

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Penelitian Terdahulu

Penelitian tentang pengaruh Opini Auditor, *Financial distress*, dan pergantian manajemen terhadap *Auditor Switching* telah banyak dilakukan antara lain sebagai berikut:

Penelitian yang dilakukan oleh Wijayanti (2010) meneliti tentang Analisis Hubungan Auditor-Klien: Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi *Auditor Switching* Di Indonesia, yang bertujuan untuk menentukan bukti empiris mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *auditor switching*. Data yang digunakan adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2005-2008. Variabel penelitian yang digunakan adalah ukuran KAP (KAP), Ukuran klien, tingkat pertumbuhan klien, *financial distress*, Pergantian manajemen, opini audit, *fee* audit, dan *auditor switching*. Dengan menggunakan regresi logistic (*logistic regression*) dengan aplikasi program SPSS Ver.16, data sampel perusahaan sebanyak 200 pengamat perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2005-2008, dengan hasil penelitian sebagai berikut: (1) ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*, (2) ukuran klien tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*, (3) tingkat pertumbuhan klien tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*, (4) *financial distress* tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*, (5) pergantian manajemen tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*, (6) opini audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*, (7) *fee* audit berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*.

Penelitian yang dilakukan oleh Aprillia (2013) meneliti tentang Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi *Auditor Switching*, dengan tujuan untuk menganalisis pengaruh pergantian manajemen, kepemilikan publik, *finansial distress* dan ukuran KAP terhadap *auditor switching*. Populasi dalam penelitian ini adalah di perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI

periode 2008-2011 yang terdiri dari 37 perusahaan. Teknik pengambilan sampel adalah metode *purposive sampling* yang menghasilkan sampel sebanyak 17 perusahaan. Metode analisis data menggunakan analisis statistik deskriptif dan analisis regresi logistik. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pergantian manajemen, kepemilikan publik, *financial distress* dan ukuran KAP secara simultan berpengaruh terhadap *auditor switching*. Hanya variabel ukuran KAP saja yang secara parsial berpengaruh terhadap *auditor switching*, sedangkan variabel pergantian manajemen, kepemilikan publik, dan *financial distress* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Murdiawati (2015) meneliti tentang Faktor-faktor yang mempengaruhi *Auditor Switching* secara Voluntary pada perusahaan Manufaktur, yang bertujuan untuk menganalisis faktor yang mempengaruhi perpindahan auditor sukarela pada perusahaan manufaktur. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI pada periode 2009-2014, dengan jumlah perusahaan manufaktur yang dijadikan sampel dalam penelitian ini adalah 630 perusahaan pengamatan diperoleh dengan metode *purposive sampling*. Teknik analisis data yang digunakan adalah regresi analisis dengan SPSS Versi 21. Dengan hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel persentase perubahan ROA dan opini audit tidak mempengaruhi ukuran perusahaan sampel untuk melakukan beralih *auditor*, sedangkan perubahan manajemen, kesulitan keuangan,, ukuran klien akuntan perusahaan publik memiliki pengaruh yang signifikan pada sampel perusahaan untuk melakukan *switching auditor*.

Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Sagung (2016) meneliti tentang Reputasi Auditor Sebagai Pemoderasi Pengaruh *Financial Distress* Pada *Auditor Switching*, dengan tujuan mengetahui pengaruh *financial distress* pada *auditor switching* dengan reputasi auditor sebagai variabel moderasi. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI

periode 2010-2014. Jumlah populasi sebanyak 149 perusahaan dan diperoleh sampel penelitian sejumlah 41 perusahaan. Metode pengumpulan sampel yang digunakan adalah metode *non probability* sampling dengan teknik *purposive sampling* dan teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi logistik (*logistic regression*) dan *Moderating Regression Analysis* (MRA). Hasil menunjukkan bahwa *financial distress* berpengaruh positif pada auditor *switching*. Hal ini berarti semakin tinggi *financial distress* yang dialami perusahaan maka semakin tinggi kecenderungan perusahaan untuk melakukan auditor *switching*. Reputasi auditor memperkuat pengaruh *financial distress* pada auditor *switching*. Hal ini berarti bahwa perusahaan yang mengalami *financial distress* akan melakukan auditor *switching* dan memilih auditor yang bereputasi untuk meningkatkan kredibilitas perusahaannya.

Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Nurcahyani (2016) meneliti tentang Pengaruh Opini Audit, Pergantian Manajemen, Ukuran Perusahaan Klien, Finansial Distress Terhadap Perusahaan Yang Melakukan Pergantian KAP (Studi Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI 2010-2013) dengan tujuan untuk menganalisis pengaruh opini audit, pergantian manajemen, ukuran perusahaan, dan finansial distress terhadap perusahaan yang melakukan pergantian KAP, dengan populasi penelitian ini pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI yang diperoleh dari *Indonesia Capital Market Directoty* (ICMD). Sampel yang digunakan adalah 31 perusahaan yang dipilih sesuai dengan criteria, dengan penentuan sampel menggunakan metode *purposive sampling*, dan metode analisis yang dilakukan adalah Analisis Regresi Logistik (*Logistic regression*). Hasil penelitian ini menunjukan pengaruh opini audit dan ukuran perusahaan terhadap perusahaan yang melakukan pergantian KAP, dan pergantian manajemen dan finansial distress tidak memiliki pengaruh terhadap perusahaan yang melakukan pergantian KAP.

Salleh dan Jasmani (2014) meneliti tentang “*Audit rotation and audit report: empirical evidence from Malaysian PLCs over the period of ten years*”. Dengan tujuan untuk menganalisis hubungan antara opini audit dan ukuran perusahaan audit. Penelitian ini dilakukan pada rotasi audit dan laporan audit yang dilakukan selama periode 2003-2012 di Bursa Efek Malaysia, Rotasi audit adalah rotasi perusahaan audit atau hanya rotasi audit mitra yang menandatangani laporan audit di mana kedua data dapat dilacak dari laporan auditor independen. Itu rotasi mitra utama wajib dianalisis pada perusahaan yang tidak berpindah perusahaan audit. MIA di Malaysia, badan pengawas telah mengamankan perubahan mitra utama setelah lima periode keuangan-tahun. Sampel penelitian ini terdiri dari tinjauan cross-sectional dari 1445 laporan audit dari 156 perusahaan publik di Malaysia, dengan fokus penelitian pada pergantian auditor secara wajib atau pergantian auditor secara sukarela. Hasil dari penelitian ini adalah opini audit tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor.

Chadegani (2011) meneliti tentang “*The Determinant Factors of Auditor Switch among Companies Listed on Tehran Stock Exchange*”. Penelitian ini bertujuan untuk menemukan faktor penentu utama dari perubahan auditor di antara perusahaan-perusahaan yang terdaftar di bursa Teheran pada tahun 2003-2007. Sampel terdiri dari 182 perusahaan ini, 91 perusahaan telah beralih auditor selama 2003 hingga 2007 dan 91 perusahaan tanpa beralih auditor. Model regresi logistik digunakan dalam penelitian ini. Hasilnya menunjukkan bahwa antara 6 faktor yang dianalisis dalam penelitian ini hanya ukuran auditor secara signifikan terkait dengan perubahan auditor di antara perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Teheran. Selanjutnya, konsisten dengan studi sebelumnya, penelitian ini menunjukkan bahwa tidak ada hubungan yang signifikan antara menerima audit yang berkualitas beralih opini dan auditor. Dengan demikian, hasil ini menunjukkan bahwa belanja opini bukanlah masalah di TSE.

Abdidin *et al.* (2016) meneliti tentang “*The Association between Corporate Governance and Auditor Switching Decision*”. Secara umum, penelitian ini bertujuan untuk menguji hubungan antara *corporate governance* terhadap pergantian auditor. Secara khusus, penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dualitas CEO, pergantian manajemen, layanan non-audit, ukuran perusahaan, dan ukuran KAP mengetahui perusahaan melakukan perubahan auditor. Sampel perusahaan yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 712 perusahaan non-keuangan yang tercatat di Bursa Malaysia selama periode 2009-2011. Dari hasil analisis deskriptif menunjukkan bahwa dualitas CEO tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor, sedangkan pergantian manajemen, layanan non-audit, ukuran perusahaan, dan ukuran KAP berpengaruh secara signifikan terhadap pergantian auditor.

Tabel 2.1
Ringkasan Penelitian Terdahulu

No.	Penelitian	Variabel	Motode Analisis	Hasil
1.	Wijayanti (2010)	1. Ukuran Kantor Akuntan 2. Ukuran Klien 3. Tingkat Pertumbuhan Klien 4. <i>Financial Distress</i> 5. Omset Manajemen 6. Opini Audit 7. Biaya Audit	Regresi Logistik	1. Berpengaruh Signifikan 2. Tidak Berpengaruh Signifikan 3. Tidak Berpengaruh Signifikan 4. Tidak Berpengaruh Signifikan 5. Tidak Berpengaruh Signifikan 6. Tidak Berpengaruh Signifikan 7. Berpengaruh Signifikan

No.	Penelitian	Variabel	Motede Analisis	Hasil
2.	Aprillia (2013)	1. Pergantian Manajemen 2. Kepemilikan Publik 3. <i>Financial Distress</i> 4. Ukuran KAP	Regresi Logistik	1. Berpengaruh Secara Simultan 2. Berpengaruh Secara Simultan 3. Berpengaruh Secara Simultan 4. Berpengaruh Secara Simultan
3.	Murdiawati (2015)	1. Perubahan ROA 2. Opini Audit 3. Perubahan Manajemen 4. Kesulitan Keuangan 5. Ukuran Klien Akuntan Perubahan Publik	Regresi Logistik	1. Tidak Berpengaruh 2. Tidak Berpengaruh 3. Berpengaruh Signifikan 4. Berpengaruh Signifikan 5. Berpengaruh Signifikan
4.	Widyanti (2016)	1. <i>Finansial Distress</i> 2. Reputasi Auditor	Regresi Logistik	1. Berpengaruh Positif 2. Memperkuat Pengaruh <i>Financial Distress</i> pada Auditor <i>Switching</i>

No.	Penelitian	Variabel	Metode Analisis	Hasil
5.	Nurchayani (2016)	1. Perubahan ROA 2. Opini Audit 3. Perubahan Manajemen 4. <i>Financial Distress</i> 5. <i>Ukuran Klien Akuntan</i>	Purposive Sampling	1. Tidak Berpengaruh 2. Tidak Berpengaruh 3. Berpengaruh 4. Berpengaruh 5. Berpengaruh
6.	Salleh (2014)	1. Opini Audit 2. Ukuran KAP	Regresi Logistik	1. Berpengaruh 2. Berpengaruh
7.	Chadegani (2011)	1. Pergantian Manajemen 2. Ukuran KAP 3. Opini Akuntan 4. <i>Fee Audit</i> 5. <i>Financial Distress</i>	Regresi Logistik	1. Tidak Berpengaruh 2. Berpengaruh 3. Tidak Berpengaruh 4. Tidak Berpengaruh 5. Tidak Berpengaruh
8.	Abdidin et al. (2016)	1. Ukuran Perusahaan 2. Ukuran KAP 3. Dualitas CEO 4. Pergantian Manajemen	Regresi Logistik	1. Berpengaruh Signifikan 2. Berpengaruh Signifikan 3. Tidak Berpengaruh Signifikan 4. Berpengaruh Signifikan

2.2. Landasan Teori

2.2.1 Teori Agensi

Pratini dan Astika (2013), teori agensi menjelaskan tentang permasalahan hubungan kontrak antara agen dan prinsipal. Prinsipal selaku penanam modal memberikan kepercayaan pada agen untuk mengelola aset yang dimilikinya dan agen diwajibkan secara berkala memberikan laporan perkembangan aset tersebut kepada prinsipal.

Juliantari dan Rasmini (2013), masalah yang kemudian muncul dalam hubungan agensi adalah adanya asimetri informasi, dimana agen lebih banyak memiliki informasi daripada prinsipal. Asimetri informasi ada dua jenis yaitu *adverse selection* dan *moral hazard*. Kesulitan bagi prinsipal untuk memastikan apakah agen sebenarnya telah bertindak untuk memaksimalkan kesejahteraan *principal*, guna meyakini hal tersebut maka *principal* menggunakan auditor. Tugas dari auditor diantaranya memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan. Teori agensi menunjukkan bahwa manajemen bertindak atas kepentingannya sendiri daripada bertindak sesuai kepentingan para investor sebagai pemilik sah perusahaan. Hal ini akan membentuk adanya perlindungan terhadap kepentingan pemegang saham dan kreditur yang bertentangan dengan ketidakjujuran yang dilakukan manajemen. Wujud pertanggungjawaban manajemen dalam konsep agensi ditunjukkan dalam kinerja manajemen yang bersangkutan. Terdapat kontradiksi yang timbul dalam pemilihan KAP karena kualitas KAP berdampak pada persepsi pemakai auditor, dan biaya (*fee audit*) yang dikeluarkan perusahaan (Febriana, 2012).

Agency Problem timbul karena orang cenderung mementingkan diri sendiri dan adanya konflik ketika investor dan pihak manajemen bertemu dalam suatu aktivitas Bersama. Kemudian masalah muncul dalam hubungan agensi ketika ketidak lengkapan informasi yang diterima, yaitu saat tidak semua kondisi diketahui kedua belah pihak, hal ini disebut dengan asimetri informasi. Mengurangi adanya asimetri informasi, ada solusi yang dapat ditempuh yaitu melakukan perikatan dengan pihak ketiga yaitu auditor (KAP) untuk mengevaluasi kinerja manajer serta memberikan insentif

kepada manajer, misalnya saham, agar kepentingan investor dan manajer bisa sejalan (Febriana, 2012). Auditor adalah pihak yang mampu menjembatani kepentingan pihak prinsipal (*Shareholders*) dengan pihak manajer (Agen) dalam mengelola keuangan perusahaan, tugas dari auditor diantaranya memberikan pendapat atas kewajaran atas laporan keuangan dan auditor independent diperlukan untuk memonitor perilaku manajer.

2.2.2 Audit

Audit merupakan suatu ilmu yang digunakan untuk melakukan penilaian terhadap pengendalian intern dimana bertujuan untuk memberikan perlindungan dan pengamanan supaya dapat mendeteksi terjadinya penyelewengan dan ketidakwajaran yang dilakukan oleh perusahaan. Proses audit sangat diperlukan suatu perusahaan karena dengan proses tersebut seorang akuntan publik dapat memberikan pernyataan pendapat terhadap kewajaran atau kelayakan laporan keuangan berdasarkan international standards auditing yang berlaku umum. Untuk memahami pengertian audit secara baik, berikut ini pengertian audit menurut pendapat beberapa ahli akuntansi.

Menurut Arens, Elder dan Beasley dalam buku berjudul *Auditing dan Jasa Assurance* (2011:4) audit adalah pengumpulan data dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Menurut Beasley dan Elder (2011: 4) "*Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person*". Dapat disimpulkan bahwa auditing merupakan pemeriksaan yang dilakukan oleh pihak independen terhadap laporan keuangan yang telah dibuat oleh manajemen untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bukti-bukti dengan tujuan memberi kewajaran atas laporan keuangan.

Menurut Tuanakotta (2011:52) auditor bersifat analitikal, tidak bersifat menyusun atau membangun. Auditing lebih bersifat kritikal (mempertanyakan) akan keberatan, ketepatan, kelengkapan, kebenaran, menilai atau mengalokasi, presentasi dan penyimpangan pada objek yang diaudit, investigasi (menyelidiki), berurusan dengan dasar-dasar pengukuran dan asersi *accounting*. Definisi auditing secara umum memiliki unsur-unsur penting yang diuraikan sebagai berikut :

- 1) Suatu proses sistematis

Merupakan suatu proses sistematis, yaitu berupa rangkaian langkah atau prosedur yang logis, berkerangka, dan terorganisir.
- 2) Untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif

Proses sistematis tersebut ditujukan untuk memperoleh bukti yang mendasari pernyataan yang dibuat oleh individu atau badan usaha, serta untuk mengevaluasi tanpa memihak atau berprasangka terhadap bukti-bukti tersebut.
- 3) Pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi

Yang dimaksud dengan pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi disini adalah hasil proses akuntansi. Akuntansi merupakan proses pengidentifikasian, pengukuran, dan penyampaian informasi ekonomi yang dinyatakan dalam satuan uang. Proses akuntansi inilah yang menghasilkan suatu pernyataan yang disajikan dalam laporan keuangan.
- 4) Menetapkan tingkat kesesuaian

Pengumpulan bukti mengenai persyaratan dan evaluasi terhadap hasil pengumpulan bukti tersebut dimaksudkan untuk menetapkan kesesuaian pernyataan tersebut dengan kriteria tersebut kemungkinan dapat dikuantifikasikan, kemungkinan pula bersifat kealitatif.
- 5) Kriteria yang telah ditetapkan

Kriteria atau standar yang dipakai sebagai dasar untuk menilai pernyataan (yang berupa hasil proses akuntansi) dapat berupa:

 - a) Peraturan yang ditetapkan oleh sesuatu badan legislative.

- b) Anggaran atau ukuran prestasi lain yang ditetapkan oleh manajemen.
 - c) Prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia (*generally accepted accounting principles*).
- 6) Penyampaian hasil
- Penyampaian hasil auditing sering disebut dengan attestasi (*attestation*). Penyampaian hasil dilakukan secara tertulis didalam bentuk laporan audit (*audit report*). Atestasi dalam bentuk laporan tertulis ini dapat menaikkan atau menurunkan tingkan tingkat kepercayaan pemakai informasi keuangan atas asersi yang dibuat oleh pihak yang diaudit.
- 7) Pemakai yang berkepentingan
- Dalam dunia bisnis, pemakai yang berkepentingan terhadap laporan audit adalah para pemakai informasi keuangan seperti pemegang saham, manajemen, kreditur, calon investor dan kreditur, organisasi bruh, dan kantor pelayanan pajak.

Menurut Agoes (2012:4) audit 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 kewajaran laporan keuangan tersebut.

Menurut Mulyadi (2014:9) audit adalah : Suatu proses sistematik untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Audit menurut Arens et al. (2015:2) adalah Pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuain antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen. Dari berbagai

pengertian di atas, dapat dikatakan bahwa audit merupakan suatu proses pemeriksaan yang dilakukan secara sistematis terhadap laporan keuangan, pengawasan intern, dan catatan akuntansi suatu perusahaan. Audit bertujuan untuk mengevaluasi dan memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan berdasarkan bukti-bukti yang diperoleh dan dilakukan oleh seorang yang independen dan kompeten.

Audit menurut Sigleton (2011:3) adalah proses sistematis mengenai dan mengevaluasi secara objektif bukti yang berkaitan dengan penilaian mengenai berbagai kegiatan dan peristiwa ekonomi untuk memastikan tingkat kesesuaian antara penilaian-penilaian tersebut dan membentuk kriteria serta menyampaikan hasilnya kepada pengguna kepentingan.

Dan bagi penulis, auditing adalah suatu proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti mengenai informasi yang dapat dengan segala kriteria yang telah ditentukan, pemeriksaan harus dilakukan seorang yang kompeten dan independen.

2.2.3 Jenis-jenis audit

Menurut Arens *et al.* (2015:12) menjelaskan bahwa Akuntan publik melakukan tiga jenis utama audit, seperti yang diilustrasikan dengan contoh dibawah ini :

Tabel 2.2 Jenis-jenis audit

Jenis Audit	Contoh	Informasi	Kriteria yang ditetapkan	Bukti yang tersedia
Audit Operasional	Mengevaluasi apakah pemrosesan gaji yang terkomputerisasi untuk perusahaan anak H telah beroperasi secara efisien dan efektif	Jumlah catatan gaji yang diproses dalam satu bulan, biaya departemen, dan jumlah kesalahan yang terjadi	Standar perusahaan untuk efisiensi dan efektivitas departemen penggajian	Laporan kesalahan, catatan gaji, dan biaya pemrosesan gaji.

Jenis Audit	Contoh	Informasi	Kriteria yang ditetapkan	Bukti yang tersedia
Audit Ketataaan	Menentukan apakah persyaratan bank untuk perpanjangan pinjaman telah dipenuhi	Catatan perusahaan	Ketentuan perjanjian peminjaman	Laporan keuangan dan perhitungan oleh auditor.
Audit Laporan keuangan	Audit tahunan atas laporan keuangan Boeing	Laporan keuangan Boeing	Prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum	Dokumen, catatan, dan sumber bukti dari luar.

1. Audit Operasional

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.

2. Audit Ketaantan (*Compliance audit*)

Audit Ketaantan (*Compliance audit*) dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otorisasi yang lebih tinggi.

3. Audit Laporan Keuangan (*financial statement audit*)

Audit Laporan Keuangan (*financial statement audit*) dilakukan 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 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. Fokus utama buku ini tertuju pada audit laporan keuangan.

Menurut Agoes (2012:10) Ditinjau dari luasnya pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas :

1. Pemeriksaan Umum (General Audit) Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus sesuai dengan standar Professional Akuntan Publik dan memperhatikan kode etik akuntan indonesia, aturan etika KAP yang telah disahkan Ikatan Akuntan Indonesia serta standar pengendalian mutu.
2. Pemeriksaan Khusus (Special Audit) Suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan Audit) yang dilakukan oleh KAP yang independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas. Misalnya KAP diminta untuk memeriksa apakah terdapat kecurangan pada penagihan piutang usaha perusahaan. Dalam hal ini prosedur audit terbatas untuk memeriksa piutang, penjualan dan penerimaan kas. Pada akhir pemeriksaan KAP hanya memberikan pendapat apakah terdapat kecurangan atau tidak terhadap penagihan piutang usaha di perusahaan. Jika memang ada kecurangan, berapa besar jumlahnya dan bagaimana modus operandinya.

Menurut Agoes (2012:11-13) Ditinjau dari jenis pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas:

1. Management Audit (Operational 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. Pengertian efisien disini adalah, dengan biaya tertentu dapat mencapai hasil atau manfaat yang telah ditetapkan atau berdaya guna. Efektif adalah dapat mencapai tujuan atau sasaran sesuai dengan waktu yang telah ditentukan atau berhasil/dapat bermanfaat sesuai dengan waktu yang telah ditentukan. Ekonomis adalah dengan pengorbanan yang serendah-rendahnya dapat mencapai hasil yang optimal atau dilaksanakan secara hemat.

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. Pemeriksaan umum yang dilakukan internal auditor biasanya lebih rinci dibandingkan dengan pemeriksaan umum yang dilakukan oleh KAP. Internal auditor biasanya tidak memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan, karena pihak-pihak diluar perusahaan menganggap bahwa internal auditor, yang merupakan orang dalam perusahaan, tidak independen. Laporan internal auditor berisi temuan pemeriksaan (audit finding) mengenai penyimpangan dan kecurangan yang ditemukan, kelemahan pengendalian intern, beserta saran-saran perbaikannya (recommendations).
4. **Computer Audit** Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan Electronic Data Processing (EDP) sistem.

2.2.4 Standar Audit Internasional

Arens *et al.* (2015:36) menjelaskan Standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam audit atas laporan keuangan historis. Standar ini mencakup pertimbangan mengenai kualitas profesional seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan, dan bukti. Tiga perangkat utama standar auditing Internasional Standards on Auditing, U.S Generally Accepted Auditing Standards (standar auditing CPA) untuk entitas selain perusahaan publik, dan PCAOB Auditing Standards.

Internasional Standards on Auditing (ISA) dikeluarkan oleh *Internasional Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)* dari *Internasional Federation of Accountants (IFAC)*. IFAC adalah organisasi profesi akuntansi sedunia, dengan 167 organisasi anggota di 127 negara, yang mewakili lebih dari 2,5 juta akuntan di seluruh dunia. IAASB berupaya meningkatkan keseragaman praktik auditing dan jasa-jasa terkait diseluruh dunia dengan mengeluarkan persyaratan mengenai berbagai fungsi audit dan attestasi serta dengan mendorong penerimaannya diseluruh dunia.

Standar auditing perusahaan swasta dan entitas lainnya di A.S. ditetapkan oleh *Auditing Standards Board (ASB)* dari AICPA. Standar-standar dikenal sebagai *Statements on Auditing Standards (SASs)*. Karena ASB menyelaraskan agendanya dengan IAASB, standard auditing AICPA serupa dengan ISAs, meskipun ada beberapa perbedaan. Ketika mengembangkan SAS baru, ASB menggunakan ISA sebagai standar dasar dan kemudian memodifikasi standar dasar tersebut hanya bisa modifikasi standar dasar tersebut hanya bila modifikasi itu cocok bagi lingkungan A.S. Jika auditor di A.S. mengaudit laporan keuangan historis sesuai dengan ISAs, maka auditor harus memenuhi setiap persyaratan ISA yang melampaui persyaratan dalam standar AICPA.

2.2.5 Tujuan Audit Laporan Keuangan

Menurut Arens *et al.* (2015:168) Tujuan Audit adalah untuk menyediakan pemakai laporan keuangan suatu pendapat yang diberikan

oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka akuntansi keuangan yang berlaku. Pendapat auditor ini menambah tingkat keyakinan pengguna yang bersangkutan terhadap laporan keuangan.

Menurut Arens et al. (2015:170) Standar auditing AICPA menyatakan tujuan keseluruhan auditor, dalam melakukan audit atas laporan keuangan, adalah untuk :

- a) Memperoleh keyakinan yang 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, sesuai dengan kerangka kerja pelaporan keuangan yang berlaku; dan
- b) Melaporkan tentang laporan keuangan, dan berkomunikasi seperti yang diisyaratkan oleh standar auditing, sesuai dengan temuan auditor.

2.2.6 Peraturan Tentang Jasa Akuntan Publik

Di Indonesia, rotasi KAP telah bersifat mandatory dengan ditetapkan Keputusan Menteri Keuangan. Di dalam pasal 6 ayat 4 Keputusan Menteri Keuangan No. 423 tahun 2002 tersebut dikatakan bahwa:

Pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh KAP paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Selanjutnya di pasal 59 ayat 5 dan 6 menyatakan bahwa:

(5) KAP yang telah memberikan jasa audit untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut atau lebih dan masih mempunyai perikatan audit umum untuk tahun buku berikutnya atas laporan keuangan dan suatu entitas pada

saat berlakunya Keputusan Menteri Keuangan ini, hanya dapat melaksanakan perikatan dimaksud untuk 1 (satu) tahun buku berikutnya.

(6) Akuntan Publik yang telah memberikan jasa audit umum untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut atau lebih dan masih mempunyai perikatan audit umum untuk tahun buku berikutnya atas laporan keuangan dan suatu entitas pada saat berlakunya Keputusan Menteri Keuangan ini, hanya dapat melaksanakan perikatan dimaksud untuk 1 (satu) tahun buku berikutnya.

Berdasarkan perkembangan yang cukup pesat dari profesi akuntan publik, maka pemerintah selaku regulator memandang perlu melakukan pembaharuan peraturan yang berkaitan dengan praktik akuntan publik sehingga peraturan tersebut kemudian diperbaharui dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik” pasal 3 dinyatakan bahwa :

- (1) Pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf a dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.
- (2) Akuntan Publik sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat menerima kembali penugasan audit umum untuk klien sebagaimana dimaksud pada ayat (1) setelah 1 (satu) tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut.
- (3) Jasa audit umum atas laporan keuangan dapat diberikan kembali kepada klien yang sama melalui KAP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) setelah 1 (satu) tahun buku tidak diberikan melalui KAP tersebut.

Akuntan publik dan kantor akuntan boleh menerima kembali penugasan setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit kepada klien yang di atas. Penelitian ini menggunakan dasar Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa

Akuntan Publik” pasal 3 karena setting penelitian ini adalah tahun 2007-2012.

2.2.7 Auditor Switching

Auditor switching merupakan perpindahan auditor atau kantor akuntan publik (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan klien (Buchari dan Marita, 2014). Auditor switching dapat dilakukan secara mandatory maupun voluntary. Auditor switching secara mandatory dilakukan hanya berdasarkan peraturan yang berlaku, yang membatasi audit tenure dengan tujuan untuk menjaga independensi auditor. Sedangkan Auditor switching yang dilakukan secara voluntary merupakan keputusan yang hanya berdasar keinginan dari perusahaan itu sendiri, diluar peraturan yang ada (Dwiyanti dan Sabeni, 2014).

Auditor switching merupakan perpindahan auditor yang dilakukan oleh perusahaan karena adanya kewajiban rotasi auditor. *Auditor switching* dimaksudkan untuk menjaga independensi auditor agar tetap obyektif dalam mengaudit laporan keuangan klien. Indonesia merupakan salah satu negara yang menerapkan regulasi mengenai pergantian auditor berkala secara wajib. Ketentuan mengenai *auditor switching* telah diatur dalam regulasi yang ditetapkan oleh pemerintah yang diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan No. 359/PMK.06/2003 pasal 6 dan kemudian diperbaharui pada tahun 2008 dengan KMK No. 17/PMK.01/2008.

2.2.8 Opini Audit

Opini audit merupakan hasil atau pendapat yang diberikan oleh seorang auditor atau Kantor Akuntan Publik terhadap laporan keuangan perusahaan klien yang sudah diaudit. Manajemen Perusahaan selalu menginginkan opini yang baik agar bisa menarik perhatian para investor untuk berinvestasi pada perusahaan setelah melihat laporan keuangan yang mempunyai kualitas bagus.

Opini yang diberikan merupakan pernyataan kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha dan arus kas sesuai

dengan Standar Akuntansi Keuangan (IAPI, 2011). Setiap perusahaan menginginkan auditor yang dapat memberikan opini yang sesuai dengan harapan perusahaan. Jika auditor memberikan opini yang kurang baik (*qualified opinion*), maka besar kemungkinan perusahaan akan mengganti auditornya dengan auditor yang dapat memberi opini yang baik (*unqualified opinion*) (Agustin, 2012).

Menurut Halim (2012), ada lima jenis opini, yaitu: pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*), pendapat wajar tanpa pengecualian dengan tambahan bahasa penjelasan, Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*), pendapat tidak wajar (*adverse opinion*), dan pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer of opinion*). Ketidakpuasan atas pendapat auditor menyebabkan timbulnya ketegangan hubungan antara manajemen dan KAP sehingga perusahaan akan mengganti KAP-nya.

Opini audit didefinisikan sebagai pernyataan pendapat yang diberikan oleh auditor dalam menilai kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan yang diauditnya (Buchari dan Marita, 2014). Faktor lain yang dapat mempengaruhi auditor switching yaitu opini audit, dimana seorang auditor dalam memberikan opininya pada laporan keuangan perusahaan akan cenderung dianggap memberikan pengaruh yang dapat memotivasi perusahaan untuk melakukan auditor switching. Menurut Dwiyanti dan Sabeni (2014) ketidakpuasan atas opini auditor bisa saja menyebabkan timbulnya ketegangan hubungan antara manajemen dan KAP sehingga perusahaan klien memutuskan untuk berpindah KAP.

Menurut Divianto (2011) klien dapat mengganti auditornya walau tidak diwajibkan oleh peraturan, dan yang terjadi adalah auditor mengundurkan diri atau auditor diberhentikan oleh klien. Ketika klien mencari auditor baru terjadi asimetri informasi antara auditor dan klien, hal tersebut terjadi karena informasi yang perusahaan miliki lebih banyak daripada auditor.

Berikut Opini auditor dikutip dari buku Auditing Berbasis ISA (International Standard on Auditing) (Theodorus: 2013):

Tabel 2.3
ISA 700-Perumusan Opini Auditor

ISA	Pokok Bahasan	Penjelasan ISA 700 untuk Alinea yang Bersangkutan
700.10	Sesuai Kerangka Pelaporan	Auditor wajib merumuskan opini mengenai apakah laporan keuangan dibuat, dalam segala hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku
700.11	Kesimpulan untuk merumuskan opini	<p>Untuk merumuskan opin, auditor wajib menyimpulkan mengenai apakah auditor telah memperoleh asurans yang memadai/wajar tentang apakah laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari salah saji yang material, apakah karena kecurangan atau kesalahan.</p> <p>Kesimpulan ini akan memperhitungkan:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Kesimpulan auditor, sesuai ISA 330, apakah bukti audit yang cukup dan tepat telah diperoleh b) Kesimpulan auditor, sesuai ISA 450, apakah salah saji yang belum dikoreksi, secara terpisah atau tergabung, adalah material, dan c) Evaluasi yang diwajibkan oleh alinea 12-15
700.14	Apakah laporan keuangan memenuhi syarat penyajian yang wajar	<p>Ketika laporan keuangan dibuat sesuai dengan kerangka penyajian yang wajar (<i>fair presentation framework</i>), evaluasi yang diwajibkan pada alinea 12-13 juga termasuk apakah laporan keuangan memenuhi syarat penyajian yang wajar akan meliputi pertimbangan mengenai:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Presentasi, sturktur, dan isi secara keseluruhan dari laporan keuangan dan; b) Apakah laporan keuangan, termasuk catatan (atas laporan keuangan), mencerminkan transaksi dan peristiwa yang mendasarinya, dengan cara yang mencapai penyajian yang wajar.

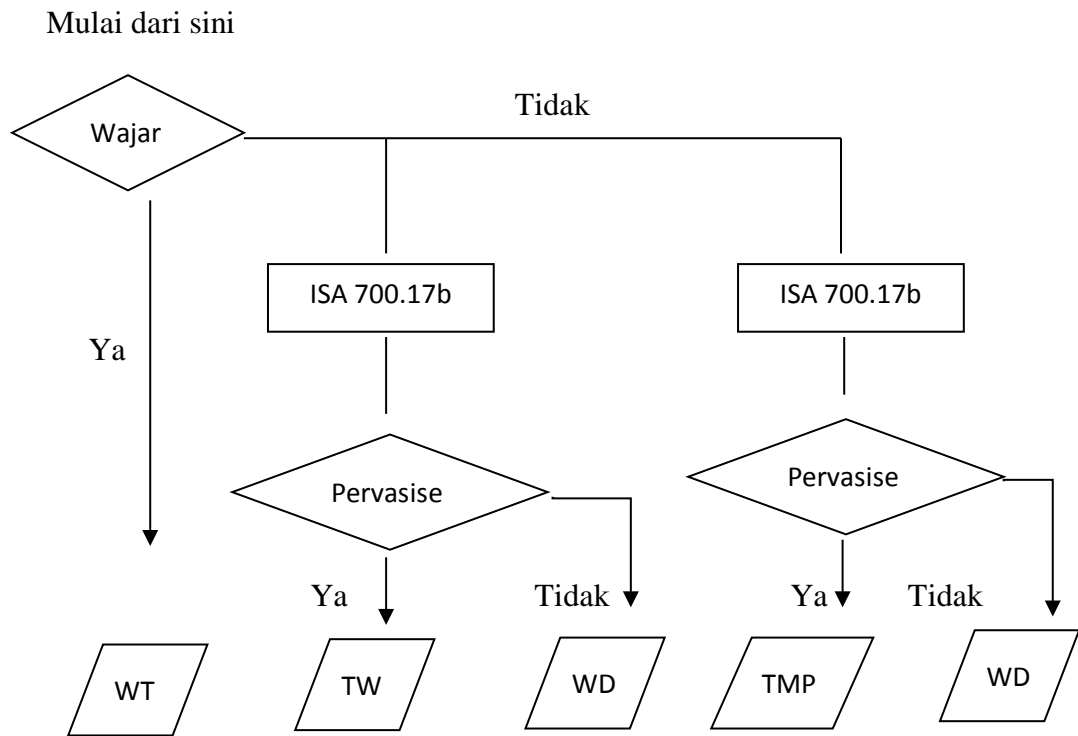
ISA	Pokok Bahasan	Penjelasan ISA 700 untuk Alinea yang Bersangkutan
700.15	Merujuk kerangka pelaporan yang berlaku?	Auditor wajib mengevaluasi apakah laporan keuangan merujuk atau menjelaskan dengan cukup, kerangka pelaporan keuangan yang berlaku (Lihat alinea A5-A10)
700.16	WTP	Auditor wajib memberikan opini yang tidak dimodifikasi (WTP) ketika auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan dibuat, dalam segala hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.
700.17	Bukan WTP	<p>Jika auditor:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Menyimpulkan, berdasarkan bukti audit yang diperoleh, laporan keuangan secara keseluruhan tidak bebas dari salah saji yang material; atau b) Tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk menyimpulkan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari salah saji yang material; c) Auditor wajib memodifikasi opini (artinya memberikan opini yang bukan WTP) dalam laporan auditor sesuai dengan ISA 705.

ISA	Pokok Bahasan	Penjelasan ISA 700 untuk Alinea yang Bersangkutan
700.18	Perlu modifikasi opini sesuai ISA 705?	Jika laporan keuangan dibuat sesuai dengan kerangka penyajian yang wajar, tidak mencapai penyajian yang wajar, auditor wajib membahas hal ini dengan manajemen dan, tergantung pada persyaratan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku dan bagaimana masalah itu diselesaikan, auditor wajib menentukan apakah perlu modifikasi opini dalam laporan auditor sesuai dengan ISA 705. (lihat alinea A11)
700.19	Laporan keuangan menyesatkan	Ketika laporan keuangan dibuat sesuai dengan kerangka kepatuhan (<i>compliance framework</i>), auditor tidak harus mengevaluasi apakah laporan keuangan mencapai penyajian yang wajar. Namun jika dalam situasi yang sangat jarang, auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan menyesatkan, auditor wajib membahas hal ini dengan manajemen dan, tergantung pada bagaimana masalah itu diselesaikan, auditor wajib menentukan apakah dan bagaimana mengomunikasikannya dalam laporan auditor. (lihat alinea A12)

Sumber: Audit Berbasis ISA, 2013

Gambar 2.1

Merumuskan Opini Auditor



Penjelasan gambar 2.1

- Dalam jajaran genjang pertama ada keputusan yang harus dibuat auditor sesudah mengevaluasi bukti-bukti audit yang diperoleh dan tidak diperolehnya. Keputusan ini, dalam bentuk sederhananya, menjawab pertanyaan “wajar?”. Selanjutnya, pertanyaan ini berkenaan dengan ISA 700.10 (Lihat tabel 31-4)
- Jika jawaban atas pertanyaan “wajar?” adalah ya, maka auditor merumuskan opini WTP (Wajar tanpa pengecualian atau Uncualified Opinion). Jika jawabannya tidak, maka auditor merumuskan modifikasi atas opini. Opini yang dimodifikasi adalah opini yang bukan WTP; rinciannya tergantung pada fakta2 berikut.
- Fakta pertama, auditor menemukan salah saji yang material dalam laporan keuangan. Referensinya adalah ISA 700.17b (Lihat tabel 31-4)

- Pertanyaan kedua, ditunjukkan dengan dua jajaran genjang berisi pertanyaan: pervasive? Pertanyaan ini ditujukan kepada fakta pertama dan kedua yang dibahas diatas.
- Jika fakta pertama pervasive, auditor merumuskan opini TW (Tidak Wajar) atau adverse opinion. Jika fakta pertama tidak pervasive, auditor merumuskan opini WDP (Wajar dengan Pengecualian atau qualified opinion).
- Jika fakta kedua pervasive, auditor merumuskan opini TMP (Tidak Memberikan Pendapat atau *disclaimer of opinion*). Jika fakta kedua tidak pervasive, auditor merumuskan opini WDP (Wajar Dengan Pengecualian atau qualified opinion).

Bentuk Opini ada 2 jenis yaitu, opini tanpa modifikasian dan opini modifikasian (SA 705). Tiga jenis opini modifikasian yaitu, opini wajar dengan pengecualian, opini tidak wajar dan opini tidak menyatakan pendapat.

Jenis – jenis opini auditor menurut ISAs 700 adalah sebagai berikut :

1. Opini wajar dengan pengecualian

- Kesalahan penyajian, baik secara individual maupun kolektif , adalah material, tetapi tidak pervasive, terhadap laporan keuangan.
- Auditor tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang mendasari opini auditor, tetapi auditor menyimpulkan bahwa kemungkinan dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi terhadap laporan keuangan, jika ada, dapat bersifat material, tetapi tidak pervasive.

2. Opini tidak wajar

- Auditor, berdasarkan bukti audit yang cukup dan tepat yang telah diperoleh, menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian, baik secara individual maupun kolektif adalah material, tetapi pervasive, terhadap laporan keuangan.

3. Opini tidak menyatakan pendapat

- Auditor tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang mendasari opini auditor, dan auditor menyimpulkan bahwa kemungkinan dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi terhadap laporan keuangan, jika ada dan bersifat material dan pervasive.
- Dalam kondisi yang sangat jarang terjadi dan melibatkan lebih dari satu ketidakpastian, auditor menyimpulkan bahwa meskipun telah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat tentang setiap ketidakpastian tersebut, adalah tidak mungkin untuk merumuskan opini atas laporan keuangan karena interaksi yang potensial dari ketidakpastian tersebut terhadap laporan keuangan.

Bentuk laporan audit menurut ISAs 700 adalah

- a) Harus tertulis
- b) Mencantumkan judul, pihak yang dituju, paragraph pendahuluan, paragraph tanggung jawab manajemen atas laporan keuangan, paragraph tanggung jawab auditor, paragraph opini, tandatangan auditor, tanggal laporan auditor dan alamat auditor.

2.2.9 Financial Distress

Financial Distress merupakan kondisi di mana perusahaan mengalami kesulitan keuangan. Dalam penelitian ini, financial distress menggunakan model Altman Z-Score. Z-Score adalah sebuah skor yang diberikan kepada perusahaan dengan menggunakan perhitungan rasio-rasio keuangan. Pada model ini Altman menggunakan lima rasio keuangan yang di dapat dari menyeleksi 7 rasio keuangan. ZScore menggunakan formula multivariate discriminan analysis dan hasil dari formula tersebut akan di interpretasikan kedalam beberapa kategori yang telah di tetapkan. (Gamayun, 2011)

Kondisi keuangan perusahaan dinilai dengan menggunakan nilai Z-Score. Nilai Z-Score biasanya digunakan untuk melihat potensi *financial*

distress (Kebangkrutan pada perusahaan). Kebangkrutan sendiri dapat diartikan sebagai suatu keadaan atau situasi dimana perusahaan gagal atau tidak mampu lagi memenuhi kewajiban debitor karena perusahaan mengalami kekurangan dan ketidakcukupan dana untuk menjalankan atau melanjutkan usahanya, sehingga tujuan ekonomi yang ingin dicapai oleh perusahaan tidak dapat dicapai yaitu profit. Fahmi, I (2014:61)

Sejumlah studi telah dilakukan untuk mengetahui kegunaan analisis rasio keuangan dalam memprediksi kegagalan atau kebangkrutan usaha. Salah satu studi tentang prediksi ini adalah Multiple Discriminant Analysis yang telah dilakukan oleh Altman. Penelitian yang dilakukan oleh Edward I. Altman yaitu mencari kesamaan rasio keuangan yang biasa dipakai untuk memprediksi kebangkrutan untuk semua negara studinya. Analisis Kebangkrutan Z adalah suatu alat yang digunakan untuk meramalkan tingkat kebangkrutan suatu perusahaan dengan menghitung nilai dari beberapa rasio lalu kemudian dimasukkan dalam suatu persamaan diskriminan. Altman telah mengkombinasikan beberapa rasio menjadi model prediksi dengan teknik statistik yaitu analisis diskriminan yang digunakan untuk memprediksi terjadinya kebangkrutan perusahaan dengan istilah Z-Score. Z-Score merupakan score yang ditentukan dari hitungan standar yang akan menunjukkan tingkat kemungkinan kebangkrutan perusahaan. Formula Z-Score untuk memprediksi kebangkrutan dari Altman merupakan sebuah multivariate formula yang digunakan untuk mengukur kesehatan finansial dari sebuah perusahaan. Altman menemukan lima jenis rasio keuangan yang dapat dikombinasikan untuk melihat perbedaan antara perusahaan yang bangkrut dan yang tidak bangkrut. Altman Z-Score ditentukan dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$Z\text{-Score} = Z = 1,2 X_1 + 1,4 X_2 + 3,3 X_3 + 0,6 X_4 + 1 X_5 \dots\dots\dots$$

(2.1)

(Altman, 1968:594)

Keterangan :

X_1 = Modal kerja terhadap Total Aktiva (Working Capital to Total Assets)

X2 = yang ditahan terhadap Total Aktiva (Retained Earnings to Total Assets)

X3= Pendapatan sebelum pajak dan bunga terhadap Total Aktiva (Earnings Before Interest and Taxes to Total Assets)

X4= Nilai pasar ekuitas terhadap nilai buku dari hutang (market value equity to book value of total debt)

X5= Penjualan terhadap Total Aktiva (Sales to Total Asset) (Hanafi, 2010:656)

2.2.10 Pergantian Manajemen

Pergantian manajemen disebabkan karena keputusan rapat umum pemegang saham atau pihak manajemen berhenti karena kemauan sendiri sehingga pemegang saham harus mengganti manajemen yang baru yaitu direktur utama atau CEO (*Chief Executive Officer*). Adanya CEO yang baru mungkin akan menyebabkan adanya perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan pemilihan KAP (Aprillia: 2013).

Pergantian manajemen merupakan pergantian direksi perusahaan yang dapat disebabkan karena keputusan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) atau kemauan sendiri dari direksi untuk berhenti. Adanya manajemen yang baru mungkin juga diikuti oleh perubahan kebijakan di bidang akuntansi, keuangan dan pemilihan KAP. Pergantian manajemen diukur menggunakan variabel dummy. Jika perusahaan mengganti direktur utama maka diberikan nilai 1 dan jika perusahaan tidak mengganti direktur utama maka diberi nilai 0 dalam Utami dan Safitri (2015).

2.3. Hubungan Antar Variabel Penelitian

2.3.1. Pengaruh opini audit terhadap auditor switching

Variabel opini audit menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 0,978 dengan tingkat signifikansi (α) sebesar 0,016, lebih kecil dari $\alpha = 5\%$, maka H2 diterima. Berarti opini audit dapat mempengaruhi perusahaan dalam melakukan auditor switching. Hal ini membuktikan bahwa kualitas opini yang dikeluarkan oleh auditor dapat menentukan perusahaan untuk

melakukan auditor switching. Apabila auditor tidak dapat memberikan opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*), maka perusahaan cenderung akan melakukan pergantian KAP yang memungkinkan untuk dapat memberikan opini yang sesuai dengan yang diharapkan perusahaan. Pihak manajemen akan memberhentikan auditornya atas opini yang tidak diharapkan oleh perusahaan dan perusahaan akan terus mencari auditor yang akan memberikan opini yang sesuai dengan harapannya (Kristiawan:2017).

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang dikemukakan adalah sebagai berikut:

H1 : Opini Audit berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

2.3.2 Pengaruh *financial distress* (kesulitan keuangan) terhadap auditor switching

Menurut Chadegani, et al. (2011) Kesulitan keuangan yang dialami perusahaan cenderung menyebabkan adanya penggantian auditor maupun kantor akuntan publik, hal tersebut disebabkan oleh menurunnya kemampuan keuangan perusahaan sehingga sudah tidak lagi memiliki kemampuan untuk membayar biaya audit yang dibebankan oleh KAP dan Kondisi keuangan klien memiliki dampak yang penting dalam mempertahankan auditornya. Perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan lebih mungkin untuk terikat dengan KAP yang sudah bereputasi dengan tujuan meningkatkan kepercayaan para pemegang saham dan kreditur, serta untuk mengurangi risiko litigasi.

Menurut Nurcahyani (2016) menghipotesiskan bahwa kesulitan keuangan akan menyebabkan manajemen melakukan penggantian KAP. Hasil ini menunjukkan bahwa kesulitan keuangan atas laporan keuangan akan menyebabkan penggantian KAP dibanding perusahaan yang tidak mengalami kesulitan keuangan dalam laporan keuangan dengan alasan perusahaan perlu menyewa auditor dengan kualitas baru dibandingkan dengan yang sebelumnya.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang dikemukakan adalah sebagai berikut:

H2 : Financial Distress berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

2.3.3 Pengaruh Pergantian Manajemen terhadap auditor switching

Menurut Ni Kadek (2010) dalam Endina dan Sudarno (2012), konflik keagenan antara pemilik perusahaan dan manajemen seringkali membuat pemilik perusahaan mengambil keputusan untuk melakukan pergantian manajemen. Pergantian Manajemen dalam perusahaan seringkali diikuti oleh perubahan dalam kebijakan perusahaan termasuk dalam hal pemilihan KAP.

Menurut Mariyatun (2017) menyatakan bahwa perusahaan yang melakukan pergantian manajemen akan mengganti KAP-nya karena manajemen akan mencari KAP yang sesuai dengan keinginan perusahaan.

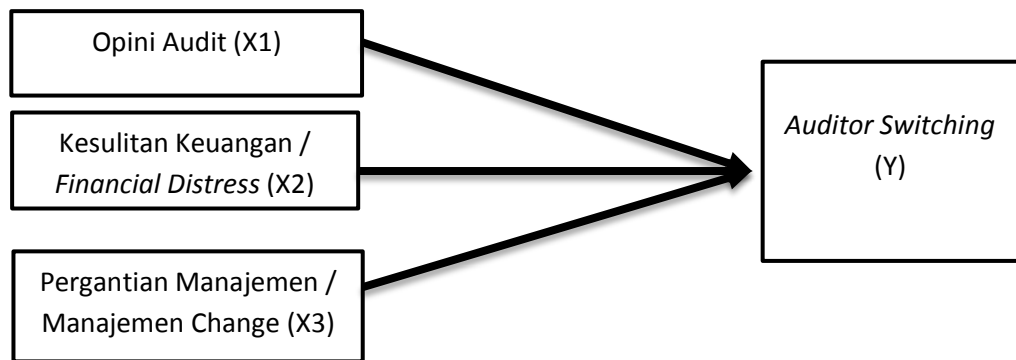
Sinarwati (2010) menyatakan pergantian manajemen dalam perusahaan sering kali diikuti oleh perubahan kebijakan dalam perusahaan. Begitu pula dalam hal pemilihan KAP.

Hal ini sejalan dengan penelitian Mahantara (2013) yang menyatakan bahwa pergantian manajemen yang terjadi dalam perusahaan dapat mempengaruhi penggantian KAP. Dengan adanya pergantian manajemen maka perusahaan klien mempunyai kesempatan untuk menunjuk auditor baru yang lebih berkualitas, lebih dapat diajak bekerjasama dan sejalan dengan kebijakan serta pelaporan akuntansinya. Jika hal ini tidak terpenuhi, kemungkinan besar perusahaan akan mengganti auditornya.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang dikemukakan adalah sebagai berikut:

H3 :Pergantian Manajemen berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

2.4. Kerangka Konseptual Penelitian



Gambar 2.2 Kerangka Konseptual Penelitian