

# ANALISIS FAKTOR – FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PERGANTIAN KANTOR AKUNTAN PUBLIK PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR DI BURSA MALAYSIA

Suriani Ginting<sup>1)</sup>, Erlina Fransisca<sup>2)</sup>

Program Studi Akuntansi STIE Mikroskil  
JI Thamrin No. 112, 124, 144 Medan 20212  
surianiginting@yahoo.com

## Abstrak

Tujuan penelitian ini adalah untuk menemukan bukti empiris mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik di Malaysia. Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP). Sedangkan variabel independennya yaitu ukuran KAP, ukuran klien, tingkat pertumbuhan perusahaan, *fee audit*, dan opini audit. Populasi penelitian yaitu semua perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Malaysia untuk periode 2008-2012. Metode analisis data yang digunakan yaitu metode regresi logistik (*logistic regression*). Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa secara simultan, ukuran KAP, ukuran klien, tingkat pertumbuhan perusahaan, *fee audit*, dan opini audit berpengaruh terhadap pergantian kantor akuntan publik. Namun secara parsial, hanya *Fee audit* yang berpengaruh terhadap pergantian kantor akuntan publik, sedangkan ukuran KAP, ukuran klien, tingkat pertumbuhan perusahaan, opini audit tidak berpengaruh signifikan terhadap Pergantian KAP.

**Kata kunci:** *pergantian KAP, auditor tenure, independensi, rotasi auditor*

## 1. Pendahuluan

Pihak manajemen suatu perusahaan berkepentingan untuk menyajikan laporan keuangan sebagai suatu gambaran prestasi kerja mereka. Sedangkan bagi pihak pemakai, mereka berharap dapat memperoleh laporan keuangan yang dapat dipercaya. Sehingga perlu adanya pihak ketiga yang independen yang diharapkan dapat membantu kedua belah pihak dalam mewujudkan keinginannya. Di sinilah peran akuntan publik sebagai pihak yang independen untuk menengahi kedua pihak yaitu *agent* dan *principal* yang memiliki kepentingan yang berbeda. Kepercayaan publik yang kuat terhadap laporan keuangan yang telah diaudit dan laporan akuntansi akan menambah nilai bagi perusahaan yang bersangkutan. Untuk itu, auditor harus objektif dalam melaksanakan tugasnya.

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. Akuntan publik memiliki tujuan untuk mendapatkan profesional dengan batas resiko tertentu yang masih dapat diterima. Apabila kedua belah pihak merasa puas dalam menjalin perikatan tersebut, maka perikatan tersebut akan dipertahankan. Namun, perikatan tersebut dapat juga berhenti. Hal ini

mungkin disebabkan karena ada ketidak sesuaian harapan yang diberikan oleh auditor terhadap keinginan dari perusahaan.

Pada perusahaan yang dengan ukuran besar cenderung akan mencari kantor akuntan publik yang tergoong besar juga. Hal ini disebabkan karena perusahaan membutuhkan kualitas audit yang semakin baik. Sehingga dapat dikatakan bahwa dengan semakin baiknya perkembangan sebuah perusahaan maka perusahaan cenderung akan mencari kantor akuntan yang lebih berkualitas untuk memberi opini atas laporan keuangannya. Hal ini disebabkan karena audit oleh kantor akuntan publik yang berkualitas cenderung akan menambah nama baik perusahaan.

Pergantian auditor atau rotasi audit (*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 sepenuhnya akan direalisasikan. Kelemahan lain adalah bahwa pengetahuan yang diperoleh selama meningkatkan kualitas pekerjaan audit akan sia-sia dengan pengangkatan seorang auditor baru.

Di samping itu, auditor tidak dapat memberikan opini wajar tanpa pengecualian (tidak sesuai dengan harapan perusahaan), perusahaan akan memilih melakukan perpindahan KAP yang dipersepsikan dapat memberikan opini sesuai dengan harapan perusahaan. Manajemen akan memberhentikan auditornya akibat tidak memperoleh opini dari laporan keuangannya dan berharap untuk memperoleh auditor yang lebih mudah diatur.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui dan menganalisa pengaruh Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan Klien, Tingkat Pertumbuhan Perusahaan Klien, *Fee* Audit dan Opini Audit terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Malaysia baik secara simultan maupun parsial. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi para pihak yang membutuhkan untuk pemahaman terhadap pergantian kantor akuntan publik pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Malaysia.

## 2. Kajian Pustaka dan Pengembangan Hipotesis

### 2.1. Pergantian Kantor Akuntan Publik (*Auditor Switching*)

*Auditor Switching* merupakan perpindahan auditor (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan klien. Bukti teoritis didasarkan pada teori agensi dan informasi ekonomi. Dalam kedua kasus, permintaan layanan audit muncul terutama dari adanya asimetri informasi. Dalam teori agensi, audit independen berfungsi untuk mengatur biaya agensi yang timbul dari perilaku mementingkan diri sendiri oleh agen (manager) [1]. Ada dua faktor yang mempengaruhi perusahaan berpindah KAP adalah faktor klien (*Client-relates Factors*), yaitu: kesulitan keuangan, manajemen yang gagal, perubahan ownership, *Initial Publik Offering* (IPO) dan faktor auditor (*Auditor-related Factors*), yaitu *fee* audit dan kualitas audit. Dua konsep yang memicu terjadinya pergantian auditor, yaitu perubahan dalam lingkungan klien dan adanya kecenderungan manajer mencari auditor baru yang lunak apabila yakin bahwa reputasi mereka tercemar atau apabila terjadi keterpurukan *financial*. Perusahaan cenderung untuk mengganti auditor jika mereka tidak puas dengan pelayanan yang diberikan oleh auditor atau memiliki perselisihan dengan auditor [2].

### 2.2. Ukuran Kantor Akuntan Publik

Salah satu peran Kantor Akuntan Publik (KAP) pada perusahaan adalah untuk memberikan jasa atestasi atas laporan keuangan perusahaan. Pemberian opini oleh auditor atas laporan keuangan perusahaan meliputi kewajaran penyajian laporan keuangan berdasarkan Prinsip Akuntansi yang berlaku umum. Opini yang dikeluarkan oleh auditor akan menambah keyakinan pihak yang berkepentingan atas informasi yang disajikan oleh perusahaan. Kualitas audit yang dilaksanakan oleh akuntan publik dapat dinilai dari ukuran KAP yang melaksanakan

proses audit. KAP besar atau KAP *Big 4* dipandang akan melaksanakan proses audit dengan lebih berkualitas jika dibandingkan dengan KAP kecil atau KAP *Non-Big 4* [3].

### 2.3. Ukuran Perusahaan Klien

Pada perusahaan yang memiliki ukuran besar, biasanya tersedia juga informasi yang semakin banyak untuk investor dalam pengambilan keputusan terkait dengan investasi dalam saham perusahaan tersebut. Perusahaan yang lebih besar pada umumnya kurang memiliki motivasi untuk melakukan pemerataan laba dibandingkan perusahaan kecil karena perusahaan besar dipandang lebih kritis oleh pihak luar. Karena itu diduga bahwa ukuran perusahaan mempengaruhi besaran laba pengelolaan perusahaan, dimana jika pengelolaan laba tersebut oportunistik maka semakin besar perusahaan semakin kecil pengelolaan laba, tetapi jika pengelolaan laba efisien maka semakin besar ukuran perusahaan semakin tinggi pengelolaan labanya [4]. Sehingga perusahaan cenderung akan menggunakan auditor yang dapat memenuhi harapan perusahaan.

### 2.4. Tingkat Pertumbuhan Perusahaan Klien

Perusahaan yang bertumbuh merupakan perusahaan yang memiliki kemampuan untuk meningkatkan *size* [Kallampur dan Trombey]. Pertumbuhan penjualan perusahaan menunjukkan pertumbuhan kekuatan perusahaan dalam operasinya. Pertumbuhan penjualan menandakan perusahaan memiliki kemampuan dalam mempertahankan kelangsungan usahanya. Sebuah perusahaan yang mempunyai *share growth* positif mempunyai kecenderungan untuk dapat mempertahankan kelangsungan usahanya [1]. *Auditee* yang mempunyai tingkat rasio pertumbuhan penjualan positif menandakan bahwa *auditee* dapat mempertahankan kelangsungan hidup usahanya. Sehingga ketika bisnis terus bertumbuh, akan berdampak pada peningkatan kebutuhan terhadap perusahaan audit independen untuk mengurangi biaya agensi dan peningkatan kebutuhan terhadap jasa non-audit dalam perluasan perusahaannya [1].

### 2.5. Fee Audit

*Fee audit* adalah imbalan berupa sejumlah uang tertentu yang diperoleh akuntan ataupun KAP dari kliennya atas jasa audit yang diberikan dengan dasar pembebanan, waktu dan biaya yang digunakan akuntan dalam menjalankan keahliannya. Imbalan (*fee*) yang diberikan oleh klien ini berkaitan dengan pemahaman auditor atas bisnis klien. Berkembangnya profesi akuntan publik ini membawa konsekuensi tersendiri bagi KAP yang berupa kondisi persaingan yang kompetitif. *Fee Audit* erat sekali hubungannya dengan fenomena rebutan klien yang terjadi diantara akuntan publik. Karena seperti yang diketahui jasa audit yang diberikan oleh suatu KAP tidak pernah ada tarif dasarnya. Perhitungan *fee* hanya didasarkan atas negosiasi [5].

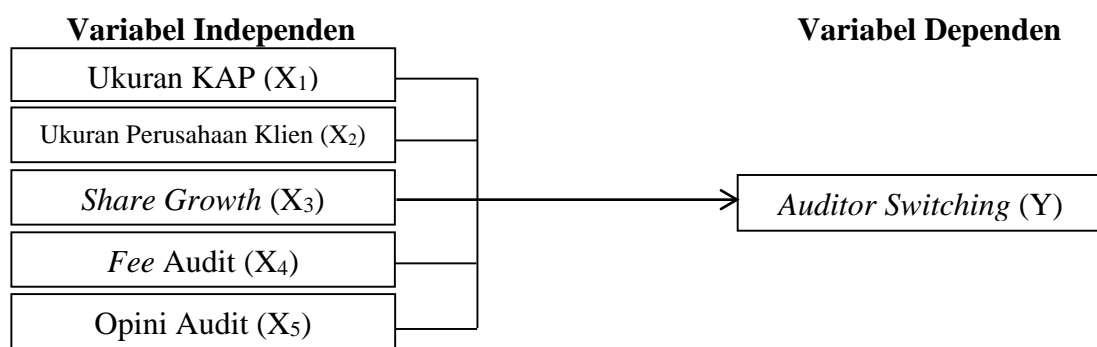
### 2.6. Opini Audit

Opini audit adalah hasil akhir dari proses pengauditan yang dilakukan auditor independen. Pemberian opini audit dilakukan oleh auditor melalui beberapa tahapan proses audit sehingga auditor dapat memberikan kesimpulan atas opini yang harus diberikan terhadap laporan keuangan yang diaudit. Laporan audit merupakan langkah terakhir atas seluruh proses tahap audit [Petronela]. Dengan demikian, pemberian opini audit dilakukan auditor sudah didasarkan pada keyakinan profesionalnya [5].

**Tabel 1. Review Penelitian Terdahulu ( *Theoretical Mapping* )**

Nama Peneliti	Tahun	Judul	Variabel yang digunakan	Hasil yang diperoleh
Nasser et al	2006	Auditor – Client Relationship : The Case of Audit Tenure and Auditor Switching in Malaysia	<p><u>Variabel Dependen :</u> <i>Auditor Switch</i></p> <p><u>Variabel Independen :</u></p>	<p><u>Secara Simultan :</u> Ukuran KAP, Ukuran perusahaan, Pertumbuhan perusahaan, financial distress, audit tenure berpengaruh terhadap auditor tenure</p>

Nama Peneliti	Tahun	Judul	Variabel yang digunakan	Hasil yang diperoleh
			Ukuran KAP, Ukuran Klien, Pertumbuhan Perusahaan, <i>Financial Distress</i> , <i>Audit Tenure</i> .	<u>Secara Parsial :</u> Ukuran Klien, <i>Financial Distress</i> berpengaruh terhadap <i>auditor switching</i> .
Damayanti dan Sudarma	2007	Faktor – Faktor yang Mempengaruhi perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik	<u>Variabel Dependen :</u> Pergantian KAP  <u>Variabel Independen :</u> Ukuran KAP, <i>Fee Audit</i> , Pergantian Manajemen, Opini Akuntan, Kesulitan Keuangan, Presentase perubahan ROA.	<u>Secara Simultan :</u> Ukuran KAP, <i>Fee Audit</i> , Pergantian Manajemen, Opini Akuntan, Kesulitan Keuangan, Presentase perubahan ROA berpengaruh terhadap pergantian KAP  <u>Secara Parsial :</u> <i>Fee</i> dan Ukuran KAP mempunyai pengaruh terhadap pergantian KAP. Pergantian Manajemen, Opini Akuntan, Kesulitan Keuangan dan Presentase perubahan ROA tidak memiliki pengaruh terhadap pergantian KAP.
Tate	2007	Auditor Change and Auditor Choice in Nonprofit Organizations	<u>Variabel Dependen :</u> <i>Auditor Switching</i>  <u>Variabel Independen :</u> Struktur Operasional, Kondisi Keuangan, Reputasi dan Kontrak Manajemen, <i>Audit Fees</i> .  <u>Variabel kontrol :</u> Ukuran KAP	<u>Secara Simultan :</u> Struktur Operasional, Kondisi Keuangan, Reputasi dan Kontrak Manajemen, <i>Audit Fees</i> berpengaruh terhadap <i>auditor switching</i> .  <u>Secara Parsial :</u> Perubahan struktur operasional perusahaan, reputasi dan kontrak manajemen, ukuran KAP, <i>fee audit</i> berpengaruh terhadap <i>auditor switching</i> . Perubahan struktur keuangan tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP.
Filka Rahmawati	2011	Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan yang Terdaftar Di BEI Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik	<u>Variabel Dependen :</u> <i>Auditor Switching</i>  <u>Variabel Independen :</u> Reputasi Auditor, Opini <i>Going Concern</i> , Pergantian Dewan Komisaris, Kesulitan Keuangan dan Kepemilikan Institusional	<u>Secara Simultan :</u> Reputasi Auditor, Opini <i>Going Concern</i> , Pergantian Dewan Komisaris, Kesulitan Keuangan dan Kepemilikan Institusional berpengaruh terhadap <i>auditor switching</i> .  <u>Secara Parsial :</u> Reputasi Auditor berpengaruh terhadap pergantian KAP. Opini <i>going concern</i> , pergantian dewan komisaris, kesulitan keuangan dan kepemilikan institusional, tidak memiliki pengaruh terhadap perpindahan KAP.



Gambar 1. Kerangka Konsep

Hipotesis yang dapat dikembangkan dari penelitian ini adalah : Ukuran Kantor Akuntan Publik, ukuran perusahaan klien, tingkat pertumbuhan perusahaan klien, *fee* audit, dan opini audit berpengaruh terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik pada Bursa Malaysia baik secara simultan maupun parsial.

### 3. Metode Penelitian

#### 3.1. Populasi dan Sampel

Populasi dan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang tercatat di Bursa Malaysia selama periode 2008-2012, dengan alasan perusahaan

manufaktur 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: (1) Perusahaan manufaktur yang tercatat di Bursa Malaysia selama periode 2008-2012, (2) Menerbitkan laporan keuangan yang telah di audit oleh auditor independen, (3) Kelengkapan data yang dibutuhkan selama periode 2008-2012.

### 3.2. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

**Tabel 2. Definisi Operasional Variabel**

Variabel	Definisi Variabel	Paramater	Pengukuran
<b>Variabel Dependen</b>			
Pergantian KAP	Pergantian KAP merupakan perpindahan auditor (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan klien.	Perusahaan Klien mengganti auditor = 1 Perusahaan Klien tidak mengganti auditor = 0	Nominal
<b>Variabel Independen</b>			
Ukuran KAP (X <sub>1</sub> )	Ukuran KAP dalam penelitian ini merupakan besar kecilnya KAP yang dibedakan dalam dua kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan <i>Big4</i> dan KAP yang tidak berafiliasi dengan <i>Big4</i> .	Perusahaan diaudit oleh KAP <i>Big4</i> = 1 Perusahaan tidak diaudit oleh KAP <i>Big4</i> = 0	Nominal
Ukuran Perusahaan Klien (X <sub>2</sub> )	Ukuran perusahaan merupakan suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar kecil perusahaan berdasarkan total aset.	Ukuran perusahaan = Ln(Total Aktiva/Asset)	Rasio
<i>Share Growth</i> (X <sub>3</sub> )	Dalam penelitian ini tingkat pertumbuhan klien diprosikan dengan rasio pertumbuhan penjualan, karena penjualan merupakan kegiatan operasi utama <i>auditee</i> .	$\Delta S = \frac{(\text{Net Sales}_t - \text{Net Sales}_{t-1})}{\text{Net Sales}_t}$	Rasio
<i>Fee Audit</i> (X <sub>4</sub> )	<i>Fee</i> audit merupakan besarnya atau jumlah <i>fee</i> yang ditawarkan oleh suatu KAP kepada perusahaan yang berkaitan dengan pekerjaan audit, dengan melihat perpindahan kelas KAP dari Non <i>Big 4</i> ke <i>Big 4</i> atau sebaliknya. Tidak melakukan perpindahan kelas artinya sudah setuju dengan <i>fee</i> audit.	Klien melakukan pergantian KAP dari <i>Big4</i> = 1 Klien tidak melakukan pergantian KAP dari <i>Big4</i> = 0	Nominal
Opini Audit (X <sub>5</sub> )	Opini audit merupakan pernyataan pendapat yang diberikan oleh auditor dalam menilai kewajaran perjanjian laporan keuangan perusahaan.	Opini wajar tanpa pengecualian = 1 Opini wajar dengan pengecualian = 0	Nominal

### 3.3. Metode Analisis Data

Penyelesaian penelitian ini dengan menggunakan teknik analisis kuantitatif dan teknik analisis kualitatif. Analisis kuantitatif dilakukan dengan cara menganalisis suatu permasalahan yang diwujudkan dengan kuantitatif. Dalam penelitian ini, analisis kuantitatif dilakukan dengan cara mengkuantitatifkan data-data penelitian sehingga menghasilkan informasi yang dibutuhkan dalam menganalisis. Yang menjadi dasar dari teknik analisis kualitatif adalah variabel independennya yaitu ukuran KAP, ukuran klien, *share growth*, *fee* audit dan opini audit.

#### 4. Hasil dan Pembahasan

##### 4.1. Statistik Deskriptif

Tabel 3. Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
SWITCH	1035	0	1	,06	,232
KAP	1035	0	1	,80	,399
TA	1035	13,56	23,22	18,6833	1,20671
S	1035	-444,84030	755,64050	1,0096959	39,78840816
FEE	1035	0	1	,05	,226
OPINI	1035	0	1	,93	,250
Valid N (listwise)	1035				

Berdasarkan hasil pengujian pada Tabel 3 dengan menggunakan metode *pooled* data diperoleh sebanyak 1035 data observasi yang berasal dari perkalian antara periode penelitian (5 tahun; dari tahun 2008 sampai 2012) dengan jumlah perusahaan sampel (207 perusahaan). Pergantian KAP (SWITCH) menunjukkan nilai minimum sebesar 0, nilai maksimum sebesar 1 dengan rata-rata sebesar 0,06. Hasil analisis dengan menggunakan statistik deskriptif terhadap ukuran KAP (KAP) menunjukkan nilai minimum sebesar 0, nilai maksimum sebesar 1 dengan rata-rata sebesar 0,80. Hasil analisis dengan menggunakan statistik deskriptif terhadap ukuran klien (Ln\_TA) menunjukkan nilai minimum sebesar 13,56, nilai maksimum sebesar 23,22 dengan rata-rata sebesar 18,6833. Hasil analisis dengan menggunakan statistik deskriptif terhadap tingkat pertumbuhan klien ( $\Delta$ S) menunjukkan nilai minimum sebesar -444,84030, nilai maksimum sebesar 755,64050 dengan rata-rata sebesar 1,0096959. Hasil analisis dengan menggunakan statistik deskriptif terhadap fee audit menunjukkan nilai minimum sebesar 0, nilai maksimum sebesar 1 dengan rata-rata sebesar 0,05. Hasil analisis dengan menggunakan statistik deskriptif terhadap opini audit (OPINI) menunjukkan nilai minimum sebesar 0, nilai maksimum sebesar 1 dengan rata-rata sebesar 0,93.

##### 4.2. Pengujian Hipotesis secara simultan (Uji-F)

Tabel 4. Uji Simultan (Uji-F)

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	48,745	5	9,749	1455,681	,000 <sup>a</sup>
	Residual	6,891	1029	,007		
	Total	55,637	1034			

Berdasarkan Tabel 4., Pengujian dilakukan secara simultan dengan perbandingan OPINI,  $\Delta$ S, FEE, TA, dan KAP terhadap SWITCH, dari table diperoleh nilai  $F_{hitung}$  sebesar 1455,681 dengan nilai probabilitas (sig) = 0,000. Nilai  $F_{hitung}$  (1455,681) >  $F_{tabel}$  (2,26), dan nilai sig lebih kecil dari nilai probabilitas 0,05 atau nilai  $0,000 < 0,05$  yang berarti variabel independen OPINI,  $\Delta$ S, FEE, Ln\_TA, KAP secara simultan mempengaruhi variabel dependent SWITCH.

##### 4.3. Pengujian Hipotesis secara parsial (Uji-t)

Berdasarkan Tabel 5. peneliti membandingkan nilai statistik t dengan titik kritis menurut tabel t. Nilai  $t_{tabel}$  didapatkan berdasarkan nilai dari *degree of freedom* (df) dengan tingkat probabilitas sebesar 0,025 pada satu sisi atau tingkat probabilitas sebesar 0,05 pada kedua sisi. Nilai  $t_{tabel}$  yang diperoleh adalah 1,971.

Tabel 5. Uji Parsial (Uji-t)

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	,045	,041		1,097	,273		
	KAP	-,004	,007	-,008	-,688	,491	,959	1,043
	Ln_TA	-,002	,002	-,011	-,969	,333	,966	1,036
	S	1,692E-5	,000	,003	,264	,792	,994	1,006
	FEE	,958	,011	,934	84,407	,000	,982	1,018
	OPINI	,002	,010	,003	,238	,812	,990	1,010

**Pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen**

**a. KAP (X<sub>1</sub>) terhadap Beta (Y)**

Terlihat pada kolom *Coefficients* model 1 terdapat nilai sig 0,491. Nilai sig lebih besar dari nilai probabilitas 0,05, atau nilai 0,491 > 0,05. Variabel X<sub>1</sub> mempunyai t<sub>hitung</sub> yakni -0,688 dengan t<sub>tabel</sub>=1,971. Jadi t<sub>hitung</sub> < t<sub>tabel</sub> dapat disimpulkan bahwa variabel X<sub>1</sub> tidak memiliki pengaruh terhadap Y. Jadi dapat disimpulkan KAP tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap Beta.

**b. Ln\_TA (X<sub>2</sub>) terhadap Beta (Y)**

Terlihat pada kolom *Coefficients* model 1 terdapat nilai sig 0,333. Nilai sig lebih besar dari nilai probabilitas 0,05, atau nilai 0,333 > 0,05. Variabel X<sub>2</sub> mempunyai t<sub>hitung</sub> yakni -0,969 dengan t<sub>tabel</sub>=1,971. Jadi t<sub>hitung</sub> < t<sub>tabel</sub> dapat disimpulkan bahwa variabel X<sub>2</sub> tidak memiliki pengaruh terhadap Y. Jadi dapat disimpulkan Ln\_TA tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap beta.

**c. S (X<sub>3</sub>) terhadap Beta (Y)**

Terlihat nilai sig untuk S adalah 0,792. Nilai sig lebih besar dari nilai probabilitas 0,05, atau nilai 0,792 > 0,05. Variabel X<sub>3</sub> mempunyai t<sub>hitung</sub> yakni 0,264 dengan t<sub>tabel</sub>=1,971. Jadi t<sub>hitung</sub> < t<sub>tabel</sub> dapat disimpulkan bahwa variabel X<sub>3</sub> tidak memiliki pengaruh terhadap Y. Jadi dapat disimpulkan S tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap beta.

**d. FEE (X<sub>4</sub>) terhadap Beta (Y)**

Terlihat nilai sig untuk FEE adalah 0,000. Nilai sig lebih kecil dari nilai probabilitas 0,05, atau nilai 0,000 < 0,05. Variabel X<sub>4</sub> mempunyai t<sub>hitung</sub> yakni 84,407 dengan t<sub>tabel</sub>=1,971. Jadi t<sub>hitung</sub> > t<sub>tabel</sub> dapat disimpulkan bahwa variabel X<sub>4</sub> memiliki pengaruh terhadap Y. Jadi dapat disimpulkan FEE memiliki pengaruh signifikan terhadap beta.

**e. OPINI (X<sub>5</sub>) terhadap Beta (Y)**

Terlihat nilai sig untuk OPINI adalah 0,812. Nilai sig lebih besar dari nilai probabilitas 0,05, atau nilai 0,812 > 0,05. Variabel X<sub>5</sub> mempunyai t<sub>hitung</sub> yakni 0,238 dengan t<sub>tabel</sub>=1,971. Jadi t<sub>hitung</sub> < t<sub>tabel</sub> dapat disimpulkan bahwa variabel X<sub>5</sub> tidak memiliki pengaruh terhadap Y. Jadi dapat disimpulkan OPINI tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap beta.

Di samping itu, berdasarkan Tabel 5., persamaan regresi logistik dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$\text{SWITCH} = 1,314 - 0,527\text{KAP} - 0,362\text{Ln\_TA} + 0,003\Delta\text{S} + 8,588\text{FEE} + 0,509\text{OPINI}$$

Dari persamaan regresi tersebut, maka dapat dianalisis sebagai berikut:

- Konstanta sebesar 1,314 menyatakan bahwa apabila variabel independen dianggap konstan maka nilai dari SWITCH sebesar 1,314.
- Variabel KAP mempunyai koefisien regresi -0,527. Koefisien regresi bertanda negatif. Hal ini dapat diartikan bahwa setiap peningkatan KAP sebesar 1 satuan akan mengakibatkan

- penurunan SWITCH sebesar 0,527 dengan asumsi apabila variabel independen lain dianggap konstan.
- c. Variabel Ln\_TA mempunyai koefisien regresi -0,362. Koefisien regresi bertanda negatif. Hal ini dapat diartikan setiap peningkatan Ln\_TA sebesar 1 satuan akan mengakibatkan penurunan SWITCH sebesar 0,362 dengan asumsi apabila variabel independen lain dianggap konstan.
  - d. Variabel ΔS mempunyai koefisien regresi 0,003. Koefisien regresi bertanda positif. Hal ini dapat diartikan setiap peningkatan ΔS sebesar 1 satuan akan mengakibatkan peningkatan SWITCH sebesar 0,003 dengan asumsi apabila variabel independen lain dianggap konstan.
  - e. Variabel FEE mempunyai koefisien regresi 8,588. Koefisien regresi bertanda positif. Hal ini dapat diartikan setiap peningkatan FEE sebesar 1 satuan akan mengakibatkan peningkatan SWITCH sebesar 8,588 dengan asumsi apabila variabel independen lain dianggap konstan.
  - f. Variabel OPINI mempunyai koefisien regresi 0,509. Koefisien regresi bertanda positif. Hal ini dapat diartikan setiap peningkatan OPINI sebesar 1 satuan akan mengakibatkan peningkatan SWITCH sebesar 0,509 dengan asumsi apabila variabel independen lain dianggap konstan.

**4.4. Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)**

**Tabel 6. Koefisien Determinasi**

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	78,376 <sup>a</sup>	,303	,857

Besarnya nilai koefisien determinasi pada model regresi logistik ditunjukkan oleh nilai *Nagelkerke R Square*. Nilai *Nagelkerke R Square* adalah sebesar 0,857 yang berarti variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen adalah sebesar 85,7%, sedangkan sisanya sebesar 14,3% dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model penelitian.

**4.5. Pembahasan**

Pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dapat dijelaskan sebagai berikut:

**a. Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik**

Variabel KAP menunjukkan koefisien regresi negatif sebesar 0.527 dengan tingkat signifikansi (p) sebesar 0,544, lebih besar dari  $\alpha = 5\%$ . Karena tingkat signifikansi (p) lebih besar dari  $\alpha = 5\%$  maka ukuran kantor akuntan publik (KAP) tidak berpengaruh terhadap pergantian kantor akuntan publik (SWITCH). Penelitian ini tidak berhasil membuktikan adanya pengaruh ukuran KAP terhadap pergantian KAP. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Nasser *et al.* [1], tetapi tidak mendukung penelitian Damayanti dan Sudarma [6]. KAP *Big Four* dianggap memiliki kualitas yang lebih tinggi apabila dibandingkan dengan KAP non *Big Four*. KAP besar menyediakan ukuran KAP yang lebih tinggi Tate [7]. Hasil pengujian negatif menunjukkan bahwa perusahaan yang telah menggunakan jasa KAP *Big Four* memiliki kemungkinan yang lebih kecil untuk melakukan pergantian KAP

**b. Pengaruh Ukuran Klien terhadap Pergantian KAP**

Variabel Ln\_TA menunjukkan koefisien regresi negatif sebesar 0,362 dengan tingkat signifikansi (p) sebesar 0,317, lebih besar dari  $\alpha = 5\%$ . Karena tingkat signifikansi (p) lebih besar dari  $\alpha = 5\%$  maka ukuran klien (TA) tidak berpengaruh terhadap pergantian kantor akuntan publik (SWITCH). Penelitian ini tidak berhasil membuktikan adanya pengaruh ukuran klien terhadap pergantian KAP. Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian



sebelumnya yang dilakukan oleh Nasser *et al.* [1]. Klien-klien dengan *total asset* kecil tidak cenderung berpindah-pindah KAP, karena klien sudah merasa cocok dengan laporan yang diberikan oleh auditornya.

#### c. Pengaruh Tingkat Pertumbuhan Klien terhadap Pergantian KAP

Variabel  $\Delta S$  menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 0,003 dengan tingkat signifikansi (p) sebesar 0,739, lebih besar dari  $\alpha = 5\%$ . Karena tingkat signifikansi (p) lebih besar dari  $\alpha = 5\%$  maka tingkat pertumbuhan klien ( $\Delta S$ ) tidak berpengaruh terhadap pergantian kantor akuntan publik (SWITCH). Penelitian ini tidak berhasil membuktikan adanya pengaruh tingkat pertumbuhan klien terhadap pergantian KAP. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Nasser *et al.* [1]. Hasil penelitian ini menunjukkan adanya fenomena tingkat pertumbuhan klien tidak menyebabkan perusahaan untuk melakukan pergantian KAP. Pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh pada kesangsian auditor terhadap kemampuan perusahaan untuk mempertahankan kelangsungan hidupnya. Tidak ada jaminan bahwa perusahaan yang mengalami peningkatan pada penjualan bersihnya juga akan mengalami peningkatan pada laba bersihnya menunjukkan bahwa perusahaan tersebut belum bisa lepas dari permasalahan keuangan yang dihadapinya. Hal itu berarti bahwa rasio pertumbuhan penjualan yang positif tidak bisa menjamin perusahaan untuk menerima keyakinan auditor atas kemampuan klien dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya.

#### d. Pengaruh Fee Audit terhadap Pergantian KAP

Variabel FEE menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 8,588 dengan tingkat signifikansi (p) sebesar 0,000, lebih kecil dari  $\alpha = 5\%$ . Karena tingkat signifikansi (p) lebih kecil dari  $\alpha = 5\%$  maka *fee* audit (FEE) berpengaruh terhadap pergantian kantor akuntan publik (SWITCH). Penelitian ini berhasil membuktikan bahwa *fee* audit berpengaruh terhadap pergantian KAP. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Damayanti dan Sudarma [6]. Pembayaran *fee* audit yang mahal pada kondisi tertentu akan semakin membebani perusahaan, sehingga perusahaan akan melakukan pergantian KAP, khususnya dari KAP *Big 4* ke KAP non *Big 4*. Hasil pengujian yang menunjukkan dukungan terhadap hasil beberapa penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa faktor kesesuaian harga merupakan faktor utama yang menyebabkan perusahaan klien untuk melakukan pergantian KAP.

#### e. Pengaruh Opini Audit terhadap Pergantian KAP

Variabel OPINI menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 0,509 dengan tingkat signifikansi (p) sebesar 0,760, lebih besar dari  $\alpha = 5\%$ . Karena tingkat signifikansi (p) lebih besar dari  $\alpha = 5\%$  maka opini audit (OPINI) tidak berpengaruh terhadap pergantian kantor akuntan publik (SWITCH). Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Damayanti dan Sudarma [6]. Hasil pengujian yang tidak berhasil membuktikan adanya pengaruh signifikan diduga disebabkan karena pada umumnya perusahaan sampel telah mendapatkan opini *unqualified*. Selain itu, jika perusahaan menggunakan KAP *Big 4*, hal tersebut menyebabkan perusahaan tidak terlalu memiliki keleluasaan untuk melakukan pergantian KAP apabila penugasan KAP oleh manajemen dianggap tidak lagi sesuai. Pergantian kelas dari KAP *Big 4* dikhawatirkan dapat menyebabkan adanya sentimen negatif dari pelaku pasar terhadap kualitas pelaporan keuangan dari perusahaan. Sebaliknya, pergantian kelas KAP ke *Big 4* dikhawatirkan dapat menyebabkan tidak adanya kemungkinan untuk mendapatkan opini *unqualified* arena pertimbangan kualitas audit yang lebih baik.

## 5. Kesimpulan dan Keterbatasan

Hasil kesimpulan dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

- a. Hasil pengujian secara simultan diketahui bahwa ukuran KAP, ukuran klien, tingkat pertumbuhan klien, *fee* audit dan opini audit terhadap pergantian KAP pada perusahaan manufaktur pada periode 2008 sampai 2012.

b. Sedangkan secara parsial, hanya *fee* audit yang berpengaruh terhadap pergantian KAP untuk perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Malaysia untuk periode 2008 sampai 2012. Sedangkan ukuran KAP, ukuran klien, tingkat pertumbuhan klien, *fee* audit dan opini audit tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Malaysia untuk periode 2008 sampai 2012.

Sebagaimana lazimnya suatu penelitian empiris, hasil penelitian ini juga mengandung beberapa keterbatasan, yaitu:

- a. Penelitian ini hanya menguji pengaruh variabel-variabel ukuran KAP, ukuran klien, tingkat pertumbuhan klien, *fee* audit dan opini audit terhadap pergantian KAP. Variabel-variabel lain yang mungkin berpengaruh juga terhadap pergantian KAP tidak diuji dalam penelitian ini. Misalnya, sejumlah variabel penting seperti karakteristik *corporate governance* yang dapat meningkatkan pengetahuan mengenai *audit tenure* dan *auditor switching* di Malaysia, tidak dimasukkan dalam model regresi.
- b. *Auditor switching* dalam penelitian ini hanya memperhatikan pergantian pada tingkat KAP *Big 4*, tidak memperhatikan pergantian pada tingkat akuntan public *non-Big 4*.
- c. Pengukuran variabel *fee* audit menggunakan proksi pergantian kelas KAP yang dilakukan oleh klien dari *Big4*. Proksi tersebut kurang dapat menggambarkan secara tepat mengenai *fee* audit.

## Referensi

- [1] Nasser. *et al.*, 2006, *Auditor client Relationship : The Case of Audit Tenure and Auditor Switching in Malaysia*, Managerial Auditing Journal.21 (7):724-737.
- [2] Mardiyah, A. A., 2002, *Pengaruh Informasi Asimetri dan Disclosure terhadap Cost of Capital*, Vol. 5 No. 2, halaman 224-233.
- [3] Agoes, S., 2012, *AUDITING Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Akuntan Publik*, Edisi 4, Buku 1, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- [4] Ikatan Akuntan Indonesia, 1994, *Standar Akuntansi Keuangan : per 1 Oktober 1994*, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- [5] Agus, S., 2004, *Auditing (Pemeriksaan Akuntan) oleh Kantor Akuntan Publik*, Edisi Ketiga, Jakarta : Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- [6] Damayanti, S. dan M. Sudarma, 2007, “*Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik*”, Simposium Nasional Akuntansi 11, Pontianak.
- [7] Tate, S. L., 2006, *Auditor Change and Auditor Choice in Non-Profit Organizations*, Department of Accounting and Finance University of New Hampshire.
- [8] Rahawati, F., 2011, *Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan yang Terdaftar Di BEI Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik*, Skripsi, Universitas Diponegoro, Semarang.
- [9] Bursa Malaysia n.d. *Kuala Lumpur Stock Exchange 2008 – 2012*, Malaysia : Bursa Malaysia.