

UKURAN KANTOR AKUNTAN PUBLIK SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH *AUDITOR SWITCHING* PADA KUALITAS AUDIT

Ida Ayu Radha Arestantya¹
I Gde Ari Wirajaya²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: yugekradha@yahoo.com/ telp: +62 85 737 065 174

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh ukuran Kantor Akuntan Publik dalam memoderasi pengaruh *auditor switching* pada kualitas audit. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2014 sebanyak 121 perusahaan. Penentuan sampel menggunakan tehnik *purposive sampling* dengan sampel sebanyak 81 pengamatan. Teknik analisis yang digunakan adalah regresi moderasi/*Moderated Regression Analysis* (MRA). Berdasarkan hasil analisis diketahui bahwa *auditor switching* berpengaruh positif pada kualitas audit dan ukuran KAP bersifat memperkuat pengaruh *auditor switching* pada kualitas audit. Pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen adalah sebesar 74,7 persen dan sisanya 25,3 persen dipengaruhi oleh variabel lain di luar model.

Kata kunci: Kualitas Audit, Auditor Switching, Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP)

ABSTRACT

This study aimed to determine the effect size of the public accounting firm in the moderating effect of switching auditors on audit quality. The population used in this research is manufacturing companies listed on the Stock Exchange in 2012-2014 as many as 121 companies. Determination of the sample using purposive sampling technique with a sample of 81 observations. The analysis technique used is regression moderation / Moderated Regression Analysis (MRA). Based on the results of analysis show that the auditor switching positive effect on audit quality and reinforce the firm size effect of switching auditors on audit quality. The influence of the independent variable on the dependent variable is equal to 74.7 percent and the remaining 25.3 percent is influenced by other variables outside the model.

Keywords: Quality Audit, Auditor Switching, Size Public Accounting Firm (KAP)

PENDAHULUAN

Laporan keuangan merupakan salah satu media terpenting dalam mengkomunikasikan fakta-fakta mengenai perusahaan dan sebagai dasar untuk dapat menentukan atau menilai posisi dan kegiatan keuangan dari suatu perusahaan. Banyak pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan suatu perusahaan, diantaranya pemilik perusahaan itu sendiri, kreditur, lembaga

keuangan, investor, pemerintah, masyarakat umum dan pihak-pihak lainnya (Novianty, 2001). Banyaknya pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan tersebut menuntut laporan keuangan tersebut terhindar dari salah saji material.

Pentingnya peran akuntan publik membuat kebutuhan akan jasa dari akuntan publik semakin banyak dibutuhkan. Terlebih lagi dengan perkembangan perusahaan publik yang semakin pesat. Independensi merupakan kriteria utama seorang auditor dalam memberikan jasa audit. Independensi diartikan sebagai sikap tidak mudah dipengaruhi dan bergantung pada pihak lain, serta sikap mental yang bebas dari pengaruh. Mulyadi (2002) berpendapat bahwa independensi merupakan kejujuran yang dimiliki auditor dalam mempertimbangkan fakta dan dapat merumuskan serta menyatakan pendapatnya dengan pertimbangan yang objektif.

Maharani dan Purnomosidhi (2012) mengungkapkan bahwa laporan keuangan merupakan satu-satunya sumber informasi bagi pemegang saham, sehingga dengan dilakukannya audit, informasi yang tersedia dalam laporan keuangan menjadi relevan dan *reliable* bagi pemegang saham dan pihak-pihak berkepentingan lainnya. Terdapat empat kategori laporan audit menurut Arens *et al.* (2009) yaitu wajar tanpa pengecualian, wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan atau modifikasi kalimat, wajar dengan pengecualian dan tidak wajar atau menolak memberikan pendapat. Masing-masing dari laporan audit tersebut dikeluarkan dengan kondisi yang berbeda beda.

Audit akan laporan keuangan merupakan kebutuhan perusahaan dan pihak manajemen perusahaan. Laporan keuangan menjadi sangat penting karena informasi yang terkandung di dalamnya. Informasi tersebut harus memiliki kualitas yang dapat diandalkan karena dapat berguna untuk proses pengambilan keputusan. Informasi dalam laporan keuangan yang lebih berkualitas dapat ditingkatkan dengan memperbaiki kualitas audit. Kualitas audit merupakan adanya kecenderungan auditor akan mendeteksi dan mengungkapkan adanya *fraud* yang terdapat dalam laporan keuangan klien. Kualitas audit yang baik akan menghasilkan informasi yang sangat berguna dalam melakukan pengambilan keputusan (De Angelo, 1981).

Kualitas audit yang baik didapat dari auditor yang memiliki tingkat independensi dan kompetensi yang memadai. Auditor dituntut untuk menggunakan kompetensi dan independensinya semaksimal mungkin dalam melakukan proses audit. Hal tersebut untuk menghasilkan opini yang sesuai karena reputasi auditor juga ikut dipertaruhkan ketika opini yang dihasilkan ternyata tidak sesuai dengan kondisi perusahaan sesungguhnya.

Skandal manipulasi akuntansi yang melibatkan sejumlah perusahaan besar di Amerika seperti *Enron*, *Tyco*, *Global Crossing*, dan *Worldcom* maupun beberapa perusahaan besar di Indonesia seperti Kimia Farma dan Bank Lippo yang dahulunya mempunyai kualitas audit yang tinggi kini berbalik telah dikaitkan dengan kualitas audit yang buruk. Masalah *Enron* di Amerika Serikat melibatkan Kantor Akuntan Publik (KAP) internasional *Arthur Andersen (AA)*. Banyak pihak yang menempatkan auditor sebagai pihak yang bertanggung jawab

terhadap masalah ini. Independensi auditor merupakan salah satu faktor yang diduga memicu terjadinya masalah ini (Efraim, 2010). Masa perikatan selama 20 tahun yang dilakukan KAP AA dengan perusahaan Enron memicu timbulnya keraguan terhadap independensi akuntan publik tersebut. Terlalu lamanya perikatan yang terjalin mengakibatkan adanya kedekatan hubungan antara auditor dan klien yang diyakini berdampak negatif pada independensi auditor, serta dapat mengurangi keandalan dan kualitas audit sehingga berkontribusi bagi terjadinya skandal-skandal keuangan (Gates *et al.*, 2007).

Kasus manipulasi keuangan yang terjadi di Indonesia seperti kasus Kimia Farma dan Lippo yang berawal dari dideteksinya manipulasi dalam laporan keuangan auditan merupakan contoh serupa. Salah satu penyebab timbulnya kasus ini adalah adanya pengakuan laba bersih yang berlebih pada laporan keuangan untuk auditan tahun 2001 (Agrianti, 2009). Munculnya kasus-kasus tersebut menjadikan kualitas audit menjadi hal yang sangat penting untuk diperhatikan, kualitas audit dijadikan sebagai probabilitas auditor menemukan serta melaporkan salah saji material yang terdapat pada laporan keuangan kliennya (De Angelo, 1981).

Kasus-kasus tersebut membuktikan lamanya masa perikatan audit memiliki kekuatan untuk menciptakan kedekatan antara auditor dan kliennya. Hal tersebut berdampak pada berkurangnya sikap independensi yang seharusnya dimiliki auditor dan berdampak pada berkurangnya kualitas audit. *Auditor switching* merupakan salah satu cara yang dilakukan untuk meningkatkan independensi auditor, sehingga nantinya akan meningkatkan kualitas audit.

Auditor switching merupakan pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan klien. Perusahaan klien harus memperhatikan kualitas auditor pengganti yang dipilih karena kualitas auditor yang menentukan kualitas audit. *Auditor switching* dapat dibedakan menjadi dua yaitu, pergantian KAP secara wajib dan pergantian KAP sukarela. Pergantian KAP secara wajib atau sukarela bisa dibedakan atas dasar pihak mana yang menjadi fokus perhatian dari isu tersebut. Jika pergantian auditor terjadi secara sukarela, maka perhatian utama adalah pada sisi klien. Sebaliknya, jika pergantian auditor terjadi secara wajib, maka perhatian utama beralih kepada pihak auditor (Febrianto, 2009).

Pemerintah Indonesia telah mengeluarkan Peraturan Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008 pasal 3 yang mengatur tentang pembatasan masa perikatan audit. Pembatasan masa perikatan audit bertujuan untuk mencegah adanya *audit tenure* yang panjang nantinya berdampak negatif pada kualitas audit. Nasser *et al.* (2006) menyatakan bahwa independensi akan hilang jika auditor terlibat hubungan pribadi dengan klien, karena hal tersebut dapat mempengaruhi sikap mental dan opininya. Mai *et al.* (2008) membuktikan bahwa semakin lama masa perikatan, semakin menurun kualitas auditornya.

Auditor switching dilakukan perusahaan karena beberapa faktor. Chadegani *et al.* (2011) menemukan bahwa perusahaan-perusahaan melakukan *auditor switching* karena adanya pergantian manajemen, kondisi kesulitan keuangan, *audit fee*, dan upaya untuk meningkatkan kualitas audit. Sedangkan menurut Halim (2008:95) menjelaskan bahwa *auditor switching* dapat terjadi karena adanya ketidakpuasan terhadap KAP lama, ketidaksesuaian biaya, untuk

meningkatkan kualitas audit, ketidaksepakatan akuntansi, reputasi auditor, dan kesulitan keuangan yang dialami perusahaan. Selain faktor-faktor tersebut faktor lain yang mempengaruhi perusahaan melakukan *auditor switching* adalah ukuran KAP. Pengujian terhadap pengaruh variabel ukuran KAP pada *auditor switching* telah dilakukan oleh Susan dan Trisnawati (2009) yang membuktikan bahwa ukuran KAP merupakan variabel yang berpengaruh signifikan pada *auditor switching*.

Ukuran KAP merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu KAP. Ukuran KAP dapat dikatakan besar jika KAP tersebut berafiliasi dengan *big four*, mempunyai cabang dan kliennya perusahaan-perusahaan besar serta mempunyai tenaga profesional di atas 25 orang sedangkan ukuran KAP dikatakan kecil jika tidak berafiliasi dengan *big four*, tidak mempunyai kantor cabang dan kliennya perusahaan kecil serta jumlah profesionalnya kurang dari 25 orang (Arens *et al.*, 2008:33). Ukuran KAP merupakan salah satu faktor yang menjadi pemicu perusahaan melakukan pergantian auditor. Ukuran KAP juga mempengaruhi kualitas audit yang berdampak pada terjadinya pergantian auditor.

Perusahaan klien cenderung melakukan *auditor switching* dengan berpindah KAP ke KAP yang berafiliasi *big four* untuk mencari kualitas audit yang lebih baik. De Angelo (1981) menyatakan bahwa kualitas audit dari akuntan publik dapat dilihat dari ukuran KAP yang melakukan audit. KAP besar diyakini melakukan audit lebih berkualitas dibandingkan dengan KAP kecil. Ukuran KAP yang besar menjelaskan kemampuan auditor untuk bersikap independen dan

professional terhadap klien karena tidak bergantung dengan klien. Selain itu, perusahaan audit yang lebih besar umumnya dianggap sebagai penyedia kualitas audit yang tinggi dan memiliki reputasi yang tinggi pula di lingkungan bisnis sehingga perusahaan audit akan cenderung untuk mempertahankan independensi dan menjaga *imagenya*.

Penelitian ini menguji kembali pengaruh variabel *auditor switching* pada kualitas audit karena adanya hasil yang tidak konsisten dalam penelitian sebelumnya. Penelitian yang dilakukan Hartadi (2009) menemukan bahwa *auditor switching* tidak berpengaruh pada kualitas audit, sedangkan Dopuch *et al.* (2001) menemukan bahwa *auditor switching* berpengaruh positif pada kualitas audit. Hal ini menunjukkan adanya faktor situasional lain yang diduga merekonsiliasi temuan tersebut adalah Ukuran KAP yang mempengaruhi *auditor switching* pada kualitas audit. Ukuran KAP menjadi pertimbangan perusahaan sebelum melakukan *auditor switching*. KAP yang berafiliasi *big four* tentunya memiliki reputasi lebih baik dibandingkan dengan KAP *non big four*. KAP berafiliasi *big four* mempunyai kecakapan dan integritas yang tinggi serta mempunyai pengalaman lebih banyak karena mempunyai jumlah dan ragam klien yang lebih banyak sehingga akan menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. Hal tersebut menjadi pertimbangan bagi perusahaan klien dalam melakukan *auditor switching* dengan lebih memilih KAP yang berafiliasi *big four*.

Pergantian auditor dilakukan oleh perusahaan untuk meningkatkan independensi dan berpengaruh pada kualitas audit yang lebih baik. Hasil penelitian Knechel *et al.* (2007) menemukan adanya indikasi bahwa lamanya

perikatan dapat menyebabkan berkurangnya independensi auditor dalam pelaksanaan audit, dan juga menunjukkan lemahnya pengaruh pergantian auditor pada kenaikan ataupun penurunan kualitas. Jackson *et al.* (2008) menemukan bahwa kualitas audit meningkat melalui adanya pergantian KAP, walaupun pergantian KAP menimbulkan tambahan biaya namun memberikan manfaat yang lebih besar bagi kantor akuntan publik. Pernyataan tersebut menunjukkan bahwa masa perikatan yang panjang dapat mengurangi independensi auditor. Hal tersebut dikarenakan masa perikatan yang panjang dapat meningkatkan hubungan dekat antara auditor dengan klien, yang dapat mempengaruhi opini yang akan dikeluarkan oleh auditor terhadap laporan keuangan perusahaan yang tidak sesuai dengan kenyataan. Berdasarkan hal di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁: *Auditor switching* berpengaruh positif pada kualitas audit.

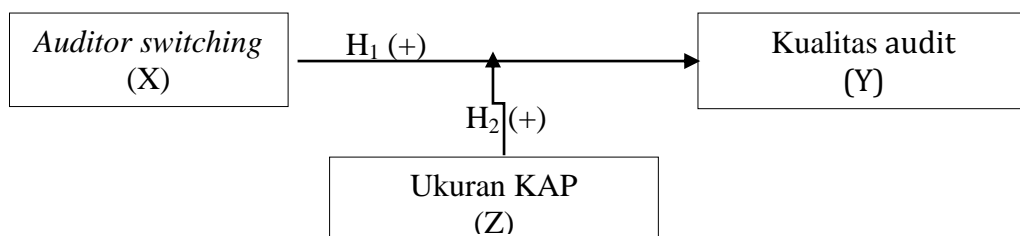
Ukuran KAP merupakan salah satu faktor yang menjadi pemacu perusahaan melakukan pergantian auditor. Ukuran dari KAP digolongkan dalam *big four* dan *non big four*. KAP *big four* dianggap lebih mampu meningkatkan independensi dibandingkan KAP yang lebih kecil (Nasser *et al.*, 2006 dalam Pratini, 2013), dan KAP *non big four* dianggap memiliki tingkat independensi lebih rendah daripada KAP *big four*. Klien cenderung berpindah KAP ke *big four* untuk mencari kualitas audit yang lebih baik. Perusahaan akan mencari KAP yang kredibilitasnya tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan di pihak eksternal sebagai pemakai laporan keuangan (Halim, 1997: 79-80). KAP besar biasanya dianggap lebih mampu mempertahankan independensi auditor daripada

KAP kecil karena biasanya menyediakan berbagai layanan untuk klien dalam jumlah besar sehingga mengurangi ketergantungannya pada klien tertentu (Dopuch, 1984 dan Wilson dan Grimlund, 1990). Selain itu, perusahaan audit yang lebih besar umumnya dianggap sebagai penyedia kualitas audit yang tinggi dan memiliki reputasi yang tinggi pula di lingkungan bisnis sehingga perusahaan audit akan cenderung untuk mempertahankan independensi dan menjaga *imagennya*. Pengaruh *auditor switching* pada kualitas audit akan semakin diperkuat dengan memilih ukuran KAP yang berafiliasi *big four* sehingga akan dapat menghasilkan audit yang berkualitas, dengan demikian hipotesis yang didapatkan adalah sebagai berikut:

H₂ : Ukuran KAP memperkuat pengaruh *auditor switching* pada kualitas audit.

METODE PENELITIAN

Pendekatan yang digunakan pada penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif yang berbentuk asosiatif. Penelitian ini meneliti pengaruh yang diberikan oleh *auditor switching* pada kualitas audit dengan ukuran KAP sebagai variabel moderasi, yaitu variabel yang diduga mampu memperkuat atau memperlemah pengaruh *auditor switching* pada kualitas audit. Desain dari penelitian ini adalah sebagai berikut.



Gambar 1. Model Penelitian

Sumber: data diolah, 2015

Keterangan:

X = Variabel Independen

Y = Variabel Dependen

Z = Variabel Moderasi

Penelitian ini dilakukan di Bursa Efek Indonesia dengan mengakses langsung situs resmi Bursa Efek Indonesia <http://www.idx.co.id>. Ruang lingkup dalam penelitian ini terbatas pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2012-2014. Perusahaan manufaktur yang digunakan adalah perusahaan yang laporan keuangannya telah diaudit oleh auditor independen karena informasi yang diberikan dari laporan keuangan perusahaan yang telah diaudit dapat diandalkan untuk pengambilan keputusan investasi oleh investor. Objek penelitian adalah fenomena atau masalah penelitian yang telah diabstraksi menjadi suatu konsep atau variabel. Objek dalam penelitian ini adalah pengaruh *auditor switching* pada kualitas audit dengan ukuran KAP sebagai variabel moderasi.

Variabel bebas (independen) adalah variabel yang tidak dipengaruhi oleh variabel lain dan mempengaruhi variabel lain (Sugiyono, 2012:59). Variabel bebas dalam penelitian ini adalah *auditor switching* (X). *Auditor switching* secara umum dapat didefinisikan sebagai penggantian kantor akuntan publik dan penggantian auditor dalam rentang waktu tertentu dalam melakukan audit terhadap klien yang sama (Lai *et al.*, 2005). Lebih lanjut menurut (Lai *et al.*, 2005) pergantian auditor merupakan salah satu rekomendasi dalam menyikapi berbagai skandal akuntansi yang terjadi disebabkan oleh lamanya keterkaitan akuntan dengan kliennya. *Auditor switching* dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Apabila perusahaan tidak mengganti KAP yang

mengaudit, maka diberikan kode (0). Apabila perusahaan mengganti KAP yang mengaudit, maka diberikan kode (1). Data mengenai nama KAP yang mengaudit perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2014 diperoleh dari laporan auditor independen yang diakses langsung melalui situs resmi BEI, yaitu www.idx.co.id.

Variabel terikat (dependen) adalah variabel yang dipengaruhi oleh variabel lain (Sugiyono, 2012:59). Variabel terikat dalam penelitian ini adalah kualitas audit. Kualitas audit merupakan adanya kecenderungan auditor akan mendeteksi dan mengungkapkan adanya *fraud* yang terdapat dalam laporan keuangan klien. Kualitas audit yang baik akan menghasilkan informasi yang sangat berguna di dalam melakukan pengambilan keputusan (De Angelo, 1981). Kualitas audit diukur dengan menggunakan *discretionary accrual* model Jones (1991) modifikasi *Dechow et al.* (1995). Model ini dipilih karena penambahan item perubahan pendapatan dan piutang yang bertujuan untuk mengontrol perubahan dalam kondisi ekonomi perusahaan (Murwaningsari, 2012).

Variabel moderasi adalah variabel yang mempengaruhi (baik memperlemah atau memperkuat) pengaruh variabel independen pada variabel dependen. Variabel moderasi dalam penelitian ini adalah ukuran KAP (*Z*). Ukuran KAP merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu KAP. Ukuran KAP dalam penelitian ini diukur dengan variabel *dummy*, apabila ukuran KAP yang mengaudit berafiliasi *big four* maka akan diberikan kode (1), sebaliknya apabila ukuran KAP yang mengaudit tidak berafiliasi *big four* maka akan diberikan kode (0).

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif. Data kuantitatif adalah data dalam bentuk angka-angka atau data kualitatif yang diangkakan (Sugiyono, 2012:12). Data kuantitatif dalam penelitian ini adalah laporan keuangan auditan dari perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2014.

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder merupakan sumber data yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data, misalnya lewat orang lain atau lewat dokumen (Sugiyono, 2012:193). Berdasarkan sumbernya, data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder berupa laporan keuangan auditan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2014 yang menjadi sampel penelitian. Data diakses melalui <http://www.idx.co.id>.

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas objek/subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2012:115). Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2014 sebanyak 121 perusahaan. Alasan menggunakan populasi dan sampel perusahaan manufaktur karena perusahaan manufaktur memiliki kontribusi yang lebih besar pada perekonomian dan tingkat persaingan yang dihadapi perusahaan manufaktur yang cukup tinggi. Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut (Sugiyono, 2012:116). Metode penentuan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling* dengan kriteria yang telah ditetapkan.

Tabel 1.
Ringkasan Perolehan Sampel Penelitian

No.	Kriteria	Jumlah
1	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2014.	121
2	Perusahaan manufaktur yang tidak terdaftar berturut-turut di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2014	(25)
3	Perusahaan tidak melakukan <i>auditor switching</i> selama periode penelitian	(87)
Jumlah Sampel Penelitian		27
Jumlah Pengamatan (3 tahun pengamatan)		81

Sumber: data primer diolah, 2015

Jumlah keseluruhan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2012-2014 adalah sebanyak 121 perusahaan. Sedangkan jumlah sampel yang digunakan adalah sebanyak 27 sampel dikalikan 3 tahun penelitian mendapat sampel akhir sebanyak 81 pengamatan.

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode dokumentasi. Metode ini merupakan pengumpulan data dengan cara mempelajari catatan-catatan atau dokumen-dokumen perusahaan sesuai dengan data yang diperlukan (Sugiyono, 2012:204) yaitu dengan mengumpulkan data laporan keuangan perusahaan sampel dengan mengakses *website* Bursa Efek Indonesia <http://www.idx.co.id>.

Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi moderasi (*Moderated Regression Analysis/MRA*), yaitu merupakan aplikasi khusus regresi linier berganda di mana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen) (Lie, 2009). Pada penelitian ini memilih MRA karena dapat menjelaskan pengaruh variabel moderasi dalam memperkuat atau memperlemah pengaruh variabel independen pada variabel

dependen (Ghozali, 2011:223). Sebelum melakukan pengujian MRA, terlebih dahulu melakukan uji asumsi klasik.

Uji normalitas digunakan untuk mengetahui apakah residual dari model regresi yang dibuat memiliki distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi residual yang normal atau mendekati normal, jika tidak normal maka prediksi yang dilakukan dengan model tersebut dapat menyimpang (Suyana, 2011:99). Uji normalitas dapat dilakukan dengan metode *Kolmogorov-Smirnov* dengan melihat nilai *asympt.sig (2-tailed)* diatas $\alpha = 0.05$.

Uji autokorelasi yaitu pengujian untuk mengetahui apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya) (Ghozali,2012:110), jika terjadi korelasi maka dinamakan ada masalah autokorelasi. Autokorelasi dapat diakibatkan observasi yang berurutan sepanjang waktu berkaitan satu sama lainnya. Masalah autokorelasi timbul karena residual (kesalahan pengganggu) tidak bebas dari satu observasi ke observasi lainnya. Uji autokorelasi dapat digunakan dengan Uji *Durbin-Watson* (DW-test) (Suyana, 2011:102).

Uji heteroskedastisitas yaitu suatu pengujian untuk mengetahui apakah variabel-variabel yang dioperasikan sudah mempunyai varian yang sama (homogen) atau sebaliknya (heterogen) dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi yang baik adalah yang tidak mengandung gejala heteroskedastisitas, jika suatu model regresi mengandung gejala heteroskedastisitas akan memberikan hasil prediksi yang menyimpang (Suyana, 2011:106). Untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas digunakan

metode *Glejtsjer*. Metode ini dilakukan dengan meregresikan nilai absolut residual terhadap variabel bebas. Jika tidak ada satupun variabel bebas yang berpengaruh signifikan pada variabel terikat maka tidak ada heteroskedastisitas.

Untuk menguji model penelitian ini dilakukan dengan menghitung koefisien determinasi (R^2) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi dependen. Nilai koefisien determinasi adalah di antara nol dan satu. Semakin mendekati 1 maka nilai regresi tersebut semakin baik. Kelemahan mendasar penggunaan koefisien determinasi adalah bias terhadap jumlah variabel bebas yang digunakan ke dalam model. Setiap penambahan satu variabel bebas maka R^2 meningkat, tidak peduli apakah variabel tersebut berpengaruh signifikan pada variabel terikat. Penelitian ini menggunakan nilai *Adjusted R²* yang mampu mengatasi bias tersebut.

Pengujian signifikansi secara simultan menggunakan uji F, dalam penelitian ini uji F digunakan untuk melihat kelayakan model penelitian. Menurut Ghozali (2012:98) uji statistik F pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama pada variabel dependen atau terikat. Untuk mengetahui hasil uji F adalah dengan melihat nilai probabilitas signifikansi F yang dibandingkan dengan batas signifikansi yang ditetapkan sebesar 0,05. Apabila nilai probabilitas signifikansi $\leq 0,05$ secara simultan terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel bebas pada variabel terikat. Jika nilai probabilitas signifikansi $> 0,05$ maka secara simultan tidak terdapat pengaruh signifikan antara variabel bebas pada variabel terikat.

Pengujian hipotesis adalah menggunakan uji statistik t. Uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh suatu variabel penjelas atau independen secara individu dalam menerangkan variasi variabel dependen. Pengujian ini dilakukan dengan melihat nilai probabilitas signifikansi t yang dibandingkan dengan batas signifikansi yang ditetapkan yaitu sebesar 0,05 (Ghozali, 2012:98). Apabila nilai probabilitas signifikansi $\leq 0,05$ maka secara parsial terdapat pengaruh signifikan variabel bebas pada variabel terikat. Jika nilai probabilitas signifikan $> 0,05$ maka secara parsial tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel bebas pada variabel terikat.

Analisis Regresi Moderasian (*Moderated Regression Analysis*) atau uji interaksi merupakan aplikasi khusus regresi linier berganda di mana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi yang dilakukan dengan perkalian dua atau lebih variabel independen (Ghozali:2012). MRA dipilih dalam penelitian ini karena dapat menjelaskan pengaruh variabel moderasi dalam memperkuat maupun memperlemah pengaruh variabel bebas pada variabel terikat dengan tingkat signifikansi 5%. Hasil perhitungan statistik akan dianggap signifikan apabila nilai ujinya berada dalam daerah kritis (daerah di mana H_0 ditolak). Sebaliknya, apabila nilai ujinya berada di luar daerah kritis (H_0 diterima), maka perhitungan statistiknya tidak signifikan. Model MRA dalam penelitian ini ditunjukkan dengan persamaan sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X + \beta_2 Z + \beta_3 XZ \dots\dots\dots(1)$$

Keterangan :
Y : Kualitas Audit
 α : Konstanta
 $\beta_1 - \beta_3$: Koefisien Regresi

- X_1 : Auditor Switching
 Z : Ukuran KAP
 XZ : Interaksi antara *auditor switching* dengan ukuran KAP
 e : Error Term, yaitu tingkat kesalahan penduga dalam penelitian

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik deskriptif disajikan untuk memberikan gambaran dan informasi tentang karakteristik masing-masing variabel penelitian. Statistik deskriptif akan menunjukkan nilai terendah, nilai tertinggi, nilai rata-rata, dan deviasi standar dari masing-masing variabel. Deviasi standar menunjukkan seberapa luas atau seberapa jauh penyimpangan data dari nilai rata-ratanya, sehingga dengan mengamati nilai deviasi standar dapat diketahui seberapa jauh *range* atau rentangan antara nilai minimum dengan nilai maksimum dari masing-masing variabel. Informasi tentang karakteristik variabel dalam penelitian ini disajikan dalam tabel hasil statistik deskriptif yang disajikan pada Tabel 2.

Tabel 2.
Hasil Analisis Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
<i>Auditor Switching</i>	81	0	1	.38	.489
Ukuran KAP	81	0	1	.10	.300
Kualitas Audit	81	-170.7725	40.1596	-1.627190	19.5460664
Auditor*Ukuran	81	0	1	.04	.190
Valid N (listwise)	81				

Sumber: Data primer diolah, 2015

Berdasarkan hasil yang ditunjukkan statistik deskriptif, *auditor switching* menunjukkan nilai terkecil sebesar 0 dan nilai tertinggi sebesar 1. Nilai 0 memiliki arti bahwa perusahaan tidak mengganti KAP yang mengaudit, sebaliknya nilai 1 menunjukkan perusahaan mengganti KAP yang mengaudit laporan keuangannya. Variabel *auditor switching* menunjukkan *mean* sebesar

0,38 dan standar deviasi sebesar 0,489. Hal ini berarti sebanyak 38 persen dari keseluruhan sampel pengamatan menunjukkan perusahaan melakukan *auditor switching*.

Tabel 3.
Hasil Uji Normalitas

		Unstandardized Residual
N		81
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.1007183
	Std. Deviation	1.12539354
Most Extreme Differences	Absolute	.115
	Positive	.115
	Negative	-.084
Kolmogorov-Smirnov Z		1.036
Asymp. Sig. (2-tailed)		.233

Sumber: data diolah, 2015

Ukuran KAP menunjukkan nilai minimum 0 dan nilai maksimum 1. Ukuran KAP sebesar 0 menunjukkan bahwa perusahaan berafiliasi *non big four* dan nilai 1 menunjukkan bahwa perusahaan berafiliasi *big four*. Variabel Ukuran KAP menunjukkan *mean* sebesar 0,10 dengan standar deviasi sebesar 0,300. Hal ini berarti sebanyak 10 persen dari keseluruhan sampel pengamatan menunjukkan perusahaan berafiliasi *big four*.

Kualitas audit menunjukkan nilai paling rendah sebesar -170.7725 dan nilai paling tinggi sebesar 40.1596. Nilai terbesar *diskresioner akrual* yang digunakan untuk mengukur kualitas audit adalah sebesar Rp.401.596 dan nilai terendahnya adalah sebesar -Rp.1.707.725. Novianto dan Irianto (2014) menyebutkan nilai *diskresioner akrual* yang semakin tinggi menunjukkan bahwa kualitas audit semakin menurun karena audit yang dilakukan tidak mampu mengurangi praktek

manajemen laba dalam perusahaan. Nilai rata-rata dari *diskresioner akrual* adalah sebesar –Rp.1.627.190 dengan standar deviasi sebesar Rp.195.460.664.

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel dependen dan variabel independen keduanya memiliki distribusi normal atau tidak (Ghozali, 2011: 160). Uji normalitas menggunakan *Kolmogorov-Smirnov*. Jika nilai signifikan $> 0,05$ berarti data terdistribusi normal, sedangkan jika nilai signifikan $< 0,05$ maka data dinyatakan tidak terdistribusi dengan normal. Berdasarkan hasil uji normalitas pada Tabel 3, dapat dilihat bahwa nilai signifikan sebesar $0,233 > 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa data berdistribusi normal.

Uji autokorelasi digunakan bertujuan menguji apakah dalam model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode 1 dengan kesalahan pengganggu pada periode sebelumnya. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya autokorelasi dilakukan uji *Durbin-Watson* (Ghozali, 2011: 110). Hasil pengujian tabel autokorelasi dapat dilihat pada Tabel 4 sebagai berikut:

Tabel 4.
Hasil Uji Autokolerasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.870 ^a	.757	.747	9.8245292	1.927

Sumber : Data primer diolah, 2015

Berdasarkan hasil uji autokorelasi diketahui bahwa nilai *Durbin-Watson* yang dihasilkan adalah sebesar 1,927. Untuk tingkat signifikansi 5%, jumlah sampel (n) sebanyak 81 dan jumlah variabel bebas (k) sebanyak 2 adalah 1,716. Maka nilai 4- Du adalah 2,284, sehingga hasil Uji autokorelasi adalah $dU < DW$

$< 4-dU$ yaitu $1,716 < 1,927 < 2,284$. Oleh karena d statistik sebesar 1,927 berada di wilayah yang tidak mengandung autokorelasi, berarti model regresi yang dibuat tidak mengandung gejala autokorelasi, maka model regresi layak dipakai untuk memprediksi.

Model regresi yang baik adalah yang homokedastisitas atau yang tidak terjadi heteroskedastisitas, di mana homokedastisitas adalah apabila varian dari residual satu penelitian ke penelitian lain tetap (Ghozali, 2011: 139). Uji ini menggunakan uji *Glejser*. Jika nilai signifikan t diatas tingkat kepercayaan 5% dapat disimpulkan model regresi tidak mengarah adanya heteroskedastisitas (Ghozali, 2011: 143). Hasil pengujian uji heterokedastisitas dapat dilihat pada table 5 sebagai berikut.

Tabel 5.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

No.	Variabel	Sig.	Keterangan
1	<i>Auditor switching</i> (X)	0,117	Tidak terjadi heteroskedastisitas
2	Ukuran KAP (Z)	0,101	Tidak terjadi heteroskedastisitas

Sumber: Data primer diolah, 2015

Hasil pengujian pada Tabel 5 menunjukkan bahwa variabel *auditor switching* (X) memiliki nilai signifikan 0,117 dan variabel Ukuran KAP (Z) memiliki nilai signifikan 0,101. Hasil ini menyimpulkan bahwa kedua variabel tersebut memiliki nilai signifikansi diatas 0,05 yang berarti tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi.

Koefisien determinasi (*adjusted R Square*) sebesar 0,747 memiliki arti bahwa pengaruh *auditor switching*, ukuran KAP dan interaksi antara *auditor switching* dan ukuran KAP pada kualitas audit sebesar 74,7% dan sisanya 25,3% dipengaruhi variabel lain di luar model penelitian.

Tabel 6.
Hasil Uji Regresi

Keterangan	Nilai Beta	T	Signifikansi
(Constant)	-1,271	-1,104	0,273
X	1,122	15,326	0,000
Z	-13,650	-2,849	0,006
XZ	14,923	2,043	0,044

Adjusted R Square = 0,747

F = 79,885

Sig. F = 0,000

Sumber: Data primer diolah, 2015

Uji F bertujuan untuk menilai kelayakan model regresi yang terbentuk dengan melihat ada tidaknya hubungan linier antara variabel dependen yaitu kualitas audit (Y) dengan variabel independen yaitu *auditor switching* (X) dengan taraf nyata $\alpha = 5\%$. Apabila nilai signifikansi ANOVA (sig.) $\leq 0,05$ maka variabel independen dapat digunakan untuk memprediksi variabel dependen. Hasil uji F menunjukkan signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$. Hal ini berarti bahwa model mampu memprediksi observasi dan dikatakan layak.

Tingkat probabilitas (sig.) t variabel *auditor switching* = $0,000 < \alpha = 0,05$ dengan nilai t_{hitung} bernilai positif sebesar 15.326, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa H_0 ditolak dan H_1 diterima yang berarti *auditor switching* berpengaruh positif pada kualitas audit.

Tingkat probabilitas (sig.) hasil interaksi variabel *auditor switching* dengan variabel ukuran KAP (X₁Z) pada kualitas audit menunjukkan nilai signifikansi sebesar $0,044 < 0,05$ serta nilai t_{hitung} yang bernilai positif sebesar 2.034, , maka dapat ditarik kesimpulan H_0 ditolak dan H_1 diterima yang berarti ukuran KAP merupakan variabel yang mampu memoderasi (memperkuat) pengaruh *auditor switching* pada kualitas audit perusahaan.

Untuk mengetahui apakah variabel ukuran KAP mampu memoderasi pengaruh variabel *auditor switching* pada kualitas audit maka digunakan model pengujian interaksi (*Moderated Regression Analysis—MRA*). Model ini bertujuan untuk mengetahui apakah variabel moderasi mampu mempengaruhi hubungan antara variabel bebas dan variabel terikat, dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel bebas). Adapun hasil analisis uji interaksi dengan menggunakan program SPSS dapat dilihat pada Tabel 6.

Berdasarkan hasil pengujian pada Tabel 6, maka diperoleh persamaan regresi moderasi sebagai berikut.

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 Z + \beta_3 X_1 Z + \varepsilon \dots \dots \dots (1)$$

$$Y = -1,271 + 1,122 X_1 - 13,650 Z + 14,923 X_1 Z + \varepsilon \dots \dots \dots (2)$$

Keterangan:

- Y : Kualitas Audit
- α : Konstanta
- $\beta_1 - \beta_3$: Koefisien Regresi
- X_1 : *Auditor Switching*
- Z : Ukuran KAP
- XZ : Interaksi antara *auditor switching* dengan ukuran KAP
- ε : Error Term, yaitu tingkat kesalahan penduga dalam penelitian

Nilai konstanta sebesar -1,271 menunjukkan bahwa jika variabel *auditor switching* dan ukuran KAP konstan atau tetap atau 0 maka nilai dari kualitas audit sebesar -1,271. Nilai koefisien *auditor switching* sebesar 1,122 memiliki arti bahwa jika *auditor switching* meningkat maka kualitas audit akan meningkat sebesar 1,122 dengan asumsi faktor lainnya konstan. Koefisien ini bernilai positif pada kualitas audit. Semakin sering melakukan *auditor switching* maka kualitas audit akan meningkat. Nilai koefisien ukuran KAP sebesar -13,650 memiliki arti

bahwa jika ukuran KAP meningkat maka kualitas audit akan menurun sebesar 13,650, dengan asumsi faktor lainnya konstan. Nilai koefisien interaksi (*Moderated Regression Analysis—MRA*) menunjukkan bahwa hasil interaksi variabel *auditor switching* dengan variabel ukuran KAP (X_1Z) sebesar 14,923 memiliki arti bahwa jika *auditor switching* dengan ukuran KAP meningkat maka kualitas audit akan meningkat sebesar 14,923.

Hipotesis satu menyatakan bahwa *auditor switching* berpengaruh pada kualitas audit. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Jackson *et al* (2008) yang menemukan bahwa kualitas audit meningkat melalui adanya pergantian kantor akuntan publik (KAP), walaupun pergantian auditor menimbulkan tambahan biaya namun memberikan manfaat yang lebih besar bagi kantor akuntan publik. Pembatasan jangka waktu perikatan audit dengan melakukan *auditor switching* menjadi salah satu solusi yang muncul untuk mencapai tingkat kualitas audit yang baik.

Pembatasan ini dilakukan dengan tujuan meminimalisasi kemungkinan terjalinnya hubungan yang dekat antara auditor dan kliennya yang dapat menurunkan independensi auditor. Mautz dan Sharaf (1961) dan Flint (1988) menyatakan bahwa auditor dapat kehilangan independensinya apabila terjalin hubungan nyaman dengan klien karena hal tersebut dapat mempengaruhi sikap objektif mereka dalam memberikan opini audit. Hasil penelitian ini juga didukung oleh penelitian yang dilakukan Mustofa (2010) serta Sulistiarini dan Sudarno (2010) yang menemukan bahwa pergantian KAP merupakan hal yang tepat untuk diterapkan agar independensi auditor tidak terganggu, dan ditemukan

bahwa perusahaan yang mengganti KAP nya secara sukarela bertujuan untuk mendapatkan kualitas audit yang lebih baik.

Hipotesis dua menyatakan bahwa ukuran KAP memperkuat pengaruh *auditor switching* pada kualitas audit. Hasil dari penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan Nasser *et al.* (2006) yang menyatakan bahwa KAP *big four* diketahui memiliki kemampuan untuk menjaga tingkatan independensi daripada KAP *non big four*. Perusahaan cenderung melakukan *auditor switching* dengan memilih KAP yang berafiliasi *big four* untuk meningkatkan kualitas auditnya. Hal ini disebabkan karena biasanya KAP *big four* memiliki tingkat kredibilitas yang tinggi dan memiliki tingkat independensi yang lebih baik. KAP *big four* yang mampu menjaga tingkat independesinya cenderung menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. KAP berafiliasi *big four* tentunya akan selalu menjaga reputasinya sehingga akan sangat berhati-hati dalam melakukan audit sehingga audit yang dihasilkan juga memiliki kualitas yang baik. Kualitas audit dalam penelitian ini diukur menggunakan *akruaI diskresioner*.

Menurut Lawrence *et al.* (2011) diskresioner akruaI dapat mencerminkan batasan auditor terhadap manajemen laba. Diskresioner akruaI yang tinggi mencerminkan kualitas audit yang rendah, sebaliknya disresioner akruaI yang rendah mencerminkan kualitas audit yang tinggi. Penelitian yang dilakukan oleh Krishman (2003) yang menunjukkan hasil bahwa perusahaan yang diaudit oleh kantor akuntan public *big four* melaporkan diskresioner akruaI yang lebih rendah dibandingkan dengan kantor akuntan public *non big four*. (Lee 1993 dalam Permana 2011) berpendapat bahwa ukuran kantor akuntan publik akan

berpengaruh positif pada kualitas audit. Dalam penelitiannya, Lee menyatakan apabila auditor dan klien sama-sama memiliki ukuran yang relatif kecil, maka terdapat probabilitas yang besar bahwa penghasilan auditor akan tergantung pada fee audit yang diberikan kliennya. Oleh karena itu, kantor akuntan kecil cenderung tidak independen di dalam melakukan audit atas laporan keuangan kliennya.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil pembahasan, dapat diambil simpulan bahwa *auditor switching* berpengaruh positif pada kualitas audit. Perusahaan yang melakukan pergantian kantor akuntan publik memiliki kualitas audit yang lebih baik. Pembatasan jangka waktu perikatan audit dengan melakukan auditor switching menjadi salah satu solusi yang muncul untuk mencapai tingkat kualitas audit yang baik. Auditor dapat kehilangan independensinya apabila terjalin perikatan yang terlalu lama karena hal tersebut dapat mengurangi sikap independens auditor dalam melakukan audit. Ukuran KAP memperkuat pengaruh *auditor switching* pada kualitas audit. Perusahaan melakukan *auditor switching* dan diperkuat dengan pemilihan ukuran kantor akuntan publik yang berafiliasi *big four* maka akan berdampak pada kualitas audit yang lebih baik. Hal ini disebabkan karena biasanya KAP *big four* memiliki tingkat kredibilitas yang lebih tinggi serta lebih profesional dalam melakukan audit.

Berdasarkan hasil pembahasan dan simpulan, dapat diberikan saran yaitu perusahaan disarankan mempertimbangkan agar sedapat mungkin melakukan pergantian auditor. Hal ini dilakukan untuk menghindari masa perikatan yang

terlalu lama dengan klien yang akan mengganggu independensi auditor yang dapat menimbulkan menurunnya kualitas audit. Sesuai dengan peraturan Pemerintah Indonesia yang telah mengeluarkan Peraturan Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008 pasal 3 yang mengatur tentang pembatasan masa perikatan audit. Hasil *adjusted R square* sebesar 74,7 yang diperoleh dalam penelitian ini memiliki arti bahwa masih terdapat faktor-faktor lain sebesar 25,3 persen yang berpengaruh terhadap kualitas audit yang tidak dimasukkan peneliti dalam model penelitian ini. Penelitian-penelitian berikutnya masih bisa meneliti variabel *independent* lainnya yang relevan mempengaruhi kualitas audit, seperti variabel *fee audit* dan pergantian manajemen.

REFERENSI

- Agriyanti. 2009. Analisis Pengaruh Karakteristik Perusahaan, Kualitas Auditor, Pergantian Auditor terhadap Intensi Penggunaan Teknologi World Wide Web. *Jurnal akuntansi dan keuangan*. Vol. 14, No. 2, Juli:187-198.
- Arens, A.A., Elder, R.J., dan Beasley, M.S. 2009. *Auditing and Assurance Services, An Integrated Approach*. (13th ed.) New Jersey: Pearson Education, Inc.
- Chadegani, Arezoo Aghaeni, Zakiah Muhammadun Mohamed and Azam Jari. 2011. The Determinant Factors of Auditor Switch Among Companies Listed on Tehran stock Exchange. *Internasional Research Journal of Finance and Economics*. ISSN 1450-2887 Issue 80 (2011).
- De Angelo, Linda E. 1981. Auditor Size and Audit Quality, *Journal of Accounting and Economic* (Desember 1981), pp.83-99.
- Dopuch, N. dan D. Simunic. 1982. Competition in auditing research: an assessment. *Paper read at the 4th symposium on auditing research*, University of Illinois.
- Dopuch, N., King, R.R., dan Schwartz, R. 2003. Independence in appearance and in fact: An experimental investigation. *Contemporary Accounting Research*, 20: h:79-114.

- Ghozali, Imam. 2012. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Undip.
- Halim, Abdul. 2008. *Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan*, edisi ke 4. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Hartadi, Bambang. 2009. Pengaruh Fee Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan. Volume 16, Nomor 1, Maret 2012 : 84-103*.
- Kementerian Keuangan RI. 2008. Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/Pmk.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik.
- Maharani, Bunga dan Bambang Purnomosidhi. 2012. Pergantian Auditor: Pengujian Teori yang Menghubungkan Biaya Agensi dengan Diferensiasi Kualitas Auditor (Studi Pada Perusahaan yang Tercatat di Bursa Efek Indonesia). *Tesis Program Magister Akuntansi Universitas Brawijaya*.
- Mai, D., S. Mishra, dan K. Raghunandan. 2008. Auditor Tenure and Shareholder Ratification of The Auditor. *Accounting Horizons 22(3): 297-314*.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Nasser Abu Thanir, Emelin A.W., Sharifah, dan 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.
- Novianti, N. dan S.G. Irianto. 2014. Tenur Kantor Akuntan Publik, Tenur Partner Audit, Auditor Spesialisasi Industri, dan Kualitas Audit. Universitas Brawijaya.
- Pratini , I G A Asti, dan I. B. Putra Astika, 2013, *Fenomena Pergantian Auditor di Bursa Efek Indonesia*. ISSN:2302-8556. *E-Journal Akuntansi Universitas Udayana 5.2:470-482*.
- Sugiyono. 2012. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif*. Bandung : Alfabeta.
- Susan, Trisnawati Estralita. 2011. *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Perusahaan Melakukan Auditor Switching*. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. Vol. 13 no.2.