

PENGARUH OPINI AUDIT, UKURAN KAP, PERGANTIAN MANAJEMEN, DAN FINANCIAL DISTRESS TERHADAP AUDITOR SWITCHING (Studi Kajian pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2008-2012)

THE INFLUENCE OF AUDIT OPINION, AUDITOR FIRM'S SIZE, MANAGEMENT CHANGE, AND FINANCIAL DISTRESS ON AUDITOR SWITCHING (CASE STUDY ON MANUFACTURE SECTOR COMPANIES THAT LISTED IN INDONESIA STOCK EXCHANGE IN 2008-2012)

Apriyeni Salim

Universitas Telkom

apriyenisalim@gmail.com

Sri Rahayu Universitas Telkom

sriahayu@telkomuniversity.ac.id

ABSTRAK

Auditor switching merupakan pergantian auditor atau Kantor Akuntan Publik yang dilakukan oleh perusahaan klien. Pergantian auditor bisa terjadi secara *mandatory* karena peraturan yang mewajibkan dan bisa terjadi secara *voluntary* (sukarela). Berbagai pertanyaan akan muncul ketika perusahaan melakukan pergantian auditor secara *voluntary* karena terjadi diluar peraturan yang telah ditetapkan. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis perusahaan yang mengalami *auditor switching* melalui beberapa faktor yaitu, opini audit, ukuran KAP, pergantian manajemen, dan *financial distress*. Populasi penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2008-2012. Sebanyak 20 sampel diperoleh dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Dalam menganalisis pengaruh antara variabel independen dan dependen digunakan analisis regresi logistik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara simultan variabel opini audit, ukuran KAP, pergantian manajemen, dan *financial distress*, berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. Secara parsial variabel pergantian manajemen berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. Sedangkan opini audit, ukuran KAP, dan *financial distress* tidak berpengaruh signifikan.

Keywords: *Auditor switching*, Opini Audit, Ukuran KAP, Pergantian Manajemen, dan *Financial Distress*.

ABSTRACT

Auditor switching is a condition when the client company decide to change the auditor or the audit firm. Auditor switching could happen in mandatory or voluntary. A lot of question will appear when the company decide to change the auditor or the auditor firm in voluntary manner, because it is not happen because of the rule. This study aims to analyze the auditor switching which can be performed by several factors, that is audit opinion, audit firm size, management change, and financial distress. The populations in this study were companies in manufacture sector which listed in Indonesia Stock Exchange during 2008-2012. Total of 20 samples were obtained using a purposive sampling method. We use logistic regression analysis model to identify the influence of independent variables on dependent variable. The result of the analysis showed that variable audit opinion, audit firm size, management change, and financial distress simultaneously have significant effect on auditor switching. But individually, management change has significant effect on the auditor switching, while the audit opinion, audit firm size, and financial distress has no significant effect.

Keywords: auditor switching, audit opinion, audit firm size, management change, and financial distress.

PENDAHULUAN

Akuntan publik merupakan pihak independen yang dianggap mampu menjembatani benturan kepentingan antara pihak prinsipal (pemegang saham) dengan pihak agen, yaitu manajemen sebagai pengelola perusahaan. Dalam hal ini peran akuntan publik adalah memberi opini terhadap kewajaran laporan keuangan yang disajikan perusahaan. Untuk dapat menjalankan fungsi dan tugasnya dengan baik, auditor harus mampu menghasilkan opini audit yang berkualitas yang akan berguna tidak saja bagi dunia bisnis, tetapi juga masyarakat luas (Wibowo dan Hilda, 2009) Auditor dituntut untuk dapat menunjukkan kinerja yang tinggi agar dapat menghasilkan audit yang berkualitas.

Menurut Susan (2009), Setiap perusahaan yang *go public* diwajibkan untuk menyampaikan laporan keuangan yang disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dan telah diaudit oleh akuntan publik yang terdaftar di Badan Pengawasan Pasar Modal (Bapepam). Semakin banyak perusahaan yang *go public*, maka semakin banyak pula jasa audit yang dibutuhkan. Hal ini sangat berpengaruh terhadap perkembangan profesi Akuntan Publik (KAP) yang beroperasi. Banyaknya KAP yang beroperasi memberikan pilihan kepada perusahaan untuk tetap menggunakan KAP yang sama atau melakukan pergantian KAP (*auditor switching*). Oleh karena itu terjadi persaingan antar kantor akuntan publik untuk mendapatkan klien (perusahaan) dengan cara berusaha memberikan jasa audit sebaik mungkin. Maka dari itu seorang auditor harus mampu melaksanakan tugas, fungsi dan kewajibannya dengan optimal sehingga akan berpengaruh terhadap hasil opini audit yang diharapkan oleh klien dan berkualitas sehingga akan berguna bagi dunia bisnis dan masyarakat luas. Jika hal tersebut tidak dapat dipenuhi oleh seorang auditor, maka perusahaan akan mengganti auditor yang dipandang lebih memiliki independensi dan kredibilitas yang tinggi.

Pentingnya peran akuntan publik membuat kebutuhan akan jasa dari akuntan publik semakin banyak dibutuhkan, terlebih lagi dengan berkembangnya perusahaan publik. Meningkatnya kebutuhan jasa audit berpengaruh terhadap perkembangan profesi akuntan publik di Indonesia. Bertambahnya jumlah kantor akuntan publik yang beroperasi dapat menimbulkan persaingan antara KAP yang satu dengan lainnya, sehingga memungkinkan perusahaan untuk berpindah dari satu KAP ke KAP lain (Damayanti dan Sudarma, 2007). Selain itu, munculnya kasus kecurangan akuntansi pada perusahaan publik seperti Enron dan Worldcom di Amerika mengakibatkan banyak investor yang dirugikan. Pada kasus Enron terjadi manipulasi laporan keuangan di mana pihak KAP Arthur Andersen diduga memiliki andil dalam peristiwa tersebut. Selain itu Enron merupakan perusahaan pertama yang melakukan *outsourcing* terhadap auditor internalnya, dimana auditor internalnya merupakan salah satu partner dari KAP Arthur Andersen Pemerintah Amerika langsung merespon kasus ini dengan menerbitkan Undang-Undang *Sarbanes-Oxley Act (SOX)* pada Juli 2002, untuk melindungi para investor dengan cara meningkatkan akurasi dan reabilitas pengungkapan yang dilakukan perusahaan publik. SOX mengatur antara lain mengenai pembatasan penggunaan jasa akuntan publik, yaitu maksimal lima tahun buku berturut-turut. Di Indonesia, kasus kecurangan akuntansi juga terjadi pada Kimia Farma. Dimana pada perusahaan Kimia Farma terjadi pengelembungan persediaan dan diduga KAP yang bersangkutan terlibat dalam kasus tersebut.

Indonesia merupakan salah satu Negara yang memberlakukan adanya pergantian KAP secara wajib. 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. Peraturan ini membahas mengenai pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik

(selanjutnya disebut KAP) paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Kemudian

peraturan tersebut disempurnakan dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang "Jasa Akuntan Publik". Perubahan yang dilakukan adalah, pertama, pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik 3 (tiga) tahun buku berturut-turut (pasal 3 ayat 1). Kedua, akuntan publik dan Kantor Akuntan Publik dapat menerima kembali penugasan audit umum untuk klien setelah 1 (satu) tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien yang sama (pasal 3 ayat 2 dan 3). Keputusan Menteri Keuangan tersebut, diharapkan dapat mempertahankan independensi auditor sehingga kualitas audit menjadi lebih tinggi.

Menurut Febrianto 2009, (dalam Wijayani, 2011) pergantian auditor bisa terjadi secara *voluntary* (sukarela) atau secara *mandatory* (wajib). Jika pergantian auditor terjadi secara *voluntary*, maka faktor-faktor penyebab dapat berasal dari sisi klien (misalnya kesulitan keuangan, manajemen yang gagal, perubahan *ownership*, *Initial Public Offering*, dan sebagainya) dan dari sisi auditor (misalnya *fee* audit, kualitas audit, dan sebagainya). Sebaliknya, jika pergantian terjadi secara *mandatory*, seperti yang terjadi di Indonesia, hal itu terjadi karena adanya peraturan yang mewajibkan. Oleh sebab itu Fenomena mengenai pergantian auditor atau Kantor Akuntan Publik (KAP) memang sangat menarik untuk dikaji, hal ini dikarenakan banyak faktor yang dapat mempengaruhi keputusan perusahaan untuk melakukan pergantian auditor atau KAP.

Isu opini audit sering digunakan sebagai alasan oleh manajemen untuk mengganti KAP yang secara regulasi masih boleh melakukan audit di perusahaan yang bersangkutan. Kondisi ini muncul pada saat perusahaan klien tidak setuju dengan opini audit sebelumnya atau opini audit yang akan datang. Permasalahan ini dapat memicu salah satu pihak untuk memisahkan diri (Calderon and Ofobike, 2008 dalam Pratini 2013). Secara umum, *auditee* tentunya menginginkan laporan keuangannya mendapat opini wajar tanpa pengecualian dari KAP yang disewanya. Wijaya (2011) telah melakukan penelitian yang berhasil membuktikan adanya pengaruh opini audit terhadap *auditor switching*. Sedangkan penelitian yang dilakukan Pratini (2013) menemukan bahwa opini auditor tidak mempengaruhi perusahaan untuk berpindah KAP.

Ukuran KAP juga mempengaruhi kualitas audit yang berdampak pada terjadinya pergantian auditor. Ukuran dari KAP digolongkan dalam *big-4* dan *non big-4*. KAP *big-4* dianggap lebih mampu meningkatkan independensi dibandingkan KAP yang kecil (Nasser *et al.* 2006 dalam Pratini 2013) dan KAP *non big-4* dianggap memiliki tingkat independensi lebih rendah daripada KAP *big-4*. Klien cenderung berpindah KAP ke *Big-4* untuk mencari audit yang lebih baik. Pengujian terhadap pengaruh variabel ukuran KAP telah dilakukan oleh Susan dan Trisnawati (2009) yang menemukan bukti empiris bahwa ukuran KAP merupakan variabel yang berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. Sedangkan Pratini (2013) membuktikan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap *switching*.

Pergantian manajemen dalam sebuah perusahaan akan mempengaruhi terjadinya perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan dan pemilihan Kantor Akuntan Publik. Pergantian manajemen dapat diikuti oleh pergantian KAP sebab KAP dituntut untuk mengikuti kehendak manajemen, seperti kebijakan akuntansi yang dipakai oleh manajemen. Oleh karena itu manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan. Penelitian yang dilakukan oleh Susan dan trisnawati (2011) yang berhasil membuktikan adanya pengaruh pergantian manajemen terhadap *auditor switching*. Sedangkan penelitian yang dilakukan Pratini (2013) menemukan bahwa adanya pergantian manajemen tidak mempengaruhi perusahaan untuk berpindah KAP.

Kesulitan keuangan (*financial distress*) yang dialami perusahaan terjadi ketika perusahaan tersebut tidak dapat memenuhi kewajibannya dan terancam bangkrut. Pergantian auditor juga bisa disebabkan karena perusahaan harus menjaga stabilitas finansialnya, sehingga perusahaan mengambil kebijakan subyektif dalam memilih Kantor Akuntan Publik. Keadaan seperti ini mengakibatkan perusahaan cenderung melakukan pergantian KAP. Pratini (2013) juga menemukan adanya hubungan positif dan signifikan

antara *financial distress* dan keputusan perusahaan untuk berpindah KAP. Di sisi lain Prastiwi (2009) menemukan bahwa perusahaan yang mengalami *financial distress* tidak menjadi penyebab untuk mengganti KAP.

Adanya peraturan mengenai pergantian KAP secara wajib di Indonesia menjadi suatu hal yang menarik untuk diteliti. Sebenarnya faktor apa yang mempengaruhi perusahaan-perusahaan di Indonesia melakukan *auditor switching* terutama jika *auditor switching* terjadi diluar ketentuan peraturan yang telah ditetapkan dan bagaimana pengaruh dari adanya peraturan pergantian KAP secara wajib tersebut. Penelitian mengenai *auditor switching* masih sangat menarik untuk diteliti karena hasil empiris penelitian terdahulu berbeda-beda.

Berdasarkan latar belakang tersebut maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian pada perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di bursa efek indonesia untuk mengetahui alasan dilakukannya pergantian auditor.

TINJAUAN PUSTAKA

Auditor switching merupakan pergantian auditor atau Kantor Akuntan Publik yang dilakukan oleh perusahaan klien. Hal ini dapat disebabkan oleh beberapa faktor yang bisa berasal dari faktor klien maupun faktor auditor. Mardiyah (2002) menyatakan dua faktor yang mempengaruhi perusahaan berganti KAP adalah faktor klien (*Client-related Factors*), yaitu: kesulitan keuangan, manajemen yang gagal, perubahan *ownership*, *Initial Public Offering* (IPO) dan faktor auditor (*Auditor-related Factors*), yaitu: *fee* audit dan kualitas audit. Alasan pergantian auditor dapat terjadi karena peraturan yang membatasi masa perikatan audit, seperti yang terjadi di Indonesia. Alasan lain pergantian karena adanya ketidaksepakatan atas praktik akuntansi tertentu, maka klien akan pindah ke auditor yang dapat bersepakat dengan klien.

Opini audit merupakan pernyataan atas suatu asersi yang dikeluarkan oleh auditor. Manajer percaya bahwa opini - opini audit yang kurang baik akan mempengaruhi harga saham dan kapasitas pembiayaan, sehingga opini *qualified* kemungkinan akan mempengaruhi keputusan perusahaan untuk mengakhiri kontrak dengan auditor (Wijaya, 2011). Jika perusahaan mendapatkan opini audit diluar opini wajar tanpa pengecualian dari auditor, maka perusahaan tersebut cenderung akan melakukan *auditor switching* yang mungkin dapat memberikan opini sesuai yang diharapkan. Hal ini disebabkan karena perusahaan menghindari munculnya opini *qualified* dalam laporan keuangan mereka. Jika perusahaan mendapatkan opini *qualified* maka akan menurunkan kredibilitas laporan keuangan perusahaan. Hal ini sejalan dengan hasil Penelitian (Wijaya, 2011) yang menunjukkan bahwa opini audit berpengaruh signifikan terhadap *Auditor Switching*. Jadi dapat disimpulkan bahwa klien yang mendapat opini audit yang tidak diharapkan atas laporan keuangannya akan cenderung melakukan *auditor switching*. Hal ini menunjukkan bahwa opini audit berpengaruh positif terhadap *Auditor Switching*.

Ukuran KAP merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu KAP. Ukuran KAP dapat dikatakan besar jika KAP tersebut berafiliasi dengan *Big Four*, mempunyai cabang dan kliennya perusahaan - perusahaan besar serta mempunyai tenaga profesional di atas 25 orang. Sedangkan ukuran KAP dikatakan kecil jika tidak berafiliasi dengan *Big Four*, tidak mempunyai kantor cabang dan kliennya perusahaan kecil serta jumlah profesionalnya kurang dari 25 orang (Arens *et al.*, 2008:33). Perusahaan akan mencari KAP yang kredibilitasnya tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan di mata pemakai laporan keuangan itu (Damayanti dan Sudarma, 2007). KAP *Big Four* dianggap memiliki kualitas yang lebih tinggi apabila dibandingkan dengan KAP non *Big Four*. KAP *Big Four* umumnya dianggap sebagai penyedia laporan keuangan dengan kualitas audit yang lebih tinggi dan memiliki reputasi yang tinggi dalam lingkungan bisnis, sehingga akan berusaha untuk mempertahankan independensi mereka untuk menjaga *image*. Investor lebih cenderung pada data akuntansi yang dilaporkan oleh auditor yang bereputasi. Perusahaan lebih memilih KAP *Big Four* yang dianggap lebih berkualitas dibandingkan KAP non *Big Four*. Hal ini sejalan dengan hasil Penelitian (Pratini, 2013) dan (Sinarwati, 2010) yang menunjukkan bahwa ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap

Auditor Switching. Hal ini menunjukkan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *Auditor Switching*.

Pergantian manajemen diputuskan pada rapat umum pemegang saham atau pihak manajemen yang berhenti karena kemauan sendiri, sehingga pemegang saham harus mengganti manajemen yang baru, yaitu direktur utama atau CEO. Dengan adanya CEO yang baru, mungkin akan adanya perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan juga pemilihan KAP (Damayanti dan Sudarma 2010, dalam Pratini 2013). Menurut Mardiyah (2002), teori *agensi* mempertimbangkan hubungan auditor-klien dalam sebuah kontrak kerjasama yang disebut *nexus of contract*. Pergantian manajemen disebabkan karena keputusan rapat umum pemegang saham atau pihak manajemen berhenti karena kemauan sendiri sehingga pemegang saham harus mengontrak atau mengganti manajemen baru yaitu direktur utama atau CEO (*Chief Executive Officer*). CEO yang baru mungkin juga diikuti oleh perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan pemilihan KAP (Damayanti dan Sudarma, 2010). Hal ini sejalan dengan hasil Penelitian (Susan, 2009), (Wijayani, 2009), dan (sinarwati, 2010) yang menunjukkan bahwa pergantian manajemen berpengaruh signifikan terhadap *Auditor Switching*. Dengan adanya pergantian manajemen memungkinkan klien untuk memilih auditor baru yang lebih berkualitas dan sepakat dengan kebijakan akuntansi perusahaan. Hal ini menunjukkan bahwa pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap *Auditor Switching*.

Menurut Manurung (2012: 96), Wruck (1990) mendefinisikan Kesulitan keuangan (*financial Distress*) sebagai sebuah situasi dimana arus kas tidak dapat memenuhi untuk membayar kewajiban saat ini (*a situation where cash flow is insufficient to cover current obligations*). Kewajiban yang dimaksud bisa saja kewajiban kepada pemasok bahan baku, hutang, pajak, hutang bank dan kewajiban lainnya. Perusahaan pasti mempunyai kemungkinan untuk mengalami kesulitan dan besaran kemungkinan tersebut tergantung kepada kebijakan yang diambil para pengambil keputusan dan lingkungan perusahaan yang mendukung perusahaan menuju kesulitan keuangan. Perusahaan yang terancam bangkrut lebih sering berpindah KAP dari pada perusahaan yang tidak terancam bangkrut. Ketidakpastian dalam bisnis pada perusahaan-perusahaan yang terancam bangkrut (mempunyai kesulitan keuangan menimbulkan kondisi yang mendorong perusahaan berpindah KAP (Schwartz dan Soo, 1995). Perusahaan yang bermasalah memiliki kecenderungan yang lebih besar untuk beralih auditor daripada perusahaan yang sehat. Selain itu, Hudaib dan Cooke (2005) juga menyatakan bahwa perusahaan dengan tekanan finansial cenderung untuk mengganti KAP dibandingkan dengan perusahaan yang lebih sehat. Hal ini sejalan dengan hasil Penelitian (Pratini, 2013) yang menunjukkan bahwa *financial distress* berpengaruh signifikan terhadap *Auditor Switching*. Perusahaan yang sedang mengalami *financial distress* akan cenderung berganti KAP dibandingkan perusahaan yang sehat. Hal ini menunjukkan bahwa *Financial distress* berpengaruh negatif terhadap *Auditor Switching*.

METODE PENELITIAN

Populasi penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2008-2012. Perusahaan manufaktur secara panel tahun 2008 sampai dengan tahun 2012 sebanyak 20 perusahaan. Sampel dalam penelitian ini diperoleh dengan metode *purposive sampling*, dengan kriteria (1) perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada periode 2007-2012; (2) Perusahaan Manufaktur yang konsisten mempublikasikan laporan keuangan dengan laporan auditor independennya selama periode 2007-2012; (3) Perusahaan manufaktur yang melakukan pergantian KAP minimal 1 kali pada periode 2007-2012.

Untuk menguji hipotesis yang diajukan, variabel yang diteliti dalam penelitian ini diklasifikasikan menjadi variabel dependen dan variabel independen. Variabel independen dalam penelitian ini adalah opini audit, ukuran KAP, pergantian manajemen, dan *financial distress*. Disamping itu variabel dependennya adalah *auditor switching*.

Opini audit merupakan pernyataan pendapat yang diberikan oleh auditor dalam menilai kewajaran atas laporan keuangan perusahaan yang diauditnya. Variabel opini audit

menggunakan variabel *dummy*, yang diambil dari laporan auditor independen tahun sebelumnya. Angka 1 untuk perusahaan klien yang menerima opini selain wajar tanpa pengecualian (*qualified*) sedangkan angka 0 untuk perusahaan klien yang menerima opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified*) (Damayanti dan sudarma,2008).

Ukuran KAP didefinisikan sebagai perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Four* atau non *Big Four*. Variabel yang digunakan merupakan variabel *dummy*, dimana angka 1 mewakili KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* dan angka 0 mewakili KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big Four* (Nasser *et al.*, 2006).

Pergantian manajemen merupakan pergantian direktur utama atau CEO (*Chief Executive Officer*) perusahaan yang disebabkan karena keputusan rapat umum pemegang saham atau berhenti karena kemauan sendiri. Variabel pergantian manajemen menggunakan variabel *dummy*. Jika perusahaan klien mengganti direktur utama atau CEO maka diberikan nilai 1. Sedangkan jika perusahaan klien tidak mengganti direktur utama atau CEO, maka diberikan nilai 0 (Damayanti dan sudarma,2008).

Financial distress merupakan kondisi perusahaan yang sedang dalam keadaan kesulitan keuangan yang dihitung dengan menggunakan model Altman yang mengacu pada penelitian Abdillah (2012) yang merupakan model yang digunakan untuk kepentingan prediksi kebangkrutan. Adapun pengukuran *financial distress* dengan menggunakan model Altman sebagai berikut:

$$Z = 3.3X_1 + 1.2X_2 + 1.0X_3 + 0.6X_4 + 1.4X_5$$

Dimana:

- Z = Index kebangkrutan.
- X₁ = Rasio EBIT terhadap *Total Aset*.
- X₂ = Rasio *Net Working Capital* terhadap *Total Aset*.
- X₃ = Rasio *Sales* Terhadap *Total Aset*.
- X₄ = Rasio *Market Value of Equity* terhadap *Book Value of Debt*.
- X₅ = Rasio *Accumulated Retained Earnings* terhadap *Total Aset*.

Auditor switching merupakan pergantian auditor atau Kantor Akuntan Publik yang dilakukan oleh perusahaan klien karena beberapa faktor, baik faktor klien maupun faktor auditor. Maka variabel ini menggunakan variabel *dummy*. Jika perusahaan klien melakukan *auditor switching*, maka diberikan nilai 1. Sedangkan, jika perusahaan klien tidak melakukan *auditor switching*, maka diberikan nilai 0 (Nasser *et al.*, 2006). Data yang digunakan dalam penelitian ini diambil dari laporan keuangan perusahaan manufaktur selama periode 2008-2012.

Dalam penelitian ini, teknik analisis data dilakukan menggunakan analisis regresi logistik. Analisis regresi logistik adalah model regresi yang sudah mengalami modifikasi karena variabel dependennya menggunakan skala nominal. Regresi logistik digunakan untuk menguji sejauh mana probabilitas terjadinya variabel dependen dapat diprediksi dengan variabel independen (Ghozali, 2013:331). Persamaan analisis regresi logistik yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

$$SWITCH_t = \beta_0 + \beta_1 OPNI + \beta_2 UKAP + \beta_3 PMAN + \beta_4 DTRS + \varepsilon$$

Dimana:

- SWITCHt = Pergantian Auditor (Variabel *dummy*, 1 bagi perusahaan yang melakukan pergantian auditor, 0 bagi perusahaan yang tidak melakukan pergantian auditor)
- OPNI = Opini Auditor (Variabel *dummy*, 1 bagi perusahaan yang mendapat opini selain wajar tanpa pengecualian, 0 bagi perusahaan yang mendapat opini wajar tanpa pengecualian)
- UKAP = Ukuran KAP (Variabel *dummy*, 1 jika perusahaan

		diaudit oleh KAP <i>big four</i> , dan 0 jika diaudit oleh auditor <i>non big four</i>)
PMAN	=	Pergantian Manajemen (variable dummy, 1 jika perusahaan melakukan pergantian direktur utama atau CEO 0 jika perusahaan tidak melakukan pergantian direktur utama atau CEO)
DTRS	=	<i>Financial Distress</i> , menggunakan Model Altman
B_0	=	Konstanta
$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$	=	Koefisien regresi masing-masing variable
E	=	<i>Error Term</i>

Untuk menilai kelayakan model regresi dinilai dengan menggunakan *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*. Jika nilainya sama dengan atau kurang dari 0,05 maka hipotesis nol ditolak. Jika nilai statistik *Test* lebih besar dari 0,05, maka hipotesis nol tidak dapat ditolak dan berarti model mampu memprediksi nilai observasinya.

Estimasi parameter dan interpretasi pengujian hipotesis dilakukan dengan cara membandingkan antara nilai probabilitas (*sig*). Apabila terlihat angka signifikan lebih kecil dari 0,05 yang berarti bahwa variabel bebas berpengaruh secara signifikan terhadap terjadinya variabel terikat. Begitu pula sebaliknya, jika angka signifikansi lebih besar dari 0,05 yang berarti bahwa variabel bebas tidak berpengaruh secara signifikan terhadap terjadinya variabel terikat (Ghozali, 2013:342) Pengujian secara simultan dilihat dengan menggunakan pengujian *Omnibus of test model coefficient* (Ghozali 2013:343). Pengujian secara parsial dengan melihat tingkat signifikansi *Variabel in the equation* hasil koefisien regresi (Ghozali 2013:343).

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Perusahaan yang terdaftar dalam sektor manufaktur sekitar 129 perusahaan. Sebanyak 75 perusahaan datanya tidak dapat dianalisis karena datanya kurang mencukupi atau tidak lengkap diakibatkan kurang lengkapnya laporan keuangan. 34 perusahaan manufaktur yang tidak melakukan pergantian KAP minimal 1 kali pada periode 2007-2012. Dari tersisa 20 perusahaan manufaktur yang dapat dianalisis lebih lanjut.

Dari 11 sampel yang melakukan *auditor switching*, sebanyak 4 sampel mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian sedangkan 7 sampel lainnya mendapatkan opini selain wajar tanpa pengecualian. Dari keadaan tersebut dapat disimpulkan bahwa pergantian auditor lebih banyak dilakukan oleh perusahaan mendapatkan opini selain wajar tanpa pengecualian. Selain itu dari 55 sampel perusahaan yang mendapatkan opini selain wajar tanpa pengecualian hanya terdapat 7 sampel yang melakukan pergantian auditor, dan 48 sampel lainnya mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian. Dari keadaan tersebut dapat disimpulkan bahwa perusahaan yang mendapatkan opini audit selain wajar tanpa pengecualian lebih banyak tidak melakukan pergantian auditor.

Dari 11 sampel yang melakukan *auditor switching*, sebanyak 10 sampel melakukan pergantian auditor ke KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP *Big Four* sedangkan 1 sampel lainnya melakukan pergantian auditor ke KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four*. Dari keadaan tersebut dapat disimpulkan bahwa *auditor switching* lebih banyak dilakukan ke KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP *Big Four*. Selain itu dari 13 sampel perusahaan yang menggunakan jasa KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* hanya terdapat 1 sampel yang melakukan *auditor switching*, dan 12 sampel lainnya tidak melakukan *auditor switching*. Dari keadaan tersebut dapat disimpulkan bahwa KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* lebih banyak tidak melakukan *auditor switching*.

Dari 11 sampel yang melakukan *auditor switching*, sebanyak 6 sampel diberikan kepada perusahaan yang melakukan pergantian manajemen sedangkan 5 sampel lainnya diberikan kepada perusahaan yang tidak melakukan pergantian manajemen. Dari keadaan tersebut dapat disimpulkan bahwa *auditor switching* lebih banyak dilakukan oleh perusahaan yang melakukan pergantian manajemen. Selain itu dari 17 sampel perusahaan yang melakukan pergantian manajemen hanya terdapat 6 sampel yang melakukan *auditor*

switching, dan 11 sampel lainnya tidak melakukan *auditor switching*. Dari keadaan tersebut dapat disimpulkan perusahaan yang melakukan pergantian manajemen lebih banyak tidak melakukan *auditor switching*.

Tabel 1.1
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
DTRS	100	-2.069.05	14.49	-26.93	2.68
Valid N (listwise)	100				

Hasil pengujian deskriptif menunjukkan bahwa rata-rata dari variabel *financial distress* pada perusahaan manufaktur yang dijadikan sampel sebesar -26,93 dan standar deviasi sebesar 2,68 yang berarti sampel ukuran perusahaan bervariasi. Nilai minimum variabel *financial distress* (DTRS) sebesar -2.069,05 adalah Hanson International (MYRX) pada tahun 2008. Dan nilai maksimumnya sebesar 14,49 yaitu Multi Bintang (MLBI) pada tahun 2012. Dari 11 sampel yang melakukan *auditor switching*, sebanyak 9 sampel diberikan pada perusahaan yang sedang dalam keadaan *financial distress*, sedangkan 0 berada di zona abu – abu, dan 2 sampel lainnya diberikan pada perusahaan yang tidak sedang dalam keadaan *financial distress*. Dari keadaan tersebut dapat disimpulkan bahwa pergantian auditor lebih banyak dilakukan oleh perusahaan yang sedang dalam keadaan *financial distress*. Selain itu dari 40 sampel perusahaan yang sedang dalam keadaan *financial distress* terdapat 9 sampel yang melakukan *auditor switching*, dan 31 sampel lainnya tidak melakukan *auditor switching*. Dari keadaan tersebut dapat disimpulkan perusahaan yang sedang dalam keadaan *financial distress* lebih banyak tidak melakukan *auditor switching*.

Hasil Analisis Regresi Logistik

Tabel 1.2
Omnibus Tests of Model Coefficients

Step	Chi-square	df	Sig.
Step 1	15.764	4	.003
Block	15.764	4	.003
Model	15.764	4	.003

Sumber: Data sekunder yang diolah

Dari hasil pengujian regresi logistik, dengan melihat tabel *Omnibus Test of Model Coefficients*, diketahui nilai *chi-square* = 15,764 dan *degree of freedom* = 4 adapun tingkat signifikansi sebesar 0,003 (*p-value* 0.003 < 0.05), maka H_0 ditolak atau H_1 diterima, artinya variabel opini audit, ukuran KAP, pergantian manajemen, dan *financial distress* secara bersama-sama berpengaruh terhadap keputusan pergantian auditor.

Tabel 1.3
Hasil Koefisien Regresi
Variabels in the Equation

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
OPNI(1)	-.104	.935	.012	1	.912	.901
UKAP(1)	.543	1.310	.172	1	.679	1.721
Step 1 ^a PMAN(1)	2.339	.770	9.229	1	.002	.096
DTRS	-.424	.229	3.426	1	.064	.654
Constant	-.060	1.315	.002	1	.963	.942

Sumber: Data sekunder yang diolah

Hasil persamaan regresi logistik di atas tidak bisa langsung diinterpretasikan dari nilai koefisiennya seperti dalam regresi linier biasa. Interpretasi bisa dilakukan dengan melihat nilai dari $\text{Exp}(B)$ atau nilai eksponen dari koefisien persamaan regresi yang terbentuk (Yamin, 2009:56).

$$\text{SWITCH} = -0,942 - 0,901 \text{ OPNI} + 1.721 \text{ UKAP} + 0.096 \text{ PMAN} - 0.654 \text{ DTRS}$$

Hasil uji regresi logistik memperlihatkan bahwa arah koefisien ukuran perusahaan negative 0,104, dimana apabila perusahaan menerima opini audit selain wajar tanpa pengecualian maka hal tersebut akan memperkecil kemungkinan perusahaan untuk melakukan pergantian auditor, dan apabila perusahaan tidak menerima opini selain wajar tanpa pengecualian maka akan memperbesar kemungkinan dilakukannya pergantian auditor. Jika dinilai dari signifikansinya, nilainya tidak signifikan ditunjukkan dengan nilai signifikansi $0,912 > 0,05$. Maka dapat disimpulkan opini audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*.

Tidak didukungnya hipotesis yang diuji karena perusahaan yang menggunakan jasa KAP *big four* dan *non big four* cenderung tidak melakukan pergantian KAP ketika mendapat opini selain wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*). Pergantian kelas KAP dari *big four* ke *non big four* dikhawatirkan dapat menyebabkan adanya sentimen negatif dari pelaku pasar terhadap kualitas pelaporan keuangan dari perusahaan (Damayanti dan Sudarma, 2007). Sebaliknya, pergantian kelas KAP dari *non big four* ke *big four* dikhawatirkan dapat menyebabkan tidak adanya kemungkinan untuk mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian karena pertimbangan kualitas audit yang lebih baik. Selain itu menurut Susanto (2009), semua auditor memiliki pandangan secara menyeluruh dan memiliki kualitas audit yang cukup kompeten dalam menilai kelangsungan hidup perusahaan, sehingga mereka akan selalu obyektif terhadap pekerjaannya. Jadi jika perusahaan menggunakan KAP *Big Four* ataupun *non Big Four*, maka opini yang didapatkan akan serupa.

Hasil uji regresi logistik memperlihatkan bahwa arah koefisien ukuran KAP positif 0,543, dimana hal ini menandakan bahwa semakin besar ukuran KAP yang digunakan perusahaan maka semakin besar pula kemungkinan perusahaan untuk melakukan pergantian auditor, dan semakin kecil ukuran KAP yang digunakan oleh sampel perusahaan maka semakin kecil pula kemungkinannya perusahaan untuk melakukan pergantian auditor. Jika dinilai dari signifikansinya, nilainya tidak signifikan ditunjukkan dengan nilai signifikansi $0,679 > 0,05$. Maka dapat disimpulkan ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*.

Ketidakmampuan dalam membuktikan hasil ini dikarenakan auditor yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* lebih banyak mengaudit perusahaan yang ukurannya lebih besar. Hal ini dikarenakan fee yang ditawarkan untuk auditor yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* lebih besar daripada KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big Four*, sehingga pemilihan KAP yang dilakukan oleh perusahaan tidak mempertimbangkan kualitas, ataupun reputasinya, tetapi lebih karena kemampuan perusahaan dalam membayar *fee* dari jasa auditnya. Selain itu menurut Susanto (2009), semua auditor memiliki pandangan secara menyeluruh dan memiliki kualitas audit yang cukup kompeten dalam menilai kelangsungan hidup perusahaan, sehingga mereka akan selalu obyektif terhadap pekerjaannya.

Hasil uji regresi logistik memperlihatkan bahwa arah koefisien pergantian manajemen positif 2,339, dimana hal ini menandakan bahwa jika semakin besar pergantian manajemen maka potensi perusahaan dalam melakukan pergantian auditor akan semakin besar pula, dan apabila perusahaan tidak melakukan pergantian manajemen maka semakin kecil pula kemungkinan perusahaan melakukan pergantian auditor. Jika dinilai dari signifikansinya, nilainya signifikan ditunjukkan dengan nilai signifikansi $0,020 < 0,05$. Maka dapat disimpulkan pergantian manajemen berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*.

Menurut Damayanti dan Sudarma (2007), pergantian manajemen perusahaan dapat diikuti dengan perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan pemilihan KAP.

Perusahaan akan mencari KAP yang selaras dengan kebijakan dan peaporan akuntansinya. Bukti tersebut konsisten dengan penelitian penelitian Wijayani (2009) menunjukkan pergantian manajemen berpengaruh terhadap pergantian auditor.

Hasil uji regresi logistik memperlihatkan bahwa arah koefisien *financial distress* negatif 0,424, dimana hal ini menandakan bahwa jika semakin tinggi tingkat *financial distress* perusahaan maka perusahaan akan berpotensi semakin kecil dalam mengganti auditornya. Dan semakin rendah tingkat *financial distress* perusahaan akan berpotensi semakin besar dalam melakukan pergantian auditornya. Jika dinilai dari signifikansinya, nilainya signifikan ditunjukkan dengan nilai signifikansi $0,064 > 0,05$. Maka dapat disimpulkan *financial distress* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap penerimaan *auditor switching*.

Pada kenyataannya belum tentu perusahaan yang mengalami *financial distress* akan melakukan pergantian auditor karena beberapa faktor, yaitu: *pertama*, di Indonesia, perusahaan – perusahaan akan mempertimbangkan secara serius tentang masalah pergantian auditor karena auditor yang selama ini mereka gunakan telah mengetahui dan mengerti kondisi perusahaan. jika perusahaan mengganti auditor, perusahaan khawatir jika auditor yang baru akan melakukan pemeriksaaan terhadap sistem pembukuan dan menilai rendah standar mutu pembukuan perusahaan mereka. Hal ini dapat mengakibatkan keterlambatan dalam penyajian laporan keuangan yang menyebabkan perusahaan menanggung biaya denda keterlambatan. *Kedua*, adanya benturan kepentingan kepada auditor dalam melaksanakan tugas audit dan memberikan jasa konsultan. Benturan kepentingan ini dapat mengganggu independensi auditor yang akan mempegaruhi opini audit. Perusahaan di Indonesia merasa hal tersebut dapat memberikan keuntungan, sehingga perusahaan enggan melakukan pergantian auditor (Ardiati, 2006 dalam Prastiwi 2009).

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil pengujian dan analisis menggunakan deskriptif, diperoleh beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. *Auditor switching* selama tahun 2008-2012 mengalami kenaikan dari 0 perusahaan di tahun 2008 menjadi 3 perusahaan di tahun 2009, dan stagnan hingga tahun 2012, walaupun pada tahun 2011 sempat turun dia angka 2 sampel perusahaan.
2. Rata – rata opini audit pada perusahaan sektor manufaktur sebesar 63%. Dari 11 sampel perusahaan yang melakukan *auditor switching*, sebanyak 7 mendapatkan opini audit selain wajar tanpa pengecualian, dan sebanyak 4 sampel perusahaan mendapatkan opini audit wajar tanpa pengecualian.
3. Rata – rata ukuran KAP pada perusahaan sektor manufaktur sebesar 13%. Dari 11 sampel perusahaan yang melakukan pergantian auditor, sebanyak 1 sampel melakukan pergantian ke KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four*, sedangkan perusahaan yang melakukan pergantian auditor ke KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP *Big Four* sebanyak 10 sampel perusahaan.
4. Pergantian manajemen pada perusahaan sektor manufaktur rata-rata sebesar 17%. Dari 11 sampel yang melakukan *auditor switching*, sebanyak 6 sampel melakukan pergantian manajemen sedangkan 5 sampel tidak melakukan pergantian manajemen.
5. *Financial distress* pada perusahaan sektor manufaktur rata-rata sebesar -26,93 dan standar deviasi sebesar 2.68 yang berarti sampel *financial distress* bervariasi. Karena semakin kecil range standar deviasi maka semakin homogen distribusinya. Nilai minimum variabel *financial distress* sebesar -2.069,05 adalah Hanson Internasional (MYRX) pada tahun 2008. Dan nilai maximumnya sebesar 14.49 yaitu Multi Bintang (MLBI) pada tahun 2012.. Dari 11 sampel yang melakukan *auditor switching*, sebanyak 9 sampel diberikan kepada sampel perusahaan yang sedang

mengalami *financial distress*, 0 sampel berada pada zona abu - abu sedangkan 2

sampel lainnya diberikan kepada sampel perusahaan yang tidak mengalami *financial distress*.

Berdasarkan hasil pengujian menggunakan regresi logistik dapat disimpulkan bahwa secara simultan opini audit, ukuran KAP, pergantian manajemen, dan *financial distress* memiliki pengaruh secara signifikan terhadap *auditor switching* pada perusahaan manufaktur yang listing di Bursa Efek Indonesia tahun 2008-2012. Pengaruh secara parsial masing-masing variabel terhadap *auditor switching* adalah sebagai berikut:

1. Opini audit tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap *auditor switching* dengan arah koefisien negatif.
2. Ukuran KAP tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap *auditor switching* dengan arah koefisien positif.
3. Pergantian manajemen memiliki pengaruh signifikan terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern* dengan arah koefisien positif.
4. *Financial distress* memiliki pengaruh signifikan terhadap *auditor switching* dengan arah koefisien negatif.

Saran

Untuk pengembangan penelitian selanjutnya, disarankan agar peneliti berikutnya dapat menambah variabel yang berhubungan dengan *auditor switching*, seperti *fee audit*. Untuk penggunaan indikator pengukuran ukuran KAP, dapat menggunakan indikator pengukuran lain seperti spesialisasi auditor. Objek penelitian juga bisa diperluas pada perusahaan selain manufaktur, sehingga mengetahui keadaan *auditor switching* selain perusahaan sektor manufaktur dan sebaiknya mempertimbangkan untuk menggunakan objek penelitian seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Periode penelitian selanjutnya sebaiknya lebih diperpanjang karena periode yang lebih panjang diharapkan dapat lebih meminimalisasi pergantian auditor yang dilakukan secara *mandatory* sesuai Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia.

Bagi investor, maupun perusahaan, diharapkan dapat memahami keputusan pergantian auditor, dan tidak terlalu terfokus terhadap opini audit yang diberikan oleh pihak auditor yang dialami perusahaan dalam menilai pergantian auditor pada suatu perusahaan. Karena semua kantor akuntan publik akan berusaha memberikan kualitas audit yang terbaik, jadi pergantian auditor tidak akan mempengaruhi opini yang akan didapat oleh perusahaan. Dalam kaitannya dengan ukuran KAP, diharapkan para investor ataupun perusahaan untuk tidak menilai kualitas jasa audit berdasarkan reputasi ataupun ukurannya saja, karena kenyataannya semua kantor akuntan publik pasti akan berusaha memberikan kualitas audit yang terbaik. Untuk Investor maupun perusahaan diharapkan dapat memahami keputusan pergantian auditor, dan tidak terlalu terfokus terhadap keadaan *financial distress* yang dialami perusahaan dalam menilai pergantian auditor pada suatu perusahaan.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, Alvin A., Elder, Randal J., Beasley, Mark S. 2008. *Auditing dan Jasa Assurance: Pendekatan Terintegrasi*, Jilid 1. Edisi Keduabelas. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Damayanti, Shulamite dan Sudarma, Made. (2007). *Faktor-faktor yang Memengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik*. *Simposium Nasional Akuntansi XI*, Pontianak.
- Ghozali, Imam. (2013). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM 21 SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

mengalami *financial distress*, 0 sampel berada pada zona abu - abu sedangkan 2

- Hudaib, M. dan T.E. Cooke. (2005). *The Impact of Managing Director Changes and Financial Distress on Audit Qualification and Auditor switching*. *Journal of Business Finance & Accounting*, Vol. 32, No. 9/10, pp. 1703-39.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2011). *Standar Profesional Akuntan Publik: Per 31 Maret 2011*. Cetakan Pertama. Jakarta: Salemba Empat.
- Jensen, Michael C., dan Meckling, William H. (1976). *Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure*. *Journal of Financial Economics* Vol.3 No.4 pp 305-360.
- Manurung, Adler Haymans. (2012). *Teori Keuangan Perusahaan*. Jakarta: Adler Manurung Press.
- Mardiyah, A.A. (2002). *Pengaruh Faktor Klien dan Faktor Auditor terhadap Auditor Changes: Sebuah Pendekatan dengan Model Kontinjensi RPA (Recursive Model Algorithm)*. *Media Riset Akuntansi, Auditing dan Informasi*, Vol 3, No. 2, pp. 133-154.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik*. 2008. Jakarta: Menteri Keuangan Republik Indonesia
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 359/KMK.06/2003 tentang Jasa Akuntan Publik*. 2003. Jakarta: Menteri Keuangan Republik Indonesia.
- Prastiwi, Andri, dan Frena Widayuarti. (2009). *Faktor – Faktor yang Mempengaruhi pergantian Auditor: Studi Empiris Perusahaan Publik di Indonesia*. *Jurnal Dinamika Akuntansi* Vol. 1 No. 1, pp 62-75.
- Pratini, I G A Asti, dan I. B. Putra Astika, (2013), *Fenomena Pergantian Auditor di Bursa Efek Indonesia*. ISSN: 2302-8556. *E-Journal Akuntansi Universitas Udayana* 5.2: 470-482.
- Schwartz, K.B. dan Soo, B.S., (1995), *An Analysis of Form 8-K Disclosures of Auditor Changes by Firms Approaching Bankruptcy*, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 14, No. 1, Spring 1995, 125-135.
- Sinarwati, N. (2010). *Mengapa Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik?*. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*, Purwokerto.
- Susan, Trisnawati Estralita. (2011). *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Perusahaan Melakukan Auditor Switch*. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. Vol. 13 no.2 .
- Susanto, Yulius. (2009). *Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Penerimaan Opini Audit Going Concern Pada Perusahaan Publik Sektor Manufaktur*. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*. Vol.11, No.3, Hlm. 155-173.
- Wibowo, Arie, dan Rossieta Hilda. (2009). *Faktor – Faktor Determinasi Kualitas Audit-Suatu Studi dengan Pendekatan Earning Surprise Benchmark*. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*, Palembang, hal. 1-34.
- Wijaya, R. M. Aloysius. (2011). *Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Auditor oleh Klien*. *Skripsi*. Malang: Universitas Brawijaya.
- Wijayani, Dwi Evy. (2011). *Analisi Faktor-Faktor yang Memengaruhi Perusahaan Di Indonesia Melakukan Auditor switching*. *Skripsi*. Semarang: Universitas Diponegoro
- Yamin, Sofyan, dan Heri Kurniawan. (2009). *SPSS Complete Teknik Analisis Statistik Terlengkap dengan Software SPSS*. Jakarta: Salemba Infotek.