

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1. Review Hasil Penelitian Terdahulu**

Wijaya dan Rasmini (2015) melakukan penelitian mengenai pengaruh audit *fee*, opini *going concern*, *financial distress*, ukuran perusahaan, ukuran kap pada pergantian auditor. Penelitian ini menggunakan laporan keuangan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2008-2013. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh audit *fee*, opini *going concern*, *financial distress*, ukuran perusahaan dan ukuran KAP pada pergantian auditor. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa: 1) Variabel audit *fee* berpengaruh positif pada pergantian auditor; 2) Variabel opini *going concern* berpengaruh positif pada pergantian auditor; 3) Variabel *financial distress* tidak berpengaruh pada pergantian auditor; 4) Variabel ukuran perusahaan tidak berpengaruh pada pergantian auditor; 5) Variabel ukuran kap tidak berpengaruh pada pergantian auditor.

Arsih dan Anisykurlillah (2015) melakukan penelitian mengenai pengaruh opini *going concern*, ukuran kap dan profitabilitas terhadap *auditor switching*. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan *Real Estate* dan *Property* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2008-2013. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh opini *going concern*, ukuran KAP dan profitabilitas terhadap *auditor switching*. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa: 1) Variabel opini *going concern* berpengaruh positif terhadap *auditor switching*; 2) Variabel ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*; 3) Variabel *profitabilitas* berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

Setiawan dan Aryani M (2014) melakukan penelitian mengenai pengaruh *corporate social responsibility*, *auditor opinion*, *financial distress*, *size* terhadap *auditor switching*. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan *Real Estate* dan

*Property* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2008-2012. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh *corporate social responsibility*, *auditor opinion*, *financial distress* dan *accounting firm size* terhadap *auditor switching*. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa: 1) Variabel *corporate social responsibility* tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap *auditor switching*; 2) Variabel *auditor opinion* tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap *auditor switching*; 3) Variabel *financial distress* tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap *auditor switching*; 4) Variabel *size* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *auditor switching*.

Astuti dan Ramantha (2014) melakukan penelitian mengenai pengaruh *audit fee*, *opini going concern*, *financial distress* dan ukuran perusahaan pada pergantian auditor. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2008-2012. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh *audit fee*, *opini audit going concern*, *financial distress* dan ukuran perusahaan pada pergantian auditor. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa: 1) Variabel *audit fee* berpengaruh positif pada pergantian auditor; 2) Variabel *opini going concern* berpengaruh positif pada pergantian auditor; 3) Variabel *financial distress* tidak berpengaruh pada pergantian auditor; 4) Variabel ukuran perusahaan berpengaruh positif pada pergantian auditor.

Ruroh (2016) melakukan penelitian mengenai pengaruh pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran kap, dan *audit delay* terhadap *auditor switching*. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2012-2015. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran kap, dan *audit delay* terhadap *auditor switching*. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa: 1) Variabel pergantian manajemen berpengaruh positif dan signifikan terhadap *auditor switching*; 2) Variabel kesulitan keuangan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *auditor switching*; 3) Variabel ukuran kap berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *auditor switching*; 4) Variabel *audit delay* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *auditor switching*.

Khasharmeh (2015) melakukan penelitian mengenai *Determinants Of Auditor Switching In Bahraini's Listed Companies*. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Bahrain. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui faktor-faktor penting (faktor penentu) yang mempengaruhi pergantian auditor pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Bahrain. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa: 1) Variabel persaingan antar KAP berpengaruh positif terhadap pergantian auditor; 2) Variabel ukuran KAP berpengaruh positif terhadap pergantian auditor; 3) Variabel *fee audit* berpengaruh positif terhadap pergantian auditor; 4) Variabel opini audit berpengaruh positif terhadap pergantian auditor; 5) Variabel kondisi keuangan klien berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor; 6) Variabel perubahan manajemen berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor; 7) Variabel ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor.

Chadegani, Mohamed dan Jari (2011) melakukan penelitian mengenai *The Determinant Factors of Auditor Switching among Companies Listed on Tehran Stock Exchange*. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Tehran periode 2003-2007. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui faktor utama pergantian auditor pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Tehran. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa: 1) Variabel ukuran KAP berpengaruh positif terhadap pergantian auditor; 2) Variabel pergantian manajemen berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor; 3) Variabel *financial distress* berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor; 4) Variabel ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor; 5) Variabel opini auditor berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor; 6) Variabel *fee audit* berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor.

Malek dan Saidin (2014) melakukan penelitian mengenai *Auditor Switching and Investors' Reliance on Earnings: Evidence From Bursa Malaysia*. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Malaysia periode 2011. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh menunjuk auditor baru pada kehandalan investor terhadap dilaporkan laba dalam rekening keuangan. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa: 1) Variabel ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*; 2) Variabel *audit fee*

berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*; 3) Variabel ukuran asset berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*; 4) Variabel audit tenure tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*.

**Tabel 2. 1**

**Ringkasan Penelitian Terdahulu**

<b>Peneliti (Tahun)</b>	<b>Variabel</b>	<b>Hasil</b>
1. Wijaya dan Rasmini (2015)	<i>Audit Fee</i>	Berpengaruh Positif
	<i>Opini Going Concern</i>	Berpengaruh Positif
	<i>Financial Distress</i>	Tidak Berpengaruh
	Ukuran Perusahaan	Tidak Berpengaruh
	Ukuran KAP	Tidak Berpengaruh
1. Arsih dan Anisykurlillah (2015)	<i>Opini Going Concern</i>	Berpengaruh Positif
	Ukuran KAP	Berpengaruh Negatif
	<i>Profitabilitas</i>	Berpengaruh Positif
2. Setiawan dan Aryani M (2014)	<i>Corporate Social Responsibility</i>	Tidak Berpengaruh signifikan
	<i>Auditor Opinion</i>	Tidak Berpengaruh signifikan
	<i>Financial Distress</i>	Tidak Berpengaruh signifikan
	<i>Size</i>	Berpengaruh negatif dan signifikan
3. Astuti dan Ramantha (2014)	<i>Audit Fee</i>	Berpengaruh Positif
	<i>Opini Going Concern</i>	Berpengaruh Positif
	<i>Financial Distress</i>	Tidak Berpengaruh
	Ukuran Perusahaan	Berpengaruh Positif
4. Ruroh (2016)	Pergantian Manajemen	Berpengaruh Positif dan signifikan
	<i>Financial Distress</i>	Berpengaruh negatif dan signifikan
	Ukuran KAP	Berpengaruh negatif dan signifikan
	<i>Audit Delay</i>	Berpengaruh Positif dan signifikan
5. Khasharmeh (2015)	Persaingan antar KAP	Berpengaruh Positif
	Ukuran KAP	Berpengaruh Positif
	<i>Audit Fee</i>	Berpengaruh Positif
	Opini Audit	Berpengaruh Positif
	<i>Financial Distress</i>	Berpengaruh Negatif
	Perubahan Manajemen	Berpengaruh Negatif
	Ukuran Perusahaan	Berpengaruh Negatif

6. Chadegani, Mohamed dan Jari (2011)	Ukuran KAP	Berpengaruh Positif
	Pergantian Manajemen	Berpengaruh Negatif
	<i>Financial Distress</i>	Berpengaruh Negatif
	Ukuran Perusahaan	Berpengaruh Negatif
	<i>Opini Auditor</i>	Berpengaruh Negatif
	<i>Audit Fee</i>	Berpengaruh Negatif
7. Malek dan Saidin (2014)	Ukuran KAP	Berpengaruh Signifikan
	<i>Audit Fee</i>	Berpengaruh Signifikan
	Ukuran Asset	Tidak Berpengaruh Signifikan
	<i>Audit Tenure</i>	Berpengaruh Signifikan

Sumber: data diolah tahun 2018

## 2.2. Landasan Teori

### 2.2.1. Teori Agensi

Teori keagenan mendeskripsikan hubungan antara pemegang saham (*shareholders*) sebagai *principal* dan manajemen sebagai *agent*. Jansen dan Meckling menjelaskan bahwa hubungan keagenan merupakan suatu kontrak dimana satu atau lebih orang (*principal*) memerintah orang lain (*agent*) untuk melakukan suatu jasa atas nama *principal* serta memberi wewenang kepada *agent* membuat keputusan yang terbaik bagi *principal*. Pada saat pemegang saham (*principal*) menunjuk manajer (*agent*) sebagai pengelola dan pengambil keputusan bagi perusahaan, pada saat itulah muncul hubungan keagenan antara pemegang saham dengan manajer.

Manajer mempunyai tanggung jawab moral untuk mengoptimalkan kepentingan pemegang saham (*principal*). Namun, di sisi lain manajer juga memiliki tujuan untuk memaksimalkan kesejahteraan dan kepentingannya sehingga terdapat kemungkinan *agent* tidak selalu bertindak untuk kepentingan terbaik *principal*. (Jensen dan Meckling dalam Sulistiarini dan Sudarno, 2012). Manajer sebagai pihak yang mengelola perusahaan, memiliki informasi internal yang lebih banyak mengenai keadaan serta prospek perusahaan di masa yang akan datang dibandingkan dengan informasi yang dimiliki oleh pemegang saham. Ketidakmampuan manajemen untuk mengoptimalkan kepentingan pemegang saham disebut masalah keagenan (*agency problem*). Jansen dalam Sulistriani dan

Sudarno (2012) menyatakan bahwa masalah keagenan timbul karena orang cenderung untuk mementingkan dirinya sendiri serta munculnya konflik ketika beberapa kepentingan bertemu dalam suatu aktivitas bersama.

### 2.2.2. 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).

Sukrisno Agoes (2012:4) mengatakan 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 kewajiban laporan keuangan tersebut”.

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 definisi auditing menurut Whittington, O. Ray dan Kurt Pann, (2012:4) mengatakan bahwa audit adalah pemeriksa laporan keuangan perusahaan oleh perusahaan akuntan publik yang independen, audit terdiri dari peneyelidikan secara catatan akuntansi dan bukti lain yang mnedukung laporan keuangan tersebut. Dengan memperoleh pemahaman tentang pengendalian inernal

perusahaan, dan dengan memeriksa dokumen, mengamati asset, membuat bertanya didalam dan diluar perusahaan dan melakukan prosedur lain, auditor akan mengumpulkan bukti yang diperlukan untuk menentukan apakah lapora keuangan menyediakan adil dan cukup melengkapi gambaran posisis keuangan perusahaan dan kegiatan selama periode yang diaudit.

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.

#### **2.2.2.1. Tujuan Auditing**

Abdul halim (2008:135) 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 (*Accurancy*). 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 (*Disclousure*). 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.

#### **2.2.2.2. 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 Sukrisno Agoes (2012:11) audit dibedakan atas:

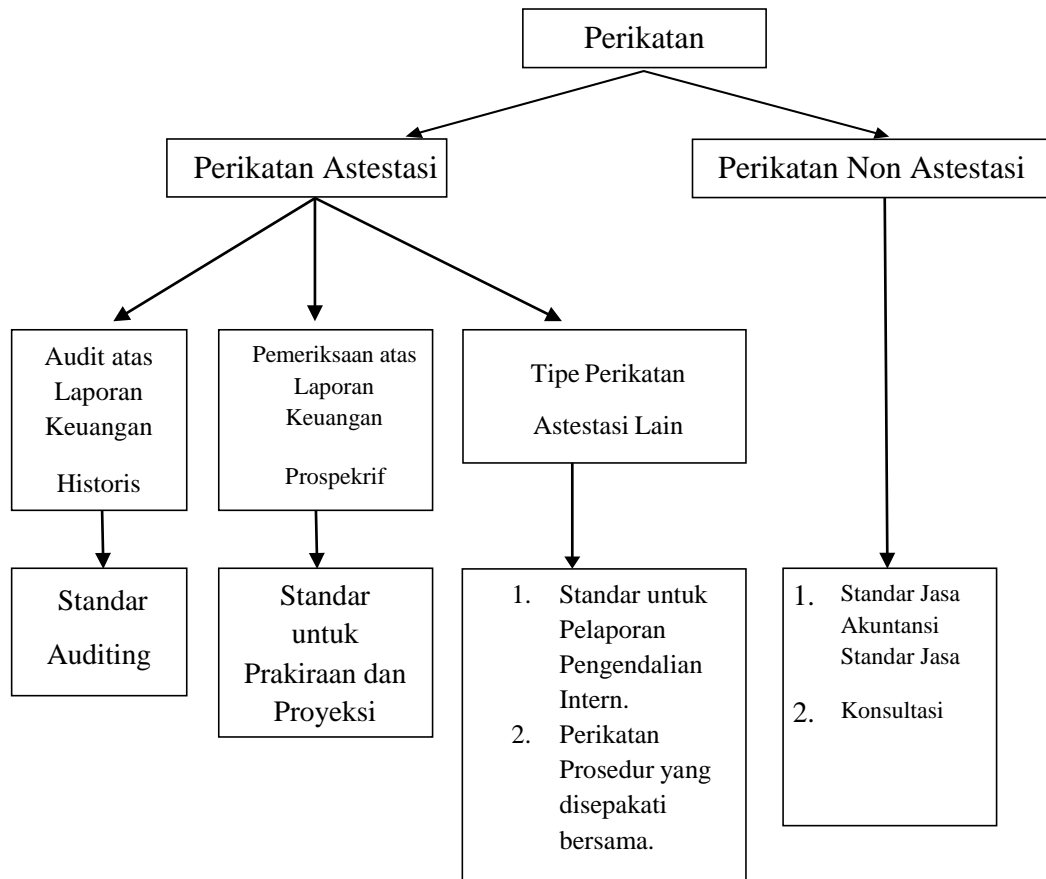
1. Manajemen Audit (*Operatinoal Audit*). Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.
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) sistem.

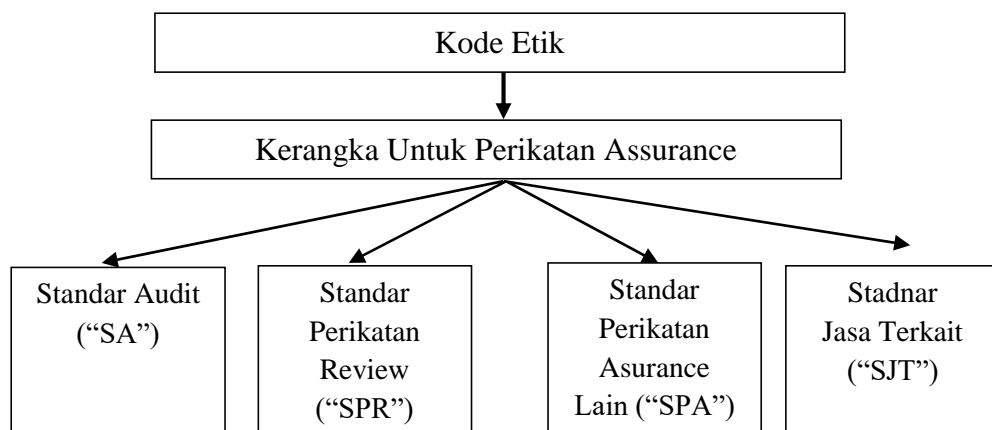
### **2.2.2.3. Standard Auditing**

Standar audit merupakan hal yang krusial dalam mewujudkan audit yang berkualitas unggul. Arens (2010) menyatakan bahwa standar auditing merupakan pedoman bagi auditor dalam menjalankan tanggungjawab profesionalnya. Standar auditing dibuat berdasarkan konsep dasar. Konsep dasar sangat diperlukan karena merupakan dasar pembuatan standar yang berguna untuk memberikan pengarahan dan pengukuran kualitas dari mana prosedur audit dapat diturunkan. Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) adalah kodifikasi berbagai pernyataan standar teknis yang merupakan panduan dalam memberikan jasa bagi Akuntan Publik di Indonesia, SPAP merupakan hasil pengembangan berkelanjutan standar profesional akuntan publik yang dimulai sejak tahun 1973. SPAP dikeluarkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik Institut Akuntan Publik Indonesia DSPAP IAPI). (Rachmianty, 2015).

Standar Profesional merupakan standar teknis yang bertujuan untuk mengatur mutu jasa yang dihasilkan oleh profesi akuntan Publik di Indonesia. Adopsi ISA mengakibatkan adanya perubahan struktur dan standar pada SPAP yang berlaku saat ini. SPAP terdahulu terdiri dari lima tipe yaitu Standar Auditing, Standar Atestasi, Standar Jasa Akuntan dan *Review*, Standar Jasa Konsultasi dan Standar Pengendalian Mutu. Berikut ini penjelasan perbedaan struktur SPAP lama dengan yang baru (Gambar 2.1) :



### Struktur SPAP lama



SPAP Baru

Gambar 2.1

### Perbedaan Stuktur SPAP lama dengan Struktur SPAP Baru (IAPI, 2016)

1. SPAP 2011 didasarkan US *Professional Standards* tahun 1998 dan tidak diupdate secara kontinyu dengan perubahan di US *Professional Standards* → masih banyak terdapat *gaps*.
2. SPAP 2013 didasarkan pada *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncement* tahun 2010.
  - a. Menekankan terhadap aspek penilaian risiko (auditing berbasis risiko)
  - b. Standar berbasis prinsip (*principles-based standard*)
  - c. Menekankan penggunaan pertimbangan profesional (*professional judgment*) dan skeptisisme profesional :
    - a. Mengurangi pendekatan model matematis
    - b. Perlunya keterlibatan auditor yang berpengalaman, memiliki pendidikan dan pelatihan memadai, dan ciri kepribadian tertentu (seperti sikap skeptisisme profesional)
  - d. Penerimaan klien (*client acceptance*) dalam SPAP baru lebih jelas dengan adanya syarat “Prakondisi”. SA memerlukan pemahaman memadai tentang kerangka pelaporan keuangan apa yang digunakan entitas. Berbeda kerangka dapat berakibat pada penggunaan SA yang berbeda
  - e. *Risk Based* yang sifatnya “*top down approach*”, pada SPAP lama *Risk Based* namun sifatnya “*cyclical*”. SPAP baru sangat memperhatikan atau concern pada kecurangan (fraud) dan kepatuhan terhadap regulasi (*compliance to regulation*)
  - f. Materialitas menggunakan konsep “*buffer*”, selisih antara Materialitas dengan Materialitas pelaksanaan
  - g. Respon terhadap risiko (*risk response*) yang lebih sistematis dan lugas pada prosedur yang memungkinkan memperoleh bukti yang cukup dan tepat
  - h. Grup audit, auditor tidak boleh melakukan *splitting responsibility*

Standar auditing ISA mulai diterapkan pada tahun 2013 untuk emiten dan tahun 2014 untuk *non*-emiten. Standar Auditing tersebut wajib diterapkan oleh akuntan publik dalam proses audit laporan keuangan historis entitas pada semua ukuran dan kompleksitas. Tercapainya konvergensi terhadap standar pelaporan internasional akan memudahkan penerapan standar audit secara konsisten yang akan mengarah pada *comparability* laporan keuangan.

Struktur Standar Auditing berbasis ISA terdiri dari pendahuluan, tujuan, definisi dan ketentuan. Auditor harus mematuhi seluruh standar auditing yang relevan dengan audit. ISA mewajibkan auditor untuk memiliki pemahaman tentang keseluruhan isi suatu standar auditing, termasuk materi dan penjelasan lain. Auditor tidak dapat menyatakan kepatuhannya terhadap standar auditing pada laporan auditor ketika auditor tidak memenuhi ketentuan SPAP dan SA lain yang relevan.

Tabel 2.2  
Daftar *International Standards on Auditng*

<b>ISA/ ISQC 1 Referensi</b>	<b>Standar</b>
ISQC 1	<b>Pengendalian mutu untuk perusahaan yang melakukan audit dan review laporan keuangan, dan jaminan lainnya dan jasa terkait</b>
ISA 200-299	<b>Prinsip-prinsip umum dan tanggung jawab</b>
200	Tujuan keseluruhan auditor independen dan pelaksanaan audit berdasarkan standar audit
210	Persetujuan atas ketentuan perikatan audit
220	Pengendalian mutu untuk audit atas laporan keuangan
230	Dokumentasi audit
240	Tanggungjawab auditor terkait dengan kecurangan dalam audit laporan

	Keuangan
250	Pertimbangan atas peraturan perundang-undangan dalam audit laporan  Keuangan
260	Komunikasi dengan pihak yang bertanggungjawab atas tata kelola
265	Pengkomunikasian defisiensi dalam pengendalian internal kepada pihak yang bertanggungjawab atas tata kelola dan manajemen
<b>ISA 300-450</b>	<b>Penilaian risiko dan respons terhadap risiko yang telah dinilai</b>
300	Perencanaan suatu audit atas laporan keuangan
315	Pengidentifikasi dan penilaian kesalahan penyajian material melalui pemahaman atas entitas dan lingkungannya
320	Materialitas dalam tahap perencanaan dan pelaksanaan audit
330	Repons auditor terhadap risiko yang telah dinilai
<b>ISA/ ISQC 1 Referensi</b>	<b>Standar</b>
450	Pengevaluasian atas kesalahan penyajian yang diidentifikasi selama audit
<b>ISA 500-580</b>	<b>Bukti audit</b>
500	Bukti audit
501	Bukti audit - pertimbangan spesifikasi atas unsur pilihan
505	Konfirmasi eksternal
510	Perikatan audit tahun pertama - saldo awal
520	Prosedur analitis

530	Sampling audit
540	Audit atas estimasi akuntanis, termasuk estimasi akuntansi nilai wajar dan pengungkapan yang bersangkutan
550	Pihak berelasi
560	Peristiwa kemudian
570	Kelangsungan usaha
580	Representasi tertulis
<b>ISA 600-620</b>	<b>Penggunaan pekerjaan pihak lain</b>
600	Pertimbangan khusus - audit atas laporan keuangan grup (termasuk pekerjaan auditor komponen)
610	penggunaan pekerjaan auditor internal
620	penggunaan pekerjaan seorang pakar auditor
<b>ISA/ ISQC 1 Referensi</b>	<b>Standar</b>
ISA 700-720	Kesimpulan audit pelaporan
700	Perumusan suatu opini dan pelaporan atas laporan keuangan
706	Paragraf penekanan suatu hal dan paragraf hal lain dalam laporan auditor Independen
710	Informasi komparatif - angka korespondensi dan laporan keuangan Komparatif
720	Tanggungjawab auditor atas informasi lain dalam dokumen yang berisi laporan keuangan auditan

<b>ISA 800-810</b>	<b>Area-area khusus</b>
800	Pertimbangan khusus -audit atas laporan keuangan yang disusun sesuai dengan kerangka bertujuan khusus
805	Pertimbangan khusus - audit atas laporan keuangan tunggal dan unsur, akun atau pos spesifikasi dalam suatu laporan keuangan
810	Perikatan untuk melaporkan ikhtisar laporan keuangan

Sumber : Audit berbasis ISA, Tuanakotta (2013) & IAPI

### **2.2.3. 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, 2012:47).

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, 2012).

### **2.2.4. Opini Audit**

Opini auditor adalah konklusi yang ditarik oleh seorang auditor sebagai hasil dari suatu pengujian audit (Amin, 2010:147). Dalam *Internasional Standards*



*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, 2012:314). Auditor wajib memberikan opini wajar dengan pengencualian 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, 2012:314). 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).

### 2.2.5. 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, 2012:114).

Definisi *financial distress* menurut Dermawan 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 (2012:132) 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* (Suparlan dan Andayani, 2010).

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

#### 2. *Ratio Debt to Assets Ratio*

Menurut Harjito (2011:120) 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.

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

### 2.2.6. 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*. Nasser *et al.* (2006) dalam 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 dkk (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).

### **2.2.7. 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*.

#### **2.2.7.1. 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)

#### **2.2.7.2. 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)

Dalam 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 Murdiarti, 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***

Abdul halim (2008:135) 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-aseri yang dibuat oleh manajemen yang tercantum dalam laporan keuangan meliputi asersi-aseri manajemen baik yang bersifat eksplisit maupun implisit. 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). Hal tersebut didukung oleh penelitian Divianto (2011) dan Latifa (2013) yang menemukan bukti empiris bahwa opini audit berpengaruh terhadap

auditor switching. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Stephanie (2017) yang menemukan bukti empiris bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

### **2.3.2. Pengaruh *Financial Distress* terhadap Auditor Switching**

*Financial distress* adalah kondisi dimana perusahaan mengalami kesulitan keuangan dan terancam bangkrut (Dermawan Sjahrial, 2010:202). 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. Pratini dan Astika (2013) telah melakukan penelitian dan menyatakan bahwa *financial distress* berpengaruh positif dan signifikan pada terjadinya auditor switching. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Stephanie (2017) yang menemukan bukti empiris bahwa *financial distress* tidak berpengaruh terhadap auditor switching.

### **2.3.3. Pengaruh Ukuran KAP terhadap Auditor Switching**

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*. Nasser *et al.* (2006) dalam 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.

Nourma,dkk (2016) telah melakukan penelitian dan menyatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *auditor switching*. Artinya KAP *Big Four* dianggap memiliki kualitas yang lebih tinggi apabila dibandingkan dengan KAP non *Big Four*. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ruroh (2016). Namun berbeda dengan penelitian

yang dilakukan oleh Wijaya dan Rasmini (2015) yang menemukan bukti empiris bahwa berpengaruh negatif dan signifikan terhadap auditor switching.

#### **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*. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Stephanie (2017) yang mendapatkan hasil bahwa opini auditor, *financial distress* dan ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

#### **2.4. Pengembangan Hipotesis**

Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian adalah:

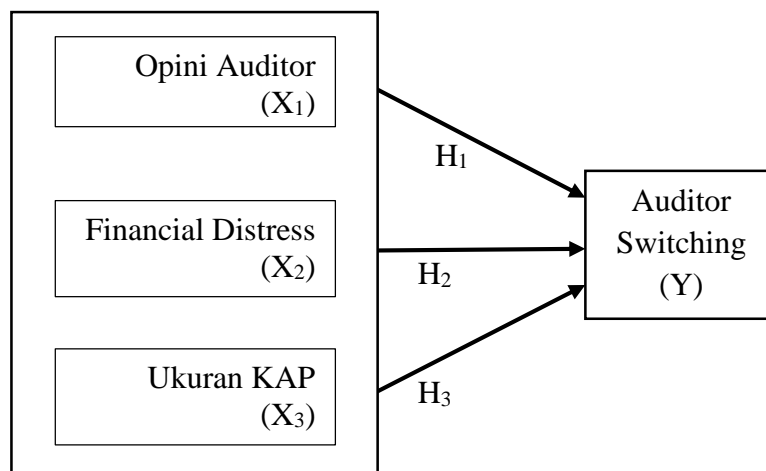
1. Ho<sub>1</sub> : Opini Auditor tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *auditor switching*.  
Ha<sub>1</sub> : Opini Auditor berpengaruh secara signifikan terhadap *auditor switching*.
2. Ho<sub>2</sub> : *Financial Distress* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *auditor switching*.  
Ha<sub>2</sub> : *Financial Distress* berpengaruh secara signifikan terhadap *auditor switching*.
3. Ho<sub>3</sub> : Ukuran KAP tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *auditor switching*.  
Ha<sub>3</sub> : Ukuran KAP berpengaruh secara signifikan terhadap *auditor switching*.
4. Ho<sub>4</sub> : Opini Auditor, *Financial Distress* dan Ukuran KAP secara bersama-sama tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*.

Ha<sub>4</sub> : Opini Auditor, Financial Distress dan Ukuran KAP secara bersama-sama berpengaruh signifikan 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 2.2

### Kerangka Konseptual Penelitian