

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).

2.1.1 Audit

Menurut American Accounting Association, audit adalah proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan dan peristiwa ekonomi. Untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi tersebut dengan kriteria yang ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan (Nabila,2011).

Institute of Internal Auditor (IIA) mendefinisikan audit internal adalah aktivitas independen, keyakinan objektif dan konsultasi yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Audit tersebut membantu organisasi mencapai tujuannya dengan menerapkan pendekatan yang sistematis dan berdisiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas proses pengelolaan resiko, kecukupan control, dan pengelolaan organisasi. Definisi ini mengandung pengertian bahwa audit intern merupakan suatu aktivitas yang dilakukan untuk membantu manajemen dalam penyediaan informasi, dengan tujuan akhir yaitu menambah nilai perusahaan. Pelaksanaan audit intern dilakukan secara independen dan obyektif yang berarti tidak terpengaruh oleh pihak manapun dan tidak terlibat dalam pelaksanaan kegiatan yang diaudit. Hasil audit yang diperoleh dari pelaksanaan audit intern secara independen dan obyektif tersebut akan dapat diandalkan oleh para pengguna informasi (Putra,2014).

Dari definisi di atas menunjukkan bahwa fungsi audit tidak hanya sebatas melakukan pemeriksaan di bidang keuangan saja. Tetapi juga melakukan pemeriksaan di bidang lainnya (pengendalian, kepatuhan, operasional, dan lainlain) dan dapat memberikan saran kepada perusahaan berupa tindakan perbaikan atas sistem perusahaan. Auditor memiliki tanggung jawab dalam hal memberikan opini pada klien. Namun adanya hubungan antara auditor dengan klien yang sangat lama dapat mengurangi independensi auditor, sehingga perlu di waspadi (Febriana,2012).

2.2. Auditor Switch

Pergantian auditor merupakan perpindahan auditor atau perpindahan kantor akuntan publik (kap) yang dilakukan oleh perusahaan klien. Pergantian auditor ini dapat terjadi karena adanya regulasi dari pemerintah yang membatasi pemberian jasa audit yang diatur dalam keputusan menteri keuangan no. 17/pmk.01/2008, di mana pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh kap paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut, sehingga perusahaan memiliki beberapa alasan dan pertimbangan sehingga melakukan pergantian auditor tersebut. Jika suatu pergantian auditor terjadi karena pelaksanaan regulasi terkait dengan pembatasan jasa audit maka pergantian tersebut diistilahkan dengan rotasi audit. Jika suatu pergantian auditor dilakukan bukan karena masa pemberian jasa audit sesuai regulasi telah selesai tetapi karena alasan lain di luar itu maka diistilahkan sebagai pergantian auditor yang disebut *auditor switching* (Prahartati,2013).

Menurut wijayanti (2010), ketika klien mencari auditor baru terjadi ketidaksimetrisan informasi antara auditor dan klien. Hal ini terjadi karena informasi yang dimiliki klien lebih besar dibandingkan informasi yang dimiliki auditor. Pada saat itu klien pasti mencari auditor yang kemungkinan besar akan sepakat dengan praktik akuntansi perusahaan. Sehingga ada dua kemungkinan yang terjadi jika auditor bersedia menerima klien baru. Kemungkinan pertama adalah auditor telah memiliki informasi yang cukup lengkap tentang usaha klien. Kemungkinan kedua auditor sebenarnya tidak memiliki informasi yang cukup tentang klien tetapi menerima klien hanya untuk alasan lain, misalnya alasan finansial. Pergantian auditor secara wajib dengan secara sukarela bisa dibedakan atas dasar pihak mana yang menjadi fokus perhatian dari isu tersebut. Jika pergantian auditor terjadi secara sukarela, maka fokus perhatian utama adalah pada sisi klien.

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 insidental 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 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 skeptisisme 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 Reputasi Audit

Reputasi audit menunjukkan prestasi dan kepercayaan publik yang disandang auditor atas nama besar yang dimiliki auditor. Reputasi Kantor akuntan publik didasarkan pada kepercayaan pemakai jasa auditor bahwa auditor memiliki kekuatan monitoring yang secara umum tidak dapat diamati. Auditor yang memiliki reputasi dari nama besar dapat menyediakan kualitas audit yang lebih baik, termasuk dalam masalah pengungkapan *going concern* demi menjaga reputasi mereka dari kesalahan-kesalahan dan kekeliruan-kekeliruan dalam memberikan opini auditnya (Badera,2016).

Hal tersebut dapat terjadi karena auditor berskala besar memiliki teknologi yang lebih canggih, karyawan yang lebih berbakat dan telah memperoleh pengakuan secara internasional. 18 Kantor Akuntan Publik (KAP) bert Kantor Akuntan Publik (KAP) bertanggung jawab pada audit atas laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh semua perusahaan terbuka, kebanyakan perusahaan lain yang cukup besar, dan banyak perusahaan serta organisasi non komersial yang lebih kecil. Disebabkan oleh luasnya penggunaan laporan keuangan yang telah diaudit, maka suatu hal yang umum untuk men-sinonim-kan istilah auditor lainnya (auditor kantor pemerintah, auditor pajak, serta auditor intern (Amalia,2015).

Kantor akuntan publikpun seringkali dinamakan sebagai auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakan mereka dengan auditor internal. Klien biasanya mempersepsikan bahwa auditor yang berasal dari Kantor Akuntan Publik besar dan memiliki afiliasi dengan Kantor Akuntan Publik internasionallah yang

memiliki kualitas yang lebih tinggi karena auditor tersebut memiliki karakteristik yang dapat dikaitkan dengan kualitas, seperti pelatihan, pengakuan internasional, serta adanya peer review. Johnstone dalam (Sari dan Widanaputri,2016) menunjukkan bahwa kualitas auditor meningkat sejalan dengan besarnya Kantor Akuntan Publik.

2.3.2 Pergantian Manajemen

Teori yang berkaitan dengan pergantian manajemen adalah teori agensi yang dikemukakan oleh Anthony dan Govindarajan dalam (Prahartati,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 sehingga dapat menarik investor, sedangkan auditor harus secara professional dalam mengaudit laporan keuangan klien serta mengungkapkan secara transparan dan objektif. Jika manajemen menilai auditor tidak kompeten dalam melaksanakan tugasnya, tentu akan membuat manajemen berpikir untuk melakukan *auditor switching* (Nabila.2011).

Berubahnya struktur manajemen merupakan hal yang biasa terjadi, terutama untuk perusahaan-perusahaan *go public*. Perubahan manajemen ini seperti perubahan dewan direksi, *financial controller* dan direktur manajemen, serta perubahan pada struktur komite audit. Perubahan manajemen adalah pada perubahan *top executive*, namun untuk beberapa perusahaan rata-rata melakukan perubahan hanya pada manajemen bagian keuangannya saja.

Jansen dan meckling dalam (Putra,2014), menyatakan hubungan keagenan adalah suatu kontrak di mana satu atau lebih orang (*principal*) melibatkan orang lain (*agent*) untuk melakukan beberapa layanan atas nama mereka dan kemudian

mendelegasikan sebagian kewenangan pengambilan keputusan kepada agen tersebut. Berdasarkan argumen di atas dapat disimpulkan bahwa kontrak antara *principle* (pemegang saham) dan *agent* (manajemen) merupakan kesepakatan dimana pemilik atau pemegang saham perusahaan menunjuk manajemen untuk mengelola perusahaan.

2.3.3 Kesulitan Keuangan

Kesulitan keuangan merupakan suatu kondisi dimana perusahaan mengalami kondisi yang tidak sehat ataupun kesulitan dalam keuangannya sehingga dikhawatirkan akan mengalami kebangkrutan. Perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan cenderung akan mempertahankan auditornya untuk memperkecil cost yang dikeluarkan untuk *fee audit*, hal ini juga dilakukan untuk meningkatkan kepercayaan para pemegang saham dan kreditur serta mengurangi resiko litigasi daripada laporan keuangan yang sehat. Ancaman terjadinya kesulitan keuangan juga merupakan biaya karena manajemen cenderung menghabiskan waktu untuk menghindari kebangkrutan daripada membuat keputusan perusahaan dengan baik (Putra,2014).

Pada umumnya kemungkinan kesulitan keuangan semakin meningkat karena perusahaan mengalami keadaan dimana kewajiban financialnya lebih besar daripada kekayaannya. Dalam hal ini perusahaan memiliki lebih banyak hutang. Semakin banyak hutang yang dimiliki oleh perusahaan, semakin besar pula beban biaya bunga, semakin besar probabilitas bahwa penurunan penghasilan akan menyebabkan kesulitan keuangan (Febriana,2012).

Perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan apabila perusahaan tersebut tidak dapat memenuhi kewajibannya. kesulitan keuangan jika beberapa tahun perusahaan mengalami laba bersih operasi negatif. Sedangkan perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan jika melakukan pemberhentian tenaga kerja. Ketidakpastian bisnis pada perusahaan-perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan dan keinginan perusahaan agar tetap mendapatkan kepercayaan dari

investor dan kreditur mengakibatkan perusahaan tetap mempertahankan auditornya. Apabila perusahaan melakukan pergantian KAP, belum tentu perusahaan akan memperoleh opini *unqualified* karena KAP baru akan mencari tahu secara detail keadaan perusahaan yang sebenarnya (Astuti dan Ramantha,2014).

2.3.4 Audit Fee

Audit Fee adalah honorarium atau upah yang dibebankan oleh akuntan publik kepada perusahaan *auditee* atas jasa audit yang dilakukan akuntan public terhadap laporan keuangan. *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 profesional 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. (Prahartari,2013).

Menurut Halim dalam (Sari dan Widanaputraa,2016) ada beberapa cara dalam penentuan atau penetapan *fee* audit antara lain: (1) *per diem basis*, (2) *flat* atau *kontrak basis* dan (3) *maksimum fee basis*. Penjelasannya adalah sebagai berikut:

1. Per diem basis

Pada cara ini *fee* audit ditentukan dengan dasar waktu yang digunakan oleh tim auditor. Pertama kali *audit fee* per jam ditentukan, kemudian dikalikan dengan jumlah waktu atau jam yang dihabiskan oleh tim. Tarif *fee* audit per jam untuk tiap tingkatan staf tertentu dapat berbeda-beda.

2. Flat atau Kontrak basis

Pada cara ini *audit fee* dihitung sekaligus secara borongan tanpa memperhatikan waktu audit yang dihabiskan.

3. *Maksimum fee basis*

Cara ini menggunakan gabungan dari kedua cara diatas. Pertama kali tentukan tarif per jam, kemudian dikalikan dengan jumlah waktu tertentu.

Seorang auditor tentunya bekerja untuk memperoleh penghasilan yang memadai. Oleh sebab itu, penentuan *fee* audit harus disepakati bersama baik oleh klien maupun auditor tersebut. Pengurangan *fee* audit telah diidentifikasi dalam penelitian sebelumnya sebagai alasan utama dalam *auditor switching*. Menurut Eichenseher dalam(menemukan bahwa *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 (Febriana,2012).

Ketika *audit Fee* melampaui batas toleransi yang ditetapkan perusahaan, perusahaan akan mencari auditor dengan penawaran *fee* audit yang lebih rendah meskipun mereka harus melepas auditor yang biasa mereka gunakan untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan. Saat manajer merasa tidak nyaman dengan *fee* audit yang mereka bayarkan, mereka akan mencoba untuk melakukan *auditor switching* sehingga dapat menemukan penawaran yang lebih baik dengan *fee* audit yang mereka tawarkan. 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 Audit Delay

Audit Delay adalah lamanya hari yang dibutuhkan auditor untuk menyelesaikan pekerjaan auditnya, yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku hingga tanggal diterbitkannya laporan keuangan audit. Audit Delay atau dalam beberapa penelitian disebut sebagai audit reporting lag didefinisikan sebagai selisih waktu antara berakhirnya tahun fiskal dengan tanggal diterbitkannya laporan audit. Menurut Menurut Lawrence dan Briyan dalam (Aprilianne,2015) membagi keterlambatan atau lag menjadi:

- a. Preliminary lag, adalah interval antara berakhirnya tahun fiskal sampai dengan tanggal diterimanya laporan keuangan pendahulu oleh pasar modal.
- b. Auditor's signature lag, adalah interval antara berakhirnya tahun fiskal sampai tanggal yang tercantum di dalam laporan auditor. Dari definisi tersebut Auditor's signature lag merupakan salah satu nama lain dari audit delay.
- c. Total lag, adalah interval antara berakhirnya tahun fiskal sampai dengan tanggal diterimanya laporan keuangan tahunan publikasi oleh pasar modal. Menurut Dyer & McHugh dalam (Aprilianne,2015) , "Auditors' report lag is the open interval of number of days from the year end to the date recorded as the opinion signature date in the auditor's report".

Audit report lag merupakan nama lain dari audit delay. Audit delay adalah lamanya waktu penyelesaian audit yang dilakukan oleh auditor yang diukur dari perbedaan waktu antara tanggal laporan keuangan dengan tanggal opini audit dalam laporan keuangan audit delay adalah jumlah hari antara tanggal laporan keuangan audit dan tanggal laporan audit. Audit delay adalah lamanya waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan buku hingga tanggal diterbitkannya laporan audit. Audit delay adalah rentang waktu yang diukur berdasarkan lamanya hari

dalam menyelesaikan proses audit oleh auditor independen dari tanggal tutup buku pada tanggal 31 Desember sampai dengan tanggal yang tercantum dalam laporan auditor independen (Ardiangningsih,2015).

2.4 Penelitian Terdahulu

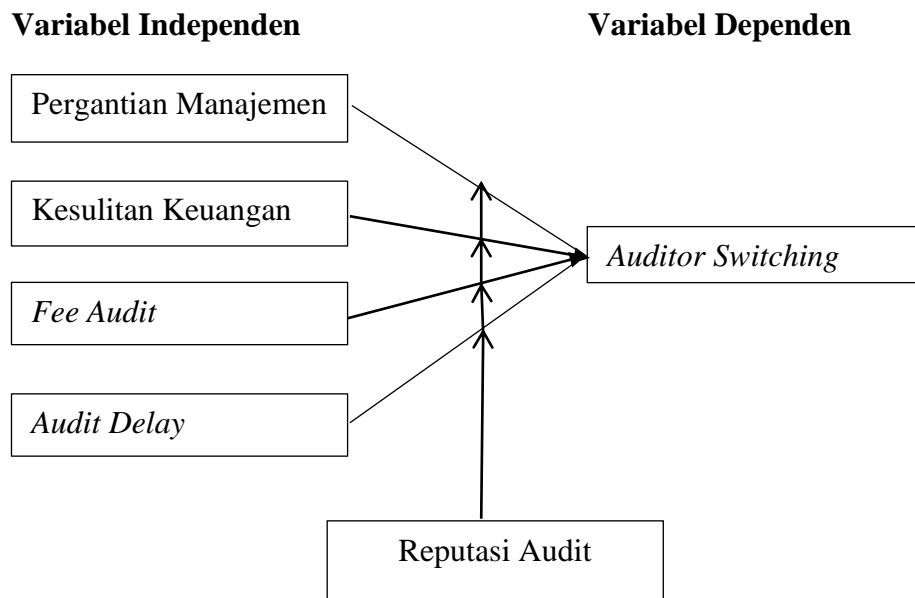
Berdasarkan penelitian terdahulu,di jelaskan pada tabel dibawah ini:

Tabel 2.1
Ringkasan Penelitian
Terdahulu

No	Nama peneliti Dan tahun	Judul penelitian	Variabel	Hasil penelitian
1	Febriana (2012)	Faktor-faktor yang mempengaruhi Penggantian kantor akuntan publik di Perusahaan go public yang terdaftar	Independensi, pergantian kantor akuntan publik, rotasi auditor, <i>mandatory</i> , <i>voluntary</i> ,	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa variabel pergantian manajemen, ukuran kap, kesulitan keuangan perusahaan, dan persentase perubahan roa mempunyai pengaruh signifikan terhadap pergantian kantor akuntan publik di Indonesia.
2.	Aprilia (2013)	Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi auditor switching.	Pergantian manajemen,kepemilikan public,financial distress,ukuran kap dan auditor switching.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel pergantian manajemen, kepemilikan public dan financial distress berpengaruh terhadap auditor switching sedangkan ukuran kap tidak mempengaruhi auditor switching.

3.	Musmini, <i>etc</i> (2014)	Pengaruh pergantian manajemen, opini audit, dan ukuran kap terhadap <i>Auditor Switching</i> pada perusahaan <i>real estate</i> dan properti yang Di bei.	Pergantian manajemen, opini audit, dan ukuran kap terhadap <i>Auditor Switching</i> .	Hasil penelitian ini menunjukkan tidak adanya pengaruh manajemen, opini audit, dan ukuran kap terhadap <i>Auditor Switching</i> .
4.	Ruroh (2016)	Pengaruh pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran kap dan audit delay terhadap <i>auditor switching</i> .	Pergantian manajemen,kesulitan keuangan,ukuran kap, <i>audit delay</i> dan <i>auditor switching</i> .	Hasil penelitian ini menunjukkan pergantian manajemen dan ukuran kap berpengaruh pada auditor switching. Sedangkan kesulitan keuangan dan audit delay tidak berpengaruh pada auditor switching.
5	Amalia (2016)	Pengaruh opini audit, pergantian manajemen, audit fee, Terhadap auditor switching secara voluntary dengan reputasi auditor sebagai variabel moderating	Pengaruh opini audit, pergantian manajemen, audit fee, auditor switching, reputasi auditor	Hasil penelitian ini menunjukkan opini audit dan fee audit berpengaruh pada auditor switching sedangkan variabel lainnya tidak berppengaruh pada auditor switching.
6.	Sari dan widanaputi (2016)	Reputasi auditor sebagai pemoderasi pengaruh <i>Audit fee</i> pada <i>auditor switching</i>	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> .

2.5 Kerangka Pemikiran



2.6 Bangunan Hipotesis

2.6.1 Pengaruh 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 (Aprillia, 2013).

Teori keagenan memandang hubungan antara auditor dan klien menjadi suatu kontrak perikatan dan suatu perubahan pada pokok kontrak agen, sebagai akibat dari penunjuk manajemen baru (agen) mungkin memicu perubahan auditor. 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*. Berdasarkan hasil tersebut, maka dirumuskan hipotesa sebagai berikut :

H1 : Terdapat pengaruh pergantian manajemen terhadap *Auditor Switching*.

2.6.2 Pengaruh Kesulitan Keuangan terhadap *Auditor Switching*

Kondisi keuangan perusahaan merupakan gambaran atas kinerja dari perusahaan. Kondisi keuangan perusahaan klien mungkin memiliki implikasi penting terhadap pengambilan keputusan dalam mempertahankan perusahaan audit. Karena perusahaan klien yang bangkrut dan mengalami posisi keuangan yang tidak sehat mungkin lebih mencari auditor yang memiliki independensi yang tinggi untuk meningkatkan kepercayaan para pemegang saham dan kreditur serta mengurangi resiko litigasi dari pada posisi keuangan yang sehat (Widyanti dan Bahdera, 2016)

Perusahaan yang bangkrut lebih sering berpindah KAP dari pada perusahaan yang tidak bangkrut. Ketidakpastian dalam bisnis pada perusahaan-perusahaan yang terancam bangkrut (mempunyai kesulitan keuangan) menimbulkan kondisi yang mendorong perusahaan yang berpindah KAP. Sehingga kesulitan keuangan signifikan mempengaruhi perusahaan terancam bangkrut untuk berpindah KAP (Putra, 2014).

Tingkat Kesehatan suatu perusahaan dapat dilihat dari kondisi keuangan perusahaan yaitu jika kewajiban keuangan lebih besar dari pada kekayaannya, maka dapat dikatakan perusahaan berpotensi mengalami kebangkrutan dan sebaliknya.

Sehingga media yang dapat dipakai untuk meneliti kondisi kesehatan perusahaan adalah laporan keuangan yang terdiri dari Arus Kas, Neraca dan Catatan atas laporan Keuangan. Perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan cenderung menggunakan auditor dengan independensi tinggi untuk mendapatkan kepercayaan pemegang saham, kreditur dan mengurangi resiko litigasi. Penelitian yang dilakukan Hudaib dan Cooke dalam (Astuti dan Ramantha, 2013) menyatakan terdapat pengaruh kesulitan keuangan terhadap *auditor switching*. Berdasarkan hasil tersebut, maka dirumuskan hipotesa sebagai berikut :

H2: Terdapat pengaruh kesulitan keuangan terhadap *auditor switching*.

2.6.3 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 (Prihatin, 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.

Ketika *fee* audit melampaui batas toleransi yang ditetapkan perusahaan, perusahaan akan mencari auditor dengan penawaran *fee* audit yang lebih rendah meskipun mereka harus melepas auditor yang biasa mereka gunakan untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan. Saat manajer merasa tidak nyaman dengan *fee* audit yang mereka bayarkan, mereka akan mencoba untuk melakukan *auditor switching* sehingga dapat menemukan penawaran yang lebih baik dengan *fee* audit yang mereka tawarkan. 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 (Astuti dan Ramantha, 2014).

Penelitian yang dilakukan oleh Calderon dan Ofobike dalam (Aprilia,2013) memperoleh bukti bahwa *fee* audit berpengaruh secara signifikan terhadap *auditor switching*. Oleh karena itu, dapat dirumuskan hipotesa sebagai berikut:

H3: Terdapat pengaruh *fee* audit terhadap *auditor switching*.

2.6.4 Pengaruh *Audit Delay* terhadap *Auditor Switching*

Audit delay adalah lamanya waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku, hingga tanggal diselesaikannya laporan audit independen, *audit delay* atau *audit reporting lag* dapat dibedakan menjadi, yaitu: (1) *Scheduling 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. Perbedaan waktu antara tanggal laporan keuangan dengan tanggal laporan auditor independen mengindikasikan lamanya waktu penyelesaian audit yang dilakukan oleh auditor (Setiawan,2013).

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 (Apriliane,2015).

Hasil Penelitian (Ruroh,2016) menyatakan terdapat pengaruh *audit delay* terhadap *auditor switching*. Dengan kata lain perusahaan yang mengalami proses audit yang lama memiliki kecendrungan yang lebih besar melakukan *auditor switching* pada periode selanjutnya agar laporan keuangan tidak mengalami keterlambatan publikasi dan memperoleh kembali kepercayaan dari investor. Berdasarkan uraian diatas maka peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H4: Terdapat Pengaruh *Audit Delay* terhadap *Auditor Switching*.

2.6.5 Pengaruh Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, *Fee Audit* Dan *Audit Delay* Terhadap *Auditor Switching* Dengan Reputasi Audit Sebagai Variabel Moderasi.

Reputasi auditor sangat menentukan kredibilitas laporan keuangan, karena pemakai jasa auditor percaya bahwa auditor memiliki kekuatan monitoring (pemantauan) yang secara umum tidak dapat diamati (Widyanti dan Badera,2016).

Hal ini menunjukkan bahwa apapun reputasi auditornya selama dapat memberikan opini yang diharapkan manajemen baik yang lama ataupun yang baru, maka auditor tidak akan diganti (Widyanti dan Badera,2016). Namun selama cash flow perusahaan masih positif, maka auditor menganggap perusahaan masih dapat melanjutkan usahanya. Manajemen menganggap apapun reputasi auditornya baik KAP besar ataupun kecil akan berpendapat sama terhadap keadaan perusahaan oleh karena itu manajemen menganggap tidak perlu mengganti auditornya (Rahayu,2012). Hal ini menunjukkan bahwa berapapun audit fee yang ditawarkan oleh auditor maupun KAP selama dapat memberikan opini yang diharapkan manajemen baik yang lama ataupun yang baru, maka auditor tidak akan diganti (Amalia,2015).Hal ini mengindikasikan bahwa penyerahan audit keuangan kepada auditor yang berasal dari KAP big four pada penelitian ini malah memperlama proses audit delay (Setiawan,2013).

Hasil Penelitian (Ruroh,2016) tentang Pengaruh pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran kap dan audit delay terhadap terhadap *auditor switching* menyatakan terdapat pengaruh *audit delay* terhadap *auditor switching* dan penelitian yang dilakukan (Widyanti dan Badera,2016) menyatakan terdapat pengaruh reputasi auditor terhadap auditor switching. Berdasarkan hasil penelitian diatas,maka dirumuskan hipotesa sebagai berikut :

H5 : Terdapat Pengaruh Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, *Fee Audit* Dan *Audit Delay* Terhadap *Auditor Switching* dengan Reputasi Audit sebagai Variabel Pemoderasi.