

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Teori Agensi

Pergantian auditor dapat dijelaskan dengan menggunakan teori keagenan (*Agency Theory*). Hubungan keagenan muncul ketika satu atau lebih prinsipal melakukan perikatan dengan orang lain sebagai agen untuk melakukan suatu jasa (Nazri *et al.*, 2012).

Masalah agensi disebabkan oleh adanya konflik kepentingan dan informasi asimetri antara *principle* (pemegang saham) dan *agent* (manajemen). Konflik kepentingan antara pemilik dan agen terjadi karena kemungkinan agen tidak selalu berbuat sesuai dengan kepentingan *principal*, sehingga memicu biaya keagenan (*agency cost*). Dalam teori agensi, auditor independen berperan sebagai penengah kedua belah pihak (*agent and principle*) yang berbeda kepentingan. Auditor independen juga berfungsi untuk mengurangi biaya agensi yang timbul dari perilaku mementingkan diri sendiri oleh agen. (Wijayani, 2011).

Dalam konsep agensi, *principal* akan memberikan kewenangan kepada agen untuk mengambil keputusan karena agen lebih mengetahui dan memahami informasi mengenai kinerja perusahaan dibandingkan dengan *principal*. Manajemen perusahaan akan melakukan berbagai tindakan untuk mempertahankan kinerja perusahaan yang baik agar pemegang saham tetap mempercayai kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan sebagai gambaran aktivitas kinerja perusahaan secara keseluruhan. Kemungkinan besar manajemen akan menggunakan jasa akuntan publik yang sesuai dengan kepentingan manajemen.

Apabila manajemen perusahaan menganggap auditor sebelumnya sudah tidak sesuai dengan kepentingan manajemen dan dapat membahayakan hilangnya kepercayaan investor maka manajemen perusahaan lebih baik mengganti auditor daripada harus kehilangan investor. Kemungkinan terburuk yang terjadi adalah manajemen perusahaan akan memilih auditor dan bekerja sama demi kepentingan

masing-masing pihak. Seperti melakukan manipulasi terhadap laporan keuangan dan opini audit yang diberikan. Dalam hal ini, perusahaan akan tetap mendapatkan modal dari investor dan auditor akan mendapatkan pendapatan yang lebih.

2.2 Auditing

Menurut Arens (2014) auditing adalah proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi tentang kegiatan dan peristiwa ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada seluruh pihak yang berkepentingan. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen. Kecermatan profesional mengharuskan auditor melaksanakan *skeptisisme profesional*, yaitu sikap yang didalamnya terdapat pikiran yang mempertanyakan dan menilai secara kritis terhadap bukti audit. Verifikasi auditor terhadap informasi keuangan akan menambah kredibilitas laporan dan mengurangi adanya risiko informasi yang dihasilkan oleh perusahaan akan salah atau menyesatkan, maka peran auditor adalah untuk menentukan apakah laporan yang diarsipkan oleh manajer memenuhi ketentuan kontrak.

2.2.1 Sifat Audit

Informasi dan kriteria yang telah ditetapkan. Untuk melakukan audit, harus tersedia informasi dalam bentuk yang dapat diverifikasi dan beberapa standar (kriteria) yang dapat digunakan auditor untuk mengevaluasi informasi tersebut, yang dapat dan memang memiliki banyak bentuk. Kriteria untuk mengevaluasi informasi juga bervariasi, tergantung pada informasi yang sedang diaudit. Untuk audit atas laporan keuangan historis menggunakan kriteria yang berlaku biasanya yaitu PABU. (Arens, 2014)

Mengumpulkan dan mengevaluasi bukti. Bukti adalah setiap informasi yang digunakan auditor untuk menentukan apakah informasi yang diaudit dinyatakan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan. Auditor harus memperoleh bukti yang berkualitas (memadai) dan jumlah yang mencukupi. Evaluasi dilakukan

dengan menggunakan kriteria yang berlaku biasanya yaitu PABU. (Arens, 2014)

Kompeten dan Independen. Kompeten dimaksud dengan auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti tersebut.

Pelaporan, audit harus menyiapkan laporan audit yang memberi tahu tingkat derajat kesesuaian dengan kriteria yang berlaku biasanya yaitu PABU. Tujuan pengauditan umum atas laporan keuangan oleh auditor independen merupakan pemberian opini atas kewajaran di mana laporan tersebut telah disajikan secara wajar, dalam segala hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas, sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Tanggung jawab Auditor adalah mendeteksi kesalahan penyajian yang sifatnya material dalam laporan keuangan. Ketika auditor juga melaporkan efektivitas pengendalian internal terhadap pelaporan keuangan, maka auditor juga bertanggung jawab untuk mengidentifikasi kelemahan yang signifikan dalam pengendalian internal terhadap laporan keuangan. (Arens, 2014)

2.3 Auditor Switching

Auditor switching adalah tindakan perpindahan auditor yang dilakukan oleh perusahaan sebagai salah satu upaya yang digunakan untuk menjaga objektivitas dan independensi auditor serta menjaga kepercayaan publik dalam fungsi audit akibat masa perikatan yang lama. Menurut (Susanti, 2014) pergantian KAP memiliki dua sifat, yaitu sukarela (*voluntary*) dan wajib (*mandatory*). Dikatakan *auditor switching* secara *mandatory* apabila perusahaan melakukan pergantian auditor sesuai dengan kewajiban yang telah diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik” bahwa kewajiban mengganti Kantor Akuntan Publik setelah melaksanakan audit selama 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan

Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun berturut-turut (pasal 3 ayat 1). Sedangkan *auditor switching* dikatakan *voluntary* apabila perusahaan melakukan pergantian auditor tidak berdasarkan waktu dalam peraturan rotasi auditor yang ditetapkan.

Pergantian auditor dapat terjadi karena beberapa faktor. Faktor-faktor tersebut dapat berasal dari faktor klien maupun faktor auditor. Fokus utama penelitian ini adalah *voluntary auditor switching* dilihat dari faktor klien.

2.4 Variabel Penelitian

2.4.1 Opini Audit

Menurut Arens dan Elder (2014) audit adalah pengumpulan dan pengevaluasian bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan.

Tahap akhir dari proses audit adalah pemberian opini yang bertujuan untuk memberikan kesimpulan dan penilaian atas kualitas laporan keuangan perusahaan yang telah diaudit. Pemberian opini audit di dalam laporan audit merupakan langkah akhir dari seluruh rangkaian proses audit (Arens dan Lobbecke, 2014).

Dengan demikian, opini yang dinyatakan oleh auditor merupakan hasil analisa dan pertimbangan secara profesional sesuai dengan standar pekerjaannya. Laporan audit merupakan suatu bentuk komunikasi formal yang digunakan oleh auditor untuk menyampaikan hal-hal yang menjadi perhatiannya selama melaksanakan proses audit kepada seluruh pihak yang berkepentingan.

Opini audit dinyatakan oleh auditor sebagai kesimpulan auditor atas kewajaran isi laporan keuangan perusahaan dan kesesuaiannya dengan prinsip dan ketentuan yang berlaku. Dengan demikian, opini audit dapat menjadi sumber informasi yang dapat dijadikan alat ukur atas kualitas dan kewajaran laporan keuangan suatu perusahaan serta sebagai tambahan informasi dalam proses pengambilan keputusan.

Opini audit pada umumnya terdiri dari lima kategori yang diantara yaitu opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelas (WTP-PP), opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), opini tidak wajar, dan pernyataan tidak memberikan pendapat. Dengan dinyatakan opini atas kualitas laporan keuangan oleh auditor secara profesional dan independen diharapkan dapat mencerminkan kualitas laba yang disajikan dalam laporan keuangan serta informasi serta informasi keuangan dan non keuangan secara keseluruhan. (Arens, 2014)

Adapun tahap-tahapnya menurut Arens *et al* (2014) yaitu sebagai berikut:

1. Perencanaan dan penancangan pendekatan audit
2. Pengujian pengendalian dan transaksi
3. Pelaksanaan prosedur analitis dan pengujian terinci atas saldo
4. Penyelesaian dan penerbitan atas laporan keuangan

2.4.2 Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP)

Perusahaan akan lebih memilih KAP dengan kualitas yang lebih baik untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan dan reputasi perusahaan di mata pengguna laporan keuangan (Susanto, 2014). Ukuran KAP merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu Kantor Akuntan Publik. Ukuran Kantor Akuntan Publik dapat dikatakan besar jika KAP tersebut berafiliasi dengan *The Big Four*, mempunyai cabang dan klien perusahaan-perusahaan besar serta mempunyai tenaga profesional diatas 25 orang. Sedangkan Ukuran Kantor Akuntan Publik dikatakan kecil jika tidak berafiliasi dengan *The Big Four*, tidak mempunyai kantor cabang dan klien perusahaan nya kecil serta jumlah profesionalnya kurang dari 25 orang (Arens *et al*, 2014).

Adapun auditor yang termasuk dalam kelompok *The Big 4* yaitu :

1. *Deloitte Touche Tohmatsu* (Deloitte) yang berafiliasi dengan Hans Tuanakotta Mustofa & Halim; Osman Ramli Satrio & Rekan; Osman Bing Satrio & Rekan.

2. *PricewaterhouseCoopers* (PwC) yang berafiliasi dengan Haryanto Sahari & Rekan.
3. *Ernst & Young* (EY) yang berafiliasi dengan Prasetio, Sarwoko & Sandjaja; Purwantono, Sarwoko & Sandjaja.
4. *Klynveld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG) yang berafiliasi dengan Siddharta; Siddharta & Widjaja.

KAP besar seperti *Big Four* dianggap lebih mampu mempertahankan independensi auditor daripada KAP kecil (Nabila, 2011). Dengan independensi *Big Four* yang tinggi maka reputasi dan kualitas audit juga akan semakin tinggi di mata para investor (Susanti, 2014). Dari argumen tersebut dapat disimpulkan bahwa jika perusahaan diaudit oleh KAP Big 4, maka perusahaan cenderung akan mempertahankan KAP *Big Four* daripada KAP non *Big Four*. Perusahaan yang diaudit oleh KAP Big 4 memiliki kecenderungan untuk berpindah auditor lebih rendah daripada KAP non Big 4. Oleh karena itu, semakin besar ukuran KAP yang digunakan di tahun sebelumnya maka semakin kecil kemungkinan perusahaan melakukan *auditor switching*. Akan tetapi tidak selamanya perusahaan akan mempertahankan KAP Big 4 tersebut karena adanya kewajiban rotasi auditor

2.4.3 Pergantian Manajemen

Pergantian manajemen adalah adanya perubahan komposisi manajerial pada perusahaan. Perubahan komposisi manajerial dapat terjadi pada dewan direksi maupun dewan komisaris perusahaan. Damayanti dan Sudarma (2008) mengatakan pergantian manajemen dapat disebabkan karena manajemen berhenti karena keinginan sendiri dan yang kedua karena adanya keputusan RUPS.

Teori keagenan mengasumsikan bahwa manusia merupakan makhluk yang *self interest* sehingga semua individu bertindak untuk kepentingannya sendiri. Oleh sebab itu dengan perubahan manajemen maka akan membawa perubahan kebijakan dan metode akuntansi perusahaan. Ketika manajemen yang

baru merasa tidak puas dengan kualitas auditor yang lama karena tidak mampu mengakomodasi kebutuhan yang diinginkan maka manajemen memutuskan untuk melakukan pergantian auditor. Manajemen akan mencari auditor yang nantinya dapat sejalan dengan kebijakan dan praktik akuntansi yang manajemen baru terapkan. Oleh sebab itu, perubahan manajemen menyebabkan peluang terjadinya *auditor switching* semakin tinggi.

2.4.4 Financial Distress

Menurut Manurung (2012), mendefinisikan Kesulitan keuangan (*financial Distress*) sebagai sebuah situasi dimana arus kas tidak dapat memenuhi untuk membayar kewajiban saat ini (*a situation where cash flow is insufficient to cover current obligations*). Kewajiban yang dimaksud bisa saja kewajiban kepada pemasok bahan baku, hutang, pajak, hutang bank dan kewajiban lainnya. Perusahaan pasti mempunyai kemungkinan untuk mengalami kesulitan dan besaran kemungkinan tersebut tergantung kepada kebijakan yang diambil para pengambil keputusan dan lingkungan perusahaan yang mendukung perusahaan menuju kesulitan keuangan. Financial distress terjadi sebelum kebangkrutan.

Model financial distress perlu untuk dikembangkan, karena dengan mengetahui financial distress perusahaan sejak dini diharapkan dapat melakukan tindakan-tindakan untuk mengantisipasi tindakan yang mengarah pada kebangkrutan. Perusahaan yang berada dalam kesulitan cenderung untuk mengganti auditornya untuk meningkatkan kepercayaan dan mengurangi resiko litigasi. Ketidakpastian dalam bisnis perusahaan yang terancam bangkrut mengalami masalah keuangan menimbulkan kondisi yang mendorong perusahaan berpindah KAP (Nabila, 2011).

Hal ini menunjukkan bahwa *Financial distress* berpengaruh negatif terhadap *Auditor Switching*. Kesulitan keuangan (*financial distress*) yang dialami perusahaan terjadi ketika perusahaan tersebut tidak dapat memenuhi kewajiban finansialnya dan terancam bangkrut. Pergantian auditor juga bisa

disebabkan karena perusahaan harus menjaga stabilitas finansialnya, sehingga perusahaan mengambil kebijakan subyektif dalam memilih Kantor Akuntan Publik. Keadaan seperti ini mengakibatkan perusahaan cenderung melakukan pergantian KAP. Pratini (2013) juga menemukan adanya hubungan positif dan signifikan.

2.4.5 Ukuran Perusahaan Klien

Ukuran perusahaan klien merupakan suatu skala yang mengklarifikasikan besar kecilnya perusahaan yang berhubungan dengan financial perusahaan. Dimana perusahaan yang besar dipercayai dapat menyelesaikan kesulitan- kesulitan keuangan yang dihadapi dibandingkan dengan perusahaan kecil dalam hal ini diproyeksikan dalam total asset. Menurut Nabila (2011) menunjukkan adanya hubungan yang positif antara ukuran klien dengan pemilihan perusahaan audit yang memiliki perusahaan yang tinggi. Idealnya, ukuran perusahaan audit harus sesuai dengan ukuran perusahaan klien. Sebuah ketidaksesuaian ukuran antara perusahaan klien yang besar diaudit oleh perusahaan audit yang kecil dapat menyebabkan berakhirnya keterlibatan audit (Nabila, 2011)

2.4.6 Audit Delay

Audit delay adalah lamanya waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku, hingga tanggal diselesaikannya laporan audit independen (Sa'adah, 2013). Audit delay atau audit reporting lag dapat dibedakan menjadi tiga yaitu:

1. *Scheduleing lag*, yaitu selisih waktu antara tahun penutupan buku perusahaan dengan dimulainya pekerjaan lapangan auditor.
2. *Fieldwork lag*, yaitu selisih waktu antara dimulainya pekerjaan lapangan dan saat penyelesaiannya.
3. *Reporting lag* yaitu selisih waktu antara saat penyelesaian pekerjaan lapangan dengan tanggal laporan auditor.

Iskandar dan Trisnawati (2010) menyatakan bahwa perbedaan waktu antara tanggal laporan keuangan dan tanggal laporan auditor independen mengidentifikasi

lamanya waktu penyelesaian audit yang dilakukan oleh auditor. Hal ini mengakibatkan informasi akuntansi yang terdapat dalam laporan keuangan terlambat didapat oleh investor. Padahal informasi tersebut merupakan bahan pertimbangan bagi investor untuk menanamkan dana pada perusahaan yang bersangkutan. Akibatnya perusahaan akan terlambat untuk memperoleh tambahan dana guna mendukung operasional perusahaan. Hal ini memungkinkan perusahaan mengganti auditornya.

2.4.7 Audit Tenure

Audit tenure adalah masa perikatan audit dari Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam memberikan jasa audit terhadap kliennya. Ketentuan mengenai *audit tenure* telah dijelaskan dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor : 359/KMK.06/2008 pasal 3 yaitu masa perikatan audit untuk KAP paling lama 6 tahun berturut-turut dan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor : 359/KMK.06/2003 pasal 2 tentang “Jasa Akuntan Publik” yaitu bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (selanjutnya disebut KAP) paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut.

Lamanya *audit tenure* dengan klien, (Shockley, 1981 dalam Nabila 2011), menyatakan bahwa seorang partner yang memperoleh penugasan audit lebih dari lima tahun pada klien tertentu dianggap terlalu lama sehingga dimungkinkan memiliki pengaruh yang negatif terhadap independensi auditor. Karena semakin lama hubungan auditor dengan klien akan menyebabkan timbulnya ikatan emosional yang cukup kuat dan jika hal ini terjadi, maka seorang auditor yang seharusnya bersikap independen dalam memberikan opininya menjadi cenderung tidak independen. Akan tetapi penelitian yang dilakukan (Shockley, 1981 dalam Nabila 2011) ini juga menemukan bahwa lamanya hubungan auditor dengan klien secara signifikan tidak berpengaruh terhadap persepsi independensi auditor.

Nabila (2011) menyatakan bahwa hubungan audit yang terlalu lama antara kantor akuntan publik dengan klien yang diaudit mengakibatkan sulitnya untuk menegakkan independensi auditor sehingga mempengaruhi sikap dan perilaku auditor dalam mempertahankan sikap yang independensi.

Badan regulator di beberapa negara termasuk di negara Indonesia telah mengeluarkan regulasi untuk membatasi masa perikatan auditor dengan klien. Dengan adanya regulasi tersebut meningkatkan dan mempertahankan independensi, kualitas dan kompetensi yang dimiliki oleh auditor. Pembatasan audit dirasa penting bagi kepentingan semua pihak baik pihak internal maupun pihak eksternal perusahaan sehingga pemerintah sebagai pihak regulator mengeluarkan peraturan tentang pembatasan audit.

2.4.8 Audit fee

Audit fee adalah besaran biaya yang diterima oleh auditor dengan mempertimbangkan berbagai hal seperti kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian dan lain – lain. Menurut Sukrisno Agoes (2012) *fee audit* adalah :

“ Besarnya biaya tergantung antara lain penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan professional lainnya “.

Dyah (2011) menyatakan bahwa *fee audit* merupakan pendapatan yang besarnya bervariasi karena tergantung dari beberapa faktor dalam penugasan audit seperti, ukuran perusahaan klien, kompleksitas jasa audit yang dihadapi auditor, risiko audit yang dihadapi auditor dari klien serta nama Kantor Akuntan Publik yang melakukan jasa audit. Sedangkan menurut Mulyadi (2010) *fee audit* merupakan fee yang diterima oleh akuntan public setelah menggunakan jasa auditnya, besarnya tergantung dari resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian, dan struktur biaya KAP yang bersangkutan .

Menurut halim (2012) beberapa cara untuk menentukan atau menetapkan fee audit yaitu:

1. Perdiem basis
2. Flat atau kontrak basis
3. Maksimum *fee* basis

Dalam penelitian ini *audit fee* akan di proksikan dengan *professional fee* yang terdapat dalam laporan keuangan, kemudian variabel akan diukur dengan menggunakan *logaritma natural* dari *professional fee*. Indikator tersebut di adopsi dari penelitian terdahulu yang dilakukan oleh septianingrum (2014). *Fee audit* di ukur dengan besarnya *fee professional* karena belum adanya transparansi mengenai besaran audit. (Mulyadi, 2010)

2.5 Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai *Auditor Switching* telah banyak dilakukan oleh beberapa peneliti, diantaranya adalah sebagai berikut :

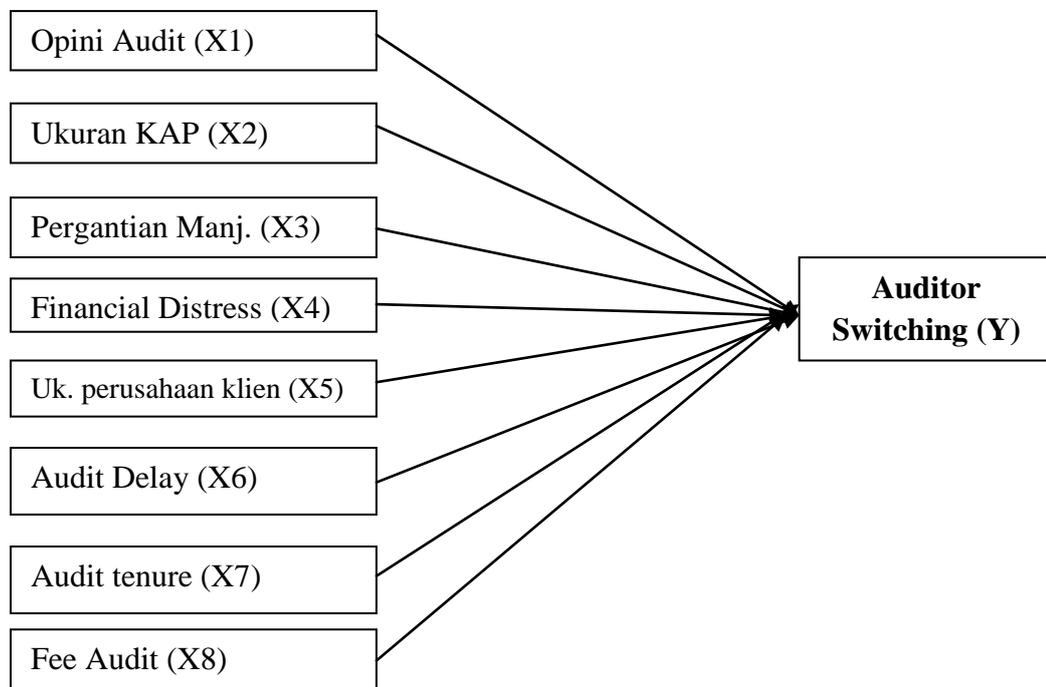
Nama Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
Damayanti dan Sudarma (2007)	Pengaruh <i>fee audit</i> dan ukuran KAP terhadap pergantian auditor	Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan klien dan <i>audit fee</i> berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> .
Frida, (2013)	Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi <i>auditor switching</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan klien berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> . pergantian manajemen, opini audit dan perubahan <i>audit fee</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i>
Amalia, (2015)	Pengaruh opini audit, pergantian manajemen, <i>audit fee</i> terhadap	Hasil penelitian tersebut adalah opini audit dan pergantian manajemen berpengaruh signifikan

	<p><i>auditor switching</i> secara <i>voluntary</i> dengan reputasi auditor sebagai variabel moderating</p>	<p>terhadap <i>auditor switching</i>, variabel <i>audit fee</i> dan reputasi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i>. sedangkan variabel yang memoderasi hubungan independen dan moderating hanya variabel opini audit, variabel pergantian manajemen dan <i>audit fee</i> dianggap bukan variabel moderating</p>
<p>Mawaddah, (2015)</p>	<p>Pengaruh <i>financial distress</i>, pergantian manajemen, opini audit, ukuran KAP, <i>audit tenure</i> dan <i>fee audit</i> terhadap <i>auditor switching</i> pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI</p>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa total <i>audit tenure</i> berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i>. Sedangkan faktor-faktor lain seperti <i>financial distress</i>, pergantian manajemen, opini audit, ukuran KAP dan <i>fee audit</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i></p>
<p>Mas Ruroh, (2016)</p>	<p>Pengaruh pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran KAP dan <i>audit delay</i> terhadap <i>auditor switching</i></p>	<p>Berdasarkan hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran KAP dan <i>audit delay</i> berpengaruh positif signifikan terhadap <i>auditor switching</i></p>

2.6 Kerangka Pemikiran Teoritis

Kerangka penelitian ini membahas tentang faktor-faktor yang mempengaruhi *auditor switching* yaitu opini audit, ukuran KAP, pergantian manajemen, *financial distress*, *audit fee* dan ukuran perusahaan klien terhadap *Auditor switching*. Penelitian ini mengacu pada penelitian memberikan perbedaan satu variabel independen yang belum dilakukan oleh peneliti sebelumnya dan memberikan perpanjangan waktu penelitian dari penelitian sebelumnya. Sehingga diharapkan akan memperoleh hasil yang valid dan obyektif. Gambar 2.1 menjelaskan kerangka pemikiran yang akan digunakan sebagai pengembangan hipotesis.

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



2.7 Bangunan Hipotesis

2.7.1 Pengaruh Opini Audit terhadap *Auditor Switching*

Opini audit merupakan pendapat yang diberikan oleh auditor terhadap kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen perusahaan. Hendrikson dan Espahbodi (1991) dalam Nazri *et al.*, (2012) menyatakan bahwa isu yang paling sensitif dalam hubungan *auditor change* adalah kualifikasi dari opini audit, terutama dimana salah satu tujuan manajemen dalam suatu audit adalah menerima opini wajar tanpa pengecualian dari auditor. Manajemen akan berusaha melakukan cara agar laporan keuangan yang disajikan memiliki kredibilitas yang tinggi. Apabila auditor memberikan opini yang tidak sesuai dengan keinginan manajemen, maka ada kemungkinan bahwa manajemen perusahaan akan melakukan *auditor switching*. Pendapat yang sama juga dikemukakan oleh Shen dan Wang (2006) dalam Andra (2012), manajer percaya bahwa opini-opini audit yang kurang baik akan mempengaruhi harga saham dan kapasitas pembiayaan, sehingga opini *qualified* kemungkinan akan mempengaruhi keputusan perusahaan untuk mengakhiri kontrak dengan auditor.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Robbitasari, et al (2013) menyatakan bahwa opini audit berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor. Sehingga disimpulkan bahwa opini audit yang diperoleh perusahaan berpengaruh terhadap *auditor switching*. Berdasarkan argumen dari beberapa peneliti dapat disimpulkan bahwa terdapat kemungkinan suatu perusahaan melakukan *auditor switching* apabila opini audit tahun sebelumnya tidak sesuai dengan keinginan manajemen perusahaan. Dari uraian di atas maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1: Opini audit berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*

2.7.2 Pengaruh ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap *Auditor Switching*

Perusahaan akan mencari KAP yang kredibilitasnya tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan di pihak eksternal sebagai pemakai laporan keuangan (Halim, 1997 dalam Nabila, 2011). *Expertise* KAP

merupakan salah satu atribut dalam servis KAP besar (Mardiyah, 2002). Adanya faktor *expertise* itu akan menentukan perubahan auditor oleh perusahaan sehingga perusahaan lebih memilih KAP besar.

KAP besar biasanya dianggap lebih mampu mempertahankan independensi auditor daripada KAP kecil karena mereka biasanya menyediakan berbagai layanan untuk klien dalam jumlah yang besar sehingga mengurangi ketergantungan mereka pada klien tertentu (Dopuch, 1984; Wilson dan Grimlund, 1990 dalam Nabila 2011). Selain itu, perusahaan audit yang lebih besar umumnya dianggap sebagai penyedia kualitas audit yang tinggi dan memiliki reputasi yang tinggi pula di lingkungan bisnis sehingga perusahaan audit akan cenderung untuk mempertahankan independensi dan menjaga image mereka (DeAngelo, 1981; Dopuch, 1984; Wilson dan Grimlund, 1990 dalam Nabila 2011) serta KAP yang lebih besar juga dianggap lebih mandiri dari KAP yang kecil dalam menahan tekanan manajemen jika terjadi perselisihan karena biasanya memiliki lebih banyak klien dan mampu memberikan beberapa lebih mereka "sulit" klien.

Dari argumen tersebut dapat disimpulkan bahwa jika perusahaan diaudit oleh KAP Big 4, maka perusahaan cenderung akan mempertahankan KAP Big 4 daripada KAP non Big 4. Berarti bahwa perusahaan yang diaudit oleh KAP Big 4 memiliki kecenderungan untuk berpindah auditor lebih rendah daripada KAP non Big 4. Akan tetapi tidak selamanya perusahaan akan mempertahankan KAP Big 4 tersebut karena adanya kewajiban rotasi auditor. Ada empat kemungkinan auditor switching, yaitu beralih dari non-Big 4 untuk non-Big 4, dari non-Big 4 untuk Big 4, dari Big 4 ke non-Big 4 dan dari Big 4 sampai Big 4. Panjang masa perikatan audit untuk empat type perpindahan secara signifikan berbeda. Kemudian hal ini didukung oleh pernyataan Chadegani dan Nabila et al (2011) yang mendukung bahwa ukuran KAP mempengaruhi *auditor switching*. Berdasarkan argumen tersebut, maka H1 dapat dinyatakan sebagai berikut:

H2: Ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*.

2.7.3 Pengaruh Pergantian Manajemen terhadap Auditor Switching

Nazri *et al.*, (2012) menyatakan bahwa pergantian manajemen dipersepsikan mempunyai dampak yang signifikan terhadap *auditor change*. Manajemen baru mungkin tidak puas dengan kualitas (dan biaya) dari auditor yang sebelumnya dan meminta pergantian auditor. Manajemen baru mungkin mencari auditor baru yang sepakat dengan metode pelaporan baru yang menunjukkan hasil keuangan yang lebih baik. Pergantian manajemen yang dimaksud terdiri dari pergantian dewan direksi, pengontrol keuangan, direktur, dan komite audit. Namun dalam penelitian ini difokuskan pada pergantian CEO (Chief Eksekutif Officer).

Nazri *et al.*, (2012); Wijayani (2011); Andra (2012) berhasil menunjukkan bukti empiris bahwa pergantian manajemen berpengaruh terhadap *auditor switching*. Namun, di sisi lain terdapat beberapa penelitian yang menunjukkan hasil yang berbeda seperti penelitian yang dilakukan oleh Damayanti dan Sudarma (2008) dan Wijayanti (2010). Hasil penelitian tersebut memberikan bukti bahwa pergantian manajemen tidak berhubungan positif dengan *auditor switching*. Berdasarkan pemaparan di atas, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3: Pergantian Manajemen berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*.

2.7.4 Pengaruh Financial Distress terhadap Auditor Switching

Perusahaan klien yang bangkrut dan mengalami posisi keuangan yang tidak sehat mungkin akan lebih mencari auditor yang memiliki independensi tinggi untuk meningkatkan kepercayaan dari para pemegang saham dan kreditur serta mengurangi risiko litigasi daripada posisi keuangan yang sehat (Francis dan Wilson, 1988).

Hasil penelitian Nasir *et al.*, (2006) dan Fitrianni (2014) berhasil menunjukkan bahwa perusahaan mengalami *financial distress* cenderung tidak melakukan pergantian auditor. Berdasarkan teori agensi yang mengasumsikan bahwa manusia bersifat *self interest*, manajemen perusahaan yang sedang mengalami kesulitan keuangan cenderung akan mencari auditor yang memiliki independensi tinggi untuk

mempertahankan reputasi manajemen serta kepercayaan dari *principal*. Dengan demikian hipotesisnya adalah:

H4: *Financial distress* berpengaruh signifikan terhadap *Auditor Switching*

2.7.5 Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien terhadap Auditor Switching

Ukuran perusahaan menunjukkan seberapa besar aset yang dimiliki oleh perusahaan. Nazri *et al.*, (2012) berpendapat bahwa ketika perusahaan telah meningkatkan ukuran akan menyebabkan meningkatnya kesulitan bagi pemilik dalam memantau tindakan manajer sebagai prinsipal, dan agen menjadi lebih jauh. Konsekuensinya, tingkat biaya agensi juga akan meningkat dan perusahaan mungkin membutuhkan auditor yang baru (kualitas yang lebih tinggi) untuk menyediakan pemantauan yang lebih baik. Peningkatan ukuran juga berhubungan dengan delegasi tugas lebih tinggi yang dapat dikaitkan dengan “*loss of control*” oleh pemilik atas tindakan karyawan. Pada situasi ini, perusahaan dapat melakukan perikatan dengan auditor yang memiliki kualitas lebih tinggi sebagai suatu cara untuk mengurangi kemungkinan “*loss of control*”.

Nasser *et al.*, (2006) dan Nazri *et al.*, (2012) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *auditor switching*. Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Nabila (2011) mengemukakan bahwa adanya hubungan positif antara klien dengan pemilihan perusahaan audit yang memiliki kualitas yang tinggi. Berdasarkan uraian di atas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H5: Ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*.

2.7.6 Pengaruh Audit Delay terhadap Auditor Switching

Iskandar dan Trisnawati (2010) menyatakan bahwa perbedaan waktu antara tanggal laporan keuangan dan tanggal laporan auditor independen mengidentifikasi lamanya waktu penyelesaian audit yang dilakukan oleh auditor. Hal ini mengakibatkan informasi akuntansi yang terdapat dalam laporan keuangan terlambat didapat oleh investor. Padahal informasi tersebut merupakan bahan pertimbangan bagi investor untuk menanamkan dana pada perusahaan yang bersangkutan.

Akibatnya perusahaan akan terlambat untuk memperoleh tambahan dana guna mendukung operasional perusahaan. Hal ini memungkinkan perusahaan mengganti auditornya.

Penelitian yang dilakukan Farida, (2016) terdapat hasil bahwa *audit delay* memiliki pengaruh terhadap *audit switching*. Hal ini dapat dijelaskan dengan semakin lama auditor menyelesaikan laporan auditor independen maka perusahaan memiliki kecenderungan akan mengganti audit lama dengan yang baru namun apabila auditor menyelesaikan laporan audit dengan cepat maka dapat dikatakan layak untuk tetap digunakan jasanya. Berdasarkan uraian di atas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H6: *Audit Delay* berpengaruh signifikan terhadap *Auditor Switching*.

2.7.7 Pengaruh Audit Tenure terhadap Auditor Switching

Audit tenure adalah masa perikatan audit dari Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam memberikan jasa audit terhadap kliennya. Lamanya *audit tenure* dengan klien, Shockley (1981), menyatakan bahwa seorang partner yang memperoleh penugasan audit lebih dari lima tahun pada klien tertentu dianggap terlalu lama sehingga dimungkinkan memiliki pengaruh yang negatif terhadap independensi auditor. Karena semakin lama hubungan auditor dengan klien akan menyebabkan timbulnya ikatan emosional yang cukup kuat dan jika hal ini terjadi, maka seorang auditor yang seharusnya bersikap independen dalam memberikan opininya menjadi cenderung tidak independen. Akan tetapi penelitian yang dilakukan oleh Shockley (1981) dalam Nabila (2011) ini juga menemukan bahwa lamanya hubungan auditor dengan klien secara signifikan tidak berpengaruh terhadap persepsi independensi auditor. Sinason et al. (2001) menemukan panjang masa perikatan audit secara positif dipengaruhi oleh jenis perusahaan audit. Dengan kata lain bahwa perusahaan-perusahaan audit yang besar seperti Big 4 akan memiliki masa perikatan audit yang panjang dibandingkan perusahaan audit yang kecil seperti non Big 4. Perbedaan panjang masa perikatan audit antara kedua jenis perusahaan audit tersebut dapat mengganggu independensi auditor dalam jangka panjang. Berdasarkan

argumen tersebut dapat disimpulkan bahwa semakin lama masa perikatan audit (*audit tenure*) maka semakin besar perusahaan untuk melakukan *auditor switching*. Sehingga H7 dapat dinyatakan sebagai berikut:

H7: *Audit tenure* berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*

2.7.8 Pengaruh Audit fee terhadap Auditor Switching

Damayanti dan Sudarma (2007) menyatakan bahwa penunjukkan KAP oleh perusahaan, yang diwakili oleh pemegang saham berhubungan dengan total fee yang mereka bayarkan. Dorongan untuk berpindah KAP dapat disebabkan oleh fee audit yang relative tinggi yang ditawarkan oleh suatu KAP pada perusahaan sehingga tidak ada kesepakatan antara perusahaan dengan KAP tentang besarnya fee audit dan dapat mendorong perusahaan untuk berpindah kepada KAP yang lain.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Dyah (2011) yang menyebutkan bahwa pada tahun terjadinya pergantian auditor, fee audit lebih rendah daripada tahun sebelumnya. Pembayaran audit fee yang mahal pada kondisi tertentu akan semakin membebani perusahaan, sehingga perusahaan akan melakukan pergantian KAP, khususna dari KAP Big Four ke non KAP Big Four. Berdasarkan uraian di atas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H8: *Audit Fee* berpengaruh signifikan terhadap *Auditor Switching*