

# FAKTOR MEMPENGARUHI AUDITOR SWITCHING PERUSAHAAN MANUFAKTUR SUBSEKTOR MAKANAN DAN MINUMAN DI BURSA EFEK INDONESIA TAHUN 2016-2019

Martini<sup>1)</sup> dan Priska Syabanar<sup>2)</sup>

<sup>1,2</sup>Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Budi Luhur

<sup>1,2</sup>Jl. Ciledug Raya Petukangan Utara, Jakarta, 12260

E-mail : martini@budiluhur.ac.id<sup>1)</sup>, priskasya17@gmail.com<sup>2)</sup>

## ABSTRAK

Tindakan pergantian auditor maupun kantor akuntan publik biasa disebut dengan *auditor switching* seringkali dilakukan oleh perusahaan. Pergantian auditor ini dapat dilakukan secara wajib (*mandatory*) atau juga secara sukarela (*voluntary*). Pergantian dilakukan secara wajib disebabkan karena adanya aturan yang syah dari pemerintah, sedangkan pergantian yang dilakukan secara sukarela dapat disebabkan oleh kondisi tertentu yang dialami oleh perusahaan dan menyebabkan mereka berfikir untuk mengganti auditornya. Tujuan dilakukan penelitian ini adalah untuk menganalisis ukuran kantor akuntan publik, pergantian manajemen, *financial distress*, opini audit *going concern* terhadap auditor *switching*. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan data sekunder yang berupa laporan keuangan dari perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2016-2019. Dalam penelitian untuk penentuan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dan diperoleh sebanyak 20 perusahaan yang dapat dijadikan sampel. Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini untuk menguji pengaruh ukuran kantor akuntan publik, pergantian manajemen, *financial distress*, opini audit *going concern* terhadap auditor *switching* menggunakan regresi logistik. Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa variabel ukuran kantor akuntan publik memiliki pengaruh dengan arah negatif terhadap auditor *switching*, pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap auditor *switching*, *financial distress* tidak berpengaruh terhadap auditor *switching*, sedangkan opini audit *going concern* memiliki pengaruh dengan arah positif terhadap auditor *switching*.

**Kata Kunci:** Auditor Switching, Ukuran Kantor Akuntan Publik, Pergantian Manajemen, Financial Distress, Opini Audit Going Concern

## 1. PENDAHULUAN

Pelaku bisnis akan melakukan pergantian auditor karena memang ada peraturan mengenai pergantian auditor atau rotasi audit. Dalam penelitian ini, *Auditor switching* adalah pergantian atau rotasi audit Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dilakukan oleh pelaku bisnis atau perusahaan. Pergantian auditor atau KAP ini dilakukan oleh pihak klien (Luthfiyati, 2016). Dalam hal pergantian auditor ini, terdapat pergantian yang dilakukan secara wajib dan sukarela. Apabila perhatian utama fokus ke pihak klien, hal ini disebut pergantian sukarela. Sedangkan apabila perhatian utamanya ke pihak auditor disebut sebagai pergantian wajib (Utami, dkk, 2015).

Di Indonesia akhir-akhir ini ditemukan kasus mengenai penyajian laporan keuangan yang tidak disajikan secara benar sehingga tidak mampu mencerminkan keadaan perusahaan yang sesungguhnya. Selain kesalahan manajemen yang tidak melakukan pengungkapan dengan benar di laporan keuangan, auditor juga berperan penting atas kesalahan pemberian opini atas laporan keuangan tersebut sehingga menyesatkan pihak-pihak lain yang berkepentingan.

Seperti kasus manipulasi laporan keuangan yang menjerat PT Garuda Indonesia Tbk (GIAA) tahun 2019. Hal tersebut berawal dari hasil laporan keuangan tahun 2018 yang membukukan laba bersih sebesar USD809,85 ribu atau sekitar Rp 11,33 miliar. Angka tersebut melonjak tajam dibanding tahun 2017 yang mengalami kerugian sebesar USD216,5 juta. Laporan keuangan tersebut menuai polemik karena dianggap tidak sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK). Pasalnya, Garuda Indonesia memasukkan keuntungan dari PT Mahata Aero Teknologi yang memiliki utang kepada PT 6 Garuda Indonesia terkait pemasangan WIFI yang belum dibayarkan. Dengan menandatangani kerja sama dengan Garuda, Mahata mencatatkan utang sebesar USD239 juta kepada Garuda, dan oleh Garuda dicatatkan dalam Laporan Keuangan 2018 pada kolom pendapatan. Kerja sama yang ditekan tanggal 31 Oktober 2018 ini mencatatkan pendapatan yang masih berbentuk piutang sebesar USD239,940.000 dari Mahata. Dari jumlah tersebut, USD28 juta di antaranya merupakan bagi hasil yang seharusnya dibayarkan Mahata. Kemenkeu telah melakukan pemeriksaan terhadap KAP Tanubrata Sutanto Fahmi Bambang & Rekan (Member of BDO International) yang

merupakan auditor Garuda pada tahun 2018 karena berdasarkan hasil pertemuan dengan pihak KAP disimpulkan adanya dugaan audit tidak sesuai dengan standar akuntansi, kemudian menjatuhkan sanksi berupa pembekuan izin selama 12 bulan. Sedangkan Garuda diberi sanksi oleh OJK berupa denda Rp 100 juta dan masing-masing Direksi juga diharuskan membayar Rp 100 juta. Selain itu, BEI juga menjatuhkan sanksi kepada Garuda yaitu denda sebesar Rp 250 juta. ("Kronologi Kasus Laporan Keuangan Garuda Indonesia hingga Kena Sanksi", tertanggal 28 Juni 2019 (Hartomo, 2019). Pemilihan sub sektor tersebut karena saham pada perusahaan makanan dan minuman dari tahun 2016-2019 mengalami keadaan yang tidak baik. Sehingga peneliti berasumsi, bahwa keadaan tersebut memungkinkan adanya hubungan dengan variabel yang digunakan sebagai penelitian. Pergantian KAP sering terjadi karena sikap independensi auditor yang mengalami penurunan karena adanya hubungan kerja sama dalam jangka waktu yang lama secara pribadi antara auditor dengan klien, sehingga mempengaruhi sikap mental dan opini seorang auditor. Hal ini menggambarkan kasus pada tahun 2001 yaitu *Enron Corporation* yang menggunakan KAP Arthur Andersen selama 16 tahun, sehingga perikatan kerja yang terlalu lama tersebut menyebabkan risiko kenyamanan dan mempengaruhi independensi KAP.

Faktor pertama adalah ukuran Kantor Akuntan Publik yang merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu Kantor Akuntan Publik (KAP) (Apriyanti, Siska & Hartanty, 2016). Sebuah perusahaan akan berupaya untuk meningkatkan performance dan kredibilitas dari laporan keuangan perusahaan di mata para pemangku kepentingan dengan cara menggunakan memilih menggunakan KAP yang besar. Investor menganggap KAP yang besar, berkredibilitas dan telah memiliki reputasi lebih dapat menjamin terhadap hasil laporan keuangan go publik (Susan & Trisnawati, 2011). Dalam hal ini ukuran KAP terbagi menjadi dua golongan yaitu *big 4* dan *non-big 4*. Perbedaan dari kedua KAP ini adalah, di mata pelaku bisnis KAP *big 4* memiliki tingkat independensi yang lebih tinggi apabila dibandingkan dengan KAP *non-big 4*. Jadi pelaku bisnis yang menggunakan KAP *non-big 4* dapat melakukan *auditor switching* untuk meningkatkan reputasi perusahaannya. Hasil Penelitian (Power & Nurbaiti, 2018) dan (Apriyanti, Siska & Hartanty, 2016) menyatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. Sedangkan menurut hasil penelitian (Power & Nurbaiti, 2018) menyatakan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Faktor selanjutnya yang dapat mempengaruhi *auditor switching* adalah pergantian manajemen, dimana hal ini terjadi ketika terjadi perubahan komposisi manajemen dalam sebuah entitas bisnis. Perubahan manajemen ini bisa diakibatkan karena direksi secara sukarela atau atas kehendak sendiri, atau terjadi karena hasil keputusan

pada Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) (Hidayati, 2018).

Pergantian manajemen ini dapat menyebabkan perubahan kebijakan perusahaan diantaranya kebijakan akuntansi, kebijakan keuangan maupun kebijakan dalam pemilihan KAP (Manto & Manda, 2018). Salah satu cara manajemen meningkatkan performa perusahaan adalah dengan memilih KAP yang berkualitas dan kompeten. Apabila apa yang diharapkan oleh pihak manajemen tidak tercapai, maka besar kemungkinan pihak manajemen akan mengganti auditornya. Hasil Penelitian (Ruroh & Rahmawati, 2016) menyatakan bahwa pergantian manajemen berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. Sedangkan menurut hasil Penelitian (Yudha, dkk, 2018) menyatakan bahwa pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Faktor berikutnya adalah *Financial Distress* dimana hal ini perusahaan berada pada posisi atau kondisi kesulitan keuangan. Kondisi ini dapat dipicu oleh tidak tertib atau pengelolaan keuangan tidak secara hati-hati atau tidak dikelola dengan baik. Hal ini dapat berdampak terhadap menurunnya tingkat likuiditas perusahaan, menurunnya aset-aset yang dimiliki perusahaan sampai kepada satu kondisi dimana perusahaan tidak lagi mampu untuk membayar kewajiban-kewajiban keuangannya. Apabila laba perusahaan secara terus menerus mengalami penurunan dan perusahaan mengalami kesulitan keuangan, yang pada akhirnya tidak mampu membayar kewajiban-kewajiban keuangan saat jatuh tempo, maka kondisi ini bisa dikatakan bahwa perusahaan mengalami *financial distress*. Perusahaan yang mengalami *financial distress* cenderung akan mengganti auditor yang sesuai dengan kondisi keuangan perusahaan dan tidak mengeluarkan biaya audit yang besar. Hasil Penelitian, (Yudha, dkk, 2018) menyatakan bahwa *financial distress* berpengaruh positif terhadap *auditor switching*. Sedangkan hasil Penelitian Faradila & Yahya, (2016) menyatakan bahwa *financial distress* tidak berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

Faktor terakhir yang diduga mampu mempengaruhi *auditor switching* adalah *opini audit going concern*. Opini auditor yang berisi tentang adanya kesangsian terhadap perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya termasuk dalam kategori Opini audit *going concern*. Pemberian opini ini akan mengakibatkan pihak manajemen melakukan pergantian auditor karena dianggap dapat menurunkan kredibilitas perusahaan. Hal ini juga identik dengan adanya kondisi keuangan yang tidak sehat sehingga dicurigai terjadi permasalahan *going concern*. Opini *going concern* yang diberikan auditor merupakan kondisi yang tidak diharapkan oleh perusahaan karena dapat mempengaruhi pasar dan nilai perusahaan. Sehingga perusahaan akan berusaha mencari KAP yang memberikan opini sesuai dengan harapan perusahaan dan mengganti KAP yang bersedia memenuhi harapan mereka. Hasil Penelitian, (Faradila and Yahya, 2016) menyatakan bahwa *opini*

*audit going concern* berpengaruh terhadap *auditor switching*. Hasil Penelitian, (Yudha, dkk, 2018) menyatakan bahwa *opini audit going concern* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Dikarenakan masih terdapat perbedaan hasil penelitian dari penelitian terdahulu, maka peneliti merasa perlu mengkaji ulang penelitian tentang *Auditor Switching* dan faktor-faktor yang mempengaruhinya pada Perusahaan Manufaktur Yang Subsektor Makanan dan Minuman yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016-2019.

## 2. RUANG LINGKUP

Batasan-batasan dalam penelitian ini dibuat sebagai berikut (1) Ukuran KAP, Pergantian Manajemen, *Financial Distress*, *Opini Audit Going Concern* sebagai variabel independen, sedangkan *Auditor Switching* sebagai variabel dependen, (2) Perusahaan Manufaktur Subsektor Makanan dan Minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016-2019 sebagai populasi penelitian.

Sedangkan rumusan yang akan diselesaikan dalam penelitian adalah apakah Ukuran KAP, Pergantian Manajemen, *Financial Distress*, *Opini Audit Going Concern* berpengaruh terhadap *Auditor Switching* Perusahaan Manufaktur Subsektor Makanan dan Minuman yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016-2019.

*Auditor switching* atau pergantian KAP merupakan perpindahan kantor akuntan publik perusahaan klien. Pergantian KAP yang dilakukan perusahaan bertujuan untuk menghasilkan kualitas dan menegakkan independensi auditor (Apriyanti, Siska & Hartanty, 2016). *Auditor switching* diukur menggunakan variabel dummy, apabila pada tahun berikutnya tidak melakukan pergantian KAP diberi nilai 0 dan diberi nilai 1 apabila melakukan pergantian KAP di tahun berikutnya (Apriyanti, Siska & Hartanty, 2016). Perusahaan yang melakukan *auditor switching* diberi nilai 1. Perusahaan tidak melakukan *auditor switching* diberi nilai 0.

Menurut (Power & Nurbaiti, 2018) ukuran kantor akuntan publik mengindikasikan kualitas jasa yang diberikan. KAP besar mempunyai kemampuan yang lebih baik dalam melakukan audit sehingga mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi. Informasi kantor akuntan publik yang digunakan perusahaan diperoleh dari laporan auditor independen yang dimuat dalam laporan keuangan tahunan. Pengukuran variabel ukuran kantor akuntan publik menggunakan variabel dummy (Apriyanti, Siska & Hartanty, 2016) Kode 1 diberikan jika pada tahun berjalan perusahaan menggunakan KAP *Big 4*. Kode 0 diberikan jika pada tahun berjalan perusahaan menggunakan KAP *Non-Big 4*.

Perubahan manajemen ini bisa diakibatkan karena direksi secara sukarela atau atas kehendak sendiri, atau terjadi karena hasil keputusan pada Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) (Hidayati, 2018). Pergantian

manajemen biasanya akan mengakibatkan adanya perubahan kebijakan baru sehingga mendorong perusahaan mengganti auditor (Manto & Manda, 2018). Pergantian manajemen menggunakan variabel *dummy* (Salim & Rahayu, 2017) Perusahaan yang melakukan pergantian manajemen diberikan nilai 1. Perusahaan yang tidak melakukan pergantian manajemen diberikan nilai 0.

Kesulitan keuangan merupakan kondisi keuangan perusahaan berada dalam situasi tidak sehat dalam artian berpotensi mengalami kebangkrutan (Yudha, dkk. Perhitungan *financial distress* menggunakan model Altman yang mengacu pada penelitian (Salim & Rahayu, 2017) yang merupakan model yang digunakan untuk memprediksi kondisi *financial distress*. Adapun pengukuran menggunakan model Altman (1)

$$Z = 1,2X_1 + 1,4X_2 + 3,3X_3 + 0,006X_4 + 0,999X_5 \quad (1)$$

Keterangan (1):

Z = Overall Index

X<sub>1</sub> = Working Capital/Total Assets

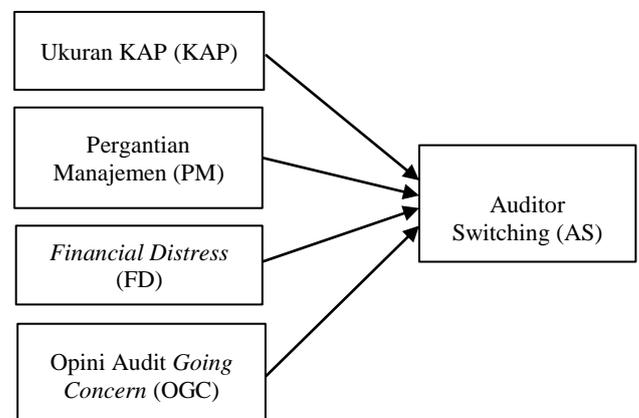
X<sub>2</sub> = Retained Earnings/Total Assets

X<sub>3</sub> = Earnings Before Interest and Tax/Total Assets

X<sub>4</sub> = Market Value of Equity/Total Liabilities

X<sub>5</sub> = Sales/Total Assets

Karena terdapat kesangsian dalam diri auditor tentang kemampuan perusahaan dalam mempertahankan keberlangsungan usahanya, maka auditor mengeluarkan *Opini going concern* (Saputra, dkk, 2016). Variabel *opini going concern* menggunakan variabel dummy. *Opini audit going concern* merupakan opini wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjas mengenai keberlangsungan usaha atau *going concern* suatu entitas. Di tambahan paragraf penjas tersebut disebabkan oleh adanya kesangsian auditor akan kelangsungan hidup suatu entitas (Sinarwati, no date). Perusahaan mendapat *opini audit going concern* diberi angka 1. Perusahaan tidak mendapat *opini audit going concern* diberi angka 0. Gambar 1 adalah gambar kerangka pemikiran.



Gambar 1. Kerangka Pemikiran

### 3. BAHAN DAN METODE

Ukuran kantor akuntan publik merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu kantor akuntan publik (Apriyanti, Siska & Hartanty, 2016). Kantor Akuntan Publik yang memiliki skala besar adalah kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan *big 4*, sedangkan kantor akuntan publik yang memiliki skala yang kecil tidak berafiliasi dengan *big 4*. KAP besar biasanya memiliki kredibilitas dan independensi yang tinggi sehingga memiliki kualitas dan reputasi yang bagus dibanding KAP kecil. Sesuai dengan teori *agency* dimana pemilik perusahaan dengan kata lain investor memiliki kepentingan agar perusahaan dikelola dengan baik dan memiliki reputasi yang bagus, sehingga manajemen perlu melakukan kewajibannya dalam mengelola perusahaan dengan menggunakan KAP yang bereputasi. Investor cenderung lebih percaya terhadap data yang berasal dari KAP yang bereputasi. Maka apabila perusahaan sudah menggunakan KAP *big 4* kemungkinan untuk melakukan auditor *switching* akan semakin kecil.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh (Apriyanti, Siska & Hartanty, 2016) menyatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap auditor *switching*. Yang artinya semakin besar KAP yang digunakan oleh perusahaan maka kemungkinan perusahaan mengganti auditornya akan semakin kecil. Dari penjelasan di atas dapat disusun hipotesis:

1. H<sub>1</sub>: Ukuran kantor akuntan publik berpengaruh negatif terhadap auditor *switching*.

Perubahan manajemen ini bisa diakibatkan karena direksi secara sukarela atau atas kehendak sendiri, atau terjadi karena hasil keputusan pada Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) (Hidayati, 2018). Dalam teori agensi juga dijelaskan bahwa prinsipal memberikan wewenang kepada agen untuk mengelola perusahaannya. Adanya manajemen baru mungkin diikuti perubahan kebijakan yang dimiliki perusahaan. Sehingga manajemen akan mengganti auditor yang sesuai dengan perubahan kebijakan yang ada seperti yang dinyatakan (Ruroh & Rahmawati, 2016) perusahaan dapat memecat auditornya apabila terjadi ketidaksepahaman terkait kebijakan tertentu.

Hasil penelitian (Hidayati, 2018) menyatakan bahwa pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap auditor *switching*. Yang artinya apabila perusahaan mengganti CEO-nya maka kemungkinan perusahaan mengganti auditornya juga semakin tinggi. Dari penjelasan di atas dapat disusun hipotesis :

2. H<sub>2</sub>: Pergantian manajemen berpengaruh positif pada auditor *switching*.

Suatu kondisi dimana perusahaan mengalami kesulitan keuangan atau *financial distress* dapat berdampak adanya kondisi dimana perusahaan tidak memiliki kemampuan untuk melunasi hutang-hutang lancar perusahaan sehingga perusahaan perlu melakukan perbaikan (Manto & Manda, 2018). Dalam teori agensi

menjelaskan bahwa agen mempertanggungjawabkan pekerjaannya untuk mengelola perusahaan dalam bentuk laporan keuangan. Laporan keuangan ini yang dapat menunjukkan kondisi keuangan suatu perusahaan. Perusahaan yang mengalami *financial distress* cenderung akan mengganti auditor yang sesuai dengan kondisi keuangan perusahaan dan tidak mengeluarkan biaya audit yang besar. Penelitian yang dilakukan (Yudha, dkk, 2018) menyatakan bahwa *financial distress* berpengaruh positif terhadap auditor *switching*. Dari penjelasan di atas dapat disusun hipotesis :

3. H<sub>3</sub>: *Financial distress* berpengaruh positif terhadap auditor *switching*.

Yudha, dkk (2018) menjelaskan opini *going concern* merupakan opini yang diterbitkan oleh auditor jika terdapat kemungkinan yang cukup tinggi terkait kelangsungan hidup suatu usaha. Prinsipal atau pemilik perusahaan tentunya menginginkan perusahaan selalu dalam kondisi yang baik. Opini audit *going concern* merupakan kondisi yang tidak diharapkan entitas bisnis atau perusahaan karena dapat mempengaruhi pasar dan nilai perusahaan. Sehingga untuk memperoleh hasil audit sesuai dengan harapannya, maka perusahaan akan mengganti auditornya atau KAP yang dapat memberikan opini sesuai dengan yang diharapkan. Penelitian yang dilakukan (Saputra, dkk, 2016) menyatakan bahwa opini *going concern* berpengaruh positif terhadap auditor *switching*. Dari penjelasan di atas dapat disusun hipotesis:

4. H<sub>4</sub>: Opini audit *going concern* berpengaruh positif pada auditor *switching*

Tipe penelitian yang digunakan dalam penelitian ini berdasarkan karakteristik masalahnya yaitu penelitian kasual (*casual research*). Variabel independen pada penelitian ini ukuran kantor akuntan publik, pergantian manajemen, *financial distress*, opini audit *going concern*. Sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini adalah auditor *switching*.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang di peroleh dari Bursa Efek Indonesia (BEI), Internet (<http://www.idx.co.id>) dan data laporan keuangan dari perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman periode 2016 – 2019 yang telah di audit. Pengolahan data dalam penelitian ini menggunakan data rasio yang di peroleh dengan cara pengukuran dan dummy yang diperoleh dengan menggunakan skala kategori nol atau satu. Pengukuran data yang digunakan adalah bentuk data kuantitatif yang artinya data dalam bentuk angka.

Populasi penelitian ini adalah perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2016-2019 sebanyak 33 perusahaan. Alasan pemilihan populasi ini karena kasus yang terjadi pada PT Inti Agri Resources Tbk (IIRP) dimana pada tahun penelitian perusahaan tersebut selalu melakukan auditor *switching* dan perusahaan tersebut bergerak di bidang manufaktur

menjadi salah satu perusahaan besar yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Oleh karena itu, mempermudah penulis untuk mendapatkan data yang diinginkan dan terdapat beragam data yang diperoleh di perusahaan manufaktur. Dengan lima variabel, empat variabel independen yaitu ukuran kantor akuntan publik, pergantian manajemen, *financial distress*, opini audit *going concern*, serta satu variabel dependen yaitu auditor *switching*. Teknik pemilihan sampel menggunakan teknik nonprobability sampling, dan metode yang digunakan *purposive sampling method* yaitu metode pemilihan sampel berdasarkan kriteria tertentu dan diperoleh 20 perusahaan manufaktur subsektor Makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) yang dijadikan sampel dalam penelitian ini.

Adapun model regresi yang digunakan untuk mengetahui adanya pengaruh ukuran kantor akuntan publik, pergantian manajemen, *financial distress* dan opini audit *going concern* terhadap auditor *switching* adalah dengan persamaan (2)

$$\ln \frac{AS}{(1-AS)} = \alpha + \beta_1 KAP + \beta_2 PM + \beta_3 FD + \beta_4 OGC + e \quad (2)$$

Keterangan (2):

- AS : Auditor *Switching*
- $\alpha$  : Koefisien konstanta
- $\beta_1 \beta_2 \beta_3 \beta_4$  : Koefisien regresi
- KAP : Ukuran kantor akuntan publik
- PM : Pergantian Manajemen
- FD : *Financial distress*
- OGC : Opini audit *going concern*
- e : Error

#### 4. PEMBAHASAN

Pengujian *Overall Model Fit* (Uji Keseluruhan Model) ini dilakukan dengan cara membandingkan nilai antara *-2 Log Like hood* (-2LL) pada awal (*Block Number* = 0) dengan nilai *-2 Log Like hood* (-2LL) pada akhir (*Block Number* = 1) untuk mengetahui apakah model fit dengan daya yang sedang diuji. Tabel 1 dan 2 merupakan tabel hasil pengujian blok awal dan blok akhir.

**Tabel 1. -2 Log Like hood Pada Blok Awal Iteration History<sup>a,b,c</sup>**

Iteration	-2 Log likelihood	Coefficients	
		Constant	
Step 0	1	80,525	-1,200
	2	80,066	-1,377
	3	80,064	-1,386
	4	80,064	-1,386

- a. Constant is included in the model.
- b. Initial -2 Log Likelihood: 80,064
- c. Estimation terminated at iteration number 4 because parameter estimates changed by less than, 001.

**Tabel 2. -2 Log Like hood Pada Blok Akhir Iteration History<sup>a,b,c,d</sup>**

Iteration	-2 Log likelihood	
Step 1	1	67,898
	2	64,230
	3	63,695
	4	63,668
	5	63,668
	6	63,668

- a. Method: Enter
- b. Constant is included in the model.
- c. Initial -2 Log Likelihood: 80,064
- d. Estimation terminated at iteration number 6 because parameter estimates changed by less than, 001.

Penurunan nilai *-2 Log Like hood* (-2LL) menunjukkan bahwa penambahan variabel bebas ke dalam model bisa memperbaiki model fit serta menunjukkan model regresi yang lebih baik atau model yang dihipotesiskan fit dengan data. Hal ini dapat dilihat pada tabel 1 dan tabel 2 dapat diketahui bahwa nilai -2LL pada awal (*Block Number* = 0) sebesar 80,525. Setelah variabel independen dimasukkan maka diperoleh nilai -2LL pada akhir (*Block Number* = 1) sebesar 63,668.

Untuk mengetahui besarnya presentasi sumbangan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dapat menggunakan nilai koefisien determinasi. Tabel 3 merupakan hasil pengujian koefisien determinasi melalui nilai *Nagelkerke R Square*.

**Tabel 3. Uji Koefisien Determinasi Model Summary**

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	63,668 <sup>a</sup>	,185	,293

- a. Estimation terminated at iteration number 6 because parameter estimates changed by less than,001.

Berdasarkan tabel 3, dapat diketahui bahwa nilai *Nagelkerke R Square* sebesar 0,293 atau 29,3% hal ini 29,3% variabel auditor *switching* dapat dijelaskan oleh variabel ukuran kantor akuntan publik, pergantian manajemen, *financial distress* dan opini audit *going concern*. Sedangkan sisanya sebesar 70,7% dijelaskan oleh variabel lain diluar model misalnya pertumbuhan perusahaan, *audit fee*, opini audit, ukuran perusahaan dan *audit tenure*.

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

observasi, sehingga *Goodness Fit* model tidak baik karena model tidak dapat memprediksi nilai observasi. Jika nilai statistik *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* lebih besar dari 0,05 maka hipotesis nol tidak dapat ditolak dan berarti model mampu memprediksi nilai observasi atau dapat dikatakan model dapat diterima karena cocok dengan data observasi (Ghozali, 2018:333). Tabel 4 merupakan hasil pengujian untuk menilai kelayakan model penelitian.

**Tabel 4. Goodness of Fit Test Hosmer and Lemeshow Test**

Step	Chi-square	df	Sig.
1	9,250	8	,322

Pada tabel 4, hasil pengujian model dengan nilai observasi diperoleh nilai *Chi-Square* sebesar 9,250 dengan nilai signifikansi 0,322 dengan nilai signifikansi jauh lebih besar dari 0,05 ( $0,322 > 0,05$ ), maka model regresi layak digunakan untuk analisis selanjutnya karena tidak terdapat perbedaan yang nyata antara model dengan data, sehingga model dapat diterima karena sesuai dengan data observasi. Tabel 5 merupakan hasil pengujian untuk menilai apakah model yang digunakan FIT.

**Tabel 5. Uji Model Koefisien Omnibus Tests of Model Coefficients**

	Chi-square	Df	Sig.
Step	16,396	4	,003
Step 1 Block	16,396	4	,003
Model	16,396	4	,003

Berdasarkan tabel 5 di atas, hasil pengujian *Omnibus Test* diperoleh *Chi-Square* sebesar 16,396 dengan nilai signifikansi 0,003. Dengan nilai signifikansi yang lebih kecil dari 0,05 ( $0,003 < 0,05$ ) maka penambahan variabel independen dapat memberikan pengaruh nyata terhadap model, atau model dinyatakan FIT.

Hasil dari pengujian ketepatan prediksi dapat dilihat pada tabel klasifikasi. Tabel klasifikasi 2 x 2 menghitung nilai estimasi yang benar (*correct*) dan salah (*incorrect*) (Ghozali, 2018: 334). Pada kolom ditunjukkan gambaran dengan dua nilai prediksi dari variabel dependen, dalam penelitian ini perusahaan yang melakukan auditor *switching* (1) dan perusahaan yang tidak melakukan auditor *switching* (0). Matriks klasifikasi ini menunjukkan kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi kemungkinan perusahaan melakukan auditor *switching*. Tabel 6 merupakan hasil analisis ketepatan prediksi.

**Tabel 6. Analisis Ketepatan Prediksi Classification Table<sup>a</sup>**

Step	Observed	Predicted		
		Auditor Switching		Percentage Correct
		Tidak Auditor Switching	Auditor Switching	
1	Tidak Auditor Switching	60	4	93,8
	Auditor Switching	10	6	37,5
Overall Percentage				82,5

a. The cut value is,500

Berdasarkan tabel 6 dan penjelasan di atas, persentase secara keseluruhan atau nilai *overall percentage* adalah sebesar 82,5%. Ketepatan model penelitian ini sebesar 82,5% lebih dari 50% artinya model regresi dapat menebak dengan benar sebesar 82,5% kejadian sebenarnya yang memengaruhi auditor *switching*.

Uji multikolinearitas dilakukan untuk menilai keadaan diantara lebih dari 2 variabel independen pada model regresi terjadi hubungan yang baik atau tidak. Model regresi yang baik apabila tidak terdapat hubungan multikolinearitas antar variabel independen dengan melihat nilai koefisien antar variabel, yaitu lebih kecil dari 0,9. Tabel 7 merupakan hasil pengujian dari uji multikolinearitas.

**Tabel 7 Uji Multikolinearitas Correlation Matrix**

	Constant	KAP	PM	FD	OGC
Constant	1,000	,031	-,363	-,634	-,418
Step 1 KAP	,031	1,000	-,226	-,317	,031
PM	-,363	-,226	1,000	,147	,164
FD	-,634	-,317	,147	1,000	,176
OGC	-,418	,031	,164	,176	1,000

Hasil pengujian antar variabel pada tabel 7  $>0,9$  sehingga disimpulkan tidak adanya gejala multikolinearitas antar variabel bebas dalam penelitian ini.

Uji hipotesis dilakukan untuk menilai ada tidaknya pengaruh yang signifikan antara variabel bebas terhadap variabel terikat. Dalam uji hipotesis ini dilakukan dengan menguji parsial atau individu. Tabel 8 merupakan hasil pengujian parsial.

**Tabel 8. Pengujian Parsial Variables in the Equation**

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
KAP	-2,508	1,179	4,521	1	,033	,081
PM	1,649	,921	3,205	1	,073	5,204
FD	,169	,192	,775	1	,379	1,184
OGC	2,210	,963	5,262	1	,022	9,113
Constant	-1,646	,494	11,112	1	,001	,193

a. Variable(s) entered on step 1: KAP, PM, FD, OGC.

Dari hasil output SPSS yang dapat dilihat pada tabel 8, maka diperoleh persamaan regresi (3)

$$\ln \frac{AS}{(1-AS)} = \alpha + \beta_1 KAP + \beta_2 PM + \beta_3 FD + \beta_4 OGC + e \quad (3)$$

$$\ln \frac{AS}{(1-AS)} = -1,646 - 2,508KA + 1,649PM + 0,169FD + 2,210OGC + e$$

Keterangan (3)

- AS : Auditor *Switching*
- $\alpha$  : Koefisien konstanta
- $\beta_1 \beta_2 \beta_3 \beta_4$  : Koefisien regresi
- KAP : Ukuran kantor akuntan publik
- PM : Pergantian Manajemen
- FD : *Financial distress*
- OGC : Opini audit *going concern*
- e : *Error*

#### 4.1 Pengaruh Kantor Akuntan Publik Terhadap Auditor Switching

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran kantor akuntan publik berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*. Artinya jika perusahaan yang telah menggunakan auditor yang berasal dari KAP *big 4* maka kemungkinan perusahaan melakukan pergantian auditor kecil. Sehingga penelitian ini dapat menunjukkan bahwa ukuran akuntan publik dapat dijadikan pertimbangan oleh perusahaan dalam melakukan *auditor switching*. KAP *big-4* merupakan KAP yang dianggap memiliki reputasi yang baik, tidak hanya dalam lingkup lokal tetapi juga lingkup internasional. Memiliki jaringan yang luas tidak hanya lokal, nasional bahkan internasional serta memiliki auditor yang berpengalaman dan kompeten membuat KAP *big 4* lebih bereputasi baik. KAP yang bereputasi baik banyak di lirik oleh para investor daripada KAP yang bereputasi biasa-biasa saja. Perusahaan yang telah menggunakan KAP *non-big 4* yang memiliki reputasi dan kualitas bagus, tidak akan melakukan *auditor switching*.

Hasil Penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian (Power & Nurbaiti, 2018) dan (Apriyanti, Siska & Hartanty, 2016) yang menyatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*.

#### 4.2 Pengaruh Pergantian Manajemen Terhadap Auditor Switching

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Hal ini menunjukkan bahwa pergantian manajemen tidak selalu diikuti dengan pergantian auditor. Dalam penelitian (Yudha, dkk2019) manajemen baru masih dapat berdiskusi dan memerlukan saran dari auditor sebelumnya yang memahami kondisi serta prospek perusahaan agar dapat mengambil keputusan sesuai dengan kondisi perusahaan. Manajemen baru masih harus banyak mempelajari kondisi keuangan perusahaan, bagaimana prospek di masa yang akan datang serta strategi apa yang dapat digunakan untuk meminimalisasi risiko yang kemungkinan terjadi di masa datang. Untuk hal itu manajemen baru perlu berdiskusi dengan banyak pihak termasuk di dalamnya adalah auditor. Manajemen yang baru masih memerlukan saran serta tanggapan dari auditor sebelumnya dengan tujuan agar dapat mengambil keputusan sesuai dengan kondisi keuangan perusahaan. Salah satu pihak yang dianggap memahami kondisi perusahaan adalah auditor sebelumnya. Untuk itu apabila pergantian auditor ini dilakukan berbarengan dengan pergantian manajemen, dapat menimbulkan risiko karena manajemen baru belum sepenuhnya memahami kondisi perusahaan begitu juga dengan auditor barunya.

Hasil Penelitian ini konsisten dengan penelitian (Yudha, dkk, 2018) yang menyatakan bahwa pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

#### 4.3 Pengaruh Financial Distress Terhadap Auditor Switching

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *financial distress* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Berarti kondisi kesulitan keuangan yang dialami perusahaan tidak membuat perusahaan tersebut untuk mengganti auditornya. Perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan tidak akan melakukan pergantian auditor. Hal ini terjadi karena dalam penelitian ini sebagian besar perusahaan yang dijadikan sampel menggunakan jasa KAP *Non-Big 4*, dengan demikian jika perusahaan melakukan *auditor switching* ke penggunaan jasa KAP *Big 4* justru akan semakin menyulitkan kondisi keuangan perusahaan karena kenaikan jasa audit. Hal ini menyebabkan perusahaan lebih memilih untuk mempertahankan auditornya daripada menggantinya dengan auditor baru.

Hasil Penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian (Faradila and Yahya, 2016) yang menyatakan bahwa *financial distress* tidak berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

#### 4.4 Pengaruh Opini Audit Going Concern Terhadap Auditor Switching

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa opini audit *going concern* berpengaruh positif terhadap auditor *switching*. Artinya apabila perusahaan menerima opini *going concern* dari auditor maka kemungkinan perusahaan mengganti auditor tinggi. Opini *going concern* yang diberikan auditor merupakan kondisi yang tidak diharapkan oleh perusahaan karena dapat mempengaruhi pasar dan nilai perusahaan. Salah satu hal yang menyebabkan perusahaan melakukan pergantian auditor secara sukarela adalah opini audit. Apabila auditor merasa sangsi atas keberlangsungan usaha perusahaan, maka mereka akan memberikan opini audit *going concern*. Opini yang paling diharapkan oleh klien adalah opini wajar tanpa pengecualian. Apabila klien mendapat opini selain wajar tanpa pengecualian, akan cenderung mendapat pandangan negatif dari para investor maupun kreditor. Hal inilah yang mendorong mereka untuk melakukan auditor *switching* dan pergantian ini lebih sering terjadi setelah perusahaan menerima *modified opinions*.

Hasil Penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian (Faradila and Yahya, 2016) yang menyatakan bahwa *opini audit going concern* berpengaruh terhadap *auditor switching*.

#### 5. KESIMPULAN

Penelitian ini menunjukkan ukuran KAP memiliki pengaruh dengan arah negatif terhadap auditor *switching*. Ukuran KAP menjadi pertimbangan bagi perusahaan dalam melakukan auditor *switching*.

Pergantian manajemen tidak memiliki pengaruh terhadap auditor *switching*. Manajemen baru masih harus banyak mempelajari kondisi keuangan perusahaan, bagaimana prospek di masa yang akan datang serta strategi apa yang dapat digunakan untuk meminimalisasi risiko yang kemungkinan terjadi di masa datang. Dalam kondisi seperti ini manajemen baru perlu berdiskusi dengan banyak pihak termasuk di dalamnya adalah auditor.

Financial *distress* tidak memiliki pengaruh terhadap auditor *switching*. Perusahaan cenderung memilih menggunakan jasa auditor yang lama dan berusaha untuk meningkatkan kinerja perusahaan dalam memperbaiki kondisi keuangan perusahaan.

Opini audit *going concern* memiliki pengaruh dengan arah positif terhadap auditor *switching*. Jika auditor tidak dapat memberikan opini wajar tanpa pengecualian, maka perusahaan cenderung akan melakukan auditor *switching* agar dapat memperoleh opini yang sesuai dengan harapan perusahaan.

#### 6. SARAN

Penelitian ini menggunakan 4 variabel independen, peneliti selanjutnya diharapkan dapat menambah variabel lainnya seperti variabel *good corporate*

*governance*, serta faktor-faktor makroekonomi lainnya.

Populasi penelitian terbatas pada perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan 4 tahun periode, peneliti selanjutnya diharapkan dapat memperluas populasi yang tidak terbatas pada subsektor makanan dan minuman saja serta memperpanjang periode penelitiannya.

#### 7. DAFTAR PUSTAKA

- Apriyanti, Siska & Hartanty, S. (2016) 'Pengaruh Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan Klien, dan Tingkat Pertumbuhan Perusahaan Klien, Terhadap Auditor Switching', *Jurnal Akuntansi Politeknik Sekayu*, IV(1), pp. 45–56.
- Faradila, Y., & Yahya, M. R. (2016) 'Pengaruh Opini Audit, Financial Distress, dan Pertumbuhan Perusahaan Klien terhadap Auditor Switching', *Jurnal Ilmiah Mahasiswa, Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*, 1(1), pp. 81–100..
- Hartomo, G. (2019) *Kronologi Kasus Laporan Keuangan Garuda Indonesia hingga Kena Sanksi*. Available at: <https://economy.okezone.com/read/2019/06/28/320/2072245/kronologi-kasus-laporan-keuangan-garuda-indonesia-hingga-kena-sanksi>.
- Hidayati, W. N. (2018) 'August 2018/ Edited : 29', 1(4), pp. 1–10. doi: 10.5281/zenodo.1437016.
- Luthfiyati, B. (2016) 'Pengaruh Ukuran Perusahaan, Opini Audit, Pergantian Manajemen, Ukuran KAP dan Audit Tenure Terhadap Auditor Switching', *Jurnal of Accounting*, 2(2), pp. 52–65. Available at: <http://ejournal.upi.edu/index.php/JRAK/article/viewFile/6601/4479>.
- Manto, J. I., & Manda, D. L. (2018) 'Pengaruh Financial Distress, Pergantian Manajemen dan Ukuran Kap Terhadap Auditor Switching', *Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*, 18 No 2, pp. 205–224.
- Power, J. C., & Nurbaiti, A. (2018) 'Pengaruh Pergantian Manajemen, Financial Distress, Ukuran Kap Dan Opini Audit Terhadap Auditor Switching ( Studi Empiris Pada Perusahaan Infrastruktur, Utilitas, Dan Transportasi Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2011-2016 )', *e-Proceeding of Management*, 5(3), pp. 3536–3543.
- Ruroh, F. M., & Rahmawati, D. (2016) 'Pengaruh Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran Kap, dan Audit Delay terhadap Auditor Switching', *Jurnal Nominal*, 5(2), pp. 68–80.
- Salim, A., & Rahayu, S. (2017) 'Pengaruh Pergantian Manajemen, Opini Audit, Pertumbuhan Perusahaan, Dan Financial Distress Terhadap Auditor Switching', *eProceedings ...*, 1(3), p. 9357. Available at: <https://openlibrarypublications.telkomuniversity.ac>.



- id/index.php/management/article/view/1446.
- Saputra, G., Hasan, A., Ilham, E. (2016) 'Faculty of Economics Riau University ', *JOMFekom*, 4(1), pp. 843–857. Available at: <https://media.neliti.com/media/publications/125589-ID-analisis-dampak-pemekaran-daerah-ditinja.pdf>.
- Sinarwati, N. K. (2011). Mengapa Perusahaan Menerima Opini Audit Going Concern?. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Humanika*, 1(1).
- Susan & Trisnawati, E. (2011) 'Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Perusahaan Melakukan Auditor Switch', *Jurnal bisnis dan akuntansi*, 13(2), pp. 131–144.
- Utami, S. F., Zulbahridar., & Devi Safitri (2015) 'Faculty of Economics Riau University ', *JOMFekom*, 2(2), pp. 1–15. Available at: <https://media.neliti.com/media/publications/125589-ID-analisis-dampak-pemekaran-daerah-ditinja.pdf>.
- Yudha, C. K., Rasmini, N. K., & Wirakusuma, M. G. (2018) 'Kesulitan Keuangan, dan Reputasi Auditor Pada Auditor Switching Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali, Indonesia Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali, Indonesia Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali ', *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan Dewantara*, 7, pp. 397–428.