

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **G. Latar Belakang Masalah**

Peraturan pergantian auditor dilatar belakangi dari kasus runtuhnya KAP KAP Arthur Anderson di Amerika Serikat pada tahun 2001, sebagai salah satu KAP besar yang masuk dalam jajaran lima KAP terbesar didunia atau Big 5 (Diaz, 2009). KAP Arthur Anderson terlibat dalam kecurangan yang dilakukan oleh kliennya Enron sehingga gagal mempertahankan independensinya. Skandal ini melahirkan The Sarbanes Oxley Act (SOX) pada tahun 2002. Kemudian pesan ini digunakan oleh berbagai Negara untuk memperbaiki struktur pengawasan terhadap KAP dengan menerapkan pergantian auditor dan Kantor Akuntan Publik (KAP) secara wajib (Suparlan dan Andayani, 2010).

Kasus-kasus terkait yang ada di Indonesia seperti kasus pada PT BAT Indonesia yang hanya memiliki satu auditor yaitu kantor akuntan yang sama dengan yang berafiliasi ke PWC (Price Waterhouse Coopers) sekarang ini, walaupun KAP tersebut telah berganti nama beberapa kali sejak tahun 1979 hingga 2004. Artinya, selama 25 tahun mereka tidak pernah mengganti auditor. Kemudian kasus PT Aqua Golden Mississippi pada tahun 1989-2001 (13 tahun) Aqua diaudit oleh KAP Utomo dan KAP Prasetio Utomo dimana kedua KAP ini merupakan KAP yang sama. Tahun 2002 mereka pindah ke KAP Prasetio, Sarwoko, dan Sanjaya. KAP ini adalah kelanjutan dari KAP Prasetio Utomo yang bubar dan menggabungkannya ke KAP Sarwoko dan Sanjaya. Sebagian orang berpendapat bahwa KAP yang baru ini (yang berafiliasi ke Ernst & Young) adalah

kelanjutan dari KAP yang pertama (Arthur Andersen). Sehingga, bisa dikatakan bahwa selama 14 tahun PT Aqua diaudit oleh satu KAP.

Banyaknya masalah yang terjadi akibat terlalu lamanya masa penugasan audit menyebabkan tidak independensi dan objektivinya seorang auditor, oleh sebab itu untuk menjaga kepercayaan publik dari lamanya masa penugasan audit dilakukannya pergantian auditor. Menurut Nurhayati (2012) pergantian KAP memiliki dua sifat, yaitu secara sukarela (Voluntary) dan wajib (Mandatory). Pergantian KAP yang bersifat sukarela terjadi apabila suatu klien mengganti auditornya, ketika tidak ada perturan yang mewajibkan untuk melakukan pergantian auditor. Sedangkan pergantian KAP bersifat wajib adalah kewajiban pergantian kantor akuntan publik dalam waktu tertentu sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Apabila perusahaan melakukan pergantian auditor secara sukarela maka perlu dipertanyakan faktor-faktor apa saja yang menjadi penyebab suatu perusahaan melakukan pergantian KAP. Adapun faktor-faktor penyebab yang terdapat dari sisi klien, antara lain seperti pergantian manajemen, kesulitan keuangan, persentase perubahan ROA dan sebagainya. Sedangkan pada sisi auditor seperti, opini auditor, tipe KAP, *fee* audit dan sebagainya.

Pada awal peraturan tentang kewajiban mengenai pergantian auditor terdapat banyak pertentangan dari beberapa pihak yang tidak setuju mengenai peraturan yang mewajibkan tentang pergantian auditor. Adanya campur tangan pemerintah terhadap peraturan pergantian auditor kurang disukai dengan alasan biaya litigasi karena audit yang keliru pada klien baru, dan bukti bahwa kegagalan

audit (*audit failure*) sering terjadi pada tahun-tahun awal penugasan auditor. Selain itu, perpindahan auditor secara *mandatory* menimbulkan akibat negatif terhadap suatu perusahaan. Perusahaan harus mengeluarkan biaya *start-up* yang tinggi di awal penugasan auditor baru karena auditor perlu memahami lingkungan bisnis klien (Pratitis,2012).Namun, saat peraturan mengenai pergantian auditor telah dijalankan dengan baik di Indonesia, ternyata fenomena pergantian auditor diluar peraturan yang diwajibkan (*voluntary*) banyak terjadi. Saat pergantian auditor dilakukan secara sukarela oleh klien, pasti ada alasan-alasan tertentu di balik pergantian auditor tersebut, mengingat adanya pertentangan yang muncul saat dibuatnya aturan mengenai rotasi audit.

Banyaknya perusahaan yang melakukan pergantian auditor secara sukarela menjadikan penelitian mengenai *auditor switching* masih menarik untuk diteliti.Nilai tambah dari penelitian ini adalah menggunakan perusahaan yang terdaftar di Bursa sektor *property* dan *realestate*Efek Indonesia (BEI) pada. Pada penelitian terdahulu mengenai *auditor switching*perusahaan yang digunakan kebanyakan dari sektor manufaktur dan keuangan (perbankan). Penelitian pada sektor *property* dan *realestate* relatif masih jarang ditemui. Selain itu tujuan dari penggunaan sektor *property* dan *realestate* adalah agar dapat dilakukan perbandingan antar sektor yang terdapat pada Bursa Efek Indonesia mengenai faktor-faktor yang berpengaruh pada *voluntary auditor switching*. selain itu bukti empiris penelitian-penelitian terdahulu yang masih berbaeda-beda. Sehingga peneliti ingin meneliti kembali faktor-faktor yang mempengaruhi *auditor switching*.

Dalam penelitian ini peneliti ingin meneliti beberapa faktor yang mempengaruhi *auditor switching*. beberapa faktor yang sudah diteliti yang menghasilkan pengaruhnya terhadap *auditor switching* diantaranya:

faktor kesesuaian harga merupakan faktor utama yang menyebabkan perusahaan klien untuk melakukan pergantian auditor Seorang auditor bekerja untuk memperoleh penghasilan yang memadai, oleh karena itu penentuan fee audit harus disepakati bersama baik oleh klien maupun auditor tersebut. Penunjukan kantor akuntan publik oleh perusahaan diwakili oleh pemegang saham, berhubungan dengan total fee yang mereka bayarkan. Apabila fee audit yang ditawarkan oleh KAP dirasa terlalu tinggi perusahaan cenderung melakukan *auditor switching* untuk mencari auditor dengan fee audit yang lebih rendah sehingga tidak menambah beban perusahaan.

Pergantian auditor akan dilakukan perusahaan apabila fee yang ditawarkan dirasa tinggi oleh perusahaan dan akhirnya perusahaan memutuskan untuk mencari auditor dengan audit fee yang lebih rendah sehingga tidak menambah beban perusahaan. Beberapa penelitian terdahulu yang telah melakukan penelitian menggunakan variabel independen *fee audit* untuk meneliti pengaruhnya terhadap *auditor switching* memberikan hasil yang bertentangan. Penelitian yang dilakukan Chalimatus (2015) dan Wijayanti (2011) yang mengatakan bahwa *fee* audit berpengaruh terhadap *auditor switching*. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Dwiyantri dan Sabeni (2014) dan Handini (2017) yang mengatakan *fee* audit tidak memiliki pengaruh terhadap *auditor switching*.

Opini auditor adalah salah satu faktor yang dapat menyebabkan *auditor switching*. Ketidakpuasan atas opini auditor bisa saja menyebabkan timbulnya ketegangan hubungan antarmanajemen dan KAP sehingga perusahaan klien memutuskan untuk berpindah KAP. Pendapat wajar dengan pengecualian ini pada dasarnya menyatakan bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh klien adalah wajar, namun terdapat beberapa unsur yang dikecualikan. Berdasarkan pada teori agensi, manajemen sebagai pihak *agent* diasumsikan mempunyai kepentingan pribadi dan ingin memaksimalkan kepentingannya. Manajemen tentunya menginginkan opini yang sempurna yang dapat menarik investor. Dengan otoritas yang dimiliki, manajemen dapat memutuskan untuk mengganti auditor. Hal ini dilakukan karena manajemen menganggap dengan melakukan *auditor switching*, perusahaan dapat menemukan auditor yang mempunyai pandangan yang lebih sejalan.

Beberapa penelitian terdahulu yang telah melakukan penelitian menggunakan variabel independen opini audit untuk meneliti pengaruhnya terhadap *auditor switching* memberikan hasil yang bertentangan. Penelitian yang dilakukan oleh Dwiyanti dan Sabeni (2014), Andriani (2015), Suarjana dan Widhiani (2015), serta Sinarto dan Wenny (2017) yang mengatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh terhadap *auditor switching*. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Kurniaty (2014), Fitriani dan Zulaikha (2014), Alexandros dan Dewi (2015), Juliantari dan Rasmini (2013), Jessica (2015), Roadatul (2015) serta Rina dan Rita (2016) yang mengatakan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Ukuran dari kantor akuntan publik digolongkan dalam *big-4* dan *non big-4*, kantor akuntan publik *big-4* dianggap lebih mampu meningkatkan independensinya jika berbanding dengan kantor akuntan publik yang kecil dan kantor akuntan publik *non big-4* dianggap memiliki tingkat independensinya lebih rendah daripada kantor akuntan publik *big-4*. Hasil ini menunjukkan bahwa perusahaan yang menggunakan jasa KAP yang tidak ber afiliasi dengan *the Big Four* memiliki kemungkinan yang lebih besar untuk melakukan *auditor switching* secara voluntary. Hal ini bisa dikarenakan bahwa perusahaan ingin mencari KAP yang bisa memberikan pelayanan dan jasa audit sesuai dengan kebutuhan perusahaan misalkan dalam hal pemberian opini. Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa perusahaan-perusahaan yang menggunakan jasa KAP yang berafiliasi *the Big Four* memiliki kemungkinan yang kecil untuk melakukan *auditor switching* dan lebih memilih untuk menetap pada KAP yang berafiliasi dengan *the Big Four*. Hal ini bisa dikarenakan bahwa investor akan lebih memilih menggunakan data akuntansi dari KAP yang bereputasi.

Beberapa penelitian terdahulu yang telah melakukan penelitian menggunakan variabel independen ukuran KAP untuk meneliti pengaruhnya terhadap *auditor switching* memberikan hasil yang bertentangan. Penelitian yang dilakukan oleh Alexandros dan Dewi (2015) dan R. M. Aloysius (2013) yang mengatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh terhadap *auditor switching*. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Andriani (2015) dan Jessica (2015) yang mengatakan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Return On Asset (ROA) merupakan rasio profitabilitas yang akan mengukur kemampuan perusahaan dalam mempergunakan aktiva yang telah dipergunakan. Perusahaan yang memiliki ROA lebih rendah cenderung mengganti auditornya karena mengalami penurunan kinerja. Penurunan kinerja membuat perusahaan memilih KAP yang berkualitas untuk meningkatkan kreadibilitas perusahaannya sedangkan perusahaan kecil akan memilih KAP yang dapat mengurangi biaya keagenan melalui fee yang lebih murah. Selain itu perubahan ROA berpengaruh terhadap *auditor switching* dikarenakan perusahaan ingin menyembunyikan kondisi perusahaan sehingga memilih untuk beralih ke KAP yang baru.

Beberapa penelitian terdahulu yang telah melakukan penelitian menggunakan variabel independen perubahan ROA untuk meneliti pengaruhnya terhadap *auditor switching* memberikan hasil yang bertentangan. Penelitian yang dilakukan oleh Adeng dan Adi (2012) dan Varadita dan Mochammad (2012) yang mengatakan bahwa perubahan ROA berpengaruh terhadap *auditor switching*. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Alexandros dan Dewi (2015) dan Setya, Rina dan Abrar (2015) yang mengatakan bahwa perubahan ROA tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Pergantian manajemen dalam suatu perusahaan akan memperbesar kemungkinan terjadinya pergantian KAP pada perusahaan tersebut. Hal ini menunjukkan bahwa pergantian manajemen yang dilakukan oleh perusahaan maka akan menimbulkan adanya perubahan dalam kebijakan perusahaan termasuk kebijakan dalam pemilihan KAP. Jadi, jika terdapat pergantian manajemen yang

dilakukan oleh perusahaan, akan mendorong terjadinya *auditor switching* karena manajemen perusahaan cenderung mencari KAP yang selaras dalam pelaporan dan kebijakan akuntansinya. Otoritas yang dimiliki oleh manajemen yang baru dan fungsi *decision making* dari manajemen yang baru juga dapat mempengaruhi keputusan manajemen untuk melakukan *auditor switching*. Selain itu juga, manajemen baru perusahaan mungkin akan lebih memilih auditor yang berkualitas dan berkompeten untuk melakukan penugasan audit. Beberapa penelitian terdahulu yang telah melakukan penelitian menggunakan variabel independen pergantian manajemen untuk meneliti pengaruhnya terhadap *auditor switching* memberikan hasil yang bertentangan. Penelitian yang dilakukan oleh Adeng dan Adi (2012), Alexandros dan Dewi (2015) serta Rina dan Rita (2016) yang mengatakan bahwa pergantian manajemen berpengaruh terhadap *auditor switching*. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Andriani (2015), Fitriani dan Zulaikha (2014) serta Juliantari dan Rasmini (2013) yang mengatakan bahwa pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan cenderung akan melakukan penggantian KAP dengan harapan mendapatkan *fee audit* yang lebih rendah dengan hasil audit sesuai dengan yang diharapkan. Dengan keuangan klien yang sedang mengalami *financial distress* mempunyai dua kemungkinan untuk mempertahankan KAP yang lama atau mengganti dengan KAP yang baru, kondisi inilah yang membuat adanya pergantian auditor (*auditor switching*). Dengan biaya audit yang cukup besar juga mempengaruhi pergantian KAP yang terbilang cukup rendah dibandingkan dengan KAP sebelumnya. Selain itu, perusahaan yang



mengalami kesulitan keuangan juga cenderung meningkatkan evaluasi subjektivitas dan kehati-hatian auditor.

Dalam kondisi kesulitan keuangan perusahaan akan cenderung melakukan *auditor switching*. perusahaan akan lebih mempunyai kepercayaan diri karena diaudit dengan auditor yang mempunyai kualitas yang lebih tinggi dari auditor sebelumnya, dan hal tersebut akan menumbuhkan kepercayaan pula bagi pihak *stakeholders*. Perusahaan yang bangkrut lebih sering berpindah KAP daripada perusahaan yang tidak bangkrut. Ketidakpastian dalam bisnis pada perusahaan-perusahaan yang terancam bangkrut (mempunyai kesulitan keuangan) menimbulkan kondisi yang mendorong perusahaan berpindah KAP. Beberapa penelitian terdahulu yang telah melakukan penelitian menggunakan variabel independen *financial distress* untuk meneliti pengaruhnya terhadap *auditor switching* memberikan hasil yang bertentangan. Penelitian yang dilakukan Rina dan Rita (2016), Alexandros dan Dewi (2015), Sinarto dan Wenny (2017), Dwiyantri dan Sabeni (2014) dan Fitriani dan Zulaikha (2014) menyatakan hasil bahwa *financial distress* berpengaruh terhadap *auditor switching* tetapi keduanya bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Jesssica (2012) dan Kurniaty (2014) yang menyatakan bahwa *financial distress* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Ukuran perusahaan secara langsung akan mencerminkan tinggi rendahnya aktivitas operasi perusahaan. Perusahaan yang besar umumnya lebih kompleks dibandingkan dengan perusahaan atau entitas yang lebih kecil. Laba perusahaan yang semakin besar akan meningkatkan minat investor untuk menanamkan

modalnya di perusahaan tersebut dengan harapan akan mendapatkan dividen yang besar. Oleh karena itu, perusahaan akan berusaha untuk mempertahankan posisi tersebut dengan cara meningkatkan kredibilitas laporan keuangan yang disajikan guna menarik investor sebanyak-banyaknya. Langkah lain yang dapat dilakukan oleh perusahaan yaitu melakukan pergantian auditor. Perusahaan akan lebih memilih akuntan publik yang besar dan memiliki reputasi yang baik di masyarakat sehingga kredibilitas laporan keuangan dapat meningkat. klien dengan total aset kecil cenderung berpindah ke KAP yang bukan tergolong *Big-four*, sedangkan emiten dengan total aset besar tetap memilih KAP *Big-four* sebagai auditornya, yang mencerminkan kesesuaian ukuran antara KAP dengan kliennya. Ukuran perusahaan klien yang lebih besar akan memiliki kegiatan yang semakin kompleks sehingga memilih KAP yang lebih besar. Beberapa penelitian terdahulu yang telah melakukan penelitian menggunakan variabel independen ukuran perusahaan untuk mengetahui pengaruhnya terhadap *auditor switching* memberikan hasil yang bertentangan. Penelitian yang dilakukan Dwiyanti dan Sabeni (2014), Juliantari dan Rasmini (2013), serta Rina dan Rita (2016) menyatakan ukuran perusahaan terhadap *auditor switching*. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Sinarto dan Wenny (2017), Andriani (2015) dan Jessica (2012) tidak ada pengaruh ukuran perusahaan terhadap *auditor switching*.

Ketika pertumbuhan suatu perusahaan semakin meningkat maka perusahaan akan cenderung mengganti auditornya ke auditor yang mempunyai skala besar Fitriani & Zulaikha (2014), Nazri et al. (2012) bahwa perusahaan yang lebih besar akan cenderung kehilangan pengendalian, sehingga perusahaan

membutuhkan jasa akuntan publik yang berkualitas dan dapat menyesuaikan pada pertumbuhan perusahaan. Oleh karena itu, ada kecenderungan bahwa perusahaan akan melakukan *voluntary auditor switching* apabila KAP lama sudah tidak mampu memenuhi tuntutan perusahaan.

Beberapa penelitian terdahulu yang telah melakukan penelitian menggunakan variable independen pertumbuhan perusahaan untuk meneliti pengaruhnya terhadap *auditor switching* memberikan hasil yang bertentangan. Penelitian yang dilakukan Suarjana dan Widhiani (2015), Tisna dan Suputra (2017) serta Fitriani dan Zulaikha (2014) pertumbuhan perusahaan berpengaruh terhadap *auditor switching* tetapi keduanya bertentangan dengan penelitian yang dilakukan Roadatul (2016) dan Sinarto dan Wenny (2017) yang menyatakan bahwa pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Terdapat beberapa faktor yang berpengaruh terhadap *auditor switching* yang tidak dapat dijelaskan karena keterbatasan waktu yang ada, seperti: Ukuran KAP, Opini Audit, dan Pergantian Manajemen. Berdasarkan uraian latar belakang yang telah dijelaskan, masih adanya pertentangan hasil penelitian yang menguji pengaruh *financial distress*, ukuran perusahaan dan pertumbuhan perusahaan terhadap *auditor switching*. Sehingga peneliti ingin mendapatkan bukti empiris yang baru untuk mengetahui adanya pengaruh antara *financial distress*, ukuran perusahaan dan pertumbuhan perusahaan terhadap *auditor switching*. Sehingga judul yang diambil untuk penelitian ini adalah: **Pengaruh *Financial distress*, Ukuran Perusahaan dan Pertumbuhan Perusahaan terhadap *Auditor switching*.**

## H. Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang diuraikan, maka identifikasi masalah dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut:

1. Hubungan yang terlalu dekat antara klien dan auditor menyebabkan terganggunya independensi dan mempengaruhi hubungan antara kualitas laporan keuangan dan masa penugasan.
2. Ketidak mampuan auditor dalam mengaudit perusahaan yang mengalami pertumbuhan menyebabkan perusahaan mengganti auditor *non-big four* ke *big four*.
3. Ketidak sesuaian ukuran antara perusahaan dan kantor akuntan yang mengaudit perusahaan menyebabkan berakhirnya masa perikatan audit.
4. perusahaan cenderung menyesuaikan kondisi keuangan perusahaan dengan besarnya biaya yang dikeluarkan untuk membayar jasa akuntan publik yang akhirnya berdampak pada *auditor switching*,
5. Perlunya penelitian lebih dalam lagi apabila perusahaan melakukan *auditor switching* yang dilakukan diluar peraturan pemerintah.
6. Perusahaan yang melakukan pergantian manajemen cenderung melakukan *auditor switching* karena perbedaan kepentingan manajemen atau metode akuntansi yang digunakan.
7. Perusahaan yang mendapatkan opini wajar dengan pengecualian (*Qualified Opinion*) cenderung melakukan *auditor switching*.
8. KAP yang lebih besar (Big 4) dianggap lebih mampu untuk mempertahankan independensi yang memadai daripada KAP *non-big four*.
9. Tidak tercapainya kesepakatan fee audit yang ditawarkan auditor kepada perusahaan akan menyebabkan dorongan untuk melakukan *auditor switching*.

10. Perusahaan yang memiliki ROA yang rendah cenderung mengganti auditornya karena mengalami penurunan kinerja.

#### **I. Pembatasan Masalah**

Terdapat beberapa faktor yang menyebabkan ketidak konsistenan hasil dari penelitian-penelitian terdahulu menyebabkan banyak opini beredar tentang faktor-faktor yang mempengaruhi *auditor switching*, tetapi peneliti hanya mengambil beberapa faktor menurut peneliti yang dianggap paling mempengaruhi *auditor switching*. Penelitian ini mengambil *financial distress*, ukuran perusahaan dan pertumbuhan perusahaan. Selain itu, peneliti hanya menggunakan data laporan keuangan auditan perusahaan *property dan real estate* di BEI dari tahun 2013-2016.

#### **J. Perumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang sebagaimana diuraikan diatas, maka pertanyaan dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah *financial distress* berpengaruh terhadap *auditor switching*?
2. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *auditor switching*?
3. Apakah pertumbuhan perusahaan berpengaruh terhadap *auditor switching*?

#### **K. Tujuan Penelitian**

Penelitian-penelitian sebelumnya tentang faktor yang mempengaruhi pergantian auditor masih memiliki kesimpulan yang berbeda-beda. Penulis mengangkat kembali tema ini dengan tujuan untuk melakukan konfirmasi ulang terkait hasil penelitian terdahulu.

Berdasarkan latar belakang dan permasalahan, penelitian ini memiliki tujuan sebagai berikut:

1. Menguji pengaruh *financial distress* terhadap *auditor switching*;
2. Menguji pengaruh ukuran perusahaan terhadap *auditor switching*;
3. Menguji pengaruh pertumbuhan perusahaan terhadap *auditor switching*.

#### **L. Manfaat Penelitian**

Memperhatikan tujuan penelitian diatas, maka hasil penelitian ini diharapkan dapat mengkonfirmasi kembali perbedaan pendapat yang terjadi di penelitian terdahulu mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *auditor switching*. Selain itu hasil penelitian ini diharapkan dapat memiliki manfaat sebagai berikut:

1. Kegunaan Teoritis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan pengaruh antara *financial distress*, ukuran perusahaan dan pertumbuhan perusahaan terhadap *auditor switching*. Peneliti juga ingin meneliti kebenaran dari teori agensi dimana pihak pemegang saham (principle) memberikan mandat kepada pihak manajemen (agent) untuk melakukan kegiatan atas nama principals dalam kapasitasnya sebagai pemegang keputusan.

2. Kegunaan Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan perusahaan dalam melakukan *auditor switching*. Bagi yang ingin melakukan *auditor switching* dapat memikirkan kembali dampak dan pandangan investor yang akan timbul apabila perusahaan melakukan *auditor switching*. Sehingga, perusahaan akan lebih teliti dan berhati-hati dalam memutuskan untuk melakukan *auditor switching*.