

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI AUDITOR SWITCHING (Dengan *Audit Delay* Sebagai Variabel *Intervening* dan *Audit Fee* Sebagai Variabel Moderasi)

Keviana
Ari Hadi Prasetyo¹

Program Studi Akuntansi, Kwik Kian Gie School of Business, Jl. Yos Sudarso Kav. 87, Jakarta 14350

Abstract

The period of auditor engagement restricted or regulated by applicable regulations, but in reality, many companies decide on the auditor's engagement period before the allotted time according to applicable regulations. The population in this study are all manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange from 2016-2018. The sampling technique using purposive sampling. The number of companies that met the criteria was 67 companies (201 unit of analysis). Data analysis used descriptive analysis, coefficient similarity test, logistic regression analysis, classic assumption test, multiple linear regression analysis, path analysis and MRA using SPSS 22. Based on the results of the research, there were not enough evidence that in the audit opinion, financial distress, audit delay and audit fee effecting in auditor switching. In addition, there is adequate evidence that audit opinion has significant positive effect on audit delay. Meanwhile, there was not enough evidence that financial distress has significant effect on the audit delay, audit delay cannot bridge the relationship between audit opinion and financial distress with auditor switching. Audit fees cannot weaken even strengthen the influences of audit opinion and financial distress on auditor switching.

Keywords: Auditor Switching, Audit Opinion, Financial Distress, Audit Delay, Audit Fee

Abstrak

Masa perikatan auditor dibatasi atau diatur oleh peraturan yang berlaku, namun pada kenyataannya, banyak perusahaan yang memutuskan masa perikatan auditor sebelum waktu yang sudah ditentukan sesuai peraturan yang berlaku. Penelitian ini bertujuan untuk melihat pengaruh opini audit, *financial distress*, *audit delay* dan *audit fee* terhadap *auditor switching* dengan *audit delay* sebagai variabel *intervening* dan *audit fee* sebagai variabel moderasi. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari 2016 sampai 2018. Teknik pengambilan sampel dengan menggunakan *purposive sampling*. Jumlah perusahaan yang sesuai kriteria sebanyak 67 perusahaan (201 unit analisis). Analisis data menggunakan analisis deskriptif, uji kesamaan koefisien, analisis regresi logistik, uji asumsi klasik, analisis regresi linear berganda, analisis jalur dan MRA dengan menggunakan SPSS 22. Berdasarkan hasil penelitian, tidak terdapat cukup bukti bahwa opini audit, *financial distress*, *audit delay* dan *audit fee* berpengaruh terhadap *auditor switching*. Selain itu, terdapat cukup bukti bahwa opini audit berpengaruh positif signifikan terhadap *audit delay*. Sementara itu, tidak terdapat cukup bukti bahwa *financial distress* berpengaruh signifikan terhadap *audit delay*, *audit delay* tidak dapat menjembatani hubungan opini audit dan *financial distress* dengan *auditor switching*. *Audit fee* tidak dapat memperlemah bahkan memperkuat pengaruh opini audit dan *financial distress* terhadap *auditor switching*.

Kata Kunci : *Auditor Switching*, Opini Audit, *Financial Distress*, *Audit Delay*, *Audit Fee*

¹ Alamat kini: Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie, Jl. Yos Sudarso Kav. 87, Jakarta 14350
Penulis untuk Korespondensi: Telp. (021) 65307062 Ext. 708, Email: arihadi.prasetyo@kwikkiangie.ac.id

PENDAHULUAN

Akuntan publik merupakan pihak ketiga yang independen yang diberi tanggung jawab untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan atau klien, yang nantinya hasil audit tersebut akan memberikan opini tentang kondisi dari keuangan perusahaan atau klien tersebut. Namun karena banyaknya kasus manipulasi laporan keuangan yang terjadi, hal ini dapat menurunkan tingkat independensi akuntan publik sebagai pihak ketiga yang seharusnya independen, sehingga bisa memunculkan kemungkinan adanya pergantian auditor.

Salah satu contoh kasus yaitu saat perusahaan dari *Columbia*, PT. Sunprima Nusantara Pembiayaan (SNP Finance) berpotensi pailit akibat kasus gagal bayar bunga *medium term note* (MTN) pada tahun 2018. Dalam persidangan, penundaan kewajiban pembayaran utang SNP Finance, antara debitur dan kreditur kesulitan menemukan perdamaian, akibat ketidakjelasan laporan keuangan perusahaan yang sudah diaudit oleh KAP Deloitte Indonesia. Karena ketidakjelasan ini, debitur meminta SNP Finance mengganti KAP sehingga laporan keuangan segera diselesaikan. (<https://nasional.kontan.co.id/>)

Contoh lainnya adalah kasus gagal bayar pada produk *saving plan* PT. Asuransi Jiwasraya (Persero) terjadi karena adanya pembelian dan penempatan saham yang tidak sukses sejak 2008. Tidak terdeteksinya kasus ini dikarenakan kelalaian dari Kantor Akuntan Publik (KAP) yang ditunjuk oleh Jiwasraya. Manajemen baru Jiwasraya yang ditunjuk 18 Mei 2018, dipimpin Asmawi Syam melihat ada permasalahan pada produk ini dan melihat ada ketidakberesan dalam laporan keuangan. Manajemen pun meminta dilakukan audit ulang dengan menunjuk PricewaterhouseCoopers (PwC) sebagai KAP. (<https://www.cnbcindonesia.com/>).

Untuk mengatasi masalah independensi auditor, pemerintah Indonesia merumuskan peraturan-peraturan yang mewajibkan rotasi auditor agar dapat menghindari terciptanya relasi yang bersifat buruk antara perusahaan klien dengan auditor yang bertanggungjawab atas pemeriksaan perusahaan klien. Di Indonesia, peraturan terakhir tentang rotasi auditor diatur dalam Peraturan Pemerintah No.20 Tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik, dimana pada Pasal 11 ayat (1) dinyatakan bahwa pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap suatu entitas oleh seorang Akuntan Publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun berturut-turut.

Peraturan pemerintah dapat dikategorikan sebagai pergantian auditor yang dilakukan karena telah berakhirnya masa perikatan (*mandatory*), namun ada juga pergantian auditor yang dilakukan secara sukarela (*voluntary*) yang dilakukan sebelum masa perikatan selesai. Pergantian auditor secara sukarela ini dapat disebabkan oleh berbagai faktor.

Ada kemungkinan pergantian auditor dilakukan jika auditor lama menaikkan biaya audit, karena biaya audit tersebut tidak sesuai dalam hal kualitas dan biaya menurut klien, sehingga klien memutuskan untuk mengganti auditor. Hal ini didukung dengan penelitian Widnyani & RM (2018) yang membuktikan bahwa *audit fee* berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

Salah satu faktor yang mempengaruhi pergantian auditor adalah *audit delay* yang merupakan waktu penyelesaian audit yang dipengaruhi oleh kerumitan proses audit. Keputusan investor bergantung pada laporan keuangan yang telah diaudit, sehingga perusahaan pada umumnya akan mempertimbangkan auditor yang mampu melakukan proses audit dengan baik dan efisien dalam jangka waktu yang sesuai dengan kebutuhan perusahaan dan investor. Hal ini didukung oleh Yanti & Badera (2018) dan Ruroh (2016) yang menghasilkan kesimpulan adanya pengaruh positif dari *audit delay* terhadap *auditor switching*.

Faktor lainnya yang mempengaruhi pergantian auditor adalah kesulitan keuangan atau *financial distress* yang merupakan kondisi dimana perusahaan tidak dapat memenuhi kewajiban finansialnya. Menurut Sima & Badera (2018), ketika suatu perusahaan mengalami *financial distress*, perusahaan akan melakukan pergantian KAP (Kantor Akuntan Publik).

Opini Audit juga menjadi salah satu faktor yang mendukung *auditor switching* karena opini audit merupakan hasil audit dari laporan keuangan oleh pihak independen, yang sangat berpengaruh pada pengambilan keputusan pihak berkepentingan. Apabila perusahaan mendapatkan opini audit yang selain opini wajar tanpa pengecualian, maka akan ada kemungkinan dilakukannya pergantian auditor. Hal ini didukung oleh Faradila & Yahya (2016), serta Niandari (2017) yang menyatakan bahwa opini audit berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah opini audit, *financial distress*, *audit delay*, dan *audit fee* memiliki pengaruh terhadap *auditor switching* dengan *audit delay* sebagai variabel *intervening* dan *audit fee* sebagai variabel moderasi. Penelitian ini diharapkan dapat meningkatkan pengetahuan di bidang akademi terutama mengenai *auditor switching*, dapat menjadi referensi bagi peneliti selanjutnya, serta dapat menjadi sumber pembuat regulasi yang berkaitan dengan praktik *auditor switching*.

TINJAUAN PUSTAKA

Teori Agensi

Teori agensi merupakan teori yang menjelaskan hubungan antara manajemen perusahaan (*agent*) dan pemegang saham (*principal*). Menurut Jensen, M., & Meckling (1976:308), hubungan agensi sebagai suatu kontrak antara pemilik dan manajer perusahaan. Pada umumnya, tidak mungkin bagi *principal* dapat memastikan bahwa *agent* mengambil keputusan yang tepat sesuai dengan sudut pandang *principal* karena *agent* tidak selalu bertindak demi kepentingan *principal*. Karena hubungan antara *principal* dan *agent*, tidak heran jika muncul konflik keagenan. Pihak *principal* berhak untuk membatasi penyelewengan oleh *agent* dari kepentingan *principal* dengan memberikan insentif yang sesuai kepada *agent* dan menyediakan biaya pemantauan yang bisa disebut dengan biaya audit. Dari pemantauan, auditor sebagai penentu apakah laporan keuangan yang dibuat dari pihak *agent* sudah sesuai dengan prinsip akuntansi dan peraturan-peraturan lainnya, harus memberikan hasil berupa opini audit atas kewajaran laporan keuangan perusahaan.

Teori Sinyal

Menurut Brigham & Houston (2007:503), teori sinyal dapat diartikan sebagai “*an action taken by a firm’s management that provides clues to investors about how management views the firm’s prospects.*” Publikasi laporan keuangan oleh perusahaan yang berkualitas baik dapat menimbulkan respon sebagai sinyal *good news* oleh pengguna laporan keuangan. Perusahaan yang berkualitas baik dapat dilihat dari lamanya laporan hasil audit. Semakin lama laporan hasil audit, maka menandakan bahwa ada hal yang patut dicurigai dari perusahaan tersebut, contohnya seperti informasi yang tidak relevan, dan juga opini audit selain wajar tanpa pengecualian sehingga perlu dilakukan diskusi dengan auditor, sehingga semakin berkurangnya kegunaan informasi tersebut untuk pengguna laporan keuangan mengambil keputusan. Sehingga sesuai dengan *signaling theory*, perusahaan yang berkualitas baik, yang tidak terlambat menyampaikan laporan keuangan, yang tidak mengalami kesulitan keuangan, serta yang memiliki opini audit wajar tanpa pengecualian, dapat memungkinkan timbulnya respon sebagai sinyal *good news* oleh pengguna laporan keuangan.

Auditor Switching

Auditor switching merupakan pergantian akuntan publik atau Kantor Akuntan Publik yang dilakukan oleh perusahaan klien sesuai dengan keputusan dari manajemen perusahaan untuk memilih auditor baru yang akan melakukan audit pada laporan keuangan perusahaan klien. Pergantian auditor terdiri dari 2 jenis yaitu yang bersifat *mandatory* (wajib) dan *voluntary* (suka rela). Pergantian auditor yang bersifat wajib, terjadi karena adanya peraturan pemerintah yang membatasi jangka waktu perikatan auditor dengan klien. Pada tanggal 6 April 2015, pemerintah menerbitkan Peraturan Pemerintah No.20 Tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik, dimana pada Pasal 11 ayat (1) dinyatakan bahwa pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap suatu entitas oleh seorang Akuntan Publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun berturut-turut.

Jenis pergantian auditor yang kedua yaitu pergantian auditor yang bersifat suka rela. Menurut Widnyani & RM (2018:1125), terdapat dua hal yang terjadi ketika klien mengganti auditor di luar regulasi, yaitu auditor mengundurkan diri atau auditor diberhentikan oleh klien. Apabila ketidaksepakatan atas praktik akuntansi tertentu menjadi penyebab pergantian auditor, maka dapat diekspektasi perusahaan berpindah ke auditor yang dapat bersepakat dengan perusahaan. Sebaliknya apabila pergantian tersebut terjadi karena dibatasi oleh regulasi, maka perhatian beralih kepada auditor pengganti.

Opini Audit

Opini audit merupakan hasil atau pendapat yang dikeluarkan oleh auditor mengenai laporan keuangan yang sudah diaudit, yang tertera dalam suatu laporan audit. Menurut Suryandari & Kholipah (2019:85), kinerja manajemen dapat dilihat pada opini yang diberikan auditor terhadap laporan keuangan perusahaan, sehingga manajemen selalu menginginkan opini wajar tanpa pengecualian untuk menarik perhatian para investor, dimana hal ini sejalan dengan teori sinyal. Jika didapati opini audit selain wajar tanpa pengecualian, ada kemungkinan perusahaan mengganti auditor. Salah satu fenomena pergantian auditor karena opini audit selain wajar tanpa pengecualian adalah *opinion shopping* (pembelanjaan pendapat). Menurut Chen, Francis, & Hou (2017:4), sebuah perusahaan dianggap berhasil terlibat dalam pembelian pendapat jika menggunakan keputusan pergantian kantor audit untuk meminimalkan kemungkinan menerima opini *going concern*.

Financial Distress

Financial distress merupakan kondisi dimana perusahaan sedang mengalami kesulitan keuangan yang memungkinkan perusahaan akan mengalami gulung tikar. Untuk menghindari terjadinya kesulitan keuangan dalam suatu perusahaan, manajemen perusahaan harus memperhatikan dan menganalisis kebijakan perusahaan. Menurut Gordon (1971:347), kegagalan dan reorganisasi didahului oleh kesulitan keuangan. Maka dari itu, adanya perbaikan di dalam perusahaan yang menyebabkan bertambahnya *audit delay*, karena akan dilakukannya perbaikan keuangan dalam perusahaan. Selain itu, menurut Zikra & Syofyan (2019:1557), dalam kondisi perusahaan yang berpotensi bangkrut, terdapat dorongan yang besar untuk memutus perikatan dengan KAP, seperti adanya masalah *fee audit* yaitu perusahaan sudah tidak mampu lagi membayar *fee* yang telah disepakati dengan auditor di awal perikatan audit.

Audit Delay

Audit delay adalah rentangan waktu yang diukur berdasarkan lamanya hari dalam menyelesaikan proses audit oleh auditor independen dari tanggal tutupnya buku perusahaan yaitu 31 Desember, sampai dengan tanggal ditandatanganinya laporan auditor independen. Sesuai dengan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 29/POJK.04/2016, dimana pada pasal 7 ayat (1) menyatakan bahwa Emiten atau Perusahaan Publik wajib menyampaikan Laporan Tahunan kepada Otoritas Jasa Keuangan paling lambat akhir bulan keempat setelah tahun buku berakhir. Ketepatan waktu dalam mempublikasikan laporan keuangan sangat penting bagi perusahaan sebab dapat menilai kinerja perusahaan (Yanti & Badera, 2018). Sehingga dapat dihubungkan dengan teori sinyal, bahwa jika semakin lama laporan tahun disampaikan, maka semakin terlihat adanya masalah pada perusahaan tersebut atau perusahaan tersebut tidak berkualitas baik. Sehingga, jika perusahaan mengalami keterlambatan dalam mempublikasikan laporan keuangan yang diakibatkan oleh *audit delay*, maka perusahaan cenderung akan melakukan *voluntary auditor switching* pada tahun berikutnya (Yanti & Badera, 2018).

Audit Fee

Audit fee merupakan biaya yang dikeluarkan untuk dilakukannya pemeriksaan terhadap laporan keuangan perusahaan, yang dibayarkan atau diberikan kepada auditor. Biaya audit ini, jika dikaitkan dengan teori agensi dapat dianggap sebagai biaya *monitoring* atau biaya pemantauan. Menurut Widnyani & RM (2018:1126), semakin tinggi *audit fee* yang diajukan, dan *fee* menyebabkan kecenderungan perusahaan untuk melakukan *auditor switching*. Perusahaan cenderung memilih KAP yang sesuai dengan anggaran biaya perusahaan atau kondisi keuangan perusahaan agar biaya audit ini tidak menjadi beban bagi perusahaan.

KERANGKA PEMIKIRAN

Pengaruh Opini Audit terhadap Auditor Switching

Opini audit wajar tanpa pengecualian menyatakan laporan keuangan telah disajikan secara wajar dalam semua hal material sehingga menggambarkan bahwa kinerja pihak *agent* sudah baik. Namun apabila didapati opini audit selain wajar tanpa pengecualian, maka pihak *principal* akan mempertimbangkan kembali untuk mempercayai pihak *agent*. Sehingga hal ini memotivasi pihak *agent* untuk mendapatkan opini audit wajar tanpa pengecualian, sehingga ada *opinion shopping* dimana manajemen mengganti auditor dengan harapan dapat memenuhi kepentingan manajemen untuk mendapatkan opini audit wajar tanpa pengecualian. Hal ini sejalan dengan penelitian Faradila & Yahya (2016), serta Niandari (2017) bahwa adanya pengaruh positif opini audit terhadap *auditor switching*.

H_{a1} : Opini audit berpengaruh terhadap kecenderungan melakukan auditor switching.

Pengaruh Financial Distress terhadap Auditor Switching

Dalam kondisi perusahaan yang mengalami *financial distress*, terdapat kemungkinan dilakukannya pergantian auditor, karena dengan melakukan pergantian auditor, maka dapat mengurangi pengeluaran manajemen, salah satunya biaya audit yang ditetapkan sesuai kesepakatan awal manajemen dengan auditor, sehingga manajemen cenderung mengganti auditor dengan biaya audit lebih rendah agar proses audit tetap berjalan untuk mendapatkan kepercayaan pihak pengguna laporan keuangan. Hal ini sesuai dengan penelitian Sima & Badera (2018) bahwa adanya pengaruh positif *financial distress* terhadap *auditor switching*.

H_{a2} : Financial distress berpengaruh terhadap kecenderungan melakukan auditor switching.

Pengaruh *Audit Delay* terhadap *Auditor Switching*

Lama atau tidaknya proses audit, dapat diakibatkan oleh kompleksitas dari proses audit yang perlu dilakukan, karena auditor pasti akan lebih konservatif, masalah keagenan akan terjadi pada saat auditor yang tidak sejalan dengan pihak manajemen dalam hal laporan keuangan berpeluang memperoleh opini audit selain wajar tanpa pengecualian maka manajemen berusaha berdiskusi dengan pihak auditor sehingga proses audit akan menjadi semakin lama. Namun apabila pada akhir diskusi, pihak auditor dan manajemen masih belum sejalan, maka manajemen akan mengambil tindakan untuk melakukan pergantian auditor. Semakin lama proses audit ini juga dapat menjadi sinyal buruk dari pihak *agent* kepada pihak *principal* sehingga manajemen mengambil tindakan untuk melakukan pergantian auditor. Hal ini sesuai dengan penelitian Yanti & Badera (2018), serta Ruroh (2016) bahwa adanya pengaruh positif *audit delay* terhadap *auditor switching*.

H_{a3} : *Audit delay* berpengaruh terhadap kecenderungan melakukan *auditor switching*.

Pengaruh *Audit Fee* terhadap *Auditor Switching*

Biaya audit yang tinggi dapat mendorong manajemen untuk melakukan pergantian auditor. Apalagi saat perusahaan mengalami kesulitan keuangan dan manajemen tidak mendapatkan kesepakatan dengan auditor mengenai biaya audit, dapat membuat manajemen mengambil tindakan untuk mengganti auditor. Karena dengan mengganti auditor, diharapkan akan mendapatkan harga yang sesuai dengan keuangan perusahaan. Hal ini sesuai dengan penelitian Widnyani & RM (2018) bahwa adanya pengaruh positif *audit fee* terhadap *auditor switching*.

H_{a4} : *Audit fee* berpengaruh terhadap kecenderungan melakukan *auditor switching*.

Pengaruh Opini Audit terhadap *Audit Delay*

Opini audit wajar tanpa pengecualian sangat diharapkan oleh manajemen sebagai pihak *agent* untuk mempertahankan eksistensi perusahaan karena opini wajar tanpa pengecualian akan memenuhi ekspektasi *principal* terhadap *agent*. Apabila didapatinya opini audit selain wajar tanpa pengecualian, maka akan diadakan diskusi antara pihak *agent* dengan pihak auditor untuk mengetahui penyebab didapatinya opini audit selain wajar tanpa pengecualian sehingga proses audit menjadi lebih lama. Tindakan manajemen untuk berdiskusi ini adalah salah satu cara mempertahankan kepercayaan pemegang saham terhadap pihak *agent*. Hal ini sesuai dengan penelitian Suarsa & Nawawi (2018) serta Riskiana (2019) bahwa adanya pengaruh positif opini audit terhadap *audit delay*.

H_{a5} : Opini audit berpengaruh positif terhadap *audit delay*.

Pengaruh *Financial Distress* terhadap *Audit Delay*

Dalam kondisi perusahaan yang mengalami *financial distress*, proses audit akan menjadi lebih lama karena auditor akan lebih konservatif untuk memastikan ada atau tidak adanya kesalahan dan pastinya sampel audit menjadi lebih banyak. Sehingga apabila didapati hasil akhir audit yaitu opini selain wajar tanpa pengecualian, maka ada tindakan manajemen untuk melakukan negosiasi dengan auditor untuk menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya oleh pihak eksternal. Hal ini sesuai dengan penelitian Praptika & Rasmini (2016) serta Sawitri & Budiarta (2018) bahwa adanya pengaruh positif *financial distress* terhadap *audit delay*.

H_{a6} : *Financial distress* berpengaruh positif terhadap *audit delay*.

Pengaruh Opini Audit terhadap *Auditor Switching* yang Dijembatani oleh *Audit Delay*

Apabila mendapatkan opini audit selain wajar tanpa pengecualian, akan memperpanjang proses audit karena diadakan negosiasi pihak manajemen dengan pihak auditor untuk mencapai kepentingan manajemen. Negosiasi yang lama ini akan membuat publikasi laporan keuangan semakin terhambat sehingga dapat mengurangi tingkat kepercayaan pihak eksternal. Untuk itu, manajemen melakukan pergantian auditor agar dengan harapan auditor yang baru dapat memberikan opini audit wajar tanpa pengecualian dan manajemen dapat melakukan publikasi laporan keuangan tepat waktu. Hal ini sesuai dengan penelitian Suarsa & Nawawi (2018) serta Riskiana (2019) bahwa adanya pengaruh positif opini audit terhadap *audit delay*. Kemudian, penelitian Yanti & Badera (2018), serta Ruroh (2016) menyatakan bahwa adanya pengaruh positif *audit delay* terhadap *auditor switching*. Di samping itu, penelitian Faradila & Yahya (2016), serta Niandari (2017) bahwa adanya pengaruh positif opini audit terhadap *auditor switching*.

H_{a7} : *Audit delay* dapat menjembatani hubungan antara opini audit dengan *auditor switching*.

Pengaruh *Financial Distress* terhadap *Auditor Switching* yang Dijembatani oleh *Audit Delay*

Dalam kondisi perusahaan yang mengalami *financial distress*, proses audit akan menjadi lebih lama karena ada tindakan manajemen untuk melakukan negosiasi dengan auditor untuk menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya oleh pihak eksternal. Tindakan negosiasi yang dilakukan manajemen ini akan memperpanjang proses audit, sehingga ada kemungkinan manajemen mengganti auditor dengan harapan auditor baru dapat bernegosiasi dengan pihak manajemen dan mencapai kepentingan manajemen sehingga menghasilkan laporan keuangan yang baik dan dapat dipublikasikan tepat waktu. Hal ini sesuai dengan penelitian Praptika & Rasmini (2016) serta Sawitri & Budiarta (2018) bahwa adanya pengaruh positif *financial distress* terhadap *audit delay*, kemudian penelitian Yanti & Badera (2018), serta Ruoh (2016) bahwa adanya pengaruh positif *audit delay* terhadap *auditor switching*. Di samping itu, Sima & Badera (2018) menyatakan bahwa adanya pengaruh positif *financial distress* terhadap *auditor switching*.

H₈: *Audit delay* dapat menjembatani hubungan antara *financial distress* dengan *auditor switching*.

Audit Fee* Memperkuat Pengaruh Opini Audit terhadap *Auditor Switching

Apabila didapatkannya opini audit selain wajar tanpa pengecualian, manajemen dapat bertindak dengan melakukan negosiasi bersama pihak auditor. Negosiasi yang berlangsung ini, akan memperpanjang proses audit sehingga biaya audit akan semakin besar. Sehingga manajemen akan cenderung mengganti auditor independen dikarenakan opini audit selain wajar tanpa pengecualian yang diperkuat dengan adanya biaya audit lebih untuk bernegosiasi terlebih dahulu untuk mencapai kepentingan manajemen.

H₉ : *Audit fee* dapat memperkuat pengaruh opini audit terhadap *auditor switching*.

Audit Fee* Memperkuat Pengaruh *Financial Distress* terhadap *Auditor Switching

Dalam kondisi perusahaan yang mengalami *financial distress*, terdapat kemungkinan dilakukannya pergantian auditor, karena adanya kondisi dimana manajemen sudah tidak mampu untuk membayar biaya keagenan yaitu biaya audit yang ditetapkan sesuai kesepakatan awal manajemen dengan auditor, sehingga manajemen cenderung mengganti auditor dengan biaya audit lebih rendah agar proses audit tetap berjalan untuk mendapatkan kepercayaan pihak pengguna laporan keuangan. Sehingga dalam kondisi perusahaan mengalami kesulitan keuangan, akan cenderung mengganti auditor independen dengan diperkuat adanya masalah pada kesulitan membayar biaya audit.

H₁₀ : *Audit fee* dapat memperkuat pengaruh *financial distress* terhadap *auditor switching*.

METODOLOGI PENELITIAN

Objek Penelitian

Objek penelitian dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), pada periode 2016-2018. Maka dari itu, objek akan diteliti melalui laporan keuangan tahunan dan laporan audit yang tersedia pada periode 2016-2018 untuk tahun buku yang berakhir pada 31 Desember. Sehingga data tersebut akan digunakan sebagai informasi untuk memperoleh data *auditor switching*, opini audit, *financial distress*, *audit delay* dan *audit fee*.

Variabel Penelitian

1. Variabel Dependen

Dalam penelitian ini, yang merupakan variabel terikat adalah *auditor switching* (AS). *Auditor switching* merupakan pergantian auditor atau Kantor Akuntan Publik yang dilakukan oleh perusahaan klien sesuai dengan keputusan dari manajemen perusahaan untuk memilih auditor baru yang akan melakukan audit pada laporan keuangan perusahaan klien. Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*, dimana terdiri dari kode 1 jika perusahaan melakukan *auditor switching* yang di dalam penelitian ini, ditandai dengan pergantian Akuntan Publik dan kode 0 jika perusahaan tidak melakukan *auditor switching*.

2. Variabel Independen

a. Opini Audit (OPINI)

Opini audit merupakan hasil atau pendapat yang dikeluarkan oleh auditor mengenai laporan keuangan yang sudah diaudit, yang tertera dalam suatu laporan audit. Variabel ini diukur dengan

menggunakan variabel *dummy*, dimana terdiri dari kode 0 jika perusahaan menerima opini wajar tanpa pengecualian dan kode 1 jika perusahaan menerima opini selain wajar tanpa pengecualian.

b. Financial Distress (FD)

Financial distress merupakan kondisi dimana perusahaan sedang mengalami kesulitan keuangan yang memungkinkan perusahaan akan mengalami gulung tikar. Kondisi ini dapat diukur dengan menggunakan rasio keuangan solvabilitas yaitu *Debt to Equity Ratio* (DER), yang merupakan rasio yang digunakan untuk menilai utang dengan ekuitas, dengan membandingkan antara seluruh utang, termasuk utang lancar dengan seluruh ekuitas, dimana rasio ini berguna untuk mengetahui jumlah dana yang disediakan peminjam (kreditor) dengan pemilik perusahaan (Kasmir, 2018:157). Variabel ini diukur dengan variabel *dummy*, dimana terdiri dari kode 1 jika perusahaan memiliki nilai DER lebih dari 1 dan kode 0 jika perusahaan memiliki nilai DER kurang dari 1.

c. Variabel Perantara

Dalam penelitian ini, yang merupakan variabel perantara adalah *audit delay* (AD). *Audit delay* adalah rentangan waktu yang diukur berdasarkan lamanya hari dalam menyelesaikan proses audit oleh auditor independen dari tanggal tutupnya buku perusahaan yaitu 31 Desember, sampai dengan tanggal ditandatanganinya laporan auditor independen. Variabel ini diukur dengan menggunakan pengukuran *auditor's signature lag*, yaitu interval antara berakhirnya tahun fiskal sampai dengan tanggal yang tercantum dalam laporan auditor.

d. Variabel Moderasi

Dalam penelitian ini, yang merupakan variabel moderasi adalah *audit fee* (AF). *Audit fee* merupakan biaya yang dikeluarkan untuk dilakukannya pemeriksaan terhadap laporan keuangan perusahaan, yang dibayarkan atau diberikan kepada auditor. Variabel ini diukur dengan menggunakan proksi logaritma natural pada *professional fees* atau honorarium tenaga ahli yang dibayarkan oleh perusahaan.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik observasi, yaitu dengan melakukan pengamatan terhadap data sekunder yang merupakan laporan keuangan yang telah diaudit dan laporan audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2016-2018. Data laporan perusahaan dan laporan audit diperoleh melalui situs resmi BEI yaitu www.idx.co.id dan www.idnfinancials.com. Sedangkan daftar perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI diperoleh dari www.sahamok.com.

Teknik Pengambilan Sampel

Teknik pengambilan sampel pada penelitian adalah non-probabilitas, dengan menggunakan metode sampel bertujuan (*purposive sampling*). Metode ini adalah metode pengambilan sampel yang berdasarkan pada kriteria-kriteria tertentu. Kriteria-kriteria untuk pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2016 -2018.
2. Perusahaan manufaktur yang menerbitkan laporan keuangan tahunan selama periode 2016-2018.
3. Perusahaan manufaktur yang menerbitkan laporan keuangan per 31 Desember 2016-2018.
4. Perusahaan manufaktur yang menerbitkan laporan keuangan dalam mata uang Rupiah.
5. Perusahaan manufaktur yang memiliki kelengkapan data yang akan diteliti.
6. Perusahaan manufaktur yang melakukan *auditor switching* secara *voluntary*.

Teknik Analisis Data

1. Statistik Deskriptif

Menurut Ghozali (2016:19), statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, sum, range, kurtosis dan *skewness* (kemencengan distribusi). Penelitian ini menyajikan deskripsi dilihat dari minimum, maksimum, *mean* (rata-rata) dan standar deviasi.

2. Uji Kesamaan Koefisien

Uji kesamaan koefisien dilakukan untuk mengetahui apakah *pooling* data (penggabungan data *cross sectional* dengan *time series*) dapat dilakukan. Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah adanya perbedaan *intercept*, *slope*, atau keduanya di antara persamaan regresi yang ada. Pengujian ini dilakukan dengan membentuk *dummy* tahun. Jika signifikan $> \alpha$ (0,05), maka tidak terdapat perbedaan koefisien sehingga data dapat di-*pooling*.

3. Analisis Regresi Logistik

Analisis regresi logistik digunakan dalam kondisi yang dimana variabel terikatnya berupa variabel terikatnya berupa variabel yang mempunyai dua kategori. Menurut Ghazali (2016:231), *logistic regression* menguji apakah probabilitas terjadinya variabel terikat dapat diprediksi dengan variabel bebasnya. Model regresi logistik pada model persamaan untuk analisis ini adalah :

$$\text{Ln} \frac{AS}{1-AS} = \beta_0 + \beta_1 \text{OPINI} + \beta_2 \text{FD} + \beta_3 \text{AD} + \beta_4 \text{AF} + \beta_5 \text{OPINI*AF} + \beta_6 \text{FD*AF} + \epsilon$$

a. Menilai Overall Model Fit

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

- H₀ : Model yang dihipotesakan fit dengan data
H_a : Model yang dihipotesakan tidak fit dengan data.

(1) Likelihood L

Likelihood L dari model adalah probabilitas bahwa model yang dihipotesakan menggambarkan data *input*. Penurunan *Likelihood* (-2LogL) pada blok kedua dan signifikan secara statistik maka dapat disimpulkan bahwa menerima H₀ atau model yang dihipotesakan fit dengan data.

(2) Koefisien Determinasi (Nagelkerke's R Square)

Nilai *Nagelkerke's R²* dapat diinterpretasikan seperti nilai R² pada *multiple regression*. Nilai yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel bebas dalam menjelaskan variasi variabel terikat sangat terbatas.

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

Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test menguji hipotesis nol bahwa data empiris cocok atau sesuai dengan model (tidak ada perbedaan antara model dengan data sehingga model dapat dikatakan fit). Jika *Hosmer and Lemeshow Goodness-of-Fit test statistics* sama dengan atau kurang dari 0,05, maka hipotesis nol ditolak yang berarti ada perbedaan signifikan antara model dengan nilai observasinya sehingga *Goodness-of-fit model* tidak baik karena model tidak dapat memprediksi nilai observasinya, begitupun sebaliknya.

(4) Tabel Klasifikasi

Tabel klasifikasi 2 X 2 menghitung nilai estimasi yang benar (*correct*) dan salah (*incorrect*). Pada model yang sempurna, maka semua kasus akan berada pada diagonal dengan tingkat ketepatan peramalan 100%. Jika model logistik mempunyai homokedastisitas, maka presentase yang benar (*correct*) akan sama untuk kedua baris.

b. Estimasi dan Parameternya

Estimasi maksimum *likelihood* parameter dari model dapat dilihat pada tampilan *output variable in the equation*. Hipotesis yang diujikan dalam persamaan regresi logistik ini adalah hipotesis alternatif 1, hipotesis alternatif 2, hipotesis alternatif 3, hipotesis alternatif 4, hipotesis alternatif 9 dan hipotesis alternatif 10. Apabila nilai signifikan lebih besar dari 0,05 maka tidak tolak H₀ (tolak H_a) dan sebaliknya jika signifikan kurang dari 0,05 maka tolak H₀ (tidak tolak H_a).

4. Uji Asumsi Klasik

a. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Multikolinieritas dapat dilihat dari nilai *tolerance* yang rendah sama

dengan nilai VIF tinggi (karena $VIF = 1/Tolerance$). Nilai *cutoff* yang dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinieritas adalah nilai $Tolerance \leq 0,10$ atau sama dengan nilai $VIF \geq 10$.

b. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ (sebelumnya). Salah satu cara untuk mendeteksi ada atau tidaknya autokorelasi, dengan uji *Durbin Watson* (dW). Pengambilan keputusan ada tidaknya autokorelasi adalah jika dU (*Durbin Upper* atau Batas Atas *Durbin Watson*) $< dW < 4-dU$ maka tidak ada autokorelasi positif atau negatif, jika $0 < dW < dL$ (*Durbin Lower* atau Batas Bawah *Durbin Watson*) maka tidak ada autokorelasi positif, jika $dL \leq dW \leq dU$ maka tidak menghasilkan keputusan yang pasti, jika $4-dL < dW < 4$ maka tidak ada autokorelasi negatif, jika $4-dU \leq dW \leq 4-dL$ maka tidak menghasilkan keputusan yang pasti.

c. Uji Heterokedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Salah satu cara untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas adalah dengan Uji Park. Apabila koefisien parameter beta dari persamaan regresi tersebut signifikan secara statistik, hal ini menunjukkan bahwa dalam data model empiris yang diestimasi terdapat heterokedastisitas, begitupun sebaliknya.

d. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Salah satu cara untuk mendeteksinya adalah uji statistik, tepatnya uji statistik non-parametrik Kolmogorov-Smirnov (K-S). Jika signifikan $> \alpha$ (0,05), maka data residual berdistribusi secara normal. Sebaliknya jika signifikan $< \alpha$ (0,05), maka data residual tidak berdistribusi secara normal.

5. Analisis Regresi Berganda

a. Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi (R^2) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Pada penelitian ini menggunakan nilai *Adjusted R²* yang menunjukkan kemampuan variabel independen menjelaskan variabel dependen.

b. Uji Signifikansi Keseluruhan dari Regresi Sampel (Uji Statistik F)

Uji F diuji untuk menunjukkan apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara simultan terhadap variabel independen. Kriteria pengambilan keputusan dapat dilakukan dengan *quick look*, dimana bila nilai F lebih besar dari pada 4 maka H_0 dapat ditolak pada derajat kepercayaan 5%, dengan kata lain, tidak tolak H_a yang menyatakan bahwa semua variabel independen secara serentak dan signifikan mempengaruhi variabel dependen.

c. Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas atau independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel independen. *Quick look* dilakukan dengan melihat jumlah *degree of freedom* (df) adalah 20 atau lebih, dan derajat kepercayaan sebesar 5%, maka H_0 yang menyatakan $\beta_1 = 0$ dapat ditolak bila nilai t lebih besar dari 2 (dalam nilai absolut). Dengan kata lain kita menerima hipotesis alternatif, yang menyatakan bahwa suatu variabel independen secara individual mempengaruhi variabel independen.

Model regresi linear berganda yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini dapat dinyatakan sebagai berikut :

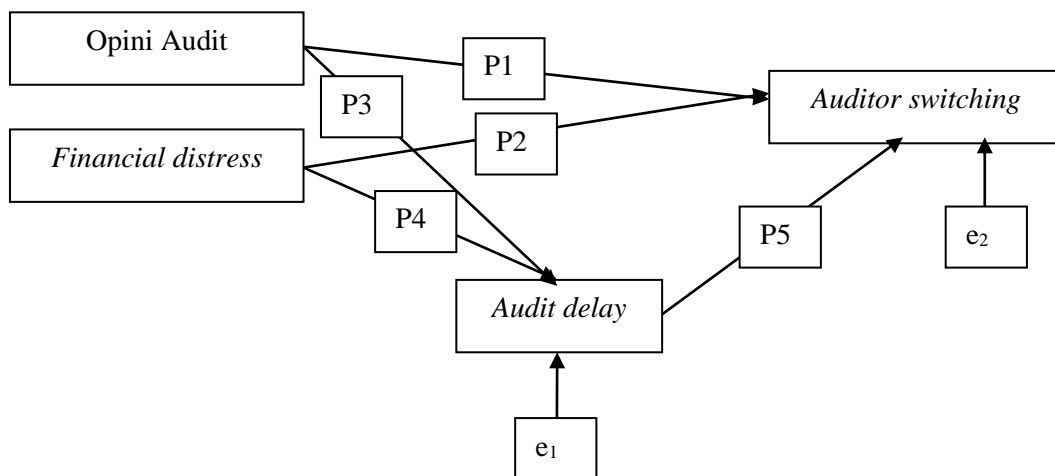
$$AD = \beta_0 + \beta_1 \text{ OPINI} + \beta_2 \text{ FD} + \varepsilon$$

6. Analisis Jalur (*Path Analysis*)

Menurut Ghozali (2016:237), untuk menguji pengaruh variabel *intervening* digunakan metode analisis jalur (*Path Analysis*). Analisis jalur merupakan perluasan dari analisis regresi linear berganda, atau analisis jalur adalah penggunaan analisis regresi untuk menaksir hubungan kausalitas antar variabel (*model*

casual) yang telah ditetapkan sebelumnya berdasarkan teori. Dan model analisis jalur (*path analysis*) untuk penelitian ini adalah :

Gambar 1
Analisis Jalur



Sehingga model persamaan jalur menurut model analisis jalur di atas adalah :

$$AS = P1 + P2 + P5 + e_1$$

$$AD = P3 + P4 + e_2$$

Untuk mengetahui adanya pengaruh mediasi, maka harus dihitung terlebih dahulu nilai t hitung dengan rumus :

$$t = \frac{\text{Pengaruh Tidak Langsung}}{\text{Standard Error Pengaruh Tidak Langsung}}$$

Dimana *standard error* pengaruh tidak langsung didapat dengan rumus dengan contoh pengaruh opini audit terhadap *auditor switching* dengan dijumpai *audit delay* :

$$SP3P5 = \sqrt{P5^2SP3^2 + P3^2SP5^2 + SP3^2SP5^2}$$

Kriteria untuk mengetahui pengaruh mediasi adalah apabila nilai t hitung lebih besar dari t tabel maka tolak H_0 yang berarti ada pengaruh mediasi.

7. Moderated Regression Analysis (MRA)

Menurut Ghozali (2016:219), MRA menggunakan pendekatan analitik yang mempertahankan integritas *sample* dan memberikan dasar untuk mengontrol pengaruh variabel moderator. Untuk menggunakan MRA, maka harus membandingkan tiga persamaan regresi untuk menentukan jenis variabel moderator. Ketiga persamaan tersebut dalam penelitian ini adalah :

$$\text{Ln} \frac{AS}{1-AS} = \beta_0 + \beta_1 \text{OPINI} + \beta_2 \text{FD} + \varepsilon \dots \dots \dots (1)$$

$$\text{Ln} \frac{AS}{1-AS} = \beta_0 + \beta_1 \text{OPINI} + \beta_2 \text{FD} + \beta_3 \text{AF} + \varepsilon \dots \dots \dots (2)$$

$$\text{Ln} \frac{AS}{1-AS} = \beta_0 + \beta_1 \text{OPINI} + \beta_2 \text{FD} + \beta_3 \text{AF} + \beta_4 \text{OPINI} * \text{AF} + \beta_5 \text{FD} * \text{AF} + \varepsilon \dots \dots \dots (3)$$

Jika persamaan (2) dan (3) tidak berbeda secara signifikan atau (β_4 dan $\beta_5 = 0$; $\beta_3 \neq 0$) maka AF bukanlah variabel moderator, tetapi sebagai variabel prediktor (*independen*) atau dapat disebut sebagai variabel *intervening*, eksogen, *antecedent* dan prediktor. Variabel AF merupakan variabel *pure moderator*, maka persamaan (1) dan (2) tidak berbeda, tetapi harus berbeda dengan persamaan (3) atau ($\beta_3 = 0$; β_4 dan $\beta_5 \neq 0$). Variabel AF merupakan variabel quasi moderator jika persamaan (1), (2) dan (3) harus berbeda satu dengan lainnya atau ($\beta_3 \neq \beta_4 \neq \beta_5 \neq 0$).

HASIL PENELITIAN

Analisis Deskriptif

Berdasarkan lampiran 1, waktu tercepat dalam menyelesaikan laporan audit dalam penelitian yaitu 31 hari yang terdapat pada UNVR pada tahun 2018 dan waktu terpanjang dalam menyelesaikan laporan audit dalam penelitian yaitu 353 hari yang terdapat pada ETWA pada tahun 2016. Rata-rata waktu dalam menyelesaikan laporan audit dalam penelitian yaitu 82,01 hari atau 82 hari. Standar deviasi dalam menyelesaikan laporan audit dalam penelitian yaitu 27,736 hari atau 27 hari. Nilai standar deviasi yang lebih

kecil dari nilai rata-rata menunjukkan tidak terdapat kesenjangan yang cukup besar dari *audit delay* sehingga mengidentifikasi kurangnya variasi data dalam sampel.

Berdasarkan lampiran 1, *audit fee* terkecil adalah sebesar Rp. 75.081.630 (nilai Ln = 18,13409) yang terdapat pada IKAI pada tahun 2016. *Audit fee* terbesar adalah sebesar Rp. 3.806.000.000,00 (nilai Ln = 28,86760) oleh ASII pada tahun 2017. Rata-rata *audit fee* dengan nilai logaritma natural *professional fees* dalam penelitian yaitu 22,2435870. Standar deviasi biaya audit dengan nilai logaritma natural *professional fees* dalam penelitian yaitu 1,99782886. Nilai standar deviasi yang lebih kecil dari nilai rata-rata menunjukkan tidak terdapat kesenjangan yang cukup besar dari *audit fee* sehingga mengidentifikasi kurangnya variasi data dalam sampel.

Berdasarkan lampiran 2, dapat dideskripsikan bahwa jumlah data yang *valid* sebanyak 201 unit analisis, sedangkan data yang hilang atau *missing* sebanyak 0 (nol), yang berarti semua data telah diproses.

Berdasarkan lampiran 3, dapat dideskripsikan bahwa terdapat 95 unit analisis atau 47,3% yang tidak melakukan pergantian auditor, dan terdapat 106 unit analisis atau 52,7% yang melakukan pergantian auditor.

Berdasarkan lampiran 4, dapat dideskripsikan bahwa terdapat 115 unit analisis atau 57,2% perusahaan yang mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian dan terdapat 86 unit analisis atau 42,8% perusahaan yang mendapatkan opini audit selain wajar tanpa pengecualian.

Berdasarkan lampiran 5, dapat dideskripsikan bahwa terdapat 120 unit analisis atau 59,7% perusahaan yang tidak berpotensi mengalami kesulitan keuangan, dan terdapat 81 unit analisis atau 40,3% perusahaan yang berpotensi mengalami kesulitan keuangan.

Uji Kesamaan Koefisien

Berdasarkan lampiran 6 dan 7 (persamaan 1 dan 2), karena nilai signifikansinya di atas 0,05 maka tidak terdapat perbedaan koefisien sehingga data dari periode 2016-2018 data dapat di-*pooling*.

Analisis Regresi Logistik

1. Menilai Overall Model Fit

a. Likelihood L

Berdasarkan lampiran 8, dapat dilihat bahwa ada penurunan *Likelihood* (-2LogL) pada blok kedua maka dapat disimpulkan bahwa tidak tolak H_0 atau model yang dihipotesakan fit dengan data.

b. Koefisien Determinasi (*Nagelkerke's R Square*)

Berdasarkan lampiran 9, nilai *Cox & Snell R Square* sebesar 0,047 dan nilai *Nagelkerke R Square* sebesar 0,063 yang berarti variabel *auditor switching* dapat dijelaskan oleh variabel opini audit, *financial distress*, *audit delay*, *audit fee*, opini audit yang dimoderasi *audit fee*, serta *financial distress* yang dimoderasi *audit fee* sebesar 6,3% serta terdapat 93,7% faktor lain di luar model yang menjelaskan variabel *auditor switching*.

c. Menilai Kelayakan Model Regresi (*Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*)

Berdasarkan lampiran 10, nilai signifikan *Hosmer and Lemeshow Goodness-of-Fit test statistics* lebih dari 0,05 ($0,801 > 0,05$) maka tidak tolak H_0 yang berarti model mampu memprediksi nilai observasinya atau dapat dikatakan model dapat diterima karena cocok dengan data observasinya.

d. Tabel Klasifikasi

Berdasarkan lampiran 11, dapat menunjukkan bahwa kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi kemungkinan perusahaan melakukan *auditor switching* adalah 52,8%, dikarenakan terdapat 56 perusahaan (52,8%) yang diprediksi akan melakukan *auditor switching* dari total 106 perusahaan yang melakukan *auditor switching*.

2. Estimasi dan Parameternya

Berdasarkan lampiran 12, model persamaan regresi logistik yang didapati pada analisis ini adalah :

$$\text{Ln} \frac{AS}{1-AS} = 0,257 + 2,795 \text{ OPINI} - 2,349 \text{ FD} + 0,002 \text{ AD} - 0,026 \text{ AF} \\ - 0,088 \text{ OPINI} * \text{AF} + 0,091 \text{ FD} * \text{AF} + \epsilon \dots \dots \dots (1)$$

Berdasarkan lampiran 12, maka hasil pengujian hipotesis dalam persamaan regresi logistik ini adalah :

- a. Berdasarkan hasil estimasi parameter dan interpretasi untuk variabel opini audit terhadap *auditor switching* dengan nilai koefisien regresi sebesar 2,795, dan nilai signifikan variabel opini audit sebesar 0,477 maka tidak tolak H_{01} yang berarti tidak terdapat cukup bukti bahwa opini audit berpengaruh terhadap kecenderungan untuk melakukan *auditor switching*.
- b. Berdasarkan hasil estimasi parameter dan interpretasi untuk variabel *financial distress* terhadap *auditor switching* dengan nilai koefisien regresi sebesar -2,349, dan nilai signifikan variabel opini audit sebesar 0,546 maka tidak tolak H_{02} yang berarti tidak terdapat cukup bukti bahwa *financial distress* berpengaruh terhadap kecenderungan untuk melakukan *auditor switching*.
- c. Berdasarkan hasil estimasi parameter dan interpretasi untuk variabel *audit delay* terhadap *auditor switching* dengan nilai koefisien regresi sebesar 0,002, dan nilai signifikan variabel opini audit sebesar 0,692 maka tidak tolak H_{03} yang berarti tidak terdapat cukup bukti bahwa *audit delay* berpengaruh terhadap kecenderungan untuk melakukan *auditor switching*.
- d. Berdasarkan hasil estimasi parameter dan interpretasi untuk variabel *audit fee* terhadap *auditor switching* dengan nilai koefisien regresi sebesar -0,026, dan nilai signifikan variabel opini audit sebesar 0,781 maka tidak tolak H_{04} yang berarti tidak terdapat cukup bukti bahwa *audit fee* berpengaruh terhadap kecenderungan untuk melakukan *auditor switching*.
- e. Berdasarkan hasil estimasi parameter dan interpretasi untuk variabel opini audit terhadap *auditor switching* dimoderasi dengan *audit fee* dengan nilai koefisien regresi sebesar -0,088, dan nilai signifikan variabel opini audit sebesar 0,622 maka tidak tolak H_{09} yang berarti tidak terdapat cukup bukti bahwa *audit fee* dapat memperkuat pengaruh opini audit terhadap *auditor switching*.
- f. Berdasarkan hasil estimasi parameter dan interpretasi untuk variabel *financial distress* terhadap *auditor switching* dimoderasi dengan *audit fee* dengan nilai koefisien regresi sebesar 0,091, dan nilai signifikan variabel opini audit sebesar 0,602 maka tidak tolak H_{010} yang berarti tidak terdapat cukup bukti bahwa *audit fee* dapat memperkuat pengaruh *financial distress* terhadap *auditor switching*.

Uji Asumsi Klasik

1. Uji Multikolinearitas

Berdasarkan lampiran 13, menunjukkan bahwa nilai *tolerance* untuk variabel opini audit sebesar 0,901 dan nilai VIF sebesar 1,110, sedangkan nilai *tolerance* untuk variabel *financial distress* sebesar 0,901 dan nilai VIF sebesar 1,110 sehingga nilai *tolerance* $\geq 0,10$ atau sama dengan nilai VIF ≤ 10 maka tidak tolak H_0 yang berarti tidak terjadi multikolinearitas.

2. Uji Autokorelasi

Berdasarkan lampiran 14, menunjukkan bahwa nilai *Durbin Watson* sebesar 2,109. Di dalam persamaan regresi linear berganda, terdapat 2 variabel bebas dan 201 unit analisis, maka nilai dL sebesar 1,75844 dan nilai dU sebesar 1,77852 sehingga nilai dW lebih besar dari nilai dU dan lebih kecil dari nilai 4-dU (2,22148) maka tidak tolak H_0 yang berarti tidak terdapat autokorelasi positif atau negatif.

3. Uji Heterokedastisitas

Berdasarkan lampiran 15, nilai signifikansi untuk variabel opini audit dan *financial distress* sebesar 0,158 dan 0,397, maka tidak tolak H_0 yang berarti tidak terjadi heterokedastisitas karena semua variabel tingkat signifikansinya di atas 0,05.

4. Uji Normalitas

Berdasarkan lampiran 16, *One Sample Kolmogorov Smirnov Test* menunjukkan bahwa signifikan sebesar 0,000, sehingga tolak H_0 yang berarti bahwa data tidak berdistribusi normal. Namun, menurut Bowerman, et al. (2017:335) yaitu dengan teori *The Central Limit Theorem*, jika jumlah sampel sedikitnya 30, maka data sampel dapat dinyatakan berdistribusi normal. Karena data ini memiliki jumlah unit analisis sebanyak 201 unit analisis, maka data dapat dinyatakan berdistribusi normal.

Analisis Regresi Berganda

1. Koefisien Determinasi (R^2)

Berdasarkan lampiran 14, menunjukkan bahwa nilai *adjusted R Square* sebesar 0,038, yang berarti bahwa variabel opini audit dan *financial distress* dapat menjelaskan variabel *audit delay* sebesar 3,8% dan terdapat 96,2% faktor lain di luar model yang menjelaskan variabel *audit delay*.

2. Uji Signifikansi Keseluruhan dari Regresi Sampel (Uji Statistik F)

Berdasarkan lampiran 17, dengan *quick look*, didapati nilai F lebih besar dari pada 4 ($4,993 > 4$) maka tolak H_0 pada derajat kepercayaan 5%, dengan kata lain, semua variabel independen secara serentak dan signifikan mempengaruhi variabel dependen.

3. Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Berdasarkan lampiran 18, dengan *quick look*, nilai t untuk variabel opini audit sebesar 3,095 sehingga tolak H_0 yang berarti variabel opini audit secara individual mempengaruhi variabel *audit delay*. Sedangkan nilai t untuk variabel *financial distress* sebesar -1,580 sehingga tidak tolak H_0 yang berarti tidak cukup bukti variabel *financial distress* secara individual mempengaruhi variabel *audit delay*.

Berdasarkan lampiran 18, model persamaan regresi linear berganda yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini dapat dinyatakan sebagai berikut :

$$AD = 79,224 + 12,642 \text{ OPINI} - 6,509 \text{ FD} + \varepsilon \dots \dots \dots (2)$$

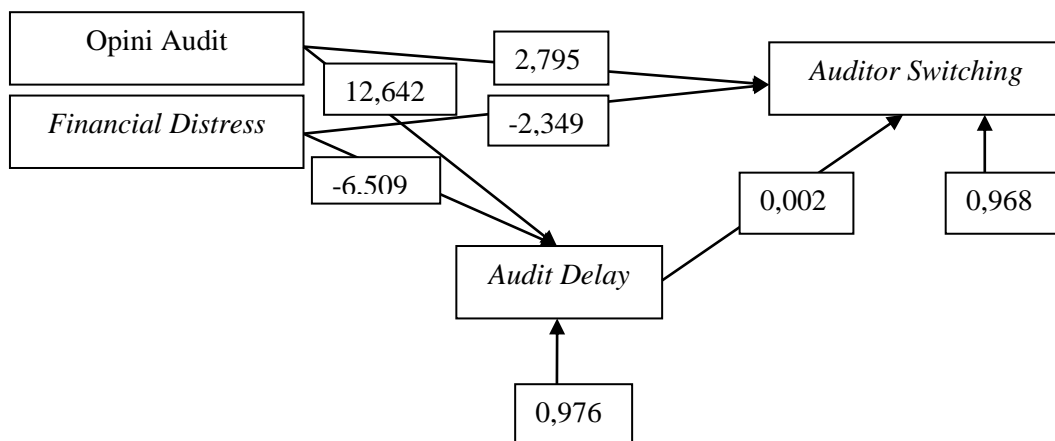
Berdasarkan lampiran 18, hasil pengujian hipotesis dalam model persamaan ini adalah :

- Berdasarkan hasil uji statistik t untuk variabel opini audit terhadap *audit delay* dengan nilai koefisien regresi sebesar 12,642, dan nilai signifikan variabel opini audit sebesar 0,002 maka tolak H_{05} yang berarti terdapat cukup bukti bahwa opini audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit delay*.
- Berdasarkan hasil uji statistik t untuk variabel *financial distress* terhadap *audit delay* dengan nilai koefisien regresi sebesar -6,509, dan nilai signifikan variabel *financial distress* sebesar 0,116 maka tidak tolak H_{06} yang berarti tidak terdapat cukup bukti bahwa *financial distress* berpengaruh terhadap *audit delay*.

Analisis Jalur (*Path Analysis*)

Berdasarkan lampiran 9, 12, 14 dan 18, dapat diketahui nilai koefisien beta dari masing-masing variabel melalui gambar adalah sebagai berikut:

Gambar 2
Hasil Analisis Jalur



Berdasarkan lampiran 9 dan lampiran 14, besarnya nilai $e1 = \sqrt{(1 - 0,048)} = 0,976$ dan besarnya nilai $e2 = \sqrt{(1 - 0,063)} = 0,968$

Berdasarkan lampiran 12 dan lampiran 18, untuk mengetahui apakah variabel *audit delay* dapat menjembatani hubungan opini audit terhadap *auditor switching*, maka dapat dilihat dari nilai *standar error* pengaruh tidak langsung opini audit terhadap *auditor switching* yaitu sebesar :

$$SP3P5 = \sqrt{P5^2 SP3^2 + P3^2 SP5^2 + SP3^2 SP5^2}$$

$$SP3P5 = \sqrt{0,002^2 4,085^2 + 12,642^2 0,006^2 + 4,085^2 0,006^2}$$

$$SP3P5 = \sqrt{0,0000667489 + 0,005753525904 + 0,0006007401}$$

$$SP3P5 = 0,08013123551$$

Keterangan :

- SP3P5 = *standard error* pengaruh tidak langsung OPINI terhadap AS
- P3 = koefisien regresi OPINI terhadap AD
- SP3 = *standard error* OPINI terhadap AD
- P5 = koefisien regresi AD terhadap AS
- SP5 = *standard error* AD terhadap AS

Sehingga nilai t hitung sebesar :

$$t = \frac{\text{Pengaruh Tidak Langsung}}{\text{Standard Error Pengaruh Tidak Langsung}}$$

$$t = \frac{12,642 \times 0,002}{0,08013123551} = 0,3155323868$$

Sehingga dengan nilai t hitung sebesar 0,3155323868 lebih kecil dari nilai t tabel (1,6526) sehingga tidak tolak H_{07} yang berarti tidak terdapat cukup bukti bahwa *audit delay* dapat menjembatani hubungan opini audit dengan *auditor switching*.

Berdasarkan lampiran 12 dan lampiran 18, untuk mengetahui apakah variabel *audit delay* dapat menjembatani pengaruh *financial distress* terhadap *auditor switching*, maka dapat dilihat dari nilai *standar error* pengaruh tidak langsung *financial distress* terhadap *auditor switching* yaitu sebesar :

$$SP4P5 = \sqrt{P5^2 SP4^2 + P4^2 SP5^2 + SP4^2 SP5^2}$$

$$SP3P5 = \sqrt{0,002^2 4,120^2 + (-6,509)^2 0,006^2 + 4,120^2 0,006^2}$$

$$SP3P5 = \sqrt{0,0000678976 + 0,001525214916 + 0,0006110784}$$

$$SP3P5 = 0,04694881166$$

Keterangan :

- SP4P5 = *standard error* pengaruh tidak langsung FD terhadap AS
- P4 = koefisien regresi FD terhadap AD
- SP4 = *standard error* FD terhadap AD

Sehingga nilai t hitung sebesar :

$$t = \frac{\text{Pengaruh Tidak Langsung}}{\text{Standard Error Pengaruh Tidak Langsung}}$$

$$t = \frac{-6,509 \times 0,002}{0,04694881166} = -0,2772807136$$

Sehingga dengan nilai t hitung sebesar -0,2772807136 lebih kecil dari nilai t tabel (1,6526) sehingga tidak tolak H_{08} yang berarti tidak terdapat cukup bukti bahwa *audit delay* dapat menjembatani hubungan *financial distress* dengan *auditor switching*.

Moderated Regression Analysis (MRA)

Berdasarkan lampiran 19, ketiga persamaan tersebut dalam penelitian ini adalah :

$$\text{Ln} \frac{AS}{1-AS} = 0,920 \text{ OPINI} - 0,362 \text{ FD} \dots\dots\dots(1)$$

$$\text{Ln} \frac{AS}{1-AS} = 0,903 \text{ OPINI} - 0,354 \text{ FD} - 0,029 \text{ AF} \dots\dots\dots(2)$$

$$\text{Ln} \frac{AS}{1-AS} = 2,856 \text{ OPINI} - 2,166 \text{ FD} - 0,028 \text{ AF} - 0,089 \text{ OPINI*AF} + 0,083 \text{ FD*AF} \dots\dots\dots(3)$$

Berdasarkan tabel dan persamaan di atas, dapat dilihat bahwa nilai AF tidak signifikan (> 0,05) terhadap AS yang berarti *audit fee* tidak dapat berpotensi menjadi *pure moderator*. Selain itu variabel AF tidak dapat memoderasi pengaruh opini audit dan *financial distress* terhadap *auditor switching* karena nilai signifikansinya lebih besar dari 0,05. Sehingga *audit fee* dapat dikatakan tidak dapat menjadi *pure moderator*, *quasi moderator*, bahkan variabel *intervening* atau eksogen atau *antecedent* atau prediktor untuk pengaruh opini audit dan *financial distress* terhadap *auditor switching*.

PEMBAHASAN

Pengaruh Opini Audit Terhadap Auditor Switching

Berdasarkan hasil penelitian adalah tidak tolak H_{01} , yang berarti tidak terdapat cukup bukti bahwa opini audit berpengaruh terhadap kecenderungan melakukan *auditor switching*. Hal ini bertolak belakang dengan penelitian Faradila & Yahya (2016), serta Niandari (2017) bahwa adanya pengaruh positif opini audit terhadap *auditor switching*.

Opini audit tidak selalu diikuti dengan pergantian auditor karena setiap auditor memiliki standar audit yang sama. Apabila auditor mengeluarkan opini audit selain wajar tanpa pengecualian, manajemen tidak akan langsung mengganti auditor karena mungkin saja auditor baru akan tetap memberikan opini yang sama, dan apabila tetap dilakukan pergantian auditor, maka akan menambah beban pada biaya audit yaitu biaya *start-up*. Hal ini mengindikasikan bahwa hasil audit yaitu opini audit dapat memberikan informasi yang andal dan relevan kepada pengguna laporan keuangan terutama pihak eksternal karena sangat bermanfaat untuk pengambilan keputusan. Dengan mendapatkan opini audit selain wajar tanpa pengecualian, pihak *agent* diharapkan dapat meningkatkan kinerjanya terutama dalam hal keuangan bersama auditor lama yang sudah memahami kondisi perusahaan agar mendapatkan opini audit wajar tanpa pengecualian sehingga dapat memenuhi kepentingan manajemen.

Pengaruh Financial Distress Terhadap Auditor Switching

Berdasarkan hasil analisis adalah tidak tolak H_{02} , yang berarti tidak terdapat cukup bukti bahwa *financial distress* berpengaruh terhadap kecenderungan melakukan *auditor switching*. Hal ini bertolak belakang dengan penelitian Sima & Badera (2018) bahwa adanya pengaruh positif *financial distress* terhadap *auditor switching*.

Dalam kondisi perusahaan yang mengalami *financial distress*, tidak selalu diikuti dengan tindakan manajemen untuk mengganti auditor demi kepentingan manajemen karena pergantian auditor yang terlalu sering, dapat menjadi sinyal buruk yang menggambarkan manajemen tidak mampu mengelola perusahaan dengan baik. Selain itu, dapat membebani perusahaan karena setiap pergantian auditor, biaya audit yang akan dikeluarkan menjadi lebih besar karena adanya biaya tambahan yaitu biaya bagi auditor baru untuk memahami bisnis kliennya. Sehingga saat perusahaan mengalami kesulitan keuangan, cenderung untuk tidak mengganti auditor dikarenakan biaya auditor baru yang pastinya akan lebih mahal dari pada biaya auditor lama dalam hal biaya.

Selain itu, dalam penelitian ini, data jumlah perusahaan yang tidak mengalami *financial distress* (59,7%) lebih banyak dari pada yang mengalami *financial distress* (40,3%) dan yang melakukan *auditor switching* (52,7%) lebih banyak dari pada yang tidak melakukan *auditor switching* (47,3%), yang bisa dilihat pada statistik frekuensi variabel *financial distress* dan *auditor switching*.

Pengaruh Audit Delay Terhadap Auditor Switching

Berdasarkan hasil analisis adalah tidak tolak H_{03} , yang berarti tidak terdapat cukup bukti bahwa *audit delay* berpengaruh terhadap kecenderungan melakukan *auditor switching*. Hal ini bertolak belakang dengan penelitian Yanti & Badera (2018), serta Ruroh (2016) bahwa adanya pengaruh positif *audit delay* terhadap *auditor switching*.

Terjadinya *audit delay* yang berkepanjangan tidak selalu diikuti dengan pergantian auditor. Selama auditor dapat menyelesaikan proses audit tepat waktu dan manajemen dapat segera mempublikasikan laporan keuangan tepat waktu sesuai dengan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 29/POJK.04/2016 pasal 7 ayat (1), serta manajemen dan auditor dapat menyelaraskan ketidaksepahaman jika didaparkannya opini audit selain wajar tanpa pengecualian yang akan memperpanjang proses audit yang disertai dengan integritas auditor dalam menyelesaikan proses audit.

Selain itu, dalam penelitian ini, dilihat dari rata-rata rentang waktu penyelesaian audit (82 hari) lebih kecil dari batas maksimal yang waktu publikasi laporan keuangan yang sudah ditetapkan dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 29/POJK.04/2016 pasal 7 ayat (1) sehingga dapat dikatakan perusahaan sudah tepat waktu dalam publikasi laporan keuangan dikarenakan proses audit yang cepat.

Pengaruh Audit Fee Terhadap Auditor Switching

Berdasarkan hasil analisis adalah tidak tolak H_{04} , yang berarti tidak terdapat cukup bukti bahwa *audit fee* berpengaruh terhadap kecenderungan melakukan *auditor switching*. Hal ini bertolak belakang dengan penelitian Widnyani & RM (2018) bahwa adanya pengaruh positif *audit fee* terhadap *auditor switching*.

Manajemen yang mempunyai fungsi *decision making* dan otoritas, menganggap auditor yang sudah memenuhi kualifikasi yang dibutuhkan manajemen dapat dijadikan auditor independen karena manajemen sudah mempertimbangkan *cost and benefit*. Pihak manajemen membutuhkan laporan keuangan yang andal dan relevan agar dapat dipercaya oleh pihak pengguna laporan keuangan terutama pihak eksternal sehingga manajemen rela mengeluarkan biaya audit yang tinggi dengan mengharapkan keuntungan yang tinggi pula. Sehingga apabila perusahaan sudah mempertimbangkan *cost and benefit* kemudian melakukan perjanjian kontrak dengan auditor, berarti manajemen sudah sesuai dengan auditor tersebut terutama dalam hal biaya audit.

Pengaruh Opini Audit Terhadap Audit Delay

Berdasarkan hasil analisis adalah tolak H_{05} , yang berarti terdapat cukup bukti bahwa opini audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit delay*. Hal ini sejalan dengan penelitian Suarsa & Nawawi (2018) serta Riskiana (2019) bahwa adanya pengaruh positif opini audit terhadap *audit delay*.

Apabila didapatnya opini audit selain wajar tanpa pengecualian, maka akan diadakan diskusi antara pihak *agent* dengan pihak auditor untuk mengetahui penyebab didapatnya opini audit selain wajar tanpa pengecualian sehingga proses audit menjadi lebih lama. Tindakan manajemen untuk berdiskusi ini adalah salah satu cara mempertahankan kepercayaan pemegang saham terhadap pihak *agent*. Selain itu, hal ini didukung dengan banyaknya perusahaan yang menerima opini audit wajar tanpa pengecualian (57,2%) dari pada perusahaan yang menerima opini audit selain wajar tanpa pengecualian (42,8%) .

Pengaruh Financial Distress Terhadap Audit Delay

Berdasarkan hasil analisis adalah tidak tolak H_{06} , yang berarti tidak terdapat cukup bukti bahwa *financial distress* berpengaruh terhadap *audit delay*. Hal ini bertolak belakang dengan penelitian Praptika & Rasmini (2016) serta Sawitri & Budiarta (2018) bahwa adanya pengaruh positif *financial distress* terhadap *audit delay*.

Meskipun perusahaan sedang dalam kondisi *financial distress*, temuan auditor tentang *financial distress* ini disesuaikan dengan *professional judgement* sehingga baik kondisi perusahaan sedang mengalami kesulitan keuangan atau tidak, maka auditor tetap menjalankan proses audit sesuai standar audit yang sudah ditetapkan.

Selain itu, dalam penelitian ini, data jumlah perusahaan yang tidak mengalami *financial distress* (59,7%) lebih banyak dari pada yang mengalami *financial distress* (40,3%), disertai dengan rata-rata rentang waktu penyelesaian audit (82 hari) lebih kecil dari batas maksimal yang waktu publikasi laporan keuangan yang sudah ditetapkan dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 29/POJK.04/2016 pasal 7 ayat (1) sehingga hasil pengujian tidak bisa dijadikan sebagai pembuktian bahwa kesulitan keuangan memiliki pengaruh terhadap lamanya proses audit.

Pengaruh Opini Audit Terhadap Auditor Switching yang Dijembatani Oleh Audit Delay

Berdasarkan hasil uji hipotesis adalah tidak tolak H_{07} , yang berarti tidak terdapat cukup bukti bahwa *audit delay* dapat menjembatani hubungan opini audit dengan *auditor switching*.

Audit delay tidak dapat menjembatani pengaruh opini audit terhadap *auditor switching* dikarenakan dalam penelitian ini, nilai rata-rata proses audit (82 hari) yang lebih kecil dari jumlah hari batas maksimal publikasi laporan keuangan perusahaan (seratus dua puluh hari) yang sudah ditetapkan dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 29/POJK.04/2016 pasal 7 ayat (1) sehingga tidak dapat membuktikan *audit delay* sebagai jembatan antara hubungan opini audit terhadap *auditor switching*. Hal ini juga bisa dikarenakan di dalam penelitian ini, *audit delay* bukan merupakan salah satu faktor manajemen mengambil tindakan untuk melakukan *auditor switching* dikarenakan nilai rata-rata proses audit yang lebih kecil dari jumlah hari batas maksimal publikasi laporan keuangan perusahaan, sehingga dapat dikatakan *audit delay* tidak dapat menjembatani hubungan opini audit dengan *auditor switching*.

Pengaruh Financial Distress Terhadap Auditor Switching yang Dijembatani Oleh Audit Delay

Berdasarkan hasil uji hipotesis adalah tolak H_{08} , yang berarti tidak terdapat cukup bukti bahwa *audit delay* dapat menjembatani hubungan *financial distress* dengan *auditor switching*.

Audit delay tidak dapat menjembatani pengaruh *financial distress* terhadap *auditor switching* dikarenakan dalam penelitian ini, nilai rata-rata proses audit (82 hari) yang lebih kecil dari jumlah hari batas maksimal publikasi laporan keuangan perusahaan (seratus dua puluh hari) yang sudah ditetapkan dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 29/POJK.04/2016 pasal 7 ayat (1), yang berarti auditor dapat menyelesaikan proses audit tepat waktu dan manajemen dapat mempublikasikan laporan keuangan tepat waktu. Hal ini juga bisa dikarenakan di dalam penelitian ini, *audit delay* bukan merupakan salah satu

faktor manajemen mengambil tindakan untuk melakukan *auditor switching* dikarenakan nilai rata-rata proses audit yang lebih kecil dari jumlah hari batas maksimal publikasi laporan keuangan perusahaan sehingga dapat dikatakan *audit delay* tidak dapat menjembatani hubungan *financial distress* dengan *auditor switching*.

Audit Fee Memperkuat Pengaruh Opini Audit Terhadap Auditor Switching

Berdasarkan hasil uji hipotesis adalah tolak H_{09} , yang berarti tidak terdapat cukup bukti bahwa *audit fee* memperkuat pengaruh opini audit terhadap *auditor switching*.

Hal ini bisa terjadi karena apabila manajemen menerima opini audit selain wajar tanpa pengecualian dan mengambil tindakan untuk melakukan pergantian auditor maka akan menjadi sinyal buruk kepada pihak *principal* yang menjadi pertimbangan atau faktor utama manajemen untuk memutuskan melakukan *auditor switching* atau tidak karena pergantian auditor dapat menjadi sinyal bahwa adanya masalah dalam manajemen. Sehingga manajemen berusaha mengambil tindakan untuk mengurangi sinyal buruk tersebut dari pada mempertimbangkan biaya audit dengan memperbaiki kualitas laporan keuangan perusahaan bersama auditor yang lama dan tidak melakukan *auditor switching* untuk kembali mendapatkan kepercayaan dari pihak *principal*. Dan juga, hal ini juga bisa dikarenakan di dalam penelitian ini, *audit fee* bukan merupakan salah satu faktor manajemen mengambil tindakan untuk melakukan *auditor switching*.

Audit Fee Memperkuat Pengaruh Financial Distress Terhadap Auditor Switching

Berdasarkan hasil uji hipotesis adalah tidak tolak H_{010} , yang berarti tidak terdapat cukup bukti bahwa *audit fee* memperkuat pengaruh *financial distress* terhadap *auditor switching*.

Hal ini bisa terjadi karena *financial distress* dan pergantian auditor yang terlalu sering, yang dapat menjadi sinyal buruk kepada pihak *principal* yang menjadi pertimbangan atau faktor utama manajemen untuk memutuskan melakukan *auditor switching* atau tidak. Sehingga manajemen berusaha mengambil tindakan untuk mengurangi sinyal buruk tersebut dengan memperbaiki kualitas laporan keuangan perusahaan dan tidak melakukan *auditor switching* untuk kembali mendapatkan kepercayaan dari pihak *principal*. Dan juga, hal ini juga bisa dikarenakan di dalam penelitian ini, *audit fee* bukan merupakan salah satu faktor manajemen mengambil tindakan untuk melakukan *auditor switching*.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian, tidak terdapat cukup bukti bahwa opini audit, *financial distress*, *audit delay* dan *audit fee* berpengaruh terhadap kecenderungan *auditor switching* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2018. Berdasarkan hasil penelitian, terdapat cukup bukti bahwa opini audit memiliki pengaruh positif signifikan terhadap *audit delay* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2018. Berdasarkan hasil penelitian, tidak terdapat cukup bukti bahwa *financial distress* memiliki pengaruh positif signifikan terhadap *audit delay* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2018. Berdasarkan hasil penelitian, tidak terdapat cukup bukti bahwa *audit delay* dapat menjembatani hubungan opini audit dan *financial distress* dengan *auditor switching* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2018. Berdasarkan hasil penelitian, tidak terdapat cukup bukti bahwa *audit fee* dapat memperkuat pengaruh opini audit dan *financial distress* dengan *auditor switching* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2018.

SARAN

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan sebelumnya, penulis memberikan saran bagi penelitian selanjutnya dan atau bagi pihak yang berkepentingan sebagai berikut :

1. Bagi peneliti selanjutnya, mengingat jumlah perusahaan yang mendapat opini audit wajar tanpa pengecualian lebih banyak dari pada opini audit selain wajar tanpa pengecualian, maka disarankan untuk mempertimbangkan aspek lain yang mempengaruhi pergantian auditor seperti opini audit *going concern*, komite audit mengingat pergantian auditor secara *voluntary* dilakukan oleh komite audit.
2. Bagi peneliti selanjutnya, mengingat jumlah perusahaan yang tidak mengalami kesulitan keuangan lebih banyak dari pada yang mengalami kesulitan keuangan, maka faktor pergantian auditor dan rentang waktu penyelesaian audit bisa dilihat dari aspek lain. Perusahaan mungkin memiliki rencana lain meskipun mengalami kesulitan keuangan contohnya rencana manajemen. Selain itu, proksi untuk menilai suatu perusahaan mengalami kesulitan keuangan tidak hanya dilihat dari nilai *Debt to Equity Ratio* karena bisa saja utang tersebut adalah utang jangka panjang.
3. Bagi peneliti selanjutnya, mengingat rata-rata penyelesaian audit lebih kecil dari batas waktu akhir publikasi laporan keuangan, maka faktor pergantian auditor bisa dilihat dari aspek lain. Karena

- penyelesaian audit yang lebih cepat ini, maka probabilitas manajemen ingin mengganti auditor menjadi kecil bahkan tidak ada karena rentang waktu proses audit tidak dapat mempengaruhi pergantian auditor.
4. Bagi regulator, karena keterbatasan informasi mengenai biaya audit sehingga peneliti menetapkan proksi logaritma natural *professional fees* untuk mengukur variabel biaya audit, maka disarankan untuk menetapkan biaya audit secara jelas dalam laporan keuangan.
 5. Bagi peneliti selanjutnya, dikarenakan nilai koefisien determinansi untuk *auditor switching* dan *audit delay* yang kecil, disarankan untuk menambah atau mengganti variabelnya, baik variabel independen, variabel *intervening*, dan variabel moderasi yang kemungkinan memiliki pengaruh atau hubungan dengan *auditor switching*.

DAFTAR PUSTAKA

- A. Arens, Randal, E., & Beasley, M. S. (2012). *Auditing and Assurance Services : An integrated Approach*. In Fourteenth Edition. Upper Saddle River NJ : Pearson Prentice Hall
- Arens, A. A., Elder, R. J., Beasley, M. S., & Hogan, C. E. (2017). *Auditing and Assurance Services*. Edisi 16, London: Pearson Education Limited.
- Bowerman, Bruce L., et al. (2017). *Business Statistics in Practice*. Edisi 8, New York: McGraw-Hill Education.
- Brigham, E. F., & Houston, J. F. (2007). *Fundamentals of financial management (Dasar-dasar Manajemen Keuangan)* in *Engineering and Process Economics*. USA : South-Western, Thomson Learning.
- Chen, F., Francis, J. R., & Hou, Y. (2017). *Opinion Shopping through Same-Firm Audit Office Switches*. Disampaikan pada SSRN.
- Cooper, D. R., & Schindler, P. S. (2014). *Business Research Methods In Business Research Methods*. Edisi 12. Singapore : McGraw-Hill Education (Asia).
- Darma Yanti, N. P. M., & Badera, I. D. N. (2018). *Pengaruh Financial Distress dan Audit Delay pada Voluntary Auditor Switching dengan Opini Audit Sebagai Variabel Pemoderasi*. Disampaikan pada E-Jurnal Akuntansi.
- Faradila, Y., & Yahya, M. R. (2016). *Pengaruh Opini Audit, Financial Distress, Dan Pertumbuhan Perusahaan Klien Terhadap Auditor Switching (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-2014)*. Disampaikan pada Jurnal Ilmiah Mahasiswa, Ekonomi Akuntansi (JIMEKA).
- Ghozali, imam. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23 (Edisi 8)*. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gordon, M. J. (1971). *Towards A Theory of Financial Distress*. Disampaikan pada The Journal of Finance.
- Goulet, P., & Foster, G. (1980). *Financial Statement Analysis*. Disampaikan pada The Journal of Finance.
- <https://nasional.kontan.co.id/>
- <https://www.cnbcindonesia.com/>
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta : Salemba Empat.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2016. *Peraturan Pengurus Nomor 2 Tahun 2016 tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan*. Jakarta.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). *Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure*. Disampaikan pada Journal of Financial Economics.

- Kasmir. (2018). *Analisis Laporan Keuangan*. Depok: PT. RajaGrafindo Persada.
- Messier, W. F., Glover, S. M., & Prawitt, D. F. (2014). *Jasa Audit dan Assurance Pendekatan Sistematis*. Edisi 8, Jakarta: McGraw-Hill Education (Asia) and Salemba Empat.
- Niandari, N. (2014). *Voluntary Audit Switching: Perspektif Peraturan Menteri Keuangan NO.17/PMK.01/2008*. Disampaikan pada Jurnal Akuntansi Bisnis.
- Praptika, P., & Rasmini, N. (2016). *Pengaruh Audit Tenure, Pergantian Auditor dan Financial Distress Pada Audit Delay Pada Perusahaan Consumer Goods*. Disampaikan pada E-Jurnal Akuntansi.
- Pratiwi, I. D. A. A., & Muliarta RM, K. (2019). *Pengaruh Financial Distress, Ukuran Perusahaan, dan Audit Delay Terhadap Pergantian Auditor*. Disampaikan pada E-Jurnal Akuntansi.
- Republik Indonesia. 2002. *Keputusan Menteri Keuangan (KMK) Nomor 423/KMK/06/2002 tentang "Jasa Akuntan Publik"*. Menteri Keuangan. Jakarta
- Republik Indonesia. 2003. *Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK/06/2003 tentang Pemeriksaan Perusahaan Perasuransian*. Menteri Keuangan. Jakarta
- Republik Indonesia. 2008. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK..01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik*. Menteri Keuangan. Jakarta.
- Republik Indonesia. 2015. *Peraturan Pemerintah No.20 Tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik*. Sekretariat Negara. Jakarta.
- Republik Indonesia. 2016. *Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 29/POJK.04/2016*. Otoritas Jasa Keuangan. Jakarta.
- Republik Indonesia. 2002. *Keputusan Menteri Keuangan (KMK) Nomor 423/KMK.06/2002 tentang "Jasa Akuntan Publik" pasal 6*. Menteri Keuangan. Jakarta.
- Riskiana, N. (2016). *Pengaruh Profitabilitas, Solvabilitas, Opini Audit, dan Kompleksitas Operasi Perusahaan Terhadap Audit Delay (Studi Empiris Pada Perusahaan yang Terdaftar di BEI Tahun 2015-2016)*. Disampaikan pada Jurnal Akuntansi.
- Ruroh, F. M., & Rahmawati, D. (2016). *Pengaruh Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran Kap, dan Audit Delay terhadap Auditor Switching*. Disampaikan pada Jurnal Nominal.
- Sawitri, N. M. D. C., & Budiarta, I. K. (2018). *Pengaruh Audit Tenure dan Financial Distress pada Audit Delay dengan Spesialisasi Auditor Sebagai Variabel Pemoderasi*. Disampaikan pada E-Jurnal Akuntansi.
- Scott, W. R. (2015). *Financial Accounting Theory*. USA : Prentice Hall Canada.
- Sima, P. A. P., & Badera, I. D. N. (2018). *Reputasi Auditor sebagai Pemoderasi Pengaruh Financial Distress dan Audit Fee pada Auditor Switching*. Disampaikan pada E-Jurnal Akuntansi.
- Suarsa, A., & Nawawi, E. M. (2018). *Pengaruh Return On Assets, Debt To Assets Ratio, dan Opini Audit Terhadap Audit Delay*. Disampaikan pada Jurnal Ilmiah Manajemen, Ekonomi, & Akuntansi (MEA).
- Suryandari, D., & Kholipah, S. (2019). *Factors that Influence Auditor Switching Financial Companies on the IDX for the Period 2015-2017*. Disampaikan pada Jurnal Akuntansi.
- Widnyani, N. L. E. D., & RM, K. M. (2018). *Pengaruh Opini Audit, Audit Fee, Reputasi KAP dan Ukuran Perusahaan Klien Terhadap Auditor Switching*. Disampaikan pada E-Jurnal Akuntansi.

www.sahamok.com

www.idx.co.id

www.idnfinancials.com

LAMPIRAN

1. Statistik Deskriptif *Audit Delay* dan *Audit Fee*

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Audit Delay	201	31	353	82.01	27.736
Audit Fee	201	18.13409	28.96760	22.2435870	1.99782886
Valid N (listwise)	201				

2. Statistik Frekuensi *Auditor Switching*, *Opini Audit* dan *Financial Distress*

Statistics				
		Auditor Switching	Opini Audit	Financial Distress
N	Valid	201	201	201
	Missing	0	0	0

3. Statistik Frekuensi *Auditor Switching*

Auditor Switching					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak Auditor Switching	95	47.3	47.3	47.3
	Auditor Switching	106	52.7	52.7	100.0
Total		201	100.0	100.0	

4. Statistik Frekuensi *Opini Audit*

Opini Audit					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	WTP	115	57.2	57.2	57.2
	Selain WTP	86	42.8	42.8	100.0
Total		201	100.0	100.0	

5. Statistik Frekuensi *Financial Distress*

Financial Distress					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak Financial Distress	120	59.7	59.7	59.7
	Financial Distress	81	40.3	40.3	100.0
Total		201	100.0	100.0	

6. Uji Kesamaan Koefisien (Persamaan 1)

Variables in the Equation

		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a	OPINI	4.472	8.303	.290	1	.590	87.570
	FD	-1.102	8.547	.017	1	.897	.332
	AD	-.013	.017	.654	1	.419	.987
	AF	-.204	.225	.818	1	.366	.816
	D1	-7.440	6.625	1.261	1	.261	.001
	D2	-.782	6.638	.014	1	.906	.458
	OPINI_AF	-.107	.377	.081	1	.777	.899
	FD_AF	.046	.388	.014	1	.906	1.047
	OPINI_D1	-1.631	10.190	.026	1	.873	.196
	FD_D1	2.276	10.425	.048	1	.827	9.736
	AD_D1	.026	.021	1.504	1	.220	1.027
	AF_D1	.310	.283	1.201	1	.273	1.363
	OPINI_AF_D1	-.009	.463	.000	1	.984	.991
	FD_AF_D1	-.103	.472	.047	1	.828	.902
	OPINI_D2	-2.951	11.749	.063	1	.802	.052
	FD_D2	-5.577	11.385	.240	1	.624	.004
	AD_D2	.003	.021	.021	1	.884	1.003
	AF_D2	.130	.283	.211	1	.646	1.139
	OPINI_AF_D2	.078	.533	.021	1	.884	1.081
	FD_AF_D2	.204	.516	.157	1	.692	1.227
	Constant	4.110	5.206	.623	1	.430	60.960

a. Variable(s) entered on step 1: OPINI, FD, AD, AF, D1, D2, OPINI_AF, FD_AF, OPINI_D1, FD_D1, AD_D1, AF_D1, OPINI_AF_D1, FD_AF_D1, OPINI_D2, FD_D2, AD_D2, AF_D2, OPINI_AF_D2, FD_AF_D2.

7. Uji Kesamaan Koefisien (Persamaan 2)

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	80.150	4.833		16.585	.000
Opini Audit	9.918	7.146	.177	1.388	.167
Financial Distress	-9.468	7.218	-.168	-1.312	.191
Dummy 1	-3.193	6.926	-.054	-.461	.645
Dummy 2	.007	6.748	.000	.001	.999
OPINI_D1	3.290	9.970	.042	.330	.742
FD_D1	11.357	10.044	.142	1.131	.260
OPINI_D2	6.226	10.243	.078	.608	.544
FD_D2	-3.321	10.357	-.040	-.321	.749

a. Dependent Variable: Audit Delay

8. Analisis Regresi Logistik – Menilai Overall Model Fit : Likelihood L

Iteration History^{a,b,c}

Iteration	-2 Log likelihood	Coefficients	
		Constant	
Step 0 1	278.043	.109	
2	278.043	.110	

a. Constant is included in the model.

b. Initial -2 Log Likelihood: 278.043

c. Estimation terminated at iteration number 2 because parameter estimates changed by less than .001.

Iteration History^{a,b,c,d}

Iteration	-2 Log likelihood	Coefficients						
		Constant	OPINI	FD	AD	AF	OPINI_AF	FD_AF
Step 1 1	268.413	.248	2.486	-2.102	.002	-.025	-.075	.081
2	268.386	.257	2.791	-2.346	.002	-.026	-.087	.091
3	268.386	.257	2.795	-2.349	.002	-.026	-.088	.091
4	268.386	.257	2.795	-2.349	.002	-.026	-.088	.091

a. Method: Enter

b. Constant is included in the model.

c. Initial -2 Log Likelihood: 278.043

d. Estimation terminated at iteration number 4 because parameter estimates changed by less than .001.

9. Analisis Regresi Logistik – Menilai Overall Model Fit : Koefisien Determinasi

Model Summary

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	268.386 ^a	.047	.063

a. Estimation terminated at iteration number 4 because parameter estimates changed by less than .001.

10. Analisis Regresi Logistik–Menilai Overall Model Fit : Menilai Kelayakan Model Regresi (Hosmer and Lemeshow’s Goodness of Fit Test)

Hosmer and Lemeshow Test

Step	Chi-square	df	Sig.
1	4.585	8	.801

11. Analisis Regresi Logistik – Menilai Overall Model Fit : Tabel Frekuensi

Classification Table^a

	Observed	Predicted			
		Auditor Switching		Percentage Correct	
		Tidak Auditor Switching	Auditor Switching		
Step 1	Auditor Switching	Tidak Auditor Switching	64	31	67.4
		Auditor Switching	50	56	52.8
	Overall Percentage				59.7

a. The cut value is .500

12. Analisis Regresi Logistik – Estimasi dan Parameternya

Variables in the Equation

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a						
OPINI	2.795	3.930	.506	1	.477	16.365
FD	-2.349	3.887	.365	1	.546	.095
AD	.002	.006	.157	1	.692	1.002
AF	-.026	.093	.077	1	.781	.974
OPINI_AF	-.088	.178	.243	1	.622	.916
FD_AF	.091	.175	.273	1	.602	1.096
Constant	.257	2.187	.014	1	.906	1.293

a. Variable(s) entered on step 1: OPINI, FD, AD, AF, OPINI_AF, FD_AF.

13. Uji Asumsi Klasik – Uji Multikolinearitas

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	79.224	2.769		28.614	.000		
Opini Audit	12.642	4.085	.226	3.095	.002	.901	1.110
Financial Distress	-6.509	4.120	-.115	-1.580	.116	.901	1.110

a. Dependent Variable: Audit Delay

14. Uji Asumsi Klasik – Uji Autokorelasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.219 ^a	.048	.038	27.198	2.109

a. Predictors: (Constant), Financial Distress, Opini Audit

b. Dependent Variable: Audit Delay

15. Uji Asumsi Klasik – Uji Heterokedastisitas

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	3.683	.247		14.913	.000
	Opini Audit	.517	.364	.106	1.418	.158
	Financial Distress	-.312	.368	-.063	-.850	.397

a. Dependent Variable: LN_U2i

16. Uji Asumsi Klasik – Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

			Unstandardized Residual
N			201
Normal Parameters ^{a,b}	Mean		.0000000
	Std. Deviation		27.06149641
Most Extreme Differences	Absolute		.250
	Positive		.250
	Negative		-.141
Test Statistic			.250
Asymp. Sig. (2-tailed)			.000 ^c
Monte Carlo Sig. (2-tailed)	Sig.		.000 ^d
	99% Confidence Interval	Lower Bound	.000
		Upper Bound	.000

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

d. Based on 10000 sampled tables with starting seed 2000000.

17. Analisis Regresi Linear Berganda-Uji Signifikansi Keseluruhan dari Regresi Sampel (Uji Statistik F)

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	7387.062	2	3693.531	4.993	.008 ^b
	Residual	146464.918	198	739.722		
	Total	153851.980	200			

a. Dependent Variable: Audit Delay

b. Predictors: (Constant), Financial Distress, Opini Audit

18. Analisis Regresi Linear Berganda - Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	79.224	2.769		28.614	.000		
Opini Audit	12.642	4.085	.226	3.095	.002	.901	1.110
Financial Distress	-6.509	4.120	-.115	-1.580	.116	.901	1.110

a. Dependent Variable: Audit Delay

19. Moderated Regression Analysis

a. Model Pertama

Variables in the Equation

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a OPINI	.920	.313	8.609	1	.003	2.509
FD	-.362	.315	1.327	1	.249	.696
Constant	-.131	.205	.409	1	.522	.877

a. Variable(s) entered on step 1: OPINI, FD.

b. Model Kedua

Variables in the Equation

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a OPINI	.903	.316	8.134	1	.004	2.466
FD	-.354	.315	1.258	1	.262	.702
AF	-.029	.073	.154	1	.694	.972
Constant	.511	1.648	.096	1	.756	1.667

a. Variable(s) entered on step 1: OPINI, FD, AF.

c. Model Ketiga

Variables in the Equation

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a OPINI	2.856	3.927	.529	1	.467	17.384
FD	-2.166	3.860	.315	1	.575	.115
AF	-.028	.093	.092	1	.762	.972
OPINI_AF	-.089	.178	.251	1	.616	.915
FD_AF	.083	.174	.226	1	.634	1.086
Constant	.492	2.102	.055	1	.815	1.636

a. Variable(s) entered on step 1: OPINI, FD, AF, OPINI_AF, FD_AF.