

ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PERGANTIAN AUDITOR PADA PERUSAHAAN PERBANKAN

Fabianus Longginus Asa

longginus93@gmail.com

Sapari

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

The replacement of the Public Accountant Office, practically, isn't only carried out compulsorily in accordance with regulations stimulated by the government but can also be carried out voluntarily. Moreover, this research aimed to examine the factors that affect the auditors, turnover in banking companies which were listed on Indonesia Stock Exchange. Those factors in research include financial difficulties, return on assets and management changes. The population was six banking companies which were listed on Indonesia Stock Exchange. In line with, there were 30 reports which were analyzed with in five years observation. Furthermore, the data collection technique used purposive sampling with logistic regression analysis technique. The research results concluded financial difficulties had positive but insignificant effect on the auditor replacement. This happened as the bank used precautionary principle in acting. Likewise, return on asset had positive but insignificant effect on the auditor replacement. It mean, the companies did not want to spend new costs due to its auditor replacement. On the other hand, management changes had significant effect on the auditor replacement as the new CEO often chose auditors who were agree with the new policies which the company implemeted.

Keywords: auditor replcement, financial difficulties, ROA, management changes

ABSTRAK

Pergantian Kantor Akuntan Publik dalam prakteknya tidak hanya dilakukan secara wajib sesuai dengan regulasi yang di tetapkan pemerintah namun dapat juga dilakukan secara sukarela. Pergantian suka rela inilah yang menyebabkan timbulnya pertanyaan dari berbagai pihak pemakai informasi akuntansi akan faktor yang menyebabkan perusahaan mengganti auditornya. Penelitian ini bertujuan untuk menguji faktor-faktor yang mempengaruhi pergantian auditor pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Faktor-faktor dalam penelitian meliputi kesulitan keuangan, *return on asset* dan pergantian manajemen. Penelitian ini menggunakan sampel 6 perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, selama 5 tahun pengamatan terdaftar 30 laporan yang dianalisis. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah *purposive sampling* dan alat analisis yang digunakan dalam penelitian adalah analisis regresi logistik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kesulitan keuangan berpengaruh positif tidak signifikan terhadap pergantian auditor karena bank menggunakan prinsip kehati-hatian dalam bertindak, *return on asset* berpengaruh positif tidak signifikan terhadap pergantian auditor karena perusahaan tidak mau menanggung biaya baru akibat dari pergantian auditor, pergantian manajemen berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor karena CEO yang baru sering memilih auditor yang sepakat dengan kebijakan baru yang diterapkan dalam perusahaan tersebut.

Kata Kunci: pergantian auditor, kesulitan keuangan, ROA, dan pergantian manajemen

PENDAHULUAN

Laporan keuangan digunakan untuk memberikan informasi keuangan dan merupakan bentuk pertanggung jawaban suatu perusahaan dalam menyampaikan informasi kepada pihak internal maupun eksternal serta semua pihak yang membutuhkan dengan maksud agar publik mengetahui keadaan keuangan sebuah perusahaan *publicly* yang kemudian digunakan sebagai pedoman untuk membuat sebuah keputusan. Sehingga dapat diketahui bahwa banyak pihak yang mempergunakan laporan keuangan sebagai acuan untuk mengambil keputusan, maka laporan keuangan haruslah bersifat wajar, dapat dipercaya,

dan tidak menyesatkan agar masing-masing pihak dapat dipenuhi kebutuhannya, oleh karena itu perlu adanya pemeriksaan laporan keuangan oleh pihak yang berkompeten dibidangnya yaitu akuntan publik atau yang disebut dengan auditor.

Kantor Akuntan Publik atau disebut dengan nama KAP, adalah badan usaha yang telah memperoleh izin dari menteri keuangan sebagai wadah untuk Akuntan Publik dalam memberikan jasanya. Auditor adalah akuntan publik yang memberikan jasa kepada auditan untuk memeriksa laporan keuangan agar bebas dari salah saji (Mulyadi,2013:1). Menurut Anderson *et al* (2004), perusahaan mempekerjakan auditor independen untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan serta mengurangi permasalahan agensi, maka seorang auditor harus menjaga sikap profesional dalam melakukan pengauditan. Dalam menjaga sikap profesional dalam hal ini independensi seorang auditor, maka auditor diharapkan tidak memiliki hubungan yang lebih dalam hal pekerjaan. Hubungan yang lebih ini mengacu pada sikap tidak independen karena telah merasa dekat setelah mengaudit bertahun-tahun dengan klien sehingga dikawatirkan membuat penilaian tidak lagi obyektif tetapi berdasarkan asumsi yang tidak tepat.

Adanya pesan pergantian auditor yang dilatarbelakangi oleh kegagalan KAP Arthur Anderson dalam mempertahankan independensinya dalam mengaudit kliennya, Enron. Peristiwa tersebut melahirkan *The Sarbanes Oxley Act (SOX)* pada tahun 2002, yang kemudian digunakan oleh berbagai negara sebagai acuan untuk memperbaiki pengawasan terhadap KAP dengan cara menerapkan pergantian KAP dan auditor secara wajib (Suparalan dan Andayani, 2010). Di Indonesia sendiri peraturan tentang jasa akuntan publik telah di atur melalui Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik khususnya pasal 3 point pertama menyatakan bahwa. pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP pada suatu perusahaan paling lama 6 tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 tahun buku berturut-turut dan untuk point kedua dan dan ketiga menyatakan bahwa Akuntan Publik boleh menerima kembali tugas pengauditan umum apabila setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan perusahaan klien.

Pergantian KAP dalam praktiknya tidak hanya dilakukan secara wajib sesuai dengan regulasi yang ditetapkan pemerintah, namun dapat dilakukan secara sukarela (*voluntary*), hal ini terjadi apabila perusahaan mengganti auditornya tidak sesuai dengan regulasi. Menurut Susan dan Trisnawati (2011) pergantian auditor secara sukarela adalah pergantian yang dilakukan tanpa adanya regulasi yang mewajibkan perusahaan untuk mengganti akuntan publiknya. Ada dua kemungkinan yang terjadi pada saat terjadinya pergantian secara sukarela yaitu akuntan publik menggundurkan diri dari penugasan yang diterimanya atau klien yang mengganti akuntan publiknya. Pergantian secara sukarela inilah yang menimbulkan pertanyaan bagi para pihak akan alasan perusahaan mengganti auditor tanpa adanya peraturan yang mewajibkan untuk berpindah auditor (Fitriani dan Zulaikha, 2014).

Berdasarkan fakta yang telah di sebutkan di atas, maka penelitian tentang faktor apa saja yang mempengaruhi perusahaan untuk melakukan praktik pergantian auditor diluar ketentuan peraturan pemerintah Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik menarik untuk diteliti. Berdasarkan beberapa penelitian terdahulu, terdapat berbagai faktor yang menyebabkan perusahaan melakukan pergantian auditor secara sukarela atau tidak sesuai dengan regulasi pemerintah, namun masih ada perbedaan hasil penelitian. Perusahaan yang mengalami *financial distress* lebih sering berpindah auditor dibandingkan perusahaan yang tidak bangkrut selain itu, Damayanti dan Surdarma (2007) juga menyatakan bahwa perusahaan yang bangkrut lebih sering berpindah auditor daripada perusahaan yang tidak bangkrut. Hasil kontradiktif juga ditemukan pada hubungan *financial distress* terhadap *auditor switching*. Penelitian yang dilakukan Gunady dan Mangoting (2013) serta Agusrianda *et al* (2014) menemukan hasil bahwa *financial distress*

berpengaruh terhadap *auditor switching*. Sementara penelitian yang dilakukan Putra (2014) dan Chandegani *et al* (2011) menemukan hasil bahwa *financial distress* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Berdasarkan penelitian terdahulu, ROA (*return on asset*) juga diindikasikan sebagai salah satu faktor yang menyebabkan terjadinya pergantian auditor. ROA didefinisikan sebagai rentabilitas ekonomi yang mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba pada masa lalu, kemudian diproyeksikan ke masa depan untuk melihat kemampuan perusahaan menghasilkan laba pada masa-masa mendatang. Hasil kontradiktif juga di temukan pada hubungan ROA terhadap pergantian auditor. Penelitian yang dilakukan yang dilakukan Wea dan Murdiawati (2015) menyatakan bahwa variabel perubahan ROA tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor sementara penelitian yang dilakukan oleh Yasinta (2015) menyatakan bahwa perubahan ROA berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Penelitian terdahulu juga mengindikasikan pergantian manajemen sebagai salah satu faktor yang mempengaruhi perusahaan untuk melakukan pergantian auditor. Pergantian manajemen dalam suatu perusahaan dapat memicu terjadinya pergantian auditor. Menurut Rizqillah (2013) pergantian manajemen perusahaan terjadi jika perusahaan mengubah jajaran direksinya. Pergantian manajer baru cenderung diikuti oleh pergantian auditor perusahaan, karena manajer baru mencari auditor yang sesuai dengan kebijakan manajemennya. Hasil kontradiktif juga di temukan pada hubungan manajemen dengan pergantian auditor. Penelitian yang dilakukan Wijayani (2010) menyatakan bahwa pergantian manajemen berpengaruh terhadap pergantian KAP. Sementara penelitian yang dilakukan oleh Sabeni dan Abdillah (2013) menyatakan bahwa pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor.

Dengan diperolehnya hasil penelitian yang tidak konsisten dari penelitian terdahulu mendorong untuk mereplikasi ulang penelitian terdahulu berkaitan faktor-faktor yang mempengaruhi pergantian auditor pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2017. Perumusan masalah yang dapat dikemukakan dalam penelitian ini antara lain: 1) apakah kesulitan keuangan perusahaan berpengaruh terhadap pergantian auditor?, 2) apakah presentase perubahan ROA berpengaruh terhadap pergantian auditor?, 3) apakah pergantian manajemen berpengaruh terhadap pergantian auditor?. Sedangkan tujuan penelitian ini adalah: 1) untuk membuktikan secara empiris pengaruh kesulitan keuangan perusahaan terhadap pergantian auditor, 2) untuk membuktikan secara empiris pengaruh presentase perubahan ROA terhadap pergantian auditor, 3) untuk membuktikan secara empiris pengaruh pergantian manajemen terhadap pergantian auditor.

TINJAUAN TEORITIS

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Menurut Jansen dan Meckling (1976) teori keagenan sebagai kontrak kerja antara prinsipal dan agen, yang mana satu atau beberapa prinsipal (pemilik) mendelegasi beberapa otoritas mereka untuk membuat keputusan kepada agen (manajer). Berdasarkan deskripsi tersebut, seorang manajer harus menyediakan informasi yang berkaitan dengan kondisi perusahaan kepada *owner* atau pemilik, seperti pengungkapan informasi akuntansi dalam bentuk laporan tahunan sebagai evaluasi kinerja manajer. Teori agensi memandang bahwa manajemen perusahaan sebagai agen bagi para *principal*, akan bertindak dengan penuh kesadaran bagi kepentingan sendiri (*self-interest*) sehingga ada kemungkinan agen tidak bekerja sebagai pihak yang bijaksana serta adil terhadap pemegang saham (Jensen dan Meckling, 1976). Hal tersebut terjadi karena manajer lebih banyak mengetahui informasi internal dan prospek perusahaan dimasa yang akan datang dibandingkan pemilik (pemegang saham) serta rendahnya pengawasan pemilik dalam mengawasi semua kegiatan manajer.

Agen dan principal memiliki tujuan yang berbeda yaitu untuk menguntungkan diri masing-masing. Pemegang saham menginginkan tingkat pengembalian tinggi atas investasi yang dilakukan. Di sisi lain manajer juga menginginkan kompensasi yang tinggi atas kinerja yang telah dilakukannya. Sehingga dapat disimpulkan bahwa agen tidak selalu bertindak untuk memenuhi kepentingan prinsipal (Jensen dan Meckling, 1967). Manajer sebagai agen memiliki tanggung jawab moral untuk mengoptimalkan kepentingan prinsipal akan tetapi disisi lain, manajer juga memiliki kepentingan untuk memaksimalkan kesejahteraan pribadinya.

Penyebab konflik antara agen dan principal terjadi karena adanya asimetri informasi diantara pemegang saham dan manajer (Sihombing, 2012). Manajer sebagai pengelola perusahaan memiliki informasi lebih banyak mengenai prospek perusahaan di masa yang akan datang dan keadaan yang sebenarnya perusahaan saat ini dibandingkan dengan pemegang saham. Manajer memiliki informasi yang lebih superior dibandingkan dengan pemegang saham sehingga keadaan seperti ini disebut dengan asimetri informasi.

Adanya asimetri informasi ini menyebabkan agen memiliki kesempatan untuk melakukan manipulasi pelaporan keuangan perusahaan (Sihombing, 2012). Yang dimaksud dengan manipulasi pelaporan keuangan adalah manajer mungkin melakukan tindakan yang menyalahi aturan atau etika seperti *income smoothing* agar setiap tahun perusahaan terlihat memiliki kenaikan laba padahal dalam kenyataannya tidak demikian. Selain itu manajer terkadang juga melakukan penghapusan terhadap piutang yang tidak tertagih untuk menaikkan nilai aktiva di dalam neraca. Tujuan dilakukannya memanipulasi pelaporan keuangan bahwa manajer berusaha untuk memperoleh bonus yang tinggi. Harapannya setelah melakukan manipulasi pelaporan keuangan, manajer dapat memperoleh penilaian prestasi yang tinggi dimata pemegang saham. Semakin tinggi keuntungan yang diperoleh perusahaan, meningkatnya harga saham, serta adanya kenaikan deviden bagi pemegang saham menunjukkan bahwa agen atau manajer dianggap sukses dan layak untuk memperoleh insentif yang lebih tinggi. Teori agensi mengarah pada kondisi dimana sering terjadi ketidak seimbangan informasi antara pemilik dan manajer sehingga diperlukan pihak ketiga untuk menjembatani yaitu auditor. Auditor berperan dalam mengurangi terjadinya biaya agensi karena perilaku yang mengutamakan kepentingan pribadi diantara principal dan agen. Dengan adanya auditor yang independen diharapkan tidak terdapat kecurangan dalam pembuatan laporan keuangan oleh pihak manajemen, sehingga informasi yang dihasilkan relevan, andal dan dapat dimanfaatkan dalam proses pengambilan keputusan investasi.

Peraturan Tentang Jasa Akuntan Publik

Profesi akuntan publik merupakan profesi kepercayaan masyarakat dalam hal pemberian opini kepada klien. Namun adanya hubungan antara akuntan publik dengan klien yang sangat lama dapat menyebabkan independensi auditor terganggu, sehingga perlu di waspadai. Salah satu usaha pemerintah untuk meningkatkan independensi akuntan publik yaitu dengan mengeluarkan peraturan mengenai masa kerja audit. Regulasi membatasi hal tersebut agar auditor dan klien tidak ada ketergantungan satu sama lain sehingga mampu mencegah terganggunya independensi yang dimiliki auditor (Giri, 2010).

Pemerintah telah mengatur kewajiban tentang pergantian auditor dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik yang menyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP paling lama 6 tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 tahun buku berturut-turut. Akuntan publik dan kantor akuntan publik diperbolehkan menerima kembali penugasan setelah satu tahun berhenti atau tidak mengaudit klien. Langkah ini di terapkan dengan harapan mampu menjaga independensi seorang auditor dan menanggulangi berulangnya kasus Enron.

Menurut Lestari (2012) pemerintah membuat regulasi untuk membatasi agar tidak terciptanya ketergantungan antara auditor dengan klien sehingga kualitas audit tetap terjaga dengan hasil yang objektif.

Pergantian Kantor Akuntan Publik di Indonesia seharusnya dilakukan secara wajib sesuai dengan keputusan menteri keuangan yang telah ditetapkan diatas. Namun, dalam praktik banyak perusahaan yang melakukan pergantian auditor tidak sesuai dengan. PMK Nomor 17/PMK.01/2008.Pergantian auditor diluar peraturan inilah yang menimbulkan kecurigaan khususnya bagi para investor sehingga wajib diteliti faktor-faktor penyebabnya.

Pergantian Auditor

Bukti teoritis mengenai pergantian auditor didasarkan pada teori agensi yang dikemukakan oleh Jensen dan Meckling (1976) yang menyatakan bahwamasalah keagenan timbul karena adanya masalah kepentingan antara *principle* (pemegang saham) dan *agent* (manajemen). Masalah kepentingan antara pemilik dan agen terjadi karena kemungkin agen tidak selalu berbuat sesuai dengan kepentingan prinsipal, sehingga menyebabkan adanya biaya keagenan (*agency cost*). Dalam teori agensi, auditor independen berperan sebagai penengah anantara *principle* dan *agent* yang berbeda kepentingan dan auditor juga berfungsi untuk mengurangi *agency cost* yang timbul dari perilaku mementingkan diri sendiri yang dilakukan oleh *agent* (manajer).

Pergantian auditor merupakan perpindahan auditor atau kantor akuntan publik (KAP) yang dilakukan suatu perusahaan. Pergantian secara wajib sesuai dengan regulasi yang ditetapkan ini akan mendorong peningkatan kualitas audit (Giri, 2010). Fenomena pergantian auditor telah di temukan memiliki pengaruh terhadap kredibiitas laporan keuangan dan biaya monitoring aktivitas manajemen (Sinarwati, 2010).

Pergantian kantor akuntan publik secara sukarela (*voluntary*) terjadi ketika perusahaan atau klien mengganti akuntan publiknya tidak sesuai regulasi yang telah di tetapkan pemerintah sehingga menimbulkan kecurigaan pihak tertentu khususnya investor mengenai faktor penyebabnya. Menurut Sinarwati (2010) pergantian KAP oleh perusahaan di luar ketentuan peraturan yang telah ditetapkan maka akan menimbulkan pertanyaan bahkan kecurigaan dari investor sehingga penting untuk diketahui faktor penyebabnya.

Kesulitan Keuangan

Kesulitan keuangan pada perusahaan sangat mempengaruhi fokus manajemen dalam memperhatikan kegiatan operasi perusahaan karena penyelesaiannya membutuhkan keputusan yang tepat.Jika kewajiban utang yang tinggi adalah penyebabnya maka perusahaan harus melakukan restrukturisasi utang. Jika penyebab kesulitan keuangannya adalah masalah operasional maka perusahaan harus melakukan negosiasi pelunasan utang dengan kreditur dan meningkatkan operasi perusahaan agar dapat melunasi kewajibannya.Banyak faktor yang dapat menyebabkan perusahaan mengalami *financial distress* yaitu antara lain kenaikan biaya operasi, ekspansi berlebihan, ketinggalan teknologi, kondisi persaingan, kondisi ekonomi, kelemahan manajemen perusahaan dan penurunan aktifitas perdagangan industri, oleh karena itu perlu dilakukan analisis mengenai penyebab utama terjadinya *financial distres*terlebih dahulusebelum membuat keputusan. Agar keputusan yang diambil oleh perusahaan tepat maka manajemen perlu mengetahui indokator atau sumber informasi yang dapat menunjukkan kemungkinan terjadinya *financial distress*

Kesulitan keuangan perusahaan dapat didefenisikan sebagai suatu kondisi dimana perusahaan sedang mengalami kesulitan keuangan atau terancam bangkrut. Jika kesulitan keuangan tidak dapat dikurangi maka akan mengakibatkan kebangkrutan. Pada saat terjadi masalah keuangan sangat mungkin terjadi masalah kepentingan antara auditor dan pihak manajemen perusahaan yang memungkinkan perusahaan untuk mengganti auditor.

Menurut Damayanti dan Sudarma (2007) menyatakan bahwa salah satu alasan yang kuat untuk berpindah auditor yaitu perusahaan terancam bangkrutan. Klien yang memiliki tekanan *financial* cenderung untuk mengganti kantor akuntan publiknya dibandingkan dengan perusahaan-perusahaan yang sehat (Wijayanti, 2010). Sedangkan Sinarwati (2010) menyatakan bahwa perusahaan yang bangkrut lebih sering berpindah KAP dari pada perusahaan yang sehat. Ketidakpastian dalam bisnis pada perusahaan yang terancam bangkrut menimbulkan kondisi yang mendorong perusahaan untuk mengganti KAP. Hal ini sejalan dengan penelitian Gunady dan Mangoting (2013), Fitriani dan Zulaikha (2014) yang menyatakan bahwa kesulitan keuangan berpengaruh secara signifikan dengan arah hubungan positif terhadap *auditor switching*. Dari uraian diatas dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi masalah keuangan yang dialami perusahaan maka akan mendorong perusahaan tersebut untuk mengganti auditornya dibandingkan perusahaan lain yang memiliki masalah keuangannya rendah.

Presentasi Perubahan ROA

ROA adalah rasio yang menggambarkan sejauh mana kemampuan asset- asset yang dimiliki perusahaan bisa menghasilkan laba pada masa lalu kemudian di proyeksikan ke masa depan untuk menilai kemampuan menghasilkan laba pada masa-masa mendatang. Perubahan ROA juga dapat digunakan sebagai indikator kondisi keuangan perusahaan untuk melihat prospek bisnis dari perusahaan tersebut (Mardiyah, 2002).

ROA merupakan sebuah rasio maka ROA dinyatakan dalam presentase (%) untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba pada masa-masa yang akan datang. Menurut Damayanti dan Sudarma (2007) ROA merupakan salah satu indikator keuangan perusahaan untuk melihat kemajuan bisnis perusahaan tersebut. Ketika presentasi ROA cenderung rendah ,maka kondisi keuangan perusahaan tersebut akan ikut menurun. Hal itu di sebabkan oleh kinerja auditor yang kurang baik dan kurang berkualitas. Perusahaan cenderung mengganti auditor yang kinerjanya buruk dengan auditor yang memiliki kinerja yang lebih baik dan berkualitas untuk meningkatkan kondisi keuangan perusahaan. Hal ini didukung dengan penelitian Wijayani (2011) yang menyatakan bahwa jika presentase ROA menurun menandakan bahwa kinerja perusahaan klien tersebut juga mengalami penurunan dan prospek bisnis di masa depannya juga tidak baik. Hal tersebut akan mendorong manajemen untuk mencari auditor baru yang dapat memberikan opini *unqualified* untuk menyembunyikan kondisi perusahaan yang sebenarnya.

Dari uraian diatas dapat disimpulkan bahwa ROA adalah rasio yang menunjukkan seberapa banyak laba bersih yang bisa diperoleh dari kekayaan yang dimiliki perusahaan. Dengan demikian rasio ini menghubungkan keuntungan yang diperoleh dari operasional perusahaan dengan jumlah investasi yang digunakan untuk menghasilkan keuntungan operasi tersebut, sehingga ketika perusahaan mengalami penurunan ROA akan menimbulkan kekwatiran perusahaan bahkan mendorong perusahaan untuk mengganti auditornya.

Pergantian Manajemen

Teori yang berkaitan dengan pergantian manajemen adalah teori agensi yang dikemukakan oleh Jensen dan Meckling (1976) yang menyatakan bahwa principal melibatkan agen untuk melakukan beberapa layanan atas nama mereka dan kemudian mendelegasikan sebagian kewenangan pengambilan keputusan kepada agen. Jika diimplementasikan dalam kondisi perusahaan maka investor memberikan kewenangan pada manajemen untuk mengambil keputusan dan mengelola perusahaan. Pergantian manajemen dalam suatu perusahaan dapat memicu terjadinya pergantian auditor jika menurut manajemen auditornya tidak berkompeten dalam menjalankan tugas maka manajemen dapat saja melakukan pergantian auditor sesuai dengan tuntutan dan keadaan

perusahaan saat ini. Oleh karena itu dengan adanya pergantian manajemen dapat membuat perubahan kebijakan dan dapat pula memicu pergantian auditor.

Pergantian manajemen adalah pergantian pada jajaran dewan direksi yang dilakukan oleh perusahaan. Pada umumnya, manajemen baru akan menerapkan kebijakan dan metode akuntansi yang baru, sehingga membutuhkan kerjasama yang baik dengan auditor yang diharapkan akan sesuai dengan keinginan manajemen. Adanya faktor kepentingan tersebut, akan menjadi pemicu bagi perusahaan untuk melakukan pergantian auditor. Pergantian manajemen merupakan pergantian direksi perusahaan yang disebabkan oleh rapat umum pemegang saham atau dikersinya berhenti atas kemauannya sendiri (Damayanti dan Sudarma, 2007). Sedangkan Sinarwati (2010) menyatakan bahwa pergantian manajemen perusahaan seringkali diikuti perubahan kebijakan dalam perusahaan begitu juga dalam hal pemilihan kantor akuntan publik (KAP). Menurut Joher *et al* (2000) menyatakan bahwa manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat. Jika hal ini tidak dipenuhi, kemungkinan besar perusahaan akan mengaganti auditornya. Hal ini sejalan dengan penelitian Chadegani *et al* (2011) menjelaskan bahwa dengan perubahan manajer dan direksi, manajer baru mungkin lebih memilih beralih auditor karena mereka memiliki hubungan kerja dengan auditor tertentu yang lebih disukai atau mereka mencari auditor yang lebih akomodatif terhadap pilihan mereka dan penerapan kebijakan akuntansi. Berdasarkan uraian di atas maka dapat disimpulkan bahwa dengan ada pergantian manajemen memungkinkan klien untuk memilih auditor baru yang lebih berkualitas dan cocok dengan kebijakan akuntansi yang digunakan perusahaan.

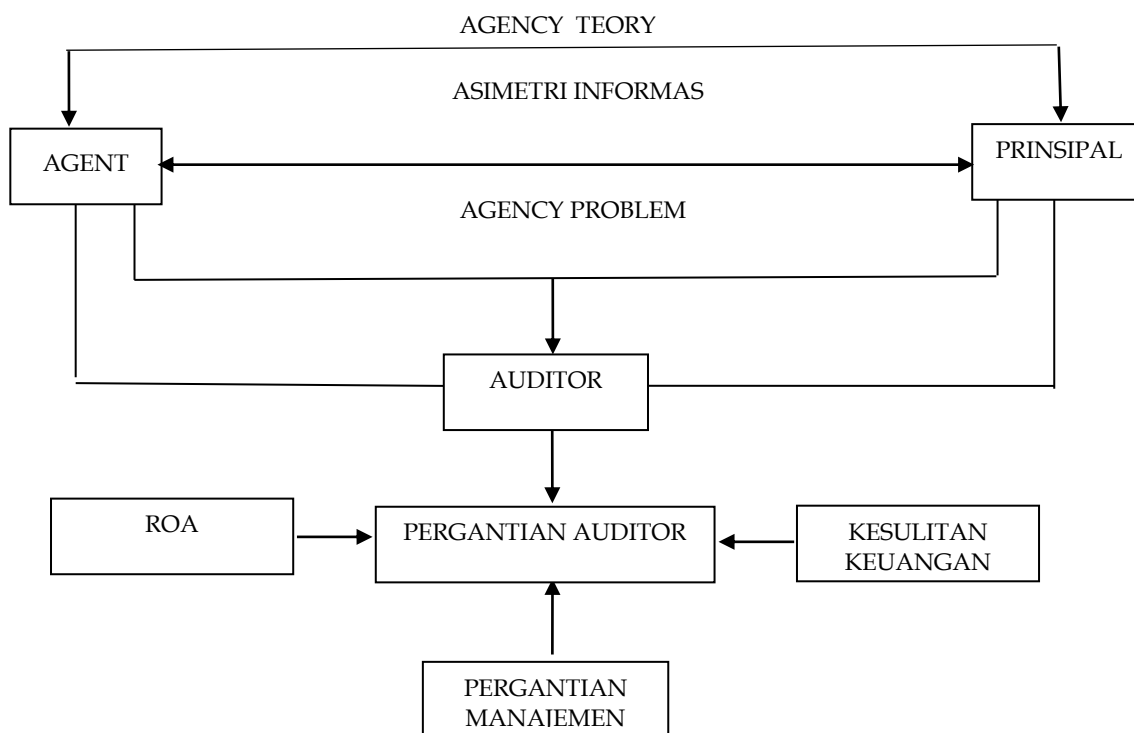
Penelitian Terdahulu

Sinarwati (2010) penelitian yang berjudul mengapa perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI melakukan pergantian KAP. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa opini *going concern* dan reputasi auditor tidak memiliki pengaruh terhadap pergantian KAP sedangkan pergantian manajemen dan kesulitan keuangan berpengaruh positif terhadap pergantian KAP. Gunady dan Mangoting (2013) penelitian yang berjudul faktor-faktor yang mempengaruhi keputusan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2008-2013 melakukan pergantian KAP. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *financial distress*, opini audit, reputasi audit berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP sedangkan variabel tingkat pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP. Setiawan dan Aryani (2014) penelitian yang berjudul pengaruh *CSR*, *auditor opinion*, *financial distress* dan *accounting firm size* pada *auditor switching*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *CSR*, *auditor opinion* dan *financial distress* tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching* sedangkan *accounting firm size* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *auditor switching*. Putra (2014) penelitian yang berjudul pengaruh *financial distress*, rentabilitas, pertumbuhan perusahaan dan opini audit pada pergantian auditor. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *financial distress*, rentabilitas, pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor sedangkan opini audit berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor. Fitriani dan Zulaikha (2014) penelitian yang berjudul analisis faktor-faktor yang mempengaruhi *voluntary auditor switching* di perusahaan manufaktur Indonesia. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan, opini audit dan pergantian manajemen tidak terbukti berpengaruh terhadap *voluntary auditor switching* sedangkan pertumbuhan perusahaan, *financial distress* dan kompleksitas perusahaan terbukti berpengaruh terhadap *voluntary auditor switching*. Muid dan Astirini (2013) penelitian yang berjudul faktor-faktor yang mempengaruhi perusahaan melakukan *auditor switching* secara *voluntary*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *audit tenure* berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching* secara *voluntary* sedangkan reputasi auditor, pergantian manajemen, *financial distress* dan opini akuntan tidak menunjukkan

adanya pengaruh yang signifikan terhadap *auditor switching* secara *voluntary*. Agusrianda *et al* (2014) penelitian yang berjudul analisis faktor-faktor yang mempengaruhi pergantian kantor akuntan publik (*auditor switching*). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa opini audit *going concern*, ukuran KAP, ukuran klien dan *financial distress* berpengaruh terhadap *auditor switching* sedangkan variabel pergantian manajemen tidak memiliki pengaruh terhadap *auditor switching*. Wijayanti (2010) penelitian yang berjudul faktor-faktor yang mempengaruhi *auditor switching* di Indonesia. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa hanya variabel ukuran KAP dan *fee* audit yang mempengaruhi *auditor switching* sedangkan ukuran klien, tingkat pertumbuhan klien, *financial distress*, pergantian manajemen dan opini audit tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Rahmawati (2011) meneliti mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *auditor switching*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *opini going concern*, pergantian dewan komisaris, kesulitan keuangan dan kepemilikan institusional tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching* sedangkan reputasi auditor berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. Wahyuningsih dan Suryanawa (2012) meneliti bagaimana pengaruh pergantian manajemen perusahaan, opini akuntan, *fee* audit, kesulitan keuangan perusahaan, ukuran KAP, presentase perubahan ROA terhadap *auditor changes*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa hanya *fee* audit dan ukuran KAP yang memiliki pengaruh secara positif terhadap *auditor changes* sedangkan variabel yang lain tidak berpengaruh terhadap *auditor changes*.

Rerangka Pemikiran

Berdasarkan tinjauan penelitian terdahulu dan landasan teori serta permasalahan yang pernah dikemukakan, sebagai dasar untuk merumuskan hipotesis, berikut ini digambarkan model (bagan) rerangka konseptual pengaruh antara variabel penelitian dan landasan teori serta hasil penelitian terdahulu. Rerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat digambarkan dalam suatu bagan seperti yang tersaji pada gambar 1 berikut ini :



Gambar 1
Rerangka pemikiran

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Kesulitan Keuangan Perusahaan Terhadap Pergantian Auditor

Kesulitan keuangan perusahaan dapat didefinisikan sebagai suatu kondisi dimana perusahaan sedang dalam keadaan kesulitan keuangan. Adanya masalah keuangan menunjukkan bahwa perusahaan mengalami kondisi keuangan yang tidak sehat dan cenderung akan mengalami kebangkrutan pada masa yang akan datang. Pada saat perusahaan mengalami masalah keuangan sangat mungkin terjadi masalah kepentingan antara auditor dan pihak manajemen perusahaan yang memungkinkan perusahaan untuk mengganti auditor. Masalah ini terjadi akibat adanya penerapan konservatisme yang diterapkan auditor dalam menilai laporan keuangan perusahaan.

Financial distress atau kondisi keuangan perusahaan yang sedang bermasalah dapat memicu terjadinya pergantian auditor. Hal tersebut terjadi karena kemungkinan perusahaan sudah tidak mampu lagi membayar fee audit yang tinggi. Selain itu, pergantian auditor juga dapat memicu terjadinya peningkatan evaluasi secara lebih subjektif dan kehati-hatian auditor. Oleh karena itu *financial distress* dapat mempengaruhi terjadinya pergantian auditor. Hal ini didukung dengan penelitian Gunady dan Mangoting (2013), Fitriani dan Zulaikha (2014) yang menyatakan bahwa *financial distress* berpengaruh secara signifikan dengan arah hubungan yang positif terhadap *auditor switching* sementara Setiawan dan Aryani (2014) menyatakan *financial distress* tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesisnya adalah :

H₁: Kesulitan keuangan perusahaan berpengaruh positif terhadap pergantian auditor.

Pengaruh Presentase Perubahan Return On Asset Terhadap Pergantian Auditor

ROA adalah rasio yang menggambarkan sejauh mana kemampuan asset-aset yang dimiliki perusahaan bisa menghasilkan laba pada masa lalu kemudian di proyeksikan ke masa depan untuk menilai kemampuan menghasilkan laba pada masa-masa mendatang. Ketika presentasi ROA cenderung rendah, maka kondisi keuangan perusahaan tersebut akan ikut menurun. Hal ini disebabkan oleh kinerja auditor yang buruk dan kurang berkualitas sehingga perusahaan cenderung mengganti auditor yang memiliki kinerja yang lebih baik untuk meningkatkan kondisi keuangan perusahaan. Penelitian ini didukung dengan penelitian Wijayani (2011) yang menyatakan bahwa jika presentase ROA menurun menandakan bahwa kinerja perusahaan klien tersebut juga mengalami penurunan dan prospek bisnis di masa depannya juga tidak baik sehingga mendorong perusahaan untuk mengganti auditornya dengan tujuan untuk meningkatkan reputasi perusahaan di mata investor dan kreditur

Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesisnya adalah :

H₂ : Presentase perubahan ROA berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor

Pengaruh Pergantian Manajemen Terhadap Pergantian auditor

Pergantian manajemen dalam perusahaan dapat terjadi jika perusahaan melakukan pergantian dewan direksi (CEO) yang terutama disebabkan oleh keputusan rapat umum pemegang saham maupun direksi berhenti karena kemauan sendiri. Berdasarkan teori agensi yaitu suatu kontrak di mana satu atau lebih orang (*principal*) melibatkan orang lain (*agent*) untuk melakukan beberapa layanan atas nama mereka dan kemudian mendelegasikan sebagian kewenangan pengambilan keputusan kepada agen tersebut (Jansen dan Meckling, 1976). Sebagai agen yang berwenang mengambil keputusan maka keberadaan manajemen sangat mempengaruhi berbagai aktifitas perusahaan.

Adanya manajemen yang baru mungkin juga diikuti oleh perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan dan pemilihan KAP. Menurut Chandegani *et al* (2011) menjelaskan bahwa dengan perubahan manajer dan direksi, manajer baru mungkin lebih memilih beralih auditor karena mereka memiliki hubungan kerja dengan auditor tertentu yang lebih disukai atau mereka mencari auditor yang lebih akomodatif terhadap pilihan mereka dan penerapan kebijakan akuntansi. Hal ini didukung dengan penelitian Sinarwati (2010) yang menyatakan bahwa pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap pergantian auditor. Sehingga hipotesis dinyatakan sebagai berikut :

H₃ : Pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap pergantian auditor

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini terdiri dari perusahaan perbankan selama 2013-2017. Penelitian ini melakukan survey ke Bursa Efek Indonesia. Perusahaan yang digunakan sebagai objek dalam penelitian adalah perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI. Teknik pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling* didapat sampel sebanyak enam perusahaan perbankan.

Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran

Kesulitan Keuangan Perusahaan

Kesulitan keuangan merupakan suatu kondisi atau keadaan yang menunjukkan ketidakmampuan perusahaan dalam memenuhi kewajibannya finansialnya dan terancam bangkrut. Perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan pada umumnya mengalami penurunan dalam pertumbuhan, penurunan kemampuan laba dan penurunan aset tetap secara terus menerus. Apabila kondisi kesulitan keuangan diketahui, diharapkan adanya tindakan untuk memperbaiki situasi tersebut agar tidak sampai pada kebangkrutan. Untuk perusahaan non manufaktur rumus Altmanz-score-nya adalah :

$$Z\text{-score} = 6,56T_1 + 3,26T_2 + 6,72T_3 + 1,05T_4$$

Dengan kategori sebagai berikut; 1) apabila $Z > 2,60$ maka perusahaan di kategorikan dalam zona hijau, 2) apabila $1,1 < Z < 2,60$ maka perusahaan di kategorikan dalam zona kuning, 3) apabila $Z < 1,1$ maka perusahaan di kategorikan dalam zona merah.

Keterangan :

T1 = Modal Kerja / Aset Total

T2 = Laba Ditahan / Aset Total

T3 = EBIT / Aset Total

T4 = Nilai Pasar Ekuitas / Utang Total

T5 = Penjualan / Aset Total

Presentase Perubahan ROA

Semakin tinggi nilai presentase *return on asset* berarti semakin efektif pengelolaan aktiva perusahaan dan semakin baik prospek bisnisnya pada masa yang akan datang. Hal semacam ini akan meningkatkan daya tarik perusahaan pada investor. Penambahan daya tarik perusahaan akan membuat perusahaan tersebut disukai oleh investor karena tingkat dividen yang tinggi. *Return on asset* memiliki data berskala rasio dan pengukurannya menggunakan rumus yaitu (Damayanti dan Sudarma, 2007), yaitu :

$$\Delta ROA = \frac{ROA_t - ROA_{t-1}}{ROA_{t-1}} \times 100 \%$$

Keterangan:

ΔROA : Presentasi perubahan ROA

ROAt : ROA pada tahun periode t
 ROAt-1 : ROA pada periode t-1

Pergantian Manajemen

Pergantian Manajemen perusahaan terjadi jika perusahaan mengubah jajaran direksinya (Wahyuningsih dan Suryanawa, 2012). Pergantian manajemen diukur dengan menggunakan variabel dummy. Perusahaan yang melakukan pergantian manajemen dilambangkan dengan angka satu (1) sedangkan perusahaan yang tidak melakukan pergantian manajemen di lambangkan dengan angka nol (0). Dalam penelitian ini pergantian manajemen diproksikan dengan pergantian direktur utama (CEO) karena direktur utama merupakan pimpinan tertinggi yang memiliki kekuasaan penuh dalam menentukan kebijakan perusahaan (Wahyuningsih dan Suryanawa, 2012)

Pergantian Auditor

Pergantian auditor dalam penelitian ini didefenisikan sebagai ada tidaknya pergantian yang dilakukan oleh perusahaan (Prastiwi dan Wilsya, 2009). Untuk mengukur variabel dependen tersebut dilakukan dengan menggunakan variabel dummy, dimana perusahaan yang melakukan pergantian auditor di beri angka satu (1) dan angka nol (0) apabila perusahaan tidak melakukan pergantian auditor.

Teknik Analisis Data

Analisis Statistik Regresi Logistik

Analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini yaitu regresi logistik (*logistic regression*). Regresi logistik mengukur kekuatan hubungan antara dua variabel atau lebih serta menunjukkan arah hubungan antara variabel terikat dengan variabel bebas. Variabel dependen diasumsikan random, yang berarti mempunyai distribusi probabilistik (Ghozali, 2011:96). Regresi logistik mengabaikan *heteroscedasticity*, artinya variabel dependen tidak memerlukan *homoscedacity* untuk masing-masing variabel independennya. Pengujian hipotesis menggunakan regresi logistik tidak memerlukan uji normalitas dan heteroskedastisitas karena sebelum pengujian hipotesis langkah pertama yang harus dilakukan adalah menilai model fit dan menilai kelayakan model regresi. Fungsi dari menilai kelayakan model regresi dan menilai model fit merupakan pengganti dari uji asumsi klasik (Ghozali, 2011).

Analisis Deskriptif

Statistik deskriptif merupakan suatu metode dalam penganalisisan data kuantitatif, sehingga diperoleh gambaran umum dari setiap variabel penelitian yang teratur mengenai suatu kegiatan. Menurut Ghozali (2011:19) penelitian statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskriptif suatu data yang dapat dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi (*standard deviation*), dan maksimum-minimum. *Mean* digunakan untuk memperkirakan besarnya rata-rata populasi yang akan dijadikan sampel penelitian. Standar deviasi digunakan untuk menilai disperse rata-rata dari sampel. Maksimum dan Minimum digunakan untuk melihat nilai maksimum dan minimum dari sampel. Langkah ini diperlukan untuk melihat gambaran dari semua sampel yang berhasil dikumpulkan dan memenuhi syarat untuk dijadikan sampel dalam penelitian.

Menilai Keseluruhan Model Fit (*Overall Model Fit*)

Langka pertama yang dilakukan untuk menilai keseluruhan model *fit* terhadap data. Beberapa tes statistik diberikan untuk menilai hal ini. Hipotesis untuk menilai *model fit* adalah :

H_0 : Model yang dihipotesiskan *fit* dengan data

H_a : Model yang dihipotesiskan tidak *fit* dengan data

Dari hipotesis tersebut menunjukkan bahwa kita tidak boleh menolak hipotesis nol (0) agar model *fit* dengan data. Statistik berdasarkan fungsi *likelihood*. *Likelihood* L dari model adalah probabilitas bahwa model yang dihipotesiskan menggambarkan data input. Untuk menguji hipotesis nol dan alternatif, L ditransformasikan menjadi $-2\log L$. Penurunan *likelihood* ($-2LL$) menunjukkan model regresi yang lebih baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan *fit* dengan data (Ghozali, 2011:340). Pengujian dilakukan dengan membandingkan nilai antara $-2 \log Likelihood$ ($-2LL$) pada awal (*Block Number*=0) dengan nilai $-2 \log Likelihood$ ($-2LL$) pada akhir (*Block Number*=1).

Menguji Kelayakan Model Regresi

Ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual dapat diukur dari *Goodness of fit*-nya. Secara statistik, Kelayakan dari model regresi logistik biner dalam penelitian ini dilakukan dengan melihat *goodness of fit model* yang diukur dengan *Chi-Square* pada kolom Hosmer and Lemeshow's (Ghozali, 2013:341). Kriteria pengujian yang digunakan untuk menilai kelayakan model regresi logistik biner adalah sebagai berikut : 1) jika nilai *Hosmer and Lemeshow Goodness of fit test* statistik $\leq 0,05$, maka ada perbedaan signifikan antara model dengan nilai observasinya sehingga *goodness of fit* model tidak baik karena model tidak dapat memprediksi nilai observasinya, 2) jika nilai *Hosmer and Lemeshow Goodness of fit test* statistik $> 0,05$, maka tidak ada perbedaan signifikan antara model dengan nilai observasinya menunjukkan model mampu memprediksi nilai observasinya atau dapat dikatakan model dapat diterima karena cocok dengan data observasinya

Koefisien Deteriminasi (Cox and Nell's R Square)

Cox and Nell's R Square merupakan ukuran yang mencoba meniru ukuran R^2 pada *multiple regression* yang didasarkan pada teknik estimasi *likelihood*. Nilai *Nagelkerke's R^2* dapat diinterpretasikan R^2 pada *multiple regression*. Berdasarkan Nilai *Nagelkerke's R^2* dapat diketahui seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variabilitas variabel independen. Nilai *Nagelkerke R^2* bervariasi antara satu (1) sampai dengan nol (0). Jika nilai semakin mendekati satu maka model dianggap semakin *goodness of fit*, sementara jika semakin mendekati nol maka model dianggap tidak *goodness of fit* (Ghozali, 2012:341).

Uji Multikolonieritas

Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antara variabel bebas. Model regresi yang baik seharusnya tidak ada korelasi antara variabel bebas. Jika variabel bebas saling berkorelasi, maka variabel ini tidak ortogonal. Variabel ortogonal adalah variabel yang nilai korelasi antara variabel bebasnya sama dengan nol (0) (Ghozali, 2011:105). Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolonieritas didalam model regresi adalah dengan menganalisis matrik korelasi variabel-variabel bebas. Jika antara variabel bebas ada korelasi yang cukup tinggi maka hal ini menunjukkan adanya multikolonieritas. Tidak adanya korelasi yang tinggi antara variabel bebas bukan berarti bebas dari multikolonieritas. Multikolonieritas dapat disebabkan karena adanya efek kombinasi dari dua atau lebih variabel independen (Ghozali, 2011:105).

Matriks klasifikasi

Matriks klasifikasi digunakan menilai kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi adanya kemungkinan pergantian auditor yang dilakukan oleh perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

Uji Hipotesis

Uji hipotesis dalam penelitian menggunakan $\alpha = 5\%$ dengan prosedur pengujiannya sebagai berikut; 1) jika nilai signifikansi uji $t > 0.05$ maka hipotesis alternatif tidak didukung, 2) jika nilai signifikansi uji $t < 0.05$ maka hipotesis alternatif di dukung. Model regresi logistik yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini adalah sebgai berikut :

$$PAU = \beta_0 + \beta_1 ZT + \beta_2 ROAT + \beta_3 PMNT + e$$

Keterangan :

- PAU : Pergantian Auditor
- B0 : Konstanta
- ZT : Kesulitan Keuangan Perusahaan
- ROA : Perubahan *Return On Asset*
- PMN : Pergantian Manajemen

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif merupakan suatu metode dalam penganalisisan data kuantitatif, sehingga diperoleh gambaran umum dari setiap variabel penelitian yang teratur mengenai suatu kegiatan. Menurut Ghozali (2011:19). Hasil pengujian statistik deskriptif masing-masing variabel disajikan pada Tabel 1 sebagai berikut ;

Tabel 1
Descriptive Statistic

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Pergantian Auditor	30	,00	1,00	,1333	,34575
Kesulitan Keuangan	30	-,10	5,26	1,8483	1,46614
Perubahan ROA	30	-479,44	245,31	-12,2036	104,82675
Pergantian Manajemen	30	,00	1,00	,2000	,40684
Valid N (listwise)	30				

Sumber: Laporan Keuangan (diolah), 2019

Dari Tabel 1 diatas dapat diuraikan deskriptif dari masing-masing variabel sebagai berikut : 1) nilai rata-rata pergantian auditor dari 30 sampel sebesar 0,1333 lebih kecil dari nilai standar deviasi data sebesar 0,34575. Kondisi ini memperlihatkan data variabel pergantian auditor mengindikasikan hasil yang kurang baik (terjadi penyimpangan data). Nilai maksimum pergantian auditor sebesar 1,000 dan nilai minimum yang dihasilkan sebesar 0, 2) nilai rata-rata kesulitan keuangan dari 30 sampel sebesar 1,8483 lebih besar dari nilai standar deviasi data sebesar 1,46614. Kondisi ini memperlihatkan data variabel perbedaan permanen mengindikasikan hasil yang baik (tidak terjadi penyimpangan data). Nilai maximum kesulitan keuangan sebesar 5,26, sedangkan nilai minimum sebesar -0,10, 3) nilai rata-rata perubahan ROA dari 30 sampel sebesar -12,2036 lebih kecil dari nilai standar deviasi data sebesar 104,82675. Kondisi ini memperlihatkan data variabel perubahan ROA mengindikasikan hasil yang kurang baik (terjadi penyimpangan data). Rata-rata perubahan *return on asset* tersebut juga memperlihatkan bahwa pada umumnya kemampuan perusahaan yang dijadikan sampel dalam menumbuhkan ROA semakin turun. . Nilai maksimum perubahan *return on asset* sebesar 245,31 dan nilai minimum sebesar -479,44, 4)

nilai rata-rata pergantian manajemen dari 30 sampel sebesar 0,2000 lebih kecil dari nilai standar deviasi data sebesar 0,40684. Kondisi ini memperlihatkan data variabel pergantian manajemen mengindikasikan hasil yang kurang baik (terjadi penyimpangan data). Nilai maksimum pergantian manajemen sebesar 1,000 dan nilai minimum yang dihasilkan sebesar 0

Uji Keseuruhan Model Fit (*Overall Model Fit*)

Pengujian dilakukan dengan membandingkan nilai antara *-2 Log Likelihood* (-2LL) pada awal (*Block Number=0*) dengan nilai *-2 Log Likelihood* (-2LL) pada akhir (*Block Number=1*). Hasil pengujian yang telah dilakukan nampak pada Tabel 2 sebagai berikut :

Tabel 2
-2log likelihood (block metode 1)

Iteration	-2 Log likelihood	Coefficients				
		Constant	ZT	ROA	PM	
	1	24,107	-1,576	,043	,000	,149
	2	23,451	-2,023	,076	,000	,264
Step 1	3	23,439	-2,102	,086	,000	,295
	4	23,439	-2,104	,086	,000	,296
	5	23,439	-2,104	,086	,000	,296

a. Method: Enter

b. Constant is included in the model.

c. Initial -2 Log Likelihood: 23,560

d. Estimation terminated at iteration number 5 because parameter estimates changed by less than ,001.

Sumber: Laporan Keuangan (diolah), 2019

Nilai -2LL awal adalah sebesar 23,560. Setelah dimasukkan ketiga variabel independen, maka nilai -2LL akhir mengalami penurunan menjadi 23,439. Penurunan *Likelihood* (-2LL) ini menunjukkan model regresi yang lebih baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan *fit* dengan data.

Menguji Kelayakan Model Regresi

Ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual dapat diukur dari *Goodness of fit*-nya. Secara statistik, Kelayakan dari model regresi logistik biner dalam penelitian ini dilakukan dengan melihat *goodness of fit model* yang diukur dengan *Chi-Square* pada kolom Hosmer and Lemeshow's (Ghozali, 2013:341). Hasil pengujian *Hosmer and Lemeshow Goodness of fit test* yang telah dilakukan Nampak pada Tabel 3 sebagai berikut :

Tabel 3
Hosmer and Lemeshow Test

Step	Chi-square	Df	Sig.
1	6,894	8	,548

Sumber: Laporan Keuangan (diolah), 2019

Berdasarkan Tabel 3 memperlihatkan nilai *Chi-square* yang didapat sebesar 6,894 dengan signifikansi sebesar 0,548 > 0,005. Hasil ini mengindikasikan bahwa model yang digunakan mampu memprediksi nilai observasinya atau model dapat diterima karena cocok dengan data observasinya sehingga model ini dapat digunakan untuk analisis selanjutnya.

Koefisien Determinasi (Nagelkerke R Square)

Berdasarkan Nilai *Nagelkerke's R²* dapat diketahui seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variabilitas variabel independen. Nilai *Nagelkerke R²* bervariasi antara satu (1) sampai dengan nol (0). Jika nilai semakin mendekati satu maka model dianggap semakin *goodness of fit*, sementara jika semakin mendekati nol maka model dianggap tidak *goodness of fit* (Ghozali, 2012:341). Hasil pengujian yang telah dilakukan nilai *Nagelkerke R Square* dapat ditunjukkan pada Tabel 4 sebagai berikut :

Tabel 4
Model Summary

Step	-2 Log Likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	23,439 ^a	,004	,007

a. Estimation terminated at iteration number 5 because parameter estimates changed by less than ,001.

Sumber: Laporan Keuangan (diolah), 2019

Berdasarkan Tabel 4 dapat diketahui nilai koefisien determinasi pada model regresi logistik ditunjukkan oleh nilai *Nagelkerke R Square* sebesar 0,007. Kondisi ini mengindikasikan variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen adalah hanya sebesar 0,7%. Sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model penelitian, seperti fee audit, pertumbuhan perusahaan dan *merger* antara perusahaan yang memiliki auditor independen yang berbeda berdasarkan hasil penelitian sebelumnya.

Multikolonieritas

Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolonieritas didalam model regresi adalah dengan menganalisis matrik korelasi variabel-variabel bebas. Jika antara variabel bebas ada korelasi yang cukup tinggi maka hal ini menunjukkan adanya multikolonieritas. Tidak adanya korelasi yang tinggi antara variabel bebas bukan berarti bebas dari multikolonieritas. Multikolonieritas dapat disebabkan karena adanya efek kombinasi dari dua atau lebih variabel independen (Ghozali, 2011:105). Hasil pengujian multikolonieritas yang telah dilakukan Nampak pada Tabel 5 sebagai berikut :

Tabel 5
Correlation Matrix

	Constant	ZT	ROA	PM
Constant	1,000	-,764	,316	-,107
ZT	-,764	1,000	-,455	-,254
ROA	,316	-,455	1,000	,387
PM	-,107	-,254	,387	1,000

Sumber: Laporan Keuangan (diolah), 2019

Berdasarkan Tabel 5 memperlihatkan tidak ada nilai koefisien korelasi antar variabel yang nilainya lebih besar dari 0,90. Kondisi menunjukkan tidak ditemukan gejala multikolonieritas yang serius antar variabel bebas yang digunakan dalam penelitian.

Matriks Klasifikasi

Matriks klasifikasi digunakan menilai kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi adanya kemungkinan pergantian auditor yang dilakukan oleh perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Hasil matriks klasifikasi nampak pada Tabel 6 sebagai berikut :

Tabel 6
Matrik Klasifikasi

Observed			Predicted		Percentage Correct
			Pergantian Auditor		
			Tidak	Ya	
Step 1	Pergantian Auditor	Tidak	26	0	100,0
		Ya	4	0	,0
Overall Percentage					86,7

a. The cut value is ,500

Sumber: Laporan Keuangan (diolah),2019

Berdasarkan Tabel 6 diatas memperlihatkan kekuatan prediksi kemungkinan perusahaan melakukan pergantian auditor adalah sebesar 0,0 %. Kondisi ini mengindikasikan bahwa dengan menggunakan model regresi yang digunakan, tidak ada perusahaan perbankan yang diprediksi akan melakukan pergantian auditor dari total 4 data perusahaan yang melakukan pergantian auditor. Kekuatan prediksi model perusahaan yang tidak melakukan pergantian auditor adalah sebesar 100,0 %. Kondisi ini mengindikasikan bahwa dengan model regresi yang digunakan sebanyak 26 data perusahaan perbankan yang diprediksi tidak melakukan pergantian auditor dari total 26 data perusahaan yang tidak melakukan pergantian auditor. Nilai *overall percentage* yang didapat sebesar 86,7% yang mengindikasikan bahwa ketepatan model penelitian ini adalah sebesar 86,7%.

Analisis Regresi Logistik

Analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini yaitu regresi logistik (*logistic regression*). Regresi logistik mengukur kekuatan hubungan antara dua variabel atau lebih serta menunjukkan arah hubungan antara variabel terikat dengan variabel bebas. Variabel dependen diasumsikan random, yang berarti mempunyai distribusi probabilitas (Ghozali, 2011:96). Pengujian yang telah dilakukan melalui regresi logistik diperoleh hasil sebagai berikut:

Tabel 7
Variables in the Equation

		B	S.E.	Wald	Df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a	ZT	,086	,393	,048	1	,827	1,090
	ROA	,002	,006	,001	1	,978	1,000
	PM	,296	1,372	,047	1	,029	,345
	Constant	-2,104	,958	4,820	1	,028	,122

a. Variable(s) entered on step 1: ZT, ROA, PM.

Sumber: Laporan Keuangan (diolah), 2019

Berdasarkan Tabel 7 maka persamaan regresi yang didapat adalah; $PAU = -2,104 + 0,086 ZT + 0,002ROA + 0,296PM$.

Berdasarkan persamaan yang dihasilkan dapat diuraikan masing-masing hubungan variabel sebagai berikut; 1) besarnya nilai b_1 yang didapat sebesar 0,086 menunjukkan arah hubungan positif (searah) antara kesulitan keuangan dengan pergantian auditor perusahaan. Hasil ini mengindikasikan semakin tinggi tingkat kesulitan keuangan akan semakin tinggi kemungkinan perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia melakukan pergantian auditor, 2) besarnya nilai b_2 yang didapat sebesar 0,002 menunjukkan arah hubungan positif (searah) antara perubahan ROA dengan pergantian auditor perusahaan. Hasil ini mengindikasikan semakin tinggi tingkat perubahan ROA akan semakin tinggi kemungkinan perusahaan sampel yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia melakukan pergantian auditor, 3) besarnya nilai b_3 yang didapat sebesar 0,296 menunjukkan arah

hubungan positif (searah) antara pergantian manajemen dengan pergantian auditor perusahaan. Hasil ini mengindikasikan semakin tinggi tingkat pergantian manajemen akan semakin tinggi kemungkinan perusahaan sampel yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia melakukan pergantian auditor.

Pembahasan

Pengaruh Kesulitan Keuangan Terhadap Pergantian Auditor

Hasil pengujian memperlihatkan kesulitan keuangan berpengaruh positif tidak signifikan terhadap pergantian auditor pada perusahaan perbankan di Bursa Efek Indonesia. Hasil ini mengindikasikan semakin tinggi tingkat kesulitan keuangan akan semakin besar kemungkinan perusahaan melakukan pergantian auditor. Manajemen perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan akan memiliki kecenderungan yang lebih besar untuk mencari auditor yang memiliki independensi yang tinggi untuk dapat mempertahankan reputasi manajemen serta kepercayaan dari pemakai laporan keuangan. Perusahaan yang sedang mengalami masalah keuangan akan cenderung untuk mengganti KAP dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki keuangan yang sehat. Kondisi perusahaan klien yang terancam bangkrut cenderung meningkatkan evaluasi subjektivitas dan kehati-hatian auditor. Dalam kondisi seperti ini suatu perusahaan akan cenderung melakukan pergantian KAP. Pergantian KAP juga bisa disebabkan karena perusahaan sudah tidak lagi memiliki kemampuan untuk membayar biaya audit yang dibebankan oleh KAP yang diakibatkan penurunan kemampuan keuangan perusahaan. Ketidaksignifikan dalam penelitian ini dikarenakan perusahaan perbankan merupakan perusahaan mengumakan prinsip kehati-hatian. Tindakan hati-hati dalam keadaan posisi keuangan perusahaan yang tidak sehat membuat perusahaan cenderung mempertahankan dan mengikat auditor lama guna menjaga kepercayaan pemegang saham serta investor. Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Prastiwi, (2009) serta Abdilah (2013) yang mengungkapkan kesulitan keuangan berpengaruh tidak signifikan terhadap pergantian auditor. Hasil ini tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Gunady dan Mangoting (2013), Fitriani dan Zulaikha (2014) yang menyatakan bahwa *financial distress* berpengaruh secara signifikan dengan arah hubungan yang positif terhadap *auditor switching*. Mereka berpendapat bahwa semakin tinggi tingkat masalah keuangan suatu perusahaan mendorong perusahaan tersebut untuk cenderung mengganti auditornya dibandingkan perusahaan lain yang tingkat kesulitan keuangannya lebih rendah.

Pengaruh Perubahan ROA terhadap Pergantian Auditor

Hasil pengujian yang telah dilakukan memperlihatkan perubahan *return on asset* berpengaruh positif tidak signifikan terhadap pergantian auditor. Kondisi ini mencerminkan semakin tinggi tingkat perubahan ROA memperlihatkan pertumbuhan perusahaan dalam menghasilkan laba bersih dengan menggunakan seluruh kekayaan juga semakin tinggi, semakin besar kemungkinan perusahaan melakukan pergantian auditor. Pertumbuhan perusahaan yang semakin meningkat dapat memicu terjadinya pergantian auditor. Karena ketika pertumbuhan perusahaan semakin meningkat, maka perusahaan akan cenderung mengganti auditornya ke auditor yang mempunyai skala yang lebih besar karena dengan cara tersebut dapat meningkatkan reputasi sebuah perusahaan. Ketidaksingifikan dalam penelitian ini dimungkinkan karena pertumbuhan profitabilitas perusahaan bukan merupakan faktor utama perusahaan berganti KAP. KAP yang lama telah mendukung kebijakan perusahaan dalam memaksimalkan profitabilitas, sehingga dengan tidak melakukan pergantian KAP, perusahaan semakin efektif memaksimalkan profitabilitas. Selain itu perusahaan tidak perlu menanggung biaya baru yang dapat mempengaruhi profitabilitas akibat pergantian KAP. Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Wijayani (2011) yang menyatakan bahwa jika presentase ROA menurun

menandakan bahwa kinerja perusahaan klien tersebut juga mengalami penurunan dan prospek bisnis di masa depannya juga tidak baik.

Pengaruh Pergantian Manajemen Terhadap Pergantian Auditor.

Hasil pengujian yang telah dilakukan memperlihatkan pergantian manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap pergantian auditor. Hasil ini mencerminkan semakin tinggi pergantian manajemen yang dilakukan akan semakin besar kemungkinan perusahaan melakukan pergantian auditor. Pergantian manajemen merupakan perubahan komposisi yang terdapat pada manajemen perusahaan. Manajemen yang baru tentunya akan membawa kebijakan yang baru pula, baik dalam hal penentuan metode akuntansi dan juga pemilihan Kantor Akuntan Publik yang sesuai dengan kepentingan manajemen yang baru. Hal tersebut sesuai dengan teori agensi yang mengasumsikan bahwa semua individu bertindak untuk kepentingan mereka sendiri. Perusahaan akan mencari KAP yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya. Manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang sangat cepat. Pergantian manajemen dapat disebabkan karena pihak manajemen berhenti karena kemauan sendiri atau keputusan rapat umum pemegang saham, sehingga pemegang saham harus melakukan pergantian manajemen yang baru yaitu direktur utama atau *Chief Executive Officer* (CEO). Dengan adanya CEO yang baru mengakibatkan perubahan pada kebijakan di dalam perusahaan seperti dalam bidang akuntansi keuangan dan pemilihan sebuah KAP karena perusahaan cenderung akan memilih auditor baru yang sepakat dengan kebijakan baru di perusahaan mereka. Hasil ini sejalan dengan Chandegani *et al* (2011) menjelaskan bahwa dengan perubahan manajer dan direksi, manajer baru mungkin lebih memilih beralih auditor karena mereka memiliki hubungan kerja dengan auditor tertentu yang lebih disukai atau mereka mencari auditor yang lebih akomodatif terhadap pilihan mereka dan penerapan kebijakan akuntansi. Hasil ini juga mendukung penelitian yang dilakukan oleh Sinarwati (2010) yang memperlihatkan pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap pergantian KAP

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Simpulan hasil penelitian ini dapat dikemukakan sebagai berikut: 1) hasil pengujian menunjukkan kesulitan keuangan berpengaruh positif tidak signifikan terhadap pergantian auditor. Perusahaan perbankan merupakan perusahaan mengumakan prinsip kehati-hatian. Tindakan hati-hati dalam keadaan posisi keuangan perusahaan yang tidak sehat membuat perusahaan cenderung mempertahankan dan mengikat auditor lama guna menjaga kepercayaan pemegang saham serta investor, 2) perubahan *return on asset* berpengaruh positif tidak signifikan terhadap pergantian auditor. Kondisi ini mencerminkan pertumbuhan perusahaan yang semakin meningkat dapat memicu terjadinya pergantian auditor. Karena ketika pertumbuhan perusahaan semakin meningkat, maka perusahaan akan cenderung mengganti auditornya ke auditor yang mempunyai skala yang lebih besar karena dengan cara tersebut dapat meningkatkan reputasi sebuah perusahaan. Namun pertumbuhan profitabilitas perusahaan bukan merupakan faktor utama perusahaan berganti KAP. KAP yang lama telah mendukung kebijakan perusahaan dalam memaksimalkan profitabilitas, sehingga dengan tidak melakukan pergantian KAP, perusahaan semakin efektif memaksimalkan profitabilitas. Selain itu perusahaan tidak perlu menanggung biaya baru yang dapat mempengaruhi profitabilitas akibat pergantian KAP, 3) pergantian manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap pergantian auditor. Hasil ini memperlihatkan adanya CEO yang baru mengakibatkan perubahan pada kebijakan di dalam perusahaan seperti dalam bidang akuntansi keuangan dan pemilihan sebuah KAP

karena perusahaan cenderung akan memilih auditor baru yang sepakat dengan kebijakan baru di perusahaan mereka.

Keterbatasan

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan diantaranya; 1) penelitian kali ini hanya dilakukan pada perusahaan yang bergerak dalam perbankan saja, belum dapat mewakili seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI serta periode penelitian yang pendek. Sehingga perlu menambah perusahaan dengan memperluas sampel misalnya perusahaan manufaktur agar hasil yang didapat lebih representative, 2) dalam penelitian ini hanya menguji variabel, kesulitan keuangan, perubahan ROA dan pergantian manajemen dalam kaitannya dengan pergantian auditor tidak mempertimbangkan faktor-faktor ekonomi lain seperti ukuran KAP, ukuran perusahaan, *audit delay*, *opini going concern*, dewan komisaris perusahaan, kepemilikan institusional ataupun fee audit, sehingga hal ini mungkin mempengaruhi hasil penelitian..

Saran

Berdasarkan kesimpulan yang ada maka penulis dapat memberikan saran- saran sebagai berikut; 1) hendaknya mempertimbangkan untuk menggunakan objek penelitian seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI, sehingga dapat dilihat generalisasi teori secara valid, 2) memperbesar jumlah observasi penelitian dan memperpanjang periode pengamatan serta menggunakan lebih banyak variabel independen lainnya seperti proporsi dewan komisaris independen, aktivitas komite audit, ataupun lingkungan kontrol agar nilai koefisien determinasi (*Negelkerke R Square*) lebih tinggi.

DAFTAR PUSTAKA

- Agusrianda, R. A. S. Surya, dan D. Safitri. 2014. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik (Auditor Switching). *JomFekon*1(2).
- Altman, E. 1968. Financial Ratios, Discriminant Analysis and Prediction of Corporate Bankruptcy. *Journal of Financial* 23(4):189-209
- Anderson, U., K. Kadous dan L. Konce. 2004. The Role of Incentives to Manage Earnings and Quantification in Auditor's Evaluations of Managements- Provided Information. *Auditing: A Journal of Praticedan Theory*.
- Chandegani, A. A., Z., M. Mohammed dan A. Jari. 2011. The Determinant Factors of Auditor Switching among Companies Listed on Tehran Stock Exchange. *International Research Journal of Finance and Economics*
- Damayanti, S. dan M. Sudarma. 2007. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik. *Simposium Nasional Akuntansi XI*, Pontianak. Hal 1-13
- Departemen Keuangan Republik Indonesia. 2008. Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 sebagai perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 tentang *Jasa Akuntan Publik*. Jakarta.
- Fitriani, N.A. dan Zulaikha. 2014. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Voluntary Auditor switching di Perusahaan Manufaktur Indonesia. *Diponegoro journal of Accounting* 3(2)
- Giri, E.F. 2010. Pengaruh Tenur Akuntan Publik (KAP) dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*, Purwokerto
- Ghozali, I. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi kelima. Universitas Diponegoro. Semarang.

- Gunady, F dan Y. Mangoting. 2013. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Keputusan Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2008- 2012 Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik. *Tax dan Accounting Review* 3(2).
- Jansen, M., dan W. Meckling. 1976. Theory of The Firms: Managerial Behaviour, Agency Cost, and Ownership Structure. *Journal of Finance Economics* 3(3): 133-154
- Johar, H. S. M., M. Ali, M. N. Annuar, dan M. Arief. 2000. Auditor Switch Decision of Malaysian Listed Firm: Tests of Determinant and Wealth Effect. *Pertanika J. Soc.Sci. dan Hum* 8(2). Pp. 77-90
- Lestari, H.P. 2012 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Manufaktur terdaftar di BEI Melakukan Voluntary Auditor Switching. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Diponegoro. Semarang.
- Mardiyah. 2002. Pengaruh Asimetri Informasi dan Disclosure Terhadap Cost Of Capital. *Jurnal riset akuntansi Indonesia* 5(2):299-256
- Muid, D. dan N. R. Astrini. 2013. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Melakukan Auditor Switching secara Voluntary. *Diponegoro Journal of Accounting* 2(3):1-11
- Mulyadi. 2013. *Auditing*. Edisi Keempat. Salemba Empat. Jakarta.
- Prastiwi, A. dan F. Wilsya. 2009. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Auditor. *Jurnal Dinamika Akuntansi* 1(1):62-75
- Rizqillah, U. N. 2013. Pengaruh Opini Audit, Pergantian Manajemen dan Reputasi Auditor terhadap Pergantian Auditor. *Skripsi*. Program S1 Akuntansi Universitas Muhammadiyah. Surakarta.
- Sabeni, F. dan T. B. Abdillah. 2013 . Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian KAP. *Diponegoro Journal Accounting* 2(3):1-12
- Setiawan, I. M. A. dan N. K. L. Aryani. 2014. Pengaruh Corporate Social Responsibility, Auditor Opinion, Financial Distress dan Accounting Firm Size pada Auditor Switching. *E- Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 8(3):423-441
- Sihombing, M. M. 2012. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching. *Skripsi*. Program Studi S1 Akuntansi Universitas Diponegoro. Semarang.
- Sinarwati, N.K. 2010. Mengapa Perusahaan Manufaktur yang Tendaftar di BEI Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik. *Prosiding Simposium Nasional Akuntansi 13*, Purwokerto.
- Susan dan E.Trisnawati. 2011. Faktor-Faktor yang mempengaruhi Perusahaan melakukan Auditor Switching. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi* 13(2):131-144
- Suparalan dan Andayani,W. 2010. Analisis Empiris Pergantian Kantor Akuntan Publik Setelah Ada Kewajiban Rotasi Audit. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*, Purwokerto. hal 1-25
- Wahyuningsih, N. dan I. K. Suryanawa. 2012. Analisis pengaruh Audit Opini Going Concern dan Pergantian Manajemen pada Auditor Switching. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis* 7(1)
- Wea, A.N.S dan D. Murdiawati. 2015. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching secara Voluntary pada Perusahaan Manufaktur. *Jurnal Bisnis dan Ekonomi* 22(2):154-170
- Wijayani, E,D. 2011. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan di Indonesia Melakukan Auditor Switching. *Skripsi*. Program S1 Akuntansi Universitas Diponegoro. Semarang.
- Wijayanti, M. P. 2010. Analisis Hubungan Auditor klien: Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching di Indonesia. *Skripsi*. Program S1 Akuntansi Universitas Diponegoro. Semarang.
- Yasinta,C. 2015. Pengaruh Financial Distress, Pertumbuhan Perusahaan, Perubahan ROA, dan Ukuran Perusahaan Klien terhadap Auditor Switching. *E-Proceeding of Management* 2(1):304