

# ANALISIS FAKTOR – FAKTOR YANG MENDORONG PERGANTIAN KANTOR AKUNTAN PUBLIK (KAP) Studi Pada Perusahaan Publik di Indonesia Tahun 2007 - 2012

Khasaras Dara Arinta, Santosa Adiwibowo<sup>1</sup>

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

## ABSTRACT

*This research aims to know empirical evidence as for factors influencing auditor switching on company listed in Indonesia Stock Exchange. The factors to be analysed in this research in audit fees (FEE), audit opinion (OPINI), firm size (KAP), client size (LnTa), management turnover (CHM) and financial distress (DER). The data being used is from company which is listed in "Bursa Efek Indonesia" (BEI) in 2007 – 2012 period. Total sample in this research 510 companies using purposive sampling. Examination of hypothesis conducted by using logistic regression. Results of this research are that auditor size and client size has significant effect on auditor switching. While other factors like audit opinion, client size, management turnover and financial distress do not have significant effect on auditor switching.*

*Keyword: auditor switching, purposive sampling, auditor size, client size*

## PENDAHULUAN

Laporan keuangan yang baik adalah laporan keuangan yang wajar dan dapat dipercaya oleh pengguna laporan keuangan tersebut. Untuk memperoleh kewajaran atas informasi di laporan keuangan yang telah dibuat oleh suatu perusahaan maka dibutuhkanlah akuntan publik. Akuntan publik adalah pihak independen yang dianggap mampu menjembatani benturan kepentingan antara pihak prinsipal (pemegang saham) dengan pihak agen, yaitu manajemen sebagai pengelola perusahaan (Wijayanti dan Januari, 2011). Seorang auditor dituntut harus bersikap obyektif dalam menilai keandalan suatu laporan keuangan. Pengguna laporan keuangan hanya dapat mengandalkan informasi di laporan keuangan ketika laporan keuangan tersebut telah diaudit oleh seorang auditor independen (Chadegani *et al*, 2011). Untuk mempertahankan keandalan suatu laporan keuangan dan independensi auditor tersebut maka perusahaan diwajibkan untuk melakukan rotasi audit yang diatur dalam KMK Nomor 359/KMK/06/2003 yang telah direvisi dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik mengenai pembatasan masa pemberian jasa audit oleh KAP selama maksimal 6 tahun berturut – turut dan auditor selama 3 tahun berturut – turut. Karena peraturan mengenai rotasi auditor tersebut, maka timbullah perilaku perusahaan untuk melakukan *Auditor Switching*. *Auditor Switching* merupakan pergantian KAP yang dilakukan oleh perusahaan klien.

Meskipun telah cukup banyak dilakukan penelitian mengenai praktik pergantian KAP pada perusahaan di luar negeri, penelitian sebelumnya tersebut belum dapat menunjukkan hasil yang kondusif. Selain itu pergantian KAP adalah fenomena menarik untuk dikaji, hal ini dikarenakan banyaknya faktor – faktor yang dapat mempengaruhi pergantian KAP yang dilakukan oleh perusahaan publik di Indonesia. Faktor – faktor tersebut dapat dipengaruhi oleh faktor eksternal maupun faktor internal perusahaan. Berdasarkan hal tersebut perlu diteliti kembali faktor-faktor apa yang mempengaruhi pergantian KAP. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan menemukan bukti empiris apakah *fee* audit, opini audit, ukuran perusahaan klien, pergantian manajemen dan *financial distress* mempengaruhi praktik pergantian KAP di perusahaan Indonesia .

---

<sup>1</sup> Corresponding author

---

## KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Jansen dan Meckling (1976) menyatakan bahwa hubungan keagenan adalah suatu kontrak dimana satu atau lebih orang (*principal*) melibatkan orang lain (*agent*) untuk melakukan beberapa layanan atas nama mereka dan kemudian mendelegasikan sebagai kewenangan pengambilan keputusan kepada agen tersebut. Dapat disimpulkan bahwa para pemilik perusahaan atau pemegang saham memang menunjuk manajemen yang dimaksudkan untuk mengelola perusahaan yang dimilikinya. Teori agensi juga menjelaskan bahwa organisasi merupakan jaringan hubungan kontraktual antara manajer (*agent*) dengan pemilik kreditor dan pihak lain (*principal*).

Masalah yang kemudian muncul dalam hubungan agensi adalah kelengkapan informasi, yaitu saat tidak semua kondisi diketahui oleh kedua belah pihak. Hal ini disebut dengan ketidakseimbangan informasi (*information asymetris*), munculnya teori keagenan disebabkan karena adanya perbedaan kepentingan antara *agent* dengan *principal*. Di satu pihak, *shareholders* sebagai *principal* menginginkan pada hasil keuangan yang bertambah atau investasi mereka dalam hal ini pendapatan deviden yang besar. Namun di lain pihak, manajemen sebagai *agent* menginginkan adanya tambahan kompensasi ataupun bonus sehingga dapat menambah kepuasan mereka.

Perbedaan kepentingan tersebut menimbulkan konflik kepentingan antara: (1) manajer dengan pemegang saham, (2) manajer dengan kreditor, (3) manajer dengan pemerintah, (4) pemegang saham dengan kreditor, (5) pemegang saham *controlling* dengan pemegang saham *minority*. Terdapat 2 macam konflik kepentingan (*conflic of interest*): (1) Moral Hazard yaitu suatu tindakan dimana manajer (*agent*) lebih mengutamakan kepentingannya sendiri. (2) *Adverse Selection* yaitu situasi dimana satu orang atau lebih pelaku transaksi usaha yang potensial mempunyai informasi lebih atas yang lain.

Untuk mengatasi konflik tersebut, dapat dilakukan mekanisme tata kelola perusahaan (*corporate governance*), yaitu dengan adanya Dewan Komisaris (*Board of Comissioner*), Komite audit, Eksternal Auditor, dan Regulasi. Adanya masalah keagenan menyebabkan munculnya *agency cost*.

Macam *agency cost* terdiri dari 3: (1) *Monitoring Costs* yaitu *Costs* yang digunakan untuk mengawasi perilaku manajer (*agent*), contohnya audit laporan keuangan. (2) *Bonding Costs* yaitu jumlah uang yang dikeluarkan oleh *principal* untuk mengikat manajer (*agent*) agar perilaku manajer (*agent*) sesuai dengan yang diharapkan oleh *principal*, contohnya penyusunan laporan keuangan. (3) *Residual Costs* yaitu terlalu mahal untuk menghilangkan semua perilaku oportunistik.

Peran akuntansi di dalam kontrak antara lain informasi akuntansi digunakan untuk mengurangi biaya agensi (*agency costs*) dan juga informasi akuntansi digunakan sebagai mekanisme *monitoring* dan *bonding* untuk mengendalikan perilaku manajer (*agent*).

### Pengaruh *Fee Audit* terhadap Pergantian KAP

Damayanti dan Sudarma (2007) menyatakan bahwa penunjukan KAP oleh perusahaan, yang diwakili oleh pemegang saham, berhubungan dengan *total fee*. Ismail *et al* (2008) mengungkapkan bahwa ketidakpuasan terhadap *fee* audit yang perusahaan berikan kepada auditor dapat menyebabkan pergantian KAP. Peran akuntansi dalam teori agensi adalah untuk mengurangi biaya agensi (*agensi cost*), untuk dapat mrenurangi biaya agensi maka manajemen akan memilih KAP yang menawarkan *fee* audit yang rendah. Chadegani *et al* (2011) mengungkapkan bahwa ketika manajer merasa tidak sesuai atau tidak nyaman dengan *fee* audit mereka, maka manajer mencoba untuk melakukan pergantian KAP dengan harapan manajer memperoleh auditor yang sesuai dengan *fee* audit yang mereka tawarkan. Dengan demikian, hipotesis yang dirumuskan sebagai berikut ini,

H1 : *Fee* audit berpengaruh secara positif terhadap pergantian KAP pada perusahaan di Indonesia.

### Pengaruh Opini Audit terhadap Pergantian KAP

Teori agensi menjelaskan adanya konflik kepentingan antara manajemen (*agent*) dengan *shareholder* (*principle*) dan konflik tersebut dapat memicu pergantian manajemen. Manajemen baru berharap lebih bisa bekerja sama dengan KAP pengganti dan berharap nantinya akan

mendapatkan opini sesuai dengan keinginan manajemen Sinarwati (2010). Menurut Wijayanti dan Januari (2011), opini *qualified* memang cenderung kurang disukai oleh klien sehingga perusahaan tidak segan – segan memberhentikan auditornya apabila laporan keuangan perusahaan tersebut mendapat opini *qualified*. Sejalan dengan teori yang telah dijelaskan, Chadegani *et al* (2011) juga berpendapat bahwa apabila perusahaan menerima opini *qualified*, maka perusahaan akan memecat auditor mereka dan menggantinya dengan auditor yang sejalan dengan pihak manajemen. Opini audit selain wajar tanpa pengecualian cenderung mempengaruhi klien untuk melakukan pergantian KAP. Hal ini disebabkan oleh pemberian opini audit selain WTP mengindikasikan terdapat masalah dalam laporan keuangan sehingga pandangan investor dan kreditor cenderung negatif (Sumadi, 2011). Jadi,

H2 : Opini Audit berpengaruh secara positif terhadap Pergantian KAP pada perusahaan di Indonesia.

### **Pengaruh Ukuran KAP terhadap Pergantian KAP**

Menurut Sinarwati (2010), berdasarkan teori agensi mengasumsikan bahwa manusia itu *self interest*, maka kehadiran pihak ketiga sebagai mediator hubungan keagenan diperlukan, dalam hal ini adalah auditor independen. Investor sebagai pihak eksternal melihat informasi akuntansi yang dihasilkan oleh manajemen perusahaan cenderung lebih mempercayai yang dihasilkan oleh auditor yang telah memiliki reputasi yang baik. KAP/Auditor yang bereputasi dalam penelitian ini adalah yang termasuk dalam *Big 4*. Menurut Sinarwati (2010) bahwa “Perusahaan tidak akan mengganti KAP jika KAPnya sudah bereputasi”. Sejalan dengan pendapat Sinarwati (2010), Damayanti dan Sudarma (2007) Perusahaan akan lebih memilih KAP dengan kualitas yang lebih baik dan memiliki kredibilitas yang tinggi untuk meningkatkan kualitas keandalan laporan keuangan dan reputasi perusahaan mereka di mata pengguna laporan keuangan. KAP yang besar biasanya memiliki reputasi tinggi dalam lingkungan bisnis, sehingga mereka akan selalu berusaha mempertahankan independensi. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa perusahaan lebih memilih KAP besar yang dianggap lebih berkualitas dibandingkan KAP kecil. Oleh karena itu, perusahaan yang telah menggunakan jasa KAP besar / *Big 4* kemungkinannya kecil untuk berganti KAP (Damayanti dan Sudarma, 2007). Dengan demikian, hipotesis berikutnya adalah :

H3 : Ukuran KAP berpengaruh secara negatif terhadap Pergantian KAP pada perusahaan di Indonesia.

### **Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien terhadap Pergantian KAP**

Selain efek kemungkinan jenis KAP pada panjangnya masa perikatan audit (*audit tenure*), pilihan perusahaan audit dapat dikaitkan dengan ukuran *auditee* dan jenis layanan yang diperlukan. Perusahaan besar akan dipaksa untuk menyewa atau berganti KAP ke KAP yang besar / *Big 4* karena perusahaan besar memiliki masalah yang lebih rumit dan kompleksitas usaha yang lebih banyak dibandingkan dengan perusahaan kecil serta peningkatan pemisahan antara manajemen dengan kepemilikan, sangat memerlukan KAP yang dapat mengurangi biaya agensi / *agency cost* dan ancaman kepentingan pribadi auditor (Chadegani *et al*, 2011). Berdasarkan argumen diatas, masa perikatan audit (*audit tenure*) pada klien besar lebih panjang daripada klien yang lebih kecil. Dengan kata lain, kecenderungan untuk berganti KAP lebih rendah untuk klien besar daripada rekan – rekan mereka yang lebih kecil. Hal ini membawa kepada hipotesis berikut :

H4 : Ukuran Perusahaan Klien berpengaruh secara negatif terhadap Pergantian KAP pada perusahaan di Indonesia.

### **Pengaruh Pergantian Manajemen terhadap Pergantian KAP**

Pergantian manajemen disebabkan karena keputusan rapat umum pemegang saham (RUPS) atau pihak manajemen berhenti karena kemauannya sendiri sehingga pemegang saham harus berganti manajemen yang baru yaitu Direktur Utama atau CEO (*Chief Executive Officer*) (Wijayanti dan Januarti, 2011). Berdasarkan teori keagenan yang dikembangkan oleh Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan adanya konflik kepentingan antara manajemen (*agent*) dengan *shareholder (principle)* dan konflik tersebut memicu pergantian manajemen. Manajemen pengganti umumnya menerapkan metode akuntansi yang baru sehingga manajemen baru berharap lebih bisa bekerjasama dengan KAP pengganti Sinarwati (2010). Perusahaan akan mencari KAP yang selaras

dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya. 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 (Damayanti dan Sudarma, 2007). Hipotesis berikutnya dapat dirumuskan sebagai berikut ini,

H5 : Pergantian Manajemen berpengaruh secara positif terhadap pergantian KAP pada perusahaan di Indonesia.

### **Pengaruh *Financial Distress* terhadap Pergantian KAP**

Klien yang mengalami bangkrut atau kesulitan keuangan (*financial distress*) akan lebih cenderung untuk melibatkan auditor yang memiliki independensi tinggi agar dapat meningkatkan kepercayaan dari pemegang saham dan kreditur serta untuk mengurangi resiko litigasi (Chadegani *et al*, 2011). Selain itu juga perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan (*financial distress*) memiliki kecenderungan yang lebih besar untuk melakukan pergantian KAP dibandingkan dengan perusahaan – perusahaan yang memiliki posisi keuangan yang sehat. Perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan (*financial distress*) harus menyewa seorang auditor yang lebih berkualitas daripada sebelumnya (Chadegani *et al*, 2011). Berdasarkan teori agensi yang menjelaskan bahwa manusia *self interest*, manajemen perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan (*financial distress*) akan memiliki kecenderungan yang lebih besar untuk mencari auditor yang memiliki independensi tinggi untuk mempertahankan reputasi manajemen serta kepercayaan dari *principal*. Dengan demikian, perusahaan yang sedang mengalami masalah keuangan akan cenderung berganti KAP dibandingkan perusahaan yang sehat. Hipotesis selanjutnya sebagai berikut :

H6 : *Financial Distress* berpengaruh secara positif terhadap pergantian KAP pada perusahaan di Indonesia.

## **METODE PENELITIAN**

### **Variabel Penelitian**

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah Variabel Pergantian KAP menggunakan variabel *dummy*. Jika perusahaan klien mengganti auditornya, maka diberikan nilai 1. Sedangkan jika perusahaan klien tidak mengganti auditornya, maka diberi nilai 0 (Chadegani *et al*, 2011). Variabel independen yang pertama adalah *Fee* audit. *Fee* audit merupakan tinggi rendahnya *fee* yang ditawarkan oleh suatu KAP kepada perusahaan klien yang berhubungan dengan pekerjaan audit yang akan dilakukan, dengan melihat perpindahan kelas KAP dari *Big 4* ke *non Big 4*. Dalam penelitian ini KAP *Big 4* cenderung menawarkan *fee* yang lebih tinggi dibandingkan KAP *non Big 4*. Tidak melakukan perpindahan kelas dari *Big 4* artinya setuju dengan *fee* audit (Damayanti dan Sudarma, 2007). Variabel *fee* audit menggunakan variabel *dummy*. Jika klien melakukan perpindahan KAP dari *Big 4* ke *non Big 4* maka diberi nilai 1, selain itu diberi dinilai 0. (Damayanti dan Sudarma, 2007). Variabel independen yang kedua Opini audit. Opini Audit merupakan pernyataan pendapat yang diberikan oleh auditor dalam menilai kewajaran perjanjian laporan keuangan perusahaan yang diauditnya. Pengukuran variabel opini audit ini menggunakan variabel *dummy*. Jika perusahaan menerima opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) maka diberi nilai 0, selain itu maka diberi nilai 1 (Chadegani *et al*, 2011). Variabel selanjutnya adalah Ukuran KAP. Ukuran KAP dalam penelitian ini merupakan besar kecilnya KAP yang dibedakan dalam 2 kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan *Big 4* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big 4*. Variabel ukuran KAP menggunakan variabel *dummy*. Jika sebuah perusahaan diaudit oleh KAP *Big 4* maka diberi nilai 1. Sedangkan jika sebuah perusahaan diaudit oleh KAP *non Big 4* maka diberi nilai 0 (Nasser *et al*, 2006).

Adapun auditor yang termasuk dalam kelompok *Big 4* yaitu (berdasarkan alphabet) :

- 1) *Deloitte Touche Tohmatsu* (Deloitte) yang berafiliasi dengan KAP Osman Bing Satrio dan Eny.
- 2) *Ernest & Young* (EY) yang berafiliasi dengan KAP Purwantono Suherman, dan Surja.
- 3) *Klynveld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG) yang berafiliasi dengan KAP Sidharta dan Widjaja.
- 4) *PricewaterhouseCoopers* (PwC) yang berafiliasi dengan KAP Tanudiredja, Wibisana dan Rekan.

Variabel selanjutnya Ukuran perusahaan klien. Ukuran perusahaan klien merupakan besarnya ukuran perusahaan yang diukur berdasarkan total aset yang dimiliki perusahaan tersebut. Semakin besar total aset yang dimiliki perusahaan tersebut dapat mengindikasikan bahwa ukuran perusahaan tersebut besar atau sebaliknya. Variabel ukuran perusahaan klien dalam penelitian ini dapat dilihat dengan menggunakan logaritma natural atas total aset perusahaan (Chadegani *et al*, 2011). Pergantian manajemen disebabkan karena keputusan rapat umum pemegang saham (RUPS) atau pihak manajemen berhenti karena kemauannya sendiri sehingga pemegang saham harus berganti manajemen yang baru yaitu Direktur Utama atau CEO (*Chief Executive Officer*) (Wijayanti dan Januarti, 2011). Jika terdapat pergantian direksi dalam perusahaan maka diberi nilai 1. Sedangkan jika tidak terdapat pergantian direksi dalam perusahaan, maka diberi nilai 0 (Damayanti dan Sudarma, 2007). Tingkat kesehatan suatu perusahaan dapat dilihat dari kondisi keuangannya. *Financial Distress* merupakan kondisi perusahaan yang sedang dalam keadaan kesulitan keuangan. Variabel *financial distress* diproksikan dengan menggunakan rasio DER (*Debt to Equity Ratio*) mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Ismail *et al* (2008); Sinarwati (2010)

$$\text{DER (Debt to Equity Ratio)} = \frac{\text{Total Kewajiban}}{\text{Total Ekuitas}}$$

Rasio DER merupakan salah satu indikator dalam mengukur kinerja keuangan. Rasio DER memberikan gambaran tentang 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 dengan ekuitas yang rendah sehingga berdampak semakin besar beban perusahaan terhadap pihak kreditur dan pada kondisi ini perusahaan akan mengalami *financial distress* (Suparlan dan Andayani, 2010).

### Populasi dan Sampel

Populasi dan sampel dalam penelitian ini adalah semua perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2007 -2012. Dasar penentuan pemilihan sampel adalah sampel yang memenuhi kelengkapan data. Metode pengumpulan sampel (*sampling method*) yang digunakan adalah *purposive sampling*. Metode *purposive sampling* adalah metode pengumpulan sampel yang berdasarkan tujuan penelitian. Hal ini dilakukan dengan harapan agar tidak menimbulkan bias bagi tujuan penelitian ini. Adapun sampel penelitian ditentukan dengan kriteria sebagai berikut :

- 1) Terdaftar sebagai perusahaan publik selama periode 2007 – 2012.
- 2) Menyajikan informasi nama KAP, nama CEO, total aset, total kewajiban, total ekuitas, opini audit.
- 3) Menerbitkan laporan keuangan secara berturut – turut selama 2007 – 2012.
- 4) Melakukan perpindahan KAP secara *voluntary*.

### Metode Analisis

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan analisis regresi logistik sebagai berikut:

$$\text{SWITCH}_t = b_0 + b_1\text{FEE} + b_2\text{OPINI} + b_3\text{KAP} + b_4\text{LnTA} + b_5\text{CHM} + b_6\text{DER} + e \dots\dots\dots$$

Keterangan:

- SWITCH<sub>t</sub> : pergantian KAP
- b<sub>0</sub> : konstanta
- b<sub>1</sub>-b<sub>6</sub> : koefisien regresi
- FEE : *fee* audit
- OPINI : opini audit



KAP : ukuran KAP  
 LnTA : ukuran perusahaan klien  
 CHM : perubahan manajemen  
 DER : *financial distress*  
 e : residual *error*

**HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

**Deskripsi Sampel Penelitian**

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan yang listing di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2007 - 2012. Data tahun 207 -2012 dipilih, karena merupakan data terbaru yang menggambarkan kondisi terkini perusahaan. Jumlah perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2007 – 2012 adalah sebanyak 325 perusahaan. Dari 325 perusahaan tersebut terdapat 125 perusahaan melakukan pergantian wajib dan 115 perusahaan memiliki data laporan keuangan yang tidak lengkap. Berdasarkan data yang diperoleh dari Bursa Efek Indonesia (BEI), perusahaan yang dapat dijadikan sampel penelitian sebanyak 85 perusahaan yang memenuhi kriteria. Total pengamatan yang dijadikan sampel penelitian ini adalah sebanyak 510 pengamatan.

**Statistik Deskriptif**

Tabel 1 menunjukkan analisis deskriptif masing-masing variabel.

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

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
LnTA	510	19,584	34,086	28,04133	2,086545
DER	510	0,002	44,713	2,47564	3,921645

Sumber: data diolah 2013

Berdasarkan tabel 1 hasil analisis dengan menggunakan statistik deskriptif terhadap ukuran perusahaan klien yang diukur dengan menggunakan logaritma natural dari total asetnya menunjukkan nilai rata – rata sebesar 28,04133. Nilai LnTA terendah adalah 19,584 dan tertinggi adalah 34,086.

Hasil analisis menggunakan statistik deskriptif terhadap *financial distress* (DER) menunjukkan nilai minimum sebesar 0,002, nilai maksimum 44,713 dengan rata – rata sebesar 2,47564. Hal ini berarti rata – rata perusahaan sampel memiliki hutang sebesar 2,47564 kali ekuitasnya.

**Tabel 2**  
**Distribusi Frekuensi**

Variabel	Frequency		Percent	
	0	1	0	1
SWITCH	336	174	65,9	34,1
FEE	493	17	96,7	3,3
OPINI	494	16	96,9	3,1
KAP	334	176	65,49	34,51
CHM	414	96	81,2	18,8

Sumber: Outout SPSS,2013

Berdasarkan tabel 4.5 hasil analisis dengan menggunakan distribusi frekuensi menunjukkan bahwa sebanyak 336 atau 65,9% sampel perusahaan tidak melakukan pergantian KAP sedangkan

sisanya sebanyak 174 atau 34,1% sampel melakukan pergantian KAP. Ini berarti dapat disimpulkan bahwa sebagian besar perusahaan tidak melakukan pergantian sukarela.

Hasil distribusi frekuensi dari *fee* auditor (FEE) menunjukkan bahwa hanya 17 perusahaan atau 3,3% perusahaan yang mengganti KAPnya dari *Big 4* ke *non Big 4* sedangkan sisanya sebanyak 96,7% atau 493 perusahaan tetap mempertahankan auditornya (tetap menggunakan jasa auditor dari *non big 4* / tetap menggunakan jasa auditor *big 4*). Ini berarti bahwa kecenderungan perusahaan untuk mengganti kelas dari *Big 4* ke *non Big 4* sangatlah kecil.

Berdasarkan tabel 4.5 distribusi frekuensi pada variabel opini audit menjelaskan bahwa sebanyak 3,1% atau 16 perusahaan memperoleh opini selain wajar tanpa pengecualian dan sisanya sebanyak 96,9% atau 494 perusahaan memperoleh opini wajar. Hal tersebut menjelaskan bahwa sebagian besar perusahaan memperoleh opini wajar tanpa pengecualian.

Hasil distribusi frekuensi dari ukuran kantor akuntan publik (KAP) menunjukkan bahwa 65,49% atau 334 perusahaan menggunakan jasa dari KAP yang *non big 4*. Sementara sisanya sebanyak 24,51% atau 176 perusahaan menggunakan jasa dari KAP yang berafiliasi dengan *big 4*. Hal tersebut menjelaskan bahwa sebagian besar sampel penelitian menggunakan jasa KAP *non big 4* untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan.

Hasil distribusi frekuensi dari pergantian manajemen (CHM) menunjukkan bahwa sebanyak 414 sampel perusahaan atau 81,2% tidak mengganti direkur utama mereka sedangkan sisanya sebanyak 96 sampel perusahaan atau 18,8% mengganti direktur utama mereka. Hal tersebut menjelaskan bahwa sebagian besar sampel penelitian tidak mengganti direktur utama.

### Pembahasan Hasil Penelitian

Tabel 3 menunjukkan ringkasan hasil regresi logistik.

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Regresi Logistik**

		B	S.E.	Wald	Sig.	Keterangan
Step 1 <sup>a</sup>	FEE	21,913	9711,142	0,000	0,998	Tidak Signifikan
	OPINI	0,055	0,537	0,011	0,918	Tidak Signifikan
	KAP	-0,501	0,251	3,991	0,046	Signifikan
	LnTA	-0,124	0,056	4,987	0,026	Signifikan
	CHM	0,241	0,248	0,946	0,331	Tidak Signifikan
	DER	0,051	0,027	3,500	0,061	Tidak Signifikan
	Constant	2,673	1,512	3,125	0,077	-

Sumber: Output SPSS, 2013

#### 1. Hipotesis 1 (Ditolak)

Variabel *fee* auditor menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 21,913 dengan tingkat signifikan ( $p$ ) sebesar 0,998 lebih besar dari  $\alpha = 5\%$ , maka hipotesis pertama tidak berhasil didukung. Penelitian ini gagal membuktikan adanya pengaruh *fee* auditor terhadap pergantian KAP. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Chadegani *et al* (2011) yang merupakan jurnal acuan peneliti. Hasil penelitian ini menunjukkan hasil yang tidak signifikan dengan arah positif sesuai dengan yang telah dihipotesiskan. Hasil penelitian ini berarti gagal membuktikan bahwa *fee* auditor berpengaruh terhadap pergantian KAP. Hal ini dikarenakan pada umumnya perusahaan sampel yang digunakan hanya sebesar 17 perusahaan dari 510 sampel perusahaan yang melakukan pergantian KAP dari *big 4* ke *non big 4*.

#### 2. Hipotesis 2 (Ditolak)

Variabel OPINI menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 0,055 dengan tingkat signifikansi ( $p$ ) sebesar 0,918, lebih besar dari  $\alpha = 5\%$ . Karena tingkat signifikansi ( $p$ ) lebih besar dari  $\alpha = 5\%$  maka hipotesis kedua tidak berhasil didukung. Penelitian ini tidak berhasil membuktikan adanya

pengaruh opini audit terhadap pergantian KAP. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Iskandar dan Wafa (1993), Damayanti dan Sudarma (2007), Ismail *et al* (2008), Lin dan Liu (2010), Chadegani *et al* (2011), Wijayanti dan Januarti (2011).

Hasil pengujian yang gagal menemukan adanya pengaruh signifikan diduga disebabkan karena pada umumnya perusahaan sampel telah mendapatkan opini *unqualified*. Selain itu, jika perusahaan menggunakan KAP *big 4*, hal ini menyebabkan perusahaan tidak terlalu memiliki keleluasaan untuk melakukan pergantian KAP apabila penugasan KAP oleh manajemen dianggap tidak lagi sesuai. Pergantian kelas KAP dari *big 4* dikhawatirkan dapat menyebabkan adanya sentimen negatif dari pelaku pasar terhadap kualitas pelaporan keuangan dari perusahaan. Sebaliknya, pergantian kelas KAP ke *big 4* dikhawatirkan dapat menyebabkan tidak adanya kemungkinan untuk mendapatkan opini *unqualified* karena pertimbangan kualitas audit yang lebih baik.

### 3. Hipotesis 3 (Diterima)

Variabel Ukuran KAP (KAP) menunjukkan koefisien negatif sebesar 0,501 dengan tingkat signifikan (p) sebesar 0,046 lebih kecil dari  $\alpha = 5\%$ . Karena tingkat signifikan (p) lebih kecil dari  $\alpha = 5\%$  maka hipotesis ketiga berhasil didukung. Penelitian ini membuktikan adanya pengaruh ukuran KAP terhadap pergantian KAP. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Nasser *et al* (2006), Damayanti dan Sudarma (2007), Chadegani *et al* (2011), serta Wijayanti dan Januarti (2011). Teori agensi menyatakan bahwa auditor independen merupakan pihak ketiga yang bertindak sebagai penengah antara pihak manajemen dan pihak pemegang saham. Pihak manajemen perusahaan akan berusaha mencari KAP yang berkualitas tinggi untuk meyakinkan para investor dan pemakai laporan keuangan bahwa laporan keuangan yang diterbitkan perusahaan memiliki kredibilitas yang tinggi dan dapat dijadikan dasar pembuatan keputusan. Dalam hal ini, KAP besar (*big 4*) dianggap memiliki kemampuan serta kualitas yang lebih tinggi dalam melakukan audit dibandingkan dengan KAP kecil (*non big 4*). Hasil pengujian yang menghasilkan arah pengaruh negatif menunjukkan bahwa perusahaan yang telah menggunakan jasa KAP *big 4* memiliki kemungkinan yang lebih kecil untuk melakukan pergantian KAP. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa perusahaan lebih memilih KAP *big 4* karena kualitas audit yang tinggi untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan dan untuk meningkatkan reputasi perusahaan dimata pemakai laporan keuangan.

### 4. Hipotesis 4 (Diterima)

Variabel ukuran klien (LnTA) menunjukkan koefisien regresi negatif sebesar 0,124 dengan tingkat signifikan (p) 0,026, lebih kecil dari  $\alpha = 5\%$ . Karena tingkat signifikan (p) lebih kecil dari  $\alpha = 5\%$  maka hipotesis keempat berhasil didukung. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Nasser *et al* (2006). Menurut hasil penelitian menunjukkan klien – klien dengan total aset besar cenderung akan berpindah ke KAP yang tergolong *big 4* sebagai auditornya, sedangkan klien – klien dengan total aset kecil tetap memilih KAP yang bukan tergolong *big 4*. Hal ini disebabkan karena klien yang memiliki total aset besar memiliki masalah yang lebih rumit dan kompleksitas usaha yang lebih banyak dibandingkan dengan perusahaan kecil serta peningkatan pemisahan antara manajemen dengan kepemilikan, sehingga sangat memerlukan KAP *big 4* yang menyediakan berbagai layanan untuk klien dalam jumlah yang besar.

### 5. Hipotesis 5 (Ditolak)

Variabel pergantian manajemen (CHM) menunjukkan koefisien regresi positif 0,241 dengan tingkat signifikan (p) 0,331, lebih besar dari  $\alpha = 5\%$ . Karena tingkat signifikan (p) lebih besar dari  $\alpha = 5\%$  maka hipotesis kelima tidak berhasil didukung. Penelitian ini gagal membuktikan adanya pengaruh pergantian manajemen (CHM) terhadap pergantian KAP. Hasil ini mendukung hasil penelitian Damayanti dan Sudarma (2007), serta Chadegani *et al* (2011). Hasil pengujian menunjukkan bahwa pergantian manajemen tidak selalu diikuti dengan pergantian kebijakan perusahaan dalam menggunakan jasa suatu KAP. Hal tersebut menunjukkan bahwa kebijakan dan pelaporan akuntansi KAP lama tetap dapat diselaraskan dengan kebijakan manajemen baru dengan cara melakukan negosiasi ulang antara kedua pihak. Adanya fenomena seperti ini erat kaitannya



dengan keadaan perusahaan publik di Indonesia yang mayoritas dikuasai dan dijalankan bersama oleh orang – orang dalam satu keluarga.

#### 6. Hipotesis 6 (Ditolak)

Variabel DER menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 0,051 dengan tingkat signifikan ( $p$ ) sebesar 0,061, lebih kecil dari  $\alpha = 5\%$ . Karena tingkat signifikan lebih besar dari  $\alpha = 5\%$ , maka hipotesis keenam tidak berhasil didukung. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Iskandar dan Wafa (1993), Nasser *et al* (2006), Damayanti dan Sudarma (2007), serta Chadegani *et al* (2011) yang menyatakan bahwa *financial distress* tidak mempengaruhi pergantian KAP. Hasil penelitian ini menunjukkan hasil yang tidak signifikan dengan arah positif sesuai dengan yang telah dihipotesiskan. Hasil penelitian ini berarti gagal membuktikan bahwa perusahaan yang mengalami *financial distress* cenderung melakukan pergantian KAP. Hal tersebut disebabkan karena sebagian besar perusahaan yang dijadikan sampel menggunakan jasa KAP *non big 4*. Dengan demikian pergantian KAP ke penggunaan jasa KAP *big 4* justru akan semakin menyulitkan kondisi keuangan perusahaan karena kenaikan jasa audit.

#### KESIMPULAN DAN KETERBATASAN

Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran KAP dan Ukuran Perusahaan Klien secara signifikan berpengaruh positif terhadap pergantian KAP. Sedangkan *fee* audit, opini audit, pergantian manajemen dan *financial distress* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap pergantian KAP.

Dalam penyusunan penelitian ini, masih terdapat beberapa keterbatasan yakni *pertama*, penelitian ini hanya menguji pengaruh variabel – variabel *fee* auditor, opini audit, ukuran KAP, ukuran perusahaan klien, pergantian manajemen dan *financial distress* terhadap pergantian KAP. Hasil pengujian regresi logistik menunjukkan  $R^2$  yang masih kecil, yaitu sebesar 14,1% sehingga ada variabel – variabel lain yang mungkin juga berpengaruh terhadap pergantian KAP yang tidak diuji dalam penelitian ini.. *Kedua*, periode penelitian yang digunakan hanya terbatas enam tahun. Periode waktu yang terbatas tersebut tentunya mempengaruhi hasil penelitian ini. *Ketiga*, dampak Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 tentang “Pembatasan Praktik Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik” tidak tercakup dalam penelitian ini.

#### REFERENSI

- Bagherpour, M and Monroe, G.,2010. “Auditor Switching in an Increasingly Competitive Audit Market”. *Working Papers*.2010.
- Bursa Efek Indonesia. *Indonesian Capital Market Directory 2007 – 2011*. Jakarta: Bursa Efek Indonesia.
- Chadegani,A.A.dan Mohamed Z.M.The *Determinant Factors of Audit Switch among Companies Listed on Tehran Stock Exchange. International Research Journal of Finance and Economics*.2011,80 :158 – 167.
- Damayanti, S. dan M. Sudarma. 2007. “Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik”. *Simposium Nasional Akuntansi 11, Pontianak*.
- Diaz, Marsela.2009. “Analisis Reaksi Pasar Terhadap Pengumuman Pergantian Akuntan Publik (Studi Pada Perusahaan Publik Di Indonesia).*Simposium Nasional Akuntansi*”.XII,Palembang.
- Febrianto,Rahmat.2009. “Pergantian auditor: Wajib atau Sukarela?”.

<http://rfebrianto.blogspot.com/2009/03/pergantian-auditor-wajib-atau-sukarela.html>.  
diakses 30 September 2012 . Pukul 14.21 WIB.

- Ghozali, I.2011. Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 19. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ismail, SH. Aliahmed, H. 2008. "Why Malaysian Second Board Companies Switch Auditors: Evidence of Bursa Malaysia". *International Research Journal of Finance and Economics*. Issue 13. pp. 123-130.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. 1976. "Theory of the firm: Managerial Behavior, agency costs and capital structure". *Journal of Financial Economics*, vol. 3. pp. 305-360.
- Lennox, C., (1999). "Audit Quality and Auditor Size: An Evaluation of Reputation and Deep Pockets Hypotheses". *Journal of Business Finance & Accounting*. vol. 26(7/8). pp. 779-805.
- Lin,Z. Jun dan Liu, M. (2010). "The determinants of auditor switching from the perspective of corporate governance in china". *Advances in Accounting, incorporating advances in international accounting journal*. vol. 26. pp. 117-127.
- Menteri Keuangan. 2008. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang "Jasa Akuntan Publik"*. Jakarta
- Mulyadi, 2002. *Auditing*, Edisi keenam, Cetakan pertama , Jakarta: Salemba Empat.
- 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.
- Saujana, Andy. 2011. "Uji Asumsi Klasik"  
<http://www.scribd.com/doc/55161801/UJI-ASUMSI-KLASIK>. diakses 14 Oktober 2010. Pukul 14:16 WIB
- Sinarwati, Ni Kadek. 2010. "Mengapa Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik?". *Simposium Nasional Akuntansi XIII*, Purwokerto, hal. 1-20
- Sumadi, Kadek, 2011. "Mengapa Perusahaan Melakukan auditor Switch". *Jurnal Akuntansi dan Bisnis . Universitas Udayana*
- Sumarwoto, 2006. "Pengaruh Kebijakan Rotasi KAP terhadap Kualitas Laporan Keuangan". *Tesis tidak dipublikasikan*, Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro, Semarang
- Suparlan dan Andayani, 2010. " Analisis Empiris Pergantian Kantor Akuntan Publik Setelah Ada Kewajiban Rotasi Audit. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*, Purwokerto , hal 1-24.
- Iskandar and Wafa. 1993. "Incidence of Qualified Opinions and the Effects on Auditor Switching : an empirical study in Malaysia". *Management Journal (December)*. pp. 53 - 63.
- Winarna, 2005. "Independensi Auditor : Suatu Tantangan di Masa Depan" .*Jurnal Akuntansi dan Bisnis*. Vol 5.No 2, 178-186.



Wijayani Evi, D dan Indira Januarti.2011. “Analisis Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Di Indonesia Melakukan Auditor Switching”. *Simposium Nasional Akuntansi*”.XIV,Aceh