

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Teori Agensi

Perusahaan merupakan mekanisme yang memberikan kesempatan kepada berbagai partisipan untuk berkontribusi dalam modal (principal), keahlian dan tenaga kerja (agent) dalam rangka memaksimalkan keuntungan dalam jangka panjang. Sedangkan Jensen dan Meckling dalam (Prahartari, 2013) mendefinisikan hubungan keagenan sebagai sebuah kontrak dimana satu atau lebih (principal) menyewa orang lain (agent) untuk melakukan beberapa jasa untuk kepentingan mereka dengan mendelegasikan beberapa wewenang pembuatan keputusan kepada agent.

Tujuan dari teori agensi adalah *pertama*, untuk meningkatkan kemampuan individu (baik prinsipal maupun agen) dalam mengevaluasi lingkungan dimana keputusan harus diambil (*The belief revision role*). *Kedua*, untuk mengevaluasi hasil dari keputusan yang telah diambil guna mempermudah pengalokasian hasil antara prinsipal dan agen sesuai dengan kontrak kerja (*The performance evaluation role*). Secara garis besar teori agensi dikelompokkan menjadi dua, yaitu *positive agency research* dan *principal agent research*. *Positive agent research* memfokuskan pada identifikasi situasi dimana agen dan prinsipal mempunyai tujuan yang bertentangan dan mekanisme pengendalian yang terbatas hanya menjaga perilaku *self serving* agen. Secara eksklusif, kelompok ini hanya memperhatikan konflik tujuan antara pemilik (*stockholder*) dengan manajer. Sementara itu *principal agent research* memfokuskan pada kontrak optimal antara perilaku dan hasilnya, secara garis besar penekanan pada hubungan *principal* dan *agent*. *Principal-agent research* mengungkapkan bahwa hubungan *agent-principal* dapat diaplikasikan secara lebih luas, misalnya untuk menggambarkan hubungan pekerja dan pemberi kerja, *lawyer* (Prahartari, 2013).

2.2 Auditor Switching

Auditor switching dapat dijelaskan dengan menggunakan teori keagenan (*Agency Theory*). Implementasi dari teori keagenan dapat berupa kontrak kerja yang mengatur proporsi hak dan kewajiban masing-masing pihak dengan memaksimalkan utilitas. Dalam teori ini, pemilik diperlakukan sebagai *principal* dan manajemen sebagai *agent*, dimana manajemen merupakan pihak yang dikontrak oleh *principal* untuk bekerja dalam perusahaan. Perbedaan kepentingan antara *principal* dengan *agent* rentang untuk menimbulkan konflik, terjadinya konflik tersebut cenderung mengakibatkan manajer untuk diganti dan dengan adanya pergantian manajer akan diikuti dengan pergantian auditor (KAP) (Widanaputra dan sari,2016).

Auditor switching merupakan perilaku yang dilakukan oleh perusahaan untuk berpindah auditor. Hal itu muncul karena adanya kewajiban rotasi audit. Berdasarkan bukti teoritis, dengan adanya rotasi auditor mengakibatkan masa perikatan audit (*audittensure*) yang lebih pendek dan perusahaan akan melakukan perpindahan auditor (Aprillia,2013).

Auditor switching merupakan pergantian auditor atau Kantor Akuntan publik yang dilakukan oleh suatu perusahaan baik secara wajib (*mandatory*) atau secara sukarela (*voluntary*). Pergantian ini terjadi jika secara wajib sesuai dengan penerapan peraturan yang ada di pemerintahan yaitu Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 tentang “Jasa Akuntan Publik“. Pergantian auditor atau KAP memiliki arti bahwa ada faktor lain yang mempengaruhi pihak perusahaan untuk melakukan pergantian auditor. Faktor-faktor terjadinya pergantian auditor ini bisa terjadi dikarenakan pihak perusahaan sendiri maupun pihak auditor. Dari kondisi ini yang dimana pihak perusahaan secara sukarela untuk melakukan pergantian auditor dapat dimungkinkan ada dua hal yang akan terjadi yaitu klien mengganti auditor dengan memberhentikannya atau berpindah Kantor Akuntan Publik (Purwoningsih,2016).

Pemerintah Indonesia melalui Keputusan Menteri Keuangan No. 423/KMK.06/2002 yang diubah menjadi Keputusan Menteri Keuangan No.359/KMK.06/2003 mengharuskan agar perusahaan mengganti KAP yang telah mendapat penugasan audit selama lima tahun berturut-turut. Perusahaan yang mengganti KAP-nya yang sudah mengaudit selama lima tahun tidak akan menimbulkan pertanyaan karena perpindahan auditor bersifat *mandatory*. Peraturan tersebut diperbarui dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor17/PMK.01/2008 tentang“Jasa Akuntan Publik” pasal3. Peraturan ini mengatur tentang pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP.

Pergantian auditor secara wajib dengan secara sukarela bisa dibedakan atas dasar pihak mana yang menjadi fokus perhatian dari isu independensi 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 (Febrianto, 2009). Perhatian pada sisi klien seperti kesulitan keuangan perusahaan, manajemen yang gagal, perubahan kepemilikan/*ownership*, *initial public offering*, ukuran perusahaan klien, dan sebagainya. Perhatian dari sisi auditor seperti *fee* audit, kualitas audit, opini audit, dan sebagainya. Perusahaan yang mengganti auditor akan mengeluarkan biaya yang seharusnya tidak perlu dikeluarkan apabila dia tetap menggunakan auditor yang sama. Contohnya, auditor yang baru ditugaskan atas perusahaan klien, hal pertama yang harus dilakukan adalah memahami lingkungan kerja klien dan menentukan resiko audit. Bagi auditor yang sama sekali belum mengerti dengan keadaan tersebut, maka auditor akan memerlukan biaya awal (*start-up*) yang lebih tinggi, yang akhirnya dapat menaikkan *fee* audit. Selain itu, auditor yang menjalankan tugasnya ditahun awal terbukti memiliki kemungkinan kekeliruan yang tinggi (Pratini dan Astika,2013).

2.2.1 Peraturan mengenai rotasi wajib auditor.

A. POJK No.13/POJK.03/2017 Tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik Dan Kantor Akuntan Publik Dalam Kegiatan Jasa Keuangan.

POJK ini merupakan POJK terintegrasi yang mengatur penggunaan jasa Akuntan Publik (AP) dan Kantor Akuntan Publik (KAP), yang sebelumnya diatur secara sektoral. Pokok-pokok ketentuan penggunaan jasa AP dan KAP dalam kegiatan jasa keuangan adalah sebagai berikut:

1. Pihak yang Melaksanakan Kegiatan Jasa Keuangan wajib menggunakan AP dan KAP yang terdaftar di OJK dan memiliki kompetensi sesuai dengan kompleksitas usahanya.
2. Sesuai dengan prinsip penerapan tata kelola yang baik, penunjukan AP dan KAP dilakukan melalui rapat umum pemegang saham (RUPS) dan mempertimbangkan usulan dari dewan komisaris.
3. Peningkatan peran dari Komite Audit yang lebih intensif dalam proses pemberian rekomendasi AP dan KAP kepada dewan komisaris serta evaluasi hasil kinerja AP dan KAP pasca audit.
4. Pengaturan pengelolaan administrasi bagi AP dan KAP mencakup tata cara pendaftaran, penambahan ruang lingkup pemberian jasa, penghentian jasa sementara waktu dan pengaktifan kembali, perubahan data, pengunduran diri, serta publikasi daftar AP dan KAP pada situs web OJK. Daftar AP dan KAP dimaksud meliputi AP dan KAP yang aktif, AP dan KAP yang tidak aktif sementara waktu, serta AP dan KAP yang tidak aktif tetap.
5. Pihak yang Melaksanakan Kegiatan Jasa Keuangan wajib membatasi penggunaan jasa audit atas informasi keuangan historis tahunan dari AP yang sama paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Sementara itu, pembatasan penggunaan jasa dari KAP tergantung pada hasil evaluasi Komite Audit terhadap potensi risiko atas penggunaan jasa dari KAP yang sama secara berturut-turut untuk kurun waktu yang cukup panjang.
6. Pelaksanaan audit informasi keuangan historis tahunan oleh AP dan KAP didasarkan pada perjanjian kerja antara Pihak yang Melaksanakan Kegiatan Jasa

Keuangan dengan KAP. Khusus untuk bank, dalam perjanjian kerja diwajibkan mencantumkan ruang lingkup audit sebagaimana diatur dalam Surat Edaran OJK.

7. AP dan KAP wajib memenuhi kondisi independen dalam pemberian jasa kepada Pihak yang Melaksanakan Kegiatan Jasa Keuangan.

8. Dalam rangka persiapan dan pelaksanaan audit Lembaga Jasa Keuangan, AP dan KAP wajib melakukan komunikasi dengan OJK.

9. KAP wajib menyampaikan kepada OJK laporan berkala tahunan berupa rekapitulasi pemberian jasa kepada Pihak yang Melaksanakan Kegiatan Jasa Keuangan dan laporan insidentil berupa perubahan data AP dan/atau KAP.

10. Permohonan dalam rangka kegiatan administrasi serta laporan KAP dilakukan secara online melalui sistem pelaporan OJK. Dalam hal sistem pelaporan OJK belum dapat digunakan, maka KAP menyampaikan permohonan dan/atau laporan dimaksud secara offline.

11. Dalam hal terdapat informasi mengenai pelanggaran/kelemahan yang signifikan dan/atau kondisi/perkiraan kondisi yang dapat membahayakan kelangsungan usaha Pihak yang Melaksanakan Kegiatan Jasa Keuangan, AP diwajibkan untuk melaporkannya secara offline kepada Satuan Kerja Pengawasan terkait di OJK.

12. Pihak yang Melaksanakan Kegiatan Jasa Keuangan wajib menyampaikan laporan berkala tahunan mengenai penunjukan AP dan/atau KAP (dengan melampirkan dokumen penunjukan serta rekomendasi Komite Audit) dan hasil evaluasi Komite Audit terhadap pelaksanaan pemberian jasa audit oleh AP dan/atau KAP, secara offline kepada Satuan Kerja Pengawasan terkait di OJK.

13. OJK berwenang memerintahkan Pihak yang Melaksanakan Kegiatan Jasa Keuangan untuk melakukan penggantian AP dan/atau KAP yang telah ditunjuk dan/atau audit/pemeriksaan ulang terhadap laporan yang telah diaudit.

14. POJK ini mulai berlaku sejak tanggal 27 Maret 2017.

15. Pada saat berlakunya POJK ini, AP dan/atau KAP yang telah terdaftar pada OJK sebelum berlakunya POJK ini, harus melakukan pendaftaran ulang paling lambat 1 (satu) tahun sejak POJK berlaku.

B. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 Tentang Praktik Akuntan Publik

Menetapkan:

Peraturan pemerintah tentang praktik akuntan publik **Pasal 1** Dalam Peraturan Pemerintah ini yang dimaksud dengan:

1. Akuntan Publik adalah seseorang yang telah memperoleh izin untuk memberikan jasa sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik.
2. Asosiasi Profesi Akuntan Publik, yang selanjutnya disebut Asosiasi Profesi adalah organisasi profesi Akuntan Publik yang bersifat nasional.
3. Kantor Akuntan Publik, yang selanjutnya disingkat KAP adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan Peraturan Perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik.
4. Standar Profesional Akuntan Publik, yang selanjutnya disingkat SPAP adalah acuan yang ditetapkan menjadi ukuran mutu yang wajib dipatuhi oleh Akuntan Publik dalam pemberian jasanya.
5. Pendidikan Profesional Berkelanjutan adalah suatu pendidikan dan/atau pelatihan profesi bagi Akuntan Publik yang bersifat berkelanjutan dan bertujuan untuk menjaga kompetensi.
6. Kantor Akuntan Publik Asing, yang selanjutnya disingkat KAPA, adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan hukum negara tempat KAPA berkedudukan dan melakukan kegiatan usaha sekurang-kurangnya di bidang jasa audit atas informasi keuangan historis.
7. Organisasi Audit Asing, yang selanjutnya disingkat OAA, adalah organisasi di luar negeri yang didirikan berdasarkan peraturan perundang-undangan di negara yang bersangkutan, yang anggotanya terdiri dari badan usaha jasa profesi yang melakukan kegiatan usaha sekurang-kurangnya di bidang jasa audit atas informasi keuangan historis.
8. Menteri adalah menteri yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang keuangan.

C. Standar Profesional Akuntan Publik.

SPAP: Baru vs Lama

- 1.SPAP 2011 didasarkan US Professional Standards tahun 1998 dan tidak diupdate secara kontinyu dengan perubahan di US Professional Standards → masih banyak terdapat gaps.
2. SPAP 2013 didasarkan pada Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncement tahun 2010.
3. Menekankan terhadap aspek penilaian risiko (auditing berbasis risiko)
4. Standar berbasis prinsip (principles-based standard)
5. Menekankan penggunaan pertimbangan profesional (professional judgment) dan skeptisisme profesional
6. Mengurangi pendekatan model matematis
7. Perlunya keterlibatan auditor yang berpengalaman, memiliki pendidikan dan pelatihan memadai, dan ciri kepribadian tertentu (seperti sikap skeptisme profesional)

Penerimaan klien (client acceptance) dalam SPAP baru lebih jelas dengan adanya syarat “Prakondisi”. SA memerlukan pemahaman memadai tentang kerangka pelaporan keuangan apa yang digunakan entitas. Berbeda kerangka dapat berakibat pada penggunaan SA yang berbeda

- 1.Risk Based yang sifatnya “top down approach”, pada SPAP lama Risk Based namun sifatnya “cyclical”. SPAP baru sangat memperhatikan atau concern pada kecurangan (fraud) dan kepatuhan terhadap regulasi (compliance to regulation)
- 2.Materialitas menggunakan konsep “buffer”, selisih antara Materialitas dengan Materialitas pelaksanaan
- 3.Respon terhadap risiko (risk response) yang lebih sistematis dan lugas pada prosedur yang memungkinkan memperoleh bukti yang cukup dan tepat
- 4.Grup audit, auditor tidak boleh melakukan splitting responsibility
5. Konsep going concern yang lebih tegas sebagai tanggung jawab manajemen. Dampak pada opini yang berbeda.

2.3 Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi *Auditor Switching*

2.3.1 Pergantian Manajemen

Teori yang berkaitan dengan pergantian manajemen adalah teori agensi yang dikemukakan oleh Anthony dan Govindarajan dalam (Prahartari,2013), yang menyatakan bahwa hubungan agensi ada ketika salah satu pihak (*principle*) menyewa pihak lain (*agent*) untuk melaksanakan suatu jasa dan dalam melakukan hal itu, mendelegasikan wewenang untuk membuat keputusan kepada agen tersebut. Hubungan antara auditor dengan klien merupakan hubungan timbal balik, dimana klien menyewa jasa auditor untuk mengaudit laporan keuangannya sehingga laporan tersebut dapat diandalkan dan relevan dan investor, sedangkan auditor harus secara profesional dalam mengaudit laporan keuangan (Aprillia,2013).

Jika manajemen menilai auditor tidak kompeten dalam melaksanakan tugasnya, tentu akan membuat manajemen berpikir untuk melakukan *auditor switching*. Pergantian manajemen dalam suatu perusahaan memungkinkan manajer yang baru untuk memilih auditor yang memiliki hubungan baik dengan perusahaan ataupun memilih auditor yang dapat menghormati pilihan-pilihan serta kebijakan akuntansi. Pergantian manajemen merupakan pergantian direksi perusahaan yang dapat disebabkan karena keputusan rapat umum pemegang saham atau direksi berhenti karena kemauan sendiri. Adanya manajemen yang baru mungkin juga diikuti oleh perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan pemilihan KAP. Disini manajer yang baru membutuhkan auditor yang mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat (Wijaya,2011).

Perubahan manajemen adalah pada perubahan *top executive*, namun untuk beberapa perusahaan rata-rata melakukan perubahan hanya pada manajemen bagian keuangannya saja. Perubahan manajemen ini ada yang rutin terjadi maupun tidak rutin (Pratini dan Astika,2013).

Perubahan manajemen yang tidak rutin terjadi cenderung dilakukan karena adanya pertimbangan terhadap kondisi perusahaan, di mana struktur manajemen yang ada ternyata tidak mampu mengelola perusahaan dengan baik sehingga kondisi perusahaan menjadi kurang baik, untuk itu kemudian struktur yang ada diganti dengan struktur manajemen yang baru dengan harapan akan membawa perbaikan pada pengelolaan perusahaan. Selain itu, perubahan manajemen juga dapat terjadi karena pertumbuhan ataupun ekspansi perusahaan, misalnya perubahan perusahaan dari yang tidak *go public* menjadi *go public* (Musmini,*etc*,2014).

2.3.2 Opini Audit

Opini auditor merupakan sumber informasi bagi pihak luar perusahaan untuk pedoman dalam pengambilan keputusan. Dalam melakukan penugasan umum, auditor ditugasi memberikan opini atas laporan keuangan perusahaan. Opini audit *going concern* merupakan suatu opini yang dikeluarkan auditor untuk memastikan apakah perusahaan dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya (SPAP, 2001). Peneliti akuntansi dan pengguna laporan keuangan khususnya menganggap sebuah opini *going concern* sebagai sebuah peringatan bahwa kesulitan keuangan yang dihadapi oleh klien auditor akan mengarahkan klien untuk melakukan pencegahan dari kebangkrutan (Wijaya dan Rasmini,2015).

Penerimaan opini audit *going concern* sangat berguna bagi para pemakai laporan keuangan untuk membuat keputusan yang tepat dalam berinvestasi. Hal itu penting karena ketika seorang investor akan melakukan investasi perlu untuk mengetahui kondisi keuangan perusahaan, terutama yang menyangkut tentang kelangsungan usaha (Ramantha,*ect*,2014). Opini audit didefinisikan sebagai pernyataan pendapat yang diberikan oleh auditor dalam menilai kewajaran perjanjian laporan keuangan perusahaan yang diauditnya. Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2001) dijelaskan bahwa tujuan audit atas laporan keuangan dan arus kas sesuai dengan akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. (Wahyuningsih dan Suryanawa,2011).

2.3.2.1 Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified*)

Pendapat ini dikeluarkan auditor jika tidak adanya pembatasan terhadap auditor dalam lingkup audit dan tidak ada pengecualian yang signifikan mengenai kewajaran. Laporan audit tipe ini merupakan laporan yang paling diharapkan dan dibutuhkan oleh semua pihak, baik oleh klien maupun oleh pihak-pihak berkepentingan lainnya.

2.3.2.2 Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelas (*Unqualified Opinion with Explanatory Paragraph*)

Suatu paragraf penjelas dalam laporan audit diberikan oleh auditor dalam keadaan tertentu yang mungkin mengharuskannya melakukan hal tersebut, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan. Keadaan yang menjadi penyebab utama ditambahkannya suatu kalimat penjelas atau modifikasi kata-kata dalam laporan audit baku adalah:

1. Ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi berterima umum,
2. Keraguan besar tentang kelangsungan hidup pentitas,
3. Auditor setuju dengan suatu penyimpangan dari prinsip akuntansi yang dikeluarkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan,
4. Penekanan atas suatu hal,

2.3.2.3 Pendapat Wajar dengan Pengecualian (*Qualified*)

Ada beberapa kondisi yang mengharuskan seorang auditor memberikan pendapat wajar dengan pengecualian, diantaranya yaitu:

1. Klien membatasi ruang lingkup audit,
2. Kondisi-kondisi yang ada diluar kekuasaan klien ataupun auditor menyebabkan auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit penting,
3. Laporan keuangan tidak disusun berdasarkan standar akuntansi keuangan
4. Ketidak konsistenan penerapan standar akuntansi keuangan yang digunakan dalam menyusun laporan keuangan.

2.3.2.4 Pendapat tidak Wajar (*Adverse*)

Pendapat ini merupakan kebalikan dari pendapat wajar tanpa pengecualian. Auditor memberikan pendapat tidak wajar jika laporan keuangan klien tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas perusahaan klien. Hal ini disebabkan karena laporan keuangan tidak disusun berdasar standar akuntansi keuangan. Selain itu, pendapat tidak wajar disebabkan karena ruang lingkup auditor dibatasi sehingga bukti kompeten yang cukup untuk mendukung pendapatnya tidak dapat dikumpulkan. Jika laporan keuangan diberi pendapat tidak wajar oleh auditor maka informasi yang disajikan klien dalam laporan keuangan samasekali tidak dapat dipercaya, sehingga tidak dapat dipakai oleh pemakai informasi keuangan untuk pengambilan keputusan.

2.3.2.5 Pernyataan tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer*)

Jika auditor tidak memberikan pendapat atas objek audit, maka laporan ini disebut laporan tanpa pendapat (*disclaimer*). Hal ini disebabkan beberapa kondisi, yaitu adanya pembatasan yang sifatnya luar biasa terhadap lingkungan auditnya, kemudian karena auditor dan manajemen tidak mencapai kata sepakat dalam aspek kinerja, maka kondisi ini dapat menyebabkan auditor untuk memberikan opini *disclaimer*.

Perbedaan antara pernyataan tidak memberikan pendapat dengan pendapat tidak wajar adalah pendapat tidak wajar ini diberikan dalam keadaan auditor mengetahui adanya ketidakwajaran dalam laporan keuangan klien, sedangkan auditor menyatakan tidak memberikan pendapat (*disclaimer*) karena ia tidak cukup memperoleh bukti atau kurang memiliki pengetahuan mengenai kewajaran laporan keuangan auditan atau karena adanya ketidakcapaian kata sepakat dengan klien.

2.3.3 Ukuran Perusahaan

Kondisi ukuran perusahaan mencerminkan keuangan perusahaan, dimana perusahaan yang besar dipercaya dapat menyelesaikan kesulitan keuangan yang dihadapi dibandingkan perusahaan yang lebih kecil. Pertumbuhan perusahaan akan mempengaruhi keputusan perusahaan untuk melakukan pergantian auditor, perusahaan yang sedang bertumbuh akan cenderung melakukan pergantian auditor (Pratini dan Astika,2013).

Variabel ini menunjukkan besar kecilnya perusahaan klien.Ukuran perusahaan dapat diukur dengan menggunakan total aktiva, nilai pasar saham, nilai penjualan, dan lain-lain. Umumnya, perusahaan dikategorikan menjadi tiga kelompok berdasarkan total asset perusahaan, yaitu perusahaan besar perusahaan menengah dan perusahaan kecil. Penentuan perusahaan ini didasarkan pada total aset perusahaan . Berikut disajikan kategori ukuran perusahaan (Prahartari,2013):

a. Perusahaan Besar

Perusahaan besar adalah perusahaan yang memiliki kekayaan bersih lebih besar dari Rp10 Milyar termasuk tanah dan bangunan. Memiliki penjualan lebih dari Rp50 Milyar/tahun.

b. Perusahaan Menengah

Perusahaan menengah adalah perusahaan yang memiliki kekayaan bersih Rp1-10 Milyar termasuk tanah dan bangunan.Memiliki hasil penjualan lebih besar dari Rp1 Milyar dan kurang dari Rp50 Milyar/tahun.

c. Perusahaan Kecil

Perusahaan kecil adalah perusahaan yang memiliki kekayaan bersih paling banyak Rp200 juta tidak termasuk tanah dan bangunan dan memiliki hasil penjualan minimal Rp1 Milyar/tahun.

Selain itu, ukuran perusahaan yang didasarkan pada total aset diatur dengan ketentuan BAPEPAM No.11/PM/1997,yang menyatakan bahwa: “Perusahaan menengah atau kecil adalah perusahaan yang memiliki jumlah total aset tidak lebih dari 100 milyar rupiah ”.Ukuran perusahaan dalam penelitian ini dilihat berdasarkan besarnya total aset yang dimiliki perusahaan karena nilai aktiva relatif lebih stabil dibandingkan dengan nilai kapitalisasi pasar dan penjualan dalam mengukur ukuran perusahaan. Ukuran perusahaan ini dihitung dengan menggunakan logaritma natural (Ln) dari total aktiva. Semakin besar total aset yang dimiliki perusahaan, semakin besar pula ukuran perusahaan tersebut (Wijaya dan Rasmini,2015).

2.3.4 Fee Audit

Fee audit adalah honorarium atau upah yang dibebankan oleh akuntan public kepada perusahaan *auditee* atas jasa audit yang dilakukan akuntan publik terhadap laporan keuangan Wijaya dalam (Aprillia,2013.) *Fee* audit merupakan hal yang tidak kalah pentingnya dalam penerimaan penugasan audit. Besarnya *fee* anggota dapat bervariasi tergantung oleh risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan, dan pertimbangan professional lainnya. Anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi. Masyarakat pada umumnya cenderung mengasosiasikan harga yang mahal sebanding dengan kualitas yang didapatkan dan sebaliknya Mulyadi dalam (Wijaya dan Rasmini,2015).

Ketidakpuasan terhadap *audit fee* yang perusahaan berikan kepada auditor dapat menyebabkan pergantian KAP. Dorongan untuk berpindah KAP dapat disebabkan oleh *audit fee* yang relatif tinggi yang ditawarkan oleh suatu KAP pada perusahaan sehingga tidak ada kesepakatan antara perusahaan dengan KAP tentang besarnya *audit fee* dan dapat mendorong perusahaan untuk melakukan *auditor switching*.

Ketika *audit fee* melampaui batas toleransi yang ditetapkan perusahaan, perusahaan akan mencari auditor dengan penawaran *fee* yang lebih rendah meskipun mereka harus melepas auditor yang biasa mereka gunakan untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan. Total *fee* yang dibayarkan perusahaan diwakili oleh pemegang saham untuk menunjuk auditor.

Hal yang dapat mendorong perusahaan melakukan pergantian auditor dapat disebabkan oleh *audit fee* yang ditawarkan auditor relatif tinggi sehingga tidak terjadi kesepakatan kedua belah pihak mengenai besar *audit fee* dan itu menyebabkan perusahaan melakukan pergantian auditor Lestari dalam (Sari dan Widanaputri,2016).

2.3.5 Ukuran KAP

Auditor bertanggung jawab untuk menyediakan informasi yang berkualitas tinggi yang bermanfaat bagi pengambilan keputusan. KAP *bigfour* cenderung akan menerbitkan opini audit *going concern* jika klien terdapat masalah berkaitan *going concern* perusahaan (Prahartari,2013).

Kualitas auditor merupakan salah satu pertimbangan penting bagi investor untuk menilai kewajaran suatu laporan keuangan. Kualitas auditor dipandang sebagai kemampuan untuk mempertinggi kualitas suatu laporan keuangan bagi perusahaan. Oleh karena itu, auditor yang berkualitas tinggi diharapkan mampu meningkatkan kepercayaan investor. Kualitas auditor tergantung pada relevansi laporan auditor dalam memeriksa hubungan kontraktual dan dalam melaporkan pelanggaran. Temuan pelanggaran mengukur kualitas audit berkenaan dengan pengetahuan dan kemampuan auditor.

Sedangkan pelaporan pelanggaran tergantung kepada dorongan auditor untuk menggambarkan variabel kualitas auditor, yaitu auditor spesialis industri (non Big Four) dan auditor big four (Pratitis,2012).

2.4 Penelitian Sebelumnya

Berdasarkan penelitian terdahulu, di jelaskan pada tabel dibawah ini:

Tabel 2.4
Ringkasan Penelitian
Terdahulu

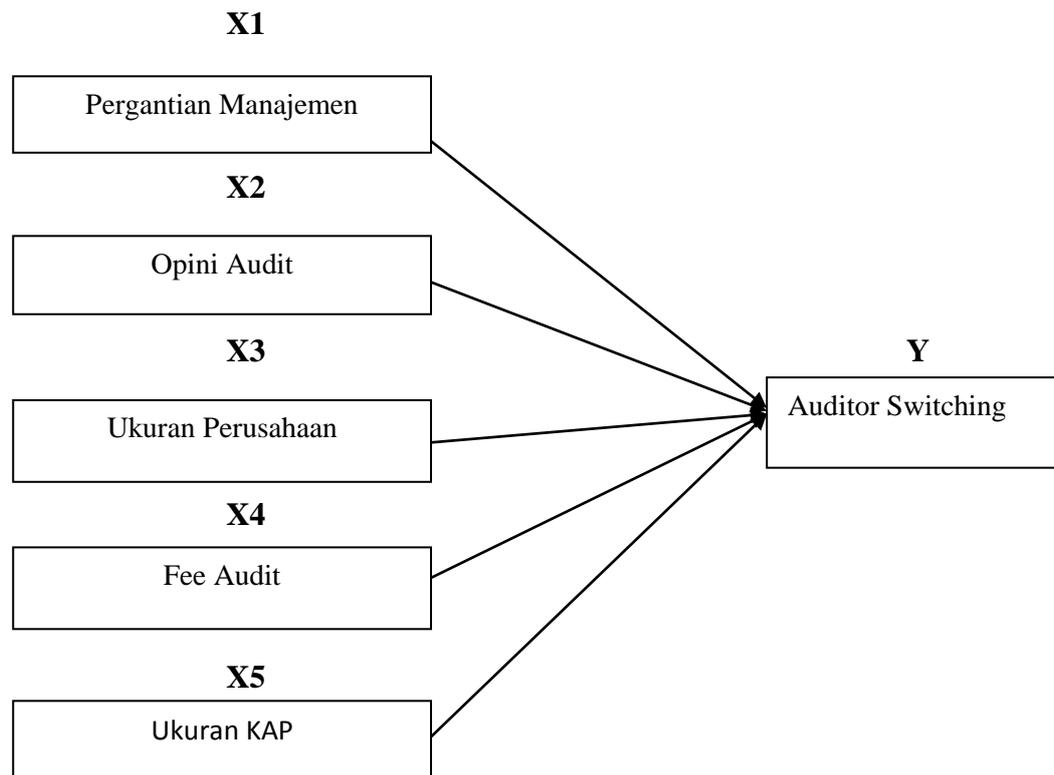
| No | Nama peneliti dan Tahun | Judul penelitian | Variabel | Hasil penelitian |
|----|-------------------------|--|---|---|
| 1 | Pratitris (2012) | Auditor Switching: Analisis Berdasar Ukuran Kap, Ukuran Klien Dan Financial Distress | Auditor Switching, Ukuran Kap, ukuran Klien dan Financial Distress. | Hasil penelitian ini menunjukkan variabel ukuran KAP berpengaruh terhadap <i>auditor switching</i> . Ukuran klien tidak berpengaruh terhadap auditor switching. Financial distress tidak berpengaruh terhadap <i>auditor switching</i> . |
| 2. | Prahartari (2013) | Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi <i>Auditor Switching</i> | Pergantian Manajemen, Opini Audit, Ukuran Perusahaan dan Fee Audit. | Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan klien berpengaruh signifikan dengan arah negatif terhadap <i>auditor switching</i> . Sedangkan pergantian manajemen, opini audit, dan perubahan <i>fee</i> audit tidak berpengaruh signifikan terhadap keputusan perusahaan untuk melakukan <i>auditor switching</i> . |

| | | | | |
|----|-----------------------------|--|---|---|
| 3. | Aprilia (2013) | Analisis Faktor-Faktor yang mempengaruhi Auditor Switching | Pergantian Manajemen, kepemilikan public, financial distress, ukuran KAP dan Auditor Switcing. | Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel pergantian manajemen, kepemilikan public dan financial distress berpengaruh terhadap auditor switching sedangkan ukuran kap tidak mempengaruhi Auditor Switching. |
| 4 | Sari dan Widanaputri (2016) | Reputasi Auditor Sebagai Pemoderasi Pengaruh <i>Audit Fee</i> Pada Auditor Switching | Reputasi Auditor, Fee Audit dan Auditor Switching. | Hal penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi <i>audit fee</i> yang ditawarkan auditor maka perusahaan akan semakin sering melakukan <i>auditor switching</i> |
| 5 | Wijaya dan Rasmini (2015) | Pengaruh Audit <i>Fee</i> , Opini <i>Going Concern</i> , <i>Financial Distress</i> , Ukuran Perusahaan, Ukuran Kap Pada Pergantian Auditor | Fee Audit, Opini Audit, Financial Distress, Ukuran Perusahaan, Ukuran Kap dan Pergantian Audit. | Hasil penelitian ini menunjukkan <i>audit fee</i> dan opini <i>going concern</i> berpengaruh pada pergantian auditor. Sedangkan <i>financial distress</i> , ukuran perusahaan dan ukuran KAP tidak berpengaruh pada pergantian auditor. |

2.5 Kerangka Berpikir

Kerangka berpikir merupakan model konseptual tentang bagaimana teori berhubungan dengan berbagai faktor yang telah diidentifikasi sebagai masalah penting. Faktor-faktor tersebut yaitu pergantian manajemen (X1), opini audit (X2), ukuran perusahaan klien (X3), *fee* audit (X4), dan ukuran KAP (X5) terhadap *auditor switching* (Y).

Kerangka Pemikiran



2.6 Bangunan Hipotesis

2.6.1. Pengaru Pergantian Manajemen terhadap *Auditor Switching*

Pergantian manajemen perusahaan terjadi jika perusahaan mengubah jajaran dewan direksinya. Damayantidan Sudarma dalam (Prahartari, 2013) menyatakan bahwa pergantian manajemen merupakan pergantian direksi perusahaan yang dapat disebabkan karena keputusan rapat umum pemegang saham atau direksi berhenti karena kemauan sendiri. Apabila perusahaan mengubah dewan direksi, baik direktur maupun komisaris akan menimbulkan adanya perubahan dalam kebijakan perusahaan. Setiap manajemen memiliki gaya kepemimpinan dan tujuan masing-masing. Jadi, jika terdapat pergantian manajemen secara langsung atau tidak langsung mendorong auditor switch karena manajemen perusahaan yang baru cenderung akan mencari KAP yang sesuai dengan kebijakan-kebijakan manajemen.

Berdasarkan teori agensi yang mengasumsikan bahwa manusia itu memiliki sifat *self interest*, maka pihak agen lebih cenderung memilih KAP yang sesuai dengan keinginan agen. Wahyuningsih dan Suryanawa dalam (Aprillia,2013) menyatakan bahwa perusahaan yang melakukan pergantian manajemen akan mengganti KAP- nya karena manajemen akan mencari KAP yang sesuai dengan keinginan perusahaan.

Berdasarkan statistik tersebut bahwa ketika terjadi pergantian CEO di dalam perusahaan,maka pihak CEO cenderung memilih KAP yang sesuai dengan keinginannya.Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Zadeh dan Roohi dalam (Resmini,2011) menemukan bukti bahwa pergantian manajemen berpengaruh secara signifikan terhadap *auditor switching*. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Damayantidan Sudarma dalam (Astika dan Astrini,2013) tidak menemukan pengaruh yang signifikan antara pergantian manajemen dengan *auditor switching*. Berdasarkan hasil yang berbeda-beda tersebut,maka dirumuskan hipotesa sebagai berikut :

H1 : Pergantian manajemen berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.6.2. Pengaruh Opini Audit Terhadap *Auditor Switching*

Setelah mengaudit laporan keuangan klien auditor memberikan opininya terhadap laporan keuangan tersebut. Opini yang diberikan oleh auditor dapat mempengaruhi pengambilan keputusan yang dilakukan oleh para pihak yang berkepentingan,misalnya investor (Putra,2014). Jika auditor tidak dapat memberikan opini wajar tanpa pengecualian (tidak dengan harapan perusahaan), perusahaan akan berpindah KAP yang mungkin dapat memberikan opini sesuai dengan yang diharapkan perusahaan Manajemen akan memberhentikan auditornya atas opini yang tidak diharapkan perusahaan atas laporan keuangannya dan berharap untuk mendapatkan auditor yang lebih lunak/*morepliable* menurut Tandirerung dalam (Wijaya dan Rasmini,2015).

Menurut Divianto dalam (Ramantha,*etc*,2014) mendapatkan bukti empiris bahwa perusahaan cenderung berpindah KAP setelah menerima *qualified opinion* atas laporan keuangannya. Jadi dapat disimpulkan bahwa klien yang mendapat opini audit yang tidak diharapkan atas laporan keuangannya akan cenderung mengganti KAP Hal ini didukung oleh penelitian Chow dan Rice dalam (Purwoningsih,2015) menemukan bukti empiris bahwa opini audit meningkatkan tingkat *auditor switching*, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Chadegani , Mohamed, dan Jari dalam (Wahyuningsih dan Suryanawa,2011) menemukan bahwa opini audit tidak berpengaruh secara signifikan pada perusahaan *go public* di Malaysia. Dengan adanya hasil penelitian yang beragam tersebut, maka dirumuskan hipotesa sebagai berikut:

H2 : Opini audit berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.6.3. Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien Terhadap *Auditor Switching*

Ukuran perusahaan klien merupakan suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar kecilnya perusahaan yang dihubungkan dengan keadaan keuangan perusahaan. Perusahaan yang besar dipercayai dapat menyelesaikan kesulitan-kesulitan keuangan yang dihadapinya daripada perusahaan kecil. Untuk mengukur ukuran perusahaan dapat diproyeksikan padato tal aset. Francis *eta*, Naaser *etal*, serta Suparlan dan Andayani dalam (Pratini dan Astika,2013) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan klien memiliki pengaruh signifikan terhadap pemilihan kantor akuntan publik.

Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Chadegani, Mohamed, dan Jari (Aprillia,2013) menemukan bahwa ukuran perusahaan klien tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. Sinason *etal* dalam (Prahartari,2013) mengemukakan bahwa perusahaan besar mungkin memerlukan biaya awal yang lebih besar untuk auditor baru. Kenaikan biaya (baik langsung dan tidak langsung) dapat menyebabkan peningkatan hubungan auditor-klien, sehingga meningkatkan penguasaan auditor.

Klien juga dikenai biaya awal saat terlibat auditor baru. Misalnya, personil klien banyak menghabiskan waktu dengan auditor baru untuk memberikan informasi mengenai bisnis klien. Hal itu menimbulkan biaya tidak langsung ketika membina hubungan baru dengan auditor baru.

Audit yang lebih besar, karena kompleksitas operasi mereka dan peningkatan pemisahan antara manajemen dan kepemilikan, sangat memerlukan KAP yang dapat mengurangi *agency cost* dan ancaman kepentingan pribadi auditor (Hudaib dan Cooke, 2005:8) dalam (Prihartini, 2013).

Hal ini berarti, klien besar memiliki kecenderungan lebih rendah untuk berganti auditor dibandingkan klien yang kecil. Berdasarkan penemuan tersebut, dapat dirumuskan hipotesa sebagai berikut: Peningkatan ukuran perusahaan, memungkinkan terjadinya peningkatan jumlah konflik dan mengakibatkan meningkatnya keinginan untuk membedakan kualitas auditor menurut Nasser dalam (Astuti dan Ramantha, 2014). Dengan demikian, kecenderungan perusahaan besar untuk melakukan pergantian auditor lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan kecil.

H3 : Ukuran perusahaan klien berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.6.4. Pengaruh *Fee Audit* Terhadap *Auditor Switching*

Pengurangan *fee* audit telah diidentifikasi dalam penelitian-penelitian sebelumnya sebagai alasan utama dalam *auditor switching*. Menurut Eichenseher dan Shields dalam (Aprillia, 2013). *Fee* audit dan hubungan kerja yang baik merupakan dua faktor penting yang dapat mempengaruhi keputusan pemilihan auditor yang dilakukan perusahaan. Perusahaan tentunya dihadapkan dengan persoalan-persoalan baru yang muncul setiap waktu yang dapat memicu kenaikan dalam *fee* audit.

Auditor menetapkan *fee* audit yang sesuai dan wajar dengan mempertimbangkan tugas yang akan dikerjakan, apakah dalam pelaksanaannya membutuhkan biaya yang tinggi, tingkat kesulitan,serta waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan proses auditnya.Tinggi rendahnya *fee* audit yang ditetapkan menggambarkan *image* kantor akuntan publik dimasyarakat dan pakar auditor professional dalam bidangnya. Dorongan untuk melakukan *auditor switching* dapat disebabkan oleh *fee* audit yang terlalu tinggi yang ditawarkan oleh suatu KAP terhadap suatu perusahaan sehingga tidak tercapainya kesepakatan antara perusahaan klien dengan KAP mengenai besarnya *fee* audit yang akan diterima oleh auditor tersebut (Wijaya dan Rasmini,2015).

Penelitian yang dilakukan oleh Mohamed dalam (Sari dan Widanaputir,2016) menemukan bahwa perubahan *fee* audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching* di Malaysia. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Calderondan Ofo bike, Damayanti dan Sudarma, Zadeh dan Roohi dalam (Astuti dan Ramantha,2014) memperoleh bukti bahwa *fee* audit berpengaruh secara signifikan terhadap *auditor switching*.Oleh karenai tu,dapat dirumuskan hipotesa sebagai berikut:

H4 : Perubahan *fee* audit berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.6.5. Pengaruh Ukuran KAP terhadap *Auditor Switching*

Perusahaan akan mencari KAP yang kredibilitasnya tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan di mata pemakai laporan keuangan itu menurut Halim dalam (Prihatin,2013). *Expertise* KAP merupakan salah satu atribut dalam servis KAP besar. Adanya faktor *expertise* itu akan menentukan perubahan auditor oleh perusahaan sehingga perusahaan lebih memilih KAP besar. Eichenseher dan Shields dalam (Pratitis,2012) mengemukakan fenomena bahwa persepsi *expensive*/mahalnya kantor akuntan akan menentukan kesuksesan klien.

Telah diusulkan dalam literatur bahwa KAP yang lebih besar (*Big 4*) biasanya dianggap lebih mampu mempertahankan tingkat independensi yang memadai daripada rekan-rekan mereka yang lebih kecil karena mereka biasanya menyediakan berbagai layanan untuk klien dalam jumlah yang besar, sehingga mengurangi ketergantungan mereka pada klien tertentu. Selain itu, KAP yang lebih besar umumnya dianggap sebagai penyedia kualitas audit yang tinggi dan menikmati reputasi tinggi dalam lingkungan bisnis dan karena itu, akan berusaha untuk mempertahankan independensi mereka untuk menjaga *image* mereka Nasser *et al* dalam (Aprillia,2013).

Terlebih lagi, KAP yang lebih besar juga dianggap lebih independen daripada rekan-rekan mereka yang lebih kecil dalam menahan tekanan manajemen pada saat terjadi perselisihan ketika mereka biasanya memiliki lebih banyak klien dan mampu untuk menyerahkan sebagian dari klien mereka yang lebih sulit Chow dan Rice dalam (Wijaya dan Rasmini,2013). Oleh karena itu, dapat dinyatakan sebagai berikut:

H5 : Ukuran KAP berpengaruh terhadap *auditor switching*