FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PERGANTIAN KANTOR AKUNTAN PUBLIK

(STUDI KASUS PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BEI TAHUN 2007-2010)

SKRIPSI

oleh:

Nama : Hendrik Baskoro

Nomor Mahasiswa : 08312431

FAKULTAS EKONOMI

UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA

YOGYAKARTA

2012

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PERGANTIAN KANTOR AKUNTAN PUBLIK

(STUDI KASUS PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BEI TAHUN 2007-2010)

SKRIPSI

Disusun dan diajukan untuk memenuhi sebagai salah satu syarat untuk mencapai derajat Sarjana Strata-1 Program Studi Akuntansi

pada Fakultas Ekonomi UII

Oleh:

Nama : Hendrik Baskoro

No. Mahasiswa : 08312431

FAKULTAS EKONOMI

UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA

YOGYAKARTA

2012

PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME

"Dengan ini saya menyatakan bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu Perguruan Tinggi, dan sepanjang pengetahuan saya juga tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis diacu dalam naskah ini dan disebutkan dalam referensi. Apabila di kemudian hari terbukti bahwa pernyataan ini tidak benar maka saya sanggup menerima hukuman atau sanksi apapun sesuai dengan peratutan yang berlaku."

Yogyakarta, 22 Maret 2012

Penyusun

(Hendrik Baskoro)

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PERGANTIAN KANTOR AKUNTAN PUBLIK

(STUDI KASUS PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BEI TAHUN 2007-2010)

Hasil Penelitian

Diajukan Oleh:

Nama : Hendrik Baskoro

No. Mahasiswa : 08312431

Telah disetujui oleh Dosen Pembimbing

Pada Tanggal 22-3-2012

Dosen Pembimbing,

Dra. Reni Yendrawati, M.Si

BERITA ACARA UJIAN SKRIPSI

SKRIPSI BERJUDUL

Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Pergatian KAP (Studi Kasus Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di BEI 2007 - 2010)

Disusun Oleh: HENDRIK BASKORO
Nomor Mahasiswa: 08312431

Telah dipertahankan di depan Tim Penguji dan dinyatakan ***LULUS***
Pada tanggal : 17 April 2012

Penguji/Pemb. Skripsi	: Dra. Reni Yendrawati, M.Si	.....
Penguji	: Prof. Dr. Hadri Kusuma, MBA	.....

Mengetahui
Dekan Fakultas Ekonomi
Universitas Islam Indonesia

Prof. Dr. Hadri Kusuma, MBA

HALAMAN PERSEMBAHAN

Kebahagaiaan terindah adalah saat kita tahu bahwa kita dicintai

Skripsi ini kupersembahkan untuk :

1. *Ayah dan Ibuku tercinta sang pemberi semangat setiap langkahku*
2. *Kakakku tersayang mas Tiko sang motivator dan inspiratorku.*
3. *My twin brother Hendra Baskara. Remember, we always same.*
4. *Sahabat dan teman-temanku, kesedihan dan keceriaan kita lalui bersama*

Man jadda wajada, man shabara zhafira.

MOTTO

"Allah tidak akan membebani seseorang melainkan sesuai dengan kemampuannya"

(QS. Al Mu'minun: 62)

"Sesungguhnya sesudah kesulitan itu terdapat kemudahan"

(Al Hadits)

"Jadikanlah sabar dan shalat sebagai penolongmu. Dan sesungguhnya yang demikian itu sungguh berat, kecuali bagi orang yang khusu"

(Al Baqoroh: 45)

"Maka bertanyalah kepada orang yang mempunyai ilmu pengetahuan sekiranya kamu tidak mengetahui"

(QS An-Nahl: 43)

KATA PENGANTAR

Assalamu‘alaikum Wr. Wb.

Puji syukur penulis ucapkan kehadirat Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat dan hidayah-Nya, sehingga dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “**Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik (Studi Kasus Perusahaan yang Terdaftar Di BEI tahun 2007-2010)**”

Penulisan skripsi ini dilaksanakan sebagai syarat untuk mencapai pendidikan strata satu (S1) pada jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.

Dalam menyusun skripsi ini, penulis memperoleh dukungan, bantuan, bimbingan dan pengarahan dari berbagai pihak, oleh karena itu dengan kerendahan hati, penulis ucapkan terima kasih kepada:

1. Ayahku Suroso dan Ibuku Sri Riyani S.Pd I, Kakakku Sartika Setiawan S.T, Saudaraku Hendra Baskara serta keluarga besarku yang telah memberi dukungan moril dan materil, yang selalu memberikan kasih sayang, nasehat, do’a dan dukungan yang selalu menjadi motivasi untuk terus berusaha.

2. Prof. Dr. Edy Suandi Hamid, M.Ec., selaku Rektor Universitas Islam Indonesia.
3. Prof. Dr. Hadri Kusuma, MBA., selaku dekan Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.
4. Keluarga besar Mantren dan Pesu yang telah memberikan semangat, motivasi dan segala Do'a agar kelak menjadi penerus keluarga yang dapat membanggakan keluarga dan rekan-rekan semua
5. Dra. Isti Rahayu, M.Si., Ak., selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.
6. Dra. Reni Yendrawati, M.Si selaku dosen pembimbing skripsi.
7. Drs. Inaresjz Kemalawarta, CPA., selaku pimpinan dari KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta.
8. Dra. Isniah, selaku auditor/supervisor di KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta.
9. Teman kos: Fauzi, Deny, Dauz, Tamzis, dan Wando. Terimakasih semuanya atas diskusi, *sharing*, kebersamaan, bantuan dan motivasi terutama dalam menyelesaikan skripsi ini.
10. Teman-teman Kopma 2010-2011 (Suprayoga, Adhyatma Pratama, mbak Brinadeta K, Fika, mbak Pamela L, Rizal, Darindra Wisye, mbak Mika dkk.) dan Kopma 2011-2012 (Febria Ika, Dita CS, Cahyaningrum, Tunjung W, Ella, Fatich AA, Titik NF, Wening EM dan Prima Y dkk) serta UKM KSPM, terima kasih telah berbagi ilmunya, semoga bermanfaat.

11. Teman-teman KKN Antar Waktu 2010/2011 Reguler 1 bertempat di Klaten, Desa Sidoharjo, dusun Kliwonan unit 69, Zaki Arifin A, Ayu Aulia, Dwi Purwanto, Revan Azhar, Yuni Natalie, Diana W Ningrum dan Cantika Rizky, Bpk Mawardi, Bu Ris, Bpk Hermawan selaku kades Sidoharjo, Ibu Sri Lestari selaku Ibu Carik Sidoharjo, Tika Rapini dan seluruh warga Kliwonan senang telah mengenal kalian semua.
12. Sahabat dan teman-temanku, temen2 OCB 2008 Reza Armando, Fathmadewi, Darma Anantama dkk, Aryo Setiaji, Adhyatma Pratama, Dian Yuda, Azis Herlambang, Esa Putra, Ari Santoso, Akhmadi, Irfan Ramadhana, Fairuz El Maulana, Mahendra A. Nugraha, Okky A. Sakti, Dhean dkk., Syaiful Huda, Aji Chandra, Daus, Arif Afriady, Fungky, Jurusan Akuntansi angkatan 2008 dan rekan-rekan almamater yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu, terimakasih atas dukungan, motivasi, saran dan kritik, kebersamaan dan pengalaman yang berharga selama ini.
13. Serta seseorang yang sangat spesial di hati.
14. Semua pihak yang telah membantu dalam proses peyusunan skripsi ini yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa dalam penulisan skripsi ini masih terdapat kekurangan. Oleh karena itu penulis mengharapkan saran dan kritik yang membangun demi penyempurnaan dimasa yang akan datang.

Yogyakarta, 27 Januari 2012

Penulis

DAFTAR ISI

Hal

HALAMAN SAMPUL i
HALAMAN JUDUL ii
HALAMAN PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME iii
HALAMAN PENGESAHAN iv
HALAMAN PERSEMBAHAN v
HALAMAN MOTTO vi
KATA PENGANTAR vii
DAFTAR ISI x
DAFTAR TABEL xiv
DAFTAR GAMBAR xv
DAFTAR LAMPIRAN xvi
ABSTRAK xvii
ABSTRACT xviii

BAB I PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah 1
1.2 Perumusan Masalah 4
1.3. Pembatasan Masalah 4
1.3 Tujuan Penelitian 4
1.4 Manfaat Penelitian 5

BAB II KAJIAN PUSTAKA

2.1. Pengertian Perusahaan Manufaktur 6

2.1.1. Penggolongan Proses Produksi Menurut Sifat 6
2.1.2. Penggolongan Proses Produksi Menurut Waktu 8
2.1.3. Contoh Perusahaan Manufaktur 9
2.2. *Audit Tenure* 12
2.3. Pergantian Kantor Audit 14
2.4. Peraturan Menteri RI No 17/PMK/.01/2008 20
2.5. Opini Audit *Going Concern* 21
2.6. Spesialisasi Industri KAP 24
2.6.1. Keputusan Menggunakan Pekerjaan Spesialis 26
2.6.2. Kualifikasi dan Pekerjaan Spesialis 28
2.7. Kesulitan Keuangan 29
2.7.1. Penyebab Kesulitan Keuangan 31
2.8 Penelitian Terdahulu 33
2.9. Pengembangan Hipotesis 40
2.9.1. Pengaruh Opini Going Concern terhadap Pergantian KAP 40
2.9.2. Pengaruh Pergantian Manajemen terhadap Pergantian KAP 41
2.9.3. Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Pergantian KAP 41
2.9.4. Pengaruh Kesulitan Keuangan terhadap Pergantian KAP 42
2.10. Kerangka Pemikiran 43

BAB III METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian 44
3.2. Populasi dan Sampel 45
3.3. Sumber data 47
3.4. Teknik Pengumpulan Data 47

3.5. Definisi Konsep dan Operasional Variabel 47
3.5.1. Variabel *Dependen* 47
3.5.2. Variabel *Independen* 48
3.5.2.1. Opini *Going Concern* 48
3.5.2.2. Pergantian Manajemen 48
3.5.2.3. Spesialisasi Auditor 49
3.5.2.4. Kesulitan Keuangan 49
3.6. Metode Analisis 50
3.6.1. Uji Normalitas 50
3.6.2. Uji Heteroskedastisitas 51
3.6.3. Uji Autokorelasi 51
3.6.4.Uji Multikolinearitas 51
3.7. Teknik Analisa Data 52

BAB IV HASIL ANALISIS DAN PEMBAHASAN

4.1. Pengumpulan data 55
4.2. Populasi dan Sampel 56
4.3. Definis Konsep dan Variabel 56
4.4. Analisis Deskriptif 59
4.5. Hasil Analisis Regresi Linier Berganda 60
4.6. Uji Normalitas 63
4.7. Pengujian Asumsi Klasik 64
4.7.1 Uji Autokorelasi 64
4.7.2. Uji Heteroskedastisitas 65
4.7.3. Uji Multikolinearitas 67

4.8. Uji Model Penelitian 68

4.9. Pengujian Hipotesis 69

5.1. *Pengujian Goodness of Fit* 70

5.2. Pembahasan 71

BAB V KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan 74

5.2. Keterbasan dan Saran 75

5.1. Implikasi 76

DAFTAR PUSTAKA 77

LAMPIRAN 83

DAFTAR TABEL

Tabel Halaman

4.1 Tabel Penentuan Sampel 56

4.2 Deskripsi Statistik Variabel Penelitian 59

4.3 Hasil Regresi Linier Berganda 61

4.4 Hasil Uji Autokorelasi 65

4.5 Hasil Uji Multikolinearitas 68

4.6 Hasil Pengujian Hipotesis 69

DAFTAR GAMBAR

Gambar Halaman

4.1 Hasil Uji Normalitas dengan *Normal Probability Plot*..... 63

4.2 Hasil Uji Heteroskedastisitas dengan *Scatter Plot*..... 65

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran Halaman

1. Sampel Perusahaan Manufaktur 83
2. Daftar Tabulasi Data 87
3. Statistik Deskriptif 102
4. Hasil Uji Normalitas 103
5. Hasil Uji Heteroskedastisitas 104
6. Hasil Regresi Linier Berganda 105

ABSTRAK

Masa perikatan audit yang panjang antara auditor dengan kliennya memiliki dampak terhadap independensi auditor. Salah satu anjuran agar tetap objektif adalah memiliki rotasi wajib auditor. Rotasi auditor terkait dengan tindakan untuk melakukan pergantian Kantor Akuntan Publik. Beberapa penelitian terdahulu menunjukkan hasil penelitian yang berbeda-beda. Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan memperoleh bukti empiris mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi pergantian Kantor Akuntan Publik di Indonesia. Faktor-faktor yang digunakan antara lain opini audit *going concern*, pergantian manajemen, kesulitan keuangan dan spesialisasi industri

Populasi dari penelitian ini adalah perusahaan manufakatur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2007-2010. Total sampel penelitian ini adalah 126 perusahaan dengan menggunakan *purposive sampling*. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan regresi logistik (*logistic regression*) menggunakan aplikasi program SPSS.

Hasil dari penelitian ini adalah bahwa semua variabel berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP pada perusahaan manufaktur di Indonesia.

Kata Kunci: Pergantian KAP, *audit tenure*, independensi auditor, rotasi auditor.

ABSTRACT

Period of audit tenure between auditor and its client have impact to auditor independency. One of the fomentation remain to be objective is to have audit rotation. This auditor rotation is related with company action to do auditor switching. Some former research show different research each other. This research aims to analyze and to get empirical proof concerning factors that might influence auditor switching in Indonesia. Used factors for example, going concern opinion, management turnover, financial distress, industri specialization auditing.

Population of this research are manufacturing companies which are listed in "Bursa Efek Indonesia" (BEI) in the year 2007-2010. Total sample in this research are 126 companies using purposive sampling. Examination of hypothesis conducted by using Logistic Regression in SPSS software.

Result of this research is that auditor size has significant effect on going concern opinion, management turnover, financial distress and industri specialization auditing at manufacturing company in Indonesia.

.

Keyword: auditor switching, audit tenure, auditor independency, auditor rotation.

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Pemerintah Indonesia, melalui Keputusan Menteri Keuangan 423/KMK.06/2008, mengharuskan perushaan mengganti KAP yang telah mendapat penugasan audit lima tahun berturut-turut. Jika perusahaan mengganti KAPnya yang telah mengaudit selama lima tahun, hal itu tidak akan menimbulkan pertanyaan karena bersifat *mandatory*. Jadi yang perlu diteliti adalah jika pergantian KAP yang bersifat *voluntary* (di luar KMK 423/KMK.06/2008).

Motivasi penelitian ini adalah mengkonfirmasi penelitian Carcello dan Neal (2003) yang menyatakan bahwa pegaudit sering kali percaya bahwa mereka lebih mungkin diganti jika mengeluarkan opini *going concern*. KAP dan BAPEPAM terganggu dengan adanya *auditor changes* yang begitu besar, sedangkan riset tentang *auditor changes* masih sedikit. Keadaan tersebut menyebabkan perlunya pemonioran (SEC, 1988, seperti yang dikutip oleh Haskins and Williams, 1990). Fenomena pergantian KAP telah ditemukanmemiliki implikasi terhadap kredibilitas nilai laporan keuangan dan biaya monitoring aktivitas manajemen. Oleh karena itu, isu ini telah secara ekstensif diteliti di negara-negara maju dan saat ini juga

masih dipelajari melalui riset di negara-negara Asia seperti Hongkong, Singapore, Malaysia, dan Korea (Ismail, 2008)

Hudaib dan Cooke (2005) melakukan penelitian di Inggris menemukan bahwa auditees memiliki tendensi untuk mengganti KAP nya setelah menerima opini audit qualified. Temuan ini konsisten dengan temuan Chow dan Rice (1982), Craswell (1998) dan Gull dkk, (1992), disisi lain Carcello dan Neal (2003) menyatakan bahwa pengaudit sering kali percaya bahwa mereka lebih mungkin diganti jika mengeluarkan opini *going concern.*

Pengujian terhadap pengaruh variabel pergantian manajemen telah dilakukan oleh Kadir (1994) dan Mardiyah (2002) yang menemukan fakta bahwa pergantian manajemen merupakan salah satu variabel signifikan yang mempengaruhi *auditor changes*. Sedangkan Damayanti (2007) membuktikan bahwa pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP.

Terdapatnya ketidakkonsistenan pengaruh pergantian manajemen dan kesulitan keuangan melatar belakangi untuk menguji kembali variabel tersebut. Sedangkan pengujian atas pengaruh opini *going concern* untuk mengkonfirmasi temuan Carcello dan Neal (2003) karena setelah tahun tersebut peneliti belum menemukan riset yang menguji pengaruh opini *going concern* terhadap pergantian KAP. Reputasi auditor sebagai variabel yang mampu menjelaskan pergantian KAP juga akan direplikasi meskipun

temuan Haskin dan Williams (1990) didukung oleh Mardiyah (2002) dan Kartika (206).

Haskins dan Williams (1990), Mardiyah (2002) menemukan faktor bahwa reputasi ausitor mempengaruhi *auditor changes* dan temuan ini didukung oleh hasil riset Kartika (2006) dan Damayanti (2007). Temuan Lain Haskin dan Williams (1990) menunjukkan bahwa kesulitan keuangan adalah salah satu faktor yang signifikan mempengaruhi keputusan klien melakukan pergantian KAP. Temuan ini didukung oleh Schwartz dan Soo (1995) menyatakan bahwa perusahaan yang bangkrut lebih sering berpindah auditor daripada perusahaan yang tidak bangkrut.

Penelitian ini penting untuk dilakukan karena terdapatnya ketidakkonsistenan atas hasil riset-riset terdahulu dengan menggunakan proksi, dimensi waktu dan tempat yang berbeda dan jika terjadi pergantian KAP oleh perusahaan (diluar ketentuan UU) maka akan menimbulkan pertanyaan bahkan kecurigaan dari investor sehingga penting untuk diketahui faktor penyebabnya. Berdasarkan latar belakang yang menjadi masalah dalam penelitian ini adalah apakah opini *going concern*, pergantian manajemen, reputasi auditor dan kesulitan keuangan berpengaruh terhadap pergantian KAP pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI?

Penelitian ini bertujuan untuk menguji apakah opini going concern, pergantian manajemen, spesialisasi audit dan kesulitan keuangan berpengaruh terhadapa pergantian KAP pada perusahaan manufaktur yang

terdaftar di BEI. Hasil penelitian diharapkan bermanfaat bahgi studi yang berkaitan dengan pergantian Kantor Akuntan Publik.

1.2. Perumusan Masalah

1. Apakah opini *going concern* mempengaruhi pergantian KAP ?
2. Apakah pergantian manajemen mempengaruhi pergantian KAP ?
3. Apakah spesialisasi audit mempengaruhi pergantian KAP ?
4. Apakah kesulitan keuangan mempengaruhi pergantian KAP ?

1.3. Pembatasan Masalah

Objek penelitian ini dibatasi kriteria-kriteria sebagai berikut:

1. Perusahaan yang digunakan dalam penelitian adalah perusahaan manufaktur yang *go public* dan terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).
2. Periode penelitian adalah selama 4 tahun, yaitu tahun 2007 – 2010, dengan menggunakan data laporan keuangan.

1.4. Tujuan Penelitian

Sesuai dengan perumusan masalah, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Membuktikan secara empiris apakah terdapat pengaruh opini *going concern* terhadap pergantian KAP.
2. Membuktikan secara empiris apakah terdapat pengaruh tentang pergantian manajemen terhadap pergantian KAP.

3. Membuktikan secara empiris apakah terdapat pengaruh spesialisasi industri audit terhadap pergantian KAP
4. Membuktikan secara empiris apakah terdapat pengaruh tentang kesulitan keuangan terhadap pergantian KAP.

1.5. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat kepada beberapa pihak:

1. Akademisi diharapkan penelitian ini dapat melengkapi penelitian-penelitian sebelumnya serta memberikan informasi dan referensi tambahan mengenai sejauh mana pergantian KAP atau auditor dapat mempengaruhi suatu perusahaan
2. Penelitian diharapkan berkontribusi bagi Regulator dan Investor dan calon Investor berkenaan dengan informasi tentang praktek pergantian KAP oleh perusahaan go publik yang sangat erat kaitannya dengan Undang-Undang Perseroan Terbatas dan Undang-Undang Pasar Modal.
3. Perusahaan diharapkan dapat menggunakan hasil penelitian ini sebagai bahan pertimbangan manajemen perusahaan dalam pengambilan keputusan mengenai pergantian KAP atau auditor apakah menjadi suatu kewajiban atau hanya sekedar pilihan dalam melakukan pergantian KAP atau auditor.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Pengertian Perusahaan Manufaktur

Perusahaan Manufaktur adalah perusahaan yang aktivitas utamanya adalah dengan membeli produk lalu menjulanya kembali, maka aktivitas utama perusahaan manufaktur adalah membuat produk yang diperjual belikan tersebut. Pembuatan produk tersebut sering disebut dengan istilah produksi. Di dalam perusahaan manufaktur istilah produksi ditujukan pada kegiatan mengolah bahan baku atau bahan mentah menjadi bahan jadi atau bahan setengah jadi. Sebagai contoh adalah perusahaan yang mengolah batang-batang pohon menjadi mebel, mengubah ketela menjadi makanan ringan, dan masih banyak ada lagi.

2.1.1 Penggolongan Proses Produksi Menurut Sifat

Penggolongan produksi menurut sifat ini merupakan cakupan dalam cakupan dari pengertian perusahaan manufaktur. Penggolongan tersebut adalah sebagai berikut:

a. Proses Ekstratif

Proses Ekstratif merupakan proses produksi yang pengerjaannya dimula dari bahan mentah. Mungkin anda masih menganggap sama antara

bahan mentah dan bahan baku. Namun pada intinya, bahan mentah lebih mengacu pada entitas yang masih berada di alam.

Contoh: batu bara, biji besi, emas, minyak dan lain sebagainya. Sedangkan bahan baku adalah bahan yang sudah diambil dari alam kemudian diolah dalam proses produksi. Semisal adalah gelondongan kayu dan selembar kain sutra.

b. Proses Fabrikasi

Proses fabrikasi atau proses pengubahan adalah proses dimana mengubah bahan baku menjadi barang jadi. Pengubahan yang dilakukan biasanya menggunakan mesin, pisau, gergaji dan lain lain.

Contoh: contoh dari fabrikasi ini adalah pembuatan tas, sepatu, topi dan lain lain.

c. Proses Sintetik

Proses Sintetik merujuk pada pengkombinasian beberapa bahan atau unsur menjadi satu produk baru yang berbeda dai bahan bakunya.

Contoh: contohnya adalah pengolahan produk baja dan kaca.

d. Proses Analitik

Proses analitik adalah memisahkan suatu bahan menjadi beberapa macama produk yang memiliki kemiripan dengan bentuk aslinya.

Contoh: contoh yang termasuk dalam proses analitik adalah pemisahan minyak mentah menjadi, bensin, solar, minyak tanah dan lain sebagainya.

e. Proses Perakitan atau *assembling*

Proses perakitan atau *assembling* adalah suatu proses perakitan dimana bentuk asli atau bahan bakunya tidak di rubah secara susunan kimiawinya

Contoh: Contoh dari proses perakitan ini adalah adalah macam-macam proses perakitan mobil, televisi, radio, pesawat dan lain sebagainya.

2.1.2 Penggolongan Proses Produksi Menurut Jangka Waktunya

a. *Continuous Process*

*Continuous proces*s atau proses terus menerus menunjukkan kondisi dimana perusahaan manufaktur memperisapkan mesin dan berbagai macam peralatan produksi dalam waktu lama untuk digunakan dalam proses produksi yang sama terus menerus.

Produk yang dihasilkan biasanya memiliki model yang sama dan seragam dalam waktu yang lama. Contoh adalah produk mobil, perubahan bentuk atau model mobil yang terjadi sekali dalam setahun atau lebih lama

sehingga mesin dan peralatan produksinya tidak perlu berulang kali diatur ulang.

b. *Intermitten Process*

Intermitten process atau proses terputus putusdalam pengertian perusahaan manufaktur adalah lawan dari *Continuous process*. Dalam proses ini, perushaan manufaktur, menggunakan mesin dan peralatan produksi yang dapat memproduksi beberapa macam produksi yang sesuai dengan keinginan para konsumen.

Jadi mesin dan peralatan produksi tersebut dapat dipersiapkan atau dirancang dalam membuat produk tertentu. Setelah selesai, mesin atau peralatan produksi tersebut kembali dirancang untuk membuat barang produksi yang berbeda. Contohnya adalah pengecoran logam, pemesanan kaos atau jaket, dan lain sebagainya.

2.1.3 Beberapa Contoh Perusahaan Manufaktur

a. Perusahaan Tekstil

Ini adalah salah satu perusahaan manufaktur yang paling banyak beroperasi di Indonesia. Kelebihan dari perushaan manufaktur ini adalah banyak menyerap tenaga kerja karena merupakan industri padat karya.

Dalam melakukan proses produksinya, perushaan ini mengolah serat kayu, kapas, dan bulu hewan terutama domba kemudian diolah

menjadi benang. Kemudian benang tersebut diolah menjadi kain. Inilah yang dimaksud dengan teknologi rekayasa yang menggunakan mesin atau alat produksi.

b. Industri Garmen

Contoh perusahaan manufaktur ini bisa disebut sebagai industri hilir dari industri tekstil. Jadi industri tekstilnya disebut dengan industri hulu. Perusahaan garmen ini merupakan juga salah satu industri padat karya karena juga dapat membantu program dari pemerintah untuk menekan angka pengangguran dan angka kemiskinan.

Indutri ini mengolah atau menjadikan kain atau barang lain menjadi baju atau pakaian. Tentu saja alat produksi yang dipakai atau digunakan adalah mesin jahit.

c. Industri Barang Kerajinan

Meski sering perushaan manufaktur ini berbentuk perushaan kecil atau mnengah, namun industri ini tidak bisa dipandang sebelah mata begitu saja. Karena nilai devisa yang dihasilkan oleh perusahaan juga memiliki begitu besar peranannya dalam memajukan perekonomian bangsa Indonesia.

Kebanyakan hasil dari Industri ini untuk konsumsi luar negeri atau untuk keperluan ekspor. Proses produksi perushaan ini biasanya diambil dari berbagai macama bahan (terutama bahan bekas dan ramah

lingkungan) dan menjadikan produk tersebut memiliki nilai lebih pada penampilannya. Dan seperti dua contoh perushaan manufaktur diatas, industri ini juga banyak menyerap tenaga kerja.

d. Industri Otomotif

Perusahaan manufaktur ini berbeda dari contoh industri di atas karena industri ini menggunakan peralatan berteknologi tinggi. Demikian juga dengan alat atau mesin yang digunakan. Namun demikian, industri ini juga banyak menyerap tenaga kerja mulai dari proses produksinya sampai pada penjualan serta pelayanan purna jualnya.

e. Industri Elektronika

Contoh perusahaan manufaktur yang satu ini juga tidak memiliki perbedaan jauh dari industri otomotif. Untuk teknologinya juga masih didominasi oleh luar negeri seperti Jepang, Korea, Eropa serta Amerika.

f. Industri Barang Keperluan Rumah Tangga

Contoh perushaan manufaktur yang satu ini memiliki banyak sekali jenisnya, ada yang berskala kecil dan ada pula yang berskala besar. Sebagai contoh ada industri pembuatan piring, gelas, sendok serta berbagai barang sejenis lainnya. Kemudian ada pula industri mebel atau *furniture* dan barang keperluan interior lainnya.

2.2. *Audit Tenure*

Audit Tenure adalah masa perikatan dari Kantor Akuntan Publik(KAP) dalam memberikan jasa audit kepada kliennya.Ketentuan mengenai audit tenure telah dijelaskan dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No 17/PMK.01/2008 pasal 3 yaitu pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut turut. Peraturan tersebut menjelaskan kewajiban bagi sebuah perusahaan untuk melakukan rotasi auditor (pergantian auditor) apabila telah mencapai batas waktu perikatan yang telah ditentukan.

Ada kebaikan dan kelemahan pada kewajiban rotasi auditor. Alasan teoritis yang mendasari penerapan rotasi wajib bagi auditor dan KAP diharapkan akan meningkatkan independensi auditor baik secara tampilan maupu secara fakta. Ketika audit tenure dibatasi dan kontrak audit dihentikan, kegagalan audit yang disebabkan karena berkurangnya independensi berkurang dari waktu ke waktu (Cameran, et al. 2008). Pembatasan tenure auditor merupakan usaha unuk mencegah auditor terlalu dekat dengan klien sehingga mengganggu independensinya. Ada dua argumen mendasar yang mendukung kewajiban rotasi auditor yaitu:

1) Independensi auditor dapat dirusak oleh hubungan jangka panjang dengan manajer perusahaan.

2) Kualitas dan kompetensi kerja auditor cenderung menurun secara signifikan dari waktu ke waktu.

Argumen pertama, hubungan dalam waktu yang lama dengan manajer perusahaan merupakan alasan utama yang mengancam dan merusak independensi auditor. Ada dua masalah praktis yang dapat mengancam kemampuan aktual auditor untuk mempertahankan sikap independensi selama melaksanakan tugas audit, yaitu: auditor harus memperhatikan rekomendasi manajemen untuk melanjutkan tugas audit dari tahun ke tahun dan keberlanjutan tugas audit menyebabkan anggota KAP menjadi semakin dekat dengan manajemen secara personal. Hubungan yang semakin dekat dengan manajemen myebabkan auditor lebih mengidentifikasikan dirinya dengan kepentingan manajemen daripada kepentingan publik (Giri, 2010)

Argumentasi kedua yang mendukung rotasi (pergantian) wajib selama lima tahun adalah ketentuan ini akan mendorong peningkatan kualitas audit (Giri, 2010). Alasannya, adalah sebagai berikut:

1) Pendekatan baru akan dibawa masuk oleh KAP baru setiap lima tahun sekali. Auditor yang mengaudit perusahaan yang sama dari tahun ke tahun akan kurang kreatif dalam merancang prosedur audit.

2) Peningkatan kompetensi antara KAP akan didasarkan pada kualitas jasa audit.

3) Auditor tidak akan tergantung secara ekonomi (economic independence) kepada klien.

4) Rotasi auditor akan memampukan KAP untuk saling mengawasi satu dengan yang lainnya.

Pergantian auditor secara wajib semata-mata dilakukan atas dasar peraturan. Beberapa regulator di beberapa negara seperti Amerika dan beberapa Negara Uni Eropa telah mengeluarkan regulasi untuk mengatur batas batas masa perikatan auditor dalam mengaudit suatu entitas atau klien (Febrianto, 2009). Indonesia adalah salah satu negara yang mewajibkan pergantian kantor akuntan dan mitra audit diberlakukan secara periodik. Pemerintah telah mengatur kewajiban rotasi auditor dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 untuk meneyempurnakan Keputusan Menteri Keuangan No.359/KMK.06/2003 dan No.423/KMK.06/2002. Peraturan ini yang pertama menyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut oleh akuntan publik oleh satu klien yang sama.

2.3. Pergantian Kantor audit

Pergantian auditor secara wajib dengan secara sukarela bisa dibedakan atas dasar pihak mana yang menjadi fokus perhatian dari isu tersebut. Jika

pergantian auditor terjadi secara sukarela, maka perhatian utama adalah pada sisi klien. Sebaliknya, jika pergantian terjadi secara wajib, perhatian utama beralih kepada auditor. Ketika klien mengganti auditornya tidak ada aturan yang mengharuskan pergantian dilakukan, yang terjadi adalah salah satu dari dua hal: auditor mengundurkan diri atau auditor dipecat oleh klien. Manapun di antara keduanya yang terjadi, perhatian adalah pada alasan mengapa peristiwa itu terjadi dan ke mana klien tersebut akan berpindah. Jika alasan pergantian tersebut adalah karena ketidaksepakatan atas praktik akuntansi tertentu, maka diekspektasi klien akan pindah ke auditor yang dengan mereka klien akan bersepakat. Sebaliknya, ketika pergantian auditor terjadi karena peraturan yang membatasi tenure, maka perhatian utama beralih kepada auditor pengganti, tidak lagi kepada klien. Berbeda dengan pergantian sukarela yang bisa terjadi karena pertengkaran antara klien dengan auditor, pada pergantian secara wajib yang terjadi adalah pemisahan paksa oleh peraturan. Ketika klien mencari auditor yang baru, maka pada saat itu informasi yang dimiliki oleh klien lebih besar dibandingkan dengan informasi yang dimiliki auditor. Ketidaksimetrisan informasi ini logis karena klien pasti memilih auditor yang kemungkinan besar akan lebih mudah untuk sepakat tentang praktik akuntansi mereka. Sementara itu, auditor bisa jadi tidak memiliki informasi yang lengkap tentang kliennya. Jika kemudian auditor bersedia menerima klien baru, maka hal ini bisa terjadi karena auditor telah memiliki informasi yang cukup tentang klien baru itu atau auditor melakukannya untuk alasan lain,

misalnya alasan finansial. Jadi jelas bahwa pada pergantian sukarela, perhatian bukan pada alasan mengapa klien mengganti auditor, melainkan pada alasan mengapa auditor bersedia menerima klien baru.

Isu pergantian auditor secara sukarela atau secara wajib adalah isu yang belum usai diperdebatkan di kalangan praktisi pengauditan dan sebagian akademisi di satu sisi dan regulator dan sebagian akademisi lain di sisi yang lain. Perdebatan ini sebenarnya berawal dari ide bahwa auditor harus mempertahankan independensi dalam penugasan. Di satu sisi, wajar jika independensi auditor diragukan jika ia memiliki tenure yang makin panjang pada satu klien. Walaupun ia bertugas atas nama pemegang saham, auditor bagaimanapun juga dipilih dan digaji oleh manajemen klien. Ketika hubungan tersebut makin panjang, maka dependensi finansial auditor terhadap klien akan makin besar juga. Semakin tinggi dependensi finansial ini, maka dikhawatirkan independensi auditor akan turun.

Di sisi lain, kalangan praktisi dan sebagian akademisi tidak setuju dengan pendapat tersebut. Fakta bahwa ada masalah dependensi yang serius antara Enron dengan Andersen tidak bisa mengeneralisasi bahwa masalah yang sama terjadi juga di perusahaan yang lain. DeFond dan Francis (2xxx) menyatakan bahwa kegagalan audit sebenarnya mendekati nol. Profesi pengauditan tidak mendukung kebijakan ini karena setiap kali mereka harus mengaudit klien yang baru ada dua biaya yang harus mereka tanggung: biaya untuk mempelajari bisnis klien dan biaya litigasi. Kedua biaya ini bisa berhubungan: jika auditor gagal mempelajari

bisnis klien maka ada kemungkinan bahwa klien akan berbuat curang dan auditor tidak bisa menemukan kecurangan tersebut; jika kecurangan tersebut kemudian membawa dampak yang buruk kepada pengguna laporan keuangan, maka auditor harus menanggung biaya litigasi atas opininya tersebut karena laporan keuangan manajemen harus dipandang sebagai pelaporan bersama antara auditor dengan manajemen (Kinney,1895).

Kritik pedas yang disampaikan oleh akademisi terhadap kebijakan regulator ini adalah mengapa harus ada pemaksaan terhadap klien untuk mengganti auditor (dan dalam hal ini termasuk juga kantor akuntan publik) secara reguler. Mereka mempertanyakan mengapa tidak membiarkan perusahaan memiliki keputusan sendiri terkait dengan lama hubungan perusahaan dengan auditor (lihat DeFond dan Francis, 2009) Menurut Nagy (2007), penjelasan alasan kepindahan klien dari satu auditor dan alasan kesediaan auditor menerima klien baru berhubungan dengan alasan pergantian tersebut. Pada lingkungan yang tidak membatasi pergantian auditor, pergantian terjadi karena beberapa alasan. Klien bisa memecat auditornya karena ketidaksepakatan dengan auditor terkait tentang isu praktik akuntansi tertentu. Oleh karena itu diprediksi klien akan mencari auditor yang akan bersepakat dengan praktik akuntansi yang mereka usulkan. Klien yang memecat auditor akan cenderung mencari jasa audit dari auditor yang berukuran yang lebih kecil karena auditor kecil ini diekspektasi tidak terlalu “menuntut” dibandingkan dengan auditor

(Bockus&Gigler,1995).

Auditor sendiri bisa mengundurkan diri dari penugasan. Bockus dan Gigler (1995) menyimpulkan bahwa auditor lebih suka mengundurkan diri jika risiko yang mereka hadapi dari mengaudit satu klien membesar. Risiko tersebut bisa muncul karena, misalnya, ketidaksepakatan atas satu estimat akuntansi. Antle dan Nalebuff (1999) dan Dye (1997) menyimpulkan bahwa usulan auditor hanya akan diterima klien jika estimat auditor dekat dengan estimat klien. Jika tidak ada kesepakatan tentang estimat yang diperdebatkan, maka auditor akan dipecat atau mengundurkandiri(Dye,1999).

Sebaliknya, pergantian auditor yang dilakukan secara wajib dilakukan bukan karena alasan ketidaksepakatan praktik seperti pada lingkungan pergantian secara sukarela di atas. Pergantian auditor secara wajib semata-mata dilakukan atas dasar peraturan. Salah satu negara di dunia yang memberlakukan peraturan ini adalah Indonesia.

Berbeda dengan auditor yang lalu yang mungkin telah memahami aspek bisnis klien, auditor yang baru bisa jadi sama-sekali buta tentang bisnis klien. Mereka mungkin juga sama-sekali tidak mengetahui reputasi klien mereka di masa lalu sehubungan dengan pelaporan keuangan. Level skeptisisme yang lebih tinggi ini sebenarnya memiliki dua sisi. Sisi pertama, ia akan meningkatkan fee audit karena auditor membutuhkan biaya start-up yang lebih besar karena harus mengaudit satu klien yang baru. Walaupun tidak terlalu berbeda dengan pergantian secara sukarela, di

mana auditor bisa berekspektasi bahwa klien tetap akan diaudit lagi pada tahun-tahun setelahnya, pada lingkungan pergantian wajib tidak ada keharusan klien untuk tetap diaudit oleh auditor pengganti. Mereka bisa saja kembali ke auditor yang lama karena kecocokan yang mungkin telah ada sebelum peraturan membatasi hubungan mereka. Karena probabilitas yang lebih kecil untuk bisa mempertahankan klien yang berpindah karena keharusan peraturan ini, maka fee audit tetap menjadi lebih tinggi karena fee audit akan termasuk biaya yang berhubungan dengan pengenalan bisnis klien. Penurunan fee pada awal penugasan (lowballing) seperti yang dijelaskan oleh DeAngelo (1999) kemungkinan tidak bisa terjadi karena auditor tidak bisa berekspektasi bahwa perusahaan itu tetap akan menjadi klien mereka di masa depan. Logika ini masuk akal karena pemilihan auditor yang baru dimotivasi oleh peraturan, bukan karena kesesuaian atau peluang untuk sepakat dengan praktik akuntansi klien.

Sisi yang kedua dari level skeptisisme yang tinggi ini berhubungan dengan kehati-hatian klien mengaudit klien yang baru. Jika auditor tidak mengetahui bisnis klien dan reputasi klien di masa lalu, maka ia akan lebih berhati-hati dalam mengaudit klien yang baru. Kehati-hatian ini berkaitan dengan usaha auditor untuk mengurangi biaya litigasi. Penelitian Nagy (2005) menunjukkan bahwa auditor yang mengaudit eks-klien Andersen lebih bersikap konservatif dengan memilih metoda akuntansi yang menurunkan laba. Sikap konservatif ini ditunjukkan dengan nilai akrual diskresioner yang negatif. Artinya,skeptisisme auditor

yang tinggi terhadap klien yang baru membuat mereka lebih berhati-hati dan menolak metoda akuntansi yang meragukan dan memandang bahwa eks-klien Andersen adalah sumber risiko bagi auditor (Cahan dan Zhang, 2008). Dengan dasar logika seperti ini maka pendukung pergantian auditor secara wajib mengklaim bahwa pergantian secara wajib itu akan meningkatkan kualitas .

2.4. Peraturan Menteri Republik Indonesia Nomor 17/PMK/.01/2008

Indonesia adalah salah satu negara yang mewajibkan pergantian kantor akuntan dan partner audit yang diberlakukan secara periodik. Peraturan tentang pergantian ini sudah muncul pada tahun 2002 dalam bentuk keputusan Menteri Keuangan. Di dalam pasal 6 ayat 4 keputusan Menteri Keuangan Nomor 423 tahun 2002 tersebut dikatakan:

"Pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan suatu entitas dapat dilakukan oleh KAP paling lama 5 (Lima tahun) buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama 3 (tiga) tahun berturut-turut".

Pada tahun 2003, keputusan tahun 2002 tersebut diamandemen dengan keputusan Menteri Keuangan Nomor 359/KMK.06/2003. Kemudian pada tanggal 5 Februari tanggal 2008.Menteri Keuangan menerbitkan peraturan Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008

tentang “Jasa Akuntan Publik” Pasal 3. Peraturan terbaru ini mengatur tentang:

“Pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas oleh KAP paling lama 6 (enam) tahun buku berturut-turut, dan oleh seorang akuntan publik paling lama 3 (tiga) tahun berturut-turut.”

Akuntan publik dan kantor akuntan boleh kembali menerima penugasan setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut.

2.5. Opini Audit Going Concern

Going concern adalah kelangsungan hidup suatu entitas. Dengan adanya going concern maka suatu entitas dianggap akan mampu mempertahankan kegiatan usahanya dalam jangka panjang, tidak akan dilikuidasi dalam jangka waktu pendek. Laporan audit dengan modifikasi mengenai going concern merupakan suatu indikasi bahwa dalam penilaian auditor terdapat risiko auditee tidak dapat bertahan dalam bisnis. Dari sudut pandang auditor, keputusan tersebut melibatkan beberapa tahap analisis. Auditor harus mempertimbangkan hasil dari operasi, kondisi ekonomi yang mempengaruhi perusahaan, kemampuan membayar hutang, dan kebutuhan likuiditas di masa yang akan datang.

Going concern dipakai sebagai asumsi dalam pelaporan keuangan sepanjang tidak terbukti adanya informasi yang menunjukkan hal berlawanan (contrary information). Biasanya informasi yang secara signifikan dianggap berlawanan dengan asumsi kelangsungan hidup satuan usaha adalah berhubungan dengan ketidakmampuan satuan usaha dalam memenuhi kewajiban pada saat jatuh tempo tanpa melakukan penjualan sebagian besar aktiva kepada pihak luar melalui bisnis biasa, restrukturisasi utang, perbaikan operasi yang dipaksakan dari luar dan kegiatan serupa yang lain (PSA No. 30).

Penelitian mengenai opini audit going concern diantaranya Mutchler (1985) menggunakan enam rasio keuangan untuk memprediksi penerimaan opini audit going concern oleh auditee. Dari keenam rasio keuangan tersebut hanya tiga variabel yang berpengaruh secara signifikan. Penelitian Manao dan Nursetyo (2002) memberikan hasil yang mendukung penelitian Mutchler, dari enam rasio keuangan yang diteliti tersebut hanya tiga rasio saja yang berpengaruh secara signifikan.

Chen dan Church (1992), Chen dan Church melakukan penelitian tentang pengaruh pemeringkatan obligasi yang gagal bayar (default) dengan penerimaan opini audit going concern pada perusahaan penerbit obligasi tersebut. Chen dan Church menyatakan bahwa perusahan yang bermasalah setidaknya memenuhi salah satu dari kriteria berikut: (1) ekuitas yang negatif, (2) arus kas yang negatif, (3) laba operasi yang

negatif, (4) modal kerja yang negatif, (5) laba bersih yang negatif, atau (6) laba ditahan yang negatif. Hasil penelitian Chen dan Church memberikan bukti empiris bahwa adanya suatu asosiasi yang kuat antara pemeringkatan obligasi yang gagal bayar dengan penerimaan opini audit going concern oleh perusahaan penerbit obligasi tersebut. Penelitian mereka juga membuktikan bahwa rasio-rasio keuangan merupakan indikator yang penting untuk memprediksi penerimaan opini audit going concern

Hani dkk (2003), meneliti tentang pengaruh rasio-rasio keuangan pada industri perbankan yang terdaftar di BEJ terhadap penerimaan opini audit going concern. Hasil dari penelitian mereka memberikan bukti empiris yaitu hanya variabel quick ratio, return on asset, dan interest margin of loans yang berpengaruh positif terhadap opini audit going concern. Penelitian mereka lebih berfokus pada industri perbankan saja, dengan periode pengamatan tahun 1995-1997. Petronela (2004), meneliti tentang pemberian opini audit going concern dengan menggunakan rasio keuangan profitabilitas dan leverage. Hasil penelitian tersebut memperkuat penelitian sebelumnya, yaitu variabel profitabilitas berpengaruh signifikan sedangkan leverage tidak. Penelitian tersebut membuktikan bahwa auditor sebelum mengeluarkan opini audit perlu mempertimbangkan profitabilitas perusahaan yang diaudit, sedangkan kemampuan perusahaan untuk membayar hutang tidak terlalu diperhatikan oleh auditor dalam memberikan opini audit.

Ramadhany (2004), meneliti pengaruh variabel keberadaan komite audit, default hutang, kondisi keuangan, opini audit tahun sebelumnya, ukuran perusahaan dan skala auditor terhadap kemungkinan penerimaan opini audit going concern pada perusahaan manufaktur yang mengalami kesulitan keuangan. Penelitian tersebut memberikan bukti empiris bahwa variabel default hutang, kondisi keuangan, dan opini audit tahun sebelumnya berpengaruh secara signifikan terhadap penerimaan opini audit going concern.

Penelitian Setyarno (2006) menguji bagaimana pengaruh rasio-rasio keuangan auditee (rasio likuiditas, rasio profitabilitas, rasio aktifitas, rasio leverage dan rasio pertumbuhan penjualan), ukuran auditee, skala auditor dan opini audit tahun sebelumnya terhadap opini audit going concern. Hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa dari kelima rasio keuangan yang diuji, hanya rasio likuiditas yang signifikan terhadap opini going concern. Hasil lainnya menunjukkan bahwa opini audit tahun sebelumnya signifikan dan berhubungan positif dengan opini going concern.

2.6.Spesialisasi Industri KAP

Berdasarkan teori Agensi yang mengasumsikan bahwa manusia itu selalu self-interest, maka kehadiran pihak ketiga yang independen sebagai mediator pada hubungan antara prinsipal dan agen sangat diperlukan.

Dalam hal ini adalah auditor independen. Investor akan lebih cenderung percaya pada data akuntansi yang dihasilkan dari kualitas audit yang tinggi. (Crasswell *et al*. 1995). Dalam Mayangsari (2003) menunjukkan bahwa spesialisasi auditor pada bidang tertentu merupakan dimensi lain dari kualitas audit. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa fee audit lebih tinggi dibandingkan dengan auditor non spesialis.

Tujuan lain adalah untuk memberikan panduan bagi auditor yang menggunakan pekerjaan spesialis dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan berdasarkan standar auditing yang diterapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Pengertian spesialis dalam seksi ini adalah orang (atau perusahaan) yang memiliki keterampilan atau pengetahuan khusus dalam bidang tertentu selain akuntansi dan auditing.

Spesialis mencakup, namun tidak terbatas pada, aktuaris, appraiser, insinyur, konsultan lingkungan dan ahli gelogi. Seksi ini juga berlaku untuk penasihat hukum yang ditugasi sebagai spesialis dalam situasi selain dalam penyediaan jasa kepada klien berkaitan dengan tuntutan pengadilan, klaim. Sebagai contoh, penasihat hukum dapat ditugasi oleh klien atau auditor untuk menafsirkan pasal-pasal dalam perjanjian kontrak.

Panduan dalam seksi ini berlaku jika:

a. Manajemen mengadakan perikatan atau memepekerjakan spesialis dan auditor menggunakan pekerjaan spesialis sebagai bukti audit dalam pelaksanaan pengujian substantif untuk mengevaluasi asersi laporan keuangan yang material.

b. Manajemen mengadakan perikatan dengan spesialis yang dipekerjakan oleh kantor akuntan publik untuk memberikan jasa nasihat profesional2 dan auditor menggunakan pekerjaan spesialis tersebut sebagai bukti audit untuk mengevaluasi asersi laporan keuangan yang material.

c. Auditor mengadakan perikatan dengan spesialis dan menggunakan pekerjaan spesialis tersebut sebagai bukti audit untuk mengevaluasi asersi laporan keuangan yang material.

Panduan dalam seksi ini berlaku untuk audit atas laporan keuangan yang disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia3 dan untuk perikatan yang dilaksanakan berdasarkan SA Seksi 623 [PSA No. 41] laporan khusus, termasuk basis akuntansi komprehensi selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Seksi ini tidak berlaku untuk situasi yang dicakup oleh SA Seksi 311 [PSA No. 05] Perencanaan dan supervisi yang berlaku yang didalamnya spesialis dipekerjakan oleh kantor akuntan publik untuk ikut serta dalam audit.

2.6.1. Keputusan Untuk Menggunakan Pekerjaan Spesialis

Pendidikan dan pengalaman auditor memungkinkan ia menguasai atau memahami hal-hal bisnis secara umum, tetapi ia tidak diharapkan memiliki keahlian sebagai seorang yang terlatih atau memenuhi syarat untuk melaksanakan praktik profesi atau pekerjaan lain. Namun, dalam audit, auditor mungkin menjumpai masalah-masalah yang kompleks dan

subjektif, yang secara potensial material terhadap laporan keuangan. Masalah-masalah seperti ini mungkin memerlukan keterampilan atau pengetahuan khusus dan menurut pertimbangan auditor memerlukan penggunaan pekerjaan spesialis untuk mendapatkan bukti audit yang kompoten.

Berbagai contoh tipe masalah yang mungkin menurut pertimbangan auditor memerlukan pekerjaan spesialis meliputi, namun tidak terbatas pada hal-hal berikut ini:

a. Penilaian (misalnya, sediaan untuk tujuan khusus, bahan atau ekuipmen teknologi tinggi, produk farmasi, instrumen keuangan yang kompleks, real estate, sekuritas terbatas, karya seni, kontijensi lingkungan).
b. Penentuan karakteristik fisik yang berhubungan dengan kuantitas yang tersedia atau kondisi (misalnya, kuantitas atau kondisi mineral, cadangan mineral atau bahan yang disimpan dalam timbunan).
c. Penentuan nilai yang diperoleh dengan menggunakan teknik atau metode khusus (misalnya, beberapa perhitungan aktuarial dalam penentuan kewajiban manfaat pensiun dan dalam penentuan kewajiban manfaat polis masa depan).
d. Penafsiran persyaratan teknis, peraturan atau persetujuan (misalnya, pengaruh potensial suatu kontrak atau dokumen hukum lainnya, atau hak atas properti).

2.6.2. Kualifikasi dan Pekerjaan Spesialis

Auditor harus mempertimbangkan hal-hal berikut ini untuk mengevaluasi kualifikasi profesional spesialis dalam menentukan bahwa spesialis tersebut memiliki keterampilan atau pengetahuan dalam bidang tertentu yang diperlukan:

a. Sertifikat profesional, lisensi, atau pengakuan kompetensi dari spesialis lain dalam bidangnya.

b. Reputasi dan kedudukan spesialis di mata para rekan sejawat dan pihak lain yang mengenal kemampuan atau kinerjanya.

c. Hubungan, jika ada, antara spesialis dengan klien.

Auditor harus memperoleh pemahaman tentang sifat pekerjaan yang dilaksanakan atau akan dilaksanakan oleh spesilis. Pemahaman tersebut harus mencakup berikut ini:

a. Tujuan dan lingkup pekerjaan spesialis

b. Hubungan spesialis dengan klien (lihat paragraf 10 dan 11)

c. Metode dan asumsi yang digunakan

d. Suatu perbandingan metode atau asumsi yang digunakan dengan yang digunakan di tahun sebelumnya.

e. Kelayakan penggunaan pekerjaan spesialis untuk tujuan yang dimaksudkan

f. Bentuk dan isi temuan spesialis yang akan memungkinkan auditor untuk membuat evaluasi yang diuraikan dalam paragraf 12.

2.7. Kesulitan Keuangan (*Financial Distress*)

Financial distress bermula ketika suatu perushaan tidak mampu memenuhi jadwal pembayaran atau ketika proyeksi arus kas menunjukkan bahwa dalam waktu dekat pembayaran itu tidak dapat dipenuhi (Brigham dan Daves 2004, dalam Sembiring, 2008).Ada beberapa definisi kesulitan keuangan sesuai tipenya, yaitu *economic failure, business failure, technical insolvency, insolvency in bankruptory* dan *legal bankruptory* (Brigham dan Gapenski, 1997). Berikut ini adalah penjelesannya:

1) Economic Failure

Economic failure atau kegagalan ekonomi adalah keadaan diamana pendapatan perushaan tidak dapat menutupi total biaya, termasuk cost of capitalnya. Bisnis ini dapat melanjutkan operasinya sepanjang kreditor mau menyediakan modal dan pemiliknya mau menerima tingkat pengembalian (*rate of return*) di bawah pasar. Meskipun tidak ada suntikan modal baru saat aset tua sudah harus diganti, perushaan dapat juga menjadi sehat secara ekonomi.

2) Business Failure

Kegagalan Bisnis didefinisikan sebagai bisnis yang menghentikan operasi dengan akibat kerugian dengan kreditor.

3) Technical Insolvency

Sebuah perushaan diakatakan dlaam keadaan *technical insolvency* jika tidak dapat memnuhi kewajiban lancar ketika jatuh tempo. Ketidakmampuan membayar hutang secara tekhnis menunjukkan kekurangan likuiditas yang sifatnya sementara, yang jika diberi waktu, perusahaan mungkin dapat membayar hutangnya dan *survive.* Di sisi lain, jika *technical insolvency* adalah gejala awal kegagalan ekonomi, ini mungkin menjadi perhentian pertama menuju bencana keuangan *(financial disaster).*

4) Insolvency In Bankruptory

Sebuah perushaan dikatakan dalam keadaan *Insolvent In Bankruptcy* jika nilai buku hutang melebihi nilai pasar aset. Kondisi ini lebih serius daripada *technical Insolvency* kerena, umumnya ini adalah tanda *economic failure*, dan bahkan mengarah pada likuidasi bisnis.Perushaan yang dalam keadaan *insolvent in bankruptory* tidak perlu terlibat dalam tuntutan kebangkrutan secara hukum.

5) Legal bankruptory

Perushaan dikatakan bangkrut secara hukum jika telah diajukan tuntutan secara resmi dengan Undang-Undang (Brigham dan Gapenski, 1997).

Brigham dan gapenski (1997) menjelaskan pula, ketidakmampuan perushaan yang mengalami *technical insolvency* disebabkan masalah arus

kas secara temporer. Biasanya masalah ini diselesaikan dengan restrukturisasi hutang oleh para kreditur. Sedangkan pada *Insovency in bankruptcy*, maslahnya bersifat permanen dan dapat mengarah pada likuidasi bisnis. Brigham dan Gapenski memasukkan *legal bankruptcy* sebagai salah satu tipe kesulitan keuangan. Namun literatur lain membedakannya. Misalnya Scott (1981) yang mengatakan bahwa perushaan yang kesulitan memnuhi komitmen keuangannya tidak selalu mengarah kepada kebangkrutan (Low *et al*, 2001).

Technical Insolvency dalam Brigham dan Gapenski di atas sama dengan *equity insolvency* menurut Altman (1983). *Equity insolvency* tergambar jika perushaan tidak dapat membayar hutangnya ketika jatuh tempodalam kegiatan bisnis yang biasa. Insolvency in bankruptcy dalam Brigham dan Gapenski sama dengan *bankruptcy insolvency* menurut Altman (1983),dapat dilakukan dengan uji neraca, jika total aset perushaan lebih kecil dari jumlah kewajiban.

2.7.1 Penyebab Kesulitan Keuangan

Lizal (2002) mengelompokkan penyebab-penyebab kesulitan dan menamainya dengan Model Dasar Kebangkrutan atau Trinitas Penyebab Kesulitan Keuangan. Menurut beliau ada tiga alasan yang mungkin mengapa perushaan menjadi bangkrut, yaitu:

1) Neoclassical model

Pada kasusu ini kebangkrutan terjadi jika alokasi sumber daya tidak tepat. Kasusu restrukturisasi ini terjadi ketika kebangkrutan mempunyai campuran aset yang salah.

Mengestimasi kesulitan dilakukan dengan data neraca dan laporan laba rugi. Misalnya *profit/assets* (untuk mengukur profitabilitas), dan *liabilities/ assets*.

2) Financial Model

Campuran aset benar tapi struktur keuangan salah dengan *liquidity constraints* (batasan likuiditas). Hal ini berarti bahwa walaupun perusahaan dapat bertahan hidup dalam jangka panjang tapi ia harus bangkrut juga dalam jangka pendek. Hubungan dengan pasar modal yang tidak sempurna dan struktur modal yang *inherited* menjadi pemicu utama kasusu ini. Tidak dapat secara terang ditentukan apakah dalam kasusu ini kebangkrutan baik atau buruk untuk direstrukturisasi. Model ini mengestimasi kesulitan dengan indikator keuangan atau indikator kinerja seperti *turnover/totalassets, revenues/turnover,*ROA, ROE, *profit margin, stock turnover, receivables turnover, cash flow/total equity, debt ratio, cash flow/(liabilities-reserves), current ratio, acid test, current liquidity, short term assets/daily operating expenses, gearing ratio, turnover per employee, coverage of fixed assets, working capital, total equity per share, EPS ratio dan sebagainya.*

3) Corporate Governance Model

Disini, kebangkrutan mempunyai campuran aset dan struktur keuangan yang benar tapi dikelola dengan buruk. Ketidakefisienan ini mendorong perusahaan menjadi *out of the market* sebagai konsekuensi dari masalah dalam tata kelola perusahaan yang tak terpecahkan.

Model ini mengestimasi kesulitan dengan informasi kepemilikan. Kepemilikan berhubungan dengan struktur tata kelola perushaan *goodwill* perusahaan.

2.8. Penelitian Terdahulu

Chow dan Rice (1982) melakukan penelitian mengenai pengaruh *qualified audit opinion* terhadap pergantian auditor dan hasilnya bahwa perusahaan cenderung untuk berpindah auditor setelah menerima opini *qualified*.

Penelitian Nasser, *et al*. (2006) menelaah perilaku *audit tenure* dan *switching* dalam lingkungan audit di Malaysia pada 297 perusahaan yang dipilih secara acak dari Bursa Malaysia untuk periode 1990-2000. Hasilnya adalah bahwa adanya hubungan antara pergantian auditor dengan lima variabel, yaitu ukuran KAP, ukuran klien, pertumbuhan klien, *financial distress*, audit *tenure.*

Tate (2007) juga telah melakukan penelitian terhadap 1300 organisasi non profit di Amerika mengenai alasan malakukan pegantian auditor pada organisasi *non profit* dengan variabel-variabelnya adalah struktur operasional, kondisi keuangan, reputasi dan kontrak manajemen, *audit fees*, dengan kontrol variabelnya adalah ukuran KAP. Dan hasilnya adalah perubahan struktur operasional perusahaan, reputasi dan konrak manajemen, ukuran KAP, *fee* audit berpengaruh terhadap pergantian auditor. Sedangkan perubahan struktur keuangan tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor. mengenai faktor-faktor yang berpengaruh terhadap *auditor switching*. ukuran klien, tingkat pertumbuhan klien, *financial distress*, pergantian manajemen, opini audit, audit *fee*. Dependen: *Auditor Switching* signifikan terhadap pergantian auditor. Ukuran klien, tingkat pertumbuhan klien, financial distress, pergantian manajemen, opini audit tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor.

Ismail (2008) telah melakukan penelitian terhadap 31 perusahaan di Malaysia dari tahun 1997-1999 mengenai lingkungan kontrak klien (perubahan manajemen, pertumbuhan perusahaan, perubahan aktivitas keuangan), reputasi klien (*qualified audit opinion*,*financial distress*, perubahan audit *fee*, perubahan ukuran perusahaan, perubahan nama perusahaan),keefektifan auditor(lamanya perikatan audit) terhadap pergantian auditor. Hasil dari penelitian tersebut adalah tidak ada pengaruh *qualified audit opinion* dengan pergantian auditor dan perusahaan

cenderung unruk mengganti auditor pada saat terjadi kesulitan keuangan (*financial distress*) dengan tujuan pemotongan biaya.

Di Indonesia sendiri telah dilakukan beberapa penelitian misalnya, Kadir (1994) melakukan penelitian mengenai alasan suatu entitas melakukan pergantian auditor. Hasilnya menunjukkan bahwa pergantian manajemen perusahaan, jasajasa lain selain jasa audit, opini akuntan, dan preferensi kreditur berpengaruh signifikan terhadap perusahaan untuk berpindah KAP, kesulitan keuangan perusahaan tidak mempunyai hubungan signifikan, sedangkan untuk *fee* audit tidak dapat dilakukan pengujian karena data yang diperoleh tidak memenuhi persyaratan.

Juniarti (2002) melakukan penelitian terhadap perusahaan-perusahaan di Surabaya dan Sidoarjo mengenai *qualified audit opinion*, merger, perubahan manajemen, ekspansi terhadap pergantian auditor. Hasilnya tidak adanya hubungan antara variabel-variabel tersebut dengan perubahan auditor.

Damayanti dan Sudarma (2007) meneliti beberapa variabel seperti ukuran KAP, *fee* audit, pergantian manajemen, opini akuntan, kesulitan keuangan, presentase perubahan ROA terhadap alasan melakukan pergantian auditor. Ditemukan bahwa ukuran KAP dan *fee* audit mempunyai pengaruh terhadap perusahaan publik di Indonesia untuk berpindah KAP. Sedangkan pergantian manajemen, opini akuntan, kesulitan keuangan dan presentase perubahan ROA tidak memiliki pengaruh terhadap perusahaan publik di Indonesia untuk berpindah KAP.

Sinarwati (2010) telah meneliti alasan perusahaan-perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI dalam melakukan pergantian auditor dengan variabel-variabelnya adalah opini audit *going concern,* pergantian manajemen, reputasi auditor,dan kesulitan keuangan (*financial distress*). Hasilnya adalah opini audit *going concern* dan reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor, pergantian manajemen dan kesulitan keuangan berpengaruh positif terhadap pergantian auditor.

Suparlan dan Andayani (2010) melakukan analisis mengenai pergantian Kantor Akuntan Publik dengan tujuh variabel yang diuji, yaitu: kepemilikan institusional, kepemilikan publik (*publik ownership*), penambahan jumlah saham (*share growth*), Dewan Komisaris (*large board*), pergantian manajemen, *leverage* (DER), *Return on Equity* (ROE), Ukuran Perusahaan (*Firm Size*). Hasilnya bahwa kepemilikan institusional tidak mempengaruhi pergantian KAP, kepemilikan publik mempengaruhi pergantian KAP, penambahan jumlah saham mempengaruhi pergantian KAP, karena untuk penambahan jumlah dana. Dewan komisaris tidak mempengaruhi pergantian KAP, karena perusahaan yang terdaftar di BEI harus memenuhi aturan BEI untuk memiliki jumlah dewan komisaris minimal tiga orang. Pergantian manajemen tidak mempengaruhi pergantian KAP, karena pergantian dewan direksi tidak mengubah kebijakan perusahaan. *Leverage* tidak mempengaruhi pergantian KAP, karena KAP *Big* mahal sehingga perusahaan tidak mampu membayar biaya sewa KAP yang membebani perusahaan, ROE tidak mempengaruhi

pergantian KAP, karena ROE besar akan diaudit oleh KAP berkualitas, menunjukkan perusahaan mampu membayar KAP sehingga tidak mendorong untuk berganti ke KAP kecil, ukuran perusahaan berhubungan negatif dengan pergantian KAP, artinya semakin kesil ukuran perusahaan mendorong berganti KAP dan mencari KAP yang harga sewanya tidak mahal.

Wijayanti (2010) juga telah melakukan penelitian yang sama dengan 7 variabel: ukuran KAP, ukuran klien, tingkat pertumbuhan klien, *financial distress*, pergantian manajemen, opini audit, *fee* audit. Hasilnya ukuran KAP dan *fee* audit berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor. Ukuran klien, tingkat pertumbuhan klien, *financial distress*, pergantian manajemen, opini audit tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor.

Penelitian yang dilakukan oleh Suparlan (2010), SE,Msc dan Wuryan Andayani dengan judul "Analisis Empiris Pergantian Kantor Akuntan Publik Setelah Ada Kewajiban Rotasi Audit" Penelitian ini melihat pengaruh faktor-faktor yang menyebabkan perusahaan publik berpindah auditor dari KAP yang satu ke KAP yang lain. Klien berganti KAP dalam penelitian ini akan dilihat dari sisi klien sendiri dimana pelaksanaan tat kelola yang telah diterapkan perushaan berjalan dengan baik atau tidak, dan apakah berpengaruh terhadap pergantian KAP. Maka ini menjadi isu yang menarik untuk dilakukan penelitian tentang perushaan yang berganti KAP di Bursa Efek Indonesia. Penelitian ini Mengambil

Accounting firms changes, Public Ownership, Share Growth, Institutional ownership, Fundamental ratio, Good corporate governance. Dengan hasil sebagai berikut Kepemilikan Intitutional, Dewan komisaris, *leverage,* ROE dan Ukuran perusahaan mempunyai pengaruh yang negatif terhadap pergantian KAP, sedangkan kepemilikan publik dan penambahan jumlah saham mempunyai pengaruh yang positif terhadap pergantian KAP.

Penelitian dari Mutia Maulina, Ratna Anggraini dan Choirul Anwar yag judulnya adalah "Pengaruh Tekanan Waktu dan Tindakan Supervisi Terhadap Penghentian Prematur atas Prosedur Audit". Penelitian ini akan membahas tentang pengaruh tekanan waktu dan tindakan supervisi terhadap penghentian prematur atas prosedur audit. Tujuan dari penelitian adalah untuk menguji pengaruh antara tekanan waktu dan tindakan supervisi terhadap penghentian prematur atas prosedur audit. Penelitian ini mengambil Premature Sign Off of Audit Procedure, Time Pressure, and Supervisory Action. Dengan hasil sebagai berikut tekanan waktu mempunyai pengaruh yang positif terhadap penghentian prematur atas prosedur audit. Sedangkan Tindakan supervisi memilki pengaruh yang negatif terhadap penghentian prematur atas prosedur audit.

Penelitian selanjutnya adalah penelitian dari Nelly Kawijaya Juniarti Penelitian ini bertujuan untuk memprediksi faktor-faktor yang mendorong klien untuk mengganti auditor yang ada, berdasarkanpenelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Chow dan Rice (1982). Variabel utama

yang digunakan dalam penelitian ini adalah *qualified audit opini* Disamping itu penelitian ini juga menggunakan variabel kontrol yang terdiri dari *merger, management changes* dan *expansion.* Unit analisis yang diteliti adalah perusahaan-perusahaan yang berada di wilayah Surabaya dan Sidoarjo yang pernah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik. Data diperoleh dengan cara mengirimkan kuesioner kepada responden yang dituju. Secara keseluruhan, temuan yang diperoleh dari penelitian ini menunjukkan tidak terdapat bukti yang signifikan bahwa *qualified audit opinion* dan ketiga variabel kontrol yang lain merupakan variabel yang memprediksi perpindahan auditor yang dilakukan oleh perusahaan-perusahaan di wilayah Surabaya dan Sidoarjo.Dengan hasil sebagai berikut penelitian ini tidak berhasil membuktikan bahwa *qualified opinion*, merger, *management changes*, dan ekspansi merupakan faktor yang signifikan dalam memprediksi perpindahan KAP (*auditor switch*) yang dilakukan oleh perusahaan-perusahaan yang menjadi obyek penelitian.

Serta penelitian yang terdahulu yang dilakukan oleh Ni Kadek Sinarwati, SE.,M.Si.,Ak dengan judul "Mengapa Perushaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Melakukan Pergantian Kantor Akuntansi Publik?" dengan mengambil periode pada tahun 2003 – 2007. Penelitian ini bertujuan untuk menguji apakah opini going concern, pergantian manajemen, reputasi auditor dan kesulitan keuangan berpengaruh terhadap pergantian KAP pada perushaan manufaktur yang terdaftar di BEI.dengan hasil sebagai berikut opini going concern tidak berpengaruh terhadap

pergantian KAP. Sedangkan pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap pergantian KAP.

2.9. Pengembangan Hipotesis

Pada penelitian ini peneliti mengajukan lima hipotesis yaitu *Opini going concern*, pergantian manajemen, spesialisasi industri audit, kesulitan keuangan *(financial distress)*. Hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

2.9.1. Pengaruh Opini Going Concern terhadap pergantian KAP

Opini audit *going concern* merupakan opini yang dikeluarkan auditor untuk memastikan apakah perusahaan dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya (SPAP, 2001). Pada perushaan yang sakit banyak ditemukan masalah *going concern* (Ramadhany, 2004). Menurut McKeown dkk (1991) menyatakan bahwa semakin kondisi perushaan terganggu atau memburuk maka akan semakin besar kemungkinan perusahaan akan menerima opini audit *going concern*. Seiring dengan pernyataan tersebut, Jones (1996), Melumad dan Ziv (1997) menyatakan bahwa jika suatu perusahaan mendapat opini *going concern* maka akan mendapatkan suatu respon harga saham negatif sehingga besar kemungkinan akan dilakukan pergantian auditor oleh manejemen jika auditor mengeluarkan opini audit *going concern.*

H1: Terdapat pengaruh positif opini *going concern* terhadap pergantian KAP

2.9.2. Pengaruh Pergantian Manajemen Terhadap Pergantian KAP

Pergantian manajemen dalam perushaan sering kali diikuti oleh perubahan kebijakan dalam perusahaan. Begitu pula dalam hal pemilihan KAP. Jika manajemen yang baru berharap bahwa KAP yang baru lebih bisa diajak bekerja sama dan lebih bisa memberikan opini seperti yang diharapkan oleh manajemen, disertai dengan adanya preferensi tersendiri tentang auditor yang akan digunakannya, pergantian KAP dapat terjadi dalam perusahaan. Perusahaan akan mencari KAP yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya (Nagy, 2005).

H2: Terdapat Pengaruh positif pergantian manajemen terhadap pergantian KAP

2.9.3. Pengaruh Spesialisasi Auditor Terhadap Pergantian KAP

(Craswell *et al* 1995) menunjukkan bahwa spesialisasi auditor pada bidang tertentu merupakan dimensi lain pada kualitas audit. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa fee auditor spesialis lebih tinggi daripada auditor non spesialis. (Hogan dan Jater 1999) menyatakan bahwa auditor spesialis menawarkan kualitas audit yang lebih tinggi daripada auditor non spesialis. Menurut Craswell *et al* (1995) kareteristik industri mungkin berpengaruh pada suatu perusahaan lebih besar daripada

perushaan lain. O'Keffe (1994) bahwa auditor spesialisasi industri berhubungan positif dengan kualitas audit diukur dengan penilaian kepatuhan auditor dengan GAAS. Auditor yang memiliki banyak klien dalam industri yang sama akan memiliki pemahaman yang lebih dalam tentang resiko audit khusu yang mewakili industri tersebut. Spesialisasi dalam industri menjadi sebuah tren, dan para peneliti menemukan bahwa auditor dengan spesialisasi menghasilkan penghematan finansial dan keuntungan dalam kualitas (Hogan dan Jater, 1999).

H3: Terdapat pengaruh positif spesialisasi industri auditor dengan pergantian KAP

2.9.4.Kesulitan Keuangan (Financial Distress)

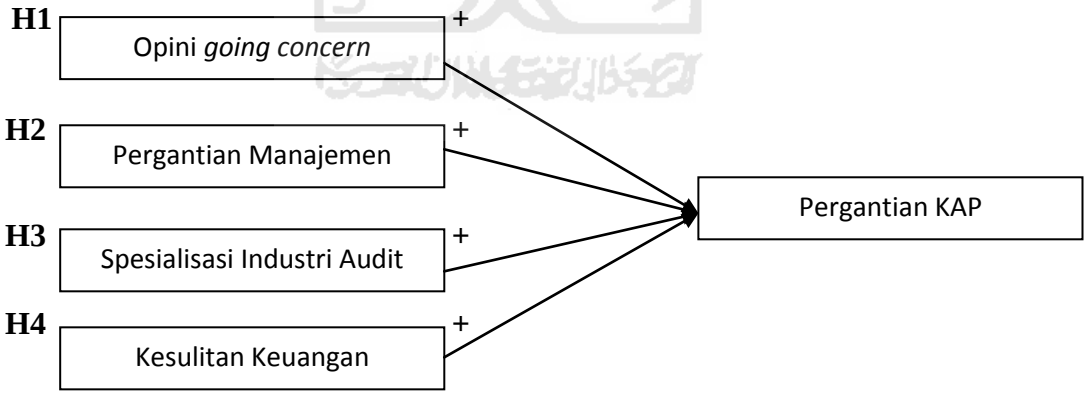
KAP Schwartz dan Soo (195) menyatakan bahwa perusahaan yang bangkrut lebih sering berpindah KAP dari pada perusahaan yang tidak bangkrut. Ketidakpastian dalam bisnis pada perusahaan-perusahaan yang tidak bangkrut. Ketidakpastian dalam bisnis pada perusahaan-perusahaan yang terancam bangkrut (mempunyai kesulitan keuangan) menimbulkan kondisi yang mendorong perushaan berpindah KAP. Kesulitan keuangan signifikan mempengaruhi perushaan terancam bangkrut untuk berpindah KAP (Schwartz dan Menon, 1985).

H4: Terdapat pengaruh positif kesulitan keuangan terhadap pergantian KAP

2.10. Kerangka Pemikiran

Berdasarkan telaah pustaka dan penelitian terdahulu, maka penelit mengindikasikan faktor-faktor dalam melakukan pergantian KAP dilihat dari Opini Going Concern, Pergantian Manajemen, Spesialisasi Industri Auditor, Kesulitan Keuangan (Financial Distress) dan *fee audit*.

Untuk memahami faktor-faktor yang dapat berpengaruh terhadap pergantian KAP diperlukan suatu kerangka pemikiran.Dari landasan teori yang sudah diuraikan diatas, disusun hipotesis yang merupakan alur dari peneliti.kemudian digambarkan pada kerangka teoritis yang disusun sebagai berikut:



Gambar 2.1

Kerangka Penelitian Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Jenis Penelitian

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah *hypotesis testing empirical study*, yaitu menguji hipotesis dari studi empiris yang pernah dilakukan, sehingga dapat dijelaskan temuan, baik yang konsisten maupun yang tidak konsisten dari hasil temuan-temuan empirik, terutama yang berkaitan dengan pengaruh variabel bebas terhadap variabel tidak bebasnya dan menggunakan menggunakan Metode Survei Penjelasan (*Explanatory Survey Method)*. Dilihat dari aspek metode pengumpulan datanya, rancangan penelitian ini adalah penelitian pengamatan (*observasional*), sebab sifat data berupa bahan yang hanya dapat diobservasi dan tanpa berusaha mendapatkan tanggapan dari pihak lain, sebab data penelitian ini peristiwa yang sudah terjadi pada waktu yang lalu. Dilihat dari aspek kemampuan manipulasi variabel, rancangan penelitian ini adalah penelitian *ex post facto,* sebab data penelitian berasal dari perusahaan industri manufaktur apa adanya tanpa dimanipulasi.

Dilihat dari aspek tujuan penelitian, rancangan penelitian ini adalah studi kausal, sebab tujuan penelitian berusaha menjelaskan hubungan sebab-akibat dalam bentuk pengaruh antara variabel melalui pengujian

hipotesis. Kaidah utama hubungan kausal adalah hubungan sebab-akibat, yaitu: A menghasilkan B, atau A menyebabkan B. Proses kejadiannya, A terjadi sebelum B terjadi (*time sequence*), atau A terjadi kemudian selang waktu tertentu B kemudian terjadi (*lack period*), maka bentuk desain penelitian empiris ini ditetapkan adalah non-eksperimental atau *ex post facto* , yang dibagi atas dua bentuk: (1) Studi irisan-melintang *(cross sectional)*, dan (2). Studi korelasional.

3.2. Populasi dan Sampel

Populasi adalah objek atau subjek yang diteliti yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang diterapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulan (Sugiono,1999: 72). Populasi dalam penelitian ini adalah semua perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI dari tahun 2007 sampai tahun 2010.

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki populasi, dimana pengambilan yang dilakukan harus mewakili populasi atau harus representatif (Sugiyino, 1999: 73). Sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan.

Populasi penelitian ini adalah perusahaan yang *go public* dan terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Sampel penelitian ini diperoleh

dengan metode *purposive sampling,* dengan kriteria perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2007-2010 dimana menggunakan KAP yang berbeda ditiap tahunnya yang bukan bersifat *mandatory* (di luar KMK 423/KMK.06/2008). Alasan mengapa perusahaan manufaktur dipilih sebagai sampel dalam penelitian ini adalah karena industri-industri dengan regulasi yang tinggi seperti *public utilities* atau bank akan mempunyai *debt equity ratio* tinggi yang se-ekuivalen dengan tingginya risiko yang melekat pada industri yang bersangkutan daripada *non regulated firms* (Jensen dan Meckling, 1976).

Kriteria-kriteria Sampel

1. Perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI 2007 s.d. 2010
2. Perusahaan manufaktur memiliki data yang lengkap
3. Perusahaan manufaktur yang melakukan pergantian KAP diluar dari peraturan pemerintah (diluar KMK 423/KMK.06/2008)

3.3. Sumber Data

Metode pengumpulan data yang dilakukan adalah dengan menggunakan metode dokumentasi, yaitu penggunaan data pada dokumen-dokumen yang sudah tersedia atau ada. Hal ini dilakukan dengan cara penelusuran atau pencatatan informasi yang diperlukan pada data sekunder berupa laporan keuangan auditan sampel.

3.4. Teknik Pengumpulan Data

Penelitian Dokumenter, yaitu mengumpulkan data dokumentasi yang dimiliki dan yang tersedia di PT. Bursa Efek Indonesia dalam bentuk *Indonesia Capital Market Directory* dan pihak-pihak yang terkait.

3.5. Definisi Konsep dan Operassional Variabel

3.5.1. Variabel *Dependen*/Terikat

Variabel *Dependen* atau variabel terikat dalam penelitian ini adalah pergantian KAP. Variabel ini adalah variabel dummy, jika perusahaan melakukan pergantian KAP diberi kode 1 dan jika tidak diberi kode 0. Maksud dari pergantian KAP adalah jika perusahaan melakukan perubahan atau pergantian KAP yang bukan bersifat *mandatory*.

3.5.2. Variabel *Independen*/Bebas

Variabel *Independen* atau variabel bebas meliputi opini *going concern*, pergantian manajemen, spesialisasi industri audit, kesulitan keuangan *(financial distress).*

3.5.2.1. Opini Going Concern

Variabel ini adalah dummy, jika perushaan mendapatkan opini going concern diberi kode 1 dan jika tidak diberi kode 0. Maksud dari mendapatkan opini going concern adalah jika dalam laporan auditor independen terdapat pernyataan auditor atas kelangsungan hidup entitas, baik yang tertera dalam paragraf ke empar laporan auditor independen maupun dalam penjelasan atas laporan keuangan auditan. Penerimaan opini going concern atas laporan keuangan periode sebelumnya akan dibandingkan dengan pergantian KAP pada periode berikutnya.

3.5.2.2 Pergantian Manajemen

Variabel ini adalah variabel dummy, jika perushaan melakukan pergantian manajemen diberi kode 1 dan jika tidak diberi kode 0. Maksud dari pergantian manajemen adalah pergantian presiden direktur perushaan (Damayanti, 2007)

3.5.2.3. Spesialisasi Audit

Variabel ini variabel dummy, 1 untuk perusahaan yang menggunakan spesialisasi industri auditor dan 0 jika sebaliknya. Pengukuran spesialisasi industri auditor seperti yang dilakukan pada penelitian Craswell *et al* (1995)., diukur dengan proporsi penjualan *auditee* yang diaudit terhadap penjualan industri yang sama. Apabila proporsinya lebih dari 15 % maka dikatakan spesialis dan begitu juga sebaliknya.

3.5.2.4. Kesulitan Keuangan

Terdapat bebrapa definisi mengenai kesulitan keuangan diantaranya McCue (1991) mendefinisikan *financial distress* sebagai arus kas negatif. Hofer (1980),Whitaker (1999) dan Atmini dan Wuryana (2005) mendefinisikan *financial distress* jika beberapa tahun perushaan mengalami laba bersih operasi negatif. Lau (1987) dan Hill dkk (1996) menyatakan bahwa perushaan mengalami *financial distress* jika melakukan pemberhentian tenaga kerja. Tirapat dan Nittayagasetwat (1999) mengatakan bahwa perusahaan mengalami *financial distress* jika perushaan menghentikan operasinya dan perusahaan merencanakan untuk melakukan restrukturisasi. Dalam penelitian ini kesulitan keuangan diproksikan dengan rasio total utang dengan modal sendiri/ekuitas (*debt to equity ratio*/DER) mengacu pada penelitian Ismail (2008)

$$DER = \frac{Total\ Utang}{Total\ Ekuitas}$$

3.6. Metode Analisis

Untuk mengetahui pengaruh variabel dependen, maka diperlukan pengujian secara serempak dengan memasukkan variabel independen dengan persamaan regresi korelasi tetapi sebelumnya dilakukan pengujian secara asumsi klasik terlebih dahulu untuk menyatakan bahwa data reliable untuk dilakukan analisis secara regresi Korelasi.

3.6.1.Uji Normalitas

Normalitas data merupakan asumsi yang yang mendasar dalam analisi multivariate (Hair, 1995 dalam Daljono, 2000). Untuk mengetahui apakah data berdistribusi normal atau tidak dapat dilihat pada gambar Histogram atau uji statistik. Dengan menggambarkan pada histogram, dapat dibuat judgement apak distribusinya tampak seperti bentuk lonceng atau tidak. Akan tetapi untuk lebih tepatnya dapat menggunakan pendekatan *normal probability plot* yang membandingkan distribusi komulatif pada distribusi normal. Pada pendekatan ini, distribusi normal dapat ditunjukkan dalam garis diagonal dan plot dan sesuai dengan distribusinya. Jika plotting data actual berada di garis diagonal berarti data actual tersebut berdistribusi normal. Sebaliknya dapat juga dilakukan dengan menggunakan pendekatan statistik. Uji statistik yang paling sederhana mendesarkan pada nilai kemiringan *(Skewness)*. Dalam penelitian ini menggunakan uji statistik ini., jika data tersebut mempunyai nilai *skewness* mendekati nol berarti data tersebut berdistribusi normal demikian juga sebaliknya (Kncoro, 2001).

3.6.2. Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas dilakukan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi kesamaan varians antar variabel. Dalam model regresi diharapkan terjadi homoskedastisitas. Bila asumsi tersebut dilanggar maka terjadi heteroskedastisitas. Untuk menguji terjadinya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan uji park, uji Glejser, uji korelasi peringkat Spearman dan metode grafik (Gujarati, 1995)

Dalam penelitian ini uji homoskeditisitas dilakukan dengan metode grafik., deteksi ada tidaknya heteroskedastiditas dapat dilihat dari metode grafik *scatterplot* antara SPRESID dan ZPRED dimana sumbu y adalah yang diprediksi dan sumbu x adalah residual. Jika ada pola tertentu maka akan mengindikasikan adanya heteroskedastisitas dan demikian sebaliknya (Ghozali, 202).

3.6.3. Uji Autokorelasi

Autokorelasi menunjukkan adanya kondisi yang berurutan antara gangguan yang masuk ke dalam fungsi regresi (Gujarati, 1995). Auto korelasi dapat diartikan sebagai korelasi yang terjadi diantara anggota observasi yang terletak berderetan secara serial dalam bentuk wktu atau korelasi antara tempat berdekatan bila datangnya *time series*.

Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode sebelumnya (t-1). Jika terjadi korelasi maka

dinamakan ada problem autokorelasi. Ada beberapa cara untuk mendeteksi gejala autokorelasi yaitu uji Durbin Watson (DW test), uji Langrage Multiplier (LM test), uji statistik Q, dan Run Test.

3.6.4. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independent variable). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara viriabel bebas, karena jika hal tersebut terjadi maka variabel-variabel tersebut tidak ortogonal atau terjadi kemiripan.

Variabel ortogonal adalah variabel bebas yang nilai korelasi antar sesama variabel bebas bernilai nol. Uji ini untuk menghindari kebiasan dalam proses pengambilan keputusan mengenai pengaruh parsial masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Untuk mendeteksi apakah terjadi problem multikol dapat melihat nilai tolerance dan lawannya variace inflation factor (VIF).

3.7. Teknik Analisa Data

Analisa yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistic *(logistic regretion)* yaitu dengan melihat pengaruh opini going

concern, pergantian manajemen, spesialisasi industri, kesulitan keuangan dan *fee audit.* Perumusan model regresi yang digunakan adalah:

SWITCH*t* = bo + b1OPINI*t-1*+- b2PM*t-1* + b3SI*t-1* + b4DER*t* + e

Keterangan =

SWITCH*t* = *Auditor switching* (Pergantian KAP), menggunakan variabel *dummy*. 1 bagi perusahaan yang berganti KAP, dan 0 jika sebaliknya.

bo = konstanta

b1-b4 = Koefisien regresi

OPINI*t-1* = Opini menggunakan variabel *dummy*. Jika perusahaan klien menerima opini selain wajar tanpa pengecualian (*unqualified*) diberikan nilai 1. Sedangkan jika perusahaan klien menerima opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified*), maka diberikan nilai 0.

PM*t-1* = Variabel ini adalah variabel dummy, jika perushaan melakukan pergantian manajemen diberi kode 1 dan jika tidak diberi kode 0.

SI*t-1* = Variabel ini variabel dummy, 1 untuk perusahaan yang menggunakan spesialisasi industri auditor dan 0 jika sebaliknya

DER*t* = Kesulitan Keuangan (Financial Distress)

e = *Residual error*

BAB IV

HASIL ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Pada bab ini akan dibahas tahap-tahap dan pengolahan data yang kemudian akan dianalisis tentang pengaruh opini *going concern*, pergantian manajemen, reputasi auditor, dan kesulitan keuangan berpengaruh terhadap pergantian KAP pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Data yang digunakan adalah data sekunder yang diperoleh dari BEI. Laporan keuangan perusahaan manufaktur yang *listing* di Bursa Efek Indonesia (BEI) dalam kurun waktu Tahun 2007-2010, sehingga sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia (BEI). Penarikan sampel penelitian ini dilakukan dengan menggunakan *metode purposive sampling.*

Kriteria-kriteria Sampel

1. Perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI 2007 s.d. 2010
2. Perusahaan manufaktur memiliki data yang lengkap
3. Perusahaan manufaktur yang melakukan pergantian KAP diluar dari peraturan pemerintah (diluar KMK 423/KMK.06/2008)

.

4.2.Populasi dan Sampel

Populasi penelitian ini adalah perusahaan yang *go public* dan terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Sampel penelitian ini diperoleh dengan metode *purposive sampling*, dengan kriteria perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2007-2010 dimana menggunakan KAP yang berbeda ditiap tahunnya yang bukan bersifat *mandatory* (di luar KMK 423/KMK.06/2008).

Tabel 4.1

Proses Penentuan Sampel

Keterangan	Jumlah Perusahaan
Perusahaan yang terdaftar di BEI 2007 s.d. 2010	442
Perusahaan non sektor manufaktur yg terdaftar di BEI 2007 s.d. 2010	(301)
Sampel dikeluarkan karena data yg terkandung tidak mendukung (*DER* tidak tertera)	(15)
Sampel dikeluarkan karena perusahaan bersifat *mandatory* dari pemerintah (KMK 423/KMK.06/2008)	(4)
Jumlah sampel perusahaan manufaktur yang dipakai dalam penelitian	122

4.3. Definisi Konsep dan Operassional Variabel

4.3.1. Variabel *Dependen*/Terikat

Variabel *Dependen* atau variabel terikat dalam penelitian ini adalah pergantian KAP. Variabel ini adalah variabel dummy, jika perusahaan melakukan pergantian KAP diberi kode 1 dan jika tidak diberi kode 0. Maksud dari pergantian KAP adalah jika perusahaan melakukan perubahan atau pergantian KAP yang bukan bersifat *mandatory*.

4.3.2. Variabel *Independen*/Bebas

Variabel *Independen* atau variabel bebas meliputi opini *going concern*, pergantian manajemen, spesialisasi industri audit, kesulitan keuangan *(financial distress).*

4.3.2.1. Opini Going Concern

Variabel ini adalah dummy, jika perushaan mendapatkan opini going concern diberi kode 1 dan jika tidak diberi kode 0. Maksud dari mendapatkan opini going concern adalah jika dalam laporan auditor independen terdapat pernyataan auditor atas kelangsungan hidup entitas, baik yang tertera dalam paragraf ke empar laporan auditor independen maupun dalam penjelasan atas laporan keuangan auditan. Penerimaan opini going concern atas laporan keuangan periode sebelumnya akan dibandingkan dengan pergantian KAP pada periode berikutnya.

4.3.2.2 Pergantian Manajemen

Variabel ini adalah variabel dummy, jika perushaan melakukan pergantian manajemen diberi kode 1 dan jika tidak diberi kode 0. Maksud dari pergantian manajemen adalah pergantian presiden direktur perushaan (Damayanti, 2007)

4.3.2.3. Spesialisasi Audit

Variabel ini variabel dummy, 1 untuk perusahaan yang menggunakan spesialisasi industri auditor dan 0 jika sebaliknya. Pengukuran spesialisasi industri auditor seperti yang dilakukan pada penelitian Craswell *et al* (1995)., diukur dengan proporsi penjualan *auditee* yang diaudit terhadap penjualan industri yang sama. Apabila proporsinya lebih dari 15 % maka dikatakan spesialis dan begitu juga sebaliknya.

4.3.2.4. Kesulitan Keuangan

Terdapat bebrapa definisi mengenai kesulitan keuangan diantaranya McCue (1991) mendefinisikan *financial distress* sebagai arus kas negatif. Hofer (1980),Whitaker (1999) dan Atmini dan Wuryana (2005) mendefinisikan *financial distress* jika beberapa tahun perushaan mengalami laba bersih operasi negatif. Lau (1987) dan Hill dkk (1996) menyatakan bahwa perushaan mengalami *financial distress* jika melakukan pemberhentian tenaga kerja. Tirapat dan Nittayagasetwat (1999) mengatakan bahwa perusahaan mengalami *financial distress* jika

perushaan menghentikan operasinya dan perusahaan merencanakan untuk melakukan restrukturisasi. Dalam penelitian ini kesulitan keuangan diproksikan dengan rasio total utang dengan modal sendiri/ekuitas (*debt to equity ratio*/DER) mengacu pada penelitian Ismail (2008)

$$DER = \frac{Total\ Utang}{Total\ Ekuitas}$$

4.4. Analisis Deskriptif

Tabel 4.2

- **Statistik Deskriptif Variabel Penelitian**

Variabel	Minimum	Maximum	Mean	SD
SWITCH	0	1	0,16	0,384
OPINI	0	1	0,05	0,251
PM	0	1	0,27	0,460
SI	-68,97	832,64	3,9793	38,94393
DER	0	1	0,22	0,429

Sumber: Hasil Olah Data Statistik Deskriptif, 2012.

Berdasarkan Tabel 4.1 di atas, dapat dijelaskan beberapa hal berikut :

- Rata-rata pergantian KAP sebesar 0,16, nilai minimum sebesar 0, nilai maksimum sebesar 1, dan standar deviasi sebesar 0,384 dengan jumlah observasi (n) sebesar 488.

- Rata-rata opini *going concern* sebesar 0,05, nilai minimum sebesar 0, nilai maksimum sebesar 1, dan standar deviasi sebesar 0,251 dengan jumlah observasi (n) sebesar 488.
- Rata-rata pergantian manajemen sebesar 0,27, nilai minimum sebesar 0, nilai maksimum sebesar 1, dan standar deviasi sebesar 0,460 dengan jumlah observasi (n) sebesar 488.
- Rata-rata spesialisasi industri audit sebesar 3,9793, nilai minimum sebesar -68,97, nilai maksimum sebesar 832,64, dan standar deviasi sebesar 38,94393 dengan jumlah observasi (n) sebesar 488.
- Rata-rata kesulitan keuangan sebesar 0,22 nilai minimum sebesar 0, nilai maksimum sebesar 1, dan standar deviasi sebesar 0,429 dengan jumlah observasi (n) sebesar 488.

4.5. Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda. Analisis ini digunakan untuk mengetahui pengaruh dari variabel opini *going concern*, pergantian manajemen, spesialisasi industri audit, dan kesulitan keuangan terhadap pergantian KAP. Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan program statistik komputer *SPSS for Windows Release 13.00* diperoleh hasil sebagai berikut

Tabel 4.3

Hasil Regrsi Linier Berganda Metode OLS

Variabel	Koefisien Regresi	Standart Error	t-statistik	Sig.
Konstanta	0,280	0,024	11,213	0,000
OPINI	0,010	0,005	2,600	0,015
PM	0,108	0,045	2,706	0,010
SI	0,950	0,430	2,242	0,043
DER	0,280	0,045	6,830	0,012
R^2 : 0,640				
Adj. R^2 : 0,650				
F-statistik : 211,977, Sig = 0,000.				
DW-statistik : 2,054				
N : 488				

Sumber: Hasil Olah Data Regresi Linier Berganda, 2012.

Secara matematis hasil dari analisis regresi linier berganda tersebut dapat ditulis sebagai berikut :

$$Y = 0,280 + 0,010OPINI + 0,108PM + 0,950SI + 0,280DER$$

Pada persamaan di atas ditunjukkan pengaruh variabel independen (X) terhadap variabel dependen (Y). Adapun arti dari koefisien regresi tersebut adalah:

1.b_0 = 0,280

Artinya, apabila opini *going concern*, pergantian manajemen, spesialisasi industri audit, dan kesulitan keuangan sama dengan nol, maka pergantian KAP sebesar 0,280 rupiah.

2.b_1 = 0,010

Artinya apabila kenaikan opini *going concern* sebesar 1, maka pergantian KAP naik sebesar 0,010 rupiah dengan asumsi variabel lain adalah konstan *(ceteris paribus).*

3.b_2 = 0,108

Artinya apabila kenaikan pergantian manajemen sebesar 1, maka pergantian KAP naik sebesar 0,108 rupiah dengan asumsi variabel lain adalah konstan *(ceteris paribus).*

4.b_3 = 0,950

Artinya apabila kenaikan spesialisasi industri audit sebesar 1, maka pergantian KAP naik sebesar 0,950 rupiah dengan asumsi variabel lain adalah konstan *(ceteris paribus).*

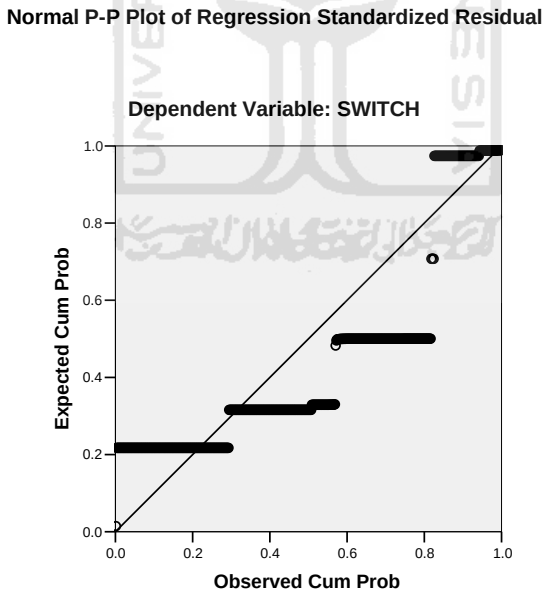
5.b_4 = 0,280

Artinya apabila kenaikan kesulitan keuangan sebesar 1, maka pergantian KAP naik sebesar 0,280 rupiah dengan asumsi variabel lain adalah konstan *(ceteris paribus).*

4.6. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel dependen dan variabel independen mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal (Ghozali, 2001). Untuk menguji normalitas dapat menganalisis penyebaran data pada sumbu diagonal *Normal Probability Plot*. Dasar pengambilan keputusan adalah jika data menyebar disekitar garis diagonal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas.

Hasil uji normalitas dengan *Normal Probability Plot* sbb:



Sumber: Lampiran Hasil Olah Data Uji Normalitas, 2012.

Gambar 4.1.

***Normal Probability Plot* Uji Normalitas**

Berdasarkan hasil uji normalitas dengan *Normal Probability Plot* di atas terlihat bahwa data menyebar disekitar garis diagonal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas.

4.7. Pengujian Asumsi Klasik

4.7.1. Uji Autokorelasi

Autokorelasi adalah suatu keadaan dimana faktor pengganggu *(error term)* pada periode tertentu berkorelasi dengan faktor pengganggu pada periode lain. Faktor pengganggu tidak random *(unrandom)*. Autokorelasi disebabkan oleh faktor-faktor kelembaman (inersial), manipulasi data, kesalahan dalam menentukan model *(bias spesification)*, adanya fenomena sarang laba-laba, dan penggunaan lag dalam model. Pendeteksian asumsi autokorelasi dalam penelitian ini dilakukan dengan uji *Durbin-Watson.*

- Kriteria pegujian :

Jika d-hitung < dL atau d-hitung > (4-dL), Ho ditolak, berarti ada autokorelasi

Jika dU > d-hitung < (4 –dU), Ho diterima, berarti tidak terjadi autokorelasi

Jika dL < d-hitung < dU atau (4-dU) < d-hitung < (4-dL), maka tidak dapat disimpulkan ada tidaknya autokoelasi.

- Hasil Uji : Dari hasil regresi diperoleh nilai D-$W_{statistik}$ sebesar 2,054. Dengan n = 488, k = 5, dan taraf nyata (α) 5 %, maka nilai dL = 1,62, dU = 1,73, sehingga (4-dU) = 4-1,73 = 2,27 dan (4-dL) = 4-1,562 = 2,38.

Tabel 4.4

Hasil Uji Autokorelasi

Tingkat Autokorelasi (DW)	Jenis Autokorelasi
(4 -DW.L) < DW < 4	Ada Autokorelasi negatif
(4 -DW.U)< DW< (4 –DW.L)	Tanpa kesimpulan
2 < 2,054< (2,38)	Tidak Ada Autokorelasi
DW.L < DW < DW.U	Tanpa Kesimpulan
0 < DW < DW. L	Ada Autokorelasi positif

Sumber: Lampiran Hasil Olah Data Durbin Watson, 2012.

Ternyata nilai D-$W_{statistik}$ sebesar 2,054 berada di daerah penerimaan Ho. Hal ini berarti model yang diestimasi tidak terjadi autokorelasi.

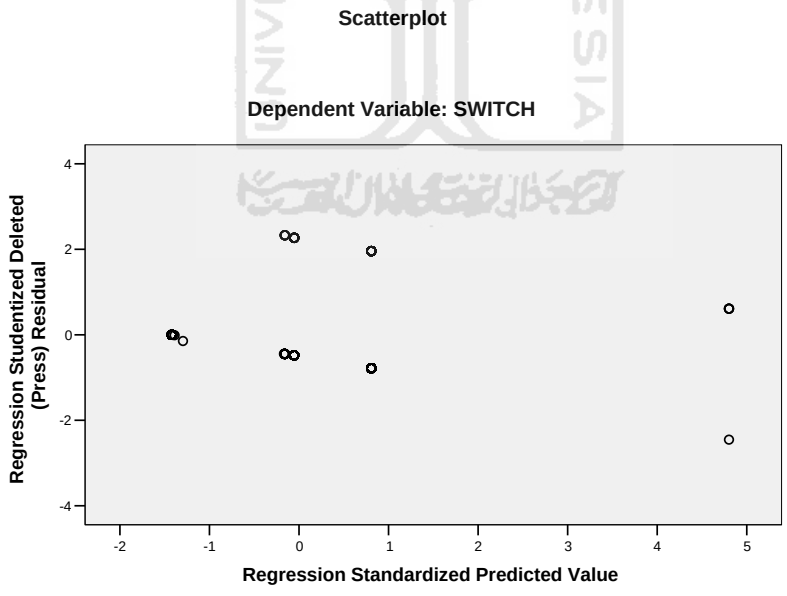
4.7.2. Uji Heteroskedastisitas

Homoskedastisitas adalah situasi dimana varian (σ^2) dari faktor pengganggu atau *disturbance term* adalah sama untuk semua observasi X. Penyimpangan terhadap asumsi ini yaitu disebut heteroskedastisitas yaitu apabila nilai varian (σ^2) variabel tak bebas (Y_i) meningkat sebagai akibat dari meningkatnya varian dari variabel bebas (X_i), maka varian dari Y_i

tidak sama (Insukindro, 2001). Pendeteksian heteroskedastisitas dalam penelitian ini dilakukan dengan metode *scatter plot.* Caranya dengan melihat pola tertentu dari titik-titik (poin-poin) pada *scatter plot* (Ghozali, 2001).

Dasar pengujian:

a. Jika ada pola tertentu terdapat titik-titik (poin-poin) yang ada membentuk suatu pola beraturan (bergelombang, melebar, kemudian menyempit), maka terjadi heteroskedastisitas.
b. Jika tidak ada pola yang jelas serta titik-titik menyebar ke atas dan di bawah 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.



Gambar 4.2

***Scatter Plot* Uji Heteroskedastisitas**

Sumber: Lampiran Hasil Olah Data Uji heteroskedastisitas, 2012.

- Hasil uji :

Berdasarkan hasil uji heteroskedastisitas dengan menggunakan *scatter plot* tidak ada pola yang jelas serta titik-titik menyebar ke atas dan di bawah 0 pada sumbu Y. Hal ini berarti model yang diestimasi bebas dari heteroskedastisitas.

4.7.3. Uji Multikolinearitas

Uji Multikolinearitas adalah suatu keadaan dimana salah satu atau lebih variabel independen dapat dinyatakan sebagai kombinasi linier dari variabel independen lainnya. Salah satu asumsi regresi linier klasik adalah tidak adanya multikolinearitas sempurna *(no perfect multikolinearitas)*. Suatu model regresi dikatakan terkena multikolenearitas apabila terjadi hubungan linier yang *perfect* atau *exact* diantara beberapa atau semua variabel bebas. Akibatnya akan sulit untuk melihat pengaruh secara individu variabel bebas terhadap variabel tak bebas (Madalla, 50419). Pendeteksian multikolinearitas dalam penelitian ini dilakukan dengan metode VIF.

Kriteria pengujian :

Jika VIF > 10, maka Ho ditolak

Jika VIF < 10, maka Ho diterima

Hasil uji multikoliniearitas dengan metode VIF sbb :

Tabel 4.5

Hasil Uji Multikolinearitas dengan Metode VIF

Persamaan	**VIF**	**Nilai Kritis**	**Keterangan**
OPINI	1,204	10	Tidak terjadi multikolinearitas
PM	1,401	10	Tidak terjadi multikolinearitas
SI	1,051	10	Tidak terjadi multikolinearitas
DER	1,253	10	Tidak terjadi multikolinearitas

Sumber: Lampiran Hasil Olah Data Uji VIF, 2012.

- Hasil uji :

Berdasarkan hasil uji multikolinearitas dengan metode VIF, nilai VIF < 10, artinya bahwa semua variabel bebas tidak terjadi multikolinearitas, sehingga tidak membiaskan interprestasi hasil analisis regresi.

4.8. Uji Model Penelitian

Uji F adalah uji simultan yang digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel opini *going concern*, pergantian manajemen, spesialisasi industri audit, dan kesulitan keuangan secara bersama-sama terhadap terhadap pergantian KAP.

Diproleh nilai Sig = 0,000 < ***Level of Significant*** = 0,05, maka Ho ditolak atau Ha diterima, artinya ada pengaruh secara bersama-sama variabel opini *going concern*, pergantian manajemen, spesialisasi industri audit, dan kesulitan keuangan terhadap pergantian KAP.

4.9. Pengujian Hipotesis

Uji t digunakan untuk membuktikan pengaruh opini *going concern*, pergantian manajemen, spesialisasi industri audit, dan kesulitan keuangan terhadap pergantian KAP secara individual (uji t) dengan asumsi bahwa variabel yang lain tetap atau konstan. Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan program statistik komputer *SPSS for Windows Release 13.00* diperoleh hasil sebagai berikut :

Tabel 4.6

Variabel	**Koef. Regresi**	**Sig.**	**Kesimpulan**
OPINI	0,280	0,015	Didukung
PM	0,010	0,010	Didukung
SI	0,950	0,043	Didukung
DER	0,280	0,012	Didukung

1. Pengujian pengaruh variabel opini *going concern* (OPINI) terhadap variabel pergantian KAP (Y)

Berdasarkan hasil olah data diproleh nilai nilai Sig = 0,015 < ***Level of Significant*** = 0,05, maka disimpulkan bahwa ada pengaruh signifikan Opini *going concern* (OPINI) terhadap pergantian KAP (Y).

2. Pengujian pengaruh variabel pergantian manajemen (PM) terhadap variabel pergantian KAP (Y)

   Berdasarkan hasil olah data diproleh nilai nilai Sig = 0,010 < ***Level of Significant*** = 0,05, maka disimpulkan bahwa ada pengaruh signifikan pergantian manajemen (PM) terhadap pergantian KAP (Y).

3. Pengujian pengaruh variabel spesialisasi industri audit (SI) terhadap variabel pergantian KAP (Y).

   Berdasarkan hasil olah data diproleh nilai Sig = 0,043 < ***Level of Significant*** = 0,05, maka disimpulkan bahwa ada pengaruh signifikan spesialisasi industri audit (SI) terhadap pergantian KAP (Y).

4. Pengujian pengaruh variabel kesulitan keuangan (Z) terhadap variabel pergantian KAP (Y).

   Berdasarkan hasil olah data diproleh nilai Sig = 0,012 < ***Level of Significant*** = 0,05, maka disimpulkan bahwa ada pengaruh signifikan kesulitan keuangan (Z) terhadap pergantian KAP (Y).

5.1. Pengujian *Goodness of Fit*

Hasil dari regresi dengan metode OLS *(Ordinary Least Square)* diperoleh R^2 (Koefisien Determinasi) sebesar 0,640 artinya variabel dependen (Y) dalam model yaitu pergantian KAP dijelaskan oleh variabel

independen yaitu opini *going concern*, pergantian manajemen, spesialisasi industri audit, dan kesulitan keuangan sebesar 64,0%, sedangkan sisanya sebesar 32,0% dijelaskan oleh faktor lain di luar model.

5.2. Pembahasan

Hasil regresi linier berganda menunjukkan bahwa opini *going concern* berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP. Hal ini berarti, jika opini *going concern* mengalami peningkatan, maka pergantian KAP juga akan mengalami peningkatan. Opini audit *going concern* merupakan opini yang dikeluarkan auditor untuk memastikan apakah perusahaan dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya (SPAP, 2001). Pada perusahaan yang sakit banyak ditemukan masalah *going concern* (Ramadhany, 2004). Berdasarkan pernyataan tersebut dapat disimpulkan bahwa perusahaan cenderung akan mengganti KAP untuk menghindari adanya anggapan tren negatif ke depannya karena rata-rata perusahaan yang mendapatkan opini going concern sedang mengalami kesulitan atau kondisi perushaan yang tidak sehat Hal itu juga didukung oleh McKeown dkk (1991) menyatakan bahwa semakin kondisi perushaan terganggu atau memburuk maka akan semakin besar kemungkinan perusahaan akan menerima opini audit *going concern*. Dengan adanya tren negatif tersebut maka memungkinkan juga adanya penurunan nilai investasi dari para investor, *self-fulfilling prophecy* yang menyatakan bahwa apabila auditor

memberikan opini *going concern*, maka perusahaan akan menjadi lebih cepat bangkrut karena banyak investor yang membatalkan investasinya atau kreditor yang menarik dananya, hal ini juga dikemukakan oleh Jones (1996), Melumad dan Ziv (1997) menyatakan bahwa jika suatu perusahaan mendapat opini *going concern* maka akan mendapatkan suatu respon harga saham negatif sehingga besar kemungkinan akan dilakukan pergantian auditor oleh manejemen jika auditor mengeluarkan opini audit *going concern*

Hasil regresi linier berganda menunjukkan bahwa pergantian manajemen berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP. Hal ini berarti, jika pergantian manajemen mengalami peningkatan, maka pergantian KAP juga akan mengalami peningkatan. Pergantian manajemen dalam perushaan sering kali diikuti oleh perubahan kebijakan dalam perusahaan. Begitu pula dalam hal pemilihan KAP. Jika manajemen yang baru berharap bahwa KAP yang baru lebih bisa diajak bekerja sama dan lebih bisa memberikan opini seperti yang diharapkan oleh manajemen, disertai dengan adanya preferensi tersendiri tentang auditor yang akan digunakannya, pergantian KAP dapat terjadi dalam perusahaan. Perusahaan akan mencari KAP yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya (Nagy, 2005).

Hasil regresi linier berganda menunjukkan bahwa spesialisasi industri audit berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP. Hal ini berarti, jika spesialisasi industri audit mengalami peningkatan, maka

pergantian KAP akan mengalami peningkatan. Perusahaan akan tidak akan membedakannya antara auditor spesialis dan non spesialis karena menganggap auditor tersebut telah memiliki kualitas dan kemampuan yang layak dalam mengaudit perusahaannya. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak ada perbedaan antara auditor spesialis dan non spesialis ,karena keduanya dianggap sama-sama memiliki kualitas yang layak.

Hasil regresi linier berganda menunjukkan bahwa kesulitan keuangan berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP. Hal ini berarti, jika kesulitan keuangan mengalami peningkatan, maka pergantian KAP juga akan mengalami peningkatan. KAP Schwartz dan Soo (1995) menyatakan bahwa perusahaan yang bangkrut lebih sering berpindah KAP dari pada perusahaan yang tidak bangkrut. Perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan (*financial distress*) akan takut bila auditor akan mengeluarkan opini *going concern* terkait dengan masalah kesulitan keuangan perusahaan tersebut hal itu juga didukung dari suatu pernyataan, bisa jadi auditor yang mengeluarkan opini *going concern* justru akan menambah buruk keadaan perusahaan karena para investor akan menarik dananya, ini sesuai dengan hipotesis *self fulfilling prophecy* (Venuti,2007). Selain itu, Schwartz dan Soo (1995) menyatakan bahwa perusahaan yang terancam bangkrut lebih sering berpindah KAP dibandingkan dengan perusahaan yang tidak terancam bangkrut.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

6.1. Kesimpulan

1. Hasil regresi linier berganda menunjukkan bahwa opini *going concern* berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP. Hal ini berarti, jika opini *going concern* mengalami peningkatan, maka pergantian KAP juga akan mengalami peningkatan.

2. Hasil regresi linier berganda menunjukkan bahwa pergantian manajemen berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP. Hal ini berarti, jika pergantian manajemen mengalami peningkatan, maka pergantian KAP juga akan mengalami peningkatan.

3. Hasil regresi linier berganda menunjukkan bahwa spesialisasi industri audit berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP. Hal ini berarti, jika spesialisasi industri audit mengalami peningkatan, maka pergantian KAP akan mengalami peningkatan.

4. Hasil regresi linier berganda menunjukkan bahwa kesulitan keuangan berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP. Hal ini berarti, jika kesulitan keuangan mengalami peningkatan, maka pergantian KAP juga akan mengalami peningkatan.

6.2. Keterbatasan dan Saran

Adapun keterbatasanb dan saran-saran yang dapat diajukan dalam penelitian yang telah dilakukan antara lain:

1. Pada penelitian ini sampel yang digunakan adalah perusahaan manufaktur yang telah terdaftar tahun 2007-2010, untuk penelitian berikutnya diharapkan untuk meneliti dengan objek semua jenis perusahaan lainnya yang terdaftar di BEI supaya hasil penelitian bisa digeneralisasikan.
2. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah opini going concern, pergantian manajemen, spesialisasi industri auditor, dan kesulitan keuangan, untuk penelitian berikutnya diharapkan penggunaan variabel lainnya seperti fee audit, reputasi auditor dan lain sebagainya.
3. Pada penelitian ini ukuran KAP yang digunakan adalah spesialisasi industri auditor, disarankan untuk penelitian berikutnya menggunakan afiliasi *The Big Four* sebagai reputasi auditor.

6.3. Implikasi

Hasil penelitian ini diharapkan memberikan kontribusi tidak hanya bagi perusahaan manufaktur tetapi kepada seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI. Selain berkontribusi dibidang pengembangan ilmu pengetahuan, hasil penelitian juga diharapkan berkontribusi bagi regulator serta investor dan calon investor berkenaan dengan informasi tentang praktek pergantian KAP oleh perusahaan go public yang sangat erat kaitannya dengan Undang-Undang Perseroan Terbatas dan Undang-Undang Pasar Modal.

DAFTAR PUSTAKA

Anindito, Rahman Soeryo dan Fitriany. 2010. *"Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia".* Proposal Doktoral UI.

Aziz, V. A. 2008. *"Pengaruh Prediksi Kebangkrutan, Opini Tahun Sebelumnya, Skala Auditor dan Auditor Switching terhadap Keputusan Pemberian Opini Audit".* Tesis. Maksi FEUI.

Cahyadi Putra 2009. Opini *Going Concern*: Model Prediksi Kebangkrutan dan Auditor Independen. (Tesis). Denpasar: Magister Akuntansi.

Carcello, J.V dan T.L. Neal. 2003. *Audit Committee Characteristics and Auditor Dismissals following New Going Concern Reports*., The Accounting Review., Vol 78, No. 1, January 2003, 95-117.

Chow, C.W. dan S.J Rice. 1982. *Qualified Audit Opinions and Auditor Switching*. The Accounting Review. Vol LVII No. 2 April 1982, 326-335.

Craswell, A.T.1998. *The association between qualified opinions and auditor switches*. Accounting and Business Research. Edisi 19. Hal. 23-31.

Damayanti, Shulamite. 2007. *Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik*. (Tesis). Malang: Universitas Brawijaya

Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Universitas Diponogoro.

Gul, F.A., Lee,D.S. dan M Lynn. 1992. *A note on audit qualification and switches: some further evidence from a small sample study*. Journal of International Accounting, Auditing & Taxation, 1: 111-120.

Haskin, M.E. dan D.D Williams. 1990. *A Contingent Model of Intra-Big Eight Auditor Changes*, Auditing: A Journal of Practice and Theory, Vol.9 No. 3, Fall, 55-74.

Hill N.T., S.E. Perry dan S. Andes. 1996. *Evaluating Firms in Financial Distress: An Event History Analysis*. Journal of Applied Business Research. 12(3): 60-71.

Hofer.1980. *A Note on The Optimal Cutoff Point In Bankcruptcy Prediction Models*. Journal of Business Finance and Accouting. Vol 20. April.64-457.

Hudaib, Mohammad dan T.E Cooke.2005. *Qualified Audit Opinion and Auditor Switching*.Departement of Accounting and Finance Scholl of Business and Economics University of Exeter Streatham Court. UK.

Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat. Ismail,Shahnaz.2008. *Why Malaysian Second Board Companies Switch Auditor?:Evidence of Bursa Malaysia.* International Research Journal of Finance p 1450-2887. Issue 13.

Jensen, Michael C dan Meckling W.H.1976. *Theory of The Firm:Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure*.Journal of Financial Economics 3. hal 305-360

Jones. 1996. *Current Techniques in Bankrupty Prediction*. Journal of Accounting Literature 64-131.

Juniarti, 2002. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian KAP Surabaya dan Sidoarjo*. Naskah Lengkap Simposium Nasional Akuntansi Ke-X Makasar.

Kadir, M. N, 1994. *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah KAP. (Tesis) Yogyakarta*: Universitas Gadjah Mada

Kartika, R.D., 2006. *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Keputusan Klien Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik* (*auditor changes*). (Skripsi). Malang: Universitas Brawijaya. Lau A.H. 1987. *A Five State Financial Distress Prediction Model*. Journal Accounting Research 25: 127-138.

Mardiyah, Aida Ainul. 2002. *Pengaruh Perubahan Kontrak, Keefektifan Auditor, Reputasi Klien, Biaya Audit, Faktor Klien, dan Faktor Auditor Terhadap Auditor Changes: Sebuah Pendekatan Dengan*

Model Kontijensi RPA. Naskah Lengkap Simposium Nasional Akuntansi ke- V. Semarang.

McCue, M.J. 1991. *The Use of Cash Flow to Analyze Financial Distress in California Hospitals*. Hospital and Health Service Administration, 36: 223-241.

McKeown, J. Mutchler, dan W Hopwood. 1991. *Toward an Explanation of Auditor Failure to Modify the Audit Opinion of Bankrupt Companies*. Auditing: A Journal Practice & Theory. Suplement. 1-13. 20

Melumad dan Ziv. 1997. *Market Reaction to Auditor Switching From Big Four to SmallerAccounting Firms.*Journal of Accounting & Public Policy 24 (5):357-390.

Mutia, Ratna, Choirul. 2010. *Pengaruh Tekanan Waktu dan Tindakan Supervisi Terhadap Penghentian Prematur atas Prosedur Audit*. Naskah Lengkap Simposium Nasional Akuntansi XIII.Purwokerto.

Nagy, A.L., 2005. *Mandatory Audit Firm Turnover, Financial Reporting Quality and Client Bargaining Power,* Accounting Horizons, Vol. 19 No. 2, June, 51-68.

Nasser, et al. 2006. *Menelaah Perilaku Audit Tenure dan Switching dalam Lingkungan Audit Malaysia*. Journal of Accounting Literature

Praptitorini, Mirna Dyah dan Indira Januarti.2007. *Analisis Pengaruh Kualitas Audit, Debt Default dan Opinion Shopping Terhadap Penerimaan Opini Going Concer*. Naskah Lengkap Simposium Nasional Akuntansi Ke-X Makasar.

PT. Bursa Efek Indonesia. 2003-2007. *Indonesian Capital Market Directory* 2003-2007. Jakarta: PT. Bursa Efek Indonesia.

Ramadhany, Alexander. 2004. *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penerimaan Going Concern pada Perusahaan Manufaktur Yang Mengalami Financial Distress di Bursa Efek Jakarta.* Jurnal Maksi Volume 4.

Republik Indonesia. 2008 *Keputusan Mentri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2008. Tentang Jasa Akuntan Publik*

.Schwartz, K.B. dan K. Menon. 1985. *Auditor Switches by Failing Firms*, The Accounting Review, Vol. LX, No. 2, April 1985, 248-261.

Schwartz, K.B. dan B.S. Soo. 1995. *An Analysis of Firm 8–K Disclousure of Auditor Changes by Firms Approaching Bankruptcy*, Auditing: A Journal of Practice Theory, Vol. 14. No. 1, Spring 1995, 125-135.

Sumodininggrat, Gunawan. 2001. *Ekonometrika Pengantar*. Yogyakarta: BPFE.

Suparlan, Wuryan Andayani. 2010. *Analisis Empiris Pergantian Kantor Akuntan Publik Setelah ada Kewajiban Rotasi Audit*. Naskah Lengkap Simposium Nasional Akuntansi XIII.Purwokerto.

Tirapat, Sunti dan A Nittayagasetwat. 1999. *An Investigation of Thai Listed Firms Financial Distress Using Macro and Micro Variabels*. Multinational Finance Journal Vol 3: 103-125. Whitaker R.B. 1999. *The Early Stages of Financial Distress*. Journal of Economics and Finance. 23: 123-133.

Wijayanti. 2010. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian KAP Pada Perusahaan Manufaktur. Naskah Lengkap Simposium Nasional Akuntansi XIII.Purwokerto.

Lampiran 1

Sampel Perusahaan Manufaktur

No	Kode	Keterangan
		Adhesi
1.	DPNS	PT Duta Pertiwi Nusantara Tbk.
2.	EKAD	PT Ekadharma International Tbk.
3.	INCI	PT Intanwijaya Chemical Industry Tbk
4.	KKGI	PT Kurnia Kapuas Utama Glue Industries Tbk
		Apparel
5.	BATA	PT Sepatu Bata Tbk.
6.	DOID	PT Delta Dunia Petroindo Tbk
7.	ESTI	PT Ever Shine Textile Industry Tbk.
8.	FMII	PT Fortune Mate Indonesia Tbk.
9.	INDR	PT Indo-Rama Syntetics Tbk.
10.	KARW	PT Karwell Indonesia Tbk.
11.	MYRX	PT Hanson Industri Utama Tbk
12.	MYTX	PT Apac Inti Corpora Tbk
13.	PBRX	PT Pan Brothers Tex Tbk.
14.	RICY	PT Ricky Putra Globalindo Tbk.
15.	SRSN	PT Sarasa Nugraha Tbk
		Automotive
16.	ADMG	PT Polychem Indonesia Tbk
17.	ASII	PT Astra International Tbk.
18.	AUTO	PT Astra Otoparts Tbk.
19.	BRAM	PT Branta Mulia Tbk.
20.	GDYR	PT Goodyear Indonesia Tbk.
21.	GJTL	PT Gajah Tunggal Tbk.
22.	HEXA	PT Hexindo Adiperkasa Tbk.
23.	IMAS	PT Indomobil Sukses Internasional Tbk.
24.	INDS	PT Indospring Tbk.
25.	INTA	PT Intraco Penta Tbk.
26.	LPIN	PT Lippo Enterprises Tbk
27.	MASA	PT Multistrada Arah Sarana Tbk.
28.	NIPS	PT Nipress Tbk.
29.	PRAS	PT Prima Alloy Steel Tbk.
30.	SMSM	PT Selamat Sempurna Tbk.
31.	SQMI	PT Sanex Qianjiang Motor International Tbk.
32.	SUGI	PT Sugi Samapersada Tbk.
33.	TURI	PT Tunas RideanTbk.
34.	UNTR	PT United Tractor Tbk.

35.		Cable
36.	IKBI	PT IKI Indah Kabel Indonesia Tbk
37.	JECC	PT Jembo Cable Company Tbk.
38.	KBLI	PT Kabelmetal Indonesia Tbk
39.	KBLM	PT Kabelindo Murni Tbk.
40.	VOKS	PT Voksel Electric Tbk.
		Chemical
	AKRA	PT Aneka Kimia Raya Tbk
41.	BUDI	PT Budi Acid Jaya Tbk.
42.	CLPI	PT Colorpak Indonesia Tbk.
43.	ETWA	PT Eterindo Wahanatama Tbk.
44.	LTLS	PT Lautan Luas Tbk.
45.	SOBI	PT Sorini Agro Asia Corporindo Tbk.
46.	UNIC	PT Unggul Indah Cahaya Tbk.
		Consumer
47.	MRAT	PT Mustika Ratu Tbk.
48.	TCID	PT Tancho Indonesia Tbk
49.	UNVR	PT Unilever Indonesia Tbk.
		Electric
50.	ASGR	PT Astra-Graphia Tbk.
51.	MLPL	PT Multipolar Corporation Tbk.
52.	MTDL	PT Metrodata Electronics Tbk.
		Fabric
53.	KDSI	PT Kedawung Setia Industrial Tbk.
54.	KICI	PT Kedaung Indah Can Tbk.
		Food & Beverage
55.	AISA	PT Asia Intiselera Tbk
56.	AQUA	PT Aqua Golden Mississippi Tbk.
57.	CEKA	PT Cahaya Kalbar Tbk.
58.	DAVO	PT Davomas Abadi Tbk.
59.	DLTA	PT Delta Djakarta Tbk.
60.	FAST	PT Fast Food Indonesia Tbk.
61.	MLBI	PT Multi Bintang Indonesia Tbk.
62.	MYOR	PT Mayora Indah Tbk.
63.	PTSP	PT Putra Sejahtera Pioneerindo Tbk
64.	SIPD	PT Sierad Produce Tbk.
65.	SKLT	PT Sekar Laut Tbk.
66.	SMAR	PT SMART Tbk.
67.	STTP	PT Siantar Top Tbk.
68.	TBLA	PT Tunas Baru Lampung Tbk.
69.	ULTJ	PT Ultrajaya Milk Tbk.
		Lumber
70.	BRPT	PT Barito Pacific Timber Tbk.
71.	SULI	PT Sumalindo Lestari Jaya Tbk.

72.	TIRT	PT Tirta Mahakam Plywood Industry Tbk
		Metal
73.	ALMI	PT Alumindo Light Metal Industry Tbk
74.	BTON	PT Betonjaya Manunggal Tbk.
75.	CTBN	PT Citra Tubindo Tbk.
76.	INAI	PT Indal Aluminium Industry Tbk.
77.	JPRS	PT Jaya Pari Steel Tbk.
78.	LION	PT Lion Metal Works Tbk.
79.	LMSH	PT Lion Mesh Prima Tbk.
80.	PICO	PT Pelangi Indah Canindo Tbk.
81.	TIRA	PT Tira Austenite Tbk.
		Paper
82.	FASW	PT Fajar Surya Wisesa Tbk.
83.	INKP	PT Indah Kiat Pulp & Paper Tbk.
84.	SPMA	PT Suparma Tbk.
85.	TKIM	PT Pabrik Kertas Tjiwi Kimia Tbk.
		Pharmaceutical
86.	DVLA	PT Darya-Varia Laboratoria Tbk.
87.	INAF	PT Indofarma (Persero) Tbk.
88.	KAEF	PT Kimia Farma (Persero) Tbk.
89.	KLBF	PT Kalbe Farma Tbk.
90.	MERK	PT Merck Indonesia Tbk
91.	PYFA	PT Pyridam Farma Tbk.
92.	SCPI	PT Schering-Plough Indonesia Tbk.
93.	TSPC	PT Tempo Scan Pacific Tbk.
		Photographic
94.	KONI	PT Perdana Bangun Pusaka Tbk.
95.	MDRN	PT Modern Photo Film Company Tbk
		Plastic
96.	AKKU	PT Aneka Kemasindo Utama Tbk.
97.	AKPI	PT Argha Karya Prima Industry Tbk.
98.	AMFG	PT Asahimas Flat Glass Tbk.
99.	APLI	PT Asiaplast Industries Tbk.
100.	BRNA	PT Berlina Tbk.
101.	DYNA	PT Dynaplast Tbk.
102.	FPNI	PT Fatrapolindo Nusa Industri Tbk.
103.	IGAR	PT Kageo Igar Jaya Tbk.
104.	LAPD	PT Lapindo International Tbk.
105.	LMPI	PT Langgeng Makmur Industry Tbk.
106.	SIMA	PT Siwani Makmur Tbk.
107.	TRST	PT Trias Sentosa Tbk.
		Stone
108.	ARNA	PT Arwana Citramulia Tbk.
109.	IKAI	PT Intikeramik Alamasri Industry Tbk.

110.	TOTO	PT Surya Toto Indonesia Tbk
		Textil
111.	ARGO	PT Argo Pantes Tbk.
112.	CNTX	PT Century Textile Industry (CENTEX) Tbk.
113.	ERTX	PT Eratex Djaja Tbk.
114.	RDTX	PT Roda Vivatex Tbk.
115.	SSTM	PT Sunson Textile Manufacture Tbk.
116.	TFCO	PT TIFICO Tbk.
		Tobacco
117.	GGRM	PT Gudang Garam Tbk.
118.	HMSP	PT HM Sampoerna Tbk.
119.	RMBA	PT Bentoel International Investama Tbk.
		Cement
120.	INTP	PT Indocement Tunggal Prakasa Tbk.
121.	SMCB	PT Semen Cibinong Tbk
122.	SMGR	PT Semen Gresik (Persero) Tbk.

Lampiran 2

Variabel Dependen (Pergantian KAP)

	2007	2008	2009	2010
DPNS	0	0	1	0
EKAD	0	0	1	0
INCI	1	0	0	0
KKGI	0	0	0	0
BATA	0	0	0	0
DOID	0	0	1	0
ESTI	0	0	0	0
FMII	0	0	1	0
INDR	0	1	0	0
KARW	0	0	0	0
MYRX	0	1	1	0
MYTX	0	0	1	0
PBRX	1	0	1	0
RICY	0	0	1	0
SRSN	0	0	1	0
ADMG	1	0	0	0
ASII	0	0	0	0
AUTO	1	1	0	0
BRAM	0	0	1	0
GDYR	0	0	0	0
GJTL	0	1	0	0
HEXA	0	0	0	0
IMAS	0	0	0	0
INDS	0	0	1	0
INTA	0	0	0	0
LPIN	0	0	1	0
MASA	0	0	0	0
NIPS	0	1	1	0
PRAS	1	0	1	0
SMSM	0	0	0	0
SQMI	0	0	0	0
SUGI	1	0	1	0
TURI	0	0	0	0
UNTR	0	0	0	0
IKBI	0	0	0	0
JECC	0	0	0	0
KBLI	0	1	0	0
KBLM	0	0	1	0
VOKS	0	0	0	0
AKRA	1	1	0	0
BUDI	0	0	0	0

CLPI	0	0	0	0
ETWA	0	0	1	0
LTLS	0	0	0	0
SOBI	1	0	0	0
UNIC	0	0	0	0
MRAT	0	0	1	0
TCID	1	0	0	0
UNVR	0	0	1	0
ASGR	0	0	0	0
MLPL	0	0	1	0
MTDL	0	1	0	0
KDSI	0	0	1	0
KICI	1	0	1	0
AISA	0	0	0	0
AQUA	0	0	1	0
CEKA	0	0	1	0
DAVO	1	1	1	0
DLTA	1	0	0	0
FAST	0	0	0	0
MLBI	0	0	1	0
MYOR	0	0	0	0
PTSP	0	0	1	0
SIPD	0	0	1	0
SKLT	1	0	0	0
SMAR	0	0	0	0
STTP	0	0	1	0
TBLA	0	0	0	0
ULTJ	0	0	0	0
BRPT	0	1	1	0
SULI	0	0	0	0
TIRT	1	1	1	0
ALMI	0	1	1	0
BTON	1	0	1	0
CTBN	0	0	0	0
INAI	0	0	1	0
JPRS	0	0	1	0
LION	0	0	1	0
LMSH	0	0	1	0
PICO	0	1	0	0
TIRA	1	1	1	0
FASW	1	0	0	0
INKP	0	0	1	0
SPMA	0	0	0	0
TKIM	0	0	1	0
DVLA	0	0	0	0
INAF	0	1	1	0
KAEF	0	0	1	0
KLBF	0	0	0	0

MERK	0	0	0	0
PYFA	0	0	0	0
SCPI	1	0	1	0
TSPC	1	0	0	0
KONI	0	0	0	0
MDRN	0	0	0	0
AKKU	1	0	0	0
AKPI	0	0	0	0
AMFG	0	0	1	0
APLI	0	0	0	0
BRNA	1	1	0	0
DYNA	0	0	0	0
FPNI	0	1	0	0
IGAR	0	0	1	0
LAPD	0	0	0	0
LMPI	0	1	1	0
SIMA	0	0	1	0
TRST	0	0	0	0
ARNA	0	0	0	0
IKAI	0	0	1	0
TOTO	0	0	0	0
ARGO	0	1	1	0
CNTX	0	0	0	0
ERTX	0	0	1	0
RDTX	0	0	0	0
SSTM	0	0	0	0
TFCO	0	0	0	0
GGRM	0	0	0	0
HMSP	0	0	1	0
RMBA	1	0	0	0
INTP	0	0	0	0
SMCB	0	0	0	0
SMGR	0	0	0	0

Going Concern

	2007	2008	2009	2010
DPNS	0	0	0	0
EKAD	0	0	0	0
INCI	0	0	0	0
KKGI	0	0	0	0
BATA	0	0	0	0
DOID	0	0	0	0
ESTI	0	0	0	0
FMII	0	0	0	0
INDR	0	0	0	0
KARW	1	1	1	1
MYRX	1	1	1	1
MYTX	1	1	1	1
PBRX	0	0	0	0
RICY	0	0	0	0
SRSN	0	0	0	0
ADMG	1	1	1	1
ASII	0	0	0	0
AUTO	0	0	0	0
BRAM	0	0	0	0
GDYR	0	0	0	0
GJTL	0	0	0	0
HEXA	0	0	0	0
IMAS	0	0	0	0
INDS	0	0	0	0
INTA	0	0	0	0
LPIN	0	0	0	0
MASA	0	0	0	0
NIPS	0	0	0	0
PRAS	0	0	0	0
SMSM	0	0	0	0
SQMI	1	1	1	0
SUGI	0	0	0	0
TURI	0	0	0	0
UNTR	0	0	0	0
IKBI	0	0	0	0
JECC	0	0	0	0
KBLI	0	0	0	0
KBLM	0	0	0	0
VOKS	0	0	0	0
AKRA	0	0	0	0
BUDI	0	0	0	0
CLPI	0	0	0	0
ETWA	0	0	0	0
LTLS	0	0	0	0
SOBI	0	0	0	0

UNIC	0	0	0	0
MRAT	0	0	0	0
TCID	0	0	0	0
UNVR	0	0	0	0
ASGR	0	0	0	0
MLPL	0	0	0	0
MTDL	0	0	0	0
KDSI	0	0	0	0
KICI	0	0	0	0
AISA	0	0	0	0
AQUA	0	0	0	0
CEKA	0	0	0	0
DAVO	0	0	0	0
DLTA	0	0	0	0
FAST	0	0	0	0
MLBI	0	0	0	0
MYOR	0	0	0	0
PTSP	0	0	0	0
SIPD	0	0	0	0
SKLT	0	0	0	0
SMAR	0	0	0	0
STTP	0	0	0	0
TBLA	0	0	0	0
ULTJ	0	0	0	0
BRPT	1	1	0	0
SULI	1	1	1	1
TIRT	0	0	0	0
ALMI	0	0	0	0
BTON	0	0	0	0
CTBN	0	0	0	0
INAI	0	0	0	0
JPRS	0	0	0	0
LION	0	0	0	0
LMSH	0	0	0	0
PICO	0	0	0	0
TIRA	0	0	0	0
FASW	0	0	0	0
INKP	0	0	0	0
SPMA	0	0	0	0
TKIM	0	0	0	0
DVLA	0	0	0	0
INAF	0	0	0	0
KAEF	0	0	0	0
KLBF	0	0	0	0
MERK	0	0	0	0
PYFA	0	0	0	0
SCPI	0	0	0	0
TSPC	0	0	0	0

KONI	1	1	1	1
MDRN	0	0	0	0
AKKU	0	0	0	0
AKPI	0	0	0	0
AMFG	0	0	0	0
APLI	0	0	0	0
BRNA	0	0	0	0
DYNA	0	0	0	0
FPNI	0	0	0	0
IGAR	0	0	0	0
LAPD	0	0	0	0
LMPI	0	0	0	0
SIMA	0	0	0	0
TRST	0	0	0	0
ARNA	0	0	0	0
IKAI	0	0	0	0
TOTO	0	0	0	0
ARGO	1	1	1	1
CNTX	0	0	0	0
ERTX	0	0	0	1
RDTX	0	0	0	0
SSTM	0	0	0	0
TFCO	1	1	1	0
GGRM	0	0	0	0
HMSP	0	0	0	0
RMBA	0	0	0	0
INTP	0	0	0	0
SMCB	0	0	0	0
SMGR	0	0	0	0

Pergantian Manajemen

	2007	2008	2009	2010
DPNS	0	0	0	0
EKAD	0	0	0	0
INCI	0	1	1	1
KKGI	0	0	0	0
BATA	1	0	1	1
DOID	0	1	1	1
ESTI	0	0	0	0
FMII	0	0	0	0
INDR	0	0	1	1
KARW	0	0	0	0
MYRX	0	1	1	1
MYTX	0	0	0	0
PBRX	0	0	0	1
RICY	0	0	0	1
SRSN	0	0	1	1
ADMG	0	0	1	1
ASII	0	0	1	1
AUTO	0	1	1	1
BRAM	1	0	1	1
GDYR	0	0	1	1
GJTL	0	0	1	1
HEXA	0	0	1	1
IMAS	0	0	1	1
INDS	0	0	0	0
INTA	0	0	0	1
LPIN	0	0	1	0
MASA	0	0	0	0
NIPS	0	0	0	0
PRAS	0	0	0	0
SMSM	0	0	0	0
SQMI	0	0	0	1
SUGI	1	0	1	1
TURI	0	0	0	1
UNTR	1	0	1	1
IKBI	0	0	1	1
JECC	0	0	0	0
KBLI	0	0	0	0
KBLM	0	1	1	1
VOKS	0	0	1	1
AKRA	0	0	0	0
BUDI	0	0	0	0
CLPI	0	0	0	0
ETWA	0	0	1	1
LTLS	0	0	0	0
SOBI	0	0	0	0

UNIC	0	0	1	1
MRAT	0	0	0	0
TCID	0	1	1	1
UNVR	0	0	1	1
ASGR	0	0	0	0
MLPL	0	0	0	0
MTDL	1	0	1	1
KDSI	0	0	0	0
KICI	0	0	0	0
AISA	0	0	1	1
AQUA	0	1	1	1
CEKA	1	0	1	1
DAVO	0	0	1	1
DLTA	0	0	1	1
FAST	0	0	0	0
MLBI	1	0	1	1
MYOR	0	0	1	1
PTSP	1	0	1	1
SIPD	0	0	0	0
SKLT	0	0	0	0
SMAR	0	1	1	1
STTP	0	0	0	0
TBLA	0	0	0	0
ULTJ	0	0	0	0
BRPT	0	1	1	1
SULI	0	1	1	1
TIRT	0	0	0	0
ALMI	0	0	0	0
BTON	0	0	0	0
CTBN	0	0	0	0
INAI	0	0	0	0
JPRS	0	0	0	0
LION	0	0	0	0
LMSH	0	0	0	0
PICO	0	0	0	0
TIRA	0	0	0	1
FASW	0	0	0	0
INKP	1	0	1	1
SPMA	0	0	0	0
TKIM	0	0	0	0
DVLA	0	0	1	1
INAF	0	1	1	1
KAEF	1	0	1	1
KLBF	0	1	1	1
MERK	1	0	1	1
PYFA	0	0	0	1
SCPI	1	0	1	1
TSPC	0	0	0	0

KONI	0	0	0	0
MDRN	1	0	0	0
AKKU	0	1	1	1
AKPI	0	0	1	1
AMFG	0	0	1	1
APLI	0	0	1	1
BRNA	1	0	1	1
DYNA	0	0	1	1
FPNI	0	0	0	1
IGAR	0	0	1	1
LAPD	0	0	1	1
LMPI	0	0	0	0
SIMA	0	0	1	1
TRST	0	0	0	1
ARNA	0	1	1	1
IKAI	0	0	0	0
TOTO	0	0	0	0
ARGO	0	0	1	0
CNTX	1	0	1	0
ERTX	0	0	1	0
RDTX	0	0	0	0
SSTM	0	0	0	0
TFCO	0	1	1	1
GGRM	0	0	1	1
HMSP	0	0	1	1
RMBA	0	0	1	1
INTP	0	0	1	1
SMCB	0	0	1	1
SMGR	0	0	1	1

Kesulitan Keuangan (DER)

	2007	2008	2009	2010
DPNS	0.29	0.38	0.34	0.26
EKAD	0.29	0.39	1.03	1.10
INCI	0.13	0.15	0.10	0.06
KKGI	0.84	1.09	0.82	0.81
BATA	0.43	0.60	0.47	0.38
DOID	1.03	2.05	0.19	33.04
ESTI	0.85	0.99	1.13	1.02
FMII	0.52	0.63	0.89	0.09
INDR	1.51	1.62	1.50	1.14
KARW	(12.46)	(15.14)	(2.86)	(2.15)
MYRX	1.96	4.88	(1.01)	(0.00)
MYTX	8.50	4.55	216.26	75.61
PBRX	3.73	4.85	8.69	5.23
RICY	0.76	0.71	1.00	0.84
SRSN	1.06	0.79	1.04	0.89
ADMG	2.19	2.15	2.81	2.41
ASII	1.41	1.17	1.21	1.00
AUTO	0.57	0.48	0.45	0.39
BRAM	0.61	0.52	0.48	0.23
GDYR	0.62	0.94	2.45	1 .71
GJTL	2.41	2.54	4.28	2.32
HEXA	2.48	2.63	2.00	1.19
IMAS	20.90	27.04	17.78	10.16
INDS	6.13	6.61	7.45	2.75
INTA	1.68	1.70	2.46	1.91
LPIN	0.77	0.79	1.21	0.49
MASA	0.99	0.40	0.85	0 .74
NIPS	1.41	2.02	1.64	1.48
PRAS	3.68	3.19	3.84	4.36
SMSM	0.53	0.66	0.63	0.80
SQMI	0.13	0.39	0.68	1.07
SUGI	0.31	0.33	0.12	0.01
TURI	3.24	2.91	2.50	0.77
UNTR	1.44	1.26	1.05	0.76
IKBI	0.58	0.34	0.25	0.14
JECC	4.70	4.39	6.72	4.73
KBLI	5.91	1.74	1.92	1.14
KBLM	0.82	0.98	1.06	0.59
VOKS	0.82	1.61	2.70	2.30
AKRA	1.09	1.57	1.81	2.20
BUDI	2.90	1.31	1.70	1.10
CLPI	1.05	1.29	1.86	0.90
ETWA	0.43	0.19	0.68	1.03
LTLS	2.43	2.42	3.18	2.78
SOBI	0.72	0.83	0.95	0.78

UNIC	1.43	1.13	1.29	0.81
MRAT	0.10	0.13	0.17	0.16
TCID	0.11	0.08	0.12	0.13
UNVR	0.95	0.98	1.10	1.02
ASGR	0.98	0.99	1.53	1.03
MLPL	3.63	3.62	5.49	1.03
MTDL	1.73	2.88	2.74	2.04
KDSI	1.82	1.44	1.13	1.31
KICI	1.39	0.28	0.31	0.39
AISA	2.82	3.65	1.60	2.14
AQUA	0.77	0.74	0.71	0.73
CEKA	0.44	1.80	1.45	0.89
DAVO	1.77	2.27	4.45	5.28
DLTA	0.31	0.29	0.34	0.27
FAST	0.68	0.67	0.63	0.63
MLBI	2.08	2.14	1.73	8.44
MYOR	0.58	0.73	1.32	1.03
PTSP	832.64	64.47	15.28	4.07
SIPD	0.13	0.29	0.34	0.39
SKLT	3.03	0.90	1.00	0.73
SMAR	1.06	1.29	1.17	1.13
STTP	0.36	0.44	0.72	0.36
TBLA	1.37	1.62	2.15	1.80
ULTJ	0.53	0.64	0.53	0.50
BRPT	0.64	0.57	1.22	1.17
SULI	2.61	2.20	5.53	7.85
TIRT	1.88	1.79	3.33	3.38
ALMI	1.74	2.07	2.76	2.21
BTON	0.31	0.35	0.28	0.08
CTBN	1.13	0.87	1.06	0.85
INAI	8.95	5.39	7.12	6.38
JPRS	0.06	0.22	0.48	0.30
LION	0.25	0.27	0.26	0.19
LMSH	0.86	1.16	0.64	0.83
PICO	3.70	2.28	2.90	2.32
TIRA	2.33	2.14	1.94	1.51
FASW	1.91	1.91	1.84	1.32
INKP	1.84	1.82	1.78	1.47
SPMA	2.08	1.22	1.36	1.08
TKIM	2.79	2.81	2.65	2.63
DVLA	0.35	0.21	0.26	0.41
INAF	1.45	2.46	2.26	1.44
KAEF	0.45	0.53	0.53	0.57
KLBF	0.36	0.33	0.38	0.39
MERK	0.20	0.18	0.15	0.23
PYFA	0.27	0.42	0.42	0.37
SCPI	(68.97)	70.47	22.90	9.49
TSPC	0.23	0.26	0.29	0.34

KONI	2.17	2.24	2.22	6.07
MDRN	1.85	1.89	1.49	1.35
AKKU	0.48	0.56	0.62	0.67
AKPI	1.36	1.32	1.17	0.98
AMFG	0.42	0.35	0.33	0.29
APLI	0.98	1.27	1.20	0.94
BRNA	1.64	1.35	1.27	1.70
DYNA	1.71	1.63	1.79	1.65
FPNI	6.93	(36.75)	1.48	1.02
IGAR	6.93	0.53	0.38	0.29
LAPD	1.10	1.38	1.54	1.59
LMPI	0.35	0.36	0.43	0.36
SIMA	0.57	0.92	1.19	1.64
TRST	1.07	1.18	1.08	0.68
ARNA	1.50	1.68	1.58	1.38
IKAI	2.27	1.27	1.28	1.48
TOTO	2.24	1.88	1.84	0.91
ARGO	0,00	5.20	14.33	38.79
CNTX	1.99	3.57	4.51	10.3
ERTX	(17.33)	(13.86)	(2.26)	(1.62)
RDTX	0.57	0.56	0.35	0.22
SSTM	2.92	2.98	2.19	1.80
TFCO	(27.44)	(10.63)	(4.59)	(12.14)
GGRM	0.65	0.69	0.55	0.48
HMSP	1.21	0.94	1.00	0.69
RMBA	0.97	1.50	1.58	1.45
INTP	0.59	0.44	0.33	0.24
SMCB	2.37	2.19	2.02	1.19
SMGR	0.35	0.27	0.30	0.26

Spesialisasi Auditor

	2007	2008	2009	2010
DPNS	0	0	0	0
EKAD	0	0	0	0
INCI	0	0	0	0
KKGI	0	0	0	0
BATA	1	1	1	1
DOID	0	0	0	0
ESTI	1	1	1	1
FMII	0	0	0	0
INDR	0	0	0	0
KARW	0	0	0	0
MYRX	0	0	0	0
MYTX	0	0	0	0
PBRX	0	0	0	0
RICY	0	0	0	0
SRSN	0	0	0	0
ADMG	0	0	0	0
ASII	0	0	0	0
AUTO	0	0	0	0
BRAM	0	0	0	0
GDYR	0	0	0	0
GJTL	0	0	0	0
HEXA	1	1	1	1
IMAS	1	1	1	1
INDS	0	0	0	0
INTA	0	0	0	0
LPIN	0	0	0	0
MASA	1	1	1	1
NIPS	0	0	0	0
PRAS	0	0	0	0
SMSM	0	0	0	0
SQMI	0	0	0	0
SUGI	0	0	0	0
TURI	0	0	0	0
UNTR	0	0	0	0
IKBI	1	1	1	1
JECC	0	0	0	0
KBLI	0	0	0	0
KBLM	0	0	0	0
VOKS	0	0	0	0
AKRA	0	1	1	1
BUDI	0	0	0	0
CLPI	0	0	0	0
ETWA	1	1	0	0
LTLS	1	1	1	1
SOBI	1	1	1	1

UNIC	1	1	1	1
MRAT	0	0	0	0
TCID	0	0	0	0
UNVR	0	0	0	0
ASGR	0	0	0	0
MLPL	0	0	0	0
MTDL	0	0	0	0
KDSI	0	0	0	0
KICI	0	0	0	0
AISA	0	0	0	0
AQUA	0	0	0	0
CEKA	0	0	0	0
DAVO	0	0	0	0
DLTA	0	0	0	0
FAST	1	1	1	1
MLBI	0	0	0	0
MYOR	0	0	0	0
PTSP	0	0	0	0
SIPD	0	0	0	0
SKLT	0	0	0	0
SMAR	0	0	0	0
STTP	0	0	0	0
TBLA	0	0	0	0
ULTJ	0	0	0	0
BRPT	0	0	0	0
SULI	1	1	1	1
TIRT	0	0	0	0
ALMI	0	0	0	0
BTON	0	0	0	0
CTBN	1	1	1	1
INAI	0	0	0	0
JPRS	0	0	0	0
LION	0	0	0	0
LMSH	0	0	0	0
PICO	0	0	0	0
TIRA	0	0	0	0
FASW	0	0	0	0
INKP	0	0	0	0
SPMA	0	0	0	0
TKIM	0	0	0	0
DVLA	1	1	1	1
INAF	0	0	0	0
KAEF	0	0	0	0
KLBF	1	1	1	1
MERK	0	0	0	0
PYFA	0	0	0	0
SCPI	0	0	0	0
TSPC	0	0	0	0

KONI	1	1	1	1
MDRN	1	1	1	1
AKKU	0	0	0	0
AKPI	1	1	1	1
AMFG	1	1	1	1
APLI	0	0	0	0
BRNA	0	0	0	0
DYNA	1	1	1	1
FPNI	0	1	1	1
IGAR	0	0	0	0
LAPD	0	0	0	0
LMPI	1	0	0	0
SIMA	0	0	0	0
TRST	1	1	1	1
ARNA	1	1	1	1
IKAI	0	0	0	0
TOTO	1	1	1	1
ARGO	0	0	0	0
CNTX	0	0	0	0
ERTX	0	0	0	0
RDTX	0	0	0	0
SSTM	0	0	0	0
TFCO	1	1	1	1
GGRM	0	0	0	0
HMSP	0	0	0	0
RMBA	0	0	0	0
INTP	1	1	1	1
SMCB	1	1	1	1
SMGR	1	1	1	1

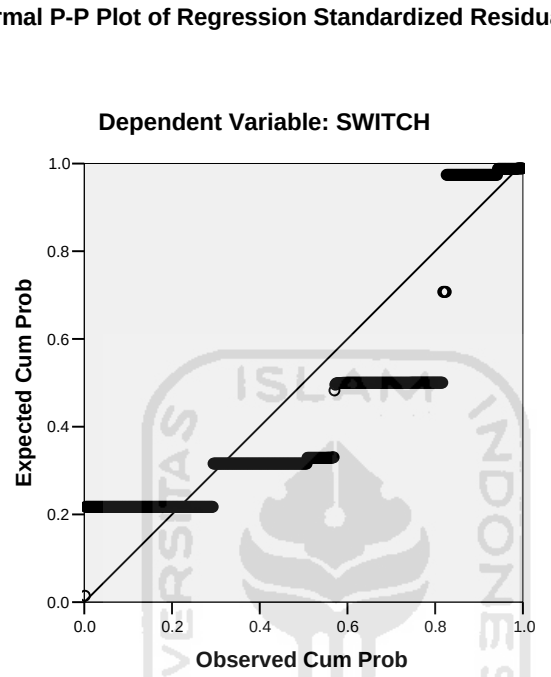
Lampiran 3 : Statistik Deskriptif

Descriptives

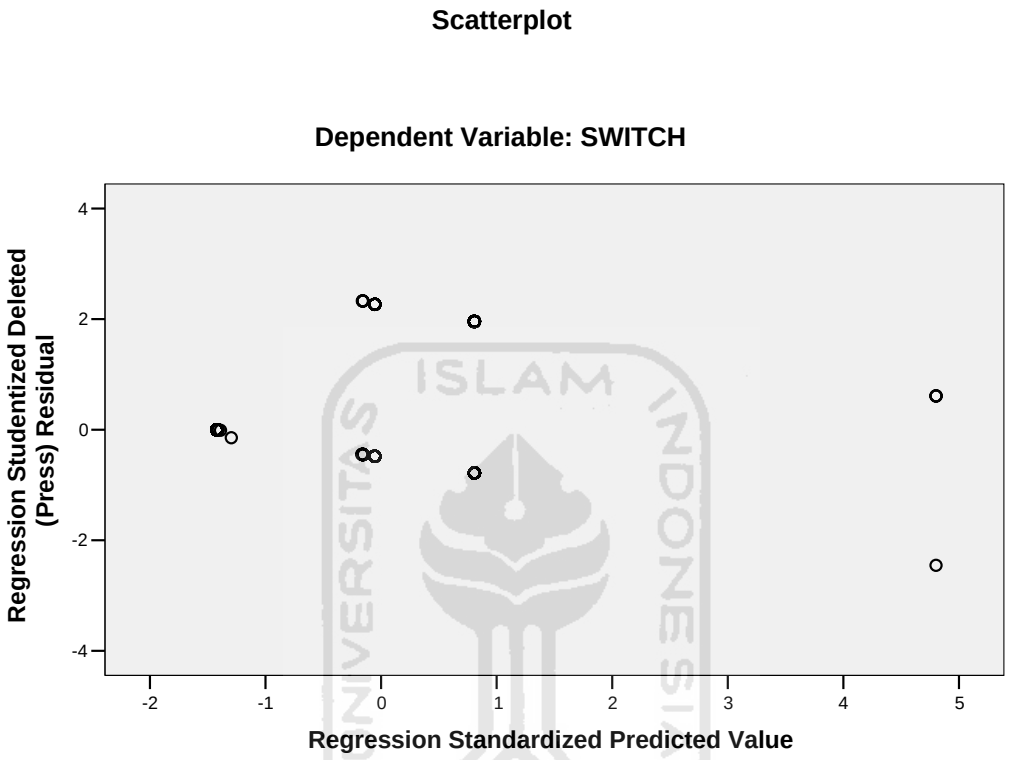
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
SWITCH	488	0	1	,16	,387
OPINI	488	0	1	,05	,251
PM	488	0	1	,27	,460
SI	488	-68,97	832,64	3,9793	38,94393
DER	488	0	1	,22	,429
Valid N (listwise)	488				

Lampiran 4 : Hasil Uji Normalitas



Lampiran 5 : Hasil Uji Heteroskedastisitas



Lampiran 6 : Hasil Regresi Linier Berganda

Regression

Variables Entered/Removed[b]

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	SI, OPINI, DER, PM[a]	.	Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: SWITCH

Model Summary[b]

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,825[a]	,640	,650	,220	2,054

a. Predictors: (Constant), FA, SI, OPINI, Z, PM

b. Dependent Variable: SWITCH

ANOVA[b]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	51,166	5	10,233	211,977	,000[a]
	Residual	24,041	498	,048		
	Total	75,206	503			

a. Predictors: (Constant), FA, SI, OPINI, Z, PM

b. Dependent Variable: SWITCH

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	,280	,026		11,213	,000		
	OPINI	,010	,005	,009	2,600	,015	,840	1,190
	PM	,1108	,045	,135	2,706	,010	,715	1,399
	SI	,950	,430	,197	2,242	,043	,970	1,031
	DER	,280	,045	,321	6,830	,012	,811	1,233

a. Dependent Variable: SWITCH

Residuals Statistics[a]

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	,00	,80	,18	,129	488
Std. Predicted Value	-1,422	4,802	,000	1,000	488
Standard Error of Predicted Value	,026	,350	,034	,021	488
Adjusted Predicted Value	,00	1,00	,18	,129	488
Residual	-,800	,838	,000	,365	488
Std. Residual	-2,183	2,287	,000	,995	488
Stud. Residual	-2,440	2,320	,000	1,000	488
Deleted Residual	-1,000	,862	,000	,369	488
Stud. Deleted Residual	-2,453	2,330	,001	1,003	488
Mahal. Distance	1,444	457,145	4,990	22,546	488
Cook's Distance	,000	,248	,002	,012	488
Centered Leverage Value	,003	,909	,010	,045	488

a. Dependent Variable: SWITCH