

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Review Hasil-Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian ini dibuat berdasarkan dengan berbagai informasi dari penelitian dan jurnal-jurnal yang telah ada untuk dijadikan pendekatan dan perbandingan terhadap keterkaitannya dengan judul penulis mengenai pengaruh kesulitan keuangan, pertumbuhan perusahaan, reputasi KAP, dan opini audit terhadap pergantian auditor. Berikut daftar penelitian sebelumnya yang dipakai sebagai refrensi:

Ni Wayan dan I Dewa (2017) menggunakan metode asosiatif dengan menggunakan pendekatan kuantitatif. Teknik pengembalian sampel yaitu dengan metode non probability sampling melalui Teknik purposive sampling. Hasil penelitian menunjukkan bahwa opini audit berpengaruh negative pada pergantian auditor. Pertumbuhan perusahaan memberikan pengaruh positif terhadap pergantian auditor. Kesulitan keuangan memperlemah pengaruh opini audit pada pergantian auditor. Kesulitan keuangan memperlemah pengaruh pertumbuhan perusahaan pada pergantian auditor. Keterbatasan dalam penelitian ini yaitu jika peneliti diharapkan peneliti selanjutnya mampu menyajikan gambaran lebih jelas tentang Kesulitan keuangan sebagai pemoderisasi pengaruh opini audit dan pertumbuhan perusahaan pada pergantian auditor.

Juli dan Dewi (2018) sudah melakukan penelitian menggunakan metode *purposive sampling*. Pengujian regresi yang dilakukan adalah analisis regresi logistic. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa Kesulitan keuangan berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor dengan arah koefisien negative. Pergantian manajemen berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor dengan arah koefisien positif. Ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor dengan arah koefisien negative. Kesulitan keuangan, pergantian manajemen, dan ukuran KAP secara simultan berpengaruh positif terhadap pergantian auditor. Keterbatasan dalam penelitian ini yaitu pemilihan obyek penelitian hanya menggunakan perusahaan jasa sub sektor real estate

dan property yang terdaftar di BEI 2011-2016, sehingga sampel perusahaan yang digunakan sedikit. Selain itu, periode penelitian hanya terbatas 5 tahun, sehingga hasil penelitian kurang mencerminkan fenomena yang sesungguhnya.

I Wayan dan Made (2018) menggunakan pendekatan kualitatif yang dikuantitatifkan yang berbentuk ososiatif. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa Kesulitan keuangan berpengaruh positif pada opini going concern, opini going concern berpengaruh positif pada *pergantian auditor*, Kesulitan keuangan berpengaruh positif pada *pergantian auditor* dan opini going concern terbukti dapat memediasi pengaruh Kesulitan keuangan terhadap *pergantian auditor*. Keterbatasan dalam penelitian ini yaitu kurangnya variabel lain yang diperkirakan dapat mempengaruhi *pergantian auditor* pada perusahaan go public seperti kualitas audit, reputasi KAP dan keterlambatan laporan audit.

Nurul dan Rizal (2019) sudah melakukan penelitian menggunakan metode purposive sampling dalam menentukan sampel. Hasil dari penelitian ini yaitu management change berpengaruh signifikan terhadap *pergantian auditor*, Kesulitan keuangan tidak berpengaruh terhadap *pergantian auditor*, pertumbuhan perusahaan klien berpengaruh signifikan terhadap *pergantian auditor*, opini audit berpengaruh signifikan terhadap *pergantian auditor*. Keterbatasan dalam penelitian ini yaitu, penelitian ini hanya memilih empat variabel untuk dijadikan penelitian, obyek penelitian hanya menggunakan perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI 2010-2015 sehingga hasilnya tidak dapat digeneralisasikan untuk perusahaan-perusahaan lainnya yang terdaftar di BEI, sampel yang digunakan dalam peneliti ini hanya relative sedikit.

Ahmad dan Almer (2020) menggunakan metode purposive sampling dalam mengambil penentuan sampel penelitian. Dalam penelitian ini menggunakan teknik regresi logistic. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa *management change*, opini audit, Kesulitan keuangan, dan reputasi auditor berpengaruh terhadap *pergantian auditor*. Tetapi, penelitian ini tidak berhasil menemukan hubungan negative antara ukuran perusahaan terhadap *pergantian auditor* yang berarti perusahaan dengan total asset kecil tidak Kesulitan keuangan berpindah-pindah KAP, karena klien sudah

merasa cocok dengan laporan yang diberikan oleh auditornya. Keterbatasan dalam penelitian ini diantaranya, pertama dampak dari pemberlakuan PP No.20 tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik belum diteliti secara terinci. Penelitian ini menggunakan basis data perusahaan manufaktur yang listed di BEI tanpa melibatkan data primer sehingga penelitian belum memberikan hasil komprehensif. Kedua, penelitian ini hanya menguji pengaruh variabel-variabel pergantian manajemen, opini audit, ukuran perusahaan, Kesulitan keuangan dan reputasi KAP terhadap pergantian KAP. Variabel- variabel lain yang mungkin berpengaruh juga terhadap pergantian KAP tidak di uji dalam penelitian ini.. Selain itu pengukuran variabel reputasi auditor menggunakan proksi KAP Big Four dan Non Big Four kurang dapat menggambarkan secara tepat mengenai reputasi audit dan perlu dikaji Kembali. Masalah yang belum terpecahkan dalam penelitian ini yaitu belum berhasilnya untuk membuktikan hipotesis mengenai hubungan negative ukuran perusahaan terhadap pergantian auditor.

Filsaraei et al., (2016) menggunakan metode purposive sampling dalam menentukan sampel. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran isntitusi audit tidak berpengaruh signifikan terhadap perubahan Lembaga auditing, jenis pernyataan auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap perubahan Lembaga auditing. Keterbatasan dalam penelitian ini yaitu kurang diperhatikannya auditor yang bersertifikasi akuntan serta menyediakan lingkungan yang kompetitive.

Joshua et al., (2020) dalam penelitian ini menggunakan Teknik pembelajaran mesin untuk kemungkinan mengidentifikasi kemungkinan bahwa perusahaan mengganti auditor dan memeriksa apakah peningkatan kemungkinan perlahihan dikaitkan dengan kualitas audit. Hasil dalam penelitian ini menemukan bahwa perusahaan yang lebih melakukan pergantian auditor lebih tinggi kemungkinan salah saji akrual abnormal lebih besar. Metodologi ini dirancang sedemikian rupa, sehingga dapat diterapkan oleh investor.

Marso et al., (2020) penelitian ini menggunakan data yang dikumpulkan di sektor manufaktur pada dua periode yang berbeda. Penelitian ini menemukan bahwa model CSFNN menghasilkan akurasi 90,30% sedangkan model BPNN dan LR

menghasilkan akurasi 88,33% dan 82,15%. Selama tiga tahun sebelum mengalami kebangkrutan, Peneliti menemukan bahwa kinerja CSFNN sebesar 82,79% diikuti oleh BPNN sebesar 81,05% dan LR sebesar 73,27%. Kesimpulannya, hasil percobaan menunjukkan bahwa algoritma pencarian cuckoo dalam model FNN dapat dipertimbangkan untuk memprediksi potensi kesulitan keuangan.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Audit

2.2.1.1. Definisi Audit

Audit secara umum adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi. Tujuannya adalah untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Menurut Alvin A.Arens, et al., (2015) auditing adalah pengumpulan data dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan Kesulitan keuanganajad kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Menurut Tuanakotta (2015) auditing adalah Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang disusun oleh manajemen, beserta catatan – catatan pembukuan dan bukti – bukti pendukung lainnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Menurut Alvin A. Arens. Et., al. (2015) terdapat tiga jenis audit utama, yaitu :

1. Audit Operasional : Mengevaluasi efisiensi dan efektivitas 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 system computer yang baru dipasang. Dalam audit operasional, review atau penalaahan yang dilakukan tidak terbatas pada akuntansi, tetapi dapat mencakup evaluasi atas struktur organisasi operasi computer, metode produksi, pemasaran dan semua bidang lain di mana auditor menguasainya.

Audit operasional dibagi menjadi tiga kategori luas, yaitu : fungsional, organisasi, dan penugasan khusus. Dalam setiap kasus, bagian dari audit mungkin menyangkut pengevaluasian pengendalian internal demi mendapatkan efisiensi dan efektifitas. (Alvin. Arens. Et., al.: 2017)

- a) Audit Fungsional adalah sarana untuk mengkategorisasikan aktivitas bisnis seperti fungsi penagihan atau fungsi produksi. Fungsi bisa dikategorikan dan dibagi lagi dalam banyak cara yang berbeda. Sebagai contoh ; fungsi akuntansi (pengeluaran kas, penerimaan kas, dan pengeluaran gaji), kemudian fungsi penggajian (perekrutan, pencatatan, dan pengeluaran gaji). Audit fungsional berkaitan dengan satu penggajian untuk suatu divisi atau perusahaan secara keseluruhan, audit fungsional memiliki keunggulan seperti mengizinkan spesialisasi oleh auditor. Auditor tertentu dalam staf audit internal dapat mengembangkan keahlian yang tinggi disuatu bidang seperti teknik produksi, mereka dapat bekerja lebih efisien dan efektif karena menghabiskan seluruh waktunya mengaudit bidang tersebut. Kelemahan audit fungsional adalah ketidakmampuan untuk mengevaluasi fungsi – fungsi yang saling berhubungan, sebagai contoh ; fungsi teknik produksi berinteraksi dengan fungsi manufaktur dan fungsi lainnya dalam suatu organisasi.
- b) Audit Organisasi adalah audit operasi suatu organisasi yang berkenan dengan keseluruhan unit organisasi, seperti departemen cabang, atau anak perusahaan. Audit organisasi menekankan pada seberapa efisien

dan efektif fungsi – fungsi organisasi berinteraksi. Rencana organisasi dan metode untuk mengkoordinasikan aktivitas – aktivitas merupakan hal yang penting bagi jenis audit semacam ini.

- c) Penugasan Khusus ; dalam audit operasi, penugasan khusus muncul atas permintaan manajemen atas berbagai jenis audit, seperti menentukan penyebab sistem teknologi informasi yang tidak efektif, menyelidiki kemungkinan dilakukannya kecurangan dalam suatu divisi dan membuat rekomendasi untuk mengurangi biaya pembuatan produk.

Alvin A. Arens. Et., al. (2017) menjelaskan ada tiga tahap dalam audit operasional, yaitu

- a) Perencanaan; seorang auditor harus menentukan ruang lingkup penugasan dan mengkomunikasikan dengan unit organisasi. Merupakan yang penting juga untuk :
- Menempatkan staf penugasan dengan benar
 - Memperoleh informasi latar belakang mengenai unit organisasi
 - Memahami pengendalian internal
 - Memutuskan bukti yang sesuai yang akan diakumulasikan

Auditor memilih tujuan berdasarkan kriteria yang dikembangkan untuk penugasan, bergantung pada situasi spesifik yang ada. Kedalaman audit operasi sering kali membuat penempatan staf menjadi lebih rumit ketimbang audit keuangan. Audit operasi menuntut auditor menghabiskan lebih banyak waktu dengan pihak terkait untuk menyepakati syarat – syarat penugasan dan kriteria evaluasi.

- b) Akumulasi dan Evaluasi Bukti: auditor harus mengakumulasikan bukti yang tepat dan cukup untuk memberikan dasar bagi kesimpulan

mengenai tujuan yang sedang diuji. Jenis – Jenis bukti audit yang dimaksud adalah :

- Pemeriksaan Fisik
- Konfirmasi
- Inspeksi
- Prosedur analitis
- Wawancara dengan klien
- Rekalkulasi
- Pelaksanaan ulang
- Observasi

- c) Pelaporan dan Tindak Lanjut: dalam audit operasi, laporan biasanya hanya dikirimkan kepada manajemen beserta Salinan untuk unit yang sedang diaudit, keragaman audit operasi mengharuskan penyeragaman setiap laporan untuk mengatasi ruang lingkup temuan dan rekomendasi audit.

Audit operasi sering kali memerlukan durasi waktu yang signifikan untuk mengkomunikasikan dengan jelas temuan dan rekomendasi audit. Dalam audit kinerja, jika laporan disiapkan mengikuti persyaratan Yellow Book, isi yang spesifik harus dimasukkan, tetapi ada banyak kebebasan yang diperbolehkan perihal bentuk laporan.

Tindak lanjut merupakan hal yang umum dalam audit operasi apabila auditor memberikan rekomendasi kepada manajemen untuk menentukan apakah perubahan yang direkomendasikan telah dibuat dan jika belum, mengapa?

2. **Audit Ketaatan:** dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit telah mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Unit – unit pemerintahan seperti distrik sekolah harus menjalani audit ketaatan karena banyaknya peraturan pemerintah.

Banyak organisasi swasta dan nirlaba telah menetapkan kebijakan, perjanjian kontraktual dan persyaratan legal yang mungkin memerlukan audit ketaatan. Hasil 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 digariskan, oleh karena itu sebagian besar pekerjaan jenis ini sering kali dilakukan oleh auditor yang bekerja pada unit organisasi tersebut.

3. **Audit Laporan Keuangan:** dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan 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 dasar 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.

Alvin A. Arens. et., al. (2015) menyebutkan tujuan keseluruhan auditor dalam melakukan audit atas laporan keuangan adalah untuk :

- Memperoleh keyakinan layak bahwa laporan keuangan secara keseluruhan telah bebas dari salah saji yang material, baik karena kecurangan atau kesalahan, sehingga memungkinkan auditor untuk menyatakan pendapat tentang apakah laporan keuangan itu disajikan secara wajar dalam semua hal yang material dan sesuai dengan kerangka kerja pelaporan keuangan yang berlaku, dan

- Melaporkan tentang laporan keuangan dan berkomunikasi seperti yang disyaratkan oleh standar auditing sesuai dengan temuan auditor.

2.2.1.2. Tujuan Audit

Menurut Alvin A. Arens. Et., al. (2015) Tujuan audit adalah untuk memberikan pemakai laporan keuangan suatu pendapat yang dikeluarkan oleh auditor tentang apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka kerja akuntansi keuangan yang berlaku. Pendapat auditor ini menambah tingkat keyakinan pengguna yang bersangkutan terhadap laporan keuangan.

2.2.1.3. Pelaksanaan Audit

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik pada SA 200 yang berlaku efektif per 1 Januari 2013 (untuk emiten) atau 1 Januari 2014 (untuk entitas), pelaksanaan audit adalah sebagai berikut :

- a) Auditor harus mematuhi seluruh SA yang relevan dengan audit. Suatu SA relevan dengan audit bila SA tersebut berlaku dan terdapat hal – hal yang diatur oleh SA tersebut. (Ref:Para.A53 – A57)
- b) Auditor harus memiliki suatu pemahaman tentang keseluruhan isi suatu SA, termasuk materi penerapan dan penjelasan lain, untuk memahami tujuan SA dan menerapkan ketentuan SA tersebut dengan tepat. (Ref: Para A58 – A66)
- c) Auditor tidak diperkenankan untuk menyatakan kepatuhannya terhadap SA dalam laporan auditor kecuali auditor telah mematuhi ketentuan SA ini dan seluruh SA lainnya yang relevan dengan audit.

2.2.2. Laporan Keuangan

2.2.2.1. Definisi Laporan Keuangan

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.1 tahun 2015 menjelaskan bahwa laporan keuangan adalah penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas, laporan keuangan merupakan hasil dari pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang disediakan oleh perusahaan atau entitas. Laporan Keuangan ini akan diaudit oleh auditor dan menghasilkan sebuah opini yang dikeluarkan oleh auditor independent sebagai penilaian terhadap kinerja manajemen.

Dalam buku Praktis Menyusun Laporan Keuangan karya Henry (2016) laporan keuangan pada dasarnya adalah hasil dari proses akuntansi yang dapat digunakan sebagai alat untuk berkomunikasi antara data keuangan atau aktivitas suatu perusahaan dengan pihak – pihak yang berkepentingan dengan data atau aktivitas perusahaan tersebut.

Suriani (2018) mengatakan bahwa Laporan keuangan merupakan hasil akhir dari proses akuntansi yang digunakan sebagai informasi oleh investor, calon investor, manajemen, kreditor, regulator, dan para pengguna lainnya untuk mengambil keputusan. Para pengguna laporan keuangan membutuhkan laporan keuangan yang akurat dan tepat waktu dalam pengambilan keputusan.

Dari beberapa sumber diatas, peneliti menyimpulkan bahwa laporan keuangan adalah suatu catatan yang berisi tentang proses pencatatan transaksi keuangan suatu perusahaan yang menunjukkan kondisi keuangan perusahaan tersebut yang nantinya akan digunakan oleh pemakai laporan keuangan untuk mengambil sebuah keputusan.

2.2.2.2. Komponen Laporan Keuangan

Pada tanggal 26 Juni 2016 Ikatan Akuntan Indonesia telah mengesahkan pernyataan mengenai penyajian pelaporan keuangan (PSAK 1) yang mengatur persyaratan penyajian laporan keuangan, struktur laporan

keuangan, dan persyaratan minimal isi laporan keuangan. Entitas menerapkan Pernyataan ini dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan bertujuan umum sesuai 22 dengan SAK. Pernyataan ini tidak berlaku bagi penyusunan dan penyajian laporan keuangan entitas syariah.

Menurut PSAK 1 yang Efektif per 1 Januari 2020, Komponen laporan keuangan yang lengkap terdiri dari :

- a) Laporan posisi keuangan pada akhir periode;
- b) Laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain selama periode;
- c) Laporan perubahan ekuitas selama periode;
- d) Laporan arus kas selama periode;
- e) Catatan atas laporan keuangan, berisi ringkasan kebijakan akuntansi yang signifikan dan informasi penjelasan lain;
- (e.a) Informasi komparatif mengenai periode terdekat sebelumnya sebagaimana ditentukan dalam paragraf 38 dan 38A; dan
- f) Laporan posisi keuangan pada awal periode terdekat sebelumnya ketika entitas menerapkan suatu kebijakan akuntansi secara retrospektif atau membuat penyajian kembali pos-pos laporan keuangan, atau ketika entitas mereklasifikasi pos-pos dalam laporan keuangannya sesuai dengan paragraf 40A-40D.

Entitas menerapkan Pernyataan ini untuk periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2015. Entitas menerapkan penyesuaian paragraf 128 dan secara prospektif untuk periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2015.

2.2.3 Kesulitan keuangan

Kesulitan keuangan merupakan kondisi perusahaan yang sedang dalam keadaan kesulitan keuangan. Berbagai penilaian telah dilakukan oleh para

peneliti atas kondisi ini memunculkan beragam pandangan mengenai pengertian kondisi Kesulitan keuangan. Indeks terjadinya *Kesulitan keuangan* dapat diketahui dari kinerja keuangan yang tercermin dari laporan keuangan suatu perusahaan. Kesulitan keuangan dimulai dengan ketidakmampuan dan memenuhi kewajiban-kewajibannya terutama kewajiban yang bersifat jangka pendek seperti kewajiban likuiditas dan juga termasuk kewajiban dalam kategori solvabilitas.

Kesulitan keuangan biasanya dapat diukur dengan menggunakan *Debt toEquity Ratio* (DER).

$$\text{DER} = \frac{\text{Total Hutang}}{\text{Total Asset}}$$

2.2.4 Pertumbuhan Perusahaan

Tingkat pertumbuhan perusahaan adalah seberapa jauh perusahaan menemaptkan diri dalam system ekonomi secara keseluruhan atau sistem ekonomi untuk industry yang sama pertumbuhan perusahaan sangat diharapkan pihak internal maupun eksternal perusahaan, karena pertumbuhan yang baik memberi tanda yang baik bagi perusahaan. Apabila keegiatan perusahaan semakin kompleks menyebabkan audit yang ddilakukan semakin luas, sehingga memerlukan KAP yang mampu memenuhi tuntunan perusahaan. Pertumbuhan perusahaan yang cepat tentu akan diiringi dengan perubahan manajemen dan juga harus diimabangi auditor yang lebih berkualitas dengan memiliki kemampuan sesuai dengan pertumbuhan perusahaan. Ketika bisnis perusahaan sedang bertumbuh, kecendrungan permintaan audit yang memiliki independesi yang lebih tinggi dan kualitas audit yang memadai terutama yang termasuk *Big-Four* dihadapkan untuk mengurangi biaya keagenan serta memberikan langganan non audit yang dibutuhkan untuk meningkatkan perluasan perusahaan. Pergantian auditor ini juga prestige perusahaan dan para pemegang

saham , serta memberi sinyal kepada pihak luar bahwa perusahaan mereka sangat terpercaya sehingga menarik minat pihak luar perusahaan untuk berinvestasi pada perusahaan klien (Faradila dan Yahya, 2016).

Manajemen membutuhkan KAP yang mampu memenuhi tuntutan perusahaan yang cepat. Jika hal ini tidak bisa dipenuhi maka kemungkinan perusahaan akan mengganti auditor yang ada pada saat ini. Jadi semakin tinggi pertumbuhan perusahaan maka semakin tinggi juga kemungkinan perusahaan untuk mengganti auditornya (Nuyanti,2012).

Variabel pertumbuhan perusahaan mengikuti penelitian yang dilakukan oleh Faradila dan Yahya (2016) diukur dengan menggunakan rasio pertumbuhan perusahaan klien yang dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\Delta S = \frac{St - St - 1}{St - 1}$$

2.2.5 Reputasi KAP

Reputasi KAP merupakan pandangan atau pendapat atas kepercayaan public, prestasi dan nama baik yang dimiliki KAP tersebut. Adapun Langkah KAP untuk menjaga reputasi keberadaan klienyakni dengan waktu audit yang lebih cepat (Sunaningsih, 2014). Guna meningkatkan kredibilitas laporan, perusahaan akan menggunakan jasa KAP yang memiliki reputasi yang baik. Ini diindikasikan dengan KAP yang menjalin afiliasi dengan KAP besar.

Menurut Rudyawan dalam Putra dan Suryana (2016) reputasi KAP adalah semakin bagus reputasi suatu KAP semakin banyak perusahaan yang memilih KAP tersebut untuk melakukan jasa audit atas laporan keuangan mereka. Auditor akan semakin sulit melepaskan klien mereka dan terus membina hubungan yang Panjang apabila ia memiliki klien dengan reputasi KAP yang besar, karena semakin besar perusahaan yang akan diaudit, semakin

kompleks pula kegiatan operasi didalamnya, dan semakin besar pula fee yang harus dibayarkan klien kepada auditor.

Berikut auditor yang termasuk dalam kelompok KAP Big 4 yaitu:

1. Deloitte Touche Tomatsu (Deloitte) yang berfaliasi dengan Hans Tuan kotta Mustofa & Halim; Osman Ramili Satrio & Rekan; Osman Bing Satrio & Rekan.
2. Ernest & Young (EY) yang berfaliasi dengan prasetio, Sarwoko & Sandjaja; Puroantono, Sarwoko & Sandjaja.
3. Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG) yang berfaliasi dengan Siddharta & Widjaja.
4. Pricewaterhouse (PwC) yang berfaliasi dengan Haryanto Sahari & rekan.

Reputasi KAP dapat diukur menggunakan dummy, dan cara mengukurnya yaitu:

Jika perusahaan audit oleh KAP *Big-Four* maka diberikan nilai 1, sedangkan jika perusahaan diaudit oleh KAP *NonBig-Four* maka diberikan nilai 0.

2.2.6 Opini audit

Opini audit merupakan pernyataan dari auditor terhadap kewajaran laporan keuangan dari entitas yang sudah diaudit. Kewajaran ini menyangkut termasuk materialitas, posisi keuangan, serta arus kas. Opini audit ini lah yang akan menjadi “terjemahan” untuk laporan keuangan yang digunakan oleh pengguna laporan keuangan dalam mengambil keputusan untuk kelangsungan hidup perusahaan.

Opini dapat bermanfaat untuk keberlangsungan perusahaan atau instansi pemerintah. Opini adalah pernyataan secara profesional sebagai

kesimpulan pemeriksa sehubungan dengan tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

Di akhir pekerjaannya dalam memeriksa laporan keuangan, seorang auditor biasanya akan mengeluarkan sebuah opini tentang laporan keuangan tersebut yang dinamakan opini audit laporan keuangan.

Berdasarkan SPAP (Standar Profesional Akuntan Publik), opini audit terdiri dari:

1) Opini tanpa modifikasian (SA 700)

a) Opini wajar tanpa pengecualian (*Unqualified Opinion*) - WTP

Pendapat wajar tanpa pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan harus menyajikan data secara real dan wajar, dalam semua hal yang material, hasil usaha, posisi keuangan, serta arus kas entitas tertentu sudah sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia. Bukti – bukti yang diperoleh sudah akurat dan tidak terdapat keadaan yang memungkinkan auditor untuk menambahkan paragraph penjelas atau modifikasi laporan

2) Opini Modifikasian (SA 705)

SA ini menetapkan 3 tipe opini modifikasian, yaitu :

a) Pendapat wajar dengan pengecualian (*Qualified Opinion*) – WDP

Pendapat wajar disertai pengecualian, menyatakan bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di seluruh Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan.

Auditor harus menyertakan opini wajar dengan pengecuallian ketika :

- Auditor, setelah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian, baik secara individual maupun secara agregasi, adalah material, tetapi tidak pervasive terhadap laporan keuangan; atau
- Auditor tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang mendasari opini, tetapi auditor terdeteksi terhadap laporan keuangan, jika ada dapat bersifat material tapi tidak pervasive

b) Pendapat tidak wajar (*Adverse Opinion*) – TW

Pendapat tidak wajar menyatakan bahwa laporan keuangan yang tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, serta arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Auditor harus menyatakan suatu opini tidak wajar ketika auditor setelah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa ada kesalahan penyajian, baik secara individual maupun agregasi adalah material dan pervasive terhadap laporan keuangan.

c) Pernyataan tidak memberikan pendapat (*Disclaimer Opinion*)

Pernyataan tidak memberikan pendapat yang menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Opini ini dikeluarkan saat auditor merasa tidak puas dengan seluruh laporan keuangan yang disajikan.

Auditor dapat memberi opini ketika :

- Auditor tidak memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang mendasari opini dan auditor menyimpulkan bahwa kemungkinan dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi

terhadap laporan keuangan, jika ada dapat bersifat material dan pervasive.

- Auditor dalam kondisi yang sangat jarang yang melibatkan banyak ketidakpastian, auditor menyimpulkan bahwa meskipun telah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat tentang setiap ketidakpastian tersebut auditor tidak dapat merumuskan suatu opini atas laporan keuangan karena interaksi yang potensial dari ketidakpastian tersebut dan kemungkinan dampak kumulatif dari ketidakpastian tersebut terhadap laporan keuangan.

3) Opini dengan paragraf suatu penekanan (SA 706)

a) Opini Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelasan (*Modified Unqualified Opinion*) - WTP-DPP

Jika menurut auditor perlu untuk menarik perhatian pengguna laporan keuangan atas suatu hal yang disajikan atau diungkapkan dalam laporan keuangan yang menurut pertimbangan auditor sedemikian penting hal tersebut adalah fundamental bagi pemahaman pengguna laporan keuangan maka auditor harus mencantumkan paragraph penekanan suatu hal dalam laporan auditor selama auditor telah memperoleh bukti yang cukup dan tepat bahwa tidak terdapat kesalahan penyajian material atas hal tersebut dalam laporan keuangan.

Opini audit dapat diukur menggunakan *dummy*, dan cara mengukurnya yaitu:

nilai 1 diberikan jika perusahaan menerima opini wajar tanpa pengecualian, dan 0 untuk perusahaan menerima opini selain wajar tanpa pengecualian.

2.2.7 Pergantian auditor

Pergantian auditor merupakan perpindahan auditor (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan klien. Bukti teoritis di dasarkan pada teori agensi dan informasi ekonomi. Pergantian auditor atau rotasi auditor dibagi menjadi pergantian yang bersifat sukarela dan pergantian yang bersifat wajib. Biasanya, pergantian auditor yang bersifat sukarela disebabkan keinginan klien yang sedang mengalami kebangkrutan, melakukan atas presentase kepemilikan sahamnya. Pemerintah Indonesia telah menerbitkan Menurut Salim dan Rahayu (2014) auditor switching merupakan pergantian auditor atau kantor akuntan public yang dilakukan perusahaan klien. Menurut Faradila dan Yahya (2016) rotasi audit (*pergantian auditor*) adalah pergantian KAP maupun auditor yang dilakukan oleh perusahaan yang disebabkan oleh pengunduran diri atau pemecatan auditor yang dilakukan oleh perusahaan klien.

Pergantian auditor dapat terjadi secara mandotary dan voluntary. *Pergantian auditor* secara mandotary artinya perusahaan klien dapat mengganti auditornya sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan oleh pemerintah, sedangkan pergantian auditor secara voluntary adalah pergantian auditor yang dilakukan oleh perusahaan (klien) diluar peraturan pemerintah (Nurul&Rizal, 2019).

Pengukuran variabel ini menggunakan variabel dummy. Untuk cara pengukurannya yaitu:

| |
|--|
| Perusahaan melakukan pergantian auditor diberi nilai 1 |
|--|

| |
|--|
| Perusahaan tidak melakukan pergantian auditor diberi nilai 0 |
|--|

2.3 Hubungan Antar Variabel Penelitian

2.3.1 Kesulitan keuangan dengan pergantian auditor

Kesulitan keuangan merupakan kondisi perusahaan yang sedang dalam keadaan kesulitan keuanga. Schwartz & Menon (1985) menyatakan bahwa

perusahaan yang bangkrut lebih sering berpindah KAP daripada perusahaan yang tidak bangkrut. Ketidakpastian dalam bisnis perusahaan- perusahaan yang terancam bangkrut (mempunyai kesulitan keuangan) menimbulkan kondisi yang mendorong perusahaan berpindah KAP. Tanda- tanda perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan dapat dilihat dari laporan keuangan. Apabila kewajiban keuangan lebih besar daripada kekayaan maka dapat dikatakan bahwa perusahaan mengalami keuangan. Maka dari itu, dapat dikatakan bahwa kesulitan keuangan secara signifikan berpengaruh terhadap perusahaan terancam bangkrut untuk berpindah KAP (Ahmad & Almer, 2020)

2.3.2 Pertumbuhan Perusahaan dengan Pergantian auditor

Adanya peningkatan pertumbuhan penjualan menandakan perusahaan tersebut lebih dapat mempertahankan kelangsungan usaha nya serta menurunkan potensi terjadinya kesulitan keuangan dibandingkan dengan perusahaan yang pertumbuhan penjualannya semakin rendah. Perusahaan yang terus tumbuh akan cenderung untuk melakukan pergantian auditor karena kegiatan operasioanal perusahaan akan semakin kompleks, sehingga perusahaan akan membtuhkan auditor dengan reputasi yang lebih baik untuk meningkatkankepercayaanshareholders (Faradina&Efrizal,2019).Pertumbuhan perusahaan berpengaruh terhadap pergantian auditor (Faradila & Yahya, 2016).

2.3.3 Reputasi KAP dengan pergantian auditor

Reputasi auditor dapat terepresentasi dari berapa banyak auditor bersangkutan disewa oleh manajer. Semakin sering disewa, semakin tinggi pula reputyasi auditor bersangkutan. Dalam (Humas&Nawas, 2013) menemukan bukti bahwa *KAP Big- Four* lebih independent dari pada *KAP NonBig-Four*. Reputasi KAP sangat menentukan kredibilitas (kualitas, kapabilitas, atau kekuatan untuk menimbulkan kepercayaan) suatu laporan keuangan. Suatu laporan keuangan yang diaudit oleh *KAP NonBig Four* kurang dipercaya oleh

investor akan laporan keuangan yang disajikannya. Hal ini menjadi pemicu untuk perusahaan melakukan pergantian auditor (Edi&Dwi, 2019).

Dalam penelitian (Karliana, et al. 2017) menyatakan bahwa reputasi KAP mempengaruhi terjadinya *pergantian auditor*. Namun penelitian oleh (Fauziah, et al 2019) menyatakan bahwa reputasi KAP tidak mempengaruhi keputusan perusahaan untuk melakukan *pergantian auditor*.

2.3.4 Opini Audit dengan Pergantian auditor

Setelah melakukan mengaudit laporan keuangan klien, auditor memberikan opininya terhadap laporan keuangan tersebut. Opini yang diberikan oleh auditor dapat mempengaruhi pengambilan keputusan yang dilakukan oleh para pihak yang berkepentingan, misalnya investor. Investor akan merasa lebih yakin untuk menanamkan modalnya pada perusahaan yang memiliki opini Wajar Tanpa Pengucualian (WTP) pada laporan keuangan .

Jika auditor tidak dapat memberikan opini WTP (Tidak sesuai dengan harapan perusahaan), perusahaan akan berpindah KAP yang mungkin dapat memberikan opini sesuai dengan yang di harapkan perusahaan (Damayanti& Sudarma, 2007). Manajemen tidak akan melanjutkan perikatan dengan auditor atas opini yang tidak diharapkan perusahaan atas opini yang tidak diharapkan perusahaan atas laporan keuangannya dan berharap untuk mendapatkan auditor yang lebih lunak. Penelitian ini menyatakan bahwa opini audit berpengaruh positif terhadap pergantian auditor (Ahmad & Almer, 2020).

2.4 Perkembangan Hipotesis

Berdasarkan perumusan masalah, tinjauan Pustaka dan peneliti terdahulu maka rumusan hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H1 : Kesulitan keuangan berpengaruh positif signifikan terhadap
Pergantian auditor

- H2 : Pertumbuhan Perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap *Pergantian auditor*
- H3 : Reputasi KAP berpengaruh positif tidak signifikan terhadap *Pergantian auditor*
- H4 : Opini Audit berpengaruh positif signifikan terhadap *Auditor Switcing*

2.5 Kerangka Konseptual

Gambar 2.1 Kerangka Konseptual

