listwise) | 72 | | | | | |

Variabel Pergantian KAP menunjukkan jumlah data (n) sebanyak 75, rata-rata dan standar deviasi dari setiap variabel. Rata-rata mencerminkan sebaran data penelitian, sedangkan standar deviasi mencerminkan penyimpangan dari data. Data yang baik ketika data standar deviasinya kecil atau nol. Standar deviasi kecil atau nol memberikan arti bahwa penyimpangan data penelitian nilainya kecil atau tidak terjadi penyimpangan data.

Variabel Pergantian KAP menunjukkan nilai minimum sebesar 0 dan nilai maksimum sebesar 1. Selanjutnya nilai rata-rata (mean) 0,40 dengan standar deviasi 0,493. Hasil ini menunjukkan bahwa 40% perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2010-2012 melakukan pergantian KAP, sedangkan 60% tidak melakukan pergantian KAP. Variabel pergantian KAP menggunakan *dummy* yang membagi variabel dikotomi yaitu nilai “0” untuk perusahaan yang melakukan pergantian KAP dan nilai “1” untuk perusahaan yang melakukan pergantian KAP.

Pada variabel opini audit sebanyak 75 perusahaan manufaktur memiliki nilai rata-rata sebesar 0,61 artinya sebanyak 61% perusahaan mendapat opini *unqualified* sedangkan 39% tidak mendapatkan *unqualified* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun penelitian 2010-

2012 dengan nilai minimum 0 dan maksimum 1 karena merupakan variabel *dummy*. Deviasi standar untuk variabel ini sebesar 0,490, hal ini berarti peningkatan rata-rata variabel ini paling tinggi sebesar 0,490.

Untuk variabel perubahan ROA yang diteliti dari sebanyak 75 perusahaan manufaktur memiliki nilai rata-rata sebesar -0,267 artinya sebanyak 26% prospek bisnis perusahaan kedepannya sedangkan 74% tidak menunjukkan prospek bisnis pada

perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun penelitian 2010-2012 dengan nilai minimum -25,8 dan maksimum 9 karena semakin tinggi nilai ROA berarti semakin efektif pula pengelolaan aktiva perusahaan dan semakin baik pula prospek bisnisnya. Deviasi standar untuk variabel ini sebesar 3,43, hal ini berarti peningkatan rata-rata variabel ini paling tinggi sebesar 3.43.

Kesulitan keuangan yang terdapat pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI memiliki nilai minimum 0,26 pada PT. MARTINA BERTO Tbk (MBTO) dan maksimum pada perusahaan PT. KARWELL INDONESIA Tbk (KARW). Deviasi standar untuk kesulitan keuangan ini sebesar 0,75650. Standar deviasi disini menunjukkan tidak adanya penyimpangan oleh perusahaan manufaktur pada tahun penelitian 2010-2012.

Pada variabel ukuran perusahaan sebanyak 75 perusahaan manufaktur memiliki nilai rata-rata sebesar 10,5063 artinya sebanyak 10% perusahaan merupakan perusahaan besar yang diukur dari total aset sedangkan 90% bukan merupakan perusahaan besar pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun penelitian 2010-2012 dengan nilai minimum 5,5 dan maksimum 12,6 dengan variabel pengukuran menggunakan log natural asset karena variabel total aktiva memiliki satuan angka paling besar dan berpotensi terjadinya heteroskedastisitas sehingga perlu ditransformasikan ke *log natural*. Deviasi standar untuk variabel ini sebesar 2,18957, hal ini berarti peningkatan rata-rata variabel ini paling tinggi sebesar 2,18957.

Variabel pergantian manajemen sebanyak 75 perusahaan manufaktur memiliki nilai minimum 0 dan nilai maksimum 1 karena merupakan variabel *dummy*. Pada variabel ini nilai rata-ratanya sebesar 0,31 artinya sebanyak 31% perusahaan melakukan pergantian manajemen dalam periode waktu penelitian 2010-2012 sedangkan 69% tidak melakukan pergantian manajemen. Standar deviasi untuk variabel pergantian manajemen ini adalah sebesar 0,464 yang berarti peningkatan rata-rata variabel ini paling tinggi sebesar 0,464.

Variabel ukuran KAP pada perusahaan manufaktur yang berjumlah 75 tahun penelitian 2010-2012 memiliki rata-rata sebesar 0,24 dengan nilai minimum 0 dan nilai maksimum 1 karena variabel ini juga menggunakan variabel *dummy*. Rata-rata ini menunjukkan sebesar 24% perusahaan melakukan pergantian KAP dengan mengganti pada KAP yang termasuk big four sedangkan 76% perusahaan tetap mempertahankan auditor atau KAP yang ditunjuk walaupun Kap tersebut bukan termasuk big four. Standar deviasi variabel ukuran KAP adalah sebesar 0,430 yang berarti peningkatan rata-rata tertinggi adalah sebesar 0,430.

1.1.1. Analisis Regresi Logistik

Pada penelitian ini menggunakan regresi logistik (*logistic regression*). Regresi logistik berguna untuk mengukur hubungan fungsi antar satu variabel dependen yang berjenis kualitatif dikotomi dengan variabel-variabel independen. Variabel independen dalam penelitian ini menggunakan data kualitatif maupun kuantitatif. Data dapat berupa ordinal maupun interval. Model parameter diduga menggunakan kaedah *maksimum likelihood metode*.

Regresi logistik merupakan model yang tepat digunakan untuk menganalisis data dependen kualitatif atau klasifikasi (Ghozali, 2006). Dari hasil pengujian hipotesis dengan menggunakan bantuan *software Statistic Package for Social Sciences (SPSS) ver. 17* didapatkan hasil pengujian sebagai berikut :

a. Menilai Keseluruhan Model (*overall Model Fit*)

Langkah selanjutnya dalam penelitian ini adalah menguji keseluruhan model (*overall model fit*) untuk melihat model yang di hipotesiskan fit dengan data yang dapat dilihat dari nilai *Hosmer and Lemeshow's Goodness of fit test*, *Nagelkerke R Square*, *Uji Likelihood*, *Correlation Matrix* dan *Classification Table*.

a.1. *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*

Model kelayakan regresi menggunakan *Hosmer and Lemeshow's Goodness of fit test* yang diukur oleh *Chi*

Square. Hosmer and Lemeshow's Goodness of fit test $< 0,05$ maka hipotesis ditolak, yang berarti terdapat perbedaan yang signifikan antara model dengan nilai observasinya sehingga *Hosmer and Lemeshow's Goodness of fit test* tidak baik karena model tidak dapat memprediksi nilai observasi. Sebaliknya, jika nilai *Hosmer and Lemeshow's Goodness of fit test* $> 0,05$ maka hipotesis nol tidak dapat ditolak dan berarti model dapat memprediksi nilai observasinya. Hasil uji fit model dapat dilihat pada tabel berikut ini :

Hosmer and Lemeshow Test

| Step | Chi-square | Df | Sig. |
|------|------------|----|------|
| 1 | 9.363 | 8 | .313 |

Nilai *Hosmer and Lemeshow's Goodness of fit*, menunjukkan hasil perhitungan *chi square* sebesar 0,313 atau lebih besar dari 0,05 maka disimpulkan hipotesis nol tidak dapat ditolak dan berarti model dapat memprediksi nilai observasi atau dapat dikatakan model dapat diterima karena cocok dengan data observasi.

a.2. Nagelkerke R Square

Model Summary

| Step | -2 Log likelihood | Cox & Snell R Square | Nagelkerke R Square |
|------|---------------------|----------------------|---------------------|
| 1 | 90.193 ^a | .091 | .123 |

Nagelkerke R Square digunakan untuk menilai variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen. *Nagelkerke R Square* untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variabel dependen. *Cox & Snell R Square* dan *Nagelkerke R Square* memiliki analog yang sama dengan nilai *R Square* pada regresi linier. Berdasarkan tabel diatas diketahui bahwa nilai *Nagelkerke R Square* sebesar 0,123. Hal tersebut berarti 12,3% perubahan pergantian KAP dijelaskan oleh opini audit, perubahan ROA, kesulitan keuangan, ukuran perusahaan, pergantian

manajemen, ukuran KAP, sisanya 87,7% dijelaskan oleh variabel lain diluar model penelitian ini.

a.3. Uji Likelihood

Tabel IV.6 uji likelihood

| | | |
|------------------------------------|-------|--------|
| -2log likelihood (block methode 0) | awal | 97.074 |
| -2log likelihood (block methode 1) | akhir | 90.193 |
| Penurunan | | 6.881 |

Uji likelihood digunakan untuk menilai bahwa model yang dihipotesiskan menggambarkan data input (Ghozali,2006). Tabel IV.6 menunjukkan bahwa nilai -2log L, yaitu satu model yang hanya memasukkan konstanta (*block number = 0*) sebesar 97,074, setelah keseluruhan variabel independennya yaitu opini audit, pergantian manajemen, kesulitan keuangan dan opinion shopping (*block number = 1*) mengalami penurunan menjadi 90,193 (Ghozali,2006). Hal ini menyatakan bahwa nilai -2log L yang mengalami penurunan pada model regresi yang digunakan lebih baik atau model tersebut dihipotesiskan fit dengan data.

a.4. Correlation Matrix

Uji *Correlation Matrix* yang baik tidak dengan tidak adanya gejala korelasi yang kuat diantara variabel bebasnya. Pengujian ini menggunakan matrik korelasi antara variabel bebas untuk menilai besarnya korelasi antar variabel independen.

Correlation Matrix

| | Constant | OA | Per.ROA | FD | Uper | PM | UKap |
|-----------------|----------|-------|---------|-------|-------|-------|-------|
| Step 1 Constant | 1.000 | -.246 | -.035 | -.372 | -.939 | -.159 | -.647 |
| OA | -.246 | 1.000 | .123 | .243 | .018 | -.164 | .128 |
| PER.ROA | -.035 | .123 | 1.000 | -.060 | .015 | .090 | .147 |
| FD | -.372 | .243 | -.060 | 1.000 | .129 | .064 | .098 |
| Uper | -.939 | .018 | .015 | .129 | 1.000 | .117 | .629 |
| PM | -.159 | -.164 | .090 | .064 | .117 | 1.000 | -.192 |
| UKap | -.647 | .128 | .147 | .098 | .629 | -.192 | 1.000 |

Berdasarkan tabel di atas, matrik korelasi menunjukkan tidak adanya gejala multikolinieritas yang serius antara variabel bebas.

b. Classification Tabel

Classification tabel digunakan untuk melihat kekuatan prediksi dari model regresi yang digunakan dalam memprediksi variabel dependen (Ghozali,2006). Dengan menggunakan Classification table penelitian ini akan menggambarkan kekuatan prediksi kemungkinan pergantian KAP yang dilakukan oleh perusahaan.

Classification Table^a

| Observed | Predicted | | | Correct |
|-----------------------------------|-------------------|----|-------------|---------|
| | auditor switching | | Percent age | |
| | tidak | Ya | | |
| Step 1 auditor Tidak switching Ya | 40 | 3 | 93.0 | |
| | 20 | 9 | 31.0 | |
| Overall Percentage | | | 68.1 | |

a. The cut value is ,500

Tabel menunjukkan kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi kemungkinan perusahaan melakukan pergantian KAP adalah 31%. Hal ini menunjukkan bahwa dengan

menggunakan model regresi yang dipakai, terdapat 20 perusahaan yang melakukan pergantian KAP. Kekuatan prediksi model regresi yang tidak melakukan pergantian KAP adalah 68,1% yang berarti bahwa dengan menggunakan model regresi terdapat 40 perusahaan yang tidak melakukan pergantian KAP.

Variables in the Equation

| | B | S.E. | Wald | Df | Sig. | Exp (B) |
|------------------------|--------|-------|-------|----|------|---------|
| Step 1 ^a OA | .284 | .572 | 3.246 | 1 | .020 | 1.328 |
| Per.R OA | -.085 | .118 | .520 | 1 | .471 | .919 |
| FD | 1.159 | .698 | 2.759 | 1 | .040 | 3.187 |
| Uper | .067 | .162 | .171 | 1 | .679 | 1.069 |
| PM | .593 | .586 | 3.024 | 1 | .012 | 1.809 |
| UKap | -.129 | .826 | .025 | 1 | .875 | .879 |
| Constant | -2.226 | 2.061 | 3.167 | 1 | .028 | .108 |

Dari hasil Pengujian hipotesis dengan menggunakan regresi logistik dengan variabel dependen pergantian KAP diperoleh persamaan berikut ini :

$$\text{Pergantian KAP} = -2,226 + 0,284OP - 0,085ROA + 1,159FD - 0,067Uper + 0,593PM - 0,129UKAP$$

1.2. Pembahasan dan Hasil Pengujian Hipotesis

1.2.1. Pengaruh Opini Audit terhadap pergantian KAP

Hasil pengujian terhadap opini audit menunjukkan nilai koefisien positif sebesar 0,284 dengan tingkat signifikansi 0,020 lebih kecil dari 0,05. Karena tingkat signifikansi lebih kecil dari 0,05 maka hal ini menunjukkan bahwa H1: opini audit berpengaruh terhadap pergantian KAP diterima. Hasil ini mendukung penelitian Wijayanti (2011). Dari analisis yang dilakukan dapat disimpulkan bahwa opini audit dapat mempengaruhi suatu perusahaan untuk mengganti auditornya.

1.2.2. Pengaruh Perubahan ROA terhadap pergantian KAP

Hasil pengujian yang dilakukan terhadap variabel perubahan ROA perusahaan dengan menggunakan variabel *ratio* memiliki koefisien regresi -0,085 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,471 lebih besar dari 0,05. Pengujian ini memberikan hasil tidak signifikan dengan demikian penelitian ini tidak mendukung hipotesis penelitian yaitu H2: perubahan ROA berpengaruh terhadap pergantian KAP. Penelitian ini gagal membuktikan adanya pengaruh perubahan ROA dengan pergantian KAP. Hasil ini mendukung penelitian Agiva (2011). Dari analisis yang dilakukan dapat disimpulkan bahwa berubah atau tidaknya ROA dalam suatu perusahaan tidak mempengaruhi perusahaan untuk melakukan pergantian KAP.

1.2.3. Pengaruh kesulitan keuangan (*financial distress*) terhadap pergantian KAP

Hasil pengujian pada variabel kesulitan keuangan menggunakan rasio solvabilitas dimana didapat dari pembagian kewajiban terhadap total aset suatu perusahaan. Dalam pengujian ini menunjukkan bahwa koefisien regresi kesulitan keuangan sebesar 1,159 dengan tingkat signifikansi 0,040 lebih kecil dari 0,05. Hal ini berarti bahwa hipotesis nol ditolak dan hipotesis penelitian yaitu H3: kesulitan keuangan berpengaruh terhadap pergantian KAP diterima. Hasil ini mendukung penelitian Sinarwati (2010)). Dari analisis yang dilakukan dapat disimpulkan bahwa apabila suatu perusahaan

mengalami kesulitan keuangan dapat mempengaruhi perusahaan untuk melakukan pergantian KAP.

1.2.4. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap pergantian KAP

Hasil pengujian yang dilakukan terhadap variabel ukuran perusahaan dengan menggunakan variabel pengukurannya menggunakan *log natural asset* memiliki koefisien regresi 0,067 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,679 lebih besar dari 0,05. Pengujian ini memberikan hasil tidak signifikan dengan demikian penelitian ini tidak mendukung hipotesis penelitian yaitu H4: ukuran perusahaan berpengaruh terhadap pergantian KAP. Penelitian ini gagal membuktikan adanya pengaruh ukuran perusahaan dengan pergantian KAP. Hasil ini mendukung penelitian Suparlan dan Andayani (2010). Dari analisis yang dilakukan maka dapat disimpulkan bahwa besar atau kecilnya suatu perusahaan tidak mempengaruhi perusahaan untuk melakukan pergantian KAP.

1.2.5 Pengaruh Pergantian Manajemen terhadap pergantian KAP

Hasil pengujian yang dilakukan terhadap variabel pergantian manajemen perusahaan dengan menggunakan variabel *dummy* memiliki koefisien regresi 0,593 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,012 lebih kecil dari 0,05. Pengujian ini memberikan hasil signifikan dengan demikian penelitian ini mendukung hipotesis penelitian yaitu H5: pergantian manajemen berpengaruh terhadap pergantian KAP. Penelitian ini berhasil membuktikan adanya pengaruh manajemen perusahaan dengan pergantian KAP. Hasil ini mendukung penelitian Sinarwati (2010). Dari analisis yang dilakukan maka dapat disimpulkan bahwa bergantinya manajemen suatu perusahaan dapat mempengaruhi perusahaan untuk melakukan pergantian KAP.

1.2.6 Pengaruh Ukuran KAP terhadap pergantian KAP

Hasil pengujian yang dilakukan terhadap variabel ukuran KAP perusahaan dengan menggunakan variabel *dummy* memiliki koefisien regresi -0,129 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,875 lebih besar

dari 0,05. Pengujian ini memberikan hasil tidak signifikan dengan demikian penelitian ini tidak mendukung hipotesis penelitian yaitu H2 : ukuran KAP berpengaruh terhadap pergantian KAP. Penelitian ini gagal membuktikan adanya pengaruh ukuran KAP dengan pergantian KAP. Hasil ini mendukung penelitian Agiva Tisia Shinta Uli (2011). Dari analisis yang dilakukan dapat disimpulkan bahwa tergolong atau tidak nya suatu KAP ke dalam *Big Four* tidak mempengaruhi suatu perusahaan untuk melakukan pergantian KAP.

PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Penelitian ini meneliti tentang pengaruh opini akuntan, perubahan ROA, kesulitan keuangan, ukuran perusahaan, pergantian manajemen, dan ukuran KAP terhadap *auditor switching*. Variabel penelitian yang digunakan adalah variabel dependen, yaitu *auditor switching*. Sedangkan variabel independen yang digunakan adalah opini akuntan, perubahan ROA, kesulitan keuangan, ukuran perusahaan, pergantian manajemen, dan ukuran KAP. Analisis dilakukan dengan menggunakan analisis regresi logistik (*logistic regression*) dengan program *Statistical Packages for Social Sciences (SPSS) ver. 17*. Data sampel perusahaan sebanyak 75 pengamatan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2010-2012.

Hasil pengujian dan pembahasan pada bagian sebelumnya dapat diringkas sebagai berikut :

1. Hasil pengujian analisis regresi logistik (*logistic regression*) menunjukkan bahwa secara statistik terbukti terdapat pengaruh opini akuntan terhadap *auditor switching* selama tiga tahun pengamatan (2010-2012).
2. Hasil pengujian analisis regresi logistik (*logistic regression*) menunjukkan bahwa secara statistik tidak terbukti terdapat pengaruh perubahan ROA terhadap *auditor switching* selama tiga tahun pengamatan (2010-2012).
3. Hasil pengujian analisis regresi logistik (*logistic regression*) menunjukkan bahwa secara statistik terbukti terdapat pengaruh kesulitan keuangan terhadap *auditor*

switching selama tiga tahun pengamatan (2010-2012). Hasil penelitian menunjukkan bahwa kesulitan keuangan menjadi faktor penyebab perusahaan untuk melakukan *auditor switching*. Hal tersebut disebabkan karena sebagian besar perusahaan yang dijadikan sampel menggunakan jasa KAP *Big Four*.

4. Hasil pengujian analisis regresi logistik (*logistic regression*) menunjukkan bahwa secara statistik tidak terbukti terdapat pengaruh ukuran perusahaan terhadap *auditor switching* selama tiga tahun pengamatan (2010-2012). Perusahaan-perusahaan dengan total aset kecil cenderung berpindah ke KAP yang bukan tergolong *Big Four*, sedangkan emiten dengan total aset besar tetap memilih KAP *Big Four* sebagai auditornya, yang mencerminkan kesesuaian ukuran antara KAP dengan kliennya.
5. Hasil pengujian analisis regresi logistik (*logistic regression*) menunjukkan bahwa secara statistik terbukti terdapat pengaruh pergantian manajemen terhadap *auditor switching* selama tiga tahun pengamatan (2010-2012).
6. Hasil pengujian analisis regresi logistik (*logistic regression*) menunjukkan bahwa secara statistik tidak terbukti terdapat pengaruh ukuran KAP terhadap *auditor switching* selama tiga tahun pengamatan (2010-2012).

5.2 Keterbatasan

Sebagaimana lazimnya suatu penelitian empiris, hasil penelitian ini juga mengandung beberapa keterbatasan, antara lain :

1. Pemilihan objek penelitian hanya menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2010-2012 saja.
2. Penelitian ini hanya menguji pengaruh variabel-variabel opini akuntan, perubahan ROA, kesulitan keuangan, ukuran perusahaan, pergantian manajemen, dan ukuran KAP terhadap *audit switching*. Variabel-variabel lain yang mungkin berpengaruh juga terhadap *auditor switching* tidak diuji dalam penelitian ini. Misalnya, sejumlah variabel penting seperti karakteristik

corporate governance yang dapat meningkatkan pengetahuan mengenai *audit tenure* dan *auditor switching* di Indonesia, tidak dimasukkan ke dalam model regresi.

3. Periode penelitian yang digunakan hanya terbatas tiga tahun. Periode waktu yang terbatas tersebut tentunya mempengaruhi hasil penelitian ini.
4. *Auditor switching* dalam penelitian ini hanya memperhatikan pergantian pada tingkat KAP, tidak memperhatikan pada tingkat akuntan publik.

5.3 Saran

Saran yang didasarkan pada beberapa keterbatasan sebagaimana telah disebutkan sebelumnya adalah sebagai berikut :

1. Penelitian selanjutnya mungkin dapat mempertimbangkan untuk menggunakan objek penelitian seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI, sehingga dapat dilihat generalisasi teori secara valid.
2. Penelitian selanjutnya hendaknya mempertimbangkan beberapa variabel lain yang mungkin mempengaruhi *auditor switching* untuk meningkatkan pengetahuan mengenai *audit tenure* dan *auditor switching* di Indonesia.
3. Periode penelitian selanjutnya sebaiknya lebih dari tiga tahun karena periode yang lebih panjang diharapkan dapat memungkinkan klasifikasi berdasarkan *audit tenure*.
4. Penelitian selanjutnya hendaknya juga memperhatikan pergantian pada tingkat akuntan publik.

DAFTAR PUSTAKA

- Arna, Ana. 2009. Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Melakukan Auditor Changes (Studi Empiris pada Perusahaan Go Public yang Terdaftar di BEI Tahun 2004-2006). *Skripsi* Universitas Riau. Pekanbaru.
- Boyton, W.C, Johnson, R.N, dan Kell, W.G, 2006, *Modern Auditing*. United States of America : Heritage Publishing Services
- Burton, John C. dan William Roberts. 1967. A Study of Auditor Changes. *Journal of Accountancy*. April: 31 -35.
- Chow, C.W. dan Rice, S.J. 1982, Qualified Audit Opinions and Auditor Switching. *The Accounting Review*. Vol. LVII No.2 April 1982, 326-335.
- Damayanti, S., Made, S. 2008. "Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik". *Simposium Nasional Akuntansi XI, Pontianak*.
- Febrianto, R. 2009. "Pergantian Auditor dan Kantor Akuntan Publik". <http://rfebrianto.blogspot.com/2009/05/pergantian-auditor-dan-kantor-akuntan.html>, diakses 12 Oktober 2013.
- Ghozali, I, 2006, *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Hanafi, Mamduh dan Halim, dkk. 2007. Analisis Laporan Keuangan. Yogyakarta: YPKN <http://rfebrianto.blogspot.com/2009/05/pergantian-auditor-dan-kantor-akuntan.html>, diakses 12 Oktober 2013.
- Hudaib, Mohammad dan T.E Cooke. 2005. Qualified Audit Opinion and Auditor Switching. *Departement of Accounting and Finance Scholl of Bussiness and Economics University of Exeter Streatham Court*. UK.
- Joher, H.S.M., Ali, M., dan Annuar, M.N., 2000, *The Auditor Switch Decision of Malaysian Listed*.
- Kadir, M,N, 1994. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah KAP. *Tesis* Fakultas Ekonomi Universitas Gajah Mada: Yogyakarta.
- Kartika, R.D, 2006, Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Keputusan Klien Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik (Auditor Changes), *Skripsi* Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya. Malang.
- Kawijaya, N. dan Juniarti. 2002. Faktor -faktor Yang Mendorong Perpindahan Auditor (Auditor Switch) Pada Perusahaan -perusahaan di Surabaya dan Sidoarjo. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*. Vol. 4, No. 2, Nopember 2002: 93 -105.
- Lee, C.J., C. Liu, dan T. Wang. 2006. "The 150-hour Rule". *Journal of Accounting and Economics*. 27 (2). pp. 203-228
- Mardiyah, A.A, 2002, "Pengaruh Faktor Klien dan Faktor Auditor Terhadap

- Auditor Changes: Sebuah Pendekatan dengan Model Kontijensi RPA (Recursive Model Algorithm)”, *Media Riset Akuntansi, Auditing, dan Informasi*, Vol.3, No.2, pp.133-154.
- Martina, Putri Wijayan. 2011. “Analisis Hubungan Auditor-Klien : Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Auditor Switching Di Indonesia”. *Skripsi* Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro, Semarang.
- Mulyadi. 2010.” *Auditing*”. Buku 2. Jakarta : Salemba Empat.
- Nagy, A. 2005. Mandatory Audit Firm Turnover, Financial Reporting Quality, and Client Bargaining Power: The Case of Arthur Andersen. *Accounting Horizons* 19: 51-68.
- Nasser, Abu Thahir Abdul dkk. 2006. “Auditor-Client Relationship : Case of Audit Tenure and Auditor Switching In Malaysia”. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 21, No.7,724-737 Emerald Group Publishing Limite.
- Praptitorini, Mirna Dyah dan Indira Januarti.2007. Analisis Pengaruh Kualitas Audit, Debt Default dan Opinion Shopping Terhadap Penerimaan Opini Going Concern. *Naskah Lengkap Simposium Nasional Akuntansi Ke-X Makasar*.
- Sawir, Agnes. 2004. *Analisis kinerja keuangan dan perencanaan keuangan perusahaan*, Jakarta : Penerbit PT.Gramedia Pustaka Utama.
- Schwartz, K.B. dan K. Menon. 1985. “Auditor Switches by Failing Firm”. *The Accounting Review*, Vol. LX, No. 2, pp. 248-261.
- Setyarno, E.B., I. Januarti, dan Faisal. 2006. “Pengaruh Kualitas Audit, Kondisi Keuangan Perusahaan, Opini Audit Tahun Sebelumnya, Perumbuhan Perusahaan terhadap Opini Audit Going Concern”. *Simposium Nasional Akuntansi 9, Padang*.
- Sinarwati, Ni Kadek. 2010. Mengapa Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik? . *Simposium Nasional Akuntansi 13, Purwokerto*.
- Sugiyono. 2012. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung : Alfabeta.
- Suparlan dan Wuryan Andyani 2010, Analisis Empiris Pergantian Kantor Akuntan Publik Setelah Ada Kewajiban Rotasi Audit. *Simposium Nasional Akuntansi ke-13 Purwokerto*.
- Tandirerung, Y.T., 2006. Kajian tentang Independensi Auditor dari Aspek Sistem Penunjukan KAP dan Pembayaran Fee Audit Secara Langsung oleh Klien. *Tesis* Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya: Malang.
- Tisia Shinta Uli, Agiva. 2011. Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi perusahaan berpindah Kantor Akuntan Publik. *Skripsi* Universitas Riau, Pekanbaru.
- Bursa Efek Indonesia. N.d. *Indonesian Capital Market Directory 2008-1012*. Jakarta: Bursa Efek Indonesia.
- Departemen Keuangan Republik Indonesia. 2003. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 359/KMK.06/2003 tentang Perubahan Atas KMK Nomor 423/KMK06/2002.
- Departemen Keuangan Republik Indonesia. 2008. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik.
- IAI, 2009. *Standar Profesional Akuntan Publik*. PT Salemba Empat : Jakarta. www.idx.co.id