

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Teori Keagenan

Teori agensi merupakan teori yang paling tepat untuk mendasari penelitian dibidang hubungan auditor – klien. Akan dibahas juga mengenai Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 dan dampaknya terhadap *audit tenure* di Indonesia. Masalah agensi telah menarik perhatian yang sangat besar dari para peneliti dibidang akuntansi keuangan (Fuad, 2005). Penyebab timbulnya masalah agensi ini yaitu adanya konflik kepentingan antara *principal* dan *agent*, akibat tidak bertemunya tujuan yang sejalan antara mereka.

Manajer yang berperan sebagai *agent* mengemban tanggung jawab moral untuk mengoptimalkan kepentingan *principal*, namun disisi yang berbeda manajer juga memiliki tujuan untuk memaksimalkan kesejahteraan dan kepentingannya. Sehingga terdapat kemungkinan *agent* tidak selalu bertindak untuk kepentingan terbaik *principal* (Jensen dan Meckling, 1976 dalam Wijayani dan Januarti 2011). Sebagai pihak yang mengelola perusahaan, *agent* memiliki informasi internal mengenai prospek perusahaan

... .. Oleh sebab

itu, *agent* memiliki keharusan dalam memberikan tanda atau sinyal tentang keadaan perusahaan kepada *principal*.

Laporan keuangan merupakan salah satu bentuk tanda atau sinyal yang dapat diberikan oleh manajer sebagai pengungkapan informasi akuntansi yang memaparkan keadaan perusahaan. Permasalahan akan muncul saat informasi yang diterima pihak yang berkepentingan tidak sama dengan keadaan perusahaan sesungguhnya. Keadaan ini dikenal sebagai asimetri informasi (*information asymmetric*) atau informasi yang tidak simetris. Asimetri informasi terjadi karena *agent* lebih superior dalam mengetahui dan memahami informasi dibanding pihak lain (*principal* dan *stakeholder*).

2. Auditor Switching

Dengan banyaknya kantor akuntan publik yang ada saat ini, perusahaan mempunyai banyak pilihan untuk tetap menggunakan jasa KAP yang sama atau melakukan pergantian KAP. *Auditor Switching* merupakan perpindahan Kantor Akuntan Publik yang dilakukan oleh perusahaan klien. Menurut Mardiyah (2002) juga menyatakan dua faktor yang memengaruhi perusahaan berpindah KAP adalah faktor klien (*Client-related Factors*), yaitu: kesulitan keuangan, manajemen yang gagal, perubahan ownership, *Initial Public Offering* (IPO) dan faktor auditor (*Auditor-related Factors*), yaitu: *fee* audit dan kualitas audit.

Menurut Nagy (2005) dalam Wijayanti (2010), menyebutkan bahwa

kebijakan dan pelaporan keuangan perusahaan. Hal tersebut menunjukkan bahwa terdapat suatu hubungan timbal balik antara klien dengan kantor akuntan publik. Bewley *et al.*, (2008) dalam Suparlan (2010) mendapatkan perusahaan tidak membuat keputusan cepat untuk mengganti auditor, karena perusahaan melihat waktu yang tepat untuk mendapatkan sinyal yang baik, terkait dengan kualitas pelaporan keuangan yang tinggi.

Pergantian auditor secara wajib dengan sukarela bisa dibedakan atas auditor. Jika pergantian auditor terjadi secara sukarela, maka perhatian utama adalah pada sisi klien. Sebaliknya, jika pergantian terjadi secara wajib, perhatian utama beralih kepada auditor.

3. Pergantian Manajemen

Pergantian manajemen yang dilakukan dalam suatu organisasi perusahaan terjadi jika perusahaan mengubah jajaran dewan direksinya. Apabila perusahaan mengubah dewan direksi, baik direktur maupun komisaris akan menimbulkan adanya perubahan dalam kebijakan perusahaan. Seiring dengan pergantian manajemen yang dilakukan oleh perusahaan maka akan mengakibatkan kebijakan yang baru pula dari pihak manajemen baik dalam bidang akuntansi, keuangan, dan pemilihan kantor akuntan publik.

Pergantian manajemen yang dilakukan oleh perusahaan akan secara langsung maupun tidak langsung mendorong terjadinya *auditor switching*, hal itu disebabkan karena manajemen yang baru cenderung akan mencari kantor akuntan publik yang selaras dalam pelaporan keuangan serta kebijakan

akuntansi yang diambilnya. Schwartz dan Menon (1985) dalam Sumadi (2010) menyatakan bahwa perusahaan yang melakukan pergantian manajemen akan mengganti KAP-nya karena manajemen akan mencari KAP yang sesuai dengan keinginan perusahaan. Jadi, apabila terdapat pergantian manajemen akan secara langsung atau tidak langsung mendorong *auditor switch* karena manajemen perusahaan yang baru cenderung akan mencari kantor akuntan publik yang selaras dalam pelaporan dan kebijakan akuntansinya. Menurut Nagy (2005) dalam Wijayanti (2010) menyatakan bahwa perusahaan akan mencari kantor akuntan publik yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya.

4. Opini Audit

Opini audit merupakan pernyataan pendapat yang diberikan oleh auditor dalam menilai kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan yang diauditnya. Tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Laporan auditor merupakan sarana bagi auditor untuk menyatakan pendapatnya, atau apabila keadaan mengharuskan, untuk menyatakan tidak memberikan pendapat. Baik dalam hal auditor menyatakan pendapat maupun menyatakan tidak memberikan pendapat, ia harus menyatakan apakah

oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Mulayadi (2002) menyatakan, terdapat lima jenis opini auditor, yaitu:

- 1) Opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*)
- 2) Opini wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelas (*unqualified opinion with explanatory language*)
- 3) Opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*)
- 4) Opini tidak wajar (*adverse opinion*)
- 5) Tidak memberikan opini (*disclaimer*)

Terdapat beberapa opini yang dapat mendorong perusahaan untuk mengganti kantor akuntan publik yang mengauditnya akibat opini yang diberikan. Antara lain, opini wajar dengan pengecualian atau yang dapat disebut *qualified audit opinion* memang cenderung kurang disukai oleh klien. Klien berusaha sedapat mungkin menghindari untuk opini *qualified*. Menurut Clow *et al.*, (1982) dalam Kawijaya dkk., (2002), setiap perusahaan sangat menginginkan *unqualified opinion* sebagai hasil dari hasil laporan audit, agar performa kelihatan bagus dimata publik sehingga perusahaan tersebut mampu menjalankan operasional perusahaannya dengan lancar.

5. *Financial Distress*

Financial distress terjadi sebelum perusahaan mengalami kebangkrutan. Model *financial distress* perlu untuk dikembangkan, karena

diharapkan dapat dilakukan tindakan-tindakan untuk mengantisipasi kondisi yang mengarah pada kebangkrutan. Perusahaan dikatakan mengalami kesulitan keuangan apabila perusahaan tidak mampu membayar kewajibannya sesuai dengan tenggang waktu yang telah disepakati.

Pada umumnya, kesulitan keuangan diawali dengan tertundanya pembayaran utang pemasok, kemudian diikuti dengan terlambatnya pembayaran bunga pinjaman dan diakhiri dengan ketidakmampuan perusahaan membayar pokok pinjaman pada bank atau kreditur lainnya. *Financial distress* semakin meningkat dengan adanya penggunaan hutang. Perusahaan yang bangkrut dan mengalami posisi keuangan yang tidak sehat mungkin lebih mencari auditor yang memiliki independensi yang tinggi untuk meningkatkan kepercayaan para pemegang saham.

6. Persentase Perubahan ROA

Persentase Perubahan ROA (*Return on Asset*) merupakan salah satu proksi dari reputasi klien, selain itu perubahan ROA juga dapat digunakan sebagai indikator prospek bisnis dari perusahaan tersebut. Semakin tinggi nilai ROA berarti semakin efektif pengelolaan aktiva yang dimiliki perusahaan dan semakin baik pula prospek bisnisnya (Damayanti dan Sudarma, 2008). Perusahaan yang memiliki nilai ROA rendah cenderung mengganti auditornya karena mengalami penurunan kinerja sehingga prospek

cenderung mencari auditor baru yang bisa menyembunyikan keadaan perusahaan sebenarnya.

7. Ukuran Kantor Akuntan Publik

Untuk menghasilkan laporan keuangan yang handal dan dapat dipercaya suatu perusahaan tentunya membutuhkan jasa kantor akuntan publik. Ukuran kantor akuntan publik yang digunakan oleh perusahaan dalam memeriksa laporan keuangan perusahaan akan memengaruhi kepercayaan masyarakat akan kredibilitas laporan keuangan yang dihasilkan perusahaan.

Kantor akuntan publik besar ini sering disebut dengan *the big four*. Perusahaan yang menggunakan jasa KAP *the big four* cenderung lebih dipercaya bila dibandingkan dengan perusahaan yang menggunakan jasa KAP non *the big four*. De Angelo (1981) dalam Diaz (2009) berpendapat bahwa ukuran KAP memiliki hubungan yang positif dengan kualitas auditor, yang artinya semakin tinggi reputasi KAP maka kualitas audit yang diberikan akan semakin baik.

Kantor akuntan publik dikatakan besar apabila kantor akuntan publik tersebut berafiliasi dengan kantor akuntan publik *the big four*, mempunyai cabang dan kliennya perusahaan-perusahaan besar serta mempunyai tenaga profesional diatas 25 orang. Sedangkan kantor akuntan publik dikatakan kecil jika tidak berafiliasi dengan *the big four*, tidak mempunyai kantor cabang dan kliennya perusahaan kecil serta jumlah tenaga profesionalnya

8. Ukuran Perusahaan Klien

Ukuran perusahaan klien menggambarkan besar kecilnya perusahaan dimana dapat diklasifikasikan dengan berbagai cara, antara lain: total aktiva, jumlah tenaga kerja, *log size*, nilai pasar saham, dan lain-lain. Perusahaan besar umumnya memiliki total aktiva yang besar pula sehingga dapat menarik investor untuk menanamkan modalnya pada perusahaan tersebut.

Pada dasarnya ukuran perusahaan hanya terbagi dalam 3 kategori yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium-size*) dan perusahaan kecil (*small firm*). Penentuan ukuran perusahaan ini didasarkan kepada total asset perusahaan (Sulastini, 2007). Perusahaan dengan ukuran yang besar memiliki akses yang lebih luas untuk mendapatkan sumber pendanaan dibandingkan dengan perusahaan yang lebih kecil, sehingga untuk memperoleh pinjaman dari krediturpun akan lebih mudah karena perusahaan dengan ukuran besar memiliki probabilitas lebih besar untuk memenangkan persaingan atau bertahan dalam industri.

Oleh karena itu, perusahaan besar cenderung menjaga citra perusahaan dengan cara memilih kantor akuntan publik besar untuk mengaudit laporan keuangannya, karena perusahaan besar merupakan entitas yang banyak disorot oleh pasar maupun publik secara umum. Jika mereka harus mengganti kantor akuntan publik, mereka juga akan memilih kantor akuntan publik

meningkatkan kehandalan kualitas laporan keuangan sehingga kepercayaan para pemakai laporan keuangan tersebut meningkat.

9. Tingkat Pertumbuhan Perusahaan Klien

Tingkat pertumbuhan suatu perusahaan akan menunjukkan sampai berapa jauh perusahaan akan menggunakan sumber hutang sebagai pembiayaan kegiatan operasional usahanya. Kondisi keuangan perusahaan merupakan salah satu faktor yang penting didalam penilaian bagi investor. Hal ini karena di dalamnya sudah tercakup asset dan tingkat kemampuan laba yang diperoleh perusahaan. Dalam hal ini asset diperlukan untuk digunakan sebagai sarana (aktiva produksi) memperoleh laba dan mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan.

B. Hasil Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis

1. Pergantian manajemen terhadap *Auditor Switching*

Beberapa penelitian terdahulu yang menguji pengaruh pergantian manajemen perusahaan terhadap *auditor switching* menghasilkan hasil empiris yang berbeda. Wijayani dan Januarti (2011) memberikan hasil bahwa pergantian manajemen berpengaruh terhadap *auditor switching*. Kadir (1994) dalam Mardiyah (2002) memberikan hasil bahwa variabel pergantian manajemen mempunyai pengaruh terhadap *auditor switching*.

(2010) memberikan hasil yang berbeda, pergantian manajemen perusahaan tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Pergantian manajemen disebabkan karena keputusan rapat umum pemegang saham atau pihak manajemen berhenti karena kemauan sendiri sehingga pemegang saham harus mengganti manajemen yang baru yaitu direktur utama atau CEO (*Chief Executive Officer*). Adanya CEO yang baru mungkin akan adanya perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan pemilihan KAP (Damayanti dan Sudarma, 2010). Sehingga dapat disimpulkan bahwa dengan adanya pergantian manajemen memungkinkan klien untuk memilih auditor baru yang lebih berkualitas dan sepakat dengan kebijakan akuntansi perusahaan.

Didalam penelitian ini melakukan pengujian bahwa perusahaan yang ideal itu perusahaan yang melakukan pergantian audit sesuai dengan kenyataan ada diperusahaan tersebut. Jika perusahaan yang ada tidak melakukan pergantian audit disesuaikan dengan apa yang terjadi didalam perusahaan tersebut maka perusahaan tidak dapat melakukan perubahan. Berdasarkan argumen-argumen di atas maka dapat disimpulkan bahwa pergantian manajemen yang terjadi diperusahaan akan menimbulkan *auditor switching*, karena manajemen perusahaan yang baru cenderung akan mencari KAP yang selaras dengan pelaporan dan kebijakan akuntansinya.

2. Opini audit terhadap *Auditor Switching*

Beberapa penelitian terdahulu yang menguji pengaruh opini audit terhadap *auditor switching* menghasilkan hasil yang berbeda-beda. Kadir (1994), memberikan hasil bahwa opini audit berpengaruh terhadap auditor switching. Sedangkan hasil penelitian Wijayani dan Januarti (2011), Damayanti (2007), Wijayanti (2010) menyatakan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap auditor switching.

Menurut Kawijaya dan Juniarti (2002) bahwa opini *qualified* memang cenderung kurang disukai oleh klien. Klien lebih menginginkan auditor memberi opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) atas laporan keuangannya. Oleh karena itu, klien berusaha menghindari *qualified opinion*. Opini audit memberikan informasi yang bermanfaat bagi pengguna laporan keuangan eksternal karena bermanfaat untuk keputusan investasi.

Manajemen perusahaan akan mengganti auditornya karena mereka memberi opini audit yang tidak diharapkan atas laporan keuangan perusahaan dan akan mencari auditor yang lebih mudah diatur (Carcello dan Neal, 2003 dalam Wijayani dan Januarti 2011). Opini Audit dibutuhkan dalam pengambilan keputusan pada saat auditor akan mengambil keputusan. Berdasarkan argument-argumen di atas maka dapat disimpulkan bahwa perusahaan klien yang mendapatkan pendapat wajar tanpa pengecualian

yang mendapatkan opini yang tidak diharapkan perusahaan atas laporan keuangannya cenderung akan melakukan *auditor switching*.

H₂: Opini audit berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

3. *Financial distress* terhadap *Auditor Switching*

Beberapa penelitian terdahulu yang menguji pengaruh tingkat pertumbuhan perusahaan terhadap *auditor switching* menghasilkan hasil yang berbeda-beda. Penelitian yang dilakukan oleh Nasser *et al* (2006) dalam Wijayanti dan Januarti (2011) memberikan hasil bahwa *financial distress* berpengaruh terhadap auditor switching. Sedangkan hasil penelitian Wijayanti dan Januarti (2011), Kartika (2006) serta Damayanti (2007), dan Wijayanti (2010) yang menyatakan bahwa *financial distress* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Perusahaan yang terancam bangkrut lebih sering berpindah KAP dari pada perusahaan yang tidak terancam bangkrut. Ketidakpastian bisnis pada perusahaan-perusahaan yang mengalami *financial distress* (kesulitan keuangan) menimbulkan kondisi yang mendorong perusahaan berpindah KAP. Perusahaan yang bermasalah tersebut memiliki kecenderungan yang lebih besar untuk berpindah auditor daripada perusahaan yang sehat. Perusahaan dengan tekanan *financial* cenderung untuk mengganti KAP dibandingkan dengan perusahaan yang lebih sehat. Dengan demikian

perusahaan yang sedang mengalami masalah keuangan akan cenderung berganti KAP dibandingkan perusahaan yang tidak sehat. Berdasarkan argumen-argumen diatas maka dapat disimpulkan bahwa perusahaan yang mengalami *financial distress* lebih memilih melakukan pergantian KAP yang lebih besar, karena KAP besar dianggap memiliki tingkat independensi yang tinggi sehingga dapat meningkatkan kepercayaan laporan keuangan di mata pemegang saham, kreditor, serta pihak-pihak yang berkepentingan untuk mencegah terjadinya kebangkrutan.

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

4. Presentase Perubahan ROA terhadap *Auditor Switching*

Beberapa penelitian terdahulu yang menguji pengaruh penurunan persentase ROA perusahaan terhadap *auditor switching* menghasilkan hasil yang berbeda-beda. Penelitian yang dilakukan oleh Kartika (2006) dalam Damayanti dan Sudarma (2007) menyatakan bahwa perubahan ROA berpengaruh terhadap *auditor switching*. Sedangkan hasil penelitian Wijayani dan Januarti (2011); dan Damayanti dan Sudarma (2008) menyatakan bahwa penurunan persentase ROA tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Persentase perubahan ROA (*Return on Asset*) merupakan salah satu proksi dari reputasi klien/*client reputation* (Mardiyah, 2002). Selain itu perubahan ROA juga dapat digunakan sebagai indikator prospek bisnis dari

perusahaan tersebut. Semakin tinggi nilai ROA berarti semakin efektif

pengelolaan aktiva yang dimiliki perusahaan dan semakin baik pula prospek bisnisnya (Damayanti dan Sudarma, 2008). Perusahaan yang memiliki nilai ROA rendah cenderung mengganti auditornya karena mengalami penurunan kinerja sehingga prospek bisnisnya menurun. Ketika kondisi keuangan perusahaan menurun, manajemen cenderung mencari auditor baru yang bisa menyembunyikan keadaan perusahaan.

H₄: Presentase Perubahan ROA berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

5. Ukuran KAP terhadap *Auditor Switching*

Beberapa penelitian terdahulu yang menguji pengaruh ukuran KAP terhadap *auditor switching* menghasilkan hasil yang berbeda-beda. Penelitian yang dilakukan Wijayanti dan Januarti (2011), Mardiyah (2002), Damayanti (2007), Wijayanti (2010) menyatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh terhadap *auditor switching*. Sedangkan hasil penelitian yang dilakukan Nasser *et al.*, (2006) dalam Wijayanti dan Januarti (2011) menyatakan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Menurut Wibowo dan Hilda (2009) KAP besar mempunyai kemampuan yang lebih baik dalam melakukan audit dibandingkan KAP kecil, sehingga mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi. Perusahaan akan lebih memilih KAP dengan kualitas yang lebih baik untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan dan reputasi perusahaan di mata pengguna laporan

lingkungan bisnis, sehingga mereka akan selalu berusaha mempertahankan independensi. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa perusahaan lebih memilih KAP besar yang dianggap lebih berkualitas dibandingkan KAP kecil. Oleh karena itu, perusahaan yang telah menggunakan jasa KAP besar kemungkinannya kecil untuk berganti KAP. Berdasarkan argumen diatas dapat disimpulkan bahwa perusahaan dalam mengaudit cenderung memilih KAP besar dengan alasan KAP besar lebih baik dalam melakukan audit dibandingkan KAP kecil.

Hs: Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*.

6. Ukuran perusahaan klien terhadap *Auditor Switching*

Beberapa penelitian terdahulu yang menguji tentang pengaruh ukuran perusahaan terhadap *auditor switching* menghasilkan hasil yang berbeda-beda. Mardiyah (2002), Nasser *et al.*, (2006) dalam Wijanyanti dan Januarti (2011) memberikan hasil bahwa ukuran klien mempunyai pengaruh terhadap *auditor switching*. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Wijayanti (2010); dan Wijayani dan Januarti (2011); memberikan hasil yang berbeda yaitu, ukuran klien perusahaan tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*

Audit yang lebih besar mempunyai operasional yang kompleks, adanya pemisahan antara manajemen dan kepemilikan sangat memerlukan KAP yang dapat menangani biaya kasngan KAP yang berkualitas sangat

diperlukan untuk meningkatkan kredibilitas perusahaan. Oleh sebab itu, klien besar memiliki kecenderungan lebih rendah untuk berganti auditor dibandingkan klien yang kecil. Berdasarkan argument diatas dapat disimpulkan bahwa audit tenure dengan klien perusahaan besar lebih panjang apabila dibandingkan dengan perusahaan kecil, hal itu disebabkan karena perusahaan besar pada umumnya menggunakan jasa KAP yang besar pula. Dengan kata lain, kecenderungan untuk beralih auditor lebih rendah untuk klien besar daripada rekan-rekan mereka yang lebih kecil.

H₆: Ukuran klien berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*.

7. Tingkat Pertumbuhan Perusahaan Klien Terhadap *Auditor Switching*

Beberapa penelitian terdahulu yang menguji pengaruh tingkat pertumbuhan perusahaan terhadap *auditor switching* menghasilkan hasil yang berbeda-beda. Nasser *et al.*, (2006) dalam Wijayanti dan januarti (2011) menyatakan bahwa tingkat pertumbuhan perusahaan klien berpengaruh terhadap *auditor switching*. Sedangkan hasil penelitian Wijayanti (2010) menyatakan bahwa tingkat pertumbuhan perusahaan klien berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

Pertumbuhan usaha yang cepat pada umumnya diikuti dengan peningkatan kebutuhan terhadap perusahaan audit independen untuk mengurangi biaya agensi dan peningkatan kebutuhan terhadap jasa non-audit dalam perluasan perusahaannya. Selain itu, untuk mengakomodir kebutuhan

mungkin tidak diikuti oleh tingkat keahlian auditor yang ada. Manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat. Jika hal ini tidak bisa dipenuhi, kemungkinan besar perusahaan akan mengganti KAP yang ada saat ini.

Perusahaan akan mengganti kantor akuntan publik jika perusahaan menganggap kantor akuntan publik yang lama tidak dapat memenuhi tuntutan mereka, atau mereka akan cenderung mengganti dengan kantor akuntan publik yang lebih besar. Manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat. Jika KAP yang lama tidak bisa memenuhinya, kemungkinan besar perusahaan akan mengganti KAP-nya.

Ketika pertumbuhan perusahaan tinggi, maka auditor akan cenderung mempertahankan KAP daripada pertumbuhan perusahaan yang rendah. Hal ini dikarenakan ketika bisnis terus tumbuh berkembang, permintaan untuk independensi yang lebih tinggi dan perusahaan audit yang berkualitas untuk mengurangi biaya keagenan serta memberikan layanan non-audit yang dibutuhkan untuk meningkatkan perluasan perusahaan.

II. Tingkat Pertumbuhan Perusahaan Klien berpengaruh positif terhadap

C.

MODEL PENELITIAN

