

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Referensi-Referensi Penunjang dan Jurnal

##### 1. Teori Agensi (*Agency Theory*)

Ujiyantho (2007) memaparkan bahwa teori keagenan dapat dipandang sebagai suatu versi dari *game theory*, yang membuat suatu model kontraktual antara dua atau lebih orang (pihak), di mana salah satu pihak disebut *agent* dan pihak yang lain disebut *principal*. *Principal* memberikan suatu amanah kepada *agent* untuk melaksanakan tugas tertentu sesuai dengan kontrak kerja yang telah disepakati. Wewenang dan tanggung jawab *agent* maupun *principal* diatur dalam kontrak kerja atas persetujuan bersama.

Agen dan prinsipal diasumsikan dimotivasi oleh kepentingannya sendiri dan sering kepentingan antara keduanya berbenturan. Waryanto (2010) mengatakan adanya konflik kepentingan (*agency conflict*) dalam hubungan keagenan. Konflik kepentingan ini terjadi dikarenakan perbedaan tujuan dari masing-masing pihak berdasarkan posisi dan kepentingannya terhadap perusahaan. Sebagai agen, manajer bertanggungjawab secara moral untuk mengoptimalkan keuntungan para pemilik, namun disisi lain manajer juga menginginkan untuk selalu memperoleh kompensasi sesuai dengan

kontrak. Dengan demikian, terdapat dua kepentingan yang berbeda di dalam perusahaan di mana masing-masing pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendaki (Waryanto, 2010).

Terjadinya konflik kepentingan antara pemilik dan agen karena kemungkinan agen bertindak tidak sesuai dengan prinsipal, sehingga memicu biaya keagenan (*agent cost*). Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan biaya keagenan dalam tiga jenis yaitu:

- 1) Biaya Monitoring (*monitoring cost*), merupakan biaya yang dikeluarkan untuk melakukan pengawasan terhadap aktivitas-aktivitas yang dilakukan oleh agen.
- 2) Biaya Bonding (*bonding cost*), merupakan biaya untuk menjamin bahwa agen tidak akan bertindak yang merugikan prinsipal, atau dengan kata lain untuk meyakinkan agen, bahwa prinsipal akan memberikan kompensasi jika agen akan benar-benar melakukan tindakan tersebut.
- 3) Biaya Kerugian Residual (*residual loss*), merupakan nilai uang yang ekuivalen dengan pengurangan kemakmuran yang dialami oleh prinsipal akibat dari perbedaan kepentingan.

Timbulnya konflik dalam hubungan antara *agent* dengan *principal* yang disebabkan oleh adanya perbedaan motif dan kepentingan, maka dibutuhkan kehadiran pihak independen yang dapat memantau dan

memeriksa aktivitas-aktivitas yang dilakukan pihak-pihak berkepentingan tersebut. Dalam hal ini, *principal* membutuhkan auditor eksternal untuk memverifikasi informasi yang diberikan manajemen kepada perusahaan. Kehadiran auditor eksternal sebagai pengawas dan pemantau ini membutuhkan biaya atau *monitoring cost*, dalam bentuk *fee audit* yang merupakan bagian dari *agency cost*. Auditor memiliki peran penting sebagai penengah dan pihak yang independen untuk mencegah adanya tindakan-tindakan yang menyalahi aturan dan etika dalam membuat laporan keuangan.

Munculnya auditor sebagai penengah antara agen dan manajer sebagai pihak independen yang menilai keandalan laporan keuangan tersebut. Independensi harus ada dalam diri auditor agar laporan keuangan yang dinilai auditor tidak berat sebelah. Independensi auditor dipercaya akan terganggu karena lamanya hubungan kerjasama antara auditor dengan klien sehingga muncul peraturan yang mengatur tentang batas waktu perikatan antara auditor dengan kliennya. Auditor independen dapat memberikan saran tentang bentuk dan isi laporan keuangan atau membuat draf laporan keuangan, seluruhnya atau sebagian, berdasarkan informasi dari manajemen dalam pelaksanaan audit. Namun, tanggungjawab auditor atas laporan keuangan auditan terbatas pada pernyataan pendapatnya atas laporan keuangan tersebut.

## **2. Pergantian Auditor (*Auditor Switching*)**

Pergantian auditor merupakan perpindahan auditor atau perpindahan Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan klien. Pergantian auditor ini diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 20 tahun 2015, yang berkaitan dengan aturan rotasi jasa akuntan publik dimana dalam pasal 11 ayat (1) dijelaskan bahwa KAP tidak lagi dibatasi dalam melakukan audit suatu perusahaan. Pembatasan hanya berlaku bagi AP, yaitu selama 5 tahun buku berturut-turut.

Klien di bedakan menjadi dua yaitu klien yang sama sekali belum pernah diaudit dan klien pindahan dari kantor akuntan publik lain. Untuk klien yang sama sekali belum pernah diaudit tidak timbul masalah berpindahannya atau beralihnya kantor akuntan publik yang ditunjuk. Pada klien baru pindahan masalah tersebut muncul karena menyangkut etika professional. Untuk itu perlu diketahui alasan mengapa seorang klien berganti kantor akuntan publik, antara lain (1) *merger* dua perusahaan yang kantor akuntan publiknya berbeda, (2) ketidakpuasan terhadap kantor akuntan lama, (3) *merger* antar kantor akuntan publik.

### **3. Kantor Akuntan Publik (KAP)**

Kantor Akuntan Publik adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha dibidang pemberian jasa professional dalam praktik akuntan publik (Mulyadi, 2010). Perusahaan akan mencari KAP dengan tingkat

kredibilitas yang tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan dimata pemakai laporan keuangan tersebut. Anggota KAP yang melakukan jasa auditing, atestasi, *review*, komplikasi, konsultasi manajemen, perpajakan, atau jasa professional lainnya wajib mematuhi standar yang dikeluarkan oleh badan pengatur standar yang ditetapkan oleh IAI.

Kualitas audit dapat juga ditentukan oleh ukuran dari Kantor Akuntan Publik itu sendiri. KAP yang berukuran kecil memiliki sumber daya yang lebih kecil, yang kemudian dipersepsikan kualitasnya lebih rendah. Empat kategori kepemilikan KAP dibagi sebagai berikut :

1. Kantor Akuntan Publik internasional
2. Kantor Akuntan Publik Nasional
3. Kantor Akuntan Publik Lokal dan Regional
4. Kantor Akuntan Publik Lokal Kecil

Berdasarkan uraian tersebut, ukuran KAP menjadi salah satu faktor yang mendorong terjadinya pergantian auditor karena ukuran KAP mencerminkan reputasi dan kualitas yang lebih baik. Ukuran KAP juga menentukan kredibilitas dari auditornya. KAP yang berukuran besar cenderung memiliki kredibilitas dan tingkat keahlian yang tinggi. Perusahaan sendiri juga akan lebih memilih KAP yang mempunyai tingkat keahlian yang tinggi terutama untuk perusahaan-perusahaan yang telah *go public* karena terkait dengan pertanggungjawaban dengan *shareholdernya*

dan kepercayaan publik. KAP yang besar dipersepsikan lebih memiliki reputasi yang baik dalam memelihara tingkat independensinya dibandingkan dengan KAP kecil karena KAP besar tersebut memberikan jasa pada banyak klien, dan hal ini yang mengurangi ketergantungan KAP besar tersebut pada klien tertentu (Wijaya, 2013).

#### **4. Ukuran Perusahaan**

Ukuran dari perusahaan audit merupakan faktor penting yang terkait dengan independensi auditor. Suyono, Yi, dan Riswan (2013) berpendapat bahwa perusahaan audit kecil memiliki kecenderungan untuk lebih bergantung pada klien karena untuk perusahaan audit kecil satu klien membuat kontribusi yang signifikan terhadap total pendapatan perusahaan audit. Kedua, ada kecenderungan bagi perusahaan audit kecil untuk memiliki hubungan dekat dengan klien. Weiner (2012) menguji keputusan perusahaan untuk mempertahankan atau mengganti auditor setelah penipuan perusahaan. Dia mengumpulkan penelitian tentang 17 perusahaan yang berbeda yang mengalami penipuan perusahaan dan menganalisis keputusan perusahaan untuk beralih auditor.

Temuan menunjukkan bahwa dalam banyak kasus perusahaan memutuskan untuk beralih ke salah satu perusahaan *Big Four*, dan dalam beberapa kasus, perusahaan mempertahankan auditor aslinya. Sebagian

besar penelitian sebelumnya mengukur ukuran perusahaan audit menggunakan variabel *dummy* untuk mengklasifikasikan empat besar dan empat tidak besar. Studi ini mengukur ukuran perusahaan audit di Indonesia dalam 5 klasifikasi, yaitu perusahaan audit besar empat besar afiliasi, perusahaan audit besar non empat besar afiliasi, perusahaan audit menengah, perusahaan audit kecil dan perusahaan audit yang sangat kecil.

#### **5. Spesialisasi Kantor Akuntan Publik (KAP)**

Spesialisasi Kantor Akuntan Publik (KAP) berkontribusi pada kredibilitas yang ditawarkan auditor (Balsam, 2003). Auditor spesialis memiliki pengalaman yang banyak dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan klien. Pengalaman ini berdampak pada meningkatnya pemahaman auditor tentang risiko audit spesifik pada perusahaan industri tersebut.

Spesialisasi ini dapat meningkatkan efisiensi dan efektivitas dalam penentuan kehandalan laporan keuangan klien dan estimasi-estimasinya sehingga auditor akan mempunyai kemampuan mendeteksi kesalahan atau ketidaknormalan pada laporan keuangan yang diauditnya, sehingga biasanya lebih sedikit melakukan kesalahan dibandingkan dengan auditor yang bukan spesialis (Fitriany dkk, 2015). Auditor yang spesialis akan lebih percaya diri dalam menentukan risiko, memiliki kemampuan yang lebih tinggi dalam mendeteksi *error* dan *financial fraud* (Siregar, 2005).

#### **6. Opini Audit**

Pernyataan atas suatu asersi yang dikeluarkan oleh audit disebut juga pendapat atau opini audit. Opini harus didasarkan atas pemeriksaan yang dilaksanakan sesuai dengan standar audit dan temuan auditor. Hasil pemeriksaan akuntan tertuang dalam suatu laporan yang menyatakan bahwa apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai dengan PABU.

Mulyadi (2010) menyatakan bahwa ada lima tipe pokok laporan audit yang diterbitkan oleh auditor yaitu :

1. laporan yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion report*).

Pendapat wajar tanpa pengecualian diberikan oleh auditor jika tidak terjadi pembatasan dalam lingkup audit dan tidak terdapat pengecualian yang signifikan mengenai kewajaran dan penerapan prinsip akuntansi berterima umum dalam penyusunan laporan keuangan, konsistensi penerapan prinsip akuntansi berterima umum tersebut, serta pengungkapan memadai dalam laporan keuangan. Laporan audit yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian adalah laporan yang paling dibutuhkan oleh semua pihak, baik oleh klien, pemakai informasi keuangan, maupun oleh auditor.

Laporan keuangan dianggap menyajikan secara wajar posisi keuangan dan hasil usaha suatu organisasi, sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, jika memenuhi kondisi berikut ini (a) Prinsip akuntansi berterima

umum digunakan untuk menyusun laporan keuangan, (b) perubahan penerapan prinsip akuntansi berterima umum dari periode ke periode cukup dijelaskan, (c) Informasi dalam catatan-catatan yang mendukungnya telah digambarkan dengan dijelaskan dengan informasi cukup dalam laporan keuangan, sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum. Jika laporan keuangan menyajikan secara wajar posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan klien dan tidak terdapat hal-hal yang memerlukan bahasa penjelasan, auditor dapat menerbitkan laporan audit baku.

2. Laporan yang Berisi Pendapat wajar tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelasan (*Unqualified Opinion Report with Explanatory Language*)

Jika terdapat hal-hal yang memerlukan bahasa penjelasan, namun laporan keuangan tetap menyajikan secara wajar posisi keuangan dan usaha perusahaan klien, auditor dapat menerbitkan laporan baku ditambah dengan bahasa penjelasan. Istilah bahasa digunakan untuk mencakup paragraf, kalimat, frasa, dan kata yang digunakan oleh akuntansi publik untuk mengkomunikasikan hasil auditnya kepada pemakai laporan auditnya.

3. Pendapat Wajar dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)

Jika auditor menjumpai kondisi lingkup audit dibatasi oleh klien, auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit penting atau tidak dapat memperoleh informasi penting karena kondisi-kondisi yang berada diluar kekuasaan klien maupun auditor, laporan keuangan tidak disusun dengan

prinsip akuntansi berterima umum, prinsip akuntansi berterima umum yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan tidak diterapkan secara konsisten, maka ia memberikan pendapat wajar dengan pengecualian dalam laporan audit.

#### 4. Pendapat tidak Wajar (*Adverse Opinion*)

Pendapat tidak wajar merupakan kebalikan pendapat wajar tanpa pengecualian. Akuntan memberikan pendapat pendapat tidak wajar jika laporan keuangan klien tidak disusun berdasarkan prinsip akuntansi berterima umum sehingga tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha perubahan ekuitas, dan arus kas pada klien. Auditor memberikan pendapat tidak wajar jika ia tidak dibatasi lingkup auditnya, sehingga ia dapat mengumpulkan bukti kompeten yang cukup untuk mendukung bukti pendapatnya. Jika laporan keuangan diberi pendapat tidak wajar oleh auditor maka informasi yang disajikan oleh klien dalam laporan keuangan untuk pengambilan keputusan.

#### 5. Laporan yang didalamnya Auditor tidak menyatakan Pendapat (*Disclaimer of Opinion report*)

Jika auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan, maka laporan keuangan audit ini disebut laporan tanpa pendapat (*no opinion report*). Kondisi auditor menyatakan tidak memberikan pendapat yaitu pembatasan yang luar biasa sifatnya terhadap lingkup audit dan

auditor tidak independen hubungannya dengan kliennya. Perbedaan antara pernyataan tidak memberikan pendapat dengan pendapat tidak wajar (*adverse opinion*) adalah pendapat tidak wajar ini diberikan dalam keadaan auditor mengetahui adanya ketidakwajaran laporan keuangan klien, sedangkan auditor menyatakan tidak memberikan pendapat (*no opinion*) karena tidak cukup memperoleh bukti mengenai kewajaran laporan keuangan auditan atau karena tidak independen dalam hubungannya dengan klien.

Ketidakpuasan atas pendapat auditor menyebabkan timbulnya ketegangan hubungan antara manajemen dan KAP sehingga perusahaan akan mengganti KAP-nya. Divianto (2011) berpendapat bahwa perusahaan akan mengganti KAP menurunkan kemungkinan mendapatkan opini audit yang tidak diinginkan dibandingkan dengan perusahaan yang tidak diinginkan dibandingkan dengan perusahaan yang tidak melakukan pergantian KAP. *Opini qualified* memang cenderung kurang disukai oleh klien. Klien berusaha sedapat mungkin menghindari untuk pendapat *opini qualified*.

## **7. Pergantian Manajemen**

Berubahnya struktur manajemen merupakan hal yang biasa terjadi, terutama untuk perusahaan-perusahaan *go public*. Perubahan manajemen ini

seperti perubahan dewan direksi, *financial controller* dan direktur manajemen, serta perubahan pada struktur komite audit.

Menurut Burton dan Roberts (1967) perubahan manajemen adalah pada perubahan *top executive*, namun untuk beberapa perusahaan rata-rata melakukan perubahan hanya pada manajemen bagian keuangannya saja. Perubahan manajemen ini ada yang rutin terjadi maupun tidak rutin. Perubahan manajemen yang tidak rutin terjadi cenderung dilakukan karena adanya pertimbangan terhadap kondisi perusahaan, di mana struktur manajemen yang ada ternyata tidak mampu mengelola perusahaan dengan baik sehingga kondisi perusahaan menjadi kurang baik, untuk itu kemudian struktur yang ada diganti dengan struktur manajemen yang baru dengan harapan akan membawa perbaikan pada pengelolaan perusahaan. Selain itu, perubahan manajemen juga dapat terjadi karena pertumbuhan ataupun ekspansi perusahaan, misalnya perubahan perusahaan dari yang tidak *go public* menjadi *go public*.

Pergantian auditor dapat disebabkan adanya pergantian manajemen yang baru. Pergantian manajemen merupakan pergantian direksi perusahaan yang disebabkan karena keputusan rapat umum pemegang saham dan sering kali diikuti oleh perubahan kebijakan dalam perusahaan termasuk dalam pemilihan KAP. Perusahaan akan mencari KAP yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya.

Manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat (Suparlan dan Andayani, 2010). Pergantian manajemen perusahaan dapat diikuti oleh perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan pemilihan KAP. Perusahaan akan mencari KAP yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya. Manajemen yang baru berharap bahwa KAP yang baru lebih bias diajak kerjasama dan lebih bisa memberikan opini seperti yang diharapkan manajemen, disertai dengan adanya preferensi tersendiri tentang auditor yang digunakan.

## B. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu menjelaskan tentang hasil-hasil penelitian yang didapat dari peneliti-peneliti sebelumnya yang berhubungan dengan penelitian ini. Penelitian tentang pergantian auditor telah dilakukan oleh beberapa peneliti dengan variabel penelitian dan kurun waktu yang berbeda-beda. Penelitian sebelumnya yang diajukan sebagai acuan dalam penelitian ini antara lain :

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Penulis (tahun)	Variable yang Mempengaruhi Pergantian Auditor	Hasil
1.	Eko Suyono, Feng Yi, dan Riswan (2013)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kondisi keuangan klien</li> <li>2. Biaya audit</li> <li>3. Tingkat persaingan diantara perusahaan audit</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. kondisi keuangan klien, tingkat persaingan antara perusahaan audit dan penguasaan berpengaruh signifikan terhadap</li> </ol>

		<ul style="list-style-type: none"> <li>4. Ukuran perusahaan audit</li> <li>5. Masa jabatan auditor</li> </ul>	<p>peralihan auditor. Sementara itu, biaya audit dan ukuran perusahaan audit tidak mempengaruhi peralihan auditor.</p>
2.	Divianto (2011)	<ul style="list-style-type: none"> <li>1. Opini Auditor</li> <li>2. Ukuran KAP</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>1. Opini auditor berpengaruh negative dan signifikan terhadap pergantian auditor.</li> <li>2. Ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor.</li> </ul>

Lanjutan tabel 2.1

3.	Randi Pujas Pradipta dan Aditya Septiani (2014)	<ul style="list-style-type: none"> <li>1. Opini audit</li> <li>2. Pergantian manajemen</li> <li>3. Ukuran klien</li> <li>4. Kompleksitas perusahaan</li> <li>5. Pertumbuhan klien</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>1. Perubahan dalam manajemen mempengaruhi pergantian auditor sukarela.</li> <li>2. Opini audit, ukuran klien, kompleksitas dan pertumbuhan perusahaan klien tidak berpengaruh terhadap perubahan auditor sukarela.</li> </ul>
4.	Jessica Stephanie dan Tri Jatmiko (2017)	<ul style="list-style-type: none"> <li>1. Ukuran perusahaan klien</li> <li>2. Pergantian Manajemen</li> <li>3. Kualitas audit</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>1. Analisis menunjukkan bahwa ada negatif dan pengaruh signifikan ukuran klien terhadap</li> </ul>

		<ol style="list-style-type: none"> <li>4. Opini audit</li> <li>5. <i>Financial distress</i></li> <li>6. <i>Fee</i> audit</li> </ol>	<p>peralihan auditor, sementara perubahan dalam manajemen, audit kualitas, kesulitan keuangan.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>2. Opini yang berkualitas dan biaya audit tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor di Indonesia.</li> </ol>
5.	Ni Made Puspa Pawitri dan Ketut Yadnyana (2015)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Audit Delay</i></li> <li>2. <i>Opini Audit</i></li> <li>3. Reputasi Perusahaan</li> <li>4. Pergantian Manajemen</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Audit delay</i>, reputasi auditor dan pergantian manajemen berpengaruh signifikan pada <i>voluntary auditor switching</i>.</li> <li>2. Variabel opini audit tidak berpengaruh signifikan pada <i>voluntary auditor switching</i>.</li> </ol>

Lanjutan tabel 2.1

6.	Evi Dwi Wijayani dan Indira Januarti (2011)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Perubahan manajemen</li> <li>2. Opini audit</li> <li>3. <i>financial distress</i></li> <li>4. Perubahan persentase Return on Assets</li> <li>5. Ukuran perusahaan akuntan publik</li> <li>6. Ukuran klien</li> <li>7. pergantian</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Berpengaruh signifikan terhadap peralihan auditor adalah perubahan manajemen dan ukuran perusahaan akuntan publik.</li> <li>2. Variabel lain dalam penelitian ini seperti opini audit, <i>financial distress</i>, perubahan persentase <i>Return on</i></li> </ol>
----	---	---	--

		auditor	<i>Assets</i> , dan ukuran klien tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap keputusan perusahaan untuk melakukan switching auditor.
7.	Randi Pujas Pradipta dan Aditya Septiani (2014)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Opini audit</li> <li>2. Pergantian manajemen</li> <li>3. Ukuran klien</li> <li>4. Kompleksitas perusahaan</li> <li>5. Pertumbuhan klien</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Perubahan dalam manajemen mempengaruhi pergantian auditor sukarela.</li> <li>2. Opini audit, ukuran klien, kompleksitas dan pertumbuhan perusahaan klien tidak berpengaruh terhadap perubahan auditor sukarela.</li> </ol>
8.	Ni Wayan Ari Juliantari dan Ni Ketut Rasmini (2013)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Opini Audit</li> <li>2. Pergantian Manajemen</li> <li>3. Ukuran KAP</li> <li>4. Ukuran Perusahaan klien</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Opini audit dan pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor.</li> <li>2. Ukuran KAP dan ukuran perusahaan klien berpengaruh terhadap pergantian auditor.</li> </ol>

Lanjutan tabel 2.1

9.	Edwin Wijaya dan Ni Ketut Rasmini (2015)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Audit fee</i></li> <li>2. <i>Opini going concern</i></li> <li>3. <i>Financial distress</i></li> <li>4. Ukuran</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Audit fee</i> dan opini <i>going concern</i> berpengaruh pada pergantian auditor.</li> <li>2. <i>financial distress</i>, ukuran perusahaan</li> </ol>
----	--	---	--

		perusahaan 5. Ukuran KAP	dan ukuran KAP tidak berpengaruh pada pergantian auditor.
10.	Eka Apriliani (2013)	1. Pergantian manajemen 2. Kepemilikan public 3. <i>Financial distress</i> 4. Ukuran KAP	1. Pergantian manajemen dan <i>financial distress</i> tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor. 2. Kepemilikan public dan ukuran KAP berpengaruh terhadap pergantian auditor.
11.	Rurin Winanti (2015)	1. Opini Audit 2. Kesulitan Keuangan 3. Ukuran KAP 4. Pergantian Manajemen 5. Ukuran Perusahaan	1. Opini audit, kesulitan keuangan, ukuran KAP, pergantian manajemen dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor ( <i>Auditor Switching</i> ).

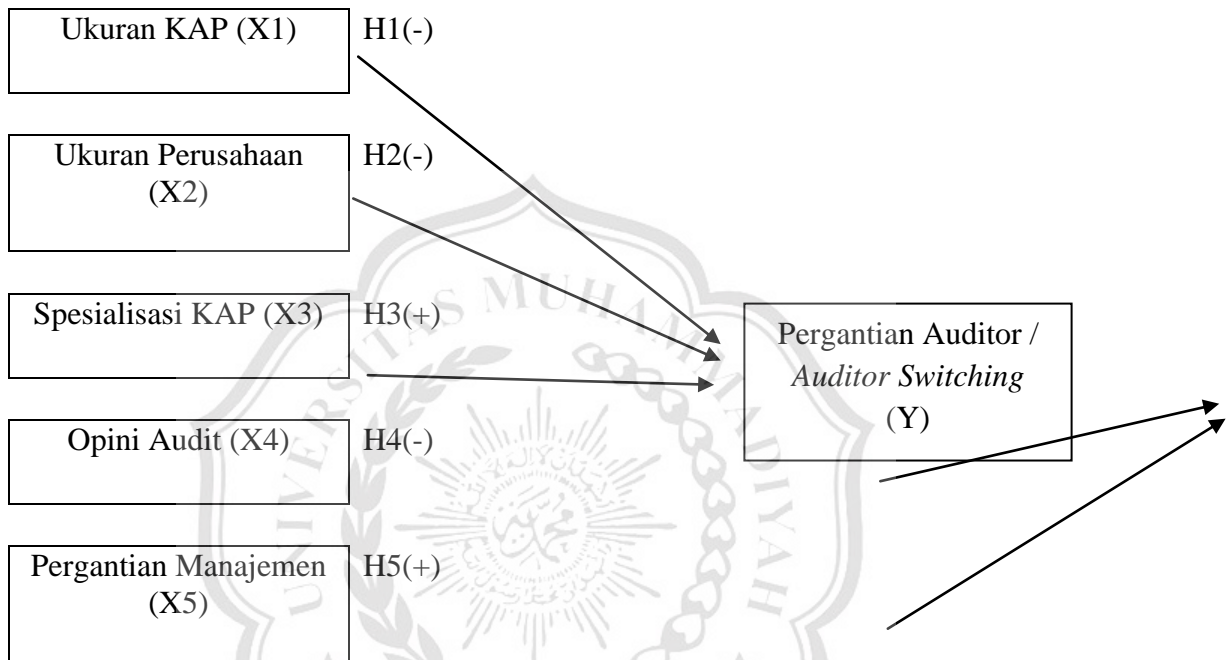
Sumber : *review* dari beberapa artikel

### C. Kerangka Pemikiran

Untuk menggambarkan pengaruh dari variabel independen terhadap variable dependen disusun suatu kerangka pemikiran teoritis mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi pergantian auditor. Berdasarkan tinjauan pustaka serta beberapa penelitian terdahulu maka peneliti mengindikasikan faktor-faktor dalam melakukan pergantian auditor dilihat dari ukuran KAP, Ukuran perusahaan, tingkat persaingan diantara perusahaan audit, opini audit, dan pergantian

manajemen. Untuk mendukung penelitian ini, dikembangkan suatu kerangka pemikiran teoritis yang dapat dilihat pada model pemikiran berikut ini:

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran



#### D. Hipotesis

Berdasarkan rumusan masalah, landasan teori, dan penelitian terdahulu yang telah diuraikan, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap Pergantian Auditor (*Auditor Switching*).

Ukuran KAP besar (*Big 4*) mempunyai kemampuan yang lebih baik dalam melakukan audit dibandingkan KAP kecil (*Non Big 4*), sehingga mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi (Wibowo & Hilda, 2009). Nasser

dkk. (2006) menyatakan bahwa KAP *big-4* biasanya dianggap lebih mampu mempertahankan tingkatan independensi yang cukup daripada KAP yang lebih kecil, karena mereka biasanya menyediakan cakupan jasa-jasa ke sejumlah besar klien.

Manajemen dan perusahaan akan mencari KAP yang bereputasi tinggi karena investor dan para pihak yang menggunakan laporan keuangan lebih percaya pada hasil audit yang dikeluarkan oleh KAP yang mempunyai reputasi. Hal tersebut disebabkan karena pada dasarnya para investor dan para pemakai laporan keuangan menjadikan reputasi auditor sebagai indikasi kredibilitas laporan keuangan KAP yang besar akan mempertahankan independensinya karena biasanya memiliki reputasi tinggi dalam lingkungan bisnis (Winanti, 2015). Lingkungan bisnis pada umumnya menganggap KAP *big-4* mempunyai reputasi tinggi, dan merupakan penyedia kualitas audit yang tinggi (Juliantari dan Rasmini, 2013). Dari argumen di atas dapat disimpulkan bahwa perusahaan lebih memilih KAP besar yang dianggap lebih berkualitas dibandingkan KAP kecil. Oleh karena itu, perusahaan yang telah menggunakan jasa KAP besar memiliki kemungkinan kecil untuk berganti KAP.

Penjelasan tersebut diperkuat dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Divianto (2011), Putri dkk (2014), Wijaya dan rasmini (2015) menemukan bukti empiris bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor. Berdasarkan pernyataan diatas maka hipotesis pertama yang akan diuji adalah :

H1 : Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor (*Auditor Switching*)

2. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Pergantian Auditor (*Auditor Switching*).

Ukuran perusahaan klien merupakan suatu skala yang dapat diukur dari segi finansial dengan cara melihat pada total asset. Semakin besar total asset perusahaan maka mengidentifikasikan perusahaan tersebut besar, begitu juga sebaliknya. Karena perusahaan yang besar dipercayai dapat menyelesaikan kesulitan-kesulitan keuangan yang dihadapinya daripada perusahaan yang kecil. Seiring dengan pertumbuhan ukuran perusahaan, akan membuat prinsipal semakin sulit dalam memonitor tindakan agen, yang kemungkinan cenderung memaksimalkan keuntungan pribadinya daripada keuntungan prinsipal.

Penjelasan tersebut diperkuat dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Suyono, Yi, dan Riswan (2013), Putri dkk (2014), Stephanie dan Djatmoko (2017) menemukan bukti empiris bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor. Berdasarkan pernyataan diatas maka hipotesis kedua yang akan diuji adalah :

H2 : Ukuran Perusahaan berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor (*Auditor Switching*)

3. Spesialisasi Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap Pergantian Auditor (*Auditor Switching*).

Spesialisasi KAP menggambarkan keahlian dan pengalaman audit seorang auditor pada bidang industri tertentu. Auditor tersebut memiliki pengetahuan yang spesifik dan mendalam serta berpengalaman dalam suatu bidang tertentu (Almutari, 2007). Auditor spesialis diyakini mampu mendeteksi kesalahan-kesalahan secara lebih baik, meningkatkan efisiensi dan meningkatkan penilaian tentang kejujuran laporan keuangan.

Penetapan spesialis industri KAP dapat dilihat melalui frekuensi penugasan yang dilakukan oleh KAP dalam melakukan pemeriksaan pada perusahaan sejenis menurut pengelompokan menurut BEI. Semakin sering KAP melakukan pemeriksaan pada perusahaan sejenis, maka KAP tersebut akan spesialis dalam kelompok perusahaan tersebut (Rusmin 2010).

Penjelasan tersebut diperkuat dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Fitriany dkk (2015), Chrisnoventie (2016), Setyawan dan Fitriany (2011), menemukan bukti empiris bahwa spesialisasi Kantor Akuntan Publik (KAP) berpengaruh positif terhadap pergantian auditor. Berdasarkan pernyataan diatas maka hipotesis ketiga yang akan diuji adalah :

H3 : Spesialisasi KAP berpengaruh positif terhadap pergantian auditor (*Auditor Switching*)

#### 4. Pengaruh Opini Audit terhadap Pergantian Auditor (*Auditor Switching*)

Opini audit merupakan pernyataan pendapat yang diberikan oleh auditor dalam menilai kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan yang

diauditnya. Opini audit juga merupakan salah satu dasar informasi yang digunakan oleh para pemakai eksternal laporan keuangan sekaligus digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan untuk berinvestasi. Ketidakpuasan atas pendapat auditor menyebabkan timbulnya ketegangan hubungan antara manajemen dan KAP sehingga perusahaan klien akan berpindah KAP yang dapat memberikan opini sesuai dengan yang diharapkan. Opini audit seperti audit wajar dengan pengecualian atau *qualified audit opinion* memang cenderung tidak disukai oleh klien, opini tersebut mengindikasikan terdapat masalah dalam laporan keuangan sehingga pandangan investor dan kreditor cenderung negatif.

Para manajer percaya bahwa dengan mendapat opini *qualified* dapat berpengaruh secara negatif terhadap harga saham perusahaan dan pandangan para pemegang saham mengenai keandalan pernyataan laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen (Khasharmeh, 2015). Karena opini *qualified* mungkin mencerminkan secara negatif dari praktik pelaporan keuangan manajemen, manajemen secara alami lebih menyukai saat menerima opini yang bersih. Manajer mungkin akan mencari auditor baru ketika mereka merasa bahwa reputasi mereka telah tercemar.

Penjelasan tersebut diperkuat dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh divianto (2011), Putri dkk (2014), Pradipta dan Septiani (2014) menemukan bukti empiris bahwa opini audit berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor. Berdasarkan pernyataan diatas maka hipotesis keempat yang akan diuji adalah :

H4 : Opini Audit berpengaruh negatif terhadap pergantian auditor (*Auditor Switching*)

5. Pengaruh Pergantian Manajemen terhadap Pergantian Auditor (*Auditor Switching*)

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 adanya perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan pemilihan KAP (Damayanti dan Sudarma, 2010). Sehingga dapat disimpulkan bahwa dengan adanya pergantian manajemen memungkinkan klien untuk memilih auditor baru yang lebih berkualitas dan sepakat dengan kebijakan akuntansi perusahaan.

Perusahaan akan mencari KAP yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya sehingga dapat disimpulkan bahwa 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.

Penjelasan tersebut diperkuat dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Pradipta dan Septiani (2014), Stephanie dan Djatmoko (2017), Wijayani dan Januarti (2011) menemukan bukti empiris bahwa pergantian manajemen

berpengaruh positif terhadap pergantian auditor. Berdasarkan pernyataan diatas maka hipotesis kelima yang akan diuji adalah :

H5 : Pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap pergantian auditor  
(*Auditor Switching*)

