

**PENGARUH FAKTOR INTERNAL KLIEN TERHADAP PERGANTIAN  
KANTOR AKUNTAN PUBLIK *UPGRADE*, *DOWNGRADE* DAN  
*SAMEGRADE***

**Aditya Pratama<sup>1</sup>  
Dodik Ariyanto<sup>2</sup>**

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
e-mail: guzprat@gmail.com / telp: +62 87 86 2111174

<sup>2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

**ABSTRAK**

Tujuan penelitian untuk mengetahui pengaruh faktor internal klien, seperti; *firm size*, *financial distress* dan pergantian manajemen terhadap pergantian KAP *upgrade*, *downgrade* dan *samegrade*. Populasi pada penelitian ini adalah perusahaan sektor perbankan di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2009 sampai 2014. Pengambilan sampel digunakan dalam penelitian ini adalah *purposivesampling* dan diperoleh sampel 138 amatan. Pengujian menggunakan regresi logistik multinomial, karena variabel dependen ada tiga kategori. Hasil analisis diketahui variabel *firm size* berpengaruh negatif terhadap pergantian KAP *upgrade* dan *samegrade*, sedangkan pergantian KAP *downgrade* tidak berpengaruh. Variabel *financial distress* tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP *upgrade*, *downgrade* dan *samegrade*. Variabel pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP *upgrade*, *downgrade* dan *samegrade*.

**Kata kunci:** *firm size*, *financial distress*, pergantian manajemen, pergantian KAP

**ABSTRACT**

*The aim of research to determine effect the client's internal factor, such as; firm size, financial distress and management changes to switching of public accounting firm (PAF). The population in this study is a company of the banking sector in the Indonesia Stock Exchange the period 2009 to 2014. Sampling was used in this research is purposive sampling and obtained samples of 138 observations. The test used multinomial logistic regression, because there are three categories of the dependent variable. The results of analysis firm size variable negative effect on turnover and samegrade upgrade PAF, PAF while the downgrade does not affect turnover. Financial distress variable do not affected the change of upgrade, downgrade and samegrade. Management changes variable did not affected the change of PAF upgrade, downgrade and samegrade.*

**Keywords:** *firm size*, *financial distress*, management changes, switching of PAF

**PENDAHULUAN**

Laporan keuangan merupakan suatu bentuk pertanggungjawaban pihak manajemen kepada *stakeholder* terutama terhadap pemilik perusahaan. Mulyadi (2010) menyebutkan bahwa, laporan keuangan menyediakan berbagai informasi yang diperlukan untuk pengambilan keputusan baik oleh pihak internal maupun

pihak eksternal. Pada teori keagenan menggambarkan bahwa top manajer sebagai agen dalam suatu perusahaan, yang mempunyai kepentingan berbeda dengan pemilik perusahaan sebagai *principal*, tetapi keduanya berusaha memaksimalkan kepuasannya masing-masing. Permasalahan timbul dengan adanya informasi yang tidak seimbang, dimana top manajer cenderung untuk menyembunyikan informasi penting dari pemilik perusahaan. Maka dari itu, perlu adanya pengawasan yang dalam hal ini merupakan suatu pemeriksaan yang akan dilakukan oleh akuntan publik atau Kantor Akuntan Publik (KAP). Teori agensi digunakan sebagai teori yang menjadi landasan utama permasalahan sebab adanya konflik hubungan antara manajer dengan pemegang saham yang berujung pada penggunaan KAP yang menjadi pihak penengah antara kedua belah pihak.

Independensi merupakan kunci utama bagi seorang auditor dalam menilai kewajaran laporan keuangan. Independensi auditor terancam ketika auditor dan klien menjadi semakin dekat (Wijaya, 2011). Untuk mengatasi masalah independensi seorang auditor yang disebabkan oleh hubungan yang lama antara klien dengan KAP-nya, maka harus dilakukan rotasi auditor. Di Indonesia peraturan mengenai rotasi auditor telah diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008. Adanya peraturan mengenai pembatasan waktu perikatan belum tentu menjamin bahwa sebuah perusahaan tidak akan mengganti KAP-nya sebelum batas waktu yang ditentukan dalam peraturan tersebut. Menurut Mahantara (2013) bahwa Pergantian KAP yang disebabkan karena adanya peraturan disebut bersifat *mandatory*, dan pergantian KAP karena adanya keinginan perusahaan disebut bersifat *voluntary*.

Menurut Sinarwati (2010), jika terjadi penggantian KAP oleh perusahaan diluar ketentuan peraturan yang telah ditetapkan maka akan menimbulkan pertanyaan dari investor sehingga penting untuk diketahui faktor penyebabnya. Penelitian ini mencoba untuk meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi pergantian KAP secara *voluntary* pada suatu perusahaan. Penelitian ini terinspirasi dari penelitian yang dilakukan oleh Hermawan (2013) yang menguji faktor-faktor yang mempengaruhi perusahaan untuk mengganti kantor akuntan publiknya baik secara *upgrade*, *downgrade* dan *samegrade*. Faktor yang diteliti dalam penelitian ini adalah faktor internal dari perusahaan klien sebab pergantian KAP yang digunakan bersifat *voluntary*. Faktor internal yang digunakan yaitu *firm size* atau ukuran perusahaan, *financial distress* atau kesulitan keuangan dan pergantian manajemen dengan variabel pergantian KAP yang diadopsi dari penelitian Hermawan (2013).

*Firm size* atau ukuran perusahaan tercerminkan dari jumlah total asset yang dimiliki. Ukuran perusahaan akan membawa dampak pada pemilihan perusahaan audit yang dikaitkan dengan ukuran *auditee* dan jenis layanan yang diperlukan (Suryandari, 2012). Penelitian yang dilakukan Sinason *et al.* (2001) dan Paramita (2014) menyatakan *firm size* klien berpengaruh pada pergantian KAP. Sedangkan hasil penelitian Rismanda (2013) dan Wijayani (2011) menunjukkan hasil yang berbeda yaitu, *firm size* tidak berpengaruh pada pergantian KAP.

Perusahaan yang mengalami posisi keuangan yang tidak sehat cenderung menggunakan KAP yang mempunyai independensi tinggi untuk meningkatkan kepercayaan diri perusahaan di mata pemegang saham, dan kreditur untuk

mengurangi resiko litigasi (Francis dan Wilson, dikutip oleh Nasser, *et al.*, 2006).Perusahaan dengan tekanan *financial* cenderung untuk mengganti KAP dibanding dengan perusahaan yang lebih sehat (Hudaib and Cooke, 2005). Temuan ini didukung oleh Chadegani *et.al* (2011) menyatakan bahwa *financial distress* atau kesulitan keuangan berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP.Hal ini bertentangan dengan temuan Kartika (2006) dan Damayanti (2008), bahwa kesulitan keuangan tidak menjadi penyebab perusahaan untuk mengganti KAP.

Pergantian manajemen terjadi jika perusahaan mengganti jajaran dewan direksi, komisaris maupun direktur utama atau CEO (*Chief Executive Officer*).Adanya manajemen yang baru memungkinkan untuk terjadi perubahan kebijakan perusahaan dalam bidang keuangan, akuntansi dan lainnya termasuk penunjukan suatu KAP baru (Rahmawati, 2011).Penelitian yang telah dilakukan Ismail *et.al* (2008) dan Hubaib dan Cooke (2005) menemukan adanya hubungan pergantian manajemen yang dilakukan oleh perusahaan dengan pergantian KAP yang akan melaksanakan audit. Hasil penelitian tersebut bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Suparlan (2010) yang tidak menemukan adanya hubungan antara pergantian manajemen dan pergantian KAP yang dilakukan oleh perusahaan.

Tujuan penelitian ini untuk mengetahui pengaruh *firm size*, *financial distress* dan pergantian manajemen terhadap pergantian kantor akuntan publik *upgrade*, *downgrade* dan *samegrade* pada sektor perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2009-2014.

*Firm size* atau ukuran perusahaan klien harus disesuaikan dengan ukuran KAP dan jenis layanan yang dibutuhkan, maka dalam hal ini pihak manajemen memilih KAP yang ukurannya sebanding dengan ukuran perusahaan karena ingin tetap mempunyai reputasi yang baik di mata investor. *Auditee* yang lebih besar mempunyai operasional yang kompleks, adanya pemisahan antara manajemen dan kepemilikan sangat memerlukan KAP yang dapat mengurangi *agency cost* (Watts dan Zimmerman, 1986). Berdasarkan pemaparan tersebut peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

- H<sub>1a</sub> : *Firm size* berpengaruh terhadap perusahaan yang berganti KAP jenis *upgrade* dibandingkan perusahaan yang tidak melakukan pergantian KAP.
- H<sub>1b</sub> : *Firm size* berpengaruh terhadap perusahaan yang berganti KAP jenis *downgrade* dibandingkan perusahaan yang tidak melakukan pergantian KAP.
- H<sub>1c</sub> : *Firm size* berpengaruh terhadap perusahaan yang berganti KAP jenis *samegrade* dibandingkan perusahaan yang tidak melakukan pergantian KAP.

*Financial distress* merupakan di mana suatu kondisi keuangan perusahaan yang dikhawatirkan akan mengalami kebangkrutan. Mamduh dan Halim (1996) dalam Wijaya (2011) menyatakan, kebangkrutan tersebut tidak akan terjadi jika perusahaan mampu mengantisipasi dan membuat strategi untuk menghadapi kebangkrutan tersebut jika kebangkrutan benar-benar terjadi terhadap perusahaan. Schwartz dan Soo (1995) dalam Damayanti (2008) menyatakan bahwa perusahaan yang bangkrut lebih sering berpindah auditor daripada perusahaan yang tidak bangkrut. Perusahaan akan memilih berganti ke KAP yang lebih kecil untuk mengurangi biaya audit karena perusahaan sudah tidak mampu membayar

biaya audit akibat penurunan keuangan perusahaan (Wijayanti, 2010).

Berdasarkan pemaparan tersebut peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

- H<sub>2a</sub> : *Financial distress* berpengaruh terhadap perusahaan yang berganti KAP jenis *upgraded* dibandingkan perusahaan yang tidak melakukan pergantian KAP.
- H<sub>2b</sub> : *Financial distress* berpengaruh terhadap perusahaan yang berganti KAP jenis *downgraded* dibandingkan perusahaan yang tidak melakukan pergantian KAP.
- H<sub>2c</sub> : *Financial distress* berpengaruh terhadap perusahaan yang berganti KAP jenis *samegrade* dibandingkan perusahaan yang tidak melakukan pergantian KAP.

Pergantian manajemen terjadi jika perusahaan mengubah jajaran dewan direksi, komisaris dan direktur atau CEO. Adanya CEO yang baru mungkin akan adanya perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan pemilihan KAP (Damayanti dan Sudarma, 2008). Perusahaan akan mencari KAP yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya (Nagy, 2005) dalam (Sudewa, 2012). Manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat. Jika hal ini tidak terpenuhi, maka kemungkinan besar perusahaan akan berganti auditor (Joher et al. 2000). Berdasarkan pemaparan tersebut peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

- H<sub>3a</sub> : Pergantian manajemen berpengaruh terhadap perusahaan yang berganti KAP jenis *upgraded* dibandingkan perusahaan yang tidak melakukan pergantian KAP.
- H<sub>3b</sub> : Pergantian manajemen berpengaruh terhadap perusahaan yang berganti KAP jenis *downgraded* dibandingkan perusahaan yang tidak melakukan pergantian KAP.
- H<sub>3c</sub> : Pergantian manajemen berpengaruh terhadap perusahaan yang berganti KAP jenis *samegrade* dibandingkan perusahaan yang tidak melakukan pergantian KAP.

## METODE PENELITIAN

Data dalam penelitian ini menggunakan data yang bersifat kuantitatif dan kualitatif. Sumber data sekunder menjadi pilihan bagi peneliti karena data telah dikumpulkan, diolah, serta dipublikasikan oleh pihak lain. Perusahaan sektor perbankan yang terdaftar di BEI merupakan lokasi dalam penelitian ini dimana informasi tersebut diakses melalui situs resmi *www.idx.com* maupun mengutip pada *Indonesia Capital Market Directory* (ICMD). Berdasarkan metode *purposive sampling*, diperoleh sampel sebanyak 138 perusahaan perbankan selama periode 6 (enam) tahun dengan ditetapkan kriteria sebagai berikut: 1) perusahaan perbankan terdaftar berturut-turut selama periode 2009-2014, 2) perusahaan perbankan yang memiliki tahun buku per 31 desember terdaftar di BEI, 3) perusahaan yang telah diaudit yang dinyatakan dalam rupiah (Rp) dan memuat informasi yang dibutuhkan dalam penelitian.

Teknik analisis logistik multinomial digunakan dalam penelitian ini, dikarenakan variabel dependen mempunyai kategori lebih dari dua (multinomial) dengan satu atau lebih variabel independen (Ghozali, 2011:348).

Persamaan model regresi logistik multinomial yang digunakan adalah sebagai berikut (Ghozali,2011):

$$\ln \frac{P(Y_i = \text{PergKAP}_{-Up})}{P(Y_i = \text{Tdk}_{-PerKAP})} = a + \beta_1 FS_{-1} + \beta_2 FD_{-2} + \beta_3 PM_{-3} + \varepsilon_1 \dots (1)$$

$$\ln \frac{P(Y_i = \text{PergKAP}_{-Down})}{P(Y_i = \text{Tdk}_{-PerKAP})} = a + \beta_1 FS_{-1} + \beta_2 FD_{-2} + \beta_3 PM_{-3} + \varepsilon_2 \dots (2)$$

$$\ln \frac{P(Y_i = \text{PergKAP}_{-Same})}{P(Y_i = \text{Tdk}_{-PerKAP})} = a + \beta_1 FS_{-1} + \beta_2 FD_{-2} + \beta_3 PM_{-3} + \varepsilon_3 \dots (3)$$

## Keterangan:

$Perg\_Up$	= Probabilitas mendapatkan pergantian KAP <i>upgrade</i>
$Perg\_Down$	= Probabilitas mendapatkan pergantian KAP <i>downgrade</i>
$Perg\_Same$	= Probabilitas mendapatkan pergantian KAP <i>samegrade</i>
$a$	= Konstanta
FS	= <i>Firm size</i>
FD	= <i>Financial Distress</i>
PM	= Pergantian Manajemen
$\varepsilon$	= Variabel pengganggu
$\beta_1$	= Koefisien regresi dari <i>Firm Size</i>
$\beta_2$	= Koefisien regresi dari <i>Financial Distress</i>
$\beta_3$	= Koefisien regresi dari Pergantian Manajemen

Definisi operasional variabel adalah suatu definisi yang diberikan kepada variabel dalam bentuk istilah yang diuji secara spesifik atau dengan pengukuran kriteria (Iksan, 2008:62). Definisi operasional dari masing masing variabel adalah variabel dependen yaitu Pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) didefinisikan sebagai ada tidaknya pergantian kantor akuntan publik yang dilakukan oleh perusahaan klien. Variabel pergantian KAP diukur dengan variabel *dummy*. Angka 1 mewakili tidak terjadi pergantian KAP dan angka 2 mewakili terjadi pergantian KAP *upgrade*, angka 3 jika perusahaan berganti KAP *downgrade*, angka 4 jika perusahaan berganti KAP *samegrade*. Berikut merupakan pengertian mengenai jenis pergantian KAP yang dilakukan oleh Hermawan (2013) pada Tabel 1 :

**Tabel 1.**  
**Jenis Pergantian KAP**

No	Jenis Pergantian KAP	Keterangan
1.	Pergantian KAP <i>Upgrade</i>	KAP Kecil ke KAP Menengah, dari KAP Kecil ke KAP Besar dan dari KAP Menengah ke KAP Besar.
2.	Pergantian KAP <i>Downgrade</i>	KAP Besar ke KAP Menengah, dari KAP Besar ke KAP Kecil dan dari KAP Menengah ke KAP Kecil.
3.	Pergantian KAP <i>Samegarde</i>	KAP Kecil ke KAP Kecil, dari KAP Menengah ke KAP Menengah dan dari KAP Besar ke KAP Besar.

Sumber: Hermawan (2013)

Berdasarkan kelompok KAP dapat dikelompokkan menjadi 3 (tiga) kelompok sesuai dengan jumlah staf professional yang dimiliki (Nugroho,2010); (1) Kelompok Besar (*Big 4*) dengan jumlah staf professional > 400 orang. (2) Kelompok Menengah dengan jumlah staf professional 100 – 400 orang. (3) Kelompok Kecil dengan jumlah staf professional < 100 orang.

Dari sumber yang diperoleh dari (Nugroho 2010, dalam Hermawan 2013) pengelompokan KAP yang digunakan dapat dilihat pada Tabel klasifikasi KAP pada Tabel2. berikut.

**Tabel 2.**  
**Tabel Klasifikasi KAP**

No	KAP Besar	Afiliasi International
1	Haryanto Sahari & Rekan/ Atau Tanudiredja, Wibisana & Rekan	PwC
2	Osman, Bing, Satrio & Rekan	<i>Deloitte</i>
3	Purwantono, Sarwoko & Sandjaja	EY
4	Shiddarta & Widjaja	KPMG
No	KAP Menengah	Afiliasi International
1	Aryanto, Amir Jusuf & Mawar	RMS <i>International</i>
2	Doli, Bambang, Sudarmadji & Dadang	BKR <i>International</i>
3	Hadori & Rekan	HLB <i>International</i>
4	Hendrawinata Gani & Rekan	<i>Grant Thornton</i>
5	Jimmy Budhi & Rekan	<i>Praxity AISBL</i>
6	Johan, Malonda, Astika & Rekan	<i>Baker Tilly International</i>
7	Kanaka Puradiredja, Suhartono	NEXIA <i>International</i>
8	Kosasih & Nurdiyaman	<i>Ganeva Group International</i>
9	Mulyamin , Sensi, Suryanto	<i>Moore Stephens International</i>
10	Paul Hadiwinata, Hidayat, Arsono & Rekan	<i>PKF International</i>
11	Rama Wendra	<i>Parker Randall International</i>
12	Tanubrata, Sutanto & Rekan	<i>BDO International</i>

Selain KAP yang diatas, maka akan termasuk dalam KAP Kecil

*Sumber* :(Nugroho 2010, dalam Hermawan 2013)

Adapun perusahaan-perusahaan sektor perbankan ditunjukkan dengan kode perusahaan yang terdaftar di BEI yang tergolong dalam pergantian KAP *upgrade*, *downgrade* dan *samegrade* selama 6 tahun amatan dapat dilihat di Tabel Penggolongan Perusahaan Amatan Berdasarkan Jenis Pergantian KAP pada Tabel 3. berikut.

**Tabel 3.**  
**Penggolongan Perusahaan Amatan Berdasarkan Jenis Pergantian KAP**

Tahun Amatan	Jenis Pergantian KAP			Jumlah
	<i>Upgrade</i>	<i>Downgrade</i>	<i>Samegrade</i>	
2009			BBNP	
			INPC	
			BEKS	
			BAEK	
			SDRA	
			BNII	
			BMRI	
		MEGA		
		BTPN		
<b>Total</b>	<b>2</b>	<b>0</b>	<b>7</b>	<b>9</b>
2010		BVIC	BBNP	
<b>Total</b>	<b>0</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>2</b>
2011			SDRA	
			BACA	
			BVIC	
<b>Total</b>	<b>1</b>	<b>0</b>	<b>2</b>	<b>3</b>
2012		MCOR	BCIC	BNBA
				BACA
				BBCA
				MEGA
<b>Total</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>4</b>	<b>6</b>
2013		BEKS	BACA	
<b>Total</b>	<b>0</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>2</b>
2014			BVIC	BNBA
				SDRA
				BABP
				BBNP
<b>Total</b>	<b>0</b>	<b>1</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
<b>Jumlah</b>	<b>4</b>	<b>4</b>	<b>19</b>	<b>27</b>

Sumber: Data diolah 2015

Variabel independen yang pertama digunakan adalah *firm size* atau ukuran perusahaan klien dapat diukur dengan menggunakan total aset (Nasser *et al.* 2006) dalam Rismanda (2013). Perusahaan dikategorikan menjadi dua kelompok, yaitu perusahaan kecil dan perusahaan besar. Semakin besar total aset sebuah

perusahaan mengindikasikan bahwa ukuran perusahaan tersebut besar, begitu juga sebaliknya. Variabel *firm size* dalam penelitian ini dihitung dengan menggunakan  $L_n$  (logaritma *natural*) atas *total asset* perusahaan. Variabel independen berikutnya digunakan *financial distress*. *Financial distress* merupakan kondisi perusahaan yang sedang dalam keadaan kesulitan keuangan yang dihitung dengan menggunakan rasio DAR (*Debt to Aset Ratio*) (Prastiwi dan Wilsya, 2009). *Debt to Aset Ratio* dihitung dengan rumus:

$$DAR = \frac{Total\_Hutang}{Total\_Aset} \dots\dots\dots(1)$$

Variabel independen terakhir digunakan adalah pergantian manajemen. Pergantian manajemen yang dimaksud dalam penelitian ini adalah pergantian presiden direktur dari suatu perusahaan (Damayanti, 2008). Variabel pergantian manajemen dalam penelitian ini adalah variabel *dummy*, dimana nilai 1 diberikan apabila terjadi pergantian manajemen dan nilai 0 diberikan apabila tidak terjadi pergantian manajemen dari tahun sebelumnya.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Berikut hasil pengujian dengan analisis statistik deskriptif disajikan pada Tabel 4.

**Tabel 4.**  
**Statistik Deskriptif**

Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Mode	Std. Deviation
P_KAP	138	1	4	1,5000	1	1,06880
FS	138	14,17	20,57	17,2926	20,13	1,60944
FD	138	0,76	1,03	0,8937	0,90 <sup>a</sup>	0,03021
PM	138	0	1	0,3188	0	0,46772

Sumber : Data Sekunder Diolah, 2015

Berdasarkan hasil uji statistik deskriptif untuk variabel independen variabel *firm size* (FS) terdapat nilai terendah sebesar 14,17 dan tertinggi yaitu sebesar

20,57 di tahun 2014 dengan nilai rata-rata 17,2926 dan standar deviasi sebesar 1,60944..variabel *financial distress*(FD) terdapat nilai terendah sebesar 0,76 yaitu di tahun 2014 dan tertinggi yaitu sebesar 1,03 di tahun 2009. Sedangkan, pada variabel pergantian manajemen (PM) Mode memberikan nilai sebesar 0 (nol), maka dapat disimpulkan bahwa yang tidak berganti manajemen cenderung lebih dominan. Untuk variabel dependen pergantian KAP (P\_KAP) menunjukkan Mode memberikan nilai sebesar 1 (satu), maka dapat disimpulkan bahwa perusahaan yang tidak mengganti KAP-nya lebih banyak dengan jumlah 111 dari jumlah sampel sebanyak 138, sedangkan perusahaan yang berganti KAP *upgrade* yaitu sebanyak 4, perusahaan yang berganti KAP *downgrade* sebanyak 4, dan perusahaan yang berganti *samegrade* sebanyak 19. Data tersebut dapat dilihat pada Tabel dibawah ini.

**Tabel 5.**  
**Pergantian KAP**

		<i>Frequency</i>	<i>Percent</i>	<i>Valid Percent</i>	<i>Cumulative Percent</i>
<i>Valid</i>	Tdk_PerKap	111	80.4	80.4	80.4
	<i>Upgrade</i>	4	2.9	2.9	83.3
	<i>Downgrade</i>	4	2.9	2.9	86.2
	<i>Samegrade</i>	19	13.8	13.8	100.0
	Total	138	100.0	100.0	

*Sumber* : Data Sekunder Diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 5 diatas, maka perusahaan-perusahaan yang digolongkan dalam jenis pergantian tersebut dapat dilihat di Tabel Sampel Perusahaan Perbankan pada Tabel 6. berikut.

**Tabel 6.**  
**Sampel Perusahaan Perbankan**

No.	Initial	Nama Perusahaan Perbankan (Sampel)
1	INPC	PT. Bank Artha Graha <i>International</i> Tbk
2	BBKP	PT. Bank Bukopin Tbk
3	BNBA	PT. Bank Bumi Artha Tbk
4	BACA	PT. Bank Capital Indonesia Tbk
5	BBCA	PT. Bank Central Asia Tbk
6	BNGA	PT. CIMB Niaga (d/h Bank Niaga) Tbk
7	BAEK	PT. Bank Ekonomi Raharja Tbk
8	SDRA	PT. Bank Himpunan Saudara 1906 Tbk
9	BNII	PT. Bank Internasional Indonesia Tbk
10	BMRI	PT. Bank Mandiri (Persero) Tbk
11	MAYA	PT. Bank Mayapada Internasional Tbk
12	MEGA	PT. Bank Mega Tbk
13	BABP	PT. Bank MNC International (d/h Bnk ICB Bumiputera) Tbk
14	BCIC	PT. Bank Mutiara (d/h Bank <i>Century</i> ) Tbk
15	BBNP	PT. Bank Nusantara Parahyangan Tbk
16	NISP	PT. Bank OCBC NISP (d/h Bank NISP) Tbk
17	PNBN	PT. Bank Pan Indonesia Tbk
18	BNLI	PT. Bank Permata Tbk
19	BEKS	PT. Bank Pundi Indonesia (d/h Bank Eksekutif Internasional) Tbk
20	BBRI	PT. Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk
21	BTPN	PT. Bank Tabungan Pensiunan Nasional Tbk
22	BVIC	PT. Bank Victoria Internasional Tbk
23	MCOR	PT. Bank Windu Kentjana Internasional (d/h Bank Muticor) Tbk

*Sumber:* Data diolah 2015

Uji selanjutnya adalah pengujian berdasarkan uji regresi logistik multinomial. Pengujian dilakukan pada tingkat signifikansi ( $\alpha$ ) 5 persen.

**Tabel 7.**  
**Perbandingan antara -2LL Awal dan -2LL Akhir**

-2LL awal ( <i>Intercept Only</i> )	180,337
-2LL akhir ( <i>Final</i> )	148,631

*Sumber :* Data Sekunder Diolah, 2015

Tabel 7, menunjukkan perbandingan nilai antara *-2 Log Likelihood* (-2LL) pada awal (*Intercept Only*) dengan nilai *-2 Log Likelihood* (-2LL) pada akhir (*Final*). Penurunan *Likelihood* (-2LL) ini menunjukkan model regresi yang baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan *fit* dengan data.

**Tabel 8.**  
**Uji Koefisien Determinasi**

<i>Cox and Snell</i>	0,205
<i>Nagelkerke</i>	0,281
<i>McFadden</i>	0,176

Sumber : Data Sekunder Diolah, 2015

Tabel 8, menunjukkan nilai *Nagelkerke R Square* adalah sebesar 0,281 yang berarti sebesar 28,1 persen variabilitas variabel dependen dijelaskan variabel independen, sedangkan sisanya 71,9 persen dijelaskan oleh variabel-variabel lain diluar model penelitian.

Hasil uji statistikmultikolinearitas menunjukkan tidak ada nilai koefisien korelasi antar variabel yang nilainya lebih besar dari 0,8, maka dapat disimpulkan tidak terdapat gejala multikolinearitas yang serius antar variabel bebas.Data hasil pengujian dapat dilihat pada lampiran.

**Tabel 9.**  
**Tabel Klasifikasi**

<b>Observed</b>	<b>Predicted</b>				<b>Percent Correct</b>
	<b>Tdk_PerKap</b>	<b>Upgrade</b>	<b>Downgrade</b>	<b>Samegrade</b>	
Tdk_PerKap	110	1	0	0	99,1%
Upgrade	2	2	0	0	50,0%
Downgrade	4	0	0	0	0,0%
Samegrade	19	0	0	0	0,0%
<b>Overall Percentage</b>	<b>97,8%</b>	<b>2,2%</b>	<b>0,0%</b>	<b>0,0%</b>	<b>81,2%</b>

Sumber : Data Sekunder Diolah, 2015

Tabel 9, menunjukkan hasil bahwa kekuatan prediksi dari model regresi yang digunakan untuk memprediksi model secara keseluruhan adalah sebesar 81,2 persen.

**Tabel 10.**  
**Likelihood Ratio Test**

<i>Effect</i>	<i>Model Fitting Criteria</i>	<i>Likelihood Ratio Tests</i>		
	<i>-2 Log Likelihood of Reduced Model</i>	<i>Chi-Square</i>	<i>df</i>	<i>Sig.</i>
<i>Intercept</i>	151,439	2,808	3	0,422
<b>FS (X1)</b>	166,235	17,604	3	0,001
<b>FD (X2)</b>	157,540	8,910	3	0,031
<b>PM (X3)</b>	155,821	7,190	3	0,066

*Sumber* : Data Sekunder Diolah, 2015

Tabel 10, menunjukkan hasil bahwa Variabel yang memberikan kontribusi pada model adalah *firm size* dan *financial distress* yang signifikan ( $p < 0,05$ ), sedangkan pergantian manajemen tidak memberi kontribusi pada model karena tidak signifikan ( $p < 0,05$ ).

**Tabel 11.**  
**Variabel dalam Persamaan**

<b>P_KAP<sup>a</sup></b>		<i>Std.</i>		<i>Wald</i>	<i>df</i>	<i>Sig.</i>	<i>Exp(B)</i>
		<b>B</b>	<i>Error</i>				
<i>Upgrade</i>	<i>Intercept</i>	-7,051	24,380	,084	1	,772	
	FS	-3,063	1,414	4,692	1	*,030	,047
	FD	53,481	30,819	3,011	1	,083	1,6847E+10
	PM	5,478	4,722	1,345	1	,246	239,300
<i>Downgrade</i>	<i>Intercept</i>	-14,754	21,428	,474	1	,491	
	FS	-,630	,473	1,773	1	,183	,532
	FD	24,083	22,976	1,099	1	,295	2,879E+10
	PM	,950	1,045	,826	1	,363	2,586
<i>Samegrade</i>	<i>Intercept</i>	10,808	7,615	2,014	1	,156	
	FS	-,380	,177	4,619	1	*,032	,684
	FD	-6,902	8,309	,690	1	,406	,001
	PM	,164	,552	,089	1	,766	1,179

*The reference category is: Tdk\_PerKAP.*

*Sumber* : Data Sekunder Diolah, 2015

Tabel 11, menunjukkan hasil pengujian dengan regresi logistik multinomial pada taraf kesalahan 5 persen. Hasil pengujian regresi logistik multinomial menghasilkan 3 (tiga) model sebagai berikut:

Persamaan regresi untuk kategori pergantian KAP *upgrade*.

$$\ln \frac{P(\text{PERGKAP}_{-UP})}{P(\text{TDK}_{-PERGKAP})} = -7,051 - 3,063FS_{-1} + 53,481FD_{-2} + 5,478PM_{-3} \dots\dots(1)$$

Persamaan regresi untuk kategori pergantian KAP *downgrade*.

$$\ln \frac{P(\text{PERGKAP}_{-DOWN})}{P(\text{TDK}_{-PERGKAP})} = -14,754 - 0,630FS_{-1} + 24,083FD_{-2} + 0,950PM_{-3} \dots\dots(2)$$

Persamaan regresi untuk kategori pergantian KAP *samegrade*.

$$\ln \frac{P(\text{PERGKAP}_{-SAME})}{P(\text{TDK}_{-PERGKAP})} = 10,808 - 0,380FS_{-1} - 6,902FD_{-2} + 0,164PM_{-3} \dots\dots(3)$$

Berdasarkan Tabel 11, adapun pengaruh *firm size* terhadap pergantian KAP *upgrade*, *downgrade* dan *samegrade*. Untuk hasil pengujian pergantian KAP *upgraded* dengan menggunakan regresi logistik multinomial menunjukkan koefisien regresi negatif sebesar 3,063 dengan tingkat signifikansi 0,030 yang berarti lebih kecil dari 0,05. Nilai tersebut menunjukkan bahwa variabel *firm size* (FS) yang diproksikan dengan *log asset* signifikan berpengaruh secara negatif terhadap pergantian KAP *upgrade*, maka H1a dapat diterima. Hasil ini menemukan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka kecenderungan untuk berganti KAP jenis *upgrade* semakin kecil. Ini menunjukkan mungkin karena perusahaan lebih memperhitungkan *cost* dan *benefit* daripada menggunakan jasa auditor yang lebih independen. Penelitian ini searah dengan penelitian Suparlan (2010) dan Dwiyanti (2014) yang menemukan berpengaruh negatif, namun penelitian dari Wijayani

(2011), Simunic *et al.* (1987) dan Francis *et al.* (1988) menunjukkan arah yang positif antara *firm size* dengan pergantian KAP berkualitas.

Hasil pengujian pergantian KAP *downgraded* dengan menggunakan regresi logistik multinomial menunjukkan koefisien regresi negatif sebesar 0,630 dengan tingkat signifikansi 0,183 yang berarti lebih besar dari 0,05. Nilai tersebut menunjukkan bahwa variabel *firm size* (FS) yang diproksikan dengan *log asset* signifikan tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP *downgrade*, karena hasil ini bertentangan dengan hipotesis, maka H1b ditolak. Hal ini mungkin karena sebagian besar sampel penelitian merupakan bank dengan skala besar sehingga KAP yang digunakan sudah menggunakan jasa KAP *big-4*. Ini menyebabkan perusahaan cenderung tidak ingin melakukan pergantian kelas KAP ke yang lebih rendah (*downgrade*). Jadi dapat disimpulkan bank dengan skala besar, lebih cenderung untuk mempertahankan KAP-nya yaitu KAP *big-4*, begitu juga sebaliknya dengan bank skala kecil.

Hasil pengujian pergantian KAP *samegrade* dengan menggunakan regresi logistik multinomial menunjukkan koefisien regresi negatif sebesar 0,380 dengan tingkat signifikansi 0,032 yang berarti lebih kecil dari 0,05. Nilai tersebut menunjukkan bahwa variabel *firm size* (FS) yang diproksikan dengan *log asset* berpengaruh negatif terhadap pergantian KAP *samegrade*, maka H1c diterima. Hasil penelitian menunjukkan bahwa, Semakin besar ukuran perusahaan maka perusahaan cenderung kecil untuk melakukan pergantian KAP *samegrade*. Ukuran perusahaan klien akan menyesuaikan dengan ukuran KAP yang digunakan untuk menyesuaikan layanan yang dibutuhkan, karena ketidakseuaian

ukuran antara perusahaan klien yang besar diaudit oleh perusahaan audit kecil dapat menyebabkan berakhirnya keterlibatan audit (Nabila, 2011). Penelitian ini searah dengan penelitian Mahantara (2013), Suparlan (2010) dan Chadegani *et.al* (2011).

Berdasarkan Tabel 11, adapun pengaruh *financial distress* terhadap pergantian KAP *upgrade*, *downgrade* dan *samegrade*. Untuk hasil pengujian pergantian KAP *upgraded* dengan menggunakan regresi logistik multinomial menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 53,481 dengan tingkat signifikansi 0,083 yang berarti lebih besar dari 0,05. Nilai tersebut menunjukkan bahwa variabel *financial distress* (FD) yang diproksikan dengan rasio DAR (*debt to asset ratio*) signifikan tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP *upgrade*, karena hasil ini bertentangan dengan hipotesis, maka H2a ditolak. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Wijaya (2011) dan Nabila (2011) yang mendapat hasil tidak berpengaruh. Namun, bertentangan dengan penelitian penelitian Rismanda (2013), Sinarwati (2010) dan Chadegani (2011) yang menyatakan bahwa *financial distress* berpengaruh positif terhadap pergantian KAP. Penelitian ini gagal menunjukkan adanya pengaruh bahwa *financial distress* berpengaruh terhadap pergantian KAP *upgrade*. Hal ini mungkin dikarenakan jika perusahaan mengalami *financial distress* maka perusahaan tidak akan mengganti KAP-nya ke kualitas yang lebih tinggi, sebab keuangan perusahaan pada saat itu sedang mengalami *distress* dan mungkin dipengaruhi oleh adanya isu dari dampak krisis global pada tahun periode penelitian.

Hasil pengujian pergantian KAP *downgrade* dengan menggunakan regresi logistik multinomial menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 24,083 dengan tingkat signifikansi 0,295 yang berarti lebih besar dari 0,05. Nilai tersebut menunjukkan bahwa variabel *financial distress* (FD) yang diproksikan dengan rasio DAR (*debt to asset ratio*) signifikan tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP *downgrade*, karena hasil ini bertentangan dengan hipotesis, maka H2b ditolak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Setiawan (2014), Paramita (2014) dan Ismail *et.al* (2008), Namun bertolakbelakang dengan penelitian Hudaib dan Cooke (2005), Krishnan (2007) dan Nasser *et.al* (2006) yang menyatakan berpengaruh. *Audit tenure* di Indonesia dibatasi oleh peraturan, sehingga memburuknya kondisi keuangan perusahaan tidak mendorong untuk melakukan pergantian ke kelas KAP yang lebih rendah (*downgrade*). Hal ini menepis anggapan bahwa perusahaan yang *distress* cenderung untuk mengganti KAP-nya ke kelas yang lebih rendah dikarenakan keuangan untuk mendanai KAP berkualitas cukup besar.

Hasil pengujian pergantian KAP *samegrade* dengan menggunakan regresi logistik multinomial menunjukkan koefisien regresi negatif sebesar 6,902 dengan tingkat signifikansi 0,406 yang berarti lebih besar dari 0,05. Nilai tersebut menunjukkan bahwa variabel *financial distress* (FD) yang diproksikan dengan rasio DAR (*debt to asset ratio*) signifikan tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP *samegrade*, karena hasil ini bertentangan dengan hipotesis, maka H2c ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa *financial distress* tidak menjadi faktor penyebab perusahaan untuk berganti KAP atau minimal ke kelas yang

sama(*samegrade*). Ini berarti berhubungan juga dengan persepsi pemegang saham yang negatif jika perusahaan sering melakukan pergantian KAP. Hasil ini bertentangan dengan penelitian Schwartz and Menon (1985) dan Hermawan (2013) yang menemukan hasil berpengaruh positif, sedangkan penelitian ini sejalan dengan penelitian Anggreini (2012) dan Damayanti (2008) menemukan hasil tidak berpengaruh.

Berdasarkan Tabel 11, adapun pengaruh pergantian manajemen terhadap pergantian KAP *upgrade*, *downgrade* dan *samegrade*. Untuk hasil pengujian pergantian KAP *upgrade* dengan menggunakan regresi logistik multinomial menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 5,478 dengan tingkat signifikansi 0,246 yang berarti lebih besar dari 0,05. Nilai tersebut menunjukkan bahwa variabel pergantian manajemen (PM) yang diprosikan *dummy* dengan pergantian presiden direktur signifikan tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP *upgrade*, karena hasil ini bertentangan dengan hipotesis, maka H3a ditolak. Hal tersebut berarti, perusahaan yang berganti manajemen tidak akan berganti ke KAP yang lebih besar dari sebelumnya (*upgrade*). Damayanti (2008) menyatakan bahwa pergantian manajemen tidak selalu diikuti dengan perubahan kebijakan dalam menggunakan jasa sebuah KAP. Hal tersebut mungkin karena kebijakan pelaporan akuntansi KAP lama tetap diselaraskan dengan kebijakan manajemen baru. Penelitian ini konsisten dengan penelitian Damayanti (2008) dan Wijayanti (2010) yang menunjukkan hasil yang tidak berpengaruh, tetapi bertentangan dengan hasil penelitian Burton dan Robert (1967) dan Hermawan (2013).

Hasil pengujian pergantian KAP *downgraded* dengan menggunakan regresi logistik multinomial menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 0,950 dengan tingkat signifikansi 0,363 yang berarti lebih besar dari 0,05. Nilai tersebut menunjukkan bahwa variabel pergantian manajemen (PM) yang diprosikan *dummy* dengan pergantian presiden direktur signifikan tidak berpengaruh positif terhadap pergantian KAP *downgrade*, karena hasil ini bertentangan dengan hipotesis, maka H3b ditolak. Hal tersebut berarti, perusahaan yang berganti manajemen tidak akan berganti ke KAP yang lebih kecil dari sebelumnya (*downgrade*). Ini disebabkan karena perusahaan yang diteliti lebih banyak menggunakan jasa KAP *big-4*, maka kualitas audit dari KAP yang berafiliasi *big-4* tetap diyakini memiliki kemampuan yang tinggi dalam memonitoring perusahaan. Penelitian ini sejalan dengan penelitian Juliantari (2013) dan Aprillia (2013) yang menunjukkan hasil yang tidak berpengaruh, tetapi bertentangan dengan hasil penelitian Hudaib dan Cooke (2005), Zadeh dan Roohi (2010).

Hasil pengujian pergantian KAP *samegrade* dengan menggunakan regresi logistik multinomial menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 0,164 dengan tingkat signifikansi 0,766 yang berarti lebih besar dari 0,05. Nilai tersebut menunjukkan bahwa variabel pergantian manajemen (PM) yang diprosikan *dummy* dengan pergantian presiden direktur signifikan tidak berpengaruh secara positif terhadap pergantian KAP *samegrade*, karena hasil ini bertentangan dengan hipotesis, maka H3c ditolak. Hal tersebut berarti, tidak ada hubungan antara pergantian manajemen dengan pergantian KAP dengan kualitas yang sama dari sebelumnya. Hal ini disebabkan manajemen baru akan berkonsentrasi untuk

meningkatkan profit pada manajemen baru tersebut. Nicklos (2000) dalam Kawijaya (2002) menyatakan bahwa perubahan manajemen merupakan perubahan dari dalam dan dikendalikan oleh organisasi, sedangkan keputusan untuk berpindah KAP merupakan perubahan yang terjadi diluar organisasi. Penelitian ini konsisten dengan penelitian Nabila (2011) yang menunjukkan hasil yang tidak berpengaruh, tetapi bertentangan dengan hasil penelitian Ismail *et.al* (2008) dan Mahantara (2013).

## **SIMPULAN DAN SARAN**

Berdasarkan analisis data dan pembahasan yang telah dilakukan, dapat diambil kesimpulan dari 3 (tiga) faktor internal yang digunakan. Pertama, *firm size* berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP *upgrade* dan *samegrade*, sedangkan tidak berpengaruh pada pergantian KAP *downgrade* pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2009-2014. Hal ini berarti, semakin besar *firm size* maka perusahaan cenderung untuk berganti ke KAP yang lebih besar atau minimal ke kualitas yang sama, karena perusahaan akan menyesuaikan KAP yang digunakan dengan ukuran perusahaan yang dimiliki untuk menjaga reputasi perusahaan di mata investor.

Kedua, *financial distress* tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP *upgrade*, *downgrade* dan *samegrade* pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2009-2014. Hal ini berarti perusahaan yang *distress* tidak ada pengaruh terhadap pergantian KAP *upgrade*, *downgrade* dan *samegrade* pada sampel yang diamati peneliti. Sedangkan, untuk variabel ketiga yaitu pergantian manajemen menunjukkan hasil tidak berpengaruh terhadap pergantian

KAP *upgrade*, *downgrade* dan *samegrade* pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2009-2014. Hal ini berarti tidak ada pengaruh perusahaan yang berganti manajemen dengan adanya pergantian KAP *upgrade*, *downgrade* dan *samegrade* pada sampel yang diamati oleh peneliti.

Dari hasil statistik koefisien determinasi (*Nagelkerke R<sup>2</sup>*) pada penelitian ini, yaitu sebesar 28,9 persen variabilitas variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel independen. Ini berarti, sebesar 71,1 persen dapat dijelaskan oleh variabel lain diluar model penelitian yang dilakukan. Sehingga masih terdapat kemungkinan dengan memasukkan variabel lain yang secara teori dapat mempengaruhi pergantian KAP dengan menambahkan faktor internal lainnya seperti perubahan *ownership*, perusahaan yang terjadi merger atau akuisisi, *initial public offering* dan profitabilitas, dan menggunakan tahun amatan yang lebih banyak tidak sebatas hanya 6 tahun.

Selain dari menambahkan penggunaan variabel, dapat juga dengan menggunakan sektor industri atau objek sampel yang berbeda sehingga dapat dilakukan perbandingan antara tiap jenis sektor industri atau objek sampel berdasarkan klasifikasi jenis pergantian KAP *upgrade*, *downgrade* dan *samegrade*.

## REFERENSI

- Anggreini, Citra., dan Kuswanto, Adi. 2012. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Auditor yang Terjadi Pada Bank yang Terdaftar di BEI pada Tahun 2007-2011. *Skripsi*, Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Gunadarma.
- Aprillia, Eka. 2013. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching. *Accounting Analysis Journal*. ISSN. 2252-6765.
- Burton, John C., dan Roberts, William. 1967. *A Study of Auditor Changes*. *Journal of Accountancy*, April: 31-35.
- Chadegani, Arezoo A., dan Mohamed, Zakiah M., 2011. *The Determinant Factors of Auditor Switch among Companies Listed on Tehran Stock Exchange*. *International Research Journal of Financial and Economics*, ISSN. 1450-2887. Issue.80.
- Damayanti, S., dan M. Sudarma. 2008. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik. *Simposium Nasional Akuntansi XI, Pontianak*, hal. 1-13.
- Dwiyanti, R.M. Erika. 2014. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching Secara *Voluntary*. *Jurnal of Accounting Diponegoro*. Vol. 3(3).ISSN. 2337-3806.
- Francis, J. R.; E. L. Maydew., dan H. C. Sparks. 1999. *The Role of Big 6 Auditors in the Credible Reporting Accruals*. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 18, No. 2, p. 17-34.
- Francis, Jere R., dan Wilson, Earl R.. 1988. *Auditor Changes: A Joint Test of Theories Relating to Agency Costs and Auditor Differentiation*. *The Accounting Review*, Volume XLIII (4): 663-682.
- Ghozali, Imam. 2011. *Analisis Multivariate Lanjutan dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Gujarati, Damodar N. 2003. *Basic Econometric*: McGraw Hill
- Hanafi, Mamduh M. dan Halim, Abdul. 1996. *Analisis Laporan Keuangan*. Edisi Pertama, Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Hermawan, Y. Dadi., dan Fitriany. 2014. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik *Upgrade, Downgrade dan Samegrade* pada Perusahaan yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (BEI). *Simposium Nasional Akuntansi XVI*, Manado, hal. 148-177.

- Hudaib, M., dan T.E. Cooke. 2005. *The Impact of Managing Director Changes and Financial Distress on Audit Qualification and Auditor Switching. Journal of Business Finance & Accounting*, Vol. 32, No. 9/10, pp. 1703-39.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2013. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Iksan, Arfan. 2008. *Metodologi Penelitian Akuntansi Keperilakuan*. Jakarta: Graha Ilmu.
- Ismail, Shahnaz. Hosen, Joher Aliahmed. Annuar, Md. Nasir. Mohamad, A. Abdul Hamid. 2008. *Why Malaysian Second Board Companies Switch Auditors: Evidence of Bursa Malaysia. International Research Journal of Economics*. Issue 13.
- Jensen, M.C and Meckling, W.H. 1976. *Theory Of The Firm, Managerial Behaviour, Agency Costs & Ownership Structure. Journal of Financial Economics*. Vol 3 October. Pp 305-360.
- Juliantari, A. Ni Wayan., dan Rasmini. Ni Ketut, 2013. Auditor Switching dan Faktor-Faktor yang Mempengaruhinya. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol. 3.3: 231-246.
- Joher, H.S.M., Ali, M., dan Annuar, M.N., 2000, The Auditor Switch Decision of Malaysian Listed Firms: An Analysis of Its Determinants & Wealth Effect, <http://bear.cba.ufl/hackenbrack/PAPER24.pdf>.
- Kartika, R.D. 2006. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Keputusan Klien Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik (*Auditor Changes*). *Skripsi*, Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya, Malang.
- Kawijaya, N., dan Juniarti. 2002. Faktor-Faktor yang Mendorong Perpindahan Auditor (Audit Switch) pada Perusahaan-Perusahaan di Surabaya dan Sidoarjo. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*. Vol. 4, No. 2, No. 93-105.
- Krishnan, J., dan Ye, Zhongxia (Shelly), 2007. *Why Some Companies Seek Shareholder Ratification on Auditor Selection, Accounting Horizons*, Vol. 19 No. 4, Dec 2005, 237-254.
- Mahantara, A.A. Gede Widya. 2013. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Tesis*, Program Pascasarjana Universitas Udayana. Denpasar.

- Menteri Keuangan, 2008, *Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang "Jasa Akuntan Publik"*, Jakarta.
- Mulyadi. 2010. *Auditing*. Edisi 6 Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Nabila. 2011. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi *Auditor Switching* (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.
- Nasser, Abu Thahir Abdul, Emilin. Abdul. Wahid, Sharifah. Nazatul Faiza Syed, Mustapha Nazri, Mohammad. Hudaib. 2006. *Auditor-Client Relationship: The Case of Audit tenure and Auditor Switching in Malaysia*. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 21, No. 7, pp. 724-737.
- Paramita, N.A. Ni Luh Putu. 2014. Pengaruh *Audit Fee*, *Opini Going Concern*, *Financial Distress* dan Ukuran Perusahaan pada Pergantian Auditor. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol. 7.3 (2014): 663-676.
- Prastiwi, Andri., dan Wilsya, Frenawidayuarti. 2009. Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Pergantian Auditor : Studi Empiris Perusahaan Publik Di Indonesia. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, Vol 1, pp. 62-75.
- Rahmawati, Filka. 2011. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan yang Terdaftar di BEI Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik. *Skripsi* Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro. Semarang.
- Schwartz, K.B., dan Menon, K., 1985. *Auditor Switches by Failing Firms*, *The Accounting Review*, Vol. LX, No. 2, April 1985, 248-261.
- Schwartz, K.B., dan Soo, B.S. 1995. *An Analysis of Form 8-K Disclosures of Auditor Changes by Firms Approaching Bankruptcy*. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. Vol. 14. pp. 125-135.
- Setiawan, A. I Made dan Lely, A.M. Ni Ketut. 2014. Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, *Auditor Opinion*, *Financial Distress* dan *Accounting Firm Size* pada *Auditor Switching*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol. 8.3: 423-441.
- Simunic, D.A., and Stein M. 1987. *Product Differentiation in Auditing: A Study of Auditor Choice in The Market for Unseasoned New Issues*, *Canadian Certified General Accountants Research Foundation*. *The Accounting Review*. pp571-572.
- Sinarwati, Ni Kadek. 2010. Mengapa Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik?. *Symposium Nasional Akuntansi XIII, Purwokerto*, hal. 1-20.

- Sinason, D.H., J.P. Jones, dan S.W. Shelton. 2001. *An Investigation of Auditor and Client Tenure. Mid-American Journal of Business*, Vol. 16, No. 2, pp. 31-40.
- Soedibyo, Nugroho. A. 2010. *Nutrient Information dan Information Consciousness dalam Memoderasi Hubungan antara Job Satisfaction dan Turnover Intention di Kantor Akuntan Publik. Tesis. Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.*
- Sudewa, Putu Oka. 2012. Pengaruh Opini Audit, Perubahan Rentabilitas, Pergantian Manajemen, Ukuran KAP dan *Financial Distress* pada Pergantian Kantor Akuntan Publik Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2006-2010. *Skripsi*, Sarjana Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.
- Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- Suparlan dan Andayani, Wuryan. 2010. Analisis Empiris Pergantian Kantor Akuntan Publik Setelah Ada Kewajiban Rotasi Audit. *Symposium Nasional Akuntansi XIII*, Purwokerto, hal. 1-25.
- Suryandari, Ayu. 2012. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Tesis*, Denpasar: Universitas Udayana.
- Utami, S. Rismanda. 2013. Pengaruh Opini Audit, Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan Klien dan Financial Distress terhadap Auditor Switching (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2008-2012). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin. Makasar.
- Watts, Ross L. and Jerold L. Zimmerman. 1986. *Positive Accounting Theory*. New Jersey: Prentice Hall International Inc.
- Wijaya, R.M Aloysius Pangky. 2011. Faktor-Faktor yang Memengaruhi Pergantian Auditor Oleh Klien. *Skripsi*. Malang: Universitas Brawijaya
- Wijayani, Evi Dwi dan Indira Januarti. 2011. Analisis Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Perusahaan Di Indonesia Melakukan *Auditor Switching*. *Symposium Nasional Akuntansi XIV*, Aceh, hal. 1-25.
- Wijayanti, Martina Putri. 2010. Analisis Hubungan Auditor-Klien: Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Auditor Switching Di Indonesia. *Skripsi S-1* Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.
- Zadeh, Peyman I. and Rohii, A. 2010. *Studying the Reasons of Auditor Change in Accepted Companies in Tehran Stock Exchange. World Applied Sciences Journal*, Vol. 9 (7): 734-739.

