

## FENOMENA PERGANTIAN AUDITOR DI BURSA EFEK INDONESIA

I G A Asti Pratini<sup>1</sup>  
I.B Putra Astika<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
e-mail: [pratini.asti@yahoo.com](mailto:pratini.asti@yahoo.com) / telp: +62 81 723 77 882

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

### ABSTRAK

Fenomena pergantian auditor atau pergantian Kantor Akuntan Publik (*auditor switching*) sering terjadi di Indonesia khususnya di Bursa Efek Indonesia. Pergantian ini merupakan wujud konflik yang terjadi antara agen dengan prinsipalnya. Hubungan ini dibahas secara mendalam dalam teori agensi. Pelaksanaan general audit berfungsi untuk mengurangi konflik keagenan dengan konsekuensi munculnya biaya monitoring. Studi ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh opini auditor, ukuran KAP, pergantian manajemen dan *financial distress* pada pergantian auditor. Data yang digunakan adalah data skunder dalam bentuk laporan keuangan periode 2008-2011 yang diperoleh dengan mengakses situs resmi Bursa Efek Indonesia. Studi dibatasi hanya pada perusahaan manufaktur dengan pertimbangan yaitu menghindari adanya *industrial effect*. Total amatan sebanyak 132 sampel yang diperoleh dengan metode purposive sampling. Teknik analisis data yang digunakan adalah regresi logistik. Berdasarkan hasil analisis diketahui bahwa variabel pergantian manajemen dan *financial distress* berpengaruh positif dan signifikan pada terjadinya pergantian auditor. Variabel opini auditor dan ukuran KAP tidak mendukung pada terjadinya pergantian auditor.

**Kata Kunci:** *fenomena Pergantian Auditor*

### ABSTRACT

The phenomenon of change of auditor or turn public accounting firm (*auditor switching*) often occurs in Indonesia, especially in Indonesia Stock Exchange. Substitution is a manifestation of the conflict between the principal agent. This relationship is discussed in depth in the theory of agency. Implementation of the general audit function to reduce the consequences of the emergence of agency conflict monitoring costs. This study aims to obtain empirical evidence about the influence of the auditor's opinion, the size of the firm, the Management turnover and financial distress at the turn of the auditor. The data used are secondary data in the form of financial statements of the period 2008-2011 were obtained by accessing the official website of the Indonesia Stock Exchange. The study is limited to the consideration of the manufacturing company to avoid the industrial effect. Total sample of 132 observations obtained with the purposive sampling method. The data analysis technique used is logistic regression. Based on the results of analysis show that the variable turnover and financial distress manajemen positive and significant effect on the change of auditor. Variables and auditor's opinion on the size of the firm does not support the change of auditor.

**Key Words:** *The Phenomena of Auditor Changes*

## PENDAHULUAN

Meningkatnya perkembangan perusahaan publik akan berdampak pada meningkatnya jasa akuntan yang diperlukan. Tugas dari auditor yaitu harus mampu melaksanakan tugas, fungsi dan kewajibannya dengan optimal sehingga akan berpengaruh terhadap hasil opini audit yang diharapkan oleh klien dan berkualitas sehingga akan berguna bagi dunia bisnis dan masyarakat luas (Wibowo dan Hilda, 2009). Jika hal tersebut tidak dapat dipenuhi oleh seorang auditor, maka perusahaan akan mengganti auditor yang dipandang lebih memiliki independensi dan kredibilitas yang tinggi.

Isu independensi sering digunakan sebagai alasan untuk melakukan penggantian auditor khususnya yang tidak reguler. Dalam melakukan tugasnya, auditor harus memiliki kejujuran yang tinggi, yang berkaitan erat dengan objektivitas (*Independence in fact*) dan pandangan pihak lain terhadap diri auditor yang berhubungan dengan pelaksanaan audit (*Independence in appearance*). Pemerintah Indonesia melalui Keputusan Menteri Keuangan No. 359/KMK.06/2003 menyatakan bahwa perusahaan diharuskan melakukan pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) yang sudah mendapatkan penugasan audit selama lima tahun berturut-turut. Ketentuan mengenai akuntan publik diperbarui dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik”. Peraturan ini mengatur tentang pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik maksimal enam tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik maksimal tiga tahun buku berturut-turut.

Isu opini audit juga sering digunakan sebagai alasan oleh manajemen untuk mengganti KAP yang secara regulasi masih boleh melakukan audit di perusahaan yang bersangkutan. Kondisi ini muncul saat perusahaan klien tidak setuju dengan opini audit sebelumnya atau opini audit yang akan datang. Permasalahan ini dapat memicu salah satu pihak untuk memisahkan diri (Calderon and Ofobike, 2008). Secara umum, *auditee* tentunya menginginkan laporan keuangannya mendapat opini wajar tanpa pengecualian dari KAP yang disewanya. Hasil penelitian Hudaib and Cooke (2006), Calderon and Ofobike (2008), Sudewa (2012) menyatakan bahwa opini audit berpengaruh pada pergantian auditor, sedangkan hasil penelitian Damayanti dan Sudarma (2008), Wijayanti (2010), Wijayani dan Januarti (2011) menunjukkan hasil yang berbeda, opini audit tidak berpengaruh pada pergantian auditor..

Ukuran KAP juga mempengaruhi kualitas audit yang berdampak pada terjadinya pergantian auditor. Ukuran dari KAP digolongkan dalam *big-4* dan *non big-4*. KAP *big-4* dianggap lebih mampu meningkatkan independensi dibandingkan KAP yang kecil (Nasser *et al.* 2006) dan KAP *non big-4* dianggap memiliki tingkat independensi lebih rendah daripada KAP *big-4*. Klien cenderung berpindah KAP ke *Big-4* untuk mencari audit yang lebih baik. Hasil penelitian Damayanti dan Sudarma (2008), Wijayanti (2010), Nasser *et al.* (2006), Wijayani dan Januarti (2011) dan Sudewa (2012) menunjukkan ukuran KAP berpengaruh positif pada pergantian auditor. Sedangkan penelitian dari Sinason *et al.* (2001) menemukan ukuran KAP tidak berpengaruh pada pergantian auditor.

Pergantian manajemen dalam sebuah perusahaan akan mempengaruhi terjadinya perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan dalam memilih Kantor Akuntan Publik. Pergantian manajemen dapat diikuti oleh pergantian KAP sebab KAP dituntut untuk mengikuti kehendak manajemen, seperti kebijakan akuntansi yang dipakai oleh manajemen. Hudaib and Cooke (2006), dan Sinarwati (2010) menemukan bahwa pergantian manajemen berpengaruh pada pergantian auditor. Namun, Suparlan dan Andayani (2010), Damayanti dan Sudarma (2008), serta Sudewa (2012) menemukan bahwa pergantian manajemen tidak berpengaruh pada pergantian auditor.

Kesulitan keuangan (*financial distress*) yang dialami perusahaan terjadi ketika perusahaan tersebut tidak dapat memenuhi kewajiban finansialnya dan terancam bangkrut. Pergantian auditor juga bisa disebabkan karena perusahaan harus menjaga stabilitas finansialnya, sehingga perusahaan mengambil kebijakan subyektif dalam memilih Kantor Akuntan Publik. Keadaan seperti ini mengakibatkan perusahaan cenderung melakukan pergantian KAP, Nasser *et al.* (2006), Sinarwati (2011) menemukan kesulitan keuangan memiliki pengaruh pada pergantian auditor. Sedangkan, Damayanti dan Sudarma (2008), Wijayanti (2010), dan Sudewa (2012) menemukan bahwa kesulitan keuangan tidak berpengaruh pada pergantian auditor.

### **Teori Keagenan (*Agency Theory*)**

Studi ini menggunakan teori keagenan sebagai *grand theory*. Teori agensi membahas tentang hubungan kontrak antara agen dan prinsipal serta permasalahannya. Prinsipal sebagai pemasok modal memberikan kepercayaan

pada agen untuk mengelola aset yang dimilikinya dan agen wajib melaporkan perkembangan aset tersebut kepada prinsipal secara berkala. Hubungan ini diatur dalam kontrak yang disebut dengan kontrak keagenan (Jensen and Meckling, 1976). Namun, dalam perjalanannya hubungan yang diharapkan harmonis ternyata menimbulkan konflik, sehingga diperlukan pihak ketiga untuk menjembatani konflik antara prinsipal dan agen yaitu auditor.

Kualitas KAP berdampak pada persepsi pemakai auditor, dan biaya (*fee audit*) yang dikeluarkan perusahaan. Dalam konsep agensi melibatkan dua pihak dalam kondisi tertentu berbeda kepentingannya. Perbedaan kepentingan ini mengakibatkan perbedaan kepentingan tentang kantor akuntan yang dipilih. Perbedaan antara dua kubu tersebut tidak bisa mengabaikan kondisi perusahaan itu sendiri. Kinerja keuangan perusahaan yang buruk akan mendorong manajemen untuk memilih kantor akuntan publik yang berkualitas.

### **Faktor-faktor yang mempengaruhi *Auditor Switching***

Opini auditor merupakan dokumen yang menyajikan informasi keuangan perusahaan pada periode yang lalu. Kawijaya dan Juniarti (2002) menyatakan bahwa opini *qualified* kurang disukai oleh klien karena akan berdampak negatif di mata para investor. Klien cenderung ingin mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) dari KAP atas laporan keuangannya yang telah diauditnya, karena opini wajar tanpa pengecualian menyatakan bahwa data yang disajikan sudah bebas dari kesalahan material dan semua informasi sudah diungkapkan.

Perusahaan cenderung menggunakan KAP yang memiliki tingkat kredibilitas yang tinggi untuk meningkatkan kualitas laporan keuangannya. KAP *big-4* dianggap memiliki tingkat independensi yang lebih baik daripada KAP yang lebih kecil, karena KAP yang lebih besar memiliki kemampuan finansial dan kualitas sumber daya yang lebih tinggi.

Pergantian manajemen disebabkan karena pihak manajemen berhenti karena kemauan sendiri atau keputusan rapat umum pemegang saham, sehingga pemegang saham harus melakukan pergantian manajemen yang baru yaitu direktur utama atau *Chief Executive Officer* (CEO). Dengan adanya CEO yang baru mengakibatkan perubahan pada kebijakan di dalam perusahaan seperti dalam bidang akuntansi, keuangan dan pemilihan sebuah KAP (Damayanti dan Sudarma, 2010).

Kesulitan keuangan yang dialami oleh perusahaan dapat mempengaruhi perusahaan tersebut untuk mengganti auditor dengan alasan keuangan. Nasser *et al.* (2006) mendefinisikan bahwa perusahaan yang mengalami kebangkrutan akan lebih sering melakukan pergantian KAP dibandingkan perusahaan yang tidak mengalami kebangkrutan. *Auditee* yang bangkrut (memiliki rasio yang rendah) dan memiliki pengalaman akan posisi keuangan yang tidak sehat lebih memungkinkan akan melibatkan auditor yang memiliki independensi tinggi untuk meningkatkan kepercayaan pemegang saham dan kreditor sama halnya dengan mengurangi risiko permasalahan hukum (Nasser *et al.* 2006).

Berdasarkan landasan teori dan hasil-hasil penelitian terdahulu yang telah dipaparkan, maka hipotesis yang dirumuskan sebagai berikut.

H<sub>1</sub> : Semakin bagus opini auditor yang diberikan kepada perusahaan maka semakin kecil terjadinya pergantian KAP.

H<sub>2</sub> : Semakin besar ukuran KAP maka semakin kecil terjadinya pergantian KAP.

H<sub>3</sub> : Semakin sering terjadinya pergantian manajemen maka semakin sering perusahaan melakukan pergantian KAP.

H<sub>4</sub> : Semakin tinggi financial distress yang dialami perusahaan maka semakin sering perusahaan melakukan pergantian KAP.

## **METODE PENELITIAN**

Studi ini menggunakan perusahaan manufaktur yang listing di Bursa Efek Indonesia tahun 2008-2011. Dalam studi ini menggunakan data sekunder yang diperoleh dari laporan keuangan auditan perusahaan melalui *website* BEI dan ICMD (*Indonesian Capital Market Directory*). Metode penentuan sampelnya adalah metode *non probabilitas* dengan teknik *purposive sampling*.

Variabel terikatnya merupakan variabel *dummy* sehingga dalam penelitian ini pengujian hipotesis menggunakan regresi logistik.

Dengan model persamaan sebagai berikut:

$$\text{Ln} \frac{AS}{1-AS} = a + b_1 OA + b_2 KAP + b_3 PM + b_4 Z + \varepsilon \dots\dots\dots (1)$$

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

Jumlah sampel dalam penelitian ini adalah 132 perusahaan manufaktur yang listing dari periode 2008-2011. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini dipilih secara *purposive sampling* karena merupakan representasi dari populasi

yang ada dan sesuai dengan tujuan dari penelitian. Berdasarkan 132 data penelitian, berikut adalah hasil uji regresi logistik yang meliputi uji hosmer dan lemeshow, menilai kelayakan model regresi, koefisien determinasi, uji multikolinieritas, matrik klasifikasi, dan regresi yang terbentuk.

**Tabel 1.**  
**Hasil Uji Hosmer dan Lemeshow**

Chi- square	df	Sig.
11,190	8	0,191

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2008-2013.

Tabel 1 menunjukkan nilai signifikan sebesar 0,191 dengan nilai chi-square sebesar 11,190 maka dapat disimpulkan bahwa model dapat diterima karena cocok dengan data observasinya yaitu nilai signifikan lebih besar dari 5%.

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

-2LL awal ( Block Number = 0)	163,570
-2LL akhir (Block Number = 1)	139,050

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2008-2013.

Tabel 2 menunjukkan terjadinya penurunan Likelihood (-2LL) sehingga model regresi yang baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan fit dengan data.

**Tabel 3.**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**

-2 likelihood	Chox & snel R square	Nagelkerke R square
139,050	0,170	0,239

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2013.



Tabel 3 menunjukkan bahwa Nilai Nagelkerke R Square sebesar 0,239 menyatakan bahwa variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen adalah sebesar 23,9 persen, sisanya sebesar 76,1 persen dijelaskan oleh variabel-variabel lain diluar model penelitian

**Tabel 4.**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**

Model	Constant	OA	KAP	PM	Z
Constant	1,000	-0,432	-0,289	-0,322	-0,424
OA	-0,432	1,000	0,125	-0,113	0,215
KAP	-0,289	0,125	1,000	-0,046	0,161
PM	-0,322	-0,113	-0,046	1,000	0,036
Z	-0,424	0,215	0,161	0,036	1,000

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2013.

Tabel 4 menunjukkan hasil bahwa tidak ada nilai koefisien korelasi antar variabel yang nilainya lebih besar dari 0,8, maka disimpulkan tidak terdapat gejala multikolinearitas yang serius antar variabel bebas.

**Tabel 5.**  
**Hasil Uji Matrik Klasifikasi**

Observed		AS		Percentage Correct	
		0,00	1,00		
1	AS	0,00	82	9	90,1
	1,00		26	15	36,6

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2013.

Tabel 5 menunjukkan bahwa terdapat 82 *auditee* yang diprediksi tidak akan melakukan *auditor switching* dari total 108 *auditee* yang tidak melakukan *auditor switching*. Sedangkan, kekuatan prediksi model regresi untuk melakukan *auditor switching* adalah sebesar 36,6 persen, yang berarti bahwa dengan menggunakan model regresi yang diajukan terdapat 15 *auditee* yang diprediksi

akan melakukan *auditor switching* dari total 24 *auditee* yang melakukan *auditor switching*.

### Hasil Uji Hipotesis dan Interpretasi

**Tabel 6.**  
**Hasil Uji Hipotesis**

Model	B	S.E	Wald	df	Sig.
OA	0,192	0,531	0,131	1	0,717
KAP	0,166	0,804	0,043	1	0,837
PM	1,480	0,525	7,930	1	0,005
Z	0,134	0,054	6,183	1	0,013
(Constant)	-1,298	0,284	20,848	1	0,000

Sumber: data sekunder diolah, 2008-2011

Pengujian menghasilkan model regresi sebagai berikut:

$$\text{Ln} \frac{AS}{1-AS} = -1,298 + 0,192 \text{ OA} + 0,166 \text{ KAP} + 1,480 \text{ PM} + 0,134 \text{ Z}$$

Dengan model regresi logistik yang terbentuk, dapat diinterpretasikan hasilnya sebagai berikut.

Variabel opini auditor (OA) memiliki nilai  $\beta$  sebesar 0,92 dengan tingkat signifikansi 0,717 yang menunjukkan nilai lebih besar dari tingkat  $\alpha$  (5%). Hasil tersebut menggambarkan secara statistik variabel opini auditor tidak mendukung terjadinya pergantian KAP. Hasil yang dicapai menolak hipotesis 1. Variabel ukuran KAP (KAP) memiliki nilai  $\beta$  sebesar 0,166 dengan tingkat signifikansi 0,837 yang menunjukkan nilai lebih besar dari tingkat  $\alpha$  (5%). Hasil tersebut menggambarkan secara statistik variabel ukuran KAP tidak mendukung terjadinya pergantian KAP. Hasil yang dicapai menolak hipotesis 2. Variabel pergantian

manajemen (PM) memiliki nilai  $\beta$  sebesar 1,480 dengan tingkat signifikansi 0,005 yang menunjukkan nilai lebih kecil dari  $\alpha$  (5%). Hasil tersebut menggambarkan secara statistik variabel pergantian manajemen mendukung terjadinya pergantian KAP. Hasil yang dicapai menggambarkan bahwa hipotesis 3 diterima. Variabel *financial distress* (Z) memiliki nilai  $\beta$  sebesar 0,134 dengan tingkat signifikansi 0,013 yang menunjukkan nilai lebih kecil dari 0,05 (5 persen). Hasil tersebut menggambarkan secara statistik variabel *financial distress* mendukung terjadinya pergantian KAP. Hasil yang dicapai menggambarkan bahwa hipotesis 4 diterima.

#### **SIMPULAN DAN SARAN**

Dari hasil dan pembahasan maka dapat ditarik beberapa kesimpulan dan saran sebagai berikut.

Opini auditor tidak berpengaruh pada terjadinya pergantian auditor di perusahaan manufaktur yang listing di Bursa Efek Indonesia periode 2008-2011. Ukuran KAP tidak berpengaruh pada terjadinya pergantian auditor di perusahaan manufaktur yang listing di Bursa Efek Indonesia periode 2008-2011. Pergantian manajemen berpengaruh positif dan signifikan pada terjadinya pergantian auditor di perusahaan manufaktur yang listing di Bursa Efek Indonesia 2008-2011. *Financial distress* berpengaruh positif dan signifikan pada terjadinya pergantian auditor di perusahaan manufaktur yang listing di Bursa Efek Indonesia 2008-2011.

Dari hasil uji koefisien determinasi (*Nagelkerke R<sup>2</sup>*) penelitian ini, yaitu sebesar 23,9 persen variabilitas variabel bebas dapat dijelaskan oleh variabel terikat, dan masih 76,1 persen dapat dijelaskan oleh variabel independen lain

diluar model penelitian yang dilakukan. Sehingga saran yang dapat diberikan adalah dengan menambahkan variabel-variabel lain seperti menambahkan variabel rasio-rasio keuangan dan non keuangan seperti rasio rentabilitas, profitabilitas, solvabilitas serta reputasi KAP, ukuran perusahaan, *fee audit*, kualitas auditor dan menambahkan tahun penelitian tidak sebatas hanya 4 tahun. Selain dari menambahkan penggunaan variabel, juga dapat dengan menggunakan berbagai macam jenis industri yang berbeda sehingga dapat mengetahui perbedaan antara berbagai macam jenis industri yang diamati.

## REFERENSI

- Calderon, Thomas G. and Emeka Ofobike. (2008). "Determinants of Client-initiated and Auditor-initiated Auditor Changes," *Managerial Auditing Journal*, vol. 23, issue 1, 24-32.
- Damayanti, S. dan M. Sudarma. 2008. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik". *Simposium Nasional Akuntansi XI*, Pontianak, hal. 1-13.
- Hudaib, M. dan T.E. Cooke. 2005. "The Impact of Managing Director Changes and Financial Distress on Audit Qualification and Auditor Switching". *Journal of Business Finance & Accounting*, Vol. 32, No. 9/10, pp. 1703-39.
- Jensen, M.C and Meckling, W.H. 1976. "Theory Of The Firm, Managerial Behaviour, Agency Costs & Ownership Structure". *Journal of Financial Economics*. Vol 3 October. Pp 305-360.
- Kawijaya, N., dan Juaniarti, 2002, Faktor-faktor Yang Mendorong Perpindahan Auditor (*Auditor Switch*) Pada Perusahaan-perusahaan di Surabaya dan Sidoarjo, *Jurnal Akuntansi & Keuangan*, Vol. 4, No. 2, Nopember 2002: 93-105.
- Menteri Keuangan, 2003, *Keputusan Menteri Keuangan Nomor 359/KMK.06/2003 tentang "Jasa Akuntan Publik"*, Jakarta.
- Menteri Keuangan, 2008, *Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang "Jasa Akuntan Publik"*, Jakarta.

- Nasser, *et.al.* 2006. "Auditor-Client Relationship: The Case of Audit tenure and Auditor Switching in Malaysia". *Managerial Auditing Journal*, Vol. 21, No. 7, pp. 724-737.
- Sinarwati, Ni Kadek. 2010." Mengapa Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik?". *Simposium Nasional Akuntansi XIII*, Purwokerto, hal. 1-20.
- Sinason, D.H., J.P. Jones, dan S.W. Shelton. 2001. "An Investigation of Auditor and Client Tenure". *Mid-American Journal of Business*, Vol. 16, No. 2, pp. 31-40.
- 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 S-1* Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.
- Suparlan dan Andayani, Wuryan. 2010. "Analisis Empiris Pergantian Kantor Akuntan Publik Setelah Ada Kewajiban Rotasi Audit". *Simposium Nasional Akuntansi XIII*, Purwokerto, hal. 1-25.
- Wibowo, Arie dan Rossieta, Hilda. 2009. "Faktor-Faktor Determinasi Kualitas Audit-Suatu Studi dengan Pendekatan *Earning Surprise Benchmark*". *Simposium nasional Akuntansi XII*, Palembang, hal. 1-34.
- Wijayani, Evi Dwi dan Indira Januarti. 2011." Analisis Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Perusahaan Di Indonesia Melakukan *Auditor Switching*". *Simposium Nasional Akuntansi XIV*, Aceh, hal. 1-25.
- Wijayanti, Martina Putri. 2010."Analisis Hubungan Auditor-Klien: Faktor-faktor Yang Mempengaruhi *Auditor Switching* Di Indonesia". *Skripsi S-1* Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.