

# **FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI**

## ***AUDITOR SWITCHING***

**(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia)**



### **SKRIPSI**

Diajukan sebagai salah satu syarat  
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)  
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomi  
Universitas Diponegoro

Disusun oleh :

**NABILA**  
**NIM. C2C607102**

**FAKULTAS EKONOMI**  
**UNIVERSITAS DIPONEGORO**  
**SEMARANG**  
**2011**

**PERSETUJUAN SKRIPSI**

Nama Penyusun : Nabila  
Nomor Induk Mahasiswa : C2C607102  
Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Akuntansi

Judul Skripsi : **FAKTOR-FAKTOR YANG  
MEMPENGARUHI *AUDITOR  
SWITCHING* (Studi Empiris Pada  
Perusahaan Manufaktur di Bursa  
Efek Indonesia)**

Dosen Pembimbing : Herry Laksito, SE, M.Adv, Acc, Akt.

Semarang, 21 Maret 2011

Dosen Pembimbing,

(Herry Laksito, SE, M.Adv, Acc, Akt.)

NIP. 19690506199903100

## PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Mahasiswa : Nabila

Nomor Induk Mahasiswa : C2C607102

Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Akuntansi

Judul Skripsi : **Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Auditor  
*Switching* (Studi Empiris Pada Perusahaan  
Manufaktur di Bursa Efek Indonesia)**

**Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 1 April 2011**

Tim Penguji

1. Herry Laksito, SE., M.Adv. Acc., Akt (.....)

2. Totok Dewayanto, SE, MSi, Akt (.....)

3. Wahyu Meiranto, SE, Msi, Akt (.....)

## **PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI**

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Nabila, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: Faktor-Faktor yang Mempengaruhi *Auditor Switching* (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia), adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 21 Maret 2011

Yang membuat pernyataan,

(Nabila)

NIM : C2C607102

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris ukuran KAP, ukuran perusahaan klien, tingkat pertumbuhan perusahaan klien, kondisi keuangan perusahaan klien, dan *audit tenure* terhadap *auditor switching*. *Auditor switching* merupakan perilaku perpindahan auditor yang dilakukan oleh perusahaan akibat adanya kewajiban rotasi auditor.

Pengumpulan data menggunakan *purposive sampling* terhadap perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2005 sampai tahun 2009. Sebanyak 92 perusahaan manufaktur yang digunakan sebagai sampel perusahaan. Penelitian ini menggunakan regresi logistik untuk menguji hipotesis karena variabel independennya merupakan kombinasi antara metrik dan non metrik (nominal).

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel independen yang mempengaruhi *auditor switching* adalah ukuran KAP dan *audit tenure* (masa perikatan audit). Sedangkan variabel independen lainnya yaitu ukuran perusahaan klien, pertumbuhan perusahaan klien dan kondisi keuangan perusahaan klien tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Kata kunci : Rotasi Auditor, *Auditor Switching*, Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan Klien, Tingkat Pertumbuhan Perusahaan Klien, Kondisi Keuangan Perusahaan Klien, dan *Audit Tenure*.

## **ABSTRACT**

*This study aims to examine empirically the KAP size, size of client companies, the rate of growth of the client company, client company's financial condition, and audit tenure of the auditor switching. Auditor switching is a displacement behavior by a company auditor as a result of auditor rotation mandatory.*

Collecting data using a purposive sampling of companies listed on the Indonesia Stock Exchange (BEI) in 2005 until 2009. A total of 92 manufacturing firm are used as sample firms. Thus study used logistic regression to test the hypothesis because the independent variabel is a combination of metric and non metric.

The results of this study indicate that the independent variables that effect the provision of auditor switching is KAP size and audit tenure. While other independent variables are the size of client companies, the growth of the client company and the client company's financial condition does not affect the auditor switching.

**Keywords:** Auditor Rotation, Auditor Switching, KAP size, *size of client companies, the rate of growth of the client company, client company's financial condition, and audit tenure.*

## KATA PENGANTAR

Alhamdulillah, puji syukur penulis panjatkan atas kehadiran Allah SWT atas rahmat-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI *AUDITOR SWITCHING* (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia),”. Skripsi ini disusun dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk menyelesaikan program Sarjana (SI) pada Program Sarjana Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.

Selama proses penyusunan skripsi ini penulis mendapatkan bimbingan, arahan, bantuan, dan dukungan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih kepada :

1. Bapak Prof. Drs. H. Mohamad Nasir, M.Si., Akt., Ph.D selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.
2. Bapak Dr. H. Abdul Rohman, M.Si., Akt selaku dosen wali yang telah banyak membantu dalam kegiatan akademis.
3. Bapak Herry Laksito, SE, M.Adv, Acc, Akt.selaku dosen pembimbing yang dengan sabar memberi bimbingan dan masukan, juga doa dan semangat sehingga skripsi ini dapat terselesaikan dengan baik.
4. Bapak Sudarno selaku Ketua Jurusan Akuntansi Reguler 2.
5. Seluruh dosen Akuntansi Reguler 2 atas ilmu dan bantuan yang telah diberikan.

6. Orang tuaku tercinta Bapak H. M. Teguh dan Ibu Hj. Shofia yang selalu memberikan dukungan baik moril maupun materiil, kepercayaan, kesabaran, pengorbanan, dan kasih sayang yang tulus kepada penulis.
7. Adikku tersayang Monica dan fara Dhiba atas semangat dan dukungannya, serta keceriaan kalian memberikan saya inspirasi.
8. Sahabat terbaikku Feri yang selalu mendoakan, mendukung, dan mengajarkan kesabaran kepada saya.
9. Sahabat terbaikku Ismail Fajarianto, Jembret, Yek Ali yang selalu mendoakan dan mendorong saya untuk menjadi yang terbaik.
10. Sahabat-sahabatku “Nero” (Anisa, Diah, Metta, tika, Nike) yang telah memberikan keceriaan, bantuan dan semangatnya selama ini bagi penulis.
11. Sahabat-sahabatku “kost asoy” (Didi, Lala, Jamal, Uli, Mba Elok, Si Eneng, Kristin, Nike) yang telah memberikan warna, semangat, dukungan, dan keceriaan dalam hidupku. Kebersamaan kalian membuatku mengerti makna keluarga yang baru dan sahabat sejati.
12. Sahabatku didi yang telah mengajari saya SPSS, membantu jalannya proses pembuatan skripsi hingga selesai. Dan menemaniku berangkat kuliah dan jalan-jalan selama 3,5 tahun.
13. Teman-teman saya (adit, wika, riris, wina, evi) yang telah memberikan saya dukungan, bantuan, canda dan tawa.
14. Teman-teman Akuntansi Reguler 2 kelas B angkatan 2007, atas kebersamaan, kerjasama yang baik, bantuan, dan dorongannya. Kompak selalu.

15. keluarga KKN “Jambu Oye” (Damn, Tiwi, Rizka, Bocil, Wiwi, Uka, Adon, Desti, John, Iqbal, Sulis, Ricki) Mlonggo, kalian memberikan warna tersendiri dalam hidup saya.
16. Mas Imam, Pak Shiddiq sebagai staf TU yang selalu membantu saya dan memberikan saya nasihat-nasihat selama menjalankan perkuliahan dan mempersiapkan sidang. Terima kasih banyak
17. Semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu persatu yang telah memberikan bantuan, dan dukungannya. Semoga kebaikan kalian dibalas oleh Allah STW.

Amin

Penulis menyadari bahwa dalam penulisan skripsi ini masih banyak kekurangan karena keterbatasan pengetahuan dan pengalaman, oleh karena itu kritik dan saran sangat diharapkan. Semoga skripsi ini bermanfaat dan dapat digunakan sebagai tambahan informasi dan wacana bagi semua pihak yang membutuhkan.

Semarang, 21 Maret 2011

Penulis

## **MOTTO DAN PERSEMBAHAN**

*Allah tidak akan mengubah nasib seseorang apabila mereka tidak mengubah nasibnya sendiri. (QS. Ar-Raq: 11)*

*Bermimpilah karena Tuhan akan memeluk mimpi-mimpi itu.  
(Andrea Hirata)*

*Jangan ragu untuk memilih jalan yang lain apabila jalan yang kita pilih sekarang membuat kita berhenti di tempat.*

### **SKRIPSI INI KUPERSEMBAHKAN UNTUK :**

- Skripsi ini aku persembahkan untuk Bapak dan Ibuku tercinta
- Adik-adikku tersayang
- Seluruh keluarga besar dan sahabat-sahabat saya

## DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERSETUJUAN.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN.....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI .....	iv
ABSTRAK .....	v
<i>ABSTRACT</i> .....	vi
KATA PENGANTAR .....	vii
MOTTO DAN PERSEMBAHAN .....	x
DAFTAR TABEL.....	xiv
DAFTAR GAMBAR .....	xv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xvi
BAB I PENDAHULUAN .....	1
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Rumusan Masalah .....	10
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian .....	11
1.4 Sistematika Penulisan .....	13
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	15
2.1 Landasan Teori.....	15
2.1.1 Teori <i>Stakeholder</i> .....	15
2.1.2 Audit.....	16
2.1.3 Rotasi Audit .....	17
2.1.4 <i>Auditor Switching</i> .....	20
2.1.5 Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP).....	23
2.1.6 Ukuran Perusahaan Klien.....	24
2.1.7 Tingkat Pertumbuhan Perusahaan Klien.....	25
2.1.8 Kondisi Keuangan Perusahaan Klien.....	26
2.1.9 <i>Audit tenure</i> .....	27
2.2 Penelitian Terdahulu .....	29

2.3 Kerangka Pemikiran.....	33
2.4 Hipotesis.....	34
2.4.1 Pengaruh Ukuran KAP terhadap <i>Auditor Switching</i> .....	34
2.4.2 Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien terhadap <i>Auditor Switching</i> .....	35
2.4.3. Pengaruh Pertumbuhan Klien terhadap <i>Auditor Switching</i> .....	36
2.4.4. Pengaruh Kondisi Keuangan Perusahaan Klien terhadap <i>Auditor Switching</i> .....	37
2.4.5. Pengaruh <i>Audit Tenure</i> terhadap <i>Auditor Switching</i> .....	38
BAB III METODE PENELITIAN.....	40
3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional.....	40
3.1.1 Variabel Dependen : <i>Auditor Switching</i> .....	40
3.1.2 Variabel Independen : Ukuran KAP .....	41
3.1.3 Variabel Independen : Ukuran Perusahaan Klien .....	42
3.1.4 Variabel Independen : Pertumbuhan Perusahaan Klien.....	43
3.1.5 Variabel Independen : Kondisi Keuangan Perusahaan Klien.....	44
3.1.6 Variabel Independen : <i>Audit Tenure</i> .....	45
3.2 Populasi dan Sampel .....	46
3.3 Jenis dan Sumber Data.....	46
3.4 Metode Pengumpulan Data.....	47
3.5 Metode Analisis .....	47
3.5.1 Statistik Deskriptif .....	48
3.5.2 Pengujian Hipotesis Penelitian.....	48
3.5.2.1 Menilai Keseluruhan Model.....	49
3.5.2.2 Koefisien Determinasi .....	50
3.5.2.3 Menguji Kelayakan Model Regresi .....	50
3.5.2.4 Uji Multikolonieritas .....	51
3.5.2.5 Matriks Klarifikasi .....	52
3.5.2.6 Model Regresi Logistik.....	52

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN .....	54
4.1 Deskripsi Obyek Penelitian.....	54
4.1.1. Deskripsi Umum Penelitian .....	54
4.1.2. Deskripsi Sampel Penelitian .....	54
4.2 Analisis Data .....	56
4.2.1 Statistik Deskriptif .....	56
4.2.2 Hasil Pengujian Hipotesis Penelitian .....	59
4.2.2.1 Menilai Keseluruhan Model.....	59
4.2.2.2 Koefisien Determinasi.....	60
4.2.2.3 Menguji Kelayakan Model Regresi .....	61
4.2.2.4 Uji Multikolinieritas.....	62
4.2.2.5 Matriks Klasifikasi.....	63
4.2.2.6 Model Regresi Logistik.....	65
4.3 Interpretasi Hasil .....	66
4.3.1 Pengaruh Ukuran KAP terhadap <i>Auditor Switching</i> .....	66
4.3.2 Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien terhadap <i>Auditor Switching</i> .....	68
4.3.3 Pengaruh Tingkat Pertumbuhan Perusahaan Klien terhadap <i>Auditor Switching</i> .....	69
4.3.4 Pengaruh Kondisi Keuangan Perusahaan Klien terhadap <i>Auditor Switching</i> .....	70
4.3.5 Pengaruh <i>Audit Tenure</i> terhadap <i>Auditor Switching</i> .....	71
BAB V PENUTUP.....	74
5.1 Kesimpulan .....	74
5.2 Keterbatasan.....	75
5.3 Saran.....	75
DAFTAR PUSTAKA .....	77
LAMPIRAN	

## DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1 Tabel Ringkasan Penelitian Terdahulu .....	31
Tabel 4.1 Proses Seleksi Sampel dengan Kriteria.....	55
Tabel 4.2 Pergantian Auditor .....	55
Tabel 4.3 Jenis Pergantian Auditor .....	56
Tabel 4.4 Statistik Dikriptif Variabel.....	57
Tabel 4.5 Omnibus Test of Model Coeficient.....	60
Tabel 4.6 Koefisien Determinasi.....	60
Tabel 4.7 Menguji Kelayakan Model Regresi .....	61
Tabel 4.8 Uji Multikolinieritas.....	62
Tabel 4.9 Matriks Klasifikasi .....	63
Tabel 4.10 Pengujian terhadap masing-masing jenis perpindahan .....	64
Tabel 4.11 Hasil Uji Regresi Logistik.....	65
Tabel 4.12 Ringkasan Hasil Penelitian .....	73

## DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Model Kerangka Pemikiran Pengaruh .....	33

## **DAFTAR LAMPIRAN**

- Lampiran A Daftar Perusahaan Sampel
- Lampiran B Data Perusahaan Sampel
- Lampiran C Output SPSS

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1. Latar Belakang Masalah**

Laporan keuangan merupakan salah satu media terpenting dalam mengkomunikasikan fakta-fakta mengenai perusahaan dan sebagai dasar untuk dapat menentukan atau menilai posisi dan kegiatan keuangan dari suatu perusahaan. Banyak pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan suatu perusahaan, diantaranya pemilik perusahaan itu sendiri, kreditur, lembaga keuangan, investor, pemerintah, masyarakat umum dan pihak-pihak lainnya (Novianty, 2001).

Mengingat banyaknya pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan tersebut, maka informasi yang disajikan dalam laporan keuangan tersebut haruslah wajar, dapat dipercaya dan tidak menyesatkan bagi pemakainya sehingga kebutuhan masing-masing pihak yang berkepentingan dapat dipenuhi. Guna menjamin kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan, maka perlu adanya suatu pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor independen. Di sini auditor dituntut untuk bersifat obyektif dan independen terhadap informasi yang disajikan oleh manajemen perusahaan dalam bentuk laporan keuangan. Hal ini dimaksudkan untuk menaikkan tingkat keandalan laporan keuangan perusahaan. Sehingga masyarakat dapat memperoleh informasi keuangan yang handal sebagai dasar pengambilan keputusan.

Untuk menghasilkan laporan keuangan yang handal, maka perusahaan klien diwajibkan untuk melakukan rotasi audit. Rotasi audit adalah peraturan perputaran auditor yang harus dilakukan oleh perusahaan, dengan tujuan untuk menghasilkan kualitas dan menegakkan independensi auditor. Di Indonesia, rotasi audit diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3.

Karena adanya kewajiban rotasi auditor tersebut, sehingga timbul perilaku perusahaan untuk melakukan *Auditor switching*. *Auditor switching* merupakan perpindahan auditor yang dilakukan oleh perusahaan klien akibat adanya kewajiban rotasi auditor. Perusahaan dalam melakukan *auditor switching* dipengaruhi oleh beberapa faktor antara lain yaitu ukuran KAP, ukuran perusahaan klien, pertumbuhan perusahaan klien, kondisi keuangan perusahaan klien, dan *audit tenure* (masa perikatan audit).

Faktor yang pertama untuk mempengaruhi *auditor switching* adalah ukuran KAP. Ukuran KAP merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu Kantor Akuntan Publik dengan menggolongkannya ke dalam dua golongan yaitu Big 4 dan non Big 4 (Arens, *et al*, 2003). Ukuran KAP mempengaruhi perusahaan untuk melakukan perpindahan auditor. Karena perusahaan biasanya akan mencari KAP yang kredibilitasnya tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan di pihak eksternal sebagai pemakai laporan keuangan (Halim, 1997: 79-80). Selain itu, perusahaan audit yang lebih besar umumnya dianggap sebagai penyedia kualitas audit yang tinggi dan memiliki reputasi yang tinggi di lingkungan bisnis.

Semakin tinggi perusahaan audit seperti Big 4 maka semakin tinggi pula perusahaan untuk mempertahankan auditor.

Faktor yang kedua untuk mempengaruhi *auditor switching* adalah ukuran perusahaan klien. Ukuran perusahaan klien merupakan ukuran untuk menentukan besar kecilnya perusahaan klien yang dihubungkan dengan *financial* perusahaan. Di mana perusahaan yang besar dipercayai dapat menyelesaikan kesulitan-kesulitan keuangan yang dihadapinya daripada perusahaan kecil (Mutchler, 1985). Sehingga dapat dikatakan bahwa ukuran perusahaan klien mempengaruhi *auditor switching*. Karena perusahaan klien yang lebih besar karena kompleksitas usaha dan peningkatan pemisahan antara manajemen dan kepemilikan, permintaan yang sangat tinggi bagi perusahaan audit independen untuk mengurangi biaya keagenan (Watts dan Zimmerman, 1986). Selain itu, karena ukuran perusahaan klien meningkat, kemungkinan jumlah konflik agen juga meningkat sehingga meningkatkan permintaan untuk kualitas audit.

Faktor yang ketiga untuk mempengaruhi *auditor switching* adalah tingkat pertumbuhan perusahaan klien. Tingkat pertumbuhan perusahaan klien diukur dengan tingkat penjualan perusahaan, di mana penjualan merupakan aktivitas utama perusahaan. Sehingga ketika pertumbuhan perusahaan tinggi, maka auditor akan cenderung mempertahankan KAP daripada pertumbuhan perusahaan yang rendah. Hal ini dikarenakan ketika bisnis terus bertumbuh, permintaan untuk independensi yang lebih tinggi dan perusahaan audit yang berkualitas untuk mengurangi biaya keagenan serta memberikan layanan non-audit yang dibutuhkan untuk meningkatkan perluasan

perusahaan. Oleh karena itu, tingkat pertumbuhan perusahaan klien mempengaruhi *auditor switching*.

Faktor yang keempat untuk mempengaruhi *auditor switching* adalah kondisi keuangan perusahaan klien. Tingkat kesehatan suatu perusahaan dapat dilihat dari kondisi keuangan perusahaan yaitu jika kewajiban keuangan lebih besar daripada kekayaannya, maka dapat dikatakan perusahaan berpotensi mengalami kebangkrutan dan sebaliknya. Perusahaan klien yang bangkrut akan lebih mencari auditor yang memiliki independensi yang tinggi untuk meningkatkan kepercayaan para pemegang saham dan kreditur serta mengurangi risiko litigasi (Francis dan Wilson, 1988). Karena kondisi keuangan perusahaan klien memiliki implikasi yang penting terhadap pengambilan keputusan dalam mempertahankan perusahaan audit.

Faktor yang kelima untuk mempengaruhi *auditor switching* adalah *audit tenure*. *Audit tenure* adalah lamanya jangka waktu pemberian jasa audit terhadap klien tertentu oleh suatu Kantor Akuntan Publik (Shockley, 1981). *Audit tenure* mempengaruhi perusahaan untuk melakukan *auditor switching*. Sinason, *et al.* (2001) menemukan panjang masa perikatan audit secara positif dipengaruhi oleh jenis perusahaan audit. Dengan kata lain, perusahaan-perusahaan audit yang besar seperti Big 4 akan memiliki masa perikatan audit yang panjang dibandingkan perusahaan audit yang kecil seperti non big 4. Perbedaan panjang masa perikatan audit antara kedua jenis perusahaan audit (Big 4 dan non Big 4) bisa mengganggu independensi auditor dalam jangka panjang. Independen berarti sikap tidak mudah dipengaruhi oleh pihak manapun, tidak memihak kepada kepentingan siapapun, bebas dari kendali dan

pengaruh pihak lain, dan bertindak jujur secara obyektif. (Bambang Sudibyo, BPFE, 1987).

Flint (1988) berpendapat bahwa independensi akan hilang jika auditor terlibat dalam hubungan pribadi dengan klien, karena hal ini dapat mempengaruhi sikap mental mereka dan opini mereka. Salah satu ancaman yang dapat menghilangkan independensi auditor adalah masa perikatan audit yang panjang (*audit tenure*). Karena masa perikatan audit yang panjang dapat menyebabkan auditor untuk mengembangkan "hubungan yang nyaman" serta kesetiaan yang kuat atau emosional hubungan dengan klien mereka, yang bisa mencapai tahap di mana independensi auditor terancam. Masa perikatan audit yang panjang juga menghasilkan hubungan "lebih dari keakraban" sehingga auditor cenderung akan mengabaikan kualitas dan kompetensi yang dimiliki auditor ketika melakukan pekerjaannya sebagai auditor. Akibatnya, kualitas dan kompetensi kerja auditor dapat menurun ketika mereka mulai untuk membuat asumsi-asumsi yang tidak tepat dan bukan evaluasi obyektif dari bukti saat ini.

Kritik terhadap independensi tersebut tidak bisa dilepaskan pula dari fakta perbandingan jumlah Kantor Akuntan Publik dengan jumlah perusahaan yang diaudit. Jumlah kantor akuntan selalu lebih kecil daripada jumlah perusahaan yang meminta jasa audit. Kantor akuntan sendiri memiliki perbedaan kualitas antara kantor akuntan yang satu dengan kantor akuntan yang lain sehingga perusahaan akan cenderung memilih kantor akuntan yang mempunyai kualitas auditor yang baik. Selain itu, ada kecenderungan pula bahwa perusahaan hanya akan memilih kantor akuntan yang

sepakat dengan pilihan metode akuntansi tertentu. Simpulannya, hubungan antara klien dengan auditor memang secara alami akan terjadi dan sangat besar kemungkinan akan terjalin dalam jangka panjang.

Mautz dan Sharaf (1961) dalam Nasser et al. (2006) juga percaya bahwa hubungan yang panjang bisa menyebabkan auditor memiliki kecenderungan kehilangan independensinya. Auditor yang memiliki hubungan yang lama dengan klien diyakini akan membawa konsekuensi ketergantungan tinggi atau ikatan ekonomik yang kuat antara auditor terhadap klien. Semakin tinggi keterikatan auditor secara ekonomik dengan klien, makin tinggi kemungkinan auditor membiarkan klien untuk memilih metode akuntansi yang ekstrim. Kekhawatiran ini memiliki bukti yang kuat yaitu adanya kasus Enron. Dalam hal lain, profesi auditor tidak keberatan untuk melayani klien mereka dalam waktu yang panjang, tetapi tampaknya ada keberatan atas kekhawatiran bahwa lama pelayanan dapat menyebabkan “hubungan nyaman” yang mungkin mengancam independensi auditor sehingga perlu adanya pembatasan dalam masa perikatan audit.

Oleh karena itu, untuk menjaga kepercayaan publik dalam fungsi audit dan untuk melindungi objektivitas auditor, melalui serangkaian ketentuan, profesi auditor dilarang memiliki hubungan pribadi dengan klien mereka yang dapat menimbulkan konflik kepentingan potensial. Salah satu anjuran adalah memiliki rotasi wajib auditor (AICPA, 1978a; AICPA 1978b) karena dapat meningkatkan kemampuan auditor dalam melindungi publik melalui peningkatan kewaspadaan untuk setiap kemungkinan ketidaklayakan, peningkatan kualitas pelayanan dan mencegah

hubungan yang lebih dekat dengan klien (Mautz, 1974; Winters, 1976; Hoyle, 1978; Brody dan Moscovice, 1998 dalam Nasser et al., 2006).

Indonesia adalah salah satu negara yang mewajibkan pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) dan seorang akuntan yang diberlakukan secara periodik. Pemerintah telah mengatur kewajiban rotasi auditor dengan dikeluarkannya Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 tentang “Jasa Akuntan Publik” (perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002). Peraturan ini menyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (selanjutnya disebut KAP) paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Peraturan tersebut kemudian diperbaharui dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik”. Perubahan yang dilakukan di antaranya adalah pertama, pemberian jasa audit umum menjadi enam tahun berturut-turut oleh kantor akuntan dan tiga tahun berturut-turut oleh akuntan publik kepada satu klien yang sama (pasal 3 ayat 1). Kedua, akuntan publik dan kantor akuntan boleh menerima kembali penugasan setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit kepada klien yang di atas (pasal 3 ayat 2). Ketiga, Jasa audit umum atas laporan keuangan dapat diberikan kembali kepada klien yang sama melalui KAP setelah 1 (satu) tahun buku tidak diberikan melalui KAP tersebut (pasal 3 ayat 3).

Namun, ada yang menentang tentang gagasan kewajiban rotasi auditor yang dianjurkan oleh AICPA karena mereka percaya bahwa biaya lebih besar daripada manfaat yang diperoleh. Rotasi dan *switching* yang sering akan mengakibatkan peningkatan *fee* audit sebagai manfaat yang bisa diperoleh dari biaya yang lebih rendah berikutnya setelah tahun-tahun awal dari setiap audit tidak akan sepenuhnya direalisasikan. Kelemahan lain adalah bahwa pengetahuan yang diperoleh selama meningkatkan kualitas pekerjaan audit akan sia-sia dengan pengangkatan seorang auditor baru (AICPA, 1992).

Ketika auditor pertama kali diminta mengaudit satu klien, yang pertama kali harus mereka lakukan adalah memahami lingkungan bisnis klien dan risiko audit klien. Bagi auditor yang sama sekali buta dengan kedua masalah itu, maka biaya *start-up* menjadi tinggi sehingga bisa menaikkan *fee* audit. Kedua, penugasan yang pertama terbukti memiliki kemungkinan kekeliruan yang tinggi. Litigasi terhadap auditor umumnya terjadi pada tiga tahun pertama tugas pengauditan dan menunjukkan tren penurunan setelah masa penugasan bertambah. Risiko litigasi terhadap KAP besar lebih tinggi dibandingkan dengan KAP kecil karena salah satunya terjadi "kantong tebal" pada KAP besar tersebut. Oleh karena itu, PWC (2002) dalam Nasser, *et al.* (2006) menentang sama sekali pertukaran auditor secara wajib yang sedang diusahakan oleh legislator di AS melalui SOX saat itu. Mereka, dan pendukung yang lain, berpendapat bahwa hubungan yang panjang antara auditor dengan klien akan membuat auditor menjadi ahli dan sangat paham terhadap bisnis klien. Sehingga, auditor lebih paham terhadap perilaku manajemen yang ekstrim dan

paham dengan pilihan-pilihan akuntansi yang ada di dalam bisnis itu. Artinya, mereka tidak menyetujui perilaku Arthur Andersen akan menjadi perilaku auditor yang lain.

Penelitian ini sebelumnya sudah pernah dilakukan oleh beberapa peneliti antara lain Mardiyah (2002), Nasser et al. (2006) di Malaysia, Damayanti dan Sudarma (2007), dan Martina Putri (2010). Pertama, pada penelitian Mardiyah (2002) variabel independen yang digunakan adalah *auditor switch* dan variabel dependen yang digunakan adalah perubahan kontrak, keefektifan auditor, reputasi klien, *fee audit*, faktor klien, faktor Auditor. Kedua, penelitian Nasser, et al. (2006) dilakukan di Malaysia. Penelitian ini menelaah perilaku *audit tenure* dan *switching* dalam lingkungan audit di Malaysia untuk periode 1990-2000. Akan tetapi pada saat itu, rotasi auditor masih bersikap sukarela. Variabel dependen yang digunakan *auditor switching* dan variabel independen adalah ukuran klien dan *financial distress*. Ketiga, pada penelitian yang dilakukan Damayanti dan Sudarma (2007) di Indonesia. Data yang digunakan dalam penelitian ini selama 3 tahun (2003-2005). Variabel dependen yang digunakan peneliti adalah perusahaan berpindah auditor dan variabel independen yang digunakan peneliti adalah pergantian manajemen, opini akuntan, *fee audit*, kesulitan keuangan perusahaan, ukuran KAP, persentase perubahan ROA. Terakhir, penelitian dilakukan oleh Martina Putri Wijayanti (2010) di Indonesia. Periode data yang digunakan selama 4 tahun (2004-2008). Variabel dependen yang digunakan peneliti adalah auditor switching dan variabel independen yang digunakan

peneliti adalah ukuran KAP, ukuran klien, tingkat pertumbuhan klien, *financial distress*, pergantian manajemen, opini audit, *fee* audit.

Penelitian ini merupakan bentuk representasi dan rekomendasi dari penelitian-penelitian sebelumnya. Adapun variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah berupa auditor switching. Sedangkan variabel independen yang digunakan terdiri dari ukuran KAP (KAP), ukuran perusahaan klien (Ln.TA), tingkat pertumbuhan perusahaan klien (dS), kondisi keuangan perusahaan klien (Z), dan *audit tenure* (TENURE). Penelitian ini memiliki periode waktu yang lebih lama yaitu tahun 2005 sampai tahun 2009 dan memiliki tambahan variabel yang belum pernah dilakukan oleh penelitian-penelitian sebelumnya sehingga dapat memberikan hasil empiris yang berbeda.

Berdasarkan keterbatasan dan Perbedaan pendapat dari penelitian-penelitian sebelumnya, maka penelitian ini menarik untuk diteliti kembali. Mengingat terdapat pihak-pihak yang mendukung dan menentangnya, terkait adanya independensi auditor dalam masalah *auditor switching*. Adapun judul dalam penelitian tentang “FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI *AUDITOR SWITCHING*”.

## **1.2. Rumusan Masalah**

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, dapat dilihat bahwa adanya faktor-faktor yang dapat mempengaruhi *auditor switching* di Indonesia. Hal itu karena adanya beberapa faktor antara lain yaitu ukuran KAP, ukuran perusahaan klien, pertumbuhan perusahaan klien, kondisi keuangan klien, dan *audit tenure*. *Auditor*

*switching* adalah perilaku perputaran auditor yang dilakukan oleh perusahaan klien akibat adanya kewajiban rotasi audit. Kewajiban rotasi audit bertujuan untuk menegakkan independensi auditor. Sehingga dapat dikatakan bahwa independensi auditor merupakan landasan yang utama dalam melakukan audit di perusahaan klien.

Dari perbedaan-perbedaan tersebut dapat dirumuskan masalah sebagai berikut:

1. Apakah faktor ukuran Kantor Akuntan Publik mempengaruhi perusahaan melakukan *auditor switching*?
2. Apakah faktor ukuran perusahaan klien mempengaruhi perusahaan melakukan *auditor switching*?
3. Apakah faktor tingkat pertumbuhan perusahaan klien mempengaruhi perusahaan melakukan *auditor switching*?
4. Apakah faktor kondisi keuangan perusahaan klien mempengaruhi perusahaan melakukan *auditor switching*?
5. Apakah faktor masa perikatan audit (*audit tenure*) mempengaruhi perusahaan melakukan *auditor switching*?

### **1.3. Tujuan Dan Kegunaan Penelitian**

#### **A. Tujuan Penelitian**

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah:

1. Memperoleh bukti yang empiris apakah ukuran KAP secara signifikan berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2. Memperoleh bukti yang empiris apakah ukuran perusahaan klien secara signifikan berpengaruh terhadap *auditor switching*.
3. Memperoleh bukti yang empiris apakah tingkat pertumbuhan perusahaan klien secara signifikan berpengaruh terhadap *auditor switching*.
4. Memperoleh bukti yang empiris apakah kondisi keuangan perusahaan klien secara signifikan berpengaruh terhadap *auditor switching*.
5. Memperoleh bukti yang empiris apakah *audit tenure* secara signifikan berpengaruh terhadap *auditor switching*.

## **B. Kegunaan Penelitian**

Dari hasil penelitian yang dilakukan diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

- a) Kegunaan Teoritis
  - a. Melalui penelitian ini, peneliti mencoba memberikan bukti empiris tentang faktor-faktor yang mempengaruhi *auditor switching*.
  - b. Penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi dan sumbangan konseptual bagi peneliti sejenis maupun civitas akademika lainnya dalam rangka mengembangkan ilmu pengetahuan untuk perkembangan dan kemajuan dunia pendidikan khususnya dibidang pengauditan.

b) Kegunaan Praktik

- a. Dapat digunakan sebagai masukan bagi pimpinan Kantor Akuntan Publik dalam rangka menjaga dan meningkatkan independensi dan obyektivitas dalam melaksanakan audit.
- b. Sebagai bahan evaluasi bagi para auditor sehingga dapat meningkatkan independensi, obyektif, kualitas dan kompetensi auditor.

**1.4. Sistematika Penulisan**

Sistematika penulisan yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

**BAB I PENDAHULUAN**

Bab ini menguraikan latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian, serta sistematika penulisan.

**BAB II TELAAH PUSTAKA**

Bab ini berisi tentang landasan teori, penelitian terdahulu, kerangka pemikiran, dan hipotesis.

**BAB III METODE PENELITIAN**

Bab ini berisi uraian variabel penelitian dan definisi operasionalnya, populasi dan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, serta metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini.

#### BAB IV HASIL DAN ANALISIS

Bab ini terdiri dari deskripsi objek penelitian, analisis data, dan interpretasi hasil.

#### BAB V PENUTUP

Bab ini terdiri dari kesimpulan, keterbatasan penelitian, dan saran.

## **BAB II**

### **TELAAH PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Teori *Stakeholder***

Perusahaan adalah bagian dari beberapa elemen yang membentuk masyarakat dalam sistem sosial. Kondisi tersebut menciptakan sebuah hubungan timbal balik antara perusahaan dan para *stakhoder*. Hal ini berarti perusahaan harus melakukan peranannya secara dua arah yaitu untuk memenuhi kebutuhan perusahaan itu sendiri maupun *stakeholder*.

*Stakeholders* merupakan individu, sekelompok manusia, komunitas atau masyarakat baik secara keseluruhan maupun secara parsial yang memiliki hubungan serta kepentingan terhadap perusahaan. Ghozali dan Chariri (2007) menjelaskan bahwa *stakeholder theory* merupakan perusahaan bukanlah entitas yang beroperasi untuk kepentingannya sendiri namun harus memberikan manfaat bagi *stakeholder*-nya (pemilik perusahaan, pemegang saham, kreditur, debitur, investor, masyarakat, pemerintah, dan pihak lain).

Menurut Irwan (2009) perkembangan teori *stakeholder* diawali dengan berubahnya bentuk pendekatan perusahaan dalam melakukan aktifitas usaha. Ada dua bentuk dalam pendekatan *stakeholders*:

- a) *Old-corporate relation*. Pendekatan ini menekankan pada bentuk pelaksanaan aktifitas perusahaan secara terpisah dimana setiap fungsi dalam sebuah perusahaan melakukan pekerjaannya tanpa adanya kesatuan

diantara fungsi-fungsi tersebut. Selain itu hubungan antar pemimpin dengan karyawan dan pemasok berjalan satu arah, kaku, dan berorientasi jangka pendek. Pendekatan tipe ini akan banyak menimbulkan konflik karena perusahaan memisahkan diri dengan para *stakeholder* baik yang berasal dari dalam perusahaan dan dari luar perusahaan.

- b) *New-corporate relation*. Pendekatan ini menekankan kolaborasi antara perusahaan dengan seluruh *stakeholder*-nya sehingga perusahaan bukan hanya menempatkan dirinya sebagai bagian yang bekerja secara individu dalam sistem sosial masyarakat. Karena profesionalitas telah menjadi hal utama dalam pola hubungan ini. Pendekatan ini mengeliminasi penjenjangan status diantara para *stakeholder* perusahaan seperti yang ada pada pendekatan *Old-corporate relation*.

### **2.1.2 Audit**

Menurut American Accounting Association, audit adalah proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan dan peristiwa ekonomi. Untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi tersebut dengan kriteria yang ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

*Institute of Internal Auditor* (IIA) dikutip oleh Messier (2005:514) mendefinisikan audit internal adalah aktivitas independen, keyakinan objektif dan konsultasi yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Audit tersebut membantu organisasi mencapai tujuannya dengan

menerapkan pendekatan yang sistematis dan berdisiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas proses pengelolaan resiko, kecukupan control, dan pengelolaan organisasi. Definisi ini mengandung pengertian bahwa audit intern merupakan suatu aktivitas yang dilakukan untuk membantu manajemen dalam penyediaan informasi, dengan tujuan akhir yaitu menambah nilai perusahaan. Pelaksanaan audit intern dilakukan secara independen dan obyektif yang berarti tidak terpengaruh oleh pihak manapun dan tidak terlibat dalam pelaksanaan kegiatan yang diaudit. Hasil audit yang diperoleh dari pelaksanaan audit intern secara independen dan obyektif tersebut akan dapat diandalkan oleh para pengguna informasi.

Dari definisi di atas menunjukkan bahwa fungsi audit tidak hanya sebatas melakukan pemeriksaan di bidang keuangan saja. Tetapi juga melakukan pemeriksaan di bidang lainnya (pengendalian, kepatuhan, operasional, dan lain-lain) dan dapat memberikan saran kepada perusahaan berupa tindakan perbaikan atas sistem perusahaan.

### **2.1.3 Rotasi Audit**

Myers *et al.* (2003) menyatakan kewajiban rotasi auditor itu penting jika kualitas audit memburuk. Rotasi auditor merupakan peraturan perusahaan untuk melakukan perputaran auditor yang telah diatur oleh pemerintah dengan tujuan untuk meningkatkan kualitas auditor.

Jaka Winara (2005) menyebutkan bahwa rotasi penugasan audit adalah perputaran auditor secara teratur dalam penugasan audit agar mencegah

keterlibatan auditor dengan klien yang lebih jauh. Rotasi yang demikian akan mengakibatkan hilangnya kepentingan ekonomi yang dapat diminimalisir dengan periode rotasi audit berakhir untuk jangka waktu yang pendek. Sehingga auditor dapat mempertahankan independensinya dalam melakukan audit.

Ada kebaikan dan kelemahan pada kewajiban rotasi auditor. Menurut Brody dan Moscovice (1998) dalam Adibowo (2009) menyatakan bahwa rotasi auditor itu akan meningkatkan kualitas audit dan independensi audit melalui suatu pengurangan pengaruh klien terhadap auditor. Kurangnya pengaruh mungkin datang dari risiko kehilangan klien jika auditor tidak menyetujui pilihan pelaporan keuangan manajer (Farmer *et al.*, 1987 dalam Adibowo, 2009).

Sec Practice Section Executive Committee (AICPA, 1992), mengikhtisarkan berbagai argumentasi tentang rotasi audit KAP yang bersifat *mandatory* yaitu pertama, auditor cenderung tumbuh terlalu akrab dengan manajemen klien. Mereka mulai mengidentifikasi dengan masalah manajemen dan kehilangan independensi. Kedua, auditor cenderung mempertahankan klien dengan masa perikatan audit dalam jangka panjang. Dalam hubungan auditor-klien terdapat tendensi bahwa seiring dengan perjalanan waktu, auditor secara berangsur menyesuaikan berbagai keinginan manajemen dan kemudian tidak bertindak sepenuhnya independen.

Di Indonesia adalah salah satu negara yang mewajibkan pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) dan seorang akuntan yang diberlakukan secara periodik. Pemerintah telah mengatur kewajiban rotasi auditor dalam waktu tertentu yang

harus dilakukan oleh perusahaan. Karena jika perusahaan melanggar kewajiban rotasi audit tersebut, maka perusahaan akan dikenakan sanksi yang tegas.

Peraturan yang mengatur tentang kewajiban rotasi audit dituangkan dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 tentang “Jasa Akuntan Publik” (perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002). Peraturan ini menyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (selanjutnya disebut KAP) paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Kemudian peraturan tersebut diperbaharui dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik” antara lain yaitu:

- (1) Pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf a 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.
- (2) Akuntan Publik sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat menerima kembali penugasan audit umum untuk klien sebagaimana dimaksud pada ayat (1) setelah 1 (satu) tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut.

(3) Jasa audit umum atas laporan keuangan dapat diberikan kembali kepada klien yang sama melalui KAP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) setelah 1 (satu) tahun buku tidak diberikan melalui KAP tersebut.

Akibat dikeluarkannya peraturan-peraturan diatas, maka timbul perilaku perusahaan untuk melakukan *auditor switching*. Jika pergantian audit berfokus pada auditor, maka perusahaan akan melakukan *auditor switching* sesuai dengan masa perikatan audit (*audit tenure*) yang telah diatur oleh Keputusan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia. Tetapi jika pergantian audit berfokus pada klien, maka perusahaan akan melakukan *auditor switching* berdasarkan kondisi-kondisi perusahaan klien (pertumbuhan perusahaan klien, kondisi keuangan perusahaan klien dan lain-lain).

Dengan adanya regulasi kewajiban rotasi auditor, maka dapat meningkatkan dan mempertahankan independensi, kualitas dan kompetensi yang dimiliki auditor. Sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan audit yang bersifat obyektif dan valid.

#### **2.1.4 Auditor switching**

*Auditor switching* merupakan perilaku yang dilakukan oleh perusahaan untuk berpindahan auditor. Hal itu muncul karena adanya kewajiban rotasi audit. Berdasarkan bukti teoritis, dengan adanya rotasi auditor mengakibatkan masa perikatan audit (*audit tenure*) yang lebih pendek dan perusahaan akan melakukan perpindahan auditor (Nasser *et al*, 2006).

Pergantian auditor secara wajib dengan secara sukarela bisa dibedakan atas dasar pihak mana yang menjadi fokus perhatian dari isu independensi auditor. Jika pergantian auditor terjadi secara sukarela, maka perhatian utama adalah pada sisi klien. Sebaliknya, jika pergantian terjadi secara wajib, perhatian utama beralih kepada auditor (Febrianto, 2009). Klien mengganti auditornya ketika tidak ada aturan yang mengharuskan pergantian dilakukan, yang terjadi adalah salah satu dari dua hal yaitu auditor mengundurkan diri atau auditor diberhentikan oleh klien. Manapun di antara keduanya yang terjadi, perhatian adalah pada alasan mengapa peristiwa itu terjadi dan ke mana klien tersebut akan berpindah. Jika alasan pergantian tersebut adalah karena ketidaksepakatan atas praktik akuntansi tertentu, maka diekspektasi klien akan pindah ke auditor yang dapat bersepakat dengan klien. Jadi, fokus perhatian peneliti adalah pada klien.

Sebaliknya, ketika pergantian auditor terjadi karena peraturan yang membatasi masa perikatan auditnya, seperti yang terjadi di Indonesia, maka perhatian utama beralih kepada auditor pengganti, tidak lagi kepada klien. Pada pergantian secara wajib, yang terjadi adalah pemisahan paksa oleh peraturan.

Peraturan-peraturan pada kewajiban rotasi auditor merupakan peraturan yang mengatur tentang pembatasan audit yaitu *audit tenure* dan *auditor switching* sekarang ini di Indonesia. Pada Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor: 17/Pmk.01/2008 pasal 3 dapat disimpulkan bahwa tentang 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. Akuntan publik dan kantor

akuntan boleh menerima kembali penugasan setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit kepada klien yang lain.

Peraturan ini merupakan perbaharuan dari Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 tentang “Jasa Akuntan Publik” yaitu bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh KAP paling lama untuk 5 tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 tahun berturut-turut. Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 tentang “Jasa Akuntan Publik” dikeluarkan atas perbaharuan dari Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002 pasal 4.

Peraturan-peraturan tersebut merupakan salah satu bentuk campur tangan dari pemerintah adanya peraturan-peraturan yang mewajibkan adanya rotasi auditor ataupun masa kerja audit (*audit tenure*). Karena pemerintah sebagai pihak regulator yang dapat memberikan pelayanan fasilitas dan keadilan bagi kepentingan semua pihak baik pihak perusahaan, pihak auditor, pihak eksternal maupun pihak pemerintah. Karena independensi sebagai landasan yang utama bagi auditor dalam menjalankan tugas audit. Tanpa independensi auditor, maka kualitas dan kompetensi auditor dalam menjalankan tugas audit akan terbaikan. Sehingga independensi auditor penting untuk dipertahankan auditor dalam menjalankan tugas audit klien.

### **2.1.5 Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP)**

Ukuran KAP merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu Kantor Akuntan Publik. Ukuran Kantor Akuntan Publik dapat dikatakan besar jika KAP tersebut berafiliasi dengan Big 4, mempunyai cabang dan kliennya perusahaan-perusahaan besar serta mempunyai tenaga profesional diatas 25 orang. Sedangkan Ukuran Kantor Akuntan Publik dikatakan kecil jika tidak berafiliasi dengan Big 4, tidak mempunyai kantor cabang dan kliennya perusahaan kecil serta jumlah profesionalnya kurang dari 25 orang (Arens, *et al*, 2003).

KAP yang besar lebih independen dibandingkan dengan KAP yang kecil. Dengan alasan bahwa ketika KAP besar kehilangan satu klien tidak begitu berpengaruh terhadap pendapatannya. Akan tetapi jika KAP kecil kehilangan satu klien sangat berarti karena kliennya sedikit (Shockley, 1981). Sehingga KAP besar seperti Big 4 biasanya dianggap lebih mampu mempertahankan independensi auditor daripada KAP kecil. Selain itu, perusahaan audit yang lebih besar umumnya dianggap sebagai penyedia kualitas audit tinggi dan memiliki reputasi tinggi di lingkungan bisnis (DeAngelo, 1981; Dopuch, 1984; Wilson dan Grimlund, 1990) serta KAP yang lebih besar juga dianggap lebih mandiri dari KAP yang kecil dalam menahan tekanan manajemen jika terjadi perselisihan karena biasanya memiliki lebih banyak klien dan mampu memberikan beberapa lebih mereka "sulit" klien (Chow dan Rice, 1982).

Dari argumen tersebut dapat disimpulkan bahwa jika perusahaan diaudit oleh KAP Big 4, maka perusahaan cenderung akan mempertahankan KAP Big 4 daripada KAP non Big 4. Berarti bahwa perusahaan yang diaudit oleh KAP Big 4 memiliki

kecenderungan untuk berpindah auditor lebih rendah daripada KAP non Big 4. Akan tetapi tidak selamanya perusahaan akan mempertahankan KAP Big 4 tersebut karena adanya kewajiban rotasi auditor.

#### **2.1.6 Ukuran Perusahaan Klien**

Ukuran perusahaan klien merupakan suatu skala yang mengklasifikasikan besar kecilnya perusahaan yang berhubungan dengan *financial* perusahaan. Di mana perusahaan yang besar dipercayai dapat menyelesaikan kesulitan-kesulitan keuangan yang dihadapinya daripada perusahaan kecil (Mutchler, 1985). Dalam hal ini di proyeksikan pada total aset.

Telah dikatakan bahwa perusahaan klien yang lebih besar karena kompleksitas usaha dan peningkatan pemisahan antara manajemen dan kepemilikan, permintaan yang sangat tinggi bagi perusahaan audit independen untuk mengurangi biaya keagenan (Watts dan Zimmerman, 1986) dan dapat sebagai ancaman kepentingan pribadi auditor (Hudaib dan Cooke, 2005). Selain itu, karena ukuran perusahaan klien yang meningkat, memungkinkan jumlah konflik agen juga meningkat dan ini bisa meningkatkan permintaan untuk kualitas auditor (palmrose, 1984), Yaitu perusahaan audit besar (Big 4).

Simunic et al. (1987), Francis et al. (1988), dan Abbott et al. (2000) menunjukkan adanya hubungan yang positif antara ukuran klien dengan pemilihan perusahaan audit yang memiliki kualitas yang tinggi. Idealnya, ukuran perusahaan audit harus sesuai dengan ukuran perusahaan klien. Sebuah ketidaksesuaian ukuran

antara perusahaan klien yang besar diaudit oleh perusahaan audit yang kecil dapat menyebabkan berakhirnya keterlibatan audit (Hudaib dan Cooke, 2005), yaitu *auditor switching*.

### **2.1.7 Tingkat Pertumbuhan Perusahaan Klien**

Tingkat pertumbuhan perusahaan merupakan ukuran seberapa baik perusahaan mempertahankan posisi ekonominya, baik dalam industrinya maupun dalam kegiatan ekonomi secara keseluruhan (Weston dan Copeland, 1992). Dalam penelitian ini pertumbuhan perusahaan diproksikan dengan tingkat penjualan perusahaan. Karena penjualan merupakan aktivitas utama perusahaan.

Ketika pertumbuhan perusahaan tinggi, maka auditor akan cenderung mempertahankan KAP daripada pertumbuhan perusahaan yang rendah. Hal ini dikarenakan ketika bisnis terus bertumbuh, permintaan untuk independensi yang lebih tinggi dan perusahaan audit yang berkualitas untuk mengurangi biaya keagenan serta memberikan layanan non-audit yang dibutuhkan untuk meningkatkan perluasan perusahaan. Altman (1968) dalam Petronela (2004) mengemukakan bahwa perusahaan dengan *negative growth* mengindikasikan kecenderungan yang lebih besar kearah kebangkrutan sehingga perusahaan yang mengalami penurunan pada penjualan maka akan terjadi penurunan pula pada labanya.

Pertumbuhan penjualan menunjukkan perusahaan untuk dapat bertahan dalam kondisi persaingan. Pertumbuhan penjualan yang lebih tinggi dibandingkan dengan kenaikan biaya akan mengakibatkan kenaikan laba perusahaan. Sehingga dapat

dikatakan bahwa pertumbuhan penjualan perusahaan merupakan suatu faktor yang sangat menentukan perusahaan untuk tetap *survive*. Perusahaan dengan rasio pertumbuhan penjualan negative berpotensi besar mengalami penurunan laba sehingga apabila manajemen tidak segera mengambil tindakan perbaikan, perusahaan dimungkinkan tidak akan dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya.

### **2.1.8 Kondisi Keuangan Perusahaan Klien**

Kondisi keuangan perusahaan merupakan gambaran atas kinerja dari perusahaan. Kondisi keuangan perusahaan klien mungkin memiliki implikasi penting terhadap pengambilan keputusan dalam mempertahankan perusahaan audit. Karena perusahaan klien yang bangkrut dan mengalami posisi keuangan yang tidak sehat mungkin lebih mencari auditor yang memiliki independensi yang tinggi untuk meningkatkan kepercayaan para pemegang saham dan kreditur serta mengurangi risiko litigasi daripada posisi keuangan yang sehat (Francis dan Wilson, 1988).

KAP Schwartz dan Soo (1995) menyatakan bahwa perusahaan yang bangkrut lebih sering berpindah KAP daripada perusahaan yang tidak bangkrut. Ketidakpastian dalam bisnis pada perusahaan-perusahaan yang terancam bangkrut (mempunyai kesulitan keuangan) menimbulkan kondisi yang mendorong perusahaan berpindah KAP. Sehingga kesulitan keuangan signifikan mempengaruhi perusahaan terancam bangkrut untuk berpindah KAP (Schwartz dan Menon, 1985).

Tingkat kesehatan suatu perusahaan dapat dilihat dari kondisi keuangan perusahaan yaitu jika kewajiban keuangan lebih besar daripada kekayaannya, maka

dapat dikatakan perusahaan berpotensi mengalami kebangkrutan dan sebaliknya. Sehingga media yang dapat dipakai untuk meneliti kondisi kesehatan perusahaan adalah laporan keuangan yang terdiri dari arus kas dan kewajiban jangka panjang.

### **2.1.9 *Audit tenure***

*Audit tenure* diartikan sebagai periode keterikatan antara auditor dengan klien, yaitu lamanya waktu seorang auditor auditor mengaudit pada perusahaan klien. Hubungan yang bersifat lama antara klien dengan auditor cenderung dapat menimbulkan persepsi bahwa auditor sulit untuk bersikap independen (Shockley, 1981).

*Audit tenure* adalah masa perikatan audit dari Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam memberikan jasa audit terhadap kliennya. Ketentuan mengenai *audit tenure* telah dijelaskan dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2008 pasal 3 yaitu masa perikatan audit untuk KAP paling lama 6 tahun berturut-turut dan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 tentang “Jasa Akuntan Publik” yaitu bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (selanjutnya disebut KAP) paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut.

Lamanya *audit tenure* dengan klien, Shockley (1981), menyatakan bahwa seorang partner yang memperoleh penugasan audit lebih dari lima tahun pada klien tertentu dianggap terlalu lama sehingga dimungkinkan memiliki pengaruh yang

negatif terhadap independensi auditor. Karena semakin lama hubungan auditor dengan klien akan menyebabkan timbulnya ikatan emosional yang cukup kuat dan jika hal ini terjadi, maka seorang auditor yang seharusnya bersikap independen dalam memberikan opininya menjadi cenderung tidak independen. Akan tetapi penelitian yang dilakukan oleh Shockley (1981) ini juga menemukan bahwa lamanya hubungan auditor dengan klien secara signifikan tidak berpengaruh terhadap persepsi independensi auditor.

US Senate (1976) menyatakan bahwa hubungan audit yang terlalu lama antara kantor akuntan publik dengan klien yang diaudit mengakibatkan sulitnya untuk menegakkan independensi auditor sehingga mempengaruhi sikap dan perilaku auditor dalam mempertahankan sikap yang independensi.

Isu yang muncul akibat lamanya *audit tenure* adalah isu independensi auditor. Pada bulan Juli 2003, Federasi Akuntan Internasional (IFAC) mengeluarkan suatu dokumen *Rebuilding Public Confidence in Financial Reporting*, dimana IFAC menganggap kekerabatan antara auditor dengan klien sebagai suatu ancaman bagi independensi auditor. Perhatian IFAC yang utama adalah kekerabatan yang berlebihan itu dapat mengakibatkan keragu-raguan atau kepuasan auditor untuk menghadapi tantangan sewajarnya. Dengan demikian, untuk mengurangi tingkatan keragu-raguan diperlukan suatu audit yang efektif (IFAC, 2003 dalam Adibowo, 2009). sehingga terbentuk adanya regulasi tentang pembatasan audit. Regulator menyatakan bahwa rotasi auditor dapat meningkatkan kualitas audit dan meningkatkan kualitas proses pelaporan keuangan (Chi dan Huang, 2004).

Badan regulator di beberapa negara termasuk di negara Indonesia telah mengeluarkan regulasi untuk membatasi masa perikatan auditor dengan klien. Dengan adanya regulasi tersebut meningkatkan dan mempertahankan independensi, kualitas dan kompetensi yang dimiliki oleh auditor. Pembatasan audit dirasa penting bagi kepentingan semua pihak baik pihak internal maupun pihak eksternal perusahaan sehingga pemerintah sebagai pihak regulator mengeluarkan peraturan tentang pembatasan audit.

## **2.2 PENELITIAN TERDAHULU**

Penelitian mengenai *auditor switching* telah dilakukan oleh beberapa peneliti di beberapa negara dengan variabel penelitian dan kurun waktu yang berbeda. Peneliti-peneliti sebelumnya antara lain Mardiyah (2002), Nasser et al. (2006) di Malaysia, Damayanti dan Sudarma (2007), dan Martina Putri (2010).

Penelitian yang dilakukan oleh Mardiyah (2002) di Indonesia. Adapun variabel independen adalah *auditor switch* dan variabel dependen adalah perubahan kontrak, keefektifan auditor, reputasi klien, *fee* audit, faktor klien, faktor Auditor. Penelitian ini memberikan hasil bahwa variabel perubahan kontrak, keefektifan auditor, reputasi klien, *fee* audit, faktor klien, faktor Auditor berpengaruh signifikan terhadap *auditor switch*.

Penelitian Nasser *et al.* (2006) dilakukan di Malaysia. Pada penelitian Nasser *et al.*, menelaah perilaku *audit tenure* dan *switching* dalam lingkungan audit di Malaysia untuk periode 1990-2000. Akan tetapi pada saat itu, rotasi auditor masih

bersikap sukarela. Variabel dependen yang digunakan *auditor switching* dan variabel independen adalah ukuran klien dan *financial distress*. Hasil Penelitian tersebut memberikan bukti adanya hubungan yang positif antara *auditor switching* dan dua variabel, yaitu ukuran klien dan *financial distress*.

Penelitian yang dilakukan Damayanti dan Sudarma (2007) di Indonesia. Data yang digunakan dalam penelitian ini selama 3 tahun (2003-2005). Variabel dependen yang digunakan peneliti adalah perusahaan berpindah auditor dan variabel independen yang digunakan peneliti adalah pergantian manajemen, opini akuntan, *fee audit*, kesulitan keuangan perusahaan, ukuran KAP, persentase perubahan ROA. Penelitian ini memberikan hasil bahwa variabel *fee audit* dan ukuran KAP yang mempunyai pengaruh terhadap perusahaan publik di Indonesia untuk berpindah KAP. Variabel yang lain, yaitu pergantian manajemen, opini akuntan, kesulitan keuangan perusahaan, dan persentase perubahan ROA tidak memiliki pengaruh terhadap perusahaan publik di Indonesia untuk berpindah KAP. Variabel yang paling signifikan adalah variabel ukuran KAP yang merupakan salah satu proksi dari kualitas audit sehingga dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan faktor penting yang mempengaruhi perusahaan berpindah KAP. Selain itu, variabel *fee audit* juga merupakan variabel yang signifikan sebagai faktor kesesuaian harga yang mempengaruhi keputusan perusahaan untuk melakukan perpindahan KAP.

Penelitian yang dilakukan Martina Putri Wijayanti (2010) di Indonesia. Periode data yang digunakan selama 4 tahun (2004-2008). Variabel dependen yang digunakan peneliti adalah *auditor switching* dan variabel independen yang digunakan

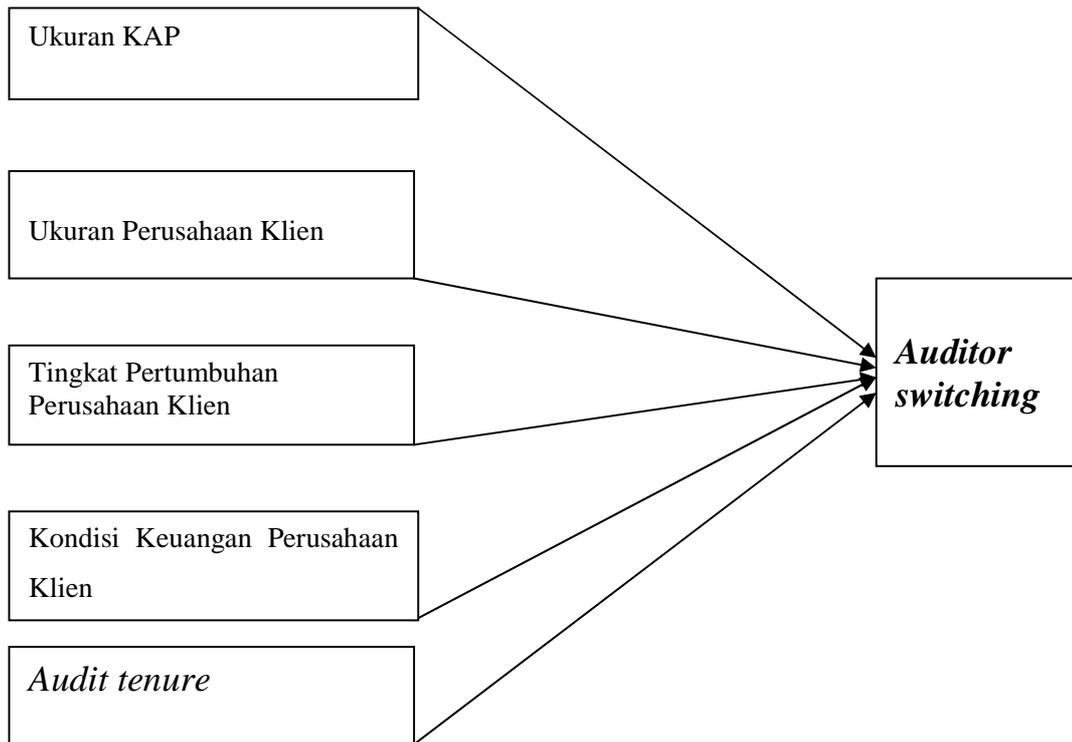
peneliti adalah ukuran KAP, ukuran klien, tingkat pertumbuhan klien, *financial distress*, pergantian manajemen, opini audit, *fee* audit. Hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Martina adalah bahwa hanya ukuran KAP dan *fee* audit secara signifikan mempengaruhi *auditor switching* di Indonesia tetapi ukuran klien, tingkat pertumbuhan klien, *financial distress*, pergantian manajemen, dan opini audit secara signifikan tidak mempengaruhi *auditor switching* di Indonesia.

**Tabel 2.1**  
**Ringkasan Penelitian Terdahulu**

<b>Peneliti (tahun)</b>	<b>Variabel</b>	<b>Hasil</b>
Mardiyah (2002)	Perubahan kontrak Keefektifan auditor Reputasi klien <i>Fee</i> audit Faktor klien Faktor Auditor	Berpengaruh positif dan signifikan. Berpengaruh positif dan signifikan. Berpengaruh negatif dan signifikan. Berpengaruh negatif dan signifikan. Berpengaruh positif dan signifikan. Berpengaruh positif dan signifikan.
<i>Nasser et al.</i> (2006)	Ukuran klien <i>Financial distress</i>	Berpengaruh positif dan signifikan. Berpengaruh negatif dan tidak signifikan.
Damayanti dan Sudarma (2007)	Pergantian manajemen Opini akuntan Kesulitan keuangan Perubahan ROA	Berpengaruh negatif dan tidak signifikan. Berpengaruh negatif dan tidak signifikan. Berpengaruh negatif dan tidak signifikan. Berpengaruh negatif

	Ukuran KAP <i>Fee audit</i> Ukuran klien	dan tidak signifikan. Berpengaruh negatif dan signifikan. Berpengaruh positif dan signifikan. Berpengaruh positif dan tidak signifikan.
Martina Putri Wijayanti (2010)	Ukuran KAP Ukuran klien Pertumbuhan klien <i>Financial distress</i> Pergantian manajemen Opini audit <i>Fee audit</i>	Berpengaruh negatif dan signifikan. Berpengaruh positif dan tidak signifikan. Berpengaruh negatif dan tidak signifikan. Berpengaruh negatif dan tidak signifikan. Berpengaruh positif dan tidak signifikan. Berpengaruh negatif dan tidak signifikan. Berpengaruh positif dan signifikan.

### 2.3 KERANGKA PEMIKIRAN



Kerangka penelitian ini membahas tentang faktor-faktor yang mempengaruhi *auditor switching* yaitu berdasarkan ukuran KAP, ukuran perusahaan klien, tingkat pertumbuhan perusahaan klien, kondisi keuangan perusahaan klien, dan *audit tenure*. Penelitian ini memberikan perbedaan satu variabel independen yang belum dilakukan oleh peneliti sebelumnya dan memberikan perpanjangan waktu penelitian dari penelitian sebelumnya. Sehingga diharapkan akan memperoleh hasil yang valid dan obyektif.

## 2.4 HIPOTESIS

### 2.4.1 Pengaruh Ukuran KAP terhadap *auditor switching*

Perusahaan akan mencari KAP yang kredibilitasnya tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan di pihak eksternal sebagai pemakai laporan keuangan (Halim, 1997: 79-80). *Expertise* KAP merupakan salah satu atribut dalam servis KAP besar (Mardiyah, 2002). Adanya faktor *expertise* itu akan menentukan perubahan auditor oleh perusahaan sehingga perusahaan lebih memilih KAP besar.

KAP besar biasanya dianggap lebih mampu mempertahankan independensi auditor daripada KAP kecil karena mereka biasanya menyediakan berbagai layanan untuk klien dalam jumlah yang besar sehingga mengurangi ketergantungan mereka pada klien tertentu (Dopuch, 1984; Wilson dan Grimlund, 1990). Selain itu, perusahaan audit yang lebih besar umumnya dianggap sebagai penyedia kualitas audit yang tinggi dan memiliki reputasi yang tinggi pula di lingkungan bisnis sehingga perusahaan audit akan cenderung untuk mempertahankan independensi dan menjaga image mereka (DeAngelo, 1981; Dopuch, 1984; Wilson dan Grimlund, 1990) serta KAP yang lebih besar juga dianggap lebih mandiri dari KAP yang kecil dalam menahan tekanan manajemen jika terjadi perselisihan karena biasanya memiliki lebih banyak klien dan mampu memberikan beberapa lebih mereka "sulit" klien (Chow dan Rice, 1982).

Dari argumen tersebut dapat disimpulkan bahwa jika perusahaan diaudit oleh KAP Big 4, maka perusahaan cenderung akan mempertahankan KAP Big 4 daripada

KAP non Big 4. Berarti bahwa perusahaan yang diaudit oleh KAP Big 4 memiliki kecenderungan untuk berpindah auditor lebih rendah daripada KAP non Big 4. Akan tetapi tidak selamanya perusahaan akan mempertahankan KAP Big 4 tersebut karena adanya kewajiban rotasi auditor. Ada empat kemungkinan auditor switching, yaitu beralih dari non-Big 4 untuk non-Big 4, dari non-Big 4 untuk Big 4, dari Big 4 ke non-Big 4 dan dari Big 4 sampai Big 4. Panjang masa perikatan audit untuk empat type perpindahan secara signifikan berbeda. Berdasarkan argumen tersebut, maka H1 dapat dinyatakan sebagai berikut:

H1: Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*.

#### **2.4.2 Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien Terhadap Auditor Switching**

Ukuran perusahaan klien merupakan suatu skala di mana dapat diklasifikasikan besar kecilnya perusahaan yang dihubungkan dengan *financial* perusahaan. Di mana perusahaan yang besar dipercayai dapat menyelesaikan kesulitan-kesulitan keuangan yang dihadapinya daripada perusahaan kecil (Mutchler, 1985). Dalam hal ini di proyeksikan pada total aset.

Simunic et al. (1987), Francis et al. (1988), dan Abbott et al. (2000) menunjukkan adanya hubungan yang positif antara ukuran klien dengan pemilihan perusahaan audit yang memiliki kualitas yang tinggi. Idealnya, ukuran perusahaan audit harus sesuai dengan ukuran perusahaan klien dan jenis layanan yang dibutuhkan. Sebuah ketidaksesuaian ukuran antara perusahaan klien yang besar diaudit oleh perusahaan audit yang kecil dapat menyebabkan berakhirnya keterlibatan

audit (Hudaib dan Cooke, 2005), yaitu *auditor switching*. Berdasarkan argumen tersebut maka dapat disimpulkan bahwa kecenderungan *auditor switching* bagi klien besar lebih rendah dibandingkan dengan klien kecil. Sehingga H2 dapat dinyatakan sebagai berikut:

H2: Ukuran perusahaan klien berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

#### **2.4.3 Pengaruh Pertumbuhan Klien Terhadap Auditor Switching**

Tingkat pertumbuhan perusahaan merupakan ukuran seberapa baik perusahaan mempertahankan posisi ekonominya, baik dalam industrinya maupun dalam kegiatan ekonomi secara keseluruhan (Weston dan Copeland, 1992). Dalam penelitian ini pertumbuhan perusahaan diproksikan dengan tingkat penjualan perusahaan. Karena penjualan merupakan aktivitas utama perusahaan.

Ketika pertumbuhan perusahaan tinggi, maka auditor akan cenderung mempertahankan KAP daripada pertumbuhan perusahaan yang rendah. Hal ini dikarenakan ketika bisnis terus bertumbuh, permintaan untuk independensi yang lebih tinggi dan perusahaan audit yang berkualitas untuk mengurangi biaya keagenan serta memberikan layanan non-audit yang dibutuhkan untuk meningkatkan perluasan perusahaan. Altman (1968) dalam Petronela (2004) mengemukakan bahwa perusahaan dengan *negative growth* mengindikasikan kecenderungan yang lebih besar kearah kebangkrutan sehingga perusahaan yang mengalami penurunan pada penjualan maka akan terjadi penurunan pula pada labanya. Apabila manajemen tidak

segera mengambil tindakan perbaikan, perusahaan dimungkinkan tidak akan dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya. Perusahaan klien yang mempunyai rasio pertumbuhan penjualan yang negatif akan cenderung untuk berpindah auditor. Berdasarkan argumen diatas maka dapat disimpulkan bahwa kecenderungan *auditor switching* bagi klien yang pertumbuhannya besar lebih rendah dibandingkan dengan klien yang pertumbuhannya kecil. Sehingga H3 dapat dinyatakan sebagai berikut:

H3: Tingkat pertumbuhan perusahaan klien berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

#### **2.4.4 Pengaruh Kondisi Keuangan Perusahaan Klien Terhadap Auditor Switching**

Kondisi keuangan perusahaan merupakan gambaran atas kinerja dari perusahaan. Kondisi keuangan perusahaan klien mungkin memiliki implikasi penting terhadap pengambilan keputusan dalam mempertahankan perusahaan audit. Karena perusahaan klien yang bangkrut dan mengalami posisi keuangan yang tidak sehat mungkin lebih mencari auditor yang memiliki independensi yang tinggi untuk meningkatkan kepercayaan para pemegang saham dan kreditur serta mengurangi risiko litigasi daripada posisi keuangan yang sehat (Francis dan Wilson, 1988).

KAP Schwartz dan Soo (1995) menyatakan bahwa perusahaan yang bangkrut lebih sering berpindah KAP daripada perusahaan yang tidak bangkrut. Ketidakpastian dalam bisnis pada perusahaan-perusahaan yang terancam bangkrut (mempunyai kesulitan keuangan) menimbulkan kondisi yang mendorong perusahaan berpindah

KAP. Sehingga kesulitan keuangan signifikan mempengaruhi perusahaan terancam bangkrut untuk berpindah KAP (Schwartz dan Menon, 1985). Berdasarkan argumen tersebut dapat dikatakan bahwa kondisi keuangan perusahaan yang sehat memiliki kecenderungan untuk mempertahankan KAP daripada kondisi keuangan perusahaan yang tidak sehat. Sehingga H4 dapat dinyatakan sebagai berikut:

H4: Kondisi keuangan perusahaan klien berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

#### **2.4.5 Pengaruh *Audit Tenure* Terhadap *Auditor Switching***

*Audit tenure* adalah masa perikatan audit dari Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam memberikan jasa audit terhadap kliennya. Lamanya *audit tenure* dengan klien, Shockley (1981), menyatakan bahwa seorang partner yang memperoleh penugasan audit lebih dari lima tahun pada klien tertentu dianggap terlalu lama sehingga dimungkinkan memiliki pengaruh yang negatif terhadap independensi auditor. Karena semakin lama hubungan auditor dengan klien akan menyebabkan timbulnya ikatan emosional yang cukup kuat dan jika hal ini terjadi, maka seorang auditor yang seharusnya bersikap independen dalam memberikan opininya menjadi cenderung tidak independen. Akan tetapi penelitian yang dilakukan oleh Shockley (1981) ini juga menemukan bahwa lamanya hubungan auditor dengan klien secara signifikan tidak berpengaruh terhadap persepsi independensi auditor.

Sinason et al. (2001) menemukan panjang masa perikatan audit secara positif dipengaruhi oleh jenis perusahaan audit. Dengan kata lain bahwa perusahaan-perusahaan audit yang besar seperti Big 4 akan memiliki masa perikatan audit yang panjang dibandingkan perusahaan audit yang kecil seperti non Big 4. Perbedaan panjang masa perikatan audit antara kedua jenis perusahaan audit tersebut dapat mengganggu independensi auditor dalam jangka panjang. Berdasarkan argumen tersebut dapat disimpulkan bahwa semakin lama masa perikatan audit (*audit tenure*) maka semakin besar perusahaan untuk melakukan *auditor switching*. Sehingga H5 dapat dinyatakan sebagai berikut:

H5: *Audit tenure* berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel**

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *auditor switching*, sedangkan variabel independennya adalah ukuran KAP, ukuran perusahaan klien, tingkat pertumbuhan perusahaan klien, kondisi keuangan perusahaan klien, dan *audit tenure*. Untuk menganalisis hubungan antara variabel terikat dan variabel bebas digunakan model persamaan regresi logistik.

Berikut ini pembahasan definisi operasional yang menjelaskan variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini.

##### **3.1.1 Variabel Dependen: *Auditor Switching***

*Auditor switching* merupakan perpindahan auditor yang dilakukan oleh perusahaan klien. Ketentuan mengenai *auditor switching* di Indonesia telah dijelaskan dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 dan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2. Variabel *auditor switching* menggunakan variabel dummy. Jika perusahaan klien mengganti auditornya, maka akan diberikan nilai 1. Tetapi jika perusahaan klien tidak mengganti auditornya, maka akan diberikan nilai 0.

Perpindahan auditor ini diklasifikasikan ke dalam empat katagori. Adapun klasifikasi kemungkinan perpindahan audit yang dilakukan oleh perusahaan klien antara lain:

$\mu_1$  = Berpindah dari non big 4 ke non big 4

$\mu_2$  = Berpindah dari non big 4 ke big 4

$\mu_3$  = Berpindah dari big 4 ke non big 4

$\mu_4$  = Berpindah dari big 4 ke big 4

### **3.1.2 Variabel Independen: Ukuran KAP**

KAP (Kantor Akuntan Publik) besar seperti big 4 biasanya dianggap lebih mampu mempertahankan independensi auditor daripada KAP kecil karena mereka biasanya menyediakan berbagai layanan untuk klien dalam jumlah yang besar sehingga mengurangi ketergantungan mereka pada klien tertentu (Dopuch, 1984; Wilson dan Grimplund, 1990). Selain itu, perusahaan audit yang lebih besar umumnya dianggap sebagai penyedia kualitas audit tinggi dan memiliki reputasi tinggi di lingkungan bisnis dan oleh karena itu berusaha untuk mempertahankan indenpendensi dan menjaga image mereka (DeAngelo, 1981; Dopuch, 1984; Wilson dan Grimplund, 1990).

Ukuran KAP dalam penelitian ini merupakan perbedaan besar kecilnya KAP, dimana ukuran KAP dibagi menjadi dua yaitu KAP besar (Big 4) dan KAP kecil (non Big 4). Variabel ukuran KAP ini menggunakan variabel dummy. Jika perusahaan klien diaudit oleh KAP besar (big 4), maka akan diberikan nilai 1.

Tetapi jika perusahaan kilen diaudit oleh KAP kecil (non Big 4), maka akan diberikan nilai 0.

Adapun auditor yang termasuk dalam kelompok KAP Big 4 di Indonesia yaitu:

- a) *Deloitte Touche Tohmatsu* (Deloitte) yang berafiliasi dengan Hans Tuanakotta Mustofa & Halim; Osman Ramli Satrio & Rekan; Osman Bing Satrio & Rekan.
- b) *Ernst & Young* (EY) yang berafiliasi dengan Prasetio, Sarwoko & Sandjaja; Purwantono, Sarwoko & Sandjaja.
- c) *Klynveld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG) yang berafiliasi dengan Siddharta Siddharta & Widjaja.
- d) *PricewaterhouseCoopers* (PwC) yang berafiliasi dengan Haryanto Sahari & Rekan.

### **3.1.3 Variabel Independen: Ukuran Perusahaan Klien**

Selain efek kemungkinan dari jenis perusahaan audit pada panjang *audit tenure*, pilihan perusahaan audit dapat dikaitkan dengan ukuran perusahaan klien dan jenis layanan yang dibutuhkan. Telah dikatakan bahwa perusahaan klien besar karena kompleksitas usaha dan peningkatan pemisahan antara manajemen dan kepemilikan, permintaan yang sangat tinggi bagi perusahaan audit independen untuk mengurangi biaya keagenan (Watts dan Zimmerman, 1986) dan ancaman kepentingan pribadi auditor (Hudaib dan Cooke, 2005).

Ukuran perusahaan merupakan suatu skala di mana dapat diklasifikasikan besar kecil perusahaan berdasarkan total aktiva. Semakin besar total aset

perusahaan menunjukkan bahwa ukuran perusahaan semakin besar. Akan tetapi semakin kecil nilai total aset perusahaan menunjukkan bahwa ukuran perusahaan semakin kecil.

Variabel ukuran klien dalam penelitian ini dihitung dengan menggunakan rasio ukuran perusahaan klien yaitu dengan menglogaritman natural atas total asset perusahaan. (Nasser et al., 2006).

#### **3.1.4 Variabel Independen: Pertumbuhan Perusahaan Klien**

Ketika bisnis terus tumbuh, permintaan yang sangat independen dan perusahaan audit yang berkualitas untuk mengurangi biaya keagenan dan memberikan layanan non-audit. Oleh karena itu, bisnis yang tumbuh diharapkan untuk meningkatkan perluasan perusahaan. Sehingga bisnis yang pertumbuhannya besar lebih memungkinkan untuk mempertahankan perusahaan audit daripada bisnis yang pertumbuhannya rendah.

Dalam penelitian ini pertumbuhan perusahaan difokuskan pada rasio pertumbuhan penjualan. Karena penjualan merupakan kegiatan operasional utama perusahaan klien. Rasio pertumbuhan penjualan mengukur seberapa baik perusahaan mempertahankan posisi ekonominya, baik dalam industrinya maupun dalam kegiatan ekonomi secara keseluruhan (Weston dan Copeland, 1992).

Semakin tinggi penjualan perusahaan klien maka semakin tinggi pula pertumbuhan perusahaan klien akibatnya perusahaan klien dapat mempertahankan auditor. Hal ini berarti perusahaan yang pertumbuhannya tinggi akan lebih rendah melakukan *auditor switching*.

Variabel pertumbuhan perusahaan klien dalam penelitian ini dihitung dengan menggunakan rasio pertumbuhan perusahaan klien yaitu penjualan bersih sekarang dikurangi dengan penjualan bersih tahun, kemudian dibagi dengan total aset.

Rasio pertumbuhan perusahaan klien dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$dS = \frac{\text{Penjualan Bersih}_t - \text{Penjualan Bersih}_{t-1}}{TA}$$

Dimana:

dS = Rasio Pertumbuhan perusahaan klien.

TA = Total asset.

Penjualan Bersih  $_t$  = Penjualan Bersih sekarang.

Penjualan bersih  $_{t-1}$  = Penjualan bersih tahun lalu.

### 3.1.5 Variabel Independen : Kondisi Keuangan Perusahaan Klien

Kondisi keuangan perusahaan klien mungkin memiliki implikasi penting terhadap pengambilan keputusan dalam mempertahankan perusahaan audit. Perusahaan klien yang bangkrut dan mengalami posisi keuangan yang tidak sehat mungkin lebih mencari auditor yang memiliki independensi yang tinggi untuk meningkatkan kepercayaan para pemegang saham dan kreditur serta mengurangi risiko litigasi (Francis dan Wilson, 1988). Selain itu, tekanan *financial* pada klien memungkinkan untuk mengganti perusahaan audit mereka dibandingkan dengan klien yang sehat (Schwartz dan Menon, 1985; Hudaib dan Cooke, 2005).

Pada penelitian ini, kondisi keuangan perusahaan klien lebih memfokuskan pada kondisi *financial distress client*. Dimana kondisi perusahaan klien yang sedang mengalami kesulitan keuangan dihitung dengan menggunakan logaritma natural yaitu dengan cara membagi arus kas dari aktivitas operasi dengan kewajiban jangka panjang. Natural logaritma merupakan prediktor yang baik untuk mengukur status kesulitan keuangan perusahaan dalam penelitian ini. Adapun pengukuran kondisi keuangan perusahaan klien dengan menggunakan logaritma natural sebagai berikut:

$$Z = \frac{\text{Arus kas dari aktivitas operasi}}{\text{Kewajiban jangka panjang}}$$

Keterangan:

Z = Rasio atas kondisi keuangan perusahaan klien.

### **3.1.6 Variabel Independen: *Audit Tenure***

*Audit tenure* adalah masa perikatan audit dari Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam memberikan jasa audit terhadap kliennya. Ketentuan mengenai *audit tenure* telah dijelaskan dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2008 pasal 3 dan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2. Variabel *audit tenure* dihitung dengan menjumlah total panjang masa perikatan audit sebelum auditor berpindah.

### **3.2 Populasi dan Sampel**

Populasi dan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2005-2009, dengan alasan perusahaan manufaktur cenderung tanggap dengan kondisi lingkungan serta periode tahun yang diteliti cenderung mencerminkan kondisi perekonomian yang relatif stabil.

Metode pengumpulan sampel (*sampling method*) yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*. Metode *purposive sampling* adalah metode pengumpulan sampel yang berdasarkan tujuan penelitian. Adapun kriteria-kriteria yang digunakan untuk pengambilan sampel dalam penelitian ini antara lain:

- a) Perusahaan manufaktur yang tercatat di BEI selama periode 2005-2009.
- b) Menerbitkan laporan keuangan yang telah di audit oleh auditor independen.
- c) Kemudahan mengakses data penelitian selama periode 2005-2009.

### **3.3 Jenis dan Sumber Data**

Penelitian ini menggunakan data sekunder yaitu berupa laporan keuangan auditan perusahaan manufaktur tahun 2005-2009 yang diperoleh dari *Indonesian Capital Market Directory* (ICMD) yang tersedia di Pojok BEI-Universitas Diponegoro atau dapat diakses di [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id).

### **3.4 Metode Pengumpulan Data**

Dalam penelitian ini data dikumpulkan dengan cara teknik pengumpulan documenter. Sumber yang digunakan yaitu laporan keuangan auditan perusahaan manufaktur.

### **3.5 Metode Analisis**

Penyelesaian penelitian ini dengan menggunakan teknik analisis kuantitatif. Analisis kuantitatif dilakukan dengan cara menganalisis suatu permasalahan yang diwujudkan dengan kuantitatif. Dalam penelitian ini, analisis kuantitatif dilakukan dengan cara mengkuantifikasi data-data penelitian sehingga menghasilkan informasi yang dibutuhkan dalam analisis.

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi logistik. Model ini dipilih dengan alasan bahwa data yang digunakan dalam penelitian ini bersifat non metrik pada variabel dependen, sedangkan variabel independen merupakan campuran antara variabel kontinyu (data metrik) dan katagorial (data non metrik). Campuran skala pada variabel bebas tersebut menyebabkan asumsi *multivariate normal distribution* tidak dapat terpenuhi. Dengan demikian bentuk fungsinya menjadi logistik dan tidak membutuhkan asumsi normalitas data pada variabel independennya. Analisis *logit* digunakan untuk menganalisis data kuantitatif yang mencerminkan dua pilihan atau sering disebut *binary logistic regression* (Ghozali, 2006).

### 3.5.1 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif berhubungan dengan metode pengelompokan, peringkasan, dan penyajian data dalam cara yang lebih informatif (Santosa, 2005). Data-data tersebut harus diringkas dengan baik dan teratur sebagai dasar pengambilan keputusan. Analisis deskriptif ditujukan untuk memberikan gambaran atau deskripsi data dari variabel dependen berupa *auditor switching*, serta variabel independen berupa ukuran KAP, ukuran perusahaan klien, tingkat pertumbuhan perusahaan klien, kondisi keuangan perusahaan klien, dan *audit tenure*. Analisis tersebut disajikan dengan menggunakan tabel *statistic descriptive* yang memaparkan nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata (*mean*), dan standar deviasi (*standard deviation*). *Mean* digunakan untuk memperkirakan besar rata-rata populasi yang diperkirakan dari sampel. Standar deviasi digunakan untuk menilai disperse rata-rata dari sampel. Maksimum dan nilai minimum digunakan untuk melihat nilai maksimum dan minimum dari populasi. Hal ini perlu dilakukan untuk melihat gambaran keseluruhan dari sampel yang berhasil dikumpulkan dan memenuhi syarat untuk dijadikan sampel penelitian.

### 3.5.2 Pengujian Hipotesis Penelitian

Estimasi parameter menggunakan *Maximum Likelihood Estimation* (MLE).

$$H_0 = b_1 = b_2 = b_3 = \dots = b_i = 0$$

$$H_0 \neq b_1 \neq b_2 \neq b_3 \neq \dots \neq b_i \neq 0$$

Hipotesis nol menyatakan bahwa variabel independen ( $x$ ) tidak mempunyai pengaruh terhadap variabel respon yang diperhatikan (dalam populasi). Pengujian terhadap hipotesis dengan menggunakan  $\alpha = 5\%$ .

Kaidah pengambilan keputusan adalah:

1. Jika nilai probabilitas (sig.)  $< \alpha = 5\%$  maka hipotesis alternatif didukung.
2. Jika nilai probabilitas (sig.)  $> \alpha = 5\%$  maka hipotesis alternatif tidak didukung.

### 3.5.2.1 Menilai Keseluruhan Model (*Overall Model Fit*)

Langkah pertama adalah menilai *overall fit model* terhadap data. Beberapa test statistics diberikan untuk menilai hal ini. Hipotesis untuk menilai model fit adalah:

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

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

Dari hipotesis ini jelas bahwa kita tidak akan menolak hipotesis nol agar model *fit* dengan data. Statistik yang digunakan berdasarkan pada fungsi *likelihood*. *Likelihood*  $L$  dari model adalah probabilitas bahwa model yang dihipotesiskan menggambarkan data input. Untuk menguji hipotesis nol dan alternatif,  $L$  ditransformasikan menjadi  $-2\text{Log}L$ . Penurunan *likelihood* ( $-2\text{Log}L$ ) menunjukkan model regresi yang lebih baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan *fit* dengan data.

### **3.5.2.2 Koefisien Determinasi (Cox dan Snell's R Square dan Nagelkerke R Square)**

Cox dan Snell's R Square merupakan ukuran yang menca meniru ukuran R Square pada multiple regression yang didasarkan pada teknik estimasi likelihood dengan nilai maksimum kurang dari 1 sehingga sulit diinterpretasikan. Untuk dapat mendapatkan koefisien determinasi yang dapat diinterpretasikan seperti nilai R<sup>2</sup> pada multiple regression, maka digunakan nagelkerek R Square.

Nagelkerek's R Square merupakan modifikasi dari koefisien Cox and Snell R Square untuk memastikan bahwa nilainya bervariasi dari 0 sampai 1. Hal ini dilakukan dengan cara membagi nilai Cox and Snell R Square dengan nilai maksimumnya (Ghozali, 2006). Nilai yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

### **3.5.2.3 Menguji Kelayakan Model Regresi**

Kelayakan model regresi dinilai dengan menggunakan *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*. *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* menguji hipotesis nol bahwa data empiris cocok atau sesuai dengan model (tidak ada perbedaan antara model dengan data sehingga model dapat dikatakan fit). Jika nilai *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* sama dengan atau kurang dari 0,05, maka hipotesis nol ditolak yang berarti ada perbedaan signifikan antara

model dengan nilai observasinya sehingga *Goodness fit model* tidak baik karena model tidak dapat memprediksi nilai observasinya. Jika nilai statistik *Hosmer and Lemeshow Goodness –of-fit* lebih besar dari 0,005, maka hipotesis nol tidak dapat ditolak dan berarti model mampu memprediksi nilai observasinya atau dapat dikatakan model dapat diterima karena cocok dengan data observasinya.

#### **3.5.2.4 Uji Multikolonieritas**

Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (Ghozali, 2006). Multikolonieritas terjadi dalam analisis regresi logistik apabila antarvariabel independen saling berkorelasi.

Dalam Ghozali (2006) multikolonieritas dapat dilihat dari :

- Nilai *tolerance* dan lawannya
- *Variance Inflation Factor* (VIF)

Kedua ukuran tersebut menunjukkan variabel independen mana yang dijelaskan oleh variabel independen yang lainnya. Dalam pengertian sederhana setiap variabel independen menjadi variabel dependen (terikat) dan diregres terhadap variabel independen lainnya. *Tolerance* mengukur variabilitas variabel independen yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Jadi nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF tinggi (karena  $VIF = 1/Tolerance$ ). Nilai *cutoff* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolonieritas adalah nilai  $Tolerance < 0.10$  atau sama dengan nilai  $VIF > 10$  (Ghozali, 2006). Apabila terjadi gejala multikolonieritas, salah satu langkah untuk

memperbaiki model adalah dengan menghilangkan variabel dari model regresi, sehingga bisa dipilih model yang baik (Purbayu, 2005).

### 3.5.2.5 Matriks Klarifikasi

Tabel klasifikasi 2 x 2 digunakan untuk menghitung nilai estimasi yang benar (*correct*) dan salah (*incorrect*). Pada kolom merupakan dua nilai prediksi dari variabel dependen dan hal ini sukses (1) dan tidak sukses (0), sedangkan pada baris menunjukkan nilai observasi sesungguhnya dari variabel dependen sukses (1) dan tidak sukses (0). Pada model yang sempurna, maka semua kasus akan berada pada diagonal dengan tingkat ketepatan peramalan 100%. Jika model logistik mempunyai homoskedastitas, maka prosentase yang benar (*correct*) akan sama untuk kedua baris.

### 3.5.2.6 Model Regresi Logistik

Analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik (*logistic regression*), yaitu dengan melihat pengaruh KAP, ukuran perusahaan klien, tingkat pertumbuhan perusahaan klien, *financial distress*, dan *audit tenure* terhadap *auditor switching* pada perusahaan maufaktur.

Adapun model regresi logistik dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

$$\text{SWITCH}_t = a + b_1\text{KAP} + b_2\text{LnTA} + b_3\Delta\text{S} + b_4\text{Z} + b_5\text{TENURE} + e\dots\dots$$

Keterangan:

$\text{SWITCH}_t$  : Auditor switching

a : Konstanta

$b_1$ - $b_7$	: Koefisien regresi
KAP	: Ukuran KAP
LnTA	: Ukuran perusahaan klien
$\Delta S$	: Tingkat pertumbuhan klien
Z	: <i>Financial distress</i>
TENURE	: <i>Audit tenure</i>
e	: <i>Residual error</i>