

**MODERASI REPUTASI AUDITOR TERHADAP FAKTOR-  
FAKTOR YANG MEMPENGARUHI *AUDITOR SWITCHING*  
PADA PERUSAHAAN INDUSTRI MANUFAKTUR YANG  
TERDAFTAR DI BEI PADA TAHUN 2006-2010**

**TESIS**

Untuk memenuhi sebagian  
Persyaratan dalam mencapai derajat Sarjana S-2

Program Studi  
Magister Akuntansi (MAKSI)

Diajukan Oleh :

Nama : SANTI RAHAYU  
NIM : 2008-03-003



**PROGRAM PASCASARJANA (S2)  
UNIVERSITAS ESA UNGGUL  
JAKARTA  
2012**

## PRAKATA

Puji dan syukur kehadirat Allah SWT, karena berkat rahmat dan karunia-Nya lah sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis yang berjudul : Moderasi Reputasi Auditor terhadap Faktor-faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching serta Harga Saham pada Perusahaan Industri Manufaktur yang Terdaftar di BEI pada Tahun 2006-2010.

Penyusunan tesis ini merupakan salah satu syarat untuk memperoleh gelar Magister dalam program studi Akuntansi Universitas Esa Unggul Jakarta. Dalam penyusunan tesis ini, berbagai pihak telah banyak memberikan dorongan dan masukan sehingga dalam kesempatan ini penulis ingin menyampaikan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada :

1. Bapak Dr. MF. Arrozi Adikara, SE, Akt, MSi selaku dosen pembimbing yang telah banyak memberi masukan dan dorongan semangat yang sangat berguna bagi penyusunan tesis ini.
2. Bapak Dr. Sudarwan, Ak, CIA, CCSA ketua program studi Magister Akuntansi Universitas Esa Unggul yang telah memberikan semangat untuk segera menyelesaikan tesis ini.
3. Bapak Dr. Heryanto S. Gani, SE, Ak, MSi, Ak, CPA selaku penguji sidang dan dosen mata kuliah Audit atas masukannya dalam penelitian ini.
4. Ibu Dr. Hermiyetti, SE, Ak, M.Ak selaku penguji sidang yang telah memberi masukan untuk penelitian ini.
5. Bapak Ir. Ali Rahman, MSc, Ph.D. selaku Direktur Pascasarjana Universitas Esa Unggul beserta seluruh staf atas segala bantuan dan kemudahan yang telah diberikan selama pendidikan.
6. Mama dan Papa saya tercinta yang telah memberikan dorongan moril dan doa sehingga tesis ini dapat selesai.
7. Suamiku tercinta Yudhi Tri Wisudananto, S.Kom dan anakku tersayang Nayalla Safa Putri Wisudananto atas segala dorongan semangat, kesabaran dan pengertian yang sangat berarti bagi penyelesaian tesis ini.

8. Sahabat dan teman-temanku Haris Febrianto, Riyandi Faturahman, S.Kom, Yosefin Karnawati dan Jaka Suharna,SE yang telah banyak membantu serta semua teman-teman seperjuangan MAKSI angkatan V yang tidak dapat saya sebutkan satu persatu.

Penulis menyadari bahwa dalam penulisan tesis ini masih banyak kekurangan, oleh karena itu saran dan masukan sangat penulis harapkan untuk penyempurnaan tesis ini.

Akhir kata penulis mengucapkan banyak terima kasih dan semoga tesis ini dapat berguna bagi kita semua, Amin.

Jakarta, 12 April 2012

Penulis

## ABSTRAK

SANTI RAHAYU. Moderasi Reputasi Auditor terhadap Faktor-Faktor yang Mempengaruhi *Auditor Switching* pada perusahaan Industri Manufaktur yang Terdaftar di BEI pada Tahun 2006-2010.  
Dibimbing oleh Dr. MF. Arrozi Adikara, SE, Akt, Msi.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi *auditor switching* pada perusahaan industri manufaktur secara parsial dan simultan.. Kontribusi penelitian ini adalah memberikan masukan kepada manajemen tentang kebijakan perusahaan yang akan diambil sehubungan dengan pelaksanaan *auditor switching* dan bagi auditor/akuntan publik yaitu menjadi bahan kebijakan yang akan diambil mengenai praktek pergantian KAP atau *auditor switching* yang dilakukan oleh perusahaan.

Desain penelitian ini menggunakan desain kausalitas. Metode analisis menggunakan analisis regresi logistik. Populasi yang digunakan adalah perusahaan industri manufaktur. Teknik pemilihan sampel menggunakan *purposive sampling*. Unit analisis adalah perusahaan.

Hasil dari penelitian ini secara parsial adalah hanya dua variabel saja yang terbukti secara signifikan berpengaruh terhadap *auditor switching* yaitu opini *going concern* dan pergantian manajemen. Sedangkan pertumbuhan, kesulitan keuangan, ukuran perusahaan dan reputasi auditor terbukti tidak berpengaruh secara signifikan. Secara simultan hasil penelitian menunjukkan keenam variable fit atau cocok dengan data. Variabel reputasi auditor sebagai moderating tidak terbukti signifikan berpengaruh.

Temuan penelitian ini adalah bahwa tidak ada perbedaan baik KAP *big four* maupun non *big four*, karena masing-masing KAP menerapkan standar audit yang sama sehingga kualitasnya pun sama.

**Kata Kunci :** *auditor switching*, opini *going concern*, pertumbuhan, kesulitan keuangan, pergantian manajemen, ukuran perusahaan dan reputasi auditor.

## ABSTRACT

SANTI RAHAYU. *Auditor Reputation Moderation of Factors Affecting Auditor Switching on the Company's Manufacturing Industry Listed on BEI in Year 2006-2010.*  
Guided by Dr. MF. Arrozi Adikara, SE, Akt, Msi.

*This study aims to analyze the factors that influence auditor switching in companies manufacturing in simultaneous and partial . The contribution of this research is to provide feedback to management on the company's policy to be taken in connection with the implementation of switching auditors and for auditor / public accountant that is a matter of policy to be taken about the turn of the Firm or the practice of switching auditors by the company.*

*This study design using the design of causality. Methods of analysis using logistic regression analysis. Population used is the company's manufacturing industry. Sampling technique using purposive sampling. The unit of analysis is firm. The results of this study is only partially the two variables are found to significantly affect the auditor's going concern opinion, namely switching and management turnover. As for growth, financial distress, firm size and auditor reputation proved to be significantly affected. Simultaneously the results showed the sixth variable fit or match the data. Auditor reputation variable as a significant moderating effect was not proven.*

*The findings of this study was that there was no difference in either KAP big four and non big four, because each KAP apply the same standards that audit quality is the same.*

**Keywords :** *Auditor switching, going concern opinion, growth, financial distress, management change, firm size and auditor reputation.*

## DAFTAR ISI

Halaman Judul .....	i
Lembar Pengesahan .....	ii
Lembar Pernyataan .....	iii
Prakata .....	iv
Abstrak .....	v
<i>Abstract</i> .....	vi
Daftar Isi .....	vii
Daftar Tabel .....	x
Daftar Gambar .....	xi
<b>BAB I. PENDAHULUAN</b>	
1.1.1. Latar Belakang Penelitian .....	1
1.1.2. Identifikasi Masalah .....	7
1.1.3. Batasan Masalah .....	8
1.1.4. Rumusan Masalah .....	8
1.1.5. Tujuan Penelitian .....	9
1.1.6. Manfaat Penelitian .....	10
<b>BAB II. TINJAUAN PUSTAKA</b>	
2.1. Kajian Literatur .....	11
2.1.1. Teori Agensi .....	11
2.1.2. Teori Kontigensi .....	13
2.1.3. Peraturan Pemerintah Mengenai Rotasi Wajib Auditor ....	15
2.1.4. <i>Auditor Switching</i> .....	16
2.1.5. Faktor-faktor yang mempengaruhi <i>auditor switching</i> .....	17
2.1.5.1. Opini Audit .....	17
2.1.5.2. Pertumbuhan .....	22
2.1.5.3. Kesulitan Keuangan .....	24
2.1.5.4. Pergantian Manajemen .....	26
2.1.5.5. Ukuran Perusahaan .....	26
2.1.5.6. Reputasi Auditor .....	27
2.2. Kajian Penelitian Terdahulu yang Relevan .....	29
2.2.1. Hubungan Opini <i>Going Concern</i> dengan <i>Auditor Switching</i>	29
2.2.2. Hubungan Pertumbuhan dengan <i>Auditor Switching</i> .....	30
2.2.3. Hubungan Kesulitan Keuangan dengan <i>Auditor Switching</i>	31
2.2.4. Hubungan Perubahan Manajemen dengan <i>Auditor Switching</i> .....	31
2.2.5. Hubungan Ukuran Perusahaan dengan <i>Auditor Switching</i>	32
2.2.6. Hubungan Reputasi Auditor dengan <i>Auditor Switching</i> ....	32
<b>BAB III. METODE PENELITIAN</b>	
3.1. Kerangka Penelitian .....	35
3.2. Hipotesis Penelitian .....	39
3.3. Desain Penelitian .....	40

3.4.	Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel.....	40
3.4.1.	Variabel Independen .....	40
3.4.2.	Variabel Moderating .....	41
3.4.4.	Varibel Dependen .....	42
3.4.3.	Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel .....	43
3.5.	Teknik Pengumpulan Data dan Pengambilan Sampel.....	43
3.5.1.	Populasi .....	43
3.5.2.	Teknik Pengambilan Sampel .....	44
3.6.	Uji Kualitas Data .....	44
3.6.1.	Uji Statistik.....	44
3.6.1.1.	Menguji Kelayakan Model Regresi .....	45
3.6.1.2.	Menilai Keseluruhan Model .....	45
3.6.1.3.	Koefisien Determinasi .....	45
3.6.1.4.	Uji Multikolinieritas .....	46
3.7.	Metode Analisis .....	46
3.7.1.	Analisis Regresi Logistik .....	46
3.7.2.	Uji Parsial .....	47
3.7.3.	Uji Simultan .....	47

#### **BAB IV. HASIL dan PEMBAHASAN**

4.1.	Gambaran Umum Obyek Penelitian .....	49
4.2.	Pembahasan	
4.2.1.	Analisis Deskriptif .....	50
4.2.2.	Penjelasan <i>Crosstab</i> Reputasi Auditor .....	52
4.2.3.	Hasil Uji Kualitas Data .....	53
4.2.3.1.	Menguji Kelayakan Model Regresi .....	53
4.2.3.2.	Menilai Keseluruhan Model .....	54
4.2.3.3.	Koefisien Determinasi .....	55
4.2.3.4.	Uji Multikolinieritas .....	55
4.2.3.5.	Klasifikasi .....	56
4.2.3.6.	Uji Interaksi .....	57
4.2.3.5.	Analisis Regresi Logistik .....	61
4.2.4.	Pengujian Hipotesis .....	62
4.2.5.	Pembahasan Hasil Penelitian .....	65
4.2.6.	Temuan Hasil Penelitian .....	72

#### **BAB V. KESIMPULAN dan SARAN**

5.1.	Kesimpulan .....	74
5.2.	Keterbatasan Penelitian .....	76
5.3.	Saran .....	76

#### **DAFTAR**

<b>PUSTAKA.....</b>	<b>78</b>
---------------------	-----------

## DAFTAR TABEL

1. Tabel 1. Daftar kecurangan perusahaan dan auditor .....	3
2. Tabel 2. Perusahaan yang melakukan kecurangan .....	4
3. Tabel 3. Penelitian terdahulu .....	33
4. Tabel 4. Definisi operasional .....	43
5. Tabel 5. Penentuan jumlah sampel.....	50
6. Tabel 6. Statistik deskriptif .....	51
7. Tabel 7. Crosstab Reputasi Auditor .....	53
8. Tabel 8. Uji Hosmer and Lemeshow .....	54
9. Tabel 9. Menilai keseluruhan model .....	54
10. Tabel 10. Koefisien determinasi .....	55
11. Tabel 11. Uji Multikolinieritas .....	56
12. Tabel 12. Tabel klasifikasi .....	57
13. Tabel 13. Uji F Test OGCxRA .....	57
14. Tabel 14. Uji t Test OGCxRA.....	58
15. Tabel 15. Uji F Test PTBHxRA.....	58
16. Tabel 16. Uji t Test PTBHxRA.....	58
17. Tabel 17. Uji F Test KKxRA.....	59
18. Tabel 18. Uji t Test KKxRA.....	59
19. Tabel 19. Uji F Test PMxRA.....	60
20. Tabel 20. Uji t Test PMxRA.....	60
21. Tabel 21. Uji F Test UPxRA.....	60
22. Tabel 22. Uji t Test UPxRA.....	60
23. Tabel 23. Hasil Uji Interaksi .....	61
24. Tabel 24. Analisis regresi logistik .....	61

## DAFTAR GAMBAR

1. Gambar 1. Kerangka pikir penelitian .....	38
2. Gambar 2. Model penelitian .....	39

## **BAB I PENDAHULUAN**

### **1.1. Latar Belakang Penelitian**

Laporan keuangan merupakan salah satu alat pertanggungjawaban manajemen kepada pemilik perusahaan. Selain manajemen dan pemilik perusahaan, laporan keuangan juga dibutuhkan oleh pihak ketiga atau pihak eksternal sebagai alat untuk pengambilan keputusan. Kinerja manajemen dapat dilihat dalam laporan keuangan, sehingga laporan keuangan berpotensi dipengaruhi kepentingan pribadi (Sinarwati, 2010)<sup>1</sup>. Oleh karena itu untuk mengurangi potensi laporan keuangan dipengaruhi oleh kepentingan manajemen, maka diperlukan peran akuntan publik atau auditor sebagai pihak yang independen untuk menengahi kedua belah pihak (manajemen dan pemilik perusahaan) yang memiliki kepentingan berbeda (Lee, 1993)<sup>2</sup>.

Akuntan publik bertanggungjawab untuk memberikan penilaian/opini terhadap kewajaran laporan keuangan yang disajikan. Tentu saja opini yang diharapkan oleh manajemen adalah opini wajar tanpa pengecualian atau *unqualified opinion*, opini diluar itu biasanya tidak diharapkan oleh manajemen dan tidak terlalu bermanfaat bagi pengguna laporan keuangan. Manajemen perusahaan menghindari opini wajar dengan pengecualian atau *qualified opinion* karena bisa mempengaruhi harga saham perusahaan dan kompensasi yang diperoleh manajer (Chow dan Rice, 1982)<sup>3</sup>. Disisi lain (Carcello dan Neal, 2003)<sup>4</sup> menyatakan bahwa audit sering kali percaya bahwa mereka akan lebih mungkin diganti jika mengeluarkan opini *going concern*, yaitu opini yang diberikan auditor apabila terdapat kesangsian besar atas kelangsungan hidup perusahaan pada

---

<sup>1</sup> Sinarwati, Ni Kadek, 2010. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik. STIE Mulya Bandung, Jurnal Akuntabilitas Vol. 9 No. 2. ISSN 1412-0240.

<sup>2</sup> Lee, T. 1993 *Corporate Audit Theory*. Chapman & Hal. London.

<sup>3</sup> Chow, CW dan Rice, SJ. 1982. Qualified Audit Opinions and Auditor Swtiching, *The Accountaing Review*. Vol LVII, No. 2 April 1982. 326-335.

<sup>4</sup> Carcello, JV. Dan TI. Neal. 2003. Audit Committee Characteristic and Auditor Dismissals following New Going Concern Report. *The Accounting Review* Vol 78, No. 1, January 2003. 95-117.

periode waktu yang pantas, tidak lebih dari satu tahun sejak tanggal pengeluaran laporan keuangan yang telah diaudit. (SPAP, 2011)<sup>5</sup>.

Disinilah peran auditor sebagai pihak yang diharapkan oleh berbagai pihak untuk dapat bersikap independen diuji, independensi menjadi kunci utama yang mutlak harus dimiliki oleh setiap auditor ketika sedang melaksanakan tugasnya menilai kewajaran laporan keuangan kliennya, independensi disini berarti tidak dapat dipengaruhi oleh pihak manapun. (SPAP 2011)<sup>6</sup>.

Satu sisi muncul berbagai keraguan mengenai independensi tersebut yaitu apakah hubungan kerja yang panjang antara KAP dan klien memungkinkan menciptakan suatu ancaman terhadap hubungan yang terjalin diantara mereka sehingga dapat mempengaruhi objektivitas dan independensi auditor. Auditor yang memiliki hubungan lama dengan klien diyakini akan membawa konsekuensi ketergantungan tinggi yang dapat menciptakan hubungan kesetiaan yang kuat dan pada akhirnya mempengaruhi sikap mental serta opini mereka (Sumarwoto, 2006)<sup>7</sup>. Fakta yang terjadi akibat hubungan auditor dan klien yang terjalin lama adalah skandal Enron yang berada di Amerika Serikat pada tahun 2001. Hal ini menyebabkan runtuhnya KAP Arthur Anderson yang masuk dalam jajaran KAP lima besar dunia atau *big 5*. Kedekatan hubungan antara perusahaan klien dengan auditornya menyebabkan KAP Arthur Anderson terlibat dalam kecurangan di perusahaan Enron sehingga gagal mempertahankan independensinya.

Sedangkan skandal di Indonesia yang melibatkan auditor yaitu pada perusahaan PT. Bank Lippo dan PT. Kimia Farma yang melakukan *earning management* yaitu Pelaporan keuangan pada tanggal 31 Desember 2001, menunjukkan adanya laba bersih sebesar Rp 132 milyar, dan laporan keuangan tersebut di audit oleh Hans Tuanakotta & Mustofa (HTM). Akan tetapi, Kementerian BUMN dan Bapepam menilai bahwa laba bersih tersebut terlalu besar dan mengandung unsur rekayasa. Setelah dilakukan audit ulang, pada tanggal 3 Oktober 2002 laporan keuangan PT. KAEF tahun 2001 disajikan kembali

---

<sup>5</sup> Institut Akuntan Publik Indonesia, 2011, Standar Profesional Akuntan Publik, Salemba Empat, Jakarta

<sup>6</sup> Ibid.

<sup>7</sup> Sumarwoto, 2006 Pengaruh kebijakan rotasi KAP terhadap kualitas laporan keuangan. Tesis tidak dipublikasikan. Jurusan akuntansi, Universitas Diponegoro, Semarang.

(*restated*). Hal ini disebabkan telah ditemukan kesalahan yang cukup mendasar. Pada laporan keuangan *restated*, laba yang disajikan hanya sebesar Rp 99,56 miliar, atau lebih rendah sebesar Rp 32,6 milyar, atau 24,7% dari laba awal yang dilaporkan<sup>8</sup>.

Skandal tersebut menyebabkan timbulnya ketidakpercayaan publik terhadap profesi Akuntan karena memberikan implikasi KAP besar tersebut melanggar integritas, objektivitas dan independensi yang tinggi. Berikut daftar perusahaan dan auditornya yang terlibat melakukan kecurangan pada tabel 1.

**Tabel 1.**  
**(Kecurangan Perusahaan dan Auditor)**

Thn	Tempat	Perusahaan	Kasus	KAP
2000	Amerika Serikat	Worldcom	Rekayasa laporan keuangan	Arthur Anderson
2001	Amerika Serikat	Enron Corp.	Rekayasa laporan keuangan	Arthur Anderson
2001	Indonesia	PT. Kimia Farma	<i>Earning management</i>	Hans Tuanakotta & Mustofa (HTM)
2002	Indonesia	PT. Bank Lippo	Rekayasa laporan keuangan	Prasetio, Sarwoko & Sandjaja

Sumber data : [www.google.co.id](http://www.google.co.id), 2011 dan BAPEPAM 2002.

Fakta berikut merupakan alasan perusahaan melakukan *auditor switching* karena :Opini yang diberikan auditor tidak sesuai dengan harapan manajemen (Tandirerung, 2006)<sup>9</sup> dan auditor tidak mau diajak kompromi, perusahaan akan mengganti KAP dengan harapan dapat bekerjasama dengan KAP yang baru (Ardana dkk.,2008)<sup>10</sup>.

<sup>8</sup> Siaran Pers Badan Pengawas Pasar Modal (BAPEPAM), Jum'at tanggal 27 Desember 2002

<sup>9</sup> Tandirerung, YT. 2006, Kajian tentang independensi auditor dari aspek penunjukan KAP dan pembayaran fee audit secara langsung oleh klien. Tesis Fak. Ekonomi Universitas Brawijaya

<sup>10</sup> Ardana, Komang, Ni Wayan Mujiati dan Anak Agung Ayu Sriathi, 2008 Perilaku Keorganisasian, Yogyakarta, Graha Ilmu

Praktek *auditor switching* yang dilakukan oleh perusahaan terdapat pada tabel 2.

**Tabel 2.**  
**Perusahaan yang Melakukan Auditor Switching**

<b>Nama Emiten</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>
PT. Ades	Siddharta Siddharta, Widjaya	Siddharta Siddharta, Widjaya	Hendrawinata Gani & Hidajat	Hendrawinata Gani & Hidajat	Johan Malonda, Astika & Rekan
PT. Argo Pantes	Paul Hadiwinata, Hidajat, Arsono	Paul Hadiwinata, Hidajat, Arsono	Rama Wendra	Rama Wendra	Anwar & Rekan
PT. Davomas	Tanubrata Sutanto, Sibarani	Kanaka Puradiredja, Robert Yogi, Suhartono	Albert Silalahi Drs & Rekan	Tanubrata Sutanto, Sibarani	Tanubrata Sutanto, Fahmi & Rekan

Sumber data : [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id), 2011

Berdasarkan data mengenai contoh perusahaan yang melakukan *auditor switching* diatas dapat dilihat bahwa gejala pergantian auditor kerap terjadi di perusahaan klien. Hal tersebut disebabkan oleh beberapa faktor diantaranya yaitu pergantian manajemen, kesulitan keuangan, opini *going concern* dari auditor dll. Peneliti tertarik untuk meneliti apa sajakah yang benar-benar mempengaruhi perusahaan melakukan *auditor switching* tersebut.

Perkembangan Perseroan Terbatas yang sangat pesat di imbangi dengan peraturan pemerintah yaitu pasal 59 ayat (1) Undang-Undang Perseroan Terbatas (UUPT) yang mensyaratkan keharusan bagi perseroan yang bidang usahanya berkaitan dengan pengerahan dana masyarakat, mengeluarkan surat pengakuan hutang, atau merupakan Perseroan Terbatas Terbuka, untuk menyerahkan perhitungan tahunan perseroan kepada akuntan publik untuk diperiksa, sebelum perhitungan tahunan tersebut disetujui oleh Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS).

Peraturan pemerintah berimbas kepada meningkatnya kebutuhan akan jasa audit meningkat dan berakibat kepada semakin banyaknya Kantor Akuntan Publik

(KAP) yang beroperasi. Lubis (2000)<sup>11</sup> menyatakan bahwa semakin bertambahnya KAP yang beroperasi menciptakan suatu pilihan/alternatif bagi perusahaan untuk memilih KAP. Kuatnya kecenderungan perusahaan untuk melakukan tindakan pergantian KAP karena bergantung pada kekuatan harapan untuk dapat bekerjasama dengan KAP yang baru (Ardana dkk., 2008)<sup>12</sup>.

Motivasi dari penelitian ini adalah pertama untuk menguji kembali faktor-faktor yang digunakan dalam penelitian terdahulu, dikarenakan hasil penelitian terdahulu selalu menunjukkan hasil yang kontradiksi (*research gap*). Seperti penelitian Chow and Rice (1982)<sup>13</sup> yang menyatakan bahwa *qualified opinion* berpengaruh positif terhadap *auditor switching*. Namun, hasil penelitian yang dilakukan oleh Damayanti & Sudarma (2006)<sup>14</sup> tidak menemukan pengaruh yang signifikan antara *qualified opinion* terhadap *auditor switching*. Hasil tersebut didukung oleh Sinarwati (2010)<sup>15</sup> dengan menggunakan opini *going concern*. Penelitian Ismail *et. al.* (2008)<sup>16</sup> menyatakan bahwa pertumbuhan perusahaan terbukti berpengaruh positif terhadap *auditor switching*, namun berbeda hasilnya dengan penelitian M. Hudaib & TE. Cooke (2005)<sup>17</sup> yang menyatakan bahwa perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan cenderung untuk melakukan *auditor switching*, sedangkan penelitian Damayanti & Sudarma (2006)<sup>18</sup> tidak menemukan bukti hubungan yang signifikan antara kesulitan keuangan dengan *auditor switching*. Pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap *auditor switching* menurut hasil penelitian Kawijaya & Juniarti (2002)<sup>19</sup>, namun hasil

---

<sup>11</sup> Lubis F. 2000 Hubungan dua arah (simultaneous) antara pendapat audit dengan pergantian akuntan. Jurnal bisnis dan akuntansi Vol 2. pp. 171-181.

<sup>12</sup> Ardana, Komang, Ni Wayan Mujiati dan Anak Agung Ayu Sriathi, 2008 Perilaku Keorganisasian, Yogyakarta, Graha Ilmu

<sup>13</sup> Chow, CW dan Rice, SJ. 1982. Qualified Audit Opinions and Auditor Swtiching, The Accountaing Review. Vol LVII, No. 2 April 1982. 326-335.

<sup>14</sup> Damayanti, Sudarma, 2006. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Bepindah Kantor Akuntan Publik, Politeknik Negeri Pontianak.

<sup>15</sup> Sinarwati, Ni Kadek, 2010. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik. STIE Mulya Bandung, Jurnal Akuntabilitas Vol. 9 No. 2. ISSN 1412-0240

<sup>16</sup> Ismail, Shahnaz, 2008, *Why Malaysian Second Board Companies Switch Auditor?* Evidence of Bursa Malaysia. Internationa

<sup>17</sup> Hudaib M, TE Cooke, 2005, *Qualified Audit Opinion and Auditor Switching*. Dept. of Accounting and Finance School of Business and Economics University of Exeter Streatham Court, UK.

<sup>18</sup> Loc. Cit.

<sup>19</sup> Juniarti & Kawijaya, Nelly, 2002. Faktor-Faktor yang mendorong perpindahan auditor pada perusahaan di Surabaya dan Sidoarjo, Fakultas Ekonomi, Universitas Kristen Petra.

penelitian Ni Kadek Sinarwati (2010)<sup>20</sup> berhasil membuktikan bahwa pergantian manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap *auditor switching*. Penelitian M. Hudaib & TE. Cooke (2005)<sup>21</sup> menyatakan bahwa perusahaan yang ukurannya kecil cenderung melakukan *auditor switching*, namun hasil yang berbeda terdapat pada penelitian yang dilakukan Ismail *et. al.* (2008)<sup>22</sup> yang tidak berhasil membuktikan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *auditor switching*. Penelitian Mardiyah (2002)<sup>23</sup> membuktikan bahwa reputasi auditor berpengaruh positif signifikan mempengaruhi dilakukannya *auditor switching*, namun Ni Kadek Sinarwati (2010) tidak menemukan bukti yang signifikan bahwa reputasi auditor pengaruh terhadap *auditor switching*.

Motivasi kedua disebabkan oleh reaksi manajemen dimana apabila mendapatkan opini diluar dari *unqualified opinion* terhadap laporan keuangannya biasanya langsung mengganti auditornya. Walaupun tindakan mengganti auditor tersebut tidak akan berpengaruh terhadap opini yang akan diberikan oleh auditor pengganti, karena setiap auditor mempunyai kode etik yang harus menjunjung tinggi independensi dimana setiap auditor harus melaporkan hasil auditnya sesuai prosedur audit yang berlaku.

Ketiga, dilihat dari sisi reputasi auditor, perusahaan yang telah menggunakan jasa auditor untuk menilai kewajaran laporan keuangan perusahaan yang berafiliasi dengan KAP *big four* yang tentunya mempunyai kualitas audit yang lebih baik dibanding KAP non *big four* ternyata tetap melakukan *auditor switching* hal tersebut pula yang memotivasi untuk meneliti kembali faktor-faktor apa sajakah yang benar-benar mempengaruhi manajemen untuk melakukan *auditor switching*.

Keunikan dari penelitian ini yang berbeda dari penelitian sebelumnya terletak pada reputasi auditor yang ditempatkan sebagai variabel *moderating*. Variabel *moderating* yaitu variabel independen yang akan memperkuat atau memperlemah hubungan antar variabel independen lainnya terhadap variabel

---

<sup>20</sup> Op. Cit.

<sup>21</sup> Op. Cit.

<sup>22</sup> Op. Cit.

<sup>23</sup> Mardiyah, AA, 2002. Pengaruh perubahan kontrak, keefektifan auditor, reputasi klien, biaya audit, factor klien dan factor auditor terhadap *auditor changes*. SNA ke-V Semarang.

dependen. (Ghozali, 2006:199)<sup>24</sup>. Dengan adanya reputasi auditor sebagai variabel *moderating* diharapkan nantinya akan mengurangi *auditor switching* karena manajemen beranggapan dengan memakai auditor yang mempunyai reputasi baik, maka kepercayaan masyarakat terhadap perusahaan akan meningkat. Penelitian ini juga menyempurnakan hasil penelitian yang dilakukan oleh Sinarwati (2010) dengan menambahkan ukuran klien dan pertumbuhan sebagai variabel bebasnya.

Atas uraian diatas, maka judul yang diambil pada penelitian ini adalah “Moderasi Reputasi Auditor Terhadap Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi *Auditor Switching* Pada Perusahaan Industri Manufaktur Yang Terdaftar di BEI Pada Tahun 2006-2010”.

## 1.2. Identifikasi Masalah

Dari uraian latar belakang masalah diatas maka identifikasi masalah dari penelitian ini adalah :

- a. Hubungan yang terjalin lama antara perusahaan klien dengan auditornya dapat menimbulkan kedekatan emosional antara keduanya sehingga menimbulkan pengaruh atas opini yang dikeluarkan oleh auditor (Sumarwoto, 2006)<sup>25</sup>.
- b. Timbulnya persaingan antar Kantor Akuntan Publik, keinginan KAP untuk tetap eksis berpeluang untuk menghalangi objektivitas auditor yang selanjutnya akan mempengaruhi pula independensinya dalam melaksanakan tugas auditnya (Houghton *et. al.* 1996)<sup>26</sup>.
- c. Harga saham yang negatif akibat reaksi pasar karena perusahaan menerima opini *going concern* dari auditornya, sehingga kemungkinan besar akan dilakukan *auditor switching* pada perusahaan yang menerima opini tersebut (Melumad dan Ziv, 1997)<sup>27</sup>.

---

<sup>24</sup> Ghozali, Imam, 2006. Aplikasi analisis multivariate, cetakan IV, Universitas Diponegoro, Semarang

<sup>25</sup> Sumarwoto 2006. Pengaruh kebijakan rotasi KAP terhadap kualitas laporan keuangan. Tesis tidak dipublikasikan. Jurusan Akuntansi, Universitas Diponegoro, Semarang.

<sup>26</sup> Houghton K, Christine Jubb and Christine Tan, 1996, *Opportunism and Ethics : A Note o Audit Qualifications and Auditee Switch Decision.*

<sup>27</sup> Op. Cit.

- d. Harapan dari manajemen yang beranggapan bahwa dengan mengganti auditornya dengan yang lebih punya nama maka reputasi perusahaan dimata investor akan terangkat (Eichenseher *et. al.* 1989)<sup>28</sup>.

### 1.3. Batasan Masalah

Masalah dalam penelitian ini dibatasi pada faktor-faktor yang mempengaruhi *auditor switching* diluar ketentuan menteri keuangan mengenai pergantian auditor sepanjang kurun waktu 5 tahun, maka pada penelitian ini dibatasi pada *client contracting environment* yaitu perubahan manajemen dan pertumbuhan, reputasi klien yaitu opini going concern, kesulitan keuangan dan ukuran perusahaan serta reputasi auditor. Penelitian ini juga dibatasi hanya perusahaan manufaktur saja yang terdaftar di BEI selama tahun 2006 sampai dengan tahun 2010.

### 1.3. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang, motivasi dan identifikasi masalah yang telah dijelaskan di atas, maka perumusan masalah dari penelitian ini adalah :

1. Apakah opini *going concern*, pertumbuhan, kesulitan keuangan, pergantian manajemen, ukuran perusahaan dan reputasi auditor secara parsial maupun simultan mempengaruhi perusahaan di Indonesia melakukan *auditor switching*?
2. Apakah reputasi auditor memoderasi hubungan antara opini *going concern*, pertumbuhan, kesulitan keuangan, pergantian manajemen, dan ukuran perusahaan terhadap *auditor switching*?

---

<sup>28</sup> Eichenseher , JW, M. Hagigi dan D, Shields, 1989, *Market reaction to auditor changes by OTC companies, Auditing : A Journal of Practice and Theory.*

#### **1.4. Tujuan Penelitian**

Tujuan dari penelitian ini adalah :

1. Untuk menganalisis opini *going concern* berpengaruh terhadap *auditor switching*.
2. Untuk menganalisis pertumbuhan berpengaruh terhadap *auditor switching*.
3. Untuk menganalisis kesulitan keuangan berpengaruh terhadap *auditor switching*.
4. Untuk menganalisis pergantian manajemen berpengaruh terhadap *auditor switching*.
5. Untuk menganalisis ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *auditor switching*.
6. Untuk menganalisis reputasi auditor berpengaruh terhadap *auditor switching*.
7. Untuk menganalisis *going concern*, pertumbuhan, kesulitan keuangan, pergantian manajemen, ukuran perusahaan dan reputasi auditor secara bersama-sama berpengaruh terhadap *auditor switching*.
8. Untuk menganalisis moderasi reputasi auditor terhadap hubungan opini *going concern* terhadap *auditor switching*.
9. Untuk menganalisis moderasi reputasi auditor terhadap hubungan pertumbuhan terhadap *auditor switching*.
10. Untuk menganalisis moderasi reputasi auditor terhadap hubungan kesulitan keuangan terhadap *auditor switching*.
11. Untuk menganalisis moderasi reputasi auditor terhadap hubungan pergantian manajemen terhadap *auditor switching*.
12. Untuk menganalisis moderasi reputasi auditor terhadap hubungan ukuran perusahaan terhadap *auditor switching*.

### **1.5. Manfaat Penelitian**

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat untuk pihak-pihak yang membutuhkan yaitu:

a. Penelitian yang akan datang

Memberi bukti empiris tentang faktor-faktor yang mempengaruhi *auditor switching*.

b. Bagi Perusahaan

Memberikan masukan kepada manajemen perusahaan tentang kebijakan yang akan diambil sehubungan dengan pelaksanaan *auditor switching* dan implikasinya bagi perusahaan..

c. Bagi Auditor/Akuntan Publik

Menjadi bahan kebijakan yang akan diambil mengenai praktek pergantian KAP atau *auditor switching* yang dilakukan oleh perusahaan.

## BAB II TINJAUAN PUSTAKA

### 2.1. Kajian Literatur

#### 2.1.1. Teori Agensi (*Principal-Agency Theory*)

Bukti teoritis mengenai *auditor switching* didasarkan pada teori agensi. Teori keagenan yang dikembangkan oleh Jensen dan Meckling (1976)<sup>29</sup> yang menggambarkan hubungan keagenan (*agency relationship*) sebagai hubungan yang timbul karena adanya kontrak yang ditetapkan antara *principal* yang menggunakan *agent* untuk melaksanakan jasa yang menjadi kepentingan *principal*. Ada dua bentuk keagenan, yaitu antara manajer dan pemegang saham, serta hubungan antara manajer dan pemberi pinjaman (*bondholder*).

*Shareholder* atau *principal* mendelegasikan pembuatan keputusan sehari-hari kepada manajer atau agen. Manajer ditugaskan dengan menggunakan dan mengawasi sumber-sumber ekonomi perusahaan. Manajer tidak selalu bertindak sesuai dengan keinginan terbaik pemegang saham, sebagian disebabkan oleh pemilihan yang kurang baik (*adverse selection*) atau adanya *moral hazard*. Oleh sebab itu pemegang saham harus memonitor manajer untuk memastikan mereka telah berbuat sesuai dengan ketentuan dari isi kontrak perjanjian.

Sarana atau alat yang dapat dipakai dalam memonitor pekerjaan manajer adalah melalui laporan keuangan tahunan yang keandalannya ditingkatkan dengan laporan audit. Walaupun demikian laporan keuangan mungkin tidak cukup untuk memonitoring aktivitas manajemen karena laporan keuangan tersebut dihasilkan oleh para manajer yang mempunyai informasi lebih dibanding pemegang saham .

Deskripsi bahwa manajer adalah agen bagi para pemegang saham atau dewan direksi adalah benar sesuai teori agensi. Anthoni dan Govindarajan (2003)<sup>30</sup> mengatakan bahwa hubungan agensi terdapat kapan saja satu pihak sebagai *principal* sepakat memakai pihak lain (agen) untuk melaksanakan

---

<sup>29</sup> Jensen , M & Meckling, W 1976. Theory of the firm : Managerial behaviour, agency cost and ownership structure. Journal of financial economics. Vol 3 No. 4 pp. 305-360

<sup>30</sup> Robert N Anthony, Vijay Govindarajan, 2003, Management Control System, Salemba Empat.

beberapa jasa dan dalam melakukannya *principal* membuat keputusan otoritas bagi *agent*. Di dalam perusahaan, pemegang saham adalah *principal* dan para manajer (CEO atau CFO) adalah agen mereka. Para pemegang saham mempekerjakan dan mengharap mereka akan bertindak atas kepentingan mereka selaku *principal*.

Perbedaan hubungan tersebut antara *principal* dan *agent* mempunyai karakteristik perbedaan atau preferensi atas tujuan kerja dan resiko, yaitu :

a. Perbedaan preferensi tujuan kerja

Teori agensi mengasumsikan bahwa semua individu bertindak atas kepentingan mereka sendiri. Pemegang saham sebagai *principal* diasumsikan hanya tertarik kepada hasil keuangan yang bertambah atau investasi mereka di dalam perusahaan. Sedang para agen disumsikan menerima kepuasan berupa kompensasi keuangan dan syarat-syarat yang menyertai dalam hubungan tersebut.

b. Preferensi resiko

Teori ini mengasumsikan bahwa manusia lebih menyukai pertambahan kekayaan dibandingkan kekurangan atau penurunan atas kekayaan yang diakumulasi atau dikelola. Agen secara khas mempunyai hak mengelola kekayaan keuangan atas modal yang dikelolanya dan kekayaan manusia. Kekayaan manusia berupa nilai manajer itu sendiri yang dipersepsikan pasar dimana dipengaruhi oleh kinerja perusahaan. Karena penurunan utilitas atas kekayaan dan sejumlah modal investasi *principal*, maka diasumsikan manajer menghindari resiko. Pada sisi lain, para pemegang saham berusaha mengurangi resiko dengan mendiversifikasikan kekayaan dan kepemilikan saham mereka di banyak perusahaan dalam nilai investasi yang mereka harapkan sehingga resiko menjadi netral. Karena tidak begitu mudahnya mendiversifikasikan resiko ini, maka mereka cenderung menolak resiko.

Hubungan agensi ini memotivasi setiap individu untuk memperoleh sasaran yang harmonis, dan menjaga kepentingan masing-masing antara *agent* dan *principal*. Hubungan keagenan ini merupakan hubungan timbal balik dalam mencapai tujuan dan kepentingan masing-masing pihak yang secara eksplisit dan sadar memasukkan beberapa penekanan seperti:

- a. Kebutuhan *principal* akan memberikan kepercayaan kepada manajer dengan imbalan atau kompensasi keuangan.
- b. Budaya organisasi yang berlaku dalam perusahaan.
- c. Faktor luar seperti karakteristik industri, pesaing, praktek kompensasi, pasar tenaga kerja, manajerial dan isu-isu legal.
- d. Strategi yang dijalankan perusahaan dalam memenangkan kompetisi global.

Terdapat tiga masalah utama dalam hubungan agensi, yaitu :

1. Kontrol pemegang saham kepada manajer
2. Biaya yang menyertai hubungan agensi
3. Menghindari dan meminimalisasi biaya agensi

Jensen dan Meckling (1976)<sup>31</sup> menyatakan masalah agensi disebabkan oleh adanya konflik kepentingan dan informasi asimetri antara *principle* (pemegang saham) dan *agent* (manajemen). Konflik kepentingan antara pemilik dan *agent* terjadi karena kemungkinan *agent* tidak selalu berbuat sesuai dengan kepentingan *principal*, sehingga memicu biaya keagenan (*agency cost*). Dalam teori agensi, auditor adalah pihak yang dianggap mampu menjembatani kepentingan pihak *principal* (*shareholders*) dengan pihak agen (manajer) dalam mengelola keuangan perusahaan (Setiawan, 2006)<sup>32</sup>. Auditor independen juga berfungsi untuk mengurangi biaya agensi (*agency cost*) yang timbul dari perilaku mementingkan diri sendiri yang dilakukan oleh agen (manajer). Perbedaan kepentingan tersebut rentan menimbulkan konflik, terjadinya konflik tersebut cenderung menyebabkan manajemen diganti, dan pergantian manajemen diikuti dengan pergantian auditor.

### 2.1.2. Teori Kontingensi (*Contingency Theory*)

Teori kontingensi mula-mula diperkenalkan oleh Lawrence dan Lorsch (1967)<sup>33</sup> kemudian dipakai oleh Kast dan Rosenzweig (1973)<sup>34</sup> yang menyatakan

---

<sup>31</sup> Op. Cit.

<sup>32</sup> Setiawan, Wawan 2006. Analisa pengaruh mekanisme corporate governance terhadap kualitas laba. Jurnal akuntansi dan bisnis. Volume No. 2 hal 163-173.

<sup>33</sup> Lawrence, P.R. & Lorsch J. (1967), *Organization and Environment*, Boston, MA : Harvard Business School Press.

bahwa tidak ada cara terbaik dalam mencapai kesesuaian antara faktor organisasi dan lingkungan untuk memperoleh prestasi yang baik bagi suatu organisasi. Menurut Sari (2006) dalam Azli dan Azizi (2009)<sup>35</sup>, teori kontingensi merupakan suatu teori yang cocok digunakan dalam hal yang mengkaji reka bentuk, perancangan, prestasi dan kelakuan organisasi serta kajian yang berkaitan dengan pengaturan strategik. Menurut Raybun dan Thomas (1991) dalam Azli dan Azizi (2009), teori kontingensi menyatakan pemilihan sistem akuntansi oleh pihak manajemen adalah tergantung pada perbezaan desakan lingkungan perusahaan. Teori ini penting sebagai media untuk menerangkan perbezaan dalam struktur organisasi. Variabel yang sering dipakai dalam bidang ini adalah organisasi, lingkungan, teknologi, cara pembuatan keputusan, ukuran perusahaan, struktur, strategi, dan budaya organisasi (Raybun dan Thomas, 1991)<sup>36</sup>, serta ketidakpastian, teknologi, industri, misi dan strategi kompetitif, observabilitas (Fisher, 1999)<sup>37</sup>.

Dalam konteks penelitian ini akan digunakan variabel ukuran perusahaan untuk melihat pengaruhnya terhadap *auditor switching*. Karena desakan lingkungan perusahaan yaitu para pengguna laporan keuangan yang menganggap bahwa perusahaan yang besar pasti akan menggunakan auditor yang mempunyai reputasi baik. Mengganti auditor dengan KAP yang mempunyai reputasi baik merupakan salah satu strategi manajemen untuk meningkatkan *image* perusahaan dimata para *stakeholders*.

### **Pandangan Kontingensi**

Pandangan teori kontingensi menyatakan keberhasilan strategi organisasi sangat bergantung pada kemampuan organisasi untuk mengadaptasi lingkungan. Kesesuaian strategi dengan kemampuan adaptabilitas lingkungan akan berdampak pada peningkatan kinerja berkelanjutan organisasi. Sufian (2006) memaparkan

---

<sup>34</sup> Kast, F. & Rosenweig (1973), Contingency views of organization and management. Science research associates, Inc. Chicago.

<sup>35</sup> Mohd. Noor Azli dan Noor Azizi (2009), kajian terhadap dimensi pelaporan kewangan menerusi internet. Intl journal of management studies. Published by university utara Malaysia.

<sup>36</sup> Raybun & Thomas

<sup>37</sup> Fisher

bahwa dipandang dari teori sistem organisasi, kesesuaian strategi organisasi dengan kemampuan adaptabilitas lingkungan akan mendorong organisasi menjadi suatu sistem terbuka. Dengan sistem terbuka tersebut dapat diciptakan alternatif-alternatif inovasi yang lebih baik dan lebih kreatif. Lebih lanjut dijelaskan, dalam sistem terbuka organisasi dapat berinteraksi dengan lingkungan.

### **2.1.3. Peraturan Pemerintah Mengenai Rotasi Wajib Auditor**

Di Indonesia pergantian KAP dan auditor bersifat wajib (*mandatory*) dengan ditetapkannya Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003<sup>38</sup> tentang “Jasa Akuntan Publik” yang berbunyi bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) paling lama 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Peraturan mengenai pembatasan masa penugasan auditor tersebut kemudian disempurnakan dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008<sup>39</sup> tentang “Jasa Akuntan Publik” perubahan yang dilakukan yaitu mengenai pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik 3 (tiga) tahun buku berturut-turut (pasal 3 ayat 1). Kemudian Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dapat menerima kembali penugasan audit umum untuk klien setelah 1 (satu) tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien yang sama (pasal 3 ayat 2 dan 3).

Peraturan diatas menyebabkan perusahaan memiliki keharusan untuk melakukan pergantian auditor dan KAP mereka selama jangka waktu tertentu. Penjelasan diatas adalah mengenai *auditor switching* yang bersifat wajib (*mandatory*) sedangkan pada penelitian ini yang diteliti adalah penyebab

---

<sup>38</sup> Menteri Keuangan, 2003, Keputusan Menteri Keuangan RI Nomor 359/KMK.06/2003 Tentang Jasa Akuntan Publik, Jakarta.

<sup>39</sup> Menteri Keuangan, 2008, Keputusan Menteri Keuangan RI Nomor 17/PMK.01/2008 Tentang Jasa Akuntan Publik, Jakarta.

dilakukannya *auditor switching* namun yang dilakukan oleh perusahaan klien diluar peraturan tersebut.

#### **2.1.4. Auditor Switching**

*Auditor switching* merupakan perpindahan auditor atau Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan klien. Hal ini dapat disebabkan oleh beberapa faktor, yaitu merger antara dua perusahaan yang kantor akuntan publiknya berbeda, ketidakpuasan terhadap kantor akuntan publik yang dahulu dan merger antara kantor akuntan publik (Halim, 1997: 79-80)<sup>40</sup>.

Mardiyah (2002)<sup>41</sup> menyatakan dua faktor yang mempengaruhi perusahaan berpindah auditor atau KAP adalah faktor klien (*client related factor*) yaitu : kesulitan keuangan, manajemen yang gagal, perubahan *ownership*. *Initial Public Offering (IPO)* dan faktor auditor (*auditor related factor*), yaitu *fee* audit dan kualitas audit. Kadir (1994)<sup>42</sup> mengemukakan dua pendekatan yang dapat digunakan untuk menjelaskan mengapa perusahaan berpindah KAP, yaitu *perspektif* auditor dan *perspektif* perusahaan.

Pada kondisi dimana tidak ada aturan yang mewajibkan pergantian auditor, terdapat dua kemungkinan yang akan terjadi ketika klien mengganti auditornya yaitu auditor mengundurkan diri atau auditor diberhentikan oleh klien. Apapun kemungkinan yang akan terjadi, perhatian utama tetap pada alasan apa saja yang mendasari terjadinya peristiwa *auditor switching* tersebut dan kemana klien tersebut akan berpindah auditor. Alasan pergantian auditor dapat terjadi karena peraturan yang membatasi masa perikatan audit seperti apa yang terjadi di Indonesia. Alasan lain pergantian karena adanya ketidaksepakatan atas praktik akuntansi tertentu, maka klien akan pindah ke auditor lain yang dapat bersepakat dengan klien (Wijayani, 2011)<sup>43</sup>.

---

<sup>40</sup> Halim, 1997. Dasar-dasar audit laporan keuangan. Unit penerbit & percetakan (UPP) AMP YKPN, Yogyakarta.

<sup>41</sup> Mardiyah A A., 2002. Pengaruh perubahan kontrak, keefektifan auditor, reputasi klien, biaya audit, faktor klien dan factor auditor terhadap *auditor changes*, SNA Ke-V, Semarang.

<sup>42</sup> Kadir, MN. 1994. Faktor-faktor yang memengaruhi perusahaan berpindah KAP. (Tesis) Yogyakarta; Universitas Gadjah Mada

<sup>43</sup> Wijayani, Dwi Evi dan Januarti, Indira. 2011. Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi perusahaan di Indonesia melakukan *auditor switching*. SNA XIV, Banda Aceh

Menurut Nagy (2005)<sup>44</sup>, ketika klien mencari auditor baru terjadi ketidaksimetrisan informasi antara auditor dan klien. Hal ini terjadi karena informasi yang dimiliki klien lebih besar dibandingkan informasi yang dimiliki auditor. Pada saat itu klien pasti mencari auditor yang kemungkinan besar akan sepakat dengan praktik akuntansi perusahaan, sehingga ada dua kemungkinan yang terjadi jika auditor bersedia menerima klien baru. Kemungkinan pertama adalah auditor telah memiliki informasi yang cukup lengkap tentang usaha klien. Kemungkinan kedua auditor sebenarnya tidak memiliki informasi yang cukup tentang klien tetapi menerima klien hanya untuk alasan lain, misalnya alasan finansial.

## **2.1.5. Faktor-faktor yang mempengaruhi *Auditor Switching***

### **2.1.5.1. Opini Audit**

Opini audit didefinisikan sebagai pernyataan pendapat yang diberikan oleh auditor dalam menilai kewajaran perjanjian laporan keuangan perusahaan yang diauditnya. Dalam Standar Profesi Akuntan Publik (2011)<sup>45</sup> dijelaskan bahwa tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran mengenai semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Menurut Mulyadi (2002)<sup>46</sup> ada lima tipe pokok laporan audit yang diterbitkan oleh auditor, yaitu :

1. Laporan yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*).  
Pendapat wajar tanpa pengecualian diberikan oleh auditor jika tidak terjadi pembatasan dalam lingkup audit dan tidak terdapat pengecualian yang signifikan mengenai kewajaran dan penerapan prinsip akuntansi diterima umum dalam penyusunan laporan keuangan, konsistensi penerapan prinsip akuntansi, serta pengungkapan memadai dalam laporan keuangan.

---

<sup>44</sup> Nagy, AL, 2005. *Mandatory Audit Firm Turnover*, Financial Reporting Quality and Client Bargaining Power. Accounting Horizons. Vol 19. No. 2.

<sup>45</sup> Institut Akuntan Publik Indonesia, 2011, Standar Profesional Akuntan Publik, Salemba Empat, Jakarta

<sup>46</sup> Mulyadi, 2002. *Auditing*, Buku dua, Edisi keenam, Salemba Empat, Jakarta

2. Laporan yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan (*unqualified opinion with explanatory language*).  
Keadaan tertentu mungkin mengharuskan auditor menambahkan suatu paragraf penjelasan atau bahasa penjelasan lain dalam laporan audit, namun laporan keuangan tetap menyajikan secara wajar posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan klien.
3. Laporan yang berisi pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*)  
Auditor akan memberikan pendapat wajar dengan pengecualian dalam laporan auditnya jika menjumpai kondisi-kondisi berikut ini :
  - a. Ruang lingkup audit dibatasi oleh klien.
  - b. Auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit penting atau tidak dapat memperoleh informasi penting karena kondisi yang berada diluar kekuasaan klien maupun auditor.
  - c. Laporan keuangan tidak disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
  - d. Prinsip akuntansi berlaku umum yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan tidak diterapkan secara konsisten.
4. Laporan yang berisi pendapat tidak wajar (*adverse opinion*)  
Auditor memberikan pendapat tidak wajar jika laporan keuangan klien tidak disusun berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum sehingga laporan keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas perusahaan klien tidak disajikan secara wajar. Auditor juga memberikan pendapat tidak wajar jika ia tidak dibatasi ruang lingkup auditnya , sehingga auditor dapat mengumpulkan bukti kompeten yang cukup untuk mendukung pendapatnya.
5. Laporan yang didalamnya tidak menyatakan pendapat (*disclaimer opinion*)  
Jika auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan, maka laporan audit ini disebut laporan tanpa pendapat, alasan yang menyebabkan auditor tidak memberikan pendapatnya adalah karena :
  - a. Pembatasan yang luar biasa sifatnya terhadap ruang lingkup audit.
  - b. Auditor tidak independen dalam hubungannya dengan klien.

### **Opini Going Concern**

Dalam melaksanakan proses audit, auditor dituntut tidak hanya melihat hanya sebatas pada hal-hal yang ditampakkan dalam laporan keuangan saja tetapi juga harus lebih mewaspadai hal-hal potensial yang dapat mengganggu kelangsungan hidup suatu satuan usaha. Inilah yang menjadi alasan mengapa auditor turut bertanggung jawab atas kelangsungan hidup suatu satuan usaha meskipun dalam batas waktu tertentu..

Standar Auditing seksi 341 (SPAP;2011)<sup>47</sup> paragraph 2 menyebutkan bahwa auditor bertanggung jawab untuk mengevaluasi apakah terdapat kesangsian besar terhadap kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam periode waktu yang pantas, tidak lebih dari satu tahun sejak tanggal laporan keuangan yang sedang diaudit. Evaluasi auditor berdasarkan atas pengetahuan tentang kondisi dan peristiwa yang ada pada atau yang telah terjadi sebelum pekerjaan lapangan selesai. Informasi tentang kondisi mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu pantas. Hasil prosedur audit yang dirancang dan dilaksanakan untuk mencapai tujuan audit yang lain harus cukup untuk tujuan tersebut. Contoh prosedur yang dapat mengidentifikasi kondisi atau peristiwa tersebut adalah :

- a. Prosedur analitik
- b. Review terhadap peristiwa kemudian
- c. Review terhadap kepatuhan terhadap syarat-syarat utang dan perjanjian penarikan utang.
- d. Pembacaan notulen rapat pemegang saham, dewan komisaris, dan komite panitia penting yang dibentuk.
- e. Permintaan keterangan kepada penasihat hukum entitas tentang perkara pengadilan, tuntutan, dan pendapatnya mengenai hasil suatu perkara pengadilan yang melibatkan entitas tersebut.
- f. Konfirmasi dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dan pihak ketiga mengenai rincian perjanjian penyediaan atau pemberian bantuan keuangan.

---

<sup>47</sup> Institut Akuntan Publik Indonesia, 2011, Standar Profesional Akuntan Publik, Salemba Empat, Jakarta

SPAP Seksi 341 2011<sup>48</sup> paragraf 6 menyebutkan bahwa auditor dapat mengidentifikasi informasi mengenai kondisi atau peristiwa tertentu yang, jika dipertimbangkan secara keseluruhan menunjukkan adanya kesangsian besar tentang kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu pantas. Signifikan atau tidaknya kondisi atau peristiwa tersebut akan tergantung atas keadaan, dan seberapa diantaranya kemungkinan hanya menjadi signifikan jika ditinjau bersama-sama dengan kondisi atau peristiwa yang lain. Berikut ini adalah contoh kondisi dan peristiwa tersebut :

- a. Trend negatif misalnya kerugian operasi yang berulang kali terjadi, kekurangan modal kerja, arus kas negatif dari kegiatan usaha, ratio keuangan penting yang jelek.
- b. Petunjuk lain tentang kemungkinan kesulitan keuangan, misalnya penunggakan pembayaran deviden, restrukturisasi utang, penjualan sebagian besar aset dll.
- c. Masalah intern, misalnya pemogokan kerja dll.
- d. Masalah luar yang telah terjadi, misalnya gugatan di pengadilan, keluarnya undang-undang, kehilangan lisensi dll.

Selanjutnya bila kesangsian terhadap kelangsungan hidup usaha benar-benar ada, maka auditor harus mempertimbangkan apakah *disclosure* yang harus diungkapkan auditor antara lain :

- a) Kondisi atau peristiwa yang menimbulkan kesangsian besar mengenai kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu yang pantas.
- b) Dampak yang mungkin ditimbulkan oleh kondisi atau peristiwa tersebut.
- c) Kemungkinan dihentikannya operasi satuan usaha (bangkrut atau dilikuidasi)
- d) Informasi mengenai kemungkinan pulihnya kembali keadaan satuan usaha.

Apabila setelah mempertimbangkan dampak kondisi dan peristiwa tersebut, auditor tidak menyangsikan kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu pantas maka auditor dapat memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian.

---

<sup>48</sup> Institut Akuntan Publik Indonesia, 2011, Standar Profesional Akuntan Publik, Salemba Empat, Jakarta

Sebaliknya apabila setelah mempertimbangkan dampak kondisi dan peristiwa seperti tersebut diatas, auditor menyangsikan kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu pantas maka auditor wajib mengevaluasi rencana manajemen. Dalam hal entitas tidak memiliki rencana manajemen atau auditor berkesimpulan bahwa rencana manajemen entitas tidak dapat secara efektif mengurangi dampak negatif kondisi atau peristiwa tersebut maka auditor menyatakan tidak memberikan pendapat. (SPAP seksi 341 paragraf 10-11).

Penelitian ini menggunakan variabel opini *going concern* dimana menurut Ramadhany (2004)<sup>49</sup> pada perusahaan yang sakit banyak ditemukan masalah *going concern*. McKeown et. al. (1991)<sup>50</sup> menyatakan bahwa semakin kondisi perusahaan terganggu atau memburuk maka akan semakin besar kemungkinan perusahaan menerima opini audit *going concern*. Seiring dengan pernyataan tersebut Melumad dan Ziv (1997)<sup>51</sup> menyatakan bahwa jika suatu perusahaan mendapat opini *going concern* maka akan mendapatkan suatu respon harga saham negatif sehingga besar kemungkinan akan dilakukan pergantian auditor oleh manajemen jika auditor mengeluarkan opini audit *going concern*. Jika auditor tidak dapat memberikan opini sesuai harapan perusahaan, maka perusahaan akan berpindah KAP yang mungkin dapat memberikan opini sesuai dengan yang diharapkan perusahaan (Tandirerung, 2006)<sup>52</sup>. Manajemen akan memberhentikan auditornya sebagai suatu bentuk hukuman atas opini yang tidak diharapkan perusahaan atas laporan keuangannya dan berharap untuk mendapatkan auditor yang lebih mudah diatur/*more pliable* (Carcello dan Neil, 2003)<sup>53</sup>.

---

<sup>49</sup> Ramadhany, Alexander, 2004. Analisis Faktor-faktor yang mempengaruhi penerimaan opini going concern Perusahaan BEJ, Tesis, Universitas Diponegoro, Semarang.

<sup>50</sup> McKeown, JM dan Hopwood, W. 1991. *Toward and Explanation of auditor failure to modify the audit opinion of bankrupt Company*. Auditing : A Journal Practice & Theory. Supplement. 1-13

<sup>51</sup> Melumad dan Ziv, 1997. *Market reaction to auditor switching from big four to smaller accounting firms*. Journal of accounting & public policy 24. (5):357-390.

<sup>52</sup> Tandirereung, YT. 2006. Kajian tentang independensi auditor dari aspek penunjukan KAP dan pembayaran fee audit secara langsung oleh klien. Tesis. Fak. Ekonomi. Universitas Brawijaya.

<sup>53</sup> Carcello, JC. Dan TL. Neal, 2003. *Audit committee characteristic and auditor dismissals following new going concern reports*. The accounting review. Vol. 7, No.1. January, 2003. 95-117.

### 2.1.5.2. Pertumbuhan (*Growth*)

Pertumbuhan perusahaan menurut Evans (1987)<sup>54</sup> dipengaruhi oleh beberapa faktor diantaranya yaitu faktor eksternal, faktor internal dan pengaruh iklim industri lokal. Menurutnya pertumbuhan dibagi menjadi :

a. Pertumbuhan dari luar (*eksternal growth*)

Yaitu faktor-faktor yang mempengaruhi pertumbuhan perusahaan yang berasal dari luar perusahaan dimana perusahaan tidak memiliki kekuatan untuk menentukan atau mempengaruhinya misalnya adalah harga, keadaan politik negara atau daerah, keadaan cuaca dan karakteristik masyarakat. Secara umum apabila kondisi pengaruh dari luar ini adalah positif maka akan meningkatkan peluang perusahaan untuk terus tumbuh dari waktu ke waktu.

b. Pertumbuhan dari dalam (*internal growth*)

Adalah faktor-faktor yang mempengaruhi pertumbuhan perusahaan dari dalam perusahaan itu sendiri antara lain adalah besar modal serta proporsi kepemilikan, jumlah tenaga kerja, jumlah pabrik yang ada, teknologi, dan keterangan *merger* atau akuisisi perusahaan. *Internal growth* menyangkut tentang produktifitas perusahaan, secara umum apabila produktifitas perusahaan meningkat maka pertumbuhan perusahaan pun akan meningkat pula.

c. Pertumbuhan akibat pengaruh iklim industri lokal

Yaitu pertumbuhan yang disebabkan pengaruh yang disebabkan iklim daerah setempat dan keadaan ekonomi daerah tersebut. Faktor penentunya adalah apakah daerah tersebut termasuk daerah miskin atau kaya, bagaimana akses dan penyediaan infrastruktur pendukung daerah tersebut. Apabila infrastruktur dan iklim mendukung usaha tersebut maka pertumbuhan perusahaan akan terlihat baik dari waktu ke waktu.

Menurut Higgins *et. al* (2003)<sup>55</sup> pertumbuhan yaitu pertumbuhan *volume* dan peningkatan harga khususnya dalam hal penjualan karena penjualan

<sup>54</sup> Evans, David S. 1987. The Relationship between firm growth, size and age. The journal of industrial economics. Volume XXXV No.4. June 1987.

<sup>55</sup> Higgins, Matthew J, et al.2003, Growth and convergence, working papers 2003-06, Department of economics, Bar lian, University.

merupakan suatu aktivitas yang umumnya dilakukan oleh perusahaan untuk mendapatkan tujuan yang ingin dicapai yaitu tingkat laba yang diharapkan.

Pertumbuhan perusahaan yang dibahas dalam penelitian ini adalah pertumbuhan yang disebabkan oleh faktor internal (*internal growth*) dikarenakan faktor internal mencerminkan produktifitas didalam perusahaan. Tingkat pertumbuhan diukur dengan menggunakan tingkat penjualan perusahaan, dimana penjualan merupakan aktivitas utama perusahaan. Sehingga ketika pertumbuhan perusahaan tinggi maka auditor akan cenderung mempertahankan KAP daripada perusahaan yang pertumbuhannya lebih rendah. Hal ini dikarenakan ketika bisnis terus berkembang maka permintaan untuk independensi menjadi lebih tinggi dan perusahaan akan menuntut audit yang berkualitas untuk mengurangi biaya keagenan yang dikeluarkan oleh manajemen serta memberikan layanan non-audit yang dibutuhkan untuk meningkatkan perluasan perusahaan oleh karena itu tingkat pertumbuhan dapat mempengaruhi *auditor switching*.

Pertumbuhan penjualan dapat mengakibatkan pergantian KAP (*auditor switching*). Pemicu utama pergantian auditor adalah perubahan operasi perusahaan yang akan membutuhkan peningkatan kompetensi dan keahlian (*expertise*) yang berkaitan dengan masalah pelaporan keuangan oleh auditor perusahaan. Jika hal ini tidak dapat diikuti oleh auditor atau KAP yang saat ini digunakan oleh perusahaan, maka perusahaan yang tumbuh cenderung akan menggunakan KAP yang lebih besar untuk menangani pertumbuhan dan kebutuhan akan spesialisasi. Lingkungan perusahaan yang terus tumbuh juga akan mengakibatkan pergantian auditor untuk menaikkan kualitas audit. Manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat. Jika hal ini tidak terpenuhi, kemungkinan besar perusahaan akan mengganti auditornya (Joher *et. al.* 2000)<sup>56</sup>.

---

<sup>56</sup> Joher, 2000, The auditor switch decision of Malaysian listed firms. An analysis of its determinants & wealth effect.

### 2.1.5.3. Kesulitan Keuangan (*Financial Distress*)

Kesulitan keuangan (*Financial distress*) merupakan kondisi perusahaan yang sedang dalam keadaan kesulitan keuangan tanda-tanda *financial distress* dapat dilihat dari laporan keuangannya. Atmini dan Wuryana (2005)<sup>57</sup> mendefinisikan *financial distress* jika beberapa tahun perusahaan mengalami laba bersih operasi negatif. Sedangkan Lau (1987)<sup>58</sup> menyatakan bahwa perusahaan mengalami *financial distress* jika melakukan pemberhentian tenaga kerja.

Manajemen sering dihadapkan pada kegagalan dalam membesarkan perusahaan. Akibatnya kelangsungan hidup (*going concern*) perusahaan ke depan tidak jelas. Perusahaan menjadi tidak sehat atau sakit, bahkan berkelanjutan mengalami krisis yang berkepanjangan. Kondisi ini dapat mengakibatkan kearah kebangkrutan atau likuidasi ataupun insolvabilitas. Kebangkrutan (*bankruptcy*) diartikan sebagai kegagalan perusahaan dalam menjalankan operasi perusahaan untuk menghasilkan laba. (Supardi dan Mastuti, 2003)<sup>59</sup>.

Menurut Martin (1995)<sup>60</sup>, sebuah perusahaan yang mengalami kebangkrutan didefinisikan ke dalam beberapa pengertian, yaitu :

#### a). Kegagalan Ekonomi (*Economic Distress*)

Kegagalan dalam arti ekonomi biasanya berarti perusahaan kehilangan uang atau pendapatan sehingga tidak mampu menutupi biayanya sendiri, ini berarti tingkat labanya lebih kecil dari biaya modal atau nilai sekarang dari arus kas perusahaan lebih kecil dari kewajiban. Kegagalan terjadi bila arus kas sebenarnya dari perusahaan tersebut jauh di bawah arus kas yang diharapkan. Bahkan kegagalan dapat juga berarti bahwa tingkat pendapatan atas biaya historis dari investasinya lebih kecil daripada biaya modal perusahaan yang dikeluarkan untuk sebuah investasi tersebut.

<sup>57</sup> Atmini, S. dan Wuryana. 2005. Manfaat laba dan arus kas untuk memprediksi kondisi financial distress pada perusahaan textile mill products dan apparel and other textile product di BEJ. SNA VII. Solo.

<sup>58</sup> Lau. AH. 1987. A five state financial distress prediction model. Journal accounting research. 25. 127-138.

<sup>59</sup> Supardi, Sri Mastuti 2003, Validitas penggunaan zscore Altman untuk menilai kebangkrutan pada perusahaan perbankan yang go public di BEJ, KOMPAK, no. 7. P.68-93

<sup>60</sup> Martin et al 1985, Dasar-dasar manajemen keuangan. Diterjemahkan oleh Haris Munandar 1993, Jilid 2 Edisi 1, Raja Grafindo Persada, Jakarta.

b). Kegagalan Keuangan (*Financial Distress*)

Pengertian *financial distress* mempunyai makna kesulitan dana baik dalam arti dana dalam pengertian kas atau dalam pengertian modal kerja. Sebagian *asset liability management* sangat berperan dalam pengaturan untuk menjaga agar perusahaan tidak terkena *financial distress*.

Menurut Hanafi dkk (2000)<sup>61</sup>, *financial distress* yang dihadapi perusahaan bisa digambarkan diantara dua titik ekstrim, yaitu; kesulitan keuangan jangka pendek (*technical insolvency*) sampai dengan tingkat yang *insolvable (actual insolvency)*. Perusahaan yang mengalami *technical insolvency* akan segera mengalami kesulitan keuangan karena segera menghadapi tagihan para krediturnya. Sedangkan perusahaan yang *insolvable* tapi tidak mengalami kesulitan jangka pendek masih dapat bekerja dengan baik, sehingga masih mempunyai kesempatan untuk memperbaiki solvabilitasnya, namun apabila tidak berhasil maka perusahaan tersebut akan mengalami kesulitan keuangan pula.

Perusahaan cenderung akan berpindah auditor ketika mengalami kesulitan keuangan. Ada dorongan yang kuat untuk berpindah auditor pada perusahaan yang terancam bangkrut. Menurut Schwartz dan Soo (1995)<sup>62</sup> menyatakan bahwa perusahaan yang bangkrut lebih sering berpindah auditor daripada perusahaan yang tidak bangkrut. Dalam penelitian ini variabel *financial distress* diproksikan dengan rasio *Debt to Equity Ratio* (DER) mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Sinarwati (2010)<sup>63</sup> dan Suparlan dan Andayani (2010)<sup>64</sup>. Rasio DER dalam penelitian ini dihitung dengan membandingkan total hutang dengan total modal/ekuitas.

Rasio ini menggambarkan struktur modal perusahaan, semakin besar proporsi hutang yang digunakan oleh perusahaan, maka investor menanggung risiko yang semakin besar pula. Jadi rasio DER yang semakin tinggi menunjukkan tingkat hutang yang tinggi dan modal/ekuitas yang rendah sehingga berdampak

<sup>61</sup> Hanafi, Mamduh & Halim, 2000, Analisa laporan keuangan, Edisi I. Cetakan II. AMP-YKPN, Yogyakarta

<sup>62</sup> Schwartz, KB. Dan Soo. B.S. 1995. *An analysis of firm 8-K disclosure of auditor changes by firms approaching bankruptcy*, Auditing : A Journal of practice theory Vol.14 No. 1, Spring 1995, 125-135.

<sup>63</sup> Sinarwati, Ni Kadek. 2010. Faktor-faktor yang mempengaruhi pergantian kantor akuntan publik. STIE Mulya Bandung, Jurnal Akuntabilitas Vol. 9. NO. 2 ISSN 1412-0240.

<sup>64</sup> Suparlan dan Andayani, Wuryan 2010. Analisis empiris pergantian kantor akuntan publik setelah ada kewajiban rotasi audit. SNA XIII, Purwokerto.

semakin besar beban perusahaan terhadap pihak luar (kreditur) dan pada kondisi ini perusahaan akan mengalami kesulitan keuangan/*Financial distress* (Suparlan dan Andayani, 2010).

#### **2.1.5.4. Pergantian Manajemen (*Management Changes*)**

Pergantian manajemen diartikan sebagai pergantian direksi perusahaan atau CEO (*Chief Executive Officer*) yang terutama disebabkan oleh keputusan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) dan direksi berhenti karena kemauan sendiri (Damayanti dan Sudarma 2007). Mardiyah (2002)<sup>65</sup> menemukan fakta bahwa pergantian manajemen merupakan salah satu variabel signifikan yang mempengaruhi *auditor switching*.

Pergantian manajemen perusahaan dapat diikuti oleh perubahan dalam bidang akuntansi, keuangan dan pemilihan auditor/KAP. Perusahaan akan mencari KAP yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya (Nagy 2005)<sup>66</sup>.

#### **2.1.5.5. Ukuran Perusahaan (*Firm Size*)**

Ukuran perusahaan adalah ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya perusahaan yang dihubungkan dengan finansial perusahaan. Dimana perusahaan yang besar dipercayai dapat menyelesaikan kesulitan-kesulitan keuangan yang dihadapinya daripada perusahaan kecil. (Mutchler, 1985)<sup>67</sup>. Menurut Saiful dan Erliana (2010)<sup>68</sup> 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 sehingga perusahaan mampu untuk

---

<sup>65</sup> Op. Cit.

<sup>66</sup> Op. Cit.

<sup>67</sup> Mutchler, 1985, A Multivariate analysis of the auditor going concern decision. Journal of accounting research autumn. 668.682.

<sup>68</sup> Saiful dan Uvi Elin Erliana 2010, Equity risk premium perusahaan yang terdaftar di BEI dan factor-faktor yang mempengaruhinya. SNa 13, Purwokerto.

menggunakan jasa KAP/auditor yang berkualitas semakin besar, selain untuk mendapatkan hasil audit yang berkualitas, menggunakan jasa auditor yang bereputasi baik akan menaikkan gengsi perusahaan dimata *stakeholders*.

Ukuran perusahaan dapat mempengaruhi *auditor switching* karena semakin besar perusahaan maka kompleksitas usahanya semakin kompleks dan peningkatan pemisahan antara manajemen dan *principal*, permintaan yang sangat tinggi untuk mengurangi biaya keagenan (Watts dan Zimmerman, 1986)<sup>69</sup> selain itu karena ukuran perusahaan klien meningkat, kemungkinan jumlah konflik *agent* juga meningkat sehingga meningkatkan permintaan untuk kualitas audit.

#### 2.1.5.6. Reputasi Auditor (*Auditor Reputation*)

Reputasi auditor merupakan prestasi dan kepercayaan publik yang disandang auditor atas nama besar yang dimiliki auditor tersebut. Klien biasanya mempersepsikan bahwa auditor yang berasal dari KAP besar dan yang memiliki afiliasi dengan KAP internasionallah yang memiliki kualitas yang lebih tinggi karena auditor tersebut memiliki karakteristik yang dapat dikaitkan dengan kualitas seperti pelatihan, pengakuan internasional, serta adanya *peer review* (Crasswell *et. al.*, 1998)<sup>70</sup>. Perusahaan akan mencari KAP yang kredibilitasnya tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan dimata pemakai laporan keuangan itu (Halim, 1997)<sup>71</sup>. Eichenseher dan Shields (1989)<sup>72</sup> mengemukakan fenomena bahwa persepsi *expensive*/mahalnya kantor akuntan akan menentukan kesuksesan klien.

Reputasi auditor dalam penelitian ini diproksikan dengan afiliasi dengan *the big four auditors* yang menggunakan variabel *dummy*. dibagi menjadi dua kelompok, yaitu auditor/KAP yang berafiliasi dengan KAP big 4 dan KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP big 4. Jika perusahaan diaudit oleh KAP yang

<sup>69</sup> Watts, Ross L. dan Zimmerman, Jerold L. 1986. Agency problems, Auditing and the theory of the firm. Some evidence, Journal of law and economics. University of Chicago press vol 26 (3) Okt. 613-33

<sup>70</sup> Crasswell, AT. 1998. *The association between qualified opinions and auditor switches*. Accounting and business research. 19<sup>th</sup>. 23-31.

<sup>71</sup> Halim, 1997. Dasar-dasar audit laporan keuangan, Unit Penerbit & Percetakan (UPP) AMP YKPN, Yogyakarta.

<sup>72</sup> Eichenseher, JW. M.Hagigi dan D.Shields 1989, *Market reaction to auditor changes by OTC companies*, Auditing : A Journal of practice and Theory.

berafiliasi dengan KAP big 4 diberi kode 1 jika tidak maka diberi kode 0 (Nasser *et. al* 2006)<sup>73</sup>.

KAP di Indonesia yang berafiliasi dengan *the big four auditors* menurut ([www.wikipedia.com](http://www.wikipedia.com)) adalah sebagai berikut :

- 1). KAP Hans Tuanakota, Mustofa & Halim, Osman Ramli Satrio & Rekan, Osman Bing Satrio & rekan yang berafiliasi dengan *Deloitte Touche Tohmatsu (Deloitte)*.
- 2). KAP Prasetio, Sarwoko Sandjaja ; Purwantono, Sarwoko & Sandjaja yang berafiliasi dengan *Ernest & Young (EY)*.
- 3). KAP Sidharta, Sidharta & Widjaja yang berafiliasi dengan *Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG)*.
- 4). Haryanto Sahari & Rekan ; Tanudiredja, Wibisana & Rekan, Drs. Hadi Susanto & Rekan yang berafiliasi dengan *Pricewaterhouse Cooper (PwC)*.

Selain faktor-faktor yang telah disebutkan diatas dan diteliti dalam penelitian-penelitian sebelumnya, pergantian auditor atau KAP dapat disebabkan oleh peraturan pemerintah (bersifat *mandatory*) yaitu Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 359/KMK.06/2003 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor : 17/PMK.01/2008 tentang pembatasan praktek akuntan publik dan kantor akuntan publik. Peraturan ini menyatakan bahwa KAP hanya dapat mengaudit klien yang sama selama 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan 3 (tiga) tahun buku berturut-turut untuk akuntan publik. Akuntan publik dan kantor akuntan publik dapat mengaudit kembali setelah 1 (satu) tahun buku tidak mengaudit klien yang sama.

Pergantian auditor (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan yang tidak disebabkan oleh peraturan atau regulasi dapat mengganggu Kantor Akuntan Publik (KAP), hal ini merupakan suatu kerugian bagi KAP jika kehilangan klien ditengah persaingan dan banyaknya Kantor Akuntan Publik di Indonesia, yang berarti pula merupakan ancaman bagi kelangsungan profesi auditor terutama akuntan publik. Selain mengganggu KAP dan auditor, pergantian auditor dapat

---

<sup>73</sup> Nasser et al. 2006. *Auditor-Client relationship the case of audit tenure and auditor switching in Malaysia*. Managerial auditing journal Vol. 21. No.7 pp. 724-737

menimbulkan masalah pada perusahaan klien sendiri seperti diperlukannya tambahan staf dari klien untuk membantu auditor memahami operasi, industri dan lingkungan klien. Pergantian KAP juga dapat menyebabkan kegagalan audit karena auditor atau KAP baru belum memahami klien dengan baik.

## 2.2. Kajian Penelitian Terdahulu yang Relevan

### 2.2.1. Hubungan opini *going concern* dengan *auditor switching*.

Opini *going concern* merupakan audit report dengan modifikasi mengenai *going concern* yang mengindikasikan bahwa dalam penilaian auditor terdapat risiko perusahaan tidak dapat bertahan dalam bisnis (Komalasari 2007)<sup>74</sup>. Auditor harus mempertimbangkan hasil dari operasi, kondisi ekonomi yang mempengaruhi perusahaan, kemampuan membayar utang dan kebutuhan likuiditas dimasa yang akan datang (Lenard *et. al.*, 1998)<sup>75</sup>. Setiap perusahaan tentunya mengharapkan opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*), jika auditor tidak dapat memberikan opini yang tidak sesuai dengan harapan perusahaan maka perusahaan akan berpindah KAP (Tandirerung, 2006)<sup>76</sup>.

McKeown *et. al.* (1991)<sup>77</sup> menyatakan bahwa semakin kondisi perusahaan terganggu atau memburuk maka akan semakin besar kemungkinan perusahaan menerima opini *going concern*. Melumad dan Ziv (1997)<sup>78</sup> menyatakan bahwa jika suatu perusahaan mendapat opini *going concern* maka akan mendapatkan suatu respon harga saham negatif sehingga besar kemungkinan akan dilakukan pergantian auditor oleh manajemen jika auditor mengeluarkan opini *going concern*. Manajemen akan memberhentikan auditornya sebagai suatu bentuk hukuman atas opini yang tidak diharapkan perusahaan atas laporan keuangannya

---

<sup>74</sup> Komalasari, Agrianti. 2007. Analisis Pengaruh Kualitas Auditor dan Prosi Going Concern terhadap Opini Auditor. Jurnal Akuntansi dan Keuangan. Vol IX, No. 2. Juli 1-16.

<sup>75</sup> Lenard MJ, Alam P, dan Booth, D. 1998. An Analysis of Fuzzy Clustering and Hybrid Model for Auditor's Going Concern.

<sup>76</sup> Op. Cit.

<sup>77</sup> McKeown, JM dan Hopwood, W. 1991. *Toward and Explanation of auditor failure to modify the audit opinion of bankrupt Company*. Auditing : A Journal Practice & Theory. Supplement. 1-13

<sup>78</sup> Op. Cit.

dan berharap untuk mendapatkan auditor yang lebih mudah diatur/*more pliable* (Carcello dan Neal, 2003)<sup>79</sup>.

Teori tersebut sesuai hasilnya dengan penelitian Carcello dan Neal (2003) yang menyatakan bahwa pengaudit lebih mungkin diganti jika mengeluarkan opini *going concern*. Studi ini memberikan perhatian pada kemampuan manajer untuk menekan auditor agar memberikan *clean opinion/unqualified opinion* dengan cara mengancam untuk berpindah ke auditor yang baru (Kawijaya dan Juniarti (2002)<sup>80</sup>. Namun penelitian di Indonesia tidak sesuai hasilnya dengan penelitian diatas, Sinarwati (2010)<sup>81</sup> tidak berhasil membuktikan bahwa opini *going concern* berpengaruh terhadap *auditor switching*.

### **2.2.2. Hubungan Pertumbuhan (*Growth*) dengan *auditor switching*.**

Pertumbuhan perusahaan dapat mengakibatkan pergantian KAP (*auditor switching*). Pemicu utama pergantian auditor adalah perubahan operasi perusahaan yang akan membutuhkan peningkatan kompetensi dan keahlian (*expertise*) yang berkaitan dengan masalah pelaporan keuangan oleh auditor perusahaan. Jika hal ini tidak dapat diikuti oleh auditor atau KAP yang saat ini digunakan oleh perusahaan, maka perusahaan yang tumbuh cenderung akan menggunakan KAP yang lebih besar untuk menangani pertumbuhan dan kebutuhan akan spesialisasi. Lingkungan perusahaan yang terus tumbuh juga akan mengakibatkan pergantian auditor untuk menaikkan kualitas audit.

Kecepatan pertumbuhan pernah diteliti oleh Ismail *et. al.* (2008)<sup>82</sup>, hasil penelitian yang dilakukan di Malaysia tersebut berhasil membuktikan bahwa kecepatan pertumbuhan (*Growth*) berpengaruh positif terhadap perpindahan auditor pada perusahaan di Malaysia. Sedangkan di penelitian Indonesia mendapatkan hasil yang tidak sama yaitu penelitian yang dilakukan oleh Wijayanti (2010)<sup>83</sup> tidak berhasil membuktikan pengaruh yang signifikan antara tingkat pertumbuhan perusahaan dengan *auditor switching*.

---

<sup>79</sup> Op. Cit.

<sup>80</sup> Op. Cit.

<sup>81</sup> Op. Cit.

<sup>82</sup> Op. Cit.

<sup>83</sup> Wijayanti, Martina. 2010. Faktor-faktor yang mempengaruhi auditor switching di Indonesia. Universitas Diponegoro. Semarang.

### **2.2.3. Hubungan Kesulitan Keuangan (*Financial Distress*) dengan *auditor switching*.**

Kesulitan keuangan (*Financial distress*) merupakan kondisi perusahaan yang sedang dalam keadaan kesulitan keuangan. Perusahaan cenderung akan berpindah auditor ketika mengalami kesulitan keuangan. Beberapa penelitian terdahulu yang meneliti tentang *financial distress* diantaranya yaitu penelitian Hudaib & Cook (2005)<sup>84</sup> menyatakan bahwa salah satu faktor yang menyebabkan *auditor switching* adalah kesulitan keuangan yang dihadapi oleh perusahaan.

Hasil ini mendukung penelitian Ismail *et. al.* (2008) dan Sinarwati (2010) yang mendapatkan hasil kesulitan keuangan perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap pergantian auditor. Namun berbeda hasilnya dengan penelitian yang dilakukan Wijayanti (2010)<sup>85</sup> hasilnya tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan bahwa kesulitan keuangan yang menyebabkan perusahaan mengganti auditornya.

### **2.2.4. Hubungan Perubahan Manajemen (*Management Change*) dengan *auditor switching*.**

Pergantian manajemen perusahaan dapat diikuti oleh perubahan dalam bidang akuntansi, keuangan dan pemilihan auditor/KAP. Perusahaan akan mencari KAP yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya (Nagy, 2005)<sup>86</sup>. Manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat. Jika hal ini tidak terpenuhi, kemungkinan besar perusahaan akan mengganti auditornya (Joher *et. al.*, 2000)<sup>87</sup>.

Hasil penelitian yang dilakukan M. Hudaib & TE. Cooke (2005)<sup>88</sup> dan Sinarwati (2010)<sup>89</sup> menunjukkan hasil yang sesuai dengan pernyataan tersebut diatas bahwa pergantian manajemen menjadi salah satu penyebab dilakukannya *auditor switching* namun tidak sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Kawijaya & Juniarti (2002)<sup>90</sup>, Damayanti & Sudarma (2006)<sup>91</sup>, Ismail *et. al.*

---

<sup>84</sup> Op. Cit.

<sup>85</sup> Ibid.

<sup>86</sup> Op. Cit.

<sup>87</sup> Joher, 2000, The auditor switch decision of Malaysian listed firms. An analysis of its determinants & wealth effect.

<sup>88</sup> Op. Cit.

<sup>89</sup> Op. Cit.

<sup>90</sup> Op. Cit.

<sup>91</sup> Op. Cit.

(2008) tidak berhasil membuktikan bahwa perubahan manajemen berpengaruh secara signifikan terhadap dilakukannya *auditor switching*.

### **2.2.5. Hubungan Ukuran Perusahaan (*Firm Size*) dengan *auditor switching*.**

Ukuran perusahaan dapat menjadi faktor penyebab *auditor switching*. Menurut Saiful dan Erliana (2010) ukuran klien merupakan besarnya ukuran sebuah perusahaan yang dinyatakan dalam ukuran total aktiva. Semakin besar total aktiva maka semakin besar modal yang ditanam, semakin besar perusahaan maka kemampuan perusahaan untuk menggunakan jasa KAP/auditor yang berkualitas semakin besar, selain untuk mendapatkan hasil audit yang berkualitas, menggunakan jasa auditor yang bereputasi baik akan menaikkan gengsi perusahaan dimata *stakeholders*.

Hasil yang mendukung pernyataan diatas adalah penelitian yang dilakukan oleh M. Hudaib & TE. Cooke (2005) menurutnya perusahaan yang melakukan *auditor switching* yaitu perusahaan yang ukurannya kecil. Penelitian tersebut didukung oleh penelitian Damayanti & Sudarma (2006) yang menemukan pengaruh yang positif signifikan terhadap *auditor switching*. Namun tidak halnya dengan penelitian yang dilakukan oleh Ismail *et. al.* (2008) tidak ditemukan pengaruh yang signifikan antara ukuran perusahaan terhadap *auditor switching*.

### **2.2.6. Hubungan Reputasi Auditor (*Auditor Reputation*) dengan *auditor switching*.**

Berdasarkan teori agensi yang mengasumsikan bahwa manusia itu selalu *self interest*, maka kehadiran pihak ketiga yang independen sebagai *mediator* pada hubungan antara pemilik dengan manajemen sangat diperlukan, dalam hal ini adalah auditor independen. Investor akan lebih cenderung percaya pada data akuntansi yang dihasilkan dari auditor yang bereputasi (Praptitorini dan Januarti 2007:65). Perusahaan tidak akan mengganti KAP nya jika KAP nya sudah bereputasi. Perusahaan akan mencari KAP yang kredibilitasnya tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan dimata pemakai laporan keuangan itu (Halim 1997:99)<sup>92</sup>.

---

<sup>92</sup> Halim, 1997. Dasar-dasar audit laporan keuangan. Unit penerbit & percetakan AMP YKPN, Yogyakarta.

Penelitian Mardiyah (2002) menunjukkan hasil yang positif signifikan bahwa reputasi auditor mempengaruhi *auditor switching* namun berbeda hasilnya dengan penelitian yang dilakukan oleh Sinarwati (2010) menunjukkan bahwa reputasi auditor tidak mempengaruhi manajemen berganti auditor.

Berdasarkan penjabaran penelitian terdahulu yang meneliti pergantian auditor yang dilakukan oleh perusahaan, berikut ringkasan pada tabel 3 yaitu penelitian terdahulu yang berhubungan dengan *auditor switching* :

**Tabel 3**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Judul	Nama Peneliti	Variabel Independen	Variabel Moderating	Variabel Dependen	Alat Uji	Hasil
1.	“ <i>Qualified Audit Opinion and Auditor Switching</i> ”	Chow & Rice (1982)	<i>Qualified opinion</i>		<i>Auditor Switching</i>	Regresi Logistik	Signifikan
2.	“Pengaruh Perubahan Kontrak, Keefektifan Auditor, Reputasi Klien, Biaya Audit, Faktor Klien, dan Faktor Auditor Terhadap <i>Auditor Changes</i> ”	Mardiyah (2002)	- Perubahan kontrak - Keefektifan auditor - Reputasi klien - Fee audit - Faktor klien - Faktor auditor		<i>Auditor Changes</i>	Regresi Logistik	Signifikan Signifikan Signifikan Signifikan Signifikan
3.	“Faktor-Faktor yang Mendorong Perpindahan Auditor ( <i>Auditor Switch</i> )”	Kawijaya & Juniarti (2002)	- <i>Qualified opinion</i> - <i>Merger</i> - <i>Management changes</i> - Ekspansi		<i>Auditor Switch</i>	<i>Binary Logistic</i>	Tidak signifikan Tidak signifikan Tidak signifikan Tidak signifikan
4.	“ <i>Qualified Audit Opinion and Auditor Switching</i> ”	M. Hudaib & TE. Cooke (2005)	- Opini Audit - Kesulitan keuangan - Pergantian manajemen - Fee audit - Jenis audit - Ukuran perusahaan - Waktu audit		- <i>Qualified Audit Opinion</i> - <i>Auditor Switching</i>	Regresi Logistik	Signifikan Signifikan Signifikan Tidak signifikan Tidak signifikan Signifikan Tidak signifikan
5.	“Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik”	Damayanti & Sudarma (2006)	- Pergantian manajemen - Opini akuntan - Fee audit - Kesulitan keuangan - Ukuran KAP - Persentasi ROA - Ukuran klien		Perpindahan KAP	Regresi Logistik	Tidak signifikan Tidak signifikan Signifikan Tidak signifikan Tidak signifikan

No	Judul	Nama Peneliti	Variabel Independen	Variabel Moderating	Variabel Dependen	Alat Uji	Hasil
6.	“Why Malaysian Second Board Companies Switch Auditors?”	Shahnaz Ismail, et. al. (2008)	- Client Contracting Environment - Reputasi klien - Efektivitas auditor		Switching Auditors	Regresi Logistik	Kesulitan keuangan, kecepatan pertumbuhan, Finansial, lamanya auditor terlibat di klien, Fee audit
7.	“Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik”	Ni Kadek Sinarwati (2009)	- Opini going concern - Pergantian manajemen - Reputasi auditor - Kesulitan keuangan		Pergantian KAP	Regresi Logistik	Tidak signifikan Signifikan Tidak signifikan Signifikan
8.	“Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan di Indonesia Melakukan Auditor Switching”	Evi Dwi Wijayani & Indira Januarti (2011)	- Pergantian manajemen - Opini audit - Financial distress - Persentase perubahan ROA - Ukuran KAP - Ukuran klien		Auditor Switching	Regresi Logistik	Signifikan Tidak signifikan Tidak signifikan Tidak signifikan Signifikan Tidak signifikan
9.	“Analisis Reaksi Pasar Terhadap Pengumuman Pergantian KAP”	Marsela Diaz (2009)	- Pergantian dari KAP non Big4 ke KAP big 4 - Pergantian dari KAP Big4 ke KAP non big 4		Cumulative Abnormal Return (CAR)	Regresi Linier	Tidak Signifikan Signifikan
10.	“Moderasi Reputasi Auditor Terhadap Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Auditor Switching”	Santi Rahayu (2011)	- Opini going concern - Pertumbuhan - Kesulitan keuangan - Pergantian manajemen - Ukuran perusahaan - Reputasi auditor	Reputasi Auditor	Auditor Swtiching	Regresi Logistik	signifikan Tidak signifikan Tidak signifikan Signifikan Tidak signifikan Tidak signifikan

## **BAB III METODE PENELITIAN**

### **3.1. Kerangka Penelitian**

Kerangka pemikiran pada penelitian ini dapat diuraikan sebagai berikut : Penelitian ini menggunakan data sekunder yaitu menggunakan laporan keuangan tahunan perusahaan manufaktur yang go publik terdaftar di bursa efek Indonesia. Alasan laporan keuangan tahunan yang digunakan dikarenakan pada laporan keuangan tahunan terdapat laporan keuangan perusahaan, kepemilikan manajerial dan surat dari auditor tentang opini yang diberikan kepada perusahaan, sehingga laporan keuangan tahunan dianggap lengkap untuk digunakan sebagai data penelitian.

Laporan keuangan tahunan yang sudah didapat kemudian dilihat daftar dewan direksi perusahaan tujuannya adalah untuk menemukan apakah ada pergantian manajemen didalam perusahaan. Salah satu ciri adanya pergantian manajemen adalah pergantian direktur utama atau direksi, karena dengan bergantinya direktur utama berarti terjadi pergantian kepemimpinan dimana masing-masing pemimpin atau direksi memiliki peraturan dan tipe kepemimpinan yang berbeda. Hal ini sesuai dengan hasil studi Nagy (2005)<sup>93</sup> menurutnya perusahaan akan mencari KAP yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya.

Laporan keuangan perusahaan berisi kinerja perusahaan pada tahun berjalan dan tahun sebelumnya. Dari laporan keuangan tersebut kita dapat melihat jumlah aset dan hutang dalam neraca, naik atau turunnya penjualan dari laporan laba rugi, perubahan modal dan arus kas perusahaan. Pada penelitian ini menggunakan *proxy* penjualan untuk menentukan tingkat pertumbuhan perusahaan. Hal tersebut disebabkan karena penjualan merupakan kegiatan utama dari perusahaan dan tingkat penjualan dapat menggambarkan keadaan perusahaan apakah perusahaan tersebut lebih baik atau lebih buruk dari tahun lalu. Apabila

---

<sup>93</sup> Op. Cit.

tingkat pertumbuhan perusahaan meningkat, biasanya tuntutan terhadap auditor juga semakin tinggi karena semakin kompleksnya aktivitas keuangan perusahaan. Apabila auditor yang lama tidak dapat mengimbangi harapan dari manajemen maka manajemen akan segera mengganti auditornya dengan yang mempunyai kualitas audit yang lebih baik (Ismail *et. al.*, 2008)<sup>94</sup>.

Kesulitan keuangan perusahaan dapat dilihat dari arus kas perusahaan dan neraca, dimana kesulitan keuangan biasanya timbul diakibatkan oleh adanya hutang perusahaan yang cukup besar sehingga disamping harus membayar pokok pinjaman perusahaan juga harus membayar bunga dari pinjaman tersebut. Apabila modal perusahaan tidak cukup untuk membayar seluruh hutangnya maka perusahaan tersebut dapat dikatakan dalam keadaan kesulitan keuangan. Auditor yang mempunyai reputasi baik biasanya akan melaporkan keadaan kesulitan keuangan perusahaan tersebut dalam laporan auditnya dan perusahaan cenderung mengganti auditornya dengan yang baru apabila mendapat opini *going concern* dengan harapan dapat bekerjasama dengan auditor tersebut dan memberikan opini yang lebih baik (Corcello dan Neal, 2003)<sup>95</sup>

Ukuran perusahaan adalah besar kecilnya ukuran perusahaan, dan besar kecilnya perusahaan dapat dilihat dari total aset, jumlah buruh, dll. Pada penelitian ini menggunakan total aset karena dianggap dapat mewakili besar kecilnya perusahaan. Ukuran perusahaan dapat mempengaruhi *auditor switching* karena semakin besar perusahaan maka kompleksitas usahanya semakin tinggi dan peningkatan pemisahan antara manajemen dan principal, permintaan yang sangat tinggi untuk mengurangi biaya keagenan (Watts dan Zimmerman, 1986)<sup>96</sup>. Selain itu karena ukuran perusahaan klien meningkat, kemungkinan jumlah konflik agen juga meningkat sehingga meningkatkan permintaan untuk kualitas audit sehingga perusahaan akan mencari auditor yang lebih berkualitas.

Reputasi auditor menentukan baik atau tidaknya keadaan perusahaan dan auditor yang berkualitas biasanya mempunyai kode etik yang baik dan tidak bisa dikendalikan oleh manajemen perusahaan. Apapun keadaan perusahaan auditor

---

<sup>94</sup> Op. Cit.

<sup>95</sup> Op. Cit.

<sup>96</sup> Op. Cit.

yang mempunyai reputasi yang baik akan melaporkan hasil auditannya dalam laporan audit. Auditor yang berkualitas dalam penelitian ini ditentukan dengan KAP yang berafiliasi dengan KAP *big four*. Perusahaan yang sudah menggunakan jasa auditor yang berafiliasi dengan KAP *big four* biasanya akan puas dengan hasil kinerja auditnya dan tidak akan melakukan *auditor switching* dibanding perusahaan yang tidak menggunakan KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP *big four* (Nasser *et. al.* 2006)<sup>97</sup>.

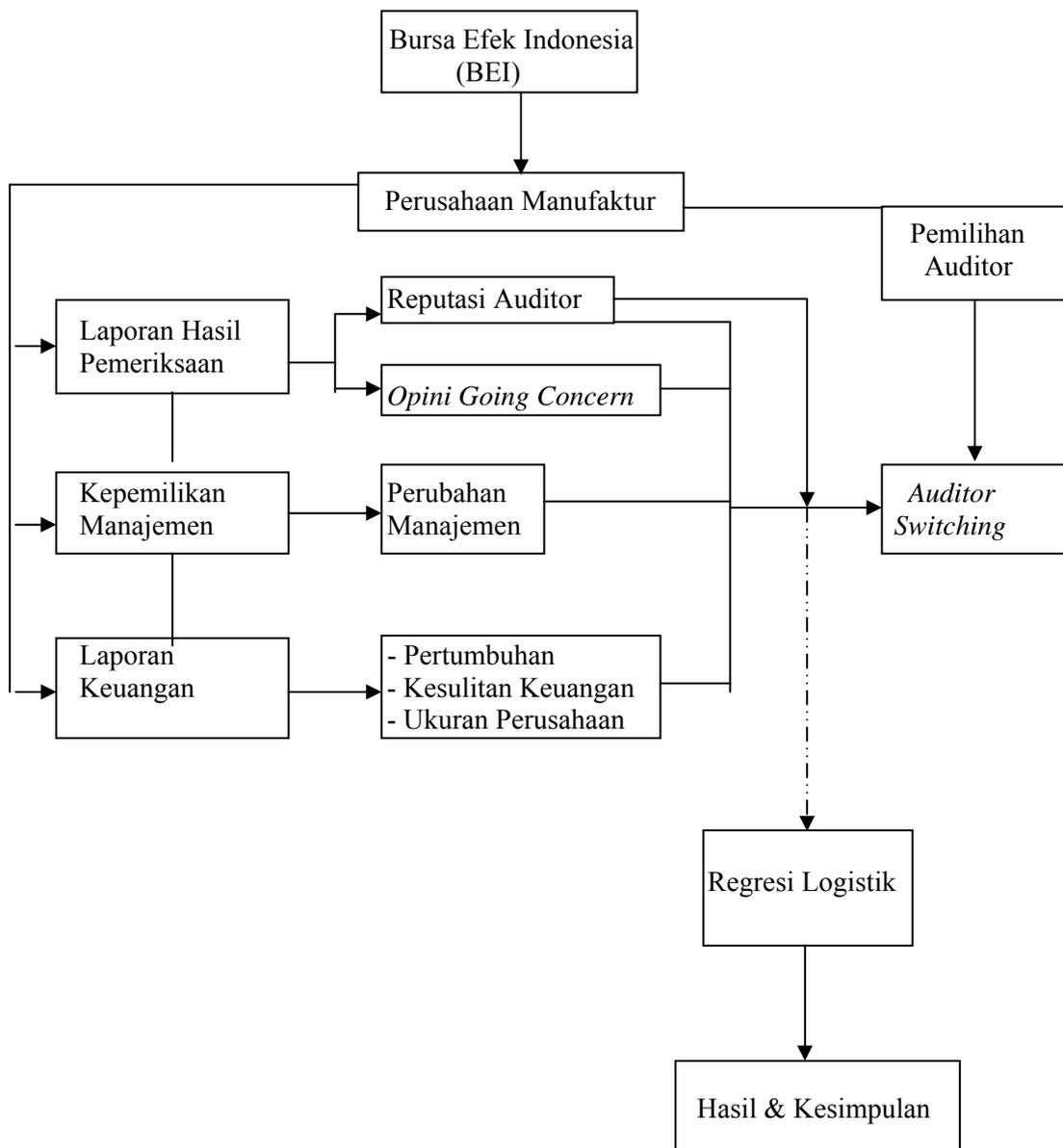
Opini audit dapat dilihat dalam surat laporan hasil pemeriksaan auditor, manajemen sangat mengharapkan auditor mengeluarkan opini *unqualified opinion* atau wajar tanpa pengecualian karena opini tersebut adalah opini yang sangat baik dimana hasil audit menunjukkan bahwa semua hal yang material dalam laporan keuangan disajikan secara wajar oleh manajemen. Opini diluar itu tentu saja akan mengakibatkan pertanyaan dari pengguna laporan keuangan karena opini diluar *unqualified opinion* mengindikasikan telah terjadi hal-hal tertentu yang berhubungan dengan keadaan perusahaan dalam hal ini berkonotasi negatif. Perusahaan yang mendapatkan opini *going concern* akan segera mengganti auditornya selain hukuman terhadap auditor lama serta pergantian tersebut dilakukan dengan harapan akan mendapat opini yang lebih baik dibanding auditor sebelumnya (Jones, 1996)<sup>98</sup>.

---

<sup>97</sup> Op. Cit.

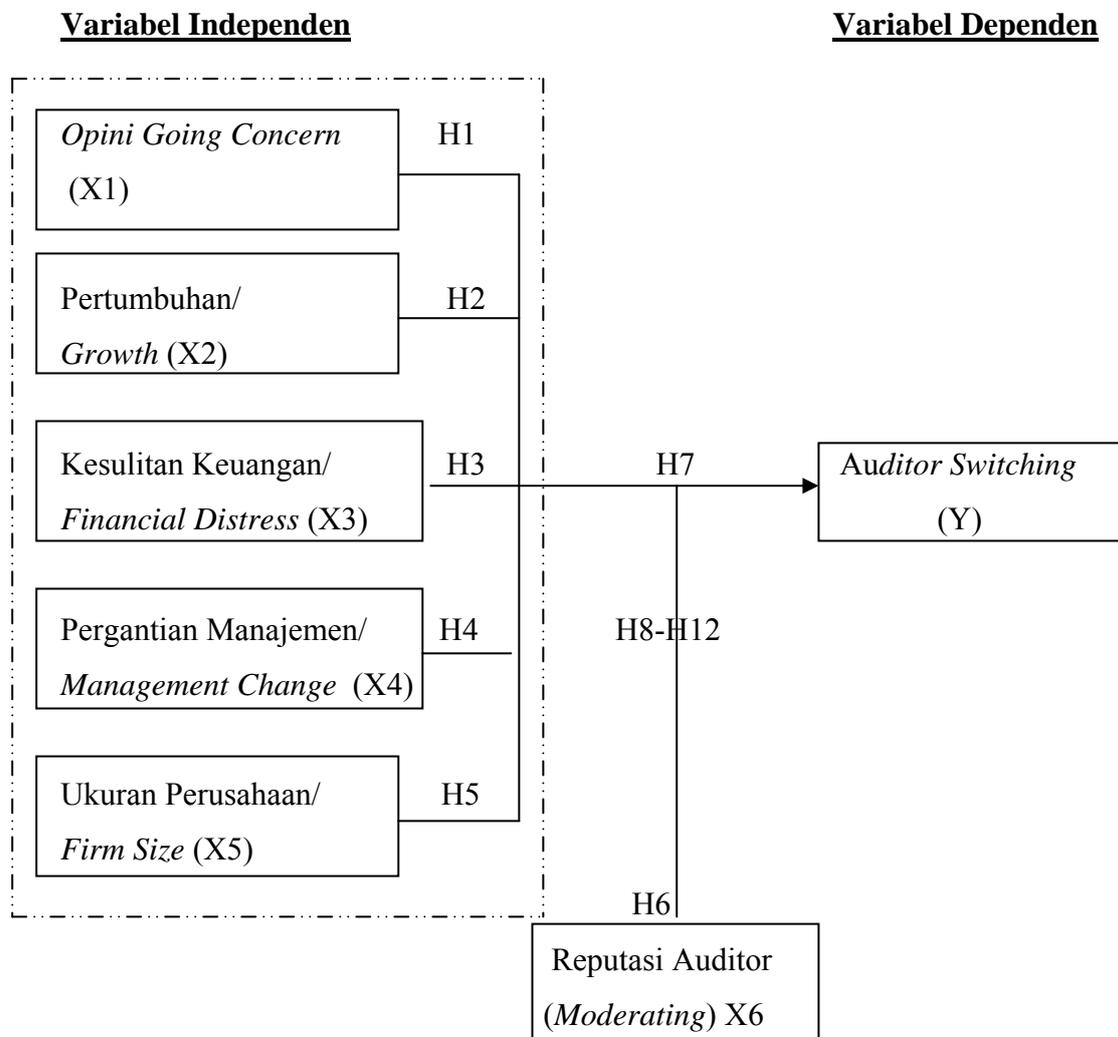
<sup>98</sup> Jones, 1996. Current techniques in bankruptcy prediction, Journal of accounting literature; 64:131.

Berdasarkan uraian diatas, Kerangka Pikir dari penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut :



**Gambar 1.**  
**Kerangka Pikir Penelitian**

Hubungan keterkaitan masing-masing variabel dapat digambarkan model penelitiannya sebagai berikut :



**Gambar 2 : Model Penelitian**

### 3.2. Hipotesis Penelitian

Dari gambar model penelitian diatas maka hipotesis penelitian sementara adalah sebagai berikut :

- H1 : *Opini going concern* berpengaruh terhadap *auditor switching*.
- H2 : *Pertumbuhan* berpengaruh terhadap *auditor switching*.
- H3 : *Kesulitan keuangan* berpengaruh terhadap *auditor switching*.
- H4 : *Perubahan manajemen* berpengaruh terhadap *auditor switching*.

- H5 : Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *auditor switching*.
- H6 : Reputasi auditor berpengaruh terhadap *auditor switching*.
- H7 : Opini *going concern*, pertumbuhan, kesulitan keuangan, perubahan manajemen, ukuran perusahaan dan reputasi auditor secara simultan berpengaruh terhadap *auditor switching*.
- H8 : Reputasi auditor memoderasi hubungan opini *going concern* terhadap *auditor switching*.
- H9 : Reputasi auditor memoderasi hubungan pertumbuhan terhadap *auditor switching*.
- H10 : Reputasi auditor memoderasi hubungan kesulitan keuangan terhadap *auditor switching*.
- H11 : Reputasi auditor memoderasi hubungan perubahan manajemen terhadap *auditor switching*.
- H12 : Reputasi auditor memoderasi hubungan ukuran perusahaan terhadap *auditor switching*.

### **3.3.Desain Penelitian**

Penelitian ini menggunakan desain penelitian kausalitas. Desain kausal berguna untuk menganalisis hubungan-hubungan antara satu variabel dengan variabel lainnya atau bagaimana suatu variabel mempengaruhi variabel lainnya. Sifat hubungan yang mungkin terjadi diantara variabel ini yaitu simetris, asimetris dan timbal balik (Umar, (1996:35)<sup>99</sup>.

### **3.4. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel**

#### **3.4.1.Variabel Independen**

Variabel Independen yaitu variabel bebas yang mempengaruhi variabel dependen. Pada penelitian ini variabel bebasnya adalah :

- a. *Opini going concern*, auditor bertanggung jawab untuk mengevaluasi apakah terdapat kesangsian besar terhadap kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya (*going concern*) dalam periode

---

<sup>99</sup> Op. Cit.

- waktu yang pantas, tidak lebih dari satu tahun sejak tanggal pengeluaran laporan keuangan yang telah diaudit. Penelitian ini mengukur opini going concern dengan menggunakan variabel *dummy* yang diambil dari Sinarwati (2010)<sup>100</sup>, jika perusahaan mendapatkan opini *going concern* diberikan kode 1 jika tidak maka 0.
- b. Pertumbuhan yaitu tingkat pertumbuhan perusahaan yang diukur dengan pendapatan penjualan  $t$  dan  $t-1$ . Instrumen ini diambil dari Ismail *et. al.* (2008)<sup>101</sup>.
  - c. Kesulitan keuangan (*financial distress*) adalah keadaan perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan bisa disebabkan karena penjualan yang turun atau disebabkan utang perusahaan yang besar. Dalam penelitian ini kesulitan keuangan diproksikan dengan rasio total utang dengan modal sendiri/ekuitas (*debt to equity ratio/DER*), sesuai dengan penelitian Ismail *et. al.* (2008)<sup>102</sup>.
  - d. Pergantian manajemen (*management change*) diartikan sebagai pergantian direksi perusahaan atau *Chief Executive Officer* (CEO). Instrumen ini diambil dari M. Hudaib & TE. Cooke (2005)<sup>103</sup> dengan menggunakan variabel *dummy* apabila terjadi pergantian direktur maka diberi kode 1 apabila tidak maka 0.
  - e. Ukuran perusahaan (*firm size*) yaitu besar kecilnya perusahaan dilihat dari total asset yang dimiliki perusahaan. Semakin besar total aset yang dimiliki perusahaan maka ukuran perusahaan tersebut semakin besar, demikian pula sebaliknya. Instrumen ini diambil dari Wijayanti (2010)<sup>104</sup> mengukur perusahaan dengan menggunakan total aktiva.

### 3.4.2. Variabel Moderating

Variabel *moderating* adalah variabel yang dapat memperkuat atau memperlemah hubungan langsung antara variabel independen dengan variabel dependen. Variabel *moderating* pada penelitian ini adalah reputasi auditor. Reputasi auditor adalah prestasi dan kepercayaan publik yang disandang auditor

---

<sup>100</sup> Op. Cit.

<sup>101</sup> Op. Cit.

<sup>102</sup> Op. Cit.

<sup>103</sup> Op. Cit.

<sup>104</sup> Op. Cit.

atas nama besar yang dimiliki auditor tersebut. Reputasi auditor, yang diukur menggunakan variabel *dummy* dimana jika auditor berafiliasi dengan KAP *big four* maka diberi kode 1, jika tidak berafiliasi maka 0, sesuai penelitian yang dilakukan oleh Sinarwati (2010)<sup>105</sup>.

### 3.4.3. Variabel Dependen

Variabel dependen dari penelitian ini adalah *Auditor switching* yaitu perpindahan auditor/KAP yang dilakukan oleh perusahaan, yang diproksikan menggunakan variabel *dummy*, apabila perusahaan melakukan pergantian auditor maka diberi kode 1 jika tidak maka diberi kode 0 (Damayanti & Sudarma 2006)<sup>106</sup>.

---

<sup>105</sup> Op. Cit.

<sup>106</sup> Op. Cit.

### 3.4.4. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan cara sebagai berikut :

**Tabel 4.**  
**Definisi Operasional**

No.	Variabel	Definisi Operasional	Proxy	Skala
1.	Opini <i>Going Concern</i> (X1)	Yaitu opini yang diberikan oleh auditor apabila terdapat kesangsian besar mengenai kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu yang pantas.	Diukur dengan menggunakan <i>dummy variable</i> jika perusahaan mendapatkan opini <i>going concern</i> maka diberi kode 1, Jika tidak maka diberi kode 0	Nominal
2.	Pertumbuhan (X2)	Yaitu tingkat pertumbuhan perusahaan yang diukur dengan menggunakan penjualan.	$Growth = \frac{Total\ Sales_t - Total\ Sales_{t-1}}{Total\ asset_{t-1}}$	Rasio
3.	Kesulitan keuangan (X3)	Merupakan kondisi perusahaan yang sedang dalam keadaan kesulitan keuangan	$DER = \frac{Total\ Hutang}{Total\ modal\ sendiri}$	Rasio
4.	Pergantian manajemen (X4)	Yaitu pergantian direksi perusahaan (CEO)	Diukur dengan menggunakan <i>dummy variable</i> jika terjadi pergantian direksi maka diberi kode 1, jika tidak maka 0	Nominal
5.	Ukuran perusahaan (X5)	Yaitu besar kecilnya perusahaan dilihat dari total asset yang dimiliki perusahaan.	Diukur dengan menggunakan total aktiva	Rasio
6.	Reputasi auditor (X6)	Adalah prestasi dan kepercayaan publik yang disandang auditor atas nama besar yang dimiliki auditor tersebut.	Diukur menggunakan <i>dummy variable</i> jika auditor/KAP berafiliasi dengan KAP <i>bigfour</i> maka diberi kode 1, jika tidak maka 0	Nominal
7.	<i>Auditor Switching</i> (Y)	Yaitu perpindahan auditor/KAP yang dilakukan oleh perusahaan.	Diukur menggunakan <i>dummy variable</i> , jika perusahaan melakukan pergantian KAP maka diberi kode 1, jika tidak maka 0	Nominal

### 3.5. Teknik Pengumpulan Data dan Pengambilan Sampel

#### 3.5.1. Populasi

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yaitu data yang secara tidak langsung diperoleh dari perusahaan yang terkait dan sepenuhnya merupakan bentuk jadi yang telah dikumpulkan dan dipublikasikan oleh pihak lain (Hartono 2004:46)<sup>107</sup>. Penelitian ini mengambil data pada Bursa Efek Indonesia (BEI) dari tahun 2006 sampai dengan tahun 2010. Sedangkan populasi yang digunakan adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI dan telah diaudit oleh KAP dari tahun 2006 sampai dengan 2010.

<sup>107</sup> Hartono, Jogiyanto. 2008. Teori portofolio dan analisis investasi edisi kelima BPFE, Yogyakarta

### 3.5.2. Teknik Pengambilan Sampel

Menurut Umar (1998)<sup>108</sup> pemilihan sampel menggunakan teknik *Purposive Sampling* yaitu teknik pengambilan sampel berdasarkan pada karakteristik tertentu yang dianggap mempunyai sangkut paut dengan karakteristik populasi yang sudah diketahui sebelumnya atau dengan tujuan tertentu. Pada penelitian ini kriteria yang dipilih tersebut adalah sebagai berikut :

- a. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI berturut-turut dari tahun 2006-2010.
- b. Perusahaan tersebut harus memiliki laporan keuangan yang lengkap.
- c. Perusahaan tersebut harus memiliki laporan auditor independen.
- d. Perusahaan tersebut tidak melakukan pergantian KAP secara mandatory.

### 3.6. Uji Kualitas Data

Teknik analisis data yang digunakan adalah *regresi logistik* karena variabel terikatnya merupakan data kualitatif yang menggunakan variabel *dummy* (Sumodiningrat 2001:42)<sup>109</sup>. Teknik analisis dengan menggunakan *regresi logistik* tidak memerlukan uji normalitas pada variabel bebasnya karena variabel bebas merupakan campuran antara variabel kontinyu/metrik dan non metrik/kategorial (Ghozali 2006:261)<sup>110</sup> dan mengabaikan *heteroskedastisitas* (Gujarati 2003:53)<sup>111</sup>.

#### 3.6.1. Uji Statistik

Analisis regresi logistik dilakukan dengan bantuan program SPSS ver.17. Tahapan dalam pengujian dengan menggunakan uji *regresi logistik* dapat dijelaskan sebagai berikut (Ghozali 2006:268)<sup>112</sup> :

- a. Menilai kelayakan model regresi
- b. Menilai keseluruhan model (*overall model fit*)

<sup>108</sup> Husein Umar, 1998. Desain penelitian bisnis – No. 1 PT. Rajagrafindo Persada Jakarta.

<sup>109</sup> Sumodiningrat, G. 2001. Ekonometrika Pengantar, BPFE, Yogyakarta

<sup>110</sup> Ghozali, Imam. 2006. Aplikasi Analisis Multivariate dengan program SPSS. Edisi keempat. Universitas Diponegoro, Semarang.

<sup>111</sup> Gujarati, DN. 2003. Basic Econometric. McGraw Hill.

<sup>112</sup> Op. Cit.

c. *Koefisien determinasi*

d. Uji *Multikolonieritas*

Setelah data berhasil dikumpulkan, selanjutnya dalam rangka analisis hubungan-hubungan antar variabel, data akan diuji terlebih dahulu dengan menggunakan yaitu :

**a. Menguji kelayakan model regresi**

Kelayakan model regresi dinilai menggunakan *Hosmer dan Lemeshow's Goodness of Fit Test*. Pengujian dengan melihat nilai *Chi-Square* dengan nilai signifikansi sebesar 0,05. Apabila hasil pengujian menunjukkan nilai *chi-square* lebih besar dari 0,05 maka model penelitian ini dapat diterima karena cocok dengan data observasinya.

**b. Menilai keseluruhan model (*overall model fit*)**

Pengujian dilakukan dengan membandingkan nilai antara-2 *Log Likelihood* (-2LL) pada awal (*Block Number* = 0) dengan nilai -2 *Log Likelihood* (-2LL) pada akhir (*Block Number* = 1). Apabila nilai -2LL awal yaitu pada saat dimasukkan 1 variabel saja hasilnya lebih besar dibandingkan nilai -2LL setelah dimasukkan keenam variabel dan terjadi penurunan hasil, Penurunan *likelihood* (-2LL) ini menunjukkan model regresi yang lebih baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan fit dengan data.

**c. Koefisien Determinasi (*Nagelkerke R Square*)**

Besarnya nilai *koefisien determinasi* pada model *regresi logistik* ditunjukkan oleh nilai *Nagelkerke R Square*. Nilai *Nagelkerke R Square* yang tertera adalah nilai yang berarti variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen, sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model penelitian ini.

#### d. Uji *Multikolinieritas*

Model regresi yang baik adalah regresi dengan tidak ada gejala korelasi yang kuat diantara variabel bebasnya. Pengujian ini menggunakan matrik korelasi untuk melihat besarnya korelasi antar variabel independen.

Menurut Ghozali (2006), jika antar variabel independen ada korelasi yang cukup tinggi umumnya diatas 0,95, maka hal ini merupakan indikasi adanya multikolonieritas. Apabila hasil pengujian menunjukkan tidak ada nilai *koefisien korelasi* antar variabel independen yang lebih besar dari 0,95, maka dapat disimpulkan tidak terdapat indikasi *multikolonieritas* antar variabel independen.

### 3.7. Metode Analisis

#### 3.7.1. Analisis *Regresi Logistik*

Teknik analisis data yang digunakan adalah *regresi logistik* karena variabel terikatnya merupakan data *kualitatif* yang menggunakan variabel *dummy* (Sumodiningrat, 2001:42). Model *regresi logistik* yang digunakan adalah (Ghozali, 2006:70).

$$\text{Ln} \frac{P(\text{SWITCH})}{1-P(\text{SWITCH})} = \alpha + \beta_1 \text{GCO} + \beta_2 \text{GROWTH} + \beta_3 \text{FD} + \beta_4 \text{MCH} + \beta_5 \text{RA} + \beta_6 \text{UP} + \beta_7 \text{GO} \times \text{RA} + \beta_8 \text{GROWTH} \times \text{RA} + \beta_9 \text{FD} \times \text{RA} + \beta_{10} \text{MCH} \times \text{RA} + \beta_{11} \text{UP} \times \text{RA} + \epsilon_i$$

#### Keterangan:

$P(\text{SWITCH})$	<ul style="list-style-type: none"> <li>— 1 = melakukan <i>auditor switching</i></li> <li>— 0 = tidak melakukan <i>auditor switching</i></li> </ul>
$\alpha$	: <i>Konstanta</i>
$\beta_1 - \beta_{11}$	: <i>Koefisien regresi</i> masing-masing faktor
GO	: <i>Opini Going Concern</i>
GROWTH	: <i>Kecepatan Pertumbuhan</i>
FD	: <i>Financial Distress</i>
MCH	: <i>Management Ohange</i>
UP	: <i>Ukuran Perusahaan</i>
RA	: <i>Reputasi Auditor</i>
$\epsilon_i$	: <i>Error Term</i>

### 3.7.2. Uji Parsial (*t-test*)

Uji *t* digunakan untuk melihat pengaruh masing – masing variabel bebas terhadap variabel tidak bebas. Langkah – langkah yang dilakukan adalah:

- 1) Menentukan hipotesis nol ( $H_0$ ):  $b_i = 0$ , yang berarti variabel  $X_i$  tidak dapat digunakan untuk memprediksi atau mengestimasi nilai variabel  $Y$ . Menentukan hipotesis alternatif ( $H_a$ ):  $b_i \neq 0$ , yang berarti variabel  $X_i$  dapat digunakan untuk memprediksi atau mengestimasi nilai variabel  $Y$ . Nilai  $i = 1, 2, 3, 4, 5$
- 2) Menetapkan  $df = (n-k)$  pada tingkat signifikansi ( $\alpha = 5\%$ )

Dimana:

$n$  : jumlah waktu

$k$  : jumlah variabel

- 3) Menentukan  $t$  – hitung, yaitu  $t$  – hitung =  $b_i / \sigma b_i$

Dimana:

$b_i$  : koefisien korelasi variabel bebas ke- $i$

$\sigma b_i$  : standar error koefisien  $b_i$

- 4) Membandingkan nilai  $t$ - hitung dengan  $t$ -tabel

Hipotesis nol ( $H_0$ ) diterima jika :  $-t$  tabel  $<$   $t$  hitung  $<$   $+t$  tabel.

Hipotesis alternatif ( $H_a$ ) diterima jika  $t$ -hitung  $>$   $t$  tabel atau  $t$  hitung  $<$   $t$  tabel.

### 3.7.3. Uji Simultan (*F-test*)

Uji  $F$  atau uji ANOVA digunakan untuk menguji apakah variabel – variabel independen secara bersama – sama (keseluruhan) secara signifikan mempengaruhi variabel dependen.

Dengan kata lain, untuk mengetahui apakah model regresi yang digunakan sudah bisa dipakai untuk menilai *auditor switching*.

- 1). Menentukan hipotesis nol ( $H_0$ ):  $b_1 = b_2 = b_3 = b_4 = b_5 = 0$ , yang berarti variabel  $X_i$  tidak dapat digunakan untuk memprediksi atau mengestimasi variabel  $Y$ . Menentukan hipotesis alternatif ( $H_a$ ):  $b_1 \neq b_2 \neq b_3 \neq b_4 \neq b_5 \neq 0$ , yang berarti variabel  $X_i$  dapat digunakan untuk memprediksi atau mengestimasi nilai variabel  $Y$ .

- 2). Menetapkan signfikansi ( $\alpha = 5\%$ ) pada df1 (numerator) dan d.f2 (denominator). Nilai df1 = (k-1) dan df2 = (n-k).

Dimana:

n : jumlah pengamatan  
k : jumlah variabel

- 3). Menentukan F-hitung, yaitu  $F\text{-hitung} = (R^2/k) / \{(1 - R^2) / (n - k - 1)\}$

Dimana:

R : koefisien korelasi  
n : jumlah pengamatan  
k : jumlah variabel independen

- 4). Membandingkan nilai F hitung dengan F-tabel.

Hipotesis nol ( $H_0$ ) diterima jika:  $F\text{-hitung} \leq F\text{-tabel}$

Hipotesis alternatif ( $H_a$ ) diterima, jika:  $F\text{ hitung} > F\text{-tabel}$

Dalam penelitian ini pengolahan data menggunakan *Software Program SPSS for Windows versi 17*.

## **BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **4.1. Gambaran Umum Obyek Penelitian**

Penelitian ini menggunakan objek penelitian perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yaitu perusahaan yang kegiatannya mengolah bahan baku menjadi produk jadi dan melakukan penjualan produk tersebut kepada konsumen atau perusahaan manufaktur lain (Subiyanto, 1993). Alasan mengapa perusahaan manufaktur yang digunakan adalah karena perusahaan manufaktur terdiri dari beberapa sub sektor industri sehingga dapat mencerminkan reaksi pasar secara keseluruhan. Perusahaan manufaktur yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari berbagai macam industri dengan karakteristik produk/material yang berbeda-beda, ukuran perusahaan yang berbeda-beda serta skala pengukuran perusahaan yang berbeda pula antara satu perusahaan dengan perusahaan lainnya. Diharapkan dengan keanekaragaman jenis tersebut hasil yang didapat akan lebih mewakili perusahaan manufaktur secara keseluruhan. Sub sektor pada perusahaan manufaktur adalah sebagai berikut : ([www.idx.co.id](http://www.idx.co.id))

- a. *Agriculture*
- b. *Animal Feed*
- c. *Automotive and components*
- d. *Basic Industry and Chemicals*
- e. *Cable and Footwear*
- f. *Computer and services*
- g. *Cosmetics Tobacco Houseware*
- h. *Food and Beverages*
- i. *Mining*
- j. *Pharmaceutical*
- k. *Telecommunication*
- l. *Textile and Garments*
- m. *Whole sale*

Jumlah total perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia sampai dengan tahun 2011 adalah 164 perusahaan diluar perusahaan *securities, bank, insurance, investment, property, real estate, restaurant and hotels and transportation*. ([www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)).

Adapun rincian perusahaan yang digunakan sebagai sampel adalah sebagai berikut :

**Tabel 5**  
**Penentuan Jumlah Sampel**

Keterangan	Jumlah
Perusahaan <i>manufaktur</i> yang berturut-turut terdaftar di BEI dari tahun 2006-2010.	164
Peneliti tidak menemukan laporan keuangan	7
Peneliti tidak menemukan laporan auditor independent	14
Data tidak lengkap	21
Perusahaan melakukan pergantian KAP secara mandatory	54
Jumlah sampel akhir/thn	68
Jumlah data selama 3 tahun	$68 \times 3 = 204$

Sumber Data : Data Diolah, 2011

## 4.2. Pembahasan

### 4.2.1. Analisis Deskriptif

Statistik deskriptif disajikan untuk menjelaskan deskripsi data dari seluruh variabel yang dimasukkan dalam penelitian. Statistik deskriptif pada tabel 6 menunjukkan nilai minimum, nilai maksimum, *mean* dan standar deviasi masing-masing variabel. (Ghozali, 2006:20)<sup>113</sup>.

<sup>113</sup> Op. Cit.

**Tabel 6**  
**Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
SWITCH	204	0	1	.86	.350
OGC	204	0	1	.24	.425
PTBH	204	-1.00	6.616	3.710	4.646
KK	204	-2.525	5.516	1.719	6.473
PM	204	0	1	.28	.452
UP	204	6.804	1.799	1.341	1.918
RA	204	0	1	.28	.452
Valid N (listwise)	204				

Sumber Data : Data Diolah, 2011

Berdasarkan tabel 6 diatas dapat dilihat bahwa variabel *SWITCH* merupakan kategori sehingga memiliki nilai terendah 0 dan tertinggi 1, *mean* 0,86 dan standar deviasi 0,350. Nilai *mean* 0,86 yang lebih tinggi daripada 0,5 ini berarti yang paling sering muncul adalah 1 yaitu kode untuk perusahaan yang melakukan *switching*.

Variabel OGC (*Opini Going Concern*) mempunyai kategori sehingga memiliki nilai terendah 0 dan tertinggi 1, mean 0,24 dan standar deviasi 0,425. Nilai mean 0,24 yang lebih rendah daripada 0,5 ini berarti yang paling sering muncul adalah 0 yaitu kode untuk perusahaan yang tidak menerima opini *going concern*.

Variabel PTBH (Pertumbuhan) memiliki nilai terendah -1,00 yaitu PT. Hanson dan tertinggi 6,616 yaitu PT. Delta Dunia Persada, *mean* 3,711 dan standar deviasi 4,646. Nilai *mean* 3,711 ini berarti rata-rata tingkat pertumbuhan perusahaan secara keseluruhan baik karena diatas 100%.

Variabel KK (Kesulitan Keuangan) memiliki nilai terendah -2,525 yaitu dimiliki oleh PT. Panasia Filament dan tertinggi 5,516 yaitu dihasilkan oleh PT. Delta Dunia Persada, mean 1,719 dan standar deviasi 6,473. Nilai *mean* 1,719 diatas 100% ini berarti rata-rata perusahaan sedang mengalami kesulitan keuangan yang cukup serius.

Variabel PM (Pergantian Manajemen) mempunyai kategori sehingga memiliki nilai terendah 0 dan tertinggi 1, *mean* 0,28 dan standar deviasi 0,452. Nilai *mean* 0,28 yang lebih rendah daripada 0,5 ini berarti yang paling sering muncul adalah 0 yaitu kode untuk perusahaan yang tidak melakukan pergantian manajemen.

Variabel UP (Ukuran Perusahaan) memiliki nilai terendah 6,804 yaitu PT. Hanson dan tertinggi 17,799 yaitu PT. Indah Kiat, *mean* 1,341 dan standar deviasi 1,918. Nilai *mean* 1,341 diatas 100% ini berarti menjelaskan perusahaan yang diambil dalam sampel lebih banyak perusahaan besar.

Variabel reputasi auditor memiliki nilai terendah 0 dan tertinggi 1, *mean* 0,28 dan standar deviasi 0,452. Nilai *mean* 0,28 yang lebih rendah daripada 0,5 ini berarti yang paling sering muncul adalah 0 yaitu kode untuk auditor yang tidak berafiliasi dengan KAP *big four*.

#### 4.2.2. Penjelasan *Crosstab* Reputasi Auditor

Untuk memperjelas hasil penelitian mengapa reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap *auditor switching* maka dibuat *crosstab* untuk variabel reputasi auditor dengan rincian sebagai berikut : 1 untuk KAP *big four* dan *member Forum of Firm* (FOF)<sup>114</sup>, 2 untuk KAP *member* FOF tapi non *big four* dan 3 untuk KAP yang bukan *member* FOF dan non *big four*. Hasilnya dapat dilihat pada tabel 7.

---

<sup>114</sup> The Forum of Firms secara formal berdiri pada tahun 2002, FOF merupakan asosiasi dari KAP yang memiliki jaringan internasional. Januari 2008 International Federation of Accountant (IFAC) mengumumkan 21 KAP member dari FOF, 17 full member dan 4 provisional member.

**Tabel 7.**  
**KAP FOF \* SWITCH Crosstabulation**

			SWITCH		Total
			0	1	
KAP FOF	1	Count	9	36	45
		Expected Count	6.4	38.6	45.0
		% within KAP FOF	20.0%	80.0%	100.0%
		% within SWITCH	31.0%	20.6%	22.1%
		% of Total	4.4%	17.6%	22.1%
	2	Count	8	40	48
		Expected Count	6.8	41.2	48.0
		% within KAP FOF	16.7%	83.3%	100.0%
		% within SWITCH	27.6%	22.9%	23.5%
		% of Total	3.9%	19.6%	23.5%
	3	Count	12	99	111
		Expected Count	15.8	95.2	111.0
		% within KAP FOF	10.8%	89.2%	100.0%
		% within SWITCH	41.4%	56.6%	54.4%
		% of Total	5.9%	48.5%	54.4%
Total		Count	29	175	204
		Expected Count	29.0	175.0	204.0
		% within KAP FOF	14.2%	85.8%	100.0%
		% within SWITCH	100.0%	100.0%	100.0%
		% of Total	14.2%	85.8%	100.0%

Sumber Data : Data Diolah 2012

Pada tabel 7 diatas terlihat bahwa sampel 204 perusahaan yang digunakan dalam penelitian menggunakan KAP big four dan *member* FOF sebanyak 45 perusahaan atau 22,1%, *member* FOF non *big four* sebanyak 48 perusahaan atau 23,5% dan KAP non *big four* dan bukan *member* FOF sebanyak 111 perusahaan atau 54,4%.

#### 4.2.3. Hasil Uji Kualitas Data

##### a. Pengujian Kelayakan Model Regresi

Pengujian kelayakan model regresi seperti terlihat pada tabel 8 dibawah ini menunjukkan hasil uji *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*. Kelayakan model regresi digunakan pengujian *Chi-Square* dengan nilai signifikansi sebesar 0,05. Hasil pengujian menunjukkan nilai *chi-square* sebesar 13,588 dengan

signifikansi sebesar 0,093. Hasil tersebut menunjukkan bahwa hasil pengujian lebih besar dari 0,05 maka model penelitian ini dapat diterima atau fit (layak) karena cocok dengan data observasinya. (Ghozali, 2006:269). Maka dapat dikatakan bahwa OGC, pertumbuhan, kesulitan keuangan, pergantian manajemen, ukuran perusahaan dan reputasi auditor secara simultan berpengaruh terhadap *auditor switching*..

**Tabel 8**  
**Hosmer and Lemeshow Test**

Step	Chi-square	df	Sig.
1	13.588	8	.093

Sumber Data : Data Diolah, 2011

**b. Penilaian keseluruhan model (*overall model fit*)**

Pada tabel 9 menunjukkan perbandingan nilai antara -2 *Log Likelihood* (-2LL) pada awal (*Block Number* = 0) dengan nilai -2 *Log Likelihood* (-2LL) pada akhir (*Block Number* = 1). Nilai -2LL awal adalah sebesar 155,798. Setelah dimasukkan kesembilan variabel independen, maka nilai -2LL akhir mengalami penurunan menjadi sebesar 140,529. Penurunan *likelihood* (-2LL) ini menunjukkan model regresi yang lebih baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan fit dengan data (Ghozali, 2006:269).

**Tabel 9**  
**Overall Model Fit**

Iteration	-2 Log likelihood	Coefficients
		Constant
1	155.798	1.658
2	144.327	2.171
3	141.416	2.282
4	140.704	2.294
5	140.549	2.301
6	140.534	2.311
7	140.530	2.324
8	140.529	2.330
9	140.529	2.330

Sumber Data : Data Diolah, 2011

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

Tabel 10 menunjukkan besarnya nilai koefisien determinasi pada model regresi logistik oleh nilai *Nagelkerke R Square*. Nilai *Nagelkerke R Square* adalah sebesar 0,216 yang berarti variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen adalah sebesar 21,6%, sedangkan sisanya sebesar 78,4% dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model penelitian ini (Ghozali, 2006:269).

**Tabel 10**  
**Model Summary**

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	140.529 <sup>a</sup>	.121	.216

Sumber Data : Data Diolah, 2011

### d. Uji *Multikolinieritas*

Model regresi yang baik adalah regresi dengan tidak ada gejala korelasi yang kuat diantara variabel bebasnya. Pengujian ini menggunakan matrik korelasi untuk melihat besarnya korelasi antar variabel independen. Menurut Ghozali (2006:97), jika antar variabel independen ada korelasi yang cukup tinggi umumnya diatas 0,95 atau diatas 95%, maka hal ini merupakan indikasi adanya *multikolonieritas*. Hasil pengujian pada tabel 11 menunjukkan tidak ada nilai koefisien korelasi antar variabel independen yang lebih besar dari 0,95, maka dapat disimpulkan tidak terdapat indikasi *multikolonieritas* antar variabel independen.

**Tabel 11**  
**Uji Multikolinieritas**

		Constant	OGC	PTBH	KK	PM	UP	RA
Step 1	Constant	1.000	-.440	.120	.195	-.128	-.988	-.382
	OGC	-.440	1.000	-.030	-.064	.004	.363	.168
	PTBH	.120	-.030	1.000	.023	-.181	-.125	-.046
	KK	.195	-.064	.023	1.000	.012	-.232	-.074
	PM	-.128	.004	-.181	.012	1.000	.102	.049
	UP	-.988	.363	-.125	-.232	.102	1.000	.377
	RA	-.382	.168	-.046	-.074	.049	.377	1.000
	OGCxRA	.110	-.251	.008	.016	-.001	-.091	-.550
	PTBHxRA	-.033	.008	-.279	-.006	.050	.035	-.074
	KKxRA	-.018	.006	-.002	-.091	-.001	.021	-.078
	PMxRA	.057	-.002	.081	-.005	-.449	-.046	.075
	UPxRA	.425	-.156	.054	.100	-.044	-.431	-.989

		Constant	OGCxRA	PTBHxRA	KKxRA	PMxRA	UPxRA
Step 1	Constant	1.000	.110	-.033	-.018	.057	.425
	OGC	-.440	-.251	.008	.006	-.002	-.156
	PTBH	.120	.008	-.279	-.002	.081	.054
	KK	.195	.016	-.006	-.091	-.005	.100
	PM	-.128	-.001	.050	-.001	-.449	-.044
	UP	-.988	-.091	.035	.021	-.046	-.431
	RA	-.382	-.550	-.074	-.078	.075	-.989
	OGCxRA	.110	1.000	.308	-.089	-.582	.530
	PTBHxRA	-.033	.308	1.000	-.243	-.389	.074
	KKxRA	-.018	-.089	-.243	1.000	.415	-.007
	PMxRA	.057	-.582	-.389	.415	1.000	-.113
	UPxRA	.425	.530	.074	-.007	-.113	1.000

Sumber Data : Data Diolah, 2011

#### e. Tabel Klasifikasi

Tabel klasifikasi menghitung nilai estimasi yang benar dan salah. Pada kolom *observed* terlihat perusahaan yang melakukan switch dan yang tidak melakukan. Hasil SPSS pada tabel 12 menunjukkan bahwa perusahaan yang melakukan *switching* sebanyak 175 perusahaan 100%. Sedangkan yang tidak melakukan *switching* sebanyak 10,3% atau 26/29 perusahaan. Maka dapat

disimpulkan pada model ini dapat memprediksi 100% perusahaan yang melakukan *switching*. (Ghozali, 2006:270)<sup>115</sup>.

**Tabel 12**  
**Classification Table<sup>a</sup>**

Observed		Predicted		
		SWITCH		Percentage Correct
		0	1	
Step 1	SWITCH	0	1	
		3	26	10.3
		0	175	100.0
	Overall Percentage			87.3

Sumber Data : Data Diolah, 2011

#### **f. Uji Interaksi (Uji *Moderating*)**

Untuk membuktikan apakah reputasi auditor dapat digunakan sebagai variabel *moderating* perlu diuji dengan menggunakan uji interaksi atau sering disebut dengan *Moderate Regression Analysis* (MRA). Dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen). Masing-masing interaksi variabel independent OGC, PTBH, KK, PM dan UP dengan moderating RA sebagai berikut : (Ghozali, 2006:200).<sup>116</sup>

##### **1. Uji Interaksi OGC dengan RA**

Tabel 13 menunjukkan bahwa secara simultan variabel RA, OGC dan OGCxRA menunjukkan hasil yang signifikan yaitu 0,021, dan hasil t test pada tabel 14 menunjukkan bahwa dari ketiga variabel independen yang dimasukkan dalam regresi, ternyata variabel yang signifikan adalah variabel *moderating* yaitu OGCxRA mempunyai nilai signifikansi sebesar 0,030 > 0,50. Maka dapat dikatakan bahwa OGCxRA adalah merupakan variabel *moderating*.

**Tabel 13**  
**Uji F Test OGCxRA**

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	1.181	3	.394	3.322	.021 <sup>a</sup>
Residual	23.697	200	.118		
Total	24.877	203			

<sup>115</sup> Op. Cit.

<sup>116</sup> Op. Cit.

**Tabel 14**  
**Uji T test OGCxRA**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	.887	.033		26.525	.000		
OGC	-.062	.064	-.075	-.967	.335	.791	1.264
OGCxRA	-.318	.146	-.177	-2.182	.030	.725	1.379
RA	-.007	.059	-.009	-.115	.909	.818	1.222

Sumber Data : Data Diolah, 2011

## 2. Uji Interaksi PTBH dengan RA

Uji F test pada tabel 15 menunjukkan bahwa variabel PTBH, RA, PTBHxRA secara simultan tidak signifikan yaitu 0,818, dan hasil t test pada tabel 16 menunjukkan bahwa dari ketiga variabel independen yang dimasukkan dalam regresi, ternyata tidak ada yang signifikan, variabel moderating PTBHxRA ternyata tidak signifikan. Maka dapat dikatakan bahwa PTBHxRA bukan merupakan variabel *moderating*.

**Tabel 15**  
**Uji F test PTBHxRA**

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	.115	3	.038	.310	.818 <sup>a</sup>
Residual	24.762	200	.124		
Total	24.877	203			

**Tabel 16**  
**Uji T test PTBHxRA**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	.869	.029		29.708	.000		
PTBH	.000	.001	.028	.402	.688	.998	1.002
RA	-.045	.056	-.059	-.817	.415	.963	1.038
PTBHxRA	.011	.027	.029	.404	.687	.965	1.036

Sumber Data : Data Diolah, 2011

### 3. Uji Interaksi KK dengan RA

Tabel 17 menunjukkan hasil uji F test variabel KK, RA dan KKxRA hasilnya tidak signifikan yaitu 0,119 sedangkan hasil t test pada tabel 18 menunjukkan bahwa dari ketiga variabel independen yang dimasukkan dalam regresi, ternyata variabel yang signifikan adalah variabel moderating yaitu KKxRA mempunyai nilai signifikansi sebesar  $0,039 > 0,50$ . Maka dapat dikatakan bahwa KKxRA adalah merupakan variabel moderating.

**Tabel 17**  
**Uji F test KKxRA**

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.715	3	.238	1.972	.119 <sup>a</sup>
	Residual	24.163	200	.121		
	Total	24.877	203			

**Tabel 18**  
**Uji T test KKxRA**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	.869	.030		29.192	.000		
	KK	.001	.004	.013	.179	.858	.869	1.150
	RA	-.073	.056	-.094	-1.292	.198	.921	1.085
	KKxRA	.023	.011	.160	2.078	.039	.817	1.224

Sumber Data : Data Diolah, 2011

### 4. Uji Interaksi PM dengan RA

Hasil uji F test pada tabel 19 menunjukkan bahwa variabel PM, RA dan PMxRA menunjukkan hasil yang signifikan yaitu 0,045 sedangkan hasil t test pada tabel 20 menunjukkan bahwa dari ketiga variabel independen yang dimasukkan dalam regresi, ternyata tidak ada yang signifikan, variabel moderating PMxRA ternyata tidak signifikan. Maka dapat dikatakan bahwa PMxRA bukan merupakan variabel moderating.

**Tabel 19**  
**Uji F test PMxRA**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.980	3	.327	2.734	.045 <sup>a</sup>
	Residual	23.897	200	.119		
	Total	24.877	203			

**Tabel 20**  
**Uji T test PMxRA**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	.845	.032		26.323	.000		
	PM	.122	.071	.157	1.721	.087	.574	1.742
	RA	-.111	.071	-.144	-1.575	.117	.574	1.742
	PMxRA	.073	.115	.072	.637	.525	.373	2.681

Sumber Data : Data Diolah, 2011

## 5. Uji Interaksi UP dengan RA

Hasil uji F test pada tabel 21 menunjukkan bahwa variabel UP, RA dan UPxRA menunjukkan hasil yang tidak signifikan yaitu 0,881, dan hasil uji T test pada tabel 22 menunjukkan bahwa dari ketiga variabel independen yang dimasukkan dalam regresi, ternyata tidak ada yang signifikan, variabel moderating UPxRA ternyata tidak signifikan. Maka dapat dikatakan bahwa UPxRA bukan merupakan variabel moderating.

**Tabel 21**  
**Uji F test UPxRA**

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.083	3	.028	.223	.881 <sup>a</sup>
	Residual	24.795	200	.124		
	Total	24.877	203			

**Tabel 22. Uji T test UPxRA**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	.866	.208		4.157	.000		
	UP	.000	.016	.002	.019	.985	.654	1.528
	RA	.073	.475	.094	.154	.878	.013	75.588
	UPxRA	-.008	.033	-.151	-.239	.811	.013	79.726

Sumber Data : Data Diolah, 2011

Dari kelima uji interaksi diatas ternyata hanya ada satu variabel moderating saja diantara 5 variabel moderating yang signifikan yaitu OGCxRA keempat variabel moderating yang lain yaitu PTBHxRA, KKxRA, PMxRA dan UPxRA ternyata tidak signifikan. Atas hasil tersebut diatas maka dapat disimpulkan bahwa variabel reputasi auditor tidak dapat digunakan sebagai variabel moderating karena hasilnya tidak semua variabel menjadi signifikan memperkuat atau memperlemah variabel independen terhadap dependen. Oleh karena hasil tersebut maka hipotesis H8-H12 tidak diterima atau ditolak karena H8-H12 tidak didukung oleh hasil pengujian data, sehingga reputasi auditor berperan hanya sebagai variabel independen saja.

**Tabel 23.**  
**Hasil Uji Interaksi**

No	Variabel Moderating	F Test	T Test	Hasil
1.	OGCxRA	0,021	0,030	Signifikan
2.	PTBHxRA	0,818	0,687	Tdk Signifikan
3.	KKxRA	0,119	0,039	Tdk Signifikan
4.	PMxRA	0,045	0,525	Tdk Signifikan
5.	UPxRA	0,881	0,811	Tdk Signifikan

Sumber Data : Data Diolah, 2011

#### **g. Hasil Analisis Regresi Logistik**

Dari keenam variabel yang dimasukkan dalam regresi dalam tabel 24, terdapat 2 variabel yang mempunyai tingkat signifikan pada taraf 0.05 yaitu OGC dengan tingkat signifikansi 0,021 dan PM dengan tingkat signifikansi 0,011.

**Tabel 24**  
**Analisis Regresi Logistik**

	B	S.E.	Wald	Df	Sig.	Exp(B)
Step 1 <sup>a</sup> OGC	-1.163	.504	5.322	1	.021	.313
PTBH	.022	.101	.048	1	.827	1.022
KK	.044	.044	.959	1	.327	1.045
PM	1.760	.692	6.460	1	.011	5.810
UP	-.121	.128	.895	1	.344	.886
RA	-.746	.510	2.135	1	.144	.474
Constant	3.596	1.763	4.159	1	.041	36.469

Sumber Data : Data Diolah, 2011

Tabel 24 menunjukkan hasil pengujian dengan regresi logistik pada taraf kesalahan 5%. Hasil pengujian regresi logistik dapat dinyatakan sebagai berikut : (Ghozali 2006 : 270-271).

$$\text{Ln} \frac{P}{1-P} = 3.596 - 1,163\text{OGC} + 0,22\text{PTBH} + 0,044\text{KK} + 1,760\text{PM} - 0,121\text{UP} - 0,746\text{RA}.$$

Model regresi diatas berarti perusahaan yang mendapatkan opini *going concern* akan melakukan pergantian auditor sebesar 1,163, potensi dari pertumbuhan 0,22 dan dari kesulitan keuangan sebesar 0,044 yang dapat meningkatkan *auditor switching*. Perusahaan yang melakukan pergantian manajemen akan berpotensi meningkatkan *switching* sebesar 1,760 dan mengurangi *auditor switching* sebesar 0,121 dari ukuran perusahaan. Reputasi auditor mengurangi 0,746.

#### 4.2.4. Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan untuk melihat hubungan/pengaruh antara variabel. Terbukti atau tidak hasil pengujian dinyatakan pada tabel 24. Penjelasan tabel adalah sebagai berikut:

##### a. Pengujian H1 : Terdapat pengaruh opini *going concern* terhadap *auditor switching*.

Variabel OGC sebagai variabel bebas memiliki nilai koefisien regresi - 1,163 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,021 yang lebih kecil dari  $\alpha$  0,05. Karena nilai sig (0,021) <  $\alpha$  (0,05), maka dapat disimpulkan bahwa Hipotesis pertama atau H1 yang menyatakan bahwa OGC berpengaruh terhadap *auditor switching* diterima, yang artinya OGC berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

##### b. Pengujian H2 : Terdapat pengaruh pertumbuhan terhadap *auditor switching*.

Tabel 24 menunjukkan bahwa pertumbuhan menunjukkan koefisien regresi 0,022 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,827 yang lebih besar dari  $\alpha$  (0,05). Karena nilai sig (0,827) >  $\alpha$  (0,05), maka dapat disimpulkan bahwa

Hipotesis kedua atau H2 yang menyatakan bahwa pertumbuhan berpengaruh terhadap *auditor switching* ditolak, yang artinya pertumbuhan tidak berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

**c. Pengujian H3 : Terdapat pengaruh kesulitan keuangan terhadap *auditor switching*.**

Tabel 24 menunjukkan bahwa kesulitan keuangan menunjukkan koefisien regresi 0,044 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,327 yang lebih besar dari  $\alpha$  (0,05). Karena nilai sig (0,327)  $>$   $\alpha$  (0,05), maka dapat disimpulkan bahwa Hipotesis ketiga atau H3 yang menyatakan bahwa kesulitan keuangan berpengaruh terhadap *auditor switching* ditolak, yang artinya kesulitan keuangan tidak berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

**d. Pengujian H4 : Terdapat pengaruh pergantian manajemen terhadap *auditor switching*.**

Pada tabel 24 diatas dapat dilihat bahwa pergantian manajemen sebagai variabel bebas memiliki nilai koefisien regresi 1,760 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,011 yang lebih kecil dari  $\alpha$  (0,05). Karena nilai sig (0,011)  $<$   $\alpha$  (0,05), maka dapat disimpulkan bahwa Hipotesis keempat atau H4 yang menyatakan bahwa pergantian manajemen berpengaruh terhadap *auditor switching* diterima, yang artinya pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

**e. Pengujian H5 : Terdapat pengaruh ukuran perusahaan terhadap *auditor switching*.**

Tabel 24 menunjukkan bahwa ukuran perusahaan menunjukkan koefisien regresi -0,121 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,344 yang lebih besar dari  $\alpha$  (0,05). Karena nilai sig (0,344)  $>$   $\alpha$  (0,05), maka dapat disimpulkan bahwa Hipotesis kelima atau H5 yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *auditor switching* ditolak, yang artinya ukuran perusahaan tidak berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

**f. Pengujian H6 : Terdapat pengaruh reputasi auditor terhadap *auditor switching*.**

Tabel 24 menunjukkan bahwa reputasi auditor menunjukkan koefisien regresi -0,746 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,144 yang lebih besar dari  $\alpha$  (0,05). Karena nilai sig (0,144)  $>$   $\alpha$  (0,05), maka dapat disimpulkan bahwa Hipotesis keenam atau H6 yang menyatakan bahwa reputasi auditor berpengaruh terhadap *auditor switching* ditolak, yang artinya reputasi auditor tidak berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

**g. Pengujian H7 : OGC, pertumbuhan, kesulitan keuangan, pergantian manajemen, ukuran perusahaan dan reputasi auditor secara simultan berpengaruh terhadap *auditor switching*.**

Tabel 8 diatas menunjukkan nilai *chi-square* sebesar 13.588 dengan tingkat probabilitas sebesar 0.093 yang lebih besar dari 0.05, maka dapat dikatakan bahwa OGC, pertumbuhan, kesulitan keuangan, pergantian manajemen, ukuran perusahaan dan reputasi auditor secara bersama-sama berpengaruh terhadap *auditor switching*.

**h. Pengujian H8 : Reputasi auditor memoderasi hubungan opini *going concern* terhadap *auditor switching*.**

Tabel 13 menunjukkan hasil uji F test 3,322 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,021 dan tabel 14 hasil uji t Test -2,182 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,030 karena kedua hasil uji test tersebut adalah signifikan, maka dapat dikatakan bahwa Reputasi auditor berhasil memoderasi variabel OGC terhadap *auditor switching*.

**i. Pengujian H9 : Reputasi auditor memoderasi hubungan pertumbuhan terhadap *auditor switching*.**

Tabel 15 menunjukkan hasil uji F test 0,310 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,818 dan tabel 16 hasil uji t Test 0,404 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,687 karena kedua hasil uji test tersebut adalah tidak signifikan, maka dapat dikatakan bahwa Reputasi auditor tidak berhasil memoderasi variabel pertumbuhan terhadap *auditor switching*.

**j. Pengujian H10 : Reputasi auditor memoderasi hubungan kesulitan keuangan terhadap *auditor switching*.**

Tabel 17 menunjukkan hasil uji F test 1,972 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,119 dan tabel 18 hasil uji t Test 2,078 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,039 karena dari kedua hasil uji test tersebut hanya t Test saja yang signifikan , maka dapat dikatakan bahwa Reputasi auditor tidak berhasil memoderasi variabel kesulitan keuangan terhadap *auditor switching*.

**k. Pengujian H11 : Reputasi auditor memoderasi hubungan pergantian manajemen terhadap *auditor switching*.**

Tabel 19 menunjukkan hasil uji F test 2,734 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,045 dan tabel 20 hasil uji t Test 0,637 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,525 karena dari kedua hasil uji test tersebut hanya F Test saja yang signifikan , maka dapat dikatakan bahwa Reputasi auditor tidak berhasil memoderasi variabel pergantian manajemen terhadap *auditor switching*.

**l. Pengujian H12 : Reputasi auditor memoderasi hubungan ukuran perusahaan terhadap *auditor switching*.**

Tabel 21 menunjukkan hasil uji F test 0,223 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,881 dan tabel 22 hasil uji t Test -0,239 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,811 karena kedua hasil uji test tersebut hasilnya tidak signifikan , maka dapat dikatakan bahwa Reputasi auditor tidak berhasil memoderasi variabel ukuran perusahaan terhadap *auditor switching*.

#### **4.2.5. Pembahasan Hasil Penelitian**

Hasil penelitian yang dilakukan pada pengujian H1-H12 menunjukkan bahwa terdapat hipotesis yang diterima dan juga ditolak. Pembahasan masing-masing hipotesis sebagai berikut:

**a. H1 : Pengaruh opini going concern terhadap *auditor switching*.**

Hasil penelitian menyatakan bahwa OGC berpengaruh terhadap *auditor switching* Hal tersebut menunjukkan bahwa manajemen tidak menyukai apabila auditor memberikan opini *going concern* karena khawatir investor atau pemilik

perusahaan akan menarik investasinya yang telah ditanamkan di perusahaan. Sehingga hal tersebut dapat diartikan bahwa auditor sangsi terhadap kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam periode satu tahun setelah laporan keuangan diaudit. Menurut manajemen perusahaan opini OGC yang diberikan oleh auditor menunjukkan keadaan keuangan perusahaan tidak dalam kondisi yang baik serta ada kemungkinan perusahaan tersebut tidak dapat melanjutkan usahanya atau bangkrut. Karena proses demikian maka perusahaan mempunyai reputasi yang tidak menguntungkan sehingga mengganti auditornya (*switching*). Hasil penelitian ini menunjukkan apabila auditor memberikan opini *going concern* maka manajemen cenderung melakukan pergantian KAP. Hasil ini mendukung teori agency yaitu auditor sebagai pihak ketiga yang independen dipakai oleh manajemen atas syarat principal untuk memberikan opini yang sebenar-benarnya atas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Sehingga principal yakin mengenai keadaan keuangan perusahaan karena adanya hasil audit auditor yang tertuang dalam opini audit. Hasil tersebut sesuai dengan Carcello dan Neal (2003) namun tidak sama hasilnya dengan Sinarwati (2010) yang tidak berhasil membuktikan bahwa OGC berpengaruh terhadap *auditor switching*.

**b. H2 : Pengaruh Pertumbuhan terhadap *auditor switching*.**

Pertumbuhan pada penelitian ini tidak berhasil menemukan pengaruhnya terhadap *auditor switching*. Hal ini karena pertumbuhan yang diprosikan oleh tingkat penjualan menunjukkan hasil yang baik sehingga tidak mengganggu likuiditas perusahaan dan tingkat pertumbuhan perusahaan yang rata-rata baik sehingga tidak terlalu berpengaruh dengan *switching*. Ketika pertumbuhan perusahaan tinggi maka auditor akan cenderung mengganti KAP daripada perusahaan yang bertumbuhannya lebih rendah. Hal ini dikarenakan ketika bisnis terus berkembang maka permintaan untuk independensi menjadi lebih tinggi dan perusahaan akan menuntut audit yang berkualitas untuk mengurangi biaya keagenan yang dikeluarkan oleh manajemen serta memberikan layanan non-audit yang dibutuhkan untuk meningkatkan perluasan perusahaan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tingkat pertumbuhan perusahaan rata-rata sudah cukup baik

dan manajemen menganggap auditor yang digunakan oleh perusahaan saat ini sudah cukup baik sehingga belum perlu untuk mengganti auditor dan juga karena pertumbuhan yang diproksikan oleh tingkat penjualan dinilai manajemen tidak terlalu berpengaruh terhadap auditor. Hasil ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Ismail, *et. al.* (2008) yang menyatakan kecepatan pertumbuhan berpengaruh terhadap *auditor switching*.

**c. H3 : Pengaruh kesulitan keuangan terhadap *auditor switching*.**

Manajemen sering dihadapkan pada kegagalan dalam membesarkan perusahaan. Akibatnya kelangsungan hidup (*going concern*) perusahaan ke depan tidak jelas. Perusahaan menjadi tidak sehat atau sakit, bahkan berkelanjutan mengalami krisis yang berkepanjangan. Kondisi ini dapat mengakibatkan kearah kebangkrutan atau likuidasi ataupun insolvabilitas. Kebangkrutan (*bankruptcy*) diartikan sebagai kegagalan perusahaan dalam menjalankan operasi perusahaan untuk menghasilkan laba. Pada umumnya perusahaan yang mengalami kebangkrutan mempunyai dorongan yang kuat untuk mengganti auditornya karena terdapat kemungkinan perusahaan tidak sanggup untuk membayar KAP besar sehingga akan mengganti KAP nya dengan KAP kecil. Hasil penelitian menunjukkan kesulitan keuangan tidak berpengaruh terhadap *switching*, Kesulitan keuangan tidak menjadi perhatian yang utama bagi manajemen untuk mengganti auditor karena selama perusahaan dapat menambah modalnya maka perusahaan dalam keadaan baik, atau mungkin perusahaan telah menggunakan auditor yang dinilai layak untuk mengaudit perusahaan walaupun tingkat kesulitan keuangannya meningkat, hasil ini tidak sesuai dengan Ismail, *et. al.* (2008) dan Sinarwati (2010) yang menyatakan bahwa perusahaan yang sedang mengalami kesulitan keuangan cenderung akan melakukan *auditor switching*.

**d. H4 : Pengaruh pergantian manajemen terhadap *auditor switching***

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pergantian manajemen berpengaruh terhadap *auditor switching*. Pergantian manajemen dalam perusahaan seringkali diikuti oleh perubahan kebijakan dalam perusahaan, karena manajemen baru membawa kebijakan dan peraturan baru untuk mendukung kebijakan

tersebut. Salah satu perubahan tersebut adalah pemilihan KAP. KAP diperusahaan diusulkan oleh komite audit, namun biasanya manajemen sudah menyiapkan nama KAP sendiri. Usulan dari komite audit dengan manajemen bisa sama atau berbeda. Kemudian usulan nama KAP tersebut dibawa ke Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) untuk diputuskan siapa yang akan dipakai oleh perusahaan. Dalam RUPS selain mempertimbangkan reputasi auditor (atas usulan komite audit), dewan komisaris juga mempertimbangkan kemampuan perusahaan dalam membayar *fee* KAP tersebut (atas usulan manajemen). Pada penelitian ini terlihat bahwa pergantian manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap *auditor switching*. Hal tersebut berarti ada dua kemungkinan pertama, usulan KAP dari komite audit dan manajemen ternyata sama dan yang kedua usulan KAP dari komite audit dan manajemen berbeda tetapi hasil RUPS memilih KAP dari usulan manajemen dengan anggapan dewan komisaris selain memperhitungkan reputasi audit juga memperhitungkan *fee* auditor tersebut. Pernyataan tersebut sesuai dengan hasil penelitian ini dimana pergantian manajemen berpengaruh terhadap *auditor switching*. Hasil tersebut sesuai dengan M. Hudaib & TE. Cooke (2005) dan Sinarwati (2010) yang menyatakan bahwa pergantian manajemen menjadi salah satu penyebab dilakukannya *auditor switching*. Hasil penelitian ini mendukung teori kontigensi dimana teori kontigensi digunakan untuk perusahaan yang berhubungan dengan pengaturan strategik, pergantian auditor merupakan strategi dari akibat pergantian manajemen yang dilakukan untuk meningkatkan image perusahaan di mata investor.

**e. H5 : Pengaruh ukuran perusahaan terhadap *auditor switching*.**

Ukuran perusahaan dapat mempengaruhi *auditor switching* karena semakin besar perusahaan maka kompleksitas usahanya semakin kompleks dan peningkatan pemisahan antara manajemen dan principal, permintaan yang sangat tinggi untuk mengurangi biaya keagenan (Watts dan Zimmerman, 1986)<sup>117</sup> selain itu karena ukuran perusahaan klien meningkat, kemungkinan jumlah konflik agen juga meningkat sehingga meningkatkan permintaan untuk kualitas audit. Penelitian

---

<sup>117</sup> Watts, Ross L. dan Zimmerman, Jerold L. 1986. Agency problems, Auditing and the theory of the firm. Some evidence, Journal of law and economics. University of Chicago press vol 26 (3) Okt. 613-33

ini tidak berhasil membuktikan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *auditor switching* karena perusahaan yang besar telah menggunakan auditor yang besar sehingga tidak perlu mengganti auditornya, sedangkan perusahaan yang kecil tetap menggunakan KAP lamanya dan belum dirasa perlu untuk mengganti KAP nya. Standarisasi KAP besar dan KAP kecil juga sama, artinya dengan menunjuk KAP yang diakui oleh BAPEPAM maka KAP besar dan kecil melakukan penerapan standar audit yang sama. Hal ini menunjukkan bahwa Hasil ini sesuai dengan Ismail, *et. al.* (2008) namun tidak sesuai dengan penelitian M. Hudaib & TE. Cooke (2005) dan Damayanti dan Sudarma (2006) yang menyatakan bahwa perusahaan yang kecil cenderung melakukan *auditor switching*.

**f. H6 : Pengaruh reputasi auditor terhadap *auditor switching*.**

Perusahaan seringkali mengganti KAP nya dengan KAP besar dengan tujuan untuk meningkatkan citra perusahaan dimata para investor. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa reputasi auditor yang diproksikan dengan afiliasi KAP *big four* tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP.

Hasil tersebut menunjukkan bahwa sebagian besar KAP yang digunakan dalam penelitian ini adalah KAP yang bukan *big four* dan bukan member FOF. Karena hal tersebut maka reputasi auditor yang diproksikan dengan KAP *big four* dan non *big four* hasilnya menjadi tidak signifikan berarti dalam memilih KAP, komite audit yang diputuskan dalam RUPS tidak memandang reputasi auditor sebagai acuan untuk memilih auditor karena mungkin masalah dalam pembayaran *fee*, karena KAP besar identik dengan *fee* yang mahal, perusahaan lebih memilih KAP yang kecil namun mempunyai standar audit yang baik sehingga mereka mendapatkan kualitas audit yang baik dengan harga yang tidak semahal KAP *big four*. Hasil ini sesuai dengan penelitian Sinarwati (2010) namun bertentangan dengan hasil penelitian Mardiyah (2002) yang menunjukkan hasil positif signifikan berpengaruh antar reputasi auditor dengan *auditor switching*.

**g. H7 : Opini going concern, pertumbuhan, kesulitan keuangan, pergantian manajemen, ukuran perusahaan dan reputasi auditor berpengaruh secara simultan terhadap *auditor switching*.**

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa keenam variabel secara simultan berpengaruh terhadap *auditor switching*. Hasil ini menunjukkan bahwa penyebab dilakukannya *auditor switching* oleh manajemen disebabkan oleh banyak faktor, diantaranya yaitu keenam faktor diatas. Keenam variabel masing-masing menunjukkan hasil yang berbeda-beda, ada yang signifikan dan ada yang tidak signifikan. Namun apabila digabungkan keenam variabel tersebut hasilnya ternyata menjadi signifikan, hal tersebut menunjukkan bahwa keenam variabel tersebut masing-masing memiliki keterkaitan yang cukup erat sehingga apabila digabungkan akan menjadi satu kesatuan yang erat yang berpengaruh terhadap *auditor switching*.

**h. H8 : Reputasi auditor memoderasi hubungan opini *going concern* terhadap *auditor switching*.**

Hasil uji moderating menunjukkan bahwa *variable* reputasi auditor terbukti signifikan memoderasi hubungan opini *going concern* terhadap *auditor switching*. Hal tersebut berarti bahwa perusahaan yang menggunakan KAP *non big four* serta mendapat opini *going concern* akan segera mengganti auditornya dengan KAP yang lebih punya nama dengan harapan dapat mendapatkan opini yang lebih baik. Karena manajemen menganggap reputasi auditor dapat menaikkan *image* perusahaan dimata investor.

**i. H9 : Reputasi auditor memoderasi hubungan pertumbuhan terhadap *auditor switching*.**

Hasil uji moderating menunjukkan bahwa *variable* reputasi auditor tidak terbukti signifikan memoderasi hubungan pertumbuhan terhadap *auditor switching*. Hal tersebut menunjukkan bahwa manajemen tidak terlalu memperhatikan reputasi auditor dalam hubungannya dengan tingkat pertumbuhan perusahaan, karena manajemen menganggap baik KAP besar maupun kecil tidak akan mempengaruhi tingkat pertumbuhan perusahaan karena itu adalah masalah internal perusahaan sehingga apapun reputasi auditornya hasilnya akan sama.

**j. H10 : Reputasi auditor memoderasi hubungan kesulitan keuangan terhadap *auditor switching*.**

Hasil uji moderating menunjukkan bahwa *variable* reputasi auditor tidak terbukti signifikan memoderasi hubungan kesulitan keuangan terhadap *auditor switching*. Hal tersebut menunjukkan bahwa setiap auditor akan memperhatikan kesulitan keuangan yang sedang dihadapi oleh perusahaan, terutama dalam hal membayar hutang-hutang perusahaan. Namun selama *cash flow* perusahaan masih positif, maka auditor menganggap perusahaan masih dapat melanjutkan usahanya. Manajemen menganggap apapun reputasi auditornya baik KAP besar ataupun kecil akan berpendapat sama terhadap keadaan perusahaan oleh karena itu manajemen menganggap tidak perlu mengganti auditonya.

**k. H11 : Reputasi auditor memoderasi hubungan pergantian manajemen terhadap *auditor switching*.**

Hasil uji moderating menunjukkan bahwa *variable* reputasi auditor tidak terbukti signifikan memoderasi hubungan pergantian manajemen terhadap *auditor switching*. Manajemen lebih memperhatikan opini yang diberikan auditor terhadap perusahaan, selama opini yang diberikan baik maka manajemen menganggap tidak perlu mengganti auditornya walaupun terjadi pergantian manajemen yang baru. Apapun reputasi auditornya selama dapat memberikan opini yang diharapkan manajemen baik lama maupun baru maka auditor tersebut tidak akan diganti.

**l. H12 : Reputasi auditor memoderasi hubungan ukuran perusahaan terhadap *auditor switching*.**

Hasil uji moderating menunjukkan bahwa *variable* reputasi auditor tidak terbukti signifikan memoderasi hubungan ukuran perusahaan terhadap *auditor switching*. Karena biasanya perusahaan besar sudah menggunakan KAP besar sedangkan perusahaan kecil sudah menggunakan KAP kecil karena tidak bisa dipungkiri bahwa KAP besar pastilah *fee* nya juga besar sehingga perusahaan kecil lebih suka memakai KAP kecil namun dapat memberikan opini yang baik. Sedangkan perusahaan besar memakai KAP besar karena selain sanggup membayar *fee* manajemen juga harus menjaga *image* perusahaan dengan memakai KAP besar. Sehingga baik perusahaan kecil maupun besar sudah merasa cocok dengan KAP masing-masing sehingga tidak melakukan *switching*.

Secara keseluruhan reputasi auditor gagal menjadi variabel moderating karena dari kelima variabel hanya ada 1 variabel moderating saja yang signifikan yaitu variabel OGCxRA, sedangkan PMxRA, PTBHxRS, KKxRA dan UPxRA tidak signifikan sehingga H8-H12 gugur atau dihilangkan. Sehingga dapat disimpulkan reputasi auditor tidak dapat memperkuat atau memperlemah hubungan keenam variabel independen terhadap *auditor switching*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa RA ditolak sebagai moderasi hal ini karena RA tidak mampu untuk memperkuat atau memperlemah variabel independen untuk *auditor switching*. Hal tersebut disebabkan karena manajemen menganggap baik KAP besar maupun kecil sama-sama mempunyai reputasi yang baik sehingga tidak perlu untuk melakukan *switching*, sedangkan dari sisi auditor baik KAP besar maupun kecil masing-masing memiliki standar dan prosedur audit yang sama sehingga objektivitas penilaian/opini audit terhadap perusahaan relatif akan sama hasilnya.

#### **m. Temuan Hasil Penelitian**

Berdasarkan hasil penelitian maka terdapat beberapa temuan yang menarik dari penelitian ini yaitu :

1. Faktor-faktor yang berpengaruh terhadap *auditor switching* adalah opini *going concern* (OGC) dan pergantian manajemen (PM), hal tersebut dikarenakan manajemen merasa opini *going concern* yang diberikan auditor menggambarkan kesangsian auditor terhadap kelangsungan hidup perusahaan dimasa yang akan datang sehingga manajemen khawatir para investor akan menarik investasinya setelah perusahaan mendapatkan opini tersebut sehingga harus segera mengganti auditornya. Sedangkan pergantian manajemen yang dilakukan oleh perusahaan terbukti berpengaruh terhadap *auditor switching* karena manajemen baru biasanya akan membuat perubahan kebijakan dan peraturan baru termasuk pergantian auditor/KAP yang dianggap dapat selaras dengan kebijakan baru tersebut.
2. Diantara OGC dan PM yang berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching* ternyata yang paling dominan adalah pergantian manajemen (PM)

dengan nilai Beta sebesar 1,760, hal tersebut membuktikan bahwa perusahaan cenderung untuk mengganti auditor/KAP nya setelah terjadi pergantian manajemen/direktur baru karena manajemen yang baru khawatir auditor yang lama tidak dapat mengikuti keinginan manajemen.

3. Reputasi auditor tidak terbukti sebagai variabel moderating, hal tersebut karena dari kelima variabel yang dimoderasi hanya variabel OGC saja yang signifikan sedangkan PTBH, KK, PM dan UP tidak signifikan, maka secara keseluruhan reputasi auditor tidak dapat memperkuat atau memperlemah variabel independen terhadap dependen.
4. Ukuran perusahaan tidak mempengaruhi *auditor switching* karena baik perusahaan besar maupun kecil tetap menggunakan auditornya yang lama. Hal ini membuktikan bahwa manajemen menganggap hasil kerja auditor sudah cukup memuaskan baik itu KAP besar maupun kecil karena masing-masing KAP sudah menerapkan standar audit yang sama.
5. Reputasi auditor tidak mempengaruhi *auditor switching*, hasil tersebut membuktikan bahwa komite audit yang diputuskan dalam RUPS menilai baik KAP *big four* maupun non *big four* sama-sama mempunyai reputasi yang baik dan mempunyai kualitas audit yang sama.

## **BAB V**

### **KESIMPULAN DAN SARAN**

#### **5.1. Kesimpulan**

Berdasarkan hasil penelitian yang diperoleh melalui pengujian statistik serta pembahasan seperti yang telah diuraikan pada bab-bab sebelumnya maka dapat disimpulkan bahwa :

- a. H1 diterima yaitu opini *going concern* berpengaruh terhadap *auditor switching*, yang berarti bahwa perusahaan yang menerima opini *going concern* cenderung untuk melakukan pergantian KAP, karena manajemen menganggap opini tersebut menggambarkan keadaan perusahaan yang kurang baik sehingga dapat mempengaruhi para investor.
- b. H2 ditolak yaitu pertumbuhan berpengaruh terhadap *auditor switching*, yang berarti bahwa tingkat pertumbuhan perusahaan dalam keadaan yang cukup baik dan manajemen menganggap auditor yang digunakan masih sesuai dengan tingkat pertumbuhan perusahaan sehingga tidak perlu *switching*.
- c. H3 ditolak yaitu kesulitan keuangan berpengaruh terhadap *auditor switching*, yang berarti bahwa manajemen menganggap selama perusahaan dapat membayar *fee* auditor walaupun perusahaan sedang mengalami kesulitan keuangan maka perusahaan tidak akan melakukan *switching*.
- d. H4 diterima yaitu pergantian manajemen berpengaruh terhadap *auditor switching*, yang berarti bahwa pergantian manajemen seringkali diikuti dengan perubahan kebijakan salah satunya yaitu perubahan auditor yang dapat selaras dengan keinginan manajemen yang baru.
- e. H5 ditolak yaitu ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *auditor switching*, yang berarti bahwa perusahaan besar sudah menggunakan KAP besar terkait dengan *image* perusahaan dan perusahaan kecil sudah menggunakan KAP kecil terkait dengan *fee* auditor. Sehingga masing-masing perusahaan belum merasa harus mengganti KAP nya.
- f. H6 ditolak yaitu reputasi auditor berpengaruh terhadap *auditor switching*, yang berarti bahwa manajemen menganggap baik KAP besar maupun kecil

sama-sama mempunyai reputasi yang baik karena setiap auditor mempunyai standar audit yang sama.

- g. Secara simultan H7 diterima yaitu *Opini going concern*, pertumbuhan, kesulitan keuangan, pergantian manajemen, ukuran perusahaan dan reputasi auditor berpengaruh secara simultan terhadap *auditor switching*. Hal tersebut menunjukkan secara bersama-sama keenam *variable* tersebut fit dengan data.
- h. H8 diterima yaitu reputasi auditor memoderasi hubungan opini *going concern* dengan *auditor switching*, Hal tersebut berarti bahwa perusahaan yang menggunakan KAP *non big four* serta mendapat opini *going concern* akan segera mengganti auditornya dengan KAP yang lebih punya nama dengan harapan dapat mendapatkan opini yang lebih baik.
- i. H9 ditolak yaitu reputasi auditor memoderasi hubungan pertumbuhan dengan *auditor switching*, Hal tersebut menunjukkan bahwa manajemen tidak terlalu memperhatikan reputasi auditor dalam hubungannya dengan tingkat pertumbuhan perusahaan, karena manajemen menganggap baik KAP besar maupun kecil tidak akan mempengaruhi tingkat pertumbuhan perusahaan karena itu adalah masalah internal perusahaan sehingga apapun reputasi auditornya hasilnya akan sama.
- j. H10 ditolak yaitu reputasi auditor memoderasi hubungan kesulitan keuangan dengan *auditor switching*, hal tersebut berarti manajemen tidak akan mengganti auditornya selama masih sanggup membayar *fee* auditor tersebut walaupun perusahaan sedang mengalami kesulitan keuangan.
- k. H11 ditolak yaitu reputasi auditor memoderasi hubungan pergantian manajemen dengan *auditor switching*. Manajemen lebih memperhatikan opini yang diberikan auditor terhadap perusahaan, selama opini yang diberikan baik maka manajemen menganggap tidak perlu mengganti auditornya walaupun terjadi pergantian manajemen yang baru.
- l. H12 ditolak yaitu reputasi auditor memoderasi hubungan ukuran perusahaan dengan *auditor switching*. Hal ini membuktikan bahwa manajemen tidak melihat reputasi auditor, karena menurut manajemen baik KAP besar maupun

kecil sama-sama mempunyai reputasi yang sama karena menerapkan standar audit yang sama.

- m. Hasil penelitian ini mendukung teori kontigensi karena berhubungan dengan pengaturan *strategic* serta pergantian auditor merupakan strategi dari akibat pergantian manajemen yang dilakukan untuk meningkatkan *image* perusahaan dimata investor.
- n. Hasil riset didukung oleh penelitian Carcello dan Neal (2003) yang menyatakan bahwa perusahaan akan mengganti auditornya setelah menerima opini *going concern*, penelitian M. Hudaib & TE. Cooke (2005) serta Sinarwati (2010) yang menyatakan bahwa pergantian manajemen menjadi salah satu penyebab dilakukannya *auditor switching*.

## 5.2. Keterbatasan Penelitian

Terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini antara lain :

- a. Sampel perusahaan yang digunakan dirasa kurang mewakili seluruh populasi perusahaan yang ada di Indonesia karena yang digunakan hanya perusahaan industri manufaktur saja.
- b. Reputasi auditor pada penelitian ini yang diprosikan oleh KAP *big four* dan *non big four* dirasa kurang cocok untuk menilai reputasi suatu KAP.

## 5.3. Saran

Saran untuk penelitian yang akan datang adalah :

- a. Apabila menggunakan variabel reputasi auditor diharapkan untuk menggunakan proksi lain seperti KAP dinilai mempunyai reputasi baik apabila tidak pernah terlibat skandal atau tidak, karena apabila diwakili dengan afiliasi dengan KAP *big four* dan *non big four* hasilnya cenderung akan sama yaitu tidak signifikan.
- b. Penelitian berikutnya mungkin dapat menambahkan variabel lain misalnya dari sisi auditor yaitu variabel reputasi perusahaan atau *fee* audit. Dimana variabel tersebut menilai reputasi atau nama baik perusahaan, karena apabila auditor mengetahui reputasi perusahaan yang kurang baik setelah mengaudit

maka si auditor akan memutuskan tidak melanjutkan auditnya atau melihat opini auditor tahun sebelumnya.

- c. Usulan kebijakan bagi perusahaan. Apabila perusahaan melakukan pergantian manajemen, sebaiknya tidak melakukan *auditor switching* karena dari hasil penelitian reputasi auditor tidak terbukti berpengaruh terhadap *auditor switching*. Karena investor menganggap baik KAP besar maupun kecil sama-sama mempunyai standar audit yang sama serta termasuk KAP yang terdaftar di BEI sehingga kualitasnya pun sama.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ardana, Komang, Ni Wayan Mujiati dan Anak Agung Sriathi. 2008. *Perilaku Keorganisasian*, Graha Ilmu, Yogyakarta.
- Chow, CW, dan Rice, S.J 1982. *Qualified Audit Opinion and Auditor Switching*. *The Accounting Review*, vol LVII, No. 2 April 1982.
- Carcello, J.V dan T.L. Neal 2003, *Audit Committee Characteristics and Auditor Dismissal following New Going Concern Reports*. *The Accounting Review*. Vol. 78, No. 1, January 2003.
- Craswell, AT 1998. *The Assosiation between qualified opinion and auditor switches*. *Accounting and Business Research*. 19th.
- Damayanti, Sudarma 2006. *Faktor-faktor yang mempengaruhi perusahaan berpindah kantor akuntan publik*. Tesis, Malang Universitas Brawijaya.
- Diaz, Marsela, 2009, *Analisis reaksi pasar terhadap pengumuman pergantian Kantor Akuntan Publik*, Politeknik Negeri Pontianak.
- Eichenseher J.W., M. Hagigi dan D. Shields (1989), *Market Reaction to Auditor Changes by OTC Companies*, *Auditing : A Journal of Practise and Theory*.
- Ghozali I, 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang universitas Diponegoro.
- Gujarati, D. 2003. *Basic Econometric*. Mc. Graw Hill. New York
- Houghton K, Christine Jubb dan Chirstine Tan, 1996,, *Opportunism and Ethics : A Note on Audit Qualifications and Auditee Switch Decision*.
- Hudaib M, TE Cooke. 2005. *Qualified Audit Opinion and Auditor Switching*. Department of Accounting and Finance School of Business and Economics University Of Exeter Streatham Court, UK.
- Institute Akuntan Publik Indonesia. Maret 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta. Salemba Empat.
- Ismail, Shahnaz 2008. *Why Malaysian Second Board Companies Switch Auditors? Evidence of Bursa Malaysia*. *International Research Journal of Finance and Economics*. ISSN 1450-2887 Issue 13.

- Jones, 1996. Current techniques in Bancrupcty Prediction. *Journal of Accounting Literature*. 64-131.
- Juniarti & Kawijaya, Nelly. 2002. Faktor-faktor yang mendorong perpindahan auditor (*Auditor Switch*) pada perusahaan-perusahaan di Surabaya dan Siduarjo. Fakultas Ekonomi, Universitas Kristen Petra.
- Kadir, M.N. 1994. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan berpindah KAP (Tesis) Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta.
- Komalasari, Agrianti. 2007. Analisis Pengaruh Kualitas Auditor dan Prosi Going Concern terhadap Opini Auditor. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol IX, No. 2. Juli 1-16.
- Lenard MJ, Alam P, dan Booth, D. 1998. An Analysis of Fuzzy Clustering and Hybrid Model for Auditor's Going Concern. Diperoleh dari <http://www.3.interscience.wiley.com>.
- Mardiyah AA, 2002. Pengaruh Perubahan Kontrak, Keefektifan Auditor, Reputasi Klien, Biaya Audit, Faktor Klien, dan Faktor Auditor terhadap Auditor Changes. Sebuah pendekatan dengan Model Kontijensi RPA. Naskah Lengkap Simposium Nasional Akuntansi ke-V Semarang.
- Mc. Keown, JM. Dan Hopwood, W. 1991. Toward on Explanation of Auditor Failure to Modify the Audit Opinion of Bankrupt Companies. *Auditing : A Journal Practise & Theory*. Supplement 1-113.
- Melumad dan Ziv, 1997. Market Reaction to Auditor switching from Big Four to Smaller Accounting Firms. *Journal of Accounting & Public Policy*.
- Nagy, AL. 2005. *Mandatory Audit Firm Turnover*, Financial Reporting Quality and Client Bargaining Power. *Accounting Horizons*. Vol. 19. No. 2.
- Praptitorini, MD dan Januarti I. 2007. Analisis Pengaruh Kualitas Audit, Debt Default dan Opinion Shopping terhadap penerimaan Opini Going Concern. Naskah lengkap Simposium Nasional Akuntansi ke-X Makasar.
- PT. Bursa Efek Indonesia 2006-2010, Indonesian Capital Market Directory 2006-2007, Jakarta.
- Menteri Keuangan, 2003, Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 Tentang Jasa Akuntan Publik, Jakarta
- Menteri Keuangan, 2008, Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 Tentang Jasa Akuntan Publik, Jakarta

- Ramadhany, Alexander, 2004, Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penerimaan Opini Going Concern pada Perusahaan yang Terdaftar di BEJ. Tesis, Magister Akuntansi, Universitas Diponegoro, Semarang.
- Sinarwati, Ni Kadek 2010. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik. STIE Mulya Bandung, Jurnal Akuntabilitas Vol. 9 No. 2. ISSN 1412-0240.
- Sumodiningrat, G. 2001. Ekonometrika Pengantar, Yogyakarta : BPFE
- Suparlan dan Andayani , Wuryan, 2010. “Analisis Empiris Pergantian Kantor Akuntan Publik setelah Ada Kewajiban Rotasi Audit”, Simposium Nasional Akuntansi XIII, Purwokerto.
- The Big Four Auditor. Diperoleh dari <http://www.wikipedia.com>
- Umar, Husein, 2008, *Desain Penelitian Bisnis* – No. 1, PT. Rajagrafindo Persada, Jakarta
- Wijayani, Dwi Evi dan Januarti, Indira 2011. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan di Indonesia Melakukan Auditor Switching. Simposium Nasional Akuntansi XIV, Banda Aceh.