

**FAKTOR – FAKTOR YANG MEMPENGARUHI
PERGANTIAN KANTOR AKUNTAN PUBLIK
(Studi Empiris pada Perusahaan Keuangan yang
Terdaftar di Bursa Efek Indonesia
Tahun 2003-2008)**



SKRIPSI

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

Disusun oleh :

WISNU WIDIAWAN

NIM. C2C004305

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG**

2011

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Wisnu Widiawan
Nomor Induk Mahasiswa : C2C004305
Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Akuntansi

Judul Skripsi **FAKTOR – FAKTOR YANG
MEMPENGARUHI PERGANTIAN KANTOR
AKUNTAN PUBLIK (Studi Empiris pada
Perusahaan Keuangan yang Terdaftar di Bursa
Efek Indonesia Tahun 2003-2008)**

Dosen Pembimbing : Wahyu Meiranto, SE, MSi., Akt.

Semarang, 22 Agustus 2011

Dosen Pembimbing,

(Wahyu Meiranto, SE, MSi., Akt.)

NIP. 197605222003121001

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Wisnu Widiawan
Nomor Induk Mahasiswa : C2C004305
Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Akuntansi

Judul Skripsi **FAKTOR – FAKTOR YANG
MEMPENGARUHI PERGANTIAN KANTOR
AKUNTAN PUBLIK (Studi Empiris pada
Perusahaan Keuangan yang Terdaftar di Bursa
Efek Indonesia Tahun 2003-2008)**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 25 Agustus 2011

Tim Penguji :

1. Wahyu Meiranto, SE, MSi, Akt. (.....)
2. Tri Jatmiko Wahyu P., SE, M.Si, Akt. (.....)
3. Totok Dewayanto, SE,M.Si, Akt (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Wisnu Widiawan, menyatakan bahwa skripsi dengan judul : **Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik (Studi Empiris pada Perusahaan Keuangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2003-2008)** adalah hasil tulisan tangan 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, 19 Agustus 2011
Yang membuat pernyataan,

(Wisnu Widiawan)
NIM : C2C004305

ABSTRACT

The main purpose of this research is examining factors that affect the audit firm switching. Those factors are client size, client growth, client's financial distress, audit firm size, and audit opinion. This topic is chosen because the problem of auditor independence because of lengthy tenure is relevant nowadays at business world, it's also because of rule of public accountant service that stated by Indonesian Government, Financial Minister Statutory No. 423/KMK.06/2002, determine limitation of audit tenure, then it has impact to audit firm switching.

This research evaluates the effect of various independent variables on audit firm switching using logistic regression analysis. Population of research is company that listed at Indonesian Stock Exchange during 2003-2008. Sample is selected with purposive method focused on financial company. Data is documentary type and collected from ICMD 2003-2008 also published audited yearly financial statement.

An examination of 53 financial companies listed at Indonesian Stock Exchange during 2003-2008 period reveals that audit firm switching is associated and affected by audit firm size. The other factors have no association and effect significantly.

Keywords : audit firm switching, client size, client growth, client's financial distress, audit firm size, and audit opinion

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji faktor-faktor yang mempengaruhi pergantian kantor akuntan publik (KAP). Faktor-faktor tersebut adalah ukuran perusahaan klien, pertumbuhan perusahaan klien, masalah keuangan perusahaan klien, ukuran KAP, dan opini audit. Topik ini dipilih karena masalah independensi auditor terkait jangka waktu perikatan yang panjang masih relevan dalam dunia bisnis, selain itu Pemerintah Republik Indonesia melalui Keputusan Menteri Keuangan No. 423/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik mengatur tentang pembatasan jangka waktu perikatan KAP, sehingga kemudian berdampak pada pergantian KAP.

Penelitian ini menganalisis dampak variabel-variabel independen terhadap pergantian KAP menggunakan analisis regresi logistik. Objek penelitian adalah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2003-2008. Sampel dipilih dengan metode purposif dengan fokus pada perusahaan keuangan. Jenis data dalam penelitian ini adalah data dokumenter yang diperoleh dari ICMD 2003-2008, juga laporan keuangan tahunan auditan yang dipublikasikan.

Pengujian terhadap 53 sampel perusahaan keuangan yang terdaftar di BEI selama tahun 2003-2008 menyatakan bahwa pergantian KAP berhubungan dan dipengaruhi oleh ukuran KAP. Adapun variabel lain dalam penelitian ini tidak berpengaruh secara signifikan.

Kata kunci : pergantian KAP, ukuran perusahaan klien, pertumbuhan perusahaan klien, masalah keuangan perusahaan klien, ukuran KAP, dan opini audit

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

MOTTO

- Diberkatilah orang yang mengandalkan Tuhan, yang menaruh harapannya pada Tuhan! Ia akan seperti pohon yang ditanam di tepi air, yang merambatkan akar-akarnya ke tepi batang air, dan yang tidak mengalami datangnya panas terik, yang daunnya tetap hijau, yang tidak kuatir dalam tahun kering, dan yang tidak berhenti menghasilkan buah. (Yer 17: 7-8)

PERSEMBAHAN

Karya ini dipersembahkan untuk :

- Saudara-saudaraku yang menderita sakit, cacat fisik, yang tersingkir dari masyarakat, dan mereka yang terbelenggu hatinya oleh apapun
- Alm. Pamela Ayu K., Alm. Yoris Adi S., Alm. Datu Jalu D., Alm. B. Suroso
- Keluarga yang selalu rindu akan cinta kasih yang menjadi jiwa dari keluarga itu sendiri
- Tuhan yang penuh kasih yang hadir lewat sosok-sosok dan peristiwa yang ada di sekitar kita

KATA PENGANTAR

Penulis memanjatkan puji dan syukur ke hadirat Tuhan Yang Maha Esa yang telah menganugerahkan hidup, berkat, rahmat, ampunan, dan kasih karunia-Nya yang luar biasa sehingga skripsi dengan judul “ Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik (Studi Empiris pada Perusahaan Keuangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2003-2008)” dapat diselesaikan.

Adapun skripsi ini disusun dengan tujuan untuk memenuhi persyaratan penyelesaian program sarjana (S1) pada Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.

Penyusunan skripsi ini tidak akan terselesaikan dengan baik tanpa dorongan, bantuan, bimbingan, dan uluran tangan penuh kasih dari berbagai pihak. Oleh sebab itu, penulis mengucapkan terima kasih banyak kepada :

1. Bapak Prof. H. Mohammad Nasir, MSi., Akt Ph.D selaku Dekan Fakultas Ekonomi Undip.
2. Bapak Wahyu Meiranto, SE., MSi., Akt. selaku dosen wali, dosen pembimbing, juga orang tua penulis selama di Fakultas Ekonomi Undip yang telah membimbing dengan penuh kesabaran dan dedikasi.
3. Segenap Dosen Fakultas Ekonomi Undip memberikan ilmu yang tiada tenilai.
4. Segenap Staf Tata Usaha dan Karyawan FE Undip.

5. Orang tua, adik, dan keluarga besar yang telah mengasuh, membantu, dan mencintai penyusun dengan tulus, dan luar biasa.
6. Sahabat-sahabat terbaik yang telah banyak membantu dalam penyusunan skripsi, terutama kepada Frena Widayuarti Wilsya, Vitalis O.K. Letong, Arief Praptomo Ardhi, Arti Setya P., Birgita Deviana, Claudio Satria, Frederikus William A., Timmika Makalew, Bayu Fisip, Andreas Oka, Anugrah Adiputro, Sumanto, Haris Fujiari, dan Victoriarno Febrianto
7. Teman-teman Akuntansi Undip Angkatan 2004
8. Keluarga Besar Wonodri Sendang Raya No.3
9. Keluarga Besar Wisma Mahasiswa Driyarkara, K2M, dan PRMK Undip
10. Pelayanan KODOKAMI Banyumanik, dan Komunitas Pure Life People (PLP) terutama kepada Bapak Eddy Sambodo, Bapak Sapto Santoso, Bapak Suryono, Ibu Anjar Wulan, Ibu Saksono, dan Saudara Erik
11. Komisi HAK Keuskupan Agung Semarang, dan Kompers
12. Komunitas Tri Tunggal Mahakudus, terutama kepada Ibu Monika, dan Dewi Larasati
13. Semua pihak lain yang telah banyak membantu penyelesaian skripsi ini.

Skripsi ini masih memiliki kekurangan, oleh karena itu penulis sangat mengharapkan kritik dan saran yang membangun. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi banyak pihak.

Semarang, 19 Agustus 2011

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN	ii
PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iv
<i>ABSTRACT</i>	v
ABSTRAK	vi
HALAMAN MOTTO DAN PERSEMBAHAN.....	vii
KATA PENGANTAR	viii
DAFTAR TABEL	xiv
DAFTAR GAMBAR.....	xv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xvi
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	10
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian.....	10
1.3.1 Tujuan Penelitian	10
1.3.2 Kegunaan Penelitian.....	11
1.4 Sistematika Penulisan	12
BAB II TELAAH PUSTAKA.....	13
2.1 Landasan Teori	13
2.1.1 Teori Agensi	13
2.1.2 Pergantian Kantor Akuntan Publik	16
2.1.2.1 Ukuran Perusahaan Klien	16
2.1.2.2 Pertumbuhan Perusahaan Klien	17
2.1.2.3 Masalah Keuangan Perusahaan Klien	18
2.1.2.4 Ukuran Kantor Akuntan Publik	20
2.1.2.5 Opini Audit	23
2.2 Penelitian Terdahulu	25

2.3	Kerangka Pemikiran	33
2.4	Hipotesis.....	34
2.4.1	Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien Terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik	34
2.4.2	Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan Klien Terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik	34
2.4.3	Pengaruh Masalah Keuangan Perusahaan Klien Terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik	35
2.4.4	Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik	36
2.4.5	Pengaruh Opini Audit Terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik	37
BAB III METODE PENELITIAN		38
3.1	Variabel Penelitian dan Deskripsi Operasional.....	38
3.1.1	Variabel Dependen.....	38
3.1.1.1	Pergantian Kantor Akuntan Publik (SWITCH)	38
3.1.2	Variabel Independen	39
3.1.2.1	Ukuran Perusahaan Klien (CLSIZE).....	39
3.1.2.2	Pertumbuhan Perusahaan Klien	39
3.1.2.2.1	Perubahan Aktiva Total (LnTA).....	39
3.1.2.2.2	Perubahan Laba Operasi (LnR)	40
3.1.2.2.3	Perubahan <i>Market Value of Equity</i> (LnMVE) 40	
3.1.2.3	Masalah Keuangan Perusahaan Klien (DEBT)	41
3.1.2.4	Ukuran Kantor Akuntan Publik (AUDIT).....	41
3.1.2.5	Opini Audit (OPINI)	41
3.2	Populasi dan Penentuan Sampel.....	42
3.3	Jenis dan Sumber Data.....	43
3.4	Metode Pengumpulan Data	43
3.5	Metode Analisis	43
3.5.1	Statistik Deskriptif	43
3.5.2	Pengujian Hipotesis.....	44

3.5.2.1 Menilai Model Fit	44
3.5.2.2 Estimasi Parameter dan Interpretasinya	46
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN.....	47
4.1 Deskripsi Objek Penelitian.....	47
4.1.1 Deskripsi Perusahaan Sampel.....	49
4.2 Analisis Data	58
4.2.1 Statistik Deskriptif	58
4.2.2 Uji Statistik Hipotesis Penelitian	60
4.2.2.1 Menilai Model Fit	61
4.2.2.1.1 Perbandingan Fungsi Likelihood	61
4.2.2.1.1 Cox and Snell's R Square dan Nagelkerke R Square	63
4.2.2.1.3 Hosmer dan Lemeshow's Goodness of Fit Test	64
4.2.2.1.4 Uji Multikolonieritas.....	65
4.2.2.1.5 Matriks Klasifikasi.....	66
4.2.2.2 Estimasi Parameter.....	67
4.3 Interpretasi Uji Statistik Hipotesis Penelitian	67
4.3.1 Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien (CLSIZE) terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik (SWITCH).....	67
4.3.2 Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan Klien terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik (SWITCH).....	68
4.3.3 Pengaruh Masalah Keuangan Perusahaan Klien (DEBT) terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik (SWITCH)	70
4.3.4 Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik (AUDIT) terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik (SWITCH).....	71
4.3.5 Pengaruh Opini Audit (OPINI) terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik (SWITCH).....	73
BAB V PENUTUP	74
5.1 Simpulan	74
5.2 Implikasi.....	76

5.3 Keterbatasan	78
5.4 Saran	80
DAFTAR PUSTAKA	83
LAMPIRAN	85

DAFTAR TABEL

		Halaman
Tabel 2.1	Ringkasan Penelitian Terdahulu.....	30
Tabel 4.1	Proses Seleksi Sampel dengan Kriteria.....	48
Tabel 4.2	Distribusi Sampel Berdasarkan Jenis Usaha	49
Tabel 4.3	Pergantian KAP	50
Tabel 4.4	Ukuran Perusahaan Sampel.....	51
Tabel 4.5	Perubahan Aktiva Total	52
Tabel 4.6	Perubahan laba Operasi.....	53
Tabel 4.7	Perubahan Market Value of Equity	54
Tabel 4.8	Perbandingan Rasio Solvabilitas	55
Tabel 4.9	Arah Pergantian KAP	56
Tabel 4.10	Perusahaan Tidak Berganti KAP.....	56
Tabel 4.11	Perbandingan Opini Audit.....	57
Tabel 4.12	Statistik Deskriptif	58
Tabel 4.13	Nilai -2 LogLikelihood pada Block 0	61
Tabel 4.14	Nilai-2 LogLikelihood pada Block 1	62
Tabel 4.15	Cox and Snell's R Square dan Nagelkerke R Square	64
Tabel 4.16	Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test.....	65
Tabel 4.17	Matriks Korelasi	65
Tabel 4.18	Matriks Klasifikasi.....	66
Tabel 4.19	Variabel dalam Persamaan.....	67

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran	33

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran Data Sampel dan Uji Statistik.....	85

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Laporan keuangan merupakan bentuk pertanggungjawaban manajemen perusahaan kepada pihak-pihak yang berkepentingan atau para *stakeholder*. Para *stakeholder* tersebut adalah pemegang saham, kreditor, calon investor dan kreditor, organisasi buruh, kantor pelayanan pajak, dsb. Laporan yang berisi informasi posisi-posisi keuangan perusahaan ini dijadikan dasar pengambilan keputusan oleh para *stakeholder* (Mulyadi, 2002). Pemegang saham perseroan dapat menilai pengelolaan dana yang dilakukan oleh manajemen atas modal yang sudah ditanamkan. Kreditor dapat menilai tingkat kelancaran pelunasan hutang perusahaan. Calon investor dan kreditor dapat menilai besar potensi keuntungan dan resiko apabila berinvestasi di perusahaan. Organisasi buruh dapat menilai apakah gaji yang diberikan sudah sesuai dengan kinerja perusahaan. Kantor pelayanan pajak dapat menghitung besarnya pajak penghasilan badan, dan pajak lain.

Laporan keuangan yang dijadikan dasar bagi para *stakeholder* untuk mengambil keputusan haruslah dapat dipercaya, juga memiliki keandalan. Hal ini menyebabkan manajemen sebagai penyaji laporan memerlukan jasa pihak ketiga, yaitu akuntan publik atau auditor independen yang tergabung dalam sebuah kantor akuntan publik (KAP) untuk meyakinkan *stakeholder*. Auditor tersebut kemudian

melakukan audit yaitu suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai atau pihak-pihak yang berkepentingan (Mulyadi, 2002).

Apabila perusahaan adalah jenis perusahaan perseroan terbuka (PT) yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, maka perusahaan wajib melakukan perikatan dengan auditor. Hal tersebut dilakukan berdasarkan Keputusan Dewan Direksi Bursa Efek Jakarta Nomor Kep-306/BEJ/07-2004 tentang kewajiban penyampaian informasi yang mewajibkan penyerahan laporan keuangan tahunan yang telah diaudit paling lambat tiga bulan setelah tanggal pelaporan, juga penyerahan laporan keuangan interim yang telah diaudit paling lambat tiga bulan setelah tanggal pelaporan tersebut. Oleh karena itulah, perusahaan melakukan perikatan dengan kantor akuntan publik.

Suatu perikatan antara perusahaan klien dengan kantor akuntan publik terjadi karena masing – masing pihak memiliki tujuan yang ingin diwujudkan. Perusahaan klien memiliki tujuan dalam menggunakan jasa akuntan publik antara lain untuk memberikan penilaian tingkat kewajaran laporan keuangan, dan memenuhi kewajiban yang disyaratkan perundang-undangan. Akuntan publik memiliki tujuan untuk mendapatkan pendapatan profesional dengan batas resiko tertentu yang masih dapat diterima. Apabila kedua pihak merasa puas dalam

menjalin perikatan tersebut, maka perikatan tersebut akan dipertahankan (Wallace, dikutip oleh Calderon dan Ofobike, 2008).

Suatu perikatan antara perusahaan klien dengan kantor akuntan publik dapat pula berhenti, atau dengan istilah lain terjadi pergantian kantor akuntan publik (KAP). Secara umum, pergantian KAP memiliki dua sifat, yaitu wajib, dan sukarela. Pergantian KAP yang bersifat wajib adalah pergantian kantor akuntan publik dalam kurun waktu tertentu sesuai dengan peraturan yang ditetapkan pemerintah (Johnson, *et al.*, dikutip oleh Sumarwoto, 2005). Sedangkan pergantian KAP yang bersifat sukarela terjadi karena inisiatif klien dan atau KAP akibat dipengaruhi oleh beberapa faktor, misalnya ukuran perusahaan klien (Nagy, 2005; Nasser, *et al.*, 2006; Calderon dan Ofobike, 2008), pertumbuhan perusahaan (Mardiyah, 2003; Nagy, 2005; Nasser, *et al.*, 2006), masalah keuangan perusahaan klien (Mardiyah, 2003; Nasser, *et al.*, 2006; Calderon dan Ofobike, 2008), ukuran KAP (Nasser, *et al.*, 2006; Calderon dan Ofobike, 2008), dan opini audit (Gudono dan Irawaty, 2004; Calderon dan Ofobike, 2008).

Sumarwoto (2005) menyatakan bahwa pada lingkungan rotasi yang bersifat wajib, perusahaan masih dimungkinkan merotasi kantor akuntan publik (KAP) secara sukarela. Bukti empiris menunjukkan bahwa perusahaan yang merotasi KAP secara sukarela disebabkan karena KAP yang terdahulu bertindak konservatif, dan tidak sejalan dengan kepentingan manajemen perusahaan. Jadi rotasi KAP secara sukarela atas inisiatif perusahaan dimungkinkan karena perusahaan ingin mencari KAP yang memenuhi kepentingannya.

Pergantian kantor akuntan publik (KAP) yang bersifat wajib terjadi karena peraturan pemerintah. Peraturan pemerintah tentang pergantian KAP di Indonesia yaitu Keputusan Menteri Keuangan No. 423/KMK.06/2002, dan Keputusan Menteri Keuangan No. 359/KMK.06/2003 yang membatasi sebuah KAP memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan paling lama lima tahun buku berturut-turut, dan akuntan publik memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan paling lama tiga tahun berturut-turut. Peraturan ini kemudian disempurnakan lagi dengan Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik. Peraturan ini membatasi pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk enam tahun buku berturut-turut, dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk tiga tahun buku berturut-turut.

Pembatasan jangka waktu perikatan dianggap perlu dilakukan. Hal ini disebabkan jangka waktu perikatan yang panjang dapat menyebabkan auditor independen atau akuntan publik menjalin hubungan kekeluargaan yang berlebihan, loyalitas yang kuat, atau hubungan emosional dengan klien. Hubungan ini pada tahap tertentu dapat mengancam independensi, juga penurunan kualitas dan kompetensi auditor saat mereka mulai mengevaluasi bukti audit (Nasser, *et al.*, 2006). Oleh karena itu, kualitas laporan audit yang dihasilkan dapat menurun, sehingga keputusan yang diambil oleh para pihak yang berkepentingan berdasarkan laporan audit, dan laporan keuangan auditan dapat pula keliru atau tidak tepat.

Adapun pergantian kantor akuntan publik (KAP) yang bersifat sukarela dipengaruhi oleh beberapa faktor. Perubahan yang terjadi dalam faktor tersebut dapat menyebabkan benturan kepentingan perusahaan klien dengan kepentingan KAP, atau kepentingan salah satu pihak tidak terpenuhi. Penelitian Nasser, *et al.* (2006) menganalisis pengaruh faktor-faktor tersebut, yaitu ukuran perusahaan klien, pertumbuhan perusahaan klien, masalah keuangan perusahaan klien, dan ukuran KAP. Selain itu, Calderon dan Ofobike (2008) menyatakan bahwa faktor permasalahan terkait dengan opini audit juga dapat mempengaruhi pergantian KAP.

Ukuran perusahaan klien berpengaruh terhadap pergantian kantor akuntan publik (Nasser, *et al.*, 2006; Calderon dan Ofobike, 2008). Perusahaan yang lebih besar biasanya lebih kompleks daripada perusahaan yang lebih kecil (Sankaraguruswamy dan Whisenant, dikutip oleh Calderon dan Ofobike, 2008). Seiring dengan peningkatan ukuran perusahaan, jumlah hubungan agensi meningkat, dan membuat prinsipal misalnya kreditor semakin sulit dan kompleks untuk memonitor tindakan agen yaitu pemilik dan manajer. Keadaan ini secara potensial memicu pergantian ke KAP yang lebih independen (Palmrose, dikutip oleh Calderon dan Ofobike, 2008; Nasser, *et al.*, 2006).

Pergantian KAP dapat dipengaruhi pertumbuhan perusahaan klien (Nagy, 2005). Seiring dengan pertumbuhan perusahaan, maka kegiatan operasional menjadi semakin kompleks, juga pemisahan antara manajemen dan pemilik mengalami peningkatan. Dengan demikian, permintaan akan independensi auditor meningkat untuk mengurangi biaya agensi yang disebabkan pertumbuhan

perusahaan tersebut (Watts dan Zimmerman, dikutip oleh Nasser, *et al.*, 2006). Perusahaan akan mengganti KAP jika perusahaan menganggap KAP yang lama tidak dapat memenuhi tuntutan yang ada. Perusahaan juga akan cenderung mengganti dengan KAP yang lebih besar untuk meningkatkan prestise, sehingga dimata *stakeholder* citra perusahaan dapat meningkat. Akan tetapi, hasil penelitian Nasser, *et al.* (2006) menyatakan bahwa pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP.

Masalah keuangan perusahaan klien dapat berpengaruh terhadap pergantian KAP. Perusahaan yang bangkrut, dan sedang mengalami posisi keuangan yang tidak sehat cenderung akan menggunakan KAP yang mempunyai independensi yang tinggi untuk meningkatkan kepercayaan diri perusahaan di mata pemegang saham, dan kreditur untuk mengurangi resiko litigasi (Francis dan Wilson, dikutip oleh Nasser, *et al.*, 2006). Klien dengan permasalahan keuangan cenderung mengganti KAP dengan membandingkan pada pesaing yang lebih sehat kondisi keuangannya (Hudaib dan Cooke, dikutip oleh Nasser, *et al.*, 2006). Akan tetapi, penelitian yang sudah dilakukan di Indonesia menunjukkan hasil yang berbeda, masalah keuangan perusahaan tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP (Setyorini dan Ardiati, 2006; Damayanti dan Sudarma, 2008).

Ukuran kantor akuntan publik (KAP) juga berpengaruh terhadap pergantian KAP (Hackenbrack dan Hogan, dikutip oleh Calderon dan Ofobike, 2008). KAP dengan ukuran yang berbeda apabila digolongkan dalam *big-4*, dan non *big-4* memiliki kemampuan dan sumber daya yang sangat berbeda. Nasser, *et al.* (2006) menyatakan bahwa KAP yang lebih besar (*big-4*) biasanya dianggap

lebih mampu mempertahankan tingkatan independensi yang cukup daripada KAP yang lebih kecil, karena mereka biasanya menyediakan cakupan jasa-jasa ke sejumlah besar klien. Adapun alasan pemutusan perikatan antara auditor dan klien dapat berbeda saat klien berganti dari sebuah *big-4* ke non *big-4*, demikian juga sebaliknya. Misalnya, pergantian dari KAP *big-4* ke non *big-4* terpicu hal terkait dengan *fee*. Di sisi lain, pergantian dari KAP non *big-4* ke *big-4* dipandang sebagai sinyal keinginan manajemen dalam peningkatan kualitas jasa (Sankaraguruswamy dan Whisenant, dikutip oleh Calderon dan Ofobike, 2008).

Masalah opini audit juga dapat menjadi pemicu pergantian KAP. Kondisi ini muncul saat perusahaan klien atau akuntan publik tidak setuju dengan opini audit sebelumnya atau yang akan datang. Permasalahan ini dapat memicu salah satu pihak untuk memisahkan diri (Antle dan Nalebuff, dikutip oleh Calderon dan Ofobike, 2008). Secara umum, *auditee* tentunya menginginkan laporan keuangannya mendapat opini wajar tanpa pengecualian dari KAP yang disewanya. Karena pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan akan berpengaruh besar terhadap kelangsungan hidup (*going concern*) perusahaan serta penyedia dana, terlebih bagi perusahaan yang *go public* (Chow dan Rice, dikutip oleh Gudono dan Irawaty, 2004). Di sisi lain, akuntan publik ingin berlaku profesional sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan standar profesional akuntan publik, sehingga apabila ada kondisi yang tidak sesuai dengan standar dalam pengauditan dapat menimbulkan konflik. Hasil penelitian Calderon dan Ofobike (2008) menyatakan bahwa opini audit berpengaruh terhadap pergantian KAP, akan tetapi penelitian yang sudah dilakukan oleh Kawijaya dan

Juniarti (2002), Mardiyah (2003), dan Damayanti dan Sudarma (2008) di Indonesia menunjukkan hasil yang berbeda, opini audit tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP.

Berdasarkan penelitian-penelitian terdahulu yang menghasilkan penemuan yang masih beragam, maka penelitian ini bertujuan untuk meneliti bagaimana pengaruh faktor - faktor yaitu ukuran perusahaan klien, pertumbuhan perusahaan klien, masalah keuangan perusahaan klien, ukuran KAP, dan opini audit terhadap pergantian kantor akuntan publik (KAP). Penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Nasser, *et al.* (2006) dengan menambahkan variabel opini audit sebagaimana diungkapkan dalam keterbatasan penelitiannya.

Penelitian ini memiliki perbedaan dengan penelitian terdahulu. Pada penelitian Nasser, *et al.* (2006), populasi penelitian adalah perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Kuala Lumpur Stock Exchange (KLSE), Malaysia. Sedangkan pada penelitian ini, populasi penelitian adalah perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), dengan sampel perusahaan keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2003-2008. Sampel yang dikhususkan pada perusahaan keuangan dipilih karena perusahaan keuangan merupakan perusahaan yang paling peka terkena dampak gejolak atau fluktuasi perkonomian. Hal ini menyebabkan saat perusahaan keuangan bergejolak dalam usahanya, hubungan agensi dalam perusahaan tersebut meningkat sebab setiap manajer berusaha agar posisi perusahaan maupun posisinya dalam perusahaan tetap aman ditengah gejolak tersebut. Prinsipal tentu juga berupaya untuk mengawasi kondisi perusahaan dengan lebih teliti dalam kondisi perusahaan yang

bergejolak, atau terancam mengalami kebangkrutan. Dengan demikian, pilihan untuk melakukan penggantian ke auditor dari KAP yang lebih independen guna mengendalikan resiko agensi semakin terbuka. Alasan lain pemilihan perusahaan keuangan yang terdaftar di BEI sebagai sampel adalah penelitian terdahulu tentang faktor-faktor yang mempengaruhi pergantian auditor di Indonesia yang dilakukan oleh Wilsya (2008), dan Wijayanti (2010) secara spesifik menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI sebagai sampel, oleh karena itu perusahaan keuangan dalam penelitian ini dipilih sebagai faktor pembeda.

Situasi yang melatar belakangi pergantian KAP dalam penelitian juga berbeda. Penelitian Nasser, *et al.* (2006) dilatar belakangi oleh situasi pergantian KAP di Malaysia yang bersifat sukarela, tanpa ada satu pun regulasi yang secara resmi yang mengatur tentang pergantian KAP, sedangkan penelitian ini dilatar belakangi oleh situasi pergantian KAP yang bersifat wajib yaitu di Indonesia dengan adanya Keputusan Menteri Keuangan No.423/KMK.06/2002, dan Keputusan Menteri Keuangan No. 359/KMK.06/2003 yang kemudian diperbaharui dengan Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008. Meskipun ada peraturan yang bersifat wajib, pergantian kantor akuntan publik (KAP) secara sukarela masih mungkin dilakukan. Perbedaan yang lain yaitu dengan penambahan opini audit sebagai variabel independen. Penelitian terdahulu tentang pengaruh opini audit terhadap pergantian KAP masih menunjukkan hasil yang berbeda, sehingga masih perlu diteliti lebih lanjut.

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas, maka penelitian ini mengambil judul “ FAKTOR – FAKTOR YANG MEMPENGARUHI

PERGANTIAN KANTOR AKUNTAN PUBLIK (Studi Empiris pada Perusahaan Keuangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2003-2008) .”

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, permasalahan dalam penelitian ini :

1. Apakah ukuran perusahaan klien berpengaruh terhadap pergantian kantor akuntan publik?
2. Apakah pertumbuhan perusahaan klien berpengaruh terhadap pergantian kantor akuntan publik?
3. Apakah masalah keuangan perusahaan klien berpengaruh terhadap pergantian kantor akuntan publik?
4. Apakah ukuran kantor akuntan publik berpengaruh terhadap pergantian kantor akuntan publik?
5. Apakah opini audit berpengaruh terhadap pergantian kantor akuntan publik?

1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1.3.1 Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah :

1. Memperoleh bukti empiris tentang pengaruh ukuran perusahaan klien terhadap pergantian kantor akuntan publik.
2. Memperoleh bukti empiris tentang pengaruh pertumbuhan perusahaan klien terhadap pergantian kantor akuntan publik.

3. Memperoleh bukti empiris tentang pengaruh masalah keuangan perusahaan klien terhadap pergantian kantor akuntan publik.
4. Memperoleh bukti empiris tentang pengaruh ukuran kantor akuntan publik terhadap pergantian kantor akuntan publik.
5. Memperoleh bukti empiris tentang pengaruh opini audit terhadap pergantian kantor akuntan publik.

1.3.2 Kegunaan Penelitian

Kegunaan yang diharapkan dari penelitian ini adalah :

1. Memberikan masukan bagi perusahaan klien tentang hal-hal yang perlu dipertimbangkan dalam melakukan perikatan dan penggantian KAP.
2. Memberikan gambaran pada kantor akuntan publik mengenai hal-hal yang mempengaruhi klien dalam mengganti atau mempertahankan perikatan dengan KAP, sehingga dapat dijadikan masukan dalam menghadapi persaingan di dunia usaha.
3. Memberikan informasi bagi regulator tentang praktek pergantian kantor akuntan publik di Indonesia sehingga dapat menjadi sebuah umpan balik bagi penerapan peraturan tentang jasa akuntan publik yang telah diterapkan.
4. Dapat dijadikan referensi oleh para akademisi dan peneliti lain.

1.4 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

BAB I PENDAHULUAN

Bab ini merupakan bentuk ringkas keseluruhan isi penelitian dan gambaran permasalahan yang diangkat dalam penelitian ini, dimana berisi tentang latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian, serta sistematika penulisan yang digunakan dalam penelitian.

BAB II TELAAH PUSTAKA

Bab ini berisi landasan teori yang melandasi penelitian, penelitian terdahulu, kerangka pemikiran serta perumusan hipotesis.

BAB III METODE PENELITIAN.

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

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

Bab ini berisi tentang deskripsi objek penelitian, analisis data, dan interpretasi hasil.

BAB V PENUTUP

Bab ini berisi tentang kesimpulan, keterbatasan penelitian, dan saran.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Agensi

Teori agensi membahas tentang masalah prinsipal dan agen dalam pemisahan antara kepemilikan dan pengendalian perusahaan, antara pemasok modal yang berbeda, dan dalam pemisahan penanggungan resiko, pembuatan keputusan dan fungsi pengendalian dalam perusahaan (Jensen dan Meckling, dikutip oleh Morris, 1987). Pihak yang berperan sebagai prinsipal adalah pemegang saham, sedangkan pihak yang bertindak sebagai agen adalah manajer.

Masalah yang kemudian muncul dalam hubungan agensi adalah ketidaklengkapan informasi, yaitu saat tidak semua kondisi diketahui oleh kedua belah pihak. Hal ini disebut dengan asimetri informasi. Asimetri informasi ada dua jenis yaitu *adverse selection* dan *moral hazard*.

Adverse selection adalah tipe informasi asimetri dimana satu orang atau lebih pelaku transaksi usaha yang potensial mempunyai informasi lebih atas yang lain. *Adverse selection* ini dapat terjadi karena beberapa pihak seperti manajer, dan para pihak internal perusahaan lainnya lebih mengetahui kondisi saat ini, dan prospek ke depan perusahaan daripada prinsipal. Oleh karena itu, jika manajer bekerja dengan standar yang lebih baik daripada yang ditetapkan oleh prinsipal, maka prinsipal hanya akan menilai dengan standar umum yang diketahuinya saja

(Morris, 1987). Hal ini menyebabkan kerugian bagi manajer karena seharusnya dapat dinilai lebih oleh prinsipal. Hal ini dapat diatasi dengan pemberian sinyal oleh manajer kepada prinsipal tentang kualitas kerja, salah satunya adalah dengan menunjuk Kantor Akuntan Publik yang independen, dan dipercaya oleh publik.

Moral hazard adalah suatu tipe asimetri informasi dimana manajer lebih mengutamakan kepentingannya sendiri. Hal ini terjadi karena adanya pemisahan kepemilikan dan pengendalian, sehingga prinsipal tidak dapat mengamati seluruh aksi manajer yang dapat berbeda dengan apa yang diharapkan prinsipal (Hendriksen dan Breda, 1982). Para investor sebagai prinsipal secara khusus tidak ambil bagian dalam rangka operasi harian perusahaan, tetapi mereka melimpahkan tanggung jawab ini kepada manajemen yang berfungsi sebagai agen. Jika masing-masing pihak bertindak menurut kepentingannya sendiri, pemisahan ini menghasilkan konflik agensi. Solusi yang dapat ditempuh adalah melakukan perikatan dengan auditor (KAP) untuk mengevaluasi kinerja manajer. Solusi lain adalah memberikan insentif kepada manajer, misalnya saham, agar kepentingan investor dan manajer sejalan.

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

perusahaan itu sendiri. Kinerja keuangan perusahaan yang buruk akan mendorong manajemen untuk memilih kantor akuntan publik yang berkualitas.

Auditor mempunyai peran yang penting sebagai penghubung antara perusahaan (manajemen) dengan para pemegang saham. Laporan keuangan audit diharapkan dapat benar-benar mencerminkan kondisi perusahaan yang sesungguhnya, dan informasi yang didistribusikan kepada masyarakat harus bersifat tulus, integritas dan tepat waktu.

Wujud pertanggungjawaban manajemen dalam konsep agensi ditunjukkan dalam kinerja manajemen yang bersangkutan. Terdapat kontradiksi yang timbul dalam pemilihan KAP. Perusahaan yang memiliki masalah keuangan akan memilih KAP yang baik. Hal ini dilakukan agar kelemahan perusahaan akan tertutupi dengan reputasi baik dari KAP yang dipilihnya. Namun demikian, keinginan untuk memilih KAP yang besar dihalangi oleh kemampuan keuangan, sehingga pada perusahaan-perusahaan yang mempunyai masalah keuangan akan memperhatikan kemampuan keuangan perusahaan dalam memilih kantor akuntan publik.

Teori agensi menunjukkan bahwa manajemen bertindak atas kepentingannya sendiri daripada kepentingan para investor sebagai pemilik sah perusahaan. Hal ini akan membentuk adanya perlindungan terhadap kepentingan pemegang saham dan kreditur yang bertentangan dengan ketidakjujuran yang dilakukan manajemen. Dalam pemilihan kantor akuntan publik, manajemen akan cenderung lebih memilih KAP yang dapat diajak bekerjasama atau memenuhi keinginan manajemen.

2.1.2 Pergantian Kantor Akuntan Publik

Pergantian kantor akuntan publik dalam dunia usaha dilatar belakangi oleh banyak hal. Penyebab perusahaan melakukan pergantian KAP bukan hanya karena adanya peraturan pemerintah, tetapi juga dipengaruhi oleh berbagai faktor, antara lain ukuran perusahaan klien (Nagy, 2005; Nasser, *et al.*, 2006; Calderon dan Ofobike, 2008), pertumbuhan perusahaan (Mardiyah, 2003; Nagy, 2005; Nasser, *et al.*, 2006), masalah keuangan perusahaan klien (Mardiyah, 2003; Nasser, *et al.*, 2006; Calderon dan Ofobike, 2008), ukuran KAP (Nasser, *et al.*, 2006; Calderon dan Ofobike, 2008), dan opini audit (Gudono dan Irawaty, 2004; Calderon dan Ofobike, 2008).

2.1.2.1 Ukuran Perusahaan Klien

Perusahaan besar lebih banyak disorot oleh investor dibandingkan perusahaan kecil. Oleh karena itu, perusahaan besar cenderung menjaga citra perusahaan dengan cara memilih kantor akuntan publik besar untuk mengaudit laporan keuangannya. Jika mereka harus mengganti kantor akuntan publik, mereka juga akan memilih kantor akuntan publik besar (*big-4*) lainnya daripada berpindah ke kantor akuntan publik kecil (*non big-4*).

Perusahaan besar secara umum lebih kompleks daripada entitas yang lebih kecil kecil. Pemisahan fungsi antara kepemilikan dan manajemen secara nyata lebih jelas, demikian halnya dengan operasi perusahaan yang semakin kompleks. Palmrose (dikutip oleh Calderon dan Ofobike ,2008) menemukan bahwa seiring ukuran perusahaan bertambah, jumlah hubungan agensi meningkat. Hal ini

menyebabkan prinsipal (misalnya kreditor) lebih sulit dan kompleks untuk memantau tindakan agen. Kondisi ini secara potensial diatasi dengan berganti ke auditor dari suatu KAP yang memiliki independensi tinggi untuk mengurangi biaya agensi. Jadi ada dorongan bagi dewan perusahaan yang lebih besar untuk memantau keahlian auditor, dan mengganti auditor sebagai sarana untuk mengurangi biaya pengawasan mereka.

2.1.2.2 Pertumbuhan Perusahaan Klien

Pergantian KAP dapat dihubungkan dengan pertumbuhan (*growth*) dari perusahaan klien dan tipe dari jenis jasa audit yang dibutuhkan. Seiring dengan pertumbuhan perusahaan maka semakin kompleks kegiatan operasionalnya, dan meningkatnya pemisahan antara manajemen dan pemilik. Sehingga permintaan akan independensi auditor meningkat untuk mengurangi biaya agensi. (Watts dan Zimmerman, dikutip oleh Nasser, *et al.*, 2006). Perusahaan akan mengganti KAP jika perusahaan menganggap KAP yang lama tidak dapat memenuhi tuntutan mereka, atau mereka akan cenderung mengganti dengan KAP yang lebih besar untuk meningkatkan prestise, sehingga dimata *stakeholder* citra perusahaan dapat meningkat.

Pertumbuhan usaha yang cepat yang diikuti terjadinya perubahan manajemen mungkin tidak diikuti oleh tingkat keahlian auditor dari suatu KAP. Manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat. Jika hal ini tidak bisa dipenuhi,

kemungkinan besar perusahaan akan mengganti auditor yang ada saat ini (Joher, *et al.*, dikutip oleh Kawijaya dan Juniarti, 2002).

2.1.2.3 Masalah Keuangan Perusahaan Klien

Menuut Scwartz dan Menon (1985), kesulitan keuangan perusahaan sebagai faktor yang mempengaruhi perusahaan berpindah KAP, dapat ditinjau dari dua cara yang berbeda, yaitu :

- a. Ketidakpastian dalam bisnis pada perusahaan-perusahaan yang terancam bangkrut menimbulkan kondisi yang dapat mendorong perusahaan berpindah KAP, jika kesulitan keuangan perusahaan berkorelasi dengan faktor-faktor yang dapat mendorong perusahaan berpindah KAP. Faktor-faktor tersebut antara lain perusahaan tidak setuju dengan hasil pemeriksaan auditor atau opini yang diberikan auditor pada laporan keuangan perusahaan adalah pendapat wajar dengan pengecualian, pergantian manajemen perusahaan, *fee* audit, jaminan yang diberikan auditor, dan faktor-faktor lain yang tidak diidentifikasi. Faktor-faktor tersebut sering terjadi dalam bisnis yang mengalami ketidakpastian, sehingga perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan cenderung berpindah KAP daripada perusahaan yang sehat.
- b. Pengaruh faktor-faktor yang merupakan instrumen berpindah KAP, tergantung pada kondisi keuangan perusahaan karena pertama, faktor-faktor yang dikaitkan dengan berpindah KAP pada perusahaan yang terancam bangkrut mungkin tidak sama dengan faktor-faktor yang

dihubungkan dengan berpindah KAP pada perusahaan yang sehat. Kedua, faktor-faktor lainnya yang relatif penting tergantung pada kondisi keuangan. Berpindah KAP pada perusahaan-perusahaan yang sehat mungkin termotivasi oleh faktor-faktor seperti jasa-jasa lainnya selain jasa audit, dan auditor pengganti memiliki spesialisasi dalam industri tertentu. Pada perusahaan yang terancam bangkrut berpindah KAP mungkin dipengaruhi oleh faktor-faktor seperti *fee* audit, dan hasil laporan audit yang mungkin menimbulkan masalah pada perusahaan yang terancam bangkrut.

Pada saat terjadi masalah keuangan perusahaan, sangat mungkin terjadi konflik kepentingan antara auditor dan pihak manajemen perusahaan, yang mengakibatkan pergantian KAP. Konflik ini terjadi akibat adanya penerapan prinsip konservatisme yang diterapkan auditor.

Swartz dan Menon (1985) mempertimbangkan potensi kebangkrutan sebagai variabel yang mempengaruhi pergantian auditor. Potensi kebangkrutan merupakan kesulitan solvabilitas yaitu kewajiban keuangan perusahaan sudah melebihi kekayaannya. Apabila prospek perusahaan tidak memberikan harapan likuidasi terpaksa ditempuh. Dalam lingkungan perusahaan yang berpotensi bangkrut, terdapat pengaruh yang besar terhadap putusnya perikatan antara perusahaan klien dengan Kantor Akuntan Publik, seperti adanya permasalahan metode akuntansi, ketidakpuasan atas opini auditor, atau ketidakpuasan terhadap kinerja auditor. Kemudian, Francis dan Wilson (dikutip oleh Nasser, *et al.*, 2006)

menyatakan bahwa perusahaan yang bangkrut dan sedang mengalami posisi keuangan yang tidak sehat cenderung akan menggunakan KAP yang mempunyai independensi yang tinggi untuk meningkatkan kepercayaan diri perusahaan di mata pemegang saham dan kreditur untuk mengurangi resiko litigasi.

2.1.2.4 Ukuran Kantor Akuntan Publik

Menurut S.K. Menteri keuangan No.43/KMK.017/1997 tertanggal 27 Januari 1997 sebagaimana diubah dengan S.K. Menteri Keuangan No. 470/KMK.017/1999 tanggal 4 Oktober 1999, kantor akuntan publik adalah lembaga yang memiliki ijin dari menteri keuangan sebagai wadah bagi akuntan publik dalam menjalankan pekerjaannya.

Di Indonesia, jumlah kantor akuntan publik dari tahun ke tahun semakin bertambah sejalan dengan semakin pesatnya perekonomian dan bisnis. Sampai saat ini telah terdapat lebih dari 500 kantor akuntan publik yang dapat digolongkan menjadi kantor akuntan besar, sedang, dan kecil. Kantor akuntan publik yang tergolong besar hanya sedikit jumlahnya dan umumnya bekerjasama dengan kantor-kantor akuntan yang berskala internasional.

Saat ini terdapat empat kantor akuntan publik berskala internasional, yang lebih dikenal dengan *big-4*. Pada penelitian ini, kantor akuntan yang dimaksud dengan kantor akuntan publik besar adalah kantor akuntan publik yang melakukan kerjasama atau afiliasi dengan *big-4*. Adapun kantor akuntan kecil adalah kantor akuntan publik yang tidak bekerja sama dengan *big-4*. Kantor akuntan publik *big-4* secara umum dianggap sebagai penyedia laporan audit yang berkualitas tinggi,

dan memiliki reputasi yang tinggi pada lingkungan bisnis, dan akan menjaga independensinya untuk mempertahankan citra mereka. Mereka juga akan menjaga independensinya agar dapat mempertahankan klien.

KAP *big-4* adalah empat perusahaan akuntansi internasional terbesar dan perusahaan jasa profesional yang bergerak dalam bidang audit, dan konsultasi untuk perusahaan perdagangan dan swasta. Adapun yang termasuk dalam *big-4* adalah

1. Pricewaterhouse Coopers yang berafiliasi dengan kantor akuntan publik Drs. Hadi Sutanto & Rekan hingga akhir tahun 2003, kemudian tahun 2004 berganti afiliasi dengan kantor akuntan publik Haryanto Sahari & Rekan hingga tahun 2008, kemudian tahun 2009 berganti afiliasi dengan kantor akuntan publik Tanudiredja Wibisana & Rekan;
2. Deloitte Touche Tohmatsu yang berafiliasi dengan kantor akuntan publik Hans Tuanakotta Mustofa & Halim hingga tahun 2005, kemudian tahun 2006 berganti afiliasi dengan kantor akuntan publik Osman Ramli Satrio dan Rekan, kemudian tahun 2007 berafiliasi dengan Osman Bing Satrio & Rekan;
3. Ernst & Young yang berafiliasi dengan kantor akuntan publik Prasetio, Sarwoko & Sandjaja hingga tahun 2005; kemudian tahun 2006 berubah menjadi Purwantono, Sarwoko & Sandjaja.
4. KPMG yang berafiliasi dengan kantor akuntan publik Siddharta Siddharta & Widjadja.

KAP dengan ukuran yang berbeda (*big-4* dan non *big-4*) memiliki kemampuan dan sumber daya yang sangat berbeda, dan alasan pemutusan perikatan antara auditor dan klien dapat berbeda saat klien berganti dari sebuah *big-4* ke non *big-4*, demikian juga sebaliknya. Misalnya, pergantian dari KAP *big-4* ke KAP non *big-4* mungkin termotivasi dengan isu-isu terkait dengan *fee* (Hackenbrack dan Hogan, dikutip oleh Calderon dan Ofobike, 2008). Bagaimanapun juga, klien mungkin ragu untuk mengungkapkan bahwa pergantian disebabkan karena alasan terkait dengan *fee* sebab pengungkapan seperti ini mungkin diinterpretasikan berlawanan oleh pasar sebagai sinyal keinginan manajemen untuk mengorbankan jasa untuk mengurangi *fee*. Di sisi lain, pergantian dari non *big-4* ke *big-4* mungkin dipandang sebagai sinyal keinginan manajemen dalam meningkatkan kualitas jasa.

Sinason, *et al.* (dikutip oleh Nasser, *et al.*, 2006) mengemukakan bahwa KAP kecil mengalami jangka waktu perikatan yang lebih pendek daripada KAP besar yang mengalami jangka waktu perikatan yang panjang. Perbedaan dalam jangka waktu ini dapat berdampak pada independensi. Dalam jangka panjang KAP kecil akan semakin sulit mempertahankan kliennya, dan pada waktu yang sama mempertahankan tingkat independensi yang tinggi, juga objektivitas. Hal ini disebabkan oleh persaingan yang semakin meningkat antar KAP, juga karena perbedaan ukuran. Secara ideal, ukuran KAP harus sebanding dengan ukuran perusahaan klien. Sebuah ketidakseimbangan ukuran antara perusahaan klien besar yang diaudit oleh KAP kecil dapat menyebabkan pemutusan perikatan, atau dengan kata lain terjadi pergantian KAP.

2.1.2.5 Opini Audit

Opini audit merupakan pernyataan atas suatu asersi yang dikeluarkan oleh auditor. Opini harus didasarkan atas pemeriksaan yang dilaksanakan sesuai dengan norma pemeriksaan akuntan dan atas temuan-temuannya. Hasil pemeriksaan akuntan tertuang dalam suatu laporan yang menyatakan bahwa apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Opini audit ada lima, yaitu pendapat wajar tanpa pengecualian, wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan, wajar dengan pengecualian, pendapat tidak wajar, dan tidak memberikan pendapat (Mulyadi,2002).

Mulyadi (2002) menyatakan bahwa setiap opini dikeluarkan auditor atas dasarnya masing-masing. Pendapat wajar tanpa pengecualian diberikan oleh auditor jika tidak terjadi pembatasan dalam lingkup audit, dan tidak terdapat pengecualian yang signifikan mengenai kewajaran dan penerapan prinsip akuntansi berterima umum dalam penyusunan laporan keuangan, konsistensi penerapan prinsip akuntansi berterima tersebut, serta pengungkapan memadai dalam laporan keuangan.

Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan diberikan auditor jika terdapat hal-hal yang memerlukan bahasa penjelasan (misalnya perubahan metode depresiasi), namun laporan keuangan tetap menyajikan secara wajar posisi keuangan, dan hasil usaha perusahaan klien.

Pendapat wajar dengan pengecualian diberikan oleh auditor jika laporan keuangan yang disajikan klien adalah wajar, namun ketika mengaudit, auditor

menemukan kondisi lingkup audit dibatasi oleh klien, auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit penting atau tidak dapat memperoleh informasi penting karena kondisi-kondisi yang berada di luar kekuasaan klien maupun auditor, laporan keuangan tidak disusun sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, atau prinsip akuntansi berterima umum yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan tidak diterapkan secara konsisten.

Pendapat tidak wajar diberikan auditor jika laporan keuangan klien tidak disusun berdasarkan prinsip akuntansi berterima umum sehingga tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas perusahaan klien.

Auditor menyatakan tidak memberikan pendapat karena auditor tidak cukup memperoleh bukti mengenai kewajaran laporan keuangan auditan, atau karena auditor tidak independen dalam hubungannya dengan klien.

Kell, *et al.* (dikutip oleh Kadir, 1993) mengemukakan bahwa jika manajemen perusahaan tidak sepakat dengan hasil temuan auditor yang mengusulkan untuk dilakukan penyesuaian – penyesuaian atau pengungkapan, maka untuk keadaan itu, auditor tidak dapat memberi opini wajar tanpa pengecualian. Perbedaan perspektif antara manajemen perusahaan dengan auditor dapat terjadi karena metode akuntansi yang diterapkan pada laporan keuangan perusahaan menurut auditor menyimpang dari prinsip akuntansi yang berlaku umum, dan harus dilakukan pengungkapan. Oleh karena itu, auditor tidak dapat memberikan opini sebagaimana yang diharapkan perusahaan. Hal ini dapat

menyebabkan perusahaan berpindah kepada KAP yang mungkin dapat memberikan opini audit yang sesuai dengan yang diharapkan perusahaan.

Fungsi audit adalah untuk menyediakan auditor basis untuk menyatakan pendapat pada laporan manajemen sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Proses ini didasarkan dengan pertimbangan profesional. Manajemen dan auditor dapat memiliki pemahaman yang sama tentang penerapan GAAP tertentu, namun kemudian akan bernegosiasi agar tercapai persetujuan yang dapat diterima (Antle dan Nalebuff, dikutip oleh Calderon dan Ofobike, 2008). Saat dua pihak tidak dapat mencapai kompromi, konflik dapat muncul. Auditor yang berpikir tentang litigasi potensial dan resiko lain terpicu untuk mundur dari audit daripada menuruti permintaan manajemen. Sebaliknya manajemen yang berpikir tentang dampak auditor yang mengajukan pendapat yang tidak menarik terpicu untuk mengganti auditor dengan auditor dari KAP lain yang lebih memahami posisi perusahaan (Simunic dan Stein, dikutip oleh Calderon dan Ofobike, 2008).

2.2 Penelitian Terdahulu

Nasser, *et al.* (2006) melakukan penelitian dengan judul *Auditor-Client Relationship: The Case of Audit Tenure and Auditor Switching in Malaysia*. Variabel independen dalam penelitian ini adalah ukuran KAP, ukuran klien, pertumbuhan klien, masalah keuangan klien. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah pergantian KAP. Populasi penelitian adalah perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Kuala Lumpur Stock Exchange (KLSE). Analisis data menggunakan regresi logistik. Adapun hasil penelitian ini adalah ukuran KAP,

ukuran klien, dan masalah keuangan klien berhubungan dan berpengaruh terhadap pergantian KAP. Sedangkan pertumbuhan klien tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP.

Calderon dan Ofobike (2008) melakukan penelitian dengan judul *Determinants of Client-initiated and Auditor-initiated Auditor Changes*. Variabel independen dalam penelitian ini adalah ukuran dan kompleksitas klien, ukuran KAP, *going concern*, lingkungan pengendalian, ketidaksetujuan akuntansi, pernyataan kembali laporan keuangan, permasalahan opini audit, keputusan manajemen resiko, pembatasan ruang lingkup audit, alasan terkait dengan *fee*, rasio *fee* audit berbanding *fee* total. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah pergantian auditor. Populasi penelitian adalah perusahaan dan auditor yang terdaftar di SEC, Amerika. Analisis data menggunakan kombinasi antara teknik analisis univariat (tabel frekuensi, *t-tests*, dan analisis korelasi), multivariat (probit), dan CART (*Classification and Regression Trees*). Adapun hasil penelitian ini adalah pengendalian internal, keputusan manajemen resiko, dan pembatasan ruang lingkup audit berpengaruh terhadap pergantian auditor atas inisiatif auditor. Isu *going concerns*, ketidaksetujuan akuntansi, persoalan opini audit, alasan terkait dengan *fee* berhubungan dengan pergantian auditor, dan dapat mempengaruhi pergantian auditor atas inisiatif klien maupun atas inisiatif auditor. Pernyataan kembali laporan keuangan berhubungan lebih dekat dengan pergantian auditor atas inisiatif auditor namun tidak berpengaruh secara signifikan terhadap pergantian auditor.

Kawijaya dan Juniarti (2002) melakukan penelitian dengan judul Faktor-faktor yang Mendorong Perpindahan Auditor (*Auditor Switch*) pada Perusahaan di Surabaya dan Sidoarjo. Variabel independen dalam penelitian ini adalah opini audit, pergantian manajemen, merger, ekspansi. Variabel dependen adalah pergantian auditor. Populasi penelitian adalah perusahaan-perusahaan di wilayah Surabaya, dan Sidoarjo. Analisis data menggunakan regresi logistik. Adapun hasil penelitian menyatakan bahwa *qualified opinion*, merger, dan perubahan manajemen tidak mempengaruhi pergantian auditor pada perusahaan di Surabaya dan Sidoarjo, tetapi pergantian auditor lebih dipengaruhi oleh masalah *fee*.

Mardiyah (2003) melakukan penelitian dengan judul Pengaruh Faktor Klien dan Faktor Auditor terhadap *Auditor Changes* Sebuah Pendekatan dengan Model Kontinjensi RPA (*Recursive Model Alogarithm*). Variabel independen dalam penelitian ini adalah faktor klien: opini, IPO, masalah keuangan, penjualan, perubahan kepemilikan, perubahan penjualan; dan faktor auditor : ranking perusahaan, kualitas, *fee* audit, *market share* audit. Variabel dependen adalah pergantian auditor. Populasi penelitian adalah KAP dan perusahaan di Indonesia. Analisis data menggunakan statistik deskriptif, uji asumsi klasik (multikolinieritas, heterokedastisitas, dan autokorelasi), uji-t, uji validitas dan reliabilitas, RPA. Adapun hasil penelitian menunjukkan bahwa faktor klien yang mempengaruhi pergantian auditor adalah masalah keuangan, penjualan, perubahan kepemilikan, dan pertumbuhan klien, sedangkan opini yang dikeluarkan oleh auditor dan pengaruh IPO tidak mempengaruhi pergantian auditor, kemudian

faktor auditor yang mempengaruhi pergantian auditor adalah ukuran KAP, audit fee, dan *market share* audit.

Gudono dan Irawaty (2004) melakukan penelitian dengan judul Pergantian Auditor. Variabel independen dalam penelitian ini adalah opini audit dan konservatisme auditor. Variabel dependen adalah pergantian auditor. Populasi penelitian adalah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta tahun 1998-2001. Analisis data menggunakan statistik deskriptif, uji homogenitas varians, ANOVA, dan analisis regresi. Adapun hasil penelitian adalah opini auditor tidak berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap pergantian auditor, sedangkan konservatisme auditor tidak berpengaruh secara positif dan tidak signifikan terhadap pergantian auditor.

Setyorini dan Ardiyati (2006) melakukan penelitian dengan judul Pengaruh Potensi Kebangkrutan Perusahaan Publik terhadap Pergantian Auditor. Variabel independen dalam penelitian ini adalah potensi kebangkrutan. Variabel dependen penelitian ini adalah pergantian auditor. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta tahun 1998-2001. Analisis data menggunakan *multivariate discriminant analysis*, dan uji *chi square*. Adapun hasil penelitian ini menyatakan bahwa potensi kebangkrutan perusahaan publik tidak mempengaruhi pergantian auditor.

Damayanti dan Sudarma (2008) melakukan penelitian dengan judul Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik. Variabel independen dalam penelitian ini adalah pergantian manajemen, opini akuntan, *fee* audit, kesulitan keuangan perusahaan, ukuran KAP, ukuran

perubahan ROA. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah perusahaan berpindah auditor. Populasi penelitian adalah perusahaan *go public* di Bursa Efek Jakarta. Analisis data menggunakan uji regresi logistik. Adapun hasil penelitian ini menunjukkan bahwa fee audit, dan ukuran KAP mempengaruhi pergantian auditor; sedangkan pergantian manajemen, opini akuntan, kesulitan keuangan perusahaan, dan persentase perubahan ROA tidak memiliki pengaruh terhadap pergantian KAP.

Tabel 2.1

Ringkasan Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Variabel	Hasil
1	Nasser, <i>et al.</i> (2006)	<u>Dependen:</u> Pergantian auditor <u>Independen :</u> Tipe KAP, Ukuran Klien, Pertumbuhan Perusahaan, Resiko Keuangan	Ukuran KAP, ukuran klien, dan masalah keuangan klien berhubungan dan berpengaruh terhadap pergantian auditor. Sedangkan pertumbuhan klien tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor.
2.	Calderon dan Ofobike (2008)	<u>Dependen :</u> Pergantian Auditor <u>Independen :</u> Ukuran klien dan kompleksitas, Ukuran KAP, <i>Going concern</i> , Lingkungan pengendalian, Ketidaksetujuan akuntansi, Pernyataan keuangan kembali, Opini audit, Keputusan manajemen resiko, Pembatasan ruang lingkup audit, Isu-isu yang terkait dengan <i>fee</i> , Rasio <i>fee</i> audit berbanding <i>fee</i> total.	Pengendalian internal, keputusan manajemen resiko, dan pembatasan ruang lingkup audit berpengaruh terhadap pergantian auditor atas inisiatif auditor. Isu <i>going concerns</i> , ketidaksetujuan akuntansi, persoalan opini audit, isu-isu yang terkait dengan <i>fee</i> berhubungan dengan pergantian auditor, dan dapat mempengaruhi pergantian auditor atas inisiatif klien maupun atas inisiatif auditor. Pernyataan kembali laporan keuangan berhubungan lebih dekat dengan pergantian auditor atas inisiatif auditor namun tidak

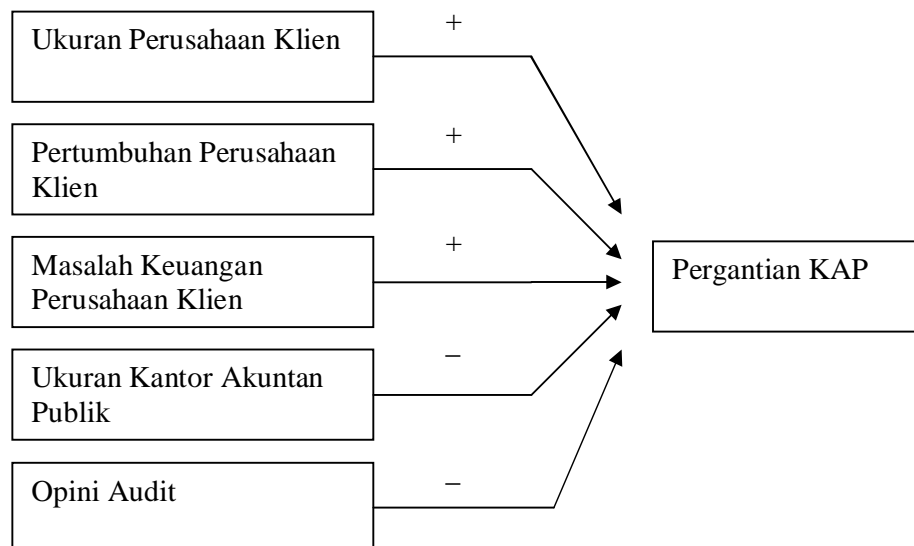
			berpengaruh secara signifikan terhadap pergantian auditor.
3.	Kawijaya dan Juniarti (2002)	<u>Dependen:</u> Pergantian Auditor <u>Independen :</u> Opini, Pergantian manajemen, Merger, Ekspansi	<i>Qualified opinion</i> , merger, dan perubahan manajemen tidak mempengaruhi pergantian auditor pada perusahaan di Surabaya dan Sidoarjo, tetapi pergantian auditor lebih dipengaruhi oleh masalah <i>fee</i> .
4.	Mardiyah (2003)	<u>Dependen :</u> Pergantian auditor <u>Independen:</u> Faktor klien: opini, IPO, Masalah Keuangan, Penjualan, Perubahan kepemilikan, Perubahan penjualan. Faktor Auditor : rangking perusahaan, kualitas, fee audit, market share audit	Faktor klien yang mempengaruhi pergantian auditor adalah masalah keuangan, penjualan, perubahan kepemilikan, dan pertumbuhan klien, sedangkan faktor opini yang dikeluarkan oleh auditor dan pengaruh IPO tidak mempengaruhi pergantian auditor. Faktor auditor yang mempengaruhi pergantian auditor adalah ukuran KAP, <i>audit fee</i> , dan market share audit.
5.	Gudono dan Irawaty (2004)	<u>Dependen :</u> Perpindahan Auditor <u>Independen :</u> Opini auditor, Faktor-faktor konservatisme	Opini auditor tidak berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap pergantian auditor, sedangkan konservatisme auditor tidak berpengaruh secara positif

			dan tidak signifikan terhadap pergantian auditor.
6.	Setyorini dan Ardiati (2006)	<u>Dependen :</u> Pergantian auditor <u>Independen :</u> Potensi Kebangkrutan	Potensi kebangkrutan tidak mempengaruhi pergantian auditor.
7.	Damayanti dan Sudarma (2008)	<u>Dependen:</u> Pergantian Auditor <u>Independen:</u> Pergantian manajemen, opini akuntan, fee audit, kesulitan keuangan perusahaan, ukuran KAP, ukuran perubahan ROA	Fee audit, dan ukuran KAP mempengaruhi pergantian auditor. Pergantian manajemen, opini akuntan, kesulitan keuangan perusahaan, dan persentase perubahan ROA tidak memiliki pengaruh terhadap pergantian KAP.

2.3 Kerangka Pemikiran

Untuk menggambarkan pengaruh dari variabel independen terhadap variabel dependen dikemukakan suatu kerangka pemikiran teoritis mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi pergantian kantor akuntan publik. Variabel independen dalam penelitian ini adalah ukuran perusahaan klien, pertumbuhan perusahaan klien, masalah keuangan perusahaan klien, ukuran kantor akuntan publik, dan opini audit. Sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini adalah pergantian KAP.

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



2.4 Hipotesis

2.4.1 Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik

Seiring dengan pertumbuhan ukuran perusahaan, jumlah hubungan agensi semakin meningkat. Hal tersebut membuat prinsipal semakin sulit dan kompleks untuk memonitor tindakan agen yang dianggap cenderung memaksimalkan keuntungan pribadinya daripada keuntungan prinsipal. Oleh karena itu, keadaan ini diatasi dengan mengganti ke KAP yang lebih independen guna mengendalikan resiko (Palmrose, dikutip oleh Calderon dan Ofobike, 2008). Berdasarkan pendapat di atas maka dapat diperkirakan bahwa ukuran perusahaan klien berpengaruh positif terhadap pergantian KAP. Oleh sebab itu H1 dirumuskan sebagai berikut :

H1 : Ukuran perusahaan klien berpengaruh positif terhadap pergantian kantor akuntan publik.

2.4.2 Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan Klien terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik

Pertumbuhan usaha yang cepat pada umumnya diikuti dengan terjadinya perubahan manajemen. Namun hal ini mungkin tidak diikuti oleh tingkat keahlian auditor yang ada. Manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat. Jika hal ini tidak bisa dipenuhi, kemungkinan besar perusahaan akan mengganti KAP yang ada saat ini (Joher *et al.*, 2000; dikutip oleh Kawijaya dan Juniarti, 2002). Berdasarkan

pendapat di atas maka dapat diperkirakan bahwa pertumbuhan perusahaan klien berpengaruh positif terhadap pergantian KAP. Oleh sebab itu H2 dirumuskan sebagai berikut :

H2 : Pertumbuhan perusahaan klien berpengaruh positif terhadap pergantian kantor akuntan publik.

2.4.3 Pengaruh Masalah Keuangan Perusahaan Klien terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik

Swartz dan Menon (1985) mempertimbangkan potensi kebangkrutan sebagai variabel yang mempengaruhi pergantian KAP. Potensi kebangkrutan merupakan kesulitan solvabilitas yaitu kewajiban keuangan perusahaan sudah melebihi kekayaannya. Dalam lingkungan perusahaan yang berpotensi bangkrut, terdapat pengaruh yang besar terhadap putusnya hubungan kerja antara manajemen, dan auditor yang menyebabkan perusahaan mengganti auditornya, seperti adanya permasalahan metode akuntansi, ketidakpuasan atas pendapat auditor, atau ketidakpuasan terhadap kinerja auditor. Kemudian, Francis dan Wilson (dikutip oleh Nasser *et al.*, 2006) menyatakan bahwa perusahaan yang bangkrut dan sedang mengalami posisi keuangan yang tidak sehat cenderung akan menggunakan KAP yang mempunyai independensi yang tinggi untuk meningkatkan kepercayaan diri perusahaan di mata pemegang saham dan kreditor untuk mengurangi resiko litigasi.

Berdasarkan pendapat di atas maka dapat diperkirakan bahwa masalah keuangan perusahaan klien berpengaruh positif terhadap pergantian KAP. Oleh sebab itu H3 dirumuskan sebagai berikut :

H3 : Masalah keuangan perusahaan klien berpengaruh positif terhadap pergantian kantor akuntan publik.

2.4.4 Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik

Sinason, et al. (dikutip oleh Nasser, *et al.*, 2006) mengemukakan bahwa KAP kecil mengalami jangka waktu perikatan yang lebih pendek daripada KAP besar yang mengalami jangka waktu perikatan yang panjang. Perbedaan dalam jangka waktu ini dapat berdampak pada independensi. Dalam jangka panjang KAP kecil akan semakin sulit mempertahankan kliennya, dan pada waktu yang sama mempertahankan tingkat independensi yang tinggi, juga objektivitas. Hal ini disebabkan oleh persaingan yang semakin meningkat antar KAP, juga karena perbedaan ukuran. Secara ideal, ukuran KAP harus sebanding dengan ukuran perusahaan klien. Sebuah ketidak seimbangan ukuran antara perusahaan klien besar yang diaudit oleh KAP kecil dapat menyebabkan pemutusan perikatan, atau dengan kata lain terjadi pergantian KAP. Berdasarkan pendapat tersebut, maka dapat diperkirakan bahwa ukuran kantor akuntan publik berpengaruh negatif terhadap pergantian KAP. Oleh sebab itu H4 dirumuskan sebagai berikut :

H4 : Ukuran kantor akuntan publik berpengaruh negatif terhadap pergantian kantor akuntan publik.

2.4.5 Pengaruh Opini Audit terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik

Fungsi audit adalah untuk menyediakan auditor basis untuk menyatakan pendapat pada laporan manajemen sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Manajemen dan auditor dapat memiliki pemahaman yang sama tentang penerapan GAAP tertentu, namun kemudian akan bernegosiasi agar tercapai persetujuan yang dapat diterima (Antle dan Nalebuff, dikutip oleh Calderon dan Ofobike, 2008). Saat dua pihak tidak dapat mencapai kompromi, konflik dapat muncul. Auditor yang berpikir tentang litigasi potensial dan resiko lain terpicu untuk mundur dari audit daripada menuruti permintaan manajemen. Sebaliknya manajemen yang berpikir tentang dampak auditor yang mengajukan opini yang tidak menarik terpicu untuk mengganti auditor dengan auditor dari KAP lain yang lebih memahami posisi perusahaan (Simunic dan Stein, dikutip oleh Calderon dan Ofobike, 2008). Berdasarkan pendapat di atas maka dapat diperkirakan bahwa opini audit berpengaruh negatif terhadap pergantian kantor akuntan publik. Oleh sebab itu H5 dirumuskan sebagai berikut :

H5 : Opini audit berpengaruh negatif terhadap pergantian kantor akuntan publik.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

Penelitian ini dilakukan untuk menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi pergantian kantor akuntan publik (KAP) yang mengaudit laporan keuangan perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2003-2008, sehingga perlu dilakukan pengujian terhadap hipotesis yang diajukan dengan cara mengukur variabel-variabel yang akan diteliti. Variabel dependen dalam penelitian ini pergantian kantor akuntan publik. Sedangkan variabel independen dalam penelitian ini adalah ukuran perusahaan klien, pertumbuhan perusahaan klien, masalah keuangan perusahaan klien, ukuran kantor akuntan publik, dan opini audit.

3.1.1 Variabel Dependen

3.1.1.2 Pergantian Kantor Akuntan Publik (SWITCH)

Pergantian kantor akuntan publik (KAP) didefinisikan sebagai ada tidaknya pergantian kantor akuntan publik yang dilakukan oleh perusahaan klien (*auditee*). Variabel pergantian KAP merupakan variabel *dummy* yang diukur dengan menggunakan satu (1) item pertanyaan. Angka 0 mewakili tidak terjadi pergantian KAP dan angka 1 mewakili terjadi pergantian KAP (Nasser, *et al.*,2006).

3.1.2 Variabel Independen

3.1.2.1 Ukuran Perusahaan Klien (CLSIZE)

Ukuran perusahaan klien diukur dengan menggunakan aktiva total. Perusahaan dikategorikan menjadi dua kelompok, yaitu perusahaan besar dan perusahaan kecil. Perusahaan besar adalah perusahaan yang mempunyai aktiva total > aktiva rata-rata. Perusahaan kecil adalah perusahaan yang mempunyai aktiva total < aktiva rata-rata. Variabel ukuran perusahaan klien merupakan variabel *dummy*, dimana angka 1 mewakili perusahaan yang memiliki aktiva total > aktiva rata-rata, dan angka 0 mewakili perusahaan yang memiliki aktiva total < aktiva rata-rata (Nasser, *et al.*,2006).

3.1.2.2 Pertumbuhan Perusahaan Klien

Variabel pertumbuhan perusahaan klien dalam penelitian ini diukur melalui tiga proksi, yaitu :

3.1.2.2.1 Perubahan Aktiva Total (LnTA)

Perubahan aktiva total diukur dengan logaritma natural dari aktiva total pada tahun pergantian KAP dikurangi aktiva total satu tahun sebelum pergantian KAP dikuadratkan.

$$LnTA = \ln(TA_{t-0} - TA_{t-1})^2$$

$LnTA$ = logaritma natural perubahan aktiva total dikuadratkan

TA_{t-0} = aktiva total pada tahun pergantian KAP

TA_{t-1} = aktiva total satu tahun sebelum pergantian KAP

3.1.2.2.2 Perubahan Laba Operasi (LnR)

Perubahan laba operasi adalah perubahan laba operasi yang dialami perusahaan klien pada tahun pergantian auditor dikurangi laba operasi dua tahun sebelum terjadi pergantian KAP. Variabel ini diukur melalui logaritma natural perubahan laba operasi yang dialami perusahaan klien pada tahun pergantian KAP dikurangi laba operasi dua tahun sebelum terjadi pergantian KAP dikuadratkan (Nasser, *et al.*,2006).

$$LnR = \ln(R_{t-0} - R_{t-2})^2$$

LnR = logaritma natural dari perubahan laba operasi dikuadratkan.

R_{t-2} = laba operasi dua tahun sebelum pergantian KAP

R_{t-0} = laba operasi pada tahun pergantian KAP

3.1.2.2.3 Perubahan *Market Value of Equity* (LnMVE)

Market value of equity adalah nilai gabungan dari seluruh saham biasa suatu perusahaan pada harga saham berlaku. Variabel perubahan *market value of equity* diukur dengan logaritma natural dari *market value of equity* di tahun pergantian KAP dikurangi *market value of equity* satu tahun sebelum pergantian KAP dikuadratkan (Nasser, *et al.*,2006).

$$LnMVE = \ln[(MVE_{t-0}) - (MVE_{t-1})]^2$$

$LnMVE$ = logaritma natural perubahan *market value of equity* dikuadratkan

MVE_{t-0} = *market value of equity* di tahun pergantian KAP

MVE_{t-1} = *market value of equity* satu tahun sebelum pergantian

KAP

3.1.2.3 Masalah Keuangan Perusahaan Klien (DEBT)

Masalah keuangan perusahaan pada tahun pergantian KAP dihitung dengan menggunakan rasio solvabilitas yaitu membandingkan kewajiban total dengan aktiva total (Setyorini dan Ardiyati, 2006).

$$DEBT = TL / TA$$

TL = kewajiban total

TA = aktiva total

3.1.2.4 Ukuran Kantor Akuntan Publik (AUDIT)

Ukuran KAP didefinisikan sebagai perusahaan yang diaudit oleh KAP *big-4* atau non *big-4*. Variabel ukuran KAP merupakan variabel *dummy*, dimana angka 1 mewakili KAP yang bekerjasama dengan *big-4* dan angka 0 mewakili KAP yang tidak bekerjasama dengan *big-4* (Nasser, *et al.*, 2006).

3.1.2.5 Opini Audit (OPINI)

Opini audit merupakan pernyataan pendapat yang diberikan oleh auditor dalam menilai kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan yang diaudit. Variabel opini audit merupakan variabel *dummy* yang diukur dengan menggunakan satu (1) item pertanyaan. Angka 0 mewakili opini wajar tanpa

pengecualian, dan angka 1 mewakili opini selain wajar tanpa pengecualian (Damayanti dan Sudarma, 2007).

3.2 Populasi dan Penentuan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Pengambilan sampel dilakukan dengan metode *purposive sampling*. Hal ini dilakukan dengan harapan tidak menimbulkan bias bagi tujuan penelitian ini. Adapun sampel ditentukan dengan kriteria sebagai berikut :

1. Perusahaan termasuk dalam perseroan terbatas terbuka keuangan, yaitu perusahaan perbankan, agen kredit selain bank, sekuritas, dan asuransi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode tahun 2003-2008. Perusahaan yang terdaftar di BEI memiliki tingkat pengungkapan dan keterbukaan informasi lebih baik daripada perusahaan yang tidak terdaftar. Perusahaan keuangan dipilih karena kategori ini merupakan urat nadi dalam arus uang, sehingga banyak perusahaan yang terkait dengan kategori ini, juga merupakan kategori perusahaan yang paling peka terhadap perubahan atau gejolak perekonomian. Periode tahun 2003-2008 dipilih karena peraturan tentang rotasi KAP pertama kali dikeluarkan pemerintah tanggal 30 September 2002 melalui Keputusan Menteri Keuangan No. 423/KMK.06/2002, yang kemudian direvisi dengan KMK No. 359/KMK.06/2003 sehingga dampaknya dapat diketahui. Selain itu, periode ini masih cukup aktual.

2. Perusahaan tersebut menerbitkan laporan keuangan tahunan, dan laporan audit secara lengkap selama periode penelitian. Tujuan kriteria ini ditentukan adalah untuk kelengkapan data yang digunakan sesuai model penelitian.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder, yaitu laporan keuangan tahunan perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yang termuat dalam ICMD (*Indonesian Capital Market Directory*) tahun 2003-2008 serta dari data Pojok BEI Universitas Diponegoro.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dokumenter. Data dokumenter adalah data yang memuat informasi mengenai suatu obyek atau kejadian masa lalu yang dikumpulkan, dicatat, atau disusun dalam arsip. Data diperoleh dari ICMD (*Indonesian Capital Market Directory*) tahun 2003-2008 , web site BEI yaitu www.idx.co.id serta dari data Pojok BEI Universitas Diponegoro.

3.5 Metode Analisis

3.5.1 Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif dalam penelitian ini digunakan untuk memberikan deskripsi atas variabel-variabel penelitian. Alat yang digunakan

untuk mendeskripsikan variabel dalam penelitian ini adalah mean, minimum, maksimum, dan deviasi standar.

3.5.2 Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan regresi logistik karena variabel dependennya berupa variabel non-metrik dengan dua kriteria, dan variabel independennya berupa kombinasi antara metrik dan non-metrik (Ghozali, 2006). Oleh karena pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan regresi logistik, maka tidak perlu dilakukan uji asumsi klasik, kecuali uji multikolonieritas. Model yang akan digunakan adalah:

$$\begin{aligned} \text{Ln} \frac{\text{SWITCH}}{1 - \text{SWITCH}} = & b_0 + b_1 \text{CLSIZE} + b_2 \text{LnTA} + b_3 \text{LnR} \\ & + b_4 \text{LnMVE} + b_5 \text{DEBT} + b_6 \text{AUDIT} + b_8 \text{OPINI} + \varepsilon \end{aligned}$$

ε = error term, $\beta_1 - \beta_8$ = koefisien regresi

3.5.2.1 Menilai Model Fit

Langkah pertama adalah menilai keseluruhan model fit terhadap data. Beberapa tes statistik digunakan untuk menilai hal ini. Hipotesis untuk menilai model ini adalah (Ghozali, 2006) :

H0: Model yang dihipotesiskan fit dengan data.

H1: Model yang dihipotesiskan tidak fit dengan data.

Dari hipotesis tersebut jelas bahwa hipotesis nol tidak akan ditolak agar model fit dengan data. Statistik yang digunakan didasarkan 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 $-2 \text{ Log Likelihood}$. Statistik $-2 \text{ Log Likelihood}$ disebut juga Likelihood rasio χ^2 statistik, dimana χ^2 didistribusi dengan *degree of freedom* $n - q$. q adalah jumlah parameter dalam model. Model akan fit dengan data jika nilai $-2 \text{ Log Likelihood}$ yang kedua tidak signifikan pada $\alpha = 0,05$ (Ghozali, 2006).

Statistik $-2 \text{ Log Likelihood}$ juga dapat digunakan untuk menentukan jika variabel bebas ditambahkan ke dalam model apakah secara signifikan memperbaiki model fit. Selisih $-2 \text{ Log Likelihood}$ untuk model dengan konstanta saja dan $-2 \text{ Log Likelihood}$ untuk model dengan konstanta dan variabel bebas didistribusikan sebagai χ^2 dengan df (selisih df kedua model) (Ghozali, 2006).

Cox dan Snell's R Square dan Nagelkerke R Square merupakan ukuran yang mencoba meniru ukuran R^2 pada regresi berganda yang didasarkan pada teknik estimasi Likelihood. Nagelkerke R Square lebih mudah diinterpretasikan daripada Cox dan Snell's R Square sehingga untuk mengetahui seberapa besar variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen dapat dilihat dari nilai Nagelkerke R Square (Ghozali, 2006).

Hosmer dan 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). Keputusannya :

1. Jika nilai Hosmer dan Lemeshow Goodness of Fit sama dengan atau kurang dari 0,05, maka hipotesis nol ditolak yang berarti ada perbedaan

yang signifikan antara model dengan nilai observasinya sehingga *goodness of fit* model tidak baik karena model tidak dapat memprediksi nilai observasinya.

2. Jika nilai Hosmer dan Lemeshow Goodness of Fit lebih besar dari 0,05, maka hipotesis nol tidak dapat ditolak dan berarti model mampu memprediksi nilai observasinya atau dapat dikatakan model dapat diterima karena cocok dengan data observasinya.

Tabel klasifikasi 2 x 2 mengitung nilai estimasi yang benar (*correct*) dan salah (*incorrect*) (Ghozali, 2006). Pada kolom merupakan dua nilai prediksi dari variabel dependen dalam hal ini terjadi pergantian KAP (1) dan tidak terjadi pergantian KAP (0), sedangkan pada baris menunjukkan nilai observasi sesungguhnya dari variabel dependen terjadi pergantian auditor (1) dan tidak terjadi pergantian auditor (0). Pada model yang sempurna maka semua kasus akan berada pada diagonal dengan tingkat ketepatan 100%. Jika model logistik mempunyai homoskedastisitas, maka persentase yang benar akan sama untuk kedua baris.

3.5.2.2 Estimasi Parameter dan Interpretasinya

Untuk menilai hasil analisis regresi kita menggunakan model persamaan kedua yang memasukkan semua komponen dari variabel independen, yang dapat dilihat dari variabel dalam persamaan (Ghozali, 2006).