

PERGANTIAN KANTOR AKUNTAN PUBLIK dan FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHINYA

Hernyke Alviani Sembiring Meliala
Ardiani Ika Sulistyawati

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Semarang

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menemukan bukti empiris mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi pergantian kantor akuntan publik (KAP) pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah pergantian KAP, pergantian manajemen, *financial distress*, opini auditor, ukuran KAP, dan ukuran klien.

Populasi dalam penelitian ini merupakan seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2008-2012. Pemilihan sampel menggunakan metode *purposive sampling*. Sampel penelitian ini terdiri dari 57 perusahaan yang terdaftar di BEI. Total sampel dalam penelitian ini adalah 285 perusahaan. Hipotesis dalam penelitian ini diuji menggunakan regresi logistik.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pergantian manajemen berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP. Sedangkan variabel *financial distress*, opini auditor, ukuran KAP, dan ukuran klien tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP.

Kata Kunci : pergantian kantor akuntan publik, pergantian manajemen, *financial distress*, opini auditor, ukuran KAP, ukuran klien.

ABSTRACT

The purpose of this research is to find empirical evidence concerning factors influencing change of public accounting firm on company that listed in Indonesia Stock Exchange. Variables that is used in this study are management turnover, financial distress, audit opinion, public accountant firm's size, client's size.

The population on this research consist of all listed companies in Indonesia Stock Exchange in year 2008-2012. Selection sample using purposive sampling method. The sample consist of 57 companies that listed on Indonesia Stock Exchange. Total sample in this research are 285 companies. Hypothesis in this research are tested by using logistic regression.

The result of this research show that management turnover has significant effect on change of public accounting firm. On the other hand, other variables like financial distress, audit opinion, public accountant firm's size, and client's size do not have significant effect on change of public accounting firm.

Keyword : change of public accounting firm, management turnover, financial distress, audit opinion, public accountant firm's size, client's size.

PENDAHULUAN

Setiap perusahaan yang *go public* memiliki kewajiban untuk menyampaikan laporan keuangan baik Badan Pengawas Pasar Modal (Bapepam) maupun bursa. Laporan keuangan tersebut nantinya akan digunakan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan oleh para *stakeholders*. Mengingat pentingnya laporan keuangan tersebut, maka diperlukan jasa akuntan publik untuk memberikan jaminan bahwa laporan keuangan tersebut mempunyai kredibilitas dan bisa memberikan keyakinan terhadap *stakeholders*.

Dalam menjalankan tugasnya, tiap anggota Kantor Akuntan Publik (KAP) harus memiliki sikap mental independen sebagaimana diatur dalam standar profesional akuntan publik. Auditor harus bersikap independen, maksudnya mereka tidak mudah dipengaruhi karena ia melaksanakan tugasnya untuk kepentingan umum. Agoes (2012) mengungkapkan untuk menjadi independen, auditor harus secara intelektual jujur. Untuk diakui pihak lain sebagai orang yang independen, auditor harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai suatu kepentingan dengan kliennya. Hubungan kerja yang lama dengan perusahaan klien dikhawatirkan akan mengakibatkan seorang auditor kehilangan independensinya karena kemungkinan auditor akan terlibat hubungan pribadi dengan klien. Untuk mengantisipasi hal tersebut, maka perlu diadakan rotasi auditor sesuai peraturan yang berlaku.

Indonesia telah memberlakukan adanya kewajiban pergantian KAP. Pemerintah telah mengatur kewajiban pergantian KAP tersebut dengan dikeluarkannya Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 tentang "Jasa Akuntan Publik" (pasal 2) sebagai perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002 yang isinya antara lain menyebutkan bahwa akuntan publik yang menandatangani laporan audit hanya boleh menangani perusahaan yang sama paling lama tiga tahun, sedangkan KAP dibatasi paling lama lima tahun. Peraturan tersebut kemudian diperbaharui dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Perubahannya ada 2 (dua), yaitu pemberian jasa audit umum oleh KAP paling lama untuk 6 tahun berturut-turut dan oleh akuntan publik paling lama untuk 3 tahun buku berturut-turut pada satu klien yang sama (pasal 3 ayat 1), serta KAP dan akuntan publik boleh menerima kembali penugasan setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit umum kepada

klien tersebut (pasal 3 ayat 2 dan 3) (Susan dan Trisnawati, 2011).

Susan dan Estralita (2011) menyatakan bahwa pergantian auditor dapat dibedakan menjadi pergantian wajib dan pergantian sukarela. Pergantian wajib dilakukan sesuai dengan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia sedangkan pergantian sukarela dilakukan apabila klien mengganti auditornya, ketika tidak ada peraturan yang mewajibkannya untuk melakukan pergantian auditor. Dua kemungkinan yang terjadi pada pergantian sukarela ini adalah apabila auditor mengundurkan diri dari penugasan yang diterimanya atau klien mengganti auditor untuk jasa yang diberikan.

Penelitian mengenai pergantian KAP masih sangat menarik untuk diteliti kembali dimana beberapa peneliti telah menguji faktor-faktor yang mempengaruhi pergantian KAP dan memiliki hasil empiris yang berbeda-beda. Faktor-faktor yang menyebabkan perusahaan melakukan pergantian KAP diantaranya adalah pergantian manajemen. Pergantian manajemen suatu perusahaan dapat mempengaruhi digantinya auditor perusahaan tersebut karena perusahaan akan mencari perusahaan yang menyetujui kebijakan akuntansi yang dipakai oleh manajemen baru dan yang lebih berkualitas. Pratini dan Astika (2013) menemukan bahwa pergantian manajemen berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP. Sama dengan penelitian yang dilakukan oleh Susan dan Trisnawati (2011), Dwiyantri dan Sabini (2014) dan Budi *et al.* (2015).

Kesulitan keuangan (*Financial Distress*) juga merupakan faktor yang dapat mempengaruhi pergantian KAP. Perusahaan yang mengalami *financial distress* dan terancam bangkrut kemungkinan akan mengganti auditornya menjadi yang lebih independen dan berkualitas untuk menarik kepercayaan *stakeholders* dan menambah kepercayaan diri perusahaan. Hasil penelitian Pratini dan Astika (2013), Dwiyantri dan Sabeni (2014) dan Budi *et al.* (2015) menyatakan bahwa *financial distress* berpengaruh terhadap pergantian KAP, sedangkan hasil penelitian Susan dan Trisnawati (2011) menunjukkan hasil yang berbeda, *financial distress* tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP.

Opini auditor merupakan faktor selanjutnya yang mempengaruhi pergantian KAP. Perusahaan klien pada umumnya menginginkan laporan keuangannya mendapat opini wajar tanpa pengecualian dari KAP. Hal tersebut mendorong perusahaan yang mendapat opini yang tidak sesuai dengan keinginannya untuk mengganti auditornya. Penelitian yang dilakukan oleh Pratini dan Astika (2013), Susan dan Trisnawati (2011) dan Juliantari dan Rasmini (2013) mengemukakan

bahwa opini auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP, akan tetapi berbeda dengan penelitian yang dilakukan Dwiyanti dan Sabeni (2014) mengemukakan bahwa opini auditor berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP.

Faktor lain yang mempengaruhi pergantian KAP adalah ukuran KAP. Nasser *et al.* (2006) dalam Juliantari dan Rasmini (2013) mengungkapkan bahwa KAP *big-4* diketahui memiliki kemampuan untuk menjaga tingkatan independensi daripada KAP *non big-4*, karena mereka biasanya menyediakan cakupan jasa-jasa ke sejumlah besar klien. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Pratini dan Astika (2013) mengemukakan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Susan dan Trisnawati (2011), Juliantari dan Rasmini (2013) dan Budi *et al.* (2015) yang mengemukakan bahwa ukuran KAP berpengaruh terhadap pergantian KAP.

Selain daripada pergantian manajemen, *financial distress*, opini auditor dan ukuran KAP, ukuran klien juga merupakan faktor yang mempengaruhi pergantian KAP. Perusahaan klien yang besar memiliki kompleksitas usaha, dan peningkatan sejumlah konflik yang dapat menimbulkan biaya keagenan, sehingga permintaan yang sangat tinggi bagi perusahaan audit independen untuk mengurangi biaya keagenan (Juliantari dan Rasmini, 2013). Penelitian yang telah dilakukan oleh Juliantari dan Rasmini (2013), Dwiyanti dan Sabeni (2014) dan Budi *et al.* (2015) seluruhnya berhasil membuktikan bahwa ukuran perusahaan klien berpengaruh pada pergantian KAP.

Penelitian ini mencoba mengembangkan penelitian Pratini dan Astika (2013). Perbedaan pada penelitian ini bahwa penelitian yang dilakukan oleh Pratini dan Astika (2013) menggunakan objek penelitian pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2008 sampai dengan 2011, sedangkan penelitian ini menggunakan objek penelitian pada seluruh perusahaan yang listing di BEI tahun 2008 sampai dengan tahun 2012.

Pada penelitian Pratini dan Astika (2013) variabel yang digunakan antara lain pergantian manajemen, *financial distress*, opini audit, dan ukuran KAP, sedangkan Penelitian ini menambahkan variabel independen yaitu ukuran klien. Penambahan variabel tersebut dikarenakan saran dari penelitian sebelumnya Pratini dan Astika (2013) yang dapat menjadi pertimbangan penelitian. Selain itu variabel tersebut berpengaruh positif terhadap pergantian KAP pada penelitian terdahulu.

Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah faktor pergantian manajemen mempengaruhi perusahaan melakukan pergantian Kantor Akuntan Publik?
2. Apakah faktor *financial distress* mempengaruhi perusahaan melakukan pergantian Kantor Akuntan Publik?
3. Apakah faktor opini auditor mempengaruhi perusahaan melakukan pergantian Kantor Akuntan Publik?
4. Apakah faktor ukuran kantor akuntan publik mempengaruhi perusahaan melakukan pergantian Kantor Akuntan Publik?
5. Apakah faktor ukuran klien mempengaruhi perusahaan melakukan pergantian Kantor Akuntan Publik?

TELAH PUSTAKA

Pengaruh Pergantian Manajemen Terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik

Juliantari dan Rasmini (2013) menyatakan bahwa jika suatu perusahaan mengganti manajemennya maka akan memungkinkan klien untuk memilih auditor baru yang lebih berkualitas dan sepakat dengan kebijakan akuntansi perusahaan.

Lebih lanjut, Damayanti dan Sudarma (2010) dalam Pratini dan Astika (2013) menyatakan bahwa pergantian manajemen dapat disebabkan karena pihak manajemen berhenti karena kemauan sendiri atau keputusan rapat umum pemegang saham, sehingga pemegang saham harus melakukan pergantian manajemen yang baru yaitu direktur utama atau *Chief Executive Officer* (CEO). Dengan adanya CEO yang baru mengakibatkan perubahan pada kebijakan di dalam perusahaan seperti dalam bidang akuntansi keuangan dan pemilihan sebuah KAP karena perusahaan cenderung akan memilih auditor baru yang sepakat dengan kebijakan baru di perusahaan mereka.

Manajemen lebih sering mengganti akuntan publiknya karena unsur kepercayaan. Jika manajemen yang baru yakin bahwa akuntan publik yang baru bisa diajak kerja sama dan lebih bisa memberikan opini seperti harapan manajemen disertai dengan adanya preferensi tersendiri tentang auditor yang akan digunakannya, pergantian akuntan publik dapat terjadi dalam perusahaan (Wahyuningsih dan Suryanawa, 2012). Hal tersebut sesuai dengan penelitian Pratini dan Astika (2013) yang menyatakan bahwa pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap pergantian KAP.

Dari uraian yang telah dijelaskan dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1 : Pergantian Manajemen berpengaruh terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik

Pengaruh *Financial Distress* Terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik

Financial distress merupakan kondisi di mana perusahaan mengalami kondisi yang tidak sehat ataupun kesulitan dalam keuangan sehingga dikhawatirkan akan mengalami kebangkrutan. Whitaker (1999) dalam Dwiyanti & Sabeni (2014) menjelaskan bahwa perusahaan mengalami *financial distress* antara lain ditandai dengan adanya pemberhentian tenaga kerja atau hilangnya pembayaran deviden, serta arus kas yang lebih kecil daripada hutang jangka panjang.

Kondisi perusahaan yang berpotensi bangkrut memiliki kecenderungan mengganti auditor karena di dalam lingkungan perusahaan yang sedang mengalami potensi kebangkrutan terdapat pengaruh yang besar pada ketegangan hubungan antara manajemen dan auditor yang menyebabkan putusannya hubungan kerja antara manajemen dan auditor (Schwartz dan Menon, 1985) dalam Budi, (2015). Klien yang sedang mengalami *financial distress* kemungkinan akan mengganti auditornya menjadi yang lebih independen dan berkualitas untuk menarik kepercayaan *stakeholders* dan menambah kepercayaan diri perusahaan. Perpindahan Kantor Akuntan Publik juga bisa disebabkan karena perusahaan sudah tidak lagi memiliki kemampuan untuk membayar biaya audit yang dibebankan oleh KAP yang diakibatkan penurunan kemampuan keuangan perusahaan (Kurniaty *et al.*, 2014). Hipotesis yang dirumuskan dari uraian diatas:

H2 : *Financial Distress* berpengaruh terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik

Pengaruh Opini Auditor Terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik

Opini audit merupakan hasil akhir atau muara dari suatu proses audit atas laporan keuangan klien yang bisa dijadikan sebagai acuan atau dasar bagi pihak pengambil keputusan ekonomik atas keandalan informasi yang ada dalam laporan keuangan klien dan juga merupakan pertanggungjawaban bagi auditor atas opini yang telah diberikan kepada klien (Kurniaty *et al.*, 2014).

Manajemen umumnya mengharapkan untuk memperoleh opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) atas hasil pemeriksaan oleh auditor terhadap laporan keuangan yang disusunnya. Akan tetapi, tidak jarang perusahaan memperoleh opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*). Bahkan hal yang mustahil bagi perusahaan untuk

memperoleh *disclaimer opinion* atau *adverse opinion* (Surampaet, 2010). Jika auditor memberikan opini yang kurang baik, hal tersebut cenderung akan mendorong perusahaan untuk mengganti auditornya dengan auditor yang dapat memberi opini yang baik. Jadi dapat disimpulkan bahwa klien yang tidak mendapat opini audit yang diharapkan akan cenderung mengganti KAP.

Hal tersebut didukung oleh penelitian Dwiyanti dan Sabeni (2014) yang menemukan bukti empiris bahwa opini audit mempunyai pengaruh positif terhadap pergantian KAP. Hipotesis yang dirumuskan dari uraian diatas:

H3: Opini auditor berpengaruh terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik

Pengaruh Ukuran KAP terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik

Ukuran dari KAP digolongkan dalam *big-4* dan non *big-4*. KAP *big-4* dianggap lebih mampu meningkatkan independensi dibandingkan KAP yang kecil dan KAP non *big-4* dianggap memiliki tingkat independensi lebih rendah daripada KAP *big-4*. Nasser *et al.* (2006) dalam Budi (2015) mengungkapkan bahwa KAP yang lebih besar (*Big-4*) dianggap lebih mampu mempertahankan tingkat independensi yang memadai daripada rekan-rekan mereka yang lebih kecil karena mereka dapat menyediakan berbagai layanan untuk klien dalam jumlah yang lebih besar, sehingga mengurangi ketergantungan mereka pada klien tertentu. Selain itu, KAP yang lebih besar umumnya juga dianggap sebagai penyedia kualitas audit yang tinggi dan menikmati reputasi tinggi dalam lingkungan bisnis dan karena itu, akan berusaha untuk mempertahankan independensi mereka untuk menjaga *image* mereka (Buchari dan Marita, 2014).

Dari penjelasan diatas maka dapat disimpulkan bahwa perusahaan cenderung akan mengganti KAP menjadi KAP *big 4* untuk mendapatkan audit yang lebih baik dan berkualitas. Hal tersebut sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Susan dan Trisnawati (2011), Juliantari dan Rasmini (2013) dan Budi *et al.* (2015) yang mengemukakan bahwa ukuran KAP berpengaruh terhadap pergantian KAP. Hipotesis yang dirumuskan dari uraian diatas:

H4: Ukuran KAP berpengaruh terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik

Pengaruh Ukuran Klien terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik

Ukuran besar atau kecilnya suatu perusahaan dapat dilihat berdasarkan total aktivitya. Semakin besar total aktiva suatu perusahaan, maka semakin besar pula ukuran perusahaan tersebut. Hudaib dan Coke (2005) dalam Juliantari dan Rasmini (2013) menyatakan

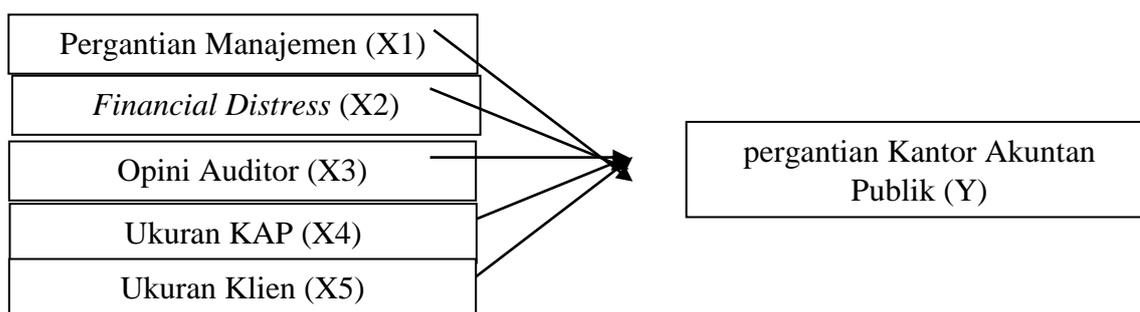
bahwa ketidaksesuaian ukuran antara perusahaan klien yang besar diaudit oleh perusahaan audit yang kecil dapat menyebabkan berakhirnya keterlibatan audit, yaitu pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP).

Auditee yang lebih besar mempunyai operasional yang kompleks, adanya pemisahan antara manajemen dan kepemilikan sangat memerlukan KAP yang dapat mengurangi *agency cost*. KAP yang berkualitas sangat diperlukan untuk meningkatkan kredibilitas perusahaan (Budi, 2015). Oleh sebab itu, perusahaan besar akan mengganti auditornya dengan auditor dari KAP

yang lebih besar yang mereka anggap lebih mampu memeriksa laporan keuangannya. Hal tersebut sesuai dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Juliantari dan Rasmini (2013), Dwiyanti dan Sabeni (2014) dan Budi *et al.* (2015) yang mengemukakan bahwa ukuran klien berpengaruh terhadap pergantian KAP. Berdasarkan argumentasi tersebut maka hipotesis kelima dalam penelitian ini dirumuskan dalam bentuk alternatif bahwa:

H5: Ukuran klien berpengaruh terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik

Gambar 1 berikut menggambarkan kerangka penelitian:



Gambar 1
Kerangka Pemikiran

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan publik di Indonesia yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dari tahun

2008 – 2012. Sampel dalam penelitian ini dipilih dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Jumlah sampel dalam penelitian ini adalah sebanyak 57 perusahaan untuk masing-masing periode.

Tabel 1
Proses Seleksi Sampel Berdasarkan Kriteria

Keterangan	Jumlah
Jumlah perusahaan yang listing di BEI dari 2008-2012	383
Perusahaan yang <i>delisting</i> tahun 2008-2012	(15)
Perusahaan tidak menyajikan informasi lengkap sesuai dengan yang dibutuhkan dalam penelitian	(77)
Jumlah sampel perusahaan	57
Tahun amatan	5
Jumlah total sampel	285

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder, yaitu data

yang diperoleh dari pihak lain yang berkaitan atau berhubungan dengan data yang akan di ambil. Data sekunder dalam penelitian ini bersumber dari laporan keuangan yang telah diaudit pada seluruh perusahaan publik yang terdaftar dalam BEI dari tahun 2008-2012 yang telah dipublikasikan. Data dalam penelitian ini juga diperoleh dari www.idx.co.id.

Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data yang dilakukan adalah dengan menggunakan metode dokumentasi dari sumber yang digunakan yaitu laporan keuangan perusahaan sampel yang sudah diaudit.

Metode Analisis

Statistik Deskriptif

Gambaran suatu data secara umum sering juga disebut dengan statistik deskriptif. Analisis frekuensi, statistik deskripsi, eksplorasi data, tabel silang, analisis rasio, P-P Plots, dan Q-Q Plots merupakan bagian dari analisis statistik deskriptif. Analisis yang di gunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan analisis frekuensi. Analisis frekuensi memiliki beberapa kegunaan antara lain untuk menentukan pengecekan terhadap data yang diinput apakah sudah benar atau belum, dan menyediakan informasi deksripsi data yang menggambarkan *demographic characteristics* dari sampel yang diambil.

Uji Keseluruhan Model (*Overall Model Fit*)

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

H_0 : Model yang dihipotesiskan fit dengan data

H_a : Model yang dihipotesiskan tidak fit dengan data.

Dari hipotesis ini jelas bahwa kita tidak akan menolak hipotesis nol agar model fit dengan data.

Uji Kelayakan Model Regresi (*Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*)

Uji kelayakan model regresi dinilai dengan menggunakan *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*. *Hosmer dan Lemeshow's* (HL) ini menguji hipotesis nol bahwa tidak ada perbedaan antara model dengan data sehingga

model dapat dikatakan fit. Jika nilai HL *Goodness of Fit test statistics* sama dengan atau kurang dari 0,05, maka hipotesis nol ditolak yang berarti ada perbedaan signifikan antara model dengan nilai observasinya sehingga *Goodness of fit* model tidak baik karena model tidak dapat memprediksi nilai observasinya. Jika nilai statistik HL 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 (Ghozali, 2011).

Koefisien Determinasi (*Nagelkerke R Square*)

Cox dan Snell's R Square merupakan ukuran yang mencoba meniru ukuran R^2 pada *multiple regression* yang didasarkan pada teknik estimasi *likelihood* dengan nilai maksimum kurang dari 1 (satu) sehingga sulit diinterpretasikan. *Nagelkerke's R square* merupakan modifikasi dari koefisien *Cox dan Snell* untuk memastikan bahwa nilainya bervariasi dari 0 (nol) sampai 1 (satu). Hal ini dilakukan dengan cara membagi nilai *Cox dan Snell's R²* dengan nilai maksimumnya. Nilai *Nagelkerke's R²* dapat diinterpretasikan seperti nilai R^2 pada *multiple regression* (Ghozali, 2011).

Pengujian Hipotesis Penelitian

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan nilai signifikansi level sebesar 5% untuk mengetahui apakah ada pengaruh nyata dari variabel independen terhadap variabel dependen. Kriteria dari pengujian ini, yaitu:

1. Signifikansi level (Sig.) > 0,05; maka terima H_0 dan tolak H_1
2. Signifikansi level (Sig.) < 0,05; maka tolak H_0 dan terima H_1

Model Regresi yang Terbentuk

Adapun model regresi dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$SWITCH_t = b_0 + b_1CEO + b_2FDIS + b_3OPINI + b_4SIZE + b_5LnTA + e$$

Keterangan:

SWITCH	: auditor switching
b_0	: konstanta
b_1 - b_5	: koefisien regresi
CEO	: pergantian manajemen
FDIS	: financial distress
OPINI	: opini audit
SIZE	: ukuran KAP
LnTA	: ukuran Perusahaan klien
e	: error

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Data

Analisis Frekuensi

Tabel Hasil Analisis Frekuensi

		Statistics					
		SWITCH	CEO	FDIS	OPINI	SIZE	LnTA
N	Valid	285	285	285	285	285	285
	Missing	0	0	0	0	0	0
Mean		.45	.18	.18	.06	.15	26.8452
Median		.00	.00	.00	.00	.00	26.7145
Mode		0	0	0	0	0	24.43
Std. Deviation		.499	.387	.387	.231	.362	2.19703
Variance		.249	.150	.150	.053	.131	4.827
Range		1	1	1	1	1	12.90
Minimum		0	0	0	0	0	19.36
Maximum		1	1	1	1	1	32.27
Sum		129	52	52	16	44	7650.87

Sumber: output SPSS

Berdasarkan tabel 2 dapat dijelaskan nilai mean, median, mode, standar deviasi, varians, nilai minimum, nilai maksimum, dan sum dari seluruh variabel.

1. Pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP)

Tabel 3

Hasil Analisis Frekuensi SWITCH

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak melakukan pergantian KAP	156	54.7	54.7	54.7
	Melakukan pergantian KAP	129	45.3	45.3	100.0
Total		285	100.0	100.0	

Sumber: output SPSS

Berdasarkan tabel 3 dapat diketahui bahwa frekuensi unit analisis yang tidak melakukan pergantian KAP adalah sebesar 156 atau 54,7 persen, sedangkan yang melakukan pergantian KAP adalah sebesar 129 atau 45,3 persen.

1. Pergantian Manajemen

Tabel 4

Hasil Analisis Frekuensi CEO

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak mengganti CEO	233	81.8	81.8	81.8
	Mengganti CEO	52	18.2	18.2	100.0
	Total	285	100.0	100.0	

Sumber: output SPSS

Berdasarkan tabel 4 yang menunjukkan penyebaran frekuensi tabulasi data untuk variabel pergantian manajemen, dapat diketahui bahwa frekuensi unit analisis yang tidak mengganti CEO adalah sebanyak 233 atau 81,8 persen, sedangkan yang mengganti CEO adalah sebanyak 52 atau 18,2 persen.

2. *Financial Distress*

Tabel 5

Hasil Analisis Frekuensi FDIS

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	tidak <i>financial distress</i>	233	81.8	81.8	81.8
	Mengalami <i>financial distress</i>	52	18.2	18.2	100.0
	Total	285	100.0	100.0	
	Total	285	100.0	100.0	

Sumber: output SPSS

Tabel 5 menunjukkan ada 233 atau 81,8 persen unit analisis yang tidak mengalami *financial distress*, dan 52 atau 18,2 persen unit analisis yang mengalami *financial distress*.

3. Opini Auditor

Tabel 6

Hasil Analisis Frekuensi OPINI

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Opini selain wajar dengan pengecualian	269	94.4	94.4	94.4
	Opini wajar dengan pengecualian	16	5.6	5.6	100.0
	Total	285	100.0	100.0	

Sumber: output SPSS

Tabel 6 menunjukkan bahwa terdapat 269 atau sebesar 94,4 persen unit analisis yang mendapatkan opini selain wajar dengan pengecualian, dan sisanya sebanyak 16 atau 5,6 persen mendapatkan opini wajar dengan pengecualian.

4. Ukuran KAP

Tabel 7

Hasil Analisis Frekuensi SIZE

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid KAP <i>non big four</i>	241	84.6	84.6	84.6
KAP <i>big four</i>	44	15.4	15.4	100.0
Total	285	100.0	100.0	

Sumber: output SPSS

Tabel 7 menunjukkan ada 241 unit analisis atau sebesar 84,6 persen yang menggunakan jasa KAP *non big four*, dan sisanya sebanyak 44 atau 15,4 persen menggunakan jasa audit dari KAP *big four*.

Menilai Keseluruhan Model (Overall Model Fit)

Tabel 8

Nilai -2Log Likelihood

-2Log Likelihood (block 0)	-2Log Likelihood (block 1)
392.532	379.643

Sumber: output SPSS

Tabel 8 menunjukkan nilai -2LL awal adalah sebesar 392,532. Setelah dimasukkan kelima variabel independen, maka nilai -2LL akhir mengalami penurunan menjadi 379,643. Penurunan -2LL ini menunjukkan model regresi yang lebih baik atau model yang dihipotesiskan *fit* dengan data.

Menguji Kelayakan Model Regresi (Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test)

Tabel 9

Hasil Uji Hosmer dan Lemeshow

Hosmer and Lemeshow Test

Step	Chi-square	df	Sig.
1	5.017	8	.756

Sumber: output SPSS

Tabel 9 menunjukkan nilai statistik HL sebesar 5.017 dengan probabilitas signifikansi 0,756 yang nilainya lebih besar dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa model sesuai dengan data dan model dapat diterima karena signifikansinya di atas 5%. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa model mampu memprediksi nilai observasinya.

Koefisien Determinasi (Nagelkerke R Square)

Nilai Nagelkerke R Square pada tabel 10 adalah sebesar 0,059 yang berarti variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen adalah sebesar 5,9 persen, sedangkan sisanya sebesar 94,1% dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model penelitian. Hasil perhitungan

nilai Nagelkerke R Square ditunjukkan pada tabel berikut:

Tabel 10

Nagelkerke R Square

Model Summary

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	379.629 ^a	.044	.059

Sumber: output SPSS

Uji Multikolinieritas

Tabel 11

Hasil Uji Multikolinieritas

		Constant	CEO	FDIS	OPINI	SIZE	LnTA
Step 1	Constant	1.000	-.086	-.249	-.181	.389	-.996
	CEO	-.086	1.000	-.057	-.020	-.078	.060
	FDIS	-.249	-.057	1.000	-.053	.063	.215
	OPINI	-.181	-.020	-.053	1.000	.007	.167
	SIZE	.389	-.078	.063	.007	1.000	-.423
	LnTA	-.996	.060	.215	.167	-.423	1.000

Sumber: output SPSS

Hasil dari tabel 11 di atas menunjukkan bahwa tidak ada indikasi terjadinya multikolinieritas antar variabel independennya. Hal ini

dapat dilihat dari korelasi antar variabel independen, dimana tidak ada nilai koefisien korelasi yang nilainya lebih besar dari 0,80.

Matriks Klasifikasi

Tabel 12

Matriks Klasifikasi

Classification Table^a

Observed		Predicted		
		SWITCH		Percentage Correct
		Tidak melakukan Pergantian KAP	Melakukan Pergantian KAP	
Step 1	SWITCH Tidak melakukan pergantian KAP	139	17	89.1

Melakukan pergantian KAP	94	35	27.1
Overall Percentage			61.2

Sumber: output SPSS

Tabel 12 menunjukkan bahwa dengan menggunakan model regresi yang digunakan, terdapat sebanyak 35 perusahaan yang diprediksi akan melakukan pergantian kantor akuntan publik (KAP) dari total 123 perusahaan yang melakukan pergantian KAP. Sedangkan kekuatan prediksi model perusahaan yang tidak melakukan

pergantian KAP adalah sebesar 89,1 persen, yang berarti bahwa dengan model regresi yang digunakan ada sebanyak 139 perusahaan yang diprediksi tidak melakukan pergantian KAP dari total 156 perusahaan yang tidak melakukan pergantian KAP.

Regresi Logistik

Tabel 13

Regresi Logistik

Variabels in the Equation

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)	95.0% C.I. for EXP(B)	
							Lower	Upper
Step 1 ^a CEO	1.093	.327	11.207	1	.001	2.984	1.573	5.660
FDIS	.159	.331	.231	1	.631	1.172	.613	2.241
OPINI	.115	.544	.044	1	.833	1.122	.386	3.256
SIZE	.108	.380	.081	1	.776	1.114	.529	2.347
LnTA	-.002	.065	.001	1	.971	.998	.878	1.134
Constant	-.376	1.753	.046	1	.830	.686		

Sumber: output SPSS

Hasil pengujian terhadap koefisien regresi logistik menghasilkan model berikut ini:
 $SWITCH = -0.376 + 1.093CEO + 0.159FDIS + 0.115PINI + 0.108SIZE - 0.002LnTA$

PEMBAHASAN

Pengaruh Pergantian Manajemen terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik

Hipotesis 1 menyatakan bahwa pergantian manajemen berpengaruh terhadap pergantian kantor akuntan publik (KAP). Berdasarkan hasil dari pengujian variabel CEO, didapatkan nilai signifikansi pergantian manajemen adalah sebesar 0,001 yang artinya lebih kecil dari taraf signifikansi yaitu 5%. Berdasarkan nilai signifikansi tersebut dapat disimpulkan bahwa pergantian

manajemen berpengaruh terhadap pergantian KAP.

Hasil penelitian ini selaras dengan hasil penelitian Susana dan Trisnawati (2011), Pratini dan Astika (2013), Dwiyantri dan Sabeni (2014), dan Budi *et al* (2015). Damayanti dan Sudarma (2010) dalam Pratini dan Astika (2013) menyatakan bahwa pergantian manajemen dapat disebabkan karena pihak manajemen berhenti karena kemauan sendiri atau keputusan rapat umum pemegang saham, sehingga pemegang saham harus melakukan pergantian manajemen yang baru yaitu direktur utama atau *Chief Executive Officer* (CEO). Dengan adanya CEO yang baru mengakibatkan perubahan pada kebijakan di dalam perusahaan seperti dalam bidang akuntansi keuangan dan pemilihan sebuah KAP karena perusahaan cenderung akan memilih

auditor baru yang sepakat dengan kebijakan baru di perusahaan mereka.

Pengaruh *Financial Distress* terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik

Hipotesis 2 menyatakan bahwa *financial distress* berpengaruh terhadap pergantian kantor akuntan publik (KAP). Berdasarkan hasil dari pengujian variabel FDIS yang memiliki tingkat signifikansi 0,631, didapatkan bahwa *financial distress* tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP.

Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Pratini dan Astika (2013), Dwiyanti dan Sabeni (2014) dan Budi *et al* (2015). Meskipun demikian, hasil penelitian ini selaras dengan hasil penelitian Susan dan Trisnawati (2011) yang menyatakan bahwa *financial distress* tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa *financial distress* tidak selalu diikuti dengan pergantian KAP. Perusahaan yang mengalami *financial distress* cenderung tidak melakukan pergantian KAP menjadi KAP *big four* yang kredibilitasnya tidak tinggi. Hal tersebut disebabkan karena pergantian auditor pada suatu perusahaan dapat meningkatkan *fee* auditnya. Pergantian KAP menjadi KAP *big four* bagi perusahaan yang berpotensi bangkrut memang dapat menarik kepercayaan *stakeholders*, namun perusahaan cenderung tidak memiliki kemampuan untuk membayar *fee* audit yang dibebankan oleh KAP sehingga perusahaan lebih memilih untuk tidak mengganti auditornya atau hanya menggunakan jasa KAP lain yang bukan *big four*.

Pengaruh Opini Auditor terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik

Hipotesis 3 menyatakan bahwa opini auditor berpengaruh terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP). Berdasarkan hasil dari pengujian variabel OPINI yang memiliki koefisien regresi positif 0,115 dengan tingkat signifikansi 0,833, didapatkan bukti bahwa opini auditor tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP.

Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Dwiyanti dan Sabeni (2014). Meskipun demikian, hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Susan dan Trisnawati (2011), Pratini dan Astika (2013), dan Juliantari dan Rasmini (2013) yang menyatakan bahwa opini auditor tidak berpengaruh secara signifikan terhadap pergantian KAP.

Tidak didukungnya hipotesis yang diuji karena sebagian besar sampel telah mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian dan wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan, dan hanya beberapa yang mendapatkan opini wajar dengan pengecualian. Dalam pengujian ini di dapat bahwa perusahaan mendapatkan opini wajar dengan pengecualian tidak selalu diikuti dengan pergantian KAP. Meskipun perusahaan mengganti auditornya, mereka cenderung tetap mendapatkan opini yang sama sehingga perusahaan lebih memilih mempertahankan auditornya .

Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik

Dalam penelitian ini, ukuran kantor akuntan publik (KAP) diukur dengan afiliasi dengan KAP *big four*. Hipotesis 4 menyatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh terhadap pergantian KAP. Namun, berdasarkan hasil dari pengujian variabel SIZE yang memiliki koefisien regresi sebesar 0,108 dan tingkat signifikansi 0,776, didapatkan bukti bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP.

Penelitian ini berhasil mendukung penelitian Pratini dan Astika (2013) yang menyatakan bahwa ukuran KAP tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap pergantian KAP. Ketidak mampuan dalam membuktikan hasil ini dikarenakan sebagian perusahaan menggunakan jasa KAP *big four* sebagai jasa auditnya dan cenderung merupakan perusahaan yang besar. Hal tersebut mendukung kemampuan perusahaan untuk membayar *fee* audit atas jasa auditnya, dimana *fee* untuk jasa KAP *big four* lebih besar daripada jasa audit KAP *non big four*. Alasan lain yang memungkinkan ukuran KAP tidak mempengaruhi pergantian KAP adalah karena perusahaan yang melakukan pergantian auditor, cenderung masih tetap menggunakan KAP dalam kelas yang sama.

Pengaruh Ukuran Klien terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik

Hipotesis 5 menyatakan bahwa ukuran klien berpengaruh terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP). Berdasarkan hasil dari pengujian variabel LnTA yang memiliki koefisien regresi negatif -0,002 dan tingkat signifikansi 0,971, didapatkan bukti bahwa ukuran klien tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP.

Penelitian ini gagal membuktikan adanya pengaruh ukuran perusahaan klien terhadap pergantian KAP. Dalam data yang telah dianalisis, diketahui bahwa perusahaan-perusahaan besar dan memiliki operasional yang

kompleks, cenderung tidak akan mengganti auditornya karena telah menggunakan jasa KAP *big four*. Hal tersebut dimaksudkan untuk mengurangi *agency cost* dan mempertahankan kredibilitas perusahaan. Ukuran klien yang kecil, cenderung menggunakan KAP yang kecil pula.

Penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Juliantari dan Rasmini (2013), Dwiyanti dan Sabeni (2014), dan Budi *et al* (2015) dimana ketiganya mendapatkan hasil bahwa ukuran klien berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP.

PENUTUP

Kesimpulan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Pergantian manajemen mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik.
2. *Financial distress* tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik.
3. Opini auditor tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik.
4. Ukuran KAP tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik.
5. Ukuran klien tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik.

Saran

1. Bagi perusahaan yang ingin mengganti auditor atau KAP sebaiknya lebih mempertimbangkan keputusan tersebut lebih matang lagi, karena laporan audit yang diberikan oleh auditor mengenai kewajaran laporan keuangan perusahaan akan menentukan kelangsungan hidup perusahaan karena sangat berkaitan dengan *stakeholder*-nya.
2. Bagi Kantor Akuntan Publik (KAP) sebaiknya dalam menjalankan audit harus bersikap profesional karena keputusan perusahaan untuk melakukan pergantian KAP dipengaruhi oleh profesionalisme KAP.

Keterbatasan Penelitian

1. Auditor switching dalam penelitian ini hanya memperhatikan pergantian pada tingkat KAP, tidak memperhatikan

pergantian pada tingkat auditor independen yang bertanggung jawab terhadap opini audit.

2. Kemampuan variable independen dalam menjelaskan variable dependen masih kecil yaitu 5,9 persen. Nilai yang kecil mengindikasikan masih terdapat banyak variabel independen yang mempengaruhi pergantian Kantor Akuntan Publik.
3. Periode penelitian yang digunakan hanya terbatas lima tahun yaitu tahun 2008-2012. Periode waktu yang terbatas tersebut tentunya mempengaruhi hasil penelitian ini.
4. Pengukuran *financial distress* dalam penelitian ini hanya melihat dari perusahaan yang mengalami laba negatif minimal dua tahun berturut-turut, sehingga kurang bisa menggambarkan kondisi kesulitan keuangan yang sedang dialami perusahaan.

Agenda Penelitian Yang Akan Datang

1. Penelitian selanjutnya perlu menambahkan variable-variabel lain yang mempengaruhi auditor switching seperti pergantian komite audit, *fee audit*, *audit delay*, agar nilai koefisien determinasi (*Negelkerke R Square*) lebih tinggi.
2. Untuk penelitian selanjutnya menggunakan periode tahun pengamatan yang lebih panjang karena periode yang lebih panjang diharapkan dapat lebih menggambarkan kondisi sesungguhnya.
3. Pengukuran *financial distress* menggunakan *altman z score* agar lebih akurat.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, Sukrisno. 2012. *Auditing* Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik Edisi 4 - Buku 1. Penerbit Salemba Empat. Jakarta
- Ahmad, Afridian Wirahadi dan Septriani. 2012. "Konflik Keagenan: Tinjauan Teoritis dan Cara Mengurangnya". *Jurnal Akuntansi & Manajemen* Vol 3 No. 2. Politeknik Negeri Padang.
- Arens, Alvin A. *et al*. 2006. *Auditing dan Jasa Assurance*, Jilid 1. Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Arifah, Dista Amalia. 2012. "Praktek Teori Agensi pada Entitas Publik dan Non

- Publik. Prestasi Vol. 9 No. 1. STIE Bank BPD Jateng.
- Boyton, *et al.* 2002. *Modern Auditing*, Edisi Ketujuh, Jilid I. Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Budi, *et al.* 2015. "Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2009-2013". Universitas Pandanaran Semarang.
- Dwiyanti, R. Meike Erika dan Sabeni. 2014. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching Secara Voluntary". Diponegoro Journal of Accounting Volume 3, Nomor 3.
- Endrianto, Wendy. 2010. <http://lib.ui.ac.id/file?file=digital/132577-T%2027743-Analisa%20pengaruh-Tinjauan%20literatur.pdf>. Diakses pada tanggal 27 November 2015.
- Ghozali, Imam. 2011. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Guy, M. Dan *et al.* 2002. *Auditing*. Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Juliantari, Ni Wayan Ari dan Rasmini. 2013. "Auditor Switching dan Faktor-Faktor yang Mempengaruhinya". E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 3.3.
- Jusup, Al. Haryono, 2001. *Auditing*. Penerbit Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN. Yogyakarta.
- Kurniaty, Vina *et al.* 2014. "Pengaruh Pergantian Manajemen, Opini Audit, Financial Distress, Ukuran KAP, dan Ukuran Perusahaan Klien terhadap Auditor Switching pada Perusahaan Real Estate dan Properti di Bursa Efek Indonesia". JOM FEKON Vol. 1 No 2. 2014.
- Menteri Keuangan. 2003. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 359/KMK.06/2003 tentang "Perubahan Atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik". <http://www.sjih.kemenkeu.go.id/fullText/2003/359~KMK.06~2003Kep.html>. Diakses pada tanggal 27 November 2015.
- Menteri Keuangan. 2008. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang "Jasa Akuntan Publik". <http://pppk.kemenkeu.go.id/Doku> [men/GetPdfFile?fileName=6.%20PMK%20Nomor%2017%20tahun%202008.pdf](http://www.kemenkeu.go.id/GetPdfFile?fileName=6.%20PMK%20Nomor%2017%20tahun%202008.pdf). Diakses pada tanggal 27 November 2015.
- Pratini, I G A Asti dan Astika. 2013. "Fenomena Pergantian Auditor di Bursa Efek Indonesia". E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, 470-482.
- Putri, Sonya Mawariani, *et al.* 2015. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Melakukan Auditor Switching". Universitas Riau.
- Salim, Apriyeni dan Rahayu. 2014. "Pengaruh Opini Audit, Ukuran KAP, Pergantian Manajemen, Financial Distress terhadap Auditor Switching". Universitas Telkom.
- Sarumpaet, Susi. 2010. "Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pergantian Auditor oleh Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia". Fakultas Ekonomi Universitas Lampung.
- Susan dan Trisnawati. 2011. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Melakukan Auditor Switch". Jurnal Bisnis dan Akuntansi Vol. 13, No. 2.
- Syahtyadi, Fachmy dan Medyawati. 2012. "Analisis Hubungan Auditor-Klien: Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching di Indonesia". Universitas Gunadarma.
- Ulfah, Maria. 2014. "Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien, Opini Audit, Ukuran KAP, Pergantian Manajemen terhadap Auditor Switching: Studi Empiris pada Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia". *Undergraduate Thesis*. Universitas Islam Negeri Maulana Malik Ibrahim Malang.
- Utami, Sri dan Prastiti. 2011. "Pengaruh Karakteristik Perusahaan terhadap Social Disclosure". Jurnal Ekonomi Bisnis, Th. 16, No. 1. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Malang.
- Wahyuningsih, Nur dan Suryanawa. 2012. "Analisis Pengaruh Opini Audit Going Concern dan Pergantian Manajemen pada Auditor Switching". Jurnal Akuntansi dan Bisnis. Universitas Udayana.
- Wijaya, R. M. Aloysius. 2011. "Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Auditor oleh Klien". Skripsi. Universitas Brawijaya. Malang.
- Wijayani, Evi Dwi dan Januarti. 2011. "Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi

Perusahaan di Indonesia Melakukan
Auditor Switching". Simposium Nasional

Akuntansi XIV Aceh.