

# **Audit Quality Differences Based on KAP Size and Auditor Switching: Perbedaan Kualitas Audit Berdasarkan Ukuran KAP dan Pergantian Auditor**

*Mochammad David  
Hardiansyah Yuniati  
Rida Perwita Sari*

Program Studi Akuntansi, UPN "Veteran" Jawa Timur  
Program Studi Akuntansi, UPN "Veteran" Jawa Timur

**Audit quality** plays a critical role in ensuring corporate transparency and accountability amid growing stakeholder scrutiny. **Specifically**, the role of Public Accounting Firm (KAP) size and mandatory **auditor switching** regulations has been widely debated in Indonesia following financial scandals and regulatory shifts. **However**, empirical findings on the mediating role of auditor switching between KAP size and audit quality remain inconclusive, especially in the transportation and logistics sector. **This study aims** to examine the direct and mediated effects of KAP size on audit quality through auditor switching using data from 23 IDX-listed companies (2020–2023), analyzed via PLS-SEM with WarpPLS 8.0. **Results** reveal that while KAP size significantly influences audit quality and auditor switching decisions, auditor switching alone does not significantly affect audit quality, nor does it mediate the main relationship. **The novelty** of this research lies in its sector-specific context, post-pandemic timeline, and robust modeling technique, providing clarity in an underexplored domain. **Implications** suggest that policymakers should reassess the effectiveness of auditor switching mandates, while companies are advised to prioritize KAP size and reputation over mandatory rotation in pursuit of audit quality.

## **Highlight :**

- **Firm Size Matters** – Large (Big Four) accounting firms are statistically proven to improve audit quality directly.
- **Switching Not Always Effective** – Auditor switching alone does not significantly enhance audit quality.
- **No Mediation Found** – Auditor switching does not mediate the relationship between firm size and audit quality.

**Keywords :** Auditor Switching, Audit Quality, KAP Size, Big Four, PLS-SEM

## **PENDAHULUAN**

Di tengah era globalisasi dan transparansi informasi, perusahaan menghadapi tuntutan transparansi dan akuntabilitas yang semakin tinggi, terutama bagi perusahaan publik. Kualitas audit menjadi aspek krusial dalam memastikan laporan keuangan yang disajikan telah sesuai dengan standar akuntansi dan dapat dipercaya oleh pemangku kepentingan. Seiring meningkatnya jumlah perusahaan yang melakukan go public di Indonesia, eksistensi dan peran Kantor Akuntan Publik (KAP) semakin penting dalam menjaga kredibilitas laporan keuangan perusahaan. Namun,

kasus seperti manipulasi laporan keuangan PT Garuda Indonesia menunjukkan bahwa independensi dan kompetensi auditor masih menjadi isu krusial yang dapat memengaruhi kepercayaan publik terhadap hasil audit. Hal tersebut disebabkan adanya pelanggaran kode etik serta beberapa Standar Audit (SA 315, SA 500, dan SA 560) oleh KAP Tanubrata, Sutanto, Fahmi, Bambang & Rekan (anggota BDO), sehingga menyebabkan dua komisaris Garuda menolak menandatangani laporan keuangan 2018. Akibatnya, PT Garuda harus mengganti KAP tersebut dengan KAP Tanudireja, Wibisana, Rintis & Rekan, afiliasi PwC Indonesia [1]. Insiden ini menyoroti urgensi untuk terus mengkaji faktor-faktor yang memengaruhi kualitas audit.

Skandal yang melibatkan perusahaan dan KAP besar memicu keraguan terhadap independensi dan kompetensi auditor ini mendorong Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) [2] untuk menerapkan auditor switching, yang kini diatur dalam POJK No.9 Tahun 2023, PP No.20 Tahun 2015, dan KEPAP 2021. Ketentuan tersebut membatasi masa perikatan auditor maksimal 7 tahun untuk bank, emiten, dan perusahaan publik, serta 5 tahun untuk entitas lainnya, dengan jeda minimal 2 tahun. Regulasi auditor switching ini diharapkan meningkatkan kualitas audit dengan mencegah kedekatan emosional auditor dan klien serta mendorong skeptisme auditor untuk mengungkap kesalahan yang tidak terdeteksi sebelumnya [3].

Beberapa penelitian dari Horton et al. [4] dan Yu et al. [5] mengenai hubungan antara auditor switching dengan kualitas audit pada perusahaan di luar negeri, justru menunjukkan hasil yang sebaliknya bahwa auditor switching dapat menurunkan kualitas audit karena kehilangan pengetahuan spesifik klien. Pandangan lain juga mengatakan bahwa auditor switching seringkali dilakukan atas dasar regulasi, bukan strategi peningkatan kualitas, dan tidak selalu berdampak positif, terutama jika klien merasa puas dengan layanan auditor sebelumnya [6], [7].

Ukuran KAP juga sering dikaitkan dengan kualitas audit yang dihasilkan, di mana KAP yang terafiliasi Big Four dianggap memiliki sumber daya dan reputasi yang lebih unggul dalam menjaga independensi dan kualitas audit. Sehingga sebagian perusahaan besar jarang melakukan auditor switching setelah menggunakan KAP tersebut. Hal ini dibuktikan pada penelitian Sukirman & Asih [3] dan Mohapatra et al. [8] yang meneliti hubungan antara ukuran KAP dan kualitas audit, menunjukkan bahwa KAP berskala besar, khususnya yang berafiliasi dengan Big Four, cenderung memberikan kualitas audit yang lebih tinggi karena kepatuhan ketat terhadap standar, kompetensi auditor, dan akrual diskresioner yang lebih rendah. Namun, ukuran KAP tidak selalu menjamin kualitas audit yang tinggi, karena berdasarkan temuan oleh [5], [9], [10] baik KAP Big Four maupun non-Big Four bisa mengabaikan objektivitas seperti memprioritaskan kebutuhan klien dalam meminimalkan pajak daripada menjaga kualitas audit.

Beberapa penelitian seperti dari [11]-[13] yang menguji peran mediasi auditor switching pada berbagai jenis sektor perusahaan publik telah membuktikan bahwa perusahaan mungkin lebih cenderung melakukan auditor switching dari KAP berskala kecil ke KAP yang memiliki skala lebih besar seperti Big Four untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangannya dan kepercayaan stakeholder. Bahkan setelah menggunakan KAP Big Four, perusahaan akan tetap mempertahankan atau memperpanjang kontraknya [14]. Di sisi lain, temuan dari Harber & Maroun [15] yang meneliti pada perusahaan yang terdaftar di Johannesburg Stock Exchange (JSE), juga menjelaskan bahwa terdapat penolakan signifikan dari para pemangku kepentingan perusahaan terhadap efektivitas auditor switching dalam meningkatkan kualitas audit. Mereka menekankan bahwa biaya auditor switching, hilangnya pengetahuan klien, dan gangguan yang ditimbulkan lebih besar dibandingkan keuntungan yang diharapkan.

Hasil temuan yang tidak konsisten dari berbagai studi sebelumnya menunjukkan perlunya kajian lebih mendalam untuk memperoleh pemahaman yang lebih utuh. Nilai kebaruan penelitian ini terletak pada eksplorasi komprehensif pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit dengan mempertimbangkan peran mediasi auditor switching dalam konteks perusahaan sektor transportasi dan logistik di BEI selama periode 2020-2023. Sektor ini memiliki dinamika bisnis dan regulasi yang unik, serta mengalami dampak signifikan dari pandemi COVID-19, menjadikan studi ini

relevan dan memberikan perspektif baru yang belum banyak diteliti sebelumnya. Penggunaan pendekatan Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM) semakin mempertegas kebaruan metodologis penelitian ini, karena memungkinkan pemetaan hubungan kompleks dan mediasi secara lebih robust dibandingkan metode statistik tradisional.

Atas pertimbangan tersebut, pendekatan kuantitatif dipilih dalam pelaksanaan penelitian ini untuk mengevaluasi secara menyeluruh bukti-bukti empiris yang telah ada terkait pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit, dengan mempertimbangkan peran mediasi auditor switching. Secara spesifik, penelitian ini berupaya menjawab beberapa rumusan masalah utama:

1. Apakah ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit?
2. Apakah auditor switching berpengaruh terhadap kualitas audit?
3. Apakah ukuran KAP berpengaruh terhadap auditor switching?
4. Apakah ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit dimediasi auditor switching?

Dengan menjawab pertanyaan-pertanyaan tersebut, studi ini bertujuan guna membuktikan pengaruh baik secara langsung maupun tidak langsung mengenai ukuran KAP terhadap kualitas audit melalui auditor switching. Secara praktis, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi signifikan bagi manajemen perusahaan dalam meninjau implementasi regulasi auditor switching di Indonesia, menekankan pentingnya ukuran KAP untuk memastikan kualitas audit yang optimal, serta mempertimbangkan adaptasi praktik manajerial berbasis teknologi untuk memperkuat tata kelola perusahaan di tengah tantangan audit kontemporer.

## **METODE**

### **A. Teknik Pengumpulan Data**

Pendekatan kuantitatif adalah metodologi yang diterapkan untuk penelitian ini dengan memakai data sekunder yang didapatkan dari situs Perusahaan atau website IDX. Populasi untuk penelitian ini ialah perusahaan sector transportasi dan logistic yang terdaftar di BEI tahun 2020-2023 yang berjumlah sebanyak 37 perusahaan, dengan metode pengambilan sampel menggunakan purposive sampling. Hasil Perhitungan sampel berdasarkan kriteria inklusi dan eksklusi dapat dilihat pada tabel berikut:

No	Kriteria Sampel	Jumlah Perusahaan
1	Perusahaan sector transportasi dan logistik yang tercatat di BEI tahun 2020-2023	37
2	Perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan setelah diaudit atau laporan tahunan 2020-2023	(-9)
3	Perusahaan mencatat laporan keuangan dalam mata uang Rupiah	(-3)
4	Perusahaan menyediakan informasi yang dibutuhkan untuk penelitian	(-2)
Jumlah sampel yang memenuhi kriteria		23

**Table 1. Perhitungan Purposive Sampling**

No	Kriteria Inklusi	Kriteria Eksklusi
1	Perusahaan sector transportasi dan logistik yang tercatat di BEI tahun 2020-2023	Tidak ada
2	Perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan setelah diaudit atau laporan tahunan 2020-2023	Perusahaan belum menerbitkan laporan keuangan setelah diaudit atau laporan tahunan 2020-2023
3	Perusahaan mencatat laporan keuangan dalam mata uang Rupiah	Perusahaan menggunakan mata uang selain Rupiah dalam pelaporan keuangan

4	Perusahaan menyediakan informasi yang dibutuhkan untuk penelitian	Perusahaan tidak menyediakan informasi secara lengkap untuk kebutuhan penelitian
---	---	--

**Table 2.** Kriteria Inklusi dan Eksklusi

Tabel 1 menginformasikan sebanyak 23 perusahaan yang berhasil menjadi sampel akhir berdasarkan kriteria yang ditetapkan. Selain itu, pendekatan Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM) diaplikasikan sebagai teknik analisis dan uji hipotesis dalam penelitian ini, dengan memanfaatkan software WarpPLS 8.0 sebagai alat uji. Analisis PLS-SEM menghasilkan parameter model yang lebih tangguh tanpa mengharuskan sampel dari populasi untuk disesuaikan atau dikalibrasi ulang yang memberikan keuntungan dalam hal kekuatan, dan bahkan pendekatan ini tidak memerlukan asumsi distribusi data yang normal. Terdapat dua sub model dalam teknik analisis PLS-SEM, yakni model pengukuran/outer model dan model struktural/inner model [16].

Uji Model Pengukuran memastikan validitas dan reliabilitas variabel melalui validitas konvergen dan validitas diskriminan. Untuk validitas konvergen, nilai loading factor harus di atas 0,7 dan nilai Average Variance Extracted (AVE) harus lebih dari 0,5, menandakan bahwa indikator benar-benar mengukur konstruk yang sama. Sementara itu, validitas diskriminan dievaluasi dengan memastikan cross loading setiap variabel di atas 0,7 dan nilai AVE tiap variabel lebih tinggi dari kuadrat koefisien korelasi dengan variabel lain, menunjukkan bahwa setiap konstruk berbeda dari konstruk lainnya [16].

Uji Model Struktural (Inner Model) menilai kemampuan model dalam menjelaskan varians dan relevansi prediktif. Hal ini dilakukan dengan melihat nilai koefisien determinasi ( $R^2$ ) dan relevansi prediktif ( $Q^2$ ). Nilai  $R^2$  menunjukkan proporsi varians variabel dependen yang dijelaskan oleh variabel independen, dengan kategori kuat ( $\geq 0,70$ ), moderat ( $\geq 0,45$ ), atau lemah ( $\geq 0,25$ ). Jika  $R^2$  di bawah 0,25, model dianggap tidak mampu menjelaskan variasi. Adapun nilai  $Q^2$  menguji relevansi prediktif model, di mana nilai  $Q^2 > 0$  mengindikasikan model memiliki relevansi prediktif yang baik [16].

Terakhir, Uji Hipotesis dilakukan untuk memastikan signifikansi hubungan antar variabel penelitian, baik secara langsung maupun tidak langsung. Uji Hipotesis Direct Effect menganalisis hubungan langsung antara variabel independen dan dependen. Jika nilai  $P\text{-value} \leq 0,05$ , maka  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima, menunjukkan adanya hubungan langsung yang signifikan. Sementara itu, Uji Hipotesis Mediation Effect digunakan untuk mengetahui apakah variabel mediasi berperan sebagai perantara dalam hubungan tidak langsung. Sama halnya, jika  $P\text{-value} \leq 0,05$ , ini menunjukkan adanya hubungan tidak langsung yang signifikan melalui variabel mediasi, sehingga  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima [16].

## B. Variabel dan Pengukuran

Ukuran KAP diidentifikasi sebagai variabel independen (X) yang mengindikasikan seberapa besar KAP yang dipilih perusahaan selama masa audit, yang seringkali dilihat apakah KAP tersebut terikat dengan Big Four atau tidak. Sehingga dalam penelitian ini, pengukuran KAP menggunakan teknik variabel Dummy, yakni KAP Big Four (diberi skor 1) dan KAP non-Big Four (diberi skor 0) [14]. Menurut Irmawati [17], KAP Big Four yang dimaksud tersebut adalah kantor akuntan publik yang terbesar di tingkat internasional, di antaranya Deloitte, Ernst & Young, Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG), dan Pricewaterhouse Coopers (PWC). Berikut adalah daftar KAP di Indonesia yang memiliki hubungan afiliasi dengan firma Big Four.

1. KAP Purwantono, Sungkoro, & Surja dan KAP Purwantono, Sarwoko & Sandjaja berafiliasi dengan Ernst & Young (EY)
2. KAP Osman Bing Satrio & Eny berafiliasi dengan Deloitte

3. KAP Siddharta Widjaja & Rekan berafiliasi dengan KPMG
4. KAP Tanudiredja, Wibisana, Rintis & Rekan dan KAP Haryanto Sahari berafiliasi dengan PWC

Auditor switching berperan sebagai variabel mediasi (Z), yang merupakan praktik penggantian auditor untuk menjaga independensi dan objektivitas audit. Variabel ini diukur menggunakan teknik variabel Dummy, yaitu jika perusahaan yang mengganti auditor diberi skor 1, sedangkan jika tidak diberi skor 0 [14].

Kualitas audit merupakan variabel dependen (Y) yang mengukur kemampuan auditor dalam mendeteksi dan mengungkapkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien. Dalam studi ini, kualitas audit diukur menggunakan discretionary accruals atau manajemen laba sebagai proksi, dengan mengacu pada Model Kasznik seperti yang dilakukan oleh Harianja & Sinaga [7] dengan langkah-langkah sebagai berikut:

**Figure 1.**

Keterangan:

TACC\_it : Total akrual

NI\_it : Laba bersih

CFO\_it : Arus kas operasional

$\alpha_1 \alpha_2 \alpha_3 \alpha_4$  : Koefisien regresi

$\varepsilon$  : Error atau sisa dari total akrual

NDA\_it : Nilai akrual non-diskresioner atau bukan berdasarkan keputusan manajemen

$\Delta\text{REV}_{it}$  : Perubahan pendapatan dibandingkan tahun sebelumnya

$\Delta\text{REC}_{it}$  : Perubahan piutang usaha dibandingkan tahun sebelumnya

$\Delta\text{CFO}_{it}$  : Perubahan arus kas operasional dibandingkan tahun sebelumnya

$\text{PPE}_{it}$  : Aset tetap

$\text{TA}_{it-1}$  : Total aset tahun sebelumnya

$\text{DA}_{it}$  : Nilai akrual diskresioner berdasarkan keputusan manajemen

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **A. Uji Model Pengukuran (Outer Model)**

Ada dua langkah penting dalam menguji model pengukuran, yaitu validitas konvergen diikuti dengan validitas diskriminan.

	X	Z	Y
Ukuran KAP	1,000		
Auditor Switching		1,000	
Kualitas Audit			1,000

**Table 3.** Hasil Pengujian Validitas Berdasarkan Loading

Variabel	AVE
Ukuran KAP	1,000
Auditor Switching	1,000
Kualitas Audit	1,000

**Table 4.** Hasil Pengujian Validitas Berdasarkan Average Variance Extracted (AVE)

Tabel 3 menginformasikan bahwa seluruh indicator memenuhi kriteria dengan nilai loading factor melampaui 0,7. Selain itu, nilai AVE yang disajikan dalam Tabel 4 terbukti melebihi 0,5. Sehingga, maksud dari pernyataan tersebut adalah data yang dipakai dalam studi ini sudah tervalidasi berdasarkan nilai loading factor dan nilai AVE.

	X	Z	Y
Ukuran KAP	1,000	0,223	-0,264
Auditor Switching	0,223	1,000	-0,041
Kualitas Audit	-0,264	-0,041	1,000

**Table 5.** Hasil Pengujian Validitas Diskriminan

Tabel 5 menginformasikan bahwa tiap variabel penelitian menghasilkan nilai cross loading 1,000, yang melebihi 0,7 dan melebihi nilai cross loading variabel lain. Bisa diartikan juga bahwa nilai kuadrat AVE tiap variabel melampaui nilai korelasi antar variabel. Sehingga disimpulkan bahwa indicator-indikator penelitian ini sudah dipastikan sesuai dengan kriteria validitas diskriminan.

### **B. Uji Model Struktural (Inner Model)**

Penilaian model struktural dapat dilakukan dengan melihat koefisien determinasi (R-squared) dan relevansi prediktif (Q-squared) dari variabel laten, yang menunjukkan proporsi varians yang dijelaskan. Representasi visual dari model struktural ini dapat dilihat pada Gambar 1 ataupun Tabel

5 berikut.

**Figure 2.** Diagram Jalur (Path Diagram)

	R-squared	Q-squared
Auditor Switching	0,050	0,050
Kualitas Audit	0,070	0,074

**Table 6.** Nilai R-squared dan Q-squared

Gambar 1 dan Tabel 6 menunjukkan bahwa nilai R-squared untuk auditor switching adalah sebesar 0,050, artinya model penelitian ini dianggap lemah karena interaksi antar variabel hanya 5%, sedangkan varians yang tersisa dijelaskan lebih banyak oleh faktor eksternal yang tidak diuji pada penelitian ini. Sementara itu, kualitas audit memiliki nilai R-squared sejumlah 0,070, artinya model penelitian ini juga dianggap lemah karena interaksi antar variabel hanya 7%, sedangkan varians yang tersisa lebih banyak dijelaskan oleh faktor-faktor eksternal yang tidak diuji pada penelitian ini. Selain itu, nilai Q-squared pada auditor switching dan kualitas audit berturut-turut sebesar 0,050 dan 0,074, yang artinya model penelitian ini dianggap relevan secara prediktif karena memenuhi kriteria yaitu  $Q^2 > 0$ .

### C. Uji Hipotesis

Hipotesis diuji melalui perhitungan probabilitas (P value). Untuk menerima hipotesis, nilai P-value harus  $\leq 0,05$ , sementara penolakan hipotesis terjadi apabila nilai P-value  $\geq 0,05$ . Berhubung penelitian ini menggunakan variabel mediasi, maka pengujian ini dibagi menjadi dua, yaitu uji hipotesis Direct Effect dan uji hipotesis Mediation Effect.

Hubungan antara Variabel	Path Coefficients	P values	Keterangan
X → Y	-0,268	0,003	Diterima
Z → Y	0,019	0,429	Ditolak
X → Z	0,223	0,012	Diterima

**Table 7.** Hasil Uji Hipotesis Direct Effect

Rincian dari hasil Tabel 7 akan diuraikan berikut ini:

1. Pada hubungan ukuran KAP (X) terhadap kualitas audit (Y), menghasilkan P-value senilai 0,003, ini berarti hipotesis pertama diterima berdasarkan kriteria yang ditetapkan.
2. Pada hubungan auditor switching (Z) terhadap kualitas audit (Y), menghasilkan P-value senilai 0,429, ini berarti hipotesis kedua ditolak berdasarkan kriteria yang ditetapkan.
3. Pada hubungan ukuran KAP (X) terhadap auditor switching (Z), menghasilkan P-value senilai 0,012, ini berarti hipotesis ketiga diterima berdasarkan kriteria yang ditetapkan.

Hubungan antara Variabel	Pengaruh Tidak Langsung	P values	Keterangan
X → Z → Y	0,004	0,478	Ditolak

**Table 8.** Hasil Uji Hipotesis Mediation Effect

Tabel 8 menunjukkan bahwa pada hubungan ukuran KAP (X) terhadap kualitas audit (Y) melalui auditor switching (Z), menghasilkan P-value senilai 0,478, ini berarti hipotesis keempat ditolak berdasarkan kriteria yang ditetapkan.

## D. Pembahasan

### 4.1 Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

Merujuk pada Tabel 7, diperoleh nilai P-value sebesar 0,003 ( $P \leq 0,05$ ) sehingga memberikan bukti kuat untuk menerima hipotesis pertama. Hasil ini menyiratkan bahwa KAP yang termasuk dalam kategori Big Four, yang dicirikan mempunyai reputasi dan kredibilitasnya yang sudah sangat tinggi serta hasil kinerja yang profesional, cenderung lebih unggul dalam segi kualitas auditnya daripada KAP non-Big Four. Temuan ini sama halnya dengan penelitian [3], [8], [9] yang mengindikasikan bahwa KAP Big Four cenderung memberikan kualitas audit yang sangat optimal dari KAP non-Big Four. Hal ini didukung oleh sumber daya melimpah, spesialisasi industri, standar audit global, serta auditor yang kompeten dan independen yang dimiliki KAP Big Four. Meskipun demikian, Chen et al. [10] tidak mendukung pernyataan tersebut. Ada potensi bahwa KAP Big Four dapat memprioritaskan responsivitas terhadap kebutuhan klien dalam meminimalkan beban pajak, yang berisiko mengurangi komitmen terhadap kualitas audit dan transparansi laporan keuangan. Oleh karena itu, penting bagi perusahaan untuk mempertimbangkan ukuran dan reputasi KAP sebagai salah satu indikator kunci keberhasilan kualitas audit. Selain itu, temuan ini menjadi tantangan sekaligus peluang bagi KAP untuk terus meningkatkan kompetensi dan independensi agar dapat bersaing dalam memberikan kualitas audit yang setara.

### 4.2 Pengaruh Auditor Switching terhadap Kualitas Audit

Merujuk pada Tabel 7, diperoleh nilai P-value sebesar 0,429 ( $P \geq 0,05$ ) sehingga memberikan bukti kuat untuk menolak hipotesis kedua. Artinya, tidak ada perbedaan signifikan dalam peningkatan atau penurunan kualitas audit baik sebelum dan sesudah melakukan pergantian auditor. Jika perusahaan merasa puas dengan layanan auditor mereka, maka tidak ada kebutuhan mendesak untuk melakukan pergantian, kecuali adanya peraturan khusus yang mengharuskan untuk mengganti auditor. Hal ini memungkinkan adanya faktor-faktor lain yang memberikan dampak lebih besar pada kualitas audit, seperti kesulitan finansial, perubahan struktur kepemilikan, biaya audit, kualitas layanan audit, serta tingkat kompetensi dan pengalaman auditor. Hasil ini selaras dengan penelitian Harianja & Sinaga [7] dan Mohapatra et al. [8], namun bertentangan dengan temuan [3], [9], [18] yang berpendapat bahwa auditor switching penting untuk menjaga independensi atau bahkan dapat menurunkan kualitas audit pada beberapa kasus karena hilangnya pengetahuan spesifik klien. Atas temuan tersebut, regulator perlu mengevaluasi kembali efektivitas kebijakan mandatory auditor switching dalam konteks peningkatan kualitas audit maupun menjaga independensi auditor.

### 4.3 Pengaruh Ukuran KAP terhadap Auditor Switching

Merujuk pada Tabel 7, diperoleh nilai P-value sebesar 0,012 ( $P \leq 0,05$ ) sehingga memberikan bukti kuat untuk menerima hipotesis ketiga. Hal ini mengindikasikan kecenderungan perusahaan untuk memilih KAP yang lebih besar dan bereputasi tinggi, seperti Big Four, untuk meningkatkan kepercayaan dan persepsi positif terhadap laporan keuangan mereka. Temuan ini konsisten dengan penelitian Putri & Nursiam [14] dan Martini & Syabaniar [12] yang menunjukkan bahwa perusahaan cenderung mempertahankan hubungan dengan KAP Big Four karena reputasi global dan kualitas audit yang konsisten, yang pada akhirnya memberikan sinyal positif kepada para

pemangku kepentingan mengenai kredibilitas laporan keuangan. Oleh karena itu, penting bagi Perusahaan untuk mempertimbangkan reputasi dan ukuran KAP dalam pemilihan awal auditor, karena hal tersebut dapat memengaruhi persepsi stakeholder dan frekuensi pergantian di masa depan. KAP juga harus konsisten dalam pemberian layanan berkualitas agar klien tidak merasakan kebutuhan untuk berpindah, kecuali diwajibkan.

#### **4.4. Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit Dimediasi Auditor Switching**

Merujuk pada Tabel 8, diperoleh nilai P-value sebesar 0,478 ( $P \geq 0,05$ ) sehingga memberikan bukti kuat untuk menolak hipotesis keempat. Dengan kata lain, pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit bersifat langsung, tanpa melibatkan keputusan perusahaan untuk mengganti auditor. Perusahaan yang telah mengikat kontrak dengan KAP Big Four menunjukkan frekuensi pergantian auditor yang rendah karena sudah dijamin kualitas audit yang akan diberikan. Hal ini dibuktikan oleh temuan Mohapatra et al. [8] dan Hunt et al. [9] bahwa auditor switching tidak selalu meningkatkan kualitas audit. KAP Big Four cenderung menghasilkan kualitas audit yang sangat bagus dari KAP non-Big Four, sehingga klien Big Four jarang melakukan pergantian auditor. Namun, Yu et al. [5] mengatakan terdapat potensi risiko nepotisme dalam pemilihan auditor, terutama jika CEO atau CFO memiliki hubungan profesional sebelumnya dengan auditor, yang dapat mengganggu kualitas audit dan akuntabilitas perusahaan. Atas temuan tersebut, regulator perlu mengawasi independensi auditor dan tata kelola perusahaan yang lebih ketat untuk memitigasi risiko nepotisme. Selain itu, manajemen perusahaan harus lebih sadar bahwa tata kelola perusahaan yang baik seharusnya mampu meminimalisir hubungan personal dalam pengambilan keputusan strategis, termasuk pemilihan auditor untuk memastikan objektivitas dan kualitas audit yang maksimal.

### **KESIMPULAN**

Kesimpulan dari pengujian yang telah dilakukan adalah ukuran KAP mampu memengaruhi kualitas audit, sementara auditor switching tidak terbukti memengaruhinya. Ukuran KAP juga memengaruhi keputusan auditor switching, namun peran mediasi auditor switching dalam hubungan antara ukuran KAP dan kualitas audit tidak ditemukan secara signifikan. Ini mengindikasikan bahwa besar-kecilnya KAP lebih krusial bagi kualitas audit daripada sekadar frekuensi auditor switching di era akuntansi digital dan transparansi ini.

### **IMPLIKASI DAN AGENDA RISET**

Sebagai tindak lanjut dari temuan ini, maka perusahaan perlu menjalin perikatan jangka panjang dengan KAP bereputasi baik dan memiliki sumber daya mumpuni demi kualitas audit yang unggul. Sementara itu, auditor harus tetap menjaga independensi dan profesionalisme serta meningkatkan kualitas layanan. Regulator (OJK/IAPI) juga perlu mengevaluasi kembali efektivitas kebijakan mandatory auditor switching di Indonesia dalam konteks peningkatan kualitas audit dan mengawasi independensi auditor dan tata kelola perusahaan yang lebih ketat. Bagi peneliti selanjutnya, disarankan untuk memperluas variabel independen dan memperbesar sampel atau periode penelitian untuk hasil yang lebih akurat.

### **UCAPAN TERIMA KASIH**

Peneliti mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada semua pihak yang telah berkontribusi dalam pelaksanaan penelitian ini, terutama kepada UPN "Veteran" Jawa Timur atas fasilitas dan dukungan akademik yang tak ternilai dan seluruh rekan-rekan sejawat yang telah memberikan dukungan moral serta bantuan teknis selama proses penelitian berlangsung. Dukungan dan bantuan yang telah diberikan tersebut sangat berarti bagi keberhasilan penelitian ini. Semoga hasil penelitian ini dapat memberikan manfaat dan kontribusi positif bagi pengembangan ilmu pengetahuan.

## References

1. [1] PPPK, "Ditemukan Pelanggaran pada Audit Laporan Keuangan Garuda, Izin AP Kasner Sirumapea Dibekukan," [pppk.kemenkeu.go.id/in/post/ditemukan-pelanggaran-pada-audit-laporan-keuangan-garuda,-izin-ap-kasner-sirumapea-dibekukan](https://pppk.kemenkeu.go.id/in/post/ditemukan-pelanggaran-pada-audit-laporan-keuangan-garuda,-izin-ap-kasner-sirumapea-dibekukan)
2. [2] IAPI, "Interaksi Ketentuan-Ketentuan Mengenai Rotasi Akuntan Publik dan Ketentuan Lain yang Terikat," [iapi.or.id](https://iapi.or.id/tanya-jawab-11/), 2024. \[Online]. Available: [https://iapi.or.id/tanya-jawab-11/](https://iapi.or.id/tanya-jawab-11/). \[Accessed: Nov. 22, 2024].
3. [3] S. Sukirman and P. Asih, "Influence of Auditor Switching, Public Accounting Firm's Reputation, and Workload on the Audit Quality with the Audit Committee's Effectiveness as the Moderating Variable," *Jurnal Dinamika Akuntansi*, vol. 13, no. 1, pp. 25–36, 2021.
4. [4] J. Horton, G. Livne, and A. Pettinicchio, "Empirical Evidence on Audit Quality Under a Dual Mandatory Auditor Rotation Rule," *European Accounting Review*, vol. 30, no. 1, pp. 1–29, 2021.
5. [5] J. Yu, B. Kwak, M. S. Park, and Y. Zang, "The Impact of CEO/CFO Outside Directorships on Auditor Selection and Audit Quality," *European Accounting Review*, vol. 30, no. 4, pp. 611–643, 2021.
6. [6] S. Y. Anrizal, R. R. Harahap, L. F. Rahman, and R. Winelda, "Pengaruh Audit Report Lag dan Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit dengan Profitabilitas sebagai Variabel Moderasi pada Perusahaan Sektor Asuransi di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode 2018–2022," *Jurnal Menara Ekonomi: Penelitian dan Kajian Ilmiah Bidang Ekonomi*, vol. 10, no. 1, 2024.
7. [7] A. Harianja and J. T. G. Sinaga, "The Effect of Audit Fee, Audit Delay, and Auditor Switching on Audit Quality," *JASA (Jurnal Akuntansi, Audit dan Sistem Informasi Akuntansi)*, vol. 6, no. 1, pp. 23–31, 2022.
8. [8] P. Mohapatra, A. Dayanandan, and S. Kuntluru, "Audit Partner Rotation, and Its Impact on Audit Quality: Evidence from India," *Cogent Economics & Finance*, vol. 9, no. 1, p. 1938379, 2021.
9. [9] J. O. S. Hunt, D. M. Rosser, and S. P. Rowe, "Using Machine Learning to Predict Auditor Switches: How the Likelihood of Switching Affects Audit Quality Among Non-Switching Clients," *Journal of Accounting and Public Policy*, vol. 40, no. 5, p. 106785, 2021.
10. [10] J. Z. Chen, A. Elemes, and G. J. Lobo, "David Versus Goliath: The Relation Between Auditor Size and Audit Quality for UK Private Firms," *European Accounting Review*, vol. 32, no. 2, pp. 447–480, 2023.
11. [11] J. K. Malagila, G. Bhavani, and C. T. Ampsonah, "The Perceived Association Between Audit Rotation and Audit Quality: Evidence from the UAE," *Journal of Accounting in Emerging Economies*, vol. 10, no. 3, pp. 345–377, 2020.
12. [12] M. Martini and P. Syabaniar, "Faktor Mempengaruhi Auditor Switching Perusahaan Manufaktur Subsektor Makanan dan Minuman di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016–2019," *Sebatik*, vol. 25, no. 1, pp. 108–116, 2021.
13. [13] D. M. Elisabeth, "Pengaruh Financial Distress, Ukuran KAP dan Opini Audit, terhadap Auditor Switching pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia," *Methosika: Jurnal Akuntansi dan Keuangan Methodist*, vol. 5, no. 1, pp. 1–14, 2021.
14. [14] D. T. Putri and N. Nursiam, "Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP), Opini Auditor, Financial Distress, dan Pergantian Manajer pada Auditor Switching," *Perspektif Akuntansi*, vol. 4, no. 3, pp. 277–296, 2021.
15. [15] M. Harber and W. Maroun, "Mandatory Audit Firm Rotation: A Critical Composition of Practitioner Views from an Emerging Economy," *Managerial Auditing Journal*, vol. 35, no. 7, pp. 861–896, Jan. 2020, doi: 10.1108/MAJ-09-2019-2405.
16. [16] M. Sholihin and D. Ratmono, *Analisis SEM-PLS dengan WarpPLS 7.0 untuk Hubungan Nonlinier dalam Penelitian Sosial dan Bisnis*. Yogyakarta: Penerbit Andi, 2021.
17. [17] I. Irmawati, M. Agustina, R. Rusnaidi, A. Al Mawaddah, and R. Amalia, "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching pada Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di BEI Periode 2018–2020," *Prosiding Konferensi Ilmiah Akuntansi*, vol. 10, 2023.

18. [18] E. Fathi and A. S. Rashed, "Exploring the Impact of Mandatory Audit Firm Rotation on Audit Quality: An Empirical Study," *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, vol. 25, no. 6, pp. 1-18, 2021.