

## FAKTOR KLIEN YANG MEMENGARUHI PERGANTIAN KANTOR AKUNTAN PUBLIK DI BURSA EFEK INDONESIA

IWayanSuarjana<sup>1</sup>  
NiLuhSariWidhiyani<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
e-mail: [suarjana\\_99@yahoo.com](mailto:suarjana_99@yahoo.com) / telp: +62 81 805 533 432

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

### ABSTRAK

Independensi auditor merupakan kunci utama profesi audit. Di Indonesia salah satu cara untuk menjaga independensi auditor diatur dalam PMK No: 17/PMK.01/2008 tentang "Jasa Akuntan Publik" dengan melakukan rotasi auditor. Publik dan pihak terkait tentunya akan bertanya-tanya mengenai faktor yang menyebabkan pergantian auditor diluar peraturan (*voluntary*). Penelitian ini meneliti mengenai faktor yang memengaruhi perusahaan secara *voluntary* untuk melakukan pergantian KAP antara lain opini audit, reputasi auditor, pertumbuhan perusahaan, ukuran perusahaan, dan perubahan rentabilitas. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2009-2012 merupakan populasi penelitian, dengan jumlah sampel 62 perusahaan dengan total pengamatan sebanyak 248 perusahaan. Teknik penentuan sampel menggunakan metode purposive sampling. Teknik analisis regresi logistik merupakan teknik analisis data yang digunakan. Pengujian terhadap hipotesis penelitian menunjukkan bahwariabel opini audit menunjukkan pengaruh positif dan signifikan terhadap terjadinya pergantian KAP. Variabel pertumbuhan perusahaan menunjukkan pengaruh negatif terhadap terjadinya pergantian KAP. Reputasi auditor, ukuran perusahaan dan perubahan rentabilitas tidak menunjukkan pengaruh terhadap terjadinya pergantian KAP.

**Kata kunci:** pergantian KAP, opini audit, reputasi auditor, ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan, perubahan rentabilitas.

### ABSTRACT

Auditor independence is the key to the auditing profession. In Indonesia, one of the ways to maintain the independence of the auditors is set in PMK number:17/PMK.01/2008 about "Public Accountant Services" with the rotation of auditors. Public and stakeholders will certainly wonder about the factors that cause the change of auditors outside the regulatory. This study examines the factors that affect company to make the change auditor among others, the audit opinion, the auditor's reputation, growth, firm size, and changes in profitability. Manufacturing companies listed in Indonesia Stock Exchange 2009-2012 period was the study population, the number of companies with a total sample of 62 observations as much as 248 companies. Sampling technique using purposive sampling method. Logistic regression analysis is a data analysis technique used. Testing of the hypothesis showed that the audit opinion variable positive and significant effect on the change of auditor. Variable growth negatively affect the change of auditor. Auditor reputation, size and profitability of the change has no effect on the change of auditor.

**Keywords:** change of auditor, audit opinion, auditor's reputation, firm size, growth, profitability changes

## PENDAHULUAN

Laporan keuangan harus disajikan oleh manajemen sebagai gambaran kinerja manajemen. Laporan keuangan tersebut mempunyai kemungkinan untuk dicampuri kepentingan diluar kepentingan perusahaan dari pihak manajemen itu sendiri sehingga diperlukan pihak yang independen, dalam hal ini akuntan publik (auditor) untuk menengahi konflik kepentingan antara pemegang saham dengan manajemen perusahaan.

Auditor dalam menilai kewajaran laporan keuangan harus bersifat netral tidak memihak siapapun atau independen. Seorang auditor yang terlibat hubungan pribadi dengan klien akan memengaruhi sikap mental dan opini mereka sehingga independensi auditor akan hilang (Nasser et al, 2006). Salah satu cara untuk menjaga independensi auditor adalah dengan cara melakukan rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP).

Indonesia merupakan Negara yang menetapkan peraturan tentang pergantian kantor akuntan publik (*mandatory*). Pergantian KAP diatur dalam peraturan menteri keuangan No:17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik” yang merupakan perubahan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003. Publik dan pihak terkait tentunya akan bertanya-tanya mengenai faktor yang menyebabkan pergantian auditor diluar peraturan (*voluntary*). Faktor-faktor yang memengaruhi perusahaan secara voluntary untuk melakukan pergantian

KAP antara lain opini audit, reputasi auditor, pertumbuhan perusahaan, ukuran perusahaan, dan perubahan rentabilitas.

Masalah opini dapat menjadi pemicu pergantian KAP. Opini audit sebelumnya merupakan salah satu penyebab klien berganti KAP. Opini wajar tanpa pengecualian ketika melakukan perikatan tentunya yang diinginkan perusahaan dari KAP yang member jasa. Di sisi lain, akuntan publikberlaku profesional sesuai dengan standar yang berlaku, sehinggakonflik dapat timbul apabila hasil audit tidak sesuai dengan keinginan manajemen. Penelitian terdahulu oleh Sinarwati (2010), menyatakan bahwa opini *going concern* tidak menunjukkan pengaruh terjadinya auditor switching. Hasil yang berbeda ditemukan oleh Carcello dan Neal (2003).

Reputasi dari KAP yang mengaudit suatu perusahaan memiliki pengaruh yang penting terhadap tingkat kepercayaan investor akan laporan keuangan yang dihasilkan oleh pihak manajemen. Auditor yang memiliki reputasi tentunya menghasilkan laporan keuangan yang lebih baik sehingga investor lebih cenderung menggunakan laporan keuangan tersebut (Praptitorini dan Januarti, 2007). Hal ini kemudian menimbulkan kecenderungan dari sebuah perusahaan untuk tidak mengganti KAP yang bereputasi dan memiliki kualitas hasil audit lebih baik. Reputasi auditor diteliti oleh Wijayani dan Januarti (2011) hasil penelitiannya menunjukkan bahwa reputasi auditor menunjukkan pengaruh terhadap terjadinya pergantian KAP. Hasil penelitian tersebut bertentangan dengan penelitian Sinarwati (2010) yang menemukan hasil bahwa variabel reputasi auditor tidak memiliki pengaruh terhadap

Pergantian KAP. Perusahaan yang memiliki pertumbuhan rendah mempunyai kemungkinan untuk mengganti KAP mereka daripada perusahaan yang mengalami pertumbuhan tinggi (Wijayanti, 2010). Pertumbuhan perusahaan diteliti oleh Sinason *et al.* (2001) menunjukkan bahwa pertumbuhan perusahaan berpengaruh secara signifikan terhadap pergantian KAP, sedangkan oleh Nabila (2011) memperoleh hasil tingkat pertumbuhan klien tidak memiliki pengaruh terhadap terjadinya pergantian KAP yang dilakukan oleh perusahaan.

Ukuran perusahaan klien yang besar memiliki operasional bisnis yang kompleks. Ukuran perusahaan ini akan membawa dampak pada pemilihan kantor akuntan publik yang sesuai dengan ukuran perusahaan klien. Perusahaan besar memiliki insentif yang lebih besar daripada perusahaan kecil cenderung mempertahankan auditor mereka (Carcello dan Neal, 2003). Penelitian terdahulu oleh Sinason, *et al.* (2001) menemukan bahwa ukuran klien memiliki pengaruh secara signifikan terhadap terjadinya pergantian KAP oleh sebuah perusahaan.

Proksi dari penilaian perubahan rentabilitas dapat dihitung dengan persentase perubahan *Return on Asset* (ROA). Ketika ROA perusahaan mengalami peningkatan berarti perusahaan semakin efektif dalam pengelolaan aktivitya (Damayanti dan Sudarma, 2007). Pergantian KAP dapat terjadi jika nilai ROA perusahaan rendah karena kinerja perusahaan turun yang berdampak pada prospek bisnis yang menurun. Penelitian yang dilakukan oleh Mardiyah, (2002) menemukan bahwa terdapat pengaruh penurunan rasio ROA dalam suatu perusahaan terhadap pergantian KAP.

Hasil tidak berpengaruh ditemukan oleh Damayanti dan Sudarma(2007) dan Wijayani dan Januarti (2011).

Teori keagenan (*agency theory*) digunakan sebagai *grand theory* pada penelitian ini. Teori keagenan merupakan teori yang membahas tentang *agent* dan *principal* mengenai permasalahan yang dihadapi dan hubungan kontrak yang terjadi. Auditor merupakan pihak ketiga yang menengahi permasalahan antara *agent* dan *principal*.

Masalah opini dapat memicu pergantian KAP. Perusahaan yang mengalami masalah keuangan berpotensi menerima opini audit *going concern*., Melumad dan Ziv (1997), Jones (1996)dalam Sinarwati (2010) menyatakan opini *going concern* yang dikeluarkan oleh auditor akan menyebabkan manajemen melakukan pergantian auditor karena mendapat respon harga saham negatif.

Menurut Wibowo dan Hilda (2009) dalam Wijayani dan Januarti(2011), menyatakan. KAP besar dalam hal ini KAP yang berpartner dengan KAP *Big Four*memiliki kemampuan melaksanakan penugasan audit yang lebih tinggi daripada KAP non *Big Four*. “Suatu perusahaan yang telah menggunakan jasa KAP besar akan memiliki kemungkinan yang kecil untuk berganti KAP” (Wijayani dan Januarti, 2011).

Perikatan yang dilakukan oleh perusahaan dan KAP akan dipengaruhi oleh tingkat pertumbuhan klien, di Indonesia perusahaan yang mengalami pertumbuhan tinggi melakukan perikatan lebih panjang dari pada pertumbuhan rendah (Wijayanti, 2010).Hal ini menyebabkan, perusahaan yang bertumbuh diharapkan untuk lebih

cenderung mempertahankan KAP mereka daripada perusahaan yang mengalami pertumbuhan yang lebih rendah (Wijayanti, 2010).

Ukuran perusahaan klien yang besar memiliki operasional bisnis yang kompleks. Pemilihan KAP akan dihubungkan dengan ukuran perusahaan dan jenis layanan yang diperlukan (Suryandari, 2012). KAP berkualitas sangat diperlukan untuk meningkatkan kredibilitas perusahaan (Wijayani dan Januarti, 2011). Perusahaan dengan ukuran besar memiliki insentif yang lebih besar daripada perusahaan dengan ukuran kecil untuk mempertahankan auditor mereka karena analisis keuangan akan meneliti mengenai pemecatan auditor sebelum jangka waktu yang ditentukan (Carcello dan Neal, 2003). Hasil penelitian terdahulu oleh Sinason *et al.* (2001) ukuran klien berpengaruh secara signifikan terhadap terjadinya pergantian KAP.

Proksi dari penilaian perubahan rentabilitas dapat dihitung dengan persentase perubahan *Return on Asset*(ROA). ROA perusahaan mengalami peningkatan berarti perusahaan semakin efektif dalam pengelolaan aktivasinya (Damayanti dan Sudarma, 2007). Pergantian KAP dapat terjadi jika nilai ROA perusahaan rendah karena kinerja perusahaan turun yang berdampak pada prospek bisnis yang menurun. Ketika kondisi keuangan perusahaan menurun, manajemen cenderung mengganti auditornya dengan harapan akan mendapatkan auditor yang mampu untuk menyembunyikan penurunan persentase ROA tersebut (Wijayani dan Januarti, 2011). Penelitian yang dilakukan oleh Mardiyah (2002) menemukan bahwa terdapat pengaruh penurunan rasio ROA dalam suatu perusahaan terhadap pergantian KAP.

Hipotesis study ini adalah:

H<sub>1</sub>: Opini audit *going concern* berpengaruh positif pada pergantian KAP.

H<sub>2</sub>: Reputasi auditor berpengaruh negatif pada pergantian KAP

H<sub>3</sub>: Pertumbuhan perusahaan berpengaruh negatif pada pergantian KAP.

H<sub>4</sub>: Ukuran perusahaan berpengaruh negatif pada pergantian KAP

H<sub>5</sub> :Perubahan rentabilitas berpengaruh positif pada pergantian KAP

## **METODA PENELITIAN**

Sektor manufaktur yang menerbitkan laporan keuangan tahun 2009-2012 di Bursa Efek Indonesia (BEI) merupakan lokasi penelitian ini. Data yang digunakan merupakan data sekunder. Metode *non probabilitas* merupakan metode penentuan sampel penelitian ini dan menggunakan teknik *purposive sampling*. Variabel yang diteliti yaitu Pergantian KAP yang merupakan variabel dependen, dan variabel independennya yaitu opini audit, reputasi auditor, pertumbuhan perusahaan, ukuran perusahaan, dan perubahan rentabilitas. Variabel terikat penelitian ini diukur menggunakan variabel dummy sehingga teknik analisis yang digunakan yaitu regresi logistik.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Sampel penelitian ini sebanyak 248 perusahaan selama periode 2009-2012 dengan jumlah sampel perusahaan setiap tahunnya 62 perusahaan. Berdasarkan hasil pengujian regresi logistik yang dilakukan, berikut adalah hasil pengujiannya:

**Tabel 1**  
**Uji Hosmer dan Lemeshow**

Step	Chi-square	df	Sig.
1	10,653	8	0,222

Sumber : Data sekunder diolah, 2009-2012

Berdasarkan hasil Tabel 1, nilai signifikansi chi-square lebih besar dari 0,05 dapat tarik kesimpulan model diterima karena cocok dengan data observasinya.

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

-2LL awal ( Block Number = 0)	335,219
-2LL akhir (Block Number = 1)	317,338

Sumber : Data sekunder diolah, 2009-2012

Tabel 2 menunjukkan nilai Likelihood (-2LL) mengalami penurunan. Penurunan -2LL ini menunjukkan model regresi yang baik.



**Tabel 3**  
**Uji koefisien determinasi**

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	317,338 <sup>a</sup>	0,070	0,094

Sumber : Data sekunder diolah, 2009-2012

Tabel 3 nilai 0,094 pada Nagelkerke R Square berarti 9,4 persen variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen dan variabel lain diluar model penelitian menjelaskan sebesar 90,6 persen.

**Tabel 4**  
**Matriks korelasi**

Model	Constant	OA	RA	PP	UP	ROA
Constant	1,000	-0,207	0,355	0,083	-0,998	-0,013
OA	-0,207	1,000	0,028	0,116	0,177	0,011
RA	0,355	0,028	1,000	0,057	-0,375	0,045
PP	0,083	0,116	0,057	1,000	-0,101	-0,122
UP	-0,998	0,177	-0,375	-0,101	1,000	0,008
ROA	-0,013	0,011	0,045	-0,122	0,008	1,000

Sumber : Data diolah, 2009-2012

Tabel 4 menunjukkan hasil tidak terdapat gejala multikolinearitas karena nilai koefisien korelasi antara variabel tidak ada lebih besar dari 0,8.

**Tabel 5**  
**Matriks klasifikasi**

Observed		Predicted			
		PKAP		Percentage Correct	
		0	1		
Step 1	PKAP	0	128	19	87,1
		1	66	35	34,7
Overall Percentage					65,7

Sumber : Data sekunder diolah, 2009-2012

Tabel 5 menunjukkan bahwa 34,7 persen perusahaan diprediksi melakukan pergantian KAP berdasarkan prediksi dari model regresi diatas dan 87,1 persen perusahaan dipresiksi tidak melakukan pergantian KAP.

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

		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 <sup>a</sup>	OA	0,725	0,305	5,637	1	0,018	2,065
	RA	-0,470	0,411	1,306	1	0,253	0,625
	PP	-1,184	0,548	4,662	1	0,031	0,306
	UP	-0,001	0,118	0,000	1	0,994	0,999
	ROA	-0,041	0,046	0,809	1	0,368	0,960
	Constant	-0,371	3,204	0,013	1	0,908	0,690

Sumber : Data diolah, 2009-2012

Hasil pengujian regresi logistik menghasilkan model sebagai berikut:

$$\ln \frac{PKAP}{1 - PKAP} = -0,371 + 0,725OA - 0,470RA - 1,184PP - 0,001UP - 0,041ROA$$

Interpretasi hasil berdasarkan regresi yang terbentuk sebagai berikut:

Koefisien regresi positif sebesar 0,725 ditunjukkan oleh variabel opini audit dengan signifikansi 0,018 lebih kecil dari  $\alpha$  (5%). Hasil tersebut menggambarkan opini audit mendukung terjadinya pergantian KAP berarti hipotesis 1 diterima. Koefisien regresi negatif sebesar 0,470 ditunjukkan oleh variabel reputasi auditor dengan signifikansi 0,253 lebih besar dari  $\alpha$  (5%), berarti variabel reputasi auditor tidak mendukung terjadinya pergantian KAP, sehingga menolak hipotesis 2. Koefisien regresi negatif sebesar 1,184 ditunjukkan oleh variabel pertumbuhan perusahaan dengan signifikansi 0,031 lebih kecil dari  $\alpha$  (5%). Hasil yang dicapai mendukung secara negatif dan signifikan pergantian KAP, sehingga hipotesis 3 diterima. Koefisien regresi negatif sebesar 0,001 ditunjukkan oleh variabel ukuran perusahaan dengan signifikansi 0,994 lebih besar dari  $\alpha$  (5%). Jadi dapat disimpulkan yang dapat diambil ukuran perusahaan tidak mendukung pergantian KAP. Koefisien regresi negatif sebesar 0,041 ditunjukkan oleh variabel perubahan rentabilitas dengan signifikansi 0,809 lebih besar dari tingkat  $\alpha$  (5%). Hasil tersebut menggambarkan variabel perubahan rentabilitas tidak mendukung pergantian KAP.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

Variabel Opini audit yang diprosikan dengan opini *going concern* menunjukkan pengaruh positif terhadap pergantian KAP di sektor manufaktur Bursa Efek Indonesia periode 2009-2012. Variabel reputasi auditor tidak menunjukkan pengaruh terhadap pergantian KAP di sektor manufaktur Bursa Efek Indonesia tahun 2009-

2012. Variabel pertumbuhan perusahaan menunjukkan pengaruh negatif pada pergantian KAP di sektor manufaktur Bursa Efek Indonesia tahun 2009-2012. Hasil penelitian terhadap variabel ukuran perusahaan menunjukkan bahwa variabel ini tidak menunjukkan pengaruh terhadap pergantian KAP di sektor manufaktur Bursa Efek Indonesia tahun 2009-2012. Variabel perubahan rentabilitas yang diproksikan dengan ROA (*Return On Asset*) tidak menunjukkan pengaruh yang terhadap pergantian KAP di sektor manufaktur Bursa Efek Indonesia tahun 2009-2012.

Saran yang dapat diberikan adalah Hasil uji koefisien determinasi penelitian ini, yaitu sebesar 9,4 persen. Berarti pengaruh variabel independen lain diluar model penelitian yang dilakukan yaitu sebesar 90,6 persen, memasukkan variabel lain yang secara teoritis dapat memengaruhi pergantian KAP merupakan saran yang dapat diberikan. Pemerintah harus lebih ketat mengawasi praktek *Opinion Shopping* karena melihat kecenderungan terjadinya hal tersebut yang didukung dengan hasil penelitian ini yang menyatakan perusahaan cenderung mengganti auditornya jika mendapat opini *Going Concern*.

## REFRENSI

- Carcello, J.V. dan Neal, T.L. 2003. Audit Committee Characteristics and Auditor Dismissals Following New Going-Concern Reports, *The Accounting Review*, Vol. 78, No. 1, January 2003, 95-117.
- Damayanti, S. dan M. Sudarma. 2007. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik. *Simposium Nasional Akuntansi XI*, Pontianak, hal. 1-13.

- Mardiyah, A.A. 2002. Pengaruh Faktor Klien dan Faktor Auditor terhadap Auditor Changes: Sebuah Pendekatan dengan Model Kontinjensi RPA (Recursive Model Algorithm). *Simposium Nasional Akuntansi V*, Semarang, hal. 425-445.
- 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.
- Nabila, 2011. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia). *Skripsi*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- 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.
- Praptitorini, Mirna Dyah dan Indira Januarti. 2007. Analisis Pengaruh Kualitas Audit, Debt Default dan Opinion Shopping Terhadap Penerimaan Opini *Going concern*. *Simposium Nasional Akuntansi ke-X Makasar*.
- 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.
- Suryandari, Ayu. 2012. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Tesis*. Denpasar: Universitas Udayana.
- Wijayani, Evi dan Januarti. 2011. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan di Indonesia Melakukan *Auditor Switching*. *Simposium Nasional Akuntansi XIV*, Aceh.
- Wijayanti, Martina Putri. 2010. Analisis Hubungan Auditor-Klien: Faktor-faktor Yang Mempengaruhi *Auditor Switching* Di Indonesia. *Skripsi*. Semarang: Universitas Diponegoro.