

**FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI AUDITOR SWITCHING PADA  
PERUSAHAAN KEUANGAN YANG TERDAFTAR DI BEI  
PERIODE 2015-2017**

*Factors that Influence Auditor Switching Financial Companies on The Idx  
for The Period 2015-2017*

**Siti Kholipah<sup>1)</sup>, Dhini Suryandari<sup>2)</sup>**

*Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Semarang, Indonesia  
Gedung L2 Lt.2 FE UNNES, Kampus Sekaran, Gunungpati, Semarang, 50229*

**ABSTRACT**

*This study aimed to examine the effect of audit opinion, audit fee, and KAP size on auditor switching with companies size as moderating variable. The population in this study were 86 financial companies listed on Indonesia Stock Exchange in 2015-2017. The purposive sampling technique produced 47 companies as the sample. This study used secondary data with the documentation method and analyzed using logistic regression as well as absolute difference test value to test the moderating variable. The results of this study showed that audit opinion has negative significant effect on auditor switching, KAP size has positive significant effect on auditor switching, and audit fee has not effect on auditor switching. Company size is not able to moderate the influence of audit opinion, audit fee, and KAP size on auditor switching. The conclusion of this study is the companies that conduct auditor switching are influenced by the opinions received and the KAP size. Audit fee does not affect the company's decision to conduct auditor switching and the size of the company is not a determinant of the auditor switching.*

**Keywords:** *Audit Opinion; KAP Size; Auditor Switching*

**ABSTRAK**

*Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh opini audit, audit fee, dan ukuran KAP terhadap auditor switching dengan ukuran perusahaan sebagai variabel moderating. Populasi dalam penelitian ini adalah 86 perusahaan keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015-2017. Dengan menggunakan purposive sampling, diperoleh hasil sejumlah 47 perusahaan dengan 141 unit analisis. Metode analisis data pada penelitian ini adalah analisis statistik deskriptif dan analisis statistik inferensial yaitu analisis regresi logistik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa opini audit berpengaruh negatif signifikan terhadap auditor switching dan ukuran KAP berpengaruh positif signifikan terhadap auditor switching, sedangkan audit fee tidak berpengaruh terhadap auditor switching serta ukuran perusahaan tidak mampu memoderasi pengaruh opini audit, audit fee, dan ukuran KAP terhadap auditor switching. Simpulan dari penelitian ini adalah perusahaan yang melakukan auditor switching dipengaruhi oleh opini yang diterima perusahaan dan ukuran KAP. Sedangkan besarnya audit fee tidak mempengaruhi keputusan perusahaan dalam melakukan auditor switching serta besar kecilnya perusahaan bukan penentu terjadinya auditor switching.*

**Kata kunci:** *Opini Audit; Ukuran KAP; Auditor Switching*

---

Corresponding first author: Siti Kholipah  
Email addresses for author: [skholipah23@gmail.com](mailto:skholipah23@gmail.com), [dhinisuryandari@gmail.com](mailto:dhinisuryandari@gmail.com)  
First submission received: 17 Mei 2019  
Revised submission received: 04 Juli 2019  
Accepted: 10 Juli 2019

---

## PENDAHULUAN

Perkembangan dunia bisnis begitu cepat, setiap tahun semakin banyak perusahaan yang memutuskan menjadi perusahaan *go public*. Melalui website Indonesia Stock Exchange (IDX) di [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) jumlah perusahaan yang melakukan *Initial Public Offering* (IPO) setiap tahun mengalami peningkatan. Diikuti dengan meningkatnya jumlah KAP dan akuntan publik. Dalam 5 tahun terakhir fenomena pergantian auditor atau KAP pada perusahaan *go public* di Indonesia mengalami pergerakan yang fluktuatif. Perusahaan membutuhkan auditor yang independen dan berkompoten untuk menghasilkan laporan keuangan yang sesuai standar yang berlaku umum dan berkualitas. Independensi auditor akan terancam apabila klien dan auditor memiliki hubungan yang lama, karena hubungan yang lama menciptakan kenyamanan antara perusahaan dan auditor. Menurut Udayani & Badera (2017), *auditor switching* menjadi salah satu solusi untuk menjaga independensi auditor, dalam mencegah terjadinya masa perikatan audit yang terlalu panjang yang akan menimbulkan kedekatan secara emosional antara perusahaan dan auditor.

*Auditor switching* adalah pergantian auditor atau KAP yang dilakukan oleh perusahaan secara sukarela. *Auditor switching* salah satu solusi untuk menjaga independensi dan kualitas auditor sehingga laporan keuangan yang dihasilkan leboh dipercaya oleh publik. *Auditor switching* bersifat *mandatory* atau secara *voluntary*. Terbitnya regulasi the Sarbanes-oxly Act (SOX) pada tahun 2000, pemerintah Indonesia mengeluarkan peraturan pembatasan jangka waktu untuk setiap Kantor Akuntan Publik dan akuntan publik dalam melaksanakan auditnya, Menteri Keuangan membuat keputusan Nomor 359/KMK.06/2003, kemudian diperbaharui menjadi Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No 17/PMK.01/2008, selanjutnya diganti menjadi Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 20 Tahun 2015 tentang praktik akuntan publik yang mengatur tentang pemberian jasa audit atas informasi keuangan dibatasi paling lama lima tahun buku berturut-turut. Namun pada perusahaan keuangan peraturan lamanya penugasan auditor dan Kantor Akuntan Publik disempurnakan oleh Peraturan Otoritas Jasa Keuangan (OJK) Nomor 13/POJK.03/2017.

*Auditor switching* diharapkan mencegah hubungan yang lama antara auditor dengan klien, yang mana hubungan lama tersebut dapat menurunkan independensi auditor yang mengakibatkan auditor tidak menjalankan tugas sesuai kode etik profesi akuntan publik. Namun kode etik profesi tidak dijalankan sepenuhnya oleh akuntan dan tidak semua perusahaan dan auditor memperhatikan pentingnya independensi. Pada tahun 2015 PT Inovisi Infracom Tbk (INVS) disuspen untuk melakukan perdagangan saham di BEI karena laporan keuangan kuartal III tahun 2014 mengandung kesalahan dan menyesatkan bagi pengguna laporan keuangan. Keputusan melakukan *auditor switching* oleh perusahaan Inovisi Infracom Tbk merupakan upaya untuk mendapatkan auditor yang independen dan berkompoten. Baru-baru ini perusahaan keuangan dikagetkan dengan Kasus yang terjadi pada perusahaan keuangan SNP Finance. Pemberian sanksi kepada akuntan publik Marlina dan Merliyana Syamsul dari KAP Satrio Bing, Eny dan Rekan oleh Kementerian Keuangan RI yang melakukan audit atas laporan keuangan PT SNP Finance karena melanggar standar profesi akuntan publik. Hal tersebut disebabkan oleh hubungan yang lama antara auditor dan perusahaan klien.

Penelitian terdahulu tentang indikator-indikator yang berpengaruh terhadap pergantian auditor atau KAP masih mengalami hasil yang inkonsisten. Stephanie (2017) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap pergantian auditor. Sedangkan opini audit, *audit fee*, *change mangement*, *KAP size*, dan *financial distress* tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor. Putri, et al. (2012) menunjukkan bahwa *KAP size*, klien size memiliki pengaruh terhadap pergantian auditor. Sedangkan audit opinion, change

management, dan *financial distress* tidak memiliki berpengaruh terhadap pergantian auditor. Nazri, et al. (2012) menunjukkan hasil pergantian manajemen, ukuran perusahaan, kompleksitas subsidiaris, dan pertumbuhan perusahaan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pergantian auditor. Opini auditor tidak memiliki pengaruh terhadap pergantian auditor. Khasanah & Nahumury (2015) menunjukkan hasil ukuran KAP memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pergantian auditor. Sedangkan opini auditor, pergantian manajemen, kesulitan keuangan, *Return On Asset*, dan pertumbuhan perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap pergantian auditor.

Tujuan penelitian ini adalah untuk membuktikan pengaruh dari opini audit, *audit fee*, dan ukuran KAP terhadap *auditor switching* dengan ukuran perusahaan sebagai variabel moderating yang merujuk pada teori agensi dan teori sinyal. Orisinalitas pada penelitian ini dengan ukuran perusahaan sebagai variabel moderating, variabel moderating untuk memperjelas pengaruh opini audit, *audit fee*, dan ukuran KAP terhadap *auditor switching* serta pemilihan populasi sektor keuangan karena pada penelitian-penelitian sebelumnya menggunakan sektor manufaktur, pertambangan, dan property.

## KERANGKA TEORITIS DAN HIPOTESIS

Jensen & Meckling (1976) mengemukakan teori agensi, bahwa hubungan keagenan merupakan suatu hubungan kontraktual dimana satu orang atau lebih pemegang saham (*principal*) meminta pihak manajemen (*agent*) untuk menjalankan sejumlah tugas atas nama *principal* yang melibatkan pendelegasian wewenang dan pengambilan keputusan bisnis oleh pihak manajemen. Dalam hubungan keagenan timbul permasalahan yaitu asimetri informasi, ketidaksimbangan informasi terjadi karena pihak agen sebagai pengelola perusahaan memiliki informasi lebih lengkap daripada pihak prinsipal.

Eisenhardt (1989) menjelaskan teori keagenan didasari oleh tiga asumsi sifat dasar manusia, yaitu: (1) (*self interest*), (2) (*bounded rationality*), (3) (*risk averse*). Mengingat tiga asumsi sifat dasar manusia tersebut, agen cenderung bertindak oportunis, dalam hal ini agen mementingkan kepentingan pribadinya untuk memaksimalkan keuntungannya daripada menjalankan komitmen dengan prinsipal. *Conflict of interest* antara agen dan prinsipal karena kepentingan kedua belah pihak tidaklah selalu sama, maka sering terjadi benturan kepentingan. Oleh Karena hal tersebut, dibutuhkan pihak ketiga yang mampu menjembatani kepentingan kedua belah pihak yaitu dengan menghadirkan auditor independen.

Teori sinyal dicetuskan oleh Michael Spence (1973) dalam penelitiannya yang berjudul *Job Market Signalling*. Teori ini melibatkan dua pihak, yakni pihak dalam yaitu manajemen yang berperan sebagai pihak yang memberikan sinyal dan pihak luar seperti investor yang berperan sebagai pihak yang menerima sinyal. Spence (1973) mengatakan bahwa dengan memberikan suatu isyarat atau sinyal, pihak manajemen berusaha memberikan informasi yang jelas yang dapat mempengaruhi pandangan investor. Kemudian pihak investor akan mengambil keputusan berdasarkan informasi yang diterimanya.

### Opini Audit

Laporan keuangan merupakan tanggung jawab perusahaan kepada prinsipal dan *stakeholder*. Opini audit adalah suatu pernyataan auditor atas kewajaran laporan keuangan perusahaan yang telah diauditnya. Kinerja manajemen dapat dilihat pada opini yang diberikan auditor terhadap laporan keuangan perusahaan. Oleh karena itu opini wajar tanpa pengecualian yang diharapkan perusahaan, dengan opini wajar tanpa pengecualian perusahaan mendapatkan respon yang baik dari pihak eksternal serta hal tersebut berdampak pada nilai investasi perusahaan. Semakin banyak investor yang menanamkan sahamnya maka kompensasi yang

didapatkan manajemen semakin besar. Sedangkan perusahaan mendapatkan *modification opinion* akan berdampak pada menurunnya tingkat kepercayaan publik terhadap kinerja manajemen serta pada menurunnya tingkat investasi pada perusahaan.

Teori agensi menyatakan setiap individu menjalankan kepentingannya masing-masing (*self interest*). Teori agensi mampu menjelaskan bahwa Manajemen sebagai pihak agen yang mendapatkan wewenang sesuai kontraktural untuk mengelola perusahaan, pihak agen memiliki informasi yang lebih daripada pihak prinsipal, maka pihak agen ingin memaksimalkan kepentingannya. Sehingga perusahaan termotivasi untuk mendapatkan *unqualified opinion* pada laporan keuangannya. Apabila perusahaan mendapatkan *modified opinion*, maka perusahaan termotivasi untuk melakukan *auditor switching*. Hartono & Rohman (2015) membuktikan opini audit berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*.

### ***Audit Fee***

Salah satu upaya prinsipal untuk mengawasi agen adalah dengan menghadirkan pihak ketiga yang independen yaitu auditor. Biaya pengawasan atau *monitoring cost* yang dikeluarkan untuk mengawasi kinerja manajemen dalam menjalankan kontrak dengan prinsipal. Dalam penelitian ini *monitoring cost* adalah *audit fee*. DeAngelo (1981) menjelaskan *audit fee* adalah besarnya *cost* yang dibayarkan perusahaan kepada auditor eksternal atas jasa yang diberikan. Besarnya *audit fee* merupakan pendapatan bagi auditor atau KAP pada tingkat kompleksitas dan luasnya cakupan audit serta reputasi KAP tersebut di masyarakat, pemerintah maupun investor. Mekanisme penetapan *audit fee*, auditor atau KAP mengajukan penawaran *audit fee* kepada perusahaan dengan pedoman pada peraturan yang sudah ditetapkan oleh Kantor Akuntan Publik. Namun bisa saja penawaran tersebut dianggap terlalu tinggi, sehingga tidak tercapai kesepakatan antara perusahaan dengan KAP. Penawaran *audit fee* dengan jumlah yang terlalu tinggi seringkali melampaui batas toleransi yang ditetapkan oleh perusahaan, sehingga hal tersebut memotivasi manajemen untuk mengganti auditornya supaya mendapatkan auditor yang sesuai dengan anggaran *audit fee* yang telah ditetapkan perusahaan. Perusahaan berupaya mencari auditor dengan penawaran *fee* yang lebih rendah tanpa mengurangi keprofesionalan auditor.

Berdasarkan teori agensi, pengawasan terhadap agen oleh pihak ketiga akan menimbulkan biaya pengawasan atau *monitoring cost*. Pengawasan ini bertujuan untuk memonitor aktivitas manajemen (agen) supaya sesuai dengan kontraktural dengan pihak prinsipal, sedangkan pihak manajemen (agen) yang memiliki wewenang dalam pengambilan kebijakan perusahaan. Pihak manajemen akan menekan biaya dalam mendapatkan jasa yang diperlukan, dalam penentuan *audit fee* pihak manajemen akan menentukan batas toleransi biaya yang harus dikeluarkan. Banik, et al. (2013) dan Sari & Widanaputra (2016) menunjukkan bahwa *audit fee* memiliki pengaruh positif signifikan terhadap *auditor switching*.

### **Ukuran KAP**

Kompetensi yang dimiliki oleh auditor akan menunjukkan kinerja auditor. Tinggi rendahnya kompetensi dan independensi auditor, menimbulkan kepercayaan bagi pengguna laporan keuangan yang telah diaudit. Menurut Arens, et al. (2003) menjelaskan bahwa ukuran KAP merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu Kantor Akuntan Publik. Standar Ukuran KAP besar yaitu KAP tergabung dalam KAP *Big Four*, memiliki cabang dan kliennya perusahaan-perusahaan besar, dan memiliki tenaga profesional diatas 30 orang. Sedangkan ukuran KAP kecil yaitu tidak tergabung dalam KAP *Big Four*, tidak memiliki Kantor cabang dan kliennya perusahaan-perusahaan kecil serta jumlah tenaga profesional tidak lebih dari 25 orang. Perusahaan (klien) memiliki pandangan auditor yang

tergabung dalam KAP *Big Four* memiliki kompetensi diatas standar karena auditor memiliki pengakuan internasional, dan pengalaman yang lebih banyak. Di dukung Francis (1984) menyatakan bahwa KAP *Big Four* dipandang sebagai auditor yang akan menghasilkan audit yang berkualitas diatas standar keprofesionalan daripada KAP *non Big Four*.

Berdasarkan teori sinyal perusahaan menginginkan reputasi yang baik, maka perusahaan harus menyampaikan informasi yang baik kepada publik. Melalui laporan keuangan yang diaudit oleh KAP *Big Four* lebih dipercaya oleh publik, KAP *Big Four* dianggap lebih mampu laporan audit yang berkualitas tinggi sehingga menimbulkan kepercayaan publik kepada perusahaan daripada KAP *non Big Four*. Untuk mempertahankan reputasi yang baik dari publik, perusahaan akan lebih memilih KAP dengan kualitas yang lebih baik dan memiliki tingkat kredibilitas yang tinggi sehingga meningkatkan kualitas dan keandalan laporan keuangan. Penelitian Sulistiarini & Sudarno (2012) dan Arinta & Adiwibowo (2013) menghasilkan ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP.

### Ukuran Perusahaan

Opini audit merupakan pernyataan auditor dalam menilai tingkat kewajaran suatu laporan keuangan perusahaan yang telah diauditnya. Perusahaan mengharapkan opini audit yang *unqualified opinion*. Dengan *unqualified opinion* perusahaan mendapatkan respon yang positif dari pihak eksternal perusahaan, hal tersebut berdampak pada tingkat investasi pada perusahaan.

Ukuran perusahaan merupakan besar kecilnya suatu perusahaan dinilai dari total aset perusahaan pada periode tertentu. Ukuran perusahaan yang besar dengan kompleksitas audit yang tinggi akan mencari audit yang berkualitas untuk mendapatkan opini yang baik pula. Perusahaan besar lebih besar kemungkinannya untuk mengganti auditornya daripada perusahaan yang relatif kecil, karena perusahaan akan memilih KAP yang menurut manajemen sesuai kebutuhan perusahaan untuk menghasilkan laporan audit dalam bentuk opini yang sesuai dengan harapan perusahaan.

Berdasarkan teori agensi, pentingnya auditor sebagai pihak ketiga yang independen yaitu untuk mengatasi permasalahan yang timbul pada hubungan kontraktual. Teori agensi mengasumsikan setiap individu bertindak untuk kepentingan masing-masing (*self interest*). Kondisi perusahaan yang besar memungkinkan prinsipal kesulitan dalam mengawasi kinerja manajemen. Pihak manajemen ingin mendapatkan kepercayaan dari prinsipal dan pihak eksternal. Maka dari itu dengan ukuran perusahaan yang besar, perusahaan dituntut untuk tetap menjaga opini atas laporan keuangannya, apabila perusahaan mendapatkan opini tidak sesuai dengan yang diharapkan, maka perusahaan cenderung melakukan *auditor switching*.

Ukuran perusahaan digunakan sebagai parameter tinggi rendahnya kemampuan perusahaan yang dihubungkan dengan keuangan perusahaan. Ukuran perusahaan dapat dikaitkan dengan kemampuan perusahaan dalam membayar *monitoring cost* yaitu *audit fee*. Berdasarkan teori agensi, Nazri et al. (2012) berpendapat bahwa untuk pengawasan yang lebih baik serta mengurangi risiko, prinsipal harus menggunakan auditor yang berkompeten dan independen. Auditor yang berkompeten dan independen dianggap mampu menjembatani hubungan prinsipal dengan agen (manajemen). Perusahaan dengan skala besar biasanya juga menggunakan KAP dengan standar berkualitas tinggi, hal ini bertujuan untuk mempertahankan atau meningkatkan kepercayaan *stakeholder* dan pemegang saham.

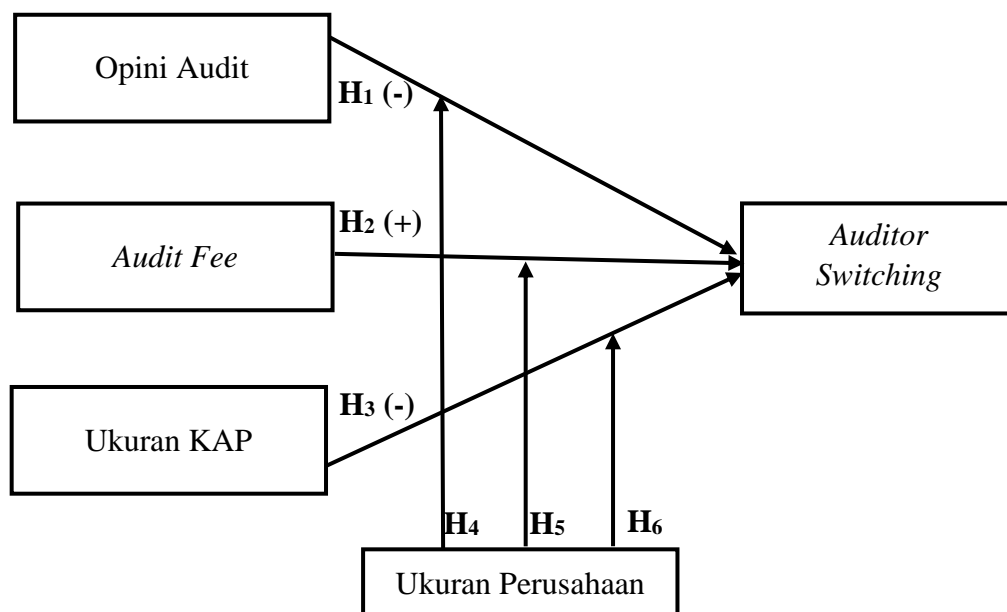
Dalam teori agensi terdapat *agency cost* yang ditimbulkan karena adanya pengawasan oleh pihak yang independen selaku pihak ketiga dari agen dan prinsipal. Auditor yang bertugas mengawasi aktifitas-aktifitas yang dilakukan oleh agen, yang menimbulkan *agency cost* dalam bentuk *audit fee*. Perusahaan sebagai pengelola perusahaan, memiliki kebijakan dalam menentukan biaya yang akan dikeluarkan. Perusahaan menginginkan biaya yang rendah dengan

mendapatkan keuntungan yang tinggi. Jika pada kenyataannya perusahaan tidak mampu membayar *fee* yang ditawarkan auditor atau KAP dan penawaran melebihi batas toleransi yang ditetapkan maka dapat memicu terjadinya *auditor switching*. Penawaran *fee* oleh auditor atau KAP sudah mempertimbangkan tingkat kompleksitas laporan keuangan. Perusahaan dengan skala besar dianggap mampu membayar *fee* yang tinggi karena jumlah aset yang besar pada perusahaan dan untuk menghindari tindakan auditor dibawah standar audit sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Sehingga ukuran perusahaan dapat digunakan untuk memoderasi pengaruh *audit fee* terhadap *auditor switching*.

Besar kecilnya KAP yang digunakan perusahaan dapat mempengaruhi pandangan publik terhadap kualitas laporan keuangan suatu perusahaan. laporan keuangan yang diaudit KAP *Big Four* dipandang memiliki kualitas yang lebih tinggi daripada KAP *non Big Four*. Auditor yang bergabung KAP *Big Four* dianggap lebih berkompoten dan mampu menjaga independensinya serta cenderung memiliki lebih banyak pengalaman audit dibandingkan dengan KAP *non Big Four*. Perusahaan yang telah menggunakan auditor KAP *Big Four* akan cenderung mempertahankan auditornya. Karena perusahaan sudah percaya pada kompetensi auditornya dalam melaksanakan tugas audit. Dengan kualitas yang baik akan menghasilkan opini yang baik. Sesuai dengan teori sinyal perusahaan akan memberikan sinyal yang baik kepada pasar. Sinyal yang baik salah satunya dari laporan keuangan yang diaudit oleh KAP *Big Four* dengan *unqualified opinion*. Laporan keuangan yang diaudit KAP *Big Four* menambah kepercayaan publik terhadap kinerja perusahaan, salah satunya adalah para pemegang saham atau calon investor bersedia menginvestasikan dananya kepada perusahaan.

Sesuai dengan teori agensi, setiap individu bertindak dengan kepentingan masing-masing. Perusahaan dituntut oleh prinsipal untuk mengembangkan usahanya dengan cepat. Investor akan tertarik berinvestasi dengan melihat kinerja manajemen. Salah satunya dengan melihat laporan keuangan yang telah di audit oleh auditor yang tergabung dalam KAP *Big Four* lebih dipercaya oleh publik. Perusahaan dengan skala besar biasanya menggunakan KAP *Big Four* dan akan mempertahankannya. Sehingga ukuran perusahaan dapat digunakan untuk memoderasi pengaruh ukuran KAP terhadap *auditor switching*.

Berdasarkan uraian di atas, kerangka berfikir dari penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 1 Model Penelitian

## METODE PENELITIAN

### Desain Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan menggunakan data sekunder. Populasi penelitian ini adalah perusahaan keuangan yang terdaftar di Indonesia Stock Exchange (IDX) tahun 2015-2017 yang diakses melalui situs resmi yaitu [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id).

### Sampel

Metode sampel penelitian ini menggunakan *purposive sampling* yang menghasilkan 47 perusahaan dari 86 perusahaan selama tiga periode dan terdapat 141 unit analisis. Kriteria penentuan sampel dijelaskan pada tabel 1 di bawah ini:

Tabel 1  
Kriteria Sampel Penelitian

No	Kriteria	Tidak Masuk Kriteria	Masuk Kriteria
1	Perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2015-2017 secara berturut-turut.	-	86
2	Perusahaan sektor keuangan yang menerbitkan laporan tahunan serta laporan auditor independen periode 2015-2017 secara berturut-turut.	6	80
3	Perusahaan yang menyajikan informasi lengkap berdasarkan variabel yang diteliti.	33	47
Jumlah perusahaan yang dijadikan sampel			47
Total unit analisis (47 perusahaan x 3 periode)			141

Sumber: Laporan Tahunan Perusahaan Keuangan Tahun 2015-2017 diolah,

### Operasional Variabel

Variabel pada penelitian ini adalah *auditor switching* sebagai variabel dependen, sedangkan opini audit, *audit fee*, dan ukuran KAP sebagai variabel independen dan ukuran perusahaan sebagai variabel moderating. Definisi operasional variabel dapat dilihat pada tabel di bawah ini.

Tabel 2  
Definisi Operasional Variabel

No	Variabel Penelitian	Definisi Operasional	Indikator
1	<i>Auditor switching</i> (Y)	<i>Auditor switching</i> adalah pergantian auditor atau Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan klien (Udayani & Badera, 2017).	Pengukuran variabel <i>auditor switching</i> menggunakan variabel <i>dummy</i> . Perusahaan melakukan <i>auditor switching</i> diberi nilai 1. Sedangkan perusahaan tidak melakukan <i>auditor switching</i> diberi nilai 0 (Nazri et al., 2012).
2	Opini Audit (X1)	Opini audit merupakan pernyataan pendapat yang	Pengukuran variabel opini audit menggunakan variabel <i>dummy</i> .

		diberikan oleh auditor dalam menilai kewajaran laporan keuangan perusahaan yang telah diauditnya.(Stephanie, 2017)	Perusahaan mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian diberi nilai 1, perusahaan mendapatkan opini selain wajar tanpa pengecualian diberi nilai 0 (Hartono & Rohman, 2015).
3	<i>Audit fee</i> (X2)	<i>audit fee</i> merupakan besarnya biaya yang dikeluarkan oleh pemakai jasa auditor eksternal, sehingga besarnya <i>audit fee</i> yang merupakan pendapatan bagi KAP (DeAngelo, 1981).	Pengukuran variabel <i>audit fee</i> menggunakan logaritma natural dari <i>professional fees</i> audit. $Ln = \text{professional fees}$ audit (Stephanie, 2017).
4	Ukuran KAP (X3)	Ukuran KAP merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu Kantor Akuntan Publik (Arens, et al, 2003).	Pengukuran variabel ukuran KAP menggunakan variabel <i>dummy</i> . KAP berafiliasi dengan <i>Big Four</i> diberi nilai 1, KAP <i>non Big Four</i> diberi nilai 0 (Aminah et al, 2017).
5	Ukuran perusahaan (X5)	Ukuran perusahaan merupakan gambaran besar kecilnya suatu perusahaan yang ditunjukkan oleh total aset.(Nazri et al., 2012)	Pengukuran variabel ukuran perusahaan menggunakan logaritma natural dari total Aset. $Ln = \text{Total Aset}$ (Chadegani, et al., 2011).

Sumber: Rangkuman Penulis, 2018

Metode pengumpulan data pada penelitian ini adalah studi dokumentasi. Data yang dikumpulkan adalah data opini audit, *audit fee*, ukuran KAP, ukuran perusahaan, dan *auditor switching*. Data pada laporan tahunan auditan perusahaan keuangan periode 2015-2017 yang diperoleh dari situs resmi Indonesia Stock Exchange (IDX) di [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id).

Teknik analisis data penelitian ini menggunakan analisis regresi logistik. Penggunaan regresi logistik karena variabel dependen yaitu *auditor switching* bersifat dikotomi. Analisis ini untuk menguji apakah terjadi probabilitas variabel dependen dapat diprediksi dengan variabel independennya. Pengujian hipotesis dilakukan dengan analisis selisih nilai mutlak. Persamaan regresi yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$Ln \frac{ASWTCH}{1-ASWTCH} = \alpha + \beta_1 ZOA + \beta_2 ZAF + \beta_3 ZUKAP + \beta_4 |ZOA - ZUP| + \beta_5 |ZAF - ZUP| + \beta_6 |ZUKAP - ZUP| + \epsilon_i \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan:

- ASWTCH : *Auditor Switching*
- $\beta_i$  : Koefisien Regresi
- ZOA : Zscore Opini audit
- ZAF : Zscore *Audit Fee*
- ZUKAP : Zscore Ukuran KAP
- ZUP : Zscore Ukuran Perusahaan



### HASIL DAN PEMBAHASAN

Dalam uji regresi logistik harus memenuhi beberapa pengujian. Uji pertama menilai keseluruhan model (*overall fit model*). Pengujian ini dilakukan dengan membandingkan nilai -2 Log Likelihood awal dengan nilai -2 Log Likelihood akhir. Nilai -2LogL *Block Number*=0 sebesar 194,608 dan nilai -2LogL dari *Block Number*=1 sebesar 164,538. Penurunan nilai sebesar 30,07 menggambarkan model regresi yang baik atau model yang dihipotesiskan fit dengan data.

Uji kedua yaitu menilai *goodness of fit test*. Menilai *goodness of fit test* dari model regresi dilihat melalui uji Hosmer and Lemeshow test pada nilai chi-square sebesar 7,789 dan signifikan pada 0,454 oleh karena nilai signifikansi diatas 0,05 maka model dikatakan fit dan model dapat diterima. Hal tersebut menunjukkan model regresi layak untuk digunakan dalam analisis selanjutnya karena model cocok dengan data.

Uji ketiga yaitu melakukan uji multikolinearitas yang bertujuan untuk menguji apakah model regresi mengalami korelasi antar variabel independennya. Nilai koefisien korelasi antar variabel yaitu: OA sebesar -,158; AF sebesar ,214; UKAP sebesar -,068; UP sebesar -,248; OA\_UP sebesar -,545; AF\_UP sebesar -,370; UKAP\_UP sebesar -,398. Nilai koefisien korelasi tidak lebih dari 0,90, maka tidak terjadi multikolinearitas antar variabel independen pada penelitian ini.

Uji keempat yaitu menilai koefisien determinasi yang dilihat pada nilai *Nagelkerke R Square*. Nilai *Nagelkerke R Square* pada *model summary* menunjukkan nilai sebesar 0,257 yang berarti variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabilitas independen sebesar 25,7% dan sisanya sebesar 74,3% dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model penelitian ini.

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan regresi logistik dengan tingkat signifikansi 5% atau 0,05. Hasil dari pengujian hipotesis digambarkan pada Tabel 4. Persamaan regresi logistik dalam penelitian penelitian ini adalah:

$$\ln \frac{ASWTCH}{1-ASWTCH} = 0,382 - 0,506OA - 0,140AF + 1,071UKAP - 0,029OA\_UP - 0,107AF\_UP - 0,115UKAP\_UP \dots \dots \dots (2)$$

Tabel 3  
Ringkasan Pengujian Hipotesis

No	Hipotesis	B	Sig.	Exp(B)	Hasil
1	Opini audit berpengaruh negatif terhadap <i>auditor switching</i>	-,506	,028	,603	Diterima
2	<i>Audit fee</i> berpengaruh positif terhadap <i>auditor switching</i>	-,140	,660	,869	Ditolak
3	Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap <i>auditor switching</i>	1,071	,000	2,918	Diterima
4	Ukuran perusahaan memoderasi pengaruh opini audit terhadap <i>auditor switching</i>	-,029	,924	,972	Ditolak
5	Ukuran perusahaan memoderasi pengaruh <i>audit fee</i> terhadap <i>auditor switching</i>	-,107	,799	,899	Ditolak

No	Hipotesis	B	Sig.	Exp(B)	Hasil
6	Ukuran perusahaan memoderasi pengaruh ukuran KAP terhadap <i>auditor switching</i>	-,155	,635	,856	Ditolak

Sumber: Data yang diolah Menggunakan SPSS 23.0 Tahun 2019

Variabel opini audit menunjukkan koefisien B negatif yaitu sebesar -0,506 dengan tingkat signifikansi  $0,028 < 0,05$  yang berarti bahwa variabel opini audit berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. *Odds ratio* untuk opini audit sebesar 0,603. Karena koefisien B bertanda negatif dan datanya kualitatif, dimana kode 1 untuk opini wajar tanpa pengecualian dan kode 0 untuk opini selain wajar tanpa pengecualian, nilai tersebut dapat diartikan bahwa, jika variabel independen lain dianggap tetap, maka probabilitas perusahaan yang mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian dalam melakukan *auditor switching* adalah sebesar 0,603 kali lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan yang mendapatkan opini selain wajar tanpa pengecualian.

Variabel *audit fee* menunjukkan koefisien B negatif sebesar -0,140 dengan tingkat signifikansi  $0,660 > 0,05$  yang berarti bahwa variabel *audit fee* tidak berpengaruh signifikan. *Odds ratio* untuk *audit fee* sebesar 0,869. Karena koefisien B bertanda negatif dan datanya kuantitatif maka nilai tersebut dapat diartikan bahwa jika variabel independen lain dianggap konstan, maka probabilitas perusahaan untuk melakukan *auditor switching* turun sebesar 0,869 kali lebih rendah untuk setiap kenaikan Rp 1,00 *audit fee*.

Variabel ukuran KAP menunjukkan koefisien B positif sebesar 1.071 dengan tingkat signifikansi  $0,000 < 0,05$  yang berarti bahwa variabel ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. *Odds ratio* variabel ukuran KAP sebesar 2,918. Karena nilai koefisien B bertanda positif dan datanya kualitatif dimana kode 1 untuk KAP *Big Four* dan kode 0 untuk KAP *non Big Four*, sehingga nilai tersebut dapat diartikan jika variabel independen lain dianggap konstan, maka probabilitas perusahaan yang menggunakan KAP *Big Four* untuk melakukan *auditor switching* adalah sebesar 2,918 lebih tinggi dibandingkan dengan perusahaan yang menggunakan KAP *non Big Four*.

Hubungan antara ukuran perusahaan dan opini audit menunjukkan koefisien B negatif sebesar -0,029 dengan tingkat signifikansi  $0,924 > 0,05$  yang berarti bahwa ukuran perusahaan tidak mampu memoderasi opini audit terhadap *auditor switching*. *Odds ratio* | ukuran perusahaan - opini audit| sebesar 0,972. Karena nilai koefisien B bertanda negatif, maka nilai tersebut dapat diartikan bahwa apabila ukuran perusahaan naik sebesar Rp. 1,00 maka akan memperlemah pengaruh opini audit terhadap *auditor switching* sebesar 0,972.

Hubungan antara ukuran perusahaan dan *audit fee* menunjukkan koefisien B negatif sebesar -0,107 dengan tingkat signifikansi  $0,799 > 0,05$  yang berarti bahwa ukuran perusahaan tidak mampu memoderasi opini audit terhadap *auditor switching*. *Odds ratio* |ukuran perusahaan – *audit fee*| sebesar 0,899. Karena nilai koefisien B bertanda negatif, maka nilai tersebut dapat diartikan bahwa apabila ukuran perusahaan naik sebesar Rp. 1,00 maka akan memperlemah pengaruh *audit fee* terhadap *auditor switching* sebesar 0,899.

Hubungan antara ukuran perusahaan dan ukuran KAP menunjukkan *log of odds* negatif sebesar -0,155 dengan tingkat signifikansi  $0,635 > 0,05$  yang berarti bahwa ukuran perusahaan tidak mampu memoderasi opini audit terhadap *auditor switching*. *Odds ratio* |ukuran perusahaan – ukuran KAP| sebesar 0,856. Karena nilai koefisien B bertanda negatif, maka nilai tersebut dapat diartikan bahwa apabila ukuran perusahaan naik sebesar Rp. 1,00 maka akan memperlemah pengaruh ukuran KAP terhadap *auditor switching* sebesar 0,856.

### Analisis hasil Penelitian

Opini audit atas laporan keuangan menjadi sarana bagi perusahaan untuk membangun citra perusahaan dimata publik serta menjadi sarana bagi pihak eskternal dalam menilai kinerja manajemen. Perusahaan yang mendapatkan opini audit wajar tanpa pengecualian dengan maksimal akan meningkatkan citra dan hubungan yang baik dengan *stakeholder*. Oleh karena itu perusahaan berusaha mendapatkan *unqualified opinion*. Apabila perusahaan mendapatkan *modified opinion* termotivasi untuk melakukan tindakan *auditor switching*, yaitu usaha perusahaan untuk mencari auditor yang sesuai dengan harapan perusahaan. Hal ini selaras dengan teori agensi yang menyatakan bahwa setiap individu bertindak sesuai kepentingan masing-masing. Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian Hartono & Rohman (2015). Semakin baik opini yang diterima perusahaan, maka perusahaan cenderung mempertahankan auditornya atau tidak melakukan *auditor switching*.

*Audit fee* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Hal ini menunjukkan bahwa tingginya *audit fee* yang ditawarkan oleh auditor atau KAP tidak mempengaruhi pengambilan keputusan perusahaan dalam melakukan *auditor switching*. Dalam teori agensi (Jensen & Meckling, 1976) menjelaskan salah satu *agency cost* berupa *monitoring cost* yaitu dalam hal ini *audit fee*. Dalam penentuan *audit fee* perusahaan mempertimbangkan *cost and benefit* yang didapatkan, pihak manajemen memilih auditor yang berkompeten sehingga menghasilkan laporan keuangan yang andal. Perusahaan rela mengeluarkan *fee* yang tinggi dengan mengharapkan *benefit* yang tinggi pula serta perusahaan menganggap bahwa auditor yang digunakan telah memberikan *fee* sesuai dengan standar profesional yang berlaku. Oleh karena itu perusahaan tidak melakukan *auditor switching* pada saat mendapatkan *fee* yang tinggi. Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian Mohamed & Habib (2013), Hartono & Rohman (2015), dan Stephanie (2017) yang menyatakan bahwa *audit fee* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Ukuran KAP memiliki pengaruh positif signifikan terhadap *auditor switching*. Hasil penelitian ini sejalan dengan teori sinyal yang menyatakan perusahaan menginginkan reputasi yang baik, maka perusahaan harus menyampaikan informasi yang baik kepada publik. Dengan menggunakan KAP *Big Four* dimaksudkan untuk mendapatkan pandangan yang baik oleh publik. Oleh karena hal tersebut perusahaan berusaha mencari auditor atau KAP *Big Four* dibandingkan dengan auditor atau KAP *non Big Four*. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Khasanah & Nahumury (2015), dan Putri et al., (2012) yang menyatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh positif terhadap *auditor swithinnng*.

Ukuran perusahaan tidak berhasil memoderasi pengaruh opini audit terhadap *auditor switching*. Ukuran perusahaan yang semakin besar diikuti dengan tingkat kompleksitas dari laporan keuangan yang memungkinkan semakin luasnya cakupan penugasan audit. Perusahaan menilai dengan menggunakan audior lamanya akan lebih efektif dan efisien, karena tingkat pemahaman akan perusahaan sudah dimiliki oleh auditor sebelumnya serta penerimaan opini yang sesuai dengan harapan manajemen menjadi salah satu alasan perusahaan untuk mempertahankan auditornya.

Ukuran perusahaan tidak berhasil memoderasi pengaruh *audit fee* terhadap *auditor switching*. Salah satu tanda ukuran perusahaan yang besar dilihat pada jumlah aset perusahaan, ukuran perusahaan yang besar diimbangi dengan kemampuan finansial yang besar pula. Dalam menentukan *audit fee*, perusahaan mempertimbangkan *cost and benefit* yang akan didapatkan perusahaan. Perusahaan yang besar juga diimbangi dengan kompleksitas audit dengan biaya (*audit fee*) yang besar juga. Oleh karena itu manajemen beranggapan tidak perlu melakukan *auditor switching* pada saat mendapatkan penawaran *fee* yang tinggi serta bagi perusahaan yang masih dengan ukuran perusahaan kecil tidak melakukan *auditor switching* karena melihat efektifitas dan efisiensi dalam memilih auditor atau KAP, perusahaan memilih auditor atau KAP

yang masih bereputasi rendah dengan *audit fee* yang rendah pula untuk kestabilan keuangan perusahaan.

Ukuran perusahaan tidak berhasil memoderasi pengaruh ukuran KAP terhadap *auditor switching*. Ukuran perusahaan yang besar memiliki kompleksitas pada laporan keuangannya, sehingga membutuhkan auditor yang berkompeten, perusahaan memiliki pandangan dengan menggunakan *KAP Big Four* yang memiliki auditor yang berkompeten sehingga citra perusahaan akan baik dimata publik, oleh karena itu perusahaan yang sudah menggunakan *KAP Big Four* akan mempertahankan auditor atau KAPnya, sedangkan bagi perusahaan dengan skala kecil akan mempertahankan auditor atau KAPnya walaupun masih bereputasi rendah dengan pertimbangan efisiensi biaya untuk mengembangkan usaha kedepannya.

## PENUTUP

Faktor-faktor yang mempengaruhi *auditor switching* pada penelitian ini menunjukkan bahwa opini audit berpengaruh negatif signifikan terhadap *auditor switching* dan ukuran KAP berpengaruh positif signifikan terhadap *auditor switching*, hal tersebut dapat diartikan bahwa opini audit dan ukuran KAP menentukan perusahaan dalam melakukan *auditor switching*. Sedangkan *audit fee* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching* serta ukuran perusahaan tidak berhasil memoderasi pengaruh opini audit, *audit fee*, dan ukuran KAP terhadap *auditor switching*.

Penelitian ini memiliki keterbatasan, yaitu hasil pengujian regresi logistik menghasilkan nilai koefisien determinasi (*R-Square*) yang masih rendah yaitu sebesar 25,7% sehingga masih ada sebesar 74,3% variabel-variabel penjelas lain diluar penelitian ini. Atas dasar keterbatasan tersebut, untuk penelitian selanjutnya disarankan untuk menambahkan variabel lain yang memiliki pengaruh terhadap *auditor switching* seperti variabel pergantian komite audit, karena dalam sektor keuangan *auditor switching* (pergantian KAP) berdasarkan keputusan hasil evaluasi komite audit terhadap risiko atas penggunaan jasa dari KAP yang sama secara berturut-turut untuk kurun waktu yang cukup panjang

## DAFTAR PUSTAKA

- Aminah, et al. (2017). *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching pada Perusahaan yang Tercatat di Bursa Efek Indonesia Tahun 2010 - 2015*. Jurnal Akuntansi & Keuangan, 8, 36-50.
- Arens & Loebbecke J. K. 2003. *Auditing; Pendekatan Terpadu Buku 1 dan 2 Edisi Ketiga*. Jakarta: Salemba Empat
- Arinta, K. D., & Adiwibowo, S. (2013). *Analisis Faktor-faktor yang Mendorong Pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) Studi Pada Perusahaan Publik di Indonesia Tahun 2007 - 2012*. Diponegoro Journal of Accounting, 2, 1–11.
- Chadegani, A. A., Mohamed, Z. M., & Jari, A. (2011). *The Determinant Factors of Auditor Switch among Companies Listed on Tehran Stock Exchange*. International Research Journal of Finance and Economics, 10(80), 2001–2006. <https://doi.org/10.1167/iivs.11-7524>
- DeAngelo, L. E. (1981). *Auditor size and audit fees*. Journal of Accounting and Economics, 3(May), 183–199.
- Eisenhardt, K. M. (1989). *Building Theories from Case Study Research*. Academy of Management Review, 14(4), 532–550. <https://doi.org/10.5465/amr.1989.4308385>
- Francis, J. R. (1984). *The effect of audit firm size on audit prices. A study of the Australian Market*. Journal of Accounting and Economics, 6(2), 133–151. [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(84\)90010-7](https://doi.org/10.1016/0165-4101(84)90010-7)
- Hartono, T. A., & Rohman, A. (2015). *Analisis Hubungan Auditor-Klien: Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Auditor Switching Di Indonesia*. Diponegoro Journal of Accounting, 4(4), 1–12. Retrieved from <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Jensen, M., & Meckling, W. (1976). *Theory of the firm: Managerial behaviour, agency costs and ownership*. Strategic Management Journal, 21(4), 1215–1224. Retrieved from <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=buh&AN=12243301&site=ehost-live>
- Khasanah, I., & Nahumury, J. (2015). *The factors affecting auditor switching in manufacturing companies listed in Indonesia Stock Exchange (BEI)*. The Indonesian Accounting Review, 3(02), 203. <https://doi.org/10.14414/tiar.v3i02.206>
- Mawariyani Putri, S., Rofika, & Deswiyawati. (2012). *Faktor-faktor yang mempengaruhi perusahaan melakukan auditor switching (studi empiris pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia)*. Jurnal Ekonomi, 2, 1–14.
- Mohamed, D. M., & Habib, M. H. (2013). *Auditor independence, audit quality and the mandatory auditor rotation in Egypt*. Education, Business and Society: Contemporary Middle Eastern Issues, 6(2), 116–144. <https://doi.org/10.1108/EBS-07-2012-0035>
- Nazri, S. N. F. S. M., Smith, M., & Ismail, Z. (2012). *Factors influencing auditor change: Evidence from Malaysia*. Asian Review of Accounting, 20(3), 222–240. <https://doi.org/10.1108/13217341211263274>
- Niranjan Banik, Adam Koesoemadinata, Charles Wagner, Charles Inyang, H. B. (2013). *No Title Стационарная медицинская помощь (основы организации)*. <https://doi.org/10.1190/segam2013-0137.1>
- Sari, I. W. I., & Widanaputra, A. A. G. . (2016). *Reputasi Auditor Sebagai Pemoderasi Pengaruh Audit Fee Pada Auditor Swtitching*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, 16(1), 527–556.
- Spence, M. (1973). *Job Market Signaling Author ( s ): Michael Spence Source : The Quarterly Journal of Economics , Vol . 87 , No . 3 ( Aug . , 1973 ) , pp . 355-374 Published by : The*

MIT Press Stable URL : <http://www.jstor.org/stable/1882010>. Press, The M I T Journal, The Quarterly, 87(3), 355–374.

Stephanie, J. (2017). *Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching*. *Journal of Accounting*, 6(3), 1–12.

Sulistiari, E., & Sudarno. (2012). . *Diponegoro Journal of Accounting*, 1(2), 1–12.

Udayani, N. K. S., & Badera, I. D. N. (2017). *Kualitas Audit Sebagai Pemoderasi Pengaruh Pergantian Manajemen dan Audit Fee pada Auditor Switching*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 20, 1820–1847.

Wea, A. N. S., & Murdiawati, D. (2015) *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Audiitor Switching Secara Voluntary pada Perusahaan Manufaktur*. *Jurnal Bisnis dan ekonomi (JBE)*, 22(2), 154–170.