

ANALISIS HUBUNGAN KLIEN-AUDITOR : FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PERGANTIAN AUDITOR (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia Periode 2018- 2020)

Nabila Aulia Azari, Agus Purwanto¹

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

ABSTRACT

There are factors that can make a firm decide to do the auditor switching. The general reason is because they want to have their financial statement to be fairly valued. This study included manufacture firms listed on Indonesia Stock Exchange 2018-2020 that have the variable need for the research. The aim is to examine the factors that affect auditor switching. Those are change in management, subs, client size, client growth and auditor firm size.

The datas used are secondary datas. Samples consist of 54 manufacture companies listed in Indonesia Stock Exchange within period of 2018-2020, chosen by purposive sampling method. The analysis used is logistic regression.

The result of this study showed that change in management, subs, client size and size of auditor firm size doesn't affect the auditor switch.. While the client growth is significantly affect the auditor switching. The logistic regression model is fit because the R square score is 0,311 or 31,1%.

Keywords: Auditor Switching, Management Change, Client Size, Complexity, Client Growth, Auditor Firm Size.

ABSTRAK

Terdapat banyak faktor yang dapat membuat sebuah perusahaan memutuskan melakukan pergantian auditor. Alasan umumnya adalah karena perusahaan tersebut menginginkan penilaian yang wajar bagi laporan keuangannya. Studi ini melibatkan perusahaan-perusahaan yang bergerak di bidang manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2018-2020. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui faktor-faktor berpengaruh dalam pergantian auditor seperti pergantian dalam manajemen, kompleksitas klien, ukuran klien, pertumbuhan perusahaan klien dan ukuran kantor akuntan public.

Data dalam pengujian ini merupakan data sekunder. Pengujian melibatkan 54 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2018-2020 yang dipilih dengan metode *purposive sampling*. Teknik analisis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi logistik.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pergantian dalam manajemen, kompleksitas dan ukuran KAP tidak berpengaruh tpada pergantian auditor. Sedangkan pertumbuhan perusahaan memiliki pengaruh signifikan terhadap pergantian auditor. Model regresi logistic yang digunakan baik dalam memprediksi *auditor switch* dengan nilai *R Square* 0,311 atau sebesar 31,1%.

Kata Kunci: Pergantian Auditor, Pergantian Manajemen, Ukuran Perusahaan, Kompleksitas, Pertumbuhan Perusahaan, Ukuran KAP.

¹ Corresponding author

PENDAHULUAN

Pelaporan keuangan memiliki tujuan untuk menyajikan informasi yang andal bagi para pemangku kepentingan. Keandalan informasi tersebut dipastikan melalui seseorang (auditor) yang teruji dan dapat secara akurat menyampaikan penilaian yang bersifat independen dan netral. Perusahaan membayar jasa audit independen untuk mengkonfirmasi suatu laporan keuangan dan memastikan perusahaan tersebut dapat dipercaya (Anderson, Koonsi (2004) dalam Nichols 2006). Peranan penting dari independensi seorang auditor yakni untuk meningkatkan pengungkapan dan keandalan informasi keuangan. Dengan kata lain, perusahaan merekrut auditor untuk bertindak sebagai pengawas proses pelaporan keuangan juga untuk mengurangi resiko finansial perusahaan. Maka independensi auditor begitu diperlukan sehingga dapat menjamin kelengkapan dan akurasi laporan keuangan (Gharibi dan Geeraely, 2016).

Terdapat beberapa kasus berkaitan dengan independensi auditor yang membuat perusahaan luar negeri ataupun Indonesia melakukan pergantian auditor. Kasus yang kerap terjadi dipengaruhi oleh kurangnya tingkat independensi auditor karena keakraban yang terjalin antara auditor dengan kliennya. Hal tersebut mengakibatkan auditor berlaku kurang objektif karena sudah adanya ikatan emosional dan loyalitas dengan klien sehingga pada akhirnya auditor mengeluarkan asumsi yang tidak akurat (Flint, 1988 dalam Nasser 2006).

Contoh kasus mengenai pergantian auditor di Amerika adalah kasus Enron Corp. pada tahun 2001. Kasus tersebut menyeret KAP Arthur Andersen yang dianggap memiliki keakraban berlebihan (*excessive familiarity*) dengan perusahaan Enron karena menerbitkan laporan keuangan yang telah dimanipulasi dan sulit dipahami guna memperoleh pernyataan wajar tanpa pengecualian. Enron mencatatkan peningkatan profit perusahaan yang didasarkan pada proyeksi bisnis, bukan pada nilai yang semestinya. Kasus lain yang terjadi di dalam negeri adalah kasus PT. Aqua Golden Mississippi yang terungkap pada tahun 2002. Kasus ini menyeret KAP Utomo, KAP Prasetio Utomo dan KAP Sarwoko Sanjaya akibat manipulasi di dalam pergantian KAP yang dilakukan. Penyelidikan menunjukkan bahwa ketiga KAP tersebut ternyata berada dalam satu kepemilikan (Harahap dan Syalfia, 2020).

Berdasarkan kasus tersebut, pergantian auditor dianggap perlu bahkan diatur dalam undang-undang di berbagai negara untuk dua macam alasan. Pertama adalah untuk menjaga independensi auditor yang dapat terkikis akibat eratnya hubungan dengan klien. Kedua adalah untuk meningkatkan kualitas audit melalui pendekatan *audit testing* dan pengembangan metode-metode yang sebelumnya tidak dapat diterapkan karena batasan yang muncul akibat keakraban auditor dengan klien, serta menghilangkan kejenuhan dalam pelaksanaan audit (Carey dan Simnett (2006) dalam Mohammed dan Habib, 2013).

Pergantian auditor (*auditor switch*) memiliki implikasi terhadap pelaporan keuangan dan biaya pengendalian atas kegiatan-kegiatan manajemen khususnya dalam hal kredibilitas (Huson *et al.*, 2000 dalam Nasser *et al.*, 2006). Pergantian auditor dapat dibagi dalam dua kelompok yakni *mandatory* dan *voluntary*. *Mandatory* berarti kewajiban bagi perusahaan untuk mengganti auditornya dalam jangka waktu yang telah ditentukan (Lu, 2005 dalam Mohamed dan Habib 2013).

Di Indonesia, sesuai dengan peraturan pemerintah PP No.20 tahun 2005 yang menyoroti pemberian jasa KAP kepada klien berdurasi maksimum 5 tahun berturut. Sementara pergantian *voluntary* (sukarela) dilakukan sesuai dengan keinginan perusahaan atau klien (Mulyadi, 2002). Pergantian auditor *voluntary* bersifat opsional, yang berarti bergantung pada kebijakan manajemen perusahaan dan pemilihannya tidak terikat waktu tertentu (Davidson *et al.*, (2009) dalam Mohamed dan Habib, 2013). Pergantian auditor secara sukarela dapat disebabkan oleh adanya perubahan pada kondisi keuangan klien dan karakteristiknya (Johnson dan Lys, 1990).

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori Agensi (*Agency Theory*)

Penelitian terhadap permintaan audit mengungkap bahwa pergantian auditor dapat dijelaskan menggunakan teori agensi. Sebuah hubungan keagenan muncul pada saat seorang atau lebih banyak prinsipal mempekerjakan orang lain sebagai agen-agen mereka guna melaksanakan

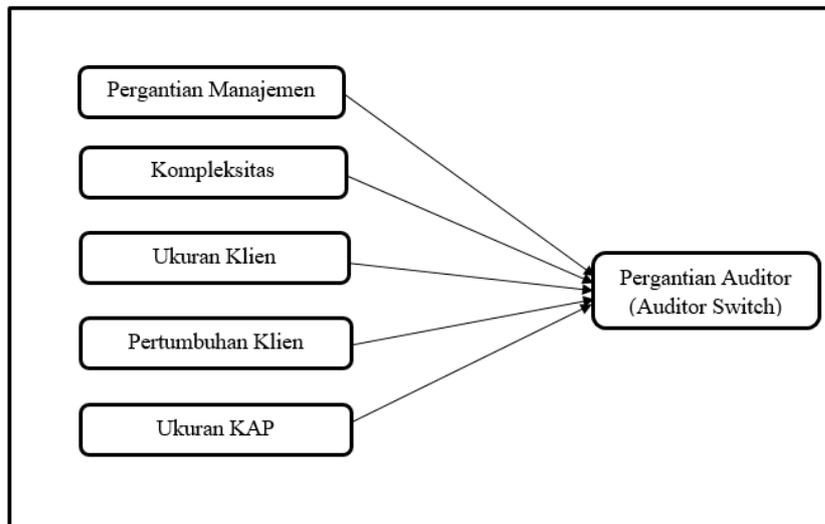
kepentingan atas nama prinsipal tersebut (Wats dan Zimmerman, 1986). Masalah keagenan antara principal dengan agennya muncul di perusahaan modern (Berle dan Means, 1932 dalam Leung dan Liu, 2015).

Teori keagenan hadir untuk memberi pencerahan mengenai akuntabilitas teori ekonomi yang dapat digunakan dalam menjelaskan pergantian auditor (Jensen dan Mecckling, 1976). Keputusan yang diambil oleh perusahaan klien mengenai perubahan auditor dilandasi permasalahan atau konflik yang terjadi antara prinsipal dengan agennya terlebih mengenai pemisahan kepemilikan dan wewenang pengendalian atas perusahaan (Jensen dan Meckling, 1976 dalam Ismail, 2012). Keputusan yang diambil oleh perusahaan klien mengenai perubahan auditor dilandasi permasalahan atau konflik yang terjadi antara prinsipal dengan agennya terlebih mengenai pemisahan kepemilikan dan wewenang pengendalian atas perusahaan (Jensen dan Mecckling, 1976 dalam Ismail, 2012). Konflik yang terjadi antara prinsipal dengan agennya juga meliputi pemisahan dalam menghadapi risiko, pengambilan keputusan dan fungsi pengendalian di suatu perusahaan (Fama dan Jensen (1983) dalam Ismail, 2012). Konflik kepentingan antara kedua belah pihak disebabkan oleh asimetri informasi yang muncul akibat pelimpahan hak atau kuasa untuk mengatur kegiatan operasi perusahaan sehari-hari dari pemilik perusahaan kepada manajer profesional, sehingga pemilik tidak turun secara langsung ke lapangan. Manajer tentunya lebih banyak memiliki informasi kebenaran posisi keuangan dan hasil operasi perusahaan dibandingkan dengan para pemegang saham. Pelaporan dari informasi keuangan kepada pemilik atau pemegang saham secara umum mengikuti GAAP (Ismail, 2012).

Pergantian Auditor (*Auditor Switch*)

Pergantian auditor (*auditor switch*) adalah kondisi ketika perusahaan klien melakukan perpindahan Kantor Akuntan Publik (KAP). Libby et al (2015) mengidentifikasi pentingnya peran auditor eksternal sebagai pengawas terhadap praktik kecurangan manajemen. Auditor diharapkan muncul untuk menguatkan kepercayaan terhadap laporan keuangan selaku cerminan kondisi finansial perusahaan (Jones, 2011). Secara teori, pergantian auditor dilandasi oleh teori agensi yang menjelaskan bahwa auditor independen diperlukan guna memangkas biaya keagenan yang muncul ketika manajer selaku agen melakukan upaya untuk memperkaya diri sendiri. Sedangkan dalam informasi ekonomi, kredibilitas manajemen dapat dipertanggungjawabkan melalui auditor yang direkrut (Dopuch dan Simunic, 1980; Dopuch Simunic 1982; Nasser *et al.*, 2006 dalam Wijayanti, 2010).

Gambar 1
Kerangka Pemikiran



Pengaruh Perubahan Manajemen terhadap Auditor Switch

Perubahan dalam manajemen perusahaan juga dipercaya sebagai salah satu faktor kuat mengapa pergantian auditor dilakukan. Melalui teori keagenan, kita dapat melihat hubungan antara auditor dengan klien (manajer baru/agen) sebagai hubungan kontrak dan perubahan dalam kontrak antara principal dan agen akan mempercepat pergantian auditor (Williams, 1988). Perubahan manajemen pada penelitian sebelumnya disebutkan meliputi pergantian pimpinan dewan direksi, pengendali keuangan, direktur manajer dan pimpinan komite audit. Dampak dari adanya perubahan ke manajemen yang baru adalah kemungkinan penggantian auditor lama dengan auditor baru juga, terlebih yang sudah pernah menjalin relasi dengan jajaran manajemen baru di masa lalu. Tetapi Woo dan Koh (2001) mengemukakan pendapat lain yaitu tidak adanya hubungan antara perubahan manajemen dengan pemilihan kualitas auditor yang lebih berkualitas.

Berdasarkan argumen di atas, pergantian manajemen dalam suatu perusahaan kemungkinan akan memicu pergantian auditor sesuai dengan preferensi manajemen baru, sehingga di rumuskan hipotesis sebagai berikut :

H1: Perubahan manajemen perusahaan (Presiden Direktur) mempengaruhi auditor switch.

Pengaruh Kompleksitas terhadap Auditor Switch

Woo dan Koh (2001) beranggapan bahwa jumlah cabang dan sektor di mana perusahaan beroperasi memiliki pengaruh signifikan dengan penggantian auditor. Semakin besar suatu perusahaan biasanya akan sejalan dengan kompleksitas perusahaan tersebut dibandingkan dengan perusahaan yang lebih kecil di mana kebanyakan penelitian menyatakan bahwa ukuran klien dan pergantian auditor memiliki hubungan yang konsisten (Whisenant dan Sankaraguruswamy, 2004). Maka dapat dikatakan jika perusahaan besar dengan cabang yang banyak akan menjadi semakin kompleks dan semakin sulit untuk diawasi terutama dalam hal aktivitas apa saja yang telah atau akan dikerjakan oleh para manajer sehingga diperlukan audit yang bersifat lebih independen. Maka H2 dinyatakan sebagai berikut :

H2 : Semakin kompleks perusahaan, semakin tinggi kemungkinan terjadinya auditor switch.

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Auditor Switch

Penggantian auditor juga dipengaruhi oleh ukuran dari perusahaan klien berikut kompleksitasnya. Pada saat perusahaan mengalami peningkatan total aset maka akan semakin sulit bagi pemilik perusahaan dalam mengawasi aktifitas manajemen perusahaan. Hal ini berakibat pada biaya keagenan yang juga meningkat sehingga perusahaan memerlukan auditor baru dengan kualitas lebih baik (Nazri *et al.*, 2012 dalam Nurin, 2014). Pergantian auditor dianggap perlu untuk menghindari tindakan menguntungkan diri pribadi yang dilakukan oleh pihak manajemen dibandingkan memberikan keuntungan maksimal pada principal. Sehingga merupakan tindakan yang tepat apabila principal memilih untuk menggunakan jasa auditor dengan kualitas lebih baik (Sharifah *et al.*, 2012 dalam Pradipta & Septiani, 2014). Maka H3 dinyatakan sebagai berikut:

H3 : Semakin besar ukuran perusahaan, semakin tinggi kemungkinan terjadinya auditor switch.

Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan terhadap Auditor Switch

Johnson dan Lys (1990) mengemukakan bahwa terdapat pula hubungan antara pertumbuhan perusahaan klien dengan pergantian auditor. Namun yang perlu menjadi perhatian adalah mengenai bukti yang ditemukan oleh Woo dan Koh (2001) di mana perusahaan yang tengah bertumbuh cenderung untuk tidak mengganti auditor berkualitas lebih tinggi dengan yang lebih rendah. Pernyataan tersebut sesuai dengan apa yang diungkapkan oleh De Angelo (1981) yakni, seiring dengan bertumbuhnya suatu perusahaan maka mereka akan cenderung mengganti auditor dari non Big-8 ke auditor Big-8. Danoss dan Eichensher(1986) juga berpendapat demikian perihal klien yang mengganti auditornya dengan auditor Big-8. Maka H4 dinyatakan sebagai berikut:

H4 : Semakin tinggi pertumbuhan perusahaan, makin tinggi kemungkinan mempengaruhi auditor switch.

Pengaruh Ukuran KAP terhadap Auditor Switch

Ukuran KAP memiliki hubungan yang positif dengan kualitas audit yang dihasilkan (Choi et al, 2007). KAP besar lebih memiliki kemampuan dan sumber daya yang memadai untuk memberikan pelayanan pada perusahaan yang terdaftar di BEI (Gul, 1989). Dong Yu (2007) mengungkapkan bahwa KAP *Big Four* akan melakukan audit yang lebih baik dan independen dibandingkan KAP *non-Big Four* karena lebih berpengalaman menghadapi klien dan tenaga kerja yang juga lebih profesional. Beberapa penelitian menyebutkan bahwa perusahaan yang melakukan pergantian auditor menunjukkan kecenderungan untuk mengganti Kantor Akuntan Publik dengan klasifikasi yang berbeda (Kasharmeh, 2015).

KAP berukuran besar dinilai lebih independen dibanding KAP yang berukuran lebih kecil karena bagi KAP besar, hilangnya satu klien tidak berpengaruh signifikan terhadap pendapatannya. Lain halnya dengan KAP kecil yang memiliki klien lebih sedikit, sehingga akan menyebabkan ketergantungan dengan kliennya (Shockley, 1981 dalam Aprianti dan Hartanty, 2016). Maka H5 dinyatakan sebagai berikut:

H5 : Ukuran KAP meningkatkan kemungkinan terjadinya auditor switch.

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Variabel penelitian yakni sebuah atribut atau sifat atau nilai dari individu, obyek atau suatu kegiatan yang memiliki variasi-variasi tertentu yang ditentukan oleh peneliti guna memperoleh pelajaran dan penarikan kesimpulan atasnya (Sugiyono, 2005: 32).

Terdapat dua jenis variabel dalam penelitian ini, yang pertama adalah variabel dependen yakni perubahan auditor (*auditor switch*) dan beberapa variabel independen yang terdiri atas perubahan dalam manajemen (X1), kompleksitas perusahaan klien (X2), ukuran perusahaan klien (X3), pertumbuhan perusahaan klien (X4) dan ukuran KAP (X5).

Tabel 1
Pengukuran Variabel

Deskripsi Pengukuran Variabel	Nama Variabel
Variabel Dependen	
Perusahaan mengganti auditornya bernilai 1, tidak melakukan pergantian auditor bernilai 0	SWITCH
Variabel Independen	
Bernilai sama dengan 1 apabila perusahaan tidak melakukan pergantian Presiden Direktur, bernilai 0 apabila melakukan pergantian	MANCHG
Logaritma natural atas perubahan pada aset total dua tahun sebelum pergantian auditor	CLIENTSZ
Bernilai 0 apabila jumlah anak perusahaan kurang dari 5, bernilai 1 apabila jumlah anak perusahaannya lebih dari 5	SUBS
Logaritma natural perubahan dalam penjualan selama dua tahun sebelum pergantian auditor	GROWTH
Bernilai 1 jika klien memakai jasa auditor KAP yang berafiliasi dengan <i>Big Four</i> , bernilai 0 jika memakai jasa KAP <i>non Big Four</i>	AUSIZE

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Populasi dan Sampel

Populasi penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar dalam website BEI dengan kriteria sampel adalah seperti melakukan penerbitan laporan tahunan perusahaan yang telah diaudit tahun 2018-2020 di website Bursa Efek Indonesia, memiliki data-data yang dibutuhkan untuk keberlangsungan penelitian (kelengkapan data mengenai nama Presiden Direktur,

jumlah anak perusahaan, total aset, *net sales* dan nama KAP), menggunakan mata uang rupiah dalam pelaporannya. Berikut merupakan rincian kriteria pemilihan populasi dalam penelitian :

1. Merupakan perusahaan yang terdaftar di BEI.
2. Perusahaan mengunggah laporan yang telah diaudit selama 3 tahun berturut.
3. Laporan memiliki data-data yang dibutuhkan dalam penelitian.
4. Mata uang yang digunakan dalam laporan keuangan adalah rupiah.
5. Perusahaan pernah mengganti auditor dalam periode 2018-2020.

Golongan perusahaan manufaktur dipilih karena memiliki jumlah terbanyak dibanding industri lainnya. Selain itu, pemilihan perusahaan manufaktur dilakukan juga untuk menghindari bias akibat *industrial effect*.

Metode Analisis

Regresi Logistik

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan analisis regresi logistik yang berguna untuk memprediksi variabel dependen yang memiliki skala ordinal dengan kemungkinan variabel dependen tersebut memiliki dua atau lebih asumsi. Analisis regresi logistic juga tidak memerlukan asumsi normalitas pada variabel independen karena data yang dipakai merupakan kombinasi antara variabel kontinyu dan kategoris (Ghozali, 2011). Berikut merupakan model regresi logistik pergantian auditor atau *auditor switching* :

$$SWITCH = \beta_0 + \beta_1 \text{manchg} + \beta_2 \text{subs} + \beta_3 \text{clientsize} + \beta_4 \text{growth} + \beta_5 \text{ausize} + \varepsilon$$

Keterangan :

β_0	= Konstanta
SWITCH	= Pergantian auditor
Manchg	= Pergantian manajemen perusahaan klien
Subs	= Kompleksitas perusahaan klien
Clientsize	= Ukuran perusahaan klien
Growth	= Pertumbuhan perusahaan klien
Ausize	= Ukuran KAP
$\beta_1 \dots \beta_5$	= Koefisien Regresi

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Sampel Penelitian

Peneliti menggunakan data laporan keuangan perusahaan-perusahaan manufaktur Indonesia yang terdaftar di BEI tahun 2018-2020 sebagai objek penelitian. Dengan ketentuan sebagai berikut :

Tabel 2
Sampel Penelitian

NO	KRITERIA	JUMLAH SAMPEL
1	Perusahaan terdaftar di BEI.	573
2	Perusahaan yang tidak melaporkan keuangannya yang telah diaudit pada Bursa Efek Indonesia selama periode 2018-2020	(55)
3	Laporan Keuangan perusahaan yang tidak memiliki seluruh data yang dibutuhkan untuk penelitian	(464)
4	Jumlah	54

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif dalam penelitian ini digunakan untuk menunjukkan nilai standar deviasi, nilai rata-rata (mean), nilai maksimum dan minimum masing-masing variabel, serta jumlah sampel penelitian. Hasil pengujian statistik deskriptif dapat dilihat pada tabel sebagai berikut:

Tabel 3
Analisis Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
MANCHANGE	54	0	1	.78	.420
SUBS	54	0	1	.19	.392
CLIENTSZ	54	-.1170	1.7910	.130463	.3140545
GROWTH	54	-.4040	.4800	.086148	.1770974
AUSIZE	54	0	1	.31	.469
SWITCH	54	0	1	.63	.487
Valid N (listwise)	54				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Nilai minimum dan maksimum, nilai rata-rata (*mean*), nilai simpangan baku (*standard deviation*) untuk masing-masing variabel penelitian. Variabel dependen pada penelitian ini yaitu *auditor switch* (SWITCH) memiliki nilai minimum dan maksimum berturut-turut yaitu 0 dan 1. Nilai rata-rata variabel tersebut sebesar 0,63 serta nilai simpangan baku (*standard deviation*) sebesar 0,487.

Variabel independen yang pertama yakni perubahan pada manajemen memiliki nilai minimum dan maksimum berturut-turut yaitu 0 dan 1. Nilai rata-rata variabel tersebut sebesar 0,78 serta nilai simpangan baku (*standard deviation*) sebesar 0,420

Variabel independen kedua kompleksitas perusahaan memiliki nilai minimum dan maksimum berturut-turut yaitu 0 dan 1. Nilai rata-rata variabel tersebut sebesar 0,19 serta nilai simpangan baku (*standard deviation*) sebesar 0,392.

Variabel independen ketiga yakni ukuran klien memiliki nilai minimum dan maksimum berturut-turut yaitu -0,117 dan 1,791. Nilai rata-rata variabel tersebut sebesar 0,130 serta nilai simpangan baku (*standard deviation*) sebesar 0,314.

Variabel independen keempat yakni pertumbuhan klien memiliki nilai minimum dan maksimum berturut-turut yaitu -0,404 dan 0,480. Nilai rata-rata variabel tersebut sebesar 0,086 serta nilai simpangan baku (*standard deviation*) sebesar 0,177.

Variabel independen kelima yakni ukuran KAP memiliki nilai minimum dan maksimum berturut-turut yaitu 0 dan 1. Nilai rata-rata variabel tersebut sebesar 0,31 serta nilai simpangan baku (*standard deviation*) sebesar 0,469.

Menilai Keseluruhan Model (*Overall Model Fit*)

Kebenaran pengujian regresi logistik dengan data dapat dilihat dari *goodness of fit* yang bertujuan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependennya secara simultan. *Overall model fit* diuji dengan melihat perbedaan nilai yang ditunjukkan oleh -2LL model yang terdiri atas konstanta dengan model yang diperkirakan yang terdiri dari konstanta serta variabel independen. Semakin rendah nilai -2 Log Likelihood maka model akan semakin *fit*. Nilai ini dapat dilihat pada distribusi *chi square* dengan *degree of freedom*.

Tabel 4
Uji Keseluruhan Model

Iteration	-2 LL	Coefficients						
		Constant	MANCHG(1)	SUBS(1)	CLIENTSZ	GROWTH	AUSIZE(1)	
1	58,817	,094	-,328	-,079	-1,555	4,380	,564	
2	57,333	,264	-,370	-,246	-2,709	6,253	,647	
Step 1	3	57,206	,355	-,369	-,346	-3,219	6,952	,667
4	57,205	,361	-,369	-,353	-3,256	7,013	,669	
5	57,205	,361	-,369	-,353	-3,257	7,013	,669	

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Nilai -2LL awal yang ditunjukkan tabel 3 sebesar 71,188. Kemudian setelah 5 variabel independen diinput, nilai -2LL mengalami penurunan menjadi 58,817 hingga pada iterasi kelima yang memiliki penurunan menjadi 57,205. Penurunan pada nilai -2LL akhir menunjukkan bahwa hipotesis *fit* dengan data atau berarti model regresi dinilai baik.

Tabel 5
Hasil Omnibus Test

	Chi-square	df	Sig.
Step	13,983	5	,016
Step 1 Block	13,983	5	,016
Model	13,983	5	,016

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Selanjutnya pada table *omnibus test of model coefficient*, terdapat nilai signifikansi 0,16 yang lebih kecil dari 0,05. Sehingga bisa diambil kesimpulan jika model *fit* karena *auditor switch* bisa diprediksi oleh perubahan pada manajemen (*Manchange*), ukuran perusahaan (*Clientsz*), kompleksitas (*Subs*), pertumbuhan perusahaan (*Growth*) dan Ukuran KAP (*Ausize*) secara bersama-sama dan dapat memberikan pengaruh nyata terhadap terjadinya *auditor switch* di suatu perusahaan.

Koefisien Determinasi (Nagelkerke R Square)

Uji koefisien determinasi (*nagelkerke R square*) digunakan untuk menguji seberapa besar pengaruh variabel prediktor terhadap variabel dependennya. Berikut ini hasil uji koefisien determinasi *nagelkerke R square*:

Tabel 6
Hasil Uji Koefisien Determinasi

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	57.205 ^a	.228	.311

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Hasil nilai R² yang diukur dengan *Nagelkerke R Square* adalah 0,311. Sehingga dapat disimpulkan bahwa 5 variabel prediktor dapat menjelaskan *auditor switch* sebesar 31,1%.

Menguji Kelayakan Model Regresi

Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test juga merupakan uji yang dilakukan guna menentukan apakah model telah dapat dikategorikan sebagai model yang layak.

Tabel 7
Kelayakan Model Regresi

Step	Chi-square	df	Sig.
1	14.362	8	.073

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Pada tabel diatas telah disajikan hasil yang menunjukkan bahwa nilai chi-square adalah 14,362 dengan signifikansi 0,073 yang berarti lebih besar dari 0,05 maka tidak ada perbedaan antara data perkiraan model regresi logistik dengan data yang digunakan sehingga kesimpulannya model akan dapat memprediksikan nilai observasi.

Uji Multikolonieritas

Pengujian matriks korelasi antar variabel independen dilakukan untuk menguji apakah antar variabel independen memiliki hubungan yang kuat satu sama lain. Hasil pengujian disajikan dalam tabel 8 berikut :

Tabel 8
Uji Multikolonieritas

	Constant	MANCHG(1)	SUBS(1)	CLIENTSZ	GROWTH	AUSIZE(1)
Constant	1.000	-.313	-.750	-.321	.046	-.234
MANCHG(1)	-.313	1.000	.125	-.035	-.043	.022
Step 1 SUBS(1)	-.750	.125	1.000	.327	-.102	-.306
CLIENTSZ	-.321	-.035	.327	1.000	-.526	-.138
GROWTH	.046	-.043	-.102	-.526	1.000	-.022
AUSIZE(1)	-.234	.022	-.306	-.138	-.022	1.000

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Tabel memperlihatkan multikolonieritas antar variabel independen memiliki prosentase yang kecil, sehingga kesimpulannya tidak terdapat nilai koefisien korelasi antarvariabel karena tidak ada nilai yang lebih besar dari 95%.

Matriks Klasifikasi

Selanjutnya model regresi logistik akan diuji kembali ketepatannya melalui gambaran data observasi pada tabel klasifikasi yakni tabulasi silang hasil prediksi dengan observasi di mana dapat dilihat pada tabel jika nilainya tidak menunjukkan perbedaan yang signifikan. Berikut ini adalah tabel matriks klasifikasi:

Tabel 9
Matriks Klasifikasi

		NO SWITCHING	SWITCH	Percent Correct
Step 1	NO SWITCHING	9	11	45,0
	SWITCH	5	29	85,3
Overall Percentage				70,4

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Tabel diatas menyajikan hasil bahwa dari 18 perusahaan yang tidak melakukan pergantian auditor, terdapat 9 perusahaan yang benar-benar tidak mengganti auditornya dan 11 perusahaan yang malah melakukan pergantian. Dan dari 34 perusahaan yang melakukan *auditor switch*, terdapat 5 perusahaan yang tidak mengganti auditornya dan 29 perusahaan lainnya melakukan

pergantian auditor. Sehingga total dari 54 perusahaan (70,4%) perusahaan secara tepat dapat diprediksi melalui model regresi logistik.

Hasil Uji Regresi Logistik

Uji wald dan pendekatan *chi-square* digunakan untuk melakukan pengujian terhadap data analisis secara parsial yang diperoleh sebagai berikut:

Tabel 10
Variables in the Equation

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)	95% C.I.for EXP(B)	
							Lower	Upper
MANCHG(1)	-.369	.752	.241	1	.624	.692	.158	3.018
SUBS(1)	-.353	.919	.148	1	.701	.702	.116	4.253
CLIENTSZ	-3.257	1.743	3.489	1	.062	.039	.001	1.174
GROWTH	7.013	2.641	7.052	1	.008	1111.214	6.277	196707.5
AUSIZE(1)	.669	.715	.877	1	.349	1.953	.481	7.926
Constant	.361	.899	.161	1	.688	1.435		

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Variabel *MANCHG*, *SUBS*, *CLIENTSZ* dan *AUSIZE* bernilai negatif yang memperlihatkan jika perubahan yang terjadi pada pergantian manajemen, kompleksitas, ukuran perusahaan dan ukuran KAP cenderung akan menurunkan probabilitas terjadinya *auditor switch*. Sementara pada variabel *GROWTH* bernilai positif yang artinya pertumbuhan perusahaan akan cenderung meningkatkan probabilitas dilakukannya *auditor switch*.

Pengaruh Perubahan Manajemen terhadap Auditor Switch

Berdasarkan hasil uji regresi logistik dapat diketahui bahwa variabel *MANCHANGE* tidak berpengaruh pada *auditor switch* karena variabel *MANCHANGE* tersebut menunjukkan nilai beta 0,692 dengan signifikansi 0,624. Hal ini berarti pergantian manajemen yang ada dalam suatu perusahaan tidak akan berpengaruh terhadap pergantian auditor (*auditor switch*) karena perusahaan yang mengganti manajemennya cenderung berhasil menyesuaikan diri dengan auditor terdahulu melalui negosiasi yang berjalan baik diantara keduanya atau auditor terdahulu yang bisa menerima kebijakan-kebijakan manajemen baru. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Uslifah Hanafie (2016) yang menyatakan bahwa perubahan dalam manajemen tidak berbanding lurus dengan auditor switching. Namun, berbeda dengan hasil penelitian Susan dan Trisnawati (2011) yang menyatakan jika pergantian pada manajemen suatu perusahaan dapat mempengaruhi kebijakan yang diterapkan di perusahaan tersebut, termasuk dalam hal kerjasama perusahaan dengan suatu pihak.

Pengaruh Kompleksitas Perusahaan terhadap Auditor Switch

Berdasarkan hasil pengujian regresi logistik dapat diketahui bahwa variabel kompleksitas perusahaan (*SUBS*) tidak berpengaruh pada *auditor switch* karena nilai beta pada variabel kompleksitas perusahaan (*SUBS*) sebesar 0,702 dengan signifikansi 0,701. *Auditor switch* tidak dilakukan oleh perusahaan yang kompleks karena auditor yang sudah ada dianggap kompeten dalam menjalankan tugasnya. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Pradipta (2014). Hasil penelitian ini berlawanan dengan pendapat Ismail (2012) dan Nurin (2014) yang menyatakan semakin kompleks suatu perusahaan maka cenderung akan terjadi pergantian auditor karena KAP kecil dinilai tidak mampu menangani perusahaan dengan produktifitas yang masif. Sehingga perusahaan akan beralih pada auditor yang menawarkan pelayanan yang lebih kompeten dan kompetitif bagi perusahaan.

Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien terhadap Auditor Switch

Berdasarkan hasil pengujian regresi logistik dapat diketahui bahwa variabel ukuran perusahaan klien (*CLIENTSZ*) tidak berpengaruh terhadap *auditor switch* dengan nilai beta pada variabel ukuran perusahaan klien (*CLIENTSZ*) sebesar 0,039 dan signifikansi 0,062. Hal ini terjadi karena auditor telah dianggap mampu memenuhi tanggungjawabnya terlepas dari ukuran perusahaan yang mengalami peningkatan. Dan juga umumnya, perusahaan skala besar telah memiliki kontrak dengan KAP besar sehingga jarang melakukan rotasi auditor. Pernyataan ini didukung penelitian sebelumnya yaitu, penelitian Takiah dan Ghazali (1993), Pradipta (2014) dan Apriyani & Hartaty (2016) yang menyatakan bahwa ukuran client tidak berpengaruh pada *auditor switch*. Penelitian ini berbeda dengan yang telah dilakukan oleh Gharibi dan Geraeely (2016) yang menyatakan bahwa ukuran klien berpengaruh terhadap *auditor switching*. Penelitian tersebut menyebutkan bahwa perusahaan dengan ukuran yang lebih besar maka diperlukan pula auditor yang lebih berpengalaman dalam menangani aset besar perusahaan. Selain itu kompleksnya system operasi perusahaan besar juga dapat menjadi alasan bagi perusahaan dalam mengganti KAP.

Pengaruh Pertumbuhan Klien terhadap Auditor Switch

Berdasarkan hasil pengujian regresi logistik dapat diketahui bahwa variabel pertumbuhan (*GROWTH*) berpengaruh terhadap *auditor switch* dengan nilai beta pada variabel pertumbuhan (*GROWTH*) sebesar 1111,214 dengan signifikansi sebesar 0,008. Apabila pertumbuhan perusahaan pesat tetapi tidak di dukung dengan keahlian auditor, maka besar kemungkinan auditor akan diganti dengan yang lebih ahli sehingga dapat menyesuaikan kebutuhan perusahaan. Dampaknya, pamor perusahaan akan meningkat sejalan dengan meningkatnya juga kepercayaan investor dan masyarakat terhadap kinerja perusahaan. Pernyataan ini sejalan dengan hasil penelitian Fitriani dan Zulaikha (2014). Namun hasil penelitian ini kontra dengan hasil penelitian Hanafie (2016) yang menyatakan bahwa manajemen tidak melakukan tindakan *auditor switching* karena auditor lama dianggap dapat menjaga nama baik perusahaan.

Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Auditor Switching

Berdasarkan hasil pengujian regresi logistik dapat diketahui bahwa variabel ukuran KAP (*AUSIZE*) tidak berpengaruh terhadap *auditor switch* dengan nilai beta pada variabel ukuran KAP (*AUSIZE*) sebesar 1,953 dan signifikansi 0,349. Perusahaan yang sebelumnya telah menggunakan jasa KAP *Big Four* cenderung tidak melakukan pergantian auditornya karena KAP *Big Four* dianggap lebih professional dan memiliki sumberdaya yang lebih memadai dibanding KAP *non Big Four*. Penelitian ini mendukung hasil penelitian Arifani (2017), Khasharmeh (2015) dan Prasetyaningrum (2015) bahwa ukuran KAP tidak menentukan terjadinya pergantian auditor dalam suatu perusahaan. Namun hasil penelitian ini kontra dengan hasil penelitian Rahayu (2014) yang menyatakan bahwa perusahaan memiliki kecenderungan mengganti auditornya untuk mendapatkan kualitas audit yang lebih baik.

KESIMPULAN

Penelitian ini menguji apakah *auditor switch* dapat dipengaruhi oleh variabel perubahan manajemen, kompleksitas (*complexity*), ukuran (*size*), pertumbuhan klien (*growth*) dan ukuran KAP. Pengujian melibatkan 54 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2018-2020. Berdasarkan hasil penelitian, dapat diambil kesimpulan bahwa :

1. Hasil uji hipotesis pertama (H1) menunjukkan jika variabel perubahan manajemen tidak memiliki pengaruh terhadap *auditor switch* sehingga H1 ditolak. Hal ini berarti pergantian manajemen yang ada dalam suatu perusahaan tidak akan berpengaruh terhadap pergantian auditor (*auditor switch*) karena perusahaan yang mengganti manajemennya cenderung berhasil menyesuaikan diri dengan auditor terdahulu melalui negosiasi yang berjalan baik

- diantara keduanya atau auditor terdahulu yang bisa menerima kebijakan-kebijakan manajemen baru.
2. Hasil uji hipotesis kedua (H2) menunjukkan jika variabel kompleksitas perusahaan tidak berpengaruh terhadap *auditor switch* sehingga H2 ditolak. Hal ini mengungkapkan bahwa *auditor switch* tidak dilakukan oleh perusahaan yang kompleks karena auditor yang sudah ada dianggap kompeten dalam menjalankan tugasnya.
 3. Hasil uji hipotesis ketiga (H3) menunjukkan jika variabel *client size* tidak berpengaruh terhadap *auditor switch* sehingga H3 ditolak. Hal ini terjadi karena auditor telah dianggap mampu memenuhi tanggungjawabnya terlepas dari ukuran perusahaan yang mengalami peningkatan. Dan juga umumnya, perusahaan skala besar telah memiliki kontrak dengan KAP besar sehingga jarang melakukan rotasi auditor.
 4. Hasil uji hipotesis keempat (H4) menunjukkan jika variabel *client growth* memiliki pengaruh terhadap *auditor switch* sehingga H4 diterima. Apabila pertumbuhan perusahaann pesat tetapi tidak di dukung dengan keahlian auditor, maka besar kemungkinan auditor akan diganti dengan yang lebih ahli sehingga dapat menyesuaikan kebutuhan perusahaan. Dampaknya, pamor perusahaan akan meningkat sejalan dengan meningkatnya juga kepercayaan investor dan masyarakat terhadap kinerja perusahaan.
 5. Hasil uji hipotesis kelima (H5) menunjukkan jika variabel ukuran KAP tidak memiliki pengaruh terhadap *auditor switch* sehingga H5 ditolak. Perusahaan yang sebelumnya telah menggunakan jasa KAP Big Four cenderung tidak melakukan pergantian auditornya karena KAP *Big Four* dianggap lebih profesional dan memiliki sumberdaya yang lebih memadai dibanding KAP non *Big Four*.

REFERENSI

- Arifani. 2017. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Auditor Switching (Studi Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2011-2015). *Skripsi Universitas Diponegoro*.
- Choi. 2007. Auditors' Governance Functions and Legal Environments: An International Investigation. *Contemporary Accounting Research*, 24, 13-46.
- DeAngelo, L. E. 1981. Auditor Size And Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics* 3 , 183-199.
- DongYu. 2007. THE EFFECT OF BIG FOUR OFFICE SIZE ON AUDIT QUALITY. *Dissertation University of Missouri – Columbia*.
- Fitriani, N. A., & Zulaikha, Z. 2014. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Voluntary Auditor Switching Di Perusahaan Manufaktur Indonesia (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2008-2012). *Diponegoro Journal of Accounting*, vol. 3, no. 2, 875-887.
- Geraeely, A. K. 2016. Investigating the effective factors on changing auditor: evidences of Iranian firms. *Problems and Perspectives in Management*, 14(3-si), 401-406.
- Ghozali, I. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gul, F. A. 1989. Factors Influencing Choice Of Discipline Of Study — Accountancy, Engineering, Law And Medicine. *Accounting & Finance* Volume 29, Issue 2, 93-101.
- Hanafie, R. U. 2016. Auditor Switching Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia. *Assets*, Volume 6, Nomor 2, Desember 2016, 251-267 .

- Harahap, R., & Syalfia, D. 2020. Pengaruh Audit Tenure dan Due Professional Care terhadap Audit Judgment pada Kantor Akuntan Publik di Medan. *Literasi 2(1)*, 13-26.
- Hartaty, S. A. 2016. Pengaruh Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan Klien, dan Tingkat Pertumbuhan Perusahaan Klien, Terhadap Auditor Switching. *Jurnal Akuntansi Politeknik Sekayu (ACSY) Volume IV, No. 1*, 45-56.
- Hudaib, A. T. 2006. Auditor-client relationship: the case of audit tenure and auditor switching in Malaysia. *Managerial Auditing Journal, Vol. 21 Iss 7*, 724-737.
- Ismail, S. N. 2012. Factors influencing auditor change: evidence from Malaysia. *Asian Review of Accounting, Vol. 20 Iss 3*, 222-240.
- Johnson, W. B. and T. Lys. 1990. The Market for Audit Service: Evidence from Voluntary Auditor Changes. *Journal of Accounting and Economics*, 281-308.
- Jones, M. J. 2011. *Creative Accounting, Fraud and International Accounting Scandals*. NYSA: John Wiley & Sons.
- Khasharmeh, D. H. 2015. Determinants of Auditor Switching in Bahraini's Listed Companies - An Empirical Study. *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research Vol.3, No.11*, 73-99.
- Libby, R., Rennekamp, K., & Nicholas, S. 2015. Regulation and the interdependent roles of managers, auditors, and directors in earnings management and accounting choice. *Accounting, Organizations and Society, Elsevier, vol. 47(C)*, 25-42.
- Mohamed, D. M., & Habib, M. H. 2013. Auditor independence, Audit quality and the mandatory auditor rotation in Egypt. *Education, Business and Society: Contemporary Middle Eastern Issues Vol. 6 No. 2*, 116-144.
- Nasser, A. T., Wahid, A. E., Nazri, S. N., & Hudaib, M. 2006. Auditor-client relationship: the case of audit tenure and auditor switching in Malaysia. *Managerial Auditing Journal*, 724-737.
- Nichols, D. R. 1983. Auditor Credibility and Auditor Changes. *Journal of Accounting Research Vol. 21, No. 2*, 534-544.
- Nurin, Z. 2014. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Voluntary Auditor Switching Di Perusahaan Manufaktur Indonesia (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2008-2012). *DIPONEGORO JOURNAL OF ACCOUNTING Volume 3, Nomor 2*, 1-13.
- Pradipta, R., & Septiani, A. 2014. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Perusahaan Manufaktur Terdaftar Di Bei Melakukan Pergantian Auditor Secara Voluntary. *Diponegoro Journal of Accounting, vol. 0*, 793-802.
- Prasetyaningrum, H. 2015. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching. *Skripsi Universitas Muhammadiyah Surakarta*.
- Rahayu, A. S. 2014. Pengaruh Opini Audit, Ukuran KAP, Pergantian Manajemen, dan Financial Distress terhadap Auditor Switching (Studi Kajian pada Perusahaan manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2008-2012). *E-Proceeding of Management : Vol.1, No.3*, 388.
- Sugiyono. 2005. *Memahami Penelitian Kualitatif*. Bandung: CV. Alfabeta.
- Susan, & Trisnawati, E. 2011. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan melakukan Auditor Switching. *urnal Bisnis Dan Akuntansi 13 (2)*, 131-144.
- Whisenant, S., & Sankaraguruswamy, S. 2004. An Empirical Analysis of Voluntarily Supplied Client-Auditor Realignment Reasons. *Auditing: A Journal of Practice & Theory, Vol. 23, No. 1*, 1-29.



- Wijayanti, M. P. 2010. Analisis Hubungan Auditor-Klien: Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching di Indonesia. *Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro*.
- Williams, D. D. 1988. The Potential Determinants of Auditor Change. *Journal of Business Finance and Accounting*, 15(2), 243-261.
- Woo, E.-S., & Koh, H. C. 2001. Factors associated with auditor changes: a Singapore study. *Accounting and Business Research*, 31:2, 133-144.