

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Riview Hasil Penelitian Terdahulu

Terdapat beberapa jurnal terdahulu, diantaranya penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Lailatul Fitriyah (Volume 7, Nomor 7, Tahun 2018) dengan judul Analisis Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik, Ukuran Klien, Opini Audit *Going Concern* dan *Audit Fee* Terhadap *Auditor Switching* . Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan yang telah dilakukan, maka dapat ditarik kesimpulan penelitian ini menunjukkan adanya pengaruh simultan secara signifikan ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP), ukuran klien, opini going concern, audit fee terhadap auditor switching. Kemudian untuk uji secara parsial menunjukkan adanya pengaruh negatif secara signifikan ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap auditor switching, pada variabel kedua menunjukkan tidak adanya pengaruh secara signifikan ukuran klien terhadap auditor switching. Pada variabel ketiga menunjukkan tidak adanya pengaruh opini going concern terhadap auditor switching dan pada variabel terakhir menunjukkan tidak berpengaruh positif secara signifikan audit fee terhadap auditor switching.

Selain itu peneliti yang dilakukan oleh Ni Luh Putu Paramita Novi Astuti (Jurnal Ekonomi dan Bisnis, ISSN 2302-8556 (*Online*), Tahun 2015) dengan judul Pengaruh Audit Fee, Opini Going Concern, Financial Distress Dan Ukuran Pada Pergantian Auditor. Berdasarkan hasil uji koefisien determinasi (Nagelkerke $RSquare$) yaitu untuk audit fee (FEE) sebesar $0,026 < 0,05$ dan nilai koefisien yang positif (0,703) ini berarti bahwa audit fee berpengaruh positif pada pergantian auditor, sehingga untuk audit fee dapat diterima. Sedangkan berdasarkan nilai signifikansi variabel opini audit going concern (OGC) sebesar $0,047 < 0,05$ dan nilai koefisien yang positif (2,431) ini berarti bahwa opini audit going concern berpengaruh positif pada pergantian auditor, sehingga untuk opini audit going concern dapat diterima. Sedangkan Berdasarkan nilai signifikansi variabel financial distress (FD) sebesar $0,164 > 0,05$ dan nilai koefisien yang negatif (-0,075) ini berarti bahwa financial distress tidak berpengaruh pada pergantian auditor, sehingga financial distress ditolak. Untuk variabel ukuran

perusahaan . Berdasarkan nilai signifikansi variabel ukuran perusahaan (LnTA) sebesar $0,046 < 0,05$ dan nilai koefisien yang positif (0,701) ini berarti bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif pada pergantian auditor, sehingga ukuran perusahaan dapat diterima.

Penelitian Edwin Wijaya (Jurnal Ekonomi dan Bisnis, ISSN 2302-8559 (Online), 2015, PP 940-966) dengan judul Pengaruh Audit Fee, Opini Going Concern, Financial Distress, Ukuran Perusahaan, Ukuran KAP Pada Pergantian Auditor. Berdasarkan hasil uji Berdasarkan hasil uji statistik deskriptif untuk nilai signifikansi audit fee (FEE) sebesar 0,008 lebih kecil dari 0,05 dan nilai koefisien yang positif (0,34) ini berarti bahwa audit fee berpengaruh positif pada pergantian auditor perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2008-2013, karena jika fee yang ditawarkan oleh auditor lebih tinggi maka kecenderungan perusahaan untuk mengganti auditornya lebih besar. Sedangkan nilai signifikansi opini going concern (OGC) sebesar 0,03 lebih kecil dari 0,05 dan nilai koefisien yang positif (2,14) ini berarti bahwa opini going concern berpengaruh positif pada pergantian auditor perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2008-2013, karena jika perusahaan mendapatkan opini going concern dari auditor maka kecenderungan perusahaan untuk mengganti auditornya lebih besar. Untuk nilai signifikansi financial Concerndistress (FD) sebesar 0,14 lebih besar dari 0,05 ini berarti bahwa financial distress tidak berpengaruh pada pergantian auditor perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2008-2013. Untuk nilai signifikansi ukuran perusahaan sebesar 0,74 lebih besar dari 0,05 ini berarti bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh pada pergantian auditor perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2008-2013. Sedangkan nilai signifikansi ukuran KAP sebesar 0,34 lebih besar dari 0,05 ini berarti bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh pada pergantian auditor perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2008-2013.

Penelitian Anisa Nasir (Jurnal Ekonomi dan Bisnis, Volume 1, 2018) dengan judul Pengaruh Opini Audit, Pergantian Manajemen Dan Fee Audit Terhadap Auditor Switching. Berdasarkan hasil Uji Moderated Regression

Analysis (MRA) yaitu nilai signifikansi untuk opini audit adalah sebesar 0,080. Dimana nilai ini tidak signifikan pada tingkat signifikansi 0,05. Karena nilai signifikansi $0,080 > 0,05$, maka dapat disimpulkan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap auditor switching, sehingga H_0 diterima dan H_{2a} ditolak. Sedangkan nilai nilai signifikansi untuk variabel pergantian manajemen adalah sebesar 0,009, dimana nilai ini signifikan pada tingkat signifikansi 0,05. Karena nilai signifikansi $0,009 < 0,05$, maka dapat disimpulkan bahwa pergantian manajemen berpengaruh terhadap auditor switching, sehingga H_0 ditolak dan H_{2a} diterima. Untuk nilai signifikansi untuk pergantian manajemen adalah sebesar 0,013. Karena nilai signifikansi $0,013 < 0,05$, maka dapat disimpulkan bahwa fee audit berpengaruh terhadap auditor switching, sehingga H_0 ditolak dan H_{3a} diterima.

Penelitian Saidin (Jurnal Akuntansi, Volume 2, 2016) dengan judul Analisis Pengaruh Opini Audit, Ukuran KAP, Masalah Finansial, Pergantian Manajemen, Ukuran Perusahaan Dan Pertumbuhan Switching Auditor Perusahaan Terhadap Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Saham Indonesia Periode 2011-2014. Berdasarkan hasil uji - t Hasil Uji t yaitu untuk Opini auditor diperoleh hasil signifikansi sebesar $0,999 > 0,05$. Hal ini menunjukkan tidak terdapat pengaruh antara opini auditor terhadap auditor switching. Sedangkan Ukuran KAP terhadap diperoleh hasil signifikansi sebesar $0,029 < 0,05$. Hal ini menunjukkan ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap auditor switching. Sehingga dapat dikatakan hipotesis yang menyatakan ukuran KAP berpengaruh terhadap auditor switching. Sedangkan untuk variabel Kesulitan keuangan diperoleh hasil signifikansi sebesar $0,039 < 0,05$. Hal ini menunjukkan kesulitan keuangan berpengaruh negatif terhadap auditor switching. Sehingga dapat dikatakan hipotesis yang menyatakan kesulitan keuangan (financial distress) berpengaruh terhadap auditor switching dapat diterima. Untuk pergantian manajemen diperoleh diperoleh hasil signifikansi sebesar $0,010 < 0,05$. Hal ini menunjukkan pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap auditor switching. Sehingga dapat dikatakan hipotesis yang menyatakan pergantian manajemen berpengaruh terhadap auditor switching diterima. Untuk variabel Ukuran perusahaan diperoleh hasil signifikansi sebesar $0,029 < 0,05$. Hal ini

menunjukkan ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap auditor switching. Sehingga dapat dikatakan hipotesis yang menyatakan ukuran perusahaan (financial distress) berpengaruh terhadap auditor switching dapat diterima. Sedangkan Pertumbuhan perusahaan diperoleh hasil signifikansi sebesar $0,859 > 0,05$. Hal ini menunjukkan pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap auditor switching. Sehingga dapat dikatakan hipotesis yang menyatakan pertumbuhan perusahaan berpengaruh terhadap auditor switching ditolak.

Penelitian Made Aditya Bayu Pradhana (Jurnal Ekonomi dan Bisnis, ISSN 2302-8556, 2015) dengan judul Pengaruh Audit Fee, Going Concern, Financial Distress Ukuran Perusahaan, Pergantian Manajemen Pada Pergantian Auditor. Berdasarkan nilai signifikansi variabel audit fee (FEE) sebesar 0,044 lebih kecil dari 0,05 dan nilai koefisien yang positif (0,268) maka audit fee berpengaruh positif pada pergantian auditor, ini berarti pergantian auditor akan dilakukan perusahaan apabila fee yang ditawarkan tinggi dan mencari auditor dengan audit fee yang lebih rendah sehingga tidak menambah beban perusahaan. Koefisien regresi logistik dari variabel opini going concern (OGC) adalah sebesar 2,088 yang berarti peningkatan opini going concern (OGC), akan menyebabkan kecenderungan terjadinya pergantian auditor semakin meningkat dengan asumsi variabel lainnya dianggap konstan. Berdasarkan nilai signifikansi variabel opini going concern (OGC) sebesar 0,032 lebih kecil dari 0,05 dan nilai koefisien yang positif (2,088) maka opini going concern berpengaruh positif pada pergantian auditor, ini berarti seorang auditor kemungkinan akan diganti jika memberikan opini going concern. Karena opini going concern merupakan opini audit yang dikeluarkan oleh auditor dimana seorang auditor ingin memastikan perusahaan yang diaudit dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya (SPAP, 2001). Berdasarkan nilai signifikansi variabel financial distress (FD) sebesar 0,196 lebih besar dari 0,05 dan nilai koefisien yang negatif (-0,075) maka financial distress tidak berpengaruh pada pergantian auditor, ini berarti perusahaan yang mengalami financial distress, cenderung tidak melakukan pergantian auditor, karena untuk menjaga kepercayaan pemegang saham dan kreditur, jika perusahaan sering melakukan pergantian auditor akan timbul anggapan yang negatif (Herni, 2013). Berdasarkan nilai signifikansi variabel ukuran perusahaan (LnTA) sebesar

0,904 lebih besar dari 0,05 maka ukuran perusahaan tidak berpengaruh pada pergantian auditor, ini berarti bertambahnya ukuran dari suatu perusahaan tidak akan memberikan pengaruh untuk melakukan pergantian auditor. Berdasarkan nilai signifikansi variabel pergantian manajemen sebesar 0,043 lebih kecil dari 0,05 dan nilai koefisien yang positif (2,349) maka pergantian manajemen berpengaruh positif pada pergantian auditor, ini berarti manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat, dan perusahaan akan mencari kantor akuntan publik yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya (Nagy 2005 dan Wijayani 2011).

Penelitian Dewi Murdiawati (Jurnal Ekonomi dan Bisnis, Volume 2, ISSN 1412-3126 , 2015) dengan judul Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Auditor Switching Pada Perusahaan Manufaktur. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dalam analisis regresi logistik, ditemukan bahwa variabel presentase perubahan ROA, dan opini audit tidak berpengaruh terhadap auditor switching, sedangkan variabel pergantian manajemen, financial distress, ukuran KAP, dan ukuran klien secara statistik berpengaruh terhadap auditor switching. Oleh sebab itu, kesimpulan dari penelitian ini adalah sebagai berikut : 1) Ada pengaruh pergantian manajemen terhadap Auditor Switching pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Hal ini diketahui karena nilai signifikansi statistik Uji Wald menunjukkan hasil perhitungan sama dengan 0.05, 2) Ada pengaruh Financial Distress terhadap Auditor Switching pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Hal ini diketahui karena nilai signifikansi statistik Uji Wald menunjukkan hasil perhitungan lebih kecil dari 0.05, yaitu sebesar 0.000, 3) Ada pengaruh Ukuran KAP terhadap Auditor Switching pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Hal ini diketahui karena nilai signifikansi statistik Uji Wald menunjukkan hasil perhitungan lebih kecil dari 0.05, yaitu sebesar 0.000, 4) Tidak terdapat pengaruh Presentase Perubahan ROA terhadap Auditor Switching pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Hal ini diketahui karena nilai signifikansi statistik Uji Wald hasil perhitungan lebih besar dari 0.05, yaitu sebesar 0.292, 5) Ada pengaruh Ukuran Klien terhadap Auditor Switching pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Hal ini diketahui karena nilai

signifikansi statistik Uji Wald menunjukkan hasil perhitungan lebih kecil dari 0.05, yaitu sebesar 0.000. Hasil ini membuktikan bahwa baik perusahaan besar maupun perusahaan kecil memilih untuk melakukan auditor switching. Alasannya adalah bahwa perusahaan ingin menunjukkan kesesuaian antara ukuran perusahaan dengan ukuran KAP. Selain itu, perusahaan-perusahaan yang tergolong kecil cenderung untuk beralih ke KAP yang tidak berafiliasi dengan The Big Four, 6) Tidak ada pengaruh Opini Auditor terhadap Auditor Switching pada perusahaan manu faktor yang terdaftar di BEI karena nilai signi fikansi statistik Uji Wald menunjukkan hasil perhitungan lebih besar dari 0.05, yaitu sebesar 0.159.

Penelitian Juriati (Jurnal Eksplorasi Akuntansi, Volume 1, ISSN 2656-3649, 2019) dengan judul Faktor - Faktor Yang Mempengaruhi Pergantian Auditor (Studi Empiris Pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2014-2017). Berdasarkan hasil uji hipotesis bahwa kualitas audit (KA) memiliki nilai koefisien regresi -0,070 dengan tingkat signifikansi (Sig.) 0,061. Nilai Sig. (0,070) < α (0,1), maka dapat dikatakan bahwa kualitas audit memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pergantian auditor dan arah negatif pada koefisien regresi menandakan bahwa kualitas audit memiliki arah atau hubungan yang negatif dengan pergantian auditor. Berdasarkan hal tersebut maka H1 yang menyatakan kualitas audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap pergantian auditor diterima. Sedangkan Perubahan audit fee (PAF) memiliki nilai koefisien regresi 1,219 dengan Sig. 0,017. Nilai Sig. (0,017) < α (0,1), maka dapat dikatakan bahwa perubahan audit fee memiliki pengaruh signifikan terhadap pergantian auditor. Nilai koefisien dari perubahan audit fee bernilai positif menunjukkan bahwa perubahan audit fee memiliki pengaruh positif terhadap pergantian auditor. Berdasarkan tersebut maka H2 yang menyatakan kualitas audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap pergantian auditor diterima. Untuk variabel pergantian manajemen (PM) memiliki nilai koefisien regresi -0.090 dengan tingkat Sig. 0,731. Nilai Sig (0,731) > α (0,1), maka dapat dikatakan bahwa pergantian manajemen tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pergantian auditor, sehingga H3 yang menyatakan pergantian manajemen berpengaruh positif dan signifikan terhadap pergantian auditor ditolak. Sedangkan Variabel financial distress (FD) memiliki nilai koefisien regresi -0,001 dengan

tingkat Sig. 0,065. Nilai Sig. (0,065) < α (0,1), maka dapat dikatakan bahwa financial distress memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pergantian auditor dan arah negatif pada koefisien regresi menandakan bahwa financial distress memiliki arah atau hubungan negatif terhadap pergantian auditor. Berdasarkan hal tersebut maka H4 yang menyatakan financial distress berpengaruh negatif dan signifikan terhadap pergantian auditor diterima. Untuk Variabel ukuran perusahaan (UP) memiliki nilai koefisien regresi 0,143 dengan Sig. 0,071. Nilai Sig. (0,071) < α (0,1), maka dapat dikatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor dan arah negatif pada koefisien regresi menandakan ukuran perusahaan memiliki arah atau hubungan positif dengan pergantian auditor. Berdasarkan hal tersebut maka H5 yang menyatakan ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap pergantian auditor diterima.

Penelitian Ni Wayan Ari Juliantari (Jurnal Ekonomi dan Bisnis, ISSN 2302-8556, 2016) dengan judul Auditor Switching Dan Faktor-Faktor Yang Mempengaruhinya. Berdasarkan hasil regresi logistik untuk variabel Opini audit (OA) menunjukkan koefisien regresi negatif sebesar 0,221 dengan tingkat signifikansi 0,856 yang lebih besar dari α (5%). Jadi dapat disimpulkan bahwa opini audit tidak berpengaruh pada auditor switching. Sedangkan Variabel pergantian manajemen (PM) menunjukkan koefisien regresi negatif sebesar 0,532 dengan tingkat signifikansi 0,478 yang lebih besar dari α (5%). Jadi dapat disimpulkan bahwa pergantian manajemen tidak berpengaruh pada auditor switching. Variabel ukuran KAP (KAP) menunjukkan koefisien regresi negatif sebesar 2,366 dengan tingkat signifikansi 0,012 yang lebih kecil dari α (5%). Jadi dapat disimpulkan bahwa variabel ukuran KAP (KAP) berpengaruh negatif pada auditor switching. Variabel ukuran perusahaan klien (LnTA) menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 0,343 dengan tingkat signifikansi 0,043 yang lebih kecil dari α (5%). Jadi dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan klien tidak berpengaruh positif pada auditor switching.

Penelitian Anisa Kusumawardani (Volume 2, ISSN 2302-8556, 2016) dengan judul Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Auditor Switching Pada

Perusahaan Yang Terdaftar di BEI Periode 2010-2015. Berdasarkan dari hasil analisis regresi logistik untuk variabel Variabel audit delay (DELAY) menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 0,583 dengan tingkat signifikansi (p) sebesar 0,044 lebih kecil dari $\alpha=5\%$. Hal ini berarti hipotesis pertama berhasil didukung atau diterima. Variabel audit delay (DELAY) yang berpengaruh positif signifikan dapat diinterpretasikan bahwa jika perusahaan mengalami audit delay maka probabilitas perusahaan untuk melakukan auditor switching adalah sebesar 0,641 atau 64,1%. Penelitian ini berhasil membuktikan bahwa audit delay yang dialami oleh perusahaan berpengaruh signifikan terhadap auditor switching. Untuk variabel opini audit (OA) menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 0,305 dengan tingkat signifikansi (p) sebesar 0,229, lebih besar dari $\alpha=5\%$. Karena tingkat signifikansi lebih besar dari 0,005 maka hipotesis kedua tidak berhasil didukung atau diterima. Penelitian ini tidak berhasil membuktikan bahwa opini yang diterima oleh perusahaan berpengaruh terhadap auditor switching. Variabel financial distress (DAR) menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 0,000 dengan tingkat signifikansi (p) sebesar 0,729, lebih besar dari $\alpha=5\%$. Karena tingkat signifikansi lebih besar dari 0,005 maka hipotesis ketiga tidak berhasil didukung atau diterima. Penelitian ini tidak berhasil membuktikan bahwa financial distress yang dialami oleh perusahaan berpengaruh terhadap auditor switching. Variabel pergantian manajemen menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 0,573 dengan tingkat signifikansi (p) sebesar 0,080, lebih besar dari $\alpha=5\%$. Hipotesis keempat dalam penelitian ini tidak berhasil didukung atau diterima dikarenakan nilai signifikansi yang lebih besar dari 0,05. Penelitian ini tidak berhasil membuktikan bahwa pergantian manajemen berpengaruh terhadap auditor switching. Sehingga untuk kesimpulan yang didapatkan bahwa secara statistik audit delay berpengaruh secara signifikan terhadap auditor switching, untuk opini audit secara statistik tidak berpengaruh terhadap auditor switching, sedangkan menunjukkan bahwa secara statistik tidak ada pengaruh yang signifikan antara financial distress terhadap auditor switching, Hasil pengujian analisis regresi logistik (logistic regression) menunjukkan bahwa secara statistik tidak ada pengaruh yang signifikan antara pergantian manajemen terhadap auditor switching.

Selain itu peneliti Rory Grant (*International Journal of Accounting, Auditing and Finance, Volume 6, Issue 2, ISSN 2378-1552 , 2018*) yang berjudul *An analysis of the impact of audit firm rotation on audit fees: a South African* dengan bertujuan untuk berkontribusi pada penelitian tentang faktor-faktor penentu biaya audit, analisis dampak rotasi perusahaan terhadap biaya, serta untuk membantu para pembuat peraturan menentukan dampak pada biaya audit MAFR di Afrika Selatan. Ukuran perusahaan audit itu tampaknya membuat perbedaan. 'Big four' yang masuk firma audit menawarkan diskon yang lebih besar daripada firma audit 'Big Four' yang masuk secara bergiliran. Temuan ini juga menunjukkan bahwa perusahaan '4 non-besar' lebih cenderung meningkat biaya audit pada tahun setelah pergantian firma audit dan dengan jumlah yang lebih besar dari 'empat besar' mengaudit perusahaan. sehingga menunjukkan bahwa perusahaan-perusahaan yang melakukannya penyajian kembali kemungkinan akan menerima kenaikan biaya audit yang lebih tinggi dibandingkan dengan perusahaan yang tidak menerbitkan pernyataan kembali.

Peneliti Michael L. (*International Journal of Accounting Horizons, Volume 21, Issue 4, ISSN 2268-1662 , December 2017*) yang berjudul *Audit Fees and Auditor Dismissals in the Sarbanes-Oxley Era*. Berdasarkan dari hasil analisis regresi logistik untuk variabel pemberhentian auditor secara signifikan positif, menunjukkan bahwa biaya relatif lebih tinggi dan peningkatan yang lebih besar dalam biaya dikaitkan dengan klien yang kemudian memecat auditor mereka.

Peneliti Ann Vanstrael (*International Journal of Accounting Business, , Issue 3, ISSN 2576-1462 , 2018*) dengan judul *Going-Concern Opinions, Auditor Switching, and the Self- Fulfilling Prophecy Effect Examined in the Regulatory Context of Belgium*. Berdasarkan dari data yang diambil dari Bank Nasional Belgia menyimpulkan bahwa pengaruh opini going concern awal dan berulang pada auditor switching saja terjadi ketika opini going concern diberikan pada tahun terakhir audit resmi mandat. Memang, klien lebih dari empat kali lebih mungkin untuk beralih auditor akhir dari masa wajib jika mereka menerima opini going concern di final tahun, dibandingkan dengan tahun lainnya. Ini menunjukkan mandat peraturan tiga tahun mempengaruhi cara klien menekan auditor dengan hilangnya biaya audit di masa depan. Keterbatasan penelitian ini adalah bahwa tidak ada perbedaan yang dibuat antara pengunduran diri auditor

dan pemberhentian auditor. Hukum Perusahaan Belgia tidak mewajibkan perusahaan untuk mengungkapkan pihak yang memprakarsai perubahan auditor dan dalam praktiknya tidak diungkapkan. Namun, ada bukti bahwa tingkat pengunduran diri auditor di Belgia rendah.

Peneliti Timothy J (*International Journal of Accounting Research* , Volume 36, Issue 1, ISSN 2356-1542 , 2017) dengan judul *The Relation between Going-Concern Opinions and the Auditor's Loss Function* bertujuan untuk mengidentifikasi faktor-faktor insentif yang dapat mempengaruhi keputusan auditor untuk mengungkapkan ketidakpastian sehubungan dengan status kepedulian klien. Dalam hal ini berfokus pada variabel keuangan klien, bukti menyiratkan bahwa auditor dapat dipengaruhi oleh faktor-faktor lain, khususnya yang terkait dengan fungsi kerugiannya. Hasil dari ini studi menunjukkan bahwa auditor tampaknya fokus pada kondisi keuangan klien dan adanya indikator kesulitan keuangan lainnya, bukan pada faktor -faktor yang terkait dengan litigasi atau hilangnya pendapatan klien, ketika membuat mereka keputusan yang berkelanjutan.

Peneliti Jagan Krishnan (*International Journal of Accounting and Business Research, Volume 26, Issue 3, ISSN 2364-1623* , 2016) dengan judul *The Simultaneous Relation Between Auditor Switching and Audit Opinion: An Empirical Analysis*. Berdasarkan hasil analisis data bahwa menunjukkan adanya pengaruh simultan secara signifikan antara auditor switching terhadap opini going concern dan untuk uji secara parsial menunjukkan adanya pengaruh positif terhadap kedua variabel tersebut.

2.1.1 Landasan Teori

2.1.2 Definisi Audit

Menurut Soekrisno Agoes *et al.*, (2012) menyimpulkan bahwa 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 keawajaran laporan keuangan tersebut.

Di sisi lain, Arens *et al.*, (2012) mengungkapkan auditing adalah proses

pengumpulan dan evaluasi bukti mengenai suatu informasi untuk menetapkan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi tersebut dengan kriterianya. Auditing hendaknya dilakukan oleh seseorang yang kompeten dan independen.

Menurut *ASOBAC* atau *A Statement of Basic Auditing Concepts* yang diterjemahkan oleh Abdul Halim (2003) menjelaskan bahwa auditing adalah suatu proses sistematis untuk menghimpun dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi tentang berbagai tindakan atau kejadian ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi tersebut. Auditing pada dasarnya juga memiliki unsur-unsur yang penting sebagai berikut :

- 1) Suatu Proses yang sistematis.
- 2) Untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif.
- 3) Pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi
- 4) Menetapkan tingkat kesesuaian
- 5) Kriteria yang ditetapkan
- 6) Penyampaian hasil
- 7) Pemakai yang berkepentingan

Di dalam perusahaan sangat dibutuhkan untuk melakukan audit, dimana laporan keuangan yang merupakan tanggung jawab manajemen perlu diaudit oleh KAP yang merupakan pihak ketiga yang independen, karena :

- 1) Jika tidak diaudit maka akan ada kesalahan yang disengaja ataupun tidak disengaja. Karena itu laporan keuangan yang belum diaudit kurang dipercaya kewajarannya oleh pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan tersebut.
- 2) Jika laporan keuangan sudah diaudit dan mendapat opini wajar yang tentunya tanpa pengecualian dari KAP, maka pengguna laporan keuangan bisa merasa yakin bahwa laporan keuangan tersebut bebas dari salah saji yang material dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- 3) SPT yang sudah diaudit lebih dipercaya oleh lembaga hukum pajak atau perpajakan dibandingkan dengan laporan yang belum

melalui proses audit.

- 4) Perusahaan yang sudah go public dan terkenal, serta memiliki aset 25 Milyar lebih maka harus memasukan ke *audited financial statements*-nya ke Departemen Perdagangan dan Perindustrian.

2.1.3 Klasifikasi Audit

Menurut Kell dan Boynton *et al.*, (2001) audit dapat diklasifikasikan berdasar tujuan dilaksanakannya audit yang terbagi dalam tiga kategori yaitu:

- 1) Financial Statement Audit
- 2) Compliance Audit
- 3) Operational Audit

1. Financial Statement Audit

Audit laporan keuangan mencakup penghimpunan dan pengevaluasian bukti mengenai laporan keuangan suatu entitas dengan tujuan untuk memberikan pendapat apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai kriteria yang telah ditentukan yaitu prinsip akuntansi yang berlaku umum (PABU).

Jadi ukuran kesesuaian audit laporan keuangan adalah kewajaran (*fairness*). Kriteria utama yang digunakan adalah prinsip akuntansi yang berlaku umum. Audit laporan keuangan ini dilakukan oleh auditor eksternal atas permintaan klien. Hasil audit akan disajikan dalam bentuk tertulis yang disebut laporan auditor independen.

2. Compliance Audit

Audit kepatuhan mencakup penghimpunan dan pengevaluasian bukti dengan tujuan untuk menentukan apakah kegiatan finansial maupun operasi tertentu dari suatu entitas sesuai dengan kondisi-kondisi, aturan-aturan, dan regulasi yang telah ditentukan.

Kriteria yang ditentukan tersebut dapat berasal dari berbagai sumber seperti manajemen, kreditor, maupun lembaga pemerintah.

Ukuran kesesuaian audit kepatuhan adalah ketepatan misalnya ketepatan SPT Tahunan dengan Undang-Undang Pajak Penghasilan. Hasil audit kepatuhan tersebut biasanya disampaikan kepada pihak yang menentukan kriteria tersebut.

3. *Operational Audit*

Audit operasional meliputi penghimpunan dan pengevaluasian bukti mengenai kegiatan operasional organisasi dalam hubungannya dengan tujuan pencapaian efisiensi, efektivitas, maupun kehematan (ekonomis) operasional.

Efisiensi adalah perbandingan antara masukan dengan keluaran, sedangkan efektivitas adalah perbandingan antara keluaran dengan target yang sudah ditetapkan. Dengan demikian yang menjadi tolok ukur atau kriteria dalam audit operasional adalah rencana, anggaran dan standar biaya atau kebijakan-kebijakan yang telah ditetapkan sebelumnya. Sedangkan untuk laporan audit baku terdapat beberapa kriteria seperti :

- a) Paragraf pengantar dicantumkan sebagai paragraf pertama laporan audit baku. Terdapat 3 fakta yang diungkapkan oleh auditor dalam paragraf pengantar ;
 - 1) Tipe jasa yang diberikan auditor
 - 2) Objek yang diaudit
 - 3) Pengungkapan tanggung jawab manajemen atas laporan keuangan dan tanggung jawab auditor atas pendapat yang diberikan atas laporan keuangan berdasarkan hasil auditnya.
- b) Paragraf lingkup berisi pernyataan ringkas mengenai lingkup audit yang dilaksanakan auditor.
- c) Paragraf pendapat berisi pernyataan ringkas mengenai pendapat auditor tentang kewajaran laporan keuangan auditan.

Tujuan audit operasional adalah 1) Menilai prestasi, 2) Mengidentifikasi kesempatan untuk perbaikan, 3) Membuat rekomendasi untuk pengembangan dan perbaikan dan tindakan

lebih lanjut.

Audit operasional sering disebut juga dengan *management audit* atau *performance audit*. Ukuran kesesuaian yang digunakan adalah kedekatan, misalnya kedekatan antara realisasi volume penjualan dengan volume penjualan yang ditargetkan.

Bila dilihat dari sisi untuk siapa audit dilaksanakan, auditing dapat juga diklasifikasikan menjadi tiga yaitu 1) Auditing eksternal, 2) Auditing internal, 3) Auditing sektor publik.

1. Auditing Eksternal

Auditing Eksternal merupakan suatu kontrol sosial yang memberikan jasa untuk memenuhi kebutuhan informasi untuk pihak luar perusahaan yang diaudit. Auditornya adalah pihak luar perusahaan yang independen.

Pihak di luar perusahaan yang independen adalah akuntan publik yang telah diakui oleh yang berwenang untuk melaksanakan tugas tersebut. Auditing ini pada umumnya bertujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan. Auditor tersebut pada umumnya dibayar oleh manajemen perusahaan yang diperiksa.

2. Auditing Internal

Auditing internal adalah suatu kontrol organisasi yang mengukur dan mengevaluasi efektivitas organisasi. Informasi yang dihasilkan ditujukan untuk manajemen organisasi itu sendiri. Auditornya digaji oleh organisasi tersebut.

Auditor dalam organisasi tersebut dinamakan auditor internal dan merupakan karyawan organisasi tersebut. Auditor internal bertanggung jawab terhadap pengendalian intern perusahaan demi tercapainya efisiensi, efektivitas dan ekonomis serta ketaatan pada kebijakan yang diambil oleh perusahaan.

Selain itu juga bertanggung jawab untuk selalu memberikan rekomendasi atau saran kepada pihak manajemen. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa fungsi auditor internal

adalah membantu manajemen dalam meningkatkan efisiensi dan efektivitas kegiatan perusahaan.

3. Auditing Sektor Publik

Auditing sektor publik adalah suatu kontrol atas organisasi pemerintah yang memberikan jasanya kepada masyarakat seperti pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Audit dapat mencakup audit laporan keuangan, audit kepatuhan, maupun audit operasional. Auditornya adalah auditor pemerintah dan dibayar oleh pemerintah.

2.1.4 ISA

Standar audit dapat diterapkan pada setiap audit laporan keuangan oleh seorang auditor independen tanpa memandang skala ukuran kegiatan klien, bentuk organisasi bisnis, jenis industri atau apakah tujuan entitas adalah mencari laba atau nirlaba. Konsep materialitas dan risiko akan mempengaruhi aplikasi seluruh standar, khususnya pada standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan. Materialitas berkaitan dengan arti penting relatif sesuatu hal. Sedangkan risiko berkaitan dengan kemungkinan hal itu tidak benar. Standar Auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (2011:150,1-150.2) terdiri atas sepuluh standar auditing yang dikelompokkan menjadi tiga kelompok besar, yaitu:

a. Standar Umum

- 1) Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
- 2) Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independen dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- 3) Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan saksama.

b. Standar Pekerjaan Lapangan

- 1) Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan

asisten harus disupervisi dengan semestinya.

- 2) Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
- 3) Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

c. Standar Lapangan

- 1) Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- 2) Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan standar akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan standar akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
- 3) Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
- 4) Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan.

Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan, audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor. Sedangkan menurut Mulyadi (2002:33). Standar auditing merupakan pedoman audit atas laporan keuangan historis. Standar auditing terdiri dari 10 standar dan dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Auditing (PSA). PSA berisi ketentuan-ketentuan dan pedoman-pedoman utama yang harus diikuti oleh akuntan publik

dalam melaksanakan penugasan audit.

2.1.5 Opini Audit

Opini audit menurut kamus standar akuntansi (Ardiyos, 2007) adalah laporan yang diberikan seorang akuntan publik terdaftar sebagai hasil penilaiannya atas kewajaran laporan keuangan yang disajikan perusahaan.

Sedangkan menurut kamus istilah akuntansi (Tobing, 2004) opini audit merupakan suatu laporan yang diberikan oleh auditor terdaftar yang menyatakan bahwa pemeriksaan telah dilakukan sesuai dengan norma atau aturan pemeriksanaan akuntan disertai dengan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa.

Opini audit diberikan oleh auditor melalui beberapa tahap audit sehingga auditor dapat memberikan kesimpulan atas opini yang harus diberikan atas laporan keuangan yang diauditnya.

Opini yang diberikan atas asersi manajemen dari klien atau instansi perusahaan yang diaudit dikelompokkan menjadi wajar tanpa pengecualian, wajar dengan pengecualian, tidak membeikan pendapat, dan tidak wajar. Menurut Standar Profesional Akuntan (PSA 29), opini audit terdiri dari lima jenis yaitu:

a. Opini Wajar Tanpa Pengecualian (Unqualified Opinion)

Adalah pendapat yang diberikan ketika audit telah dilaksanakan sesuai dengan Standar Auditing (SPAP), auditor tidak menemukan kesalahan material secara keseluruhan laporan keuangan atau tidak terdapat penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku (SAK). Bentuk laporan ini digunakan apabila terdapat keadaan berikut:

- 1) Bukti audit yang dibutuhkan telah terkumpul secara mencukupi dan auditor telah menjalankan tugasnya sedemikian rupa, sehingga ia dapat memastikan kerja lapangan telah ditaati.
- 2) Ketiga standar umum telah diikuti sepenuhnya dalam perikatan kerja.
- 3) Laporan keuangan yang di audit disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim yang berlaku di Indonesia yang ditetapkan pula secara konsisten pada laporan-laporan sebelumnya. Demikian pula penjelasan yang mencukupi telah disertakan pada catatan kaki dan bagian-bagian lain dari laporan keuangan.
- 4) Tidak terdapat ketidakpastian yang cukup berarti (no material uncertainties) mengenai perkembangan di masa mendatang yang tidak dapat diperkirakan sebelumnya atau dipecahkan secara memuaskan.

b. Opini Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelasan (Modified Unqualified Opinion)

Adalah pendapat yang diberikan ketika suatu keadaan tertentu yang tidak berpengaruh langsung terhadap pendapat wajar. Keadaan tertentu dapat terjadi

apabila:

- 1) Pendapat auditor sebagian didasarkan atas pendapat auditor independen lain.'
- 2) Karena belum adanya aturan yang jelas maka laporan keuangan dibuat menyimpang dari SAK.
- 3) Laporan dipengaruhi oleh ketidakpastian peristiwa masa yang akan datang hasilnya belum dapat diperkirakan pada tanggal laporan audit.
- 4) Terdapat keraguan yang besar terhadap kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya.
- 5) Diantara dua periode akuntansi terdapat perubahan yang material dalam penerapan prinsip akuntansi.
- 6) Data keuangan tertentu yang diharuskan ada oleh BAPEPAM namun tidak disajikan.

c. Opini Wajar Dengan Pengecualian (Qualified Opinion)

Adalah pendapat yang diberikan ketika laporan keuangan dikatakan wajar dalam hal yang material, tetapi terdapat sesuatu penyimpangan/ kurang lengkap pada pos tertentu, sehingga harus dikecualikan. Dari pengecualian tersebut yang dapat mungkin terjadi, apabila:

- 1) Bukti kurang cukup
- 2) Adanya pembatasan ruang lingkup
- 3) Terdapat penyimpangan dalam penerapan prinsip akuntansi yang berlaku umum (SAK).

Menurut SA 508 paragraf 20 (IAI, 2002:508.11), jenis pendapat ini diberikan apabila:

- 1) Tidak adanya bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan lingkup audit yang material tetapi tidak mempengaruhi laporan keuangan secara keseluruhan.
- 2) Auditor yakin bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum yang berdampak material tetapi tidak mempengaruhi laporan keuangan secara keseluruhan. Penyimpangan tersebut

dapat berupa pengungkapan yang tidak memadai, maupun perubahan dalam prinsip akuntansi.

d. Opini Tidak Wajar (Adverse Opinion)

Adalah pendapat yang diberikan ketika laporan secara keseluruhan ini dapat terjadi apabila auditor harus memberi tambahan paragraf untuk menjelaskan ketidakwajaran atas laporan keuangan, disertai dengan dampak dari akibat ketidakwajaran tersebut, pada laporan auditnya.

e. Opini Tidak Memberikan Pendapat (Disclaimer of opinion)

Adalah pendapat yang diberikan ketika ruang lingkup pemeriksaan yang dibatasi, sehingga auditor tidak melaksanakan pemeriksaan sesuai dengan standar auditing yang ditetapkan IAI. Pembuatan laporannya auditor harus memberi penjelasan tentang pembatasan ruang lingkup oleh klien yang mengakibatkan auditor tidak memberi pendapat.

Sebelum auditor memberikan pendapat (opiniya), seseorang auditor harus melaksanakan tahap-tahap audit. Adapun tahap-tahapnya menurut Arens *et al* (2008:132) 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 laporan audit.

2.1.6 Audit Fee

Fee Audit menurut Sukrisno Agoes (2012:46) dan halim (2008:36), besarnya *fee audit* yang diterima oleh akuntan publik setelah jasa auditnya tergantung antara lain: risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya kantor akuntan publik yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya. Anggota kantor akuntan publik tidak di perbolehkan mendapatkan klien dengan cara

menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi.

Dalam menetapkan imbalan jasa (*fee*) audit, Akuntan Publik harus memperhatikan tahapan pekerjaan audit, sebagai berikut :

- 1) Tahap perencanaan audit; Pendahuluan perencanaan, pemahaman bisnis klien, pemahaman proses akuntansi, pemahaman struktur pengendalian internal, penetapan risiko pengendalian, melakukan analisis awal, menentukan tingkat materialitas, membuat program audit, risk assessment atas akun, dan *fraud discussion* dengan *management*.
- 2) Tahap pelaksanaan audit; Pengujian pengendalian internal, pengujian substantif transaksi, prosedur analitis, dan pengujian detail transaksi.
- 3) Tahap pelaporan; *Review* kewajiban kontijensi, *review* atas kejadian setelah tanggal neraca, pengujian bukti final, evaluasi dan kesimpulan, komunikasi dengan klien, penerbitan laporan audit, dan *capital commitment*.

Dalam menetapkan tarif audit, Akuntan Publik harus juga mempertimbangkan hal-hal sebagai berikut :

- 1) Kebutuhan klien;
- 2) Tugas dan tanggung jawab menurut hukum (*statutory duties*);
- 3) Independensi;
- 4) Tingkat keahlian (*levels of expertise*) dan tanggung jawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan, serta tingkat kompleksitas pekerjaan;
- 5) Banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh Akuntan Publik dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan, dan;
- 6) Basis penetapan *fee* yang disepakati.

Besarnya *fee* audit dapat bervariasi tergantung antara lain risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melakukan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan professional yang lainnya.

Berdasarkan Peraturan Pengurus No 2 tahun 2016 mengenai Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan. Kebijakan yang digunakan dalam penentuan imbalan jasa adalah:

- 1) Besaran tarif imbalan jasa standar per jam (*hourly charge out rate*) untuk masing-masing tingkat staf auditor;
- 2) Kebijakan penentuan harga untuk penentuan harga yang berbeda dari tarif imbalan jasa standar, dan
- 3) Metode penentuan jumlah keseluruhan imbalan jasa yang akan ditagihkan kepada entitas yang dituangkan dalam suatu surat perikatan.

Metode yang digunakan dalam menentukan jumlah keseluruhan imbalan jasa, berdasarkan Peraturan Pengurus No 2 tahun 2016:

- a) Jumlah keseluruhan yang bersifat lumpsum;
- b) Jumlah yang ditentukan berdasarkan realisasi penggunaan jam kerja personil atau komposit tim perikatan, atau Jumlah yang ditentukan berdasarkan realisasi penggunaan jam kerja personil atau komposit tim perikatan dengan ditentukan jumlah minimal dan/atau maksimal sesuai pagu anggaran dari entitas klien.

Tarif imbal jasa per-jam (*hourly charge-out rates*) yang ditetapkan berdasarkan informasi di atas dapat ditetapkan untuk setiap staf atau untuk setiap kelompok staf (Junior, Senior, Supervisor, Manager) dan Partner. Ilustrasi yang dilampirkan pada Panduan ini memuat perhitungan tarif untuk kelompok staf. Setiap Anggota dapat menetapkan tarif sesuai dengan kondisi masing-masing. Lampiran ini juga memuat ilustrasi penerapan tarif untuk pekerjaan audit pada perusahaan:

- a) Kecil sekali (memerlukan maksimum 50 *man-hours*);
- b) Kecil (memerlukan maksimum 150 *man-hours*);
- c) Menengah Sedang (memerlukan maksimum 500 *man-hours*);
- d) Menengah (memerlukan maksimum 1500 *man-hours*);
- e) Menengah Besar (memerlukan maksimum 3000 *man-hours*);
- f) Besar (memerlukan lebih dari 3000 *man-hours*) - tidak diilustrasikan.

Pencatatan waktu yang memadai dengan menggunakan

time sheet yang sesuai perlu dilakukan secara teratur untuk dapat menghitung imbal jasa secara akurat dan realistis, dan untuk dapat menjaga efisiensi dan efektifitas pekerjaan. *Time sheet* sekaligus berfungsi sebagai kartu kendali staf dan dasar dari pengukuran kinerja.

2.1.7 Opini Audit *Going Concern*

Opini auditor merupakan sumber informasi bagi pihak luar perusahaan untuk pedoman dalam pengambilan keputusan. Dalam melakukan penugasan umum, auditor ditugasi memberikan opini atas laporan keuangan perusahaan. Opini audit *going concern* merupakan suatu opini yang dikeluarkan auditor untuk memastikan apakah perusahaan dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya (SPAP, 2001). Penerimaan opini audit *going concern* sangat berguna bagi para pemakai laporan keuangan untuk membuat keputusan yang tepat dalam berinvestasi. Hal itu penting karena ketika seorang investor akan melakukan investasi perlu untuk mengetahui kondisi keuangan perusahaan, terutama yang menyangkut tentang kelangsungan usaha.

Pengeluaran opini audit *going concern* oleh auditor didasarkan pada kesangsian auditor tentang kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan hidupnya. Auditor harus mengevaluasi kesangsian besar mengenai kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu pantas dengan cara sebagai berikut:

- a) Auditor mempertimbangkan apakah hasil prosedur yang dilaksanakan dalam perencanaan, pengumpulan bukti audit untuk berbagai tujuan audit, dan penyelesaian auditnya dapat mengidentifikasi keadaan atau peristiwa, yang secara keseluruhan menunjukkan adanya kesangsian besar mengenai kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu pantas.
- b) Jika auditor yakin bahwa terdapat kesangsian besar mengenai kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu pantas, maka auditor harus melakukan hal-hal di bawah ini :

- 1) Memperoleh informasi mengenai rencana manajemen yang ditujukan untuk mengurangi dampak kondisi dan peristiwa tersebut.
- 2) Menentukan apakah kemungkinan bahwa rencana tersebut dapat secara efektif dilaksanakan.
- 3) Setelah auditor mengevaluasi rencana manajemen, auditor mengambil simpulan apakah auditor masih memiliki kesangsian besar mengenai kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu pantas.

2.1.8 Auditor Switching

Terjadinya auditor switching dapat disebabkan oleh beberapa faktor, bisa berasal dari faktor klien maupun faktor auditor (Kadir, 1994 dalam Wijayanti, 2010). Mardiyah (2002) dalam Putra (2011) menyatakan kesulitan keuangan merupakan salah satu faktor yang berasal dari klien (Client-related Factors). Kesulitan keuangan secara umum dapat diukur dengan model prediksi kebangkrutan yang tersusun atas rasio-rasio keuangan. Pada bagian ini akan diuraikan lebih detail lima model prediksi kebangkrutan yang cukup populer dan telah digunakan dalam beberapa penelitian terdahulu. Model-model tersebut adalah Z-Score modifikasi yang ditemukan oleh Altman, Y-Score yang ditemukan oleh Ohlson, X-Score yang ditemukan oleh Zmijewski, G-Score yang ditemukan oleh Grover, dan S-Score yang ditemukan oleh Springate

Menurut Schwartz dan Menon (1985), terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi klien melakukan perpindahan KAP secara sukarela, yaitu: a) Auditee tidak setuju dengan hasil pemeriksaan auditor atau opini yang diberikan auditor padahal laporan keuangan perusahaan adalah pendapat wajar dengan pengecualian b) Adanya pergantian manajemen pada perusahaan klien c) Ketidaksepakatan fee audit d. Jaminan yang diberikan auditor.

Faktor-faktor tersebut sering terjadi dalam bisnis yang mengalami ketidakpastian sehingga perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan cenderung berpindah KAP daripada perusahaan yang sehat. Ketidakpastian dalam

bisnis pada perusahaan-perusahaan yang mempunyai kesulitan keuangan menimbulkan kondisi yang mendorong perusahaan berpindah KAP sehingga kesulitan keuangan signifikan mempengaruhi perusahaan terancam bangkrut untuk berpindah KAP. Pengaruh faktor-faktor yang merupakan penyebab perpindahan KAP tergantung pada kondisi keuangan perusahaan karena: a) Faktor-faktor yang mempengaruhi perpindahan KAP pada perusahaan terancam bangkrut tidak sama dengan faktor-faktor yang mempengaruhi perpindahan KAP pada perusahaan yang sehat. b) Perpindahan KAP pada perusahaan-perusahaan yang sehat mungkin termotivasi oleh faktor - faktor seperti jasa-jasa lain yang disediakan KAP selain jasa audit. c) Auditor pengganti memiliki spesialisasi dalam industri tertentu.

Posisi keuangan auditee memiliki implikasi 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 pergantian KAP. Pergantian KAP juga dapat disebabkan karena perusahaan tidak lagi memiliki kemampuan untuk membayar biaya audit yang dibebankan oleh KAP akibat penurunan kemampuan keuangan perusahaan (Paranginangin, 2012). Klien dengan tekanan finansial cenderung mengganti KAP dibandingkan dengan rekan - rekan mereka yang lebih sehat (Schwartz dan Menon, 1985 dalam Hudaib dan Cooke, 2005).

Perusahaan klien yang bangkrut atau mengalami kesulitan keuangan lebih cenderung mencari auditor dengan independensi yang tinggi untuk meningkatkan kepercayaan para pemegang saham dan kreditur serta mengurangi resiko litigasi daripada perusahaan dengan posisi keuangan yang sehat (Francis dan Wilson, 1988 dalam Nabila, 2011). KAP Schwartz dan Soo (1995) menyatakan bahwa perusahaan yang bangkrut lebih sering berpindah KAP daripada perusahaan yang tidak bangkrut.

2.3. Hipotesis Penelitian

2.3.1 Audit Fee (X1) Pada Pergantian Audit

Dwiyani dan Rasmini (2016) menyatakan bahwa *audit fee* adalah sebagai jumlah biaya (upah) yang dibebankan oleh auditor atau KAP untuk proses audit kepada perusahaan (*auditee*). Penelitian yang dilakukan Fitriyah (2018) menunjukkan hasil *audit fee* tidak berpengaruh pada pergantian auditor.

Edwin Wijaya (2015) membuktikan bahwa *audit fee* memiliki hubungan yang cukup baik terhadap pergantian auditor dan memiliki hubungan yang positif. Kondisi ini menggambarkan semakin tinggi penawaran *fee* audit yang ditawarkan oleh auditor maka kecenderungan perusahaan untuk mengganti auditornya lebih besar. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H : Audit *Fee* berpengaruh pada Pergantian Auditor
1

2.3.2 Opini Audit *Going Concern* (X2) Pada Pergantian Audit

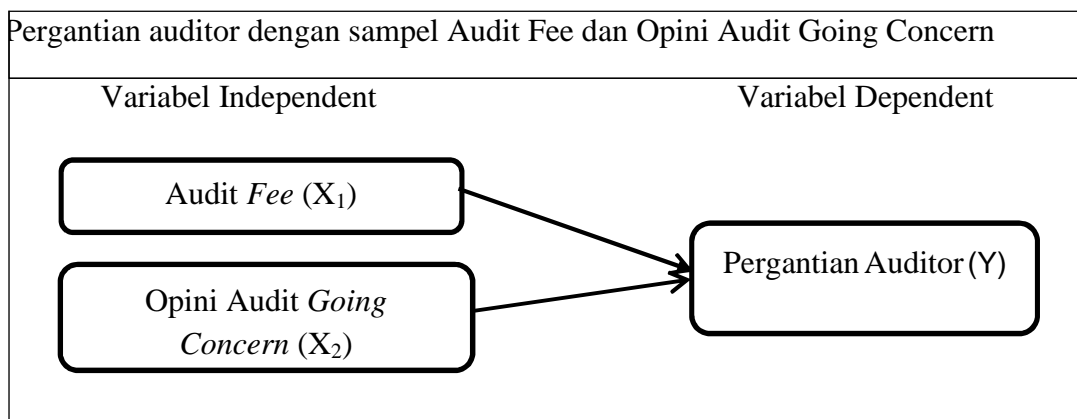
Opini *going concern* yang dikeluarkan oleh auditor dimana seorang auditor mengalami kesangsian besar terhadap kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya (Rudyawan & Badera, 2008). Perusahaan klien menginginkan laporan keuangan mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian, karena pendapat tersebut berpengaruh terhadap kelangsungan hidup perusahaan (Chow & Rise, 1984).

Opini *going concern* dikeluarkan oleh auditor di yakini memiliki pengaruh yang besar terhadap pergantian auditor (Carcello & Neal, 2003). Penelitian yang dilakukan (Damayanti & Sudarma, 2007) serta (Martina, 2010) menunjukkan fakta potensi kebangkrutan perusahaan publik tidak mempengaruhi pergantian auditor, hasil peneltian ini juga didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh (Pratiwi dan Wilsa, 2009; Wijayani 2011). Kondisi keuangan perusahaan dimana kewajiban lebih besar dibandingkan dengan kekayaan, maka dapat dinyatakan perusahaan berpotensi mengalami kebangkrutan atau sebaliknya. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H : Audit Opini *Going Concern* berpengaruh pada Pergantian Auditor
2

2.4. Kerangka Konseptual Penelitian

Kerangka konseptual penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut :



Y = Pergantian Auditor X_1 = Audit *Fee*

X_2 = Opini Audit *Going Concern*