

**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)

Nurin Ari Fitriani, Zulaikha¹

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

ABSTRACT

The purpose of this research is to find empirical evidence on the factors that influence the voluntary auditor switching in Indonesia. These factors are client's size, company's growth, financial distress, audit opinion, management turnover, and client's complexity. This topic was chosen because many companies in Indonesia switch the auditor voluntarily not accordance with government regulations. This research uses financial statement data of companies listed in Indonesia Stock Exchange (BEI) in the period of 2008-2012. Data collecting method which used in this research is purposive sampling. 57 manufacturing companies are used as samples. Hypothesis are tested by logistic regression analysis. The result showed that company's growth (GROWTH), financial distress (DAR), and client's complexity (SUBS) affected voluntary auditor switching, while client's size (CLIENTSIZE), audit opinion (OPINI), and management turnover (CEO) have no association and effect significantly.

Keywords: voluntary auditor switching, financial distress, client's size, client's complexity

PENDAHULUAN

Auditor switching merupakan salah satu isu yang masih menjadi topik bahasan oleh para akuntan, akademisi, dan pihak lain yang berkepentingan. Banyak pihak yang pro dan kontra terhadap kebijakan pemerintah yang mewajibkan perusahaan melakukan pergantian auditor. Pergantian auditor bisa terjadi secara *voluntary* (sukarela) atau secara *mandatory* (wajib). Jika pergantian auditor terjadi secara *voluntary*, maka faktor-faktor penyebab dapat berasal dari sisi klien (misalnya kesulitan keuangan, manajemen yang gagal, perubahan *ownership*, *Initial Public Offering*, dan sebagainya) dan dari sisi auditor (misalnya *fee* audit, kualitas audit, dan sebagainya). Sebaliknya, jika pergantian terjadi secara *mandatory*, seperti yang terjadi di Indonesia, hal itu terjadi karena sudah ada peraturan yang mewajibkan (Febrianto, 2009).

Seperti yang telah disebutkan di atas, banyak faktor-faktor yang menyebabkan pergantian auditor secara sukarela. Apabila pergantian auditor tersebut dilakukan oleh perusahaan, maka hal ini menimbulkan kecurigaan dari *stakeholder*. Muncul pertanyaan mengapa perusahaan melakukan pergantian auditor secara sukarela dan bertentangan dengan peraturan rotasi audit yang telah ditentukan oleh pemerintah. Fakta mengenai alasan pergantian auditor tidak pernah diungkapkan pada laporan keuangan. Nazri *et al.* (2012) menyatakan bahwa perusahaan selalu menyembunyikan alasan yang sesungguhnya dibalik proses pergantian auditor.

Fenomena pergantian auditor mempunyai implikasi pada kredibilitas pelaporan keuangan dan biaya untuk memonitor aktivitas manajemen (Huson *et al.* 2000 dalam Nazri *et al.*, 2012). Perubahan auditor mengakibatkan pengunduran diri dan penghapusan auditor dari perusahaan klien (Turner *et al.* 2005 dalam Nazri *et al.*, 2012). Perusahaan yang melakukan pergantian auditor harus siap menanggung biaya yang lebih ketika melakukan perikatan dengan auditor yang baru. Auditor

¹ Corresponding author

yang baru kemungkinan besar tidak mengetahui karakteristik perusahaan secara detail. Oleh karena itu, auditor harus melakukan pengenalan dengan klien yang baru tersebut dan biasanya *fee* yang harus dikeluarkan oleh klien menjadi semakin besar. Tidak hanya perusahaan saja yang merasakan dampaknya, namun auditor yang lama pun juga terkena dampak. auditor akan kehilangan klien dan pendapatan (Nazri *et al.*, 2012) karena masa perikatan yang telah berakhir.

Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti empiris tentang pengaruh ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan, *financial distress*, opini audit, pergantian manajemen, dan kompleksitas perusahaan terhadap *voluntary auditor switching*.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Schwartz dan Menon (1985); Grayson (1999) yang dikutip oleh Nazri *et al.* (2012) berargumen bahwa tidak ada satu pun teori yang menjelaskan mengapa perusahaan melakukan pergantian auditor. Namun, teori keagenan tampaknya menjadi teori yang berguna terhadap akuntabilitas, yang membantu menjelaskan pergantian auditor. Keputusan untuk melakukan pergantian auditor yang dilakukan oleh perusahaan klien dikarenakan masalah prinsipal-agen dari pemisahan kepemilikan dan pengendalian perusahaan (Jensen dan Meckling, 1976).

Jensen dan Meckling (1976) menyatakan bahwa masalah agensi disebabkan oleh adanya konflik kepentingan dan informasi asimetri antara *principle* (pemegang saham) dan *agent* (manajemen). Konflik kepentingan antara pemilik dan agen terjadi karena kemungkinan agen tidak selalu berbuat sesuai dengan kepentingan *principal*, sehingga memicu biaya keagenan (*agency cost*). Dalam teori agensi, auditor independen berperan sebagai penengah kedua belah pihak (*agent dan principle*) yang berbeda kepentingan. Auditor independen juga berfungsi untuk mengurangi biaya agensi yang timbul dari perilaku mementingkan diri sendiri oleh agen (manajer).

Teori agensi mengasumsikan bahwa semua individu bertindak untuk kepentingan mereka sendiri. Prinsipal diasumsikan hanya tertarik pada pengembalian keuangan yang diperoleh dari investasi mereka di perusahaan tersebut, sedangkan agen diasumsikan akan menerima kepuasan tidak hanya dari kompensasi keuangan tetapi juga dari tambahan yang terlibat dalam hubungan suatu agensi, seperti memutuskan untuk melakukan *auditor switching* karena adanya ketidaksepakatan atas praktik akuntansi tertentu, maka agen akan pindah ke auditor yang dapat bersepakat dengan agen (Andra, 2012).

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Voluntary Auditor Switching*

Ukuran perusahaan menunjukkan seberapa besar aset yang dimiliki oleh perusahaan. Nazri *et al.* (2012) berpendapat bahwa ketika perusahaan telah meningkatkan ukuran akan menyebabkan meningkatnya kesulitan bagi pemilik dalam memantau tindakan manajer sebagai prinsipal, dan agen menjadi lebih jauh. Konsekuensinya, tingkat biaya agensi juga akan meningkat dan perusahaan mungkin membutuhkan auditor yang baru (kualitas yang lebih tinggi) untuk menyediakan pemantauan yang lebih baik. Peningkatan ukuran juga berhubungan dengan delegasi tugas lebih tinggi yang dapat dikaitkan dengan "*loss of control*" oleh pemilik atas tindakan karyawan. Pada situasi ini, perusahaan dapat melakukan perikatan dengan auditor yang memiliki kualitas lebih tinggi sebagai suatu cara untuk mengurangi kemungkinan "*loss of control*".

Simunic *et al.* (1987), Francis *et al.* (1988), dan Abot *et al.* (2000) dalam Nabila (2011) menunjukkan adanya hubungan positif antara klien dengan pemilihan perusahaan audit yang memiliki kualitas yang tinggi. Berdasarkan uraian di atas, dapat dirumuskan hipotesis pertama (H1) sebagai berikut:

H1: *Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap voluntary auditor switching.*

Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan terhadap *Voluntary Auditor Switching*

Nazri *et al.* (2012) menyatakan bahwa suatu perjanjian kontraktual baru mungkin perlu dibuat karena ada kemungkinan bahwa perusahaan yang berkembang akan membawa manajemen yang baru atau perusahaan mungkin perlu mempekerjakan lebih banyak karyawan, yang pada gilirannya akan menghasilkan pengendalian menjadi lebih jauh. Huson *et al.* (2000) dalam Nazri *et al.* (2012) menyatakan bahwa hubungan positif antara pertumbuhan aset perusahaan dan perubahan

auditor menunjukkan bahwa pertumbuhan yang cepat memerlukan peningkatan substansial dalam volume transaksi dan sistem pengendalian keuangan yang lebih besar yang mungkin memiliki keahlian untuk menyediakan jasa khusus. Dalam hal ini perusahaan melakukan pergantian kantor akuntan publik apabila perusahaan mengalami pertumbuhan.

Hal ini sesuai dengan asumsi teori agensi yang menyatakan bahwa semua individu bertindak untuk kepentingan mereka sendiri. Dengan menggunakan jasa auditor yang berkualitas perusahaan merasa bahwa reputasinya akan lebih baik di masyarakat, khususnya pemegang saham, sehingga para pemegang saham akan percaya bahwa kinerja perusahaan semakin baik dan mereka akan tetap berinvestasi pada perusahaan tersebut. Dengan demikian, dirumuskan hipotesis kedua (H2) sebagai berikut:

H2: Pertumbuhan perusahaan berpengaruh positif terhadap voluntary auditor switching.

Pengaruh *Financial Distress* terhadap *Voluntary Auditor Switching*

Berdasarkan teori agensi yang mengasumsikan bahwa manusia itu *self interest*, maka pihak agen cenderung berpindah kepada KAP yang dapat menyesuaikan dengan kondisi keuangan perusahaan sehingga perusahaan tidak mengeluarkan biaya audit yang terlalu besar. Klien dengan tekanan finansial cenderung untuk menggantikan KAP mereka dibandingkan dengan rekan-rekan mereka yang lebih sehat (Schwartz dan Menon, 1985; Hudaib dan Cooke, 2005 dalam Andra, 2012).

Dalam penelitian ini, *financial distress* diproksikan dengan *Debt to Asset Ratio* (DAR). Ketika perusahaan memiliki tingkat DAR yang tinggi maka perusahaan akan mengalami *financial distress* karena jumlah hutang lebih besar daripada jumlah aset yang dimiliki oleh perusahaan. Akibatnya perusahaan akan terancam mengalami kebangkrutan. Dengan demikian perusahaan yang mengalami *financial distress* akan berusaha melakukan berbagai cara untuk mempertahankan kepercayaan investor dan mengurangi biaya agensi. Hipotesis ketiga (H3) dirumuskan sebagai berikut:

H3: Financial distress berpengaruh positif terhadap voluntary auditor switching.

Pengaruh Opini Audit terhadap *Voluntary Auditor Switching*

Opini audit merupakan pendapat yang diberikan oleh auditor terhadap kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen perusahaan. Hendrikson dan Espahbodi (1991) dalam Nazri *et al.* (2012) menyatakan bahwa isu yang paling sensitif dalam hubungan *auditor change* adalah kualifikasi dari opini audit, terutama dimana salah satu tujuan manajemen dalam suatu audit adalah menerima opini wajar tanpa pengecualian dari auditor. Manajemen akan berusaha melakukan cara agar laporan keuangan yang disajikan memiliki kredibilitas yang tinggi. Apabila auditor memberikan opini yang tidak sesuai dengan keinginan manajemen, maka ada kemungkinan bahwa manajemen perusahaan akan melakukan *voluntary auditor switching*. Pendapat yang sama juga dikemukakan oleh Shen dan Wang (2006) dalam Andra (2012), manajer percaya bahwa opini-opini audit yang kurang baik akan mempengaruhi harga saham dan kapasitas pembiayaan, sehingga opini *qualified* kemungkinan akan mempengaruhi keputusan perusahaan untuk mengakhiri kontrak dengan auditor.

Berdasarkan argumen dari beberapa peneliti dapat disimpulkan bahwa terdapat kemungkinan suatu perusahaan melakukan *voluntary auditor switching* apabila opini audit tahun sebelumnya tidak sesuai dengan keinginan manajemen perusahaan. Dari uraian di atas maka dirumuskan hipotesis keempat (H4) sebagai berikut:

H4: Opini audit berpengaruh positif terhadap voluntary auditor switching.

Pengaruh Pergantian Manajemen terhadap *Voluntary Auditor Switching*

Nazri *et al.* (2012) menyatakan bahwa pergantian manajemen dipersepsikan mempunyai dampak yang signifikan terhadap *auditor change*. Manajemen baru mungkin tidak puas dengan kualitas (dan biaya) dari auditor yang sebelumnya dan meminta pergantian auditor. Manajemen baru mungkin mencari auditor baru yang sepakat dengan metode pelaporan baru yang menunjukkan

hasil keuangan yang lebih baik. Pergantian manajemen yang dimaksud terdiri dari pergantian dewan direksi, pengontrol keuangan, direktur, dan komite audit. Namun dalam penelitian ini difokuskan pada pergantian CEO (*Chief Eksekutif Officer*) atau presiden direktur perusahaan.

Nazri *et al.* (2012), Wijayani (2011), dan Andra (2012) berhasil menunjukkan bukti empiris bahwa pergantian manajemen berpengaruh terhadap *auditor switching*. Namun, di sisi lain terdapat beberapa penelitian yang menunjukkan hasil yang berbeda seperti penelitian yang dilakukan oleh Damayanti dan Sudarma (2008) dan Wijayanti (2010). Hasil penelitian tersebut memberikan bukti bahwa pergantian manajemen tidak berhubungan positif dengan *auditor switching*. Berdasarkan pemaparan di atas, maka dirumuskan hipotesis kelima (H5) sebagai berikut:

H5: *Pergantian Manajemen berpengaruh positif terhadap voluntary auditor switching.*

Pengaruh Kompleksitas Perusahaan terhadap *Voluntary Auditor Switching*

Kompleksitas audit dapat dikaitkan dengan kehadiran "*loss of control*" (Abdel-Khalik, 1993 dalam Nazri *et al.*, 2012). Semakin kompleks suatu perusahaan maka semakin tinggi "*loss of control*" yang akan terjadi. Apabila kompleksitas perusahaan tidak didukung dengan sistem pengendalian yang baik akan berdampak buruk pada kelangsungan hidup perusahaan.

Jumlah anak perusahaan dan sektor perusahaan yang beroperasi secara signifikan berhubungan dengan perubahan auditor. Perubahan pada jumlah anak perusahaan juga dapat berarti perubahan penyebaran geografis perusahaan dan jumlah sektor industri dimana perusahaan tersebut beroperasi, konsekuensinya mungkin memerlukan pergantian auditor (Woo dan Koh, 2001 dalam Nazri *et al.*, 2012).

Kesimpulan dari pemaparan di atas adalah bahwa semakin bertambahnya jumlah anak perusahaan dan kegiatan ekspansi yang dilakukan oleh perusahaan akan meningkatkan kompleksitas perusahaan tersebut, semakin tinggi kompleksitas perusahaan maka semakin besar pula resiko kehilangan pengendalian. Oleh karena itu, perusahaan akan semakin cenderung untuk melakukan pergantian auditor. Perusahaan akan melakukan pergantian auditor dengan mengganti auditor yang memiliki kualitas lebih tinggi dari auditor sebelumnya. Dengan demikian hipotesis keenam dirumuskan sebagai berikut:

H6: *Kompleksitas perusahaan berpengaruh positif terhadap voluntary auditor switching*

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Variabel *voluntary auditor switching* dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Apabila perusahaan klien melakukan pergantian auditor maka diberikan nilai 1, dan apabila perusahaan tidak melakukan pergantian auditor maka diberikan nilai 0. Variabel ukuran perusahaan diukur dengan menggunakan perubahan total aset perusahaan. Total aset perusahaan diukur dengan logaritma natural dari total aset pada tahun pergantian auditor dikurangi total aset tahun sebelum pergantian auditor dikuadratkan (Widiawan, 2011). Logaritma natural digunakan untuk menghindari fluktuasi data yang berlebihan. Variabel pertumbuhan perusahaan diukur dengan menggunakan rumus rasio pertumbuhan penjualan yaitu penjualan bersih tahun pada saat pergantian auditor dikurangi dengan penjualan bersih tahun sebelum pergantian auditor, kemudian dibagi dengan penjualan bersih tahun sebelum pergantian auditor. *Financial distress* diprosikan dengan rasio DAR (*Debt to Asset Ratio*). Semakin tinggi proporsi *debt to asset ratio*, maka semakin besar risiko keuangan bagi kreditor maupun pemegang saham. Tingkat rasio DAR yang aman adalah 50%. Rasio DAR di atas 50% merupakan salah satu indikator memburuknya kinerja keuangan sehingga perusahaan akan mengalami kesulitan keuangan atau *financial distress* (Subramanyam, 2011 dalam Andra, 2012). Variabel opini audit diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Apabila perusahaan menerima opini audit selain wajar tanpa pengecualian maka diberikan nilai 1, sedangkan apabila perusahaan menerima opini wajar tanpa pengecualian diberikan nilai 0. Variabel pergantian manajemen difokuskan pada pergantian dewan direksi, yaitu presiden direktur (CEO). Variabel pergantian manajemen diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Apabila terdapat pergantian CEO dalam perusahaan maka diberikan nilai 1, sedangkan

apabila tidak terdapat pergantian dewan CEO dalam perusahaan diberikan nilai 0. Kompleksitas perusahaan diukur dengan jumlah anak perusahaan yang dimiliki oleh perusahaan klien. Variabel kompleksitas perusahaan menggunakan variabel *dummy*, yaitu 1 dan 0. Apabila perusahaan klien memiliki jumlah anak perusahaan lebih dari 5 (lima) maka diberikan nilai 1, sedangkan apabila perusahaan klien memiliki jumlah anak perusahaan kurang dari 5 (lima) maka diberikan nilai 0 (Nazri *et al.*, 2012).

Penentuan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode tahun 2008-2012 dengan jumlah sampel perusahaan sebanyak 57 dan jumlah total pengamatan sebanyak 285. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling*, yaitu penentuan sampel dilakukan dengan mempertimbangkan kriteria-kriteria tertentu yang telah dibuat terhadap obyek yang sesuai dengan tujuan penelitian. Adapun kriteria-kriteria tersebut antara lain :

- Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama periode tahun 2008-2012.
- Menerbitkan laporan keuangan yang telah di audit oleh auditor independen secara lengkap selama periode tahun 2008-2012.
- Melakukan pergantian auditor minimal 2 (dua) kali selama periode tahun 2008-2012.
- Perusahaan tidak melakukan pergantian auditor secara *mandatory*.
- Kemudahan mengakses data penelitian selama periode 2008-2012.

Metode Analisis

Pengujian terhadap hipotesis penelitian dilakukan dengan menggunakan alat analisis regresi logistik. Regresi logistik dipilih karena data yang digunakan dalam penelitian ini bersifat non metrik pada variabel dependen, sedangkan variabel independen merupakan campuran antara variabel kontinyu (data metrik) dan katagorial (data non metrik). Adapun model regresi dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$SWITCH_{it} = \alpha + \beta_1 CLIENTSIZE + \beta_2 GROWTH + \beta_3 DAR + \beta_4 OPINI + \beta_5 CEO + \beta_6 SUBS + \varepsilon$$

Keterangan:

α	: konstanta
SWITCH _{it}	: <i>Voluntary Auditor Switching</i>
CLIENTSIZE	: Ukuran Perusahaan Klien
GROWTH	: Pertumbuhan perusahaan
DAR	: <i>Financial Distress</i>
OPINI	: Opini Audit
CEO	: Pergantian manajemen
SUBS	: Kompleksitas Perusahaan Klien
β_1-6	: Koefisien regresi
ε	: residual <i>error</i>

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Sampel Penelitian

Sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2008-2012 dan diseleksi kembali sesuai dengan data yang dibutuhkan oleh peneliti. Adapun proses seleksi sampel yang dilakukan oleh peneliti disajikan dalam tabel 1 sebagai berikut:

Tabel 1
Seleksi Sampel Penelitian

Jumlah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2007-2012	120
Perusahaan yang tidak menyajikan data secara lengkap	(48)
Perusahaan yang tidak melakukan <i>voluntary auditor switching</i> minimal 2 kali	(11)
Perusahaan yang berganti KAP secara <i>mandatory</i>	(4)
Jumlah perusahaan sampel	57
Periode penelitian	5
Total jumlah pengamatan	285

Sumber: data diolah, 2014

Perusahaan-perusahaan tersebut kemudian diklasifikasikan pada jenis usaha. Berikut disajikan data mengenai ringkasan sampel penelitian:

Tabel 2
Distribusi Sampel Berdasarkan Sektor Industri

No	Sektor Industri	Frekuensi	Persentase
1	Semen	3	5%
2	Keramik, Porselen , dan Kaca	4	7%
3	Logam dan sejenisnya	6	11%
4	Kimia	3	5%
5	Plastik dan Kemasan	2	4%
6	Pakan Ternak	0	0%
7	Kayu dan Pengolahannya	2	4%
8	Pulp dan Kertas	1	2%
9	Otomotif dan Komponen	7	12%
10	Tekstil dan Garment	4	7%
11	Alas Kaki	0	0%
12	Kabel	4	7%
13	Elektronika	0	0%
14	Makanan dan Minuman	8	14%
15	Rokok	2	4%
16	Farmasi	5	9%
17	Kosmetik dan Barang Keperluan Rumah Tangga	3	5%
18	Peralatan Rumah Tangga	3	5%
	Jumlah	57	100%

Sumber: data diolah, 2014

Dari 18 (delapan belas) sektor industri manufaktur terdapat 3 (tiga) sektor yang tidak dijadikan sampel penelitian, yaitu: Pakan Ternak, Alas Kaki, dan Elektronika. Distribusi sampel tertinggi terdapat pada sektor makanan dan minuman dengan jumlah 8 perusahaan atau persentase 14%.

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran mengenai nilai rata-rata (*mean*), minimum, maksimum dan standar deviasi (*standard deviation*) dari variabel independen ukuran perusahaan (*CLIENTSIZE*), pertumbuhan perusahaan (*GROWTH*), dan *financial distress* (*DAR*). Hasil pengujian statistik deskriptif terdapat pada tabel 3 berikut:

Tabel 3
Analisis statistik Deskriptif

	<i>N</i>	<i>Minimum</i>	<i>Maximum</i>	<i>Mean</i>	<i>Std. Deviation</i>
CLIENTSIZE	285	40,457	62,712	51,31331	4,094460
GROWTH	285	-1,000	53,395	,31485	3,168248
DAR	285	,067	163,230	1,35148	10,536889
Valid N (listwise)	285				

Sumber: output SPSS, 2014

Seluruh Variabel yang berupa data nominal (*dummy*), yaitu *voluntary auditor switching* (SWITCH), opini audit (OPINI), pergantian manajemen (CEO), dan kompleksitas perusahaan (SUBS) dianalisis dengan menggunakan distribusi frekuensi untuk mengetahui penyebaran sampel. Hasil analisis distribusi frekuensi disajikan dalam Tabel 4 sebagai berikut:

Tabel 4
Hasil Analisis Distribusi Frekuensi

	<i>Variabel</i>	<i>Frequency</i>	<i>Percent</i>	<i>Valid Percent</i>	<i>Cumulative Percent</i>
SWITCH	Tidak Berganti KAP	251	88,1	88,1	88,1
	Berganti KAP	34	11,9	11,9	100
	Total	285	100	100	
OPINI	Unqualified	275	96,5	96,5	96,5
	Selain Unqualified	10	3,5	3,5	100
	Total	285	100	100	
CEO	Tidak Berganti CEO	256	89,8	89,8	89,8
	Berganti CEO	29	10,2	10,2	100
	Total	285	100	100	
SUBS	Jumlah Anak Perusahaan < 5	192	67,4	67,4	67,4
	Jumlah Anak Perusahaan > 5	93	32,6	32,6	100
	Total	285	100	100	

Sumber: output SPSS, 2014

Deskripsi Variabel

Berdasarkan hasil statistik deskriptif pada tabel 3 menunjukkan bahwa jumlah observasi (N) penelitian ini adalah 285. Statistik deskriptif terhadap ukuran perusahaan (CLIENTSIZE) diperoleh nilai minimum sebesar 40,457 dan nilai maksimum sebesar 62,712 dengan nilai rata-rata 51,31331 serta standar deviasi sebesar 4,094460. Hal ini menunjukkan bahwa perubahan total aset perusahaan paling kecil bernilai 40,457 dan paling besar bernilai 62,712 dengan rata-rata pertumbuhan total aset perusahaan sebesar 51,31331.

Hasil analisis dengan menggunakan statistik deskriptif terhadap pertumbuhan perusahaan (GROWTH) menunjukkan nilai minimum sebesar -1,00000 yang berarti bahwa rasio penjualan perusahaan paling kecil bernilai -1,00000 dan nilai maksimum sebesar 53,395 yang berarti bahwa rasio penjualan perusahaan paling besar bernilai 53,395. Tabel tersebut juga menunjukkan hasil mengenai rata-rata rasio penjualan sebesar 0,31485 yang berarti bahwa rata-rata rasio penjualan bernilai 0,31485 atau perusahaan mengalami pertumbuhan rata-rata sebesar 0,31485. Standar deviasi yang diperoleh sebesar 3,168248.

Statistik deskriptif terhadap *financial distress* (DAR) diperoleh nilai minimum 0,067 dan nilai maksimum sebesar 163,230 dengan nilai rata-rata 1,351148 serta standar deviasi sebesar

10,536889. Hal ini menunjukkan bahwa rasio DAR terendah adalah 0,067 dan tertinggi adalah 163,230 dengan rata-rata rasio DAR sebesar 1,351148 dimana perusahaan rata-rata mengalami kondisi kesulitan keuangan pada tingkat rasio 1,351148.

Berdasarkan tabel 4 di atas dapat dilihat sampel yang melakukan *voluntary auditor switching* (SWITCH) sebanyak 11,9% atau sebanyak 34 sampel, sedangkan sampel yang tidak melakukan *auditor switching* sebanyak 88,1% atau sebesar 251 sampel. Berdasarkan hasil distribusi frekuensi tersebut dapat disimpulkan bahwa perusahaan yang melakukan *voluntary auditor switching* lebih kecil dibandingkan perusahaan yang tidak melakukan *voluntary auditor switching*.

Hasil analisis distribusi frekuensi terhadap opini audit (OPINI) selama periode penelitian adalah sebanyak 10 sampel perusahaan yang mendapatkan opini selain *unqualified*, sedangkan sampel perusahaan yang mendapatkan opini *Unqualified* terdapat 275 sampel. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang mendapatkan opini selain *unqualified* lebih kecil dibandingkan sampel perusahaan yang mendapatkan opini *unqualified*.

Hasil analisis distribusi frekuensi terhadap pergantian manajemen (CEO) selama periode tahun 2008-2012 terdapat 29 sampel perusahaan atau sebesar 10,2% yang melakukan pergantian manajemen sedangkan sampel perusahaan yang tidak melakukan pergantian manajemen sebanyak 256 atau sebesar 89,8% dari total sampel. Hal ini menunjukkan bahwa hanya sedikit perusahaan yang melakukan pergantian manajemen selama periode penelitian.

Hasil analisis distribusi frekuensi terhadap kompleksitas perusahaan (SUBS) menunjukkan bahwa terdapat 93 sampel perusahaan atau sebesar 32,6% sampel perusahaan yang memiliki anak perusahaan (*subsidiaries*) lebih dari 5, sedangkan sampel perusahaan yang memiliki anak perusahaan kurang dari 5 sebanyak 192 atau sebesar 67,4%.

Pembahasan Hasil Penelitian

Berdasarkan pengujian terhadap *Overall Model Fit* dapat dilihat nilai -2LogL pada awal sebesar 208,349, sedangkan nilai -2LogL pada akhir setelah dimasukkan 6 (enam) variabel independen adalah sebesar 157,588. Hal ini berarti bahwa terdapat penurunan nilai -2LogL . Penurunan nilai -2LogL ini menunjukkan model regresi yang lebih baik dan dapat dikatakan bahwa model fit dengan data. Nilai *Nagelkerke R Square* adalah 0,315 yang berarti variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel independen adalah sebesar 31,5%, sedangkan sisanya 68,5% dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model penelitian. Berdasarkan hasil output SPSS menunjukkan bahwa besarnya nilai statistik *Hosmer and Lemeshow Test* adalah sebesar 4,209 dengan probabilitas signifikansi 0,838. Oleh karena nilai signifikansi di atas 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa model dapat diterima atau model dapat memprediksi nilai observasinya. Pengujian terhadap multikolinearitas diperoleh hasil bahwa nilai korelasi tertinggi hanya terdapat pada variabel OPINI dan SUBS dengan nilai korelasi sebesar 0,527 atau 52,7%. Oleh karena nilai korelasi masih di bawah 90% maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas yang serius antar variabel independen.

Tabel 5
Hasil Uji Koefisien Regresi Logistik

		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Hasil
Step 1 ^a	CLIENTSIZE	-,068	,063	1,164	1	,281	H1 ditolak
	GROWTH	-1,510	,709	4,534	1	,033	H2 ditolak
	DAR	1,591	,538	8,730	1	,003	H3 diterima
	OPINI	-,741	1,640	,204	1	,651	H4 ditolak
	CEO(1)	-1,000	,594	2,836	1	,092	H5 ditolak
	SUBS(1)	3,046	1,335	5,203	1	,023	H6 diterima
	Constant	-,533	3,813	,020	1	,889	

a. Variable(s) entered on step 1: CLIENTSIZE, GROWTH, DAR, OPINI, CEO, SUBS.

Sumber: output SPSS, 2014

Berdasarkan hasil pengujian regresi, variabel ukuran perusahaan menunjukkan koefisien regresi negatif sebesar 0,068 dengan tingkat signifikansi (p) sebesar 0,281, lebih besar dari $\alpha = 5\%$. Karena tingkat signifikansi (p) lebih besar dari $\alpha = 5\%$ maka dapat disimpulkan bahwa ukuran

perusahaan tidak berpengaruh terhadap *voluntary auditor switching*. Dengan demikian hipotesis pertama (H1) tidak berhasil didukung. Arah hubungan yang dihasilkan juga tidak sesuai dengan yang diprediksi, sehingga secara teori hipotesis ini juga tidak dapat didukung. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Wijayanti (2010), Nabila (2011), Widiawan (2011), Wijayani (2011), dan Andra (2012) yang menyatakan bahwa ukuran klien tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. Namun, hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nasser *et al.* (2006) dan Nazri *et al.* (2012) yang menyatakan bahwa ukuran klien berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*.

Secara teori, ukuran perusahaan yang besar lebih cenderung untuk melakukan *auditor switching* karena perusahaan menginginkan kualitas audit yang lebih baik. Namun hasil pengujian menunjukkan ke arah pengaruh negatif dan tidak signifikan. Dengan demikian besar atau kecilnya suatu perusahaan tidak mempengaruhi perusahaan untuk melakukan *auditor switching* dan teori tersebut tidak berhasil didukung. Menurut Afriansah dan Siregar (2007) dalam Wijayanti (2010), klien-klien dengan total aset kecil cenderung berpindah ke KAP yang bukan tergolong *Big 4*, sedangkan emiten dengan total aset besar tetap memilih KAP *Big 4* sebagai auditornya, yang mencerminkan kesesuaian ukuran antara KAP dengan kliennya. Namun sampel yang digunakan dalam penelitian ini memiliki total aset yang kecil dan sudah menggunakan KAP Non *Big 4* sehingga tidak memicu adanya *voluntary auditor switching*.

Variabel pertumbuhan perusahaan (GROWTH) menunjukkan nilai koefisien negatif yaitu sebesar 1,510 dengan tingkat signifikansi $p = 0,033$ yang berarti bahwa pertumbuhan perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *voluntary auditor switching* karena tingkat signifikansi lebih kecil dari $\alpha = 5\%$. Arah yang dihasilkan adalah negatif, tidak sesuai dengan arah yang diprediksikan. Dengan demikian hipotesis kedua tidak dapat diterima. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Nazri *et al.* (2012) yang memberikan bukti empiris bahwa pertumbuhan perusahaan memiliki pengaruh terhadap *auditor switching*, sedangkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Nasser *et al.* (2006) dan Nabila (2011) bertolak belakang dengan hasil penelitian ini. Arah hubungan yang negatif menunjukkan bahwa ketika perusahaan mengalami pertumbuhan maka kecenderungan perusahaan untuk melakukan *voluntary auditor switching* lebih kecil atau perusahaan akan cenderung untuk mempertahankan auditornya. Menurut Sinason, *et al.* (2001) dalam Nasser *et al.* (2006) meneliti 16.976 perusahaan COMPUSTAT di US selama periode 20 tahun dan menemukan bukti bahwa *audit tenure* secara signifikan dipengaruhi oleh tingkat pertumbuhan klien. Wijayanti (2010) menyatakan karena literatur menunjukkan bahwa *audit tenure* dipengaruhi oleh tingkat pertumbuhan klien, dihipotesiskan *audit tenure* di Indonesia lebih panjang daripada klien dengan pertumbuhan rendah. Dengan kata lain, klien dengan pertumbuhan yang tinggi cenderung tidak berganti auditor.

Berdasarkan hasil regresi logistik, variabel *financial distress* menunjukkan nilai koefisien positif sebesar 1,591 dengan probabilitas signifikansi sebesar 0,003 atau 0,3%. Oleh karena nilai probabilitas signifikansi lebih kecil dari nilai $\alpha = 5\%$ maka variabel *financial distress* berpengaruh signifikan terhadap *voluntary auditor switching*. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Nasser *et al.* (2006). Arah yang dihasilkan adalah positif dan sesuai dengan arah yang diprediksikan. Hal ini sesuai dengan teori yang menyatakan bahwa klien dengan tekanan finansial cenderung untuk menggantikan KAP mereka dibandingkan dengan rekan-rekan mereka yang lebih sehat (Schwartz dan Menon, 1985; Hudaib dan Cooke, 2005; dalam Andra, 2012). Dengan demikian, hipotesis ketiga (H3) diterima. Ketika perusahaan mengalami kondisi keuangan yang tidak sehat, maka perusahaan akan cenderung untuk melakukan pergantian KAP. Perusahaan akan menyesuaikan kondisi keuangan perusahaan dengan besarnya biaya yang akan dikeluarkan untuk membayar jasa akuntan publik. Hal tersebut kemungkinan dilakukan oleh perusahaan untuk menekan biaya agensi, apabila perusahaan tetap bertahan pada KAP lama yang memiliki biaya agensi lebih tinggi akan memperburuk kondisi keuangan perusahaan.

Hasil regresi variabel opini audit (OPINI) menunjukkan nilai koefisien negatif sebesar 0,741 dengan tingkat signifikansi (p) sebesar 0,651 (65,1%). Karena tingkat signifikansi (p) yang dihasilkan lebih besar dari $\alpha = 5\%$ maka dapat disimpulkan bahwa opini audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *voluntary auditor switching*. Penelitian ini memberikan hasil yang sama dengan penelitian yang dilakukan oleh Nazri *et al.* (2012) yang menyatakan bahwa opini audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor change*. Penerimaan *qualified opinion* dalam penelitiannya

tidak menjadi penentu perubahan auditor di Malaysia. Selain itu, Damayanti dan Sudarma (2007), Wijayanti (2010), dan Widiawan (2011) juga tidak berhasil membuktikan adanya pengaruh opini audit terhadap *voluntary auditor switching*. Namun penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Andra (2012) yang menyatakan bahwa opini *going concern* berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. Arah hubungan yang dihasilkan tidak sesuai dengan arah hubungan yang diprediksi. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa hipotesis keempat (H4) tidak dapat diterima. Hal ini terjadi kemungkinan besar karena dalam data sampel perusahaan yang menerima opini selain *unqualified* selama periode tahun 2008-2012 hanya sedikit yang melakukan *voluntary auditor switching*. Wijayanti (2010) menyatakan jika perusahaan menggunakan KAP Big 4, hal tersebut menyebabkan perusahaan tidak memiliki keleluasaan untuk melakukan *auditor switching* apabila penugasan KAP oleh manajemen dianggap tidak lagi sesuai. Pergantian kelas KAP dari Big 4 dikhawatirkan dapat menyebabkan sentiment 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.

Berdasarkan hasil pengujian terhadap variabel pergantian manajemen (CEO) diperoleh nilai koefisien negatif sebesar -1,000 tingkat signifikansi (p) sebesar 0,092 (9,2%). Oleh karena nilai signifikansi (p) yang dihasilkan lebih besar dari $\alpha = 5\%$ maka penelitian ini tidak berhasil membuktikan adanya pengaruh variabel pergantian manajemen terhadap *voluntary auditor switching*. Dengan demikian, hipotesis ke-5 (H5) ditolak. Arah hubungan yang dihasilkan juga bertolak belakang dengan arah hubungan yang diprediksi. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa pergantian manajemen tidak selalu diikuti dengan kebijakan perusahaan untuk melakukan pergantian KAP yang sesuai dengan keinginan komposisi manajemen yang baru. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Damayanti dan Sudarma (2008), serta Wijayanti (2010) yang menyatakan bahwa pergantian manajemen tidak signifikan berpengaruh terhadap *auditor switching*. Namun penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Wijayanti (2011), Andra (2012), dan Nazri *et al.* (2012). Komposisi manajemen yang baru kemungkinan melakukan beberapa pertimbangan untuk tidak melakukan *voluntary auditor switching*. Salah satu faktor yaitu biaya agensi, apabila perusahaan melakukan pergantian KAP maka ada kecenderungan bahwa perusahaan akan mengeluarkan biaya yang lebih tinggi dan dapat mengurangi efisiensi, sehingga manajemen yang baru lebih baik untuk bertahan dengan KAP lama dibandingkan melakukan *voluntary auditor switching*. Menurut Wijayanti (2010) kebijakan dan pelaporan akuntansi KAP lama tetap dapat diselaraskan dengan kebijakan manajemen baru dengan cara melakukan negosiasi ulang antara kedua belah 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.

Variabel kompleksitas perusahaan (SUBS) menunjukkan nilai koefisien positif sebesar 3,046 dengan tingkat signifikansi (p) sebesar 0,023 (2,3%). Dengan demikian variabel kompleksitas perusahaan berpengaruh terhadap *voluntary auditor switching*. Arah hubungan yang dihasilkan sesuai dengan arah hubungan yang diprediksi. Berdasarkan hal tersebut maka hipotesis keenam (H6) dapat diterima. Koefisien positif menunjukkan bahwa semakin banyak jumlah anak perusahaan yang dimiliki (semakin tinggi kompleksitas perusahaan) maka semakin tinggi kemungkinan perusahaan untuk melakukan *voluntary auditor switching*.

Hasil penelitian ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Nazri *et al.* (2012) yang menyatakan bahwa kompleksitas perusahaan yang diukur dengan perubahan jumlah anak perusahaan memberikan hasil signifikan berpengaruh terhadap *auditor switching*. Jumlah anak perusahaan dan sektor perusahaan yang beroperasi secara signifikan berhubungan dengan perubahan auditor. Perubahan pada jumlah anak perusahaan juga dapat berarti perubahan penyebaran geografis perusahaan dan jumlah sektor industri dimana perusahaan tersebut beroperasi, konsekuensinya mungkin memerlukan pergantian auditor (Woo dan Koh, 2001 dalam Nazri *et al.*, 2012).

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Hasil pengujian regresi logistik terhadap variabel ukuran perusahaan (CLIENTSIZE) menunjukkan bahwa variabel tersebut tidak terbukti berpengaruh terhadap *voluntary auditor switching* selama periode lima tahun pengamatan (2008-2012). Arah hubungan yang dihasilkan tidak sesuai dengan yang diprediksi. H1 gagal untuk dibuktikan. Dengan demikian besar atau kecilnya suatu perusahaan tidak mempengaruhi perusahaan untuk melakukan *voluntary auditor switching*.
2. Hasil pengujian regresi logistik terhadap variabel pertumbuhan perusahaan (GROWTH) menunjukkan bahwa variabel tersebut terbukti berpengaruh terhadap *voluntary auditor switching* selama periode lima tahun pengamatan (2008-2012). Arah hubungan yang dihasilkan adalah negatif, tidak sesuai dengan arah yang diprediksi. Arah negatif menunjukkan bahwa ketika perusahaan mengalami pertumbuhan maka kecenderungan untuk melakukan *voluntary auditor switching* lebih kecil atau perusahaan akan cenderung untuk mempertahankan auditornya untuk menekan biaya agensi.
3. Hasil pengujian regresi logistik terhadap variabel *financial distress* (DAR) menunjukkan bahwa variabel tersebut terbukti berpengaruh terhadap *voluntary auditor switching* selama periode lima tahun pengamatan (2008-2012). Arah hubungan yang dihasilkan adalah positif yang menunjukkan bahwa ketika perusahaan mengalami *financial distress*, perusahaan akan cenderung untuk melakukan pergantian KAP. Perusahaan akan menyesuaikan kondisi keuangan perusahaan yang dimiliki dengan besarnya biaya yang akan dikeluarkan untuk membayar jasa akuntan publik.
4. Hasil pengujian regresi logistik terhadap variabel opini audit (OPINI) menunjukkan bahwa variabel tersebut tidak terbukti berpengaruh terhadap *voluntary auditor switching* selama periode lima tahun pengamatan (2008-2012). Variabel OPINI menunjukkan arah hubungan negatif yang berarti perusahaan yang menerima opini audit selain *unqualified* tidak selalu melakukan pergantian auditor. Hal ini terjadi kemungkinan besar karena dalam data sampel perusahaan yang menerima opini selain *unqualified* selama periode tahun 2008-2012 hanya sedikit yang melakukan *voluntary auditor switching*.
5. Hasil pengujian regresi logistik terhadap variabel pergantian manajemen (CEO) menunjukkan bahwa variabel tersebut tidak terbukti berpengaruh terhadap *voluntary auditor switching* selama periode lima tahun pengamatan (2008-2012). Arah hubungan yang dihasilkan juga bertolak belakang dengan arah hubungan yang diprediksi. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa pergantian manajemen tidak selalu diikuti dengan kebijakan perusahaan untuk melakukan pergantian KAP yang sesuai dengan keinginan komposisi manajemen yang baru atau untuk menekan biaya agensi.
6. Hasil pengujian regresi logistik terhadap variabel kompleksitas perusahaan (SUBS) menunjukkan bahwa variabel tersebut terbukti berpengaruh terhadap *voluntary auditor switching* selama periode lima tahun pengamatan (2008-2012). Arah hubungan yang dihasilkan sesuai dengan arah hubungan yang diprediksi. Koefisien positif menunjukkan bahwa semakin banyak jumlah anak perusahaan yang dimiliki (semakin tinggi kompleksitas perusahaan) maka semakin tinggi kemungkinan perusahaan untuk melakukan *voluntary auditor switching*.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. *Pertama*, periode penelitian yang digunakan hanya terbatas lima tahun. Keterbatasan waktu tersebut tentunya mempengaruhi hasil penelitian. *Kedua*, penelitian ini hanya menggunakan sampel perusahaan manufaktur dan tidak semua perusahaan manufaktur dimasukkan ke dalam sampel penelitian ini karena keterbatasan peneliti dalam memperoleh data secara lengkap untuk seluruh perusahaan. *Ketiga*, penelitian ini hanya terbatas pada lingkup pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) saja dan tidak memperhatikan pergantian pada tingkat akuntan publik.

Atas dasar keterbatasan tersebut, untuk penelitian selanjutnya disarankan untuk menambah periode penelitian lebih dari lima tahun agar dapat diketahui secara pasti alasan perusahaan melakukan *voluntary auditor switching*. Sampel penelitian sebaiknya menggunakan seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia sehingga hasil penelitian dapat digeneralisasikan terhadap seluruh industri. Penelitian selanjutnya sebaiknya juga memperhatikan pergantian pada tingkat akuntan publik.

REFERENSI

- Agoes, Sukrisno. 2012. *Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Andra, Ichlaila Nurul. 2012. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching Setelah Ada Kewajiban Rotasi Audit di Indonesia". *Skripsi dipublikasikan*. Semarang: Universitas Diponegoro. (http://eprints.undip.ac.id/35530/1/Skripsi_36.html)
- Brigham, Eugene dan Joel F Houston. 2001. *Manajemen Keuangan Buku 2*. Jakarta: Erlangga
- Bursa Efek Indonesia. n.d. *Indonesian Capital Market Directory 2007-2012*. Jakarta: Bursa Efek Indonesia.
- Damayanti, S. dan M. Sudarma. 2007. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik". *Prosiding. Simposium Nasional Akuntansi 11, Pontianak*.
- Febrianto, Rahmat. 2009a. "Pergantian Auditor dan Kantor Akuntan Publik". (<http://rfebrianto.blogspot.com/2009/03/pergantian-auditor-wajib-atau-sukarela.html>), diakses 30 September 2013.
- 2009b. "Pergantian Auditor dan Kantor Akuntan Publik". (<http://rfebrianto.blogspot.com/2009/05/pergantian-auditor-dan-kantorkuntan.html>), diakses 30 September 2013.
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Per 1 Maret 2011. Jakarta: Salemba Empat.
- Jensen, Michael C., dan William H Meckling. 1976. "Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure". *Journal of Financial Economics*. 3 (4): 305-360.
- Kawijaya, Nelly dan Juniarti. 2002. "Faktor-Faktor yang Mendorong Perpindahan Auditor (*Auditor Switch*) pada Perusahaan-Perusahaan di Surabaya dan Sidoarjo". *Jurnal Akuntansi & Keuangan*, Vol. 4, No. 2, pp. 93-105.
- Latifah, Nirmala. 2013. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi *Voluntary Auditor Switching*". *Skripsi dipublikasikan*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro, Semarang. (<http://eprints.undip.ac.id/38930/>)
- Menteri Keuangan.2003. Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 tentang "Jasa Akuntan Publik".
- Menteri Keuangan.2008. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 tentang "Jasa Akuntan Publik".
- Mulyadi. 2009. *Auditing*. Cetakan keenam. Jakarta: Salemba Empat
- Nabila. 2011. "Faktor-faktor yang Mempengaruhi *Auditor Switching*". *Skripsi dipublikasikan*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro, Semarang. (<http://eprints.undip.ac.id/27886>)
- Nasser, Abu.T.A., et al. 2006. "Auditor client Relationship: The Case of Audit Tenure and Auditor Switching in Malaysia". *Managerial Auditing Journal*. 21 (7):724 737.
- Nazri, Sharifah N.F.S.M.; Smith, Malcolm; Ismail, Zubaidah. 2012. "Factors Influencing Auditor Change: Evidence From Malaysia". *Asean Review of Accounting*. 20 (3): 22-240.
- Sekaran, Uma. 2006. *Research Methods For Bussiness Buku 1*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sudarmaji, Ardi M. dan Sularto, Lana. 2007. Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, *Leverage*, dan Tipe Kepemilikan Perusahaan terhadap Luas *Voluntary Disclosure* Laporan Keuangan Tahunan. *Prosiding PESAT*. Vol. 2
- Widiawan, Wisnu. 2011. "Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik". *Skripsi dipublikasikan*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro, Semarang. (<http://eprints.undip.ac.id/29545/1/Skripsi009>)
- Wijayani, Evi Dwi. 2011. "Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan di Indonesia Melakukan *Auditor Switching*". *Skripsi dipublikasikan*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro, Semarang. (<http://eprints.undip.ac.id/27921/>)
- Wijayanti, Martina Putri. 2010. "Analisis Hubungan Auditor-Klien: Faktor-faktor yang Mempengaruhi *Auditor Switching* di Indonesia". *skripsi dipublikasikan*. Jurusan Akuntansi



Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro, Semarang.
(<http://eprints.undip.ac.id/22821/>)

Yamin, Sofyan; Rachmach, Lien A.; Kurniawan, Heri. 2011. *Regrei dan Korelasi dalam Genggaman Anda: Aplikasi dengan software SPSS, EViews, dan STATGRAPHICS*. Jakarta: Salemba Empat.

Yasmin, Arifia. 2013. "Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Melakukan Pergantian KAP (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2008-2011). *Skripsi dipublikasikan*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro, Semarang. (<http://core.kmi.open.ac.uk/download/pdf/13653390>)