

PENGARUH UKURAN KAP, OPINI AUDIT, AUDIT DELAY, FINANCIAL DISTRESS, DAN PERGANTIAN MANAJEMEN TERHADAP VOLUNTARY AUDITOR SWITCHING

Tituk Diah Widajantie

Anisa Paramitha Dewi

Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur

Abstract : *This study aims to obtain empirical evidence about the influence of the size of the Public Accounting Firm (KAP), audit opinion, audit delay, financial distress and management change towards auditor switching. Change of auditor is the behavior of the auditor's move by the company as a result of audit rotation that is mandatory or voluntary. The audit rotation is carried out as an effort to maintain auditor independence in carrying out their duties. This research is quantitative with secondary data in the form of documentation of 69 publicly listed manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2016-2018. The test equipment used in this study used Smart PLS 3.0 software. The results of this study have proven that financial distress influences voluntary auditor switching. Other independent variables namely KAP size, audit opinion, audit delay, and management change have not been proven to have an influence on voluntary auditor switching.*

Keywords : *auditor switching, public accounting firm size, audit opinion, audit delay, financial distress, and management change.*

Abstrak : *Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP), opini audit, audit delay, financial distress dan pergantian manajemen terhadap auditor switching. Pergantian auditor adalah perilaku perpindahan auditor oleh perusahaan sebagai akibat dari rotasi audit yang bersifat wajib atau sukarela. Rotasi audit tersebut dilaksanakan sebagai upaya menjaga independensi auditor dalam melaksanakan tugasnya. Penelitian ini bersifat kuantitatif dengan data sekunder berupa dokumentasi 69 perusahaan manufaktur go public yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2016-2018. Alat uji yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan software Smart PLS 3.0. Hasil penelitian ini*

berhasil membuktikan bahwa financial distress berpengaruh terhadap voluntary auditor switching. Variabel independen lainnya yaitu ukuran KAP, opini audit, audit delay, dan pergantian manajemen tidak terbukti memiliki pengaruh terhadap voluntary auditor switching.

Kata kunci : *auditor switching, ukuran kantor akuntan publik (kap), opini audit, audit delay, financial distress, dan pergantian manajemen.*

1. Pendahuluan

Semua perusahaan yang telah *go public* atau telah mendaftarkan sahamnya pada Bursa Efek Indonesia (BEI) wajib menyampaikan laporan keuangan sesuai Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 29/POJK.04/2016. Laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban manajemen perusahaan terhadap para pemegang saham serta pihak-pihak eksternal yang berkepentingan, maka dari itu harus memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan yang baik, yakni dapat dipahami, disajikan relevan dan andal (Suwardjono, 2014:165). Banyaknya pihak yang berkepentingan dalam laporan keuangan mengharuskan laporan keuangan tersebut perlu “diukur” guna memastikan kewajarannya agar tidak menyesatkan para penggunanya sehingga masing-masing pengguna laporan dapat terpenuhi kebutuhannya. Dalam pengukuran tersebut diperlukan pihak ketiga yang independen dalam melakukan penilaian kewajaran laporan keuangan, yang disebut Auditor.

Auditor sebagai pihak independen melaksanakan jasa auditnya pada suatu entitas untuk memeriksa dan memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan, yang nantinya dijadikan bukti keandalan dari laporan keuangan sehingga dapat dipercaya dan menjadi basis pengambilan keputusan yang tepat. Auditor memberikan jaminan independen untuk para investor dan pihak terkait lainnya bahwa laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen perusahaan tidak terdapat salah saji material dan telah sesuai dengan

Prinsip Akuntansi Berlaku Umum (PABU). Hubungan kerja yang lama antara perusahaan klien dengan Auditor akan mengurangi independensi yang dimiliki oleh Auditor dalam menjalankan audit atas laporan keuangan perusahaan. Hubungan kerja tersebut menyebabkan rasa “nyaman” dan menimbulkan ketergantungan yang tinggi atau keterikatan ekonomik yang kuat antara Auditor terhadap klien yang dikhawatirkan Auditor berpotensi meloloskan ketidakwajaran laporan keuangan yang disajikan perusahaan klien (Arisudhana, 2017).

Kekhawatiran berkurangnya independensi Auditor yang ditimbulkan oleh masa hubungan kerja yang lama semakin diperkuat, berawal adanya kasus Enron yang melibatkan Kantor Akuntan Publik (KAP) Arthur Andersen pada 2001 lalu. Dalam kasus Enron, KAP Arthur Andersen terlibat dalam pemalsuan laporan keuangan yang dilakukan oleh kliennya tersebut. Kasus ini menjadi sorotan publik karena KAP yang tergolong besar seperti Arthur Andersen tidak dapat mempertahankan independensi yang dimilikinya. *Big Five* akhirnya menjadi *Big four* setelah keruntuhan Arthur Andersen pada 2002 karena keterlibatannya dalam Skandal Enron.

Kecurangan dalam laporan keuangan yang melibatkan Kantor Akuntan Publik Arthur Andersen mendorong lahirnya The Sarbanes Oxlet Act (SOX) pada tahun 2002. Dalam peraturan tersebut terdapat beberapa peraturan yang mengatur kebijakan akuntan publik baik peraturan mengenai kantor akuntan publik maupun rekan audit. Salah satu peraturan terkait dengan rekan audit yakni adanya pembatasan masa perikatan kerja antara auditor dengan perusahaan klien.

Pembatasan masa perikatan audit merupakan usaha mencegah auditor terlalu dekat berinteraksi dengan klien sehingga mengganggu independensi auditor. Salah satu anjuran adalah ketentuan rotasi/pergantian KAP secara

mandatory (wajib) yang dilandasi alasan teoritis bahwa penerapan pergantian auditor dan KAP secara *mandatory* diharapkan akan meningkatkan independensi auditor. Rotasi audit di Indonesia diatur dalam PP No. 20/2015 pasal 11 ayat (1) dijelaskan bahwa pemberian jasa audit untuk informasi keuangan historis sebagaimana dijelaskan dalam pasal 10 ayat (1) huruf a untuk sebuah entitas oleh seorang akuntan publik paling lama yaitu 5 tahun buku berturut-turut. Sementara Otoritas Jasa Keuangan (OJK) mengaturnya dalam POJK Nomor 13 Tahun 2017 tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik, bahwa adanya pembatasan dalam penggunaan jasa audit dari akuntan publik paling lama selama 3 tahun berturut-turut, sementara itu untuk pembatasan penggunaan jasa dari KAP tergantung pada evaluasi dari Komite Audit.

Auditor switching yang dilakukan perusahaan timbul karena adanya kewajiban rotasi audit tersebut. *Auditor switching* merupakan pergantian auditor (AP) yang dilakukan oleh perusahaan klien akibat adanya kewajiban rotasi auditor. *Auditor switching* dapat terjadi secara *mandatory* maupun secara *voluntary* (Aini & Yahya, 2019). Pergantian auditor secara *mandatory* (wajib) terjadi jika perusahaan mengganti AP yang telah mengaudit perusahaan selama masa yang telah ditetapkan, maka tidak perlu dipertanyakan lagi, karena hal tersebut bersifat memaksa dan perusahaan melakukan hal ini karena ingin mematuhi peraturan wajib yang telah ditetapkan dan berlaku di Indonesia. *Auditor switching* secara *voluntary* (sukarela) yang dilakukan oleh perusahaan maka hal tersebut patut dipertanyakan, namun bisa saja diakibatkan beberapa hal lain. Auditor dalam melaksanakan tugasnya, umumnya sering menghadapi masalah substansial karena mereka mencoba berpegang teguh dengan prinsip profesionalitasnya, tetapi disaat yang sama auditor juga dituntut untuk mengikuti keinginan manajemen.

Terdapat beberapa fakta perusahaan di Indonesia yang melakukan pergantian auditor (*auditor switching*) secara sukarela (*voluntary*) diantaranya : PT Betonjaya Manunggal pada tahun 2015 sampai dengan 2018 berturut-turut diaudit oleh AP Endang Pramuwati, Rudi Hartono Purba, Rusli, Yudianto Prawiro Silianto. PT Asiaplast Industries pada tahun 2015 sampai dengan 2018 berturut-turut diaudit oleh AP Arief Soemantri, Sinarta, Agung Purwanto, Benediktio Salim. Terlalu seringnya melakukan pergantian auditor yang dilakukan oleh sebuah perusahaan tentu menimbulkan anggapan bahwa auditor tidak cukup profesional dalam menjalankan kewajibannya.

Ukuran KAP menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi *Auditor switching*. Beberapa KAP mempunyai reputasi besar dan berskala internasional. KAP tersebut melakukan afiliasi dengan KAP besar yang berlaku secara universal biasa dikenal dengan *Big four*. Investor lebih cenderung menggunakan data akuntansi yang dihasilkan auditor yang berasal dari KAP besar karena lebih independen dan memiliki kredibilitas serta tingkat keahlian tinggi dibanding auditor dari KAP biasa yang berukuran lebih kecil. Penelitian dari Apriyanti & Hartaty (2016) dan Yudha, dkk. (2018) berhasil membuktikan bahwa ukuran KAP memberikan pengaruh terhadap *Auditor switching*. Sedangkan penelitian Fahmi, dkk. (2017) dan dari Sa'adah & Kartika (2018) memberikan hasil yang berbeda yaitu Ukuran KAP tidak mempengaruhi *Auditor switching*.

Faktor selanjutnya yang mempengaruhi *Auditor switching* adalah Opini Audit. Opini audit adalah pernyataan pendapat auditor mengenai kewajaran pelaporan keuangan suatu entitas atas dasar kesesuaiannya dengan prinsip akuntansi berterima umum. Penelitian dari Aini & Yahya (2019) berhasil membuktikan bahwa Opini Audit berpengaruh terhadap *Auditor switching*. Sedangkan penelitian Fahmi, dkk. (2017), Sa'adah & Kartika (2018) dan Sari, dkk. (2018) memberikan hasil penelitian yang

bertolak belakang yaitu mengatakan bahwa Opini Audit tidak berpengaruh terhadap *Auditor switching*.

Faktor selanjutnya yang mempengaruhi *Auditor switching* adalah *Audit delay*. *Audit delay* adalah keterlambatan waktu penyelesaian audit yang dihitung dari tanggal tutup tahun buku sampai laporan audit ditandatangani oleh auditor. Lamanya *audit delay* menyebabkan keterlambatan publikasi Laporan Keuangan Auditan yang berimbas persepsi investor bahwa perusahaan dalam kondisi yang kurang baik. Penelitian Sari, dkk. (2018) berhasil membuktikan bahwa *audit delay* yang terjadi mempengaruhi perilaku perusahaan untuk melakukan *Auditor switching*. Sedangkan penelitian Fahmi, dkk. (2017) memberikan hasil penelitian yang berbeda bahwa *audit delay* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Faktor selanjutnya yang mempengaruhi *Auditor switching* adalah *Financial distress*. *Financial distress* merupakan keadaan dimana perusahaan mengalami kesulitan keuangan ringan sampai keadaan yang lebih serius. Penelitian dari Yudha, dkk. (2018) berhasil membuktikan bahwa *Financial distress* berpengaruh positif terhadap *Auditor switching*. Sementara penelitian Fahmi, dkk. (2017) Sa'adah & Kartika (2018), Sari, dkk. (2018) dan Aini & Yahya (2019) mengatakan *Financial distress* tidak memberikan pengaruh terhadap *Auditor switching*.

Faktor lain yang mempengaruhi *Auditor switching* yaitu Pergantian Manajemen. Pergantian Manajemen dapat terjadi karena perubahan melalui RUPS atau pihak manajemen melakukan pengunduran diri. Pergantian manajemen memungkinkan adanya perubahan kebijakan dalam perusahaan, termasuk pergantian auditor. Penelitian Sa'adah & Kartika (2018) dan Aini & Yahya (2019) berhasil membuktikan bahwa pergantian manajemen memberikan pengaruh terhadap *Auditor switching*. Sementara dari Fahmi, dkk. (2017), Sari

dkk., (2018) dan Yudha, dkk. (2018) memberikan hasil yang berbeda bahwa pergantian manajemen tidak mempengaruhi *Auditor switching*.

Berdasarkan penelitian sebelumnya terdapat hasil yang tidak konsisten (*research gap*) dari variabel ukuran KAP, opini audit, *audit delay*, *financial distress*, dan pergantian manajemen. Maka dari itu penelitian ini bertujuan menguji kembali faktor-faktor yang mempengaruhi *auditor switching* pada penelitian sebelumnya. Perusahaan manufaktur dipilih sebagai objek penelitian dikarenakan di Indonesia sendiri, jumlah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia lebih banyak dibandingkan dengan jumlah perusahaan pada sektor lain. Dengan jumlah besar tersebut perusahaan manufaktur mempunyai pengaruh signifikan terhadap dinamika perdagangan saham di Bursa Efek Indonesia. Selain itu, tahun 2016-2018 dipilih karena merupakan data terbaru, diharapkan penelitian ini mampu mencerminkan kondisi terbaru dari objek penelitian.

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan, maka penulis tertarik untuk meneliti permasalahan tersebut dengan judul “Pengaruh Ukuran KAP, Opini Audit, *Audit Delay*, *Financial Distress*, dan Pergantian Manajemen Terhadap *Voluntary Auditor Switching*”.

2. Telaah Literatur dan Pengembangan Hipotesis

2.1. Teori Agensi

Jensen dan Meckling (1976) mengembangkan Teori Agensi yang menggambarkan hubungan keagenan (*agency relationship*) sebagai hubungan yang timbul karena adanya kontrak yang ditetapkan antara principal yang menggunakan agent untuk melaksanakan jasa yang menjadi kepentingan principal. Ada dua bentuk keagenan, yaitu antara manajemen dan pemegang saham serta hubungan antara manajemen dan pemberi pinjaman (*bondholder*).

Prinsipal memberikan wewenang kepada agen untuk mengelola perusahaan dan mengambil keputusan-keputusan yang diperlukan atas nama prinsipal. Atas hal ini, agen diwajibkan untuk memberikan pertanggungjawaban mengenai kondisi perusahaan kepada prinsipal. Bukti teoritis mengenai pergantian auditor didasarkan pada teori agensi. Dalam teori agensi, auditor independen berperan sebagai penengah antara prinsipal dan agen yang mempunyai kepentingan yang berbeda. Auditor independen juga berfungsi untuk mengurangi biaya agensi yang timbul dari perilaku mementingkan diri sendiri yang dilakukan oleh manajer.

Pemilihan auditor adalah salah satu dari sekian wewenang yang diberikan oleh prinsipal kepada agen. Manajemen bebas menentukan dan mengganti auditor independen yang akan digunakan oleh perusahaan. Ketika terjadi pergantian manajemen, manajemen yang baru akan mencari auditor yang dapat bekerja selaras dengan tuntutan dan keinginan manajemen. Mendapatkan opini audit Wajar Tanpa Pengecualian (*unqualified*) adalah salah satu keinginan manajemen. Opini dari seorang auditor dapat mempengaruhi pandangan pihak eksternal mengenai kinerja manajemen dalam mengelola. Jika mendapatkan opini selain WTP maka akan membuat pihak eksternal meragukan dan memandang negatif kinerja manajemen. Hal ini yang mendasari manajemen untuk melakukan *Voluntary Auditor switching* yang mana untuk meningkatkan kepercayaan pemegang saham kepada manajemen.

2.2. Auditor Switching

Menurut Malek dan Saidin (2014) dalam Sari dkk., (2018) *auditor switching* adalah suatu fenomena dimana auditor yang bertugas saat ini tidak lagi tugaskan pada tahun yang akan datang. Menurut Aini & Yahya (2019), *Auditor switching* merupakan salah satu peraturan yang diwajibkan oleh pemerintah

Indonesia sebagai usaha untuk mempertahankan independensi auditor. Menurut Sa'adah & Kartika, (2018) pergantian auditor adalah perpindahan Auditor atau Akuntan Publik yang dilakukan oleh perusahaan klien. Dari beberapa pengertian mengenai *auditor switching* diatas, dapat disimpulkan bahwa *auditor switching* adalah pergantian Auditor atau Akuntan Publik (AP) yang dilakukan oleh perusahaan klien pada periode tahun selanjutnya. Pergantian auditor (*auditor switching*) tersebut dilakukan untuk menjaga independensi dan objektivitas yang dimiliki oleh seorang Auditor.

2.3. Peraturan yang Mengatur Auditor Switching

Pada tanggal 6 April 2015, pemerintah telah menerbitkan Peraturan Pemerintah (PP) No. 20 tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik (PP 20/2015) yang merupakan pengaturan lebih lanjut dari Undang-undang No.5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik.

Berkaitan dengan aturan rotasi jasa akuntan publik diatur dalam Pasal 11 PP 20/2015 tersebut, dimana dalam Pasal 11 ayat (1) dijelaskan bahwa : Pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10 ayat (1) huruf a terhadap suatu entitas oleh seorang Akuntan Publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut. Jika sebelumnya, berdasarkan PMK 17/2008 sebuah KAP dibatasi hanya boleh melakukan audit laporan keuangan historis perusahaan dalam 6 tahun berturut-turut dan AP dalam 3 tahun berturut-turut, maka berdasarkan PP 20/2015 ini tidak ada pembatasan lagi untuk KAP. Adapun pembatasan hanya berlaku untuk AP selama 5 tahun buku berturut-turut.

Otoritas Jasa Keuangan mengeluarkan peraturannya sendiri guna memperketat pengawasan terhadap akuntan publik yang melakukan jasa audit terhadap suatu perusahaan. OJK mengaturnya dalam POJK Nomor 13 Tahun

2017 tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik, bahwa adanya pembatasan dalam penggunaan jasa audit dari akuntan publik paling lama selama 3 tahun berturut-turut, sementara itu untuk pembatasan penggunaan jasa dari KAP tergantung pada evaluasi dari Komite Audit.

2.4. Ukuran KAP

Menurut IAI dalam Buku Direktorat IAI 2011 mengklasifikasikan KAP yang beroperasi di Indonesia menjadi dua golongan, yakni (1) KAP yang melakukan kerjasama dengan KAP asing, dan (2) KAP yang tidak melakukan kerjasama dengan KAP asing. Berbagai penelitian terdahulu yang berkaitan dengan ukuran KAP di Indonesia banyak yang mengklasifikasikan bahwa KAP terbagi menjadi KAP yang melakukan afiliasi dengan *Big four* dan *Non-Big four*. Pengklasifikasian tersebut dilakukan dengan anggapan bahwa KAP *Big four* mempunyai reputasi besar yang berskala universal.

Berdasarkan penjelasan diatas maka dalam penelitian ini ukuran KAP diproksikan pada KAP yang melakukan afiliasi dengan *Big four* dan KAP yang tidak melakukan afiliasi dengan *Big four*. KAP yang termasuk ke dalam jajaran *Big four* antara lain : Pricewaterhouse Coopers, Klynveld Peat Marwick Goerdeler, Ernest and Young, dan Deloitte Touche Tohmatsu.

Di Indonesia sendiri, KAP yang telah berafiliasi dengan *Big four* adalah :

1. KAP Satrio Bing Eny & Rekan yang berafiliasi dengan KAP Deloitte Touche Tohmatsu.
2. KAP Tanudiredja Wibisana Rintis & Rekan berafiliasi dengan KAP Pricewaterhouse Coopers.
3. KAP Purwantono, Sungkoro, dan Surja yang berafiliasi dengan KAP Ernst and Young.

4. KAP Sidharta dan Widjaja yang berafiliasi dengan KAP Klynveld Peat Marwick Goerdeler.

2.5. Opini Audit

Opini audit adalah pendapat atau pernyataan auditor terhadap kewajaran laporan keuangan dari entitas yang telah diaudit. Kewajaran ini menyangkut materialitas, posisi keuangan, dan arus kas. Junaidi dan Nurdiono (2016:4) memaparkan ada lima tipe opini audit yang diterbitkan auditor dalam laporan keuangan sebagai berikut : Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelasan (WTP DPP), Pendapat Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Pendapat Tidak Wajar (TW), dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP).

2.6. Audit Delay

Menurut Ruroh dan Rahmawati (2016) dalam (Sari dkk., 2018) *audit delay* adalah waktu yang dibutuhkan oleh auditor untuk menghasilkan laporan audit atas laporan keuangan perusahaan terhitung dari tanggal tutup buku laporan keuangan sampai pada laporan keuangan audit diserahkan dan ditandatangani.

Audit delay dihitung dari tanggal tahun tutup buku sampai dengan laporan audit ditandatangani oleh auditor. Berdasarkan keputusan Dewan Komisiner Otoritas Jasa Keuangan dalam POJK No. 29/POJK.04/2016, laporan keuangan perusahaan yang telah diaudit dan ditandatangani oleh auditor independen harus sudah disampaikan kepada OJK tidak lebih dari 120 hari dari tahun tutup buku perusahaan.

2.7. Financial Distress

Financial distress merupakan kondisi dimana perusahaan mengalami kesulitan keuangan ringan sampai keadaan yang lebih serius. Perusahaan yang mengalami *financial distress* antara lain ditandai dengan adanya pemberhentian tenaga kerja atau hilangnya pembayaran deviden, serta arus kas yang lebih kecil dari pada hutang jangka panjang Whitaker, (1999) dalam Khalimatus Sa'adah dan Andi Kartika (2018).

Dalam penelitian ini peneliti menggunakan indikator arus kas dengan melakukan analisis *Debt to equity ratio* (DER) untuk menilai kesulitan keuangan yang dimiliki oleh perusahaan. Nilai DER diketahui dari pembagian antara ekuitas dengan liabilitas. Perusahaan yang memiliki nilai DER dibawah 100% dianggap mengalami kesulitan keuangan.

2.8. Pergantian Manajemen

Pergantian manajemen diputuskan dalam rapat umum pemegang saham (RUPS) atau pihak manajemen mengundurkan diri, sehingga perlu penunjukan manajemen yang baru. Adanya pimpinan dalam manajemen yang baru tersebut, mungkin adanya perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan juga pemilihan auditor independen.

2.9. Pengembangan Hipotesis

2.9.1. Pengaruh Ukuran KAP terhadap Voluntary Auditor Switching

IAI dalam Buku Direktorat IAI 2011 mengklasifikasikan KAP yang beroperasi di Indonesia menjadi dua golongan (1) KAP yang bekerjasama dengan KAP asing, dan (2) KAP yang tidak bekerjasama dengan KAP asing. KAP yang besar biasanya memiliki reputasi tinggi di lingkungan bisnis. *Big four* merupakan KAP yang berskala universal. *Big four* seringkali melakukan afiliasi

dengan KAP lokal di berbagai negara, Indonesia termasuk salah satunya. KAP yang berafiliasi dengan *Big four* tersebut dapat dikategorikan sebagai KAP besar karena memiliki reputasi yang tinggi seperti *Big four*. Perusahaan akan lebih memilih KAP dengan kualitas yang lebih baik untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan, dan reputasi perusahaan di mata pengguna laporan keuangan (Juliantari & Rasmini, 2013).

Sa'adah & Kartika (2018) dalam penelitiannya mengatakan bahwa Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*. Berarti bahwa perusahaan yang diaudit dengan KAP bigfour cenderung mempertahankan auditornya untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan. Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian Apriyanti & Hartaty (2016), Yudha, dkk. (2018) yang berhasil membuktikan bahwa ukuran KAP memberikan pengaruh terhadap *Auditor switching*. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Fahmi, dkk. (2017) yang mengatakan bahwa Ukuran KAP tidak mempengaruhi *Auditor switching*.

H1 : Ukuran KAP berpengaruh terhadap *Voluntary Auditor Switching*

2.9.2. Pengaruh Opini Audit terhadap Voluntary Auditor Switching

Opini audit adalah suatu pendapat dari auditor atas laporan keuangan suatu perusahaan, setelah auditor melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan tersebut. Ketidakpuasan atas opini auditor bisa saja menyebabkan timbulnya ketegangan hubungan antara manajemen dan auditor sehingga perusahaan klien memutuskan untuk melakukan pergantian auditor. Berdasar pada teori agensi, manajemen sebagai pihak agent diasumsikan mempunyai kepentingan pribadi dan ingin memaksimalkan kepentingannya. Manajemen tentunya menginginkan opini yang sempurna untuk menarik investor. Dengan

kewenangan yang dimiliki, pihak manajemen cenderung mencari auditor lain yang mempunyai pandangan yang lebih sejalan (Dwiyanti & Sabeni, 2014)

Aini & Yahya (2019) berhasil membuktikan bahwa Opini Audit berpengaruh terhadap *Auditor switching*. Berarti bahwa opini yang didapatkan perusahaan pada periode sebelumnya mempengaruhi pemilihan auditor untuk periode selanjutnya. Berbeda dengan penelitian Fahmi, dkk. (2017), Sa'adah & Kartika (2018) dan Sari, dkk. (2018) yang mengatakan bahwa Opini Audit tidak berpengaruh terhadap *Auditor switching*.

H2 : Opini Audit berpengaruh terhadap *Voluntary Auditor Switching*

2.9.3. Pengaruh Audit delay terhadap Voluntary Auditor Switching

Audit delay merupakan lamanya waktu penyelesaian audit, dihitung dari tanggal tutup tahun buku sampai laporan audit ditandatangani oleh auditor. Terlambatnya pengumuman laporan keuangan yang disebabkan *audit delay* akan mempengaruhi reaksi investor. Saat terjadi *audit delay*, perusahaan bisa saja kehilangan investor potensial mereka karena laporan keuangan yang terlambat dipublikasikan (Rohmah, Astuti, & Harimurti, 2018).

Sari, dkk. (2018) berhasil membuktikan bahwa *audit delay* yang terjadi mempengaruhi perilaku perusahaan untuk melakukan *Auditor switching*. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Fahmi, dkk. (2017) yang mengatakan bahwa *audit delay* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

H3 : Audit Delay berpengaruh terhadap *Voluntary Auditor Switching*

2.9.4. Pengaruh Financial Distress terhadap Voluntary Auditor Switching

Financial distress atau kesulitan keuangan adalah kondisi dimana perusahaan mengalami ketidakmampuan finansial atau perusahaan tidak dapat membayar hutangnya kepada debitur. Apabila hal ini terjadi secara terus

menerus maka akan mengakibatkan kebangkrutan. Klien yang mengalami kesulitan keuangan lebih cenderung untuk mengganti auditor mereka dengan alasan bahwa mereka perlu menyewa kualitas auditor yang lebih tinggi dibandingkan dengan sebelumnya untuk menarik kepercayaan stakeholders dan menambah kepercayaan diri perusahaan (Dwiyanti & Sabeni, 2014).

Penelitian dari Yudha, dkk. (2018) berhasil membuktikan bahwa *Financial distress* berpengaruh positif terhadap *Auditor switching*. Berarti perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan akan melakukan pergantian auditor guna meningkatkan kredibilitas laporan keuangan. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Ramantha (2014), Fahmi, dkk. (2017) Sa'adah & Kartika (2018), Sari, dkk. (2018) dan Aini & Yahya (2019) yang mengatakan bahwa *financial distress* tidak memberikan pengaruh terhadap *auditor switching*.

H4 : *Financial Distress* berpengaruh terhadap *Voluntary Auditor Switching*

2.9.5. Pengaruh Pergantian Manajemen terhadap Voluntary Auditor switching

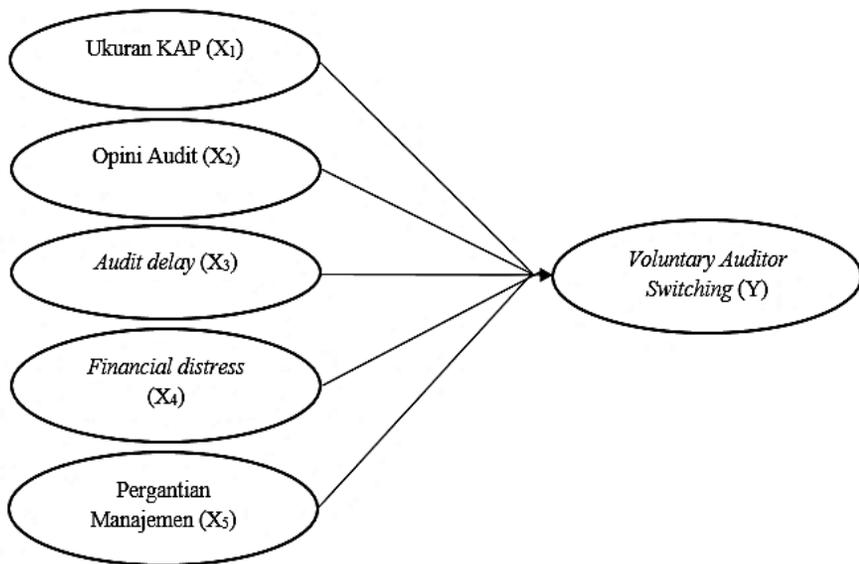
Pergantian manajemen terjadi dikarenakan atas putusan hasil Rapat Umum Pemegang Saham atau pihak manajemen melakukan pengunduran diri. Dengan adanya pergantian manajemen ini biasanya diikuti pergantian lain, termasuk pergantian kebijakan akuntansi dan pemilihan auditor independen. Berdasarkan teori agensi, masalah keagenan timbul akibat adanya adanya perbedaan kepentingan antara *shareholder* dengan manajer. Jadi jika terdapat pergantian manajemen akan mendorong *auditor switching* karena manajemen perusahaan cenderung mencari auditor yang selaras dalam kebijakan akuntansinya (Dwiyanti & Sabeni, 2014).

Sa'adah & Kartika (2018) berhasil membuktikan bahwa pergantian manajemen memberikan pengaruh positif terhadap *auditor switching*. Berarti

bahwa adanya pergantian manajemen menyebabkan pergantian kebijakan akuntansi yang berbeda, termasuk dalam pemilihan auditor independen. Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian Aini & Yahya (2019) yang juga berhasil membuktikan bahwa pergantian manajemen memberikan pengaruh terhadap *Auditor Switching*. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Fahmi, dkk. (2017), Sari dkk., (2018) dan Yudha, dkk. (2018) yang mengatakan bahwa pergantian manajemen tidak mempengaruhi *Auditor switching*.

H5 : Pergantian Manajemen berpengaruh terhadap *Voluntary Auditor Switching*.

2.10. Model Analisis



Gambar 1
Model Analisis

3. Pendahuluan

3.1. Populasi dan Sampel

Menurut Sugiyono (2016:80) populasi merupakan wilayah generalisasi yang terdiri atas objek/subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2016-2018 yang berjumlah 170 perusahaan.

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi (Sugiyono 2016:81). Teknik pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* yaitu teknik pengambilan sampel tidak acak yang informasinya diperoleh dengan cara tertentu. Adapun kriteria tersebut ialah :

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia secara berturut-turut pada periode tahun 2016-2018
2. Perusahaan manufaktur yang menggunakan nilai mata uang Rupiah dalam laporan keuangannya.
3. Perusahaan manufaktur tersebut menyampaikan laporan keuangan yang berisi data dan informasi yang dapat digunakan dalam penelitian ini, serta laporan keuangan tersebut telah diaudit dan disertai dengan laporan auditor independen yang telah ditandatangani dan laporan keuangan lengkap.

Berdasarkan kriteria di atas maka perusahaan manufaktur yang memenuhi persyaratan dalam penelitian ini berjumlah 69 perusahaan. Data yang dipilih untuk penelitian ini yaitu tahun 2016-2018 karena merupakan data terbaru. Maka total pengamatan yang dijadikan sampel penelitian ini adalah sebanyak 207 pengamatan.

3.2. Teknik Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data pada penelitian ini adalah dengan metode dokumentasi, yaitu penggunaan data yang berasal dari dokumen-dokumen yang sudah ada berupa data laporan keuangan perusahaan manufaktur yang dipublikasikan oleh Bursa Efek Indonesia pada periode 2016-2018. Hal ini dilakukan dengan cara melakukan penelusuran dan pencatatan informasi yang diperlukan pada data sekunder berupa laporan keuangan auditan perusahaan sampel yang dapat diakses melalui www.idx.co.id atau melalui website resmi masing-masing perusahaan sampel.

3.3. Pengukuran Variabel

a. Auditor Switching

Dalam penelitian ini menggunakan variabel dependen *auditor switching* yang diproksikan dengan pergantian akuntan publik yang mengaudit laporan keuangan perusahaan. Variabel ini diukur dengan skala nominal atau variabel *dummy*, untuk perusahaan yang melakukan *auditor switching* selama periode penelitian diberi kode 1, dan 0 jika tidak melakukan *auditor switching*.

b. Ukuran KAP

Dalam penelitian ini, variabel ukuran KAP diproksikan dengan KAP yang berafiliasi dengan *BigFour* dan KAP afiliasi *Non-BigFour*. Variabel ini diukur dengan variabel *dummy*, dimana apabila perusahaan diaudit oleh KAP afiliasi *big four* maka diberi tanda 1, dan jika perusahaan diaudit oleh KAP afiliasi *non big four* maka diberi tanda 0.

c. Opini Audit

Dalam penelitian ini, variabel Opini Audit diukur menggunakan skala ordinal, dengan penilaian 1 jika perusahaan mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian (WTP); 2 jika perusahaan mendapatkan opini wajar tanpa

pengecualian dengan paragraf penjelasan (WTP-DPP); 3 jika perusahaan mendapatkan opini wajar dengan pengecualian (WDP); 4 jika perusahaan mendapatkan opini tidak wajar (TW); dan 5 jika auditor tidak menyatakan pendapat (TMP).

d. *Audit Delay*

Dalam penelitian ini, variabel *Audit Delay* yaitu lamanya waktu penyelesaian audit diukur menggunakan skala interval. Variabel ini diukur dengan rumus :

$$\text{Audit Delay} = \text{Tanggal Laporan Audit} - \text{Tanggal Tutup Tahun Buku}$$

e. *Financial Distress*

Dalam penelitian ini, variabel *financial distress* diukur menggunakan skala rasio, yaitu persentase tingkat DER (*Debt to Equity Ratio*) perusahaan selama periode penelitian. Variabel ini diukur dengan rumus : **DER = (Total Ekuitas ÷ Total Liabilitas) x 100%**

f. Pergantian Manajemen

Dalam penelitian ini, variabel pergantian manajemen diukur menggunakan skala nominal atau variabel *dummy*. Apabila terjadi pergantian manajemen selama periode penelitian maka diberi kode 1, dan jika tidak terjadi pergantian manajemen diberi kode 0.

3.4. Teknik Analisis Data

Teknik analisa dan uji hipotesis pada penelitian ini menggunakan *Partial Least Square (PLS)* dengan bantuan *software SmartPLS 3.0*. Penggunaan metode PLS sebagai teknik analisa dan uji hipotesis memiliki kelebihan seperti ukuran sampel tidak harus besar dan data tidak diharuskan menggunakan *multivariate normal distribution*.

Analisis PLS-SEM pada umumnya terdiri dari dua sub model yaitu model pengukuran (*measurement model*) atau sering disebut *outer model* dan model *structural (structural model)* atau sering disebut *inner model*. Model pengukuran menunjukkan bagaimana variabel *manifest* atau *observed* variabel merepresentasi variabel laten untuk diukur. Sedangkan model *structural* menunjukkan kekuatan estimasi antar variabel laten atau konstruk (Ghozali, 2015:7).

3.5. Model Pengukuran (Outer Model)

Pengukuran *Outer Model* memiliki tujuan untuk mengevaluasi validitas dan reliabilitas setiap variabel laten. Langkah-langkah yang dilakukan untuk mengevaluasi validitas dan reliabilitas setiap variabel laten meliputi 3 (tiga) kriteria, yaitu (Ghozali, 2015: 74-75):

1. Validitas *Convergent*

Validitas *convergent* berhubungan dengan prinsip bahwa pengukur-pengukur (*manifest* variabel) dari suatu konstruk seharusnya berkorelasi tinggi. Validitas *convergent* dinilai berdasarkan nilai *loading factor* harus lebih dari 0,7 untuk penelitian yang bersifat *confirmatory* dan nilai *loading factor* antara 0,6-0,7 untuk penelitian yang bersifat *explanatory*, serta nilai *Average Variance Extracted (AVE)* harus lebih dari 0,5. Namun, demikian untuk penelitian tahap awal dari pengembangan skala pengukuran, nilai *loading factor* 0.5-0.6 masih dianggap cukup (Chin, 1998).

2. Validitas *Discriminant*

Validitas *discriminant* berhubungan dengan prinsip bahwa pengukur-pengukur (*manifest* variabel) konstruk yang berbeda seharusnya tidak berkorelasi tinggi. Validitas *discriminant* dinilai berdasarkan nilai *cross loading* untuk setiap variabel harus lebih besar dari 0,7. Cara lain yang

digunakan untuk menguji Validitas *Discriminant* adalah dengan membandingkan akar kuadrat AVE untuk setiap variabel dengan nilai korelasi antar variabel dalam model. Validitas *discriminant* yang baik ditunjukkan dari akar kuadrat AVE untuk setiap konstruk lebih besar dari korelasi antar konstruk dalam model (Fornell dan Larcker, 1981).

3. Uji Realibilitas (*Reability*)

Uji realibilitas dilakukan untuk membuktikan akurasi, konsistensi dan ketepatan instrument dalam mengukur konstruk. Untuk mengukur reliabilitas suatu konstruk dengan indikator refleksif dapat dilakukan dengan dua acara yaitu dengan *Cronbach Alpha* dan *Composite Reliability*. Namun *Cronbach Alpha* memberikan nilai yang *underestimate* sehingga lebih disarankan menggunakan *Composite Reliability*. Nilai *Composite Reliability* harus lebih besar dari 0,7 untuk penelitian bersifat *confirmatory* dan nilai 0,6-0,7 masih dapat diterima untuk penelitian yang bersifat *exploratory*.

3.6. Model Struktural (*Inner Model*)

Pengukuran *Outer Model* menunjukkan kekuatan estimasi antar variabel laten atau konstruk. Langkah-langkah yang dilakukan untuk mengevaluasi model struktural meliputi 2 (dua) kriteria, yaitu (Ghozali, 2015:78-80):

1. *Coefficient of Determinant* (R^2)

Nilai koefisien determinasi (R^2) digunakan untuk menjelaskan pengaruh variable independen terhadap variabel dependen dengan mengelompokan nilai R^2 atau *adjusted R²* kedalam katagori kuat dengan nilai (0,67), moderat dengan nilai (0,33) dan lemah dengan nilai (0,19).

2. Signifikansi (t-value)

Nilai signifikansi digunakan untuk mengetahui pengaruh antar variabel. Nilai signifikansi yang digunakan (*two tailed*) t-value 1,65 untuk (*significance level = 10%*), t-value 1,96 untuk (*significance level = 5%*), dan t-value 2,58 untuk (*significance level = 1%*).

4. Hasil dan Pembahasan

4.1. Analisis Outter Model (Model Pengukuran)

4.1.1. Convergent Validity

Convergent Validity berhubungan dengan prinsip bahwa pengukur-pengukur (*manifest variabel*) dari suatu konstruk seharusnya berkorelasi tinggi. Validitas *convergent* dinilai berdasarkan nilai *loading factor* dan nilai *Average Variance Extracted* (AVE). Berikut output nilai *loading factor* dan *Average Variance Extracted* (AVE) dari pengolahan data:

Tabel 1. Convergent Validity

	<i>Loading Factor</i>	<i>Average Variance Extracted (AVE)</i>
Ukuran KAP	1.000	1.000
Opini Audit	1.000	1.000
<i>Audit delay</i>	1.000	1.000
<i>Financial distress</i>	1.000	1.000
Pergantian Manajemen	1.000	1.000
<i>Auditor switching</i>	1.000	1.000

Berdasarkan Tabel 1. *Convergent Validity*, masing-masing variabel memiliki nilai *loading factor* lebih dari 0.70 (>0.70) serta memiliki nilai *Average Variance Extracted* (AVE) lebih dari 0.50 (>0.50), sehingga dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel telah memenuhi *rule of thumb* dari *convergent validity*.

4.1.2. Discriminant Validity

Validitas *discriminant* berhubungan dengan prinsip bahwa indikator-indikator konstruk yang berbeda seharusnya tidak berkorelasi tinggi. Validitas *discriminant* dinilai berdasarkan nilai *cross loading*. Metode lain untuk menilai Validitas *discriminant* dengan membandingkan nilai *square root of average variance extracted* (AVE) setiap konstruk dengan korelasi antar konstruk lainnya dalam model. Berikut *output* nilai *cross loading* dan AVE) dari pengolahan data:

Tabel 2. Discriminant Validity

	<i>Audit Delay</i>	<i>Auditor Switching</i>	<i>Financial Distress</i>	Opini Audit	Pergantian Manajemen	Ukuran KAP
<i>Audit Delay</i>	1.000					
<i>Auditor Switching</i>	0.057	1.000				
<i>Financial Distress</i>	0.038	0.118	1.000			
Opini Audit	0.269	0.074	-0.102	1.000		
Pergantian Manajemen	0.146	0.035	-0.048	0.110	1.000	
Ukuran KAP	-0.175	0.021	-0.058	-0.160	0.088	1.000

Berdasarkan Tabel 2. *Discriminant Validity*, masing-masing variabel memiliki nilai *cross loading* lebih besar dari 0.70 (>0.70) serta memiliki nilai akar kuadrat AVE lebih tinggi dari korelasi antar variabel, sehingga dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel telah memenuhi *rule of thumb* dari *discriminant validity*.

4.1.3. Reliability

Uji realibilitas dilakukan untuk membuktikan akurasi, konsistensi dan ketepatan instrument dalam mengukur konstruk. Untuk mengukur reliabilitas suatu konstruk dengan indikator refleksif dapat dilakukan dengan dua acara yaitu dengan *Cronbach Alpha* dan *Composite Reliability*. Berikut *output* nilai *Cronbach Alpha* dan *Composite Reliability* dari pengolahan data:

Tabel 3. Reliability

	<i>Cronbach Alpha</i>	Composite Reliability
Ukuran KAP	1.000	1.000
Opini Audit	1.000	1.000
<i>Audit delay</i>	1.000	1.000
<i>Financial distress</i>	1.000	1.000
Pergantian Manajemen	1.000	1.000
<i>Auditor switching</i>	1.000	1.000

Berdasarkan Tabel 3. *Reliability*, masing-masing variabel memiliki nilai *cronbach alpha* dan nilai *composite reliability* lebih dari 0.70 (>0.70), sehingga dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel telah memenuhi *rule of thumb* dari uji *reliability*.

4.2. Analisis Inner Model (Model Struktural)

4.2.1. R-Square (R²)

Nilai R-Square atau Nilai R² digunakan untuk mengukur tingkat variasi perubahan variabel independen terhadap variabel dependen. Semakin tinggi nilai R² berarti semakin baik model prediksi dari model penelitian yang diajukan.

Tabel 4. R-Square (R²)

	R ²	Adjusted R ²
<i>Auditor switching</i>	0.025	0.001

Berdasarkan Tabel 4. R-Square (R²), nilai R² sebesar 0.025 berarti *Auditor switching* dapat dijelaskan sebesar 2.5% oleh Ukuran KAP, Opini Audit, *Audit delay*, *Financial distress* dan Pergantian sedangkan sisanya sebesar 97.5% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

4.2.2. Path Coefficient

Nilai signifikansi dari *path coefficient* digunakan untuk mengetahui pengaruh antar variabel. Nilai signifikansi yang digunakan *two tailed, T-statistics* > 1,96 untuk signifikansi level = 5% atau 0.05.

Tabel 5. Path Coefficient

	<i>Original Sample (O)</i>	<i>T- Statistics</i>	<i>p-value</i>
Ukuran KAP	0.046	0.635	0.526
Opini Audit	0.083	1.126	0.261
<i>Audit delay</i>	0.035	0.517	0.606
<i>Financial distress</i>	0.129	1.985	0.048
Pergantian Manajemen	0.023	0.018	0.330

Berdasarkan Tabel 5. *Path Coefficient*, didapatkan hasil sebagai berikut:

1. Ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap *Auditor switching*, dengan koefisien parameter sebesar 0.046 pada tingkat signifikansi 5% (*T-Statistics* < 1.96 dan *p values* > 0.05).
2. Opini Audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *Auditor switching*, dengan koefisien parameter sebesar 0.083 pada tingkat signifikansi 5% (*T-Statistics* < 1.96 dan *p values* > 0.05).
3. *Audit delay* tidak berpengaruh signifikan terhadap *Auditor switching*, dengan koefisien parameter sebesar 0.035 pada tingkat signifikansi 5% (*T-Statistics* < 1.96 dan *p values* > 0.05).
4. *Financial distress* berpengaruh signifikan terhadap *Auditor switching*, dengan koefisien parameter sebesar 0.129 pada tingkat signifikansi 5% (*T-Statistics* > 1.96 dan *p values* < 0.05).
5. *Audit delay* tidak berpengaruh signifikan terhadap *Auditor switching*, dengan koefisien parameter sebesar 0.023 pada tingkat signifikansi 5% (*T-Statistics* < 1.96 dan *p values* > 0.05).

4.3. Pembahasan

4.3.1. Pengaruh Ukuran KAP terhadap *Voluntary Auditor switching*

Berbagai penelitian terdahulu yang berkaitan dengan ukuran KAP di Indonesia banyak yang mengklasifikasikan bahwa KAP terbagi menjadi KAP yang melakukan afiliasi dengan *Big four* dan *Non-Big four*. Pengklasifikasian tersebut dilakukan dengan anggapan bahwa KAP *Big four* mempunyai reputasi besar yang berskala universal. Perusahaan akan lebih memilih KAP dengan kualitas yang lebih baik untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan, dan reputasi perusahaan di mata pengguna laporan keuangan. Hal ini dapat diartikan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*. Dengan semakin banyaknya perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big-four* cenderung mempertahankan auditornya.

Berdasarkan hasil analisis menunjukkan bahwa Ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap *Voluntary Auditor switching* dengan nilai *T-Statistics* < 1,96 dan *p-value* > 0,05. Tidak berpengaruh signifikannya Ukuran KAP terhadap *Auditor switching* disebabkan perusahaan yang dijadikan sampel rata-rata di audit oleh KAP *non big-four*. Perusahaan yang di audit KAP *non big-four* tidak melakukan pergantian ke KAP *big-four* dikarenakan biaya audit yang lebih besar.

Hasil tersebut tidak sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Sa'adah & Kartika (2018), Apriyanti & Hartaty (2016) dan Yudha, dkk. (2018) yang menunjukkan bahwa Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *Voluntary Auditor switching*. Namun penelitian ini sejalan dengan penelitian Fahmi, dkk. (2017) yang mengatakan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

4.3.2. Pengaruh Opini Audit terhadap *Voluntary Auditor switching*

Opini audit adalah pendapat atau pernyataan auditor terhadap kewajaran laporan keuangan dari entitas yang telah diaudit. Kewajaran ini menyangkut materialitas, posisi keuangan, dan arus kas. Berdasar pada teori agensi, manajemen sebagai pihak *agent* diasumsikan mempunyai kepentingan pribadi dan ingin memaksimalkan kepentingannya.

Manajemen tentunya menginginkan opini yang sempurna yang dapat menarik investor, dengan otoritas yang dimiliki, manajemen dapat memutuskan untuk mengganti auditor. Jika perusahaan tidak mendapat opini wajar tanpa pengecualian, pihak manajemen cenderung mencari auditor lain, agar sesuai dengan apa yang diharapkan oleh manajemen. Namun, hasil analisis menunjukkan bahwa Opini Audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *Voluntary Auditor switching* dengan nilai *T-Statistics* $< 1,96$ dan *p-value* $> 0,05$.

Tidak berpengaruh signifikannya Opini Audit terhadap *Auditor switching* disebabkan perusahaan yang dijadikan sampel penelitian hanya 23,2% mendapat opini WTP DPP dan 0,5% mendapatkan opini Wajar Dengan Pengecualian, selain dari itu mendapat opini Wajar Tanpa Pengecualian. Ketika auditor mengeluarkan opini selain Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) perusahaan tidak akan langsung melakukan pergantian auditor, karena auditor yang baru belum tentu memberi opini sesuai apa yang diinginkan manajemen.

Hasil tersebut tidak sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Aini & Yahya (2019) bahwa pemberian opini audit selain Wajar Tanpa Pengecualian berpengaruh signifikan terhadap *voluntary auditor switching*. Namun penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Fahmi, dkk. (2017) Sa'adah & Kartika (2018) dan Sari, dkk. (2018) yang mengatakan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

4.3.3. Pengaruh Audit delay terhadap Voluntary Auditor switching

Audit delay merupakan lamanya waktu penyelesaian audit, dihitung dari tanggal tutup tahun buku sampai laporan audit ditandatangani oleh auditor. Terlambatnya pengumuman laporan keuangan karena *audit delay* akan mempengaruhi reaksi investor. Perusahaan yang mengalami *audit delay*, cenderung lebih melakukan *auditor switching* pada periode selanjutnya agar laporan keuangan tidak mengalami keterlambatan publikasi dan memperoleh kepercayaan kembali dari para *stakeholder*. Namun, berdasarkan hasil analisis *Audit delay* tidak berpengaruh signifikan terhadap *Voluntary Auditor switching* dengan nilai *T-Statistics* < 1,96 dan *p-value* > 0,05.

Tidak berpengaruh signifikannya *Audit delay* terhadap *Voluntary Auditor switching* dikarenakan perusahaan yang dijadikan sampel dalam penelitian ini rata-rata menerima laporan hasil auditnya dalam kurun waktu 78-89 hari setelah tanggal tutup tahun buku laporan keuangan. Sehingga hanya 1,9% sampel perusahaan yang mengalami keterlambatan pengumuman laporan keuangan sebagaimana tertuang dalam POJK No. 29/POJK.04/2016 bahwa laporan keuangan sudah harus diserahkan dan diumumkan selambat lambatnya akhir bulan ke empat setelah tanggal tutup tahun buku perusahaan.

Hasil tersebut tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan Sari, dkk. (2018) yang menunjukkan bahwa *Audit delay* yang terjadi mempengaruhi perilaku perusahaan untuk melakukan *Voluntary Auditor switching*. Namun penelitian ini sejalan dengan penelitian Fahmi, dkk. (2017) yang mengatakan bahwa *audit delay* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

4.3.4. Pengaruh Financial distress terhadap Voluntary Auditor switching

Financial distress atau kesulitan keuangan adalah kondisi dimana perusahaan mengalami ketidakmampuan finansial atau perusahaan tidak dapat

membayar hutangnya kepada debitur. Apabila hal ini terjadi secara terus menerus maka akan mengakibatkan kebangkrutan. Klien yang mengalami kesulitan keuangan lebih cenderung untuk mengganti auditor mereka dengan alasan bahwa mereka perlu menyewa kualitas auditor yang lebih tinggi dibandingkan dengan sebelumnya untuk menarik kepercayaan *stakeholders* dan menambah kepercayaan diri perusahaan.

Berdasarkan hasil analisis menunjukkan bahwa *Financial distress* berpengaruh signifikan terhadap *Voluntary Auditor switching* dengan nilai *T-Statistics* $> 1,96$ dan *p-value* $< 0,05$ yang berarti bahwa *financial distress* berpengaruh terhadap *voluntary auditor switching*, semakin tinggi tingkat kesulitan keuangan perusahaan semakin memungkinkan terjadinya *voluntary auditor switching*.

Hasil tersebut sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Yudha & Saputra (2019) bahwa *Financial distress* berpengaruh terhadap *Voluntary Auditor switching*. Bertolak belakang dengan penelitian Ramantha (2014), Fahmi, dkk. (2017) Sa'adah & Kartika (2018), Sari, dkk. (2018) dan Aini & Yahya (2019) yang mengatakan bahwa *Financial distress* tidak memberikan pengaruh terhadap *Auditor switching*.

4.3.5. Pengaruh Pergantian Manajemen terhadap Voluntary Auditor Switching

Pergantian manajemen terjadi dikarenakan atas putusan hasil Rapat Umum Pemegang Saham atau pihak manajemen melakukan pengunduran diri. Dengan adanya pergantian manajemen ini biasanya diikuti pergantian lain, termasuk pergantian kebijakan akuntansi dan pemilihan auditor independen. Berdasarkan teori agensi, masalah keagenan timbul akibat adanya adanya perbedaan kepentingan antara *shareholder* dengan manajer. Jadi jika terdapat pergantian manajemen akan secara langsung atau tidak langsung mendorong

auditor switching karena manajemen perusahaan cenderung akan mencari auditor yang selaras dalam pelaporan dan kebijakan akuntansinya.

Namun, berdasarkan hasil analisis menunjukkan bahwa Pergantian Manajemen tidak berpengaruh terhadap *Voluntary Auditor switching* dengan nilai *T-Statistics* < 1,96 dan *p-value* > 0,05. Tidak berpengaruh signifikannya *auditor switching* disebabkan karena 88,4% sampel perusahaan tidak melakukan pergantian manajemen selama periode penelitian. Selain itu manajer baru merasa tidak perlu melakukan pergantian auditor jika kinerja dari auditor lama dianggap memiliki kinerja yang baik.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Sa'adah & Kartika (2018) dan Aini & Yahya (2019) yang menyatakan bahwa pergantian manajemen berpengaruh signifikan terhadap *voluntary auditor switching*. Namun sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Fahmi, dkk. (2017), Sari dkk., (2018) dan Yudha, dkk. (2018) yang mengatakan bahwa pergantian manajemen tidak mempengaruhi *Auditor switching*.

5. Kesimpulan, Saran dan Keterbatasan

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan maka kesimpulan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap *Voluntary Auditor Switching*
2. Opini Audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *Voluntary Auditor Switching*
3. *Audit delay* tidak berpengaruh signifikan terhadap *Voluntary Auditor Switching*

4. *Financial distress* berpengaruh signifikan terhadap *Voluntary Auditor Switching*
5. *Audit delay* tidak berpengaruh signifikan terhadap *Voluntary Auditor Switching*

5.2. Saran

Untuk megembangkan penelitian ini agar menjadi lebih baik bagi ilmu pengetahuan dan pengembangan pada penelitian selanjutnya, terdapat beberapa saran sebagai berikut :

1. Peneliti selanjutnya dapat memperluas objek penelitian yang digunakan. Objek penelitian dapat menambahkan objek perusahaan dagang, jasa, maupun *property* dan *real estate*.
2. Ukuran KAP, Opini Audit, *Audit delay*, *Financial distress*, dan Pergantian Manajemen mempengaruhi *Auditor switching* pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2016-2018 sebesar 2,5% sedangkan sisanya 97,5% dijelaskan oleh faktor-faktor lain diluar penelitian ini. Untuk itu perlu adanya penelitian lebih lanjut mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *Auditor switching*. Misalnya seperti Ukuran Perusahaan Klien, *Fee Audit*, Komite Audit, Kepemilikan Institusional, dan sebagainya.
3. Penelitian selanjutnya bisa mempertimbangkan proksi Ukuran KAP menggunakan KAP yang berafiliasi dengan asing dan KAP yang tidak berafiliasi dengan asing, serta
4. Penelitian selanjutnya bisa mempertimbangkan proksi *Auditor Switching* menggunakan pergantian KAP yang terjadi selama periode penelitian.
5. Diharapkan pada penelitian selanjutnya agar menambah periode penelitian setidaknya 5 (lima) tahun, agar hasil yang didapatkan lebih spesifik.

5.3. *Keterbatasan Penelitian*

Penelitian ini terdapat beberapa keterbatasan yang dapat mempengaruhi hasilnya. Keterbatasan dalam penelitian ini antara lain sebagai berikut :

1. Tidak semua perusahaan manufaktur mempublish laporan keuangan auditan, hal ini membuat sampel penelitian ini terbatas sehingga kurang dapat menggambarkan kondisi yang sebenarnya. Beberapa perusahaan hanya melaporkan laporan tahunan tanpa dilengkapi dengan laporan auditor independen baik yang tercantum di laman Bursa Efek Indonesia, maupun yang terdapat di website resmi perusahaan.
2. Pemilihan proksi dalam penelitian ini kurang mampu untuk mendeteksi faktor-faktor yang mempengaruhi perusahaan melakukan *Auditor Switching*.
3. Penelitian ini hanya meneliti 3 (tiga) tahun publikasi laporan keuangan, sehingga banyak data yang kurang spesifik misalnya tingkat pergantian manajemen dan pergantian auditor yang rendah.

Daftar Pustaka

- Aini, N., & Yahya, M. R. (2019). Pengaruh *Management Change*, Financial Distress, Ukuran Perusahaan Klien, Dan Opini Audit Terhadap *Auditor Switching*. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi*, 4(2), 245–258. <https://doi.org/10.24815/jimeka.v4i2.12235>
- Apriyanti, S., & Hartaty, S. (2016). Pengaruh Ukuran KAP , Ukuran Perusahaan Klien , dan Tingkat Pertumbuhan Perusahaan Klien , Terhadap Auditor Switching Oleh Siska Aprianti dan Sri Hartaty. *Jurnal Akuntansi Politeknik Sekayu (ACSY)*, IV(1), 45–56.
- Arisudhana, D. (2017). Jurnal Akuntansi dan Keuangan Vol . 6 No . 1 April 2017 FEB Universitas Budi Luhur ISSN : 2252 7141. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 6(1), 100–120.
- Dwiyanti, R. M. E., & Sabeni, A. (2014). *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Auditor Switching Secara Voluntary*. 3, 716–723.
- Fahmi, M., Sanjaya, S., & Maulana, M. I. (2017). Pengaruh Pergantian Manajemen, Financial Distress, Opini Audit, Ukuran Kantor Akuntan Publik Dan Audit Delay Terhadap Auditor Switching Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei. *BINA AKUNTANSI IBBI*, 27, 45–59.
- Ghozali, I. (2015). *Partial Least Square Konsep, Teknik dan Aplikasi Menggunakan Program SmartPLS 3.0* (2nd ed.). Semarang: Universitas Diponegoro.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory Of The Firm: Managerial. *Journal Of Financial Economics*, 3, 305–360. [https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1016/0304-405x\(76\)90026-x](https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1016/0304-405x(76)90026-x)
- Juliantari, N. W. A., & Rasmini, N. K. (2013). Auditor Switching Dan Faktor-Faktor Yang Mempengaruhinya. *E-Jurnal Akuntansi*, 3(3), 231–246.
- Junaidi & Nurdiono. 2016. Kualitas Audit : Perspektif Opini Going Concern. Yogyakarta : CV Andi Offset
- Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 29/POJK.04/2016 Tentang Laporan Tahunan Emiten Atau Perusahaan Publik. www.ojk.go.id

- Peraturan Otoritas Jasa Keuangan POJK No.13/POJK.03/2017 Tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik Dan Kantor Akuntan Publik Dalam Kegiatan Jasa Keuangan
- Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 2015 Tentang Praktik Akuntan Publik. Tersedia Di www.jdih.kemenkeu.go.id
- Ramantha, I. W. (2014). Pengaruh Audit Fee , Opini Going Concern , Financial Distress Dan Ukuran Perusahaan Pada. *Journal of Accounting*, 3, 663–676.
- Rohmah, E. F., Astuti, D. S. P., & Harimurti, F. (2018). Pengaruh Reputasi Auditor, Kepemilikan Publik, Audit Tenure, dan Audit Delay Terhadap Auditor Switching Secara Voluntary. *Jurnal Akuntansi Dan Sistem Teknologi Informasi*, 14(1), 60–68.
- Sa'adah, K., & Kartika, A. (2018). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Melakukan Auditor Switching (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia). *Dinamika Akuntansi, Keuangan Dan Perbankan*, 1(2), 132–146.
- Sari, A. K., Deviyanti, D. R., & Kusumawardani, A. (2018). Faktor-faktor yang mempengaruhi voluntary auditor switching pada perusahaan yang terdaftar di bej periode 2010-2015. *Akuntabel*, 15(1), 17. <https://doi.org/10.29264/jakt.v15i1.1988>
- Sugiyono. 2016. Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, Dan R&D. Bandung : CV.Afabeta
- Suwardjono. 2014. Teori Akuntansi (Perekayasa Pelaporan Keuangan). Edisi Ketiga. Yogyakarta: BPF
- 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, 397–428.