

## PENGARUH UKURAN KANTOR AKUNTAN PUBLIK, *AUDITOR SWITCHING* DAN *AUDIT TENURE* PADA KUALITAS AUDIT

Eko Kurnia Muliawan<sup>1</sup>  
I Ketut Sujana<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
e-mail: ekomuliawan23@gmail.com /Telp: +628987410142

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

### ABSTRAK

Akuntan publik memiliki kewajiban untuk menjaga dan meningkatkan kualitas auditnya agar terciptanya kepercayaan publik terhadap keakuratan dan validitas laporan keuangan audit yang diterbitkan oleh auditor. Kualitas audit digunakan untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan pengguna informasi akuntansi sehingga dapat mengurangi risiko informasi yang tidak kredibel dalam laporan keuangan bagi para pengguna laporan keuangan. Berdasarkan sudut pandang auditor, audit dinyatakan berkualitas jika auditor memerhatikan standar umum audit yang tercantum dalam pernyataan standar auditing meliputi mutu profesional (*profesional qualities*) auditor independen, pertimbangan (*judgement*) yang digunakan dalam pelaksanaan audit serta penyusunan laporan keuangan audit. Beberapa hal yang memengaruhi kualitas audit adalah ukuran KAP, *auditor switching* dan *audit tenure*. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui dan membuktikan secara empiris pengaruh dari ukuran KAP pada kualitas audit, *auditor switching* pada kualitas audit, serta *audit tenure* pada kualitas audit. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI dengan tahun pengamatan 2011-2015. Jumlah sampel dalam penelitian ini sebanyak 30 perusahaan perbankan. Data dalam penelitian ini merupakan data sekunder berupa laporan keuangan perusahaan yang diperoleh dengan metode observasi non partisipan. Teknik analisis yang digunakan adalah regresi logistik. Berdasarkan hasil analisis yang telah dilakukan, ditemukan hasil bahwa ukuran KAP berpengaruh positif pada kualitas audit, sedangkan *auditor switching* dan *audit tenure* tidak berpengaruh pada kualitas audit.

**Kata Kunci:** kualitas audit, ukuran KAP, *auditor switching*, *audit tenure*

### ABSTRACT

A public accountant has an obligation to maintain and improve its audit quality in order to create public confidence in the accuracy and validity of the audited financial statements published by the auditor. Audit quality is used to improve the credibility of financial statements of users of accounting information so as to reduce the risk of non-credible information in the financial statements for users of financial statements. From the auditor's point of view, the audit is considered qualified if the auditor notices the general audit standards contained in the auditing standard statement including the professional qualities of the independent auditor, judgment used in auditing and the preparation of the audited financial statements. Some of the things that affect audit quality are the size of KAP, Auditor switching and audit tenure. The purpose of this research is to know and prove empirically the influence of KAP size to audit quality, Auditor switching to audit quality, and audit of audit quality audit. This research was conducted at a banking company listed on BEI with observation year 2011-2015. The number of samples in this study were 30 banking companies. The data in this study is secondary data in the form of corporate financial statements obtained by non-participant observation method. This research used logistic regression analysis technique. The result found KAP size has positive effect on audit quality, while the switching auditor does not affect the quality of audit and audit tenure does not affect the quality of the audit.

**Keywords:** audit quality, KAP size, switching auditor, audit tenure

## PENDAHULUAN

Hasil audit yang berkualitas dapat mempengaruhi citra dari kantor akuntan publik sendiri, dimana kualitas audit yang mengandung kejelasan informasi dari hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor atas laporan keuangan yang diaudit sesuai dengan standar audit yang berlaku. Kualitas audit digunakan untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan pengguna informasi akuntansi sehingga dapat mengurangi risiko informasi yang tidak kredibel dalam laporan keuangan bagi pengguna laporan keuangan khususnya investor. Kualitas audit sangat penting agar nantinya informasi dalam laporan keuangan dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan yang andal oleh *stakeholders*, yaitu pemangku kepentingan dalam bisnis, diantaranya *stockholders* (pemegang saham), pemasok, kreditur, para pekerja, pelanggan dan pemerintah.

Tujuan menyeluruh dari audit laporan keuangan adalah untuk menyatakan pendapat apakah keuangan klien tersaji secara wajar dalam semua hal yang material sesuai prinsip-prinsip yang berlaku wajar sesuai prinsip akuntansi. Untuk menghasilkan keyakinan klien terhadap auditor, maka kualitas yang dihasilkan harus baik. Dari sudut pandang auditor, audit dianggap berkualitas apabila auditor memperhatikan standar umum audit yang tercantum dalam pernyataan standar auditing meliputi mutu profesional (*profesional qualities*) auditor independen, pertimbangan (*judgement*) yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan keuangan audit.

Akuntan publik memiliki kewajiban untuk menjaga dan meningkatkan kualitas auditnya agar terciptanya kepercayaan publik terhadap keakuratan dan

validitas laporan keuangan auditan yang diterbitkan oleh auditor. Namun, profesi auditor telah menjadi sorotan masyarakat dalam beberapa tahun terakhir. Mulai dari kasus Enron di Amerika Serikat, hingga kasus - kasus kecurangan laporan keuangan yang terjadi di dalam negeri, seperti kasus laporan keuangan ganda Bank Lippo, dan kasus *mark-up* laporan keuangan oleh manajemen PT.Kimia Farma Tbk yang membuat kredibilitas dan kualitas auditor semakin dipertanyakan, serta kasus-kasus lainnya.

Selain fenomena - fenomena skandal akuntansi keuangan tersebut, kualitas audit yang dihasilkan oleh Akuntan Publik juga tengah menjadi sorotan dari masyarakat umum seperti kasus yang menimpa Akuntan Publik Justinus Aditya Sidharta pada tahun 2006 yang diindikasikan melakukan kesalahan dalam mengaudit laporan keuangan PT. Great River International Tbk. Pada kasus tersebut Akuntan Publik Justinus Aditya Sidharta melakukan konspirasi dengan kliennya untuk menggelembungkan akun penjualan, piutang, dan aset lainnya hingga ratusan milyar rupiah. Oleh karenanya Menteri Keuangan Republik Indonesia telah membekukan izin praktek bagi Akuntan Publik Justinus Aditya Sidharta selama dua tahun karena telah melanggar Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP). Fenomena ini hanya satu dari beberapa Akuntan Publik yang terbukti melanggar SPAP, masih banyak lagi kasus pelanggaran pada akhir-akhir ini yang dilakukan oleh Akuntan Publik.

Adanya risiko informasi yang tidak kredibel dalam laporan keuangan akan mempengaruhi kualitas audit sebab informasi tersebut akan dipertimbangkan oleh para pemangku kepentingan. Oleh sebab itu audit yang berkualitas dilakukan agar

dapat menciptakan kredibilitas laporan keuangan bagi para pengguna informasi akuntansi. Kualitas audit menjadi hal yang perlu diperhatikan agar informasi yang ada pada laporan keuangan bisa dimanfaatkan untuk pedoman penentuan keputusan yang baik oleh *stakeholders*, yakni pemegang kepentingan dalam bisnis, seperti pemasok, pemegang saham, kreditur, para pekerja, pemerintah, dan pelanggan. Kualitas audit dipengaruhi oleh berbagai faktor-faktor baik dari internal maupun eksternal. Pada penelitian ini faktor eksternal yang digunakan ialah untuk mendapatkan bukti secara empiris implikasi pada kualitas audit diantaranya ukuran Kantor akuntan publik (KAP), *auditor switching*, serta *tenure* audit.

Dong yu (2007) menyatakan bahwa audit yang memiliki kualitas yang tinggi akan dihasilkan oleh kantor akuntan yang besar. Pernyataan tersebut didasarkan pada hasil penelitian yang telah dilakukan sebelumnya. Pertama, para auditor pada kantor akuntan yang besar telah memiliki banyak pengalaman dengan berbagai macam klien, sehingga mempunyai pengalaman lebih kompeten yang menyebabkan auditor tersebut dapat menghasilkan audit yang berkualitas. Kedua, objektivitas dan independensi auditor dapat diancam karena adanya ketergantungan ekonomi. Jika auditor yang bekerja di kantor akuntan yang relatif kecil memiliki klien yang mempunyai kesamaan ukuran relatif kecil, menyebabkan adanya kemungkinan auditor memiliki ketergantungan dengan pemberian *fee* audit oleh kliennya (Lee, 1993 dalam Permana, 2011). Maka dari itu, kantor akuntan kecil memiliki kecenderungan tidak independen ketika melaksanakan audit atas laporan keuangan kliennya. Pada penelitian sebelumnya

yang dilakukan oleh Novita (2009), indikator *fee* auditor dan reputasi kantor akuntan publik digunakan sebagai variabel ukuran KAP dalam penelitian tersebut. Sedangkan, proksi opini auditor digunakan untuk mengukur kualitas audit. Hasil penelitian ialah kedua variabel tersebut tidak memengaruhi opini audit. Pardede (2010) juga menyatakan bahwa ukuran KAP tidak memengaruhi kualitas audit.

*Auditor switching* ialah digantikannya auditor atau Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dilaksanakan oleh perusahaan kliennya. Pergantian auditor (*auditor switching*) yang dilaksanakan oleh perusahaan ialah solusi baik yang dilaksanakan untuk mengurangi probabilitas permasalahan terjadinya penurunan kualitas audit yang dikarenakan oleh panjangnya jangka waktu auditor. Aturan tentang rotasi audit dicantumkan pada Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 yang menyatakan bahwa jasa audit umum pada satu kliennya yang sama maksimal dilaksanakan sampai 6 (enam) tahun buku secara berturut-turut oleh Kantor akuntan publik yang sama serta maksimal 3 (tiga) tahun oleh Akuntan Publik yang sama. Kantor akuntan publik serta Akuntan Publik baru bisa melaksanakan tugas dari kliennya yang bersangkutan setelah selama 1 (satu) tahun buku tidak melaksanakan jasa audit umum (Palasari, 2015). Aturan tersebut dilaksanakan pembaharuan oleh Peraturan Pemerintah No 20 Tahun 2015 yang berlaku sejak 6 April 2015. Aturan yang baru menyatakan bahwa perusahaan yang memanfaatkan jasa KAP (Kantor akuntan publik) tidak perlu KAP-nya digantikan, namun perusahaan memiliki kewajiban yakni akuntan publik diganti setelah masa perikatan maksimal 5 tahun berturut-turut. Perusahaan bisa dengan

akuntan publik yang sama setelah akuntan publik tidak melaksanakan audit laporan keuangan perusahaan selama 2 tahun buku berturut-turut.

Banyak perusahaan nyatanya melaksanakan *auditor switching* dengan waktu kurang dari enam tahun atau auditor digantikan tidak karena berlakunya aturan baru, namun adanya hal-hal lain yang menjadi alasan perusahaan kliennya melaksanakan pergantian KAP. Terjadinya *auditor switching* bisa disebabkan karena beberapa hal yakni, biaya yang tidak sesuai, tidak puas dengan KAP lama, kualitas audit, reputasi dari auditor, ketidaksepakatan akuntansi, dan krisis keuangan yang dialami perusahaan. Pergantian KAP yang dilakukan oleh perusahaan klien memberikan implikasi terhadap laporan audit. Mulyadi (2002:435) menyatakan apabila laporan keuangan klien tahun sebelumnya yang diaudit oleh auditor independen lain, dan laporan keuangan tersebut tidak dicantumkan dalam laporan audit tahun sekarang, maka informasi mengenai hal ini harus dijelaskan dalam laporan audit yang sekarang. Apabila laporan keuangan tersebut disajikan kembali, paragraf pengantar harus menunjukkan bahwa auditor pendahulu membuat laporan audit atas laporan keuangan periode yang lalu sebelum disajikan kembali.

Penelitian oleh Hartadi (2009) memperoleh hasil bahwa *auditor switching* tidak memiliki pengaruh pada kualitas audit. Mgbame *et al.* (2012) dalam penelitiannya mendapatkan hasil bahwa *audit tenure* memiliki implikasi negatif terhadap kualitas audit, maka melalui dilaksanakannya *auditor switching* maka diharapkan tercapai peningkatan kualitas audit. Kualitas audit dikatakan memiliki kecenderungan semakin baik dengan dilaksanakannya jangka waktu yang panjang

untuk perikatan audit serta tidak adanya perbedaan yang cukup signifikan antara kualitas audit pada saat setelah ataupun saat sebelum wajib dilakukannya *auditor switching* (Cameron *et al.*, 2009).

*Audit tenure* juga dapat mempengaruhi kualitas suatu audit. Menurut Werastuti (2013) *audit tenure* ialah jangka waktu perikatan yang dilaksanakan antara auditor dari suatu kantor akuntan publik (KAP) dengan klien audit yang sama. Jangka waktu perikatan tersebut memicu perdebatan yang terjadi, salah satunya yakni perusahaan merasakan kebingungan penentuan keputusan untuk digantikan atau tidaknya auditor KAP setelah beberapa periode waktu atau untuk memertahankan serta membangun relasi masa ikatan yang lama, sedangkan lamanya jangka waktu perikatan tersebut bisa memicu hasil yang menjadi perdebatan.

Relasi yang terjadi antara kantor akuntan publik dengan kliennya dalam jangka waktu tahunan dapat menjadi penyebab berkurangnya independensi auditor di kantor akuntan publik. Hal tersebut berakibat pada dilaksanakannya rotasi yang sifatnya *mandatory* kantor akuntan publik agar relasi istimewa antara kantor akuntan publik dengan kliennya bisa berkurang. Ketentuan rotasi sifatnya *mandatory* tersebut terjadi karena argumen teoritis, pelaksanaan rotasi tersebut diharapkan dapat meningkatkan independensi dari auditor serta diharapkan agar eskalasi komitmen auditor tidak terjadi pada penyimpangan yang dilaksanakan oleh kliennya. Tenor dibatasi untuk menghindari perilaku auditor dari suatu KAP yang terlalu intens melaksanakan interaksi dengan kliennya, yang berefek pada terganggunya independensi auditor.

Penelitian oleh Mai *et al.* (2008) menyatakan *audit tenure* yang periodenya lama, menyebabkan kualitas auditor menurun. Penelitian oleh Mansi *et al.* (2004) membuktikan bahwa *audit tenure* dalam jangka waktu lama akan menyebabkan konservatisme berkurang dalam laporan keuangan, membuktikan bahwa jangka waktu yang semakin panjang pada *audit tenure*, menyebabkan bertambahnya *cost of debt* yang menjadi tanggungan perusahaan. Namun, bukti penelitian lainnya menyatakan bahwa *audit tenure* tidak berimplikasi negatif pada kualitas audit. Knechel serta Vanstraelen (2007) membuktikan bahwa tidak ditemukannya reaksi pasar atas auditor tenure ataupun *audit switching* yang berbeda. Lamanya relasi antara auditor serta kliennya (*auditor tenure*) tidak mengganggu kualitas audit. Penelitian oleh Manry *et al.* (2008) menyatakan *audit tenure* menyebabkan peningkatan kualitas auditor. Namun *auditor switching* dinyatakan akan mengakibatkan timbulnya tambahan biaya yang dengan tidak langsung akan menyebabkan tanggungan investor meningkat.

Penelitian dilaksanakan dengan menggunakan data perusahaan perbankan di BEI dengan alasan perusahaan-perusahaan perbankan ialah perusahaan yang berimplikasi pada perekonomian Indonesia. Peraturan Bank Indonesia No 13/1/PBI/2011 mengatur mengenai kesehatan perusahaan perbankan. Aturan tersebut berisikan kewajiban perusahaan perbankan dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan perusahaan untuk melaksanakan penilaian level kesehatan bank umum. Perusahaan perbankan juga diawasi langsung kinerjanya oleh OJK dan LPS. Pada penelitian ini menggunakan perusahaan perbankan di Indonesia yang diharapkan bisa menambahkan referensi bagi penelitian sejenis sebab

beberapa penelitian yang sebelumnya pernah dilakukan pada 2007 – 2011 menggunakan perusahaan di Australia, Amerika dan Yordania.

Rumusan masalah pada penelitian ini yaitu: 1) Apakah Ukuran Kantor Akuntan Publik berpengaruh pada kualitas audit?; 2) Apakah *Auditor Switching* berpengaruh pada kualitas audit?; 3) Apakah *Audit Tenure* berpengaruh pada kualitas audit?. Tujuan dilakukannya penelitian ini adalah sebagai berikut: 1) Untuk memperoleh bukti secara empiris mengenai pengaruh Ukuran KAP pada kualitas audit; 2) Untuk memperoleh bukti secara empiris mengenai pengaruh *auditor switching* pada kualitas audit; 3) Untuk memperoleh bukti secara empiris mengenai pengaruh *audit tenure* pada kualitas audit.

Penelitian ini dapat digunakan untuk menambah referensi maupun wawasan, informasi serta pemahaman yang lebih mendalam mengenai bagaimana ukuran kantor akuntan publik, *auditor switching* dan *audit tenure* dalam mempengaruhi kualitas audit. Serta penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi praktis dan bermanfaat bagi kantor akuntan publik untuk dapat menyediakan jasa audit yang berkualitas dan memberikan nilai tambah bagi perusahaan sebagai pemilik laporan keuangan maupun kepada masyarakat sebagai pengguna laporan keuangan.

Jensen dan Meckling (1976) mendefinisikan hubungan agensi sebagai kontrak dimana satu orang atau lebih (prinsipal) mengikat orang lain (agen) untuk melakukan beberapa jasa untuk kepentingan prinsipal yang meliputi pendelegasian wewenang pembuatan keputusan kepada agen. Prinsipal dalam hal ini adalah pemilik perusahaan, sedangkan agen adalah pihak

manajemen perusahaan. Pihak manajemen sebagai agen bertugas untuk menjalankan perusahaan dan membuat keputusan, dan pemilik perusahaan sebagai prinsipal akan mengevaluasi setiap keputusan yang telah dibuat oleh manajemen.

Menurut Sulistiarini dan Sudarno (2012) baik prinsipal maupun agen ingin mendapatkan keuntungan sebesar-besarnya. Kedua pihak tersebut juga sama-sama ingin terhindar dari resiko yang kemungkinan terjadi. Menurut Novianti (2012) upaya pemegang saham dalam mempercayakan pengelolaan perusahaan kepada manajer, ini akan menyebabkan adanya keterbatasan akses yang dimiliki oleh pemegang saham atas pengelolaan perusahaan akan menjadi terbatas dan tidak sebesar akses yang dimiliki oleh manajer.

Keterbatasan akses informasi ini mengakibatkan pemegang saham memiliki kesulitan untuk mengamati perilaku manajemen dalam mengelola perusahaan sesuai dengan kontrak yang telah disepakati. Karena Adanya konflik kepentingan antara pihak prinsipal (yaitu pemegang saham, terutama publik sebagai salah satu partisipan aktif dalam pasar modal) dengan agen (yaitu manajemen sebagai pengelola keuangan perusahaan) menyebabkan perlunya adanya suatu pihak independen yang dapat menjembatani kepentingan kedua pihak tersebut. Auditor eksternal adalah pihak yang dianggap mampu menjembatani kepentingan kedua pihak tersebut. Auditor eksternal bertugas untuk mengevaluasi dan melakukan penilaian tentang tingkat ke wajaran laporan keuangan yang dihasilkan manajemen berdasarkan standar yang berlaku, disinilah peran auditor dibutuhkan untuk memberikan penilaian tentang

kualitas informasi yang tercakup dalam laporan keuangan. Untuk dapat menjalankan fungsi dan tugasnya dengan baik, auditor eksternal harus mampu menghasilkan opini audit yang berkualitas yang akan berguna tidak saja bagi dunia bisnis, tetapi juga bagi masyarakat luas. Hal tersebut dapat dicapai jika auditor eksternal memiliki salah satu elemen penting kendali mutu audit yaitu independensi dan objektivitas.

Choi *et al.* (2010) mempunyai dua pandangan kaitannya dengan hubungan ukuran Kantor Audit bisa berimplikasi pada kualitas audit. Pandangan pertama ialah pandangan ketergantungan ekonomis. Kantor akuntan dengan ukuran yang kecil lebih memperhatikan perekonomian klien yang menggunakan jasanya dibanding risiko akan gagalnya audit. Kantor akuntan dengan ukuran yang kecil memiliki kecenderungan melaksanakan kompromi pada kualitas audit terjadi efek dari ketergantungan ekonomis pada klien tertentu. Hilangnya reputasi karena gagalnya audit mempunyai implikasi lebih tinggi untuk kantor akuntan publik dengan ukuran besar dibanding dengan ukuran yang lebih kecil.

Ketergantungan pada klien tertentu tidak dimiliki pada kantor akuntan publik yang besar dibandingkan dengan kantor akuntan publik yang lebih kecil. Hal ini disebabkan level ketergantungan kantor akuntan publik yang besar secara ekonomis lebih rendah. Kantor akuntan publik besar mempunyai respon yang sensitif pada tekanan klien agar pelaporan berjalan lancar daripada kantor akuntan publik kecil serta memiliki kecenderungan tidak ingin melaksanakan kompromi atas kualitas audit, yang menyebabkan kantor akuntan publik besar bisa memberikan kualitas audit lebih baik daripada kantor akuntan publik dengan

ukuran lebih kecil. Menurut Andreas (2012) kualitas audit berimplikasi positif dengan spesialisasi industri disebabkan oleh auditor yang memiliki pengalaman audit laporan klien pada perindustrian khusus lebih memiliki keahlian untuk mengidentifikasi kasus perindustrian khusus dibandingkan auditor yang belum memiliki pengalaman audit laporan perindustrian khusus. Penelitian Choi *et al.* (2010), Aronmwan (2013), Wibowo dan Rossieta (2010) menyatakan bahwa ukuran kantor akuntan publik berimplikasi signifikan pada kualitas audit oleh auditor yang mempunyai spesialisasi industri serta auditor yang tidak mempunyai spesialisasi industri.

Pandangan kedua adalah keseragaman kualitas. Pandangan ini memiliki opini bahwa auditor dengan ukuran besar contohnya *Big Four* bersedia memberikan jasa yang kualitasnya sama dengan kantor lokal/afiliasi yang ukurannya berbeda-beda serta lokasinya di berbagai tempat serta negara. Beberapa dorongan internal yang bisa menyebabkan kantor akuntan publik besar agar kualitas auditnya bisa diseragamkan dengan kantor lokal yang berbeda. Auditor berukuran besar selalu melatih auditornya serta mengevaluasi secara berkelanjutan, dan memiliki kecenderungan menerapkan standar teknik serta prosedural audit yang dilaksanakan daripada auditor kecil. Hal tersebut memberikan fasilitas pada pembagian serta pentransferan ilmu di antara kantor-kantor lokal yang dimiliki auditor besar yang berefek pada terciptanya kualitas audit yang bisa seragam pada cabang dan juga pusatnya. Berdasarkan uraian tersebut serta hasil penelitian sebelumnya, maka dirumuskan hipotesis berikut:

H<sub>1</sub>: Ukuran KAP berpengaruh positif pada kualitas audit

*Auditor switching* ialah digantinya kantor akuntan publik yang dilaksanakan oleh perusahaan klien. Adanya batasan tempo suatu akuntan publik memberikan jasa audit kepada kliennya diatur pada Peraturan Menteri Keuangan No.17/PMK/01/2008. Independensi auditor dijaga dengan adanya pergantian auditor oleh perusahaan klien. Akuntan publik yang memiliki ikatan yang lama dengan kliennya serta perusahaan yang ditanganinya bisa berefek pada implikasi yang membuat berkurangnya independensi auditor atau KAP itu sendiri, disebabkan waktu yang berjalan berefek pada penurunan objektivitas KAP atau auditor pada kliennya atau perusahaan yang ditanganinya tersebut (Mautz dan Sharaf, 1961 dalam Febriyanti, 2014). Salah satunya dengan melaksanakan implementasi untuk bisa menurunkan kemungkinan menurunnya independensi dari KAP atau auditor ialah dengan melaksanakan *auditor switching*.

Dalam penelitiannya Mgbame *et al.* (2012) menyatakan *audit tenure* berimplikasi negatif *pada* kualitas audit, berefek pada adanya pergantian auditor yang bisa menambah kualitas audit. Hartadi (2009) menyatakan bahwa *auditor switching* berimplikasi positif pada kualitas audit. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis kedua dalam penelitian ini adalah.

H<sub>2</sub>: *Auditor switching* berpengaruh positif pada kualitas audit

Kurva pembelajaran yang meningkat drastis dengan klien baru dialami oleh auditor, semakin panjang masa perikatannya antara auditor serta kliennya, akan dapat meningkatkan kualitas auditnya (Jackson *et al.*, 2008). Sementara, Al-Thuneibat *et al.* (2011) mempunyai opini berlawanan. Mereka beropini implikasi lamanya jangka waktu antara auditor serta kliennya memiliki potensi dalam

terciptanya hubungan yang dekat antara mereka. Hal tersebut bisa berdampak pada menurunnya independensi auditor serta kualitas audit. Setelah beberapa tahun, kekeluargaan bisa muncul dan berefek pada menurunnya kualitas laporan keuangan. Keterlibatan (*tenure*) dalam jangka waktu panjang berefek pada menurunnya objektivitas (Hoyle, 1978; Arrunada dan Paz-Ares, 1997 dalam Al-Thuneibat *et al.*, 2011). Johnson *et al.* (2002) dalam Al-Thuneibat *et al.* (2011) beropini ikatan yang terjadi delapan tahun atau lebih dapat mengurangi independensi auditor sebab akan timbul rasa kekeluargaan antara auditor dengan klien serta perusahaan yang ditanganinya. Auditor tidak lagi memiliki motivasi supaya bisa berinovasi pada prosedur audit. Hasil penelitian ini memiliki opini yang sama dengan penelitian dari Mgbame *et al.* (2012), Siregar (2012), Blandon and Bosch (2013) yang menyatakan bahwa *audit tenure* dengan waktu yang panjang dapat memberikan efek pada menurunnya independensi auditor dan berefek pula pada menurunnya kualitas audit. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis yang dirumuskan ialah.

H<sub>3</sub>: *Audit tenure* berpengaruh negatif pada kualitas audit.

#### **METODE PENELITIAN**

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuantitatif, yaitu pendekatan yang menilai suatu kegiatan yang dinyatakan dalam bentuk angka. Penelitian dilakukan pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Data diakses melalui website BEI yaitu [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id). Penelitian dilakukan dengan menggunakan perusahaan perbankan di BEI karena perusahaan-perusahaan ini merupakan perusahaan yang

berpengaruh terhadap perekonomian di Indonesia. Kesehatan perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia diatur dalam Peraturan Bank Indonesia No 13/1/PBI/2011. Peraturan tersebut memuat kewajiban perusahaan perbankan untuk melakukan audit atas laporan keuangan perusahaan guna menilai tingkat kesehatan bank umum. Selain itu perusahaan perbankan merupakan perusahaan yang kinerjanya diawasi langsung oleh OJK dan LPS.

Objek dalam penelitian ini adalah kualitas audit yang diukur dengan *opini going concern* dengan variabel yang mempengaruhi yaitu variabel ukuran kantor akuntan publik, *auditor switching* dan *audit tenure*. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder yang digunakan yaitu berupa laporan keuangan tahunan perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2011-2015.

Variabel terikat adalah variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat, karena adanya variabel bebas (Sugiyono, 2014:59). Variabel terikat dalam penelitian ini adalah kualitas audit (Y). De Angelo (1981) dalam Al-Thuneibat *et al.* (2010) mendefinisikan kualitas audit sebagai sebuah kemungkinan bahwa auditor akan mendeteksi dan melaporkan salah saji material. Proses pelaporan yang dilakukan oleh auditor tergantung kepada independensi auditor untuk mengungkapkan pelanggaran tersebut. Kualitas audit dalam penelitian ini menggunakan proksi *opini going concern*. Variabel kualitas audit diukur dengan menggunakan variabel *dummy* dengan melihat kecenderungan auditor untuk menerbitkan opini *going concern* jika perusahaan klien menerima

opini *going concern* maka diberikan nilai 0. Sedangkan jika perusahaan klien tidak menerima opini *going concern* diberikan nilai 1 (Novalinda, 2012).

Variabel bebas (independen) adalah variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel terikat (dependen) (Sugiyono, 2014:59). Variabel bebas dalam penelitian ini adalah ukuran kantor akuntan publik, *auditor switching* dan *audit tenure*. Ukuran KAP digunakan untuk menentukan besar atau kecilnya kantor akuntan publik. KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* merupakan KAP besar dan yang tidak berafiliasi dengan *Big Four* merupakan KAP kecil. Ukuran KAP diukur menggunakan *dummy*. Kode 1 diberikan apabila KAP berafiliasi dengan *Big Four*. Dan kode 0 diberikan apabila perusahaan menggunakan KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big Four* (Nasser *et al.*, 2006).

*Auditor switching* adalah pergantian auditor atau KAP yang dilakukan oleh suatu perusahaan yang dapat terjadi karena peraturan pemerintah atau keinginan perusahaan itu sendiri. *Auditor switching* diukur dengan *dummy*. Kode 1 diberikan apabila perusahaan mengganti auditornya, sedangkan kode 0 diberikan apabila tidak mengganti auditornya (Nasser *et al.*, 2006).

*Audit Tenure* adalah masa perikatan (keterlibatan) antara akuntan publik dan klien terkait jasa audit yang disepakati atau dapat juga diartikan sebagai jangka waktu hubungan auditor dan klien. Ketentuan mengenai *audit tenure* telah dijelaskan dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3. *Audit tenure* dihitung dengan menjumlah total tahun masa perikatan audit sebelum klien berpindah KAP (Ismiyaca, 2015).

Populasi yang digunakan adalah kelompok perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan jumlah populasi sebanyak 43 perusahaan. Pemilihan sampel dilakukan berdasarkan kriteria sebagai berikut:

**Tabel 1.**  
**Kriteria Pemilihan Sampel**

No	Kriteria Sampel	Jumlah
1	Seluruh perusahaan yang termasuk dalam kelompok perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dari tahun 2011 hingga 2015.	43
2	Perusahaan-perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) yang tidak mempublikasikan laporan keuangan tahunan berturut-turut dari tahun 2011 hingga 2015 dan mengalami delisting selama periode pengamatan	(13)
3	Merupakan laporan keuangan tahunan yang tidak berakhir pada 31 Desember dan belum diaudit oleh auditor independen	(0)
	a. Jumlah Sampel Berdasarkan Kriteria	30
	b. Tahun Pengamatan	5
	c. Jumlah Pengamatan (a x b)	150

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2016

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini adalah dengan metode observasi non partisipan. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi logistik.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Karakteristik dalam penelitian ini terdiri atas jumlah pengamatan, nilai minimum, nilai maksimum, nilai *mean*, dan standar deviasi dapat diketahui melalui Tabel 2 berikut.

**Tabel 2.**  
**Hasil Pengujian Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Y	150	0,00	1,00	0,8333	0,37393
X1	150	0,00	1,00	0,7133	0,45372
X2	150	0,00	1,00	0,4733	0,50096
X3	150	1,00	5,00	2,5333	1,34946
Valid N (listwise)	150				

Sumber: Hasil Output SPSS, 2017

Berdasarkan Tabel 2 dapat dilihat nilai rata-rata ukuran kantor akuntan publik adalah 0,7133. Nilai minimum adalah 0 dan nilai maksimum 1. Hal ini

memperlihatkan perusahaan yang digunakan sebagai pengamatan dalam penelitian ini lebih banyak yang menggunakan jasa audit dari kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan KAP *Big Four*.

Nilai rata-rata variabel *auditor switching* adalah 0,4733 atau 47,33 persen. Nilai minimum yang diperoleh adalah 0 dan nilai maksimum 1. Hal ini memperlihatkan perusahaan yang digunakan sebagai pengamatan dalam penelitian ini tidak banyak yang melakukan *auditor switching*. Nilai rata-rata variabel *audit tenure* adalah 2,5333. Nilai minimum yang diperoleh adalah 1 dan nilai maksimum 5. Hal ini memperlihatkan perusahaan yang digunakan sebagai pengamatan dalam penelitian ini rata-rata memiliki masa perikatan (*audit tenure*) selama 2 tahun.

Nilai rata-rata variabel kualitas audit diperoleh 0,8333 atau setara dengan 83,33 persen. Hal ini memperlihatkan perusahaan yang digunakan sebagai pengamatan dalam penelitian ini lebih banyak memiliki kualitas audit yang baik.

Hipotesis yang digunakan untuk menilai *overall model fit*, yaitu:

$H_0$  : Model yang dihipotesiskan *fit* dengan data

$H_a$  : Model yang dihipotesiskan tidak *fit* dengan data

Berdasarkan hipotesis ini jelas bahwa kita tidak akan menolak hipotesis nol agar model *fit* dengan data. Statistik yang digunakan berdasarkan pada fungsi *likelihood*. Besarnya probabilitas koefisien regresi yang memaksimumkan kejadian ini disebut dengan *log of likelihood*. Untuk menguji hipotesis nol dan alternatif,  $L$  ditransformasikan menjadi  $-2\text{Log}L$ . Dalam penelitian ini, nilai  $2 \text{Log Likelihood}$  ( $-2LL$ ) awal (*Block Number* = 0) adalah sebesar 135,168 dan setelah

dimasukkan variabel-variabel independen, menghasilkan nilai 2 *Log Likelihood* (-2LL) akhir (*Block Number* = 1) sebesar 126,832 sehingga ditemukan telah terjadi penurunan nilai. Terjadinya penurunan nilai ini menunjukkan bahwa model regresi yang lebih baik atau dengan kata lain bahwa model yang dihipotesiskan fit dengan data penelitian.

Kelayakan model regresi dinilai dengan menggunakan *Hosme and Lemeshow's Goodness of Fit Test*. *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* digunakan untuk menguji hipotesis nol apakah data empiris cocok atau sesuai dengan model (tidak terdapat perbedaan antara model dengan data) sehingga model dapat dikatakan *fit*. Nilai Chi-square yang diperoleh dalam penelitian ini menggunakan pengujian *Hosmer and Lemeshow's Godness of Fit Test* sebesar 10,640 dengan signifikansi sebesar 0,223. Hal ini menunjukkan nilai signifikansi yang lebih besar dari 0,05. Dapat disimpulkan model dalam penelitian ini layak karena model penelitian ini fit dengan data observasinya.

Nilai koefisien determinasi pada model regresi logistik diperoleh dengan melihat nilai *Nagelkerke R Square* yaitu diperoleh sebesar 0,091 atau 9,1 persen. Nilai ini menunjukkan variasi variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen dalam penelitian ini sebesar 9,1 persen. Sisanya sebesar 90,9 persen dijelaskan oleh faktor-faktor lain diluar model penelitian ini.

Tabel klasifikasi menjelaskan kemampuan memprediksi dari model regresi penelitian ini untuk menjelaskan probabilitas kualitas audit yang terjadi pada

perusahaan-perusahaan di sub sektor perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2011-2015.

**Tabel 3.**  
**Tabel Klasifikasi**

	Observed	Predicted			
		Y		Percentage Correct	
		0,00	1,00		
Step 1	Y	0,00	0	25	0
		1,00	0	125	100,0
	Overall Percentage				83,3

Sumber: Hasil Output SPSS, 2017

Tabel 3 menunjukkan kemampuan prediksi model regresi penelitian untuk kemungkinan perusahaan perbankan di BEI memperoleh kualitas audit sebesar 83,3 persen. Angka ini menunjukkan bahwa dengan menggunakan model regresi penelitian ini, terdapat sebanyak 125 perusahaan atau 83,3 persen yang memperoleh kualitas audit.

Model regresi logistik dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut.

$$Ln \frac{P(Y)}{1-P(Y)} = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \epsilon I \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan:

- P (Y) : Kualitas audit
- α : Konstanta
- β<sub>1</sub> - β<sub>3</sub> : Koefisien regresi masing-masing faktor
- X<sub>1</sub> : Ukuran Kantor akuntan publik
- X<sub>2</sub> : Auditor switching
- X<sub>3</sub> : Audit Tenure
- εI : Error term

Model analisis regresi logistik di atas dibentuk berdasarkan nilai estimasi parameter dalam *Variabels in The Equation*.

**Tabel 4.**  
***Variabels In The Equation***

		B	S.E.	Wald	Df	Sig.	Exp(B)	95% C.I.for EXP(B)	
								Lower	Upper
Step	X1	1,237	0,454	7,423	1	0,006	3,446	1,415	8,394
1 <sup>a</sup>	X2	0,260	0,462	0,316	1	0,574	1,297	0,524	3,209
	X3	0,157	0,179	0,769	1	0,380	1,170	0,824	1,662
	Constant	0,331	0,610	0,294	1	0,587	1,392		

*Sumber:* Hasil Output SPSS, 2017

Berdasarkan Tabel 4. sehingga model regresi yang terbentuk dalam penelitian ini adalah:

$$\ln \frac{P(Y)}{1-P(Y)} = 0,331 + 1,237X_1 + 0,260X_2 + 0,157X_3 + \varepsilon I$$

Hipotesis penelitian diuji dengan membandingkan tingkat signifikansi (sig) dengan tingkat kesalahan ( $\alpha$ ) = 5% (0,05). Berdasarkan hasil yang disajikan pada Tabel 4, maka dapat dijelaskan sebagai berikut:

Hipotesis pertama menyatakan bahwa ukuran kantor akuntan publik ( $X_1$ ) berpengaruh positif pada kualitas audit (Y). Tabel 4 menunjukkan koefisien regresi  $X_1$  yaitu positif sebesar 1,237. Nilai signifikansi  $X_1$  diperoleh sebesar 0,006 lebih rendah dari taraf signifikansi 0,05. Hasil penelitian ini menunjukkan hipotesis pertama diterima. Jadi dapat dinyatakan bahwa ukuran kantor akuntan publik berpengaruh positif pada kualitas audit.

Hipotesis kedua menyatakan bahwa *auditor switching* ( $X_2$ ) berpengaruh positif pada kualitas audit (Y). Pada Tabel 4 dapat dilihat *auditor switching* ( $X_2$ ) yang diukur menggunakan *variabel dummy* yaitu angka 1 untuk adanya pergantian auditor dan 0 jika tidak terdapat pergantian auditor telah menunjukkan regresi positif sebesar 0,260. Tabel 4 menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,574 lebih besar dari taraf signifikansi 0,05. Hasil penelitian menunjukkan

hipotesis kedua ditolak. Jadi dapat dinyatakan bahwa *auditor switching* tidak berpengaruh pada kualitas audit.

Hipotesis ketiga menyatakan *audit tenure* ( $X_3$ ) berpengaruh negatif pada kualitas audit ( $Y$ ). Koefisien regresi  $X_3$  pada Tabel 4 yaitu positif sebesar 0,157. Tabel 4 menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,380 lebih besar dari taraf signifikansi yang digunakan 0,05 ( $0,380 > 0,05$ ). Hasil yang diperoleh menunjukkan hipotesis ketiga ditolak. Jadi dapat dinyatakan bahwa variabel *audit tenure* tidak berpengaruh pada kualitas audit.

Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan, ditemukan bahwa ukuran kantor akuntan publik berpengaruh positif pada kualitas audit. Ukuran kantor akuntan publik yang diukur dengan KAP yang terafiliasi Big Four dan Non Big Four menunjukkan bahwa kantor akuntan publik yang terafiliasi *Big Four* cenderung mempunyai hasil audit lebih baik. Hal ini disebabkan kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan *Big Four* dianggap memiliki independensi dan mampu memberikan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan kantor akuntan publik yang tidak berafiliasi dengan *Big Four*. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Choi et. al. (2010), Wibowo dan Rossieta (2010), Andreas (2012), Aronmwan (2013), yang menemukan bahwa ukuran kantor akuntan publik berpengaruh positif pada kualitas audit. Perusahaan yang telah menggunakan jasa kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan *Big Four* akan tetap mempertahankan kantor akuntan publik tersebut untuk mempertahankan dan meningkatkan kredibilitas perusahaan di industri perbankan.

Berdasarkan hasil analisis data yang telah dilakukan, pengaruh *auditor switching* pada kualitas audit menunjukkan hasil nilai signifikan sebesar 0,574 yang berarti lebih besar dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa *auditor switching* tidak berpengaruh pada kualitas audit. Hasil ini menunjukkan bahwa hipotesis kedua ditolak. Kualitas audit yang baik tidak selalu diiringi dengan adanya *auditor switching* didalamnya. Kualitas audit tidak dipengaruhi oleh pergantian auditor sebab meskipun perusahaan tidak melakukan pergantian auditor, independensi dari auditor tidak mengalami penurunan sehingga kualitas audit tetap baik. Hasil ini sejalan dengan penelitian Hartadi (2009). Cameran *et al.* (2010) menemukan bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan dari kualitas audit setelah dan sebelum *auditor switching* dilakukan.

Nilai signifikan yang didapat dari pengujian terhadap pengaruh *audit tenure* pada kualitas audit menunjukkan angka sebesar 0,380 dengan koefisien positif. Nilai signifikan ini lebih besar dari 0,05, sehingga hipotesis ketiga ditolak. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh pada kualitas audit yang terjadi di perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa lama atau tidaknya suatu perikatan audit yang akan mempengaruhi kualitas audit yang diberikan auditor terhadap *auditee*. Berdasarkan data observasi pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2011-2015, hasil penelitian membuktikan bahwa mayoritas dengan rata - rata perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2011-2015 menjalin masa perikatan audit yang lama antara KAP dan *auditee* yang sama.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Wibowo dan Rossieta (2010) yang tidak menemukan pengaruh antara masa perikatan (Audit Tenure) dengan kualitas audit. Blandon and Bosch (2013) yang menyatakan *audit tenure* dengan waktu yang lama dapat menurunkan independensi dari seorang auditor sehingga menyebabkan penurunan kualitas audit.

### **SIMPULAN DAN SARAN**

Simpulan dari penelitian ini yaitu: 1) Ukuran kantor akuntan publik berpengaruh positif pada kualitas audit. Ukuran kantor akuntan publik yang diukur dengan *Big Four* dan *Non Big Four* berhasil membuktikan bahwa ketika perusahaan telah menjalin perikatan audit dengan kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan *Big Four* maka akan meningkatkan kemampuan perusahaan dalam kualitas audit. Karena kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan *Big Four* dianggap memiliki independensi dan mampu memberikan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan kantor akuntan public yang tidak berafiliasi dengan *Big Four*; 2) *Auditor switching* tidak berpengaruh pada kualitas audit. *Auditor switching* tidak selalu diiring dengan adanya kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa jika perusahaan tidak melakukan auditor switching maka independensi dari KAP tetap tinggi sehingga akan meningkatkan hasil kualitas audit yang baik; 3) *Audit tenure* tidak berpengaruh pada kualitas audit. Penelitian mengenai pengaruh *audit tenure* pada kualitas audit memberikan hasil bahwa akan memberikan kualitas audit yang sama tanpa memandang panjang atau pendeknya masa perikatan audit yang terjalin antara KAP dan *auditee*

yang sama meskipun mayoritas dengan rata - rata perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2011-2015 menjalin masa perikatan audit yang lama antara KAP dan *auditee* yang sama, namun kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor adalah sama.

Saran yang dapat diajukan, yakni bagi kantor akuntan publik diharapkan dapat mempertahankan independensi serta melakukan peningkatan terhadap kualitas dari audit yang dilakukan sehingga dapat memperoleh kepercayaan serta memberi jaminan bagi klien maupun para pengguna laporan keuangan yang telah di audit. Kedepannya agar tidak hanya KAP yang terafiliasi dengan KAP *Big Four* yang mendapat kepercayaan masyarakat luas, tetapi juga KAP non *Big Four*. Sehingga kualitas audit yang terjadi tidak hanya diakibatkan oleh citra atau adanya afiliasi dengan KAP *Big Four* atau tidak.

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) penelitian ini sebesar 0,091 artinya variabel dependen yaitu kualitas audit dipengaruhi sebesar 9,1 persen oleh variabel ukuran KAP, *auditor switching* dan *audit tenure*. Sisanya yaitu 90,9 persen dipengaruhi faktor-faktor lain diluar model penelitian. Oleh karena itu, penelitian selanjutnya dapat menambah faktor lain atau variabel independen lainnya sehingga koefisien determinasi yang dihasilkan dapat lebih baik. Penelitian selanjutnya juga disarankan mampu memperluas wilayah penelitian agar hasil penelitian yang diperoleh lebih tergeneralisasi, serta diharapkan dapat menggunakan jangka waktu pengamatan yang lebih panjang untuk memperoleh hasil yang lebih baik.

## REFERENSI

- Agusrianda, R. Adri Satriawan Surya, dan Devi Safitri. 2014. Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik (Auditor Switching). *JOM FEKON Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 1(2).
- Alazhar, 2015. Influence of Financial Distress, Management Turnover and Audit Opinion to Auditor Switching (Empirical Study on Manufacturing Companies Listed on The BEI During 2011-2013 Period). *Research Journal of Finance and Accounting Faculty of Economics Riau University*, 6(24), pp: 120-126.
- Alansari, I Gusti Ayu Putri. 2015. Opini Audit Going Concern sebagai Pemoderasi Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan dan Pergantian Manajemen pada Auditor Switching. *Skripsi*. S1 Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana.
- Divianto. 2011. Faktor Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan dalam Melakukan Auditor Switching. *Jurnal Ekonomi dan Informasi Akuntansi Politeknik Negeri Sriwijaya Palembang (JENIUS)*, 1(2), pp:153-173.
- Giri, Efraim Ferdinan. 2010. Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit: Kasus Rotasi Wajib Auditor di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto 2010*.
- Hamid, Abdul. 2013. Pengaruh Tenur KAP dan Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit. *Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*.
- Hartadi, Bambang. 2009. Pengaruh Fee Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan*.
- Hartadi, Bambang. 2012. Pengaruh Fee Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan*, Vol. 16, No. 1, Maret 2012: 84-103.
- Himawan, Ferdinandus A. dan Rara Emarila. 2010. Pengaruh Persepsi Auditor Atas Kompetensi, Independensi dan Kualitas Audit Terhadap Umur Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jakarta. *ESENSI*, Volume 13 No. 3 Desember 2010.
- Juliantari, Ary dan Ni Ketut Rasmini. 2013. "Auditor Switching dan Faktor-faktor yang Mempengaruhinya". *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 3.3, pp: 231-246.
- Kawijaya, Nelly dan Juniarti. 2002. Faktor-faktor yang Mendorong Perpindahan Auditor (Auditor Switch) pada Perusahaan-perusahaan di Surabaya dan

- Sidoarjo. *Jurnal Akuntansi & Keuangan Universitas Petra*, 4(2), pp: 93-96.
- Kurniasih, Margi dan Abdul Rohman. 2014. Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal Of Accounting*, Vol. 3, No. 3, 2014 hal : 1-10.
- Mardiyah, A.A. 2002. Pengaruh Perubahan Kontrak, Keefektifan Auditor, Reputasi Klien, Biaya Audit, Faktor Klien dan Faktor Auditor terhadap Auditor Changes. *Simposium Nasional Akuntansi V Semarang*.
- Meryani, Luh Herni dan Ni Putu Sri Harta Mimba. 2013. Pengaruh Financial Distress, Going Concern Opinion, dan Management Changes pada Voluntary Auditor Switching. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 2(3), pp: 629-648.
- 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). Universitas Brawijaya.  
<http://purnomo.lecture.ub.ac.id/files/2012/02/auditor-changes.pdf>.  
Diunduh tanggal 20, bulan juli, tahun 2015.
- Marsellia, Carmel Meiden, dan Budi Hermawan.2012. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderator (Studi Empiris Pada Auditor di KAP Big-Four Jakarta). Institut Bisnis dan Informatika Indonesia.  
[eprints.unisbank.ac.id/178/1/artikel-16.pdf](http://eprints.unisbank.ac.id/178/1/artikel-16.pdf).  
Diunduh tanggal 25, bulan juli, tahun 2015.
- Prahartari, Frida Aurora. 2013. Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi Auditor Switching. *Skripsi*. Sarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta.
- Pawitri, Ni Made Puspa & Ketut Yadnyana. 2015. Pengaruh Audit Delay, Opini Audit, Reputasi Auditor, dan Pergantian Manajemen pada Voluntary Auditor Switching. *E-Journal Akuntansi Universitas Udayana*, 10(1), pp: 214-228.
- Prastyaningrum, Dwi Sakti. 2013. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Melakukan Auditor Switching (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2008-2012). *Skripsi S1 Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Surakarta*.
- Rahayu, Santi. 2012. Moderasi Reputasi Auditor terhadap Faktor-faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching pada Perusahaan Industri Manufaktur

yang Terdaftar di BEI pada Tahun 2006-2010. *Tesis* Magister Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Esa Unggul, Jakarta.

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 Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha*, 2(1).

Wijaya, R.M Aloysius Pangky. 2011. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pergantian Auditor Oleh Klien. *Jurnal Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya*.

Wijayani, Evi Dwi dan Indira Januarti. 2011. "Analisis Faktor-faktor yang Memengaruhi Perusahaan di Indonesia Melakukan Auditor Switching". *Simposium Nasional Akuntansi XIV*, Aceh, hal.1-25.