

FAKTOR-FAKTOR YANG BERPENGARUH TERHADAP PENGANTIAN KANTOR AKUNTAN PUBLIK SECARA SUKARELA

Andika Nugroho Sulistianto, Darsono¹

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

ABSTRACT

This research aims to provide empirical evidence about the factors that affect the replacement public accountant on a voluntary basis by the manufacturing companies listed on the Indonesia stock exchange. Independent variables used in this study are: the audit opinion, financial distress, management changes, the size of the company and the company's growth was measured using two IE proxy changes in sales and changes in total assets. Object of research is the manufacturing companies listed on the Indonesia stock exchange for 5 years (2009-2013) but for some variables needed data for the year was. Data collecting method which used in this research is method purposive sampling, that based on criterion which has been determined before. The dependent variable in this study was the replacement public accountant on a voluntary basis. Hypothesis in this research are tested by logistics regression analytical method. Result of this research indicates that variables having which significantly effect the replacement public accountant on a voluntary basis are audit opinion and management changes. In the other hand, other variables in this research like financial distress, company size, and company's growth don't have significant effect on decision to do replacement of public accountant on a voluntary basis.

Keywords: replacement public accountant, auditor switching, voluntary, auditing

PENDAHULUAN

. Penggantian Auditor melibatkan pengunduran diri dan penghapusan Auditor dari klien perusahaan (Turner et al, 2005). Di Indonesia isu penggantian Auditor atau rotasi audit perusahaan telah di atur dalam peraturan yang di keluarkan oleh menteri keuangan dalam Keputusan Menteri Keuangan (KMK) Nomor 423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntan publik dan direvisi dengan keputusan menteri keuangan nomor 359/KMK.06/2003 tanggal 21 Agustus 2003 dan di revisi dengan keputusan menteri keuangan No. 17/PMK/01/2008 yang mengatur penggantian KAP paling lama 6 tahun buku berturut-turut untuk perusahaan non keuangan dan 5 tahun untuk perusahaan jasa keuangan. Dengan dilakukannya rotasi kantor akuntan publik atau Auditor diharapkan terciptanya iklim yang sehat dalam Independensi sebuah kantor akuntan publik.

Adanya pesan pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) dilatarbelakangi oleh runtuhnya KAP Arthur Anderson di Amerika Serikat pada tahun 2001, sebagai salah satu KAP besar yang masuk dalam jajaran lima KAP terbesar di dunia atau Big 5 Suparlan dan Andayani (2010). KAP Arthur Anderson terlibat kecurangan dengan kliennya Enron sehingga hilangnya tingkat independensinya. Hal ini membuat para pemangku kepentingan di Amerika menetapkan The Sarbanes Oxley Act (SOX) pada tahun 2002.

Penggantian kantor akuntan publik dapat dibagi menjadi 2 tipe yaitu secara *voluntary* dan *mandatory*. Secara *mandatory* di Indonesia telah di atur oleh regulasi berupa Keputusan Menteri Keuangan, keputusan ini berisi tentang pembatasan *audit tenure* atau panjangnya masa perikatan antara perusahaan dengan kantor akuntan publik (KAP). Secara *voluntary* (sukarela) yaitu ketika kantor akuntan publik diganti oleh perusahaan padahal belum melampaui batas *audit tenure* yang di tetapkan oleh KMK. Penggantian sukarela adalah penggantian yang dilakukan apabila klien mengganti akuntan publiknya, ketika tidak ada peraturan yang mewajibkannya untuk melakukan penggantian tersebut (Susan dan Trisnawati, 2011). Ada dua kemungkinan yang terjadi dalam penggantian secara *voluntary*, yaitu akuntan publik mengundurkan diri dari penugasan yang diterimanya atau perusahaan yang memang ingin mengganti akuntan publik atas jasa yang

¹ Corresponding author

diberikan. Penggantian sebuah kantor akuntan publik pada perusahaan dapat menciptakan lingkungan kompetitif audit karena meningkatnya kebutuhan akan audit oleh perusahaan yang telah *go public maupun non go public*. Perusahaan dapat memilih kantor akuntan publik mana yang sesuai dengan kebutuhan perusahaan, dan bisa memilih akan biaya yang di keluarkan untuk *Audit fees*. Disamping ada kelebihan penggantian kantor akuntan publik juga memiliki beberapa dampak negative yaitu meningkatnya *audit fees*, kualitas yang dihasilkan menurun, Hubungan antara klien dengan auditor menurun karena kerjasama mereka berakhir secara *mandatory*. Pergantian manajemen perusahaan terjadi jika perusahaan mengubah jajaran dewan direksinya (Sumadi, 2011). Pergantian manajemen merupakan salah satu faktor penting dalam pergantian kantor akuntan publik karena pergantian manajemen perusahaan sering kali di ikuti oleh pergantian kantor akuntan publik. Damayandi dan sudarma (2008) menyatakan bahwa pergantian manajemen yang terjadi diperusahaan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pergantian kantor akuntan publik secara *voluntary*. Namun dilain pihak Wijayani (2011) dan Nazri *et al.* (2012) menyimpulkan hasil yang berbeda. Pada penelitian mereka menemukan bahwa ada hubungan positif antara pergantian manajamen dengan pergantian auditor. Penelitian akan penggantian kantor akuntan publik ini telah dilakukan oleh beberapa pihak di seluruh dunia dan menghasilkan hasil empiris yang berbeda-beda di tiap tempat dan menggunakan alat ukur yang berbeda pula. Ada beberapa faktor yang mempengaruhi pergantian kantor akuntan publik yang telah di uji antara lain : opini audit, pergantian manajemen, *financial distress*, ukuran KAP namun dari penelitian sebelumnya belum menghasilkan kesimpulan yang saling mendukung antar satu dengan yang lain. Penelitian ini mengacu pada studi yang dilakukan oleh Nazri *et al.* (2012), dengan mengambil obyek penelitian di Indonesia. Penelitian serupa masih sangat jarang di Indonesia, baik sebelum dikeluarkannya KMK Nomor 423/KMK.06/2002 yang direvisi dengan KMK Nomor 359/KMK.06/2003 tanggal 21 Agustus 2003 maupun sesudahnya. Penelitian ini sedikit berbeda dari yang telah dilakukan oleh Nazri, et al (2012) dengan mengganti sampel penelitian pada perusahaan non keuangan yang telah *go public* di Indonesia dan menambah beberapa variable independen berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Prastiwi dan Wilsya (2008) yaitu variable Masalah keuangan perusahaan, Pertumbuhan Pendapatan. Oleh karena itu tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi penggantian Auditor di Indonesia.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Jansen dan Meckling (1976) menyatakan hubungan keagenan adalah suatu kontrak di mana satu atau lebih orang (*principal*) melibatkan orang lain (*agent*) untuk melakukan beberapa layanan atas nama mereka dan kemudian mendelegasikan sebagian kewenangan pengambilan keputusan kepada agen tersebut. Berdasarkan argumen di atas dapat disimpulkan bahwa kontrak antara *principle* (pemegang saham) dan *agent* (manajemen) merupakan kesepakatan dimana pemilik atau pemegang saham perusahaan menunjuk manajemen untuk mengelola perusahaan.

Dalam teori agensi menunjukkan bahwa manajemen bertindak atas kepentingannya sendiri daripada bertindak sesuai kepentingan para investor sebagai pemilik sah perusahaan. Hal ini akan membuat adanya perlindungan terhadap kepentingan pemegang saham dan kreditur yang bertentangan dengan ketidakjujuran yang dilakukan manajemen. Febriana (2012) menyatakan bahwa wujud pertanggungjawaban manajemen dalam konsep agensi ditunjukkan dalam kinerja manajemen yang bersangkutan. Terdapat kontradiksi yang timbul dalam pemilihan KAP karena kualitas KAP berdampak pada persepsi pemakai auditor, dan biaya (*fee audit*) yang dikeluarkan perusahaan.

Penelitian sebelumnya pada hubungan antara laporan audit dan Pertumbuhan auditor telah di fokuskan pada efek dari laporan auditor pada keputusan untuk mengganti auditor. Robert *et al.* (1990), Chow dan Rice (1982) dan Jhonson dan Lys (1990) mengatakan bahwa laporan audit yang tidak menguntungkan dapat meningkatkan kemungkinan terjadinya pergantian auditor. Chow dan Rice (1982) menemukan bahwa perusahaan –perusahaan yang mengubah auditor setelah menerima pendapat yang *qualified opinion* cenderung berpindah ke auditor yang cenderung mengeluarkan pendapat *unqualified opinion*. Woo dan Koh (2001) menemukan bahwa pemberian

pendapat *qualified opinion* dapat benar-benar memicu pergantian auditor yang dapat di telusuri penyebab *qualified opinion* yang timbul dari beberapa masalah mendasar.

Pemberian opini audit pada laporan keuangan mungkin mempengaruhi manajemen untuk mengganti KAPnya. Misalnya Auditor memberikan opinin *qualified opinion* pada manajemen hal ini dapat memicu timbulnya kepentingan manajemen yang tidak sesuai dengan keinginannya sehingga manajemen mengambil keputusan untuk mengganti KAPnya. Dan begitu juga jika Auditor memberikan opini *Unqualified opinion* biasanya manajemen cenderung untuk bertahan menggunakan jasa audit KAP tersebut. Berdasarkan penjelasan diatas maka H1 dapat dinyatakan sebagai berikut:

H1: Opini Audit berpengaruh positif terhadap pergantian KAP.

Jansen dan Meckling (1976) menyatakan hubungan keagenan adalah suatu kontrak di mana satu atau lebih orang (*principal*) melibatkan orang lain (*agent*) untuk melakukan beberapa layanan atas nama mereka dan kemudian mendelegasikan sebagian kewenangan pengambilan keputusan kepada agen tersebut. Berdasarkan argumen di atas dapat disimpulkan bahwa Kontrak antara *principle* (pemegang saham) dan *agent* (manajemen) merupakan kesepakatan dimana pemilik atau pemegang saham perusahaan menunjuk manajemen untuk mengelola perusahaan.

Pergantian manajemen pada perusahaan dapat diikuti oleh beberapa Pertumbuhan di kebijakan salah satunya di bidang akuntansinya. Oleh karena itu biasanya diikuti pula dengan pergantian KAP. Perusahaan akan mencari KAP yang sesuai dengan kebijakan yang ditetapkan perusahaan dan dapat memenuhi kepentingan manajemen dalam mengelola perusahaan. Damayanti dan Sudarma (2008) menyatakan bahwa pergantian manajemen merupakan pergantian direksi perusahaan yang dapat disebabkan karena keputusan rapat umum pemegang saham atau direksi berhenti karena kemauan sendiri. Adanya manajemen yang baru mungkin juga diikuti oleh Pertumbuhan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan pemilihan KAP. Oleh karena itu, semakin sesuainya KAP dengan kebijakan dan pelaporan akuntansi suatu perusahaan maka kecenderungan perusahaan untuk berpindah KAP lebih kecil. Sebaliknya, jika KAP tidak dapat memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat maka kemungkinan besar perusahaan akan mengganti KAPnya. Berdasarkan pernyataan diatas maka dapat di simpulkan H2 sebagai berikut:

H2: Pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap pergantian KAP.

Kesulitan Keuangan yang dialami perusahaan dapat menyebabkan terjadinya pergantian auditor ataupun KAP. Hal ini disebabkan oleh menurunnya kemampuan perusahaan untuk membayar *audit fee* serta jika manajemen membutuhkan KAP yang lebih dipercaya dan kredibel agar dapat memberikan kepercayaan kepada parah investor pada keadaan perusahaannya sekarang.

Chadegani, *et al* (2011) menyatakan bahwa kesulitan keuangan yang dialami perusahaan cenderung menyebabkan adanya pergantian auditor maupun kantor akuntan publik, hal ini disebabkan oleh menurunnya kemampuan keuangan perusahaan sehingga sudah tidak lagi memiliki kemampuan untuk membaya biaya audit yang dibebankan oleh KAP. Hasil ini dapat menunjukkan bahwa kesulitan keuangan dapat menyebabkan pergantian KAP dari pada perusahaan yang tidak mengalami kesulitan keuangan.

H3: Kesulitan Keuangan berpengaruh positif terhadap pergantian KAP.

Perusahaan pasti mengikuti prinsip *going concern* dan terus berkembang. Semakin besar dan semakin komplek suatu perusahaan maka sistem control yang diterapkan oleh prinsipal akan sedikit melemah. Oleh karena itu para pemilik perusahaan menggunakan KAP yang berbeda untuk setiap anak perusahaannya demi mencapai kata independensi pada setiap laporan auditan.

Ukuran perusahaan klien merupakan suatu skala di mana dapat diklasifikasikan besar kecilnya perusahaan yang dihubungkan dengan kondisi keuangan perusahaan. Dalam hal ini diproyeksikan dengan total asset perusahaan (Chadegani, *et al*, 2011). Menurut Wijayanti (2010) dan Wijayani (2011) perusahaan yang besar akan beralih ke auditor yang lebih besar di karenakan auditee yang besar biasanya lebih rumit dalam hal operasionalnya sehingga memerlukan keahlian auditor yang lebih.

H4: Ukuran perusahaan dan kompleksitas berpengaruh secara positif terhadap penggantian KAP.

Bedasarkan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Andri Prastiwi (2008), Pertumbuhan penjualan memiliki pengaruh terhadap penggantian KAP. Namun menurut Nuryanti (2012), Nasser, *et al.* (2005), Hudaib Cooke (2005), dan Damayanti dan Sudarma (2008) pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP. Pertumbuhan penjualan yang cukup banyak dapat mengisyarat bahwa perusahaan itu sedang dalam proses pertumbuhan dan akan meningkatkan kompleksitas perusahaan tersebut.

H5: Pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap penggantian KAP.

Menurut Andri Prastiwi, (2008) Pertumbuhan total asset pada perusahaan berpengaruh secara signifikan pada pergantian KAP. Variabel Pertumbuhan total asset juga pernah digunakan oleh Deni Saputro, (2013) dengan menguji hubungannya dengan pergantian auditor. Pertumbuhan total asset yang cukup banyak dapat mengisyarat bahwa perusahaan itu sedang dalam proses pertumbuhan dan akan meningkatkan kompleksitas perusahaan tersebut. Oleh karena itu saya ingin melakukan pembuktian kembali dengan data yang lebih banyak.

H6: Pertumbuhan total asset berpengaruh positif terhadap penggantian KAP.**METODE PENELITIAN****Variabel Penelitian**

Bedasarkan salah satu tujuan penelitian ini untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi pergantian auditor perusahaan manufaktur di Indonesia setelah diberlakukannya peraturan mandatori. Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah Penggantian KAP. Yang dimaksud penggantian KAP yaitu penggantian yang dilakukan oleh manajer atau perusahaan terhadap auditor atau Kantor Akuntan Publik. Variabel penggantian KAP menggunakan variabel dummy. Jika perusahaan mengganti KAP maka diberi nilai 1. Sedangkan jika tidak maka diberi nilai 0. Pemberian nilai 1 jika perusahaan melakukan pergantian KAP secara sukarela dan memutuskan kontrak diluar tenure yang seharusnya, sedangkan pemberian nilai 0 jika perusahaan tidak mengganti auditor dan mengganti auditor secara mandatori.

Opini audit merupakan pernyataan pendapat yang diberikan oleh auditor dalam menilai kewajaran atas laporan keuangan yang di auditnya. Variabel opini audit menggunakan variabel *dummy*. Jika perusahaan klien menerima opini selain wajar tanpa pengecualian (*unqualified*) maka diberikan nilai 1. Sedangkan jika perusahaan klien menerima opini tanpa pengecualian, maka diberikan nilai 0 (Damayanti dan Sudarma, 2008).

Penggantian Manajemen merupakan pergantian direksi atau CEO atau BOD perusahaan yang disebabkan karena keputusan rapat umum pemegang saham atau berhenti karena kemauan sendiri. Variabel pergantian manajemen menggunakan variabel *dummy*. Jika perusahaan klien mengganti direksi atau CEO maka diberikan nilai 1. Sedangkan jika perusahaan klien tidak mengganti direksi atau CEO, maka diberikan nilai 0 (Damayanti dan sudarma, 2008).

Kesulitan keuangan yang dialami perusahaan dapat memicu keputusan untuk penggantian KAP. Manajemen mengganti auditor lama dengan auditor yang lebih independen dan terpercaya agar para investor tetap yakin akan investasi yang mereka lakukan, dalam menghitung variabel kesulitan keuangan saya menggunakan rasio DAR. Rasio DAR ialah membandingkan total hutang dengan total aset yang dimiliki oleh perusahaan, hal ini agak sedikit berbeda dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh (Suparlan dan Andayani 2010) yang menggunakan rasio DER. Adapun cara menghitungnya dengan cara :

$$\text{DAR (Debt to Assets Ratio)} = \frac{\text{TOTAL HUTANG}}{\text{TOTAL ASET}}$$

Ukuran perusahaan merupakan besarnya ukuran sebuah perusahaan dilihat dari total asetnya. variabel ukuran perusahaan (*clisize*) menunjukkan besar kecilnya perusahaan. Ukuran perusahaan diukur dengan menggunakan total aktiva. Perusahaan dikategorikan menjadi dua

kelompok, yaitu perusahaan besar dan perusahaan kecil. Perusahaan besar adalah perusahaan yang mempunyai total aktiva lebih besar ($>$) dari mean asset. Dan perusahaan kecil adalah perusahaan yang mempunyai total aktiva lebih kecil ($<$) dari mean asset. Hal ini karena variabel ukuran perusahaan diukur dengan dummy, dimana angka 1 mewakili perusahaan yang memiliki total aktiva $>$ mean asset dan angka 0 mewakili perusahaan yang memiliki total aktiva $<$ mean aktiva

Variabel Pertumbuhan penjualan adalah Pertumbuhan yang terjadi pada jumlah total penjualan dari tahun ke tahun. Variabel ini digunakan pada penelitian yang dilakukan oleh (Andri prastiwi, 2008) dan (Nuryanti, 2012) sebagai salah satu proksi untuk mengukur pertumbuhan perusahaan. cara mengukurnya dengan menggunakan $\Delta sales$. Rumus perhitungannya adalah:

$$\Delta Sales = \frac{Sales_{t_0} - Sales_{t-1}}{Sales_{t_0}}$$

Pertumbuhan total asset merupakan pergerakan Pertumbuhan asset yang dimiliki oleh perusahaan dari tahun ke tahun. Variabel ini digunakan pada penelitian yang dilakukan oleh (Andri prastiwi, 2008) dan (Deni saputro, 2013) sebagai salah satu proxy pertumbuhan perusahaan. Variabel ini diukur dengan menggunakan $\Delta total asset$ yaitu total asset tahun ini dikurangi total asset tahun lalu di bagi dengan total asset tahun ini.

$$\Delta Total Assets = \frac{Assets_{t_0} - Assets_{t-1}}{Assets_{t_0}}$$

Penentuan Sampel

Populasi dan dampel yang digunakan pada penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2008-2013. Pemilihan sampelnya menggunakan metode *purposive sampling* yaitu tipe pemilihan sampel dengan memilih sampel berdasarkan pertimbangan dan kriteria tertentu. Kriteria tersebut adalah:

1. Terdaftar sebagai perusahaan publik selama periode 2008-2013.
2. Terdapat informasi mengenai nama KAP, nama CEO dan opini audit yang diberikan pada t-1, total asset, total kewajiban, total ekuitas dan laba bersih setelah pajak.
3. Memberikan laporan keuangan secara berturut- turut 2008-2013
4. Telah melakukan penggantian KAP secara sukarela.
- 5.

6. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Dalam penelitian ini sampel dipilih dengan menggunakan metode *purposive sampling* dengan kriteria – kriteria yang telah ditentukan sebelumnya. Sampel dipilih bagi perusahaan yang menyajikan data yang dibutuhkan dalam penelitian ini, seperti menyajikan nama KAP, nama CEO / direktur beserta jajarannya, total aset, total kewajiban, total penjualan dan opini auditor atas laporan keuangan.

Penelitian ini menggunakan data cross section. Data yang digunakan untuk penelitian adalah berdasarkan laporan keuangan tahunan tahun 2008 – 2013 yang terbagi dalam periode 2008 – 2012 untuk variabel independen opini audit dan data tahun 2009 – 2013 untuk data variabel dependen. Hal ini dikarenakan variabel dependen adalah perpindahan KAP sehingga variabel prediktor atau faktor yang mempengaruhi perpindahan KAP diukur sebelum tahun perpindahan KAP dilakukan sehingga diukur pada tahun sebelumnya. Perincian pengambilan sampel adalah sebagai berikut :

Tabel 4.2
Proses Seleksi Sampel

Kriteria Sampel	Jumlah
Jumlah Perusahaan manufaktur periode 2009 - 2013	144
Data tidak lengkap	(3)
Berganti KAP karena perubahan nama KAP	(48)
Perusahaan yang melakukan Pergantian Wajib	(69)
Jumlah Perusahaan Sampel	24
Tahun Pengamatan	5
Jumlah	120

Sumber: Data sekunder yang telah diolah, 2015

Analisis Statistik Deskriptif

Pergantian auditor selain menjadi pertimbangan internal manajemen perusahaan juga telah disyaratkan oleh badan pengelola pasar modal karena pertimbangan independensi KAP. Hasil penelitian mengenai pergantian auditor (SWITCH) dari perusahaan sampel diperoleh sebagai berikut :

Tabel 4.3
Penggantian Auditor

Penggantian Auditor	Jumlah emiten	Persentase
Tidak berganti Auditor	75	62,5
Berganti Auditor	45	37,5
Jumlah	120	100,0

Sumber : Data sekunder yang diolah 2015

Hasil pengamatan dari 120 laporan keuangan dari perusahaan sampel selama tahun 2008 hingga 2013 diperoleh bahwa 37,5% perusahaan melakukan pergantian KAP, sedangkan 62,5% tidak melakukan pergantian KAP.

Opini audit merupakan simpulan atas hasil audit yang dilakukan oleh auditor KAP tahun sebelumnya. Hasil pemberian opini audit tahun sebelumnya berdasarkan pergantian auditor adalah sebagai berikut:

Tabel 4.4
Opini Audit

OPINI			SWITCH		Total
			Tidak Ada Pergantian KAP	Pergantian KAP	
Unqualified	Count	71	36	107	
	% within SWITCH	94.7%	80.0%	89.2%	
	Count	4	9	13	
	% within SWITCH	5.3%	20.0%	10.8%	
Total	Count	75	45	120	
	% within SWITCH	100.0%	100.0%	100.0%	

Sumber : Data sekunder yang diolah 2015

Dari 415 data pengamatan, diperoleh hanya sebanyak 13 perusahaan (10,8%) mendapatkan opini yang terkualifikasi dalam selain wajar tanpa pengecualian sedangkan sisanya menerima unqualified (WTP). Dari jumlah perusahaan yang berganti KAP sebanyak 20,0% saja yang menerima qualified opinion, sedangkan dari perusahaan yang tidak berganti KAP hanya sebanyak 5,3% yang menerima qualified opinion.

Pergantian manajemen didasarkan pada orang maupun jumlah yang menduduki posisi sebagai anggota dewan direksi. Hasil perubahan manajemen berdasarkan pergantian auditor adalah sebagai berikut:

Tabel 4.5
Perubahan Manajemen

		SWITCH			
			Tidak Ada Pergantian KAP	Pergantian KAP	Total
PM	Tidak Ada Pergantian Manajemen	Count	59	28	87
		% within SWITCH	78.7%	62.2%	72.5%
	Pergantian Manajemen	Count	16	17	33
		% within SWITCH	21.3%	37.8%	27.5%
Total		Count	75	45	120
		% within SWITCH	100.0%	100.0%	100.0%

Sumber : Data sekunder yang diolah 2015

Selama tahun 2009 – 2013 dari 120 data, diperoleh hanya sebanyak 33 perusahaan (27,5%) yang melakukan perubahan manajemen sedangkan sisanya tidak melakukan perubahan manajemen. Dari perusahaan yang berganti KAP, sebanyak 37,8% nya yang mengalami pergantian manajemen, sedangkan dari perusahaan yang tidak berganti KAP, sebanyak 21,3% nya yang mengalami perubahan manajemen.

Kesulitan keuangan diindikasikan dengan nilai Debt to asset ratio pada perusahaan. Hasil kesulitan keuangan pergantian auditor adalah sebagai berikut:

Tabel 4.6
Kesulitan Keuangan

	N	Mean	Std. Deviation	Minimum	Maximum
Tidak Ada Pergantian KAP	75	0.5647	0.4940	.03714	2.55421
Pergantian KAP	45	0.7689	0.7323	.04135	3.90371
Total	120	0.6413	0.5999	.03714	3.90371

Sumber : Data sekunder yang diolah 2015

Rata-rata kesulitan keuangan yang diukur dengan DAR dari seluruh sampel adalah sebesar 0,6413. Jika dipisahkan, pada perusahaan yang berganti KAP memiliki rata-rata DAR sebesar 0,7689 yang menunjukkan lebih besar dibandingkan nilai rata-rata DAR pada perusahaan yang tidak berganti KAP yaitu sebesar 0,5647.

Ukuran klien (perusahaan penerima jasa audit) dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan dummy dari total aset perusahaan.

Tabel 4.7
Ukuran Klien

		SWITCH			
		Tidak Ada Pergantian KAP		Pergantian KAP	Total
SIZE	Kecil	Count	45	29	74
		% within SWITCH	60.0%	64.4%	61.7%
	Besar	Count	30	16	46
		% within SWITCH	40.0%	35.6%	38.3%
Total		Count	75	45	120
		% within SWITCH	100.0%	100.0%	100.0%

Sumber : Data sekunder yang diolah 2015

Selama tahun 2009 – 2013 dari 120 data, diperoleh sebanyak 46 perusahaan (38,3%) adalah perusahaan besar. Dari perusahaan yang berganti KAP, sebanyak 35,6% nya tergolong perusahaan besar, sedangkan dari perusahaan yang tidak berganti KAP, sebanyak 40,0% nya adalah perusahaan besar.

Pertumbuhan diukur dengan menggunakan pertumbuhan penjualan yang diperoleh perusahaan. Perincian nilai pertumbuhan perusahaan diperoleh sebagai berikut:

Tabel 4.8
Pertumbuhan Penjualan Perusahaan

	N	Mean	Std. Deviation	Minimum	Maximum
Tidak Ada Pergantian KAP	75	.0596	.30414	-.73	.76
Pergantian KAP	45	.1474	.72361	-.91	3.30
Total	120	.0926	.50294	-.91	3.30

Sumber : Data sekunder yang diolah 2015

Dari seluruh sampel, diperoleh rata-rata pertumbuhan penjualan perusahaan adalah sebesar 0,0926. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan sampel mengalami kenaikan hingga 9,26% kali dibanding penjualan yang diperoleh tahun sebelumnya. Jika dipisahkan dalam perusahaan yang tidak berganti KAP dan yang berganti KAP, diperoleh bahwa perusahaan yang berganti KAP memiliki rata-rata pertumbuhan penjualan perusahaan sebesar 0,1474 sedangkan yang tidak berganti KAP memiliki rata-rata sebesar 0,0595 yang menunjukkan rata-rata yang lebih kecil dibanding pada perusahaan yang berganti KAP.

Pertumbuhan diukur dengan menggunakan pertumbuhan aset yang diperoleh perusahaan. Perincian nilai pertumbuhan perusahaan diperoleh sebagai berikut:

Tabel 4.9
Pertumbuhan Aset Perusahaan

	N	Mean	Std. Deviation	Minimum	Maximum
Tidak Ada Pergantian KAP	75	.2133	.39808	-.80	1.71
Pergantian KAP	45	3.6586	21.85971	-.54	146.85
Total	120	1.5053	13.40100	-.80	146.85

Sumber : Data sekunder yang diolah 2015

Dari seluruh sampel, diperoleh rata-rata pertumbuhan aset perusahaan adalah sebesar 1,5053. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata aset perusahaan sampel mengalami kenaikan hingga 150,53% kali dibanding aset yang diperoleh tahun sebelumnya. Jika dipisahkan dalam perusahaan yang tidak berganti KAP dan yang berganti KAP, diperoleh bahwa perusahaan yang

berganti KAP memiliki rata-rata pertumbuhan aset perusahaan sebesar 3,6586 sedangkan yang tidak berganti KAP memiliki rata-rata sebesar 0,2133 yang menunjukkan rata-rata yang lebih kecil dibanding pada perusahaan yang berganti KAP.

Menilai Keseluruhan Model (Overall Model Fit)

Pengujian model secara keseluruhan pada prinsipnya menguji apakah penggunaan 6 variabel dalam penelitian ini dapat menjadikan model menjadi semakin baik dalam menjelaskan perpindahan auditor. Pada prinsipnya pengujian dengan regresi logistik secara keseluruhan dilakukan dengan menguji perubahan nilai log likelihood pada model dengan menggunakan 6 variabel independen yang dihipotesiskan.

Tabel 4.10
Omnibus test of model coefficient

Model	-2 Log Likelihood	
	Block Number = 0	Block Number = 1
Uji -2 LL	158,775	140,950

Sumber : Data sekunder yang diolah 2015

Pada blok awal (*beginning block*) yaitu pada model hanya dengan konstanta, diperoleh nilai *-2 log likelihood* sebesar 158,775. Pada pengujian pada blok 1 atau pengujian dengan memasukkan seluruh prediktor diperoleh nilai *-2 log likelihood* sebesar 140,950. Dengan demikian terjadi penurunan *-2 log likelihood* yang cukup besar setelah menggunakan 6 variabel. Dengan demikian model dengan 6 prediktor menunjukkan sebagai model yang lebih baik.

Pengujian besarnya penurunan -2LL untuk masing-masing model adalah sebagai berikut :

Tabel 4.11
Omnibus Test

Model	Hasil uji	
	Chi square	Sig
Omnibus test	17,825	0,007

Sumber : Data sekunder yang diolah 2015

Pengujian kemaknaan prediktor secara bersama-sama dalam regresi logistik menunjukkan nilai chi square sebesar 17,825 dengan signifikansi sebesar 0,007. Nilai signifikansi menunjukkan adanya pengaruh yang bermakna dari ke-6 variabel yaitu opini audit, pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran perusahaan, pertumbuhan penjualan dan pertumbuhan aset perusahaan dapat menjelaskan probabilitas melakukan pergantian auditor pada taraf 5%.

Koefisien Determinasi (Cox & snell R Square dan Nagelkerke R Square)

Cox & snell R Square dan *Nagelkerke R Square* digunakan untuk mengetahui secara keseluruhan nilai kemungkinan (*probability*). *Cox & snell R Square* merupakan ukuran yang mencoba meniru ukuran R^2 pada *multivariate regression* yang didasarkan pada teknik estimasi likelihood dengan nilai maksimum kurang dari 1 (satu). *Nagelkerke R Square* merupakan modifikasi dari koefisien *Cox & snell R Square* untuk memastikan nilainya bervariasi dari 0(nol) sampai 1(Satu) (Ghozali, 2011). Besarnya estimasi penggantian auditor yang dapat dijelaskan oleh variable-variabel bebasnya dapat diperoleh dalam nilai R^2 sebagai berikut :

Tabel 4.12
Nilai Pseudo R²

Model	R2	
	Cox & Snel	Nagelkerke
Koefisien Determinasi	0,138	0,188

Sumber : Data sekunder yang diolah 2015

Besarnya nilai koefisien determinasi pada model regresi logistik ditunjukkan oleh nilai *Nagelkerke R Square*. Nilai R^2 yang diukur dengan *Nagelkerke R Square* diperoleh sebesar 0,188. Hal ini berarti bahwa 18,8% pergantian auditor dapat dijelaskan oleh ke-6 variable tersebut, sedangkan sisanya 81,2% dijelaskan oleh variabel-variabel lain diluar model penelitian.

Menguji Kelayakan Hasil Regresi

Langkah awal untuk mengetahui bahwa suatu model regresi logistik merupakan sebuah model yang tepat, terlebih dahulu akan dilihat bentuk kecocokan atau kelayakan model secara keseluruhan. Pada pengujian kelayakan model regresi logistik dapat dilakukan dengan menggunakan pengujian ketepatan antara prediksi model regresi logistik dengan data hasil pengamatan.

Pengujian ini diperlukan untuk memastikan tidak adanya kelemahan atas kesimpulan dari model yang diperoleh. Model regresi logistik yang baik adalah apabila tidak terjadi perbedaan antara data hasil pengamatan dengan data yang diperoleh dari hasil prediksi. Pengujian tidak adanya perbedaan antara prediksi dan observasi ini dilakukan dengan uji *Hosmer Lemeshow* dengan pendekatan metode *Chi square*. Dengan demikian apabila diperoleh hasil uji yang tidak signifikan, maka berarti tidak terdapat perbedaan antara data estimasi model regresi logistik dengan data observasi. Hasil pengujian *Hosmer Lemeshow test* diperoleh sebagai berikut :

Tabel 4.13
Hosmer Lemeshow Test

Model	Hosmer and Lemeshow Test	Sig
Uji kelayakan	11.875	0.157

Sumber : Data sekunder yang diolah 2015

Hasil pengujian kesamaan model prediksi dengan observasi diperoleh nilai *chi square* sebesar 11,875 dengan signifikansi sebesar 0,157. Dengan nilai signifikansi yang lebih besar dari 0,05 maka berarti tidak diperoleh adanya perbedaan antara data estimasi model regresi logistik dengan data observasinya. Hal ini berarti bahwa model tersebut sudah tepat dengan tidak perlu adanya modifikasi model.

Uji Multikolonireitas

Uji multikolonireitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik adalah regresi dengan tidak adanya gejala korelasi yang kuat di antara variabel bebasnya. Pengujian ini menggunakan matriks korelasi antar variabel bebas untuk melihat besarnya korelasi antar variabel independen. Hasil pengujian diperoleh sebagai berikut :

Tabel 4.14
Uji multikolinieritas

		OPINI	PM	FINDIST	SIZE	DSALES	DASET
OPINI	Pearson Correlation	1	-.035	.076	-.220 [*]	-.061	-.025
	Sig. (2-tailed)		.708	.406	.016	.511	.784
	N	120	120	120	120	120	120
PM	Pearson Correlation	-.035	1	.043	.129	.173	-.059
	Sig. (2-tailed)	.708		.640	.162	.059	.519
	N	120	120	120	120	120	120
FINDIST	Pearson Correlation	.076	.043	1	-.138	.028	-.068
	Sig. (2-tailed)	.406	.640		.134	.765	.461
	N	120	120	120	120	120	120
SIZE	Pearson Correlation	-.220 [*]	.129	-.138	1	.093	-.077
	Sig. (2-tailed)	.016	.162	.134		.314	.405
	N	120	120	120	120	120	120
DSALES	Pearson Correlation	-.061	.173	.028	.093	1	-.021
	Sig. (2-tailed)	.511	.059	.765	.314		.823
	N	120	120	120	120	120	120
DASET	Pearson Correlation	-.025	-.059	-.068	-.077	-.021	1
	Sig. (2-tailed)	.784	.519	.461	.405	.823	
	N	120	120	120	120	120	120

Sumber : Data sekunder yang diolah 2015

Hasil pengujian menunjukkan bahwa semua nilai korelasi antar variabel bebas masih memiliki nilai korelasi yang sangat rendah yaitu di bawah 0,90. Hal ini menunjukkan tidak adanya masalah multikolinieritas.

Matriks Klasifikasi

Untuk memperjelas gambaran atas ketepatan model regresi logistik dengan data observasi dapat ditunjukkan dengan tabel klasifikasi yang berupa tabel tabulasi silang antara dari hasil prediksi dan hasil observasi. Tabulasi silang sebagai konfirmasi tidak adanya perbedaan yang signifikan antara data hasil observasi dengan data prediksi dapat dilihat pada tabel sebagai berikut :

Tabel 4.15
Tabel klasifikasi

Observed		Predicted			
		SWITCH		Percentage Correct	
		Tidak Ada Pergantian KAP	Pergantian KAP		
Step 1	SWITCH	Tidak Ada Pergantian KAP	69	6	92.0
		Pergantian KAP	30	15	33.3
Overall Percentage					70.0

Berdasarkan tabel tersebut menunjukkan bahwa dari 75 sampel yang secara empiris tidak melakukan penggantian auditor, sebanyak 69 sampel atau 92,0% yang secara tepat dapat diprediksikan oleh model regresi logistik ini, sedangkan dari 45 yang melakukan penggantian auditor, hanya 15 atau 33,3% saja yang secara tepat diprediksi oleh model regresi logistik tersebut. Dengan demikian secara keseluruhan 84 perusahaan dari 120 perusahaan atau 70,0% secara tepat dapat diprediksikan dari model regresi logistik ini.

Model Regresi Logistik

Setelah mendapatkan model regresi logistik yang *fit* yang tidak memerlukan modifikasi model, maka pengujian hipotesis dapat dilakukan. Hasil pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan uji secara parsial. Pengujian kemaknaan prediktor secara parsial dilakukan dengan menggunakan uji Wald dan dengan pendekatan *chi square* diperoleh sebagai berikut :

Tabel 4.16
Hasil uji regresi logistic

		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a	OPINI	1.628	.687	5.608	1	.018	5.092
	PM	.892	.453	3.869	1	.049	2.439
	FINDIST	.564	.351	2.576	1	.109	1.758
	SIZE	.076	.439	.030	1	.863	1.078
	DSALES	.312	.411	.575	1	.448	1.366
	DASET	.366	.328	1.245	1	.264	1.442
	Constant	-1.513	.420	12.948	1	.000	.220

a. Variable(s) entered on step 1: OPINI, PM, FINDIST, SIZE, DSALES, DASET.

Sumber: Output SPSS 2015

Model persamaan dapat ditulis sebagai berikut:

$$Ln \frac{Switch}{1 - Switch} = 1,513 + 1,628 OPINI + 0,892 PM + 0,564 FINDIST + 0,076 SIZE + 0,312 DSALES + 0,366 DASET + \epsilon$$

Pembahasan Hasil Penelitian

Hasil pengujian menunjukan bahwa opini auditor memiliki pengaruh secara signifikan terhadap penggantian KAP secara sukarela. Hal ini bedasarkan hasil pengujian statistik yang menunjukan angka yang signifikan, dimana variabel opini auditor menghasilkan koefisien positif sebesar 1,628 dengan tingkat signifikansi 0,018 yang lebih kecil dengan 0,05. Penelitian ini

membuktikan bahwa terdapat pengaruh opini audit terhadap penggantian KAP secara sukarela. Penelitian ini mendukung hasil penelitian Febriyana (2011) dan Sinarwati (2011) dan Sumadi (2010), tetapi tidak mendukung hasil penelitian Damayanti dan Sudarma (2007), Lin dan Liu (2010), Chadegani, *et al* (2011) dan Nazri, *et al* (2012).

Schwartz dan Menon (1985) menyatakan bahwa pemberian opini selain wajar tanpa pengecualian juga membuat perusahaan merasa kecewa dengan auditornya dan akan cenderung untuk mengganti dengan yang baru. Opini auditor selain wajar tanpa pengecualian akan cenderung mempengaruhi klien untuk mengganti KAPnya. Ketika auditor memberikan opini yang kurang mengenakan pada laporan keuangan para manajer bertindak untuk memutuskan kontrak yang telah disepakati sebelumnya demi menjaga nama baik perusahaan kedepan.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa penggantian manajemen memiliki pengaruh secara signifikan terhadap penggantian KAP secara sukarela. Hal ini didasarkan pada hasil pengujian statistik yang menunjukkan angka yang signifikan, dimana variabel penggantian manajemen menghasilkan koefisien positif 0,892 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,049 yang lebih kecil dari 0,05. Penelitian ini membuktikan bahwa terdapat pengaruh penggantian manajemen terhadap penggantian KAP. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Hudaibe dan Cooke (2006), Wijayanti (2011), Chadegani, *et al* (2011) dan Nazri, *et al* (2012). Namun penelitian ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Damayanti dan Sudarma (2007), Wijayanti (2010) dan Febriyana (2012).

Hubungan keagenan adalah suatu kontrak dimana satu atau lebih (*principal*) melibatkan orang lain (*agen*) untuk melakukan beberapa jasa atas nama mereka dan kemudian mendelegasikan sebagian kewenangan pengambilan keputusan kepada agen tersebut Jansen dan Meckling (1976). Dalam hal ini manajemen baru diberikan wewenang seluruhnya untuk mengelola perusahaan dan mengubah tatanan yang ada di dalamnya termasuk KAP yang digunakan. Mereka pasti akan mencari KAP yang menurut mereka sesuai dengan kepentingan dan aturan manajemen baru tersebut dan mengganti KAP lama dengan yang baru.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa kesulitan keuangan tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap penggantian KAP secara sukarela. Hal ini didasarkan pada hasil pengujian statistik yang menunjukkan angka yang tidak signifikan, dimana variabel kesulitan keuangan menghasilkan koefisien positif 0,564 dengan tingkat signifikansi 0,109 yang lebih tinggi nilainya dari 0,05. Penelitian ini membuktikan bahwa tidak terdapat pengaruh antara kesulitan keuangan dengan penggantian KAP secara sukarela. Penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Damayanti dan Sudarma (2007), Andri prastiwi dan Frenawiduyarti (2008), Wijayanti (2010), Chadegani, *et al* (2011) dan Febriyana (2012) namun penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Nasser, *et al* (2006) dan Sinarwati (2010).

Hasil penelitian ini menunjukan bahwa hipotesis kesulitan keuangan akan mempengaruhi perusahaan untuk mengganti KAP ditolak. Menurut Andri prastiwi dan Frenawiduyarti (2008) perusahaan-perusahaan di Indonesia akan mempertimbangkan secara serius tentang masalah pergantian auditor karena auditor yang selama ini mereka gunakan telah mengetahui dan mengerti kondisi perusahaan. Jika perusahaan mengganti auditor, perusahaan khawatir jika auditor yang baru akan melakukan pemeriksaan terhadap sistem pembukuan dan menilai rendah standar mutu pembukuan perusahaan mereka. Hal ini dapat mengakibatkan keterlambatan dalam penyajian laporan keuangan yang menyebabkan perusahaan menanggung biaya denda keterlambatan. Begitu pula jika perusahaan tetap ingin mengganti KAPnya maka masalah baru akan muncul yaitu berkaitan dengan fee audit yang akan di tanggung perusahaan. Dimana biaya yang ditimbulkan dari pergantian KAP yang tidak sedikit disaat perusahaan mengalami masalah keuangan hal ini pasti mendapat perhatian serius dari manajemen sehingga opsi untuk mengganti KAP pun tidak dipilih.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap penggantian KAP secara sukarela. Hal ini didasarkan pada hasil pengujian statistik yang menunjukkan angka yang tidak signifikan, dimana variabel kesulitan keuangan menghasilkan koefisien positif 0,076 dengan tingkat signifikansi 0,863 yang lebih tinggi nilainya dari 0,05. Penelitian ini membuktikan bahwa tidak ada pengaruh yang signifikan antara ukuran perusahaan terhadap penggantian KAP secara sukarela. Penelitian ini mendukung penelitian yang

dilakukan oleh Andri prastiwi dan Frenawidayuarti (2008), Wijayanti (2010), Chadegani, *et al* (2011) namun penelitian ini tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Nasser, *et al* (2006) dan Nazri *et al*, (2012).

Ukuran perusahaan dalam penelitian ini tidak mempunyai pengaruh terhadap pergantian KAP secara sukarela. Perusahaan manufaktur yang berskala besar akan menggunakan KAP big 4 karena untuk menjaga kredibilitas dan juga memiliki nilai tambah dimata para investor yang akan meningkatkan kenyamanan para investor dalam menanamkan modalnya. Sedangkan perusahaan yang menengah akan menyesuaikan dengan kebutuhannya sesuai dengan kemampuan perusahaan dalam membayar fee yang akan dibayarkan ke KAP.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa perubahan penjualan tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap penggantian KAP secara sukarela. Hal ini didasarkan pada hasil pengujian statistik yang menunjukkan angka yang tidak signifikan, dimana variabel kesulitan keuangan menghasilkan koefisien positif 0,312 dengan tingkat signifikansi 0,448 yang lebih tinggi nilainya dari 0,05. Penelitian ini membuktikan bahwa tidak ada pengaruh yang signifikan antara perubahan penjualan terhadap penggantian KAP secara sukarela. Penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Nasser, *et al.* (2005), Hudaib Cooke (2005), dan Damayanti dan Sudarma (2008) yang menyatakan bahwa tingkat pertumbuhan yang dialami perusahaan tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP. dan Nuryanti, (2012). namun penelitian ini tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Mardiyah (2003) pertumbuhan perusahaan diproksi dengan perubahan penjualan secara signifikan mempengaruhi pergantian auditor.

Perubahan penjualan disini digunakan sebagai salah satu proksi pertumbuhan perusahaan untuk mengukur bahwa tidak ada hubungan antara pertumbuhan perusahaan dengan penggantian KAP secara sukarela. Nuryanti (2012) hasil penelitian yang menunjukkan bahwa tingkat pertumbuhan perusahaan yang diproksi dengan pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor disebabkan karena pertimbangan pihak manajemen untuk mempertahankan reputasi perusahaannya yang berkaitan dengan ukuran KAP masih menjadi faktor utama bagi perusahaan untuk tetap menggunakan jasa dari KAP yang lama. Selain itu, diduga perusahaan khawatir apabila melakukan pergantian auditor maka akan meningkatkan jasa audit sehingga perusahaan tetap mempertahankan KAP yang lama.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa perubahan total aset tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap penggantian KAP secara sukarela. Hal ini didasarkan pada hasil pengujian statistik yang menunjukkan angka yang tidak signifikan, dimana variabel kesulitan keuangan menghasilkan koefisien positif 0,366 dengan tingkat signifikansi 0,264 yang lebih tinggi nilainya dari 0,05. Penelitian ini membuktikan bahwa tidak ada pengaruh yang signifikan antara perubahan total aset yang merupakan proksi pertumbuhan penjualan terhadap penggantian KAP secara sukarela. Penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Nasser, *et al.* (2005), Hudaib Cooke (2005), dan Damayanti dan Sudarma (2008) yang menyatakan bahwa tingkat pertumbuhan yang dialami perusahaan tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP. dan Nuryanti, (2012). Namun menolak penelitian Andri prastiwi dan Frenawidayuarti (2008) mereka menyatakan bahwa pertumbuhan perusahaan berpengaruh dengan pergantian KAP. Penelitian ini berbeda dengan yang dilakukan oleh Andri prastiwi dan Frenawidayuarti (2008) karena menggunakan proksi yang berbeda dalam mengukur pertumbuhan perusahaan.

KESIMPULAN

Tujuan dari penelitian yang dilakukan adalah untuk mengetahui apakah opini audit, pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran perusahaan klien, perubahan penjualan dan perubahan total aset mempengaruhi penggantian KAP pada perusahaan manufaktur di Indonesia dengan analisis data menggunakan regresi logistik. Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan sebelumnya, maka dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Berdasarkan hasil pengujian analisis regresi logistik menunjukkan bahwa opini auditor secara statistik dapat mempengaruhi penggantian KAP secara sukarela.
2. Berdasarkan hasil pengujian analisis regresi logistik menunjukkan bahwa pergantian manajemen secara statistik dapat mempengaruhi penggantian KAP secara sukarela.

3. Berdasarkan hasil pengujian analisis regresi logistik menunjukkan bahwa kesulitan keuangan secara statistik tidak dapat mempengaruhi penggantian KAP secara sukarela. Berdasarkan hasil pengujian analisis regresi logistik menunjukkan bahwa ukuran perusahaan secara statistik tidak dapat mempengaruhi penggantian KAP secara sukarela.
4. Berdasarkan hasil pengujian analisis regresi logistik menunjukkan bahwa perubahan penjualan sebagai salah satu proksi pertumbuhan perusahaan secara statistik tidak dapat mempengaruhi penggantian KAP secara sukarela.
5. Berdasarkan hasil pengujian analisis regresi logistik menunjukkan bahwa perubahan total aset sebagai salah satu proksi pertumbuhan perusahaan secara statistik tidak dapat mempengaruhi penggantian KAP secara sukarela.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, diantaranya adalah:

1. Sampel perusahaan yang digunakan dalam penelitian ini hanya satu jenis industri saja (manufaktur) sehingga tidak dapat menggeneralisasi hasil temuan untuk seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI.
2. Besarnya koefisien determinasi pada penelitian ini yang hanya sebesar 18,8% sehingga kurang dapat menjelaskan variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen.
3. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini hanya menggunakan enam variabel independen yaitu opini auditor, pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran perusahaan, perubahan penjualan dan perubahan total aset. Variabel penting lainnya seperti *corporate governance* tidak dimasukkan kedalam persamaan regresi.

Berdasarkan keterbatasan-keterbatasan yang telah dijelaskan di atas, maka untuk penelitian selanjutnya disarankan untuk:

1. Penelitian selanjutnya disarankan untuk menggunakan seluruh jenis kategori industri yang ada pada BEI sehingga dapat memperoleh hasil generalisasi yang lebih tepat.
2. Pada penelitian selanjutnya disarankan untuk memasukan variabel baru yaitu *corporate governance* dalam hubungannya dengan pergantian KAP secara sukarela.
3. Pada penelitian selanjutnya diharapkan menambah masa waktu penelitian diatas enam tahun agar memperoleh data dan hasil yang cukup banyak menjelaskan hubungan antar variabel.
4. Penelitian selanjutnya diharapkan memperoleh nilai determinasi yang lebih tinggi agar dapat menjelaskan variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independennya.

REFERENSI

- Andayani & Suparlan. (2010). Analisis Empiris Pergantian Kantor Akuntan Publik Setelah Ada Kewajiban Rotasi Audit. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*, Purwokerto, hal 1-24.
- Chadegani, A.A., & Mohamed Z.M. (2011). The Determinant Factors of Audit Switch among Companies Listed on Tehran Stock Exchange. *International Research Journal of Finance and Economics*, 80 : 158-167.
- Chow, C., & Rice, S. (1982). Qualified Audit Opinion and Auditor Switching. *The Accounting Review*, Vol. LVII, No.2, pp. 325-335.
- Damayanti, S., & M. Sudarma. (2007). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik. *Simposium Nasional Akuntansi 11, Pontianak*.
- Febriana, V. (2012). "Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penggantian Kantor Akuntan Publik di Perusahaan Go Publik yang Terdaftar di BEI". Skripsi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
- Febrianto, R. (2009). "Pergantian Auditor dan Kantor Akuntan Publik". <http://rfebrianto.blogspot.com/2009/05/pergantian-auditor-dan-kantor-akuntan.html>, diakses tanggal 20 Februari 2015.
- Firyana, R. (2014). Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penggantian Kantor Akuntan Publik Secara Voluntary. Skripsi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.

- Ghozali, I. (2011). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hendrickson, H., & Espahbodi, R. (1991). "Second opinion, opinion shopping and independence". *The CPA Journal*, Vol. 61 No. 3, pp. 26-9.
- Hudaib, M., & Cooke, T.E. (2005). "The impact of managing director changes and financial distress on audit qualification and auditor switching". *Journal of Business Finance & Accounting*, Vol. 32 No. 9, pp. 1703-39
- Huson, J., Shamsheer, M., Mohd, A., & Annuar, M.N. (2000). "Audit switch decisions of Malaysian listed firms: test of determinants of wealth effect". *Capital Market Review*, Vol. 8 Nos 1/2, pp. 1-24.
- Indonesia, B. E. (2015). *Indonesian Capitan Market Directory 2008-2013*. Jakarta: Bursa Efek Indonesia.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, Vol. 3, h. 305-360.
- Keuangan, M. (2008). *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang "Jasa Akuntan Publik"*. Jakarta.
- Lin, Z., & Liu, M. (2010). The determinants of auditor switching from the perspective of corporate governance. *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*, 117-127.
- Mulyadi. (2010). *Auditing. Buku Satu. Edisi Keenam*. Jakarta: Salemba Empat.
- Nasser, e. a. (2006). Auditor-Client Relationship: The Case Of Audit Tenure and Auditor Switching in Malaysia. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 21, No. 7, pp. 724-737.
- Nazri, S. F., Alam, S., Smith, M., & Ismail, Z. (2012). Factors influencing auditor change: evidence from Malaysia. *Asian Review of Accounting*, Vol. 20 No. 3, 222-240.
- Nuryanti, L. (2012). *Pengaruh Opini Audit dan Tingkat Pertumbuhan Perusahaan Terhadap Pergantian Auditor*. Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Surabaya.
- Prastiwi, A., & Wilsya, F. (2009). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pergantian Auditor: Studi Empiris Perusahaan Publik di Indonesia. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 62-75.
- Schwartz, K., & Menon, K. (1985). Auditor Switches by Failing Firm. *The Accounting Review*, Vol. LX, No. 2, pp. 248-261.
- Sumadi, K. (n.d.). "Mengapa Perusahaan Melakukan Auditor Switch". *Jurnal Akuntansi dan Bisnis, Universitas Udayana*.
- Susan & Trisnawati, E. (2011). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Melakukan Auditor Switch. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Vol. 13, No. 2, 131-144.
- Turner, L.E, Williams, J.P., & Weirich, T.R. (2005). "An inside look at auditor changes". *The CPA Journal*, Vol. 75 No. 11, pp. 12-21.
- Wijayani, E. (2011). Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan di Indonesia Melakukan Auditor Switching. Skripsi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
- Wijayanti, M. (2010). Analisis Hubungan Auditor-Klien: Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching di Indonesia. Skripsi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro, Semarang.
- Williams, D. (1988). "The potential determinants of auditor change". *Journal of Business Finance & Accounting*, Vol. 15 No. 2, pp. 243-61.
- Woo, E.S, & Koh, H.C. (2001). "Factors associated with auditor changes: a Singapore study". *Accounting and Business Research*, Vol. 31 No. 2, pp. 133-44.