

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Landasan Teori

##### 1. Teori Keagenan

Pergantian KAP dilandasi dengan teori agensi. Jensen dan Meckling (1976) mengatakan bahwa dalam teori agensi, pemegang saham diperlakukan sebagai *principle* dan mejemen sebagai *agent*, dimana manajemen merupakan pihak yang dikontrak oleh pemegang saham untuk bekerja demi kepentingan pemegang saham. Masalah agensi timbul karena adanya konflik kepentingan dan asimetri informasi antara *principle* dan *agent*. Konflik-konflik tersebut nantinya akan berpengaruh terhadap hal-hal yang dapat menyebabkan perusahaan melakukan pergantian KAP secara *voluntary* (Astrini dan Muid, 2013). Jika prinsipal dan agen memiliki tujuan yang sama maka agen akan mendukung dan melaksanakan semua yang diperintahkan prinsipal. Pertentangan terjadi apabila agen tidak menjalankan perintah prinsipal untuk kepentingannya sendiri.

Teori agensi dapat melahirkan suatu konflik keagenan antara *agent* dan *principle* karena *agent* (manajer) dalam menjalankan tugas dari *principle* (pemilik) dapat dimungkinkan bertindak sesuai dengan keinginan sendiri, sesuai dengan asumsi sifat dasar manusia, sehingga bisa jadi laporan keuangan yang disajikan oleh *agent* (manajer) dipengaruhi oleh unsur kepentingan pribadi. Munculnya auditor sebagai penengah

antara pemilik 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 kerja sama antara auditor dengan klien, sehingga muncul peraturan yang mengatur tentang batas waktu perikatan antara auditor dengan kliennya (Saputri, 2014).

Juliantari dan Rasmini (2013) mengatakan bahwa masalah yang kemudian muncul dalam hubungan agensi adalah adanya asimetri informasi, dimana agen lebih banyak memiliki informasi daripada prinsipal. Asimetri informasi terdapat dua jenis yaitu *adverse selection* dan *moral hazard*. Kesulitan bagi prinsipal untuk memastikan apakah agen sebenarnya telah bertindak untuk memaksimalkan kesejahteraan prinsipal, guna meyakinkan hal tersebut maka prinsipal menggunakan auditor. Tugas auditor diantaranya memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan.

Sudut pandangan teori agensi mengatakan bahwa pergatian KAP menjadi sinyal yang kurang menguntungkan bagi investor dan perusahaan ketika biaya agensi cenderung tinggi. Hal ini dapat menjelaskan mengapa beberapa perusahaan sering mempertahankan auditor lama meskipun perusahaan harus merevisi laporan keuangannya (Jayanti dan Rustiana, 2015).

## 2. Pergantian KAP

Pergantian KAP merupakan perpindahan auditor atau perpindahan Kantor Akuntan Publik yang dilakukan oleh perusahaan klien. Pergantian KAP ini dapat terjadi karena adanya regulasi dari pemerintah yang membatasi pemberian jasa audit yang diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008, bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut oleh Kantor Akuntan Publik yang sama dan 3 (tiga) tahun buku berturut-turut oleh auditor yang sama.

Terjadinya pergantian KAP sesuai dengan batas waktu yang telah ditentukan pemerintah (*mandatory*) tidak akan menjadi masalah namun jika pergantian KAP terjadi diluar peraturan pemerintah (*voluntary*) akan menimbulkan pertanyaan mengenai faktor-faktor yang menyebabkan hal ini dapat terjadi (Saputri, 2014).

Perpindahan Kantor Akuntan Publik dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor, baik dari perusahaan klien atau dari auditor itu sendiri. Putra (2011) berpendapat bahwa tidak ada aturan yang mewajibkan auditor (pergantian KAP hanya bersifat sukarela), terdapat dua kemungkinan yang akan terjadi ketika klien mengganti KAPnya yaitu, KAP mengundurkan diri atau KAP diberhentikan oleh klien. Apapun kemungkinan yang akan terjadi, perhatian utama tetap pada alasan apa saja yang mendasari terjadinya peristiwa pergantian KAP tersebut ke mana klien tersebut akan berpindah KAP.

Pergantian KAP terjadi karena sukarela (*voluntary*), maka perhatian utama adalah pada sisi klien. Ketika klien mengganti KAPnya pada saat tidak ada aturan yang mengharuskannya (*secara voluntary*), yang terjadi adalah salah satu dari dua hal yaitu auditor mengundurkan diri atau auditor dipecat oleh klien. Karena alasan pengunduran diri auditor atau pemecatan auditor, fokus yang menjadi masalah adalah pihak klien yang mana menyebabkan pergantian KAP secara *voluntary* (Praptika dan Rasmini, 2016).

Abdillah dan Sabeni (2013), Astrini dan Muid (2013), Wijaya (2013) dan Saputri (2014) menggunakan variabel *dummy* dalam perhitungannya. Dimana dalam variabel *dummy* jika perusahaan klien berganti KAP maka diberi nilai 1, sedangkan jika perusahaan klien tidak berganti KAP maka diberi nilai 0.

### 3. Opini Audit

Opini audit merupakan pernyataan pendapat yang diberikan oleh auditor dalam menilai kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan yang diauditnya. Tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran mengenai semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan akuntansi berlaku umum indonesia (Kurniaty, 2014).

Hasil pekerjaan audit akan dilaporkan dalam bentuk laporan audit yang merupakan opini dari auditor yang terkait dengan kewajaran

penyajian laporan keuangan perusahaan. Laporan audit inilah yang merupakan salah satu informasi bagi para pengguna laporan keuangan. Setiap profesi memiliki standar pekerjaan tersendiri dan memiliki kode etik pekerjaan. Begitu pula dengan profesi akuntan publik (Juliantari dan Rasmini, 2013). Akuntan merupakan pihak ketiga yang independen, akuntan publik bertanggung jawab atas informasi yang diberikannya kepada investor, walaupun akuntan publik itu sendiri dibayar oleh klien, dalam hal ini perusahaan. Keberadaan akuntan publik disini harus independen karena untuk kepentingan pemberian informasi yang tentu saja mempengaruhi *image* dari profesi itu sendiri (Wijaya, 2013).

Satriantini, Sinarwati dan Musmini (2014) mengatakan bahwa opini audit merupakan cerminan dari laporan keuangan yang dikeluarkan oleh perusahaan. Oleh karena itu, perusahaan menginginkan opini wajar tanpa pengecualian terhadap laporan keuangannya. Ketika perusahaan mendapat opini selain wajar tanpa pengecualian, hal ini dapat mempengaruhi pengambilan keputusan oleh pihak eksternal, seperti investor yang enggan membeli saham di perusahaan yang mendapat opini audit *qualified*, bahkan *adverse* dan *disclaimer*.

Macam-macam opini audit (Mulyadi, 2002):

a. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)

Pendapat wajar tanpa pengecualian dikeluarkan 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 akuntansi berterima umum tersebut, serta memadai dalam laporan keuangan. Kata wajar dalam paragraf pendapat mempunyai makna: (1) bebas dari keragu-raguan dan ketidakjujuran, (2) lengkap informasinya. Pengertian wajar ini tidak terbatas hanya pada jumlah-jumlah rupiah dan pengungkapan yang tercantum dalam laporan keuangan, namun meliputi pula ketetapan penggolongan informasi, seperti penggolongan aktiva atau utang ke dalam kelompok lancar dan tidak lancar, biaya usaha dan biaya di luar usaha.

b. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelas  
(*Unqualified Opinion with Explanatory Paragraph*)

Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelas diberikan ketika auditor merasa perlu memberikan informasi tambahan mengenai laporan keuangan yang disajikan klien. Meskipun suatu proses audit telah dilaksanakan dengan hasil yang memuaskan serta laporan keuangan telah disajikan wajar, jika auditor merasa perlu untuk memberikan informasi tambahan, maka diberikan pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelas.

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

Auditor menyimpulkan bahwa keseluruhan laporan keuangan memang telah disajikan secara wajar, tetapi lingkup audit telah dibatasi

secara material atau terjadi penyimpangan dari prinsip akuntansi berlaku umum pada saat penyimpangan laporan keuangan.

d. Pendapat tidak Wajar (*Adverse Opinion*)

Pendapat tidak wajar yang berarti auditor memberikan pendapat tidak wajar jika laporan keuangan klien tidak menyajikan posisi keuangannya secara wajar. Selain itu juga, pendapat tidak wajar disebabkan karena ruang lingkup auditor dibatasi sehingga bukti komponen yang cukup untuk mendukung pendapatnya tidak dapat dikumpulkan. Jika laporan keuangan diberi pendapat tidak wajar oleh auditor maka informasi yang disajikan klien dalam laporan keuangan sama sekali tidak dapat dipercaya, sehingga tidak dapat dipakai sebagai dasar pengambilan keputusan.

e. Pernyataan tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer of Opinion*)

Pernyataan tidak memberikan pendapat ini apabila auditor tidak memberikan pendapat atas objek audit, maka laporan ini disebut laporan tanpa pendapat (*disclaimer*). Ada beberapa kondisi yang menyebabkan, yaitu adanya pembatasan yang sifatnya luar biasa terhadap lingkungan auditnya, kemudian karena auditor dan manajemen tidak mencapai kata sepakat dalam aspek kinerja, maka kondisi ini dapat menyebabkan auditor untuk memberikan pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer*).

Opini audit tahun sebelumnya dapat dilihat dengan menggunakan variabel *dummy* seperti yang dilakukan oleh Wijaya (2013), Satriani, dkk

(2014) dan Hartono (2015) yang berarti jika mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian maka diberi nilai 1, sedangkan jika mendapat selain opini wajar tanpa pengecualian diberi nilai 0.

#### 4. *Financial Distress*

*Financial distress* merupakan kondisi perusahaan yang sedang dalam keadaan kesulitan keuangan (Astrini dan Muid, 2013). Kesulitan keuangan adalah situasi dimana arus kas operasi perusahaan tidak cukup untuk memenuhi kewajiban perusahaan (seperti kredit perdagangan atau biaya bunga) dan perusahaan ditekan untuk melakukan kegiatan perbaikan. Kondisi keuangan perusahaan menggambarkan tingkat kesehatan perusahaan sesungguhnya (Fajrin, 2015).

Posisi keuangan *audytee* mungkin memiliki implikasi penting pada keputusan mempertahankan KAP. Kondisi perusahaan klien yang terancam bangkrut cenderung meningkatkan subjektivitas dan kehati-hatian auditor. Dalam kondisi seperti ini suatu perusahaan akan cenderung melakukan perpindahan KAP. Perpindahan KAP juga bisa disebabkan karena perusahaan sudah tidak lagi memiliki kemampuan untuk membayar biaya audit yang dibebankan oleh KAP yang diakibatkan penurunan kemampuan keuangan perusahaan (Tida, 2011).

Astrini dan Muid (2013), Wijaya (2013) dan Kurniaty (2014) menghitung *financial distress* menggunakan *Debt to Equity Ratio*.  $DER =$

$\frac{\text{Hutang}}{\text{Ekuitas}} \times 100\%$ . Sedangkan Saputri (2014), menghitung *financial distress*

menggunakan metode *Altman Z Score* dengan persamaan :

$$Z = 1,2X_1 + 1,4X_2 + 3,3X_3 + 0,6X_4 + 1,0X_5$$

Keterangan :

$Z$  : *overall index*

$X_1$  : *Working Capital to total asset ratio* (Aset Lancar – Hutang Lancar / Total Aset)

$X_2$  : *Retained earning to total asset ratio* (Laba ditahan / Total Aset)

$X_3$  : *Earning before interest and taxes to total asset ratio* (Laba Sebelym Bunga dan Pajak / Total Aset)

$X_4$  : *Market value of equity to book value of total debt ratio* (Nilai PasarEquitas / Nilai Buku dari Total Hutang)

$X_5$  : *Sales to total asset ratio* (Penjualan / Total Aset)

## 5. Pergantian Manajemen

Pergantian manajemen merupakan pergantian direksi perusahaan yang terutama disebabkan oleh keputusan rapat umum pemegang saham (Saputri, 2014). Manajer merupakan pihak yang memegang peran penting dalam perusahaan, yang secara aktif melakukan perencanaan, pengorganisasian, pengawasan, serta pengendali jalannya oprasional suatu perusahaan. Untuk mencapai target yang ditetapkan, dibutuhkan manajemen yang mampu bekerja dengan berkontribusi maksimal demi mencapai tujuan perusahaan (Juliantari dan Rasminim 2013). Menurut Sinarwati (2010) pergantian manajemen perusahaan dapat diikuti oleh perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan pemilihan KAP. Manajemen yang baru berharap bahwa KAP yang baru lebih bisa diajak kerjasama dan lebih bisa memberikan opini seperti yang diharapkan oleh manajemen, disertai dengan adanya preferensi tersendiri tentang

auditor yang akan digunakannya. Perusahaan akan mencari KAP yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya (Saputri, 2014). Kurniaty (2014) berpendapat CEO merupakan salah satu orang yang termasuk dalam kelompok manajemen puncak perusahaan. *Top management* atau manajer puncak suatu perusahaan merupakan eksekutif pada puncak organisasi perusahaan yang bertanggung jawab atas kelangsungan hidup dan kesuksesan perusahaan.

Yanti (2015) mengatakan bahwa pergantian manajemen dapat secara langsung maupun tidak langsung berpengaruh terhadap pergantian KAP di perusahaan. Karena seorang manajer/CEO baru cenderung mencari auditor yang sesuai dengan kebijakan manajemennya dan mendapatkan pendapat wajar tanpa pengecualian. Hal tersebut dilakukan untuk kebutuhan perusahaan karena dengan pendapat wajar tanpa pengecualian perusahaan akan mendapatkan kepercayaan dari para investor maupun pihak-pihak yang berkepentingan. Abdillah dan Sabeni (2013) mengatakan bahwa manajer memerlukan auditor yang berkualitas dan mampu memenuhi tujuan pertumbuhan yang cepat. Manajemen yang baru memiliki kecenderungan untuk mencari Kantor Akuntan Publik yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya.

Aprillia (2013), Juliantari dan Rasmini (2013) dan Astrini dan Muid (2013) menggunakan variabel *dummy* dalam menghitung pergantian manajemen, yang berarti jika perusahaan berganti manajemen diberi nilai 1, sedangkan jika perusahaan tidak berganti manajemen diberi nilai 0.

## 6. Ukuran KAP

Besar kecilnya KAP yang digunakan oleh perusahaan dibagi menjadi dua golongan, yaitu KAP yang berafiliasi dengan *Big 4* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big 4*. KAP yang besar dipresepsikan mampu memberikan jasa bagi para klien yang dapat mengurangi ketergantungan KAP besar pada klien tertentu. Dan perusahaan yang menggunakan jasa KAP besar mengurangi kemungkinan dalam berganti KAP (Kurniasari, 2014).

Wijaya (2013) mengatakan bahwa ukuran KAP menjadi salah satu faktor yang mendorong terjadinya pergantian KAP 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 pertanggung jawabannya dengan *shareholder* dan kepercayaan publik.

Juliantari dan Rasmini (2013), Wijaya (2013) dan Kurniaty (2014) menggunakan variabel dummy dalam menghitung ukuran KAP. Jika perusahaan berafiliasi dengan KAP *Big 4* maka diberi nilai 1, sedangkan jika perusahaan berafiliasi dengan KAP *Non Big 4* maka diberi nilai 0.

## 7. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan suatu skala yang mengklasifikasikan besar kecilnya perusahaan yang berhubungan dengan *financial* perusahaan (Juliantari dan Rasmini, 2013). Ukuran perusahaan merupakan ukuran besar kecilnya perusahaan yang dapat diukur dengan total aset atau pun penjualan. Semakin besar total aset yang dimiliki perusahaan, mengindikasikan bahwa semakin besar pula perusahaan tersebut, dan sebaliknya. Perusahaan yang besar mempunyai operasional yang lebih kompleks dibandingkan perusahaan yang lebih kecil. Pada umumnya, perusahaan yang besar telah menggunakan jasa audit dari KAP yang bereputasi tinggi (Dwiyanti dan Sabeni, 2014). Ukuran perusahaan secara langsung akan mencerminkan tinggi rendahnya aktivitas operasional perusahaan. Perusahaan yang besar umumnya lebih kompleks dibanding dengan perusahaan atau entitas yang lebih kecil (Kurniaty, 2014).

Kurniaty (2014) dan Saputri (2014) menggunakan logaritma natural atas total aset dengan persamaan  $SIZE = \log_{10} \text{total aset}$ .

### B. Hasil Penelitian Terdahulu

**Tabel 2.1 Hasil Penelitian Terdahulu**

No	Nama Peneliti	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Ni Wayan Ari Juliantari dan Ni Ketut Rasmini (2013)	Opini audit, pergantian manajemen, ukuran KAP dan ukuran perusahaan klien terhadap pergantian KAP.	Opini audit dan pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP. Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap pergantian KAP.

			Ukuran perusahaan klien berpengaruh positif terhadap pergantian KAP.
2.	Ekka Aprillia (2013)	Pergantian manajemen, kepemilikan publik, <i>financial distress</i> dan ukuran KAP terhadap pergantian KAP.	Pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP. Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap pergantian KAP. Kepemilikan publik dan <i>financial distress</i> tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP.
3.	Titis Bonang Abdillah dan Arifin Sabeni (2013)	Kepemilikan saham manajerial, kebijakan deviden, <i>financial distress</i> , jumlah anggota dewan komisaris, pergantian manajemen dan opini <i>going concern</i> terhadap pergantian KAP.	Kebijakan deviden berpengaruh negatif terhadap pergantian KAP. Audit <i>tenure</i> berpengaruh positif terhadap pergantian KAP. Kepemilikan saham manajerial, <i>financial distress</i> dan jumlah anggota dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP.
4.	Novia Retno Astrini dan Dul Muid (2013)	Reputasi auditor, pergantian manajemen, <i>financial distress</i> , opini akuntan dan <i>audit tenure</i> terhadap pergantian KAP secara <i>voluntary</i>	Reputasi KAP, pergantian manajemen, <i>financial distress</i> , opini akuntan tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP secara <i>voluntary</i> , sedangkan <i>audit tenure</i> memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pergantian KAP secara <i>voluntary</i> .
5.	Putu Diah Satriani, Ni Kadek Sinarwati, dan Lucy Sri Musmini (2014)	Pergantian manajemen, opini audit dan ukuran KAP terhadap pergantian KAP.	Pergantian manajemen, opini audit dan ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap pergantian KAP.
6.	R. Meike Erika Dwiyantri dan Arifin Sabeni (2014)	Perubahan manajemen, opini wajar dengan pengecualian, ukuran klien, kualitas audit dan <i>financial distress</i> terhadap pergantian KAP secara <i>voluntary</i> .	Perubahan manajemen, opini wajar dengan pengecualian dan <i>financial distress</i> berpengaruh positif terhadap pergantian KAP secara <i>voluntary</i> . Sedangkan ukuran klien dan kualitas audit berpengaruh negatif terhadap pergantian KAP secara <i>voluntary</i> .

7.	Febrika Fajrin (2015)	Kualitas audit, kesulitan keuangan, opini audit, kepemilikan institusional dan <i>fee</i> audit terhadap pergantian KAP.	Kualitas audit tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian kantor akuntan publik. Kesulitan keuangan tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian kantor akuntan publik. Opini audit berpengaruh negatif terhadap pergantian kantor akuntan publik. Kepemilikan insitudional berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP. <i>Fee</i> audit berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP.
8.	Husein Ali Khasharmeh (2015)	Kondisi keuangan klien, biaya audit, persaingan antar PAF, kualifikasi pendapat audit terhadap pergantian KAP.	Kondisi keuangan klien, ukuran perusahaan, perubahan manajemen berpengaruh negatif terhadap pergantian KAP, sedangkan biaya audit, persaingan antar PAF, kualifikasi pendapat audit berpengaruh positif terhadap pergantian KAP.
9.	Robby Aditya dan Ita Trisnawati (2016)	Pergantian manajemen, opini audit, perubahan manajemen, ukuran KAP, <i>return on assets</i> , <i>financial distress</i> , pertumbuhan perusahaan dan kepemilikan publik terhadap pergantian auditor.	Pergantian manajemen, opini audit, perubahan manajemen, ukuran KAP, <i>return on assets</i> , <i>financial distress</i> , pertumbuhan perusahaan dan kepemilikan publik tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor.
10.	Binti Luthfiyati (2016)	Ukuran perusahaan, opini audit, pergantian manajemen, ukuran KAP dan <i>audit tenure</i> terhadap pergantian KAP.	Ukuran perusahaan, opini audit, pergantian manajemen dan <i>audit tenure</i> berpengaruh positif signifikan terhadap pergantian KAP. Sedangkan ukuran KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap pergantian KAP.
11.	Saidin, Rina Arifati dan Rita Andini (2016)	Opini auditor, ukuran KAP, <i>financial distress</i> , pergantian manajemen, ukuran perusahaan dan pertumbuhan perusahaan terhadap	Pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap pergantian KAP. Ukuran KAP, <i>financial distress</i> , ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap pergantian KAP.

		pergantian KAP.	Sedangkan opini auditor, pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP.
--	--	-----------------	---

### C. Kerangka Pemikiran

Pergantian KAP berhubungan dengan teori keagenan dan asimetri informasi. Dimana asimetri informasi inilah yang menyebabkan adanya konflik antara *prinsipal* dengan *agent* (Jensen dan Meckling, 1976). Asimetri terjadi ketika informasi yang dimiliki oleh pihak *agent* lebih banyak dibandingkan dengan pihak *principal*. Manajemen sebagai pihak *agent* mempunyai otoritas untuk membuat keputusan-keputusan yang dianggap perlu, karena salah satu fungsi manajemen adalah pengambilan keputusan. Salah satunya dengan melakukan pergantian KAP secara *voluntary* (Dwiyanti dan Sabeni, 2014). Hal ini didukung oleh penelitian Luthfiyati (2016) yang memberikan hasil bahwa manajemen dapat melakukan pergantian KAP dalam mengambil keputusannya.

Perusahaan tentunya menginginkan auditor memberikan opini wajar tanpa pengecualian dalam menilai kewajaran penyajian laporan keuangan (Kurniaty, 2014). Perusahaan yang mendapat opini wajar tanpa pengecualian akan cenderung tidak melakukan pergantian KAP. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Fajrin (2015) yang memberikan hasil bahwa perusahaan diberikan opini wajar tanpa pengecualian oleh auditor tidak melakukan pergantian KAP.

*Financial distress* merupakan kondisi dimana perusahaan mengalami kesulitan keuangan dan terancam bangkrut. Dalam kondisi seperti ini,

perusahaan akan meningkatkan evaluasi subjektifitas. Perusahaan cenderung melakukan pergantian KAP. Dwiyanti dan Sabeni (2014) memberikan hasil bahwa perusahaan yang mengalami *financial distress* mengganti KAPnya.

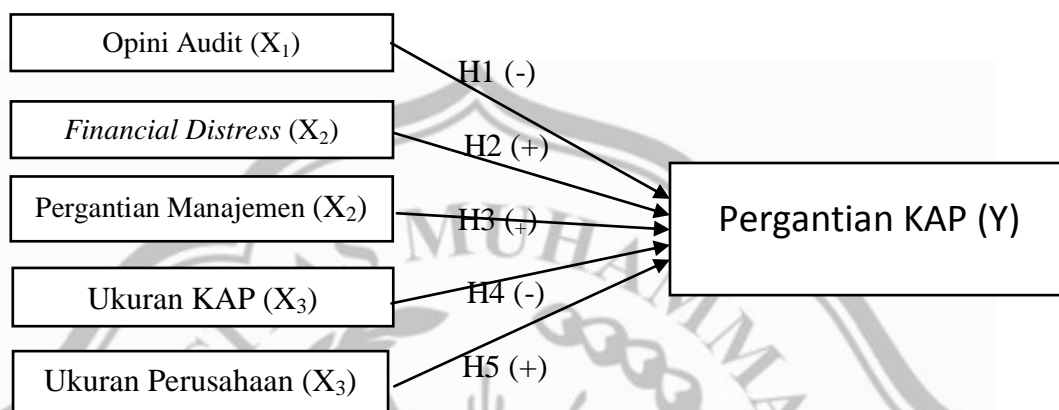
Ukuran KAP dibedakan menjadi dua, yaitu KAP *Big 4* dan KAP *Non Big 4*. KAP yang berafiliasi *Big 4* dipresepsikan mampu memberikan jasa bagi para klien (Kurniasari, 2014). Perusahaan akan memilih KAP dengan kualitas yang lebih baik untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan, agar dapat meningkatkan reputasi perusahaan bagi para pemakai laporan keuangan. Perusahaan yang menggunakan KAP *Big 4* akan terus mempertahankan dan tidak mengganti KAPnya. Hal ini didukung penelitian yang dilakukan oleh Juliantari dan Rasmini (2013) bahwa perusahaan akan memilih KAP *Big 4* karena menganggap kualitas auditnya lebih baik.

Juliantari dan Rasmini (2013) mengatakan bahwa perusahaan dengan total aset kecil cenderung berpindah KAP yang bukan tergolong *Big 4*, sedangkan perusahaan dengan total aset besar tetap memilih KAP *Big 4* sebagai auditornya, yang mencerminkan kesesuaian ukuran antara KAP dengan kliennya. Ukuran perusahaan yang lebih besar akan memiliki kegiatan yang semakin kompleks sehingga memilih KAP yang lebih besar. Luthfiyati (2016) memberikan hasil bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap perpindahan KAP.

Berdasarkan uraian dan tinjauan penelitian yang telah dijelaskan diatas maka variabel independen dalam penelitian ini adalah Opini Audit, *Financial Distress*, Pergantian Manajemen, Ukuran KAP dan Ukuran Perusahaan. Sedangkan variabel dependennya adalah Pergantian KAP. Berdasarkan

hubungan antar variabel tersebut, maka dapat dibuat kerangka pemikiran sebagai berikut :

**Gambar Kerangka Pemikiran**



#### **D. Hipotesis Penelitian**

##### **1. Opini Audit terhadap Pergantian KAP**

Rahayu (2017) berpendapat bahwa opini audit merupakan pernyataan pendapat yang diberikan oleh auditor dalam menilai kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan yang diauditnya. Terdapat beberapa opini yang dapat mendorong perusahaan untuk mengganti KAPnya akibat opini yang diberikan. Antara lain, opini wajar dengan pengecualian atau yang dapat disebut *qualified audit opinion* memang cenderung kurang disukai oleh klien. Klien berusaha sedapat mungkin menghindari untuk mendapat opini *qualified*.

Terdapat penelitian yang dilakukan oleh Satriani, dkk (2014) dan Fajrin (2015) memperoleh hasil bahwa opini audit berpengaruh negatif terhadap pergantian KAP. Hasil pekerjaan audit akan dilaporkan dalam bentuk laporan audit yang merupakan opini dari auditor yang terkait

dengan kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan. Laporan audit inilah yang merupakan salah satu informasi bagi para pengguna laporan keuangan. Setiap profesi memiliki standar pekerjaan tersendiri dan memiliki kode etik pekerjaan. Begitu pula halnya dengan profesi akuntan publik. Akuntan merupakan pihak ketiga yang independen, akuntan publik bertanggung jawab atas informasi yang diberikan kepada investor, walaupun akuntan publik itu sendiri dibayar oleh klien, dalam hal ini perusahaan. Adanya hubungan independen yang sepihak pada *agent* maupun *principal*. Keberadaan akuntan publik disini harus independen karena untuk kepentingan pemberi informasi yang tentu saja mempengaruhi *image* profesi itu sendiri (Wijaya, 2013). Maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H<sub>1</sub> : Opini Audit berpengaruh negatif terhadap perhentian KAP

## 2. *Financial Distress* terhadap Pergantian KAP

Setiadamayanthi dan Wirakusuma, (2016) mengatakan bahwa kondisi *financial distress* pada suatu perusahaan menyebabkan perusahaan mengalami arus kas negatif, rasio keuangan yang buruk dan gagal bayar pada perjanjian hutang. *Financial distress* pada akhirnya akan mengarah pada kebangkrutan perusahaan sehingga kelangsungan usaha perusahaan diragukan. Penelitian yang dilakukan oleh Dwiyanti dan Sabeni (2014), Wea dan Murdiawati (2015) dan Luthfiyati (2016) memberikan bukti empiris bahwa *financial distress* berpengaruh positif terhadap pergantian KAP. Berdasarkan uraian tersebut maka diambil hipotesis sebagai berikut :

H<sub>2</sub> : *Financial Distress* berpengaruh positif pergantian KAP

### 3. Pergantian Manajemen terhadap Pergantian KAP

Manajemen lebih sering mengganti KAPnya karena faktor kepercayaan. Manajemen akan memberhentikan KAPnya secara *voluntary* apabila auditor tersebut tidak dapat memberikan opini yang diharapkan perusahaan dan akan mencari KAP yang selaras dengan kebutuhan perusahaannya. Maka dari itu, semakin selaras KAP dengan kebijakan dan pelaporan akuntansi suatu perusahaan maka kecenderungan perusahaan untuk berpindah KAP akan semakin kecil. Sebaliknya, jika KAP tidak dapat memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat maka kemungkinan besar auditor akan mengganti KAPnya. Dwiyanti dan Sabeni (2014), Luthfiyati (2016) dan Saidin, dkk (2016) memberikan bukti empiris bahwa pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap pergantian KAP. Manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat. Jika hal ini tidak terpenuhi, kemungkinan besar perusahaan akan mengganti KAPnya. Maka dapat dinyatakan hipotesis sebagai berikut :

H<sub>3</sub> : Pergantian Manajemen berpengaruh positif terhadap pergantian KAP

### 4. Ukuran KAP terhadap Pergantian KAP

Kantor akuntan publik adalah lembaga yang memiliki izin dari menteri keuangan sebagai tempat bagi akuntan publik dalam menjalankan pekerjaannya. Suatu perusahaan akan mencari Kantor Akuntan Publik yang memiliki kredibilitas yang tinggi untuk dapat meningkatkan kredibilitasnya atas laporan keuangan yang dimilikinya dimata para pemakai laporan keuangan tersebut (Luthfiyati, 2016).

Aprillia (2013), Satriani, dkk (2014) dan Luthfiyati (2016) melakukan penelitian mengenai pengaruh ukuran KAP terhadap pergantian KAP dan memberikan hasil empiris bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap pergantian KAP. Perusahaan yang sudah diaudit oleh KAP *Big Four* cenderung tidak melakukan pergantian KAP. Maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H<sub>4</sub> : Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap pergantian KAP

##### **5. Ukuran Perusahaan terhadap Pergantian KAP**

Perusahaan yang besar memiliki kompleksitas usaha, dan peningkatan sejumlah konflik yang dapat menimbulkan biaya keagenan, sehingga permintaan yang sangat tinggi bagi perusahaan audit independen untuk mengurangi biaya keagenan (Juliantari dan Rasmini, 2013). Juliantari dan Rasmini (2013) dan Luthfiyati (2016) memberikan bukti bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap pergantian KAP. Ukuran perusahaan merupakan suatu skala di mana dapat diklasifikasikan besar kecilnya perusahaan yang dihubungkan dengan *financial* perusahaan (Pradana dan Saputra, 2015). Maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H<sub>5</sub> : Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap pergantian KAP