

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Hasil Penelitian Terdahulu

Seorang auditor ketika pertama kali mengaudit klien, hal yang pertama kali harus dilakukan adalah memahami lingkungan bisnis dan risiko audit klien. Bagi auditor yang tidak paham dengan kedua masalah itu, maka biaya *start up* menjadi tinggi sehingga dapat menaikkan audit *fee* dan menambah biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan. Perusahaan yang mengalami *financial distress* cenderung untuk tidak melakukan pergantian auditor untuk menjaga kepercayaan pemegang saham dan kreditur. Jika perusahaan sering melakukan pergantian auditor akan timbul anggapan negatif. Untuk itu *financial distress* tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor. Pada saat perusahaan melakukan pergantian auditor, auditor baru akan tetap mencari tahu mengenai kondisi perusahaan sehingga opini yang diperoleh dari kondisi *financial* perusahaan akan sama (Wijaya dan Rasmini, 2015).

Keputusan perusahaan menggunakan KAP *Big Four* atau KAP yang telah menjalin suatu afiliasi dengan KAP *Big Four* dikatakan lebih mampu dalam meningkatkan kepercayaan bagi pengguna laporan keuangan serta dalam mempertahankan reputasi perusahaan di lingkungan bisnis. Namun hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Hal ini membuktikan bahwa besar kecilnya ukuran KAP tidak dapat dijadikan sebagai tolak ukur suatu perusahaan untuk melakukan *auditor switching*, terlebih lagi didukung dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia tentang pembatasan waktu perserikatan KAP agar independensi tetap terjaga (Arsih dan Anisykurlillah, 2015).

Perusahaan akan cenderung melakukan pergantian auditor jika perusahaan mendapatkan hasil opini audit selain wajar tanpa pengecualian. Namun dalam penelitian ini menemukan hasil bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap

pergantian auditor. Hal itu disebabkan karena hasil opini audit selain wajar tanpa pengecualian yang perusahaan peroleh sudah sesuai dengan harapan perusahaan dan juga perusahaan sudah merasa puas dengan opini audit tersebut sehingga tidak memerlukan untuk dilakukan pergantian auditor. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan *Real Estate* dan *Property* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode tahun 2008-2012 (Setiawan dan Aryani M, 2014).

Penelitian mengenai hubungan variabel *financial distress* terhadap *auditor switching* sudah banyak dilakukan sebelumnya dan menemukan dua hasil yang berbeda. Namun banyak peneliti yang mengungkapkan bahwa *financial distress* merupakan faktor yang menyebabkan perusahaan melakukan pergantian auditor. Namun ternyata terdapat hasil penelitian yang mengatakan bahwa *financial distress* tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa *financial distress* tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor. Tidak berpengaruhnya *financial distress* terhadap pergantian auditor disebabkan karena pergantian auditor yang dilakukan oleh perusahaan akan mengakibatkan peningkatan biaya audit. Selain itu, upaya untuk menjaga kepercayaan dan menarik minat para investor untuk berinvestasi pada suatu perusahaan adalah dengan menempatkan auditor yang memiliki kemampuan untuk menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dan independen (Verdhyana dan Latrini, 2016).

Perusahaan akan mencari KAP yang memiliki kredibilitas tinggi untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan yang berguna bagi para pemakai laporan keuangan. Ketika sebuah perusahaan telah memakai jasa *Big Four* maka sebisa mungkin perusahaan akan mempertahankan untuk tetap menggunakan jasa KAP yang termasuk *Big Four* tersebut. Oleh karena itu, semakin besar ukuran KAP yang digunakan di tahun sebelumnya maka akan semakin kecil kemungkinan perusahaan melakukan *auditor switching*. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching* dengan arah koefisien negatif. Artinya jika ukuran KAP semakin besar maka akan kemungkinan untuk melakukan *auditor switching* akan menurun (Ruroh, 2016).

Penelitian terkait *auditor switching* juga dilakukan di Luar Indonesia yaitu penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi pergantian auditor pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Bahrain. Dalam penelitian ini menggunakan 6 faktor yang mempengaruhi pergantian auditor yaitu persaingan antar KAP, ukuran KAP, *fee* audit, opini audit, kondisi keuangan klien dan perubahan manajemen. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa Variabel persaingan antar KAP, *fee* audit, opini audit, kondisi keuangan klien dan perubahan manajemen tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor. Namun ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor. Hal ini berarti kelima faktor tersebut bukan merupakan faktor yang mempengaruhi pergantian auditor. Sedangkan ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor yang berarti bahwa ukuran KAP yang semakin besar maka akan mengurangi terjadi pergantian auditor di perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Bahrain (Khasharmeh, 2015).

Kemudian penelitian yang dilakukan pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Tehran periode 2008-2012. Penelitian ini memiliki tujuan untuk mengetahui faktor utama yang mempengaruhi pergantian auditor. Faktor-faktor tersebut diantaranya adalah ukuran KAP, pergantian manajemen, *financial distress*, ukuran perusahaan, opini auditor dan *fee* audit. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa semua faktor tersebut mempengaruhi pergantian auditor di perusahaan yang berada di Bursa Efek Tehran. Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap pergantian auditor. Hal ini berarti semakin baik ukuran KAP akan meningkatkan kemungkinan untuk melakukan pergantian auditor. Sedangkan pergantian manajemen, *financial distress*, ukuran perusahaan, opini auditor, dan *fee* audit berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor hal itu berarti semakin tinggi kelima faktor tersebut dapat mengurangi terjadi pergantian auditor (Chadegani *et al.*, 2015).

Penelitian ini memberikan beberapa pandangan investor mengenai independensi seorang auditor yang menjadi sebab perusahaan melakukan pergantian auditor. Faktor-faktor penyebab perusahaan melakukan pergantian auditor dalam penelitian ini diantaranya adalah ukuran KAP, audit *fee*, ukuran

aset, dan audit *tenure*. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran KAP, audit *fee*, dan ukuran aset berpengaruh terhadap *auditor switching*. Sedangkan audit *tenure* bukan merupakan faktor yang mempengaruhi *auditor switching* (Malek dan Saidin, 2014).

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Laporan Keuangan

Laporan keuangan menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK) (2017:1) yaitu laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Penyajian laporan keuangan di Indonesia juga harus disusun sesuai dengan SAK yang berlaku di Indonesia. Laporan keuangan juga menunjukkan hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka. Dalam rangka mencapai tujuan tersebut, laporan keuangan menyajikan informasi mengenai entitas yang meliputi aset, liabilitas, ekuitas, pendapatan dan beban termasuk keuntungan dan kerugian, kontribusi dan distribusi kepada pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik, serta arus kas. Informasi tersebut, beserta informasi lainnya yang terdapat dalam catatan atas laporan keuangan, membantu pengguna laporan dalam memprediksi arus kas masa depan dan khususnya dalam hal waktu dan kepastian diperolehnya kas dan setara kas.

2.2.1.1. Pemakai Laporan Keuangan

Menurut Standar Akuntansi Keuangan (2017:2-3) pemakai laporan keuangan meliputi investor, karyawan, pemberi pinjaman, pemasok, dan kreditor usaha lainnya, pelanggan, pemerintah serta lembaga-lembaga dan masyarakat. Mereka menggunakan laporan keuangan untuk memenuhi beberapa kebutuhan informasi yang berbeda, antara lain :

1. Investor

Penanam modal beresiko dan penasihat mereka berkepentingan dengan risiko yang melekat serta hasil pengembangan dari investasi yang mereka lakukan. Mereka membutuhkan informasi untuk membantu menentukan apakah harus membeli, menahan, atau menjual investasi tersebut. Pemegang

saham juga tertarik pada informasi yang memungkinkan mereka untuk menilai kemampuan perusahaan untuk membayar deviden.

2. Karyawan

Karyawan dan kelompok-kelompok yang mewakili mereka tertarik pada informasi mengenai stabilitas dan profitabilitas perusahaan. Mereka juga tertarik dengan informasi yang memungkinkan mereka untuk menilai kemampuan perusahaan dalam memberikan balas jasa, manfaat pensiun, dan kesempatan kerja.

3. Pemberi pinjaman

Pemberi pinjaman tertarik dengan informasi keuangan yang memungkinkan mereka untuk memutuskan apakah pinjaman serta bungannya dapat dibayar pada saat jatuh tempo.

4. Pemasok dan kreditor usaha lainnya

Pemasok dan kreditor usaha lainnya tertarik dengan informasi yang memungkinkan mereka untuk memutuskan apakah jumlah yang terhutang akan dibayar pada saat jatuh tempo. Kreditor usaha berkepentingan pada perusahaan dalam tenggang waktu yang lebih pendek daripada pemberi pinjaman kecuali sebagai pelanggan utama mereka tergantung pada kelangsungan hidup perusahaan.

5. Pelanggan

Para pelanggan berkepentingan dengan informasi laporan keuangan mengenai hidup perusahaan, terutama jika mereka terlibat dalam perjanjian jangka panjang dengan, atau tergantung pada perusahaan.

6. Pemerintah

Pemerintah dan berbagai lembaga berkepentingan dengan alokasi sumber daya dan aktivitas perusahaan. Mereka juga membutuhkan informasi untuk mengatur aktivitas perusahaan, menetapkan kebijakan pajak dan sebagai dasar untuk menyusun statistik pendapatan nasional dan statistik lainnya.

7. Masyarakat

Perusahaan mempengaruhi anggota masyarakat dalam berbagai cara. Perusahaan dapat memberikan kontribusi berarti pada perekonomian nasional, termasuk jumlah orang yang dipekerjakan dan perlindungan

kepada penanam modal domestik. Laporan keuangan dapat membantu masyarakat dengan menyediakan informasi kecenderungan (*trend*) dan perkembangan terakhir kemakmuran perusahaan serta rangkaian aktivitasnya.

2.2.1.2. Karakteristik Laporan Keuangan

Karakteristik kuantitatif informasi dalam laporan keuangan menurut IAI adalah :

1. Dapat dipahami

Kualitas informasi yang terdapat pada laporan keuangan harus dapat memberikan kemudahan untuk dipahami oleh para pengguna. Untuk itu, pengguna dapat diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai mengenai aktivitas ekonomi dan bisnis, akuntansi, serta kemampuan mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar.

2. Relevan

Informasi harus relevan untuk memenuhi kebutuhan pengguna dalam proses pengambilan keputusan informasi memiliki kualitas relevan jika dapat mempengaruhi keputusan ekonomik pengguna, dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini dan masa depan, menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi pengguna di masa lalu.

3. Keandalan

Informasi memiliki kualitas andal jika bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan dapat diandalkan penggunaannya sebagai penyajian yang tulus dan jujur dari yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar diharapkan dapat disajikan.

4. Dapat dibandingkan

Pengguna harus dapat membandingkan laporan keuangan perusahaan pada setiap periode untuk mengidentifikasi *trend* posisi keuangan dan kinerja keuangan. Pengguna mendapat informasi tentang kebijakan akuntansi yang digunakan dalam susunan laporan keuangan, perubahan kebijakan, serta pengaruhnya. Pengguna juga harus dapat membandingkan laporan keuangan antar entitas untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan secara relatif

2.2.2. Teori Agensi

Teori yang digunakan untuk mendukung penelitian ini adalah teori keagenan (*agency theory*). Teori ini menjelaskan hubungan yang terjalin antara pemilik perusahaan (*principal*) dengan pihak yang mengatur manajemen perusahaan (*agent*) dalam pemisahan antara kepemilikan dan pengelola perusahaan. Dalam teori keagenan, hubungan agensi muncul ketika *principal* memberikan suatu amanah kepada *agent* untuk melaksanakan tugas tertentu sesuai dengan kontrak kerja yang telah disepakati. Hal ini dapat memicu terjadinya konflik keagenan. Untuk itu, dibutuhkan pihak ketiga sebagai mediator antara hubungan *principal* dan *agent*. Auditor adalah pihak yang dianggap mampu menjembatani kepentingan pihak *principal* dengan pihak *agent* dalam mengelola keuangan perusahaan (Tandiontong, 2016: 12-13).

Teori keagenan merupakan dasar yang digunakan untuk memahami tentang auditor *switching*. Hery (2017) menjelaskan bahwa hubungan keagenan dapat menimbulkan masalah keagenan (*agency problem*), adanya pemisahan tugas antara pemilik dan manajemen. Hubungan keagenan dapat mengakibatkan terjadinya asimetri informasi (*information asymmetry*), manajer secara umum memiliki banyak informasi mengenai posisi keuangan yang sebenarnya dari pemilik. Adanya distribusi informasi yang tidak sama antara *principal* dan *agent* menyebabkan timbulnya dua permasalahan, yaitu:

1. *Moral Hazard* yaitu permasalahan yang muncul apabila *agent* tidak melakukan hal hal yang telah disepakati bersama dengan kontrak kerja.
2. *Adverse Selection* yaitu suatu keadaan dimana *principal* tidak dapat mengetahui apakah keputusan yang diambil oleh *agent* benar-benar didasarkan atas informasi yang telah diperolehnya, atau terjadi karena adanya sebuah kelalaian dalam tugas yang dilakukan oleh *agent*.

Dalam hal keagenan, auditor juga dapat dilanda masalah ketika berkaitan dengan kepentingan keagenan auditor. Salsabila (2018) mengatakan bahwa masalah keagenan auditor bersumber pada mekanisme kelembagaan antara auditor dan manajemen. Manajemen menunjuk auditor untuk melakukan audit bagi kepentingan *principal*. Di lain sisi, manajer yang membayar dan menanggung jasa audit. Masalah keagenan tersebut dapat menimbulkan

ketergantungan auditor pada kliennya. Ketergantungan auditor menyebabkan timbulnya pertentangan dengan prinsip auditor selaku pihak ketiga yang dituntut untuk independen dalam menjalankan audit dan dalam memberikan pendapat atas laporan keuangan klien. Hal ini disebabkan karena ketergantungan auditor melakukan akomodasi keinginan manajemen dengan harapan perikatannya dengan klien tidak terputus, maka dapat menimbulkan mulai kehilangan independensinya dari seorang auditor (Salsabila, 2018).

2.2.3. Auditing

Auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen (Arens *et al.*, 2015:2).

Auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajiban laporan keuangan tersebut (Agoes, 2013:4).

Definisi auditing menurut *Auditing Practices Committe (APC)* dalam Halim (2015:3) sebagai berikut :

An audit independent examination of, and expression of opinion on, the financial statements of an enterprise by an appointed auditor in pursuance of that appointment and in compliance with any relevant statutory obligation.

Artinya auditing adalah pemeriksaan yang dilakukan secara bebas tanpa dipengaruhi oleh pihak lain (independen) yang menghasilkan suatu pernyataan tentang pendapat (opini) atas laporan keuangan suatu perusahaan yang dilakukan oleh auditor yang ditunjuk pengangkatannya itu telah sesuai dengan ketentuan dan kewajiban hukum yang berlaku.

Sedangkan pengertian audit ditinjau dari sudut akuntan publik adalah audit secara objektif terhadap laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi

dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar keadaan keuangan hasil usaha perusahaan (Tandiontong, 2016:67).

Berdasarkan definisi-definisi yang telah dikemukakan oleh para ahli dibidang auditing, maka dapat disimpulkan bahwa pengertian auditing adalah suatu proses pengumpulan data yang dilakukan secara sistematis oleh pihak yang independen dan kompeten agar dapat memberikan pendapat mengenai kewajiban laporan keuangan tersebut.

2.2.3.1. Tujuan Auditing

Halim (2015:135) menyatakan bahwa tujuan auditing dibagi menjadi dua, yaitu tujuan umum dan tujuan spesifik. Tujuan umum audit adalah:“Untuk menyatakan pendapat atas kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Untuk mencapai tujuan ini, auditor perlu mengimpun bukti kompeten yang cukup, auditor perlu mengidentifikasi dan menyusun sejumlah audit spesifik untuk setiap laporan keuangan”. Sedangkan yang dimaksud dengan tujuan spesifik adalah:“Ditentukan berdasarkan asersi-aseri yang dibuat oleh manajemen yang tercantum dalam laporan keuangan meliputi asersi-aseri manajemen baik yang bersifat eksplisit maupun implisit”.

Tujuan audit secara umum dapat diklasifikasikan sebagai berikut :

1. Kelengkapan (*Completeness*). Untuk meyakinkan bahwa seluruh transaksi telah dicatat atau ada dalam jurnal secara aktual telah dimasukkan.
2. Ketepatan (*Accurancy*). Untuk memastikan transaksi dan saldo perkiraan yang ada telah dicatat berdasarkan jumlah yang benar, perhitungan yang benar, diklasifikasikan, dan dicatat dengan tepat.
3. Eksistensi (*Existence*). Untuk memastikan bahwa semua harta dan kewajiban yang tercatat memiliki eksistensi atau keterjadian pada tanggal tertentu, jadi transaksi tercatat tersebut harus benar-benar telah terjadi dan tidak fiktif.
4. Penilaian (*Valuation*). Untuk memastikan bahwa prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum telah diterapkan dengan benar.

5. Klasifikasi (*Classification*). Untuk memastikan bahwa transaksi yang dicantumkan dalam jurnal diklasifikasikan dengan tepat. Jika terkait dengan saldo maka angka-angka yang dimasukkan didaftar klien telah diklasifikasikan dengan tepat.
6. Ketepatan (*Accuracy*). Untuk memastikan bahwa semua transaksi dicatat pada tanggal yang benar, rincian dalam saldo akun sesuai dengan angka-angka buku besar. Serta penjumlahan saldo sudah dilakukan dengan tepat.
7. Pisah Batas (*Cut-off*). Untuk memastikan bahwa transaksi-transaksi yang dekat tanggal neraca dicatat dalam periode yang tepat. Transaksi yang mungkin sekali salah saji adalah transaksi yang dicatat mendekati akhir suatu periode akuntansi.
8. Pengungkapan (*Disclosure*). Untuk meyakinkan bahwa saldo akun dan persyaratan pengungkapan yang berkaitan telah disajikan dengan wajar dalam laporan keuangan dan dijelaskan dengan wajar dalam isi dan catatan kaki laporan tersebut.

2.2.3.2. Jenis-jenis Auditing

Arens *et al.* (2015:12) menjelaskan Akuntan Publik melakukan tiga jenis utama audit yaitu:

1. Audit Operasional. Untuk mengevaluasi efisiensi dan efektifitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan rekomendasi untuk memperbaiki operasi. Sebagai contoh, auditor mungkin mengevaluasi efisiensi dan akurasi pemrosesan transaksi penggajian dengan sistem komputer yang baru dipasang. Contoh lainnya, dimana kebanyakan akuntan merasa kurang menguasai bidang ini, adalah mengevaluasi efisiensi akurasi, dan kepuasan pelanggan atas pemrosesan distribusi surat dan paket oleh perusahaan seperti Federal Express.
2. Audit Ketaatan. Untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan biasanya dilaporkan kepada manajemen, bukan kepada pemakai luar, karena manajemen adalah

kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang karena itu, sebagian besar pekerja jenis ini sering kali dilakukan oleh auditor yang bekerja pada unit organisasi.

3. Audit laporan keuangan. Untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah standar akuntansi A.S, atau internasional, walaupun auditor mungkin saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa lainnya yang cocok untuk organisasi itu. Dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi, auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang material atau salah saji lainnya.

Sedangkan menurut Agoes (2013:11) audit dibedakan atas:

1. Manajemen Audit (*Operatinoal Audit*). Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.
2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*). Pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah menaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dewan komisaris) maupun pihak eksternal (Pemerintah, Bapepam, Bank Indonesia, Direktorat Jendral Pajak, dan lain-lain). Pemeriksaan bisa dilakukan oleh KAP maupun bagian internal audit.
3. Pemeriksaan Intern (*Internal Audit*). Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.

4. Komputer Audit Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan *Electronic Data Processing* (EDP) sitem.

2.2.4. Auditor Eksternal

Auditor eksternal merupakan orang luar perusahaan (pihak yang independen), yang melakukan pemeriksaan untuk memberikan pendapat (opini) mengenai kewajaran laporan keuangan. Seorang auditor eksternal dapat bekerja sebagai pemilik dari sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP) atau sebagai anggotanya (Hery, 2017:3).

Pemeriksaan oleh auditor eksternal dilakukan dengan surat penugasan/perikatan/perjanjian pemeriksaan. Auditor yang melakukan audit atau memberikan jasa audit adalah auditor dari Kantor Akuntan Publik (Islahuzzaman, 2013:47).

Tugas auditor eksternal adalah menentukan apakah representasi (asersi) tersebut betul-betul wajar. Untuk mengevaluasi kewajaran, auditor harus mengumpulkan dan mengevaluasi bukti-bukti yang ada, auditor juga harus menaati seperangkat standar yang ditetapkan oleh *Auditing Standards Boards* dari AICPA (Agoes, 2013).

2.2.5. Opini Audit

Tisna dan Suputra (2017), opini auditor adalah sebuah pendapat dari seorang auditor pada saat menilai kewajaran dari laporan keuangan perusahaan yang diaudit. Dalam *Internasional Standars on Auditing* menjelaskan terdapat 2 situasi dalam menerumuskan pemberian opini oleh auditor yaitu :

1. Opini yang tidak dimodifikasi

Laporan auditor yang tidak dimodifikasi atau opini wajar tanpa pengecualian (WTP). Opini wajar tanpa pengecualian dapat diberikan auditor apabila audit telah dilaksanakan atau diselesaikan bahwa penyajian laporan keuangan telah sesuai standar akuntansi keuangan (PSAK) dan tidak terdapat kondisi atau keadaan tertentu yang memerlukan bahasa penjelasan (Halim, 2015:77).

Menurut ISA 700.35 dan 700.36 dalam Tuanakotta (2013:519-520). Ketika memberikan pendapat yang tidak dimodifikasi atas laporan keuangan dibuat sesuai dengan kerangka penyajian wajar, pendapat auditor harus, kecuali ditetapkan lain oleh ketentuan perundang-undangan, menggunakan frasa, yang dipandang ekuivalen dengan: a) laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan yang berlaku; b) laporan keuangan memberikan gambaran yang benar dan wajar sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Atau ketika laporan keuangan dibuat sesuai dengan kerangka kepatuhan, pendapat auditor harus menyatakan laporan keuangan dibuat, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.

2. Modifikasi Opini

Terdapat 3 jenis modifikasi opini, yakni pendapat dengan pengecualian (*qualified opinion*), pendapat tidak wajar (*adverse opinion*), dan pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer of opinion*):

- a. Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*) adalah suatu laporan yang diterbitkan apabila auditor yakin bahwa laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan secara wajar tetapi ada pembatasan lingkup audit (Islahuzzaman, 2013:314). Auditor wajib memberikan opini wajar dengan pengecualian jika: a) auditor, setelah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa salah saji, sendiri-sendiri atau digabungkan, adalah material, tetapi tidak pervasif, untuk laporan keuangan yang bersangkutan; b) auditor tidak berhasil memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk dijadikan dasar pemberian pendapat, tetapi ia menyimpulkan bahwa dampak salah saji yang ditemukan mungkin material tetapi tidak pervasif (ISA 705.7 dalam Tuanakotta, 2013:565).
- b. Pendapat tidak wajar (*adverse opinion*) adalah suatu laporan yang diterbitkan apabila auditor yakin bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas sesuai dengan PSAK (Islahuzzaman, 2013:314). Auditor wajib memberikan opini tidak wajar jika ia, setelah

memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa salah saji, sendiri-sendiri atau digabungkan, adalah material dan pervasif untuk laporan keuangan yang bersangkutan (ISA 705.8 dalam Tuanakotta, 2013:565).

- c. Pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer of opinion*). Diberikan apabila auditor yakin bahwa terdapat penyimpangan yang material dari prinsip akuntansi yang berterima umum (PSAK), serta ia tidak diperkenankan mencantumkan paragraf lingkup audit apabila ia menyatakan untuk memberikan pendapat (Halim, 2015:79). Auditor wajib memberikan pernyataan tidak memberikan pendapat jika ia tidak berhasil memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk dijadikan dasar pemberian pendapat, dan ia menyimpulkan bahwa dampak salah saji yang tidak ditemukan bisa material dan pervasif, atau auditor wajib memberikan pernyataan tidak memberikan pendapat jika, dalam situasi yang sangat langka di mana ada beberapa ketidakpastian, ia menyimpulkan bahwa, meskipun telah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat mengenai masing-masing ketidakpastian tersebut, tidak mungkin baginya memberikan pendapat karena ketidakpastian tersebut bisa saling terkait dan dampak kumulatif dari ketidakpastian itu terhadap laporan keuangan (ISA 705.9 dan 705.10 dalam Tuanakotta, 2013:565).

2.2.6. *Financial Distress*

Financial distress berarti perusahaan dalam kondisi *illiquid*, tetapi masih solvent. Kejadian *insolvency*, dapat dilihat dari nilai *assets* perusahaan lebih rendah dari hutangnya. Perusahaan yang berada pada negara yang sedang mengalami kesulitan ekonomi akan lebih cepat mengalami *financial distress* bahkan kebangkrutan, karena kesulitan ekonomi akan memicu semakin cepatnya perusahaan mengalami keadaan *financial distress* (Harjito, 2013:114).

Definisi *financial distress* menurut Sjahrial (2014:272) adalah kondisi dimana perusahaan mengalami kesulitan keuangan dan terancam bangkrut. Jika perusahaan mengalami kebangkrutan, maka akan timbul biaya kebangkrutan (*bankruptcy costs*) yang disebabkan oleh keterpaksaan menjual aset dibawah harga pasar, biaya likuidasi perusahaan, rusaknya aktiva tetap dimakan waktu sebelum terjual, dsb.

Sedangkan definisi menurut Husnan (2015:132) mendeskripsikan bahwa secara penyebab utama financial distress bisa dibagi menjadi dua, yakni: faktor internal dan faktor eksternal. Faktor internal berasal dari bagian internal manajemen perusahaan. Sedangkan faktor eksternal berasal dari faktor luar yang berhubungan langsung dengan operasi perusahaan atau faktor perekonomian secara makro. Faktor internal yang bisa menyebabkan *financial distress* meliputi:

1) Manajemen yang tidak efisien. Ketidakefisien ini diakibatkan oleh pemborosan dalam biaya, kurangnya keterampilan dan keahlian manajemen; 2) Ketidakseimbangan dalam modal yang dimiliki dengan jumlah hutang-piutang yang dimiliki; 3) Adanya kecurangan yang dilakukan oleh manajemen perusahaan. Sedangkan faktor eksternal yang bisa menyebabkan *financial distress* berasal dari faktor yang berhubungan langsung dengan perusahaan seperti pelanggan, debitur dan supplier.

Setiawan dan Aryani (2014) menyatakan bahwa bagi perusahaan yang terancam bangkrut, posisi keuangan mungkin memiliki dampak penting pada keputusan mempertahankan KAP. Kondisi perusahaan klien yang terancam bangkrut cenderung meningkatkan evaluasi subjektivitas dan kehati-hatian auditor. Dalam kondisi seperti ini suatu perusahaan akan cenderung melakukan *auditor switching*. Dalam penelitian ini menggunakan indikator arus kas dengan melakukan analisis *Debt to Equity Ratio* (DER) untuk menilai kesulitan keuangan yang dimiliki oleh perusahaan. Nilai DER diketahui dari pembagian antara ekuitas dengan liabilitas. Perusahaan yang memiliki nilai DER diatas 100% dianggap mengalami kesulitan keuangan.

Financial distress diukur menggunakan beberapa rumus yaitu:

1. *Ratio Debt to Equity Rasio* (DER)

Rasio DER merupakan salah satu indikator dalam mengukur kinerja keuangan. Rasio DER memberikan gambaran tentang struktur modal perusahaan, semakin besar proporsi hutang yang digunakan oleh perusahaan, maka investor menanggung risiko yang semakin besar pula. Jadi, rasio DER yang semakin tinggi menunjukkan tingkat hutang yang tinggi dengan ekuitas yang rendah sehingga berdampak semakin besar beban perusahaan terhadap pihak kreditur dan pada

kondisi ini perusahaan akan mengalami *financial distress* (Rahayu dan Sopian, 2017).

$$\text{DER (Debt to Equity Ratio)} = \frac{\text{Total Kewajiban}}{\text{Total Ekuitas}}$$

2. Ratio Debt to Assets Ratio

Menurut Harjito (2013:120) rasio DAR merupakan rasio utang yang digunakan untuk mengukur perbandingan antara total utang dengan total aktiva. Apabila rasionya tinggi, artinya pendanaan dengan utang semakin banyak, maka semakin sulit bagi perusahaan untuk memperoleh tambahan pinjaman karena dikhawatirkan perusahaan tidak mampu menutupi utang-utangnya dengan aktiva yang dimilikinya. Demikian pula apabila rasio rendah, semakin kecil perusahaan dibiayai dengan utang.

$$\text{DAR (Debt to Assets Ratio)} = \frac{\text{Total Kewajiban}}{\text{Total Assets}}$$

2.2.7. Ukuran KAP

Ukuran dari KAP digolongkan dalam *big-4* dan non *big-4*. KAP *big-4* dianggap lebih mampu meningkatkan independensi dibandingkan KAP yang kecil dan KAP non *big-4* dianggap memiliki tingkat independensi lebih rendah dari pada KAP *big-4*. Budi (2015) mengungkapkan bahwa KAP yang lebih besar (*Big-4*) dianggap lebih mampu mempertahankan tingkat independensi yang memadai daripada rekan-rekan mereka yang lebih kecil karena mereka dapat menyediakan berbagai layanan untuk klien dalam jumlah yang lebih besar, sehingga mengurangi ketergantungan mereka pada klien tertentu.

Ukuran KAP merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu KAP. Arens *et al.* (2015:29) mengatakan ukuran KAP dibagi menjadi 4 kategori, yaitu:

1. *Big Four Internasional Firms*, Empat KAP terbesar di Amerika Serikat dikenal dengan istilah KAP internasional “*Big Four*”. *Big Four* memiliki kantor yang tersebar dikota-kota seluruh Amerika Serikat dan juga di berbagai kota seluruh dunia. Keempat KAP ini mengaudit hampir seluruh perusahaan besar yang ada di Amerika Serikat maupun seluruh dunia, serta memberikan jasa audit bagi perusahaan-perusahaan kecil.
2. *National Firms*, Tiga KAP di Amerika Serikat disebut dengan *national firms* karena memiliki kantor yang beralokasi di kota-kota besar. *National firms* termasuk besar tetapi lebih kecil bila dibandingkan dengan KAP *Big Four*. KAP-KAP ini menawarkan jasa yang sama dengan KAP *Big Four* dan bersaing secara langsung pula dengan KAP *Big Four* dalam mendapatkan klien. Masing-masing dari *National Firms* berafiliasi dengan KAP di negara lain, oleh karena itu ketiga KAP tersebut mempunyai kapasitas internasional.
3. *Regional And Large Local Firms*, KAP ini berjumlah kurang dari 200, dan masing-masing mempunyai lebih dari 50 orang staf profesional. Beberapa dari *regional and large local firms* hanya mempunyai satu kantor dan melayani klien terutama yang berada dalam wilayah yang sama. Sedangkan KAP lainnya ada yang mempunyai kantor di suatu negara bagian atau daerah, dan melayani jumlah klien yang lebih banyak.
4. *Small Local Firms*, Lebih dari 95% dari total jumlah KAP mempunyai staf profesional kurang dari 25 orang dalam satu kantor. KAP-KAP tersebut memberikan jasa audit dan jasa-jasa lainnya yang berhubungan, terutama untuk bisnis-bisnis menengah kebawah dan perusahaan-perusahaan nirlaba, walaupun ada beberapa dari KAP kategori ini memiliki satu atau dua klien *go public*. Banyak pula dari *small local firms* yang tidak memberikan jasa audit, tetapi lebih mengutamakan untuk memberikan jasa akuntansi dan perpajakan bagi klien-kliennya.

Perusahaan akan mencari KAP yang kredibilitasnya tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan dimata pemakai laporan keuangan itu. KAP *Big Four* dianggap memiliki kualitas yang lebih tinggi apabila dibandingkan dengan KAP *Non Big Four*. KAP *Big Four* umumnya dianggap sebagai penyedia laporan keuangan dengan kualitas audit yang lebih tinggi dan memiliki reputasi

yang tinggi dalam lingkungan bisnis, sehingga akan berusaha untuk mempertahankan independensi mereka untuk menjaga *image*. Investor lebih cenderung pada data akuntansi yang dilaporkan oleh auditor yang bereputasi. Perusahaan lebih memilih KAP *Big Four* yang dianggap lebih berkualitas dibandingkan KAP *Non Big Four*.

KAP *Big Four* adalah empat perusahaan akuntansi internasional tersebar dan perusahaan jasa profesional yang bergerak dalam bidang audit, konsultasi untuk perusahaan perdagangan dan swasta. Adapun yang termasuk dalam *Big Four* adalah:

1. *Pricewaterhouse Coopers (PwC)* yang berafiliasi dengan KAP Drs. Hadi Sutanto dan rekan hingga akhir tahun 2003, kemudian tahun 2014 berganti afiliasi dengan KAP Haryanto Sahari dan rekan hingga tahun 2008, kemudian tahun 2010 berganti afiliasi dengan KAP Tanudiredja, Wibisana dan rekan.
2. *Deloitte Touche Tohmatsu (Deloitte)* yang berafiliasi dengan KAP Hans Tuanakotta Mustofa dan Halim hingga tahun 2004, kemudian tahun 2006 berganti afiliasi dengan KAP Osman Ramli Satrio dan Rekan, kemudian tahun 2007 berafiliasi dengan KAP Osman Bing Satrio dan Eny.
3. *Ernst & Young (EY)* yang berafiliasi dengan KAP Prasetio, Sarwoko dan Sandjaja hingga tahun 2005, kemudian tahun 2006 berubah menjadi Purwantono, Sarwoko dan Sandjaja, kemudian tahun 2010 berubah menjadi Purwantono, Suherman dan Surja.
4. *Klyneld Peat Marwick Goerdeler (KPMG)* yang berafiliasi dengan KAP Siddharta dan Widjadja (Ekka Aprilia, 2013).

2.2.8. Auditor Switching

Faradilla (2016) *auditor switching* adalah pergantian KAP maupun auditor yang dilakukan oleh perusahaan yang disebabkan oleh pengunduran diri atau pemecatan auditor yang dilakukan oleh perusahaan klien.

Auditor switching dapat dibedakan atas dasar pihak mana yang menjadi fokus perhatian dari isu independensi akuntan publik. Jika *auditor switching* terjadi secara sukarela maka perhatian utama adalah pada perhatian klien.

Sebaliknya, jika *auditor switching* terjadi secara wajib, perhatian utama beralih kepada akuntan publik. Berbeda dengan pergantian sukarela yang bisa terjadi karena permasalahan klien dengan akuntan publik, pada pergantian wajib yang terjadi adalah pemisahan paksa oleh peraturan (Putra, 2014:310).

Menurut Putra (2014:310) bahwa terdapat dua faktor yang menyebabkan perusahaan berpindah kantor akuntan publik yakni faktor klien (*client-related factors*), seperti: kesulitan keuangan (*financial distress*), manajemen yang gagal, pergantian *ownership*, *Initial Public Offering* (IPO), ukuran perusahaan, dan ukuran KAP. Sedangkan faktor akuntan publik (*Auditor-related Factors*) seperti: *fee* audit dan kualitas dapat mempengaruhi adanya *auditor switching*.

Auditor switching adalah pergantian KAP maupun auditor yang dilakukan oleh perusahaan klien. *Auditor switching* dapat bersifat sukarela (*voluntary*) maupun wajib (*mandatory*). *Auditor switching* yang bersifat *voluntary* terjadi karena suatu alasan atau terdapat faktor-faktor tertentu dari pihak perusahaan klien atau dari KAP yang bersangkutan di luar ketentuan regulasi yang berlaku. Sedangkan *mandatory auditor switching* terjadi karena melaksanakan kewajiban dari ketentuan regulasi yang berlaku. Pergantian auditor ini bertujuan untuk menjaga independensi dari auditor agar tetap bersikap objektif dalam melaksanakan tugasnya sebagai auditor (Pawitri dan Yadnyana, 2015).

Timbulnya *auditor switching* kemungkinan terjadi karena dua hal, pertama karena keinginan dari perusahaan kemudian kedua karena terdapat peraturan yang membatasi lama masa perikatan antara auditor dengan kliennya. Jika pergantian auditor dilakukan secara sukarela, maka yang menjadi fokus perhatian akan dilihat adalah pada sisi perusahaan. Sebaliknya, jika dilakukan secara wajib maka perhatian utama yang akan dilihat beralih kepada pihak auditor. Ketika perusahaan mengganti auditornya saat tidak ada peraturan pergantian auditor, maka yang terjadi adalah ada dua alasannya yaitu auditor memutuskan untuk mengundurkan diri atau telah diberhentikan oleh pihak klien. Manapun diantara kedua alasan yang terjadi, hal yang akan dipertanyakan adalah kenapa peristiwa ini dapat terjadi dan kemana klien tersebut akan beralih. Jika alasannya pergantian dikarenakan ketidaksepakatan atas praktik-praktik akuntansi yang berlaku sesuai

dengan pihak manajemen, maka dapat diekspektasikan bahwa klien akan berpindah ke auditor yang dapat beradaptasi dan mau bersepakat dengan keinginan klien.

Sari dkk (2018) menurutnya *auditor switching* dianggap perlu dilakukan untuk menjaga independensi auditor. Masa perikatan (*tenure*) audit yang lama diyakini akan membuat hubungan antara auditor dan manajemen menjadi semakin “dekat” yang pada akhirnya akan mengancam independensi auditor. Namun disisi lain penunjukkan auditor baru yang belum terlalu familiar dengan seluk-beluk dan operasi perusahaan dikhawatirkan akan mengurangi kualitas audit, dan juga pergantian auditor yang terlalu sering akan menimbulkan peningkatan biaya audit serta dapat menimbulkan kesan bahwa KAP tidak profesional dalam menjalankan kewajibannya.

Namun, ada yang menentang gagasan rotasi wajib auditor yang dianjurkan oleh AICPA karena mereka percaya bahwa biaya lebih besar daripada manfaat. Rotasi dan *switching* yang sering akan mengakibatkan peningkatan *fee* audit sebagai manfaat yang bisa diperoleh dari biaya yang lebih rendah berikutnya setelah tahun-tahun awal dari setiap audit tidak akan sepenuhnya direalisasikan. Kelemahan lain adalah bahwa pengetahuan yang diperoleh selama meningkatkan kualitas pekerjaan audit akan sia-sia dengan pengangkatan seorang auditor baru (Antoni dkk, 2018).

2.2.8.1. Jenis-jenis Auditor Switching

Terdapat dua jenis Rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP) yang biasa dilakukan oleh perusahaan publik, antara lain:

1. Rotasi KAP Mandatory

Rotasi wajib (*mandatory auditor switching*) adalah rotasi atau pertukaran Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan klien yang didasarkan oleh adanya peraturan yang mewajibkan perusahaan mengganti auditornya sesuai jangka waktu yang telah ditetapkan, yaitu lima tahun buku berturut-turut. (Setiawan dan Aryani, 2014)

2. Rotasi KAP *Voluntary*

Pergantian auditor secara sukarela (*voluntary auditor switching*) adalah pertukaran Kantor Akuntan Publik yang terjadi apabila klien mengganti auditornya secara sukarela atau tanpa ada peraturan yang mewajibkan klien untuk melakukan pergantian auditor, yaitu sebelum lima tahun buku berturut-turut. (Faradila, 2016)

2.2.8.2. Peraturan terkait *Auditor Switching*

Di Indonesia, peraturan mengenai rotasi KAP telah diterapkan dalam Keputusan Menteri Keuangan. Pasal 4 ayat 1 dan 2 UU Nomor 5 tahun 2011 tentang akuntan publik menyebutkan bahwa pemberian jasa audit oleh Akuntan Publik dan atau KAP atas informasi keuangan historis suatu klien untuk tahun buku yang berturut-turut dapat dibatasi dalam jangka waktu tertentu. Ketentuan mengenai pembatasan pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis diatur dalam peraturan pemerintah. (Sya'diyah dan Riduwan, 2015)

Wea dan Murdiawati (2015) menjelaskan di Indonesia, pergantian auditor terjadi secara *mandatory*. Dimulai dengan KMK No.423/KMK.06/2002 yang kemudian diamandemen menjadi KMK No.359/KMK.06.2003. Peraturan ini menyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh KAP paling lama untuk lima tahun buku berturut-turut dan seorang akuntan publik paling lama tiga tahun berturut-turut.

Aturan tersebut diperbarui dengan dikeluarkan PMK No. 17/PMK.01/2008. Dalam pasal 3 ayat 1 Peraturan Menteri Keuangan tahun 2008 disebutkan bahwa pemberian jasa audit umum dalam suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama enam tahun berturut dan oleh seorang akuntan publik paling lama tiga tahun buku berturut-turut pada satu klien yang sama. Disamping itu, dalam pasal 3 ayat 2 dan diatur bahwa akuntan publik dan kantor akuntan dapat menerima kembali penugasan audit setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit kepada klien yang disebutkan diatas. (Wea dan Murdiawati, 2015)

Pada tahun 2015, Peraturan Pemerintah mengenai rotasi auditor yang baru diterbitkan tanggal 6 April 2015, yakni PP No. 20 tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik (PP 20/2015). Peraturan tersebut merupakan pengaturan lebih lanjut dari Undang-Undang No.5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik. Saat ini

berdasarkan Peraturan Pemerintah No 20 tahun 2015 tidak ada pembatasan lagi untuk KAP. Adapun pembatasan hanya berlaku untuk Akuntan Publik yaitu selama lima tahun buku berturut-turut (Novelita, 2016). Perusahaan dapat berikatan kembali dengan akuntan publik yang sama setelah akuntan publik tersebut tidak memberikan jasa audit terhadap laporan keuangan yang dimiliki perusahaan selama dua periode buku berturut-turut. (Pradnyani dan Latrini, 2017).

2.3. Hubungan antar Variabel Penelitian

2.3.1. Pengaruh Opini Auditor terhadap Auditor Switching

Halim (2015:135) menyatakan bahwa tujuan auditing dibagi menjadi dua, yaitu tujuan umum dan tujuan spesifik. Tujuan umum audit adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Sedangkan yang dimaksud dengan tujuan spesifik adalah ditentukan berdasarkan asersi-asersi yang dibuat oleh manajemen yang tercantum dalam laporan keuangan meliputi asersi-asersi manajemen baik yang bersifat eksplisit maupun implisit. Manajemen perusahaan selalu menginginkan opini yang baik agar investor tertarik untuk berinvestasi setelah melihat kualitas laporan keuangan perusahaan. Jika manajemen merasa tidak puas atas opini yang diberikan oleh auditor, maka manajemen berhak memutuskan untuk melakukan pergantian auditor (Wea dan Murdiawati, 2015). Ketika perusahaan mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian, citra perusahaan akan lebih baik di mata pihak eksternal. Sehingga mempermudah perusahaan untuk melakukan aktivitas bisnis yang memerlukan laporan keuangan yang telah diaudit dan memiliki opini wajar tanpa pengecualian (Syilvi, 2015).

2.3.2. Pengaruh Financial Distress terhadap Auditor Switching

Financial distress adalah kondisi dimana perusahaan mengalami kesulitan keuangan dan terancam bangkrut (Sjahrial, 2014:202). Bagi perusahaan, *financial distress* merupakan salah satu hal yang paling ditakuti, sebab apabila perusahaan mengalami hal tersebut tentu perusahaan akan mengalami kebangkrutan dan banyak hal lain yang dapat merugikan semua pihak. Perusahaan yang mengalami kondisi *financial distress*, lebih cenderung melakukan pergantian auditor (*auditor*

switching). Biaya auditor yang besar juga mempengaruhi keputusan perusahaan untuk beralih ke KAP baru yang biayanya lebih rendah (Wea dan Murdiawati, 2015). Menurut Priyatna dan Pramono (2015), perusahaan yang bangkrut akan lebih sering melakukan *auditor switching* dibandingkan perusahaan yang tidak bangkrut. Semakin tinggi tingkat *financial distress* suatu perusahaan mendorong perusahaan tersebut untuk mengganti auditornya dibandingkan perusahaan lain dengan tingkat *financial distress* lebih rendah (Faradila dan Yahya, 2015). Perusahaan akan cenderung melakukan *auditor switching* untuk menyesuaikan dengan kondisi keuangan sehingga tidak mengeluarkan biaya audit yang besar (Hidayati, 2018).

2.3.3. Pengaruh Ukuran KAP terhadap Auditor Switching

Ukuran KAP berpengaruh terhadap auditor *switching*, artinya perusahaan yang menggunakan jasa KAP yang tidak berafiliasi dengan *the Big Four* memiliki kemungkinan yang lebih besar untuk melakukan auditor *switching*. Hal ini dikarenakan bahwa perusahaan ingin mencari KAP yang bisa memberikan pelayanan dan jasa audit sesuai dengan kebutuhan perusahaan misalkan dalam hal pemberian opini (Harnanto dkk, 2019). Variabel ukuran KAP memiliki pengaruh positif terhadap variabel rotasi AP secara sukarela. Dalam hal ini dapat diartikan bahwa ukuran KAP bisa membuat perusahaan klien melakukan rotasi AP (Sofiana dkk, 2018). Ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap audit *switching* dengan arah koefisien negatif. Artinya jika ukuran KAP semakin besar maka kemungkinan untuk melakukan audit *switching* akan menurun (Manto dan Manda, 2018).

Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap auditor *switching*. Hal ini membuktikan bahwa besar kecilnya ukuran KAP tidak dapat dijadikan sebagai tolak ukur suatu perusahaan untuk melakukan auditor *switching*. terlebih lagi di dukung dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia tentang pembatasan waktu perserikatan KAP agar independensi tetap terjaga (Maemunah dan Nofryanti, 2019). Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap auditor *switching*, sebab perusahaan yang telah menggunakan jasa KAP *Big Four* memiliki kemungkinan yang lebih kecil untuk melakukan pergantian KAP.

Adanya faktor *expertise* KAP akan menentukan perubahan audit sehingga perusahaan akan lebih memilih KAP *Big Four* untuk meningkatkan kredibilitas perusahaan di mata pelaku pasar (Antoni dkk, 2018). Berdasarkan uraian tersebut maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut :

2.3.4. Pengaruh Opini Auditor, *Financial Distress* dan Ukuran KAP terhadap Auditor Switching

Faradilla (2016) *auditor switching* adalah pergantian KAP maupun auditor yang dilakukan oleh perusahaan yang disebabkan oleh pengunduran diri atau pemecatan auditor yang dilakukan oleh perusahaan klien. Syilvi (2015), Ruroh (2016) dan Nourma (2016) telah melakukan penelitian dengan mendapatkan hasil bahwa opini auditor, *financial distress* dan ukuran KAP berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.4. Pengembangan Hipotesis

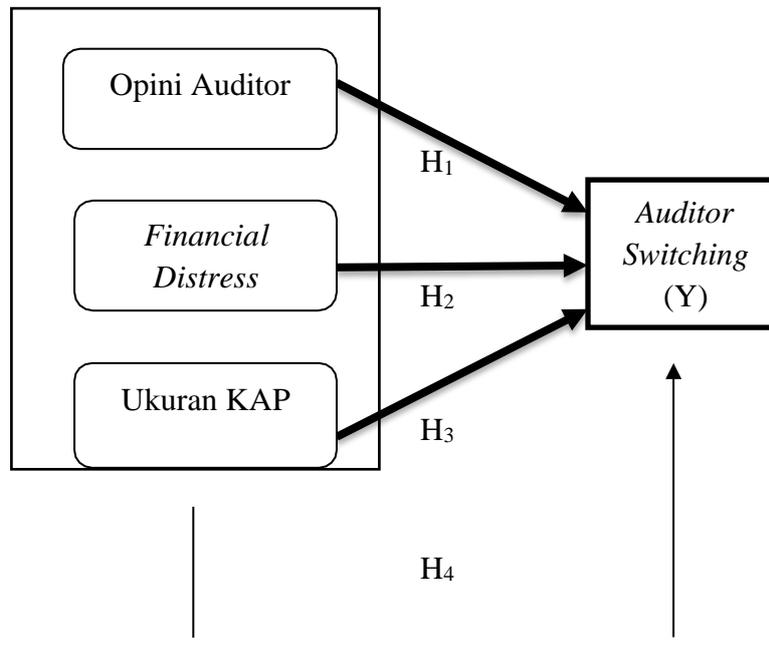
Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian adalah:

1. H₁ : Opini Auditor berpengaruh terhadap *auditor switching*.
2. H₂ : *Financial Distress* berpengaruh terhadap *auditor switching*.
3. H₃ : Ukuran KAP berpengaruh terhadap *auditor switching*.
4. H₄ : Opini Auditor, *Financial Distress* dan Ukuran KAP secara simultan berpengaruh terhadap *auditor switching*

2.5. Kerangka Konseptual Penelitian

Bedasarkan uraian yang telah dikemukakan di atas, maka kerangka konseptual penelitian ini dapat ditunjukkan seperti pada gambar berikut

konseptual penelitian ini dapat ditunjukkan seperti pada gambar berikut:



Gambar 2. 1

Kerangka Konseptual Penelitian

Deskripsi Kerangka Konseptual Penelitian

Opini auditor berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*. Hal itu berarti ketika opini audit yang dikeluarkan oleh KAP semakin baik maka akan mengakibatkan berkurangnya kemungkinan perusahaan untuk menggantikan auditornya. Hal tersebut disebabkan karena manajemen perusahaan sudah merasa puas dengan opini audit yang diterima dari KAP.

Financial distress berpengaruh positif terhadap *auditor switching*. Hal itu berarti ketika kondisi kesulitan keuangan perusahaan semakin mengkhawatirkan maka manajemen perusahaan akan berusaha untuk sering melakukan pergantian auditor. Hal ini terkait dengan biaya jasa audit yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk membayar KAP yang mengaudit laporan keuangan perusahaan.

Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*. Hal itu berarti semakin baik ukuran KAP atau dengan kata lain KAP yang mengaudit adalah tergolong KAP *Big Four* maka kemungkinan perusahaan untuk melakukan

pergantian auditor akan semakin kecil. KAP *Big Four* sudah memiliki kredibilitas yang memadai dan tingkat independensi yang tinggi sehingga akan berdampak terhadap semakin baiknya kualitas audit yang dikeluarkan oleh KAP *Big Four*.

Opini auditor, *financial distress* dan ukuran kap secara simultan berpengaruh terhadap *auditor switching*. Ketiga variabel independen tersebut merupakan faktor-faktor yang mempengaruhi adanya pergantian auditor di dalam perusahaan. Hal itu terlepas dari faktor-faktor lain atau variabel independen lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini seperti ukuran perusahaan klien, kepemilikan institusional, pergantian manajemen, dan perubahan ROA.