

**PENGARUH OPINI AUDIT, UKURAN KANTOR AKUNTAN
PUBLIK, DAN *FINANCIAL DISTRESS* TERHADAP AUDITOR
*SWITCHING***

**(Studi Empiris pada Perusahaan Sektor Barang konsumsi yang Terdaftar di Bursa Efek
Indonesia yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018-2022)**

SKRIPSI

Diajukan untuk Memenuhi Tugas dan Melengkapi Syarat Guna Memperoleh Gelar Sarjana Strata 1
dalam Ilmu Syariah



OLEH

FAUZIAH WULANDARI

NIM 1805046106

FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS ISLAM

UNIVERSITAS ISLAM NEGERI WALISONGO

SEMARANG

2024



**KEMENTERIAN AGAMA REPUBLIK INDONESIA
UNIVERSITAS ISLAM NEGERI WALISONGO SEMARANG
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS ISLAM**

Jl. Prof Hamka Km. 02 Kampus 3 Ngaliyan Semarang Telp/Fax (024)7 601291

Website: www.febi.walisongo.ac.id, Email: febi@gmail.ac.id

PERSETUJUAN PEMBIMBING

Lamp : 4 (empat) eksemplar

Hal : Naskah Skripsi dari Fauziah Wulandari

Kepada Yth

Delan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam

UIN Walisongo

Asalamualaikum Wr. Wb

Setelah kami meneliti dan mengadakan perbaikan seperlunya, bersama ini kami kirim naskah skripsi saudara:

Nama : Fauziah Wulandari

NIM : 1805046106

Fakultas/Jurusan : Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam / Jurusan Akuntansi Syariah

Judul Skripsi : PENGARUH OPINI AUDIT, UKURAN KANTOR AKUNTAN PUBLIK,
DAN *FINANCIAL DISTRESS* TERHADAP *AUDITOR SWITCHING* (STUDI EMPIRIS PADA
PERUSAHAAN SEKTOR BARANG KONSUMSI TAHUN 2018 – 2022)

Dengan ini kami mohon kiranya skripsi saudara tersebut dapat segera dimunaqasahkan.
Demikian isi persetujuan naskah skripsi ini.

Wassalamualaikum Wr. Wb

Semarang, 13 Juni 2024

Pembimbing 1

Dr. Ari Kristin P., SE., M.Si
NIP: 19790512 200501 2 004

Pembimbing 2

Tri Widvastuti Ningsih, S.E.I., M.Ak
NIP: 198710102019032017



**KEMENTERIAN AGAMA REPUBLIK INDONESIA
UNIVERSITAS ISLAM NEGERI WALISONGO SEMARANG
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS ISLAM**

Jl. Prof Hamka Km. 02 Kampus 3 Ngaliyan Semarang Telp/Fax (024)7 601291

Website: www.febi.walisongo.ac.id, Email: febi@gmail.ac.id

PENGESAHAN SKRIPSI

Nama : Fauziah Wulandari

NIM : 1805046106

Judul : PENGARUH OPINI AUDIT, UKURAN KANTOR AKUNTAN PUBLIK, DAN *FINANCIAL DISTRESS* TERHADAP *AUDITOR SWITCHING* (STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN SEKTOR BARANG KONSUMSI YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA TAHUN 2018 – 2022)

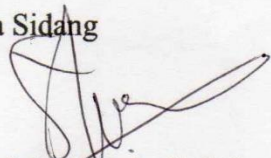
Telah dimunaqasyahkan oleh Dewan Penguji Skripsi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam Universitas Islam Negeri Walisongo Semarang pada tanggal 20 Juni 2024 dan dinyatakan lulus serta telah diterima sebagai salah satu syarat, guna memperoleh gelar Sarjana (Strata satu/S1) dalam ilmu Akuntansi Syariah tahun akademik 2023/2024.

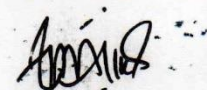
Dewan Penguji

Semarang, 16 September 2024

Ketua Sidang

Sekretaris Sidang

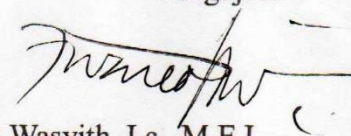

Singgih Muheramtohad, S.Sos.I, M.E.I
NIP: 19821031 201503 1 003


Tri Widvastuti Ningsih, S.E.I., M.Ak
NIP: 198710102019032017

Penguji I

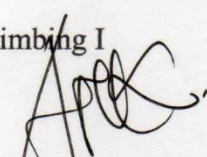
Penguji II

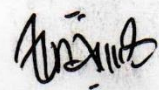

Dr. Setyo Budi Hartono, S.AB, M. Si
NIP: 19851106 201503 1 007


Dr. Wasyith, Lc., M.E.I
NIP: 19820418 201503 1 002

Pembimbing I

Pembimbing II


Dr. Ari Kristin P., SE., M.Si
NIP: 19790512 200501 2 004


Tri Widvastuti Ningsih, S.E.I., M.Ak
NIP: 198710102019032017

MOTTO

“Hidup kita memang tidak sempurna. Tetapi kita bisa membuatnya lengkap dengan selalu berterimakasih.”

-Tere Liye-

“Cara untuk memulai adalah berhenti bicara dan mulai melakukan”

-Walt Disney-

“Pada saat-saat tergelap kita, kita harus fokus untuk melihat Cahaya”

-Aristoteles-

PERSEMBAHAN

Sebagai bukti terimakasih, karya kecil berupa skripsi ini saya persembahkan kepada:

Orang tua saya yang telah memberikan moril maupun materil kepada saya.

Teman teman saya yang sudah membantu dan menemani proses penulisan skripsi ini yang tidak bisa saya sebutkan satu per satu.

DEKLARASI

Yang bertanda tangan disini:

Nama : Fauziah Wulandari

NIM : 1805046016

Jurusan : Akuntansi Syariah

Dengan penuh kesadaran dan tanggung jawab penulis meyakini bahwa skripsi ini tidak beris dimuat, maupun diterbitkan sebelumnya. Demikian juga skripsi ini tidak dibuat dengan me karya dari orang lain, kecuali yang terdapat dalam referensi yang dijadikan bahan rujukan.

Semarang, 13 Juni 2024

Deklarator



Fauziah Wulandari

NIM: 1805046106

PEDOMAN TRANSLITERASI

Pedoman transliterasi arab latin dipergunakan sebagai pengalihan dari huruf arab ke huruf abjad yang lainnya. Pedoman transliterasi yang dipakai dalam penyusunan skripsi ini diantaranya meliputi:

1. Di dalam naskah skripsi ini banyak dijumpai nama atau istilah teknis (*technical term*) yang berasal dari bahasa arab ditulis dengan huruf lati. Pedoman transliterasi yang digunakan untuk penulisan tersebut adalah sebagai berikut:

Arab		Latin	
Konsonan	Nama	Konsonan	Nama
ا	Alif	-	Tidak dilambangkan
ب	Ba	B	Be
ت	Ta	T	Te
ث	Tsa	Ts	Es (dengan titik di atas)
ج	Jim	J	Je
ح	Cha	h	Ha (dengan titik dibawah)
خ	Kha	Kh	Ka dan ha
د	Dal	D	De
ذ	Dzal	Z	Z (dengan titik diatas)
ر	Ra	R	Er
ز	Za	Z	Zet
س	Sin	S	Es
ش	Syin	Sy	Es dan ha
ص	Shad	Sh	Es (dengan tiik dibawah)
ض	Dhat	Dh	De (dengan titik di bawah)
ط	Tha	T	Te (dengan titik di bawah)
ظ	Dha	Z	Zet (dengan titik di bawah)
ع	‘Ain	‘	Koma terbalik di atas
غ	Ghain	Gh	Ge dan ha
ف	Fa	F	Ef
ق	Qaf	Q	Qi
ك	Kaf	K	Ka
ل	Lam	L	El

م	Mim	M	Em
ن	Nun	N	En
و	Wawu	W	We
هـ	Ha	H	Ha
ء	Hamzah	‘	Apostrof
ي	Ya	Y	Ye

2. Kharakat atau tanda baca dalam al-qur'an atau dalam bahasa arab berguna memudahkan pada saat membaca huruf arab tersebut. Berikut ini beberapa kharakat pada huruf hijaiyah:

kharakat	Cara baca	Contoh
Fathah (-)	a	جَ ثَ تَ بَ أَ
Kasrah (ِ -)	i	طِ ضِ صِ شِ سِ
Dhammah (ُ -)	u	رُ زُ دُ حُ خُ
Tanwin Fathah (ً)	an	قَ فَ غَ عَ طَ
Tanwin Kasrah (ِ -)	in	طِ اِ يِ ذِ
Tanwin Dhammah (ُ -)	un	وُنْ مْ لْ كْ
Sukun (ْ -)	(konsonan mati)	سْ لْ كْ قْ فْ
Tasydid atau Syaddah (ّ -)	(konsongan ganda atau dibaca seperti memiliki dua konsonan yang satu mati, yang satu hidup)	مَدَّ مَرَّ أَوَّ أَنْ أَمَّ

3. Vokal rangkap atau diftong bahasa arab yang lambangnya berupa gabungan antara huruf berharakat hidup dengan huruf yang berharakat mati atau sukun, transliterasinya dalam tulisan latin dilambangkan dengan gabungan huruf. Contohnya sebagai berikut:
- Vokal rangkap (أَوْ) dilambangkan dengan gabungan huruf dibaca *aw*. Contoh kata arab yang mempunyai vokal rangkap serupa misalnya: اليوم (*Al yawm*)
 - Vokal rangkap (أَنْ) dilambangkan dengan gabungan huruf dibaca *an*. Contoh kata arab yang mempunyai vokal rangkap serupa misalnya: أَنْتَ (*Anta*)

4. Vokal panjang atau *maddah* bahasa Arab yang lambangnya berupa harakat dan huruf, transliterasinya dalam tulisan latin dilambangkan dengan huruf dan tanda macron (coretan horisontal) di atasnya, misalnya: قَالَ (*qāla*), يَقُولُ (*yaqūlu*)
5. Kata sandang dalam bahasa arab yang dilambangkan dengan huruf alif-lam, transliterasinya dalam tulisan latin dilambangkan dengan huruf ‘al’, terpisah dari kata yang mengikuti dan diberi tanda hubung, misalnya: التَّكَاثُرُ (*At-takāstur*), الْوَهَّابُ (*Al-wahhab*)
6. Ta’ *marbutah* mati atau yang dibaca seperti berharakat sukun, transliterasinya dalam tulisan latin dilambangkan dengan huruf “h”, sedangkan ta’ *marbutah* yang hidup dilambangkan dengan huruf “t”, misalnya: لَصْلَاءُ (*Ash-sholāh*), خَدِيجَةُ (*Khadījah*)
7. Tanda apostrof (‘) merupakan tanda dari transliterasi huruf hamzah yang berlaku saat terletak ditengah atau akhir kata ketika hamzah berharakat sukun, misalnya: مُؤْمِنِينَ (*Mu’minīna*), جَزَاءُ (*Jazā’*)

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mendapat pembuktian ilmiah mengenai dampak opini audit, ukuran KAP, serta *financial distress* bagi keputusan perusahaan untuk mengambil keputusan *auditor switching*. Teknik analisis data yang diterapkan adalah analisis kuantitatif. Sedangkan alat analisisnya adalah regresi logistik. Populasi yang ditetapkan adalah Perusahaan sektor barang konsumsi yang terdaftar di BEI periode 2018 hingga 2022. Pemilihan sampling dengan menggunakan *purposive sampling*. Jumlah sampel sebanyak 30 perusahaan pada 5 periode dari 2018 sampai 2022. Analisis data dengan regresi logistik. Hasil penelitian: (1) opini audit memberi dampak bernilai positif bagi *auditor switching*; (2) ukuran KAP, *financial distress* tidak memberi dampak bagi *auditor switching*.

Kata kunci: Opini audit, ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP), *financial distress*, dan *auditor switching*

ABSTRACT

This research aims to obtain scientific evidence regarding the impact of audit opinions, the size of public accounting firms (KAP), and financial distress on a company's decision to switch auditors. The data analysis technique applied is quantitative analysis, while the analytical tool used is logistic regression. The population determined for this study is companies in the consumer goods sector listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) from 2018 to 2022. The sampling method used is purposive sampling, with a sample size of 30 companies over 5 periods from 2018 until 2022. Data analysis is conducted using logistic regression. The research findings are: (1) audit opinions have a positive impact on auditor switching; (2) the size of the public accounting firm and financial distress do not impact auditor switching.

Keywords: *audit opinion, public accounting firm size, financial distress, and auditor switching*

KATA PENGANTAR

Segala puji bagi Allah SWT Yang Maha Kuasa lagi Maha Penyayang yang telah memberikan kesehatan serta kesempatan bagi penulis untuk menyelesaikan tugas akhir skripsi yang berjudul “Pengaruh Opini Audit, Ukuran Kantor Akuntan Publik, dan Financial Distress terhadap Auditor Switching (Studi Empiris pada Perusahaan Sektor Barang Konsumsi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018 – 2022)” sampai selesai. Sholawat serta salam tidak lupa selalu tucurahkan kepada Baginda Nabi Muhammad SAW yang kita harapkan syafaatnya di hari kiamat kelak.

Penulisan skripsi ini sebagai salah satu syarat untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1) pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam Jurusan Akuntansi Syariah Universitas Islam Negeri Walisongo Semarang. Penulis menyadari bahwa dalam proses penulisan skripsi ini masih terdapat banyak kekurangan. Namun dengan bantuan, saran, dan dukungan dalam bentuk moral maupun material dari berbagai pihak akhirnya skripsi ini dapat terselesaikan dengan baik. Oleh karena itu, pada kesempatan kali ini penulis ingin mengucapkan terimakasih kepada berbagai pihak diantaranya:

1. Bapak Prof. Dr. H. Nizar Ali, M. Ag., selaku Rektor UIN Walisongo Semarang
2. Bapak Dr. H. Nur Fathoni, M. Ag., selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam UIN Walisongo Semarang
3. Bapak Warno, SE., M.Si., selaku Ketua Jurusan Akuntansi Syariah UIN Walisongo Semarang
4. Ibu Naili Sa’adah, M.Si., selaku Sekretaris Jurusan UIN Walisongo Semarang
5. Bapak Prof. Dr. Mujiyono, MA., selaku wali dosen
6. Ibu Dr. Ari Kristin P, SE., M.Si, Selaku dosen pembimbing I
7. Ibu Tri Widyastuti Ningsih, S. E. I., M.Ak., selaku dosen pembimbing II
8. Seluruh dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam yang telah memberikan ilmu pengetahuannya kepada penulis selama belajar di kampus UIN Walisongo Semarang
9. Kepada keluarga dan saudara-saudara terutama bapak dari penulis yang telah memberikan dukungannya baik itu moral maupun material sehingga penulis bisa menyelesaikan skripsi ini.
10. Sahabat-sahabat yang telah mendukung, memotivasi, serta mendoakan penulis
11. Semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu yang secara langsung maupun tidak langsung memberikan dukungan kepada penulis sehingga dapat menyelesaikan skripsi ini.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari kata sempurna. Dengan segenap kerendahan hati, penulis berharap semoga skripsi ini dapat menjadi pembelajaran untuk kedepannya. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi pembaca dan dapat dijadikan dan dapat dijadikan referensi untuk penelitian selanjutnya.

DAFTAR ISI

JUDUL.....	i
PENGESAHAN SKRIPSI	Error! Bookmark not defined.
MOTTO.....	iv
PERSEMBAHAN.....	v
PEDOMAN TRANSLITERASI.....	vii
ABSTRAK.....	x
<i>ABSTRACT</i>	xi
KATA PENGANTAR	xii
DAFTAR ISI	xiii
DAFTAR TABEL.....	xvi
DAFTAR GRAFIK.....	xvii
DAFTAR GAMBAR.....	xviii
DAFTAR LAMPIRAN.....	xix
BAB I	1
PENDAHULUAN.....	1
1.1. Latar Belakang	1
1.2. Rumusan Masalah	8
1.3. Tujuan dan Manfaat Penelitian.....	8
1.3.1. Tujuan Penelitian.....	8
1.3.2. Manfaat Penelitian.....	8
1.4. Sistematika Penulisan.....	9
BAB II.....	11
TINJAUAN PUSTAKA.....	11
2.1. Landasan Teori	11
2.1.1. Teori Keagenan (<i>Agency Theory</i>).....	11
2.1.2. Audit	12
2.1.3. <i>Auditor Switching</i>	16
2.1.4. <i>Auditor Switching</i> dalam Islam.....	17
2.1.5. Opini Audit.....	18
2.1.6. Opini Audit dalam Islam	21
2.1.7. Ukuran Kantor Akuntan Publik.....	22
2.1.8. <i>Financial Distress</i>	24
2.1.9. <i>Financial Distress</i> dalam Islam	30
2.1.10. Regulasi Jasa Akuntan Publik	31

2.2.	Penelitian Terdahulu	32
2.3.	Rumusan Hipotesis	48
2.3.1.	Opini Audit Berpengaruh terhadap <i>Auditor Switching</i>	48
2.3.2.	Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) Berpengaruh terhadap <i>Auditor Switching</i>	49
2.3.3.	Financial Distress Berpengaruh terhadap <i>Auditor Switching</i>	50
2.4.	Kerangka Pemikiran Teori	51
BAB III	.....	52
METODE PENELITIAN	.....	52
3.1. Jenis dan Sumber Data	.....	52
3.1.1.	Jenis Penelitian	52
3.1.2.	Sumber Data	52
3.2. Populasi dan Sampel	.....	52
3.2.1.	Populasi	52
3.2.2.	Sampel	53
3.3. Teknik Pengambilan Sampel	.....	53
3.4. Teknik Pengumpulan Data	.....	56
3.5. Variabel Penelitian dan Pengukuran Variabel	.....	56
3.5.1.	Variabel Dependen	56
3.1.1.	Variabel Independen	56
3.6. Teknik Analisis Data	.....	60
3.6.1.	Uji Asumsi Klasik	61
3.6.2.	Uji Hipotesis	62
BAB IV	.....	65
ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN	.....	65
4.1. Deskripsi Objek Penelitian	.....	65
4.2. Deskripsi Variabel Penelitian	.....	68
4.3. Uji asumsi Klasik	.....	73
4.3.1.	Uji Autokorelasi	73
4.3.2.	Uji Multikolonieritas	73
4.4. Uji Hipotesis	.....	74
4.4.1.	Menilai Keseluruhan Model (<i>Overall Model Fit</i>)	74
4.4.2.	Uji Simultan	76
4.4.3.	Koefisien Determinan (<i>Nagerkerke R Square</i>)	77
4.4.4.	Menilai Kelayakan Model Regresi (<i>Hosmer and Lemeshow</i>)	77
4.4.5.	Tabel Klasifikasi	78
4.4.6.	Model Regresi terbentuk	79
4.5. Pembahasan Hasil Analisis Data dan Interpretasi Data (Pembuktian Hipotesis)	.....	80

4.5.1.	Pengaruh Opini Audit Terhadap <i>Auditor Switching</i>	80
4.5.2.	Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap <i>Auditor Switching</i>	81
4.5.3.	Pengaruh <i>Financial Distress</i> Terhadap <i>Auditor Switching</i>	82
BAB V	.....	84
KESIMPULAN DAN SARAN	.....	84
5.1.	Kesimpulan	84
5.2.	Keterbatasan Penelitian	84
5.3.	Saran	84
DAFTAR PUSTAKA	.....	86
LAMPIRAN	.....	89

DAFTAR TABEL

TABEL BAB II

Tabel 2. 1 Daftar nama KAP Nasional yang berafiliasi dengan KAP <i>Big Four</i>	23
Tabel 2. 2 Penelitian terdahulu.....	32

TABEL BAB III

Tabel 3. 1 Kriteria Pemilihan Sampel	54
Tabel 3. 2 Nama Perusahaan yang Menjadi Sampel Penelitian	54

TABEL BAB IV

Tabel 4. 1 Kriteria Pemilihan Sampel	65
Tabel 4. 2 Nama Perusahaan yang Menjadi Sampel Penelitian	65
Tabel 4. 3 Pengukuran Auditor Switching	68
Tabel 4. 4 Pengukuran Opini Audit.....	68
Tabel 4. 5 Pengukuran Ukuran KAP.....	69
Tabel 4. 6 Hasil Uji Statistik Deskriptif.....	72
Tabel 4. 7 Hasil Uji Autokorelasi.....	73
Tabel 4. 8 Hasil Uji Multikolonieritas	73
Tabel 4. 9 Uji Overall fit Block number = 0	74
Tabel 4. 10 Uji Overall fit Block number = 1	75
Tabel 4. 11 Uji Simultan	76
Tabel 4. 12 Nagerkerke R Square	77
Tabel 4. 13 Kelayakan Model Regresi	77
Tabel 4. 14 Tabel Klasifikasi.....	78
Tabel 4. 15 Model Regresi Logistik.....	79

DAFTAR GRAFIK

Grafik 4. 1 Grafik Financial Distress	71
--	----

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2. 1 Kerangka Pemikiran.....	51
--	----

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Data Auditor Switching.....	89
Lampiran 2 Data Opini Audit	89
Lampiran 3 Data Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP)	89
Lampiran 4 Data Financial Distress	90
Lampiran 5 Grafik Financial Distress	91
Lampiran 6 Hasil Output SPSS 25	91

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Laporan keuangan merupakan laporan yang menunjukkan kondisi keuangan perusahaan dalam periode tertentu. Laporan keuangan merupakan bentuk pertanggungjawaban manajemen keuangan perusahaan terhadap pihak internal maupun eksternal yang memiliki berkepentingan. Pihak internal yang dimaksud antara lain manajemen perusahaan dan pemilik perusahaan. Sedangkan pihak eksternal antara lain kreditor, investor, supplier maupun pemerintah.

Laporan keuangan yang dapat dipercaya harus menggambarkan keadaan keuangan perusahaan yang sebenarnya. Hal ini karena laporan keuangan akan berguna sebagai alat bantu dalam melihat keadaan keuangan perusahaan secara keseluruhan yang kemudian menjadi dasar sebagai pertimbangan dalam mengambil keputusan bagi pihak internal maupun eksternal perusahaan. Untuk memastikan laporan tersebut benar sesuai dengan keadaan perusahaan, laporan keuangan perlu diaudit.

Audit adalah pemeriksaan laporan keuangan, catatan pembukuan, beserta bukti-bukti pendukung dengan kritis dan sistematis oleh pihak (dalam hal ini auditor) yang independen dari luar perusahaan yang bertujuan untuk memberikan pendapat sesuai dengan kewajaran laporan keuangan tersebut.¹ Hal tersebut dilakukan untuk menghindari kecurangan dari pihak perusahaan. Auditor harus dari luar perusahaan yang tidak ada hubungannya dengan perusahaan seperti teman, saudara, dan lain sebagainya. Pihak luar atau eksternal tersebut yaitu Kantor Akuntan Publik (KAP). Hal ini dilakukan agar hasil audit lebih objektif dan tidak dipengaruhi oleh kepentingan perusahaan semata.

Laporan keuangan yang sudah selesai diaudit oleh auditor wajib dilaporkan oleh perusahaan yang sudah *go publik* yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI). Tujuannya untuk memperlihatkan kepada masyarakat luas tentang keadaan keuangan perusahaan melalui laporan keuangan yang sudah diaudit dengan opini audit atas semua hal material yang nantinya akan menggambarkan apakah posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai aturan akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Dengan adanya laporan keuangan yang diaudit ini diharapkan mampu meningkatkan nilai kepercayaan suatu laporan keuangan.

Tingkat kepercayaan suatu laporan keuangan perlu dijaga dan bila perlu ditingkatkan lagi seiring waktu. Caranya dengan menjaga hasil audit laporan keuangan yang baik melalui opini audit. Selain opini audit, independensi auditor juga perlu dijaga setiap periode auditnya. Salah satu caranya dengan melakukan *auditor switching*. Hal ini dilakukan agar tidak menimbulkan

¹ Sukrisno Agoes, *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Akuntan Publik* (Jakarta: Salemba Empat, 2012).

hubungan emosional antar perusahaan dan Kantor Akuntan Publik (KAP) karena tugas audit dalam jangka waktu yang panjang. Ukuran Kantor Akuntan Publik juga perlu untuk dipertimbangkan dalam memilih Kantor Akuntan Publik yang akan mengaudit perusahaan.

Auditor switching adalah pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) oleh sebuah perusahaan atau instansi lainnya.² Setiap perusahaan mempunyai kebebasan dalam memilih Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk mengaudit perusahaannya. Apabila perusahaan ingin mengganti Kantor Akuntan Publik di tahun selanjutnya maka diperbolehkan. *Auditor switching* terdapat dua jenis yaitu *mandatory* dan *voluntary*. *Mandatory* adalah pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) karena alasan peraturan pemerintah yang telah mencapai maksimal masa audit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) yang telah ditentukan. Sedangkan *voluntary* adalah pergantian auditor atas kemauan perusahaan sendiri.³

Salah satu hal yang menjadi alasan pergantian auditor ini dilatarbelakangi oleh runtuhnya Kantor Akuntan Publik (KAP) besar bernama Arthur Anderson yang ada di Amerika Serikat pada Oktober tahun 2001. Padahal Kantor Akuntan Publik (KAP) tersebut merupakan salah satu Kantor Akuntan Publik (KAP) dari lima Kantor Akuntan Publik (KAP) terbesar di dunia atau *big five* saat itu. Penyebab runtuhnya Kantor Akuntan Publik (KAP) Arthur Anderson adalah mereka membantu salah satu perusahaan bernama Enron untuk memanipulasi laba dan pemusnahan bukti yang berkaitan dengan audit Perusahaan Enron berupa ribuan surat elektronik dan dokumen yang lain. Karena manipulasi tersebut maka opini auditnya tidak bisa objektif dan sesuai dengan keadaan perusahaan yang diaudit. Hal ini tidak sesuai dengan GAAP (*Generally Accepted Accounting Principles*).⁴ Hal ini menandakan bahwa Kantor Akuntan Publik (KAP) Arthur Anderson tidak dapat mempertahankan independensinya dalam melakukan tugasnya mengaudit Perusahaan Enron ini. Setelah kasus Enron ini, para regulator audit di Amerika Serikat membuat peraturan baru bernama SOX (*Sarbanes Oxley Act*). Peraturan SOX mengatur tentang jasa audit di Amerika Serikat.⁵ Peraturan tersebut menjadi awal mula dari peraturan pergantian auditor. Dan dari beberapa kasus di atas kita dapat menarik kesimpulan bahwa KAP dapat bekerjasama dengan perusahaan memanipulasi laporan keuangan dan hasil auditnya. KAP Arthur Anderson telah bersikap tidak independen dalam menjalani tugas auditnya. Selain itu juga ada indikasi masalah keuangan yang

² Rozita Azlin, "Pengaruh Opini Audit, Pergantian Manajemen Dan Financial Distress Terhadap Auditor Switching (Studi Empiris Pada Sektor Infrastruktur, Utilitas Dan Transportasi Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2021)" (Universitas Negeri Padang, 2023).

³ Khusna Hidayati and Dyah Ekaari Sekar Jatningsih, "Auditor Switching: Faktor-Faktor Yang Memengaruhi (Studi Empiris Pada Perusahaan Real Estate Dan Property Di Indonesia)," *Jurnal Ekonomi* 22, no. 1 (2019): 12–24.

⁴ Mark Raymond Silitonga and Joan Yuliana Hutapea, "Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik, Opini Audit, Pergantian Manajemen, Dan Financial Distress Pada Auditor Switching (Pada Perusahaan Manufaktur Yg Terdaftar Di Bei Periode 2016-2020)," *Journal of Comprehensive Science* 1, no. 2 (2022): 194–200.

⁵ Norma Fitra Dana Suherman and Titik Aryati, "Pengaruh Defisiensi Sistem Pengendalian Mutu (Spm) Dan Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Defisiensi Audit," *Jurnal Ekonomi Trisakti* 2, no. 2 (2022): 357–368.

dialami oleh perusahaan Enron yang menyebabkan perusahaan harus memanipulasi laba dan memusnahkan bukti-bukti manipulasinya.

Kasus perusahaan yang tidak mengganti auditornya dalam jangka waktu yang lama pernah terjadi di Indonesia juga yaitu kasus yang dialami oleh PT. Mulia Industrindo Tbk (MLIA) yang merupakan perusahaan manufaktur yang bergerak dalam bidang kaca. PT Mulia Industrindo Tbk sejak tahun 2008-2015 tidak pernah melakukan pergantian auditor. Sejak tahun 2008-2015, PT Mulia Industrindo Tbk selalu menggunakan auditor yang sama untuk mengaudit laporan keuangannya, yakni auditor Osman Bing Satrio & Eny. Osman Bing Satrio & Eny merupakan auditor yang berafiliasi dengan KAP asing yang tergolong big four yakni *Deloitte*. Dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa PT Mulia Industrindo Tbk tidak melakukan pergantian auditor selama 8 tahun. Maka hal ini akan berdampak pada tidak independensinya auditor.⁶

Selain itu ada juga kasus perusahaan yang tidak mengganti auditornya dalam jangka waktu yang lama yaitu PT. Aqua Golden Mississippi yang diaudit oleh dua Kantor Akuntan Publik (KAP) yang sama hanya berbeda nama saja yaitu Kantor Akuntan Publik (KAP) Utomo dan Kantor Akuntan Publik (KAP) Prasetio Utomo sejak tahun 1989 sampai tahun 2001. PT. Aqua Golden Mississippi melakukan pergantian auditor dari Kantor Akuntan Publik Prasetio Utomo ke Kantor Akuntan Publik sarwoko dan Sanjaya yang ternyata Kantor Akuntan Publik tersebut merupakan kelanjutan dari Kantor Akuntan Publik Prasetio Utomo yang bubar dan menggabungkan diri ke Kantor Akuntan Publik Sarwoko dan Sanjaya Itu artinya PT. Aqua Golden Mississippi tidak mengganti auditornya selama 12 tahun.⁷

Dari contoh kasus diatas merupakan alasan merupakan alasan mengapa perlunya melakukan *auditor switching*. Saat perusahaan mengalami keuangan yang kurang baik, ada kemungkinan perusahaan akan berusaha memperlihatkan keadaan keuangan yang sehat dan normal. Salah satu caranya adalah bekerjasama dengan Kantor Akuntan Publik yang mengauditnya untuk memberikan opini yang baik dari laporan keuangan yang sudah diubah agar terlihat baik keadaan keuangannya kepada perusahaan walaupun keadaanya perusahaan tidak sedang baik-baik saja. Tentu saja hal tersebut menyalahi aturan. Oleh karena itu auditor perlu bekerja secara profesional dan mempertahankan independensinya dalam mengerjakan tugas audit dan memberikan opini audit terhadap perusahaan yang diaudit.

Pemerintah telah membuat peraturan untuk mengatasi keterikatan audit jangka panjang. Kewajiban rotasi auditor awalnya diikat didalam Pasal 6 putusan Menkeu No 423/KMK.06/2002,

⁶ Danu Wijaya Dwi Putra, "PENGARUH OPINI AUDIT, FINANCIAL DISTRESS, PERUBAHAN ROA, DAN PERTUMBUHAN PERUSAHAAN TERHADAP AUDITOR SWITCHING (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2018)".

⁷ M. Fahrurridho Adhi Wardana, "Pengaruh Ukuran Perusahaan, Kompleksitas Perusahaan, Return On Equity , Dan Debt To Equity Ratio Terhadap Auditor Switching (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2017-2019)" (Universitas Sriwijaya, 2021).

yakni pemberian layanan audit umum terhadap laporan keuangan dari organisasi bisa dijalankan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) maksimal selama lima tahun buku kontinu serta oleh akuntan public (AP) maksimal tiga tahun continue. Di beberapa tahun selanjutnya peraturan tersebut diubah oleh peraturan yang dikeluarkan oleh Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 ayat 1 yang berisi bahwa Kantor Akuntan Publik (KAP) hanya bisa mengaudit klien yang sama maksimal 6 tahun buku berturut-turut dan seorang Akuntan publik maksimal 3 tahun buku berturut-turut. Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik baru bisa memberikan jasa auditnya setelah selang 1 tahun tidak memberikan jasa auditnya setelah batas waktu habis. Pada tanggal 6 April 2015 Peraturan tersebut diubah lagi oleh Peraturan Pemerintah Nomor 20 tahun 2015 pasal 11 ayat 1 tentang praktik akuntan publik. Isinya yaitu Kantor Akuntan Publik Sudah tidak dibatasi masa auditnya tetapi Akuntan Publik boleh mengaudit klien yang sama maksimal 5 tahun buku berturut-turut. Setelah itu Akuntan Publik (AP) melakukan *cooling off* selama 2 tahun berturut-turut pada perusahaan tersebut.⁸

Dalam mempublikasi laporan keuangan dan hasil audit laporan keuangan, maka perusahaan yang sudah *go public* harus dilaporkan melalui sistem emiten atas perusahaan. Oleh karena itu pemerintah membuat peraturan tentang penyampaian laporan keuangan. Peraturan tersebut tertulis dalam peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 7/PJOK.04/2018 tentang penyampaian laporan keuangan dan hasil audit melalui sistem pelaporan elektronik emiten atas perusahaan publik. Isinya tentang laporan keuangan sebelum dilaporkan kepada sistem pelaporan elektronik emiten atas perusahaan publik harus diaudit terlebih dahulu.⁹ Agar laporan tersebut sudah terbukti kebenarannya.

Opini audit merupakan hasil akhir dari proses audit. Opini audit merupakan opini yang diberikan oleh auditor publik yang berisikan tentang kewajaran laporan keuangan suatu perusahaan. Ada beberapa jenis opini audit diantaranya:

- Opini audit wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*)
- Opini audit wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjasas (*modified unqualified opinion*)
- Opini audit wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*)
- Opini audit tidak memberikan pendapat (*disclamer of opinion*)
- Opini audit tidak wajar (*adverse opinion*).¹⁰

⁸ Inneke Nur Vivi, Evi Dwi Kartikasari, and Irma Indira, "Voluntary Auditor Swatching : Pergantian Manajemen , Ukuran Kantor Akuntan Publik , Dan Perubahan Prosentase Roa," *Riset & Jurnal Akuntansi* 7, no. 2 (2023): 1174–1185.

⁹ Peraturan Otoritas Jasa Keuangan No. 7/POJK, "Penyampaian Laporan Melalui Sistem Pelaporan Elektronik Emiten Atau Perusahaan Publik," in *Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6202*, 2018.

¹⁰ Witdya Pengestika, "5 Jenis Opini Audit Laporan Keuangan, Apa Saja," *Jurnal.Id*, last modified 2024, accessed June 12, 2024, <https://www.jurnal.id/id/blog/jenis-opini-audit-laporan-keuangan/>.

Perusahaan berharap mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian. hal ini dikarenakan mampu menarik perhatian para investor untuk berinvestasi pada perusahaan tersebut. Maka dari itu perusahaan akan mencari Kantor Akuntan Publik lain yang bisa memberikan opini tersebut. Jika auditor tidak dapat memberikan opini audit yang baik maka perusahaan akan merasa tidak puas. Ketidakpuasan perusahaan inilah yang kemudian menjadi salah satu alasan perusahaan melakukan pergantian auditor.¹¹

Opini audit yang kurang baik dapat menyebabkan investor memandang perusahaan yang akan diinvestasikan menjadi kurang baik.¹² salah satu hal inilah yang menjadikan perusahaan dapat kehilangan investor. Oleh karena itu perlu perusahaan memilih Kantor Akuntan Publik (KAP) yang bisa memberikan opini terbaiknya untuk perusahaan.

Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) juga menjadi salah satu pertimbangan perusahaan dalam memilih Kantor Akuntan Publik (KAP). Berdasarkan afiliasinya ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) dibagi menjadi dua jenis yaitu Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berafiliasi dengan *big four* dan Kantor Akuntan Publik yang tidak berafiliasi dengan *big four*.¹³ Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) ini berkaitan dengan kualitas dari audit yang dihasilkan. Hal ini dapat dilihat dari sumberdaya dan kemampuan yang biasanya berbeda. Selain itu, Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) juga mempengaruhi reputasi auditor yang juga berdampak terhadap kredibilitas (kualitas, kapabilitas, dan kepercayaan diri) suatu laporan audit.¹⁴ Hal ini tentu menjadi pertimbangan perusahaan dalam hal perpanjang maupun pemutusan audit.

Berikut ini merupakan Kantor Akuntan Publik (KAP) *big four*:

- *Deloitte Touche Tohmatsu* (Deloitte)
- *Ernst & Young* (EY)
- *Klynveld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG)
- *PricewaterhouseCooper* (PWC)¹⁵

Financial distress juga menjadi pertimbangan perusahaan dalam melakukan *auditor switching*. *Financial distress* adalah tahapan kondisi keuangan suatu perusahaan yang tidak baik sebelum perusahaan tersebut bangkrut. Kondisi ini salah satunya ditandai dengan perusahaan mempunyai

¹¹ Yulius Kurnia Susanto, "Auditor Switching: Management Turnover, Qualified Opinion, Audit Delay, Financial Distress," *International Journal of Business, Economics and Law* 15, no. 5 (2018): 125–132.

¹² Hasiba Putik Mauliya, "Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan, Fee Audit, Dan Opini Audit Terhadap Auditor Switching" (Universitas Islam Negeri Walisongo Semarang, 2021).

¹³ Dhini Suryandari and Siti Kholipah, "Factors That Influence Auditor Switching Financial Companies on the IDX for the Period 2015-2017," *Jurnal Akuntansi* 9, no. 2 (2019): 83–96.

¹⁴ Retna Safiliana and Siti Muawanah, "Faktor Yang Memengaruhi Auditor Switching Di Indonesia," *Jurnal Akuntansi Aktual* 5, no. 3 (2019): 234–240.

¹⁵ Ibid.

arus kas yang lebih kecil dari jumlah utang jangka panjang yang telah jatuh tempo.¹⁶ Hal ini disebabkan karena perusahaan tidak mampu atau kesulitan dalam memenuhi kebutuhan keuangannya dan terancam bangkrut. Beberapa penelitian memperlihatkan bahwa *financial distress* mempengaruhi pergantian auditor karena perusahaan akan menyelaraskan keadaan keuangan perusahaan yang dimiliki dengan besaran biaya yang akan dikeluarkannya guna membayar jasa akuntan publik.¹⁷

Ketika perusahaan berada pada kondisi *financial distress*, maka sebagian perusahaan akan berusaha melakukan hal-hal yang dapat menutupi kondisinya. Salah satu caranya adalah dengan mencari auditor yang bisa diajak kerjasama untuk memanipulasi laporan keuangannya dan tentu saja yang mau dibayar sesuai dengan kemampuan perusahaan. Tujuannya agar terlihat lebih baik. Apabila laporan keuangannya terlihat lebih baik maka para investor dan kreditor akan dengan memandang perusahaan tersebut baik. oleh karena itu, perusahaan yang berada dalam kondisi *financial distress* akan cenderung melakukan *auditor switching*.¹⁸

Penelitian dari Nurul Muaqilah, Abdul Rahman Mus, dan Andi Nurwanah yang menyimpulkan bahwa Opini audit memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap *auditor switching*.¹⁹ Berbeda dengan penelitian dari Pada penelitian yang dilakukan oleh Frisylia Assyifa Hamzah, Harry Budiantoro, Kanaya Lapae, dan Hestin Agus Tantri Ningsih yang menyimpulkan bahwa Opini audit tidak memiliki pengaruh terhadap *auditor switching*.²⁰

Penelitian dari Mazda Dwi Astuti, Wisni Julianto, dan Subur menyimpulkan bahwa ukuran Kantor Akuntan Publik mempunyai pengaruh signifikan pada *auditor switching* berhasil dibuktikan.²¹ Berbeda dengan penelitian dari Hasil penelitian dari Davina Marianne Sumardi dan Lorina Siregar Sujiman menunjukan bahwa Ukuran Kantor Akuntan Publik tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap *auditor switching*.²²

Penelitian yang dilakukan oleh Aldopino Nainggola, Tagor Darius Sidauruk, dan Eyndah Fajar Cahyani menyimpulkan bahwa *financial distress* memiliki pengaruh signifikan terhadap *auditor*

¹⁶ Martinus Robert Hutaauruk et al., "Financial Distress Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia," *Jurnal Perbankan Syariah* 2, no. 2 (2021): 237–246.

¹⁷ Innes H Nababan, "Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Pergantian Auditor Pada Perusahaan Sektor Keuangan Di Bursa Efek Indonesia" (Universitas Putera Batam, 2021).

¹⁸ Susanto, "Auditor Switching: Management Turnover, Qualified Opinion, Audit Delay, Financial Distress."

¹⁹ Nurul Muaqilah, Abdul Rahman Mus, and Andi Nurwanah, "Pengaruh Financial Distress, Opini Audit, Pergantian Manajemen Dan Ukuran Kap Terhadap Auditor Switching (Studi Pada Perusahaan Bumn Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia)," *Invoice* 3, no. 1 (2021): 145–158.

²⁰ Frisylia Assyifa Hamzah et al., "Pengaruh Opini Audit, Ukuran Kap Dan Pergantian Manajemen Terhadap Auditor Switching Dengan Financial Distress Sebagai Variabel Moderasi," *Jurnal Education and Development* 11, no. 2 (2023): 52–57.

²¹ Mazdina Dwi Astuty, Wisnu Julianto, and Subur, "Pengaruh Financial Distress, Pergantian Manajemen Dan Pertumbuhan Perusahaan Terhadap Auditor Switching," *Hita Akuntansi dan Keuangan* 2, no. 3 (2021): 202–218.

²² Davina Marianne Sumardi and Lorina Siregar Sujiman, "Pengaruh Ukuran Akuntan Publik Dan Audit Delay Terhadap Auditor Switching Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan Dan Minuman Yang Terdaftar Di BEI Periode 2018-2020," *Intelektiva* 3, no. 11 (2022): 36–51.

switching.²³ Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Pada penelitian yang dilakukan oleh Wanda Fauziyyah, Jullie J. Sondakh, dan I Gede Suwetja menyimpulkan bahwa *financial distress* tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap *auditor switching*.²⁴

Dipilihnya obyek penelitian sektor barang konsumsi karena dilatarbelakangi oleh beberapa contoh kasus diantaranya pada PT. Mulia Industrindo Tbk dan PT. Aqua Golden Mississippi. PT. Mulia Industrindo Tbk (MLIA) yang merupakan perusahaan manufaktur yang bergerak dalam bidang kaca. PT Mulia Industrindo Tbk sejak tahun 2008-2015 tidak pernah melakukan pergantian auditor. Sejak tahun 2008-2015, PT Mulia Industrindo Tbk selalu menggunakan auditor yang sama untuk mengaudit laporan keuangannya, yakni auditor Osman Bing Satrio & Eny. Osman Bing Satrio & Eny merupakan auditor yang berafiliasi dengan KAP asing yang tergolong big four yakni *Deloitte*. Dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa PT Mulia Industrindo Tbk tidak melakukan pergantian auditor selama 8 tahun. Maka hal ini akan berdampak pada tidak independensinya auditor.²⁵ PT. Aqua Golden Mississippi yang diaudit oleh dua KAP yang sama hanya berbeda nama saja yaitu KAP Utomo dan KAP Prasetyo Utomo. Sejak tahun 1989 sampai dengan 2001 proses audit dilakukan dua KAP tersebut terhadap PT. Aqua. Tahun 2002 PT Aqua Golden Mississippi telah mengganti Kantor Akuntan Publik yang mengaudit perusahaannya dari KAP Prasetyo Utomo ke KAP Sarwoko dan Sanjaya. KAP Sarwoko dan Sanjaya ternyata merupakan kelanjutan dari KAP Prasetyo Utomo yang bubar dan menggabungkan diri ke KAP Sarwoko dan Sanjaya. Artinya PT Aqua Golden Mississippi tidak melakukan *auditor switching* selama 12 tahun.²⁶

Alasan peneliti memilih perusahaan sektor barang konsumsi juga karena perusahaan di sektor ini Sebagian besar hasil produknya merupakan kebutuhan primer manusia yang dikonsumsi sehari-hari. Terutama jumlah penduduk Indonesia yang jumlahnya 279,798,049 jiwa (per 1 Juni 2024).²⁷ Belum lagi apabila perusahaan melakukan ekspor pada barang produksinya. Jumlah perusahaannya pun cukup banyak yaitu 87 perusahaan. Hal ini menimbulkan persaingan antar perusahaan yang ketat. Masing-masing perusahaan berlomba-lomba menarik simpatik konsumen dan investor. Biasanya para investor ini saat ingin berinvestasi melihat laporan keuangannya. Maka rawan terjadi kecurangan dan masalah audit pada laporan keuangan perusahaan.

²³ Adolpino Nainggolan, Tagor Darius Sidauruk, and Eyndah Fajar Cahyani, "Pengaruh Pergantian Manajemen, Financial Distress, Ukuran KAP, Audit Fee, Dan Opini Audit Terhadap Auditor Switching," *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Ekonomi* 7, no. 1 (2022): 1–11.

²⁴ Wanda Fauziyyah, Juliie J. Sondakh, and I Gede Suwetja, "Pengaruh Financial Distress, Ukuran Perusahaan, Opini Audit, Dan Reputasi Kap Terhadap Auditor Switching Secara Voluntary Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia," *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi* 7, no. 3 (2019): 3628–3673.

²⁵ Danu Wijaya Dwi Putra, "PENGARUH OPINI AUDIT, FINANCIAL DISTRESS, PERUBAHAN ROA, DAN PERTUMBUHAN PERUSAHAAN TERHADAP AUDITOR SWITCHING (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2018)".

²⁶ Justinia Castellani et al., "Pengaruh Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP, Dan Audit Delay Terhadap Auditor Switching," *Coopetition* 14, no. 1 (2023): 151–168.

²⁷ Cindy Putri Annur, "Indonesia Population Live 2024," *Sensus.Bps.Go.Id*, last modified 2024, accessed June 12, 2024, <https://sensus.bps.go.id>.

Pemilihan periode objek penelitian karena berdasarkan 6 April 2015 Peraturan tersebut diubah lagi oleh Peraturan Pemerintah Nomor 20 tahun 2015 pasal 11 ayat 1 tentang praktik akuntan publik. Isinya yaitu Kantor Akuntan Publik Sudah tidak dibatasi masa auditnya tetapi Akuntan Publik boleh mengaudit klien yang sama paling lama 5 tahun buku berturut-turut. Setelah itu Akuntan Publik melakukan *cooling off* selama 2 tahun berturut-turut pada perusahaan tersebut. Jadi selang waktu yang dipilih adalah 5 tahun.²⁸

Dari beberapa kasus diatas dapat kita lihat bahwa ada sangkut paut antara keputusan perusahaan untuk tidak mengganti auditornya dengan opini audit, ukuran KAP, dan *financial distress* pada perusahaan sektor barang dan konsumsi dalam keputusan pergantian auditor. Berdasarkan latar belakang tersebut perlu adanya penelitian lanjutan yang akan diteliti oleh penulis dengan judul “PENGARUH OPINI AUDIT, UKURAN KANTOR AKUNTAN PUBLIK, DAN *FINANCIAL DISTRESS* TERHADAP *AUDITOR SWITCHING* (Studi Empiris pada Perusahaan Sektor Barang Konsumsi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018 - 2022)”.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang permasalahan diatas, berikut ini merupakan rumusan masalah dalam penelitian ini, diantaranya:

1. Apakah opini audit berpengaruh terhadap *auditor switching*?
2. Apakah ukuran Kantor Akuntan Publik berpengaruh terhadap *auditor switching*?
3. Apakah *financial distress* berpengaruh terhadap *auditor switching*?

1.3. Tujuan dan Manfaat Penelitian

1.3.1. Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui pengaruh opini audit terhadap *auditor switching*.
2. Untuk mengetahui pengaruh ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap *auditor switching*.
3. Untuk mengetahui pengaruh *financial distress* terhadap *auditor switching*.

1.3.2. Manfaat Penelitian

1. Manfaat teoritis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan, pemahaman, serta pengetahuan dibidang akuntansi pengauditan dan kaitannya dengan opini audit, ukuran Kantor Akuntan Publik, *financial distress*, dan *auditor switching*.

2. Manfaat praktis

²⁸ Vivi, Kartikasari, and Indira, “Voluntary Auditor Swtching : Pergantian Manajemen , Ukuran Kantor Akuntan Publik , Dan Perubahan Prosentase Roa.”

Diharapkan penelitian ini dapat bermanfaat bagi pembaca yang kepentingan sebagai dapat menjadi dasar pertimbangan dalam mengambil keputusan.

1.4. Sistematika Penulisan

Dalam pembahasan penelitian agar lebih terarah, peneliti berusaha Menyusun kerangka penelitian secara sistematis dengan tujuan untuk memberi kemudahan dalam memahami setiap pembahasannya. Sistematika penulisan yang disusun peneliti dalam penelitian ini, yaitu:

BAB 1 : PENDAHULUAN

Bab satu memaparkan tentang penjelasan masalah yang sedang dihadapi peneliti untuk dipecahkan. Pada pendahuluan ini berisi: latar belakang, rumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian, serta sistematika penulisan.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Bab dua memaparkan penjelasan meliputi: Landasan Teori, Penelitian Terdahulu, Rumusan Hipotesis, Kerangka Pemikiran Teori.

Landasan teori penelitian ini membahas: Teori Agensi, Audit, *Auditor Switcing*, *Auditor Switching* dalam Islam, Opini Audit, Opini audit dalam Islam, Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP), *Financial Distress*, *Financial Distress* dalam Islam, serta Regulasi Jasa Akuntan Publik.

BAB III : METODOLOGI PENELITIAN

Bab tiga memaparkan penjelasan lebih rinci tentang metodologi yang dipakai untuk membantu penelitian ini. Metodologi penelitian ini berisikan tentang sub bab: Jenis dan Sumber Data; Populasi dan Sampel; Metode Pengumpulan Data; Variabel Penelitian dan Pengukuran; dan Teknik Analisis Data.

BAB IV : ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Bab empat memaparkan penjelasan mengenai data dari masalah yang diajukan kemudian diselesaikan menggunakan metode yang diajukan. Setelah itu dianalisa dan hasil penyelesaian masalahnya disajikan dalam pembahasan. Sub bab analisis data dan pembahasan berisikan

tentang: Deskripsi Objek Penelitian; Deskripsi Variabel Penelitian; Uji Asumsi Klasik; Uji Hipotesis; Pembahasan Hasil Analisis Data dan Interpretasi Data.

BAB V : KESIMPULAN

Bab lima memaparkan penjelasan tentang hasil pokok pembahasan yang diteliti, himbauan atau saran kepada pihak terkait berdasarkan hasil temuan, disajikan dengan singkat dan jelas. Sub bab yang ada di dalam penutup: Kesimpulan, Keterbatasan Penelitian, serta saran.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Menurut Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan bahwa teori keagenan adalah teori yang menjelaskan tentang pemisahan fungsi kepemilikan (*principal*) dengan fungsi manajemen (*agent*).²⁹ Jadi teori keagenan merupakan teori yang menggambarkan hubungan antara dua pribadi atau kelompok yang memiliki kepentingan yang berbeda. Pribadi atau kelompok tersebut yaitu pemilik usaha (*principal*) dan manajemen suatu usaha (*agent*). *Principal* melakukan beberapa layanan atas nama mereka dan selanjutnya menyerahkan otoritas pengambilan keputusan kepada *agent* tersebut.³⁰

Ada beberapa penyebab kemungkinan terjadinya konflik salah satunya adalah kepentingan *principal* berbeda dengan tindakan yang dilakukan *agent* ataupun sebaliknya. Berbagai konflik kepentingan akan terjadi antara pemilik dan manajemen (*principal* dan *agent*). Hal ini menyebabkan terjadinya konflik antara manajemen, *shareholders* dan, *debtholders* sehingga timbulnya biaya keagenan (*agency cost*) dan asimetris informasi.³¹ Selain itu, kurangnya informasi yang diperoleh *principal* berbanding terbalik dengan *agent* yang lebih banyak memiliki informasi, sehingga *principal* sulit dalam memastikan apakah *agent* sudah memaksimalkan kesejahteraan *principal*. Agar lebih mudah dalam memastikan dan meyakini *agent*, maka *principal* menggunakan auditor. Auditor dianggap dapat menjembatani bentuk pertanggungjawaban pihak *agent* dengan *principal*.

Bentuk pembuktian dari pertanggungjawaban *agent* kepada *principal* adalah dengan mengevaluasi suatu organisasi, sistem, proses, atau produk dari perusahaan atau instansi yang dikelola atau biasa disebut audit. Auditor harus memiliki sifat kompeten, objektif, serta tidak memihak kepada pihak manapun.

Tugas auditor adalah memberikan penilaian terhadap perusahaan yang diaudit. Auditor memeriksa laporan keuangan apakah terdapat salah saji yang material. Dengan adanya beberapa kegagalan atau kecurangan auditor dalam mengaudit, maka seorang auditor harus memiliki pengetahuan dan profesionalitas yang baik mengenai audit agar penilaian yang

²⁹ Stefanus Axel Dwi Anggadi and Dedik Nur Triyanto, "Pengaruh Ukuran Perusahaan, Audit Delay, Profitabilitas Dan Audit Fee Terhadap Auditor Switching," *e-Proceeding of Management* 9, no. 2 (2022): 592–599.

³⁰ Fauziyyah, Sondakh, and Suwetja, "Pengaruh Financial Distress, Ukuran Perusahaan, Opini Audit, Dan Reputasi Kap Terhadap Auditor Switching Secara Voluntary Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia."

³¹ Anggadi and Triyanto, "Pengaruh Ukuran Perusahaan, Audit Delay, Profitabilitas Dan Audit Fee Terhadap Auditor Switching."

diberikan bisa sesuai dan maksimal. Hasil akhir dari penilaian auditor ini berupa opini audit.³²

Auditor eksternal ini merupakan bagian dari akuntan publik. Akuntan publik adalah salah satu jenis profesi yang memberikan jasa attestasi dan non attestasi yang diizinkan negara. Jasa attestasi meliputi audit umum atas laporan keuangan, pemeriksaan atas laporan keuangan proforma, *review* atas laporan keuangan dan jasa audit attestasi lainnya. Jasa non attestasi meliputi jasa yang berhubungan dengan akuntansi, keuangan, manajemen, kompilasi, perpajakan dan konsultasi. Klien yang diaudit biasanya dari sektor swasta, pemerintahan, atau lainnya. Wadah para akuntan publik ini disebut Kantor Akuntan Publik (KAP).³³ Pada penelitian ini tugas akuntan publik yang dibahas adalah audit umum atas laporan keuangan.

Agar independensi auditor ini tetap terjaga, perlu adanya pergantian auditor atau *auditor switching*.³⁴ Dengan terjaganya independensi auditor, diharapkan opini audit yang dihasilkan bisa objektif dan menjaga hubungan antara auditor dan perusahaan tetap baik. Dengan opini audit yang objektif, diharapkan bisa meminimalisir konflik yang terjadi antara *agent* kepada *principal*.

Pertimbangan keadaan keuangan perusahaan dan ukuran Kantor Akuntan Publik juga perlu dipertimbangkan. Hal ini dilakukan agar anggaran yang dikeluarkan perusahaan untuk *fee* audit bisa menyesuaikan kemampuan Perusahaan. Hal ini juga berkaitan dengan reputasi Kantor Akuntan Publik (KAP) yang akan mengaudit perusahaannya. Hal itu perlu dipertimbangkan oleh *agent* sebagai pihak yang memilih Kantor Akuntan Publik yang akan mengaudit perusahaannya.

2.1.2. Audit

Audit adalah pemeriksaan laporan keuangan, catatan pembukuan, beserta bukti-bukti pendukung secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen dari luar perusahaan yang bertujuan untuk memberikan pendapat tentang kewajaran laporan keuangan perusahaan tersebut. Laporan keuangan yang sudah dibuat oleh manajemen perusahaan tersebut diperiksa beserta catatan pembukuan dan bukti-buktinya. Catatan pembukuan terdiri dari laporan posisi keuangan, laporan laba rugi komprehensif, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas. Bukti pendukungnya terdiri dari bukti penerimaan dan

³² Hermawan Triono, "Keahlian Auditor, Pengetahuan Auditor, Dan Kompleksitas Tugas Terhadap Audit Judgment Pada Kantor Akuntan Publik Di Semarang," *Jurnal Ilmiah Aset* 23, no. 2 (2021): 135–144.

³³ Viriany Viriany and Henny Wirianata, "Faktor-Faktor Pemilihan Karir Sebagai Akuntan Publik," *Jurnal Bina Akuntansi* 9, no. 1 (2022): 1–21.

³⁴ Fatkhatul Ngulya and Yulida Army Nurcahya, "Keterkaitan Antara Auditor Switching Dengan Financial Distress, Audit Fee, Dan Audit Delay Pada Perusahaan Manufaktur," *Jurnal Maneksi* 12, no. 1 (2023): 136–148.

pengeluaran kas, faktur penjualan, *journal voucher*, dan lain sebagainya. Semua data tersebut selanjutnya diperiksa secara kritis dan sistematis oleh auditor. Pemeriksaan dilakukan oleh pihak eksternal perusahaan yang independen yaitu Akuntan Publik. Seorang Akuntan Publik tidak boleh ada kepentingan tertentu dalam perusahaan tersebut. Agar hasil opini audit dapat objektif.³⁵

Seorang auditor yang ingin memperoleh kualifikasi profesional sebagai akuntan public harus memenuhi persyaratan SKPAP. Prinsip Standar Kompetensi Profesi Akuntan Publik (SKPAP) akan digunakan ketika menetapkan dan mengkomunikasikan syarat untuk memperoleh kualifikasi profesional sebagai Akuntan Publik. Standar Kompetensi Profesional Akuntan Publik (SKPAP) meliputi:

1. SKPAP 1: Persyaratan dasar kompetensi

Tujuannya untuk menetapkan syarat dasar kompetensi bagi anggota untuk memperoleh kualifikasi profesional sebagai Akuntan Publik yang adil, proporsional, dan melindungi kepentingan publik.

2. SKAP 2: Pengembangan Profesi Awal - Kompetensi Teknik

Pada tahap ini tujuannya untuk menetapkan kompetensi teknis yang perlu dikembangkan dan ditunjukkan oleh calon Akuntan Publik pada akhir PPA, untuk menjalankan peran sebagai seorang Akuntan Publik.

3. SKAP 3: Pengembangan Profesi Awal - Keahlian profesional

Pada tahap ini tujuannya untuk membangun keahlian profesional yang perlu dikembangkan dan ditunjukkan oleh calon Akuntan Publik di akhir PPA, untuk menjalankan peran sebagai Akuntan Publik.

4. SKAP 4: Pengembangan Profesi Awal - Nilai-nilai, etika, dan perilaku profesional

Pada tahap ini tujuannya untuk menetapkan nilai etika, dan perilaku profesional yang perlu dikembangkan dan ditunjukkan oleh calon Akuntan Publik apabila PPA selesai ditempuh sebagai bekal nantinya untuk menjalankan peran sebagai Akuntan Publik.

5. SKAP 5: Pengembangan Profesi Awal - Pengalaman praktik

Pada tahap ini tujuannya untuk membangun pengalaman praktik yang cukup bagi calon Akuntan Publik, dan perlu diselesaikan pada akhir PPA, untuk menjalankan peran sebagai Akuntan Publik.

6. SKAP 6: Pengembangan Profesi Awal (Penilaian kompetensi)

Pada tahap ini tujuannya untuk menetapkan apakah calon Akuntan Publik telah menunjukkan tingkat kompetensi profesional yang sesuai pada akhir PPA untuk menjalankan peran sebagai Akuntan Publik.

³⁵ Agoes, *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Akuntan Publik*.

7. SKAP 7: Pendidikan profesional berkelanjutan

Pada tahap ini tujuannya untuk menetapkan bahwa akuntan publik melakukan PPL yang relevan untuk mengembangkan dan mempertahankan kompetensi profesional yang diperlukan untuk menjalankan perannya sebagai Akuntan Publik.

8. SKAP 8: Kompetensi profesional bagi rekan perikatan audit

Pada tahap ini tujuannya untuk menetapkan kompetensi profesional yang dikembangkan dan dipertahankan oleh Akuntan Publik saat menjalankan peran Rekan Perikatan.³⁶

Akuntan publik ketika melaksanakan jasa audit harus berpedoman juga pada Standar Pekerja Lapangan dan Standar Pelaporan yang telah disahkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) dan tertera pada Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) seksi 150, Sebagai berikut:

1. Standar umum

- a. Audit dijalankan oleh satu ataupun beberapa individu yang mempunyai keahlian sekaligus pelatihan teknis memadai untuk menjadi auditor.
- b. Auditor harus selalu menjaga sikap independen dalam setiap aspek perikatan.
- c. Dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan, auditor harus mengaplikasikan kemahiran profesional secara cermat serta teliti.

2. Standar pekerja lapangan

- a. Pekerjaan audit harus direncanakan dengan baik dan asisten yang digunakan harus diawasi dengan benar.
- b. Auditor harus memiliki pemahaman yang cukup tentang struktur pengendalian internal guna merencanakan audit serta menetapkan sifat, waktu, dan cakupan pengujian yang hendak dijalankan.
- c. Auditor harus mendapatkan bukti audit yang cukup dan kompeten melalui sejumlah inspeksi, observasi, serta tanya-jawab, sebagai landasan yang mencukupi untuk mengungkap pendapat terhadap laporan keuangan yang diaudit.

3. Standar pelaporan

- a. Laporan dari auditor wajib mengungkapkan apa laporan keuangan sudah disusun sejalan dengan standarisasi akuntansi berlaku.
- b. Laporan auditor wajib mengungkapkan bila ada inkonsistensi dalam implementasi prinsip akuntansi pada laporan keuangan periode berjalan dibanding periode sebelumnya.

³⁶ IAPI, *Standar Kompetensi Profesi Akuntan Publik 2021* (Jakarta: Institut Akuntan Publik Indonesia, 2021).

- c. Pengungkapan informasi didalam laporan keuangan wajib dianggap memadai, terkecuali diungkapkan lain didalam laporan auditor.
- d. Laporan auditor wajib menyertakan pendapat perihal laporan keuangan menyeluruh atau menyatakan bahwa pendapat tersebut tidak bisa diberikan, beserta alasan bila pendapat menyeluruh tidak bisa diberikan.

Dalam melaporkan laporan keuangan suatu instansi, perusahaan, atau sejenisnya akuntan harus mematuhi lima prinsip dasar etika. Etika tersebut masuk dalam Kode Etik Akuntan Indonesia yang telah disetujui oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), dan Intitut Akuntan Manajemen Indonesia (IAMI) yang terbaru direvisi pada tanggal 3 Agustus 2021. Kode Etik Akuntan Indonesia terdiri dari:

1. Integritas, yaitu tegas, jujur, dan adil dalam menjalin hubungan profesional dan hubungan bisnis dalam melaksanakan pekerjaannya
2. Objektivitas, yaitu tidak boleh membiarkan adanya subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh dari pihak-pihak lain yang dapat memengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya
3. Kompetensi dan kehati-hatian profesional, yaitu memelihara pengetahuan dan keahlian profesionalnya secara berkelanjutan, sehingga klien dapat menerima jasa profesional secara kompeten berdasarkan perkembangan terkini dalam praktik, perundang-undangan, dan metode pelaksanaan pekerjaan
4. Kerahasiaan, yaitu mengacu pada menjaga kerahasiaan informasi melalui hubungan profesional dan hubungan bisnis dengan tidak mengungkapkan kepada pihak ketiga tanpa izin yang jelas (kecuali ada kewajiban hukum atau professional), dan tidak menyalahgunakan informasi tersebut untuk kepentingan pribadi akuntan maupun pihak lainnya.
5. Perilaku profesional, yaitu mencakup mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku dan harus menghindari semua tindakan yang dapat merusak kepercayaan publik terhadap profesi akuntan profesional.³⁷

Auditor eksternal ini merupakan bagian dari akuntan publik. Akuntan publik adalah salah satu jenis profesi yang memberikan jasa atestasi dan non atestasi yang diizinkan negara. Jasa atestasi meliputi audit umum atas laporan keuangan, pemeriksaan atas laporan keuangan proforma, *review* atas laporan keuangan dan jasa audit atestasi lainnya. Jasa non atestasi meliputi jasa yang berhubungan dengan akuntansi, keuangan, manajemen, kompilasi, perpajakan dan konsultasi. Klien yang diaudit biasanya dari sektor swasta,

³⁷ IAPI, *Revisi Kode Etik Akuntan Indonesia Imbalan Jasa Nonasurans* (Jakarta: Dewan Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia, 2023).

pemerintahan, atau lainnya. Wadah para akuntan publik ini disebut Kantor Akuntan Publik (KAP).³⁸ Pada penelitian ini tugas akuntan publik yang dibahas adalah audit umum atas laporan keuangan.

Hal tersebut diatur dalam PP No 20/2015 perihal Praktik Akuntan Publik Pasal 10 (1-3) yang isinya:

Pasal 1: Akuntan Publik memberikan jasa asurans, yang meliputi:

1. audit atas informasi keuangan historis;
2. jasa review atas informasi keuangan historis; dan
3. jasa asurans lainnya.

Pasal 2: Selain jasa asurans sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Akuntan Publik dapat memberikan jasa lainnya yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan, dan manajemen.

Pasal 3: Pemberian jasa sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) dilakukan sesuai dengan ketentuan Peraturan Perundang-undangan.³⁹

2.1.3. *Auditor Switching*

Apabila terjadi konflik antara klien dan auditor, untuk meminimalisiny perusahaan yang melakukan pergantian *auditor switching* atau pergantian auditor. Gunanya untuk dapat meminimalisir konflik yang terjadi dalam suatu entitas.⁴⁰ Selain untuk meminimalisir konflik, pergantian auditor juga berguna untuk menjaga independensi auditor.

Auditor switching adalah pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam mengaudit suatu perusahaan atau lembaga. Dilihat dalam sisi perusahaan, *auditor switching* ini bertujuan untuk meningkatkan nilai perusahaan serta keuntungan bagi perusahaan. Karena dari pergantian auditor ini perusahaan bisa memilih Kantor Akuntan Publik (KAP) mana yang lebih baik daripada Kantor Akuntan Publik (KAP) sebelumnya. Pergantian auditor ini sudah direncanakan oleh perusahaan sebelumnya karena sangat berdampak bagi perusahaan sehingga perlu pertimbangan yang matang.

Auditor switching dibedakan menjadi dua, yaitu:

1. Pergantian Secara Wajib (*mandatory*)

Perusahaan dalam mengambil keputusan pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) ini dapat disebabkan oleh peraturan pemerintah yang bersifat wajib

³⁸ Viriany Viriany and Henny Wirianata, "Faktor-Faktor Pemilihan Karir Sebagai Akuntan Publik," *Jurnal Bina Akuntansi* 9, no. 1 (2022): 1–21.

³⁹ Peraturan pemerintah Republik Indonesia nomor 20, "Praktik Akuntan Publik," in *Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5690*, 2015.

⁴⁰ Mauliya, "Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan, Fee Audit, Dan Opini Audit Terhadap Auditor Switching."

(mandatory).⁴¹ Secara *mandatory*, perusahaan wajib melakukan pergantian Akuntan Publik (AP) yang dilakukan maksimal 5 tahun berturut turut dengan 2 tahun *cooling off* sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 20 tahun 2015 pasal 11 ayat 1 tentang praktik akuntan publik.⁴² Dari peraturan tersebut menandakan bahwa pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) tidak dibatasi lagi dalam Undang-Undang. Tetapi Akuntan Publik (AP) wajib melakukan pergantian maksimal 5 tahun berturut-turut dan wajib *colling off* selama 2 tahun.

2. Pergantian Secara Sukarela (*voluntary*)

Pergantian Secara Sukarela (*voluntary*) adalah *auditor switching* yang dilakukan secara sukarela tanpa dilandaskan pada Undang-Undang yang berlaku. Hal ini dilakukan berdasarkan kehendak pribadi dari perusahaan maupun auditor atau Kantor Akuntan Publik itu sendiri. Alasan *auditor switching* bisa karena berakhirnya kontrak kerja yang disepakati antara Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan perusahaan dan telah memutuskan untuk tidak memperpanjang kontrak kerja. Pergantian secara sukarela biasanya terjadi karena beberapa alasan yaitu perusahaan klien merupakan merger antara beberapa perusahaan yang semula memiliki auditor masing-masing yang berbeda, kebutuhan akan adanya jasa profesional yang lebih luas, tidak puas terhadap Kantor Akuntan Publik (KAP) lama, keinginan untuk mengurangi pendapatan audit, dan merger antara beberapa Kantor Akuntan Publik (KAP).⁴³

2.1.4. *Auditor Switching* dalam Islam

Audit bukanlah hal baru dalam islam. Hal ini berkaitan dengan adanya Lembaga Keuangan Syariah. Secara tidak langsung diperlukan hal yang berfungsi sebagai pengawas atau audit keuangan lembaga yang sesuai syariah.

Dalam al-qur'an terdapat ayat yang berkaitan dengan fungsi auditor yaitu surah Al-Insyiqaq ayat 6-9⁴⁴:

يَا أَيُّهَا الْإِنْسَانُ إِنَّكَ كَادِحٌ إِلَىٰ رَبِّكَ كَدْحًا فَمُلَاقِيَةً ۚ فَأَمَّا مَنْ أُوْتِيَ كِتَابَهُ بِيَمِينٍ ۖ فَسَوْفَ يُحَاسَبُ حِسَابًا يَّسِيرًا ۚ
وَيُنْقَلَبُ إِلَىٰ أَهْلِهِ مَسْرُورًا ۚ

⁴¹ Vivi Aulia Najwa and Efrizal Syofyan, "Pengaruhmanagementchange, Ukuran Perusahaan Klien, Dan Auditfee Terhadap Auditor Switching," *Jurnal Eksplorasi Akuntansi* 2, no. 2 (2020): 114–136.

⁴² Vivi, Kartikasari, and Indira, "Voluntary Auditor Swtching : Pergantian Manajemen , Ukuran Kantor Akuntan Publik , Dan Perubahan Prosentase Roa."

⁴³ Najwa and Syofyan, "Pengaruhmanagementchange, Ukuran Perusahaan Klien, Dan Auditfee Terhadap Auditor Switching."

⁴⁴ Kemenag, "Q.S Al-Insyiqaq Ayat 6 Sampai 9," *Kemenag.Go.Id*, last modified 2024, accessed June 12, 2024, <https://xn--quran-1v3b.kemenag.go.id/>.

Artinya: “hai manusia sesungguhnya kamu telah bekerja dengan sungguh sungguh menuju Tuhanmu, maka pasti kamu akan menemui Nya. Adapun orang yang diberikan kitabnya dari sebelah kanannya, maka dia akan diperiksa dengan pemeriksaan yang mudah, dan dia akan kembali kepada kaumnya (yang sama-sama beriman) dengan gembira.”

Dari Q.S Al-Insyiqaq ayat 6 sampai 9 diatas menjelaskan bahwa setiap amal perbuatan pada hari pertimbangan akan ditimbang amalnya. Yang menerima dengan tangan kanan maka amal baiknya lebih banyak daripada amal buruknya. Maka dia akan berkumpul dengan orang beriman di surga. Bergitupula sebaliknya. Dari hal tersebut, seseorang yang layak disurga harus diperiksa dulu amalnya apakah pantas dia masuk surga atau tidak.

Begitupun perusahaan perlu juga diperiksa dengan cara audit untuk mengetahui apakah perusahaan tersebut bebas dari kecurangan. Dalam mengaudit diperlukan yang namanya kejujuran.

Hal ini sesuai dengan al maidah ayat 8:⁴⁵

يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا كُونُوا قَوَّامِينَ لِلَّهِ شُهَدَاءَ بِالْقِسْطِ وَلَا يَجْرِمَنَّكُمْ شَنَاَنُ قَوْمٍ عَلَىٰ أَلَّا تَعْدِلُوا ۗ اعْدِلُوا ۖ هُوَ أَقْرَبُ لِلتَّقْوَىٰ وَاتَّقُوا اللَّهَ ۚ إِنَّ اللَّهَ خَبِيرٌ بِمَا تَعْمَلُونَ

Artinya: “Wahai orang-orang yang beriman! Jadilah kamu sebagai penegak keadilan karena Allah, (ketika) menjadi saksi dengan adil. Dan janganlah kebencianmu terhadap suatu kaum mendorong kamu untuk berlaku tidak adil. Berlaku adillah. Karena (adil) itu lebih dekat kepada takwa. Dan bertakwalah kepada Allah, sungguh, Allah Maha Teliti terhadap apa yang kamu kerjakan.”

Surat al-maidah ayat 8 ini menjelaskan tentang betapa sulitnya menjadi adil dan jujur untuk diri sendiri, dan sangat sulit melakukan adil dan jujur kepada orang lain. Oleh karenanya, sebaiknya sejak dari kecil sudah diajarkan untuk melakukan perbuatan jujur agar hingga dewasa dapat terbiasa.

2.1.5. Opini Audit

Opini audit adalah pendapat yang diberikan oleh auditor dalam menilai kewajaran laporan keuangan entitas yang telah di audit.⁴⁶ Dengan kata lain opini audit adalah opini yang diberikan auditor tentang kewajaran laporan keuangan suatu perusahaan.

Opini auditor atas laporan keuangan merupakan salah satu pertimbangan investor sebelum berinvestasi pada suatu perusahaan. Oleh karena itu auditor bertanggung jawab

⁴⁵ Kemenag, “Qs Almaidah Ayat 8,” *Kemenag.Go.Id*, last modified 2024, accessed June 12, 2024, <https://xn--quran-1v3b.kemenag.go.id/>.

⁴⁶ Muhammad Annas Taufiqur Rahman, “Pengaruh Opini Audit, Financial Distress, Pertumbuhan Perusahaan Klien, Ukuran Kap Dan Pergantian Manajemen Terhadap Auditor Switching” (Universitas Muhammadiyah Surakarta, 2018).

atas opini audit yang dikeluarkan karena pengaruh besar opini audit terhadap Keputusan para pemakai laporan keuangan tersebut.

Dalam merumuskan opini audit, auditor akan mengumpulkan bukti-bukti dengan kualitas dan jumlah cukup untuk digunakan sebagai dasar pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.⁴⁷ Selanjutnya laporan keuangan dan bukti audit tersebut akan diperiksa apakah terdapat salah saji yang material pada laporan keuangan tersebut. Salah saji maksudnya adalah ketidaksesuaian bukti dengan laporan keuangan. Sedangkan material ini maksudnya adalah suatu salah saji yang dianggap mempengaruhi keputusan para pemakai laporan keuangan tersebut. Ada tiga tingkatan material yang digunakan dalam menentukan opini audit, yaitu:⁴⁸

1. Jumlah Salah Saji Yang Tidak Material

Salah saji yang tidak material terjadi apabila ada salah saji pada laporan keuangan tidak mempengaruhi keputusan pemakai laporan keuangan. Hal tersebut dianggap tidak material. Oleh karena itu pendapat wajar tanpa pengecualian layak diberikan pada laporan keuangan tersebut.

2. Terdapat Beberapa Salah Saji Material Tetapi Tidak Memperburuk Laporan Keuangan Secara Keseluruhan

Pada tingkatan material ini, terjadi apabila terdapat salah saji dalam laporan keuangan tersebut yang mempengaruhi keputusan para pemakai laporan keuangan tetapi tidak mempengaruhi kewajaran penyajian laporan keuangan tersebut secara keseluruhan. Pada tingkatan material ini, auditor perlu mempertimbangkan opini selain opini wajar tanpa pengecualian. Auditor perlu mengevaluasi pengaruh salah saji tersebut terhadap keseluruhan laporan keuangan.

3. Terdapat Salah Saji Yang Sangat Material Sehingga Kewajaran Suatu Laporan Keuangan Diragukan.

Pada tingkatan material ini, terjadi apabila pemakai laporan keuangan mungkin akan membuat kesalahan Keputusan dengan menggunakan informasi pada laporan keuangan tersebut. Pada saat menentukan kesalahan yang material, auditor perlu mempertimbangkan pengaruh salah saji yang besar tersebut dengan bagian laporan keuangan yang berbeda. Hal ini disebut penyebaran (*pervasiveness*).

Dari Tingkat material salah saji yang ada di atas, ada beberapa jenis opini audit yang menjadi pertimbangan auditor diantaranya:

1. Opini audit wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*)

⁴⁷ Alvin A. Arens, *Audit Dan Jasa Assurance* (Jakarta: Erlangga, 2015).

⁴⁸ Ibid.

Opini audit wajar tanpa pengecualian dikeluarkan oleh auditor apabila auditor tidak menemukan kesalahan yang material secara keseluruhan dari laporan keuangan dan laporan keuangan yang dibuat sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku. Syarat yang diperlukan untuk mendapatkan opini audit wajar tanpa pengecualian, yaitu:

- Laporan yang disajikan lengkap
- Bukti audit yang diperlukan sesuai dengan yang diperlukan dan lengkap
- Standar umum telah diterapkan secara komplit dalam perikatan kerja
- Laporan keuangan yang disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi

2. Opini audit wajar tanpa pengecualian dengan kalimat penjelas (*modified unqualified opinion*)

Opini audit wajar tanpa pengecualian dengan kalimat penjelas diberikan jika terdapat keadaan tertentu yang mengharuskan auditor menambah paragraf penjelas (penjelas yang lain). Guna kalimat penjelas ini adalah untuk pemahaman pengguna atas laporan keuangan, karena ada beberapa laporan keuangan yang perlu diberikan kalimat penjelas agar mudah dipahami oleh pengguna laporan keuangan tersebut nantinya. Dalam laporan audit hal ini tidak mempengaruhi opini audit wajar tanpa pengecualian. pada laporan keuangan terkadang opini auditnya *unqualified opinion* dengan dituliskan paragraf kalimat penjelas.

3. Opini audit wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*)

Opini audit ini dikeluarkan apabila auditor telah memeriksa laporan keuangan yang sudah disajikan dan hasilnya wajar, tetapi terdapat pembatasan ruang lingkup audit dan laporan keuangan yang tidak sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. hal ini terjadi apabila:

- Bukti yang diberikan kurang lengkap
- Ruang lingkup audit dibatasi sehingga ada beberapa aspek yang tidak diperbolehkan perusahaan bersangkutan untuk diaudit
- Laporan keuangan yang tidak sesuai dan tidak konsisten dengan prinsip akuntansi yang berlaku

4. Opini audit tidak memberikan pendapat (*disclamer opinion*)

Opini audit ini diberikan apabila auditor tidak dapat memberikan pendapatnya yang disebabkan oleh kurangnya pengetahuan auditor karena pembatasan yang ketat oleh perusahaan yang diaudit. Kondisi ini disebabkan oleh:

- Pembatasan yang luar biasa terhadap ruang lingkup audit

- Auditor yang tidak independen

5. Opini audit tidak wajar (*Adverse opinion*)

Opini audit ini diberikan apabila auditor menemukan laporan keuangan tidak disajikan secara wajar atau tidak sesuai GAAP (*Generally Accepted Accounting Principles*) dan ditemukannya salah saji material. Sehingga posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas perubahan klien tidak disajikan secara wajar.⁴⁹

2.1.6. Opini Audit dalam Islam

Dalam membuat opini audit, auditor harus meneliti perusahaan tersebut layak mendapat opini apa. Hal ini dilakukan agar opini yang diberikan sesuai dengan keadaan laporan keuangan yang dimiliki oleh kliennya. Dengan demikian *opini* audit tersebut tidak merugikan pihak yang menggunakannya.

Hal ini sesuai dengan isi surah Al-Hujurat ayat 6 yang menjelaskan tentang ketelitian dalam memberikan opini audit:⁵⁰

يَا أَيُّهَا الَّذِينَ ءَامَنُوا إِن جَاءَكُمْ فَاسِقٌ بِنَبَأٍ فَتَبَيَّنُوا أَن تُصِيبُوا قَوْمًا بِجَهْلَةٍ فَتُصْحَبُوا عَلَىٰ مَا فَعَلْتُمْ لَدْغِيمٍ

Artinya “Hai orang-orang yang beriman, jika datang kepadamu orang fasik membawa suatu berita, maka periksalah dengan teliti, agar kamu tidak menimpakan suatu musibah kepada suatu kaum tanpa mengetahui keadaannya yang menyebabkan kamu menyesal atas perbuatanmu itu.”

Selain ketelitian, auditor juga harus memiliki sikap independensi. Sikap yang independensi atau tidak memihak ini merupakan kunci auditor agar opininya tidak dipengaruhi oleh pihak klien atau yang lainnya. Auditor harus mengungkapkan kebenaran suatu informasi sesuai dengan bukti yang tidak ditutup-tutupi, objektif, tidak ditekan oleh pihak manapun serta tidak berpihak kepada siapapun.⁵¹

Hal ini sesuai dengan Al-Qur'an surah An-Nahl ayat 90:

إِنَّ اللَّهَ يَأْمُرُ بِالْعَدْلِ وَالْإِحْسَانِ وَإِيتَاءِ ذِي الْقُرْبَىٰ وَيَنْهَىٰ عَنِ الْفَحْشَاءِ وَالْمُنْكَرِ وَالْبَغْيِ ۚ يَعِظُكُمْ لَعَلَّكُمْ تَذَكَّرُونَ

Artinya: “Sesungguhnya Allah menyuruh (kamu) berlaku adil dan berbuat kebajikan, memberi kepada kaum kerabat, dan Allah melarang dari perbuatan keji, kemungkaran dan permusuhan. Dia memberi pengajaran kepadamu agar kamu dapat mengambil pelajaran”

⁴⁹ Pengestika, “5 Jenis Opini Audit Laporan Keuangan, Apa Saja.”

⁵⁰ Mauliya, “Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan, Fee Audit, Dan Opini Audit Terhadap Auditor Switching.”

⁵¹ Khoirul Mause, “Pengaruh Pergantian Auditor, Opini Audit, Dan Laba Rugi Terhadap Audit Report Lag” (Universitas Walisongo Semarang, 2021).

2.1.7. Ukuran Kantor Akuntan Publik

Besar kecilnya ukuran Kantor Akuntan Publik dapat dilihat dari jumlah rekan yang dimiliki, jumlah auditor, jumlah klien, sampai jumlah pendapatan yang dimiliki. Tetapi biasanya Ukuran Kantor Akuntan Publik dilihat dari afiliasi atau kerjasamanya dengan Kantor Akuntan Publik asing. Hal ini karena Kantor Akuntan Publik yang berafiliasi dengan Kantor Akuntan Publik asing rata-rata memiliki kriteria ukuran Kantor Akuntan Publik yang besar. Dari pernyataan tersebut maka ada 2 jenis kelompok ukuran Kantor Akuntan Publik, yaitu Kantor Akuntan Publik yang berafiliasi dengan KAP *Big-four* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan Kantor Akuntan Publik *Big-four*.⁵²

Pada umumnya perusahaan akan mencari Kantor Akuntan Publik yang kredibilitasnya tinggi. Hal ini berdampak pada meningkatnya kredibilitas laporan keuangan tersebut. Kantor Akuntan Publik yang lebih besar dianggap lebih mampu mempertahankannya. Hal ini dikarenakan mereka dapat menyediakan berbagai layanan untuk klien dalam jumlah yang lebih besar sehingga mengurangi ketergantungan pada klien tertentu. Selain itu Kantor Akuntan Publik yang lebih besar umumnya memiliki kualitas audit dan reputasi yang tinggi dalam lingkungan bisnis. Oleh karenanya mereka menjaga independensi untuk menjaga *image* mereka.⁵³

Jenis Kantor Akuntan Publik di Indonesia Jika dihubungkan dengan Kantor Akuntan Publik internasional dikelompokkan menjadi berikut:⁵⁴

1. KAP Nasional yang berafiliasi dengan KAP Internasional *big four*. KAP *big four* terdiri dari Deloitte, Ernst & Young, KPMG, dan Pricewaterhouse Cooper (PWC)
2. KAP Nasional yang berafiliasi dengan KAP internasional *non big four*. KAP internasional *non big four* ini merupakan KAP internasional yang tidak termasuk dalam *big four* yang membuka KAP cabang di Indonesia atau berafiliasi dengan KAP Indonesia. KAP tersebut diantaranya yaitu Kreston Internasional, PKF Internasional, dan sebagainya.
3. KAP Nasional, Yaitu KAP Indonesia yang berpusat di kota besar di Indonesia.
4. KAP Regional dan Lokal Besar, yaitu KAP yang berdiri sendiri di suatu wilayah di Indonesia (umumnya di pulau Jawa). Beberapa diantaranya hanya melayani klien di dalam wilayahnya, beberapa diantaranya memiliki cabang di daerah lain tetapi bukan di kota besar di Indonesia.

⁵² Hidayati and Jatningsih, "Auditor Switching: Faktor-Faktor Yang Memengaruhi (Studi Empiris Pada Perusahaan Real Estate Dan Property Di Indonesia.)"

⁵³ Aris Sanulika, "Pengaruh Opini Audit, Peringkat Kap, Ukuran Perusahaan Dan Profitabilitas Terhadap Nilai Perusahaan Dengan Auditor Switching Sebagai Variabel Mediasi," *Scientific Journal of Reflection* 1, no. 4 (2018): 1–10.

⁵⁴ Choirul Huda, "Financial Distres Sebagai Variabel Moderasi Pengaruh Opini Audit Dan Ukuran Kap Terhadap Voluntary Auditor Switching" (Universitas Islam Negeri Walisongo Semarang, 2021).

5. KAP Lokal Kecil, yaitu KAP yang berdiri sendiri, tidak membuka cabang, dan memiliki 25 orang tenaga kerja professional.

Beberapa nama KAP yang berafiliasi dengan *big four*:⁵⁵

Tabel 2. 1

Daftar nama KAP Nasional yang Terafiliasi dengan KAP *big four*

No	Tahun	KAP <i>Big Four</i>	KAP Nasional yang terafiliasi
1.	2018	<i>Enst & Young</i> (EY)	KAP Purwantono, Sarwoko, Sandjaja
		<i>Delloite</i>	KAP Osman Bing Satrio KAP Imelda & Rekan
		<i>Klynveld Peat Marwick Goerdele</i> (KPMG)	KAP Sidharta, Sidharta, Widjaja
		<i>Pricewaterhouse Coopers</i> (PwC)	KAP Haryanto Sahari
2.	2019	<i>Enst & Young</i> (EY)	KAP Purwantono, Sarwoko, Sandjaja
		<i>Delloite</i>	KAP Osman Bing Satrio KAP Imelda & Rekan
		<i>Klynveld Peat Marwick Goerdele</i> (KPMG)	KAP Sidharta, Sidharta, Widjaja
		<i>Pricewaterhouse Coopers</i> (PwC)	KAP Haryanto Sahari
3.	2020	<i>Enst & Young</i> (EY)	KAP Purwantono, Sarwoko, Sandjaja
		<i>Delloite</i>	KAP Osman Bing Satrio KAP Imelda & Rekan
		<i>Klynveld Peat Marwick Goerdele</i> (KPMG)	KAP Sidharta, Sidharta, Widjaja
		<i>Pricewaterhouse Coopers</i> (PwC)	KAP Haryanto Sahari
4.	2021	<i>Enst & Young</i> (EY)	KAP Purwantono, Sarwoko,

⁵⁵ Ibid.

			Sandjaja
		<i>Delloite</i>	KAP Osman Bing Satrio KAP Imelda & Rekan
		<i>Klynveld Peat Marwick Goerdele (KPMG)</i>	KAP Sidharta, Sidharta, Widjaja
		<i>Pricewaterhouse Coopers (PwC)</i>	KAP Haryanto Sahari
5.	2021	<i>Enst & Young (EY)</i>	KAP Purwantono, Sarwoko, Sandjaja
		<i>Delloite</i>	KAP Osman Bing Satrio KAP Imelda & Rekan
		<i>Klynveld Peat Marwick Goerdele (KPMG)</i>	KAP Sidharta, Sidharta, Widjaja
		<i>Pricewaterhouse Coopers (PwC)</i>	KAP Haryanto Sahari

2.1.8. *Financial Distress*

Financial distress adalah kondisi sebuah perusahaan yang tidak sehat secara keuangan sehingga dikhawatirkan mengalami kebangkrutan. *Financial distress* ini salah satunya ditandai dengan solvabilitas perusahaan yang buruk dimana perusahaan kesulitan melunasi kewajibannya (hutangnya). Apabila hal ini terus terjadi maka langkah setelahnya yang harus diambil adalah likuidasi.⁵⁶ Jika kesulitan keuangan ini tidak segera diatasi maka kebangkrutan usaha akan terjadi.

Menurut Brigham dan Daves *Financial distress* terjadi karena serangkaian kesalahan, pengambilan keputusan yang tidak tepat, dan beberapa kelemahan yang berhubungan yang secara langsung maupun tidak langsung terhadap manajemen. *Financial distress* ini dapat dilihat dari indikator kredit dari perusahaan tersebut. Apakah perusahaan kekurangan dana dalam pelunasan hutang jangka pendek (likuiditas) maupun keseluruhan hutangnya (solvabilitas) atau tidak.⁵⁷

Ada beberapa faktor yang menyebabkan terjadinya *financial distress* baik itu dari dalam perusahaan maupun luar perusahaan. Jika dilihat dari dalam perusahaan faktor pertama

⁵⁶ Ibid.

⁵⁷ Stevano Theodorus and Luh Gede Sri Artini, "Studi Financial Distress Pada Perusahaan Perbankan Di BEI," *Jurnal Manajemen* 7, no. 5 (2018): 2710–2732.

adalah kesulitan arus kas. Hal ini terjadi ketika penerimaan pendapatan perusahaan dari hasil operasi perusahaan tidak cukup membiayai beban-beban usaha yang muncul akibat dari operasional perusahaan. Faktor keduanya adalah besarnya hutang perusahaan. Hutang ini menyebabkan munculnya kewajiban baru perusahaan yang harus dibayarkan perusahaan di kemudian hari. Faktor ketiganya adalah kerugian operasional perusahaan. Beban operasional yang lebih besar dari pendapatan yang diterima oleh perusahaan ini menyebabkan kerugian bagi perusahaan. akibatnya arus kas perusahaan menjadi negatif.⁵⁸ Jika dilihat dari luar perusahaan faktor pertama adalah penurunan penjualan. Faktor kedua ketidakmampuan beradaptasi dengan perubahan pasar.⁵⁹

Tahapan *financial distress* terdapat 5 tahapan, antara lain:⁶⁰

1. *Economic failure*, yakni kondisi dimana perusahaan tidak mampu menutupi total beban biaya perusahaan menggunakan pendapatan yang diperoleh.
2. *Business failure*, yaitu sebuah kondisi dimana perusahaan harus melakukan kebijakan dengan menghentikan seluruh aktivitas operasionalnya agar dapat mengurangi kerugian bagi kreditor.
3. *Technical insolvency*, adalah sebuah kondisi yang menggambarkan bahwa perusahaan tidak mampu memenuhi kewajibannya yang sudah jatuh tempo.
4. *Insolvency in bankruptcy*, suatu keadaan dimana nilai seluruh total kewajiban yang dimiliki melebihi nilai aset pasar perusahaan.
5. *Legal bankruptcy*, yakni suatu kondisi atau keadaan perusahaan yang telah dinyatakan bangkrut secara resmi dan secara hukum.

Dari tahapan diatas, ada beberapa tanda ketika perusahaan mengalami *financial distress*. Tanda-tanda perusahaan yang mengalami *financial distress* antara lain:

1. Kategori A (tingkat sangat tinggi dan benar-benar membahayakan)

Pada kategori ini perusahaan sudah dalam keadaan *financial distress* yang sangat serius. Hal ini mengancam kelangsungan perusahaan. Pada keadaan ini kemungkinan perusahaan mengalami kebangkrutan akan sangat besar. Jika perlu perusahaan bisa melaporkan status keuangannya kepada pihak berwenang. Seluruh urusan perusahaan bisa saja harus diserahkan pihak luar agar bisa diselesaikan.

2. Kategori B (tingkat tinggi dan dianggap berbahaya)

⁵⁸ Eko Sulastris and Rachma Zannati, "Prediksi Financial Distress Dalam Mengukur Kinerja Perusahaan Manufaktur," *Jurnal Manajemen Strategi dan Aplikasi Bisnis* 1, no. 1 (2018): 27–36.

⁵⁹ Diptyarsa Janardana, "Financial Distress: Penyebab, Jenis, Dan Penyebabnya," *Bizhare.Id*, last modified 2024, accessed June 12, 2024, [https://www.bizhare.id/media/keuangan/financial-distress#:~:text=Penurunan penjualan%20ketidakmampuan beradaptasi dengan perubahan pasar%20atau,menjadi penyebab utama dari jenis financial distress ini.](https://www.bizhare.id/media/keuangan/financial-distress#:~:text=Penurunan%20ketidakmampuan%20beradaptasi%20dengan%20perubahan%20pasar%20atau,menjadi%20penyebab%20utama%20dari%20jenis%20financial%20distress%20ini.)

⁶⁰ Makatita Reyner, "Pentingnya Kinerja Keuangan Dalam Mengatasi Kesulitan Keuangan Perusahaan: Suatu Tinjauan Teoritis," *Journal of Management* 2, no. 1 (2016): 137–150.

Pada kategori ini perusahaan menghadapi risiko *financial distress* yang signifikan. Perusahaan harus mencari solusi konkret untuk menyelamatkan aset-aset yang dimiliki. beberapa pertimbangannya bisa saja menjual beberapa aset yang memungkinkan untuk dijual dan mempertahankan aset yang perlu dipertahankan. Bisa juga merger atau akuisisi dengan beberapa pihak yang bisa diajak kerjasama. Atau bisa juga pengurangan karyawan melalui PHK atau pensiun dini. Serta keputusan-keputusan lainnya. Beberapa Keputusan perlu diambil agar perusahaan tetap bertahan.

3. Kategori C (Tingkat sedang dan masih dianggap bisa menyelamatkan diri)

Pada kategori ini perusahaan memiliki peluang yang lebih baik dari pada kategori sebelumnya. Perusahaan perlu melakukan perubahan dalam kebijakan dan manajemen. Perekrutan tenaga ahli baru dapat dilakukan untuk mengambil posisi yang strategis. Tujuannya untuk mengembalikan kondisi keuangan perusahaan yang sehat.

4. Kategori D (tingkat rendah)

Pada kategori ini risiko *financial distress* dalam keadaan rendah dan sementara. Naik turunnya *financial distress* bisa saja terjadi dari faktor internal maupun eksternal. Namun perusahaan masih bisa mengatasinya dengan cepat dan efektif. Beberapa penyebab dapat diatasi dengan Keputusan yang tepat.⁶¹

Variabel yang digunakan berupa rasio keuangan perusahaan, yang dapat merepresentasikan keadaan keuangan perusahaan yang sedang diteliti. Rasio keuangan menilai kinerja suatu perusahaan berdasarkan perbandingan data keuangan yang terdapat pada pos laporan keuangan dengan beberapa alternatif cara, model prediksi.

Ada beberapa model prediksi untuk mengukur *financial distress*. Berikut penjelasan masing-masing metode:

1. Model Prediksi Altman (Z-score)

Model prediksi Altman (Z-score) diteliti oleh Edward I. Model prediksi Altman ini bertujuan untuk mencari kesamaan rasio keuangan yang digunakan untuk memprediksi kebangkrutan. Rumus Z-score:⁶²

$$Z\text{-score} = 1,2X_1 + 1,4X_2 + 3,3X_3 + 0,64X_4 + 1,0X_5$$

Keterangan:

X_1 = Modal kerja / Total Aset (*Working Capital to Total Asset*)

⁶¹ Janardana, "Financial Distress: Penyebab, Jenis, Dan Penyebabnya."

⁶² Irfan Saputra et al., "Analisis Kebangkrutan Menggunakan Metode Altman Z-Score, Springate, Zmijweski, Foster, Dan Grover Pada Bank Mandiri Tbk," *Research In Accounting Journal* 1, no. 3 (2019): 431–439.

- X2 = Laba ditahan / Total aset (*Retained Earnings to Total Asset*)
 X3 = Pendapatan sebelum dikurangi pajak dan bunga / total aset (*Earning Before Interest and Taxes (EBIT) to Total Asset*)
 X4 = Harga pasar ekuitas / nilai total utang (*Market Value of Equity to Book Value of Total Debt*)
 X5 = penjualan / total aset (*Sales to Total Asset*)

Adapun nilai cut off yang digunakan adalah:

- $Z < 1,81$: zona kebangkrutan
 $1,81 < Z < 2,99$: Zona kelabu
 $Z > 2,99$: Zona sehat

Kemudian terdapat modifikasi karena pada Perusahaan jasa tidak memiliki akun penjualan. Rumus Altman Z-score modifikasi menjadi:

$$Z\text{-score} = 6,56X1 + 3,26X2 + 6,72X3 + 1,05X4$$

Keterangan:

- X1 = Modal kerja / Total Aset (*Working Capital to Total Asset*)
 X2 = Laba ditahan / Total aset (*Retained Earnings to Total Asset*)
 X3 = Pendapatan sebelum dikurangi pajak dan bunga / total aset (*Earning Before Interest and Taxes (EBIT) to Total Asset*)
 X4 = nilai buku ekuitas / nilai total utang (*Book Value of Equity to Book Value of Total Debt*)

Setelah X5 dihilangkan Terjadi banyak perubahan. X5 disini menggambarkan perputaran aset yang dianggap tidak terlalu berpengaruh pada laba di perusahaan jasa. Adapun nilai *cut off* yang digunakan adalah:

- $Z < 1,1$: zona kebangkrutan
 $1,1 < Z < 2,6$: Zona kelabu
 $Z > 2,6$: Zona sehat

2. Analisis Probit Zmijewski (X-score)

Analisis Probit Zmijewski (X-score) adalah rasio keuangan yang mengukur kinerja *leverage* dan likuiditas guna memprediksi kesulitan keuangan perusahaan. Analisis Probit Zmijewski ini diprediksi memiliki Tingkat keakuratan sebesar 85%. Berikut ini merupakan Rumus Analisis Probit Zmijewski (X-score):

$$X\text{-score} = -4,3 - 4,5X1 + 5,72X2 - 0,004X3$$

Keterangan:

- X1 = ROA (*net income after taxes / total assets*)
 X2 = Leverage (*total debt / assets*)

$X3 = \text{Likuiditas (current asset / current liabilities)}$

Nilai *cut off* antara lain:

$X > 0 = \text{zona kebangkrutan}$

$X < 0 = \text{zona sehat}$

3. Metode Springate (S-score)

Metode springate atau bisa disebut s-score merupakan metode pengukuran kebangkrutan menggunakan metode *multiple discriminant analysis* yang dikembangkan oleh Altman A-score dalam memprediksi kebangkrutan. Metode ini dikembangkan oleh Gordon L.V. Springate pada tahun 1978. Metode ini menggunakan 4 dari 19 rasio yang ada. Rumus S-score yaitu:⁶³

$$\text{S-score} = 1,03A + 3,07B + 0,66C + 0,4D$$

Keterangan:

A = *working capitan / total aset*

B = *earnings before interest and taxes / total assets*

C = *profit before taxes / current liabilities*

D = *sales / total assets*

Adapun nilai *cut off* yang digunakan adalah:

$S < 0,862$: zona kebangkrutan

$0,862 < S < 1,062$: Zona kelabu

$Z > 1,062$: Zona sehat

4. Metode Fosters

Metode fosters merupakan rasio untuk memprediksi kebangkrutan yang menggunakan dua rasio terpisah yaitu *Transpotation Expense to Operating Revenue Ratio* (TE/OR Ratio) dan *Time Interest Earned Ratio* (TIE Ratio). Metode ini diteliti oleh George Foster yang bertujuan untuk memprediksi kebangkrutan perusahaan kereta api di Amerika Serikat periode 1970-1971. Rumusnya yaitu:⁶⁴

$$F = -3,366X + 0,657Y$$

Keterangan:

X = *Traspotation Expense to Operating Revenue Ratio* (TE/OR Ratio)

Y = *Time Interest Earned Ratio* (TIE Ratio).

Nilai *cut off* antara lain:

$X < 0,640$ = zona kebangkrutan

$X > 0,640$ = zona sehat

⁶³ Ibid.

⁶⁴ Ibid.

5. Model Grover (G-score)

Model grover merupakan model untuk memprediksi kebangkrutan yang mendesain dan menilai ulang model altman z-score pada tahun 1968 dengan menambah tiga belas rasio keuangan baru. Modelnya antara lain:⁶⁵

$$G\text{-score} = 1,650X1 + 3,404X2 + 0,016ROA + 0,057$$

Dimana:

$X1$ = *working capital / total assets*

$X2$ = *earnings before interest and taxes / total asset*

ROA = *Net income to total asset*

Nilai *cut off* antara lain:

$X > 0,01$ = zona sehat

$X < -0,02$ = zona kebangkrutan

6. Metode Ohlson (Y-score)

Metode ohlson atau metode analisis logit adalah metode untuk memprediksi kebangkrutan yang menggabungkan sembilan variabel independent yang terdiri dari beberapa rasio keuangan dan beberapa variabel *dummy*. Awal mulanya metode ini diujikan pada 105 perusahaan bangkrut dan 2058 perusahaan tidak bangkrut. Metode ini ditemukan oleh John Ohlson pada tahun 1980. Rumus Y-score antara lain:⁶⁶

$$Y\text{-score} = 1,32 - 0,407X1 + 6,03X2 - 1,43X3 + 0,0757X4 - 2,37X5 - 1,83X6 + 0,285X7 - 1,72X8 - 0,521X9$$

Keterangan:

$X1$ = *Size (total asset / GNP level index)*

$X2$ = *Total Liabilities / Total Asset*

$X3$ = *Working Capital / Total Asset*

$X4$ = *Current Liabilities / Current Asset*

$X5$ = 1 jika total liabilitas > total aset; 0 jika total liabilitas < total aset

$X6$ = *Net Income / Total Asset*

$X7$ = *Cash Flow from Operations / Total Liabilities*

$X8$ = 1 jika *Net Income* negatif; 0 jika *Net Income* positif

Berikut ini nilai *cut off*:

$Y > 0,38$ = zona kebangkrutan

$Y < 0,38$ = zona sehat

⁶⁵ Ibid.

⁶⁶ Muhammad Taufiq Abadi, *Prediksi Kebangkrutan Perusahaan* (Yogyakarta: Zahir Publihsing, 2023).

2.1.9. *Financial Distress* dalam Islam

Pemberdayaan ekonomi dalam islam berbasis pada gotong royong. Sesuai dengan prinsip *mudharabah* yang berdasarkan pada *loss and profit*. Apabila terjadi kerugian atau sampai kebangkrutan dalam bisnis makabisa juga dipertimbangkan yang menanggung kerugiannya bukan hanya satu pihak tapi pihak-pihak yang terkait pun ikut menanggungnya atau dengan kata lain *loss sharing*. Dalam Al-Qur'an pun dijelaskan bahwa pemberian piutang dapat meringankan beban pihak yang mempunyai hutang. Seperti yang dijelaskan pada Q.S. Al -Hadid ayat 11:⁶⁷

مَنْ ذَا الَّذِي يُقرضُ الله قَرْضًا حَسَنًا فَيُضَاعِفَهُ لَهُ وَلَهُ أَجْرٌ كَرِيمٌ

Artinya: “Siapakah yang mau meminjamkan dengan pinjaman yang baik, maka Allah akan melipat-gandakan (balasan) pinjaman itu untuknya. Dan dia akan memperoleh pahala yang banyak,” (Q.S. Al-Hadid: 11)

Tetapi dalam fatwa DSN-MUI/IV/20 Nomor 135 tentang saham menjelaskan bahwa apabila dalam bisnis mengalami kebangkrutan, tidak ada kewajiban bagi pemegang saham untuk bertanggung jawab secara pribadi dari ikatan yang telah dibuat dan atas utang perusahaan jika kebangkrutannya melebihi jumlah saham yang dimiliki, kecuali kebangkrutan tersebut disebabkan oleh pemegang saham.⁶⁸

Secara garis besar, islam telah membagi kebangkrutan menjadi 2 kategori yaitu kebangkrutan akhirat dan kebangkrutan dunia. Sebagaimana hadis Nabi Muhammad. SAW yang meriwayatkan oleh Imam Muslim, At-Tirmidzi, dan Ahmad:

عَنْ أَبِي هُرَيْرَةَ رَضِيَ اللَّهُ عَنْهُ، أَنَّ رَسُولَ اللَّهِ صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ قَالَ: “أَتَدْرُونَ مَا الْمُفْلِسُ؟” قَالُوا الْمُفْلِسُ فِينَا مَنْ لَا دِرْهَمَ لَهُ وَلَا مَتَاعَ، فَقَالَ: إِنَّ الْمُفْلِسَ مِنْ أُمَّتِي يَأْتِي يَوْمَ الْقِيَامَةِ بِصَلَاةٍ وَصِيَامٍ وَزَكَاةٍ وَيَأْتِي قَدْ شَتَمَ هَذَا وَقَذَفَ هَذَا وَأَكَلَ مَالَ هَذَا وَسَفَكَ دَمَ هَذَا وَضَرَبَ هَذَا فَيُعْطَى هَذَا مِنْ حَسَنَاتِهِ وَهَذَا مِنْ حَسَنَاتِهِ فَإِنْ فَنِيَتْ حَسَنَاتُهُ قَبْلَ أَنْ يُقْضَى مَا عَلَيْهِ أُجِدَ مِنْ خَطَايَاهُمْ فَطُرْحَتْ عَلَيْهِ ثُمَّ طُرِحَ فِي النَّارِ

Artinya: “apakah kalian tau siapa muflis orang pailit itu?’ Para Sahabat pun menjawab, ‘Muflis (orang pailit) adalah orang yang tidak memiliki dirham maupun harta benda.’ Tetapi Nabi Sallahu alaihi wassalam berkata, ‘Muflis adalah bagian dari umatku, ia adalah orang yang datang pada hari kiamat dan membawa (pahala) shalat. Puasa, dan zakat. Namun (ketika di dunia) ia telah mencaci dan (salah) menuduh orang lain, memakan harta, menumpahkan darah dan memukul orang lain (tanpa hak). Maka orang ini akan diberikan pahala dari kebaikan-kebaikannya. Jika telah habis kebaikankebaikannya, maka dosa-dosa merek akan ditimpakan kepadanya, kemudian dia

⁶⁷ Kemenag, *Al-Qur'an Terjemah Dan Tajwid* (Jakarta: Kementrian Agama RI, 2014).

⁶⁸ Dewan Syariah Nasional-MUI, “Fatwa Dewan Syariah Nasional-Majelis Ulama Indonesia No: 135/Dsn-Mui/V/2020 Tentang Saham,” *Dewan Syariah Nasional MUI* 135, no. 5 (2020): 1–8.

akan dilemparkan ke neraka.” (H.R. Muslim No. 2581, At-Tirmidzi No. 2418, dan Ahmad (2/303, 334, 371), dari Abu Hurairah)

Dari hadist diatas menerangkan bahwa kebangkrutan di akhirat adalah orang-orang yang mempunyai banyak amal tetapi mengambil hak orang lain. Amalan mereka akandilempar ke dalam neraka sebagai balasan atas perbuatannya tersebut. Namun, kebangkrutan dunia berbeda. Sesuai dengan penelitian ini adalah seseorang yang tidak memiliki harta benda atau uang. Jadi kebangkrutan di dunia dengan di akhirat berbeda.⁶⁹

2.1.10. Regulasi Jasa Akuntan Publik

Berbagai keraguan yang biasanya dialami kalangan akuntan perihal *auditor switching* ialah jangka waktu maksimal auditor memberikan jasa auditnya kepada perusahaan yang sama dalam beberapa tahun berturut-turut. Hal ini berkaitan dengan urgensi ketakterikatan dengan jasa auditor. Peran pemerintah disini ialah regulator yang menguraikan permasalahan ini melalui penerbitan regulasi perihal pergantian KAP secara wajib. Aturan itu diharap bisa membantu auditor, pihak Perusahaan, ataupun pihak eksternal.

Aturan jasa kauntansi public diikat didalam Putusan Menkeu No 43/KMK.017/1997 yang sempat diubah dengan Putusan Menkeu No 470/KMK.017/1999, lalu diubah lagi menjadi Putusan Menkeu No 423/KMK.06/2002, yakni KAP bisa menyediakan jasa audit umum organisasi maksimum 5 tahun secara continue, serta akuntansi public maksimum 3 tahun secara continue.

Peraturan itu mengalami pembaharuan menjadi Permenkeu No 17/PMK.01/2008. Perubahan aturan sebelumnya ada pada Pasal 3, yakni masa pemberian jasa bisa diberi ke klien audit paling lama 6 tahun secara continue bagi KAP, serta 3 tahun secara continue bagi akuntansi public. Pembatasan terhadap masa pemberian jasa audit dijalankan agar independensi dari auditor terjaga.⁷⁰

Peraturan tersebut berubah lagi sejak dibuatnya peraturan pada tanggal 6 April 2015 peraturan tersebut diubah menjadi Peraturan Pemerintah No. 20 tahun 2015 pasal 11 ayat 1 tentang praktik akuntan publik. Isinya yaitu KAP sudah tidak dibatasi masa auditnya tetapi akuntan publik boleh mengaudit klien yang sama paling lama 5 tahun buku berturut-turut. Setelah itu Akuntan Publik wajib melakukan *cooling off* selama 2 tahun berturut-turut.⁷¹

⁶⁹ Tutut Ida Purwatiningsih, “Perbedaan Tingkat Financial Distress Sebelum Dan Sesudah Pandemi Covid-19” (Universitas Islam Negeri Walisongo, 2022).

⁷⁰ Mauliya, “Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan, Fee Audit, Dan Opini Audit Terhadap Auditor Switching.”

⁷¹ Vivi, Kartikasari, and Indira, “Voluntary Auditor Swtching : Pergantian Manajemen , Ukuran Kantor Akuntan Publik , Dan Perubahan Prosentase Roa.”

2.2. Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian ini, terdapat beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan penelitian yang sedang diteliti. Diantaranya:

Tabel 2. 2
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul Penelitian	Metode Analisis	Hasil Penelitian
1.	Hasiba Putik Mauliya (tahun 2021)	“Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan, <i>Fee</i> Audit, Dan Opini Audit Terhadap <i>Auditor Switching</i> (Studi Empiris Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei Periode 2014-2019)”	Regresi Logistik	• Pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i>. Hal ini dibuktikan dengan nilai tabel <i>variabel in the equition</i> sebesar $0,334 > 0,05$ dan nilai pengaruh sebesar $0,332$ terhadap <i>auditor switching</i> pada perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2019. • <i>Fee</i> audit tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i>. Hal ini dibuktikan dengan nilai tabel <i>variabel in the equition</i> sebesar $0,143 > 0,05$ dan nilai pengaruh sebesar $0,079$ terhadap <i>fee</i> audit pada perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2019. • Opini Audit tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i>. Hal ini dibuktikan dengan

				nilai tabel <i>variabel in the equition</i> sebesar $0,436 > 0,05$ dan nilai pengaruh sebesar $0,882$ terhadap opini audit pada perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2019.
2.	Innes H. Nababan (Tahun 2021)	“Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Pergantian Auditor Pada Perusahaan Sektor Keuangan Di Bursa Efek Indonesia (Studi empiris pada perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di BEI tahun 2016-2020)”	Regresi logistik	• <i>Audit delay</i> berpengaruh signifikan pada <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikan $0,016 < 0,05$. • <i>Financial distress</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikan $0,444 > 0,05$. • Pergantian manajemen tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikan $0,110 > 0,05$. • Secara simultan memperlihatkan <i>Audit delay</i>, <i>financial distress</i> dan Pergantian manajemen ada pengaruh pada <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikan $0.039 < 0,05$.
3.	Ahmad Zakie Mubarrok, dan Almer Reyhan Islam (tahun 2020)	“<i>The Effect of Management Change, Audit Opinion, Company Size,</i>	Regresi logistik	• Pergantian manajemen memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar

		<i>Financial Distress and Auditor Reputation On Auditor Switching (Manufacture Periode 2016-2018)”</i>		0,028 < 0,05 dan nilai pengaruh (kolom b) bernilai 1,077. • Opini audit memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar 0,012 < 0,05 dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar 2,618. • Ukuran Perusahaan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar 0,040 < 0,05 dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar 0,070. • <i>Financial distress</i> memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar 0,012 < 0,05 dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar 0,319. • Reputasi auditor memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar 0,019 < 0,05 dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar -0,912.
4.	Erike Wulandari,	“Reputasi Auditor	Regresi logistik	• <i>Financial distress</i> tidak memiliki pengaruh

	Dwi Cahyono, dan Nina Martiana (tahun 2019)	Sebagai Pemoderasi Pengaruh <i>Financial Distress</i> Dan <i>Audit Fee</i> Pada <i>Auditor Switching</i> (perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada 2016-2018”		signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,390 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar 0,024. • <i>Audit fee</i> tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,236 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar 0,364. • Reputasi auditor tidak memoderasi pengaruh <i>financial distress</i> pada <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,847 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar 0,146. • Reputasi auditor tidak dapat memoderasi pengaruh <i>audit fee</i> terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,390 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar 0,024.
5.	Vivi Aulia Najwa, Efrizal Syofyan (Tahun 2020)	“Pengaruh <i>Management Change</i> , Ukuran Perusahaan Klien, Dan <i>Audit Fee</i>	Regresi logistik	• Pergantian manajemen tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,666 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar 0,241.

		Terhadap <i>Auditor Switching</i> (perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2014-2018)”		• Ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,077 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar 0,290. • <i>Audit fee</i> memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,013 < 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar 0,361.
6.	Dwi Astarani Aslindar, Dewi Ida Nuryanti (Tahun 2021)	“Determinan <i>Auditor Switching</i> Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015- 2019”	Regresi logistik	• Ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,786 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar 0,081. • Pergantian manajemen tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,696 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar -0,246. • Kualitas audit tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,105 > 0,05$ dan nilai pengaruh

				(kolom b) sebesar -0,938. • Opini audit memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,000 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar -0,2,072. • <i>Financial distress</i> tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,377 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar -0,108. • <i>Fee audit</i> tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,737 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar -0,081.
7.	Bambang Subiyanto, Kumba Digdowiseiso, dan Grace Artha Debora Tahun 2022	“Pengaruh <i>Fee</i> Audit, Opini Audit dan Audit Delay Terhadap Auditor Switching pada Perusahaan Sektor Industri Barang Dan Konsumsi	Regresi logistik	• <i>Fee audit</i> memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,005 < 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar -1,343. • Opini audit memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,000 <$

		yang Terdaftar di BEI Periode 2015-2020”		0,05 dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar -4,672. • <i>Audit delay</i> tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,504 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar 0,002.
8.	Wanda Fauziyyah, Jullie J. Sondakh, I Gede Suwetja Tahun 2019	“Pengaruh <i>Financial Distress</i>, Ukuran Perusahaan, Opini Audit, dan Reputasi KAP Terhadap <i>Auditor Switching</i> Secara <i>Voluntary</i> pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2013 – 2018”	Regresi logistik	• <i>Financial distress</i> tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,586 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar -0,028. • Ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,063 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar -0,242. • Opini audit memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar -2,651. • Reputasi Kantor Akuntan Publik tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i>

				dengan nilai signifikansi sebesar $0,786 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar $-0,118$.
9.	Mark Raymond Silitonga, dan Joan Yuliana Hutapea Tahun 2022	“Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik, Opini Audit, Pergantian Manajemen, dan <i>Financial Distress</i> pada <i>Auditor Switching</i> (Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Periode 2016-2020”	Regresi linier berganda	• Ukuran Kantor Akuntan Publik tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,271 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar $0,028$. • Opini audit memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,023 < 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar $-0,721$. • Pergantian manajemen tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,169 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar $-0,425$. • <i>financial distress</i> tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,135 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar $-1,264$.
10.	Novi	“ <i>The Effect of</i>	Regresi	• Opini audit tidak memiliki

	Darmayanti, Laely Aghe Africa, dan Titik Mildawati Tahun 2021	<i>Audit Opinion, Financial Distress, Audit Delay, Change of Management on Auditor Switching</i>	logistik	pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,859 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar -0,139. • <i>Financial Distress</i> memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,032 < 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar -0,781. • <i>Audit Delay</i> memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,005 < 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar -0,156. • Pergantian manajemen memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar 3,862.
11.	Davina Marianne Sumardi, dan Lorina Siregar Sujiman	“Pengaruh Ukuran Akuntan Publik dan <i>Audit Delay</i> Terhadap	Regresi logistik	• Ukuran Kantor Akuntan Publik tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai koefisien sebesar -0,841 dan nilai

	Tahun 2022	<i>Auditor Switching</i> pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan dan Minuman di BEI Periode 2018 – 2020”		signifikansi sebesar $0,465 > 0,05$. • <i>Audit delay</i> tidak memiliki pengaruh terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai koefisien sebesar $-0,004$ dan nilai signifikansi sebesar $0,742 > 0,05$.
12.	Indah Kristianti, dan Viona Herawaty Tahun 2023	“Analisis Pengaruh <i>CEO Turnover</i> , Opini Audit, dan Pertumbuhan Perusahaan Terhadap <i>Auditor Switching</i> dengan <i>Financial Distress</i> sebagai Variabel Moderasi”	Rregresi logistik menggunakan aplikasi e-views	• Pada pergantian manajemen atau CEO memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i>. Dari hasil penelitian memiliki nilai probabilitas senilai $0,02225 < 0,05$. • Opini audit tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi senilai $0,0678 > 0,05$. • Pertumbuhan Perusahaan tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi senilai $0,09815 > 0,05$. • <i>Financial distress</i> memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi senilai $0,00295 < 0,05$.

				• <i>Financial distress</i> memoderasi pengaruh pergantian manajemen terhadap <i>auditor switching</i> dengan memiliki signifikansi senilai $0,00565 < 0,05$ • <i>Financial distress</i> tidak memoderasi pengaruh opini audit terhadap <i>auditor switching</i> dengan memiliki signifikansi senilai $0,0858 > 0,05$ • <i>Financial distress</i> tidak memoderasi pengaruh pertumbuhan Perusahaan terhadap <i>auditor switching</i> dengan signifikansi senilai $0,0826 > 0,05$
13.	Nurul Muaqilah, Abdul Rahman Mus, dan Andi Nurwanah Tahun 2021	“Pengaruh <i>Financial Distress</i> , Opini Audit, Pergantian Manajemen, dan Ukuran KAP Terhadap <i>Auditor Switching</i> ”	Regresi logistik	• <i>Financial distress</i> tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan signifikansi sebesar $0,191 > 0,05$ dan koefisien sebesar $-0,972$. • Opini audit memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan signifikansi sebesar $0,014 < 0,05$ dan koefisien sebesar $2,361$. • Pergantian manajemen

				memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan signifikansi sebesar $0,033 < 0,05$ dan koefisien sebesar 2,885. Ukuran KAP berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan signifikansi sebesar $0,036 < 0,05$ dan koefisien sebesar 4,071.
14.	Frisyia Assyifa Hamzah, Harry Budiantoro, Kayana Lapae, dan Hestin Agus Tantri ningsih Tahun 2023	“Pengaruh Opini Audit, Ukuran KAP Dan Pergantian Manajemen Terhadap <i>Auditor Switching</i> dengan <i>Financial Distress</i> Sebagai Variabel Moderasi (perusahaan industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) antara tahun 2015 –	Regresi logistik	- Opini audit tidak memiliki pengaruh terhadap <i>auditor switching</i> dengan signifikansi senilai $0,554 > 0,05$ dan koefisien senilai 0,374. - Ukuran KAP tidak memiliki pengaruh terhadap <i>auditor switching</i> dengan signifikansi senilai $0,520 > 0,05$ dan koefisien senilai 0,770. - Pergantian manajemen tidak memiliki pengaruh terhadap <i>auditor switching</i> dengan signifikansi senilai $0,991 > 0,05$ dan koefisien senilai 0,010. <i>Financial distress</i> tidak memiliki moderasi pengaruh opini audit terhadap <i>auditor switching</i> dengan

		2020)”		signifikansi senilai $0,500 > 0,05$. • <i>Financial distress</i> tidak memiliki moderasi pengaruh ukuran KAP terhadap <i>auditor switching</i> dengan signifikansi senilai $0,920 > 0,05$. • <i>Financial distress</i> tidak memiliki moderasi pengaruh pergantian manajemen terhadap <i>auditor switching</i> dengan signifikansi senilai $0,563 > 0,05$.
15.	Putri Novia Lestari Tahun 2020	“Pengaruh Pergantian Manajemen, Opini Audit, dan Ukuran KAP Terhadap <i>Auditor Switching</i> Pada Perusahaan Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2018”	Regresi logistik	• Pergantian manajemen tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,088 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar 1,252. • Opini audit memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,005 < 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar (-2,710). • Ukuran KAP memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,008 < 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b)

				sebesar (-2,236). • Pergantian manajemen, opini audit, dan ukuran KAP memiliki pengaruh secara simultan terhadap <i>auditor switching</i>. Hasil pengujian uji omnibus test diperoleh nilai koefisien regresi sebesar 28,435 dengan signifikansi sebesar $0,0000 \leq 0,05$.
16.	Mazdina Dwi Astuty, Wisnu Julianto, Subur Tahun 2021	“Pengaruh Pergantian Manajemen, Ukuran KAP, <i>Financial Distress</i>, dan Pertumbuhan Perusahaan Terhadap <i>Auditor Switching</i>”	Regresi logistik	• Pergantian manajemen tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,261 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar 0,405. • Ukuran KAP memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,013 < 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar (-0,711). • <i>Financial distress</i> tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,159 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar (-0,421). • Pertumbuhan perusahaan memiliki pengaruh negatif

				signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,030 < 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar (-1,263).
17.	Adolpino Nainggolan, Tagor Darius Sidauruk, Eyndah Fajar Cahyani Tahun 2022	“Pengaruh Pergantian Manajemen, Financial Distress, Ukuran Kap, Audit Fee, Dan Opini Audit Terhadap Auditor Switching”	Regresi logistik	• Pergantian manajemen tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,154 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar 0,645. • <i>Financial distress</i> memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,002 < 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar 0,082. • Ukuran KAP tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,462 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar (-0,405). • <i>Audit fee</i> memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,008 < 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar 0,781. • Opini audit memiliki

				pengaruh positif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,006 < 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar 0,303 • Secara simultan, pergantian manajemen financial distress, audit fee, dan opini audit berpengaruh terhadap <i>auditor switching</i> sebesar, 29,5%, sisanya 70,5% dipengaruhi variabel lain diluar model penelitian.
18.	Duma Megaria Elisabeth Tahun 2021	“Pengaruh <i>Financial Distress</i> , Ukuran KAP Dan Opini Audit, Terhadap <i>Auditor Switching</i> Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2020.”	Regresi logistik	• <i>Financial distress</i> memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,031 < 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar 1,556. • Ukuran KAP memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,025 < 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b) sebesar (-1.530). • Opini audit tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> dengan nilai signifikansi sebesar $0,309 > 0,05$ dan nilai pengaruh (kolom b)

				sebesar 0,556. • Dari hasil <i>Chi-Square</i> sebesar 11.989 dengan df sebesar 4 dan signifikansi sebesar 0.017 yang nilainya lebih kecil dari 0.05. Sehingga dapat disimpulkan bahwa <i>financial distress</i>, ukuran KAP dan opini audit berpengaruh signifikan secara simultan terhadap <i>auditor switching</i>.
--	--	--	--	--

2.3. Rumusan Hipotesis

2.3.1. Opini Audit Berpengaruh terhadap *Auditor Switching*

Opini audit merupakan hasil dari proses audit. Opini audit wajar tanpa pengecualian penting bagi perusahaan karena dapat membuktikan bahwa laporan keuangan yang dibuat wajar tanpa ada kejanggalan. Perusahaan dapat mengganti Kantor Akuntan Publik (KAP) serta auditor apabila auditor tidak dapat memberikan opini yang diinginkan Perusahaan.⁷² Ketidaksesuaian keinginan perusahaan dengan auditor ini menjadi masalah yang serius karena dapat berpengaruh terhadap citra perusahaan utamanya dimata para pengguna laporan keuangan dan investor dalam mengambil keputusan. Opini audit yang kurang baik inilah yang dapat menyebabkan investor memandang kurang baik terhadap Perusahaan yang rencana akan diinvestasikan.⁷³

Hubungan opini audit dengan *auditor switching* dilandaskan pada teori agensi. Teori agensi mengasumsikan bahwa manajemen perusahaan sebagai *agent*. Manajemen diberi otoritas dan kepentingan pribadi untuk melakukan *auditor switching*. Dengan melakukan *auditor switching*, manajemen berharap dapat mendapatkan opini audit wajar tanpa pengecualian. Selain karena alasan untuk mendapatkan opini audit wajar tanpa pengecualian, Perusahaan juga perlu menjaga independensi dari auditor itu sendiri.⁷⁴

Penelitian yang dilakukan oleh Ahmad Zakie Mubarak dan Almer Reyhan Islam menyimpulkan bahwa Opini audit berpengaruh secara signifikan terhadap *auditor*

⁷² Susanto, "Auditor Switching: Management Turnover, Qualified Opinion, Audit Delay, Financial Distress."

⁷³ Mauliya, "Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan, Fee Audit, Dan Opini Audit Terhadap Auditor Switching."

⁷⁴ Ibid.

switching dengan nilai signifikansi sebesar 0,012.⁷⁵ Begitu juga penelitian yang dilakukan oleh Nurul Muaqilah, Abdul Rahman Mus, dan Andi Nurwanah menyimpulkan bahwa opini audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap *auditor switching*.⁷⁶ vPada penelitian yang dilakukan oleh Mark Raymond Silitonga dan Joan Yuliana Hutapea menyimpulkan bahwa opini audit berpengaruh negatif signifikan atau berpengaruh terhadap pergantian auditor.⁷⁷

H1: Opini Audit berpengaruh terhadap *Auditor Switching*

2.3.2. Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) Berpengaruh terhadap *Auditor Switching*

Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) diukur berdasarkan jumlah rekan yang dimiliki, jumlah auditor, jumlah klien, sampai jumlah pendapatan yang dimiliki. Tetapi biasanya ukuran Kantor Akuntan Publik ditentukan dari afiliasi atau kerjasama dengan Kantor Akuntan Publik asing.⁷⁸

Terdapat landasan teori agensi pada hubungan Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap *auditor switching*. Perusahaan sebagai *agent* ingin memiliki hasil audit yang berkualitas. Kualitas audit yang baik diperlukan perusahaan dalam mempertanggungjawabkan laporan keuangan. KAP *big four* dipercaya memiliki kemampuan yang lebih baik dari KAP *non big four*.⁷⁹ Selain karena kualitas auditnya, KAP *big four* juga dipandang memiliki kredibilitas yang tinggi dalam lingkungan bisnis.⁸⁰ Oleh karena itu ukuran KAP menjadi faktor penentu perusahaan dalam memilih KAP. Perusahaan memiliki kepentingan dan otoritasnya sendiri dalam hal mengganti KAP *non big four* ke KAP *big four* atau KAP *big four* ke KAP *big four* lainnya.

Penelitian yang dilakukan oleh Nurul Muaqilah, Abdul Rahman Mus, dan Andi Nurwanah menyimpulkan bahwa ukuran KAP berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.⁸¹ Selain itu penelitian yang dilakukan oleh penelitian yang dilakukan oleh Putri

⁷⁵ Ahmad Zakie Mubarrok and Almer Reyhan Islam, "The Effect of Management Change, Audit Opinion, Company Size, Financial Distress and Auditor Reputation on Auditor Switching," *Accounting Research Journal of Sutaatmadja* 4, no. 2 (2020): 185–198.

⁷⁶ Muaqilah, Mus, and Nurwanah, "Pengaruh Financial Distress, Opini Audit, Pergantian Manajemen Dan Ukuran Kap Terhadap Auditor Switching (Studi Pada Perusahaan Bumn Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia)."

⁷⁷ Silitonga and Hutapea, "Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik, Opini Audit, Pergantian Manajemen, Dan Financial Distress Pada Auditor Switching (Pada Perusahaan Manufaktur Yg Terdaftar Di Bei Periode 2016-2020)."

⁷⁸ Hidayati and Jatningsih, "Auditor Switching: Faktor-Faktor Yang Memengaruhi (Studi Empiris Pada Perusahaan Real Estate Dan Property Di Indonesia)."

⁷⁹ Muaqilah, Mus, and Nurwanah, "Pengaruh Financial Distress, Opini Audit, Pergantian Manajemen Dan Ukuran Kap Terhadap Auditor Switching (Studi Pada Perusahaan Bumn Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia)."

⁸⁰ Sanulika, "Pengaruh Opini Audit, Peringkat Kap, Ukuran Perusahaan Dan Profitabilitas Terhadap Nilai Perusahaan Dengan Auditor Switching Sebagai Variabel Mediasi."

⁸¹ Muaqilah, Mus, and Nurwanah, "Pengaruh Financial Distress, Opini Audit, Pergantian Manajemen Dan Ukuran Kap Terhadap Auditor Switching (Studi Pada Perusahaan Bumn Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia)."

Novita Lestari menyimpulkan bahwa ukuran KAP berpengaruh terhadap *auditor switching*.⁸² Selain itu penelitian dari Duma Megaria Elizabeth menyimpulkan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*.⁸³

H2: Ukuran Kantor Akuntan Publik berpengaruh terhadap *Auditor Switching*.

2.3.3. Financial Distress Berpengaruh terhadap *Auditor Switching*

Financial distress adalah kondisi sebuah kondisi keuangan yang terjadi sebelum perusahaan mengalami kebangkrutan.⁸⁴ Menurut Brigham dan Daves *financial distress* ini disebabkan oleh serangkaian kesalahan pengambilan keputusan. Dalam kondisi ini Perusahaan akan menghemat dana yang tersisa atau mencari pendanaan baru untuk menyelamatkan perusahaannya. Tetapi sulit juga untuk mendapatkan pinjaman dari pihak lain karena peminjam akan menganggap perusahaan kekurangan dana dalam membayar hutang jangka pendek maupun keseluruhan hutangnya tersebut.⁸⁵

Terdapat teori keagenan pada hubungan *financial distress* terhadap *auditor switching*. Perusahaan sebagai *agent*. Dalam keadaan sulit, perusahaan akan memilih auditor yang lebih murah biaya auditnya. Selain dari faktor biaya audit, sebagian perusahaan juga mencari auditor yang bisa diajak kerja sama untuk menutupi kondisi keuangannya yang buruk.⁸⁶

Selain karena murah, terkadang ada beberapa contoh kasus perusahaan yang menutupi kondisi keuangannya demi terlihat baik oleh investor ataupun pihak lain yang berkepentingan.

Penelitian yang dilakukan oleh Ahmad Zakie Mubarak dan Almer Reyhan Islam menyimpulkan bahwa *Financial distress* berpengaruh positif secara signifikan terhadap *auditor switching*.⁸⁷ penelitian yang dilakukan oleh Novi Darmayanti, Laely Aghe Africa, dan Titik Mildawati menyimpulkan bahwa *financial distress* berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*.⁸⁸ penelitian yang dilakukan oleh Indah Kristianti dan Vinola Herawaty menyatakan bahwa *financial distress* berpengaruh signifikan terhadap *auditor*

⁸² Lestari Putri Novia, "Pengaruh Pergantian Manajemen, Opini Audit, Dan Ukuran Kap Terhadap Auditor Switching Pada Perusahaan Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2018," *Soetomo Accounting Review* 1, no. 3 (2018): 1–23.

⁸³ Duma Megaria Elisabeth, "Pengaruh Financial Distress, Ukuran Kap Dan Opini Audit, Terhadap Auditor Switching Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia," *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Methodist* 5, no. 1 (2021): 1–14.

⁸⁴ Hutauruk et al., "Financial Distress Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia."

⁸⁵ Theodorus and Artini, "Studi Financial Distress Pada Perusahaan Perbankan Di BEI."

⁸⁶ Susanto, "Auditor Switching: Management Turnover, Qualified Opinion, Audit Delay, Financial Distress."

⁸⁷ Mubarak and Islam, "The Effect of Management Change, Audit Opinion, Company Size, Financial Distress and Auditor Reputation on Auditor Switching."

⁸⁸ Novi Darmayanti, Laely Aghe Africa, and Titik Mildawati, "The Effect of Audit Opinion, Financial Distress, Audit Delay, Change of Management on Auditor Switching," *International Journal of Economics and Finance Studies* 13, no. 1 (2021): 173–193.

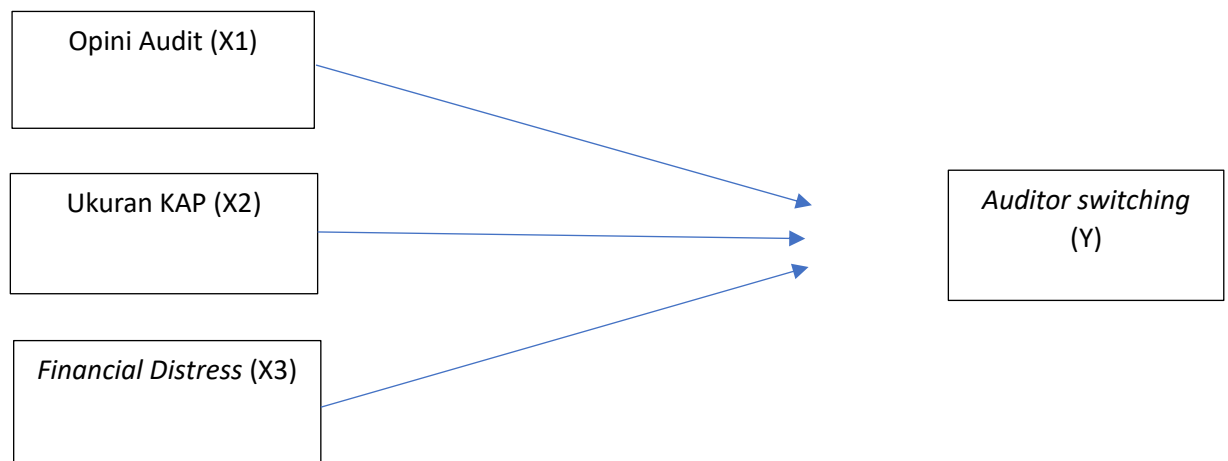
switching.⁸⁹ Penelitian yang dilakukan oleh Aldopino Nainggola, Tagor Darius Sidauruk, dan Eyndah Fajar Cahyani menyimpulkan bahwa *financial distress* berpengaruh terhadap *auditor switching*.⁹⁰

H3: *Financial distress* berpengaruh terhadap *auditor switching*

2.4. Kerangka Pemikiran Teori

Untuk mengetahui rancangan dari isi penelitian ini, maka diperlukan kerangka berfikir. Tujuannya untuk mengetahui keterkaitan antara variabel X dan variabel Y. Berikut ini merupakan gambaran dari kerangka berfikir dalam penelitian yang akan dilakukan:

Gambar 2. 1
Kerangka Pemikiran



Sesuai dengan gambar kerangka pemikiran diatas dapat dilihat bahwa variabel opini audit, ukuran Kantor Akuntan Publik, dan *financial distress* merupakan variabel bebas (independen) sedangkan *auditor switching* merupakan variabel terikat (dependen).

⁸⁹ et al., "Analisis Pengaruh Ceo Turnover, Opini Audit Dan Pertumbuhan Perusahaan Terhadap Auditor Switching Dengan Financial Distress Sebagai Variabel Moderasi," *Goodwood Akuntansi dan Auditing Reviu* 1, no. 2 (2023): 143–152.

⁹⁰ Nainggolan, Sidauruk, and Cahyani, "Pengaruh Pergantian Manajemen, Financial Distress, Ukuran KAP, Audit Fee, Dan Opini Audit Terhadap Auditor Switching."

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Jenis dan Sumber Data

3.1.1. Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif. Penelitian kuantitatif adalah penelitian yang berkaitan dengan angka dan hasilnya dapat digeneralisasikan secara terstruktur.⁹¹ Dari berbagai jenis pembagian tujuan penelitian dalam penelitian kuantitatif, penelitian ini termasuk penelitian deskriptif. Penelitian deskriptif adalah penelitian yang menggambarkan detail atau rincian dari suatu fenomena.⁹² Fenomena dalam penelitian ini adalah pergantian auditor. Nantinya penelitian ini akan menghasilkan pengaruh atau tidaknya dari opini audit, ukuran Kantor Akuntan Publik, dan *financial distress* terhadap *auditor switching*.

3.1.2. Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini bersumber pada data sekunder. Data sekunder adalah data yang didapatkan melalui sumber-sumber dari pihak ketiga, seperti media, buku, dan lain sebagainya.⁹³ Data sekunder dalam penelitian ini adalah laporan keuangan yang telah diaudit pada tahun 2018-2022 dari perusahaan sektor barang industri yang terdaftar dan diunggah di Bursa Efek Indonesia (BEI) dan website masing-masing perusahaannya.

3.2. Populasi dan Sampel

3.2.1. Populasi

Populasi ialah sejumlah objek yang mempunyai karakteristik tertentu yang selaras dengan kebutuhan yang diperlukan saat penelitian, sedemikian hingga bisa dianalisis serta disimpulkan.⁹⁴ Adapun populasi yang ditetapkan ialah Perusahaan manufaktur sektor barang konsumsi teregistrasi BEI periode 2018-2022. Peneliti memilih perusahaan sektor barang konsumsi dikarenakan perusahaan ini sebagian besar hasil produknya merupakan kebutuhan primer manusia yang dikonsumsi sehari-hari. Terutama jumlah penduduk Indonesia yang jumlahnya 279,798,049 jiwa (per 1 Juni 2024).⁹⁵ Jumlah Perusahaan yang

⁹¹ Agung Widhi Kurniawan, *Metode Penelitian Kuantitatif* (Yogyakarta: Padiwa Buku, 2016).

⁹² Adhi Kusumastuti, *Metode Penelitian Kuantitatif* (Sleman: CV Budi Utama, 2020).

⁹³ Hanny Nur Safitri, "Penggunaan Analisis Fraud Triangle Dalam Mendeteksi Financial Statement Fraud" (Universitas Islam Negeri Walisongo, 2022).

⁹⁴ Ilham Kamaruddin, *Metodologi Penelitian Kuantitatif* (Padang: PT Global Eksekutif Teknologi, 2023).

⁹⁵ Cindy Mutia Annur, "Indonesia Mendominasi Jumlah Penduduk Di Asia Tenggara, Berapa Besarnya?," *Databoks.Katadata.Co.Id*, last modified 2023, accessed June 12, 2024,

banyak menimbulkan persaingan antar perusahaan yang ketat. Masing-masing perusahaan berlomba-lomba menarik simpatik konsumen dan investor. Maka rawan terjadi kecurangan dan masalah audit laporan keuangan perusahaan.

3.2.2. Sampel

Sampel adalah sebagian anggota dari populasi yang mempunyai karakteristik khusus yang ditentukan menggunakan rencana sampling untuk dijadikan objek penelitian.⁹⁶ Sampel pada penelitian ini menggunakan laporan keuangan atau *annual report* perusahaan manufaktur sektor barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2018-2022 yang dipublikasi di situs resmi IDX (Indonesia Stock Exchange) atau *website* masing masing perusahaan.

3.3. Teknik Pengambilan Sampel

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang bersifat kuantitatif, dimana bertujuan untuk menganalisis dan mendeskripsikan penelitian. Teknik Pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah teknik *non-random sampling*. *Non-random sampling* adalah sampel yang didapatkan dengan tidak acak.⁹⁷ Dari berbagai jenis teknik *non-random sampling*, yang digunakan dalam penelitian ini adalah jenis *purposive sampling*. *Purposive sampling* menurut Sugiono adalah teknik pengambilan sampel dengan menentukan kriteria sampel tertentu yang sesuai dengan penelitian sehingga masalah penelitian dapat terselesaikan.⁹⁸

Adapun kriteria yang digunakan dalam memilih sampel penelitian sebagai berikut:

1. Telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2018 sampai tahun 2022
2. Merupakan perusahaan sektor barang konsumsi
3. Menerbitkan laporan keuangan secara lengkap per 31 Desember dari tahun 2018 sampai dengan tahun 2022
4. Laporan keuangan perusahaan yang nominal angkanya dalam bentuk rupiah
5. Memiliki data yang lengkap untuk keperluan penelitian yaitu meliputi: opini audit, nama Kantor Akuntan Publik (KAP) yang mengaudit perusahaan tersebut, aset lancar, utang lancar, total aset, *retained earning*, EBIT, total ekuitas, total utang, dan penjualan.

Berikut adalah rincian sampel data penelitian yang akan digunakan:

<https://databoks.katadata.co.id/datapublish/2023/01/31/indonesia-mendominasi-jumlah-penduduk-di-asia-tenggara-berapa-besarnya>.

⁹⁶ I Ketut Swarjaya, *Populasi, Sampel, Teknik Sampling Dan Bias Dalam Penelitian* (Yogyakarta: CV Offset, 2022).

⁹⁷ Suharsimi Arikunto, *Prosedur Penelitian* (Jakarta: Rineka Cipta, 2019).

⁹⁸ Zuhayly Niswatun Umma, "Analisis Pengaruh Aksesibilitas Permodalan, Peningkatan Kualitas Produk Dan Peningkatan Kualitas SDM Terhadap Pendapatan UMKM Di Sidoarjo," *Jurnal Febubhara Bharanomics* 3, no. 1 (2022): 39–47.

Tabel 3. 1
Kriteria Pemilihan Sampel

No	Keterangan	Jumlah
1.	Perusahaan sektor barang konsumsi yang listing di BEI pada tahun 2018 sampai dengan tahun 2022	87
2.	Perusahaan yang delisting antara tahun 2018 – 2022	0
3.	Mata uang laporan keuangan yang bukan rupiah	0
4.	Laporan keuangan yang tersedia tidak lengkap	(57)
5.	Jumlah perusahaan yang tersedia lengkap	30
	Jumlah sampel	30 X 5
		150

Berikut ini merupakan daftar perusahaan yang digunakan sebagai sampel penelitian dalam penelitian ini:

Tabel 3. 2
Nama Perusahaan yang Menjadi Sampel Penelitian

No	Kode Perusahaan	Nama Perusahaan	Sub Industry
1.	DAYA	Duta Intidaya Tbk.	Drug Retail and Distributors
2.	WICO	Wicaksana Overseas International Tbk.	Drug Retail and Distributors
3.	AMRT	Sumber Alfa Trijaya Tbk.	Supermarket & Convenience Store
4.	HERO	Hero Supermarket Tbk.	Supermarket & Convenience Store
5.	MIDI	Midi Utama Indonesia Tbk.	Supermarket & Convenience Store
6.	DLTA	Delta Djakarta Tbk.	Liquors
7.	ADES	Akasha Wira International Tbk.	Soft Drink
8.	CLEO	Sariguna Primatirta Tbk.	Soft Drink
9.	CAMP	Campina Ice cream Industry	Dairy Products

		Tbk.	
10.	CEKA	Wimar Cahaya Indonesia Tbk.	Processed Foods
11.	HOKI	Buyung Poetra Sembada Tbk.	Processed Foods
12.	ICBP	Indofood CBP Sukses Makmur Tbk.	Processed Foods
13.	INDF	Indofood Sukses Makmur Tbk.	Processed Foods
14.	MYOR	Mayora Indah Tbk.	Processed Foods
15.	CPIN	Charoen Pokphand Indonesia Tbk.	Fish, Meat, and Poultry
16.	DSFI	Dharma Samudera Fishing Industries Tbk.	Fish, Meat, and Poultry
17.	AALI	Astra Agro Lestari Tbk.	Platations & Crops
18.	BWPT	Eagle High Plantations Tbk.	Platations & Crops
19.	DSNG	Dharma Satya Nusantara Tbk.	Platations & Crops
20.	FISH	FKS Multi Agro Tbk.	Platations & Crops
21.	GZCO	Gozco Plantations Tbk.	Platations & Crops
22.	PALM	Provident Agro Tbk.	Platations & Crops
23.	SGRO	Sampoerna Agro Tbk.	Platations & Crops
24.	SMAR	Smart Tbk.	Platations & Crops
25.	SSMS	Sawit Sumbermas Sarana Tbk.	Platations & Crops
26.	GGRM	Gadang Garam Tbk.	Tbacco
27.	KINO	Kino Indonesi Tbk.	Personal Care Products
28.	MBTO	Martina berto Tbk.	Personal Care Products
29.	TCID	Mandom Indonesia Tbk.	Personal Care Products
30.	UNVR	Unilever Indonesia Tbk.	Personal Care Products

3.4. Teknik Pengumpulan Data

Dalam mengukur variabel penelitian, diperlukan suatu instrumen atau alat bantu untuk mengelola data penelitian seperti metode pengumpulan data. Metode pengumpulan data adalah teknik maupun cara yang dilakukan untuk mengumpulkan data.⁹⁹

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode dokumentasi. Metode dokumentasi adalah metode pengumpulan data dengan cara mengumpulkan dokumen–dokumen yang dibutuhkan sebagai bahan informasi penelitian sesuai dengan masalah pada penelitian.¹⁰⁰ Pada penelitian ini, dokumen yang dikumpulkan berupa laporan keuangan tahunan beberapa perusahaan periode 2018 sampai dengan 2022.

3.5. Variabel Penelitian dan Pengukuran Variabel

3.5.1. Variabel Dependen

3.1.1.1. Auditor Switching

Auditor switching dapat diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Jika perusahaan melakukan *auditor switching* maka akan diberi nilai 1. Sedangkan perusahaan yang tidak melakukan *auditor switching* akan diberi nilai 0.

3.1.1. Variabel Independen

3.1.1.1. Opini Audit

Opini audit dapat diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Perusahaan yang mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) akan diberi nilai 1. Sedangkan perusahaan yang mendapatkan opini audit selain wajar tanpa pengecualian akan diberi nilai 0.

3.1.1.2. Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP)

Variabel ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) dapat diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Jika perusahaan melakukan perikatan audit dengan Kantor Akuntan Publik (KAP) *big-four* maka akan diberi nilai 1. Sedangkan perusahaan yang tidak melakukan perikatan audit dengan Kantor Akuntan Publik (KAP) *big-four* akan diberi nilai 0.

⁹⁹ Wardana, “Pengaruh Ukuran Perusahaan, Kompleksitas Perusahaan, Return On Equity , Dan Debt To Equity Ratio Terhadap Auditor Switching (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2017-2019).”

¹⁰⁰ Mauliya, “Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan, Fee Audit, Dan Opini Audit Terhadap Auditor Switching.”

3.1.1.3. Financial Distress

Financial distress diukur menggunakan rumus z-score, Dimana rumus tersebut dapat memprediksi kebangkrutan dengan Tingkat keakuratan 95%. Rumus altman z-score sebagai berikut:

$$Z\text{-score} = 1,2X_1 + 1,4X_2 + 3,3X_3 + 0,64X_4 + 1,0X_5$$

Dimana:

X_1 = Modal Kerja / Total Aset (*Working Capital to Total Asset*)

X_2 = Laba Ditahan / Total Aset (*Retained Earnings to Total Asset*)

X_3 = Pendapatan Sebelum Dikurangi Biaya Pajak dan Bunga / Total Aset (*Earning Before Interest and Taxes (EBIT) to Total Asset*)

X_4 = Harga Pasar Ekuitas / Nilai Total Utang (*Market Value of Equity to Book Value of Total Debt*)

X_5 = Penjualan / Total Aset (*Sales to Total Asset*)

Adapun nilai *cut off* yang digunakan adalah:

$Z < 1,1$ = zona kebangkrutan

$1,1 < Z < 2,6$ = zona kelabu

$Z > 2,6$ = zona sehat

Dari rumus diatas berikut ini merupakan penjelasan variabel dari rumus z-score altman:

1. X_1 = Modal Kerja / Total Aset (*Working Capital to Total Asset*)

Working capital to total asset (WCTA) merupakan rasio yang membandingkan modal kerja bersih dengan total aktiva (aset) suatu Perusahaan. Modal kerja dicari dengan cara aktiva lancar dikurangi utang lancar. Semakin banyak selisih antara aset lancar dan utang lancar maka kondisi perusahaan semakin tidak sehat. Maka, modal kerja ini merupakan gambaran keamanan suatu Perusahaan dalam untuk melunasi hutang jangka pendeknya. Modal kerja merupakan hal yang penting karena dengan likuiditas yang baik perusahaan dapat beroperasi dengan ekonomis dan efisien. sehingga profitabilitas Perusahaan dapat diperoleh dengan teratur.

Modal kerja terhadap total aset merupakan salah satu rasio likuiditas yang dipakai untuk mengukur kababilitas perusahaan dalam modal kerja bersih

dari total aset yang dimiliki suatu perusahaan. Rasio ini merupakan variabel pertama dalam rumus z-score. Rasio ini dihitung dengan cara:¹⁰¹

$$WCTA = \frac{\text{Modal Kerja}}{\text{Total Aset}} = \frac{\text{aset lancar} - \text{Utang Lancar}}{\text{Total Aset}}$$

2. X2 = Laba Ditahan / Total Aset (*Retained Earnings to Total Asset*)

Retained earning to total asset (RETA) adalah rasio yang membandingkan antara laba ditahan dengan total aset. Retained earnings adalah laba ditahan atau sisa laba yang diperoleh setelah perusahaan membayar dividen kepada seluruh pemegang saham. Rasio *retained earning to total asset (RETA)* yang tinggi menandakan bahwa investasi perusahaan sebagian besar berasal dari laba ditahan dibandingkan dengan pinjaman eksternal maupun ekuitas. Rasio ini dipengaruhi oleh umur perusahaan. Semakin lama perusahaan berdiri maka semakin banyak akumulasi laba ditahannya. Rasio ini dihitung dengan cara:¹⁰²

$$RETA = \frac{\text{Retained Earnings}}{\text{Total Asset}}$$

3. X3 = Pendapatan Sebelum Dikurangi Biaya Pajak dan Bunga / Total Aset (*Earning Before Interest and Taxes (EBIT) to Total Asset*)

Earning before interest and taxes to total asset (EBITTA) adalah rasio yang membandingkan antara laba sebelum biaya bunga dan pajak dengan total aktiva (aset). Rasio ini merupakan salah satu rasio profitabilitas. Rasio ini digunakan untuk mengukur produktivitas aset-aset perusahaan untuk mendapatkan laba tanpa dikurangi pajak dan bunga yang dimiliki perusahaan. Selain itu rasio ini juga digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam mengelola sumber daya secara efektif yang dilihat dari hasil penjualan dan investasinya. *Earning before interest and taxes to total asset (EBITTA)* merupakan salah satu rasio yang cocok untuk mengukur kegagalan perusahaan karena keberlangsungan perusahaan salah satunya dilihat dari kemampuan Perusahaan dalam menghasilkan laba dan aset.

¹⁰¹ Febri Rizzal Fikri, "Analisis Financial Distress Dengan Model Grover Dalam Memprediksi Kebangkrutan Perusahaan Sub Sektor Pariwisata, Hotel, Dan Restoran Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (BEI)" (Institut Agama Islam Negeri Kudus, 2023).

¹⁰² Reza Yolanda and Ricky A. Mulyana, "Determinan Financial Distress Pada Perusahaan Manufaktur Di Indonesia," *E-Jurnal Akuntansi TSM* 3, no. 1 (2023): 217–228.

EBIT (*Earning Before Interest and Taxes*) merupakan salah satu hal yang ada pada *Earning before interest and taxes to total asset* (EBITTA). Gunanya untuk mengetahui keuntungan (laba) yang didapatkan Perusahaan dari kegiatan operasional usahanya. Laba usaha didapatkan dari pendapatan dikurangi biaya-biaya. Lalu ada yang namanya laba operasional perusahaan yang digunakan sebagai salah satu alat untuk mengukur kinerja dan profitabilitas Perusahaan. EBIT (*Earning Before Interest and Taxes*) ini digunakan untuk mengetahui laba yang dihasilkan Perusahaan dari kegiatan operasional tanpa memasukkan biaya bunga dan biaya pajak.^{103v}

Rasio EBITTA dihitung dengan cara:

$$\text{EBITTA} = \frac{\text{Laba sebelum bunga dan pajak}}{\text{Total Asset}}$$

4. X4 = Harga Pasar Ekuitas / Nilai Total Utang (*Market Value of Equity to Book Value of Total Debt*)

Market value of equity to book value of total liabilities (BVETBVL) adalah rasio yang membandingkan antara nilai pasar ekuitas dengan nilai total utang. Rasio ini menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menanggung utang dengan ekuitas atau modal perusahaan sendiri. Ekuitas dihitung dengan cara mengalikan jumlah lembar saham biasa yang beredar dengan harga per lembar saham biasa. Semakin tinggi rasio ini maka potensi kebangkrutan akan semakin kecil.¹⁰⁴

Semakin besar rasio ini maka potensi kebangkrutannya akan semakin kecil. Hal ini meningkatkan kepercayaan investor dan kreditur. Selain itu, jika rasio ini meningkat maka beban penjualan juga menjadi lebih rendah sehingga pendapatan yang didapat dari penjualan akan meningkat.¹⁰⁵

Rasio ini dicari dengan cara:

$$\text{BVETBVL} = \frac{\text{Harga Pasar ekuitas}}{\text{total utang}} = \frac{\text{jumlah lembar saham biasa} \times \text{harga per lembar saham biasa}}{\text{total utang}}$$

¹⁰³ Fikri, "Analisis Financial Distress Dengan Model Grover Dalam Memprediksi Kebangkrutan Perusahaan Sub Sektor Pariwisata, Hotel, Dan Restoran Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (BEI)."

¹⁰⁴ Jumriah Basri, "Analysis of Bankruptcy Prediction in Bentoel International," *Economu Deposit Journal* 1, no. 1 (2019).

¹⁰⁵ Ibid.

5. $X5 = \text{Penjualan} / \text{Total Aset (Sales to Total Asset)}$

Sales to total Asset (STA) adalah rasio yang membandingkan antara penjualan dengan total aktiva (aset). Rasio ini menunjukkan kemampuan perusahaan dalam memaksimalkan penjualan melalui penggunaan aset untuk memperoleh laba. Rasio ini nama lainnya adalah rasio perputaran aset. Jika rasio perputaran aset ini lambat atau kecil, maka asetnya terlalu besar daripada kemampuan perusahaan untuk menjual produknya. Jika penjualannya terus menurun, maka laba yang diperoleh perusahaan juga akan menurun bahkan bisa saja nilainya negatif atau rugi. Hal ini menandakan bahwa perusahaan sedang mengalami *financial distress*. Sebaliknya, semakin besar rasio perputaran aset maka laba yang dihasilkan perusahaan akan semakin besar. Hal ini membuat harga saham naik dan deviden yang didapatkan investor akan lebih banyak. Rasio ini dihitung dengan cara:¹⁰⁶

$$STA = \frac{\text{Penjualan}}{\text{Total Asset}}$$

3.6. Teknik Analisis Data

Teknik analisis data diterapkan ialah kuantitatif. Teknis analisis kuantitatif maknanya adalah analisis suatu masalah yang dilakukan secara kuantitatif. Penelitian ini mengkuantifikasi seluruh data hasil pengumpulan hingga akhirnya bisa menghasilkan ragam informasi yang bisa dipahami dan digeneralisasi. Alat analisis yang digunakan ialah analisis regresi logistik. Menurut Ghozali, jika variabel dependen berupa metrik dan variabel independen campuran antara metrik dan non-metrik maka alat analisis yang digunakan adalah regresi logistik.¹⁰⁷

Menurut Agus Tri Basuki, Regresi logistik memiliki beberapa asumsi yang harus dipenuhi, antara lain:

1. Regresi logistik tidak membutuhkan hubungan linier antara variabel independen dengan variabel dependen
2. Variabel independen tidak memerlukan asumsi *multivariate normality*
3. Asumsi homoskedastisitas tidak diperlukan
4. Variabel bebas tidak perlu diubah dalam bentuk metrik
5. Variabel dependen harus bersifat dikotomi
6. Variabel independen tidak harus memiliki keragaman yang sama antar kelompok variabel
7. Kategori dalam variabel independen harus terpisah satu sama lain atau bersifat eksklusif

¹⁰⁶ Ibid.

¹⁰⁷ Imam Ghozali, *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23* (Semarang: UNDIP, 2019).

8. Jumlah sampel yang digunakan relatif besar yaitu minimum 50 sampel data untuk sebuah variabel independen
9. Regresi logistik dapat menyeleksi hubungan karena menggunakan pendekatan *non linier log transformation* untuk memprediksi *odds ratio*. *Odd* dalam regresi logistik sering dinyatakan sebagai probabilitas.¹⁰⁸

Dari beberapa asumsi yang harus dipenuhi diatas, dapat diketahui bahwa regresi logistik tidak mewajibkan menggunakan uji normalitas, dan uji heteroskedastisitas. Uji asumsi klasik yang digunakan adalah uji multikolonieritas dan uji autokorelasi saja.

3.6.1. Uji Asumsi Klasik

3.1.1.4. Uji Autokorelasi

Uji Autokorelasi bertujuan untuk menguji model regresi apakah dalam model regresi terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ (sebelumnya). Jika terjadi korelasi itu dinamakan ada masalah korelasi. Pada penelitian ini, Jenis uji autokorelasi yang dipakai adalah *run test*. Alasan dipilihnya *run test* adalah bisa digunakan untuk menguji variabel lag di antara variabel independen. Selain itu *run test* merupakan bagian dari statistik non parametrik yang digunakan untuk menguji apakah terdapat korelasi yang tinggi antar residual. Jika tidak terdapat hubungan korelasi antar residual maka dapat disimpulkan residual adalah acak atau random. Begitupun sebaliknya. Tandanya adalah *asympt. Sig. (2-tailed)* bernilai lebih dari 0,05.¹⁰⁹

3.1.1.5. Uji Multikolonieritas

Tujuan dilakukannya uji multikolonieritas adalah untuk menguji apakah model regresi ini ada korelasi antar variabel bebas atau independen. Model regresi yang baik adalah yang tidak terdapat korelasi antar variabel independen. Apabila terjadi korelasi maka variabel tersebut tidak orthogonal. Variabel ortogonal adalah variabel yang memiliki nilai korelasi antar variabel independen sama dengan nol.¹¹⁰

Pada regresi logistik, diperlukan uji asumsi klasik berupa uji multikolonieritas. Ada tidaknya uji multikolonieritas dapat dilihat pada tabel *correlation matriks*. Berikut ini merupakan batas nilainya:

- $a < 0,8$ = tidak terdapat multikolonieritas
 $a > 0,8$ = terdapat multikolonieritas

¹⁰⁸ Agus Tri Basuki, *Bahan Ajar Ekonometrika* (Yogyakarta: Universitas Muhammadiyah Yogyakarta, 2020).

¹⁰⁹ Ghozali, *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23*.

¹¹⁰ Ibid.

3.6.2. Uji Hipotesis

Logistic regression atau regresi logistik adalah bentuk regresi dengan variabel terikat berbentuk non-metrik serta variabel bebasnya berbentuk campuran antara metrik dan non-metrik. Hampir sama dengan analisis diskriminan namun pada analisis diskriminan variabel bebasnya tidak campuran antara metrik dan non-metrik.¹¹¹

Beberapa tes statistik dilakukan dalam regresi ini. Tes tersebut antara lain tes overall fit, uji simultan, koefisien determinan, uji kelayakan model regresi, dan tabel klasifikasi. Setelah itu model regresi yang terbentuk yang akan menampilkan hubungan antar variabel dependen dengan variabel independen.¹¹²

3.6.2.1. Menilai Keseluruhan Model (Overall Model Fit)

Untuk menilai keseluruhan model terdapat beberapa tes statistik untuk menilai uji ini. Pada uji menilai keseluruhan model akan menunjukkan apakah model tersebut fit dengan data jika dimasukkan variabel independen. Jika model fit dengan data, maka data tersebut bisa diuji dengan regresi logistik. Statistik yang digunakan adalah *likelihood*. *Likelihood* L adalah probabilitas model yang dihipotesiskan menggambarkan data yang dimasukkan. Untuk menguji hipotesis, L harus ditransformasi menjadi *-2 Log Likelihood*.

Pada uji ini, ada dua tabel yang diperlukan. Yaitu tabel *iteration history* pada *block* 0 dan tabel *iteration history* pada *block* 1. Lalu dibandingkan antara angka *-2 Log Likelihood* (LL) pada awal tabel *iteration history* pada *block number* 0 dengan angka *-2 Log Likelihood* (LL) pada awal tabel *iteration history* pada *block number* 1. Jika terjadi penurunan angka *-2 Log Likelihood* maka model regresi fit dengan data yang diujikan. Hal tersebut menandakan bahwa model regresi tersebut baik dan H_0 diterima dan H_A ditolak.

Hipotesis yang digunakan dalam uji ini adalah:

H_0 : Model yang dihipotesiskan fit dengan data

H_a : Model yang dihipotesiskan tidak fit dengan data

3.6.2.2. Uji Simultan

Uji simultan ini dapat dilihat pada tabel *omnibus test of model coefficients*. Jika nilai *chi square* > *chi square* tabel dengan DF (ditentukan

¹¹¹ Ibid.

¹¹² Ibid.

dengan jumlah variabel independen) dan nilai signifikansi nya kurang dari 0,05 maka H_0 diterima. Hal ini menandakan bahwa variabel independen dapat memberikan pengaruh nyata terhadap model atau dapat dikatakan model fit dengan data. Berikut ini merupakan hipotesis yang digunakan:

H_0 : penambahan variabel independen menunjukkan model fit dengan data

H_a : penambahan variabel independen menunjukkan model tidak fit dengan data

3.6.2.3. Uji Koefisien Determinan (*Nagelkerke R Square*)

Uji koefisien determinan dapat dilihat pada tabel *model summary*. Uji koefisien determinan berguna untuk mengukur kemampuan variabel independen dalam mempengaruhi variabel dependen. Nilai yang dipakai adalah *nagelkerke R square*. Pada kolom tersebut terdapat presentase pengaruh variabel independen dalam mempengaruhi variabel dependen.

3.6.2.4. Uji Kelayakan Model Regresi (*Hosmer and Lemeshow*)

Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test atau uji kelayakan model regresi adalah uji yang berguna untuk mengetahui apakah tidak terjadi perbedaan antara model dengan data sehingga model dapat dikatakan fit. Cara menentukan apakah model tersebut fit atau tidak dengan cara memastikan bahwa nilai *chi square hosmer and lemeshow* > *chi square* tabel dengan DF (ditentukan dengan jumlah variabel independen – 1) dan nilai signifikansi > 0,05. Jika dua hal tersebut terpenuhi maka H_0 diterima. Berikut ini merupakan hipotesis yang digunakan:

Berikut merupakan model hipotesisnya:

H_0 : model yang dihipotesiskan fit dengan data

H_a : model yang dihipotesiskan tidak fit dengan data

3.6.2.5. Tabel Kasifikasi

Table klasifikasi dimanfaatkan guna mengukur estimasi *correct* serta *incorrect*. Pada table klasifikasi merefleksikan besaran kekuatan ramalan model regresi guna meramalkan potensi *auditor switching*.

3.6.2.6. Model Regresi Terbentuk

Untuk melihat hubungan antara variabel terikat dan variabel bebas menggunakan estimasi maksimum likelihood parameter yang dilihat pada tabel *output variable in the equity*. Persamaan regresi logistik dari penelitian ini adalah:

$$\text{Ln} \frac{P}{1-P} = b_0 + b_1 \text{OPINI} + b_2 \text{UKAP} + b_3 \text{FD} + e$$

Keterangan:

$\text{Ln} \frac{P}{1-P}$ = Model regresi logistik

b_0 = Konstanta

$b_1 - b_3$ = koefisien X dalam menentukan besar Y

OPINI = Opini audit

UKAP = Ukuran Kantor Akuntan Publik

FD = *Financial Distress*

e = Residual eror

BAB IV

ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

4.1. Deskripsi Objek Penelitian

Sampel diambil dengan cara *purposive sampling* dengan kriteria tertentu. dari kreteria yang telah dijelaskan di bab tiga sebelumnya, berikut ini merupakan rincian sampel yang memenuhi kriteria sampel yang diinginkan:

Tabel 4. 1
Kriteria Pemilihan Sampel

No	Keterangan	Jumlah
6.	Perusahaan sektor barang konsumsi yang listing di BEI pada tahun 2018 sampai dengan tahun 2022	87
7.	Perusahaan yang delisting antara tahun 2018 – 2022	0
8.	Mata uang laporan keuangan yang bukan rupiah	0
9.	Laporan keuangan yang tersedia tidak lengkap	(57)
10.	Jumlah perusahaan yang tersedia lengkap	30
	Jumlah sampel	30 X 5
		150

Obyek penelitian yang dipakai dalam penelitian ini adalah perusahaan-perusahaan sektor barang produksi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dan mempublikasikan laporan keuangannya dengan konsisten selama 5 tahun berturut-turut pada tahun 2018, 2019, 2020, 2021, dan 2022.

Perusahaan yang dipilih untuk menjadi sampel berjumlah 30 perusahaan. Perusahaan tersebut mempublikasikan laporan keuangannya yang telah diaudit secara lengkap 5 tahun berturut-turut. Berikut ini beberapa nama perusahaan yang dijadikan sampel penelitian:

Tabel 4. 2
Nama Perusahaan Yang Menjadi Sampel Penelitian

No	Kode Perusahaan	Nama Perusahaan	Sub Industry
1.	DAYA	Duta Intidaya Tbk.	Drug Retail and Distributors
2.	WICO	Wicaksana Overseas International Tbk.	Drug Retail and Distributors
3.	AMRT	Sumber Alfa Trijaya Tbk.	Supermarket & Convenience

			Store
4.	HERO	Hero Supermarket Tbk.	Supermarket & Convenience Store
5.	MIDI	Midi Utama Indonesia Tbk.	Supermarket & Convenience Store
6.	DLTA	Delta Djakarta Tbk.	Liquors
7.	ADES	Akasha Wira International Tbk.	Soft Drink
8.	CLEO	Sariguna Primatirta Tbk.	Soft Drink
9.	CAMP	Campina Ice cream Industry Tbk.	Dairy Products
10.	CEKA	Wimar Cahaya Indonesia Tbk.	Processed Foods
11.	HOKI	Buyung Poetra Sembada Tbk.	Processed Foods
12.	ICBP	Indofood CBP Sukses Makmur Tbk.	Processed Foods
13.	INDF	Indofood Sukses Makmur Tbk.	Processed Foods
14.	MYOR	Mayora Indah Tbk.	Processed Foods
15.	CPIN	Charoen Pokphand Indonesia Tbk.	Fish, Meat, and Poultry
16.	DSFI	Dharma Samudera Fishing Industries Tbk.	Fish, Meat, and Poultry
17.	AALI	Astra Agro Lestari Tbk.	Plantations & Crops
18.	BWPT	Eagle High Plantations Tbk.	Plantations & Crops
19.	DSNG	Dharma Satya Nusantara Tbk.	Plantations & Crops
20.	FISH	FKS Multi Agro Tbk.	Plantations & Crops
21.	GZCO	Gozco Plantations Tbk.	Plantations & Crops
22.	PALM	Provident Agro Tbk.	Plantations & Crops
23.	SGRO	Sampoerna Agro Tbk.	Plantations & Crops
24.	SMAR	Smart Tbk.	Plantations & Crops
25.	SSMS	Sawit Sumbermas Sarana	Plantations & Crops

		Tbk.	
26.	GGRM	Gadang Garam Tbk.	Tbacco
27.	KINO	Kino Indonesi Tbk.	Personal Care Products
28.	MBTO	Martina berto Tbk.	Personal Care Products
29.	TCID	Mandom Indonesia Tbk.	Personal Care Products
30.	UNVR	Unilever Indonesia Tbk.	Personal Care Products

Alasan pemilihan objek penelitian pada sektor barang dan konsumsi adalah karena dilatarbelakangi oleh beberapa contoh kasus diantaranya pada PT. Mulia Industrindo. Tbk dan PT. Aqua Golden Mississippi. PT. Mulia Industrindo Tbk (MLIA) yang merupakan perusahaan manufaktur yang bergerak dalam bidang kaca. PT Mulia Industrindo Tbk sejak tahun 2008-2015 tidak pernah melakukan pergantian auditor. Sejak tahun 2008-2015, PT Mulia Industrindo Tbk selalu menggunakan auditor yang sama untuk mengaudit laporan keuangannya, yakni auditor Osman Bing Satrio & Eny. Osman Bing Satrio & Eny merupakan auditor yang berafiliasi dengan KAP asing yang tergolong big four yakni *Deloitte*. Dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa PT Mulia Industrindo Tbk tidak melakukan pergantian auditor selama 8 tahun. Maka hal ini akan berdampak pada tidak independensinya auditor.¹¹³ PT. Aqua Golden Mississippi yang diaudit oleh dua KAP yang sama hanya berbeda nama saja yaitu KAP Utomo dan KAP Prasetyo Utomo. Sejak tahun 1989 sampai dengan 2001 proses audit dilakukan dua KAP tersebut terhadap PT. Aqua. Pada 2002, PT Aqua Golden Mississippi berpindah dari KAP Prasetyo Utomo ke KAP Sarwoko & Sanjaya, yang mana KAP itu ialah kelanjutan KAP Prasetyo Utomo yang pecah serta bergabung dengan KAP Sarwoko & Sanjaya. Ini maknanya PT Aqua Golden Mississippi tidak melakukan pergantian auditor 13 tahun.¹¹⁴

Selain alasan tersebut dipilihnya sektor barang konsumsi karena perusahaan ini karena sebagian besar hasil produknya merupakan kebutuhan primer manusia yang dikonsumsi sehari-hari. Terutama jumlah penduduk Indonesia yang jumlahnya 279,798,049 jiwa (per 1 Juni 2024).¹¹⁵ Belum lagi apabila perusahaan melakukan ekspor pada barang produksinya. Jumlah perusahaanya pun cukup banyak yaitu 87 perusahaan. Hal ini menimbulkan persaingan antar perusahaan yang ketat. Masing-masing perusahaan berlomba-lomba menarik simpatik konsumen dan investor.

¹¹³ Danu Wijaya Dwi Putra, “PENGARUH OPINI AUDIT, FINANCIAL DISTRESS, PERUBAHAN ROA, DAN PERTUMBUHAN PERUSAHAAN TERHADAP AUDITOR SWITCHING (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2018)”.

¹¹⁴ Wardana, “Pengaruh Ukuran Perusahaan, Kompleksitas Perusahaan, Return On Equity , Dan Debt To Equity Ratio Terhadap Auditor Switching (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2017-2019).”

¹¹⁵ Annur, “Indonesia Population Live 2024.”

Biasanya para investor ini saat ingin berinvestasi melihat laporan keuangannya. Maka rawan terjadi kecurangan dan masalah audit laporan keuangan perusahaan.

4.2. Deskripsi Variabel Penelitian

Variabel yang akan dideskripsikan dalam penelitian ini antara lain *auditor switching* (Y), opini audit (X1), ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) (X2), dan *financial distress* (X3).

1. *Auditor switching*

Kondisi yang bisa memicu *auditor switching* ialah ketika perusahaan bertujuan menaikkan reputasi sebab terjadi sejumlah situasi yang mendorong supaya perusahaan mengganti auditor dengan auditor yang bertambah baik. Berikut ialah cara pengukuran *auditor switching*:

Bernilai 0 bagi perusahaan yang tidak menjalankan *auditor switching*

Bernilai 1 bagi perusahaan yang menjalankan *auditor switching*

Tabel 4. 3
Pengukuran Auditor Switching

		Auditor Switching			
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak Auditor Switching	142	94.7	94.7	94.7
	Auditor Switching	8	5.3	5.3	100.0
	Total	150	100.0	100.0	

Tabel 4.3 itu merefleksikan, Perusahaan sektor barang konsumsi teregistrasi BEI 2018 hingga 2022 yang sudah menjalani *auditor switching* ada 5,3%, sementara sisanya yang tidak menjalani *auditor switching* ada 94,7%.

2. Opini audit

Opini audit ialah pernyataan terakhir dari auditor guna mengidentifikasi kewajaran laporan keuangan suatu Perusahaan. Pengukuran opini audit pada kajian ini yaitu:

Bernilai 0 bagi Perusahaan yang mendapat opini bukan opini wajar tidak ada terkecuali.

Bernilai 1 bagi Perusahaan yang mendapat opini wajar tidak ada pengecualian

Tabel 4. 4
Pengukuran Opini Audit

		Opini Audit			
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Selain Opini Wajar Tanpa Pengecualian	24	16.0	16.0	16.0
	Opini Wajar Tanpa Pengecualian	126	84.0	84.0	100.0
	Total	150	100.0	100.0	

Tabel 4.4 itu merefleksikan, Perusahaan sektor barang konsumsi teregistrasi BEI 2018 hingga 2022 yang sudah mendapatkan opini wajar tidak ada pengecualian ada 84%, sementara sisanya 16% mendapatkan bukan opini wajar tidak ada pengecualian.

3. Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP)

Besar kecilnya ukuran Kantor Akuntan Publik dapat dilihat dari jumlah rekan yang dimiliki, jumlah auditor, jumlah klien, sampai jumlah pendapatan yang miliki. Tetapi biasanya Ukuran Kantor Akuntan Publik dilihat dari afiliasi atau kerjasamanya dengan Kantor Akuntan Publik asing. Hal ini karena Kantor Akuntan Publik yang berafiliasi dengan Kantor Akuntan Publik asing rata-rata memiliki kriteria ukuran Kantor Akuntan Publik yang besar. Dari pernyataan tersebut maka ada 2 jenis kelompok ukuran Kantor Akuntan Publik, yaitu Kantor Akuntan Publik yang berafiliasi dengan KAP *Big-four* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan Kantor Akuntan Publik *Big-four*.¹¹⁶ Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) pada penelitian ini bisa diukur dengan cara:

Nilai 0 untuk perusahaan yang diaudit oleh KAP selain *big four*

Nilai 1 untuk perusahaan yang diaudit oleh KAP *big four*

Tabel 4. 5
Pengukuran Ukuran KAP

		Ukuran KAP			
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Selain Big Four	60	40.0	40.0	40.0
	Big Four	90	60.0	60.0	100.0
	Total	150	100.0	100.0	

¹¹⁶ Hidayati and Jatningsih, "Auditor Switching: Faktor-Faktor Yang Memengaruhi (Studi Empiris Pada Perusahaan Real Estate Dan Property Di Indonesia."

Dari tabel 4.5 menunjukkan bahwa Perusahaan sektor barang konsumsi yang terdaftar di BEI periode 2018-2022 yang menggunakan jasa audit dengan KAP big four sebanyak 60% dan KAP selain *big four* sebanyak 40%.

4. *Financial distress*

Financial distress adalah kondisi sebuah perusahaan yang tidak sehat secara keuangan sehingga dikhawatirkan mengalami kebangkrutan. *Financial distress* ini salah satunya ditandai dengan solvabilitas perusahaan yang buruk dimana perusahaan kesulitan melunasi kewajibannya (hutangnya). Apabila hal ini terus terjadi maka langkah setelahnya yang harus diambil adalah likuidasi.¹¹⁷ Jika kesulitan keuangan ini tidak segera diatasi maka kebangkrutan usaha akan terjadi. *Financial distress pada penelitian ini bisa* diukur dengan cara:

$$z\text{-score} = 1,2X1 + 1,4X2 + 3,3X3 + 0,64X4 + 1,0X5$$

Keterangan:

X1 = Modal Kerja / Total Aset (*Working Capital to Total Asset*)

X2 = Laba Ditahan / Total Aset (*Retained Earning to Total Asset*)

X3 = Pendapatan Sebelum Dikurangi Biaya Pajak dan Bunga / Total Aset (*Earning Before Interest and taxed (EBIT) to Total Asset*)

X4 = Harga Pasar Ekuitas / Total Utang (*Market Value of Equity to Book Value of Total Liabilities*)

X5 = Penjualan / Total Aset (*Sales to Total Asset*)

Adapun nilai cut off yang digunakan adalah:

$Z < 1,81$: zona kebangkrutan

$1,81 < Z < 2,99$: Zona kelabu

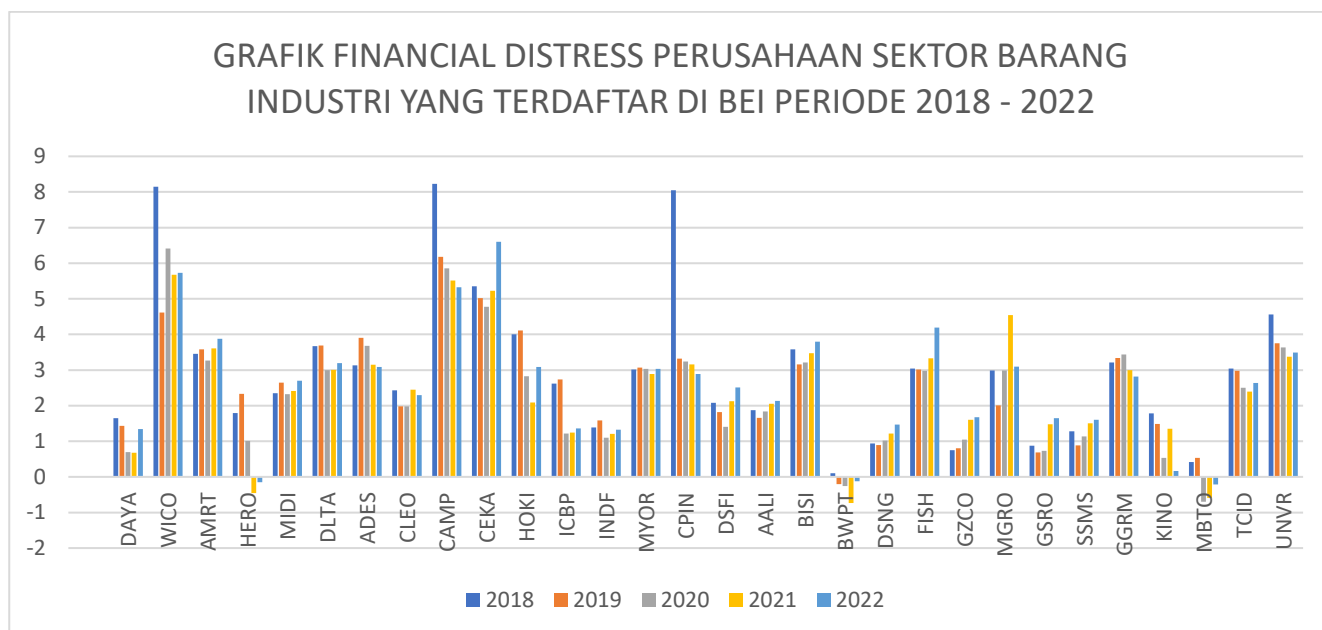
$Z > 2,99$: Zona sehat

Dari rumus diatas, menghasilkan data sebagai berikut:

¹¹⁷ Ibid.

Grafik 4. 1

Grafik Financial Distress



Dari grafik 4.1 menunjukkan bahwa Perusahaan sektor barang konsumsi yang terdaftar di BEI periode 2018-2022. Dari data tersebut rasio *financial distress* yang paling rendah adalah -0,730706845 yang dimiliki oleh perusahaan BWPT pada tahun 2021 dan rasio *financial distress* yang paling tinggi adalah 8,230827227 yang dimiliki oleh perusahaan CAMP pada tahun 2018.

Untuk lebih menganalisis data lebih lanjut, kita perlu statistik deskriptif. Statistik deskriptif adalah metode statistika yang berkaitan dengan pengumpulan dan penyajian data yang menggambarkan data tersebut. Statistik deskriptif ini kemudian dianalisis. Pada analisis deskriptif ini, bisa digunakan untuk melihat kondisi sampel dan tidak untuk mencari informasi tentang populasi yang dianggap mewakili kondisi sampel. Analisis deskriptif sering hanya berhenti pada pembuatan tabel dan grafik saja. Padahal, analisis ini juga bisa digunakan untuk melihat hitungan yang berkaitan dengan gambaran utuh data yang dihasilkan.¹¹⁸ Hitungan ini yang akan membantu peneliti dalam menganalisis datanya. Pada tahap ini data akan diketahui maksimal, minimal, rata-rata, standar deviansi, variasi statistik, skewness dan kurtosis. Tetapi tidak semuanya diperlukan. Pada penelitian ini yang digunakan hanya minimal, maksimal, rata-rata, dan standar deviansi. Berikut ini hasilnya:

¹¹⁸ Lilih Deva Martias, "Statistika Deskriptif Sebagai Kumpulan Informasi," *Jurnal Ilmu Perpustakaan dan Informasi* 16, no. 1 (2021).

Tabel 4. 6**Hasil Uji Statistik Deskriptif**

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Auditor Switching	150	0	1	.05	.225
Opini Audit	150	0	1	.84	.368
Ukuran KAP	150	0	1	.60	.492
Financial Distress	150	-.73	8.23	2.5681	1.71379
Valid N (listwise)	150				

Dari tabel 4.6, berikut deskriptif masing-masing variabel penelitian, sehingga diperoleh keterangan sebagai berikut:

1. *Auditor switching*

Berdasarkan tabel diatas, jumlah data untuk *auditor switching* sebanyak 150 dan tidak ada yang hilang. Data yang paling kecil (minimum) adalah 0. Data yang paling besar (maksimum) adalah 1. Rata-rata atau mean dari *auditor switching* sebesar 0,05. Standar deviasi atau standar penyimpangan sebesar 0,225.

2. Opini audit

Berdasarkan tabel diatas, jumlah data untuk opini audit sebanyak 150 dan tidak ada yang hilang. Data yang paling kecil (minimum) adalah 0. Data yang paling besar (maksimum) adalah 1. Rata-rata atau mean dari opini audit sebesar 0,84. Standar deviasi atau standar penyimpangan sebesar 0,368.

3. Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP)

Berdasarkan tabel diatas, jumlah data untuk ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) sebanyak 150 dan tidak ada yang hilang. Data yang paling kecil (minimum) adalah 0. Data yang paling besar (maksimum) adalah 1. Rata-rata atau mean dari ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) sebesar 0,60. Standar deviasi atau standar penyimpangan sebesar 0,492.

4. *Financial distress*

Berdasarkan tabel diatas, jumlah data untuk *financial distress* sebanyak 150 dan tidak ada yang hilang. Data yang paling kecil (minimum) adalah 0,730706845. Data yang paling besar (maksimum) adalah 8,230827227. Rata-rata atau mean dari *financial distress* sebesar 2,5681. Standar deviasi atau standar penyimpangan sebesar 1.71379.

4.3. Uji asumsi Klasik

4.3.1. Uji Autokorelasi

Model regresi bernilai baik jika dan hanya jika tidak ditemui autokorelasi. Dalam rangka menguji penemuan autokorelasi didalam model, sedemikian hingga diterapkan uji autokorelasi. Uji yang diterapkan ialah *runs test*. Bila $sig.(2-tailed) < 0,05$, sedemikian hingga model ditemui autokorelasi. Kemudian kebalikannya, bila $sig.(2-tailed) > 0.05$, sedemikian hingga model tidak ditemui autokorelasi. Berikut ini hasilnya:

Tabel 4. 7

Hasil Uji Autokorelasi

Runs Test	
	Unstandardized Residual
Test Value ^a	-,02650
Cases < Test Value	75
Cases >= Test Value	75
Total Cases	150
Number of Runs	35
Z	6,718
Asymp. Sig. (2-tailed)	,070

Dari tabel 4.7 didapat informasi $sig.(2-tailed) = 0.07 > 0,05$. maknanya model tidak ditemui autokorelasi.

4.3.2. Uji Multikolonieritas

Model regresi yang baik ialah bila tidak ditemui multikolinieritas antar *independent variable*. Dalam rangka mengidentifikasi potensi multikolinieritas, sedemikian hingga diterapkan uji *correlation matriks*. Bila koefisien korelasi > 0.8 , sedemikian hingga model ditemui multikolinieritas. Kebalikannya, bila koefisien korelasi < 0.8 , sedemikian hingga model tidak ditemui multikolinieritas. Berikut ini hasilnya:

Tabel 4. 8

Hasil Uji Multikolonieritas

Correlation Matrix

	Constant	X1	X2	X3
Constant	1,000	-,832	,000	-,458
X1	-,832	1,000	,000	,019
X2	,000	,000	1,000	,000
X3	-,458	,019	,000	1,000

Dari tabel 4.8 menunjukkan bahwa koefisien korelasi tidak ada yang kurang dari 0,8. Hal ini dapat disimpulkan bahwa data tidak terjadi multikolonieritas atau memenuhi asumsi klasik multikolonieritas.

4.4. Uji Hipotesis

4.4.1. Menilai Keseluruhan Model (*Overall Model Fit*)

Pada uji menilai keseluruhan model akan menunjukkan apakah model tersebut fit dengan data jika dimasukkan variabel independen. Jika model fit dengan data, maka data tersebut bisa diuji dengan regresi logistik. Statistik yang digunakan adalah *likelihood*. *Likelihood L* adalah probabilitas model yang dihipotesiskan menggambarkan data yang dimasukkan. Untuk menguji hipotesis, *L* harus ditransformasi menjadi *-2 Log Likelihood*.

Pada uji ini, ada dua tabel yang diperlukan. Yaitu tabel *iteration history* pada *block 0* dan tabel *iteration history* pada *block 1*. Lalu dibandingkan antara angka *-2 Log Likelihood (LL)* pada awal tabel *iteration history* pada *block number 0* dengan angka *-2 Log Likelihood (LL)* pada awal tabel *iteration history* pada *block number 1*. Jika terjadi penurunan angka *-2 Log Likelihood* maka model regresi fit dengan data yang diujikan. Hal tersebut menandakan bahwa model regresi tersebut baik dan H_0 diterima dan H_A ditolak.

Pada tabel *iteration history* pada *block 0* terdapat nilai *-2 log likelihood*. Berikut ini hasil tesnya:

Tabel 4. 9

Uji Overall Fit Block number = 0

Iteration History^{a,b,c}

Iteration	-2 Log likelihood	Coefficients
-----------	-------------------	--------------

		Constant
Step 0	1	75,051
	2	63,535
	3	62,484
	4	62,465
	5	62,465
	6	62,465
		-1,787
		-2,520
		-2,827
		-2,875
		-2,876
		-2,876

Pada tabel *iteration history* pada *block 1* juga terdapat nilai *-2 Log Likelihood*. Berikut ini hasil tesnya:

Tabel 4. 10

Uji Overall Model Fit: Block Number = 1

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

Iteration	-2 Log likelihood	Coefficients			
		Constant	X1(1)	X2(1)	X3
1	71,982	-1,870	,431	-,283	-,017
2	56,359	-2,782	1,067	-,790	-,044
3	52,123	-3,456	1,814	-1,620	-,074
4	51,035	-3,911	2,325	-2,588	-,088
5	50,799	-4,085	2,509	-3,585	-,091
Step 1	6	50,728	-4,105	2,530	-4,588
	7	50,702	-4,105	2,530	-5,590
	8	50,692	-4,105	2,530	-6,590
	9	50,689	-4,105	2,530	-7,591
	10	50,688	-4,105	2,530	-8,591
	11	50,687	-4,105	2,530	-9,591

12	50,687	-4,105	2,530	-10,591	-,091
13	50,687	-4,105	2,530	-11,591	-,091
14	50,687	-4,105	2,530	-12,591	-,091
15	50,687	-4,105	2,530	-13,591	-,091
16	50,687	-4,105	2,530	-14,591	-,091
17	50,687	-4,105	2,530	-15,591	-,091
18	50,687	-4,105	2,530	-16,591	-,091
19	50,687	-4,105	2,530	-17,591	-,091
20	50,687	-4,105	2,530	-18,591	-,091

Pada tabel 4.9 dan tabel 4.10, menunjukkan ada penurunan nilai dari 75,051 ke 50,687. Hal ini menunjukkan bahwa model regresi fit dengan data yang diujikan.

4.4.2. Uji Simultan

Uji simultan ini dapat dilihat pada tabel *omnibus test of model coefficients*. Jika nilai *chi square* > *chi square* tabel dengan DF (ditentukan dengan jumlah variabel independen) dan nilai signifikansi nya kurang dari 0,05 maka H_0 diterima. Hal ini menandakan bahwa variabel independen dapat memberikan pengaruh nyata terhadap model atau dapat dikatakan model fit dengan data. Berikut ini merupakan hasil tesnya:

Tabel 4. 11

Uji Simultan

Omnibus Tests of Model Coefficients

	Chi-square	df	Sig.
Step	11,778	3	,008
Step 1 Block	11,778	3	,008
Model	11,778	3	,008

Pada tabel 4.11 terdapat tabel *Omnibus Tests of model coefficients* pada model *Chi-Square* nya adalah 11,778 dengan DF nya adalah 3. Nilai *chi-square* (11,778) > *Chi Square*

tabel (3,182). Sedangkan signifikansinya $0,008 < 0,05$. Dari hasil tersebut, dapat disimpulkan bahwa menerima H_0 yang menunjukkan bahwa penambahan model variabel independen dapat memberikan pengaruh nyata terhadap model atau dengan kata lain model fit dengan data.

4.4.3. Koefisien Determinan (*Nagerkerke R Square*)

Dalam rangka mengidentifikasi kemampuan *independent variable* didalam menjelaskan *dependent variable*, dimanfaatkan *cox & snell R square* serta *nogelkerke R square*. Nilai ini dinamai pula *pseudo R-square* ataupun *R-square* pada uji regresi linier. Berikut hasil Uji Koefisien determinan:

Tabel 4. 12
Nagerkerke R Square

Model Summary			
Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	50,687 ^a	,076	,222

Pada tabel 4.12, nilai *Nagelkerke R Square* sebesar 0,222, yang menunjukkan bahwa kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen adalah sebesar 0,222 atau 22,2% dan terdapat $100\% - 22,2\% = 77,8\%$ faktor lain di luar model yang menjelaskan variabel dependen.

4.4.4. Menilai Kelayakan Model Regresi (*Hosmer and Lemeshow*)

Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test gunanya untuk menguji apakah tidak terjadi perbedaan antara model dengan data sehingga model dapat dikatakan fit. Pada penelitian ini hasilnya adalah:

Tabel 4. 13
Kelayakan Model Regresi

Hosmer and Lemeshow Test			
Step	Chi-square	df	Sig.
1	6,991	8	,538

Nilai *Chi Square* tabel untuk DF 2 (Jumlah variabel independen – 1) pada taraf signifikansi 0,05 adalah sebesar 0,102587. Karena nilai *Chi Square Hosmer and Lemeshow* hitung 6,991 > *Chi Square* tabel 0,102587 atau nilai signifikansi sebesar 0,505 > 0,05. Dari data tersebut dapat disimpulkan menerima H0, yang menunjukkan bahwa model dapat diterima dan pengujian hipotesis dapat dilakukan sebab tidak ada perbedaan signifikan antara model dengan nilai observasinya.

4.4.5. Tabel Klasifikasi

Table klasifikasi merefleksikan besaran kekuatan ramalan model regresi guna meramalkan potensi *auditor switching* Perusahaan. Pada table klasifikasi ada kolom ‘nilai prediksi’ variable *auditor switching*, ada kolom yang merepresentasikan Perusahaan tidak menjalankan *auditor switching*, serta kolom yang merepresentasikan Perusahaan menjalankan *auditor switching*. Di sisi lain, juga ada baris yang merepresentasikan nilai pengamatan riil variable *auditor switching*. Berikut ialah output uji klasifikasi model regresi:

Tabel 4. 14

Tabel Klasifikasi

Classification Table ^{a,b}					
			Predicted		
			Auditor Switching		
			Tidak Auditors Switching	Auditors Switching	
	Observed				Percentage Correct
Step 0	Auditor Switching	Tidak Auditors Switching	142	0	100,0
		Auditors Switching	8	0	,0
	Overall Percentage				94,7
a. Constant is included in the model.					

b. The cut value is ,500

Berdasarkan tabel 4.14, didapat informasi kekuatan model guna meramalkan ragam potensi perusahaan didalam menjalankan *auditor switching*, yakni senilai 8 atau 5.3%. Maknanya, kekuatan model guna meramalkan ragam potensi. Berdasarkan tabel diatas, regresi meramalkan perusahaan yang melakukan *auditor switching* sebanyak 0 perusahaan. Hal ini terjadi karena sampel yang menunjukan *auditor switching* sedikit.

4.4.6. Model Regresi terbentuk

Langkah berikutnya adalah melakukan pengujian hipotesis menggunakan analisis regresi logistik. Regresi logistik digunakan untuk menguji pengaruh opini audit, ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP), dan *financial distress* terhadap *auditor switching*.

Dalam rangka menguji signifikansi koefisien masing-masing *independent variable*, dimanfaatkan *p-value* dengan $\alpha=5\%$. Bila $p\text{-value}<0.05$, sedemikian hingga koefisien regresi memberi pengaruh bernilai positif signifikan. Di bawah ini ialah output analisis regresi logistik:

Tabel 4. 15

Model regresi Logistik

Variables in the Equation

	B	S.E.	Wald	Df	Sig.	Exp(B)	95% C.I.for EXP(B)
							Lower
Step 1 ^a	X1	2,530	1,087	5,421	1	,020	12,558
	X2	-18,591	7668,178	,000	1	,998	,000
	X3	-,091	,218	,174	1	,677	,913
	Constant	-4,105	1,132	13,145	1	,000	,016

pada tabel 4.15 dapat diketahui model regresi logistik pada penelitian ini adalah:

$$\ln \frac{P}{1-P} = b_0 + b_1 \text{OPINI} + b_2 \text{UKAP} + b_3 \text{FD} + e$$

$$= (-4,105) + 2,530 \text{ OPINI} + (-18,591) \text{ UKAP} + (-0,091) \text{ FD} + e$$

Keterangan:

$$\ln \frac{P}{1-P} = \text{Model regresi logistik}$$

b_0 = Konstanta

$b_1 - b_3$ = koefisien X dalam menentukan besar Y

OPINI = Opini audit

UKAP = Ukuran Kantor Akuntan Publik

FD = *Financial Distress*

$$e = \text{Residual eror}$$

Berdasar pada uji regresi logistik, berikut ialah interpretasi informasi yang didapat:

1. Konstanta

Berdasarkan hasil dari tabel output SPSS pada tabel 4.15, diketahui bahwa konstanta pada kolom b bernilai -4,105. Hal ini menandakan bahwa jika variabel *auditor switching* berdiri sendiri tanpa kemasukan variabel bebas maka nilainya -4,105.

2. Opini Audit

Berdasarkan hasil dari tabel output SPSS pada tabel 4.15, diketahui bahwa opini audit memiliki nilai signifikansi sebesar 0,020. Karena nilai signifikansi $0,020 < 0,05$, maka dapat disimpulkan bahwa opini audit berpengaruh terhadap *auditor switching*. Pada kolom b nilai koefisien opini audit sebesar 2,530 menunjukkan nilainya positif bukan negatif. Hal tersebut menandakan bahwa perusahaan akan cenderung melakukan *auditor switching* 2,530 kali lebih besar jika opini auditnya opini audit wajar tanpa pengecualian. Maka pengaruhnya bernilai positif. Jadi opini audit berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

3. Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP)

Berdasarkan hasil dari tabel output SPSS pada tabel 4.15, diketahui bahwa nilai ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) memiliki signifikansi sebesar 0,998. Karena nilai signifikansi $0,998 > 0,05$, maka dapat disimpulkan bahwa ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

4. *Financial Distress*

Berdasarkan hasil dari tabel output SPSS pada tabel 4.15, diketahui bahwa nilai *financial distress* memiliki nilai 0,913. Karena nilai signifikansi $0,913 > 0,05$, maka dapat disimpulkan *financial distress* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

4.5. Pembahasan Hasil Analisis Data dan Interpretasi Data (Pembuktian Hipotesis)

Berdasar pada analisis di atas, sejumlah pembuktian terhadap hipotesis penelitian terefleksi melalui sejumlah uraian di bawah ini:

4.5.1. Pengaruh Opini Audit Terhadap *Auditor Switching*

Hipotesis pertama menguji apakah terdapat pengaruh antara opini audit dengan *auditor switching*. Hasil pengujian regresi logistik diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,020 dan

nilai koefisien sebesar 2,530. Karena signifikansinya kurang dari 0,05 dan nilai koefisien bernilai positif maka opini audit berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian dari Nurul Muaqilah, Abdul Rahman Mus, dan Andi Nurwanah yang menyimpulkan bahwa Opini audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap *auditor switching*.¹¹⁹ Berbeda dengan penelitian dari Pada penelitian yang dilakukan oleh Frisylia Assyifa Hamzah, Harry Budiantoro, Kanaya Lapae, dan Hestin Agus Tantri Ningsih yang menyimpulkan bahwa Opini audit tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.¹²⁰

Penelitian ini sejalan dengan teori keagenan yang menyatakan bahwa adanya pemisahan fungsi antara *agent* dan *principal*. Untuk memastikan opini audit yang dihasilkan tetap akurat, perusahaan akan melakukan pergantian auditor. Hal ini untuk menjaga independensi dan hubungan auditor dan perusahaan agar tetap profesional. Dengan hasil regresi logistik tersebut, maka dapat disimpulkan perusahaan di sektor barang konsumsi pada periode 2018-2022 ketika mempertimbangkan melakukan *auditor switching*, dipengaruhi oleh opini audit. Semakin baik opini audit yang diberikan berarti kemungkinan perusahaan dalam melakukan *auditor switching* semakin besar.

Jika dikaitkan hasil pengujian regresi logistik pada pengaruh opini audit terhadap *auditor switching* ini dengan surat Al-hujurat ayat 6 dan an-nahl ayat 90 hubungannya adalah ketelitian dan independensi auditor diperlukan dalam mengaudit suatu perusahaan agar opini yang dihasilkan bisa lebih dapat dipercaya. Salah satu usaha yang dilakukan perusahaan adalah dengan mengganti kantor Akuntan Publik yang mengaudit perusahaannya.

Jika dikaitkan juga dengan al-qur'an surat al-insyiqaq ayat 6-10 dan surat al-maidah ayat 8 hubungannya adalah bahwa perusahaan perlu juga mempertimbangkan melakukan *auditor switching* guna memeriksa laporan keuangannya bebas dari kecurangan. Hal ini sebagai bentuk pengawasan terhadap manajemen yang membuat laporan keuangan agar membuat laporan keuangan dengan jujur.

4.5.2. Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap *Auditor Switching*

Hipotesis kedua menguji apakah terdapat pengaruh antara ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP). Hasil pengujian regresi logistik diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,998. Karena nilai signifikansinya lebih dari 0,05, maka ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

¹¹⁹ Muaqilah, Mus, and Nurwanah, "Pengaruh Financial Distress, Opini Audit, Pergantian Manajemen Dan Ukuran Kap Terhadap Auditor Switching (Studi Pada Perusahaan Bumn Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia)."

¹²⁰ Hamzah et al., "Pengaruh Opini Audit, Ukuran Kap Dan Pergantian Manajemen Terhadap Auditor Switching Dengan Financial Distress Sebagai Variabel Moderasi."

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh penelitian dari Davina Marianne Sumardi dan Lorina Siregar Sujiman menunjukkan bahwa Ukuran Kantor Akuntan Publik tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.¹²¹ Hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian dari Mazda Dwi Astuti, Wisni Julianto, dan Subur menyimpulkan bahwa ukuran Kantor Akuntan Publik mempunyai pengaruh pada *auditor switching* berhasil dibuktikan.¹²²

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan teori agensi yang menyatakan pemisahan fungsi kerja antara *agent* dan *principal*. Perusahaan akan mencari Kantor Akuntan Publik (KAP) *big four* karena kualitas sumber dayanya dan reputasinya biasanya baik. Dengan kualitas Kantor Akuntan Publik (KAP) yang baik itu, *principal* akan percaya dengan hasil audit dari Kantor Akuntan Publik (KAP) *big four*. Dengan hasil regresi logistik tersebut, maka dapat disimpulkan perusahaan di sektor barang konsumsi pada periode 2018-2022 ketika mempertimbangkan melakukan *auditor switching*, tidak dipengaruhi oleh ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) dari sisi afiliasinya dengan KAP *big four* atau tidak.

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

Hipotesis ketiga menguji apakah terdapat pengaruh antara *financial distress* terhadap *auditor switching*. Hasil regresi logistik diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,667. Karena hasilnya lebih besar dari pada 0,05, maka *financial distress* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Tetapi bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Aldopino Nainggola, Tagor Darius Sidauruk, dan Eyndah Fajar Cahyani menyimpulkan bahwa *financial distress* berpengaruh terhadap *auditor switching*.¹²³ Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Wanda Fauziyyah, Jullie J. Sondakh, dan I Gede Suwetja menyimpulkan bahwa *financial distress* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.¹²⁴

Hasil penelitian ini juga tidak sejalan dengan teori agensi yang memisahkan fungsi kerja antara *agent* dan *principal*. *Agent* saat tau perusahaan mengalami kesulitan keuangan akan mencari cara untuk menghemat pengeluaran. Maka *agent* akan melakukan *auditor switching* sesuai dengan kemampuan keuangannya. Dan *principal* juga akan menyetujui keputusan tersebut karena akan itu demi keberlangsungan hidup perusahaan. Dengan hasil

¹²¹ Sumardi and Sujiman, "Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik Dan Audit Delay Terhadap Auditor Switching Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan Dan Minuman Yang Terdaftar Di BEI Periode 2018-2020."

¹²² Astuty, Julianto, and Subur, "Pengaruh Financial Distress, Pergantian Manajemen Dan Pertumbuhan Perusahaan Terhadap Auditor Switching."

¹²³ Nainggolan, Sidauruk, and Cahyani, "Pengaruh Pergantian Manajemen, Financial Distress, Ukuran KAP, Audit Fee, Dan Opini Audit Terhadap Auditor Switching."

¹²⁴ Fauziyyah, Sondakh, and Suwetja, "Pengaruh Financial Distress, Ukuran Perusahaan, Opini Audit, Dan Reputasi Kap Terhadap Auditor Switching Secara Voluntary Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia."

regresi logistik tersebut, maka dapat disimpulkan perusahaan di sektor barang konsumsi pada periode 2018-2022 ketika mempertimbangkan melakukan *auditor switching*, tidak dipengaruhi oleh keadaan *financial distress* perusahaan tersebut.

Jika kita menghubungkan hasil pengujian regresi logistik pada pengaruh *financial distress* terhadap *auditor switching* ini dengan al-qur'an surat al-hadid ayat 11 dengan hadist yang diriwayatkan oleh Imam Muslim, At-Tirmidzi, DSN-MUI/IV/20 tentang saham, dan Ahmad tentang dua kategori kebangkrutan (di dunia dan di akhirat) yang ada pada bab 2 sebelumnya, hubungannya adalah jika perusahaan sedang mengalami kesulitan keuangan karena mempunyai piutang atau alasan lainnya pemegang saham tidak wajib untuk bertanggungjawab apabila tidak ada kesalahan dari pemegang saham tersebut. Karena yang bertanggungjawab atas piutang tersebut adalah pihak yang mempunyai hutang (dalam hal ini pelanggan atau pihak lainnya) dan manajemen yang berkewajiban menagih hutang tersebut. Maka dari itu solusi mengatur keuangan perusahaan ketika perusahaan ketika sedang mengalami kesulitan keuangan bukan hanya melakukan *auditor switching*. Tetapi bisa juga dengan menangani hal-hal lain yang menyebabkan terjadinya keuangan. Dengan menagih piutang, meningkatkan penjualan, atau solusi-solusi lainnya.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian tentang “Pengaruh Opini Audit, Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP), dan *Financial Distress* terhadap *Auditor Switching* pada perusahaan sektor barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2018-2022” maka diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. Opini audit mempunyai nilai signifikansi sebesar $0,020 < 0,05$ dan nilai pengaruh pada kolom b sebesar 2,530 sehingga menerima H_1 atau yang berarti opini audit memberikan pengaruh positif dan signifikan terhadap *auditor switching*. Artinya semakin bagus opini audit yang diberikan oleh auditor maka kemungkinan perusahaan mengganti Kantor Akuntan Publik nya akan semakin besar.
2. Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) mempunyai nilai signifikansi sebesar $0,998 > 0,05$ dan b sebesar -18,591, sehingga menerima H_2 atau ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. Artinya ukuran Kantor Akuntan Publik tidak memiliki pengaruh terhadap keputusan perusahaan dalam mengganti Kantor Akuntan Publik yang akan mengaudit perusahaannya.
3. *Financial distress* mempunyai nilai signifikansi sebesar $0,667 > 0,05$ dan b sebesar -0,091 sehingga menolak H_3 atau yang berarti *financial distress* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Artinya *financial distress* tidak memiliki pengaruh terhadap keputusan perusahaan dalam mengganti Kantor Akuntan Publik yang akan mengaudit perusahaannya.

5.2. Keterbatasan Penelitian

Sejumlah keterbatasan penelitian ini meliputi:

1. Objek penelitian sebatas pada Perusahaan sektor barang konsumsi teregistrasi BEI pada 2018 hingga 2022
2. Penelitian sebatas mengkaji variable opini audit, ukuran KAP, serta financial distress. Artinya masih terdapat ragam variabel yang perlu dikaji lebih dalam.

5.3. Saran

Memperhitungkan simpulan sekaligus keterbatasan penelitian, sejumlah saran bagi pembaca dan peneliti berikutnya ialah:

1. Menerapkan periode yang lebih lama agar hasil penelitian bertambah kuat

2. Memperhitungkan objek lain atau bisa juga menggunakan objek yang lebih luas atau semua Perusahaan teregistrasi BEI, sedemikian hingga hasil penelitian bertambah akurat
3. Memperhitungkan sampel, variable, serta metode penelitian, sedemikian hingga didapat hasil penelitian yang kredibel.
4. Memanfaatkan hasil penelitian ini sebagai sumber wawasan sekaligus dasar penelitian berikutnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Abadi, Muhammad Taufiq. *Prediksi Kebangkrutan Perusahaan*. Yogyakarta: Zahir Publihsing, 2023.
- Agoes, Sukrisno. *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat, 2012.
- Anggadi, Stefanus Axel Dwi, and Dedik Nur Triyanto. "Pengaruh Ukuran Perusahaan, Audit Delay, Profitabilitas Dan Audit Fee Terhadap Auditor Switching." *e-Proceeding of Management* 9, no. 2 (2022): 592–599.
- Annur, Cindy Mutia. "Indonesia Mendominasi Jumlah Penduduk Di Asia Tenggara, Berapa Besarnya?" *Databoks.Katadata.Co.Id*. Last modified 2023. Accessed June 12, 2024. <https://databoks.katadata.co.id/datapublish/2023/01/31/indonesia-mendominasi-jumlah-penduduk-di-asia-tenggara-berapa-besarnya>.
- Annur, Cindy Putri. "Indonesia Population Live 2024." *Sensus.Bps.Go.Id*. Last modified 2024. Accessed June 12, 2024. <https://sensus.bps.go.id>.
- Arens, Alvin A. *Audit Dan Jasa Assurance*. Jakarta: Erlangga, 2015.
- Arikunto, Suharsimi. *Prosedur Penelitian*. Jakarta: Rineka Cipta, 2019.
- Astuty, Mazdina Dwi, Wisnu Julianto, and Subur. "Pengaruh Financial Distress, Pergantian Manajemen Dan Pertumbuhan Perusahaan Terhadap Auditor Switching." *Hita Akuntansi dan Keuangan* 2, no. 3 (2021): 202–218.
- Azlin, Rozita. "Pengaruh Opini Audit, Pergantian Manajemen Dan Financial Distress Terhadap Auditor Switching (Studi Empiris Pada Sektor Infrastruktur, Utilitas Dan Transportasi Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2021)." Universitas Negeri Padang, 2023.
- Basri, Jumriah. "Analysis of Bankruptcy Prediction in Bentoel International." *Economu Deposit Journal* 1, no. 1 (2019).
- Basuki, Agus Tri. *Bahan Ajar Ekonometrika*. Yogyakarta: Universitas Muhammadiyah Yogyakarta, 2020.
- Castellani, Justinia, Mochammad Ridwan, Sasa S. Suratman, Annisa Adha Minaryanti, and Syifa Aulia. "Pengaruh Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP, Dan Audit Delay Terhadap Auditor Switching." *Coopetition* 14, no. 1 (2023): 151–168.
- Darmayanti, Novi, Laely Aghe Africa, and Titik Mildawati. "The Effect of Audit Opinion, Financial Distress, Audit Delay, Change of Management on Auditor Switching." *International Journal of Economics and Finance Studies* 13, no. 1 (2021): 173–193.
- Dewan Syariah Nasional-MUI. "Fatwa Dewan Syariah Nasional-Majelis Ulama Indonesia No: 135/Dsn-Mui/V/2020 Tentang Saham." *Dewan Syariah Nasional MUI* 135, no. 5 (2020): 1–8.
- Elisabeth, Duma Megaria. "Pengaruh Financial Distress, Ukuran Kap Dan Opini Audit, Terhadap Auditor Switching Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia." *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Methodist* 5, no. 1 (2021): 1–14.
- Fauziyyah, Wanda, Juliie J. Sondakh, and I Gede Suwetja. "Pengaruh Financial Distress, Ukuran Perusahaan, Opini Audit, Dan Reputasi Kap Terhadap Auditor Switching Secara Voluntary Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia." *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi* 7, no. 3 (2019): 3628–3673.
- Fikri, Febri Rizzal. "Analisis Financial Distress Dengan Model Grover Dalam Memprediksi Kebangkrutan Perusahaan Sub Sektor Pariwisata, Hotel, Dan Restoran Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (BEI)." Institut Agama Islam Negeri Kudus, 2023.
- Ghozali, Imam. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23*. Semarang: UNDIP, 2019.
- Hamzah, Frisylia Assyifa, Harry Budiantoro, Kanaya Lapae, and Hestin Agus Tantri Ningsih. "Pengaruh Opini Audit, Ukuran Kap Dan Pergantian Manajemen Terhadap Auditor Switching Dengan Financial Distress Sebagai Variabel Moderasi." *Jurnal Education and Development* 11, no. 2 (2023): 52–57.
- Hidayati, Khusna, and Dyah Ekaari Sekar Jatningsih. "Auditor Switching: Faktor-Faktor Yang Memengaruhi (Studi Empiris Pada Perusahaan Real Estate Dan Property Di Indonesia." *Jurnal Ekonomi* 22, no. 1 (2019): 12–24.
- Huda, Choirul. "Financial Distres Sebagai Variabel Moderasi Pengaruh Opini Audit Dan Ukuran Kap Terhadap Voluntary Auditor Switching." Universitas Islam Negeri Walisongo Semarang, 2021.
- Hutauruk, Martinus Robert, Mansyur Mansyur, Muhammad Rinaldi, and Yisar Renza Situru. "Financial Distress Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia." *Jurnal Perbankan Syariah* 2, no. 2 (2021): 237–246.
- IAPI. *Revisi Kode Etik Akuntan Indonesia Imbalan Jasa Nonasurans*. Jakarta: Dewan Kode Etik Ikatan

Akuntan Indonesia, 2023.

- . *Standar Kompetensi Profesi Akuntan Publik 2021*. Jakarta: Institut Akuntan Publik Indonesia, 2021.
- Janardana, Diptyarsa. “Financial Distress: Penyebab, Jenis, Dan Penyebabnya.” *Bizhare.Id*. Last modified 2024. Accessed June 12, 2024. <https://www.bizhare.id/media/keuangan/financial-distress#:~:text=Penurunan penjualan%2C ketidakmampuan beradaptasi dengan perubahan pasar%2C atau,menjadi penyebab utama dari jenis financial distress ini>.
- Kamaruddin, Ilham. *Metodologi Penelitian Kuantitatif*. Padang: PT Global Eksekutif Teknologi, 2023.
- Kemenag. *Al-Qur'an Terjemah Dan Tajwid*. Jakarta: Kementrian Agama RI, 2014.
- . “Q.S Al-Insyiqaq Ayat 6 Sampai 9.” *Kemenag.Go.Id*. Last modified 2024. Accessed June 12, 2024. <https://xn--quran-1v3b.kemenag.go.id/>.
- . “Qs Almaidah Ayat 8.” *Kemenag.Go.Id*. Last modified 2024. Accessed June 12, 2024. <https://xn--quran-1v3b.kemenag.go.id/>.
- Indah Kristianti, and Vinola Herawaty. “Analisis Pengaruh Ceo Turnover, Opini Audit Dan Pertumbuhan Perusahaan Terhadap Auditor Switching Dengan Financial Distress Sebagai Variabel Moderasi.” *Goodwood Akuntansi dan Auditing Reviu* 1, no. 2 (2023): 143–152.
- Kurniawan, Agung Widhi. *Metode Penelitian Kuantitatif*. Yogyakarta: Pdiva Buku, 2016.
- Kusumastuti, Adhi. *Metode Penelitian Kuantitatif*. Sleman: CV Budi Utama, 2020.
- Martias, Lilih Deva. “Statistika Deskriptif Sebagai Kumpulan Informasi.” *Jurnal Ilmu Perpustakaan dan Informasi* 16, no. 1 (2021).
- Mauliya, Hasiba Putik. “Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan, Fee Audit, Dan Opini Audit Terhadap Auditor Switching.” Universitas Islam Negeri Walisongo Semarang, 2021.
- Mausa, Khoirul. “Pengaruh Pergantian Auditor, Opini Audit, Dan Laba Rugi Terhadap Audit Report Lag.” Universitas Walisongo Semarang, 2021.
- Muaqilah, Nurul, Abdul Rahman Mus, and Andi Nurwanah. “Pengaruh Financial Distress, Opini Audit, Pergantian Manajemen Dan Ukuran Kap Terhadap Auditor Switching (Studi Pada Perusahaan Bumn Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia).” *Invoice* 3, no. 1 (2021): 145–158.
- Mubarrok, Ahmad Zakie, and Almer Reyhan Islam. “The Effect of Management Change, Audit Opinion, Company Size, Financial Distress and Auditor Reputation on Auditor Switching.” *Accounting Research Journal of Sutaatmadja* 4, no. 2 (2020): 185–198.
- Nababan, Innes H. “Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Pergantian Auditor Pada Perusahaan Sektor Keuangan Di Bursa Efek Indonesia.” Universitas Putera Batam, 2021.
- Nainggolan, Adolpino, Tagor Darius Sidauruk, and Eyndah Fajar Cahyani. “Pengaruh Pergantian Manajemen, Financial Distress, Ukuran KAP, Audit Fee, Dan Opini Audit Terhadap Auditor Switching.” *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Ekonomi* 7, no. 1 (2022): 1–11.
- Najwa, Vivi Aulia, and Efrizal Syofyan. “Pengaruhmanagementchange, Ukuran Perusahaan Klien, Dan Auditfee Terhadap Auditor Switching.” *Jurnal Eksplorasi Akuntansi* 2, no. 2 (2020): 114–136.
- Ngulya, Fatkhathul, and Yulida Army Nurcahya. “Keterkaitan Antara Auditor Switching Dengan Financial Distress, Audit Fee, Dan Audit Delay Pada Perusahaan Manufaktur.” *Jurnal Maneksi* 12, no. 1 (2023): 136–148.
- Novia, Lestari Putri. “Pengaruh Pergantian Manajemen, Opini Audit, Dan Ukuran Kap Terhadap Auditor Switching Pada Perusahaan Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2018.” *Soetomo Accounting Review* 1, no. 3 (2018): 1–23.
- Pengestika, Witdya. “5 Jenis Opini Audit Laporan Keuangan, Apa Saja.” *Jurnal.Id*. Last modified 2024. Accessed June 12, 2024. <https://www.jurnal.id/id/blog/jenis-opini-audit-laporan-keuangan/>.
- Peraturan Otoritas Jasa Keuangan No. 7/POJK. “Penyampaian Laporan Melalui Sistem Pelaporan Elektronik Emiten Atau Perusahaan Publik.” In *Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6202*, 2018.
- Peraturan pemerintah Republik Indonesia nomor 20. “Praktik Akuntan Publik.” In *Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5690*, 2015.
- Purwatiningsih, Tutut Ida. “Perbedaan Tingkat Financial Distress Sebelum Dan Sesudah Pandemi Covid-19.” Universitas Islam Negeri Walisongo, 2022.
- Rahman, Muhammad Annas Taufiqur. “Pengaruh Opini Audit, Financial Distress, Pertumbuhan Perusahaan Klien, Ukuran Kap Dan Pergantian Manajemen Terhadap Auditor Switching.” Universitas Muhammadiyah Surakarta, 2018.
- Reyner, Makatita. “Pentingnya Kinerja Keuangan Dalam Mengatasi Kesulitan Keuangan Perusahaan: Suatu Tinjauan Teoritis.” *Journal of Management* 2, no. 1 (2016): 137–150.
- Safitri, Hanny Nur. “Penggunaan Analisis Fraud Triangle Dalam Mendeteksi Financial Statement Fraud.” Universitas Islam Negeri Walisongo, 2022.

- Safriliana, Retna, and Siti Muawanah. "Faktor Yang Memengaruhi Auditor Switching Di Indonesia." *Jurnal Akuntansi Aktual* 5, no. 3 (2019): 234–240.
- Sanulika, Aris. "Pengaruh Opini Audit, Peringkat Kap, Ukuran Perusahaan Dan Profitabilitas Terhadap Nilai Perusahaan Dengan Auditor Switching Sebagai Variabel Mediasi." *Scientific Journal of Reflection* 1, no. 4 (2018): 1–10.
- Saputra, Irfan, Willi Chandra Hermanto, Zul Azmi, and Ikhbal Akhmad. "Analisis Kebangkrutan Menggunakan Metode Altman Z-Score, Springate, Zmijweski, Foster, Dan Grover Pada Bank Mandiri Tbk." *Research In Accounting Journal* 1, no. 3 (2019): 431–439.
- Silitonga, Mark Raymond, and Joan Yuliana Hutapea. "Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik, Opini Audit, Pergantian Manajemen, Dan Financial Distress Pada Auditor Switching (Pada Perusahaan Manufaktur Yg Terdaftar Di Bei Periode 2016-2020)." *Journal of Comprehensive Science* 1, no. 2 (2022): 194–200.
- Suherman, Norma Fitra Dana, and Titik Aryati. "Pengaruh Defisiensi Sistem Pengendalian Mutu (Spm) Dan Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Defisiensi Audit." *Jurnal Ekonomi Trisakti* 2, no. 2 (2022): 357–368.
- Sulastri, Eko, and Rachma Zannati. "Prediksi Financial Distress Dalam Mengukur Kinerja Perusahaan Manufaktur." *Jurnal Manajemen Strategi dan Aplikasi Bisnis* 1, no. 1 (2018): 27–36.
- Sumardi, Davina Marianne, and Lorina Siregar Sujiman. "Pengaruh Ukuran Akuntan Publik Dan Audit Delay Terhadap Auditor Switching Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan Dan Minuman Yang Terdaftar Di BEI Periode 2018-2020." *Intelektiva* 3, no. 11 (2022): 36–51.
- Suryandari, Dhini, and Siti Kholipah. "Factors That Influence Auditor Switching Financial Companies on the IDX for the Period 2015-2017." *Jurnal Akuntansi* 9, no. 2 (2019): 83–96.
- Susanto, Yulius Kurnia. "Auditor Switching: Management Turnover, Qualified Opinion, Audit Delay, Financial Distress." *International Journal of Business, Economics and Law* 15, no. 5 (2018): 125–132.
- Swarjaya, I Ketut. *Populasi, Sampel, Teknik Sampling Dan Bias Dalam Penelitian*. Yogyakarta: CV Offset, 2022.
- Theodorus, Stevano, and Luh Gede Sri Artini. "Studi Financial Distress Pada Perusahaan Perbankan Di BEI." *Jurnal Manajemen* 7, no. 5 (2018): 2710–2732.
- Triono, Hermawan. "Keahlian Auditor, Pengetahuan Auditor, Dan Kompleksitas Tugas Terhadap Audit Judgment Pada Kantor Akuntan Publik Di Semarang." *Jurnal Ilmiah Aset* 23, no. 2 (2021): 135–144.
- Umma, Zuhayly Niswatun. "Analisis Pengaruh Aksesibilitas Permodalan, Peningkatan Kualitas Produk Dan Peningkatan Kualitas SDM Terhadap Pendapatan UMKM Di Sidoarjo." *Jurnal Febubhara Bharanomics* 3, no. 1 (2022): 39–47.
- Viriany, Viriany, and Henny Wirianata. "Faktor-Faktor Pemilihan Karir Sebagai Akuntan Publik." *Jurnal Bina Akuntansi* 9, no. 1 (2022): 1–21.
- Vivi, Inneke Nur, Evi Dwi Kartikasari, and Irma Indira. "Voluntary Auditor Swetching : Pergantian Manajemen , Ukuran Kantor Akuntan Publik , Dan Perubahan Prosentase Roa." *Riset & Jurnal Akuntansi* 7, no. 2 (2023): 1174–1185.
- Wardana, M. Fahrurridho Adhi. "Pengaruh Ukuran Perusahaan, Kompleksitas Perusahaan, Return On Equity , Dan Debt To Equity Ratio Terhadap Auditor Switching (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2017-2019)." Universitas Sriwijaya, 2021.
- Yolanda, Reza, and Ricky A. Mulyana. "Determinan Financial Distress Pada Perusahaan Manufaktur Di Indonesia." *E-Jurnal Akuntansi TSM* 3, no. 1 (2023): 217–228.

LAMPIRAN

Lampiran 1

Data Auditor Switching

NO	NAMA PERUSAHAAN	NAMA KAP										AUDITOR SWITCHING			
		2017	2018	2019	2020	2021	2022	2018	2019	2020	2021	2022			
1	DAYA	Tanwirudha, Wibisono, Rini & Rekan (PWC)	Tanwirudha, Wibisono, Rini & Rekan (PWC)	Tanwirudha, Wibisono, Rini & Rekan (PWC)	Tanwirudha, Wibisono, Rini & Rekan (PWC)	Tanwirudha, Wibisono, Rini & Rekan (PWC)	Tanwirudha, Wibisono, Rini & Rekan (PWC)								
2	WICO	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Gani Sigit & Handayani					1			
3	AWAT	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)					0			
4	TANJUNGPURA	Tanwirudha, Wibisono, Rini & Rekan (PWC)	Tanwirudha, Wibisono, Rini & Rekan (PWC)	Tanwirudha, Wibisono, Rini & Rekan (PWC)	Tanwirudha, Wibisono, Rini & Rekan (PWC)	Tanwirudha, Wibisono, Rini & Rekan (PWC)	Tanwirudha, Wibisono, Rini & Rekan (PWC)					0			
5	ADIS	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)					0			
6	SAIJO BING ERY & Rekan (Deloitte)	Saio, Makiyuki & Nordiyanto, Mulyadi, Tjahjo & Rekan (crowe)	Saio, Makiyuki & Nordiyanto, Mulyadi, Tjahjo & Rekan (crowe)	Saio, Makiyuki & Nordiyanto, Mulyadi, Tjahjo & Rekan (crowe)	Saio, Makiyuki & Nordiyanto, Mulyadi, Tjahjo & Rekan (crowe)	Saio, Makiyuki & Nordiyanto, Mulyadi, Tjahjo & Rekan (crowe)	Saio, Makiyuki & Nordiyanto, Mulyadi, Tjahjo & Rekan (crowe)					0			
7	MEDI	Tanwirudha Sutanto Falmi dan Rekan (BDO)	Tanwirudha Sutanto Falmi dan Rekan (BDO)	Tanwirudha Sutanto Falmi dan Rekan (BDO)	Tanwirudha Sutanto Falmi dan Rekan (BDO)	Tanwirudha Sutanto Falmi dan Rekan (BDO)	Tanwirudha Sutanto Falmi dan Rekan (BDO)					0			
8	CELO	Teramdhing, Pradhono & Chandra	Teramdhing, Pradhono & Chandra	Teramdhing, Pradhono & Chandra	Teramdhing, Pradhono & Chandra	Teramdhing, Pradhono & Chandra	Teramdhing, Pradhono & Chandra					0			
9	Supo	Supo, Supriyo, Schubartha & Rekan	Supo, Supriyo, Schubartha & Rekan	Supo, Supriyo, Schubartha & Rekan	Supo, Supriyo, Schubartha & Rekan	Supo, Supriyo, Schubartha & Rekan	Supo, Supriyo, Schubartha & Rekan					0			
10	GIKSA	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)					0			
11	H20	Rozach, Nordiyanto, Mulyadi, Tjahjo & Rekan (crowe)	Rozach, Nordiyanto, Mulyadi, Tjahjo & Rekan (crowe)	Rozach, Nordiyanto, Mulyadi, Tjahjo & Rekan (crowe)	Rozach, Nordiyanto, Mulyadi, Tjahjo & Rekan (crowe)	Rozach, Nordiyanto, Mulyadi, Tjahjo & Rekan (crowe)	Rozach, Nordiyanto, Mulyadi, Tjahjo & Rekan (crowe)					0			
12	IMP	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)					0			
13	INDO	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)					0			
14	MIKSA	Mirawanto Sigit (Indo) Supriyo (crowe)	Mirawanto Sigit (Indo) Supriyo (crowe)	Mirawanto Sigit (Indo) Supriyo (crowe)	Mirawanto Sigit (Indo) Supriyo (crowe)	Mirawanto Sigit (Indo) Supriyo (crowe)	Mirawanto Sigit (Indo) Supriyo (crowe)					0			
15	CNN	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)					0			
16	DRI	Tanwirudha Sutanto Falmi dan Rekan (BDO)	Tanwirudha Sutanto Falmi dan Rekan (BDO)	Tanwirudha Sutanto Falmi dan Rekan (BDO)	Doli, Bambang, Sudatmaji & Dading	Doli, Bambang, Sudatmaji & Dading	Tanwirudha Sutanto Falmi dan Rekan (BDO)					1			
17	TANJUNGPURA	Tanwirudha, Wibisono, Rini & Rekan (PWC)	Tanwirudha, Wibisono, Rini & Rekan (PWC)	Tanwirudha, Wibisono, Rini & Rekan (PWC)	Tanwirudha, Wibisono, Rini & Rekan (PWC)	Tanwirudha, Wibisono, Rini & Rekan (PWC)	Tanwirudha, Wibisono, Rini & Rekan (PWC)					0			
18	BSI	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)					0			
19	INDO BING ERY & Rekan (Deloitte)	Mirawanto Sigit (Indo) Supriyo (crowe)	Mirawanto Sigit (Indo) Supriyo (crowe)	Mirawanto Sigit (Indo) Supriyo (crowe)	Mirawanto Sigit (Indo) Supriyo (crowe)	Mirawanto Sigit (Indo) Supriyo (crowe)	Mirawanto Sigit (Indo) Supriyo (crowe)					0			
20	DISG	Siddhartha Widjaja & Rekan (KPMG)	Siddhartha Widjaja & Rekan (KPMG)	Siddhartha Widjaja & Rekan (KPMG)	Siddhartha Widjaja & Rekan (KPMG)	Siddhartha Widjaja & Rekan (KPMG)	Siddhartha Widjaja & Rekan (KPMG)					0			
21	FIKSI	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)					0			
22	INDO PRAKARSITA SUTANTO	Indro, Supriyo, Adi & Rekan (IMB)	Indro, Supriyo, Adi & Rekan (IMB)	Indro, Supriyo, Adi & Rekan (IMB)	Indro, Supriyo, Adi & Rekan (IMB)	Indro, Supriyo, Adi & Rekan (IMB)	Indro, Supriyo, Adi & Rekan (IMB)					0			
23	MIL	Milli Witoon / Rama Wendo	Gani Sigit & Handayani	Gani Sigit & Handayani	Gani Sigit & Handayani	Gani Sigit & Handayani	Gani Sigit & Handayani					1			
24	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)	Purnawanto, Scherman & Surja (EY)					0			
25	ISMS	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)	Purnawanto, Sungkono & Surja (EY)					0			
26	GIKSA	Siddhartha Widjaja & Rekan (KPMG)	Siddhartha Widjaja & Rekan (KPMG)	Siddhartha Widjaja & Rekan (KPMG)	Siddhartha Widjaja & Rekan (KPMG)	Siddhartha Widjaja & Rekan (KPMG)	Siddhartha Widjaja & Rekan (KPMG)					0			
27	Rozach, Nordiyanto, Mulyadi, Tjahjo & Rekan (crowe)	Rozach, Nordiyanto, Mulyadi, Tjahjo & Rekan (crowe)	Rozach, Nordiyanto, Mulyadi, Tjahjo & Rekan (crowe)	Rozach, Nordiyanto, Mulyadi, Tjahjo & Rekan (crowe)	Rozach, Nordiyanto, Mulyadi, Tjahjo & Rekan (crowe)	Rozach, Nordiyanto, Mulyadi, Tjahjo & Rekan (crowe)	Rozach, Nordiyanto, Mulyadi, Tjahjo & Rekan (crowe)					0			
28	MARTO	Tanwirudha Sutanto Falmi dan Rekan (BDO)	Tanwirudha Sutanto Falmi dan Rekan (BDO)	Tanwirudha Sutanto Falmi dan Rekan (BDO)	Tanwirudha Sutanto Falmi dan Rekan (BDO)	Tanwirudha Sutanto Falmi dan Rekan (BDO)	Tanwirudha Sutanto Falmi dan Rekan (BDO)					0			
29	TECO	Saio Bing Ery & Rekan (Deloitte)	Saio Bing Ery & Rekan (Deloitte)	Saio Bing Ery & Rekan (Deloitte)	KAP Imelda & Rekan (Deloitte)	KAP Imelda & Rekan (Deloitte)	KAP Imelda & Rekan (Deloitte)					1			
30	Siddhartha Widjaja & Rekan (KPMG)	Siddhartha Widjaja & Rekan (KPMG)	Siddhartha Widjaja & Rekan (KPMG)	Siddhartha Widjaja & Rekan (KPMG)	Siddhartha Widjaja & Rekan (KPMG)	Siddhartha Widjaja & Rekan (KPMG)	Siddhartha Widjaja & Rekan (KPMG)					0			

Lampiran 2

Data Opini Audit

NO	NAMA PERUSAHAAN	OPINI AUDIT				
		2018	2019	2020	2021	2022
1.	DAYA	1	1	1	1	1
2.	WICO	1	1	1	1	0
3.	AMRT	1	1	1	1	1
4.	HERO	1	1	1	1	0
5.	MIDI	1	1	1	1	0
6.	DLTA	1	1	1	1	1
7.	ADES	1	1	1	1	0
8.	CLEO	1	1	1	1	0
9.	CAMP	1	1	1	1	0
10.	CEKA	1	1	1	1	0
11.	HOKI	1	1	1	1	0
12.	ICBP	1	1	1	1	0
13.	INDF	1	1	1	1	0
14.	MYOR	1	1	1	1	0
15.	CPIN	1	1	1	1	0
16.	DSFI	1	1	1	1	1
17.	AALI	1	1	1	1	0
18.	BISI	1	1	1	1	0
19.	BWPT	1	1	1	1	0
20.	DSNG	1	1	1	1	0
21.	FISH	1	1	1	1	0
22.	GZCO	1	1	1	1	0
23.	MGRO	1	1	1	1	0
24.	GSRO	1	1	1	1	0
25.	SSMS	1	1	1	1	0
26.	GSRM	1	1	1	1	1
27.	KNO	1	1	1	1	0
28.	MBTO	1	1	1	1	0
29.	TCID	1	1	1	1	0
30.	UNVR	1	1	1	1	0

Lampiran 3

Data Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP)

[illegible]

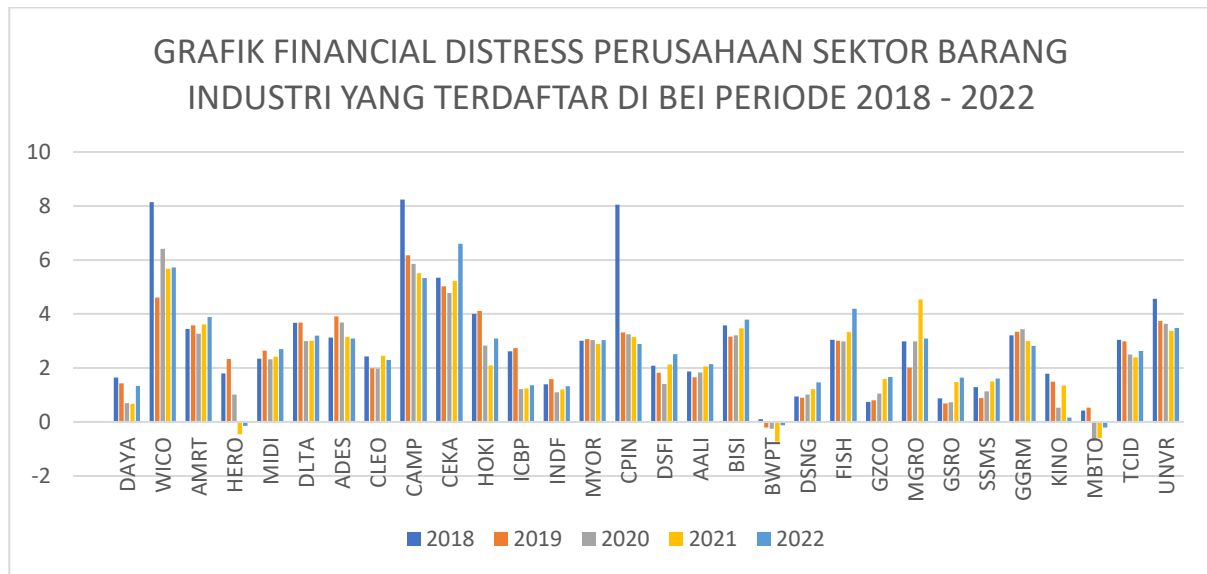
Lampiran 4

Data Financial Distress

No	Nama Perusahaan	Tahun	A										B										C										D										E										F										G										H										I										J										K										L										M										N										O										P										Q										R										S										T										U										V										W										X										Y										Z										AA										AB										AC										AD										AE										AF										AG										AH										AI										AJ										AK										AL										AM										AN										AO										AP										AQ										AR										AS										AT										AU										AV										AW										AX										AY										AZ										BA										BB										BC										BD										BE										BF										BG										BH										BI										BJ										BK										BL										BM										BN										BO										BP										BQ										BR										BS										BT										BU										BV										BW										BX										BY										BZ										CA										CB										CC										CD										CE										CF										CG										CH										CI										CJ										CK										CL										CM										CN										CO										CP										CQ										CR										CS										CT										CU										CV										CW										CX										CY										CZ										DA										DB										DC										DD										DE										DF										DG										DH										DI										DJ										DK										DL										DM										DN										DO										DP										DQ										DR										DS										DT										DU										DV										DW										DX										DY										DZ										EA										EB										EC										ED										EE										EF										EG										EH										EI										EJ										EK										EL										EM										EN										EO										EP										EQ										ER										ES										ET										EU										EV										EW										EX										EY										EZ										FA										FB										FC										FD										FE										FF										FG										FH										FI										FJ										FK										FL										FM										FN										FO										FP										FQ										FR										FS										FT										FU										FV										FW										FX										FY										FZ										GA										GB										GC										GD										GE										GF										GG										GH										GI										GJ										GK										GL										GM										GN										GO										GP										GQ										GR										GS										GT										GU										GV										GW										GX										GY										GZ										HA										HB										HC										HD										HE										HF										HG										HH										HI										HJ										HK										HL										HM										HN										HO										HP										HQ										HR										HS										HT										HU										HV										HW										HX										HY										HZ										IA										IB										IC										ID										IE										IF										IG										IH										II										IJ										IK										IL										IM										IN										IO										IP										IQ										IR										IS										IT										IU										IV										IW										IX										IY										IZ										JA										JB										JC										JD										JE										JF										JG										JH										JI										JJ										JK										JL										JM										JN										JO										JP										JQ										JR										JS										JT										JU										JV										JW										JX										JY										JZ										KA										KB										KC										KD										KE										KF										KG										KH										KI										KJ										KL										KM										KN										KO										KP										KQ										KR										KS										KT										KU										KV										KW										KX										KY										KZ										LA										LB										LC										LD										LE										LF										LG										LH										LI										LJ										LK										LL										LM										LN										LO										LP										LQ										LR										LS										LT										LU										LV										LW										LX										LY										LZ										MA										MB										MC										MD										ME										MF										MG										MH										MI										MJ										MK										ML										MM										MN										MO										MP										MQ										MR										MS										MT										MU										MV										MW										MX										MY										MZ										NA										NB										NC										ND										NE										NF										NG										NH										NI										NJ										NK										NL										NM										NN										NO										NP										NQ										NR										NS										NT										NU										NV										NW										NX										NY										NZ										OA										OB										OC										OD										OE										OF										OG										OH										OI										OJ										OK										OL										OM										ON										OO										OP										OQ										OR										OS										OT										OU										OV										OW										OX										OY										OZ										PA										PB										PC										PD										PE										PF										PG										PH										PI										PJ										PK										PL										PM										PN										PO										PP										PQ										PR										PS										PT										PU										PV										PW										PX										PY										PZ										QA										QB										QC										QD										QE										QF										QG										QH										QI										QJ										QK										QL										QM										QN										QO										QP										QQ										QR										QS										QT										QU										QV										QW										QX										QY										QZ										RA										RB										RC										RD										RE										RF										RG										RH										RI										RJ										RK										RL										RM										RN										RO										RP										RQ										RR										RS										RT										RU										RV										RW										RX										RY										RZ										SA										SB										SC										SD										SE										SF										SG										SH										SI										SJ										SK										SL										SM										SN										SO										SP										SQ										SR										SS										ST										SU										SV										SW										SX										SY										SZ										TA										TB										TC										TD										TE										TF										TG										TH										TI										TJ										TK										TL										TM										TN										TO										TP										TQ										TR										TS										TT										TU										TV										TW										TX										TY										TZ										UA										UB										UC										UD										UE										UF										UG										UH										UI										UJ										UK										UL										UM										UN										UO										UP										UQ										UR										US										UT										UU										UV										UW										UX										UY										UZ										VA										VB										VC										VD										VE										VF										VG										VH										VI										VJ										VK										VL										VM										VN										VO										VP										VQ										VR										VS										VT										VU										VV										VW										VX										VY										VZ										WA										WB										WC										WD										WE										WF										WG										WH										WI										WJ										WK										WL										WM										WN										WO										WP										WQ										WR										WS										WT										WU										WV										WW										WX										WY										WZ										XA										XB										XC										XD										XE										XF										XG										XH										XI										XJ										XK										XL										XM										XN										XO										XP										XQ										XR										XS										XT										XU										XV										XW										XX										XY										XZ										YA										YB										YC										YD										YE										YF										YG										YH										YI										YJ										YK										YL										YM										YN										YO										YP										YQ										YR										YS										YT										YU										YV										YW										YX										YY										YZ										ZA										ZB										ZC										ZD										ZE										ZF										ZG										ZH										ZI										ZJ										ZK										ZL										ZM										ZN										ZO										ZP										ZQ										ZR										ZS										ZT										ZU										ZV										ZW										ZX										ZY										ZZ										AA										AB										AC										AD										AE										AF										AG										AH										AI										AJ										AK										AL										AM										AN										AO										AP										AQ										AR										AS										AT										AU										AV										AW										AX										AY										AZ										BA										BB										BC										BD										BE										BF										BG										BH										BI										BJ										BK										BL										BM										BN										BO										BP										BQ										BR										BS										BT										BU										BV										BW										BX										BY										BZ										CA										CB										CC										CD										CE										CF										CG										CH										CI										CJ										CK										CL										CM										CN										CO										CP										CQ										CR										CS										CT										CU										CV										CW										CX										CY										CZ										DA										DB										DC										DD										DE										DF										DG										DH										DI										DJ										DK										DL										DM										DN										DO										DP										DQ										DR										DS										DT										DU										DV										DW										DX										DY										DZ										EA										EB										EC										ED										EE										EF										EG										EH										EI										EJ										EK										EL										EM										EN										EO										EP										EQ										ER										ES										ET										EU										EV										EW										EX										EY										EZ										FA										FB										FC										FD										FE										FF										FG										FH										FI										FJ										FK										FL										FM										FN										FO										FP										FQ										FR										FS										FT										FU										FV										FW										FX										FY										FZ										GA										GB										GC										GD										GE										GF										GG										GH										GI										GJ										GK										GL										GM										GN										GO										GP										GQ										GR										GS										GT										GU										GV										GW										GX										GY										GZ										HA										HB										HC										HD										HE										HF										HG										HH										HI										HJ										HK										HL										HM										HN										HO										HP										HQ										HR										HS										HT										HU										HV										HW										HX										HY										HZ										IA										IB										IC										ID										IE										IF										IG										IH										II										IJ										IK										IL										IM										IN										IO										IP										IQ										IR										IS										IT										IU										IV										IW										IX										IY										IZ										JA										JB										JC										JD										JE										JF										JG										JH										JI										JJ										JK										JL										JM										JN										JO										JP										JQ										JR										JS										JT										JU										JV										JW										JX										JY										JZ										KA										KB										KC										KD										KE										KF										KG										KH										KI										KJ										KL										KM										KN										KO										KP										KQ										KR										KS										KT										KU										KV										KW										KX										KY										KZ										LA										LB										LC										LD										LE										LF										LG										LH										LI										LJ										LK										LM										LN										LO										LP										LQ										LR										LS										LT										LU										LV										LW										LX										LY										LZ										MA										MB										MC										MD										ME										MF										MG										MH										MI										MJ										MK										ML										MM										MN										MO										MP										MQ										MR										MS										MT										MU										MV										MW										MX										MY										MZ										NA										NB										NC										ND										NE										NF										NG										NH										NI										NJ										NK										NL										NM										NN										NO										NP										NQ										NR										NS										NT										NU										NV										NW										NX										NY										NZ										OA										OB										OC										OD										OE										OF										OG										OH										OI										OJ										OK										OL										OM										ON										OO										OP										OQ										OR										OS										OT										OU										OV										OW										OX										OY										OZ										PA										PB										PC										PD										PE										PF										PG										PH										PI										PJ										PK										PL										PM										PN										PO										PP										PQ										PR										PS										PT										PU										PV										PW										PX										PY										PZ										QA										QB										QC										QD										QE										QF										QG										QH										QI										QJ										QK										QL										QM										QN										QO										QP										QQ										QR										QS										QT										QU										QV										QW										QX										QY										QZ										RA										RB										RC										RD										RE										RF										RG										RH										RI										RJ										RK										RL										RM										RN										RO										RP										RQ										RR										RS										RT										RU										RV										RW										RX										RY										RZ										SA										SB										SC										SD										SE										SF										SG										SH										SI										SJ										SK										SL										SM										SN										SO										SP										SQ										SR										SS										ST										SU										SV										SW										SX										SY										SZ										TA										TB										TC										TD										TE										TF										TG										TH										TI										TJ										TK										TL										TM										TN										TO										TP										TQ										TR										TS										TT										TU										TV										TW										TX										TY										TZ									
----	-----------------	-------	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Lampiran 5

Grafik *Financial Distress*



Lampiran 6

Hasil Output SPSS 25

Statistik Deskriptif

Auditor Switching

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak Auditor Switching	142	94.7	94.7	94.7
	Auditor Switching	8	5.3	5.3	100.0
	Total	150	100.0	100.0	

Opini Audit

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Selain Opini Wajar Tanpa Pengecualian	24	16.0	16.0	16.0
	Opini Wajar Tanpa Pengecualian	126	84.0	84.0	100.0
	Total	150	100.0	100.0	

Ukuran KAP

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
--	--	-----------	---------	---------------	--------------------

Valid	Selain Big Four	60	40.0	40.0	40.0
	Big Four	90	60.0	60.0	100.0
	Total	150	100.0	100.0	

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Auditor Switching	150	0	1	.05	.225
Opini Audit	150	0	1	.84	.368
Ukuran KAP	150	0	1	.60	.492
Financial Distress	150	-.73	8.23	2.5681	1.71379
Valid N (listwise)	150				

Uji Autokorelasi

Runs Test

	Unstandardized Residual
Test Value ^a	-,02650
Cases < Test Value	75
Cases >= Test Value	75
Total Cases	150
Number of Runs	35
Z	6,718
Asymp. Sig. (2-tailed)	,070

Uji Multikolonieritas

Correlation Matrix

	Constant	X1(1)	X2(1)	X3
Constant	1,000	-,832	,000	-,458
X1(1)	-,832	1,000	,000	,019
X2(1)	,000	,000	1,000	,000
X3	-,458	,019	,000	1,000

Nilai Fit Data Sebelum Masuk Variabel Independen

Iteration History^{a,b,c}

Iteration	-2 Log likelihood	Coefficients
		Constant
1	75,051	-1,787
2	63,535	-2,520
3	62,484	-2,827
4	62,465	-2,875
5	62,465	-2,876
6	62,465	-2,876

Step 0

Melihat Keseluruhan Model (Overall Model Fit)

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

Iteration	-2 Log likelihood	Coefficients			
		Constant	X1(1)	X2(1)	X3
1	71,982	-1,870	,431	-,283	-,017
2	56,359	-2,782	1,067	-,790	-,044
3	52,123	-3,456	1,814	-1,620	-,074
4	51,035	-3,911	2,325	-2,588	-,088
5	50,799	-4,085	2,509	-3,585	-,091
6	50,728	-4,105	2,530	-4,588	-,091
7	50,702	-4,105	2,530	-5,590	-,091
8	50,692	-4,105	2,530	-6,590	-,091
9	50,689	-4,105	2,530	-7,591	-,091
10	50,688	-4,105	2,530	-8,591	-,091
11	50,687	-4,105	2,530	-9,591	-,091

Step 1

12	50,687	-4,105	2,530	-10,591	-,091
13	50,687	-4,105	2,530	-11,591	-,091
14	50,687	-4,105	2,530	-12,591	-,091
15	50,687	-4,105	2,530	-13,591	-,091
16	50,687	-4,105	2,530	-14,591	-,091
17	50,687	-4,105	2,530	-15,591	-,091
18	50,687	-4,105	2,530	-16,591	-,091
19	50,687	-4,105	2,530	-17,591	-,091
20	50,687	-4,105	2,530	-18,591	-,091

Uji Simultan

Omnibus Tests of Model Coefficients

	Chi-square	df	Sig.
Step	11,778	3	,008
Step 1 Block	11,778	3	,008
Model	11,778	3	,008

Koefisien Determinan (Nagelkerke R Square)

Model Summary

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	50,687 ^a	,076	,222

Menilai Kelayakan Model Regresi (Hosmer and Lemeshow)

Hosmer and Lemeshow Test

Step	Chi-square	df	Sig.
1	6,991	8	,538

Tabel Klasifikasi

Classification Table^{a,b}

		Classification Table			
	Observed		Predicted		
			Auditor Switching		Percentage Correct
			Tidak Auditors Switching	Auditors Switching	
Step 0	Auditor Switching	Tidak Auditors Switching	142	0	100,0
		Auditors Switching	8	0	,0
	Overall Percentage				94,7
a. Constant is included in the model.					

b. The cut value is ,500

Model Regresi Terbentuk

Variables in the Equation

	B	S.E.	Wald	Df	Sig.	Exp(B)	95% C.I. for EXP(B)
							Lower
Step 1 ^a	X1(1)	2,530	1,087	5,421	1	,020	12,558
	X2(1)	-18,591	7668,178	,000	1	,998	,000
	X3	-,091	,218	,174	1	,677	,913
	Constant	-4,105	1,132	13,145	1	,000	,016

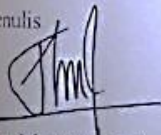
DAFTAR RIWAYAT HIDUP

Nama : Fauziah Wulandari
Tempat, tanggal lahir : Sumbawa, 12 Januari 2000
Alamat : Vila Mutiara Lido Blok F 5 No.5, RT 23 RW 5, Desa Cogombong,
Kecamatan Cigombong, Kabupaten Bogor
Jenis kelamin : Perempuan
Agama : Islam
No. Hp : 089522359055
Email : fauziahwulandari24@gmail.com dan fauziah12wulandari@gmail.com
Jenjang Pendidikan :
1. SD Negeri 2 Cigombong 2007 - 2008
2. SD Negeri 2 Ngampel Kulon 2009 - 2012
3. SMP NU 04 Sunan Abinowo 2012 - 2015
4. MAN Kendal 2015 - 2018

Demiikian daftar riwayat hidup ini saya buat dengan sebenar-benarnya dan semoga dapat digunakan sebagaimana mestinya.

Semarang, 13 Juni 2024

Penulis



Fauziah Wulandari

NIM: 1805046106