

BAB II

DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Teori Agensi (*Agency Theory*)

Menurut Jensen dan William (1976) hubungan keagenan sebagai sebuah kontrak dimana satu orang atau lebih (*principal(s)*) memerintah orang lain (*agent*) untuk memberikan layanan atasnama mereka yang melibatkan beberapa wewenang pengambilan keputusan *agent*. Menurut Jensen dan Meckling (1976) dalam Khasaras dan Santosa (2013), teori keagenan membahas adanya konflik kepentingan antara *agent* dengan *principal*. Hubungan keagenan yang dimaksud adalah pengelolaan perusahaan oleh pihak manajer atau *agent* yang dipercayakan oleh para pemegang saham atau *principal* untuk dapat mengontrol perusahaan tersebut.

Salah satu kasus atau fenomena agensi yang bisa terjadi adalah ketidaklengkapan dalam penyampaian informasi dan informasi yang disampaikan dapat berbeda antara pihak *agent* dan *principal* dikarenakan pihak manajemen (*agent*) yang secara langsung mengelola keuangan perusahaan, maka pihak manajemen tersebut akan lebih banyak tahu informasi mengenai posisi keuangan dan entitas dibanding pihak *principal*. Terdapat pula masalah agensi yang disebabkan konflik atau masalah antar pihak manajemen (*agent*) yang kemungkinan *agent* tidak dapat selalu bertindak sesuai dengan keinginan dan kepentingan pihak *principal* sehingga hal ini dapat memicu munculnya biaya keagenan (*agency cost*).

Pada teori agensi, mengasumsikan bahwa setiap individu yang bertindak adalah untuk kepentingan diri sendiri (*self interest*). Menurut Wijayani (2011) auditor independen dapat berfungsi untuk mengurangi biaya agensi yang timbul dari perilaku yang mementingkan diri sendiri oleh *agent* sehingga dalam hal ini dibutuhkan jasa audit. Auditor yang independen dapat membantu perusahaan untuk mengatasi biaya keagenan dan berfungsi sebagai pihak penengah antar kedua belah pihak pada perbedaan kepentingan tersebut. Dalam hubungan agensi seperti, memutuskan untuk melakukan *auditor switching* yang dikarenakan adanya perbedaan dan ketidaksepakatan atas suatu praktik akuntansi, maka dari itu *agent* akan berpindah kepada auditor yang telah disepakati oleh pihak *agent* atau perusahaan sehingga kedua pihak tersebut dapat bersama-sama terhindar dari resiko yang tidak diinginkan.

2.2. Auditing dan Auditor

2.2.1. Pengertian Auditing

Menurut Sukrisno Agoes (2004) menyatakan bahwa auditing sebagai

“Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut”.

Auditing merupakan jasa yang bergerak dibidang audit terkhususnya untuk memeriksa ataupun mengevaluasi laporan-laporan keuangan yang diberikan oleh perusahaan atau organisasi. Pada saat melakukan proses audit maka auditor harus berperilaku sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan auditing. Dengan dilakukannya auditing maka dapat memberikan nilai tambahan bagi suatu laporan

keuangan perusahaan yang disebabkan adanya akuntan publik (KAP) sebagai pihak yang handal dan independen sehingga pemeriksaannya akan dapat memberikan pendapat mengenai laporan keuangan, kewajaran posisi keuangan, perubahan ekuitas dan hasil usaha dari perusahaan tersebut. Dari pengertian tersebut maka dapat disimpulkan bahwa auditing adalah suatu proses untuk menganalisis, mengumpulkan dan mengevaluasi bukti pada laporan keuangan perusahaan yang dapat dilakukan secara sistematis dan terstruktur mengenai informasi terhadap kegiatan-kegiatan ekonomi yang berfokus pada deteksi atau analisis kecurangan pada laporan keuangan.

2.2.2. Tujuan Auditing

Tujuan dilakukannya auditing atau pemeriksaan laporan keuangan perusahaan adalah untuk memberikan poin tambahan bagi laporan keuangan sehingga akhir dari tujuannya dapat memberikan kejelasan dan kewajaran neraca atau posisi keuangan tersebut. Adapun tujuan audit sebagai berikut:

1. Kelengkapan (*Completeness*)

Pada hal ini kegiatan audit bertujuan untuk mengecek dan memastikan kembali bahwa transaksi-transaksi yang terjadi telah tercatat dan dimasukkan secara lengkap dan benar.

2. Ketepatan (*Accuracy*)

Pada hal ini kegiatan audit bertujuan untuk mengecek dan memastikan perkiraan saldo transaksi sudah didokumentasikan dengan tepat sehingga jumlah perhitungannya benar dan dapat diklasifikasikan jenis-jenis transaksinya.

3. Eksistensi (*Existence*)

Pada hal ini kegiatan audit bertujuan untuk mengecek dan memastikan bahwa pencatatan kewajiban mempunyai eksistensi yang sesuai dengan tanggal transaksi tertentu. Dengan ini maka semua kejadian transaksi dapat dicatat pada tanggal yang sebenarnya.

4. Penilaian (*Valuation*)

Pada hal ini kegiatan audit bertujuan untuk mengecek dan memastikan semua prinsip dan standar akuntansi yang berlaku dapat diimplementasikan dengan benar.

5. Klasifikasi (*Classification*)

Pada hal ini kegiatan audit bertujuan untuk mengecek dan memastikan bahwa transaksi-transaksi yang telah tercatat dapat diklasifikasikan dengan baik dan benar pada jurnal tersebut.

2.2.3. Pengertian Auditor

Menurut Arens (1995) auditor adalah seseorang yang menyatakan pendapat atas kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan hasil usaha dan arus kas yang sesuai dengan prinsip akuntansi berlaku umum di Indonesia. Auditor merupakan seseorang yang sedang melakukan proses auditing. Tanggung jawab seorang auditor adalah kewajaran dalam pemeriksaan laporan keuangan suatu perusahaan. Standar Profesional Akuntan Publik IAPI (2011), pelaksanaan audit oleh auditor dapat dikatakan berkualitas apabila memenuhi standar pengauditan. Standar pengauditan diantaranya sebagai berikut:

- Mutu dan kualitas profesional auditor
- Independensi
- Pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan audit

Maka dari itu auditor dapat melakukan auditing dengan maksimal dan kualitas yang baik sesuai dengan kebijakan dan ketentuan yang berlaku.

2.2.4. Jenis-jenis Auditor

1. Auditor Internal

Auditor internal merupakan seorang auditor yang bekerja kepada suatu instansi atau perusahaan. Beberapa tugas dari auditor internal ialah membantu meningkatkan akurasi atau ketelitian data keuangan suatu perusahaan dan memeriksa dokumen keuangan internal suatu perusahaan tersebut namun hanya dalam lingkup yang terbatas.

2. Auditor Independen

Auditor independen merupakan anggota dari kantor akuntan publik yang bertugas secara eksternal untuk membantu melayani perusahaan publik yang membutuhkan jasa audit dan auditor independen tidak boleh dipengaruhi oleh pihak luar atau pihak mana pun agar auditor tersebut dapat independen dan objektif.

3. Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah merupakan seorang auditor yang bekerja untuk melayani organisasi perusahaan milik pemerintah. Beberapa tugas bagi

auditor pemerintah ialah membantu mengawasi arus atau aliran keuangan serta praktik-praktik pada instansi pemerintahan tersebut.

4. Auditor Forensik

Auditor forensik merupakan auditor yang bekerja pada bidang spesialisasi terkhusus dibidang kriminal keuangan. Salah satu tugas dari auditor forensik ialah melakukan pemeriksaan dokumen-dokumen dalam perusahaan yang terkait dengan beragam tindakan kriminal misalkan: *money laundry* dan pelacakan sumber uang.

5. Auditor Pajak

Auditor Pajak merupakan auditor yang berada dibawah Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Kementerian Keuangan Republik Indonesia. Tugas khusus pada auditor pajak ialah melakukan audit kepada para wajib pajak tertentu apakah mereka telah melakukan kewajibannya secara benar yang sesuai dengan perundangan atau peraturan yang berlaku.

2.3. Auditor Switching

2.3.1. Pengertian Auditor Switching

Menurut Manto dan Manda (2018) *auditor switching* merupakan suatu tindakan yang dilakukan oleh perusahaan untuk berpindah auditor. Untuk dapat tetap mempertahankan keandalan suatu laporan keuangan serta independensi auditor maka hal yang dapat dilakukan adalah *auditor switching*. Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 17/PMK.01/2008 mengenai “Jasa Akuntan Publik” pada pasal 3 ayat (1) dinyatakan bahwa sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP) hanya boleh mengaudit suatu perusahaan paling lama 6 tahun buku berturut-turut dan

Akuntan Publik (AP) dalam Kantor Akuntan Publik (KAP) tersebut diperbolehkan mengaudit paling lama 3 tahun buku berturut-turut.

Namun peraturan di Indonesia mengenai pembatasan layanan audit umum atas laporan keuangan dihapuskan dengan dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik dijelaskan bahwa Kantor Akuntan Publik (KAP) tidak lagi dibatasi dalam melakukan audit atas suatu perusahaan. Pembatasan hanya berlaku bagi Akuntan Publik (AP), yakni selama 5 tahun buku berturut-turut. Setelah memberikan jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap suatu perusahaan selama 5 tahun buku berturut-turut Akuntan Publik (AP) diwajibkan untuk melakukan *cooling-off* selama 2 (dua) tahun berturut-turut. Setelah periode *cooling-off* selesai, maka Akuntan Publik (AP) dapat kembali memberikan jasa audit terhadap perusahaan.

Pada kondisi yang dimana Kantor Akuntan Publik (KAP) tidak ada aturan yang mewajibkan pergantian auditor lagi maka terdapat 2 faktor yang dapat menyebabkan pergantian auditor (*auditor switching*) yang pertama ialah faktor dari perusahaan dan yang kedua ialah faktor dari auditor tersebut.

2.3.2. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching

Faktor-faktor dari perusahaan dapat berupa keuangan yang sulit, manajemen yang gagal, perubahan kepemilikan, ukuran perusahaan, perubahan *Return Of Asset* (ROA), perubahan serta pertumbuhan perusahaan dan jumlah saham yang beredar sedangkan faktor yang berasal dari auditor tersebut adalah

kualitas serta biaya audit. Beberapa faktor perusahaan yang dapat mempengaruhi *auditor switching* sebagai berikut:

1. Profitabilitas

Profitabilitas yang dilihat dari pertumbuhan perusahaan. Pertumbuhan perusahaan akan diukur dengan adanya *Return Of Aset (ROA)*, pertumbuhan perusahaan yang tinggi akan dapat mampu untuk menyewa Kantor Akuntan Publik (KAP) yang lebih besar baik Kantor Akuntan Publik (KAP) yang besar atau *big 4*.

2. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan besar kecilnya ukuran suatu perusahaan, masalah yang dimiliki oleh perusahaan yang besar akan lebih kompleks apalagi perusahaan yang besar mempunyai total aset yang besar. Untuk dapat mengatasi hal ini maka dibutuhkan auditor yang berkualitas dalam perusahaan ini dan dapat menggunakan Kantor Akuntan Publik (KAP) *big 4* untuk melakukan auditing pada laporan keuangannya.

3. Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP)

Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) merupakan besar kecilnya ukuran suatu Kantor Akuntan Publik (KAP), semakin tinggi kualitas audit yang ada maka akan semakin besar Kantor Akuntan Publik (KAP) sehingga perusahaan akan mengganti auditornya sesuai dengan Kantor Akuntan Publik (KAP) besar juga agar kualitas dari laporan keuangan dapat terjamin serta dapat membantu meningkatkan reputasi.

4. Pergantian Manajemen

Pergantian Manajemen akan diikuti dengan perubahan kebijakan dalam perusahaan termasuk dalam hal pemilihan Kantor Akuntan Publik (KAP). Damayanti dan Sudarma (2008) menyatakan bahwa pergantian manajemen adalah pergantian direksi perusahaan yang disebabkan oleh keputusan rapat umum pemegang saham atau direksi yang berhenti karena kemauan sendiri. Pada hal ini dapat membuat suatu perusahaan mencari dan mengganti direktur utama atau *Chief Executive Officer* (CEO) yang baru sesuai dengan kesepakatan bersama.

5. Opini Audit

Opini dari auditor mengenai kewajaran pada penyajian laporan keuangan suatu perusahaan merupakan suatu bentuk laporan audit atas hasil pekerjaannya. Laporan yang telah diaudit merupakan salah satu informasi penting bagi para pengguna laporan keuangan sehingga opini yang dikeluarkan oleh auditor dapat memastikan bahwa perusahaan dapat mempertahankan hidupnya atau tidak.

6. *Financial Distress*

Financial Distress dapat dilihat pada sebuah laporan keuangan. *Financial Distress* merupakan suatu kondisi dimana suatu perusahaan mengalami kesulitan biaya atau keuangan. Dalam hal ini *Financial Distress* dapat mengakibatkan suatu perusahaan memilih Kantor Akuntan Publik (KAP) yang lebih sesuai dengan kondisi keuangannya.

2.4. Profitabilitas

2.4.1. Definisi Profitabilitas

Menurut Harahap (2008) menyatakan bahwa profitabilitas akan menggambarkan kemampuan perusahaan untuk mendapatkan laba melalui kemampuan dan sumber yang ada seperti: kas, modal, kegiatan penjualan, jumlah karyawan, jumlah cabang dan sebagainya. Profitabilitas merupakan kemampuan bagi suatu perusahaan untuk menghasilkan laba pada periode tertentu dengan menggunakan modal yang tersedia dan cukup. Perusahaan dapat menghasilkan laba pada suatu waktu tertentu sehingga profitabilitas juga dapat dilihat dengan melakukan perbandingan antar aktiva dan penjualan serta harga saham per lembarnya. Dengan adanya modal yang ditanamkan, suatu perusahaan dapat menghasilkan profit dari modal tersebut. Berdasarkan penjelasan diatas maka dapat disimpulkan bahwa profitabilitas merupakan suatu kemampuan bagi perusahaan untuk tetap dapat menghasilkan laba dalam jangka waktu tertentu dengan tingkat penjualan, aset dan modal sahamnya.

2.4.2. Rasio Profitabilitas

Menurut Brigham and Houston (2009) sekelompok rasio yang menunjukkan gabungan efek-efek dari likuiditas, manajemen aktiva, dan utang pada hasil operasi. Rasio profitabilitas digunakan sebagai rasio pengukuran pada suatu perusahaan apakah perusahaan tersebut mampu menghasilkan profit atau keuntungan pada penjualan dan modalnya. Rasio ini meliputi margin laba atas penjualan, rasio kemampuan dasar untuk menghasilkan laba, tingkat pengembalian atas total aktiva, dan tingkat pengembalian ekuitas saham biasa. Apakah suatu

perusahaan dapat mengelola dan menggunakan asetnya dengan maksimal untuk mendapatkan keuntungan dan dapat memberikan nilai yang baik pada pemegang sahamnya adalah suatu hal yang dapat ditunjukkan pada rasio ini. Berdasarkan penjelasan diatas maka dapat disimpulkan bahwa rasio profitabilitas merupakan suatu rasio yang mengukur dan menggambarkan seberapa besar sebuah perusahaan agar dapat menghasilkan laba dengan asetnya, aktivitas penjualan dan laba per lembar saham dengan menggunakan modal perusahaan itu sendiri.

2.4.3. Jenis-jenis Rasio Profitabilitas

Pada suatu perusahaan jika semakin tinggi nilai atau tingkat profitabilitasnya maka perusahaan tersebut juga akan menghasilkan laba yang semakin besar sehingga semakin besar laba bersih yang didapatkan akan membuat kinerja perusahaan dalam memperoleh laba semakin baik dan meningkat pada jangka waktu tertentu. Menurut Kasmir (2008) jenis-jenis rasio profitabilitas yang dapat digunakan ialah:

1. Profit Margin

Profit margin merupakan suatu rasio profitabilitas yang mengukur kemampuan sebuah perusahaan untuk tetap dapat menghasilkan laba dengan aktivitas penjualannya. Terdapat 2 cara untuk mengukur *Profit Margin* yaitu:

a. Gross Profit Margin

Gross Profit Margin merupakan suatu rasio yang mengukur laba kotor penjualan. Rumus *Gross Profit Margin* yaitu:

$$\textit{Profit Margin} = \frac{\textit{Penjualan} - \textit{Harga Pokok Penjualan}}{\textit{Penjualan}}$$

b. *Net Profit Margin*

Net Profit Margin merupakan suatu rasio yang mengukur laba bersih penjualan setelah dikurangi oleh pajak dan bunga. Rumus *Net Profit Margin* yaitu:

$$\textit{Net Profit Margin} = \frac{\textit{Laba Setelah Bunga dan Pajak}}{\textit{Penjualan}}$$

2. *Return On Asset (ROA)*

Return On Asset (ROA) merupakan suatu rasio profitabilitas yang mengukur kemampuan sebuah perusahaan untuk tetap dapat menghasilkan laba dengan tingkat pengembalian asetnya. Rumus *Return On Asset (ROA)* yaitu:

$$\textit{ROA} = \frac{\textit{Laba Setelah Pajak (Laba Bersih)}}{\textit{Total Asset}}$$

3. *Return On Equity (ROE)*

Return On Equity (ROE) merupakan suatu rasio profitabilitas yang mengukur kemampuan sebuah perusahaan untuk tetap dapat menghasilkan laba dengan tingkat pengembalian modalnya. Rumus *Return On Equity (ROE)* yaitu:

$$\textit{ROE} = \frac{\textit{Laba Setelah Bunga dan Pajak (Laba Bersih)}}{\textit{Ekuitas Pemegang Saham}}$$

4. *Laba per Lembar Saham Biasa (Earning per Share of Common Stock)*

Laba per Lembar Saham merupakan suatu rasio profitabilitas yang mengukur kemampuan sebuah perusahaan untuk tetap dapat menghasilkan laba untuk pemegang sahamnya. Rumus Laba per Lembar Saham yaitu:

$$\text{EPS} = \frac{\text{Laba Bersih Setelah Pajak} - \text{Dividen}}{\text{Jumlah Saham Biasa yang Beredar}}$$

2.5. Ukuran Perusahaan

2.5.1. Definisi Ukuran Perusahaan

Menurut Arisudhana (2017) ukuran perusahaan merupakan volume besar kecilnya suatu perusahaan yang diukur dari total aset perusahaan. Ukuran perusahaan adalah skala yang mengkategorikan besar kecilnya perusahaan dengan keuangan perusahaan. Ukuran perusahaan akan dinilai besar apabila semakin besar penjualan dan total aktiva yang dihasilkan maka akan memperbesar juga modal yang ditanamkan pada suatu perusahaan dan semakin besar pula perputaran uang serta kapitalisasi pasar yang membuat suatu perusahaan semakin dikenal oleh masyarakat sehingga perusahaan tersebut dapat berkembang dengan baik dipasar modal. Ukuran perusahaan biasanya akan disesuaikan dengan ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk layanan audit perusahaan tersebut. Karakteristik suatu laporan keuangan dapat mewakili suatu ukuran perusahaan sehingga perusahaan yang besar akan memiliki sumber dana yang cukup untuk mendapatkan profit atau laba. Berdasarkan penjelasan diatas maka dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan merupakan suatu gambaran besar kecilnya perusahaan yang dapat dilihat dari total aset, total modal dan ukuran pendapatan suatu perusahaan tersebut.

2.5.2. Jenis-jenis Perusahaan

Menurut Undang-undang No.9 Tahun 1995 tentang usaha Kecil, perusahaan dapat terbagi menjadi 2 kelompok, yaitu:

1. Perusahaan Kecil

Perusahaan kecil adalah perusahaan yang tidak termasuk reksadana dan merupakan suatu badan hukum yang didirikan di Indonesia dengan jumlah kekayaan atau aktiva yang tidak lebih dari Rp. 20 Miliar serta bukan afiliasi dan dikendalikan oleh perusahaan yang bukan perusahaan kecil atau menengah.

2. Perusahaan Menengah atau Besar

Perusahaan menengah atau besar adalah perusahaan yang berkegiatan ekonomi memiliki ciri atau kriteria dengan hasil total penjualan dan laba bersih tahunan usahanya. Perusahaan ini meliputi usaha nasional milik negara atau swasta dan usaha asing yang melakukan kegiatan ekonominya di Indonesia.

Menurut Undang-undang No.20 Tahun 2008 tentang usaha kecil, mikro dan menengah, perusahaan terbagi dalam 4 jenis, yaitu:

1. Usaha Mikro

Usaha mikro merupakan suatu usaha produktif yang dimiliki oleh perorangan atau badan usaha dengan kriteria usaha mikro yang diatur pada undang-undang.

2. Usaha Kecil

Usaha kecil merupakan suatu usaha produktif ekonomi yang didirikan sendiri serta dilakukan oleh perorangan atau badan usaha dan bukan merupakan suatu anak atau cabang perusahaan yang dimiliki baik secara

langsung atau tidak dari suatu usaha menengah dan besar dengan kriteria usaha kecil yang diatur pada undang-undang.

3. Usaha Menengah

Usaha menengah merupakan suatu usaha produktif ekonomi yang didirikan sendiri serta dilakukan oleh perorangan atau badan usaha bukan merupakan suatu anak atau cabang perusahaan yang dimiliki baik secara langsung atau tidak dari suatu usaha kecil dan besar dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan yang diatur pada undang-undang.

4. Usaha Besar

Usaha besar merupakan suatu usaha produktif ekonomi oleh badan usaha dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan yang akan lebih besar daripada usaha menengah dengan meliputi usaha patungan, usaha nasional milik negara atau swasta dan usaha asing yang melakukan kegiatan ekonominya di Indonesia.

2.5.3. Indikator Ukuran Perusahaan

Indikator perusahaan akan diukur melalui 2 cara yaitu:

1. Ukuran perusahaan = Ln Total Aset

Aset merupakan suatu modal, sumber daya, kekayaan yang dimiliki oleh suatu perusahaan. Perusahaan yang dapat menghasilkan laba, melakukan investasi dan dapat memenuhi kebutuhan permintaan masyarakat secara optimal akan dapat memperbesar aset yang dimiliki oleh perusahaan tersebut. Perusahaan yang dikenal secara publik dan dikenal pada pasar

modal juga akan memperluas pangsa pasarnya sehingga hal ini dapat mempengaruhi profitabilitas dari perusahaan tersebut.

2. Ukuran perusahaan = Ln Total Penjualan

Penjualan merupakan sisi perusahaan yang sangat penting dikarenakan melalui penjualan yang baik suatu perusahaan dapat menghasilkan laba dengan maksimal sehingga salah satu tujuan perusahaan akan tercapai jika perusahaan dapat menghasilkan laba. Oleh karena itu dengan adanya laba yang maksimal dapat membantu perusahaan untuk menutup suatu aktivitas perusahaan seperti: modal produksi.

Menurut Setiyadi (2007), ukuran perusahaan dapat disebabkan oleh beberapa indikator yaitu:

1. Tingkat Penjualan

Tingkat penjualan adalah volume besar kecilnya sebuah penjualan yang dapat dihasilkan oleh perusahaan pada jangka waktu tertentu.

2. Total Aktiva

Total aktiva adalah suatu kumpulan aktiva yang terdapat pada perusahaan dijangka waktu tertentu.

3. Total Hutang

Total hutang adalah suatu kumpulan hutang yang terdapat pada perusahaan dijangka waktu tertentu.

4. Tenaga Kerja

Tenang kerja adalah total karyawan atau pegawai tetap yang bekerja pada suatu perusahaan dijangka waktu tertentu.

2.6. Pergantian Manajemen

2.6.1. Definisi Pergantian Manajemen

Menurut Damayanti dan Sudarma (2007) dalam Aprilia dan Effendi (2019) pergantian manajemen adalah pergantian direksi perusahaan yang disebabkan oleh kemauan direksi untuk berhenti atau berdasarkan pada keputusan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS). Pergantian manajemen dapat dilakukan secara rutin dan tidak rutin. Pergantian manajemen secara rutin disebabkan oleh dewan direksi yang telah pensiun atau masa kerjanya telah habis. Pergantian manajemen tidak rutin disebabkan oleh pergantian manajemen atas dasar suatu kebijakan dan pertimbangan kondisi dari perusahaan seperti: dewan direksi tersebut tidak dapat mengatur dan mengontrol perusahaan secara baik sehingga dewan direksi tersebut harus digantikan agar perusahaan dapat tetap dikelola dengan baik dan bijak. Pada hal ini pergantian manajemen dapat menyebabkan aturan dan kebijakan suatu perusahaan menjadi berbeda termasuk pergantian auditor atau Kantor Akuntan Publik (KAP). Berdasarkan penjelasan diatas maka dapat disimpulkan bahwa pergantian manajemen merupakan suatu proses untuk dapat selalu memperbaharui perusahaan dengan kebijakan yang ada sehingga dapat membantu mengubah organisasi dan perusahaan tersebut kearah dan kondisi yang diinginkan sehingga perusahaan dapat memperoleh keuntungan secara baik.

2.6.2. Tingkat Perubahan Manajemen

Target dan tujuan perusahaan dapat tercapai dengan baik atau tidak harus berdasarkan hubungan kerjasama antara seorang manajer dan pimpinan perusahaan sehingga hubungan ini menjadi hal yang terpenting pada setiap perusahaan agar

dapat memaksimalkan kinerja perusahaannya. Beberapa tingkatan perubahan manajemen yaitu:

1. Perubahan Individu

Perubahan individu adalah perubahan yang mendasar, hal ini disebabkan manusia akan berubah-ubah setiap saatnya seperti gagal dan berhasil sehingga peran individu akan sangat mempengaruhi pencapaian tujuan dan target perusahaan. Maka dari itu seorang manajer harus dapat memahami karakter atau pribadinya agar manajer tersebut dapat mengerti hal apa saja yang akan di lakukan untuk masa depan ia dan perusahaan.

2. Perubahan Organisasi

Perubahan organisasi adalah suatu perubahan yang berkaitan dengan proyek manajemen sehingga perubahan ini bertujuan untuk memastikan apakah suatu solusi yang diberikan dapat diterapkan dengan efektif dan efisien. Maka dari itu seorang manajer harus dapat memahami sumber daya yang akan digunakan untuk memaksimalkan perusahaan.

3. Perubahan Kemampuan Perusahaan

Perubahan kemampuan perusahaan adalah hal yang penting dalam suatu perusahaan dikarenakan keputusan yang diambil dalam aspek internal dan eksternal perusahaan seperti metode pemasaran. Maka dari itu seorang manajer harus dapat beradaptasi dengan lingkungan dalam ataupun luar.

2.6.3. Proses Perubahan Manajemen

Tujuan dari suatu perubahan manajemen dapat membantu menjaga hidup sebuah perusahaan dalam jangka yang panjang baik dalam pengelolaan ataupun

implementasi kebijakan sehingga dengan ini perusahaan dapat meningkatkan efektivitasnya. Adapun tahapan manajemen perubahan yaitu:

1. Identifikasi Perubahan

Pada tahap ini akan dianalisis apa sajakah yang harus diperbaiki sehingga perusahaan atau organisasi dapat mengenal perubahan yang akan dilakukan.

2. Perencanaan Perubahan

Pada tahap ini perusahaan atau organisasi akan mencari metode dan teknik dalam upaya perubahannya, dengan ini maka dapat dilakukannya analisis yang dalam terhadap perusahaan atau organisasi tersebut.

3. Implementasi Perubahan

Pada tahap ini akan dilakukannya praktik atas kebijakan yang telah ditemukan sehingga proses ini akan meliputi pergerakan, pencairan dan pembekuan manajemen sesuai dengan yang diharapkan.

4. Evaluasi

Pada tahap ini setelah dilakukannya praktik yang ada maka akan terdapat juga hasil atas praktik tersebut sehingga hal ini dapat dilakukan analisis dan proses identifikasi kembali untuk memastikan apakah tujuan yang disepakati dapat tercapai dengan adanya perubahan tersebut. Dari hasil evaluasi dapat dijadikan sebagai umpan balik juga maka dari itu dampak perubahan dapat dirasakan oleh suatu perusahaan atau organisasi.

2.7. *Financial Distress*

2.7.1. Definisi *Financial Distress*

Menurut Plat (2002) mendefinisikan *financial distress* sebagai tahap penurunan pada suatu kondisi keuangan yang terjadi sebelum mengalami kebangkrutan ataupun likuidasi. *Financial distress* dapat disebut juga sebagai kesulitan keuangan bagi suatu perusahaan. Pada hal ini, situasi arus kas operasi yang tidak lancar dan tidak memadai dalam pelunasan kewajiban lancar seperti: hutang dagang dan beban bunga. *Financial distress* dapat dilihat dari adanya angka negatif pada laba bersih, laba operasi dan pada nilai buku suatu entitas. Salah satu tanda suatu perusahaan mengalami *financial distress* adalah ditandai dengan perusahaan yang semakin melemah dalam menghasilkan laba dan cenderung mengalami penurunan keuntungan atau defisit sehingga jika kinerja perusahaan tidak diperbaiki maka perusahaan tersebut akan mengalami kebangkrutan. Kebangkrutan ialah suatu kegagalan perusahaan dalam menjalankan tindak operasi perusahaan untuk dapat memperoleh laba. Kebangkrutan dapat disebut sebagai likuidasi perusahaan dan penutupan perusahaan. Berdasarkan penjelasan diatas maka dapat disimpulkan bahwa *financial distress* merupakan suatu proses dimana suatu perusahaan mengalami kesulitan keuangan atau *financial* sehingga tidak dapat melunasi kewajiban yang telah jatuh tempo yang dapat menyebabkan suatu perusahaan mengalami kebangkrutan.

2.7.2. Kategori *Financial Distress*

Terdapat 4 (empat) kategori *financial distress* (kesulitan keuangan) menurut Fahmi (2011) sebagai berikut:

1. *Financial Distress* Kategori A

Financial distress kategori A merupakan perusahaan yang sedang mengalami kesulitan keuangan yang sangat tinggi sehingga benar-benar dapat membahayakan perusahaan. Pada hal ini memungkinkan suatu perusahaan untuk mengalami kebangkrutan atau pailit. Perusahaan akan mungkin melaporkan kepada pengadilan untuk menyatakan bahwa perusahaan tersebut telah berada diposisi bankruptcy (pailit) dan akan menyerahkan beberapa urusan kepada pihak luar perusahaan untuk ditangani.

2. *Financial Distress* Kategori B

Financial distress kategori B merupakan perusahaan yang sedang mengalami kesulitan keuangan yang tinggi dan dianggap berbahaya sehingga perusahaan harus segera mencari solusi dan kebijakan untuk dapat menyelamatkan aset-aset yang sedang dimiliki (aset yang akan dijual dan dipertahankan) dan memikirkan beberapa risiko dan dampak seperti: keputusan apakah akan dilaksanakan keputusan merger (penggabungan) atau keputusan akuisisi (pengambilalihan). Perusahaan akan melakukan Pemutusan Hubungan Kerja (PHK) dan melakukan pensiun pada beberapa karyawan yang dianggap sudah tidak layak atau *feasible* untuk dapat dipertahankan merupakan salah satu tindak perusahaan pada kategori B.

3. *Financial Distress* Kategori C

Financial distress kategori C merupakan perusahaan yang berada pada kondisi sedang sehingga masih dapat memperbaiki dan menyelamatkan

perusahaan dengan tindakan pada perusahaan itu sendiri. Tindakan perusahaan tersebut dapat berupa perubahan kebijakan, manajemen dan konsep atau kinerja perusahaan yang dulu. Bila diperlukan dan memadai maka perusahaan dapat melakukan perekrutan tenaga kerja yang ahli dan ditempatkan pada posisi yang strategis yang bertugas sesuai dengan kompetensinya sehingga target laba dapat tercapai kembali.

4. *Financial Distress* Kategori D

Financial distress kategori D merupakan perusahaan yang berada pada kondisi rendah. Perusahaan pada kategori D akan dianggap sedang mengalami fluktuasi keuangan atau *financial* secara temporer atau sementara baik secara internal maupun eksternal. Hal ini dapat disebabkan oleh keputusan dan kebijakan yang dilakukan kurang tepat dalam pengelolaan kinerja perusahaan.

2.7.3. Faktor Penyebab *Financial Distress*

Terdapat 4 (empat) faktor penyebab terjadinya kesulitan keuangan sebagai berikut:

1. Rancangan Bisnis yang Buruk

Rancangan perusahaan yang tidak baik akan menyebabkan perusahaan menjadi tidak terstruktur. Pada hal ini perusahaan akan sulit mengatasi masalah yang seiring berjalannya waktu akan terjadi yang disebabkan kurangnya rencana dan strategi perusahaan.

2. Masalah Pada Arus Kas

Arus kas yang tidak lancar dapat menyebabkan *financial distress* bagi suatu perusahaan. Hal ini dapat terjadi ketika pendapatan perusahaan lebih kecil dari pada pengeluaran sehingga menyebabkan perusahaan tidak dapat membayar dan menutup semua beban dan biaya yang timbul akibat proses bisnis.

3. Modal yang Tidak Memadai

Kurangnya dalam pemanfaatan peralatan, modal dan barang persediaan yang akan diproduksi dan dijual dapat membuat perusahaan mengalami *financial distress*. Perusahaan dengan struktur modal yang tidak memadai akan menyebabkan kegiatan operasi perusahaan berjalan secara tidak baik dan tidak efektif.

4. Memiliki Hutang atau Pinjaman yang Besar

Perusahaan yang memiliki hutang yang besar dapat menyebabkan perusahaan tersebut mengalami kesulitan dalam membayarnya. Apabila perusahaan mengalami kinerja yang buruk maka potensi perusahaan untuk tidak dapat membayar kewajibannya akan timbul. Hal ini dikarenakan hutang yang dimiliki sudah tidak terkendali sehingga pendapatan yang dimiliki oleh perusahaan bukanlah laba bersih. Risiko yang besar pada hal ini dapat berupa penyitaan seluruh aset perusahaan oleh pihak kreditur.

2.8. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu dengan menggunakan variabel profitabilitas, ukuran perusahaan, pergantian manajemen dan *financial distress* sebagai variabel

independen dan *auditor switching* sebagai variabel dependen telah dilakukan beberapa peneliti. Penelitian terdahulu oleh Fadilla Devi Arista (2019) menggunakan variabel dependen yaitu *auditor switching* serta variabel independen yang digunakan yaitu Opini Audit, Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan, Pergantian Manajemen dan Profitabilitas. Hasil ini menyatakan bahwa Ukuran Perusahaan, Pergantian Manajemen dan Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*.

Penelitian terdahulu oleh Luki Arsih (2015) menggunakan variabel dependen yaitu *auditor switching* serta variabel independen yang digunakan yaitu Opini *Going Concern*, Ukuran KAP dan Profitabilitas. Hasil ini menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*.

Penelitian terdahulu oleh Taufik Dinar Ardianto (2018) menggunakan variabel dependen yaitu *auditor switching* serta variabel independen yang digunakan yaitu Opini Audit, Ukuran KAP, Pergantian Manajemen, dan *Financial Distress* dan profitabilitas. Hasil ini menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap *auditor switching* sedangkan pergantian manajemen dan *financial distress* berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*.

Penelitian terdahulu oleh Idhsa Ilhami (2018) menggunakan variabel dependen yaitu *auditor switching* serta variabel independen yang digunakan yaitu Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran Perusahaan, Audit *Delay* dan Opini Audit. Hasil ini menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif

terhadap *auditor switching* sedangkan pergantian manajemen dan kesulitan keuangan berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

Penelitian terdahulu oleh Binti Luthfiyati (2016) menggunakan variabel dependen yaitu *auditor switching* serta variabel independen yang digunakan yaitu Ukuran Perusahaan, Opini Audit, Pergantian Manajemen, Ukuran KAP dan *Audit Tenure*. Hasil ini menyatakan bahwa ukuran perusahaan dan pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

Tabel 2.1

Tabel Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Variabel	Objek	Hasil
1.	Fadilla Devi Arista (2019)	Independen : X1 = Opini Audit X2 = Ukuran KAP X3 = Ukuran Perusahaan X4 = Pergantian Manajemen	Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2014-2017.	Opini audit berpengaruh positif terhadap <i>auditor switching</i> sedangkan Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan, Pergantian

		<p>X5 = Profitabilitas</p> <p>Dependen :</p> <p>$Y = Auditor$ <i>Switching</i></p>		<p>Manajemen dan Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap <i>auditor switching</i>.</p>
2.	Luki Arsih (2015)	<p>Independen :</p> <p>X1 = Opini <i>Going Concern</i></p> <p>X2 = Ukuran KAP</p> <p>X3 = Profitabilitas</p> <p>Dependen :</p> <p>$Y = Auditor$ <i>Switching</i></p>	<p>Studi Empiris pada perusahaan <i>Real Estate and Property</i> yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2008-2013</p>	<p>Opini <i>Going Concern</i>, Ukuran KAP dan Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap <i>auditor switching</i>.</p>
3.	Taufik Danar Ardianto (2018)	<p>Independen :</p> <p>X1 = Opini Audit</p> <p>X2 = Ukuran KAP</p>	<p>Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang</p>	<p>Opini Audit, Ukuran KAP, Pergantian</p>

		<p>X3 = Pergantian Manajemen</p> <p>X4 = <i>Financial Distress</i></p> <p>X5 = profitabilitas</p> <p>Dependen :</p> <p>Y = <i>Auditor Switching</i></p>	<p>Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2013-2017.</p>	<p>Manajemen, dan <i>Financial Distress</i> berpengaruh negatif terhadap <i>auditor switching</i> sedangkan Profitabilitas berpengaruh positif terhadap <i>auditor switching</i>.</p>
--	--	---	---	---

4.	Idhsa Ilhami (2018)	Independen : X1 = Pergantian Manajemen X2 = Kesulitan Keuangan X3 = Ukuran Perusahaan X4 = Audit Delay X5 = Opini Audit Dependen : Y = Auditor <i>Switching</i>	Studi Kasus Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2012-2016	Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan dan <i>Audit Delay</i> berpengaruh positif terhadap <i>auditor</i> <i>switching</i> sedangkan Ukuran Perusahaan dan Opini Audit berpengaruh negatif terhadap <i>auditor</i> <i>switching</i> .
5.	Binti Luthfiyati (2016)	Independen : X1 = Ukuran Perusahaan	Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa	Ukuran Perusahaan, Opini Audit, Pergantian Manajemen dan

		X2 = Opini Audit	Efek Indonesia	<i>audit tenure</i>
		X3 = Pergantian Manajemen	Periode 2016-2019.	berpengaruh positif terhadap <i>auditor</i>
		X4 = Ukuran KAP		<i>switching</i> sedangkan
		X5 = <i>Audit Tenure</i>		Ukuran KAP berpengaruh
		Dependen :		negatif terhadap <i>auditor</i>
		Y = <i>Auditor Switching</i>		<i>switching.</i>

2.9. Pengembangan Hipotesis

2.9.1. Pengaruh Profitabilitas Terhadap *Auditor Switching*

Menurut Pangky Wijaya (2011) pertumbuhan perusahaan yang akan diproksikan dengan rasio profitabilitas adalah perubahan *Return Of Aset* (ROA) yang menjelaskan bahwa pertumbuhan suatu perusahaan akan berpengaruh terhadap *auditor switching*. Maka dari itu ROA dapat dijadikan sebagai indikator dalam prospek bisnis dalam perusahaan. Dalam hal ini pertumbuhan perusahaan yang baik akan mempengaruhi profitabilitasnya sehingga laba atau keuntungan yang diperoleh juga dapat meningkat dengan ini juga dapat mempengaruhi aktiva-aktiva pada suatu perusahaan. Dengan profitabilitas yang tinggi dapat meningkatkan kepercayaan para investor diperusahaan tersebut maka dari itu

perusahaan akan lebih memilih auditor yang berkualitas agar dapat menghasilkan laporan yang berkualitas pula. Perusahaan dengan nilai ROA yang lebih cenderung rendah akan membuat perusahaan tersebut mengganti auditor dikarenakan perusahaan tersebut telah mengalami penurunan kinerja sehingga prospek bisnis dari perusahaan tersebut juga menurun. Pada saat kondisi kinerja perusahaan menurun, maka perusahaan akan membutuhkan jasa audit yang baru agar dapat memberikan opini *going concern* yang baik. Dengan ini maka dapat membuat pengguna laporan keuangan meyakini bahwa kondisi keuangan perusahaan dapat stabil kembali dan keadaan baik-baik saja.

Selain itu ROA dapat menunjukkan tolak ukur efisiensi sebuah perusahaan yakni seberapa baik perusahaan dapat mengelola dan mengatur sumber daya yang dimiliki. Melalui ROA perusahaan dapat mengetahui apakah perusahaan telah baik dan efektif serta efisien dalam memanfaatkan aktiva pada kegiatan ekonominya sehingga jika semakin besar persentase ROA maka semakin besar pula keefektifan perusahaan dalam penggunaan asetnya. Hasil penelitian oleh Taufik Danar Ardianto (2018) menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap *auditor switching*. Hasil penelitian yang berbeda ditemukan pada penelitian Fadilla Devi Arista (2019) menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*. Berdasarkan penjelasan teori dan penelitian terdahulu diatas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha1 = Profitabilitas berpengaruh positif signifikan terhadap *auditor switching*.

2.9.2. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap *Auditor Switching*

Ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan besar atau kecilnya suatu perusahaan dengan melihat kondisi keuangan perusahaan. Pada hal ini semakin besar ukuran perusahaan maka akan semakin besar ukuran perusahaan tersebut. Perusahaan yang besar akan membuat hubungan agensinya semakin luas juga hal ini dikarenakan perusahaan tersebut telah *go public*. Maka dari itu, perusahaan tidak akan mempertimbangkan jasa audit yang digunakan agar sesuai pada perusahaannya sehingga laporan keuangan dapat diaudit dengan teliti dan berkualitas hal ini berarti besarnya ukuran perusahaan akan memiliki kecenderungan yang lebih rendah untuk melakukan *auditor switching*. Hasil penelitian oleh Luthfiyati (2016) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *auditor switching*. Hasil penelitian yang berbeda ditemukan pada penelitian Idhsa Ilhami (2018) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*. Berdasarkan penjelasan teori dan penelitian terdahulu diatas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha2 = Ukuran Perusahaan berpengaruh negatif signifikan terhadap *auditor switching*.

2.9.3. Pengaruh Pergantian Manajemen Terhadap *Auditor Switching*

Pergantian manajemen merupakan suatu pergantian kebijakan berdasarkan hasil rapat atau manajemen tersebut mengundurkan diri atas kemauan pribadi. Menurut Pradhana dan Saputra (2015) manajemen akan memerlukan seorang auditor yang lebih berkualitas dan dapat mampu untuk menyelesaikan semua

tuntutan atau kebijakan perusahaan dengan efektif. Suatu perusahaan akan mencari dan menyesuaikan kantor akuntan publik dengan kebijakan yang telah diputuskan oleh manajemen perusahaan untuk membantu jasa audit perusahaan. Dengan adanya pergantian manajemen dapat membuat keputusan baru terhadap kantor akuntan baru juga maka dari itu pergantian manajemen dapat mempengaruhi tindakan *auditor switching*. Hasil penelitian oleh Idhsa Ilhami (2018) menunjukkan bahwa pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap *auditor switching*. Hasil penelitian yang berbeda ditemukan pada penelitian Fadilla Devi Arista (2019) menyatakan bahwa pergantian manajemen berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*. Berdasarkan penjelasan teori dan penelitian terdahulu diatas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha3 = Pergantian Manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap *auditor switching*.

2.9.4. Pengaruh *Financial Distress* Terhadap *Auditor Switching*

Financial distress (kesulitan keuangan) merupakan suatu kondisi dimana perusahaan sedang mengalami masalah keuangan. Menurut Gamayuni (2011) *financial distress* adalah keadaan kesulitan keuangan atau likuiditas pada suatu perusahaan yang akan memungkinkan awal dari kebangkrutan perusahaan. Menurut Prihadi (2008), Kebangkrutan merupakan kondisi di mana perusahaan tidak mampu lagi untuk melunasi kewajibannya. Salah satu proksi yang dapat dilihat adalah tingkat *Debt to Equity Rasio* (DER) perusahaan tersebut. Ketidakpastian dalam bisnis pada perusahaan-perusahaan yang akan terancam bangkrut atau perusahaan yang sedang mempunyai kesulitan keuangan akan

menimbulkan kondisi perusahaan yang mendorong agar perusahaan dapat berpindah KAP sehingga perusahaan akan berpindah dan cenderung memilih memakai jasa audit KAP yang lebih mudah untuk diintervensi. Dengan ini perusahaan yang sedang mengalami kesulitan keuangan dapat menerima opini audit sesuai dengan yang diinginkan oleh perusahaan. Bagi perusahaan yang akan terancam bangkrut maka posisi keuangan suatu perusahaan itulah yang menjadi alasan bagi perusahaan untuk tetap mempertahankan atau mengganti sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP) sehingga pada *Debt to Equity Rasio* (DER) ini akan memperlihatkan semakin tinggi *Debt to Equity Rasio* (DER) maka akan menunjukkan komposisi total hutang semakin besar dibanding dengan total ekuitas yang dimiliki. Dengan adanya informasi *financial distress* dapat dijadikan sebagai sebuah peringatan sebelum terjadinya kebangkrutan sehingga strategi atas pengelolaan manajemen dapat segera diperbaiki dengan itu tindakan manajemen dapat dilakukan secara cepat untuk mencegah agar masalah kebangkrutan sebuah perusahaan tidak terjadi. Hal ini dapat membuat perusahaan untuk mengganti ke kantor yang lebih kecil agar tidak mengeluarkan beban yang lebih besar. Hasil penelitian oleh Idhsa Ilhami (2018) menunjukkan bahwa *financial distress* (kesulitan keuangan) berpengaruh positif terhadap *auditor switching*. Hasil penelitian yang berbeda ditemukan pada penelitian Taufik Danar Ardianto (2018) menyatakan bahwa *financial distress* berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*. Berdasarkan penjelasan teori dan penelitian terdahulu diatas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha4 = *Financial Distress* berpengaruh positif signifikan terhadap *auditor switching*.

