

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI PERUSAHAAN MELAKUKAN PERGANTIAN AUDITOR

Chalimatus Sya'diyah
Chalimatus_syd@gmail.com
Akhmad Riduwan

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

The purpose of this research is to test the influence of the management changes, audit opinion, the size of public accountant office, and the changes of audit fee to the changes of auditor. The samples are the property and real estate companies which are listed in Indonesia Stock Exchange. The total number of the property and real estate companies which have been selected as research samples are 14 companies with 5 years observation period i.e. from 2009 to 2013. The research samples are 70 audited financial statements which have been done by using purposive sampling. The hypothesis test has been done by using logistic regression analysis. The results of the research show that: (1) management changes do not have any influence to the auditor changes. It shows that the policy and the previous reporting of Public Accountant Office can be adjusted with the new management policy by re-negotiating both parties. (2) Audit opinion does not have any influence to the changes of auditor. It shows that generally the sample company has unqualified opinion so the changes of Public Accountant Office to the big four can make the negative sentiment of market practitioners to the quality of financial reporting from the company. (3) The size of public accountant office has positive influence to the changes of auditor. It shows that the existence of the expertise factor of Public Accountant Office will determine the audit changes so the company will prefer to choose big four Public Accountant Office in order to enhance the company's credibility in the eye of market practitioner. (4) The changes of auditor fee have positive influence to the changes of auditor. It shows that price suitability factor is the main factor which has made the client company to conduct changes of auditor.

Keywords: *Management Changes, Audit Opinion, the size of Public Accountant Office, Audit Fee, and Changes of Auditor*

ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh pergantian manajemen, opini audit, ukuran Kantor Akuntan Publik dan perubahan fee audit terhadap pergantian auditor. Sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan real estate dan properti yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Jumlah perusahaan real estate dan properti yang dijadikan sampel penelitian ini adalah 14 perusahaan dengan pengamatan selama 5 tahun yaitu tahun 2009-2013, total sampel penelitian ini adalah 70 laporan keuangan auditan dengan metode purposive sampling. Pegujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan Analisis Regresi Logistik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa (1) Pergantian Manajemen tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor. Hal ini menunjukkan bahwa kebijakan dan pelaporan KAP lama tetap dapat diselaraskan dengan kebijakan manajemen baru dengan cara negosiasi ulang antara kedua belah pihak. (2) Opini audit tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor. Hal ini menunjukkan bahwa pada umumnya perusahaan sampel mendapat opini unqualified sehingga pergantian kelas KAP ke big four dikhawatirkan dapat menyebabkan adanya sentimen negatif dari pelaku pasar terhadap kualitas pelaporan keuangan dari perusahaan. (3) Ukuran Kantor Akuntan Publik berpengaruh positif terhadap pergantian auditor. Hal ini menunjukkan bahwa adanya faktor expertise KAP akan menentukan perubahan audit sehingga perusahaan akan lebih memilih KAP big four untuk meningkatkan kredibilitas perusahaan di mata pelaku pasar. (4) Perubahan Fee Audit berpengaruh positif terhadap pergantian auditor. Hal ini menunjukkan bahwa faktor kesesuaian harga merupakan faktor utama yang menyebabkan perusahaan klien untuk melakukan pergantian auditor.

Kata Kunci: *Pergantian Manajemen, Opini Audit, Ukuran KAP, Fee Audit, dan Pergantian Auditor*

PENDAHULUAN

Di dalam dunia bisnis sebuah perusahaan pasti membutuhkan data atau informasi yang menunjang majunya suatu perusahaan, salah satu alat yang digunakan untuk mengukur berkembangnya suatu perusahaan adalah dengan melihat laporan keuangan perusahaan

tersebut. Laporan keuangan merupakan suatu alat yang 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.

Sehingga dapat diketahui bahwa banyak pihak yang memepergunakan laporan keuangan sebagai pedoman untuk pengambilan keputusan, maka laporan keuangan haruslah bersifat wajar, dapat dipercaya, dan tidak menyesatkan, sehingga masing-masing pihak dapat dipenuhi kebutuhannya, maka dari itu perlu adanya pemeriksaan laporan keuangan oleh pihak yang berkopeten dibidangnya yaitu Akuntan Publik atau disebut dengan Auditor.

Salah satu penyebab adanya konflik kepentingan antar pihak manajemen perusahaan dengan pihak pengguna laporan keuangan yang berasal dari luar perusahaan adalah karena informasi keuangan yang diperoleh tidak benar adanya atau tidak asimetris.

Menurut Agoes (2004), akuntan publik adalah akuntan yang memiliki izin dari menteri keuangan atau pejabat yang berwenang lainnya untuk menjalankan praktik akuntan publik. Pentingnya peran akuntan publik membuat kebutuhan akan jasa dari akuntan publik semakin banyak dibutuhkan, terlebih lagi dengan berkembangnya perusahaan publik. Meningkatnya kebutuhan jasa audit berpengaruh terhadap perkembangan profesi akuntan publik di Indonesia. Bertambahnya jumlah kantor akuntan publik (untuk selanjutnya disebut KAP) yang beroperasi dapat menimbulkan persaingan antara KAP yang satu dengan lainnya, sehingga memungkinkan perusahaan untuk berpindah dari satu KAP ke KAP lain (Damayanti dan sudarma, 2007:2).

Dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan seorang auditor harus mempunyai sikap independensi, sikap independensi itu sendiri adalah suatu sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh orang lain, jujur dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif serta tidak memihak dalam diri auditor untuk merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Maka seorang auditor diharapkan tidak memiliki hubungan yang lebih dalam pekerjaan. Hubungan yang semakin dekat antara auditor dan manajemen dapat menyebabkan auditor lebih mempercayai klien dalam mengaudit sehingga menurunkan kualitas auditnya. Disamping itu, dengan adanya hubungan yang semakin dekat tersebut membuat auditor lebih mengidentifikasikan dirinya dengan kepentingan manajemen dari pada dengan kepentingan publik.

Dalam melaksanakan tugasnya, auditor mengalami peran konflik yang substansial karena mereka harus menjaga profesionalisme dan pada saat yang sama mempertimbangkan harapan manajer. Mautz dan Sharaf (1961) dalam Nasser, *et al.* (2006) percaya bahwa hubungan yang panjang bisa menyebabkan auditor memiliki kecenderungan kehilangan independensinya. Auditor yang memiliki hubungan yang lama dengan klien diyakini akan membawa konsekuensi ketergantungan tinggi atau ikatan ekonomik yang kuat antara auditor terhadap klien. Semakin tinggi keterikatan auditor secara ekonomik dengan klien, makin tinggi kemungkinan auditor membiarkan klien untuk memilih metode akuntansi yang ekstri. Manajemen memiliki peranan penting dalam memilih KAP yang digunakan untuk mengaudit sebuah perusahaan. kadang kala ada pihak manajemen yang ingin mempengaruhi keputusan pemilihan auditor untuk kepentingan mereka sendiri (Williams, 1998 dalam Chadegani *et al.*, 2011:161).

Pergantian manajemen dilakukan untuk meminimalisir kecurangan yang dilakukan oleh manajemen lama dalam memilih auditor demi kepentingan internal manajemen bukan karena kepentingan perusahaan yang sesuai dengan kebijakan akuntansi yang berlaku. Krishnan dan Ye (2005) dalam Damayanti dan Sudarma (2007:6) menyatakan bahwa penunjukan KAP oleh perusahaan, yang diwakili oleh pemegang saham, berhubungan dengan total fee yang mereka bayarkan. Untuk KAP yang berukuran besar, seperti KAP

yang berafiliasi dengan *big four*, besarnya *fee audit* yang ditetapkan tentunya menyesuaikan dengan nama besar serta image dari KAP tersebut. Banyak ditemukan perusahaan yang melakukan perpindahan KAP, baik dari KAP yang berafiliasi dengan the *big four* ke KAP yang tidak berafiliasi dengan the *big four* dan sebaliknya. Pergantian kelas KAP ini dirasa perlu dilakukan oleh perusahaan karena dapat memperkecil *fee audit*. Perusahaan dapat menyesuaikan KAP yang dipilih dengan *fee audit* yang dapat dibayar oleh perusahaan pada KAP tersebut.

Salah satu kasus yang melatar belakangi adalah terbongkarnya kasus enron ke ranah publik pada Desember 2001, Diaudit oleh Kantor Akuntan Publik Arthur Andersen selama 16 tahun sejak 1985, yang menyebabkan tidak independensinya Kantor Akuntan Publik tersebut karena Arthur juga menyediakan jasa non-audit bagi Enron. Banyak pihak berpendapat bahwa hal ini disebabkan akibat adanya hubungan kerja yang panjang antara KAP dan klien yang memungkinkan menciptakan suatu resiko *excessive familiarity* (berlebihnya keakraban) yang dapat mempengaruhi obyektivitas dan independensi KAP, dimana KAP nya yang merupakan salah satu dari anggota KAP *big five* saat itu yakni Arthur Andersen gagal mempertahankan independensinya dalam mengaudit kliennya, Enron. Akibat dari kasus ini, lahirlah *The Sarbanes-Oxley Act* (SOX) tahun 2002 sebagai solusi dari skandal perusahaan besar yang terjadi di Amerika. Dapat diketahui bahwa *The Sarbanes-Oxley Act* (SOS) tahun 2002 adalah suatu peringatan yang digunakan sebagai pedoman bahwa untuk memperbaiki struktur pengawasan terhadap KAP adalah dengan melakukan rotasi wajib bagi KAP maupun auditor.

Pemerintah telah mengatur kewajiban rotasi auditor dengan dikeluarkannya Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 tentang "Jasa Akuntan Publik" (perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002). Peraturan ini menyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (selanjutnya disebut KAP) paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Peraturan tersebut kemudian diperbaharui dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang "Jasa Akuntan Publik". Perubahan yang dilakukan di antaranya adalah, pertama, pemberian jasa audit umum menjadi enam tahun berturut-turut oleh kantor akuntan dan tiga tahun berturut-turut oleh akuntan publik kepada satu klien yang sama (pasal 3 ayat 1). Kedua, akuntan publik dan kantor akuntan boleh menerima kembali penugasan setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit kepada klien yang di atas (pasal 3 ayat 2 dan 3).

Manfaat lain adanya rotasi KAP adalah meningkatkan lingkungan kompetitif audit akibat meningkatnya kebutuhan akan jasa audit pada perusahaan-perusahaan *go public* maupun yang *non-go public*, dan mengurangi biaya audit. Banyak pilihan bagi perusahaan untuk memilih KAP sesuai dengan kebutuhan perusahaan dan pilihan biaya audit (menyesuaikan dengan anggaran perusahaan dengan memilih KAP yang murah dan berkualitas).

Adapun kelemahan yang memengaruhi rotasi audit (Petty dan Cuganesan, 1996 dalam Prastiwi dan Wilsya, 2009:63), yaitu (1) Pembinaan hubungan baik antara auditor dengan klien berakhir dengan waktu yang cukup singkat karena adanya rotasi audit, (2) Memungkinkan kualitas kerja yang cenderung menurun, (3) Audit fee yang mengalami peningkatan, (4) Rotasi KAP yang berakibat pada meningkatnya persaingan diantara KAP dapat juga mengakibatkan solidaritas profesional yang rendah. Keadaan posisi keuangan mungkin juga menjadi faktor dalam proses pergantian auditor.

Fenomena pergantian auditor sangat menarik untuk dikaji karena memang banyak faktor-faktor yang mempengaruhinya, faktor tersebut dapat berasal dari klien maupun auditor. salah satu faktor penyebab pergantian auditor dari klien adalah adanya pergantian

manajemen, kondisi keuangan perusahaan, dan masih banyak lagi, sedangkan faktor penyebab pergantian auditor yang berasal dari auditornya sendiri adalah kualitas audit, opini audit, fee audit, dan sebagainya.

Berdasarkan uraian latar belakang sebagaimana dikemukakan, maka tujuan penelitian ini menguji secara empiris apakah pergantian auditor dapat mempengaruhi pergantian manajemen, Opini audit, Ukuran Kantor Akuntan publik dan Perubahan fee pada perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia khususnya pada perusahaan properti dan real estate.

TINJAUAN TEORETIS DAN HIPOTESIS

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan adalah salah satu teori yang mendasari semua praktik bisnis yang ada di sebuah perusahaan, prinsip utama dalam teori keagenan adalah menyatakan hubungan kerja antara pihak yang memberi wewenang (prinsipal) yaitu investor dengan pihak yang menerima wewenang (agensi) yaitu manager, dalam bentuk kerja sama yang disebut *nexus of contract* (Elqroni,2009).

Hubungan agensi akan muncul ketika satu orang atau lebih memperkerjakan orang lain untuk memberikan suatu jasa, dan memberikan wewenang dalam melakukan pengambilan keputusan kepada agen tersebut. Penyebab timbulnya masalah agensi ini adalah adanya konflik kepentingan antara principal dan agent, karena tidak sejalanannya tujuan diantara mereka.

Pada saat pemegang saham (principal) menunjuk manajer (agent) sebagai pengelola dan pengambil keputusan bagi perusahaan, pada saat itulah muncul hubungan keagenan antara pemegang saham dengan manajer. Manajer mempunyai tanggung jawab moral untuk mengoptimalkan kepentingan pemegang saham. Namun disisi lain manajr juga memiliki tujuan untuk memaksimalkan kesejahteraan dan kepentingannya sehingga terdapat kemungkinan agent tidak selalu bertindak untuk kepentingan terbaik principal (Jensen dan Meckling, 1976:5).

Manajer merupakan pihak yang mengelolah perusahaan, dimana ia memiliki informasi internal suatu perusahaan lebih banyak dan mengerti keadaan serta prospek perusahaan di masa yang akan datang, dibandingkan dengan informasi yang dimiliki oleh pihak pemegang saham. Ketidakmampuan seorang manajemen untuk mengoptimalkan kepentingan pemegang saham menimbulkan masalah keagenan. Jansen (1986) menyatakan bahwa masalah keagenan akan timbul karena orang cenderung untuk mementingkan dirinya sendiri serta munculnya konflik ketika beberapa kepentingan bertemu dalam waktu yang bersamaan.

Adanya perbedaan kepentingan ini mengakibatkan agen mengupayakan jalan pintas untuk memenuhi kepentingan pricipal serta mendapat kompensasi yang tinggi, sehingga jika pengawasan melemah terhadap agen, maka agen dapat memainkan beberapa kondisi perusahaan agar seolah-olah targetnya tercapai. Agen dapat melakukan beberapa perubahan-perubahan dalam berbagai kondisi perusahaan untuk membuat laba yang seolah-olah meningkat, padahal kenyataannya perusahaan mengalami penurunan laba dan mengalami kerugian.

Beberapa bukti yang didasarkan pada teori agensi mengenai pergantian auditor (sulistiarini dan sudarno, 2012:2). Baik principal maupun agen ingin terhindar dari resiko yang mungkin akan terjadi pada perusahaan dan mendapatkan untung yang sebesar-besarnya. Dalam teori agensi, ada yang berperan sebagai penengah antara agen dengan principal yang mempunyai kepentingan berbeda yaitu auditor independen. Adapun fungsi lain auditor independen adalah sebagai pengurang biaya agensi yang timbul akibat dari perilaku seorang manajer yang mementingkan diri sendiri. Teori ini digunakan sebagai

dasar hipotesis pertama dan ketiga dimana ukuran KAP dan pergantian manajemen dapat mempengaruhi keputusan perusahaan dalam melakukan pergantian auditor.

Peraturan Pemerintah Terhadap Pemberian Jasa Audit dalam Keputusan menteri Keuangan republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008

Indonesia mempunyai peraturan rotasi KAP yang telah ditetapkan dalam Keputusan Menteri Keuangan Indonesia Pasal 4 ayat 1 dan 2 UU Nomor 5 tahun 2011 tentang akuntan publik menyebutkan bahwa pemberian jasa audit oleh akuntan publik dan atau KAP atas informasi keuangan historis suatu klien untuk tahun buku yang berturut-turut dapat dibatasi dalam jangka waktu tertentu. Ketentuan mengenai pembatasan pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis diatur dalam Peraturan Pemerintah.

Dimulai dengan KMK No.423/KMK.06/2002 yang kemudian diamandemen menjadi KMK No.359/KMK.06/2003. Aturan tersebut disempurnakan dengan dikeluarkannya PMK No.17/PMK.01/2008. Dalam pasal 3 ayat 1 Peraturan Menteri Keuangan tahun 2008 disebutkan bahwa pemberian jasa audit umum dalam suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama enam tahun berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama tiga tahun buku berturut-turut pada satu klien yang sama. Disamping itu, dalam pasal 3 ayat 2 dan 3 diatur bahwa akuntan publik dan kantor akuntan dapat menerima kembali penugasan audit setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit kepada klien yang seperti yang disebutkan di atas. Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 dan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang "Jasa Akuntan Publik" merupakan dasar yang digunakan dalam penelitian karena periode waktu penelitian ini adalah tahun 2009-2013.

Pergantian Auditor

Pergantian auditor merupakan suatu tindakan yang dilakukan oleh perusahaan untuk berpindah auditor. Hal ini muncul karena adanya kewajiban rotasi audit. Ada dua faktor yang mempengaruhi perpindahan auditor diantaranya adalah kualitas dan fee, sedangkan faktor klien karena kesulitan keuangan, perubahan ownership dan manajemen yang gagal (Mardiyah, 2002).

Dengan adanya rotasi wajib auditor mengakibatkan masa perikatan audit (*audit tenure*) yang lebih pendek dan perusahaan akan melakukan perpindahan auditor (Nasser *et al*, 2006:4). Dalam menerima suatu perikatan seorang auditor memiliki tanggung jawab profesional terhadap masyarakat, klien, dan anggota profesi akuntan publik lainnya. Oleh karena itu, keputusan untuk menerima klien audit baru atau melanjutkan hubungan dengan klien yang telah ada tidak boleh dianggap remeh. Auditor perlu memperhatikan dengan teliti setiap penugasan audit terutama pada audit atas klien yang baru. Klien baru dapat dibedakan menjadi dua yang pertama klien sama sekali belum pernah di audit dan yang kedua yaitu klien pindahan dari kantor akuntan publik yang lain. Latar belakang perusahaan serta informasi-informasi yang berhubungan dengan entitas bisnis klien harus benar-benar dipahami oleh auditor karena dengan pemahaman tersebut auditor akan mudah memperoleh pemahaman yang memadai sebelum melakukan tanda tangan kontrak penugasan audit.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang "Jasa Akuntan Publik" pasal 3, yang berisi tentang pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk enam tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk tiga tahun buku berturut-turut.

Ada beberapa isu independensi yang berkaitan dengan rotasi wajib auditor, pergantian auditor secara wajib dan secara sukarela. Jika pergantian auditor terjadi secara sukarela, maka yang menjadi fokus perhatian adalah dari sisi klien, dan bila pergantian terjadi secara wajib maka fokus perhatiannya pada auditor (Febrianto, 2009) Perhatian pada sisi klien

seperti kesulitan keuangan perusahaan, manajemen yang gagal, perubahan kepemilikan/ownership, initial public offering, ukuran perusahaan klien, dan sebagainya. Perhatian dari sisi auditor seperti fee audit, kualitas audit, opini audit, dan sebagainya.

Perusahaan tidak seharusnya mengeluarkan biaya yang mahal dalam melakukan pergantian auditor apabila perusahaan menggunakan auditor yang sama, auditor yang baru akan mengeluarkan biaya awal yang lebih tinggi dan akhirnya menaikkan fee audit, kenaikan fee tersebut digunakan untuk memahami lingkungan kerja klien dan menentukan resiko audit bagi audit yang belum memahami keadaan perusahaan.

Rotasi audit yang terlalu sering menimbulkan ketidaknyamanan kerja karyawan, karena auditor yang melaksanakan tugas audit di awal tahun akan banyak bertanya mengenai semua persoalan tentang perusahaan dan hal tersebut tidak akan terjadi apabila tidak ada pergantian auditor. *American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)* menyatakan bahwa kelemahan dari rotasi auditor adalah bahwa pengetahuan yang diperoleh selama meningkatkan kualitas pekerjaan audit akan sia-sia dengan pengangkatan auditor baru, dengan kata lain kualitas audit akan menurun.

Pergantian Manajemen

Pergantian auditor dapat disebabkan karena adanya pergantian manajemen yang baru. Menurut Damayanti dan Sudarma (2007:9), pergantian manajemen merupakan pergantian direksi perusahaan yang dapat disebabkan karena keputusan rapat umum pemegang saham atau direksi berhenti karena kemauan sendiri. Adanya manajemen yang baru mungkin juga diikuti oleh perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan pemilihan KAP. Disini manajer yang baru membutuhkan auditor yang mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat.

Ukuran KAP

Salah satu asumsi dalam teori keagenan menekankan bahwa manusia memiliki sifat untuk mementingkan dirinya sendiri (*self interest*). Baik prinsipal maupun agen ingin mendapatkan keuntungan sebesar-besarnya. Kedua pihak tersebut juga sama-sama ingin terhindar dari resiko yang kemungkinan terjadi. Karena sifat itulah, dibutuhkan auditor independen sebagai penengah antara hubungan prinsipal dengan agen.

Perusahaan akan mencari KAP yang kredibilitasnya tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan di mata pemakai laporan keuangan itu (Halim, 1997 dalam Damayanti dan Sudarma, 2007). KAP yang lebih besar (*Big 4*) dianggap lebih mampu mempertahankan tingkat independensi yang memadai daripada rekan-rekan mereka yang lebih kecil karena mereka dapat menyediakan berbagai layanan untuk klien dalam jumlah yang lebih besar, sehingga mengurangi ketergantungan mereka pada klien tertentu (Nasser, *et al.* 2006). Selain itu, KAP yang lebih besar umumnya dianggap sebagai penyedia kualitas audit yang tinggi dan menikmati reputasi tinggi dalam lingkungan bisnis dan karena itu, akan berusaha untuk mempertahankan independensi mereka untuk menjaga image mereka (Nasser, *et al.* 2006). Sehingga perusahaan yang sudah diaudit oleh KAP Big four kemungkinan akan kecil untuk berpindah KAP.

Opini Audit

Opini yang terdapat dalam laporan audit sangat penting sekali dalam proses audit ataupun proses atestasi lainnya karena opini tersebut merupakan informasi utama yang dapat diinformasikan kepada pemakai informasi tentang apa yang dilakukan auditor dan kesimpulan yang diperolehnya. Pemberian opini audit dilakukan oleh auditor melalui beberapa tahap proses audit sehingga auditor dapat memberikan kesimpulan atas opini yang harus diberikan terhadap laporan keuangan klien yang telah diaudit. Berdasarkan

standar profesional akuntan publik seksi 508, pendapat auditor dikelompokkan ke dalam lima tipe, yaitu:

Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified*)

Pendapat ini dikeluarkan auditor jika tidak adanya pembatasan terhadap auditor dalam lingkup audit dan tidak ada pengecualian yang signifikan mengenai kewajaran, tidak menemukan adanya kesalahan material atau penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, serta penerapan standar akuntansi keuangan dalam laporan keuangan disertai dengan pengungkapan yang memadai dalam laporan keuangan. Laporan audit tipe ini merupakan laporan yang paling diharapkan dan dibutuhkan oleh semua pihak, baik oleh klien maupun oleh pihak-pihak berkepentingan lainnya. Arens *et. al.*, (2004:27) menyatakan bahwa terdapat beberapa kondisi laporan keuangan yang harus dipenuhi untuk menilai laporan keuangan yang dianggap menyajikan secara wajar kepada posisi keuangan dan hasil suatu organisasi agar sesuai dengan standar akuntansi keuangan yaitu:

- 1) Standar akuntansi keuangan digunakan sebagai pedoman untuk menyusun laporan keuangan,
- 2) Perubahan standar akuntansi keuangan dari periode ke periode telah cukup dijelaskan,
- 3) Informasi dalam catatan-catatan yang mendukungnya telah digambarkan dan dijelaskan dengan cukup dalam laporan keuangan, sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku.

Pendapat wajar tanpa pengecualian ini dikeluarkan jika semua laporan keuangan (neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas, serta catatan atas laporan keuangan) telah lengkap diberikan dan tidak ada keadaan yang mengharuskan auditor untuk menambah paragraf penjas atau modifikasi kata-kata dalam laporan audit.

Dengan mengeluarkan pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified*), auditor menyatakan bahwa laporan keuangan klien disajikan secara wajar dalam semua hal material sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia.

Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjas (*Unqualified Opinion with Explanatory Paragraph*)

Suatu paragraf penjas dalam laporan audit diberikan oleh auditor dalam keadaan tertentu yang mungkin mengharuskannya melakukan hal tersebut, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan. Keadaan yang menjadi penyebab utama ditambahkannya suatu kalimat penjas atau modifikasi kata-kata dalam laporan audit baku adalah:

- 1) Ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi berterima umum,
- 2) Keraguan besar tentang kelangsungan hidup entitas,
- 3) Auditor setuju dengan suatu penyimpangan dari prinsip akuntansi yang dikeluarkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan,
- 4) Penekanan atas suatu hal,
- 5) Di antara dua periode akuntansi terdapat suatu perubahan material dalam penggunaan prinsip akuntansi atau dalam metode penerapannya,
- 6) Pendapat wajar sebagian didasarkan pada laporan audit yang melibatkan auditor lain.

Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjas diberikan ketika auditor merasa perlu memberikan informasi tambahan mengenai laporan keuangan yang disajikan klien. Meskipun suatu proses audit telah dilaksanakan dengan hasil yang memuaskan serta laporan keuangan telah disajikan secara wajar, jika auditor merasa perlu untuk memberikan

informasi tambahan, maka dikeluarkanlah pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelas.

Pendapat Wajar dengan Pengecualian (*Qualified*)

Ada beberapa kondisi yang mengharuskan seorang auditor memberikan pendapat wajar dengan pengecualian, diantaranya yaitu:

- 1) Klien membatasi ruang lingkup audit,
- 2) Kondisi-kondisi yang ada diluar kekuasaan klien ataupun auditor menyebabkan auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit penting,
- 3) Laporan keuangan tidak disusun berdasarkan standar akuntansi keuangan,
- 4) Ketidakkonsistenan penerapan standar akuntansi keuangan yang digunakan dalam menyusun laporan keuangan.

Auditor menyimpulkan bahwa keseluruhan laporan keuangan memang telah disajikan secara wajar, tetapi lingkup audit telah dibatasi secara material atau terjadi penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum pada saat penyiapan laporan keuangan. Dengan adanya kondisi-kondisi tersebut, auditor dapat mengeluarkan pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified*).

Pendapat tidak Wajar (*Adverse*)

Pendapat ini merupakan kebalikan dari pendapat wajar tanpa pengecualian. Auditor memberikan pendapat tidak wajar jika laporan keuangan klien tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas perusahaan klien. Hal ini disebabkan karena laporan keuangan tidak disusun berdasar standar akuntansi keuangan.

Selain itu, pendapat tidak wajar disebabkan karena ruang lingkup auditor dibatasi sehingga bukti kompeten yang cukup untuk mendukung pendapatnya tidak dapat dikumpulkan. Jika laporan keuangan diberi pendapat tidak wajar oleh auditor maka informasi yang disajikan klien dalam laporan keuangan sama sekali tidak dapat dipercaya, sehingga tidak dapat dipakai oleh pemakai informasi keuangan untuk pengambilan keputusan.

Pernyataan tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer*)

Jika auditor tidak memberikan pendapat atas objek audit, maka laporan ini disebut laporan tanpa pendapat (*disclaimer*). Hal ini disebabkan beberapa kondisi, yaitu adanya pembatasan yang sifatnya luar biasa terhadap lingkungan auditnya, kemudian karena auditor dan manajemen tidak mencapai kata sepakat dalam aspek kinerja, maka kondisi ini dapat menyebabkan auditor untuk memberikan opini *disclaimer*.

Perbedaan antara pernyataan tidak memberikan pendapat dengan pendapat tidak wajar adalah pendapat tidak wajar ini diberikan dalam keadaan auditor mengetahui adanya ketidakwajaran dalam laporan keuangan klien, sedangkan auditor menyatakan tidak memberikan pendapat (*disclaimer*) karena ia tidak cukup memperoleh bukti atau kurang memiliki pengetahuan mengenai kewajaran laporan keuangan auditan atau karena adanya ketidaktercapaian kata sepakat dengan klien.

Perubahan Fee

Fee audit adalah honorarium atau upah yang dibebankan oleh akuntan publik kepada perusahaan audit atas jasa audit yang dilakukan akuntan publik terhadap laporan keuangan. *Fee* audit merupakan hal yang tidak kalah pentingnya dalam penerimaan penugasan audit. Besarnya *fee* anggota dapat bervariasi tergantung oleh risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan

jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan, dan pertimbangan profesional lainnya. Anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi. Masyarakat pada umumnya cenderung mengasosiasikan harga yang mahal sebanding dengan kualitas yang didapatkan, dan sebaliknya.

Menurut Halim (2008:36), ada beberapa cara dalam penentuan atau penetapan *fee* audit antara lain: (1) per diem basis, (2) flat atau kontrak basis dan (3) maksimum *fee* basis. Penjelasannya adalah sebagai berikut:

a. Per diem basis

Pada cara ini *fee* audit ditentukan dengan dasar waktu yang digunakan oleh tim auditor. Pertama kali audit *fee* per jam ditentukan, kemudian dikalikan dengan jumlah waktu atau jam yang dihabiskan oleh tim. Tarif *fee* audit per jam untuk tiap tingkatan staf tertentu dapat berbeda-beda.

b. Flat atau Kontrak basis

Pada cara ini audit *fee* dihitung sekaligus secara borongan tanpa memperhatikan waktu audit yang dihabiskan. Yang penting pekerjaan terselesaikan sesuai dengan aturan atau perjanjian.

c. Maksimum *fee* basis

Cara ini menggunakan gabungan dari kedua cara diatas. Pertama kali tentukan tarif per jam, kemudian dikalikan dengan jumlah waktu tertentu tetapi dengan batasan maksimum. Hal ini dilakukan agar auditor tidak mengulur-ulur waktu sehingga menambah jam atau waktu kerja.

Seorang auditor tentunya bekerja untuk memperoleh penghasilan yang memadai. Oleh sebab itu, penentuan *fee* audit harus disepakati bersama baik oleh klien maupun auditor tersebut. Pengurangan *fee* audit telah diidentifikasi dalam penelitian sebelumnya sebagai alasan utama dalam pergantian auditor. Eichenseher dan Shields (1983) dalam Chadegani *et.al* (2011:163) menemukan bahwa *fee* audit dan hubungan kerja yang baik merupakan dua faktor penting yang dapat mempengaruhi keputusan pemilihan auditor yang dilakukan perusahaan. Perusahaan tentunya dihadapkan dengan persoalan-persoalan baru yang muncul setiap waktu yang dapat memicu kenaikan dalam *fee* audit. Ketika *fee* audit melampaui batas toleransi yang ditetapkan perusahaan, perusahaan akan mencari auditor dengan penawaran *fee* audit yang lebih murah.

Perumusan Hipotesis

Pengaruh Pergantian Manajemen terhadap Pergantian Auditor

Pergantian manajemen disebabkan karena keputusan rapat umum pemegang saham atau pihak manajemen berhenti karena kemauan sendiri sehingga pemegang saham harus mengontrak atau mengganti manajemen yang baru yaitu direktur utama atau CEO (*Chief Executive Officer*). CEO yang baru mungkin akan mengganti atau merubah kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan dan pemilihan KAP (Damayanti dan Sudarma, 2010). Sehingga, perusahaan cenderung akan mencari KAP yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya (Nagy, 2005 dalam Damayanti dan Sudarma, 2007). Berdasarkan alasan di atas penelitian ini melakukan pengembangan, dengan menguji pengaruh pergantian manajemen terhadap pergantian auditor. Berdasarkan penjelasan diatas maka H1 dinyatakan sebagai berikut:

H1 : Pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap Pergantian Auditor

Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Pergantian Auditor

Perusahaan akan mencari KAP yang memiliki kualitas tinggi, untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan di mata seluruh pengguna laporan keuangan (Halim, 1997 dalam Damayanti dan Sudarma, 2007). Lingkungan bisnis umumnya menganggap KAP *big-4* mempunyai reputasi tinggi, dan merupakan penyedia kualitas audit yang tinggi (Nasser, *et al.* 2006). Perusahaan akan lebih memilih KAP dengan kualitas yang lebih baik untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan, dan reputasi perusahaan di mata pengguna laporan keuangan. Berdasarkan penjelasan tersebut, H2 dinyatakan sebagai berikut:

H2: Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap Pergantian Auditor.

Pengaruh Opini Audit terhadap Pergantian Auditor

Opini audit merupakan cerminan dari laporan keuangan yang diterbitkan perusahaan. Oleh karena itu perusahaan secara umum selalu mengharapkan untuk mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan teraudit. Jika auditor tidak dapat memberikan opini wajar tanpa pengecualian maka perusahaan cenderung akan berpindah KAP yang mungkin dapat memberikan opini sesuai dengan apa yang diharapkan perusahaan (Tandirerung, 2006 dalam Damayanti dan Sudarma, 2007)

Opini audit memberikan informasi yang bermanfaat bagi pengguna laporan keuangan eksternal karena bermanfaat untuk keputusan investasi. Manajemen mungkin akan mengganti auditornya atas opini yang tidak diharapkan perusahaan atas laporan keuangannya dan berharap untuk mendapatkan auditor yang lebih baik (Carcello dan Neal, 2003 dalam Damayanti dan Sudarma, 2007). Sehingga dapat disimpulkan bahwa perusahaan klien yang menerima opini audit atas laporan keuangannya selain wajar tanpa pengecualian cenderung akan melakukan pergantian auditor.

H3 : Opini audit berpengaruh negatif terhadap Pergantian Auditor.

Pengaruh Perubahan Fee terhadap Pergantian Auditor

Fee audit dan hubungan kerja yang baik merupakan faktor utama yang dapat mempengaruhi keputusan pemilihan auditor yang dilakukan perusahaan. Auditor akan menetapkan *fee* audit yang sesuai dan wajar dengan mempertimbangkan tugas yang akan dikerjakan, apakah dalam pelaksanaannya membutuhkan biaya yang tinggi, tingkat kesulitan, serta waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan proses auditnya. Tinggi rendahnya *fee* audit yang ditetapkan menggambarkan image kantor akuntan publik di masyarakat dan apakah auditor profesional dalam bidangnya. Dorongan untuk melakukan pergantian auditor dapat disebabkan oleh *fee* audit yang terlalu tinggi yang ditawarkan oleh suatu KAP terhadap suatu perusahaan sehingga tidak tercapainya kesepakatan antara perusahaan klien dengan KAP mengenai besarnya *fee* audit yang akan diterima oleh auditor tersebut (Damayanti dan sudarma, 2007). Berdasarkan penjelasan tersebut maka H4 dinyatakan sebagai berikut:

H4 : Perubahan *fee* berpengaruh positif terhadap Pergantian Auditor.

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan real estate dan property yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2009-2013 dengan jumlah 43 perusahaan. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sampel bertujuan (*purposive sampling*). Kriteria yang digunakan untuk memilih sampel adalah sebagai berikut: (1). Terdaftar sebagai perusahaan real estate dan property sampai dengan periode 31 Desember 2013, (2). perusahaan mempublikasikan laporan keuangan yang berakhir tanggal 31 Desember secara berturut-turut selama 5 periode yaitu tahun 2009-2013.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah pergantian auditor. Pergantian auditor merupakan perilaku yang dilakukan perusahaan untuk berpindah auditor dengan alasan tertentu. Pengukuran variabel ini telah dilakukan oleh Andri Prastiwi dan Wilsya (2009) yang mengukur variabel ini menggunakan variabel dummy. Perusahaan yang melakukan pergantian auditor termasuk kategori nilai 1 dan yang tidak melakukan pergantian auditor termasuk kategori nilai 0.

Variabel Independen Pergantian Manajemen

Variabel pergantian manajemen menggunakan variabel *dummy*. Jika perusahaan melakukan pergantian manajemen maka diberi nilai 1 dan jika perusahaan tidak melakukan pergantian manajemen maka diberi nilai 0 (Damayanti dan Sudarma, 2008)

Ukuran KAP

Variabel ukuran KAP menggunakan variabel *dummy*. Jika perusahaan diaudit oleh KAP Big 4 maka diberi nilai 1 sedangkan jika perusahaan diaudit oleh KAP non Big 4, maka diberi nilai 0. (Citra Anggreini dan Andi Kuswanto, 2007).

Opini Audit

Variabel opini audit menggunakan variabel *dummy*. Jika perusahaan klien menerima opini selain wajar tanpa pengecualian maka diberi nilai 1. Sedangkan jika perusahaan klien menerima opini wajar tanpa pengecualian maka diberi nilai 0. (Citra Anggreini dan Andi Kuswanto, 2007).

Perubahan Fee

Variabel perubahan fee menggunakan variabel *dummy*. Jika perusahaan melakukan perpindahan kelas Kantor Akuntan Publik maka diberi nilai 1. Sedangkan jika perusahaan tidak melakukan pergantian kelas Kantor Akuntan Publik maka diberi nilai 0. (Damayanti dan Sudarma, 2007:9)

Teknik Analisa Data

Teknik analisis data bertujuan untuk mengetahui apakah variabel independen dapat memperkuat variabel dependen secara signifikan atau malah memperlemah. Variabel independen dalam penelitian ini adalah pergantian auditor dan variabel dependen dalam penelitian ini adalah pergantian manajemen, ukuran perusahaan, opini auditor dan perubahan fee auditor. Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu metode purposive sampling. Pengujian regresi yang dilakukan adalah analisis regresi logistik. Adapun model yang digunakan dari regresi logistik yaitu:

$$PAU = \beta_0 + \beta_1 PMN + \beta_2 OPN + \beta_3 KAP + \beta_4 FEE + e$$

Keterangan:

PAU	= Pergantian Auditor
β_0	= Konstanta
$\beta_1 - \beta_4$	= Koefisien Arah Regresi
PMN	= Pergantian Manajemen
OPN	= Opini Audit
KAP	= Ukuran Kantor Akuntan Publik
FEE	= Perubahan Fee Audit
E	= Error (variabel lain yang tidak dijelaskan dalam model)

Teknik Analisa Data

Teknik analisis data bertujuan untuk mengetahui apakah variabel independen dapat memperkuat variabel dependen secara signifikan atau malah memperlemah. Variabel independen dalam penelitian ini adalah pergantian auditor dan variabel dependen dalam penelitian ini adalah pergantian manajemen, ukuran perusahaan, opini auditor dan perubahan fee auditor. Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu metode purposive sampling. Pengujian regresi yang dilakukan adalah analisis regresi logistik.

Regresi Logistik

Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik karena variabel dependen bersifat dikotomi yaitu melakukan pergantian auditor dan tidak melakukan pergantian auditor. Ghozali (2006:333) menyatakan bahwa metode regresi logistik sebenarnya mirip dengan analisis diskriminan. Analisis ini ingin menguji apakah terjadinya variabel terikat (*dependen*) dapat diprediksi dengan variabel bebasnya (*independen*). Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif yang merupakan penekanan pada pengujian teori melalui pengukuran variabel penelitian dengan angka dan melakukan analisis data dengan prosedur statistik.

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif umumnya digunakan oleh peneliti untuk memberikan informasi mengenai karakteristik variabel penelitian yang utama. Penelitian statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskriptif suatu data yang dapat dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varians, dan maksimum-minimum (Ghozali, 2011:19). Mean digunakan untuk memperkirakan besar rata-rata populasi yang diperkirakan dari sampel. Maksimum-minimum digunakan untuk melihat nilai minimum dan maksimum dari populasi. Hal ini perlu dilakukan untuk melihat gambaran keseluruhan dari sampel yang berhasil dikumpulkan dan memenuhi syarat untuk dijadikan sampel penelitian.

Pengujian Hipotesis Penelitian

Uji Wald digunakan untuk menguji parameter β_i secara parsial pengaruh masing-masing variabel independen (x) terhadap variabel dependennya (y). Hipotesis yang diuji adalah:

Ho: $\beta_i = 0$

Ha: $\beta_i \neq 0$

Hipotesis nol menyatakan bahwa variabel independen (x) tidak mempunyai pengaruh terhadap variabel respon yang diperhatikan (dalam populasi). Pengujian terhadap hipotesis dilakukan dengan menggunakan $\alpha = 5\%$. Umumnya, untuk ilmu sosial, termasuk ekonomi dan keuangan, besarnya α adalah 5% (Nachrowi dan Usman, 2006:15). Nilai α dinyatakan sebagai besarnya tingkat kesalahan yang dapat ditolerir. Kaidah pengambilan keputusan adalah:

a) Jika nilai probabilitas (*sig.*) $< \alpha = 5\%$ maka hipotesis alternatif didukung.

b) Jika nilai probabilitas (*sig.*) $> \alpha = 5\%$ maka hipotesis alternatif tidak didukung.

Untuk melakukan pengujian terhadap hipotesis, dalam penggunaan regresi logistik digunakan analisis sebagai berikut:

Menilai Keseluruhan Model (*Overall Model Fit*)

Menurut Ghazali (2011:340), langkah pertama adalah menilai overall model fit terhadap data. Beberapa tes statistik diberikan untuk menilai hal ini. Hipotesis yang digunakan untuk menilai model fit adalah sebagai berikut:

H0 = Model yang dihipotesiskan fit dengan data

HA = Model yang dihipotesiskan tidak fit dengan data

Dari hipotesis ini jelas bahwa kita tidak akan menolak hipotesis nol agar model fit dengan data. Statistik yang digunakan berdasarkan pada fungsi likelihood. Likelihood L dari model adalah probabilitas bahwa model yang dihipotesiskan menggambarkan data input. Untuk menguji hipotesis nol dan alternatif, L ditransformasikan menjadi $-2\text{Log}L$. Penurunan likelihood ($-2LL$) menunjukkan model regresi yang lebih baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan fit dengan data.

Koefisien Determinasi (Nagelkerke R Square)

Menurut Ghozali (2011:341), Cox dan Snell's R Square merupakan ukuran yang mencoba meniru ukuran R² pada multiple regression yang didasarkan pada teknik estimasi likelihood dengan nilai maksimum kurang dari 1 (satu) sehingga sulit diinterpretasikan. Nagelkerke's R square merupakan modifikasi dari koefisien Cox dan Snell untuk memastikan bahwa nilainya bervariasi dari 0 (nol) sampai 1 (satu). Hal ini dilakukan dengan cara membagi nilai Cox dan Snell's R² dengan nilai maksimumnya. Nilai Nagelkerke's R² dapat diinterpretasikan seperti nilai R² pada multiple regression. Nilai yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

Menguji Kelayakan Model Regresi

Kelayakan model regresi dinilai dengan menggunakan *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*. *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* menguji hipotesis nol bahwa data empiris cocok atau sesuai dengan model (tidak ada perbedaan antara model dengan data sehingga model dapat dikatakan fit). Jika nilai statistik *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* sama dengan atau kurang dari 0,05, maka hipotesis nol ditolak yang berarti ada perbedaan signifikan antara model dengan nilai observasinya sehingga *Goodness fit* model tidak baik karena model tidak dapat memprediksi nilai observasinya. Jika nilai statistik *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* lebih besar dari 0,05, maka hipotesis nol tidak dapat ditolak dan berarti model mampu memprediksi nilai observasinya atau dapat dikatakan model dapat diterima karena cocok dengan data observasinya.

Uji Multikolinieritas

Model regresi yang baik adalah regresi dengan tidak adanya gejala korelasi yang kuat di antara variabel bebasnya. Pengujian ini menggunakan matrik korelasi antar variabel bebas untuk melihat besarnya korelasi antar variabel independen. Jika variabel independen saling berkorelasi, maka variabel-variabel ini tidak ortogonal. Variabel ortogonal adalah variabel independen yang nilai korelasi antar sesama variabel independen sama dengan nol (Damayanti dan Sudarma, 2007).

Matriks Klasifikasi

Matriks klasifikasi menunjukkan kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi kemungkinan pergantian KAP yang dilakukan oleh perusahaan.

Model Regresi Logistik yang Terbentuk

Analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik (*logistic regression*), yaitu dengan melihat pengaruh pergantian manajemen, opini audit, perubahan fee audit dan pergantian KAP terhadap pergantian auditor pada perusahaan real estate dan properti.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Berdasarkan hasil uji Statistik Deskriptif diperoleh sebanyak 70 data observasi yang berasal dari perkalian antara periode penelitian (5 tahun dari tahun 2009 sampai 2013) dengan jumlah perusahaan sampel (14 perusahaan). Hasil uji Statistik Deskriptif dapat dilihat pada Tabel 3 berikut ini:

Tabel 3
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
PAU	70	.00	1.00	.286	.4294
PMN	70	.00	1.00	.174	.379
OPN	70	.00	1.00	.657	.478
KAP	70	.00	1.00	.342	.310
FEE	70	.00	1.00	.436	.320
Valid N (listwise)	70				

Berdasarkan tabel 3 hasil analisis dengan menggunakan statistik deskriptif terhadap pergantian auditor (PAU) menunjukkan nilai minimum sebesar 0, nilai maksimum 1 dengan rata-rata sebesar 0,286 dan standart deviasinya 0,429 yang artinya bahwa data semakin beragam (*heterogen*). Hasil analisis menggunakan statistik deskriptif terhadap pergantian manajemen (PMN) menunjukkan nilai minimum sebesar 0 dan nilai maksimum 1 dengan rata-rata 0,174 dan standart deviasinya 0,39 yang artinya bahwa data semakin beragam (*heterogen*). Hasil analisis menggunakan statistik deskriptif terhadap opini audit (OPN) menunjukkan nilai minimum sebesar 0 dan nilai maksimum 1 dengan rata-rata 0,657 dan standart deviasinya 0,478 yang artinya bahwa data tidak terlalu beragam (*homogen*). Hasil analisis menggunakan statistik deskriptif terhadap ukuran KAP (KAP) menunjukkan nilai minimum sebesar 0 dan nilai maksimum 1 dengan rata-rata 0,342 dan standart deviasinya 0,310 yang artinya bahwa data tidak terlalu beragam (*homogen*). Hasil analisis menggunakan statistik deskriptif terhadap perubahan *fee* (FEE) menunjukkan nilai minimum sebesar 0 dan nilai maksimum 1 dengan rata-rata 0,436 dan standart deviasinya 0,320 yang artinya bahwa data tidak terlalu beragam (*homogen*).

Variabel pergantian manajemen, opini audit, ukuran KAP dan perubahan *fee* menggunakan skala pengukuran nominal sehingga standar deviasi, nilai maksimum, dan nilai minimum menggambarkan persebaran data. Data yang memiliki standar deviasi yang semakin besar menggambarkan data tersebut semakin menyebar. Standar deviasi, nilai maksimum, dan nilai minimum menggambarkan persebaran variabel yang bersifat metrik, sedangkan variabel non-metrik digambarkan dengan distribusi frekuensi variabel. (Ghozali, 2006).

Hasil Uji Keseluruhan Model (*Overall Model Fit*)

Berdasarkan tabel 4 diperoleh informasi bahwa 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). Nilai -2LL awal adalah sebesar 90,056. Setelah dimasukkan keempat variabel independen, maka nilai -2LL akhir mengalami penurunan menjadi 45,656. Penurunan Likelihood (-2LL) ini menunjukkan model regresi yang lebih baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan fit dengan data. Hasil uji keseluruhan model dapat dilihat pada tabel 4 berikut ini:

Tabel 4
Iteration History^{a,b,c,d}

Iteration		-2 Log Likelihood	Coefficients				
			Constant	PMN	OPN	KAP	FEE
Step 1	1	52.642	10.550	.525	-.172	.262	3.315
	2	50.484	20.013	1.414	-.378	.565	4.652
	3	46.197	21.169	1.644	-.526	.794	5.722
	4	45.844	22.211	1.748	-.569	.869	6.773
	5	45.724	22.214	1.768	-.574	.877	7.787
	6	45.681	22.214	1.772	-.575	.877	8.791
	7	45.665	22.214	1.774	-.575	.877	9.793
	8	45.659	22.214	1.774	-.575	.877	10.794
	9	45.657	22.214	1.775	-.575	.877	11.794
	10	45.656	22.214	1.775	-.575	.877	12.794
	11	45.656	22.214	1.775	-.575	.877	13.794
	12	45.656	22.214	1.775	-.575	.877	14.794
	13	45.656	22.214	1.775	-.575	.877	15.794
	14	45.656	22.214	1.775	-.575	.877	16.794
	15	45.656	22.214	1.775	-.575	.877	17.794
	16	45.656	22.214	1.775	-.575	.877	18.794
	17	45.656	22.214	1.775	-.575	.877	19.794
	18	45.656	22.214	1.775	-.575	.877	20.794
	19	45.656	22.214	1.775	-.575	.877	21.794
	20	45.656	22.214	1.775	-.575	.877	22.794

a. Method: Enter

b. Constant is included in the model.

c. Initial -2 Log Likelihood: 90,056

d. Estimation terminated at iteration number 20 because maximum iterations has been reached. Final solution cannot be found.

Hasil Uji Koefisien Determinasi (Nagelkerke R. Square)

Besarnya nilai koefisien determinasi pada model regresi logistik ditunjukkan oleh nilai *Nagelkerke R Square*. Nilai *Nagelkerke R Square* adalah sebesar 0,614 yang berarti variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen adalah sebesar 61,4%, sedangkan sisanya sebesar 38,6% dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model penelitian, seperti ukuran perusahaan, opini going concern, financial distress, dan pertumbuhan perusahaan. Tabel 5 berikut menyajikan hasil uji koefisien determinasi (*Nagelkerke R Square*):

Tabel 5
Model Summary

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	35.656 ^a	.388	.614

Hasil Uji Kelayakan Model Regresi

Kelayakan model regresi dinilai dengan menggunakan *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*. Pengujian menunjukkan nilai *Chisquare* sebesar 3,012 dengan signifikansi (p) sebesar 0,807. Berdasarkan hasil tersebut, karena nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 maka

model dapat disimpulkan mampu memprediksi nilai observasinya. Hasil uji kelayakan model regresi disajikan pada tabel 6 berikut ini:

Tabel 6
Hosmer and Lemeshow Test

Step	Chi-square	df	Sig.
1	3.120	6	.807

Hasil Uji Multikolinieritas

Model regresi yang baik adalah regresi dengan tidak adanya gejala korelasi yang kuat di antara variabel bebasnya. Pengujian ini menggunakan matriks korelasi antar variabel bebas untuk melihat besarnya korelasi antar variabel independen. Hasil Tabel 7 menunjukkan tidak ada nilai koefisien korelasi antar variabel yang nilainya lebih besar dari 0,8 maka tidak ada gejala multikolinieritas yang serius antar variabel bebas (Damayanti dan Sudarma, 2007:14).

Tabel 7
Hasil Uji Multikolinieritas
Correlation Matrix

		Constant	PMN	OPN	KAP	FEE
Step 1	Constant	1.000	.000	-.568	-.391	.000
	CEO	.000	1.000	.000	.000	-1.000
	OPINI	-.568	.000	1.000	-.207	.000
	KAP	-.391	.000	-.207	1.000	.000
	FEE	.000	-1.000	.000	.000	1.000

Hasil Matriks Klasifikasi

Matriks klasifikasi menunjukkan kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi kemungkinan pergantian auditor yang dilakukan oleh perusahaan sektor real estate dan properti. Matriks klasifikasi disajikan pada tabel 8 berikut:

Tabel 8
Hasil Uji Matriks Klasifikasi
Classification Table^a

Observed		Predicted		Percentage Correct	
		TIDAK	PAU YA		
Step 1	PAU	TIDAK	55	1	98.2
		YA	5	9	64.3
Overall Percentage					91.4

Kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi kemungkinan perusahaan melakukan pergantian auditor adalah sebesar 64,3%. Hal ini menunjukkan bahwa dengan menggunakan model regresi yang digunakan, terdapat sebanyak 9 perusahaan (64,3%) yang diprediksi akan melakukan pergantian auditor dari total 14 perusahaan yang melakukan pergantian auditor. Kekuatan prediksi model perusahaan yang tidak melakukan pergantian auditor adalah sebesar 98,2%, yang berarti bahwa dengan model regresi yang digunakan ada sebanyak 55 perusahaan (98,2%) yang diprediksi tidak melakukan pergantian auditor dari total 56 perusahaan yang tidak melakukan pergantian auditor. Dapat disimpulkan bahwa kekuatan prediksi dari model regresi sebesar 91,4%.

Hasil Uji Regresi Logistik

Model regresi logistik yang terbentuk disajikan pada tabel 9 sebagai berikut:

Tabel 9
Hasil Uji Regresi Logistik
Variables in the Equation

		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Keterangan
Step 1 ^a	PMN	-.994	1.724	.332	1	.564	Tidak Signifikan
	OPN	.268	1.038	.067	1	.796	Tidak Signifikan
	KAP	-.629	.206	4.730	1	.004	Signifikan
	FEE	4.716	1.252	14.198	1	.000	Signifikan
	Constant	2.831	.671	17.794	1	.000	-

Hasil pengujian terhadap koefisien regresi logistik menghasilkan model berikut ini:

$$\text{PAU} = 2.831 - 994 \text{ PMN} + 0.268 \text{ OPN} - 0.629 \text{ KAP} + 4.716 \text{ FEE}$$

Berdasarkan pengujian regresi logistik sebagaimana telah dijelaskan pada bagian sebelumnya, interpretasi hasil disajikan dalam empat bagian. Bagian pertama membahas pengaruh pergantian manajemen terhadap pergantian auditor (PAU) (Ha1). Bagian kedua membahas pengaruh opini audit terhadap pergantian auditor (PAU) (Ha2). Bagian ketiga membahas pengaruh ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap pergantian auditor (PAU) (Ha3). Bagian keempat membahas pengaruh perubahan *fee* audit terhadap pergantian auditor (PAU) (Ha4). Adapun penjelasannya adalah sebagai berikut:

Pengaruh Pergantian Manajemen (PMN) terhadap Pergantian Auditor (PAU)

Variabel pergantian manajemen menunjukkan koefisien positif sebesar 2,831 dengan tingkat signifikansi (ρ) sebesar 0,564. Karena tingkat signifikansi (ρ) lebih besar dari $\alpha = 5\%$, maka hipotesis pertama tidak berhasil didukung. Penelitian ini tidak berhasil membuktikan bahwa pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap pergantian auditor. Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Sulistiarini dan Sudarno (2012), dan Sinarwati (2010). Meskipun demikian, hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Wijayanti (2009), Damayanti dan Sudarma (2007), serta Chadegani et al., (2011).

Hasil pengujian menunjukkan bahwa pergantian manajemen tidak selalu diikuti dengan pergantian kebijakan perusahaan dalam menggunakan jasa suatu KAP. Hal tersebut menunjukkan bahwa kebijakan dan pelaporan akuntansi KAP lama tetap dapat diselaraskan dengan kebijakan manajemen baru dengan cara melakukan negosiasi ulang antara kedua pihak. Adanya fenomena seperti ini erat kaitannya dengan keadaan perusahaan publik di Indonesia yang mayoritas dikuasai dan dijalankan bersama oleh orang-orang dalam satu keluarga.

Pengaruh Opini Audit (OPN) terhadap Pergantian Auditor (PAU)

Variabel OPN menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 0,268 dengan tingkat signifikansi (p) sebesar 0,796 lebih besar dari $\alpha = 5\%$. Karena tingkat signifikansi (p) lebih besar dari $\alpha = 5\%$ maka hipotesis ke-2 tidak berhasil didukung. Penelitian ini berhasil membuktikan bahwa opini audit berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Damayanti dan Sudarma (2007), Sinarwati (2009), dan Rizkillah dan Mukodin (2011) yang menyatakan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor. Meskipun demikian hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Divianto (2011) dan Wijaya (2013).

Kurang didukungnya hipotesis yang diuji karena perusahaan yang menggunakan jasa KAP *big four* dan *non big four* cenderung tidak melakukan pergantian KAP ketika mendapat opini selain wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*). Pergantian kelas KAP dari *big four* ke *non big four* dikhawatirkan dapat menyebabkan adanya sentimen negatif dari pelaku pasar terhadap kualitas pelaporan keuangan dari perusahaan (Damayanti dan Sudarma, 2007). Sebaliknya, pergantian kelas KAP dari *non big four* ke *big four* dikhawatirkan dapat menyebabkan tidak adanya kemungkinan untuk mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian karena pertimbangan kualitas audit yang lebih baik.

Dalam penelitian ini, perusahaan yang mendapatkan opini audit wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan sangat banyak disebabkan karena induk perusahaan dan anak perusahaan tidak diaudit oleh auditor yang sama dan pendapat wajar sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain sehingga auditor harus mengungkapkannya dalam laporan auditor independen. Hal seperti ini menyebabkan perusahaan mendapatkan laporan auditor independen yang menyimpang dari format laporan audit bentuk baku sehingga banyak perusahaan industri *real estate* dan properti yang mendapat opini wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan.

Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap Pergantian Auditor (PAU)

Variabel KAP menunjukkan koefisien regresi negatif sebesar 0.629 dengan tingkat signifikansi (p) sebesar 0,004 lebih kecil dari $\alpha = 5\%$. Karena tingkat signifikansi (p) lebih kecil dari $\alpha = 5\%$ maka hipotesis ke-3 berhasil didukung. Penelitian ini berhasil membuktikan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Mardiyah (2002), Juliantari (2007), serta Damayanti dan Sudarma (2007), tetapi tidak mendukung penelitian Nasser *et al.* (2006).

KAP *Big Four* dianggap memiliki kualitas yang lebih tinggi apabila dibandingkan dengan KAP *non Big Four*. Deangelo (1981) dalam Tate (2006) menyebutkan bahwa KAP besar menyediakan ukuran KAP yang lebih tinggi. Hasil pengujian yang menghasilkan arah pengaruh negatif menunjukkan bahwa perusahaan yang telah menggunakan jasa KAP *Big Four* memiliki kemungkinan yang lebih kecil untuk melakukan pergantian KAP. Adanya faktor *expertise* KAP akan menentukan perubahan audit sehingga perusahaan akan lebih memilih KAP *Big Four* untuk meningkatkan kredibilitas perusahaan di mata pelaku pasar modal.

Pengaruh Perubahan Fee (FEE) terhadap Pergantian Auditor (PAU)

Variabel FEE menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 4,716 dengan tingkat signifikansi (p) sebesar 0,000 lebih kecil dari $\alpha = 5\%$. Karena tingkat signifikansi (p) lebih kecil dari $\alpha = 5\%$ maka hipotesis ke-4 berhasil didukung. Penelitian ini berhasil membuktikan bahwa *fee* audit berpengaruh positif terhadap pergantian auditor. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Damayanti dan Sudarma (2007) dan Mardiyah (2002).

Pembayaran *fee* audit yang mahal pada kondisi tertentu akan semakin membebani perusahaan, sehingga perusahaan akan melakukan pergantian KAP, khususnya dari KAP *Big Four* ke *non KAP Big Four*. Hasil penelitian Deis dan Giroux (1996) dalam Tate (2006) menyebutkan bahwa pada tahun terjadinya pergantian auditor, *fee* audit lebih rendah daripada tahun sebelumnya. Hasil pengujian yang menunjukkan dukungan terhadap hasil beberapa penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa faktor kesesuaian harga merupakan faktor utama yang menyebabkan perusahaan klien untuk melakukan pergantian auditor.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh pergantian auditor terhadap pergantian manajemen, opini audit, ukuran KAP dan perubahan *fee*. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan real estate dan properti yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2009-2013. Sampel penelitian ini dipilih dengan menggunakan metode *purposive* sampling sehingga diperoleh 14 perusahaan yang memenuhi kriteria. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi logistik. Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, maka dapat diambil kesimpulan: (1) Pergantian manajemen berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor. Hal tersebut menunjukkan bahwa kebijakan dan pelaporan akuntansi KAP lama tetap dapat diselaraskan dengan kebijakan manajemen baru dengan cara melakukan negosiasi ulang antara kedua pihak. Adanya fenomena seperti ini erat kaitannya dengan keadaan perusahaan publik di Indonesia yang mayoritas dikuasai dan dijalankan bersama oleh orang-orang dalam satu keluarga sehingga dengan adanya pergantian manajemen tidak terlalu mengubah kebijakan yang telah ada di dalam perusahaan. (2) Opini audit berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor. Hal tersebut disebabkan karena pada umumnya perusahaan sampel telah mendapatkan opini *unqualified*. Selain itu, jika perusahaan menggunakan KAP *Big Four*, hal tersebut menyebabkan perusahaan tidak terlalu memiliki keleluasaan untuk melakukan pergantian auditor apabila penugasan KAP oleh manajemen dianggap tidak lagi sesuai. Pergantian kelas KAP dari *Big Four* dikhawatirkan dapat menyebabkan adanya sentimen negatif dari pelaku pasar terhadap kualitas pelaporan keuangan dari perusahaan. Sebaliknya, pergantian kelas KAP ke *Big Four* dikhawatirkan dapat menyebabkan tidak adanya kemungkinan untuk mendapatkan opini *unqualified* karena pertimbangan kualitas audit yang lebih baik. (3) Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap pergantian auditor. Hasil pengujian yang menghasilkan arah pengaruh negatif menunjukkan bahwa perusahaan yang telah menggunakan jasa KAP *Big Four* memiliki kemungkinan yang lebih kecil untuk melakukan pergantian KAP. Adanya faktor *expertise* KAP akan menentukan perubahan audit sehingga perusahaan akan lebih memilih KAP *Big Four* untuk meningkatkan kredibilitas perusahaan di mata pelaku pasar modal. (4) Perubahan *fee* berpengaruh positif terhadap pergantian auditor. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa faktor kesesuaian harga merupakan faktor utama yang menyebabkan perusahaan klien untuk melakukan pergantian auditor.

Keterbatasan

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang mungkin dapat melemahkan hasil dari penelitian. Keterbatasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut: (1) Objek penelitian hanya menggunakan perusahaan Industri real estate dan properti yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2009-2013. (2) Penelitian ini tidak memperhatikan 3 tahun sebelumnya sehingga tidak melihat pergantian auditor karena keharusan peraturan pemerintah atau karena faktor lain seperti pergantian manajemen, opini auditor, ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) dan perubahan *fee*. (3) Dampak Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 tentang "Pembatasan Praktik Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik" tidak tercakup dalam penelitian ini. (4) Pengukuran variabel *fee* audit menggunakan proksi perpindahan kelas KAP yang dilakukan oleh klien dari *Big Four*. Proksi tersebut kurang dapat menggambarkan secara tepat mengenai *fee* audit. (5) Jumlah sampel dalam penelitian ini relatif sedikit, yaitu hanya 14 perusahaan real estate dan properti, karena jumlah perusahaan real estate dan properti yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tidak sebanyak industri lainnya dan tidak semua perusahaan properti dan real estate mempunyai data laporan keuangan yang lengkap pada tahun 2009-2013.

Saran

Penelitian mengenai pergantian auditor dimasa yang akan datang diharapkan mampu memberikan hasil yang lebih berkualitas dengan mempertimbangkan saran sebagai berikut: (1) Penelitian selanjutnya mungkin dapat memperluas sampel penelitian dengan mempertimbangkan penggunaan seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia sebagai populasi penelitian. (2) Penelitian selanjutnya dapat mempertimbangkan beberapa variabel lain yang mungkin dapat mempengaruhi pergantian auditor untuk meningkatkan pengetahuan mengenai pergantian auditor dan audit tenur. (3) Penelitian selanjutnya dalam mengukur perubahan fee sebaiknya lebih akurat tidak hanya melihat dari pergantian kelas dari *non big four* ke *Big four*. (4) Penelitian selanjutnya hendaknya mempertimbangkan dampak adanya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 tentang "Pembatasan Praktik Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik". (5) Penelitian selanjutnya hendaknya memperhatikan 3 tahun sebelumnya sehingga dapat melihat pergantian auditor karena keharusan peraturan pemerintah atau karena faktor-faktor lain.

DAFTAR PUSTAKA

- Sukrisno, A. 2004. *Auditing (Pemeriksaan Akuntan) oleh kantor akuntan publik*, 3rd ed. Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Jakarta.
- Prastiwi, A. dan F.Wilsya. 2009. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Auditor . *Jurnal Dinamika akuntansi*,1(1):62-75.
- Sinarwati, N. 2010. Mengapa Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik?. *Prosiding Simposium Nasional Akuntansi 13*, Purwokerto.
- Nasser, A.T.A., E.A Wahid., S.N.F.S.M. Nazri dan M. Hudaib. 2006. Auditor-Client Relationship: The Case of Audit Tenure and Auditor Switching in Malaysia. *Managerial Auditing Journal*, 21(7):721-737.
- Wijayani. 2011. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan di Indonesia Melakukan Auditor Switching. *Prosiding Simposium Nasional Akuntansi 14*, Aceh.
- Sulistiarini, E.dan Sudarno. 2012. Analisis Faktor-Faktor Pergantian Kantor Akuntan Publik. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 1(2):1-12.
- Damayanti, S. dan M. Sudarma. 2007. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik. *Prosiding Simposium Nasional Akuntansi 11*, Pontianak.
- Divianto, 2011. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Perusahaan dalam Melakukan Aditor SWITCH. *Jurnal Ekonomi dan Informasi Akuntansi*, 1(2):5-8.
- Mardiyah, A.A. 2002. Pengaruh Faktor Klien dan Faktor Auditor Terhadap Auditor Changes. *Media Riset Akuntansi, Auditing dan Informasi*, 3(3):133-154.
- Chadegani, A. A, Z. M. Mohammed and A. Jari. 2011. The Determinants Factors of Auditor Switch among Companies Listed on Tehran Stock Exchange. *International Conference on Sociality and Economics Development, IPEDR 10*, Singapore.
- Jensen, M. and W. Meckling 1976 . Theory of the Firm: Managerial Behavior Agency Cost, and Ownership Structure. *Journal of Finance Economics*, 3(1):305-360.
- Febrianto, R. 2009. Pergantian Auditor dan Kantor Akuntan Publik. <http://rfebrianto.blogspot.com/2009/pergantian-auditor-dan-kantor-akuntan>. Diakses tanggal 10 Februari 2014.

- Arens, A. A. R. J. Eider, dan M. S. Beasley. 2004. *Auditing dan Pelayanan Verifikasi: Pendekatan Terpadu*. 9nd ed. Alvin and Mark Ltd. Indeks Jakarta.
- Halim, A. 2008. *Auditing: Dasar-Dasar Audit Laporan Keuangan*. 4rd ed. Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN. Yogyakarta.
- Wijayani, E. D. dan I. Januarti. 2011. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan di Indonesia melakukan Auditor Switching. *Prosiding Simposium Nasional Akuntansi XIV*, Aceh.
- Juliantari, N.W.A. dan N.K. Rasmini. 2013. Auditor Switching dan Faktor-Faktor yang Mempengaruhinya. *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 3(3):231-246.
- Mukodin, D. dan Rizkillah. 2011. Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Auditor Switching Pada Perusahaan Perbankan di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Universitas Gunadarma*, 1(1):6-16.
- Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. 18rd ed. CV Alfabeta. Bandung.
- Anggreini, C. dan A. Kuswanto. 2007. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Auditor yang Terjadi pada Bank yang Terdaftar di BEI. *Jurnal Akuntansi universitas Gunadarma*, 1(2):6-10.
- Ghozali, I. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. 5rd ed. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Nachrowi, D. dan H. Usman. 2006. Pendekatan Populer dan Praktis Ekonometrika untuk Analisis Ekonomi dan Keuangan. *Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia*. Jakarta.
- Tate, S.L. 2006. Auditor Change and Auditor Choice in Non-Profit Organizations. *Department of Accounting and Finance University of New Hampshire*.
- Wijaya, R.M. dan A.Pangky. 2013. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Auditor Oleh Klien. *Jurnal Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya*, 2(21):7-10.
- Departemen Keuangan Republik Indonesia. 2003. *Keputusan Menteri Keuangan Nomor 359/KMK.06/2003 tentang Perubahan Atas KMK Nomor 423/KMK06/2002*. Jakarta.
- Departemen Keuangan Republik Indonesia. 2008. *Keputusan Menteri Keuangan Nomor 17/KMK.01./2008 tentang Jasa Akuntan Publik*. Jakarta
- Bursa Efek Indonesia. 2010. *Indonesian Capital Market Directory (ICMD) 2009-2013*. Jakarta.

