

**KUALITAS AUDIT SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH
PERGANTIAN MANAJEMEN DAN *AUDIT FEE* PADA *AUDITOR
SWITCHING***

**Ni Kadek Sri Udayani¹
I Dewa Nyoman Badera²**

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: kadekudayani@gmail.com/ phone: +6283114084356

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

ABSTRAK

Penelitian ini memiliki tujuan untuk mengetahui dan membuktikan secara empiris pengaruh pergantian manajemen dan *audit fee* pada *auditor switching* dengan kualitas audit sebagai variabel pemoderasi. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2011-2015. Populasi dalam penelitian ini berjumlah 147 perusahaan, dengan menggunakan teknik *purposive sampling* diperoleh sampel penelitian sejumlah 23 perusahaan. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi logistik dan *Moderating Regression Analysis* (MRA). Hasil pengujian menunjukkan bahwa pergantian manajemen memiliki pengaruh positif pada *auditor switching*. Variabel *audit fee*, interaksi kualitas audit dengan pergantian manajemen, dan *audit fee* terbukti tidak berpengaruh pada *auditor switching*.

Kata kunci: *Auditor Switching*, Pergantian Manajemen, *Audit Fee*, Kualitas Audit

ABSTRACT

This study has the objective of identifying and demonstrate empirically the effect of management changes and audit fees on auditor switching with audit quality as moderating variables. This research was conducted in the manufacturing sector companies listed on the Indonesian Stock Exchange (BEI) 2011-2015. The population in this study amounted to 147 companies, using purposive sampling techniques acquired sample number of 23 companies. Data analysis technique used is the logistic regression analysis and Moderating Regression Analysis (MRA). The results is managemenet changes in a positive effect on auditor switching. Variable audit fees, audit quality interactions with management changes, and the interaction with audit fee do not affect on auditor switching.

Keyword: *Auditor Switching, Management Change, Audit Fee, Audit Quality.*

PENDAHULUAN

Laporan keuangan menjadi media penting yang dipergunakan perusahaan dalam memberikan informasi mengenai keadaan perusahaan kepada pihak-pihak yang membutuhkan. Laporan keuangan harus terpercaya, karena banyaknya pihak yang membutuhkan yaitu pihak manajer, investor, kreditur dan pemerintah (Chadegani *et al.* 2011). Perusahaan biasanya membutuhkan modal keuangan yang sangat

besar untuk meningkatkan kegiatan mereka. Bagi perusahaan untuk mendapatkan akses mudah ke sumber permodalan, ini mendorong mereka untuk mengandalkan jasa audit independen untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan, dan memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan (Cheng Won Theng *et al.* 2014). Independensi adalah salah satu kunci penting bagi auditor dan mutlak dimiliki dalam menjalankan tugas pengauditan.

Auditor switching menjadi salah satu solusi untuk menjaga independensi auditor, dalam mencegah terjadinya masa perikatan audit terlalu panjang yang akan menimbulkan hubungan istimewa antara auditor dan klien. Isu *Auditor Switching* telah ada semenjak tahun 1970 an (Mazri *et al.* 2012). *Auditor switching* merupakan pergantian auditor/ Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan sebagai klien. Terdapat dua faktor yang menyebabkan *auditor switch* yaitu faktor terkait auditor (*auditor related factor*), yaitu: *fee* audit, opini audit, dan kualitas audit dan faktor yang berasal dari klien (*client related factor*) yaitu: ukuran perusahaan, pergantian manajemen, dan kesulitan keuangan (Khasharmeh, 2015). Perusahaan dalam melakukan pergantian KAP didasari oleh dua alasan, yakni karena adanya peraturan pemerintah dan bersifat wajib (*mandatory*) serta pergantian secara sukarela atas keinginan perusahaan sendiri (*voluntary*).

Indonesia adalah salah satu negara yang menetapkan rotasi KAP secara wajib. Hal ini tercantum pada Keputusan Menteri Keuangan No. 359/KMK.06/2003 yang selanjutnya tertanggal 5 Februari 2008 disempurnakan melalui Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 17/PMK.01/2008

pasal 3 yang menjelaskan bahwa, penerimaan jasa audit yang berasal dari satu klien yang sama dan dilakukan oleh KAP yang sama maksimal 6 tahun buku secara berturut-turut dan akuntan publik yang maksimal selama 3 tahun buku berturut-turut dan baru dapat memberikan jasa kembali kepada klien bersangkutan setelah 1 tahun buku tidak memberikan jasa tersebut.

Skandal Enron dengan melibatkan KAP Arthur Anderson di Amerika Serikat pada tahun 2001 merupakan salah satu fakta yang telah terjadi akibat dari hubungan auditor dan klien yang terjalin lama. Runtuhnya Enron Corporation menjadi pemicu terungkapnya berbagai kasus kecurangan laporan keuangan yang menyebabkan masyarakat mempertanyakan kompetensi dan independensi profesi akuntan publik. Beberapa sektor manufaktur di Indonesia juga terlibat kasus serupa seperti PT Kimia Farma, PT Indofarma, PT Pakuwon Jati Tbk, PT Sari Husada, dan PT Great River International. Kasus-kasus tersebut, telah membuktikan adanya faktor risiko yang terkait dengan kecurangan yang telah dilakukan oleh manajemen dan kegagalan auditor dalam mengungkap kasus tersebut. Akhir tahun 2015 ini kecurangan juga terjadi pada perusahaan manufaktur elektronik asal Jepang yaitu Toshiba Corporation yang telah melakukan penggelembungan laba. Penyimpangan pencatatan keuntungan perusahaan diduga telah dilakukan dari tahun 2008 (Liputan 6.com). Kasus tersebut membuat publik kembali mempertanyakan independensi serta kompetensi yang dimiliki oleh auditor.

Salah satu isu menarik lainnya yang terjadi tahun 2015 terkait kompetensi seorang auditor yaitu kasus penghentian sementara (suspension) perdagangan saham

pada PT Inovisi Infracom Tbk (INVS). INVS mendapatkan sanksi tersebut dikarenakan pada laporan kinerja keuangan INVS kuartal III-2014 banyak kesalahan yang ditemukan (Detik Finance, 2015). Hal tersebut menandakan bahwa perusahaan akan melakukan pergantian KAP dengan tujuan dapat menjalin kerjasama yang baru dan mendapatkan kualitas audit yang lebih baik (Rahayu, 2012).

Menurut Sinarwati (2010), *auditor switching* yang terjadi dalam perusahaan diluar ketentuan peraturan pemerintah perlu diketahui faktor penyebabnya, karena pergantian yang terlalu sering bisa menimbulkan pertanyaan serta kecurigaan yang berasal dari investor. Pergantian manajemen menurut Khasharmeh (2015) menjadi salah satu penyebab perusahaan melakukan pergantian KAP yang berasal dari klien (*client related factor*). Apabila perusahaan melakukan perubahan dewan direksi baik komisaris maupun direktur, maka berbagai kebijakan seperti keuangan, akuntansi, dan pemilihan KAP juga akan mengalami perubahan. Sinarwati (2010) menemukan hasil bahwa pergantian manajemen memiliki pengaruh pada *auditor switching*. Hasil penelitian tersebut juga mendapatkan hasil yang sama yang dilakukan oleh Wijayani (2011), Pratini dan Putra (2013), Nyakuwanika (2014), Pawitri dan Yadnyana (2015), serta Maulida (2016). Namun hasil penelitian yang didapatkan oleh Satriantini dkk. (2014), Wijayanti (2010), Chadegani *et al.* (2011), serta Damayanti dan Sudarma (2008) menemukan bahwa tidak terdapat pengaruh pergantian manajemen terhadap pergantian auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Khasharmeh (2015) yang meneliti pengaruh pergantian manajemen pada *auditor switching* yang

dilakukan di Bahrain Bourse dengan menggunakan kuisioner dalam penelitiannya juga mendapatkan hasil yang bertolak belakang dimana tidak terdapat pengaruh pergantian manajemen pada *auditor switching*.

Audit fee merupakan salah satu faktor yang berasal dari eksternal perusahaan yaitu berasal dari auditor. *Audit fee* merupakan imbalan yang diterima auditor atas performa yang dilakukan oleh auditor. *Fee* audit yang dibayarkan terlalu tinggi serta ketidakmampuan dalam membayar *fee* tersebut membuat perusahaan untuk mencari penawaran *fee* audit yang lebih rendah dari Kantor Akuntan Publik lainnya. Hasil penelitian yang sudah dilakukan sebelumnya mendapatkan hasil yang inkonsisten terkait pengaruh variabel *audit fee* pada kemungkinan terjadinya *auditor switching*. Calderon dan Ofobike (2008), Wijayanti (2010), Astuti dan Ramantha (2014) meneliti pengaruh *audit fee* pada *auditor switching*, hasil didapatkan bahwa terdapat pengaruh *audit fee* pada *auditor switching*. Bertolak belakang dengan Chadegani *et al.* (2011) yang dalam penelitiannya menyatakan bahwa tidak terdapat pengaruh *audit fee* terhadap *auditor switching*. Lestari (2012), dan Arinta (2013) juga mendapatkan hasil yang menyatakan bahwa *audit fee* tidak berpengaruh pada *auditor switching*. Penelitian yang dilakukan oleh Suyono *et al.* (2013) yang meneliti *audit fee* pada *auditor switching* yang dilakukan di Indonesia dengan menggunakan kuisioner dalam penelitiannya juga mendapatkan hasil yang bertolak belakang dimana tidak terdapat pengaruh *audit fee* pada *auditor switching*.

Berdasarkan pada penelitian terdahulu, hasil penelitian yang diperoleh tidak konsisten. Hal ini memotivasi peneliti untuk melakukan penelitian dengan

menggunakan variabel moderasi kualitas audit dalam memperkuat atau memperl lemah pengaruh pergantian manajemen dan *audit fee* pada *auditor switching* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2011-2015. Kecurangan-kecurangan yang melibatkan akuntan publik dan peraturan mengenai praktik akuntan publik yang dikeluarkan pemerintah juga menjadi motivasi peneliti. Hal ini membuat penelitian dengan topik *auditor switching* menarik untuk diteliti kembali.

Kualitas audit digunakan sebagai variabel pemoderasi dalam penelitian ini, karena kualitas audit yang dihasilkan auditor merupakan aspek internal yang dimiliki oleh auditor dalam melakukan pengauditan. Hal tersebut akan dapat mempengaruhi *fee* audit serta kecenderungan perusahaan untuk tetap menggunakan KAP tersebut walaupun terjadi perubahan direksi. DeAngelo (1981) mendefinisikan bahwa kualitas audit merupakan probabilitas kemungkinan auditor dalam menemukan serta melaporkan tentang suatu pelanggaran sistem akuntansi yang dilakukan oleh *auditeenya*. Mengukur kualitas audit secara objektif yang dihasilkan oleh auditor tidaklah mudah, hal tersebut dapat dilihat dari penelitian-penelitian terdahulu yang menggunakan berbagai macam pengukuran dalam mengukur suatu kualitas audit. Salah satu cara dalam mengukur kualitas audit adalah melalui evaluasi atas kualitas keputusan-keputusan yang diambil. Terdapat dua pendekatan yang dapat dipergunakan di dalam melakukan evaluasi atas suatu keputusan secara umum yaitu yang pertama melalui *process oriented* yang diukur di Amerika serikat melalui tingkat kepatuhan auditor pada GAAS serta tingkat spesialisasi auditor, dan yang kedua

dengan *outcome oriented* menurut Francis (2004) yang diukur dengan melihat hasil audit berupa laporan keuangan auditan.

Auditor industry specialization pada penelitian ini digunakan sebagai alat ukur kualitas audit yang mengacu pada pendekatan *process oriented*. Reputasi atau ukuran KAP banyak digunakan oleh peneliti sebelumnya untuk mengukur kualitas audit yang menunjukkan karakteristik auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Sari (2016) yang melakukan penelitian terkait efek moderasi reputasi auditor yang mendapatkan hasil bahwa reputasi auditor mampu memoderasi (memperlemah) pengaruh *audit fee* pada *auditor switching*. Hasil ini berarti perusahaan yang telah menggunakan KAP bereputasi tidak akan mengganti KAP nya walaupun *audit fee* yang ditawarkan KAP tersebut cukup tinggi (Sari, 2016). Novianti (2010) menyatakan bahwa reputasi KAP bukan satu-satunya karakteristik dalam menunjukkan suatu kualitas audit. Auditor industri spesialis juga merupakan karakteristik lain yang mencerminkan kualitas audit, yang sebenarnya mempunyai pengembangan keahlian yang lebih spesifik pada sektor industri tertentu.

Balsam dan Yang (2003) dalam penelitiannya menyatakan bahwa auditor yang spesialis dalam sektor industri tertentu mampu menghasilkan kualitas laba yang lebih baik daripada auditor non spesialis. Hardiningsih (2010) menggunakan auditor spesialisasi industri dalam mengukur kualitas audit untuk menguji pengaruh kualitas audit pada integritas laporan keuangan. Selain itu Dyah dan Indria (2011) juga menggunakan proksi spesialisasi industri auditor dalam mengukur kualitas audit untuk menguji pengaruh kualitas audit pada *opini audit*

going concern. Auditor spesialisasi industri digunakan sebagai pengukuran kualitas audit karena para peneliti tersebut mengacu pada penelitian yang dilakukan Craswell *et al.* (1995) yang menyatakan bahwa spesialisasi industri auditor merupakan dimensi lain dari kualitas audit dan auditor spesialis dianggap memiliki pemahaman yang lebih tentang industri tersebut sehingga menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. Adanya karakteristik kualitas auditor lainnya yaitu auditor spesialisasi industri memotivasi peneliti untuk meneliti pengaruh kualitas audit yang diprosikan dengan spesialisasi industri auditor dalam memoderasi *audit fee* dan pergantian manajemen pada *auditor switching*.

Perusahaan melakukan pergantian auditor untuk alasan mendapatkan kualitas audit yang lebih baik. Apabila KAP telah menunjukkan kualitas audit yang tinggi maka perusahaan tidak akan melakukan pergantian auditor. Ketika manajemen yang baru mengetahui kualitas audit yang dihasilkan oleh KAP sebelumnya tinggi, kemungkinan perusahaan akan mempertimbangkan kembali untuk tidak melakukan pergantian auditor yang sudah jelas kualitas audit yang dihasilkan. Perusahaan akan tetap mempertahankan auditor yang mampu menunjukkan kualitas audit yang tinggi. Begitupula dengan *fee audit* yang dibayarkan perusahaan, perusahaan cenderung akan tetap menggunakan KAP yang berkualitas walaupun membayar *fee audit* yang tinggi. Hal tersebut dianggap oleh perusahaan mampu meningkatkan kualitas dari pelaporan keuangan sehingga menambah nilai bagi laporan-laporan yang dijadikan alat oleh investor dalam memperkirakan nilai dari perdagangan saham (Jhonson *et al.* 2002). Setelah dipaparkan mengenai alasan yang melatarbelakangi topik ini, maka perumusan

masalahnya, yaitu: 1) Bagaimana pengaruh pergantian manajemen pada *auditor switching*? 2) Bagaimana pengaruh *audit fee* pada *auditor switching*? 3) Bagaimana kualitas audit memoderasi pengaruh pergantian manajemen pada *auditor switching*? 4) Bagaimana kualitas audit memoderasi pengaruh *audit fee* pada *auditor switching*?

Manfaat dan kegunaan teoritis dan praktis dalam penelitian ini yaitu dapat memberikan pemahaman dan wawasan yang lebih luas, dapat memberikan kontribusi dalam kajian empiris, selain itu dapat memberikan dukungan serta membuktikan teori yang digunakan, yaitu teori keagenan. Adapun kegunaan praktis penelitian ini yaitu penelitian ini dapat memberikan referensi tambahan kepada manajemen perusahaan mengenai kebijakan yang akan diambil terkait perusahaan dalam melakukan *auditor switching*. Selain itu, penelitian ini juga dapat memberikan informasi kepada auditor mengenai praktik pergantian KAP yang dilakukan perusahaan, baik dari internal perusahaan maupun yang berasal dari sisi auditor itu sendiri sehingga auditor mampu mengoptimalkan kinerjanya agar tidak terjadi *auditor switching* yang bersifat *voluntary*.

Jensen dan Meckling (1976) mengembangkannya teori keagenan yang menggambarkan suatu hubungan keagenan (*agency relationship*). Hubungan ini timbul karena terdapat kontrak yang disepakati antara *agent* dan *principal*. Sebagai pengelola perusahaan jika dibandingkan dengan pihak *principal*, pihak agen pada umumnya akan memiliki informasi yang lebih banyak. Manajemen dalam hal ini bisa saja memaparkan kondisi perusahaan yang berbeda dengan kondisi perusahaan yang sebenarnya. Hal tersebut menimbulkan terjadinya

ketidakseimbangan informasi (asimetri informasi) yang diketahui oleh manajemen dan pemegang saham. Hal tersebut akan membuat pihak prinsipal untuk mewaspadai segala perilaku yang dilakukan oleh agen serta memiliki ketidakpercayaan apakah kepentingan mereka telah diutamakan oleh para agen.

Tiga asumsi sifat dasar manusia yang dikembangkan oleh Eisenhardt (1989) terkait teori keagenan yaitu manusia cenderung *self interest*, *bounded rationality*, dan *risk averse*. Berdasarkan sifat dasar yang dimiliki oleh manusia sehingga manajer sebagai pengelola perusahaan cenderung akan bertindak oportunitis yaitu mengutamakan kepentingan pribadi, hal tersebut akan memicu timbulnya konflik keagenan. Konflik keagenan dapat dicegah yaitu dengan menunjuk pihak ketiga yang independen yaitu auditor. Auditor dalam hal ini memiliki tanggung jawab untuk memeriksa serta memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen, supaya tidak terjadi kesalahan informasi sehingga akan mempengaruhi pengambilan keputusan. Auditor dalam melakukan tugas pengauditan wajib memiliki independensi sehingga tidak mampu dipengaruhi oleh kepentingan manajemen sebagai klien. Independensi auditor sangat diperlukan dalam memberikan opini atas kewajaran penyajian laporan keuangan yang disajikan, sehingga laporan keuangan tidak akan memberikan informasi yang menyesatkan. Kepentingan prinsipal tersebut membuat perusahaan melakukan pergantian auditor dengan harapan mendapatkan auditor yang lebih berkualitas sehingga prinsipal memiliki kepercayaan terhadap kewajaran penyajian laporan keuangan. Selain itu, untuk menjaga independensi auditor serta mencegah

terjadinya hubungan istimewa antara auditor dan agen menyebabkan perusahaan melakukan rotasi KAP.

Perubahan yang terjadi dalam bidang akuntansi, keuangan, maupun pemilihan KAP, salah satunya dipicu oleh perubahan dalam manajemen perusahaan. Pergantian manajemen yang terjadi dalam perusahaan dapat disebabkan oleh karena mengundurkan diri yaitu atas keinginan pihak manajemen itu sendiri. Hal lain yang menyebabkan terjadinya pergantian manajemen yaitu berdasarkan keputusan rapat umum pemegang saham oleh karena itu, prinsipal harus melakukan kontrak dengan manajemen baru dalam mengelola perusahaan. Pergantian manajemen tersebut dapat mendorong perusahaan untuk melakukan perpindahan Kantor Akuntan Publik (Rahayu, 2012).

Sinarwati (2010), Wijayani (2011) menemukan bahwa terdapat pengaruh positif antara pergantian manajemen terhadap terjadinya *auditor switching*. Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Pratini dan Putra (2013), Maulida (2016) mendapatkan hasil yang sama bahwa terdapat pengaruh positif pergantian manajemen pada *auditor switching*. Berdasarkan penjabaran tersebut, maka hipotesis pertama yang terbentuk adalah:

H₁: Pergantian manajemen berpengaruh positif pada *auditor switching*.

Monitoring cost yaitu dalam bentuk *fee audit*, merupakan biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk pengawasan yang dilakukan oleh pihak independen. Hal tersebut menjadi salah satu cara dalam mencegah terjadinya *agency problem*. Perusahaan dalam menentukan *fee audit*, akan melakukan pertimbangan mengenai seberapa banyak biaya yang harus dikeluarkan. Penelitian yang dilakukan oleh

Hay *et al.* (2008) menyatakan bahwa dalam penentuan besar kecilnya *fee* audit bergantung pada risiko penugasan, kompleksitas tugas yang dilakukan, serta tingkat keahlian yang diperlukan untuk melakukan jasa pengauditan tersebut dan pertimbangan profesional lainnya.

Salah satu dorongan yang menyebabkan perusahaan melakukan perpindahan KAP yaitu karena *fee* audit yang dibayarkan perusahaan cukup tinggi (Lestari, 2012). Nindita dan Siregar (2012) menyatakan bahwa semakin tinggi *audit fee* yang ditawarkan dan perusahaan merasa tidak puas dengan Kantor Akuntan Publik (KAP) tersebut maka perusahaan akan melakukan pergantian KAP. Penelitian sebelumnya yang melakukan penelitian mengenai pengaruh *audit fee* pada *auditor switching* yaitu penelitian yang dilakukan Astuti dan Ramantha (2014) mendapatkan hasil bahwa *audit fee* mempunyai pengaruh positif pada *auditor switching*. Calderon dan Ofobike (2008), Wijayanti (2010) dalam penelitiannya juga mendapatkan hasil bahwa terdapat pengaruh positif *audit fee* pada *auditor switching*. Berdasarkan penjabaran diatas, maka hipotesis kedua yang terbentuk yaitu:

H₂: *Audit fee* berpengaruh positif pada *auditor switching*.

Pergantian manajemen menimbulkan terjadinya perubahan dalam kebijakan perusahaan termasuk kebijakan menggunakan jasa KAP (Pratini dan Putra, 2013). Perusahaan dalam memilih jasa KAP yang akan digunakan tentunya memiliki kriteria tertentu. Menurut Dwiyantri (2014) salah satu kriteria penting yang menjadi pertimbangan yaitu kualitas audit. Kualitas audit ini sangat penting dan menjadi pertimbangan perusahaan, karena dengan adanya kualitas audit yang

tinggi akan menghasilkan laporan keuangan yang handal dan dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan (De Angelo, 1981).

Manajemen yang baru dalam melakukan pemilihan KAP akan melakukan pertimbangan kembali untuk tidak melakukan pergantian KAP ketika melihat kualitas audit yang tinggi dihasilkan dari KAP sebelumnya. Manajemen baru akan melihat kualitas audit dari KAP sebelumnya dengan melihat seberapa banyak KAP tersebut memiliki klien terkait industri yang dipimpinnya. Berdasarkan penjabaran tersebut, maka hipotesis ketiga yang terbentuk adalah:

H₃: Kualitas audit memperlemah pengaruh pergantian manajemen pada *auditor switching*.

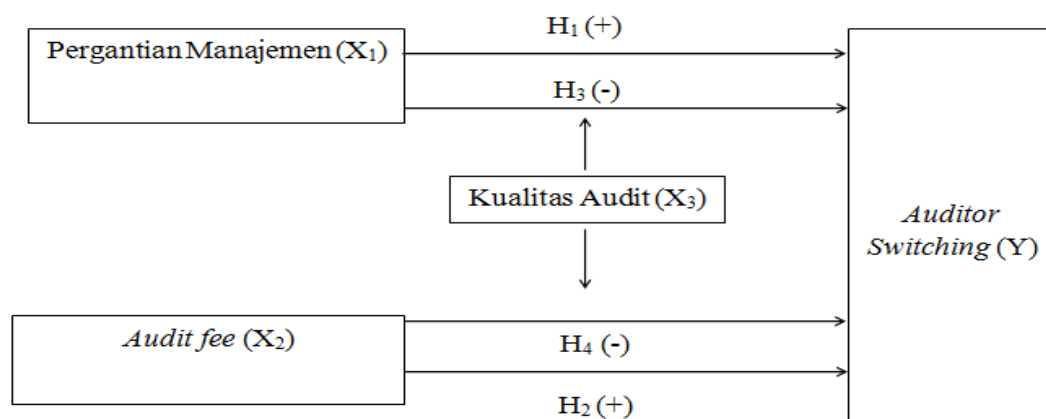
Perusahaan yang menggunakan jasa KAP yang berkualitas tidak akan mengganti auditor untuk tahun berikutnya, karena perusahaan menganggap bahwa KAP yang berkualitas dapat mendukung perkembangan perusahaan. Auditor yang spesialis akan memiliki pemahaman mengenai internal kontrol perusahaan, serta risiko bisnis perusahaan. Kemampuan dan pengetahuan yang memadai mengenai industri klien yang dimiliki oleh auditor spesialis akan memberikan *return* positif, bahwa apabila auditor tersebut spesialis pada industri tertentu akan mendapatkan penawaran *fee* yang lebih tinggi (Dutillieux *et al.* 2009). *Fee* audit yang tinggi biasanya akan diikuti oleh kualitas audit yang tinggi, hal tersebut dibuktikan dalam penelitian Yuniarti (2011). Perusahaan yang telah membayarkan *audit fee* yang melampaui batas toleransi serta tidak sesuai dengan kualitas audit yang dihasilkan maka perusahaan akan mengambil keputusan untuk melakukan pergantian auditor (Ismail *et al.* 2008).

Apabila perusahaan telah melihat kinerja KAP yang berkompeten dan independen serta memiliki pemahaman yang lebih, maka perusahaan akan tetap menggunakan KAP yang menghasilkan laporan auditan berkualitas tinggi. Perusahaan tidak akan melakukan pergantian KAP untuk mengaudit laporan keuangan walaupun *fee* yang ditawarkan cukup tinggi. Berdasarkan penjabaran tersebut, maka hipotesis pertama yang terbentuk adalah:

H₄: Kualitas audit memperlemah pengaruh *audit fee* pada *auditor switching*.

METODE PENELITIAN

Pendekatan kuantitatif dengan tingkat eksplansi penelitian berbentuk penelitian asosiatif digunakan dalam penelitian ini. Variabel yang digunakan adalah pergantian manajemen dan *audit fee* sebagai variabel independen, *auditor switching* sebagai variabel dependen serta kualitas audit sebagai variabel pemoderasi. Desain penelitian yang dipakai dalam penelitian ini diperlihatkan pada Gambar 1.



Gambar 1. Desain Penelitian

Metode pengumpulan data yang dipakai yaitu metode observasi non partisipan yaitu peneliti dalam hal ini dapat melakukan observasi tanpa ikut serta

secara langsung dan hanya sebagai pengamat independen (Sugiyono, 2014:203). Penelitian ini menggunakan sumber data sekunder yaitu dengan mengakses laporan keuangan perusahaan melalui website bursa efek Indonesia www.idx.co.id. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode tahun 2011-2015. Peneliti menggunakan perusahaan sektor manufaktur karena sektor industri manufaktur paling banyak listing di BEI, serta untuk menghindari kemungkinan terjadinya *industrial effect*.

Variabel dependen dalam penelitian ini yaitu *Auditor Switching* (Y). Variabel *dummy* dengan memberikan nilai 1 dan 0 dalam penelitian ini digunakan untuk mengukur *auditor switching*. Perusahaan yang melakukan pergantian KAP diberikan nilai 1, perusahaan yang tidak melakukan pergantian KAP diberikan nilai 0.

Variabel bebas pada penelitian ini adalah pergantian manajemen (X_1) dan *Audit fee* (X_2). Pergantian manajemen perusahaan terjadi apabila perusahaan mengubah jajaran dewan direksinya yang dalam penelitian ini dilihat dari perubahan direktur utama (CEO). Variabel *dummy* dengan memberikan nilai 1 dan 0 dalam penelitian ini digunakan untuk mengukur pergantian manajemen. Perusahaan yang melakukan pergantian direktur utama/CEO, diberi nilai 1 dan jika tidak melakukan pergantian diberikan nilai 0. Variabel bebas kedua yaitu *audit fee*, *fee* audit dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan proksi logaritma natural pada profesional *fees* atau honorarium tenaga ahli yang dibayarkan oleh klien.

Penelitian ini menggunakan variabel moderasi yaitu kualitas audit. Kualitas audit diukur dengan *auditor industry specialization*. Dimensi lain dari kualitas audit yaitu spesialisasi auditor pada sektor industri tertentu Crasswell *et al.* (1995). Spesialisasi industri auditor pada penelitian ini diukur dengan melihat pangsa pasar (*market share*) dari total aset klien perusahaan yang diaudit pada industri tertentu (Gul *et al.* 2009). Metode perhitungan yang digunakan mengasumsikan bahwa pengalaman KAP dalam mengaudit perusahaan pada sektor tertentu dengan melihat besar kecilnya volume bisnis *auditeenya* (dilihat dari total aset klien). Formula untuk mengukur proporsi spesialisasi industri auditor sebagai berikut:

$$SPEC = \frac{\text{Jumlah klien KAP dalam industri}}{\text{Jumlah seluruh emiten dalam industri}} \times \frac{\text{Rerata aset klien KAP dalam industri}}{\text{Rerata aset seluruh emiten dalam industri}} \dots\dots\dots(1)$$

Pengklasifikasian industri sesuai dengan pengklasifikasian per sub sektor industri perusahaan manufaktur menurut klasifikasi Bursa Efek Indonesia (Anggreni, 2016). Pengukuran variabel ini menggunakan variabel *dummy*. Dari perhitungan rumus diatas, apabila hasil pengukuran jumlah SPEC lebih dari 30% (Reichelt dan Wang, 2009), maka digolongkan memiliki spesialisasi industri dalam sub sektor industri manufaktur tersebut akan diberikan nilai 1. Jika perusahaan tidak diaudit oleh auditor spesialis (persentase SPEC kurang dari 30%) maka diberi nilai 0.

Tahapan pemilihan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *non probability sampling* dengan menggunakan teknik *purposive sampling* yaitu pemilihan sampel berdasarkan kriteria tertentu yang telah ditetapkan peneliti yaitu: 1) Perusahaan-perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI yang berturut-

turut dari tahun 2011-2015 2) Perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan tahunan yang telah diaudit serta berakhir pada 31 Desember 3) Perusahaan melakukan pergantian Kantor Akuntan Publik minimal 1 kali selama periode penelitian. 4) *Auditor Switching* yang dilakukan oleh perusahaan-perusahaan tersebut dipastikan secara *voluntary*, bukan *mandatory*. 5) Perusahaan menyediakan informasi keuangan secara lengkap untuk penelitian selama tahun 2011-2015 yang dinyatakan dalam rupiah. Berdasarkan penentuan sampel yang dilakukan diperoleh 23 perusahaan sebagai sampel dengan jumlah data amatan 115. Kriteria pemilihan sampel disajikan dalam Tabel 1.

Tabel 1.
Seleksi Sampel Penelitian

No	Kriteria Sampel		Jumlah
	Populasi		147
1	Perusahaan manufaktur yang tidak terdaftar berturut-turut di BEI pada tahun 2011-2015.	(24)	123
2	Perusahaan tidak menerbitkan laporan keuangan tahunan yang berakhir pada 31 Desember dan telah diaudit oleh auditor independen selama tahun pengamatan 2011-2015.	(7)	116
3	Perusahaan tidak melakukan pergantian Kantor Akuntan Publik minimal 1 kali selama tahun pengamatan 2011-2015.	(71)	45
4	Perusahaan yang melakukan pergantian KAP secara <i>mandatory</i> selama tahun pengamatan 2011-2015.	(7)	38
5	Perusahaan tidak menyediakan informasi keuangan secara lengkap untuk penelitian selama tahun 2011-2015 yang dinyatakan dalam rupiah.	(15)	23
	Total amatan (5 tahun)	23 x 5	115

Sumber: www.idx.co.id (Data diolah, 2016)

Teknik analisis data yaitu menggunakan regresi logistik karena variabel dependennya merupakan variabel *dummy*. Pengujian variabel moderasi digunakan uji interaksi yaitu dengan *moderated regression analysis* (MRA) yang digunakan untuk menguji interaksi kualitas audit dalam memoderasi pengaruh pergantian manajemen dan *audit fee* pada *auditor switching*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan analisis data yang telah dilakukan, dapat dijelaskan yang pertama yaitu mengenai hasil serta pembahasan statistik deskriptif yang memberikan gambaran mengenai suatu data penelitian, dijelaskan melalui nilai minimum, maksimum, nilai rata-rata serta simpangan baku dari data yang dikumpulkan. Hasil statistik deskriptif dapat diperlihatkan pada Tabel 2.

Tabel 2.
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
X1	115	,00	1,00	,1217	,32842
X2	115	17,24	23,96	20,6499	1,27948
X3	115	,00	1,00	,1304	,33826
Y	115	,00	1,00	,4000	,49204
Valid N (listwise)	115				

Sumber: Data Diolah, 2016

Tabel 2. memberikan hasil bahwa variabel pergantian manajemen (X_1) yang menggunakan variabel *dummy* menunjukkan nilai minimum sebesar 0 serta nilai maksimum sebesar 1. Nilai rata-rata pergantian manajemen yang ditunjukkan dari hasil statistik deskriptif yaitu sebesar 0,12 dengan simpangan baku 0,32. Dari hasil tersebut menunjukkan bahwa sebanyak 12 persen perusahaan yang digunakan sebagai sampel penelitian melakukan pergantian manajemen.

Variabel *audit fee* (X_2) menunjukkan nilai minimum sebesar 17,24 serta nilai maksimum sebesar 23,96. Nilai rata-rata *audit fee* yang ditunjukkan dari hasil statistik deskriptif yaitu sebesar 20,65. Dari hasil tersebut menunjukkan bahwa *fee* audit rata-rata yang dibayarkan oleh perusahaan cukup tinggi. Nilai simpangan baku untuk variabel *audit fee* terhadap nilai rata-ratanya sebesar 1,28.

Variabel kualitas audit (X_3) yang menggunakan variabel *dummy* menunjukkan nilai minimum sebesar 0 serta nilai maksimum sebesar 1. Nilai rata-rata kualitas audit yang ditunjukkan dari hasil statistik deskriptif yaitu sebesar 0,13 dengan simpangan baku 0,34. Dari hasil tersebut menunjukkan bahwa sebanyak 13 persen perusahaan yang digunakan sebagai sampel penelitian melakukan menggunakan KAP spesialisasi industri .

Variabel *auditor switching* (Y) yang menggunakan variabel *dummy* menunjukkan nilai minimum sebesar 0 serta nilai maksimum sebesar 1. Nilai rata-rata *auditor switching* yang ditunjukkan dari hasil statistik deskriptif yaitu sebesar 0,40 dengan simpangan baku 0,49. Dari hasil tersebut menunjukkan bahwa sebanyak 40 persen perusahaan yang digunakan sebagai sampel penelitian melakukan pergantian KAP.

Uji Hosmer dan Lameshow digunakan untuk menilai kelayakan model regresi. Apabila nilai signifikansi pada tabel lebih besar dari 0,05 maka model dapat dikatakan layak. Uji Hosmer dan Lameshow diperlihatkan pada Tabel 3.

Tabel 3.
Uji Hosmer dan Lameshow

Step	Chi-square	Df	Sig.
1	5,621	8	,690

Sumber: Data Diolah, 2016

Hasil pengujian Hosmer dan Lameshow pada Tabel 3. menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,690. Nilai 0,690 menunjukkan nilai lebih besar dari 0,05, oleh karena itu model dapat dikatakan layak atau model dapat diterima karena telah memenuhi kriteria serta sesuai dengan data sebenarnya.

Penilaian keseluruhan model dilakukan dengan melihat nilai $-2 \text{ Log Likelihood}$ ($-2LL$). Penilaian tersebut dengan melihat nilai $-2LL$ awal (*Block Number* =0) dan nilai akhir (*Block Number* =1). Penurunan nilai yang terjadi dari nilai awal dan akhir memberikan hasil bahwa variabel bebas yang ditambahkan dapat memperbaiki model atau dapat dikatakan bahwa model yang telah dihipotesiskan *fit* dengan data.

Tabel 4.

Perbandingan antara $-2LL$ Awal dan $-2LL$ Akhir

$-2LL$ awal (<i>Block Number</i> = 0)	154.793
$-2LL$ akhir (<i>Block Number</i> =1)	144.901

Sumber: Data Diolah, 2016

Hasil uji penilaian keseluruhan model pada Tabel 4. menunjukkan bahwa terjadi penurunan nilai antara $-2 LL$ awal dan akhir sebesar 9,892. Hal tersebut menandakan bahwa dengan memasukkan variabel bebas yaitu pergantian manajemen dan *audit fee* menunjukkan model regresi penelitian yang lebih baik, sesuai kriteria tersebut maka model yang telah dihipotesiskan dapat dinyatakan *fit* dengan data.

Besarnya nilai koefisien determinasi pada model regresi logistik ditunjukkan oleh Nilai *Nagelkerke R Square*. Nilai yang tertera menunjukkan variabilitas variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen sesuai dengan model penelitian yang digunakan.

Tabel 5.

Nilai *Nagelkerke R Square*

Step	$-2 \text{ Log likelihood}$	Cox & Snell R Square	<i>Nagelkerke R Square</i>
1	144,901 ^a	,082	,111

Sumber: Data Diolah, 2016

Sesuai dengan Tabel 5. Nilai *Nagelkerke R Square* adalah sebesar 0,111 yang berarti variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen adalah sejumlah 11,1 persen. Sisanya yaitu sebesar 88,9 persen dijelaskan oleh variabel independen lain diluar penelitian ini.

Matrik klasifikasi menunjukkan kemampuan prediksi dari model regresi yang digunakan untuk menilai kemungkinan terjadinya variabel terikat.

Tabel 6.
Matrik Klasifikasi

	Observed	Y		Percentage Correct
		,00	1,00	
Step 1	Y	,00	1,00	
		62	7	89,9
		32	14	30,4
	Overall Percentage			66,1

Sumber: Data Diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 6. pada output matrik klasifikasi hasil menunjukkan nilai sebesar 30,4 persen dalam memprediksi *auditor switching* yang mungkin dilakukan oleh perusahaan. Hasil tersebut memberikan gambaran bahwa dari model regresi yang digunakan, terdapat 14 perusahaan yang diprediksi melakukan *auditor switching* dari total 46 perusahaan yang melakukan *auditor switching*.

Persamaan regresi logistik yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$\ln \frac{P(Y)}{1-P(Y)} = 5,868 + 1,497 X_1 - 3,14 X_2 - 9,245 X_3 - 22,419 X_1.X_3 + 0,467 X_2.X_3 + \varepsilon$$

Keterangan:

P(Y) : Auditor Switching

α : Konstanta

$\beta_1 - \beta_5$: Koefisien regresi masing-masing faktor

X_1 : Pergantian Manajemen

X_2 : Audit Fee

X_3 : Kualitas Audit

ε : Error Term

Estimasi parameter dapat dilihat pada output *Variable in the Equation*. Nilai koefisien regresi dan tingkat signifikansinya dapat dilihat melalui output *Variable in the Equation*.

Tabel 6
Variables in the Equation

		B	S.E.	Wald	df	Sig.
Step 1 ^a	X1	1,497	,684	4,790	1	,029
	X2	-,314	,170	3,421	1	,064
	X3	-9,245	14,689	,396	1	,529
	X1_X3	-22,419	28378,224	,000	1	,999
	X2_X3	,467	,699	,447	1	,504
	Constant	5,868	3,473	2,855	1	,091

Sumber: Data Diolah, 2016.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa koefisien regresi positif sebesar 1,497 dengan tingkat signifikansi 0,029 yang berarti lebih kecil dari α (5%) sehingga hipotesis pertama diterima. Hal ini berarti pergantian manajemen yang dilihat dari pergantian presiden direktur (CEO) membuat perusahaan melakukan pergantian KAP secara *voluntary*. Hasil penelitian yang diperoleh sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Sinarwati (2010), bahwa pergantian manajemen seringkali diikuti oleh perubahan kebijakan dalam perusahaan. Salah satu perubahan tersebut adalah pergantian KAP. Pratini dan Putra (2013) serta Maulida

(2016) juga mendapatkan hasil yang sama bahwa terdapat pengaruh positif pergantian manajemen terhadap *auditor switching*. Hal tersebut berarti dengan adanya pergantian manajemen yang ditunjukkan dengan perubahan CEO dalam perusahaan membuat perusahaan melakukan *auditor switching* secara *voluntary*.

Hasil pengujian untuk variabel *audit fee* menunjukkan nilai signifikansi 0,064 lebih besar dari alpha 0,05 serta dengan nilai koefisien regresi negatif sebesar 0,314. Dari hasil tersebut diperoleh hasil pengujian bahwa *audit fee* tidak memiliki pengaruh pada *auditor switching*, sehingga hipotesis yang kedua ditolak. Hal tersebut menandakan bahwa *fee* audit yang tinggi maupun rendah tidak mempengaruhi perusahaan untuk melakukan *auditor switching* secara *voluntary*. Perbedaan *fee* audit yang dibayarkan kemungkinan telah sesuai dengan tingkat kompleksitas pekerjaan yang dilakukan oleh KAP dalam melakukan audit atas laporan keuangan. Persetujuan *fee* audit dalam hal ini sudah dianggap wajar, serta pembayaran *fee* audit kemungkinan tidak membebani perusahaan. Hasil penelitian yang didapatkan sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Chadegani *et al.* (2011), Lestari (2012) yang menunjukkan bahwa *audit fee* tidak memiliki pengaruh yang signifikan pada *auditor switching*. Hal ini mungkin juga dikarenakan, perusahaan telah menganggap bahwa KAP yang digunakan perusahaan telah memberikan imbal jasa yang wajar serta telah sesuai dengan standar profesional akuntan publik yang berlaku. Penelitian yang dilakukan oleh Arinta (2013) juga mendapatkan hasil yang sama yaitu tidak terdapat pengaruh antara *audit fee* pada *auditor switching*.

Hasil pengujian interaksi pergantian manajemen dengan kualitas audit menunjukkan nilai koefisien regresi negatif 22,419 dengan tingkat signifikansi 0,999 lebih besar dari alpha (α) 0,05. Hal tersebut menunjukkan bahwa kualitas audit tidak memoderasi (memperlemah) pengaruh pergantian manajemen pada *auditor switching*, sehingga hipotesis ketiga ditolak. Dari hasil yang didapatkan tersebut kemungkinan bahwa kualitas audit yang dilihat melalui *market share* KAP tidak mempengaruhi manajemen yang baru dalam melakukan pergantian KAP. Kualitas dari KAP sebelumnya tetap membuat perusahaan melakukan pergantian KAP yang disepakati bersama dalam Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS).

Hasil pengujian interaksi *audit fee* dengan kualitas audit menunjukkan tingkat signifikansi sebesar 0,467 lebih besar dari alpha 0,05 dengan koefisien regresi positif 0,504. Dari hasil pengujian tersebut membuktikan bahwa variabel kualitas audit tidak memoderasi (memperlemah) pengaruh *audit fee* pada *auditor switching* sehingga hipotesis keempat ditolak. *Market share* industri KAP kemungkinan tidak menjadi perhatian utama bagi perusahaan dalam melakukan *auditor switching*, karena selama KAP yang digunakan telah dinilai layak oleh perusahaan dan *audit fee* yang dibayarkan telah dianggap wajar serta tidak membebani perusahaan, maka hal tersebut tidak mempengaruhi perusahaan dalam melakukan pergantian KAP secara *voluntary*.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan yang dapat ditarik melalui hasil uji statistik adalah pergantian manajemen berpengaruh positif pada *auditor switching*, *audit fee* tidak

berpengaruh pada *auditor switching*. Kualitas audit tidak memoderasi pengaruh pergantian manajemen pada *auditor switching*. Kualitas audit tidak memoderasi pengaruh *audit fee* pada *auditor switching*.

Dikarenakan penelitian ini menunjukkan nilai R Square yang rendah yaitu sebesar 0,111, maka saran yang dapat diajukan yaitu untuk menambahkan variabel lain misalnya variabel *audit delay*. Penelitian selanjutnya disarankan untuk menggunakan proksi lain untuk variabel kualitas audit, misalnya menggunakan proksi AQMS (Audit Quality Matric Score). Pengukuran *audit fee* pada penelitian ini masih menggunakan pengukuran (ln) honorarium tenaga ahli, saran untuk penelitian selanjutnya yaitu dengan mempertimbangkan alternatif proksi pendukung, yang mampu menunjukkan jumlah *fee* audit sebenarnya yang dibayarkan oleh perusahaan.

REFRENSI

- Anggreni, Ni Kadek Ayu Asri dan Made Yenni Latrini. 2016. Pengaruh *Audit Tenure* pada Kecepatan Publikasi Laporan Keuangan Auditan dengan Spesialisasi Industri Auditor Sebagai Pemoderasi, *Skripsi*. Universitas Udayana.
- Aliya, Angga. 2015. Laporan Keuangan Bermasalah Inovisi Ganti Auditor. Detik Finance. 25 Mei 2015. <http://finance.detik.com/bursa-dan-valas/d-2924038/laporan-keuangan-bermasalah-inovisi-ganti-auditor>. Diunduh tanggal 27 September 2016.
- Astuti, Ni Luh Putu Paramita dan I Wayan Ramantha. 2014. Pengaruh Audit Fee, Opini Going Concern, Financial Distress dan Ukuran Perusahaan pada Pergantian Auditor. *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 7(3), pp: 663-676.
- Balsam, S., Krishnan, J., & Yang, J.S. 2003. Auditor Industry Specialization and Earnings Quality. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 22(2), pp: 71-97.

- Calderon, Thomas G and Emeka, Ofobike. 2008. Determinants of Client-Initiated and Auditor Initiated Auditor Changes. *Managerial Auditing Journal*, 23(1), pp: 4-25.
- Chadegani, Arezoo Aghai, Mohamed Z. M and Jari A. 2011. The Determinant Factors of Auditor Switch among Companies Listed on Tehran Stock Exchange. *International Research Journal of Finance and Economics*, 10(1), pp: 159-168
- Cheng Won Theng et. Al. 2014. Determinants Affecting Auditor Awitching: A Malaysian Study. *A research submitted in partial fulfillment of the requirement for the degree of Bachelor of Commerce (Hons) Accounting* Universiti Tunku Abdu Rahman Faculty of Business and Finance.
- Craswell, A. T., J. R. Francis, and S. L. Taylor. 1995. Auditor brand name reputations and industry specializations. *Journal of Accounting and Economics* 20 (December) pp: 297-322.
- Damayanti, S., dan Made Sudarma. 2008. "Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik". *Simposium Nasional Akuntansi XI*, Pontianak.
- De Angelo, Linda Elizabeth. 1981. Auditor Size and Auditor Quality. *Journal of Accounting and Economic*, 3 (3), pp: 113-127.
- Departemen Keuangan Republik Indonesia. 2003. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 359/KMK.06/2003 Tentang Jasa Akuntan Publik.
- _____. 2008. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 17/PMK.01/2008 Tentang Jasa Akuntan Publik.
- Dutillieux, Wouter et, al. 2009. The Effect of Auditor Industry Specialization on Audit Pricing in Belgium. *Review of Business and Economics* University of Leuven
- Dwiyanti, R. Meike Erika dan Arifin Sabeni. 2014. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching secara Voluntary. *Skripsi* Universitas Diponegoro. Semarang
- Dyah Praptitorini, Mirna dan Indria Januarti. 2011. Analisis Pengaruh Kualitas Audit, Debt Default dan Opinion Shopping Terhadap Penerimaan Opini Going Concern. Penerimaan Opini Going Concern. *Simposiun Nasional Akuntansi X*. Universitas Hasanudin. Makasar.
- Francis, J.R. (2004). What Do We Know About Audit Quality?. *The British Accounting Review* 26, pp: 345-368.

- Gul, A. F., Fung, S. Y. K., and Jaggi, B. 2009. Earnings Quality: Some Evidence on The Role of Auditor Tenure and Auditors' Industry Expertise. *Journal of Accounting and Economics*, 47, pp: 265-287.
- Hakim, Ihsan Lukmannul. 2015. Skandal Terungkap, CEO Toshiba Mundur. <http://bisnis.liputan6.com/read/2277114/skandal-terungkap-ceo-toshiba-mundur>. Diunduh tanggal 1, bulan Oktober, tahun 2016.
- Hardiningsih, Pancawati. 2010. Pengaruh Independensi, *Corporate Governance*, dan Kualitas Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan. *Kajian Akuntansi*, 2(1), pp: 61-76.
- Hay, D.W.R. Knechel and H. Ling. 2008. Evidence on the Impact of Internal Control and Corporate Governance on Audit Fees. *International Journal of Auditing*, 12, pp: 9-24.
- Ismail, Shahnaz, et, al. 2008. Why Malaysian Second Board Companies Switch Auditors. Evidence of Bursa Malaysia. *International Research Journal of Finance Economics*. Issue 13, pp: 123-130.
- Jensen, M. & Meckling, W. 1976. Theory of The Firm: Managerial Behaviour, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Finance Economics*, 3 (4), pp: 305-360.
- Jhonson, V. E., I. K. Khurana, and J. K. Reynolds. 2002. Audit-firm tenure and the quality of financial reports. *Contemporary Accounting Research*, 19(4), pp: 637-660.
- Khasharmeh, Hussein Ali. 2015. Determinants Of Auditor Switching In Bahraini's Listed Companies An Empirical Study, *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research*, 3(11), pp: 73-99
- Maulida, Annina. 2016. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Manufaktur Di Indonesia Melakukan Auditor Switching. *E-Jurnal Jurusan Akuntansi Universitas Brawijaya*, 4(2).
- Mazri, S.N, Smith M. and Ismail Z. 2012. Factors Influencing Auditor Change: Evidence from Malaysia. *Asian Review of Accounting*, 20(3), pp: 222-240.
- Nindita, C. dan S. V. Siregar. 2012. Analisis Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit di Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Universitas Indonesia.
- Novianti, Nurlita., Sutrisno, Gugus Irianto. 2010. Tenur Kantor Akuntan Publik, Tenur Partner Audit, Auditor Spesialisasi Industri, dan Kualitas Audit. Universitas Brawijaya. <http://sna.akuntansi.unikal.ac.id/daftar-makalah.html>. Diunduh tanggal 1, bulan September, tahun 2016.

- Nyakuwanika M. 2014. Why Companies Change Auditors in Zimbabwe? 2003-2013. *Research Journal of Finance and Accounting*, 5(5), pp: 171-181.
- Pratini, Asti IGA dan I.B Putra Astika. 2013. Fenomena Pergantian Auditor di Bursa Efek Indonesia. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 5(2), pp: 470-482
- Pawitri, Ni Made Puspa dan Ketut Yadnyanya. 2015. Pengaruh Audit Delay, Opini Audit, Reputasi Auditor dan Pergantian Manajemen pada Voluntary Auditor Switching. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 10(1), pp: 214-228.
- Rahayu, Santi. 2012. Moderasi Reputasi Auditor terhadap Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah KAP pada Perusahaan Industri Manufaktur yang Terdaftar di BEI pada Tahun 2006-2010. *Tesis Universitas Esa Unggul*. Jakarta.
- Sari, IKA Wulan Indah dan A.A.G.P Widanaputra. 2016. Reputasi Auditor Sebagai Pemoderasi Pengaruh Audit Fee pada Auditor Switching. *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 16(1), pp: 527-556.
- Satriantini, Putu Diah, Ni Kadek Sinarwati dan Lucy Sri Musmini. 2014. Pengaruh Pergantian Manajemen, Opini Audit, dan Ukuran Kap Terhadap Pergantian Kap Pada Perusahaan *Real Estate* dan Properti Yang Terdaftar Di Bei Periode 2009-2013. *e-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 2(1).
- Sinarwati, Ni Kadek. 2010. Mengapa Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Melakukan Pergantian Kantor Akuntan publik?. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto.
- Suyono EKO, Feng Yi and Riswan. 2013. Determinants Factors Affecting the Auditor Switching: An Indonesian Case. *Global Review of Accounting and Finance*, 4(2), pp: 103-116.
- Wijayani, Evy Dwi. 2011. Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan di Indonesia Melakukan Auditor Switching. *Skripsi Sarjana Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro*, Semarang.
- Wijayanti, Martina Putri. 2010. Analisis Hubungan Auditor-Klien: Faktor-faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching di Indonesia. *Skripsi Universitas Diponegoro*. Semarang.
- Yuniarti, R. 2011. Audit Firm Size, Audit Fee and Audit Quality. *Journal of Global Management*, 2(1).