

## Pengaruh Opini Audit, Audit Fee, Reputasi KAP dan Ukuran Perusahaan Klien Terhadap Auditor Switching

Ni Luh Eka Desy Widnyani<sup>1</sup>  
Ketut Muliarta RM<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
email: ekadesywidnyani@gmail.com / Tlp. +6281238115353

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

### ABSTRAK

Kebutuhan perusahaan akan perlunya jasa audit menyebabkan persaingan antar kantor akuntan publik untuk mendapatkan klien. Untuk dapat mempertahankan keandalan laporan keuangan dan independensi auditor maka perlu diterapkannya *auditor switching*. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh opini audit, audit fee, reputasi KAP dan ukuran perusahaan klien terhadap *auditor switching*. Metode penentuan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan teknik *purposive sampling*, sehingga didapat jumlah sampel sebanyak 20 perusahaan. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode dokumentasi. Teknik analisis data yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik dengan bantuan program SPSS. Hasil analisis menunjukkan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*, audit fee berpengaruh positif terhadap *auditor switching*, reputasi KAP tidak berpengaruh terhadap *auditor switching* dan ukuran perusahaan klien berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*.

**Kata kunci:** opini audit, audit fee, reputasi KAP dan ukuran perusahaan klien

### ABSTRACT

*The company's need for audit services causes competition between public accounting firms to get clients. In order to maintain the reliability of the financial statements and the independence of auditors it is necessary to apply auditors switching. The purpose of this study is to determine the effect of audit opinion, audit fee, reputation KAP and the size firms to the auditor switching. The method of determining the sample was done by using purposive samplings technique, get samples of 20 companies. Data collection method used in this research is documentation method. Data analysis technique used to test the hypothesis is logistic regression analysis with the help of the SPSS program. The result of analysis shows that audit opinion does not affect auditor switching, audit fee have positive effect to auditor switching, KAP reputation has no effect to auditor switching and size firm negative affect auditor switching.*

**Keywords:** audit opinion, audit fee, KAP reputation and size firm

### PENDAHULUAN

Laporan keuangan menggambarkan informasi mengenai keadaan *financial* suatu perusahaan. Setiap perusahaan yang *go public* harus menerbitkan laporan

keuangannya sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Agar dapat menghasilkan laporan keuangan yang handal, maka perusahaan memerlukan jasa audit dari auditor. Kebutuhan perusahaan akan perlunya jasa audit menyebabkan kompetisi antar kantor akuntan publik. Perusahaan dapat memilih kantor akuntan publik menggunakan berbagai pertimbangan internal perusahaan. Jasa yang diberikan auditor menjamin laporan keuangan yang disajikan sudah *relevan* dan *reliable* (Bawono dan Singgih, 2010). Rotasi auditor dilakukan agar keandalan dari laporan keuangan dan independensi auditor dapat dipertahankan. Rotasi auditor atau *auditor switching* merupakan pergantian auditor atau kantor akuntan publik yang dilakukan oleh *auditee*. Investor dapat menerima adanya rotasi auditor karena dianggap mampu meningkatkan kualitas audit (Chi *et al.* 2009)

Pemberian batasan waktu perikatan audit bertujuan untuk mencegah timbulnya perikatan yang cukup lama antara klien dan kantor akuntan publik. Independensi auditor dan kualitas laporan keuangan diharapkan meningkat dengan adanya pembatasan jangka waktu perikatan (Blouin *et al.*, 2007). Pergantian auditor dapat terjadi secara *voluntary* (sukarela) dan *mandatory* (wajib) (Febrianto, 2009). Regulasi yang mengatur pergantian auditor dan kantor akuntan publik adalah Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik” pasal 3. Peraturan ini mengatur mengenai pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut, dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku

berturut-turut. Setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit kepada klien, akuntan publik dan kantor akuntan dapat menerima penugasan kembali.

Regulasi berawal dari kasus Enron dan Arthur Andersen dari Amerika Serikat di tahun 2001 karena panjangnya hubungan antara auditor dengan klien. Pemegang saham PT. Kimia Farma Tbk. sempat tidak percaya pada laporan keuangan, karena penyajian penjualan *overstated* dan tidak mampu dideteksi oleh KAP Hans Tuanakotta dan Mustofa yang pada saat itu merupakan anggota KAP *Big Four*. *Auditor switching* yang dilakukan secara *voluntary* merupakan keputusan berdasarkan dari perusahaan di luar peraturan yang ditetapkan. Pergantian auditor secara *voluntary* menimbulkan pertanyaan publik karena idealnya pergantian auditor dilakukan secara *mandatory*.

Pergantian auditor atau KAP oleh perusahaan yang terjadi diluar regulasi menyebabkan kecurigaan dari investor (Sinarwati, 2010). Pergantian auditor atau KAP secara wajib di Indonesia menjadi hal yang menarik untuk diketahui faktor yang menjadi penyebabnya terutama jika pergantian tersebut terjadi di luar ketentuan peraturan. Pada penelitian ini, adapun faktor-faktor yang menyebabkan terjadinya *auditor switching* yaitu opini audit, audit *fee*, reputasi KAP dan ukuran perusahaan klien.

Jackson *et al.* (2008) menyatakan bahwa pihak ketiga dapat berkomunikasi dan menerima informasi keuangan melalui laporan keuangan perusahaan. Setelah melalui

beberapa tahap audit, auditor dapat memberikan opini atas laporan keuangan yang diauditnya. Menurut Mohamed and Habib (2013) opini dari auditor dianggap sebagai indikator kualitas audit apabila auditor menerbitkan opini audit yang sesuai. Ketidaksesuaian muncul ketika *auditee* merasa tidak sesuai terhadap opini audit dari auditor. Klien menginginkan laporan keuangannya agar mendapat opini wajar tanpa pengecualian, sedangkan auditor dituntut untuk bersikap profesional. Hasil penelitian Calderon dan Ofobike (2008) dan Sudewa (2012) menyatakan opini audit berpengaruh pada *auditor switching*, tetapi Juliantari dan Rasmini (2013) menyatakan opini audit tidak berpengaruh pada *auditor switching*.

Faktor yang menjadi pertimbangan oleh pihak *auditee* sebelum memulai proses audit yaitu audit *fee*. Gammal (2012) mendefinisikan *fee* audit sebagai biaya yang dibebankan oleh auditor untuk proses audit kepada perusahaan. *Fee* audit dapat bervariasi tergantung oleh risiko dan kompleksitas jasa. Hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Damayanti dan Sudarma (2007) serta Astuti dan Ramantha (2014) menunjukkan adanya pengaruh audit *fee* pada *auditor switching* sedangkan Dwiyaniti dan Sabeni (2014) menunjukkan bahwa audit *fee* tidak berpengaruh pada *auditor switching*.

Prestasi serta kepercayaan publik atas nama besar yang dimiliki auditor akan menunjukkan reputasi dari suatu KAP. Berdasarkan reputasinya KAP dapat diklasifikasikan menjadi dua, yaitu *Big Four* dan non *Big Four*. Kemampuan mengaudit lebih baik dipercaya dimiliki oleh KAP *Big Four* dibandingkan KAP non

*Big Four*. Menurut Wijayanti (2010), dalam memilih jasa audit KAP dengan kualitas yang lebih baik akan dipilih oleh perusahaan karena dianggap dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan. Kantor akuntan publik yang berkualitas akan lebih dipilih oleh perusahaan (Jun dan Liu, 2009). Kantor akuntan publik yang bekerja sama dengan *Big Four* di Indonesia, yaitu: (1) KAP Purwanto, Sungkoro dan Surja berafiliasi dengan *Ernst and Young* (E&Y), (2) KAP Osman Bing Satrio dan Eny berafiliasi dengan *Deloitte Touche Tohmatsu* (DTT), (3) KAP Siddharta Widjaja & Rekan berafiliasi dengan KAP *Klynveld, Peat, Marwick, Goerdeler* (KPMG), (4) KAP Tanudiredja, Wibisana, Rintis & Rekan berafiliasi dengan KAP *Pricewaterhouse Coopers* (PwC). Sinarwati (2010) menyatakan reputasi KAP berpengaruh positif terhadap *auditor switching* tetapi hasil berbeda dinyatakan oleh Wijayanti (2010) yang menyatakan reputasi KAP berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*.

Total aset dapat digunakan sebagai skala untuk mengukur besarnya suatu perusahaan. Semakin besar aset yang dimiliki perusahaan menunjukkan bahwa perusahaan tersebut juga semakin besar, dan sebaliknya. Ukuran perusahaan akan berdampak pada keputusan perusahaan dalam memilih KAP dan akan berkaitan dengan jenis layanan yang diperlukan. Hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Suparlan dan Wuryan (2010) menunjukkan ukuran perusahaan klien berpengaruh

terhadap *auditor switching*. Sementara, hasil berbeda dinyatakan oleh Pratitis (2012) bahwa ukuran perusahaan klien tidak berpengaruh pada *auditor switching*.

Berdasarkan uraian latar belakang, maka pokok permasalahan dalam penelitian ini adalah bagaimana pengaruh opini audit, audit *fee*, reputasi KAP dan ukuran perusahaan klien terhadap *auditor switching* pada perusahaan manufaktur di Indonesia. Penelitian ini bertujuan memberikan bukti empiris pengaruh opini audit, audit *fee*, reputasi KAP dan ukuran perusahaan klien terhadap *auditor switching* pada perusahaan manufaktur di Indonesia.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kegunaan teoritis yaitu bukti secara empiris tentang pengaruh opini audit, audit *fee*, reputasi KAP dan ukuran perusahaan klien terhadap *auditor switching*. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi serta menjadi referensi bagi penelitian lainnya. Kegunaan praktis penelitian ini yaitu dapat digunakan sebagai masukan bagi pimpinan kantor akuntan publik dalam rangka menjaga dan meningkatkan independensi dan objektivitas dalam melaksanakan audit.

Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan adanya teori keagenan sebagai kontrak dimana prinsipal meminta agen untuk melaksanakan sejumlah pekerjaan atas nama prinsipal yang melibatkan pendelegasian wewenang pembuat keputusan kepada agen. Hubungan ini ternyata menimbulkan konflik, karena kedua pihak dalam kondisi tersebut memiliki kepentingan yang berbeda, sehingga diperlukannya pihak ketiga yang independen untuk menjembatani konflik tersebut yakni auditor. Eisenhardt

(1989) menyatakan sifat manusia terdiri dari tiga asumsi yang berkaitan dengan teori keagenan, yaitu: (1) manusia pada umumnya mementingkan diri sendiri, (2) manusia memiliki daya pikir terbatas mengenai persepsi masa mendatang, dan (3) manusia selalu menghindari risiko. Berdasarkan hal tersebut maka manajer cenderung bertindak oportunistik, dimana manajer akan mengutamakan kepentingan pribadi, hal inilah yang menjadi pemicu adanya konflik keagenan sehingga diperlukan auditor sebagai pihak independen.

Pergantian auditor dapat dibedakan menjadi dua yaitu pergantian auditor yang terjadi karena regulasi pemerintah yang mengikat (*mandatory*) dan pergantian auditor yang terjadi dikarenakan alasan lain diluar regulasi (*voluntary*). Sebelum jangka waktu yang ditentukan, pergantian KAP dapat dilakukan oleh perusahaan karena tidak adanya regulasi yang membatasi perusahaan tidak boleh mengganti KAP sebelum jangka waktu menurut regulasi. Terdapat dua hal yang terjadi ketika klien mengganti auditor di luar regulasi, yaitu auditor mengundurkan diri atau auditor diberhentikan oleh klien. Apabila ketidaksepakatan atas praktik akuntansi tertentu menjadi penyebab pergantian auditor, maka dapat diekspektasi perusahaan berpindah ke auditor yang dapat bersepakat dengan perusahaan. Sebaliknya apabila pergantian tersebut terjadi karena dibatasi oleh regulasi, maka perhatian beralih kepada auditor pengganti.

Pendapat atau opini audit disampaikan auditor setelah melalui proses audit dan menilai kewajaran laporan keuangan. Chow dan Rice (1982) melalui penelitiannya membuktikan bahwa opini wajar dengan pengecualian menjadi faktor yang memicu pergantian auditor, meskipun memang tidak terbukti bahwa perusahaan yang menerima opini selain wajar tanpa pengecualian akan menerima opini yang diharapkan setelah melakukan *auditor switching*. Menurut Halim (2003) pendapat yang diberikan oleh auditor terdiri dari lima jenis, yaitu: (1) Pendapat wajar tanpa pengecualian, (2) Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan tambahan bahasa penjelasan, (3) Pendapat wajar dengan pengecualian, (4) Pendapat tidak wajar (5) Pernyataan tidak memberikan pendapat. Wahyuningsih dan Suryanawa (2012) serta Putra dan Suryanawa (2016) menyatakan bahwa opini audit berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*. Berdasarkan pernyataan diatas, hipotesis yang diajukan ialah:

H<sub>1</sub>: Opini audit berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*.

*Fee* audit yang relatif tinggi mendorong perusahaan berpindah KAP karena tidak tercapai kesepakatan antara perusahaan dan KAP (Lestari, 2012). Semakin tinggi *fee* yang diajukan oleh perusahaan maka peluang terjadinya *auditor switching* semakin besar. Penelitian yang dilakukan oleh Mardiyah (2002) serta Astuti dan Ramantha (2014) menunjukkan hasil audit *fee* berpengaruh positif pada *auditor switching*. Berdasarkan pernyataan diatas, hipotesis yang diajukan ialah:

H<sub>2</sub>: Audit *fee* berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

Kompetensi memungkinkan auditor untuk melakukan audit secara efisien dan efektif. Jumlah kantor akuntan publik yang banyak menyebabkan pemakai laporan tidak mungkin untuk menilai independensi masing-masing kantor akuntan publik. Reputasi KAP merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu kantor akuntan publik. Perusahaan yang menginginkan kualitas audit yang handal tentu akan memilih auditor dari KAP yang memiliki kualitas yang tinggi. Apabila reputasi yang digunakan perusahaan semakin baik, peluang terjadinya *auditor switching* oleh perusahaan akan semakin kecil (Pradana, 2014). Penelitian oleh Mardiyah (2002) dan Wijayanti (2010) menyatakan bahwa reputasi KAP berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*. Berdasarkan pernyataan diatas, hipotesis yang diajukan ialah:

H<sub>3</sub>: Reputasi KAP berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*.

Semakin besar sebuah perusahaan yang diukur dengan total aset yang dimiliki maka akan semakin kecil kemungkinan perusahaan tersebut melakukan pergantian KAP. Perusahaan besar memiliki kecenderungan yang lebih rendah untuk mengganti KAP dibandingkan perusahaan kecil karena perusahaan besar diyakini lebih mampu mengatasi masalah-masalah keuangannya dibandingkan perusahaan yang tergolong kecil (Mutchler,1985). Adanya ketidaksesuaian mengenai perusahaan kilen yang besar, namun diaudit oleh kantor akuntan publik yang kecil dapat menyebabkan berakhirnya keterlibatan audit (Hudaib dan Cooke, 2005). Semakin besarnya ukuran

suatu perusahaan, semakin tinggi permintaan terhadap kualitas auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Sinason *et al.* (2001), Naser *et al.* (2006), serta Dwiyantri dan Sabeni (2014) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*. Berdasarkan pernyataan diatas, hipotesis yang diajukan ialah:

H<sub>4</sub>: Ukuran perusahaan klien berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*.

#### **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif yang berbentuk asosiatif. Penelitian asosiatif adalah penelitian yang bertujuan untuk mengetahui pengaruh atau hubungan antara dua variabel atau lebih (Sugiyono, 2014). Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2016 dengan mengakses [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id). Objek penelitian ini adalah laporan keuangan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2016. Alasan dipilihnya sektor manufaktur karena jumlah perusahaan pada sektor ini lebih banyak dibandingkan sektor yang lain. Serta untuk menghomogenitaskan data sehingga hasil yang diperoleh nanti dapat bersifat mengkhusus pada satu jenis perusahaan dan juga untuk menghindari terjadinya bias akibat perbedaan jenis perusahaan. Perusahaan manufaktur adalah perusahaan yang mengolah bahan mentah menjadi barang jadi melalui proses pabrikasi. Variabel bebas (X) dalam penelitian ini adalah opini audit, audit *fee*, reputasi KAP dan ukuran perusahaan klien sedangkan variabel terikat (Y) dalam penelitian ini adalah *auditor switching*. *Auditor switching* dalam penelitian ini adalah pergantian KAP yang dilakukan secara *voluntary*. Pengukuran variabel ini

menggunakan *dummy*. Kategori nilai 1 diberikan pada perusahaan yang melakukan pergantian KAP dan kategori nilai 0 diberikan pada perusahaan yang tidak melakukan pergantian KAP.

Pendapat atau opini audit diberikan oleh auditor dalam menilai kewajaran penyajian laporan keuangan. Pengukuran variabel opini audit menggunakan *dummy*. Kategori nilai 1 diberikan pada perusahaan yang menerima opini selain wajar tanpa pengecualian sedangkan nilai 0 diberikan pada perusahaan yang menerima opini wajar tanpa pengecualian (Damayanti dan Sudarma, 2007).

Biaya audit merupakan sejumlah biaya yang dibayarkan *auditee* kepada perusahaan audit atas jasa audit yang diberikan perusahaan audit tersebut. Variabel audit *fee* diukur dengan logaritma natural ( $\ln$ ) *professional fee*. *Professional fee* dapat diamati dari catatan atas laporan keuangan perusahaan pada akun beban administrasi dan umum. Reputasi KAP *Big Four* dipercaya mempunyai kemampuan yang lebih baik dalam memberikan jasa audit dibandingkan KAP non *Big Four* sehingga kualitas audit yang dihasilkan akan lebih baik. Nasser.*et.al* (2006) menyatakan bahwa KAP *Big Four* dianggap mampu mempertahankan tingkat independensi daripada KAP non *Big Four*. Variabel reputasi KAP diukur menggunakan *dummy*. Perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Four* atau yang berafiliasi maka diberi nilai 1, sedangkan perusahaan yang diaudit oleh KAP non *Big Four* atau yang tidak berafiliasi maka diberi nilai 0.

Ukuran perusahaan akan berdampak pada keputusan perusahaan dalam memilih KAP dan akan berkaitan dengan jenis layanan yang diperlukan. Ukuran perusahaan dapat diklasifikasikan sebagai perusahaan besar atau kecil berdasarkan total aset. Semakin besar total aset yang dimiliki perusahaan menunjukkan perusahaan tersebut semakin besar, dan sebaliknya. Perusahaan besar biasanya diaudit oleh KAP besar begitu juga sebaliknya. Variabel ini diukur dengan logaritma natural ( $\ln$ ) total aset.

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2012-2016 sejumlah 160 perusahaan. Penentuan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*. Kriteria yang digunakan sebagai penentuan sampel antara lain: (1) Perusahaan manufaktur yang terdaftar secara berturut-turut di BEI selama periode 2012-2016. (2) Perusahaan yang mempublikasikan laporan keuangan auditan lengkap periode pelaporan yang berakhir pada 31 Desember 2012-2016 dalam mata uang rupiah (Rp). (3) Perusahaan manufaktur yang menyediakan data lengkap berupa opini audit, audit *fee* (*professional fee*), nama KAP, dan total aset perusahaan. (4) Perusahaan yang melakukan pergantian KAP minimal satu kali dan dipastikan bukan secara *mandatory* selama periode 2012-2016. Dari hasil penerapan metode tersebut diperoleh total 20 perusahaan sampel dengan jumlah total sampel sebanyak 100.

Metode pengumpulan data menggunakan metode dokumentasi. Data dokumentasi adalah data yang berisi informasi suatu objek atau kejadian masa lalu

yang dikumpulkan dan dicatat dalam bentuk arsip. Cara dokumentasi dilakukan untuk mengumpulkan data sekunder dari berbagai sumber. Penelitian ini menggunakan data kuantitatif dan kualitatif. Data didapatkan dari laporan keuangan audit dan daftar perusahaan manufaktur tahun 2012-2016 yang terdaftar di BEI. Penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi logistik. Teknik analisis regresi logistik digunakan karena variabel terikat merupakan *dummy*.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan data dari BEI pada periode 2012-2016, terdapat 160 perusahaan manufaktur yang menjadi populasi penelitian. Proses penetapan dan seleksi sampel menggunakan teknik *purposive sampling* dengan berdasarkan kriteria. Dari hasil penerapan metode tersebut diperoleh total 20 perusahaan sampel dengan jumlah total sampel sebanyak 100.

**Tabel 1.**  
**Proses Seleksi Sampel Penelitian**

<b>Jumlah Perusahaan Manufaktur tahun 2012-2016</b>	<b>160</b>
Perusahaan manufaktur yang tidak terdaftar berturut-turut di BEI selama periode 2012-2016	-37
Perusahaan yang tidak mempublikasikan laporan audit periode yang berakhir pada 31 Desember 2012-2016 dalam rupiah (Rp)	-11
Perusahaan manufaktur yang memiliki data tidak lengkap	-27
Perusahaan manufaktur yang tidak melakukan pergantian KAP minimal satu kali	-65
Jumlah perusahaan sampel	20
Tahun pengamatan	5
Jumlah sampel total selama periode penelitian	100

*Sumber:* Data diolah, 2017

Statistik deskriptif bertujuan untuk memberikan informasi mengenai karakteristik variabel. Karakteristik tersebut mencakup nilai rata-rata (*mean*), nilai maksimum, nilai minimum dan standar deviasi.

**Tabel 2.**  
**Hasil Uji Statistik Deskriptif**

Variabel	N	Min.	Max.	Mean.	Std. Deviation
Opini Audit	100	0	1	0,01	0,1
Audit Fee	100	17,3	23,96	20,7724	1,28858
Reputasi KAP	100	0	1	0,1	0,30151
Ukuran Perusahaan Klien	100	21,16	29,24	27,2169	1,08115
Auditor Switching	100	0	1	0,35	0,47937
Valid N (listwise)	100				

*Sumber:* Data diolah, 2017

Menurut Tabel 2, opini audit ( $X_1$ ) memiliki nilai minimum sebesar 0, nilai maksimum sebesar 1, standar deviasi sebesar 0,10000 dan nilai rata-ratanya sebesar 0,0100. Hal ini menunjukkan bahwa dari sampel pengamatan nilai yang paling sering muncul 0, yaitu kode untuk perusahaan yang mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian.

Audit *fee* ( $X_2$ ) memiliki nilai minimum sebesar 17,30, nilai maksimum sebesar 23,96, standar deviasi sebesar 1,28858 dan nilai rata-rata sebesar 20,7724. Nilai rata-rata audit *fee* sebesar 20,7724 lebih cenderung pada nilai maksimum, hal ini menunjukkan bahwa lebih banyak perusahaan sampel membayarkan *fee* yang jumlahnya besar. Reputasi KAP ( $X_3$ ) memiliki nilai minimum sebesar 0, nilai maksimum sebesar 1, standar deviasi sebesar 0,30151 dan nilai rata-rata sebesar

0,1000. Hal ini menunjukkan bahwa nilai yang paling sering muncul adalah 0, yaitu kode untuk perusahaan yang tidak menggunakan KAP yang berafiliasi dengan *Big Four*.

Ukuran perusahaan klien ( $X_4$ ) memiliki nilai minimum sebesar 21,16, nilai maksimum sebesar 29,24, standar deviasi 1,08115 dan nilai rata-rata sebesar 27.2169. Nilai rata-rata sebesar 27,2169 lebih cenderung pada nilai maksimum yang berarti bahwa lebih banyak perusahaan sampel yang ukuran perusahaan tergolong skala besar. *Auditor switching* (Y) memiliki nilai minimum sebesar 0, nilai maksimum sebesar 1, standar deviasi 0,47937 dan nilai rata-rata sebesar 0,3500. Hal ini menunjukkan bahwa dari sampel pengamatan nilai yang paling sering muncul adalah 0, yaitu kode untuk perusahaan yang tidak melakukan *auditor switching*. Uji *Hosmer and Lemeshow's* bertujuan untuk menguji kelayakan model regresi. Apabila nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 maka model dikatakan sesuai dengan data.

**Tabel 3.**  
**Uji Hosmer dan Lemeshow's**

Step	Chi-square	Df	Signifikasi
1	11,127	8	0,195

Sumber: Data diolah, 2017

Tabel 3, pengujian *Hosmer and Lemeshow's* menunjukkan nilai signifikansi 0,195. Nilai 0,195 lebih besar dari 0,05 (5%) sehingga disimpulkan model regresi tersebut mampu memprediksi nilai observasinya. Penilaian keseluruhan model diamati dengan melihat nilai *-2 Log Likelihood* (-2LL). Penurunan *likelihood* (-2LL)

pada nilai awal dan nilai akhir menunjukkan bahwa model yang dihipotesiskan *fit* dengan data.

**Tabel 4.**  
**Perbandingan Nilai -2LL Awal dengan -2LL Akhir**

-2LL awal (Block Number = 0)	119,267
-2LL akhir (Block Number = 1)	118,563

*Sumber:* Data diolah, 2017

Hasil uji terjadi penurunan nilai -2LL dari 119,267 menjadi 118,563. Penurunan nilai -2LogL ini membuktikan model regresi yang baik atau dapat dikatakan model yang dihipotesiskan sesuai (*fit*) dengan data.

Nilai *Nagelkerke R Square* yang kecil menunjukkan kemampuan variabel bebas menjelaskan variasi pada variabel terikat terbatas namun apabila nilainya mendekati 1 yang berarti variabel bebas mampu memberikan informasi untuk memprediksi variabilitas variabel terikat.

**Tabel 5.**  
**Nilai Nagelkerke R Square**

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nilai Nagelkerke R Square
1	118,563	0,104	0,143

*Sumber:* Data diolah, 2017

Nilai *Nagelkerke's R Square* adalah 0,143 yang berarti bahwa variabilitas variabel *auditor switching* mampu dijelaskan oleh variabel bebasnya sebesar 14,3%, sedangkan 85,7% dijelaskan oleh variabel lain di luar model variabel penelitian.

Apabila tidak terdapat gejala korelasi antar variabel bebas menunjukkan model regresi yang baik. Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah terdapat

korelasi antar variabel bebas. Gejala multikolinieritas dapat diamati dengan melihat apakah terdapat nilai koefisien korelasi antar variabel yang lebih besar dari 0,8.

**Tabel 6.**  
**Uji Multikolinieritas**

	Konstanta	Opini Audit	Audit Fee	Reputasi KAP	Ukuran Perusahaan Klien
Step 1 Konstanta	1	0	-0,486	0,041	-0,849
Opini Audit	0	1	0	0	0
Audit Fee	-0,486	0	1	-0,078	-0,049
Reputasi KAP	0,041	0	-0,078	1	-0,011
Ukuran Perusahaan Klien	-0,849	0	-0,049	-0,011	1

Sumber: Data diolah, 2017

Tabel 5 menunjukkan tidak terdapat gejala multikolinieritas antar variabel bebas karena tidak ada nilai koefisien korelasi yang lebih besar dari 0,8.

Matriks klasifikasi menunjukkan kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi kemungkinan *auditor switching* yang dilakukan oleh perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2012-2016.

**Tabel 7.**  
**Matriks Klasifikasi**

Observasi		Prediksi		Persentase
		Non AS	AS	
Auditor Switching	Non AS	63	2	96,9
	AS	25	10	28,6
Overall Persentase				73

Sumber: Data diolah, 2017

Tabel 7 menunjukkan bahwa kekuatan prediksi kemungkinan perusahaan melakukan *auditor switching* sebesar 28,6 persen. Hal ini menunjukkan dari total 100

observasi yang diduga melakukan *auditor switching* sebanyak 10 observasi sedangkan 25 observasi tidak melakukan *auditor switching*. Kekuatan model regresi untuk memprediksi perusahaan tidak melakukan *auditor switching* adalah 96,9 persen. Hal ini menunjukkan dari total 100 observasi yang diduga tidak melakukan *auditor switching* sebanyak 63 observasi sedangkan 2 observasi diduga melakukan *auditor switching*.

Nilai koefisien regresi dan signifikansi dihasilkan pada model regresi logistik yang terbentuk. Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan nilai koefisien regresi dan nilai signifikansi. Nilai signifikansi dibandingkan dengan tingkat kesalahan ( $\alpha$ ) sebesar 5%. Hasil uji regresi logistik yang terbentuk adalah sebagai berikut :

**Tabel 8.**  
**Hasil Uji Koefisien Regresi Logistik**

Keterangan	Nilai Beta	Signifikansi
Kontanta	4,007	0,59
Opini Audit (X <sub>1</sub> )	-19,944	1
Audit Fee (X <sub>2</sub> )	0,395	0,036
Reputasi KAP (X <sub>3</sub> )	-0,325	0,666
Ukuran Perusahaan Klien (X <sub>4</sub> )	-0,472	0,049

Sumber: Data diolah, 2017

$$Ln = \frac{\text{Switch}}{(1-\text{Switch})} = 4,007 - 19,944 X_1 + 0,395 X_2 - 0,325 X_3 - 0,472 X_4 + e$$

Berdasarkan model regresi yang terbentuk, dapat diinterpretasikan hasilnya sebagai berikut :

Nilai konstanta sebesar 4,007 artinya jika variabel opini audit, audit *fee*, reputasi KAP, dan ukuran perusahaan klien dianggap konstan, maka kemungkinan terjadinya *auditor switching* naik sebesar 4,007.

Persamaan koefisien regresi logistik variabel opini audit sebesar -19,944 menunjukkan bahwa apabila perusahaan menerima opini audit selain WTP, maka dapat menurunkan kemungkinan perusahaan melakukan *auditor switching* dengan asumsi variabel lainnya konstan. Persamaan koefisien regresi logistik variabel audit *fee* sebesar 0,395 yang berarti peningkatan *fee*, menyebabkan kecenderungan terjadinya *auditor switching* meningkat dengan asumsi variabel lainnya konstan.

Persamaan koefisien regresi logistik variabel reputasi KAP sebesar -0,325 yang berarti peningkatan reputasi KAP yang digunakan, dapat menyebabkan kecenderungan terjadinya *auditor switching* semakin menurun dengan asumsi variabel lainnya konstan. Persamaan koefisien regresi logistik variabel ukuran perusahaan klien sebesar -0,472 berarti peningkatan ukuran perusahaan klien, menyebabkan kecenderungan terjadinya *auditor switching* menurun dengan asumsi variabel lainnya konstan.

Hasil pengujian menunjukkan nilai koefisien -19,944 dengan signifikansi 1,000 yang lebih besar dari 0,05 hal ini menunjukkan  $H_1$  ditolak. Opini audit tidak berpengaruh pada *auditor switching*. Hasil penelitian ini mendukung penelitian dari dari Wijayanti (2010), Juliantari dan Rusmini (2013) serta Pawitri dan Yadnyana

(2015), akan tetapi tidak mendukung hasil penelitian dari Sudewa (2012). Hasil pengujian gagal membuktikan adanya pengaruh opini audit terhadap *auditor switching*, diduga karena perusahaan sampel telah mendapat *unqualified* opinion. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perusahaan yang menerima opini selain wajar tanpa pengecualian tidak selalu diikuti dengan kebijakan perusahaan untuk mengganti KAP.

Hasil pengujian menunjukkan nilai koefisien 0,395 dengan signifikansi sebesar 0,036 lebih kecil dari 0,05 hal ini menunjukkan bahwa  $H_2$  diterima. Hasil pengujian menunjukkan variabel audit *fee* berpengaruh positif terhadap *auditor switching*. Hasil tersebut mendukung penelitian dari Mardiyah (2002), Damayanti dan Sudarma (2007), serta Astuti dan Ramantha (2014) akan tetapi berbeda penelitian dari Dwiyantri dan Sabeni (2014). *Fee* yang melampaui batas kemampuan perusahaan akan menyebabkan perusahaan mencari KAP lain dengan penetapan *fee* yang lebih rendah walaupun perusahaan harus berhenti bekerjasama dengan KAP yang biasa memberikan jasa audit terhadap laporan keuangannya.

Hasil pengujian menunjukkan nilai koefisien -0,325 dengan signifikansi sebesar 0,666 lebih besar dari 0,05 hal ini menunjukkan bahwa  $H_3$  ditolak. Hasil pengujian menunjukkan variabel reputasi KAP tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Hasil penelitian ini mendukung penelitian dari Sinason *et al.* (2001), dan Sinarwati (2010) yang menyatakan bahwa reputasi KAP tidak menjadi penyebab terjadinya *auditor switching*. Perusahaan yang telah bekerja sama dan menggunakan jasa dari

KAP yang berafiliasi dengan *Big Four*, saat melakukan pergantian KAP tetap menggunakan KAP dengan reputasi yang sama. Perusahaan yang menggunakan KAP non *Big Four* juga tetap menggunakan KAP dari reputasi yang sama ketika melakukan pergantian KAP.

Hasil pengujian menunjukkan nilai koefisien  $-0,472$  dengan tingkat signifikansi sebesar  $0,049$  lebih kecil dari  $0,05$  hal ini menunjukkan bahwa  $H_4$  diterima. Hasil pengujian menunjukkan bahwa variabel ukuran perusahaan klien berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*. Hasil penelitian ini mendukung penelitian dari Nasser *et al.* (2006), Suparlan dan Wuryan (2010), serta Pradhana dan Suputra (2015), akan tetapi tidak mendukung penelitian dari Mardiyah (2002) serta Astuti dan Ramantha (2014). Ukuran perusahaan klien dihitung dengan logaritma natural total aset menunjukkan tanda negatif yang berarti bahwa peningkatan total aset mengakibatkan kecenderungan perusahaan untuk tidak melakukan *auditor switching*.

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan wawasan dalam mengetahui faktor-faktor yang menyebabkan terjadinya *auditor switching* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Dalam penelitian ini opini audit dan reputasi KAP tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Opini audit tahun sebelumnya bukan merupakan faktor yang memicu terjadinya *auditor switching* selain itu, reputasi KAP yang diprosikan dengan *Big Four* dan non *Big Four* juga tidak berpengaruh karena pada dasarnya semua KAP memiliki kualitas bagus, tetapi

kebijakan perusahaan dalam melakukan pergantian KAP didasari oleh pertimbangan internal dan kebutuhannya.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa audit *fee* berpengaruh positif terhadap *auditor switching* sebab apabila *fee* yang ditetapkan terlalu tinggi dari batas toleransi perusahaan maka kecenderungan perusahaan melakukan *auditor switching* akan semakin besar. Variabel ukuran perusahaan klien berpengaruh negatif terhadap *auditor switching* karena peningkatan total aset perusahaan tidak selalu diikuti dengan pergantian KAP. Penelitian ini juga membuktikan tidak semua variabel secara teori memengaruhi *auditor switching*, hal ini dimungkinkan terjadi karena adanya perbedaan objek penelitian, periode penelitian, dan kondisi yang berbeda.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi positif bagi pihak-pihak yang berkepentingan khususnya bagi perusahaan dan KAP. Bagi perusahaan diharapkan mempertimbangkan keputusan untuk mengganti KAP lebih matang lagi karena pendapat auditor mengenai kewajaran laporan keuangan akan berdampak pada keberlangsungan usaha perusahaan dan berkaitan dengan berbagai pihak. Keputusan untuk melakukan pergantian KAP hendaknya didasari dengan melihat kondisi perusahaan dan mempertimbangkan kemampuan perusahaan pasca terjadinya pergantian tersebut. Bagi kantor akuntan publik (KAP) dan auditornya diharapkan dapat terus meningkatkan kualitas dalam memberikan jasa kepada kliennya.

## SIMPULAN

Berdasarkan hasil dan pembahasan yang sudah dijelaskan sebelumnya dapat disimpulkan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap *auditor switching* pada perusahaan manufaktur di BEI. Pemberian opini selain wajar tanpa pengecualian tidak selalu diikuti oleh pergantian KAP. Audit *fee* berpengaruh positif terhadap *auditor switching* pada perusahaan manufaktur di BEI. Semakin tinggi audit *fee* yang diajukan dan *fee* menyebabkan kecenderungan perusahaan untuk melakukan *auditor switching*. Reputasi KAP tidak berpengaruh terhadap *auditor switching* pada perusahaan manufaktur di BEI. Sebenarnya, semua KAP bereputasi bagus, hanya saja perusahaan sudah merasa nyaman dengan KAP yang memberikan jasanya pada saat ini. Ukuran perusahaan klien berpengaruh negatif terhadap *auditor switching* pada perusahaan manufaktur di BEI. Total aset perusahaan yang semakin besar tidak menyebabkan kecenderungan untuk melakukan *auditor switching*.

Berdasarkan hasil penelitian dan simpulan, maka saran yang dapat diberikan bagi penelitian selanjutnya dapat memperluas wilayah penelitian sehingga tidak terpaku pada satu sektor saja. Penelitian ini menunjukkan nilai *Nagelkerke's R Square* yang cukup kecil yaitu 14,3% sehingga untuk penelitian selanjutnya diharapkan menambahkan variabel lain yang dapat mempengaruhi *auditor switching*. Semakin tingginya kebutuhan perusahaan akan jasa audit menyebabkan persaingan antar kantor akuntan publik semakin tinggi. Oleh karena itu, kantor akuntan publik

disarankan untuk menjaga independensi serta profesionalisme dalam menjalankan tugasnya.

## REFERENSI

- Astuti., dan Ramantha. 2014. Pengaruh Audit Fee, Opini Going Concern, Financial Distress Dan Ukuran Perusahaan Pada Pergantian Auditor. *E-Jurnal Akuntansi*. Universitas Udayana, 7 (3), hal.663-676.
- Bawono, I. R., dan Singgih, E. M. 2010. Faktor-faktor dalam Diri Auditor dan Kualitas Audit (Studi pada KAP Big Four di Indonesia). *Simposium Nasional Akuntansi XIII* Purwokerto, 13-15 Oktober 2010.
- Blouin, J., Grein, B.M., and Rountree, B.R. 2007. An Analysis of Forced Auditor Change: The Case of Former Arthur Andersen Clients. *The Accounting Review*. Vol. 82. pp.621-650.
- Calderon, T. G., and E. Ofobike. 2008. Determinants of Client-initiated and Auditor-initiated Auditor Changes. *Managerial Auditing Journal*, 23 (1), pp.24-32.
- Chi, W., Huang, H., Liao, Y., and Xie, H. 2009. Mandatory Audit Partner Rotation, Audit Quality, and Market Perception: Evidence from Taiwan. *Contemporary Accounting Research*. 26. pp.359-391.
- Chow, C. W., and S. J. Rice. 1982. Qualified Audit Opinions and Auditor Switching. *The Accounting Review*. 7 (2), pp.326-335.
- Damayanti, S., dan M. Sudarma. 2007. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik. *Simposium Nasional Akuntansi XI* Pontianak.
- Dwiyanti., dan Sabeni. 2014. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Auditor Switching Secara Voluntary. *Diponegoro Journal of Accounting*, 3, (3), hal.1-8.
- Eisenhardt, K.M. 1989. Agency Theory: An Assessment and Review. *The Academy of Management Review*, 14(1), pp.57-74.
- Febrianto, R. 2009. Pergantian Auditor dan Kantor Akuntan Publik. Diakses 20 Juli 2017 dari <http://rfebrianto.blogspot.com/2009/05/pergantianauditor-dan-kantor-akuntan.html>

- Gammal, W, E. 2012. Determinants of Audit Fees: Evidence from Lebanon. *Journal International Business Research*, 5 (11), pp.136-143.
- Halim, A. 2003. *Auditing (Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan)*. Jilid 1. Edisi Ketiga. Yogyakarta: UPP Akademi Manajemen Perusahaan YKPN.
- Hudaib, M., dan T.E. Cooke. 2005. The Impact of Managing Director Changes and Financial Distress on Audit Qualification and Auditor Switching. *Journal of Business Finance & Accounting*, 32 (9), pp.1703-1739.
- Jackson, A.B., Moldrich, M. and Roebuck, P. (2008). Mandatory Audit Firm Rotation and Audit Quality. *Managerial Auditing Journal*, 23 (5), pp.420-437.
- Jensen, M. C., dan W. Meckling.1976. Theory of the Firm: Managerial Behaviour. *Journal of Financial Economics*, 3 (4), pp.305-360.
- Juliantari, N. W. A. dan Rasmini. 2013. Auditor Switching dan Faktor-faktor yang Mempengaruhinya. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 3 (3), hal.231-246.
- Jun, L.Z. and Liu, M. 2009. Auditor Switching from the Perspective of Corporate Governance in China. *Corporate Governance: An International Review*. 17. pp.476-491.
- Lestari, H. P. 2012. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Perusahaan Manufaktur Terdaftar Di BEI Melakukan Voluntary Auditor Switching. *Skripsi*. Fakultas Ekonimika dan Bisnis Universitas Diponegoro, Semarang.
- Mardiyah, A.A. 2002. Pengaruh Faktor Klien dan Faktor Auditor terhadap Auditor Changes: Sebuah Pendekatan dengan Model Kontinjensi RPA (Recursive Model Algorithm). *Media Riset Akuntansi, Auditing dan Informasi*, 3 (2), hal.133-154.
- Menteri Keuangan. 2008. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Jakarta.
- Mohamed,D. M. dan M. H. Habib. 2013. Auditor Independence, Auditor Quality and the Mandatory Auditor Rotation in Egypt. *Education, Business and Society : Contemporary Middle Eastern Issues*, 6 (2), pp.116-144.

- Mutchler, J.F. 1985. A Multivariate Analysis of the Auditor's Going-Concern Opinion Decision. *Journal of Accounting*, 23 (2), pp.668-682.
- Nasser, A.T. dan E.A Wahid. 2006. Auditor-Client Relationship: The Case of Audit tenure and Auditor Switching in Malaysia. *Managerial Auditing Journal*.Vol. 21. pp. 724-737.
- Pradana, D. F. 2014. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Perusahaan Manufaktur Terdaftar Di BEI Melakukan Voluntary Auditor Switching. *E-Journal Universitas Gadjah Mada*.
- Pradhana., dan Saputra. 2015. Pengaruh Audit Fee, Going Concern, Financial Distress, Ukuran Perusahaan, Pergantian Manajemen pada Pergantian Auditor. *E-Journal Akuntansi*. Universitas Udayana, 11(3), hal.713-729.
- Pratitis, Y. (2012). Auditor Switching: Analisis Berdasarkan Ukuran KAP, Ukuran Klien, dan Financial Distress. *Accounting Analysis Journal*, 1 (1), hal.27-32.
- Pawitri, N. M. P., dan K. Yadnyana. 2015. Pengaruh Audit Delay, Opini Audit, Reputasi Auditor dan Pergantian Manajemen pada Voluntary Auditor Switching. *E-jurnal Akuntansi*. Universitas Udayana, 10 (1), hal.214-228.
- Putra., dan Suryanawa. 2016. Pengaruh Opini Audit dan Reputasi KAP pada Auditor Switching dengan Financial Distress sebagai Variabel Moderasi. *E-jurnal Akuntansi*. Universitas Udayana, 14 (2), hal. 1120-1149.
- Sinarwati, N. K. 2010. Mengapa Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto, 13-15 Oktober 2010.
- Sinason, D.H., J.P. Jones., dan S.W. Shelton. 2001. An Investigation of Auditor and Client Tenure. *Mid-American Journal of Business*, 16 (2), pp.31-40.
- Sudewa, Oka. 2012. Pengaruh Opini Audit, Perubahan Rentabilitas, Pergantian Manajemen, Ukuran KAP dan *Financial Distress* pada Pergantian Kantor Akuntan Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2006-2010. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Udayana, Bali.

Suparlan dan Andayani, Wuryan. 2010. “Analisis Empiris Pergantian Kantor Akuntan Publik Setelah Ada Kewajiban Rotasi Audit”. *Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto*, 13-15 Oktober 2010.

Sugiyono. 2014. *Metodelogi Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alpha Beta

Wijayanti, M. P. 2010. Analisis Hubungan Auditor-Klien : Faktor- faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching di Indonesia. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro, Semarang.