

FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PERGANTIAN AUDITOR PADA PERUSAHAAN YANG TERDAFTAR DI BEI

Budi Harsono¹, Rina^{2*}

Program Studi Akuntansi, Fakultas Bisnis dan Manajemen, Universitas Internasional Batam ^{1,2}

budi.harsono@uib.ac.id¹, 1942045.rina@uib.edu²

Corresponding author * Rina

Informasi Artikel

Abstract

Tanggal Masuk:
16 Februari 2023

Tanggal Revisi:
25 Februari 2023

Tanggal Diterima:
28 Februari 2023

Publikasi On line:
22 Maret 2023

This research is to analyze and examine the effect of financial restatement, corporate governance, audit firm size and CEO change on auditor change. This research was conducted on companies listed on the IDX in the period 2017-2021. The sample was collected by using the purposive sampling method. The population of companies listed on the IDX was 810 companies, which became a sample of 300 companies with a total sample data of 1,500. After conducting outliers, 1,461 sample data were obtained. This research uses logistic regression method. Research data processing was carried out with the help of the SPSS 21 application. The results of this study are prove that financial restatement and CEO change have positive effect on auditor change compared to corporate governance and the audit firm size have no effect on auditor change. This research is expected to contribute to the development of special knowledge in the field of auditing. For public accountants, the research hopes to provide information about factors influencing auditor change and for the government to evaluate matters relating to auditor change.

Key Words: Audit Firm Size, Auditor Change, CEO Change, Corporate Governance, Financial Restatement

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk melakukan menganalisa dan mengkaji pengaruh penyajian kembali laporan keuangan, tata kelola perusahaan, ukuran perusahaan audit dan pergantian direktur utama terhadap pergantian auditor. Penelitian ini dilakukan terhadap perusahaan yang terdaftar di BEI pada periode 2017-2021. Teknik sampel yang dikumpulkan menggunakan metode purposive sampling. Populasi penelitian perusahaan tercatat di BEI sebanyak 810 perusahaan, yang menjadi sampel penelitian terdapat 300 perusahaan dengan jumlah data sampel 1.500. Setelah dilakukan outlier maka diperoleh data sampel sebanyak 1.461. Penelitian ini menggunakan metode regresi logistik. Pengolahan data penelitian dilakukan dengan bantuan aplikasi SPSS 21. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa penyajian kembali laporan keuangan dan pergantian direktur utama berpengaruh signifikan positif terhadap pergantian auditor diperbandingkan tata kelola perusahaan dan ukuran perusahaan audit tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pengembangan ilmu khusus dalam bidang auditing. Bagi akuntan publik, penelitian berharap dapat memberikan informasi tentang faktor yang mempengaruhi pergantian auditor dan bagi pemerintah untuk mengevaluasi hal yang berkaitan dengan pergantian auditor

Key Words: Pergantian Direktur Utama, Penyajian Kembali Laporan Keuangan, Pergantian Auditor, Tata Kelola Perusahaan

PENDAHULUAN

Laporan keuangan merupakan alat dalam menganalisis kinerja keuangan dan laporan keuangan memberi informasi keuangan sebagai dasar pengambilan keputusan (Widjaja *et al.*, 2018). Hasil laporan keuangan digunakan sebagai menentukan posisi dan kegiatan operasional perusahaan (Sulbahri, 2017). Dalam sebuah perusahaan, Laporan keuangan tahunan digunakan oleh auditor untuk memantau manajemen. Auditor memverifikasi bahwa laporan keuangan disajikan sesuai dengan standar yang relevan (Safrihana & Muawanah, 2019). Augustyvena (2017) menyatakan bahwa seorang auditor diharapkan menjaga sikap profesional dan tidak memiliki hubungan erat dengan klien. Kemitraan bisnis jangka panjang antara auditor dan klien dapat memberikan

auditor kecenderungan untuk kehilangan independensi mereka dan memberikan alasan untuk mengganti auditor (Sima & Badera, 2018). Untuk menghindari ancaman independensi auditor, pemerintah membuat peraturan yang mewajibkan perusahaan untuk rotasi auditor sesuai batas waktu yang ditetapkan (Wati, 2020).

Pergantian auditor secara wajib diatur melalui Surat Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia oleh pemerintah No.17-/PMK.01/2008 membahas terkait Jasa Akuntan Publik yang diperbarui menjadi No.KEP-86/BL/2011 yang berlaku mulai 28 Februari 2011 (Safrihana & Muawanah, 2019). Pergantian auditor dapat dilakukan baik secara sukarela atas kedua belah pihak maupun secara wajib sesuai dengan undang-undang yang telah diamanatkan oleh pemerintah (Yunawati & Zulkarnain, 2019). Perusahaan cenderung mengganti auditor jika perusahaan menyajikan kembali karena kesalahan saji dari waktu ke waktu, kesalahan akuntansi yang tidak terungkap menciptakan insentif bagi perusahaan untuk secara khusus mencari auditor Big4 (Brocard *et al.*, 2017). Kusumah dan Agustina (2022) menyatakan auditor Big4 lebih mungkin meyakinkan pemangku kepentingan dan mengamankan reputasi perusahaan. Eshagniya dan Salehi (2017) menunjukkan bahwa perusahaan tidak melakukan pergantian auditor jika perusahaan menyatakan kembali dengan tata kelola yang kuat dibanding perusahaan lain. Pradnyani dan Latrini (2017) menyatakan pihak manajemen yang baru kemungkinan mencari auditor yang menyetujui seluruh kebijakan baru yang dilaksanakan perusahaan. Penting untuk mengkaji pergantian auditor karena mewakili jenis kredibilitas pelaporan keuangan yang dibuat oleh perusahaan (Safrihana & Muawanah, 2019).

PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk mengalami penyajian kembali pada tahun 2018, hal ini merupakan tanggapan atau keputusan kementerian keuangan oleh Otoritas Jasa Keuangan (OJK) dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Kementerian Keuangan dan OJK menemukan kejanggalan dalam laporan keuangan Garuda Indonesia tahun 2018 yaitu Kasner Sireumpa selaku auditor mengaku pendapatan dimana nominal tersebut belum diterima oleh perusahaan dan kelalaian selanjutnya ialah auditor tidak bisa membedakan fakta yang sudah melewati tanggal laporan keuangan. PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk dan auditor yang memeriksa rekening keuangannya dikenakan denda dari OJK dan Kementerian Keuangan, sanksi tersebut dijatuhkan setelah dilakukan penilaian atas pembukuan keuangan Garuda Indonesia tahun buku 2018 oleh kedua lembaga tersebut (Fauzia, 2019). Otoritas Jasa Keuangan membekukan Surat Tanda Terdaftar (STTD) bagi auditor laporan keuangan PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk dan Entitas Anak Tahun Buku 2018. Sanksi administratif berlaku selama satu tahun untuk Kasner Sirumapea selaku Akuntan Publik dan KAP Tanubrata, Sutanto, Fahmi, Bambang & Rekan (Utami, n.d.).

PT Asuransi Jiwasyara (Persero) pada akhir 2019 terbukti bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan tidak sesuai dengan standar akuntansi, perusahaan tersebut pada tahun 2006-2014 sering melakukan pergantian auditor, tetapi Kantor Akuntan Publik yang melakukan penugasan audit tidak menemukan masalah dalam periode tersebut (Deliana *et al.*, 2021). Fenomena pergantian auditor yang terjadi di Indonesia pada tahun 2017 - 2021 terdapat 5 perusahaan yang mengganti auditor secara berturut-turut yaitu, PT Cardig Aero Services Tbk, PT Ekadharna International Tbk, PT Inti Agri Resources Tbk, PT Kimia Farma (Persero) Tbk dan PT Prima Alloy Steel Universal Tbk. Dari 5 perusahaan yang mengalami pergantian auditor tidak menemukan adanya masalah dalam laporan keuangan dan tidak terdapat alasan kenapa terjadinya pergantian auditor. Berdasarkan fenomena tersebut menimbulkan pertanyaan mengenai aspek yang tentunya mampu memberi suatu pengaruh terjadinya pergantian auditor. Penelitian ini bermaksud untuk menguji faktor yang mempengaruhi pergantian auditor. Variabel yang tentunya mampu dipergunakan temuan penelitian ini adalah penyajian kembali laporan keuangan, tata kelola perusahaan, ukuran perusahaan audit dan pergantian direktur utama. Alasan faktor tersebut dijadikan sebagai variabel independen dalam membuktikan hasil penelitian sebelumnya.

TINJAUAN PUSTAKA / KAJIAN TEORITIS

Pergantian Auditor

Mengaudit laporan keuangan tahunan merupakan fungsi pengawasan auditor terhadap manajer. Memastikan bahwa laporan keuangan disajikan sesuai dengan standar yang relevan adalah tanggung jawab auditor (Safrihana & Muawanah, 2019). Auditor menghadapi tantangan yang signifikan karena ketegangan antara menegakkan standar profesional dan tunduk pada tujuan manajemen. Auditor dalam pemeriksaan laporan keuangan harus mempertahankan independensi, objektivitas dan integritas, karena auditor melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Setiap perusahaan harus melakukan pergantian auditor dengan tujuan

auditor tidak memiliki hubungan erat dengan perusahaan (Augustyvena, 2017). Pembatasan regulasi dilakukan agar auditor dan klien tidak saling ketergantungan, salah satu cara untuk meningkatkan independensi KAP adalah substitusi KAP (Wati, 2020).

Kegiatan perusahaan mengganti auditor sesuai jangka waktu yang di tentukan oleh Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia tentang Jasa Akuntan Publik No.17/-PMK.01/2008, Pasal 3 Ayat 1 tentang pemberian jasa audit umum dalam peraturan ini, auditor dapat menjabat secara terus menerus selama enam tahun oleh KAP dan oleh akuntan yang sama selama tiga tahun secara terus menerus (Lianto, 2017). Akuntan publik dan KAP dapat melakukan penugasan kembali berdasarkan ketentuan Pasal 3 Ayat 2 jika mereka belum melakukan jasa audit untuk pelanggan yang sama pada tahun buku sebelumnya (Safrihana & Muawanah, 2019). Setelah satu tahun berlalu sejak audit umum terakhir atas pembukuan oleh KAP, KAP dapat kembali mengaudit laporan keuangan klien yang sama berdasarkan ketentuan Pasal 3 ayat 3 (Soraya & Haridhi, 2017).

Pergantian auditor dapat terjadi secara *voluntary* dilakukan secara sukarela atas kedua belah pihak dan bukan karena adanya peraturan yang wajib. Pergantian auditor secara *mandatory* dilakukan secara peraturan yang wajib yang telah diatur pemerintah (Yunawati & Zulkarnain, 2019). Wati (2020) menyatakan faktor penyebab pergantian auditor secara sukarela dapat berasal dari kedua sisi, yang pertama sisi klien seperti perubahan kepemilikan, manajemen yang gagal, pertumbuhan perusahaan, dan lain-lain; dan yang kedua sisi auditor seperti ukuran KAP, opini auditor, biaya audit dan lain-lain. Jika auditor yang digunakan sudah memahami dan mengetahui keadaan perusahaan, perusahaan cenderung akan mengganti auditor. Perusahaan khawatir bahwa adanya auditor baru dapat menemukan kelemahan dalam sistem akuntansi dan menilai rendah kualitas perusahaan (Manto & Manda, 2018).

Penyajian Kembali Laporan Keuangan

Pergantian auditor terjadi ketika pengungkapan kesalahan menjadi lebih sering dari waktu ke waktu. Pergantian auditor tidak segera terjadi setelah penyelidikan dimulai, melainkan keputusan negatif menjadi lebih mungkin. (Brocard *et al.*, 2017). Sambuaga *et al.* (2021) menyatakan bahwa perusahaan kemungkinan mengubah auditor ketika perusahaan yang memperpanjang periode penyajian kembali sejak keterlibatan awal kemungkinan akan meningkatkan risiko yang melekat. Mao (2018) menemukan bahwa penyajian kembali merupakan terdapat kesalahan dalam laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor. Setelah penyajian kembali, perusahaan akan mengadopsi langkah untuk rekonstruksi reputasi dan memberhentikan auditor. Eshagniya dan Salehi (2017) mengemukakan bahwa penyajian kembali disebabkan oleh kesalahan yang dianggap sebagai kegagalan audit, klien diharapkan untuk mengganti auditornya setelah penyajian kembali keuangan. Penelitian oleh Brocard *et al.* (2017), Agrawal dan Cooper (2017), Mao (2018), Sambuaga *et al.* (2021) dan Salehi *et al.* (2021) mengemukakan bahwa penyajian kembali yang berlandaskan atas laporan keuangan dapat menyebabkan pergantian auditor, namun penelitian oleh Pacheco-Paredes *et al.* (2017) dan Eshagniya dan Salehi (2017) menemukan hasil yang berbeda yaitu penyajian kembali yang berlandaskan atas suatu laporan keuangan tidak menyebabkan pergantian auditor pada tahun berikutnya. Berdasarkan pemaparan diatas, maka tentunya mampu dirumuskan hipotesis pertama yang berlandaskan atas suatu penelitian ini adalah:

H₁ = Penyajian kembali laporan keuangan berhubungan signifikan positif terhadap pergantian auditor

Tata Kelola Perusahaan

Tata kelola perusahaan sebagai suatu proses yang tentunya dilakukan secara berkelanjutan dalam mengatur, mengendalikan, dan menilai kegiatan bisnis dalam menciptakan nilai untuk pemegang saham (Majidah & Husnimubaroq, 2019). Tata kelola perusahaan merupakan sebuah faktor yang mempengaruhi pergantian auditor (Budisantoso *et al.*, 2017). Hasnan *et al.* (2021) menyatakan peningkatkan efektivitas tata kelola perusahaan dengan menyediakan paket kompensasi yang optimal, merencanakan tingkat struktur modal yang ideal, serta memastikan tingkat profitabilitas perusahaan yang layak diperlukan untuk meminimalkan terjadinya penyajian kembali keuangan. Hassan *et al.* (2018) mengusulkan agar lebih menekankan peningkatan peran dan kualitas dewan direksi dan anggota komite audit karena terdapat keterlibatan dalam mengambil keputusan perubahan auditor. Salehi dan Alinya (2017) menemukan pergantian auditor harus dilakukan dalam keadaan dan aturan tertentu yang akan menguntungkan semua pemegang saham sehingga dominasi manajer dalam memilih auditor dapat dicegah dan perusahaan akan terpaksa menggunakan auditor berkualitas tinggi. Eshagniya dan Salehi (2017) menyatakan perusahaan menyajikan kembali dengan tata kelola perusahaan yang lebih kuat lebih sedikit melakukan pergantian auditor pada tahun berikutnya dibandingkan dengan perusahaan lain.

Penelitian oleh Eshagniya dan Salehi (2017), Budisantoso *et al.* (2017), Butar (2018), Hassan *et al.* (2018) mengemukakan bahwa tata kelola perusahaan memiliki hubungan signifikan negatif terhadap pergantian auditor. Penelitian oleh Salehi dan Alinya (2017), Majidah dan Husnimubaroq (2019), Hasnan *et al.* (2021) menemukan hasil yang berbeda yaitu tata kelola perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor. Berdasarkan pemaparan diatas, maka tentunya mampu dirumuskan hipotesis kedua yang berlandaskan atas suatu penelitian ini adalah:

H₂ = Tata kelola perusahaan berhubungan signifikan negatif terhadap pergantian auditor

Ukuran Perusahaan Audit

Soraya dan Haridhi (2017) menyatakan bahwa perusahaan berencana untuk beralih ke KAP baru yang lebih sesuai dengan kebutuhannya, dengan asumsi bahwa pengguna dan pemangku kepentingan laporan keuangan akan mendapat manfaat dari peralihan tersebut. Winata (2017) menyatakan bahwa besar kecilnya KAP dapat menentukan kualitas layanan yang diberikan. KAP Big Four cenderung memiliki pengalaman audit yang tentunya mampu lebih kuatnya diperbandingkan dengan KAP Non Big Four (Challen *et al.*, 2021). Sinaga dan Sinaga (2019) mengatakan KAP besar dinilai lebih mampu menjaga kemandirian dan memiliki pengalaman dalam memberikan berbagai layanan kepada klien dalam jumlah besar sehingga tidak bergantung pada klien. Darmayanti (2017) menyatakan perusahaan cenderung mempertahankan KAP Big Four daripada ke KAP Non Big Four, karena perusahaan dengan reputasi yang baik akan membangun kepercayaan investor dan dapat membuat perusahaan menjadi lebih baik. Kesalahan akuntansi yang tidak terungkap menciptakan insentif bagi perusahaan untuk secara khusus mencari auditor Big4 (Brocard *et al.*, 2017). Penelitian oleh Winata (2017), Safriliana dan Muawanah (2019), Muaqilah *et al.* (2021) mengemukakan bahwa ukuran perusahaan audit tentunya mampu memberi suatu pengaruh signifikan positif terhadap pergantian auditor. Penelitian oleh Eshagniya dan Salehi (2017), Brocard *et al.* (2017), Pradnyani dan Latrini (2017), Safriliana dan Muawanah (2019), Manto dan Manda (2018), Azizah dan Budiwinarto (2019), Naili dan Primasari (2020), Wati (2020), Challen *et al.* (2021) menemukan hasil yang berbeda yaitu ukuran perusahaan audit berpengaruh signifikan negatif terhadap pergantian auditor. Penelitian lain yang dilakukan oleh Darmayanti (2017), Yunawati dan Zulkarnain (2019), dan Wibowo dan Rahmawati (2019) menyatakan ukuran perusahaan audit tidak terpengaruh terhadap pergantian auditor. Berdasarkan pemaparan diatas, maka tentunya mampu dirumuskan hipotesis ketiga yang berlandaskan atas suatu penelitian ini adalah:

H₃ = Ukuran perusahaan audit berhubungan signifikan negatif terhadap pergantian auditor

Pergantian Direktur Utama

Winata (2017) berpendapat bahwa ketika terjadi pergantian manajemen, tidak jarang terjadi pergeseran terkait prosedur pemilihan KAP. Manajemen baru bertugas mengidentifikasi KAP yang konsisten dengan prosedur akuntansi dan pelaporannya sehingga dapat memberikan pandangan yang dapat diterima oleh manajemen baru (Susanto, 2018). Manajemen baru membutuhkan auditor yang berkualitas agar laporan keuangan yang diterbitkan perusahaan mendapatkan penilaian yang baik dari para pemangku kepentingan, hal ini dapat menyebabkan pergantian auditor jika manajemen baru menentukan bahwa auditor sebelumnya tidak bertindak sesuai dengan peraturan perusahaan (Azizah & Budiwinarto, 2019) (Muaqilah *et al.*, 2021). Susanto (2018) menyatakan pergantian manajemen dalam suatu perusahaan dapat mempengaruhi keputusan untuk pergantian auditor karena kewenangan dan fungsi pengambilan keputusan diambil oleh manajemen. Setiap kali kepemimpinan perusahaan berubah, peraturan baru diterapkan dengan harapan akan meningkatkan standar produksi dan pelayanan prima (Manto & Manda, 2018). Muaqilah *et al.* (2021) menyatakan ketika manajemen perusahaan berubah, tim baru ditugaskan untuk memilih tim auditor baru yang akan mewakili nilai-nilai perusahaan dengan lebih baik dan memastikan bahwa nilai-nilai tersebut ditegakkan..Penelitian oleh Penelitian oleh Winata (2017), Safriliana dan Muawanah (2019), Sulbahri (2017), Manto dan Manda (2018), Azzali dan Mazza (2020) dan Muaqilah *et al.* (2021) mengemukakan bahwa pergantian auditor utama berpengaruh signifikan positif terhadap pergantian auditor. Penelitian oleh Eshagniya dan Salehi (2017), Azizah dan Budiwinarto (2019), Challen *et al.* (2021) dan Muaqilah *et al.* (2021) menemukan hasil yang tentunya terjadi perbedaan yaitu pergantian direktur utama tentunya mampu memberi suatu pengaruh signifikan negatif terhadap pergantian auditor. Penelitian lain yang dilakukan oleh Darmayanti (2017), dan Adli dan Suryani (2019) menyatakan pergantian direktur utama tidak terpengaruh terhadap pergantian auditor. Berdasarkan pemaparan diatas, maka tentunya mampu dirumuskan hipotesis keempat yang berlandaskan atas suatu penelitian ini adalah:

H₄ = Pergantian direktur utama berhubungan signifikan positif terhadap pergantian auditor

METODE PENELITIAN

Penelitian kuantitatif merupakan jenis penelitian yang digunakan peneliti dengan menggunakan analisis data numerik. Populasi dalam analisis ini didasarkan pada informasi sekunder yang diambil dari laporan tahunan perusahaan di Bursa Efek Indonesia. Sampel yang dikumpulkan yang tentunya mampu mempergunakan metode *purposive sampling* dimana metode ini mengumpulkan sampel penelitian secara rapi dan memperoleh informasi dengan menggunakan kriteria-kriteria serasi dengan masalah temuan yang berlandaskan atas suatu penelitian, kriteria yang mengacu atas temuan yang berlandaskan atas suatu penelitian ini adalah (1) perusahaan yang terdaftar di BEI pada periode 2017 - 2021 telah mempublikasikan laporan keuangan yang telah pengauditan, (2) laporan keuangan sudah mempunyai data untuk mengukur dependen dan independen, (3) perusahaan tidak boleh berada di perusahaan keuangan dan investasi. Populasi penelitian perusahaan yang terdaftar di BEI sejumlah 810 perusahaan, dari 810 perusahaan yang menjadi sampel penelitian adalah sebesar 300 perusahaan diantara lain terdapat 510 perusahaan tidak memenuhi kriteria, dari 300 perusahaan terdapat 1.500 jumlah data sampel dan setelah outlier jumlah data sampel menjadi 1.461. Teknik regresi logistik yang digunakan dalam penelitian ini. SPSS 21 adalah program yang dikembangkan oleh IBM, digunakan untuk mengolah data penelitian. Statistik deskriptif, uji untuk *outlier* dan multikolinearitas, uji hipotesis (uji *Nagelkerke R-squared*, uji *Hosmer-Lemeshow*, dan uji *Wald*), dan model regresi adalah bagian dari penyelidikan ini (Ghozali, 2019). Berikut adalah rumus dari variabel yang terdapat dalam penelitian ini pada Tabel 1.

Tabel 1.
Definisi Operasional Variabel

Nama Variabel	Rumus
Variabel Dependen	
Pergantian auditor	1, jika pergantian auditor setelah penyajian kembali dan 0 jika sebaliknya (Eshagniya & Salehi, 2017)
Variabel Independen	
Penyajian kembali laporan keuangan	1, jika perusahaan mengalami penyajian kembali dan 0 jika sebaliknya (Salehi et al., 2021).
Tata kelola perusahaan	Perusahaan dengan indeks 2 atau lebih besar (1 atau di bawah) diklasifikasikan sebagai tata kelola perusahaan dengan kualitas tinggi (rendah) (Eshagniya & Salehi, 2017) 1. Independensi dewan direksi (RINDBD): 1, jika rasio anggota non-eksekutif terhadap semua dewan direksi lebih dari atau sama dengan 60 persen, dan 0 jika sebaliknya 2. Kepemilikan institusional (INOWN): 1, jika persentase kepemilikan institusional lebih besar dari rata-rata sampel, dan 0 jika sebaliknya 3. Konsentrasi kepemilikan (CENT): 1, jika lebih besar dari rata-rata sampel, dan 0 jika sebaliknya 4. Stabilitas CEO (CEO-TENURE): 1, jika tidak terjadi pergantian direktur utama dalam dua tahun terakhir, dan 0 jika sebaliknya
Ukuran perusahaan audit	Untuk mengukur ukuran variabel KAP (NONBIG), digunakan dua kriteria berikut: (Eshagniya & Salehi, 2017) 1. jumlah rekanan KAP dihitung sedemikian rupa sehingga jika kurang dari lima, adalah 1 dan sebaliknya 0; dan 2. organisasi audit dianggap sebagai KAP besar dan lembaga audit lainnya dianggap sebagai KAP non-besar. Jika perusahaan diaudit pada saat penyajian kembali oleh perusahaan audit non-besar, itu adalah 1 dan sebaliknya, 0
Pergantian direktur utama	1, jika pergantian direktur utama terjadi setelah penyajian kembali dan 0 jika sebaliknya (Eshagniya & Salehi, 2017)
Variabel Kontrol	
Opini auditor	1 jika opini auditor dimodifikasi, dan 0 jika sebaliknya (Eshagniya & Salehi, 2017)

Masa jabatan auditor	Logaritma natural dari tahun auditor hadir di perusahaan sebagai auditor eksternal. (Eshagniya & Salehi, 2017)
Biaya audit	Logaritma natural dari biaya audit (Eshagniya & Salehi, 2017)
Spesialisasi industri auditor	1 jika auditor adalah pakar industri dan 0 jika sebaliknya. 1,2 x (1/perusahaan dalam suatu industri)] (Eshagniya & Salehi, 2017)
Return on asset	rasio laba bersih terhadap total aset (Eshagniya & Salehi, 2017)
Kerugian	1 jika perusahaan mengalami kerugian dan 0 jika sebaliknya (Eshagniya & Salehi, 2017)
Leverage	Rasio utang jangka panjang terhadap total aset (Eshagniya & Salehi, 2017)
Ukuran perusahaan	Persentase perubahan penjualan (penjualan tahun ini dikurangi penjualan tahun lalu dibagi penjualan tahun sebelumnya) (Eshagniya & Salehi, 2017)
Pertumbuhan perusahaan	Logaritma natural dari penjualan (Eshagniya & Salehi, 2017)

Pengukuran manajemen laba pada temuan yang berlandaskan atas suatu penelitian ini tentunya mampu mempergunakan model *Modified Jones* (1991). Tahapan pengukuran manajemen laba dimulai dari:

- 1) Penghitungan Total Accrual (TAC):

$$TAC_{it} = N_{it} - CFO_{it}$$

- 2) Pengestimasi Total Accrual (TAC) atas Ordinary Least Square (OLS):

$$TAC_{it}/A_{it-1} = \beta_1 (1/A_{it-1}) + \beta_2 (REV_{it}/A_{it-1}) + \beta_3 (PPE_{it}/A_{it-1})$$

- 3) Penghitungan non discretionary accruals (NDA):

$$NDA_{it} = \beta_1 (1/A_{it-1}) + \beta_2 ((REV_{it}/A_{it-1}) - (REC_{it}/A_{it-1})) + \beta_3 (PPE_{it}/A_{it-1})$$

- 4) Penghitungan discretionary accruals (DA) sebagai ukuran dari manajemen laba:

$$DA_{it} = (TAC_{it} / A_{it-1}) - NDA_{it}$$

Akrual

Dimana: TAC_{it} adalah total biaya yang masih harus dibayar perusahaan i pada periode t ; N_{it} adalah laba bersih perusahaan i pada periode t ; CFO_{it} adalah arus kas operasional yang dihasilkan oleh Perusahaan i selama Periode Waktu T ; A_{it-1} adalah total aset pada periode 1 dikalikan dengan t untuk mendapatkan nilai perusahaan i pada periode t ; REV sama dengan penjualan perusahaan i selama periode waktu t . Seluruh aktiva tetap yang dimiliki oleh Perusahaan i selama Periode Waktu t dilambangkan dengan PPE_{it} . NDA_{it} adalah periode t laba bersih perusahaan i sedangkan REC_{it} adalah periode t piutang perusahaan yang sama. DA_{it} periode tersebut adalah Akumulasi Laba Disposabel Perusahaan i (Noalampar, 2019)

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2022

Berikut adalah persamaan model regresi dalam penelitian ini

$$AC = \frac{1}{1 + e^{-(a + b_1 REST + b_2 GOV + b_3 NONBIG + b_4 CEO_TO + b_5 MODOP + b_6 TENURE + b_7 LNAF + b_8 EXPERT + b_9 ROA + b_{10} LOSS + b_{11} LVRG + b_{12} SIZE + b_{13} GROWTH + b_{14} DA)}}$$

Dimana, AC adalah pergantian auditor; a adalah konstanta; b adalah koefisien regresi; $REST$ adalah penyajian kembali; GOV adalah tata kelola perusahaan; $NONBIG$ adalah ukuran perusahaan audit; CEO_TO adalah pergantian direktur utama; $MODOP$ adalah opini auditor; $TENURE$ adalah masa jabatan auditor; $LNAF$ adalah biaya audit; $EXPERT$ adalah spesialisasi industri auditor; ROA adalah *return on asset*; $LOSS$ adalah kerugian; $LVRG$ adalah *leverage*; $SIZE$ adalah ukuran perusahaan; $GROWTH$ adalah pertumbuhan perusahaan; DA adalah akrual dan e adalah variabel lain yang tidak diteliti.

HASIL PENELITIAN

Hasil Uji Statistik Deskriptif

Tabel 2.
Uji Statistik Deskriptif

Variabel	N	Minimum	Maximum	Rata-Rata	Standar Deviasi
Pergantian Auditor	1.461	0,000	1,000	0,080	0,277
Penyajian Kembali	1.461	0,000	1,000	0,110	0,313
Tata Kelola Perusahaan	1.461	0,000	1,000	0,620	0,486
Ukuran Perusahaan Audit	1.461	0,000	1,000	0,010	0,086
Pergantian CEO	1.461	0,000	1,000	0,020	0,137
Opini Auditor	1.461	0,000	1,000	0,180	0,388
Masa Jabatan Auditor	1.461	0,000	1,099	0,441	0,449
Biaya Audit	1.461	17,217	24,163	20,480	1,134
Auditor Spesialis Industri	1.461	0,000	1,000	0,770	0,421
<i>Return on Asset</i>	1.461	-2,641	2,072	0,0198	0,173
Kerugian	1.461	0,000	1,000	0,280	0,451
<i>Leverage</i>	1.461	0,000	8,460	0,225	0,373
Pertumbuhan Perusahaan	1.461	-98420%	436030%	7628%	43549%
Ukuran Perusahaan	1.461	20,915	33,108	28,019	1,967
<i>Accrual</i>	1.461	-1,534	0,471	-0,007	0,085
<i>Valid N</i>	1.461				

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2022

Berdasarkan tabel 2 menunjukkan analisis statistik deskriptif variabel independen dan kontrol berskala rasio. Kisaran variabel kontrol masa jabatan auditor adalah dari 0,000 hingga 1,099. Misalnya, angka 0,000 menunjukkan bahwa auditor telah mengaudit perusahaan yang sama selama 1 tahun, sedangkan nilai 1,099 menunjukkan bahwa mereka telah melakukannya selama 3 tahun. Akuntan publik dapat terus mengaudit pelanggan yang sama untuk total tiga tahun sesuai dengan Pasal 3 Ayat 1 peraturan yang mengatur pemberian jasa akuntan publik. (Wati, 2020). Biaya audit sebagai variabel kontrol memiliki nilai terendah yaitu 17,217 dan nilai tertinggi yaitu 24,163. Nilai terendah dari biaya audit dimiliki oleh perusahaan Samindo Resources Tbk tahun 2017 sebesar Rp 30.000.000 dan nilai tertinggi dari biaya audit dimiliki oleh perusahaan Adaro Energy Tbk pada tahun 2019 sebesar Rp 751.668.773.000. Nilai rata-rata dari biaya audit dimiliki oleh perusahaan Apexindo Pratama Duta Tbk pada tahun 2019 memiliki biaya audit sebesar Rp 31.193.677.188. Return on Asset sebagai variabel kontrol memiliki nilai terendah yaitu -2,641 dan nilai tertinggi yaitu 2,072. Nominal yang tentunya terendah dimiliki oleh perusahaan FKS Food Sejahtera Tbk pada tahun 2017 dengan menghasilkan net income sebesar Rp -5.234.288.000.000 dan total aset sejumlah Rp 1.981.940.000.000 sehingga nominal ROA perusahaan adalah sebesar -2,641. Nilai tertinggi dimiliki oleh perusahaan Express Transindo Utama Tbk pada tahun 2021 dengan menghasilkan net income sebesar Rp 188.614.656.000 dan total aset sebesar Rp 91.040.495.000 sehingga memperoleh nilai ROA yang tinggi sebesar 2,072. Leverage sebagai variabel kontrol memiliki nilai terendah yaitu 0,000 dan nilai tertinggi yaitu 8,460. Nominal terendah dimiliki oleh perusahaan Buana Artha Anugerah Tbk pada tahun 2019 dengan menghasilkan liabilitas jangka panjang sebesar Rp 51.364.777 dan total aset sebesar Rp 579.813.156.839. Nominal yang tentunya tertinggi yang mampu dimiliki oleh perusahaan Bakrie Telecom Tbk pada tahun 2018 dengan menghasilkan liabilitas jangka Panjang sebesar RP 6.036.283.000.000 dan total aset sebesar Rp 713.505.000.000. Pertumbuhan perusahaan sebagai variabel kontrol memiliki nilai terendah -98,420% dan

nominal tertinggi 436,030%. Nilai terendah dimiliki oleh perusahaan Panasia Indo Resources Tbk pada tahun 2019 dengan menghasilkan jumlah penjualan sebesar Rp 8.369.686.000 dan pada tahun 2018 menghasilkan jumlah penjualan sebesar Rp 528.163.920.000. Nominal tertinggi dimiliki oleh perusahaan Agung Semesta Sejahtera Tbk pada tahun 2021 dengan menghasilkan jumlah penjualan sebesar Rp 47.807.714.524 dan pada tahun 2020 menghasilkan jumlah penjualan sebesar Rp 8.918.828.413. Ukuran perusahaan sebagai variabel kontrol memiliki nilai terendah 20,915 dan nilai tertinggi 33,108. Nilai terendah dimiliki oleh perusahaan Protech Mitra Perkasa Tbk pada tahun 2020 dengan jumlah penjualan Rp 1.211.712.320. Nilai tertinggi dimiliki oleh entitas Astra International Tbk yang tentunya terjadi pada tahun 2018 atas suatu jumlah penjualan sebesar Rp 239.205.000.000.000. Akrua sebagai variabel kontrol memiliki nilai terendah -1,534 dan nilai tertinggi 0,471. Nilai terendah dimiliki oleh perusahaan PT. Sat Nusapersada Tbk pada tahun 2018 dan nilai tertinggi dimiliki oleh perusahaan PT. Martina Berto Tbk pada tahun 2019.

Tabel 3
Uji Statistik Deskriptif Variabel *Dummy*

Variabel Penelitian	Kategori	Frekuensi	Persentase
Pergantian Auditor	Non Pergantian Auditor (0)	1.339	91,60
	Pergantian Auditor (1)	122	8,40
Penyajian Kembali Laporan Keuangan	Non Penyajian Kembali (0)	1.3	89,00
	Penyajian Kembali (1)	161	11,00
Tata Kelola Perusahaan	Kualitas Rendah	556	38,10
	Kualitas Tinggi	905	61,90
Ukuran Perusahaan Audit	Restatement bukan Karena <i>Non Big</i> (0)	1.45	99,20
	Restatement Karena <i>Non Big</i> (1)	11	0,80
Pergantian CEO	Non Pergantian CEO (0)	1.433	98,10
	Pergantian CEO (1)	28	1,90
Opini Auditor	Opini tidak di Modifikasi (0)	1.192	81,60
	Opini di Modifikasi (1)	269	18,40
Auditor Spesialis Industri	Non Ahli Industri (0)	335	22,90
	Ahli Industri (1)	1.126	77,10
Kerugian	Laba (0)	1.046	71,60
	Rugi (1)	415	28,40

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2022

Berdasarkan tabel 3 menunjukkan hasil uji statistik deskriptif variabel *dummy* berskala nominal. Pergantian auditor terdapat 1.339 data atau 91,6% yang tidak melakukan pergantian auditor sedangkan terdapat 122 data atau 8,4% melakukan pergantian auditor setelah penyajian kembali. Penyajian kembali laporan keuangan terdapat 1.300 data atau 89,0% yang melakukan penyajian kembali sedangkan terdapat 161 data atau 11,0% tidak melakukan penyajian kembali, selama tahun 2017-2021 sangat kecil kemungkinan untuk melakukan penyajian kembali. Tata kelola perusahaan terdapat 556 data atau 38,1% yang menggunakan tata kelola perusahaan kualitas rendah sedangkan terdapat 905 data atau 61,9% menggunakan tata kelola perusahaan kualitas tinggi, selama 2017-2021 kebanyakan perusahaan menggunakan tata kelola perusahaan kualitas tinggi. Ukuran perusahaan audit terdapat 1.450 data atau 99,2% yang terjadi penyajian kembali bukan karena *non big* sedangkan terdapat 11 data atau 0,8% yang terjadi penyajian kembali karena *non big*. Pergantian direktur utama terdapat 1.433 data atau 98,1% yang tidak melakukan pergantian direktur utama sedangkan terdapat 28 data atau 1,9% yang terjadi pergantian direktur utama setelah penyajian kembali, selama 2017-2021 sangat kecil kemungkinan melakukan pergantian direktur utama setelah pergantian auditor. Opini auditor terdapat 1.192 data atau 81,6% opini tidak dimodifikasi

sedangkan terdapat 269 data atau 18,4% opini dimodifikasi. Auditor spesialis industri terdapat 335 data atau 22,9% yang auditornya bukan pakar industri sedangkan terdapat 1.126 data atau 77,1% yang auditornya adalah pakar industri, selama 2017-2021 terdapat banyak auditor yang merupakan ahli industri. Kerugian terdapat 1.046 data atau 71,6% yang mengalami laba sedangkan terdapat 415 data atau 28,4% yang mengalami kerugian, selama 2017-2021 kebanyakan perusahaan mengalami kondisi laba atau *profit*.

Hasil Uji Outlier

Program SPSS versi 21 digunakan untuk melakukan uji *outlier* pada data dalam observasi. Data *outlier* merupakan data yang memiliki nilai *z- Score* diluar *range* -3 sampai dengan 3 jika sampel dalam observasi lebih dari 80 data (Ghozali, 2019). Hasil uji *outlier* menyatakan bahwa terdapat 39 data dari 1.500 data dari sampel observasi. Data wajar dalam observasi diuji lebih lanjut menggunakan program SPSS versi 21.

Hasil Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas dibutuhkan untuk menguji apakah terdapat korelasi antara variabel independen yang diamati. Jika *variance inflation factor* atau VIF >10 atau nilai *tolerance* <0,1 maka model regresi dapat dikatakan multikolinearitas (Ghozali, 2019). Berdasarkan Tabel 4 memperlihatkan bahwa nilai VIF dan nilai toleransi dari variabel independen dan variabel kontrol adalah >0,1 dan VIF<10, maka dapat disimpulkan bahwa semua variabel independen dan kontrol dalam penelitian bebas dari permasalahan multikolinearitas.

Tabel 4
Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel Penelitian	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
Penyajian Kembali Laporan Keuangan	0,898	1,114
Tata Kelola Perusahaan	0,947	1,056
Ukuran Perusahaan Audit	0,902	1,109
Pergantian CEO	0,970	1,031
Opini Auditor	0,950	1,053
Masa Jabatan Auditor	0,972	1,029
Biaya Audit	0,850	1,176
Auditor Spesialis Industri	0,702	1,425
<i>Return on Asset</i>	0,680	1,471
Kerugian	0,707	1,415
<i>Leverage</i>	0,850	1,177
Pertumbuhan Perusahaan	0,847	1,180
Ukuran Perusahaan	0,680	1,470
<i>Accrual</i>	0,864	1,157

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2022

Hasil Hipotesis

Uji Hosmer and Lemeshow Test

Pengujian *hosmer and lemeshow test* bertujuan untuk menunjukkan kesesuaian model dengan data. Kriteria pengujian ini adalah model fit dengan data jika nilai signifikansi > 0,05, sebaliknya model tidak fit dengan data jika < 0,05 (Ghozali, 2019). Berdasarkan tabel 5 menunjukkan hasil nilai signifikan adalah 0,823 yang artinya model dengan pengukuran pergantian auditor dapat diterima.

Tabel 5
Hasil Hosmer and Lemeshow Test

Variabel Dependen	Chi Square	Df	Sig
Pergantian Auditor	4,364	8	0,823

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2022

Uji Nagelkerke R Square (Model Summary)

Uji *Nagelkerke R Square (Model Summary)* memiliki fungsi yang sama dengan uji *coefficient determinant*. Hasil uji ini menunjukkan persentase kecocokan model atau berapa besar kemampuan variabel independen dalam model dapat menjelaskan variabel dependen model ini (Ghozali, 2019). Berdasarkan tabel 6 menunjukkan hasil uji *nagelkerke R square* bahwa pergantian auditor hanya mampu dijelaskan sebesar 30,8% oleh variabel independen yang terlibat dalam model, selebihnya 69,2% dijelaskan dengan variabel lain yang belum dimasukkan dalam model penelitian ini.

Tabel 6
Hasil Nagelkerke R Square (Model Summary)

Variabel Dependen	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
Pergantian Auditor	627,901 ^a	0,135	0,308

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2022

Uji Variables in the Equation (Uji Wald)

Uji *Wald* bermaksud untuk mengetahui seberapa pengaruh per masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil uji *wald* menunjukkan nilai signifikan <0,05 apabila variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen (Ghozali, 2019). Berdasarkan tabel 7 hasil uji *wald* menyimpulkan bahwa penyajian kembali dan pergantian direktur utama berpengaruh signifikan positif terhadap pergantian auditor. Tata kelola perusahaan dan ukuran perusahaan auditor tidak berhasil menemukan pengaruh terhadap pergantian auditor.

Tabel 7
Hasil Variables in the Equation (Uji Wald)

Variabel Penelitian	Koefisien	Sig.	Kesimpulan	Hipotesis
Penyajian Kembali Laporan Keuangan	0,674	0,019	Signifikan (+)	Terbukti
Tata Kelola Perusahaan	0,077	0,728	Tidak Signifikan	Tidak Terbukti
Ukuran Perusahaan Audit	1,801	0,067	Tidak Signifikan	Tidak Terbukti
Pergantian CEO	3,139	0,000	Signifikan (+)	Terbukti
Opini Auditor	0,559	0,017	Signifikan (+)	
Masa Jabatan Audit	-4,278	0,000	Signifikan (-)	
Biaya Audit	-0,052	0,600	Tidak Signifikan	
Auditor Spesialis Industri	0,510	0,126	Tidak Signifikan	
<i>Return on Asset</i>	1,293	0,051	Tidak Signifikan	
Kerugian	0,666	0,013	Signifikan (+)	
<i>Leverage</i>	-0,092	0,858	Tidak Signifikan	
Pertumbuhan Perusahaan	-0,001	0,714	Tidak Signifikan	
Ukuran Perusahaan	0,016	0,013	Signifikan (+)	
<i>Accrual</i>	3,042	0,091	Tidak Signifikan	
<i>Constant</i>	-6,275	0,011		

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2022

PEMBAHASAN

Pengaruh Penyajian Kembali Laporan Keuangan terhadap Pergantian Auditor

Penyajian kembali laporan keuangan mempengaruhi pergantian auditor dengan nilai signifikan 0,019 koefisien bertanda positif. Hasil penelitian serasi dengan hipotesis, sehingga hipotesis H_1 diterima. Penelitian oleh Brocard *et al.* (2017), Agrawal dan Cooper (2017) dan Sambuaga *et al.* (2021) menunjukkan hasil yang sama. Brocard *et al.* (2017) menyatakan perubahan auditor lebih mungkin terjadi ketika pengungkapan kesalahan menjadi lebih sering dari waktu ke waktu, perusahaan akan mencari auditor bereputasi tinggi untuk meyakinkan pemangku kepentingan dan untuk mengamankan reputasi perusahaan. Agrawal dan Cooper (2017) menyatakan pergantian auditor cenderung lebih tinggi untuk perusahaan yang penyajian kembali memiliki efek penilaian yang lebih buruk. Pergantian auditor dan penyajian kembali mengidentifikasi kemungkinan perusahaan untuk mengubah auditor mereka, yang memperpanjang periode penyajian kembali sejak keterlibatan awal, kemungkinan akan meningkatkan risiko yang melekat (Sambuaga *et al.*, 2021).

Pengaruh Tata Kelola Perusahaan terhadap Pergantian Auditor

Berdasarkan nilai signifikan 0,728 dapat disimpulkan bahwa tata kelola perusahaan tidak mempengaruhi pergantian auditor, sehingga hipotesis H_2 ditolak. Penelitian oleh Salehi dan Alinya (2017), Majidah dan Husnimubarq (2019) dan Hasnan *et al.* (2021) mendapatkan hasil yang sama. Tata kelola perusahaan dapat dilihat sebagai serangkaian mekanisme yang membantu para pemangku kepentingan melindungi diri dari perilaku oportunistik manajer perusahaan. Tata kelola perusahaan berarti bahwa perusahaan harus menyeimbangkan kepentingan pemiliknya dengan kepentingan pemangku kepentingan lainnya di semua tingkatan organisasi (Hasnan *et al.*, 2021). Pergantian auditor harus dilakukan dalam keadaan tertentu dan dalam aturan tertentu yang akan menguntungkan semua pemegang saham sehingga dominasi manajer dalam memilih auditor dapat dicegah dan perusahaan akan terpaksa menggunakan auditor berkualitas tinggi (Salehi & Alinya, 2017). Majidah dan Husnimubarq (2019) menunjukkan penerapan prinsip dan mekanisme tata kelola perusahaan ditunjukkan melalui pengungkapan tata kelola perusahaan, yang meminimalkan risiko perusahaan terhadap perusahaan sehingga mencegah pergantian auditor.

Pengaruh Ukuran Perusahaan Audit terhadap Pergantian Auditor

Berdasarkan nilai signifikan 0,067 dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan audit tidak mempengaruhi pergantian auditor, sehingga hipotesis H_3 ditolak. Penelitian oleh Darmayanti, (2017), Yunawati dan Zulkarnain (2019) dan Wibowo dan Rahmawati (2019) mendapatkan hasil yang sama. Besar kecilnya perusahaan klien tidak mempengaruhi pergantian auditor, karena klien dengan total aset yang rendah kemungkinan beralih ke KAP non-Big Four, sedangkan klien dengan total aset yang tinggi tetap memilih KAP Big Four sebagai auditornya yang mencerminkan kesesuaian antar perusahaan dan kliennya (Darmayanti, 2017). Perusahaan yang sebelumnya menggunakan KAP bereputasi baik, saat melakukan perubahan KAP tetap menggunakan KAP bereputasi dan jika perusahaan yang menggunakan KAP yang tidak bereputasi baik, pada saat berganti KAP masih menggunakan KAP dalam kelas yang sama (Wibowo & Rahmawati, 2019).

Pengaruh Pergantian Direktur Utama terhadap Pergantian Auditor

Pergantian direktur utama mempengaruhi pergantian auditor dengan nilai signifikan 0,000 koefisien bertanda positif. Hasil penelitian serasi dengan hipotesis, sehingga hipotesis H_4 diterima. Penelitian oleh Winata (2017), Sulbahri (2017), Manto dan Manda, (2018) menunjukkan hasil yang sama. Perubahan manajemen perusahaan umumnya mengikuti kebijakan perusahaan, termasuk dalam hal pemilihan KAP, kemungkinan pergantian auditor jika manajemen baru percaya bahwa KAP baru akan lebih mudah untuk diajak bekerja sama dan memberikan pendapat yang diharapkan manajemen (Winata, 2017). Sulbahri (2017) menunjukkan bahwa pergantian manajemen perusahaan mengizinkan manajer yang baru memilih auditor yang mempunyai hubungan baik dengan perusahaan, atau dapat menghargai pilihan dan kebijakan akuntansi perusahaan.

Model Regresi Logistik

Persamaan model regresi dapat disajikan sebagai berikut:

1

$$AC = 1 + e^{-(-6,275a + 0,674REST + 0,077GOV + 1,801NONBIG + 3,139CEO_TO + 0,559MODOP - 4,278TENURE - 0,052LNAF + 0,510EXPERT + 1,293ROA + 0,666 LOSS - 0,092LVRG - 0,001GROWTH + 0,016SIZE + 3,042DA)}$$

Dimana, **AC** adalah pergantian auditor; **a** adalah konstanta; **REST** adalah penyajian kembali; **GOV** adalah tata kelola perusahaan; **NONBIG** adalah ukuran perusahaan audit; **CEO_TO** adalah pergantian direktur utama; **MODOP** adalah opini auditor; **TENURE** adalah masa jabatan auditor; **LNAF** adalah biaya audit; **EXPERT** adalah spesialisasi industri auditor; **ROA** adalah *return on asset*; **LOSS** adalah kerugian; **LVRG** adalah *leverage*; **SIZE** adalah ukuran perusahaan; **GROWTH** adalah pertumbuhan perusahaan; **DA** adalah akrual dan **e** adalah variabel lain yang tidak diteliti.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil uji dan analisis data penelitian, peneliti memperoleh beberapa kesimpulan sebagai berikut: (1) Variabel penyajian kembali laporan keuangan berpengaruh signifikan positif terhadap pergantian auditor, artinya penyajian kembali laporan keuangan cenderung untuk mengganti auditor. (2) Variabel tata kelola perusahaan tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor, artinya perusahaan yang menggunakan tata kelola perusahaan yang berkualitas tinggi maupun rendah tidak menjamin terjadinya pergantian auditor. (3) Variabel ukuran perusahaan audit tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor, artinya ukuran perusahaan audit yang menggunakan KAP non-big atau big tidak memastikan dalam pergantian auditor. (4) Variabel pergantian direktur utama memiliki pengaruh positif terhadap pergantian auditor, artinya pergantian direktur utama dapat mempengaruhi keputusan dalam pergantian auditor. Berdasarkan hasil penelitian dan kesimpulan di atas, disarankan untuk penelitian lebih lanjut dengan menambahkan variabel independen lain yang mungkin berdampak pada pergantian auditor, antara lain ukuran perusahaan, biaya audit dan financial distress. Selain itu, terdapat keterbatasan yang perlu diperhatikan oleh peneliti selanjutnya di antara lain tidak semua perusahaan di BEI dapat dijadikan sampel penelitian, karena keterbatasan kriteria dan banyaknya laporan keuangan atau laporan tahunan yang tidak lengkap dari laporan yang dipublikasikan.

DAFTAR PUSTAKA

- Adli, S. N., & Suryani, E. (2019). Pengaruh Leverage, Pergantian Manajemen, dan Audit Fee Terhadap Auditor Switching. *Jurnal ASET (Akuntansi Riset)*, 11(2).
- Agrawal, A., & Cooper, T. (2017). Corporate Governance Consequences of Accounting Scandals: Evidence from Top Management, CFO and Auditor Turnover. In *Quarterly Journal of Finance* (Vol. 7, Issue 1). <https://doi.org/10.1142/S2010139216500142>
- Augustyvena, E. V. (2017). Pengaruh Pergantian Manajemen, Opini Audit, Dan Kesulitan Keuangan (Financial Distress) Perusahaan Terhadap Pergantian Auditor (Auditor Switching). *Artikel Ilmiah Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Perbanas Surabaya*, 7(2), 17.
- Azizah, N., & Budiwinarto, K. (2019). Pengaruh Ukuran Kap, Pergantian Manajemen, Dan Perubahan Roa Terhadap Auditor Switching Pada Perusahaan Properti Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2017. *Senadimas Unisri*, September.
- Azzali, S., & Mazza, T. (2020). Effects of financial restatements on top management team dismissal. *Corporate Governance (Bingley)*, 20(3), 485–502. <https://doi.org/10.1108/CG-06-2019-0191>
- Brocard, M., Franke, B., & Voeller, D. (2017). Enforcement Actions and Auditor Changes. *European Accounting Review*, 27(3), 407–436. <https://doi.org/10.1080/09638180.2017.1307130>
- Budisantoso, T., Rahmawati, R., & Bandi, B. (2017). Audit Opinion Accuracy, Corporate Governance and Downward Auditor Switching: A Study of Association of Southeast Asian Nations Economics Community. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7(5), 530–540. <https://search.proquest.com/openview/1d7d4b1eb525e64e21779a895949791e/1?pq-origsite=gscholar&cbl=816338>
- Butar, S. B. (2018). The causes and consequence of restatements in Indonesia. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 22(1). <https://doi.org/10.20885/jaai.vol22.iss1.art7>
- Challen, A. E., Faisal, M., & Sari, P. E. (2021). Auditor Switching : Changes in Management , Audit Tenure , and Kap Size. *The Accounting Journal of BINANIAGA Vol. 06, No. 02, December 2021, 06(02)*, 125–136. <https://doi.org/10.33062/ajb.v6i2.474>
- Darmayanti, N. (2017). The Effect of Audit Opinion, Financial Distress, Client Size, Management Turn and KAP Size on Auditor Switching. *Journal of Economics, Business & Accountancy Ventura*, 20(2), 237–248.

- <https://doi.org/10.14414/jebav.v20i2.1125>
- Eshagniya, A., & Salehi, M. (2017). The impact of financial restatement on auditor changes: Iranian evidence. *Asia Pacific Journal of Innovation and Entrepreneurship*, 11(3), 366–390. <https://doi.org/10.1108/apjie-12-2017-039>
- Fauzia, M. (2019). Laporan Keuangan 2018 Direvisi, Garuda Indonesia Rugi Rp 2,45 Triliun. Kompas.Com. <https://money.kompas.com/read/2019/07/26/111246526/laporan-keuangan-2018-direvisi-garuda-indonesia-rugi-rp-245-triliun?page=all>
- Ghozali. (2019). Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS Regresi. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro. *Jurnal Administrasi Bisnis*, 10(2).
- Hasnan, S., Mohd Razali, M. H., & Mohamed Hussain, A. R. (2021). The effect of corporate governance and firm-specific characteristics on the incidence of financial restatement. *Journal of Financial Crime*, 28(1), 244–267. <https://doi.org/10.1108/JFC-06-2020-0103>
- Hassan, W. K., Aljaaidi, K. S., Abidin, S. Bin, & Nasser, A. M. (2018). Internal corporate governance mechanisms and audit quality: Evidence from GCC region. *International Journal of ADVANCED AND APPLIED SCIENCES*, 5(8), 72–90. <https://doi.org/10.21833/ijaas.2018.08.010>
- Jones, J. J. (1991). Earnings Management During Import Relief Investigations. *Journal of Accounting Research*, 29(2), 193–228.
- Kusumah, M. H., & Agustina, L. (2022). Komisaris Independen sebagai Pemoderasi Pengaruh Leverage, Tipe Auditor, dan Kapitalisasi Pasar terhadap Intellectual Capital Disclosure. *Owner*, 6(1). <https://doi.org/10.33395/owner.v6i1.689>
- Lianto, D. (2017). Determinan Voluntary Auditor Switching : Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia. *Parsimonia*, 3(3).
- Majidah, & Husnimubaroq, R. (2019). Auditor Switching: Agresivitas Pajak, Corporate Governance, Spesialisasi Industri Auditor, Koneksi Politik dan Karakteristik Perusahaan. *Jurnal ASET (Akuntansi Riset)*, 11(1), 111–122.
- Manto, J. I., & Manda, D. L. (2018). Pengaruh Financial Distress, Pergantian Manajemen Dan Ukuran Kap Terhadap Auditor Switching. *Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*, 18(2), 205–224. <https://doi.org/10.25105/mraai.v18i2.3212>
- Mao, Y. (2018). Financial Restatement Research Literature Review. *Modern Economy*, 09(12). <https://doi.org/10.4236/me.2018.912130>
- Muaqilah, N., Mus, A. R., & Nurwanah, A. (2021). Pengaruh Financial Distress, Opini Audit, Pergantian Manajemen Dan Ukuran Kap Terhadap Auditor Switching (Studi Pada Perusahaan Bumn Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia). *Invoice : Jurnal Ilmu Akuntansi*, 3(1). <https://doi.org/10.26618/inv.v3i1.4978>
- Naili, T., & Primasari, N. H. (2020). Audit Delay, Ukuran Kantor Akuntan Publik, Financial Distres, Opini Audit, Dan Ukuran Perusahaan Klien Terhadap Auditor Switching. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Universitas Pamulang*, 8(1). <https://doi.org/10.32493/jiaup.v8i1.3144>
- Ngalampar. (2019). Rumus dan Pembahasan Manajemen Laba Model Jones. Ngalampar. <https://ngalampar.blogspot.com/2019/11/rumus-manajemen-laba-model-jones.html>
- Pacheco-Paredes, A. A., Rama, D. V., & Wheatley, C. M. (2017). The timing of auditor hiring: Determinants and consequences. *Accounting Horizons*, 31(3). <https://doi.org/10.2308/acch-51732>
- Pradnyani, N. P. I., & Latrini, M. Y. (2017). Pergantian manajemen sebagai pemoderasi pengaruh ukuran KAP dan audit tenure pada auditor switching. 18(2), 1513–1544.
- Safrihana, R., & Muawanah, S. (2019). Faktor yang Memengaruhi Auditor Switching di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Aktual*, 5(3). <https://doi.org/10.17977/um004v5i32019p234>
- Salehi, M., & Alinya, A. A. (2017). Relationship between corporate governance and audit switching: Iranian evidence. *International Journal of Law and Management*, 59(5). <https://doi.org/10.1108/IJLMA-02-2016-0024>
- Salehi, M., Mokhtarzadeh, M., & Adibian, M. S. (2021). The Effect of Audit Committee Characteristics and Auditor Changes on Financial Restatement in Iran. www.upo.es/revistas/index.php/RevMetCuant/article/view/3816
- Sambuaga, E. A., Chen, C., Fransiska, K., & Yovanka, J. (2021). Financial Restatement Period: Internal and External Auditing Mechanism. *The Indonesian Journal of Accounting Research*, 24(01), 51–74. <https://doi.org/10.33312/ijar.519>
- Sima, P. A. P., & Badera, I. D. N. (2018). Reputasi Auditor sebagai Pemoderasi Pengaruh Financial Distress dan Audit Fee pada Auditor Switching. *E-Jurnal Akuntansi*, 8(2), 58. <https://doi.org/10.24843/eja.2018.v24.i01.p03>
- Sinaga, J. T. G., & Sinaga, V. C. (2019). The Effect of Audit Firm Age and Audit Tenure on Audit Quality (An Empirical Study on Trusted Company Awardees Listed in Indonesia Stock Exchange 2011-2016). *Abstract Proceedings International Scholars Conference*, 7(1), 1293–1314. <https://doi.org/10.35974/isc.v7i1.1978>
- Soraya, E., & Haridhi, M. (2017). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Voluntary Auditor Switching (Studi Empiris pada Perusahaan Non Financing yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2015). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*, 2(1), 48–62.
- Sulbahri, R. A. (2017). Pengaruh Pergantian Manajemen, Ukuran Kap dan Ukuran Perusahaan terhadap Voluntary Auditor Switching. 3(2), 1–14.
- Susanto, Y. K. (2018). Auditor Switching: Management Turnover, Qualified Opinion, Audit Delay, Financial Distress. *International Journal of Business, Economics and Law*, 15(5), 125–132.
- Utami, S. S. (n.d.). OJK Bekukan Surat Tanda Terdaftar Auditor Garuda. Medcom.Id.

- <https://www.medcom.id/ekonomi/mikro/1bVyY91N-ojk-bekukan-surat-tanda-terdaftar-auditor-garuda>
- Wati, Y. (2020). Auditor Switching: New Evidence from Indonesia. *The Indonesian Journal of Accounting Research*, 23(01). <https://doi.org/10.33312/ijar.464>
- Wibowo, P., & Rahmawati, A. (2019). Reveal Voluntary Auditor Switching Determinants in Indonesia: Evidence from Financial Services Sector. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 11(1), 1–14.
- Widjaja, Y. R., Fajar, C. M., Bernardin, D. E. Y., Mulyanti, D., & Nurdin, S. (2018). Penyusunan Laporan Keuangan Sederhana Untuk UMKM Industri Konveksi. *Jurnal Abdimas BSI: Jurnal Pengabdian Kepada Masyarakat*, 1(1).
- Winata, A. S. (2017). Analysis of Factors Affecting Manufacturing Companies in Indonesia Performing a Switching Auditor. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 9(1), 82–91.
- Yunawati, S., & Zulkarnain, Z. (2019). The Determinant Factors of Auditor Switch (Empirical studies to Companies listed on Indonesian Stock Exchange). *International Journal on Advanced Science, Education, and Religion*, 2(2), 9–16. <https://doi.org/10.33648/ijoaser.v2i2.31>