

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1. Landasan Teori**

##### **2.1.1. Audit**

Ada beberapa definisi mengenai auditing, menurut Mulyadi (2002) audit adalah pemeriksaan (examination) secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut. Audit juga didefinisikan sebagai proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif yang berhubungan dengan asesrsi tentang tindakan dan peristiwa ekonomi. Untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asesrsi tersebut dengan kriteria yang ditetapkan serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan (*American Accounting Association*).

Pemeriksaan atas laporan keuangan dilakukan oleh pihak ketiga diantara manajemen dan pengguna laporan keuangan yang dianggap independen, disebut sebagai auditor. Auditor diharapkan dapat melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan secara obyektif. Sikap independen sangat diperlukan seorang auditor dalam menjalankan perannya. Independensi ini mutlak harus ada pada diri auditor ketika menjalankan tugas pemeriksaan laporan keuangan yang mengharuskan memberi kewajaran laporan keuangan kliennya. Independensi merupakan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak

lain, tidak tergantung pada orang lain (Mulyadi, 2002). Hal ini juga berarti bahwa auditor harus bersikap jujur dalam mengungkapkan fakta yang terjadi dalam perusahaan yang diauditnya, termasuk tindakan kecurangan yang mungkin dilakukan oleh kliennya. Auditor sendiri dapat dibedakan menjadi tiga, yaitu:

a. Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah adalah auditor yang bertugas melakukan audit atas keuangan pada instansi-instansi pemerintah.

b. Auditor Intern

Auditor intern adalah auditor yang bekerja pada suatu perusahaan dan oleh karenanya berstatus sebagai pegawai pada perusahaan tersebut.

c. Auditor Independen atau Akuntan Publik

Auditor Independen adalah auditor yang melakukan fungsi pengaditan atas laporan keuangan yang diterbitkan oleh perusahaan. praktik akuntan publik harus dilakukan melalui suatu Kantor Akuntan Publik (KAP).

### 2.1.2. Teori Keagenan

Teori keagenan muncul akibat konflik agensi yang terjadi dalam hubungan keagenan. Teori keagenan dikembangkan oleh Jensen dan Meckling (1976) dalam Wijayanti (2010) yang didefinisikan sebagai suatu kontrak kerja sama (*nexus of contract*) yang mana, satu atau lebih *principal* menggunakan orang lain atau yang disebut *agent* untuk menjalankan aktivitas perusahaan. *Principal* adalah para pemegang saham/pemilik perusahaan/investor yang menyediakan modal, dana dan fasilitas bagi kegiatan operasional perusahaan. *Agent* adalah manajer atau manajemen yang mengelola kegiatan operasional perusahaan.

Adanya pemisahan kepemilikan antara *principal* dan *agent* menimbulkan perbedaan kepentingan yang dapat berujung pada munculnya konflik kepentingan. Pendapat lain yang diungkapkan, bahwa adanya konflik kepentingan antara pemilik dan agen terjadi karena kemungkinan agen tidak selalu berbuat sesuai dengan kepentingan *principal*, sehingga memicu biaya keagenan (*agency cost*). Terdapat tiga konflik kepentingan antara *principal* dengan *agent*, yaitu : (1) antara *shareholders* dan manajer, (2) antara *shareholders* dengan *debtholders*, dan (3) antara manajer, *shareholders* dan *debtholders* (Suparlan dan Andayani, 2010).

Perbedaan kepentingan ini dapat timbul akibat adanya kesenjangan informasi (*asymmetri information*) antara pemegang saham dengan manajemen. *Principal* disini memiliki fokus akan kondisi penerimaan keuangan perusahaan yang membuat investasi mereka mengalami pertambahan. Sebaliknya fokus manajemen sebagai pihak yang menjalankan perusahaan adalah untuk dapat mempertahankan kelangsungan perusahaan. *Agent* yang menerima kompensasi dari hubungan tersebut dapat membuat kondisi perusahaan seolah-olah dalam keadaan baik dengan tercapainya target-target yang direncanakan. Penjelasan diatas menunjukkan bahwa harus ada pihak yang independen untuk menjembatani perbedaan kepentingan yang telah dipaparkan sebelumnya. Dibutuhkan seorang auditor yang merupakan pihak eksternal untuk memberikan pendapat atas laporan keuangan.

Auditor independen berperan sebagai penengah antara kedua pihak (*agent* dan *principal*) yang mempunyai kepentingan berbeda. Tanggung jawab yang diemban oleh seorang auditor independen merupakan tanggung jawab yang besar

karena harus memiliki profesionalitas, kredibilitas dan independensi yang tinggi. Auditor dituntut untuk dapat bersikap independen dan obyektif dalam memberikan jasa audit, artinya bahwa seorang auditor tidak boleh memihak salah satu pihak dan merugikan pihak yang lain.

Peran dan tanggung jawab auditor saat ini dirasakan semakin luas, sesuai dengan perkembangan kemajuan dunia usaha, sehingga mendapat perhatian yang besar dari pemerintah. Peran dan tanggung jawab ini semakin jelas terlihat seiring dengan perkembangan pasar modal yang mengharuskan perusahaan publik untuk menyajikan laporan keuangan yang telah diaudit terhadap perusahaan yang akan *go public*.

Guy dan Sullivan (1988) menyatakan bahwa peran dan tanggung jawab auditor mencakup beberapa hal sebagai berikut:

- a. Tanggung jawab mendeteksi dan melaporkan kekeliruan serta ketidakwajaran (*irregularities*) laporan keuangan, terutama yang mengarah pada indikasi adanya kecurangan (*fraud*) oleh manajemen.
- b. Tanggung jawab mengkomunikasikan informasi resiko-resiko bisnis klien kepada pemakai laporan keuangan.
- c. Tanggung jawab menilai dan menentukan tindakan melanggar hukum dari klien.

### **2.1.3. Auditor Switching**

Pergantian auditor merupakan perilaku yang dilakukan oleh perusahaan untuk berpindah auditor. Pergantian auditor bisa disebabkan oleh kewajiban rotasi

audit yang diatur oleh pemerintah (*mandatory*) atau pergantian secara sukarela (*voluntary*). Pemerintah telah mengatur kebijakan rotasi auditor pertama kali dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 tentang Jasa Akuntan Publik (perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 423/KMK.06/2002). Peraturan ini menyatakan 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.

Peraturan tersebut kemudian diperbarui dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 tentang Jasa Akuntan Publik. Perubahan yang dilakukan diantaranya adalah (1) pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas yang dilakukan oleh KAP menjadi paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut, dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut (Pasal 3 ayat 1); (2) akuntan publik dapat menerima penugasan kembali setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit kepada klien yang sama (pasal 3 ayat 2); (3) Jasa audit umum atas laporan keuangan dapat diberikan kembali kepada klien yang sama melalui KAP setelah satu tahun buku tidak diberikan melalui KAP tersebut (Pasal 3 ayat 3). Dengan adanya regulasi kewajiban rotasi audit tersebut, maka dapat meningkatkan dan mempertahankan kualitas audit dan independensi auditor. Penyebab perusahaan melakukan pergantian auditor maupun KAP bukan hanya karena adanya peraturan pemerintah (*mandatory*), tetapi juga dipengaruhi

oleh berbagai faktor, antara lain opini audit (Lely Nuryati, 2012), ROA (Mardiyah, 2003; Nasser, *et al.*, 2005), ukuran KAP (Nasser, *et al.*, 2006), dan tingkat DER (R.M. Aloysius, 2010).

#### 2.1.4. Opini Audit

Opini auditor adalah opini atas kewajaran laporan keuangan yang dikeluarkan oleh auditor (Mulyadi, 2002). Investor akan melihat prospek perusahaan melalui laporan keuangan dan laporan audit. Melihat hal ini, klien tentunya akan mengharapkan opini yang dikeluarkan oleh auditor dapat membuat reputasi perusahaan baik di mata investor. Auditor harus mempertimbangkan hasil dari operasi, kondisi ekonomi yang mempengaruhi perusahaan, kemampuan pembayaran utang, dan kebutuhan likuiditas di masa yang akan datang (Lenard *et.al.*, 1998).

Berdasarkan pedoman Standar Profesional Akuntan Publik seksi 341 (IAI, 2001) dapat diartikan, bahwa opini wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan karena terdapat kondisi dan/atau peristiwa yang berdampak terhadap kelangsungan hidup perusahaan atas kondisi itu terdapat kesangsian auditor, akan tetapi telah terdapat rencana manajemen untuk mengatasi kondisi tersebut dan menurut penilaian auditor. Selain itu juga, memberikan pedoman kepada auditor tentang dampak kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya terhadap opini auditor sebagai berikut:

- a. Jika auditor yakin bahwa terdapat kesangsian mengenai kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu pantas, ia harus:

- (1) Memperoleh informasi mengenai rencana manajemen yang ditujukan untuk mengurangi dampak kondisi dan peristiwa tersebut.
  - (2) Menetapkan kemungkinan bahwa rencana tersebut secara efektif dilaksanakan.
- b. Jika manajemen tidak memiliki rencana untuk mengurangi dampak negatif kondisi dan peristiwa terhadap kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya,
- c. Jika manajemen memiliki rencana tersebut, langkah selanjutnya yang harus dilakukan oleh auditor adalah menyimpulkan efektivitas rencana tersebut.
- (1) Jika auditor berkesimpulan rencana tersebut tidak efektif, auditor menyatakan tidak memberikan pendapat.
  - (2) Jika auditor berkesimpulan rencana tersebut efektif dan klien mengungkapkan secara memadai, maka auditor akan memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan mengenai kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya.
  - (3) Jika auditor berkesimpulan rencana tersebut efektif akan tetapi klien tidak mengungkapkan secara memadai, maka auditor memberikan pendapat wajar dengan pengecualian atau pendapat tidak wajar.

Terdapat empat jenis opini audit yang tertera dalam ISA, opini yang dimaksud antara lain:

1. Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*), 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.

2. Wajar dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*), diberikan oleh auditor jika laporan keuangan yang disajikan klien adalah wajar, namun ketika mengaudit, auditor menemukan kondisi lingkup audit dibatasi oleh klien, auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit penting atau tidak dapat memperoleh informasi penting karena kondisi-kondisi yang berada di luar kekuasaan klien maupun auditor, laporan keuangan tidak disusun sesuai dengan prinsip akuntansi
3. Tidak Wajar (*Adverse Opinion*), diberikan auditor 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 perusahaan klien.
4. Tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer Opinion*), karena auditor tidak cukup memperoleh bukti mengenai kewajaran laporan keuangan auditan, atau karena auditor tidak independen dalam hubungannya dengan klien.

Chow dan Rice (1982) menyatakan bahwa perusahaan lebih sering mengganti auditor setelah menerima *qualified opinion* atas laporannya. Hudaib dan Cooke (2005) juga menyatakan hal yang sama bahwa setelah menerima *qualified opinion*, perusahaan atau klien akan lebih cenderung mengganti auditornya atau kantor akuntan publiknya. Kecenderungan untuk

mengganti auditor setelah mendapat *qualified opinion* mengakibatkan terhentinya masa perikatan audit antara auditor dengan klien.

Lely Nuryanti (2012) mengemukakan bahwa perbedaan perspektif antara manajemen perusahaan dengan auditor dapat terjadi karena metode akuntansi yang diterapkan pada laporan keuangan perusahaan menurut auditor menyimpang dari prinsip akuntansi yang berlaku umum, dan harus dilakukan pengungkapan. Ketika auditor tidak dapat memberikan opini sebagaimana yang diharapkan perusahaan, maka perusahaan akan berpindah kepada auditor lain atau bahkan KAP lain yang mungkin dapat memberikan opini audit yang sesuai dengan yang diharapkan perusahaan. Ini mengakibatkan masa perikatan audit (*audit tenure*) akan berhenti.

Salah satu ciri dari sebuah lingkungan ekonomi baik adalah keberadaan entitas bisnis yang memiliki asumsi *going concern* guna mempertahankan kelangsungan usahanya dalam jangka panjang. Kelangsungan usaha selalu dikaitkan dengan keputusan manajemen dan keadaan ekonomi. Keadaan ekonomi yang dapat berubah-ubah menuntut auditor sebagai pihak yang diberikan kuasa untuk dapat memberikan signal lebih awal guna menghindari kegagalan manajemen dalam mempertahankan kelangsungan perusahaan. Salah satu cara agar dapat mempertahankan kelangsungan usaha adalah untuk tetap mendatangkan dan mempertahankan investor dalam perusahaan. Opini audit merupakan salah satu dasar pengambilan keputusan bagi investor untuk melakukan investasi di perusahaan. Maka penting bagi auditor untuk dapat memberikan opini yang handal dan dapat dipercaya.

Auditor juga bertanggungjawab untuk menilai apakah terdapat ketidakpastian yang tinggi atas kemampuan perusahaan untuk mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan (*going concern*) dalam periode waktu tidak lebih dari satu tahun sejak tanggal laporan audit (SPAP seksi 341, 2001). Masalah timbul ketika banyak terjadi kegagalan audit (*audit failures*) menyangkut opini *going concern* (Mayangsari, 2003). Beberapa penyebabnya antara lain, masalah *selffulfilling prophecy* yang mengakibatkan auditor enggan mengungkapkan status *going concern* yang muncul ketika auditor khawatir bahwa opini *going concern* yang dikeluarkan justru dapat mempercepat kegagalan perusahaan yang bermasalah. Meskipun demikian, opini *going concern* harus diungkapkan dengan harapan dapat segera mempercepat upaya penyelamatan perusahaan yang bermasalah.

#### **2.1.5. Return of Asset (ROA)**

Higgins, 2004:35 dalam Estralita Trisnawati dan Hansen Wijaya, 2009 menyatakan bahwa ROA dapat menunjukkan sebaik apakah kinerja manajemen terhadap semua sumber daya yang dimiliki perusahaan. Selain itu juga merupakan tolak ukur efisiensi perusahaan, yaitu seberapa baik perusahaan mengalokasikan dan mengatur sumber daya yang dimilikinya. Presentase ROA menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari aktiva yang telah digunakan. Melalui presentase ROA, akan dapat diketahui apakah suatu perusahaan memanfaatkan aktiva yang dimiliki oleh perusahaan secara baik dan efisien dalam kegiatan usahanya. Semakin besar presentase ROA maka semakin besar keefektifan manajemen dalam pengelolaan asetnya, dan sebaliknya.

Persentase perubahan ROA ( *Return on Asset* ) merupakan salah satu proksi dari reputasi klien/ *client reputation* (Mardiyah, 2002). Selain itu perubahan ROA juga dapat digunakan sebagai indikator prospek bisnis dari perusahaan tersebut. Semakin tinggi nilai ROA berarti semakin efektif pengelolaan aktiva yang dimiliki perusahaan dan semakin baik pula prospek bisnisnya (Damayanti dan Sudarma,2008). Perubahan ROA juga merupakan rasio untuk mengukur kemampuan manajemen dalam menghasilkan pendapatan dari pengelolaan aset (Kasmir, 2003).

Perusahaan yang memiliki nilai ROA rendah cenderung mengganti auditornya karena mengalami penurunan kinerja sehingga prospek bisnisnya menurun. Ketika kondisi keuangan perusahaan menurun, manajemen cenderung mencari auditor baru yang bisa menyembunyikan keadaan perusahaan. Hal ini dilakukan perusahaan untuk mendapatkan opini *going concern* sehingga membuat pengguna laporan keuangan tetap meyakini bahwa kondisi keuangan perusahaan dalam keadaan baik-baik saja.

Masa perikatan audit dapat dihubungkan dengan pertumbuhan (*growth*) dari perusahaan klien. Seiring dengan pertumbuhan perusahaan maka semakin kompleks kegiatan operasionalnya, dan semakin meningkat pula pemisahan antara manajemen dan pemilik, sehingga permintaan akan independensi auditor meningkat untuk mengurangi biaya agensi (Watts dan Zimmerman, dikutip oleh Nasser, *et al.*, 2006). Perusahaan akan mengganti auditor lain jika perusahaan menganggap auditor yang lama tidak dapat memenuhi tuntutan mereka, atau mereka akan cenderung mengganti dengan KAP yang lebih besar untuk

meningkatkan prestise, sehingga di mata *stakeholder* citra perusahaan dapat meningkat. Joher, *et al.*, yang dikutip oleh Kawijaya dan Juniarti (2002) menyatakan bahwa manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat. Jika hal ini tidak bisa dipenuhi, kemungkinan besar perusahaan akan mengganti auditor yang ada saat ini.

#### **2.1.6. Afiliasi KAP**

Kualitas audit dapat ditentukan oleh ukuran dari Kantor Akuntan Publik itu sendiri (DeFond,1992). KAP yang berukuran kecil memiliki sumber daya yang lebih kecil, yang kemudian dipersepsikan kualitasnya lebih rendah. Sedangkan KAP yang berukuran besar memiliki kredibilitas yang cenderung lebih tinggi. Perusahaan-perusahaan yang sudah *listed company* pasti akan memilih KAP dengan kredibilitas yang tinggi untuk menunjang pertanggungjawaban perusahaan terhadap pihak-pihak terkait seperti pemerintahan, investor, pemegang saham, serta menunjang kepercayaan masyarakat. 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 (Wilson dan Grimlund, 1990).

KAP yang berafiliasi dengan KAP Big 4 memiliki reputasi yang lebih baik dari pada KAP non Big 4, sehingga banyak perusahaan besar yang lebih memilih menggunakan KAP Big 4 daripada KAP non Big 4 untuk mengaudit perusahaan mereka. Dalam penelitian ini yang dimaksud dengan KAP/auditor

yang bereputasi adalah KAP/auditor yang termasuk *Big 4*, sehingga perusahaan tidak akan mengganti KAP-nya jika KAP tersebut sudah bereputasi. Adapun KAP yang termasuk dalam kelompok KAP *Big 4* yaitu :

1. *Deloitte Touche Tohmatsu* (Deloitte) yang berafiliasi dengan Hans Tuanakotta Mustofa & Halim; Osman Ramli Satrio & Rekan; Osman Bing Satrio & Rekan.
2. *Ernst & Young* (EY) yang berafiliasi dengan Prasetio, Sarwoko & Sandjaja; Purwantono, Sarwoko & Sandjaja.
3. *Klynveld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG) yang berafiliasi dengan Siddharta Siddharta & Widjaja.
4. *PricewaterhouseCooper* (PwC) yang berafiliasi dengan Haryanto Sahari & Rekan; Tanudiredja, Wibisena & Rekan.

Perusahaan audit yang lebih besar umumnya dianggap sebagai penyedia kualitas audit tinggi dan memiliki reputasi tinggi di lingkungan bisnis (DeAngelo,1981; Wilson dan Grimlund, 1990) serta KAP yang lebih besar juga dianggap lebih mandiri dari KAP yang kecil dalam menahan tekanan manajemen jika terjadi perselisihan karena biasanya memiliki lebih banyak klien dan mampu memberikan beberapa lebih mereka "sulit" klien (Chow dan Rice,1982).

Dari argumen tersebut dapat disimpulkan bahwa jika perusahaan diaudit oleh KAP *Big 4*, maka perusahaan cenderung akan mempertahankan KAP *Big 4* daripada KAP *non Big 4*. Berarti bahwa perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big 4* memiliki kecenderungan untuk berpindah auditor lebih rendah daripada KAP *non*

*Big 4*. Akan tetapi tidak selamanya perusahaan akan mempertahankan KAP *Big 4* tersebut karena adanya kewajiban pembatasan *audit tenure*.

#### 2.1.7. *Debt to Equity Ratio (DER)*

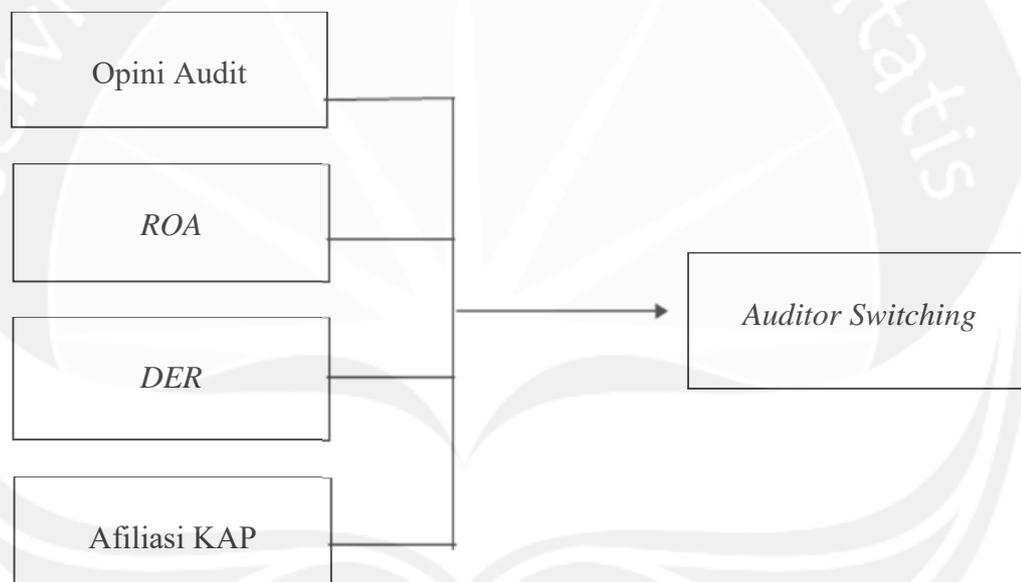
Perhitungan rasio DER (*Debt to Equity Ratio*) merupakan salah satu yang dapat memproksikan kesulitan keuangan yang dialami perusahaan. Rasio DER dihitung dengan membandingkan total hutang dengan total ekuitas (R.M. Aloysius, 2010). *Financial Distress* yang dialami perusahaan dapat terjadi oleh beberapa faktor. Salah satunya apabila perusahaan tersebut tidak dapat memenuhi kewajiban finansialnya dan terancam bangkrut. Sulistiarini dan Sudarno (2012) dalam Vita Wahyu Saputri dan Fatchan Achyani (2014) berpendapat bahwa perusahaan yang terancam bangkrut lebih sering berpindah KAP dari pada perusahaan yang tidak terancam bangkrut.

Kebangkrutan merupakan kondisi di mana perusahaan tidak mampu lagi untuk melunasi kewajibannya (Prihadi, 2008). Potensi kebangkrutan tidak dapat diramalkan secara pasti. Analisis harus dilakukan lebih dini sebagai bentuk antisipasi terhadap kemungkinan kondisi yang lebih buruk. Salah satu proksi yang dapat dilihat adalah tingkat DER perusahaan tersebut. Tingkat persentase DER yang relatif aman adalah 100%. Rasio diatas 100% merupakan salah satu indikator memburuknya kinerja keuangan sehingga perusahaan akan mengalami kesulitan keuangan (Sinarwati, 2010). Ketidakpastian dalam bisnis pada perusahaan-perusahaan yang terancam bangkrut (mempunyai kesulitan keuangan) menimbulkan kondisi yang mendorong perusahaan untuk berpindah KAP. Perusahaan akan berpindah dan cenderung untuk memilih menggunakan

jasa audit KAP yang lebih mudah untuk diintervensi sehingga perusahaan yang sedang mengalami kesulitan keuangan dapat menerima opini audit sesuai dengan yang diinginkan.

Serangkaian keputusan manajemen dalam rangka mencegah kebangkrutan perusahaan dapat menimbulkan masalah dengan auditor yang mengakibatkan timbulnya dorongan kuat untuk mengganti auditor (Setyorini dan Ardiati, 2006).

### 2.1.8. Kerangka Pemikiran



Gambar 2. 1

### Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran penelitian ini membahas tentang faktor-faktor yang mempengaruhi *auditor switching* ditinjau dari opini audit, ROA, afiliasi KAP, dan tingkat DER.

## 2.2. Pengembangan Hipotesis

### 2.2.1. Pengaruh Opini Audit terhadap *Auditor Switching*

Opini auditor adalah opini atas kewajaran laporan keuangan yang dikeluarkan oleh auditor (Mulyadi, 2002). Perusahaan umumnya lebih menyukai jika mendapat opini wajar tanpa pengecualian. Opini wajar tanpa pengecualian memiliki arti bahwa perusahaan telah menyajikan laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan tidak terdapat ketidakpastian yang luar biasa sehingga tidak menyesatkan pemakai laporan keuangan dalam membuat keputusan akuntansi. Investor cenderung melihat perkembangan perusahaan melalui laporan keuangan dan laporan audit. Melihat hal ini, perusahaan tentunya akan mengharapkan opini yang dikeluarkan oleh auditor dapat membuat reputasi perusahaan baik di mata investor.

Opini audit selain Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) cenderung mempengaruhi klien untuk melakukan pergantian audit sehingga menyebabkan masa perikatan audit akan terhenti. Hal ini disebabkan oleh pemberian opini audit selain WTP mengindikasikan terdapat masalah dalam laporan keuangan sehingga pandangan investor dan kreditor cenderung negatif (Kawijaya dan Juniarti, 2002). Chow dan Rice (1982) menyatakan bahwa perusahaan lebih sering mengganti auditor setelah menerima *qualified opinion* atas laporan keuangannya. Hudaib dan Cooke (2005) juga menyatakan hal yang sama bahwa setelah menerima *qualified opinion*, perusahaan atau klien akan lebih cenderung mengganti auditornya atau kantor akuntan publiknya. Kecenderungan untuk mengganti auditor

setelah mendapat *qualified opinion* mengakibatkan perusahaan melakukan *auditor switching*.

Kawijaya dan Juniarti (2002) menyatakan bahwa opini *qualified* memang cenderung kurang disukai oleh klien. Perusahaan klien lebih menginginkan auditor memberi opini wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangannya. Chow dan Rice (1982) mengungkapkan penemuan yang sama bahwa *qualified audit opinion* merupakan salah satu determinan yang memicu pergantian auditor. Oleh karena itu, klien berusaha sedapat mungkin menghindari untuk mendapat opini *qualified*. Jadi dapat disimpulkan bahwa klien belum mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangannya akan berusaha mengganti KAP. Dari uraian di atas dapat dirumuskan hipotesis :

H1 : Opini audit berpengaruh terhadap *auditor switching*.

### **2.2.2. Pengaruh ROA terhadap Auditor Switching**

Higgins, 2004:35 dalam Estralita Trisnawati dan Hansen Wijaya, 2009 menyatakan bahwa ROA dapat menunjukkan sebaik apakah kinerja manajemen terhadap semua sumber daya yang dimiliki perusahaan. Persentase perubahan ROA (*Return on Asset*) merupakan salah satu proksi dari reputasi klien / *client reputation* (Mardiyah, 2002). Perubahan ROA dapat digunakan sebagai indikator prospek bisnis dari perusahaan tersebut. Semakin tinggi nilai ROA berarti semakin efektif pengelolaan aktiva yang dimiliki perusahaan dan semakin baik pula prospek bisnisnya (Damayanti dan Sudarma, 2008). Seiring dengan pertumbuhan perusahaan

maka semakin kompleks kegiatan operasionalnya, dan semakin meningkat pula pemisahan antara manajemen dan pemilik, sehingga permintaan akan independensi auditor meningkat untuk mengurangi biaya agensi (Watts dan Zimmerman, dikutip oleh Nasser, *et al.*, 2006).

Johar, *et al.*, yang dikutip oleh Kawijaya dan Juniarti (2002) menyatakan bahwa manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat. Jika hal ini tidak bisa dipenuhi, kemungkinan besar perusahaan akan mengganti auditor yang ada saat ini. Mendukung hasil penelitian diatas, R.M. Aloysius (2010) menunjukkan bukti bahwa pertumbuhan perusahaan memengaruhi keputusan perusahaan untuk melakukan pergantian auditor. Perusahaan yang sedang berkembang akan cenderung untuk mengganti auditornya.

H2 : ROA berpengaruh terhadap *auditor switching*.

### **2.2.3. Pengaruh Afiliasi KAP terhadap *Auditor Switching***

Wibowo dan Hilda (2009) berpendapat bahwa KAP besar mempunyai kemampuan yang lebih baik dalam melakukan audit dibandingkan KAP kecil, sehingga mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi. Menurut Wijayanti (2010), perusahaan akan lebih memilih KAP dengan kualitas yang lebih baik untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan dan untuk meningkatkan reputasi perusahaan di mata pemakai laporan keuangan. Halim (1997) dalam Tida (2011) mengatakan bahwa perusahaan akan mencari KAP yang kredibilitasnya

tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan di mata pemakai laporan keuangan itu. KAP lebih besar (KAP *big four*) dianggap sebagai penyedia jasa audit yang lebih dapat mempertahankan independensi. Hal tersebut dikarenakan KAP *big four* memiliki klien yang lebih banyak dibandingkan dengan KAP yang lebih kecil, sehingga dapat mengurangi ketergantungan mereka pada klien tertentu. KAP yang berafiliasi dengan *Big4* cenderung dianggap memiliki kemampuan yang lebih baik dibanding dengan KAP Non *Big4*.

Kantor Akuntan Publik yang lebih besar umumnya dianggap sebagai penyedia kualitas audit yang tinggi dan memiliki reputasi tinggi pula dalam lingkungan bisnis karena itu, akan berusaha untuk mempertahankan independensi mereka untuk menjaga *image* mereka (DeAngelo, 1981 ; Dopuch, 1984 dalam Nasser *et al.*, 2006). KAP yang lebih besar dianggap lebih mandiri dibandingkan dengan KAP yang lebih kecil, sehingga lebih mampu menghadapi tekanan dari manajemen ketika terjadi perselisihan satu sama lain (Chow and Rice, 1982 dalam Wijayanti, 2010).

Perusahaan akan cenderung memilih KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big4* untuk menjaga dan meningkatkan reputasi perusahaan di hadapan pemegang saham maupun masyarakat umum serta para pengguna laporan keuangan. Berdasarkan beberapa argumen yang telah disebutkan diatas, dapat disimpulkan bahwa perusahaan yang belum menggunakan KAP afiliasi *Big 4* yang diyakini memiliki kualitas lebih baik daripada KAP afiliasi *Non Big 4* akan cenderung mengganti KAP nya dengan KAP

yang memiliki kualitas lebih baik untuk mendapatkan reputasi yang baik dari para pemegang saham maupun dari seluruh pengguna laporan keuangan.

H3 : Afiliasi KAP berpengaruh terhadap *auditor switching*.

#### 2.2.4. Pengaruh DER terhadap *Auditor Switching*

Kondisi perusahaan yang berpotensi bangkrut memiliki kecenderungan mengganti auditor karena di dalam lingkungan perusahaan yang sedang mengalami potensi kebangkrutan terdapat pengaruh yang besar pada ketegangan hubungan antara manajemen dan auditor yang menyebabkan putusanya hubungan kerja antara manajemen dan auditor (Setyorini dan Ardiati, 2006). Hal inilah yang memicu terjadinya pergantian auditor dan berhentinya *audit tenure*. R.M. Aloysius mengukur *financial distress* dengan ukuran tingkat DER perusahaan.

Rasio ini menggambarkan struktur modal perusahaan, semakin besar proporsi hutang yang digunakan oleh perusahaan, maka investor menanggung risiko yang semakin besar pula. Jadi, rasio DER yang semakin tinggi menunjukkan tingkat hutang yang tinggi dengan ekuitas yang rendah sehingga berdampak semakin besar beban perusahaan terhadap pihak luar (kreditur) dan pada kondisi ini perusahaan akan mengalami *financial distress* (Suparlan dan Andayani, 2010).

Potensi kebangkrutan yang dialami perusahaan menyebabkan manajemen perusahaan berusaha untuk mencegah kebangkrutan yang mengakibatkan likuidasi. Serangkaian keputusan manajemen dalam rangka mencegah kebangkrutan perusahaan dapat menimbulkan masalah dengan auditor yang mengakibatkan timbulnya dorongan kuat untuk mengganti auditor (Setyorini dan Ardiati, 2006). Manajemen akan berupaya untuk mendapatkan opini *going concern* untuk dapat mempertahankan kelangsungan usahanya. Jadi, perusahaan yang mempunyai tingkat DER yang tinggi cenderung untuk melakukan *auditor switching*.

H4: DER berpengaruh terhadap *auditor switching*.

### 2.3. Penelitian Terdahulu

Tabel 2. 1

#### Penelitian Terdahulu

No	Judul, Peneliti (tahun)	Variabel	Hasil Penelitian
1	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi <i>Auditor Switching</i> Nabilla, 2011	- <u>dependen</u> : pergantian auditor - <u>independen</u> : ukuran KAP, audit tenure, ukuran perusahaan klien, pertumbuhan perusahaan klien, dan kondisi keuangan klien.	Ukuran KAP dan audit tenure mempengaruhi pergantian auditor sedangkan variabel independen lainnya tidak.
2	Pengaruh Opini Audit dan Tingkat Pertumbuhan Perusahaan terhadap Pergantian Auditor, Lely Nuryanti, 2012	- <u>dependen</u> : pergantian auditor - <u>independen</u> : opini audit dan pertumbuhan perusahaan.	Opini audit dan pertumbuhan perusahaan tidak mempengaruhi pergantian auditor.
3	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Auditor	- <u>dependen</u> : pergantian auditor - <u>independen</u> : opini auditor,	Opini auditor, ukuran KAP, dan pertumbuhan

	oleh Klien, R.M. Aloysius Pangky Wijaya, 2011	ukuran KAP, pertumbuhan perusahaan, <i>financial distress</i> , pergantian manajemen, dan peluang untuk manipulasi <i>income</i> .	perusahaan mempengaruhi pergantian auditor, sedangkan <i>financial distress</i> , pergantian manajemen, dan peluang untuk manipulasi <i>income</i> tidak.
4	Faktor – Faktor yang Mempengaruhi	- <u>dependen</u> : pergantian auditor	Hasil yang diperoleh adalah hanya <i>fee</i> audit
<b>No</b>	<b>Judul, Peneliti (tahun)</b>	<b>Variabel</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
	Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik, Damayanti & Sudarma, 2008.	- <u>independen</u> : pergantian manajemen, opini akuntan, <i>fee</i> audit, kesulitan keuangan, dan ukuran KAP	dan ukuran KAP yang berpengaruh terhadap pergantian KAP.
5	Analisis Empiris Pergantian Kantor Akuntan Publik Setelah Ada Kewajiban Rotasi Audit, Suparlan dan Andiyani, 2010.	- <u>dependen</u> : pergantian KAP - <u>independen</u> : kepemilikan institusional, kepemilikan oleh publik, <i>share growth</i> , dewan komisaris, pergantian dewan direksi, <i>leverage</i> , ROE dan ukuran perusahaan.	Dari penelitian yang dilakukan ditemukan bahwa hanya kepemilikan oleh publik yang berpengaruh terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik, sedangkan faktor independen yang lain tidak memiliki pengaruh terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik.
6	Mengapa Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik? , Sinarwati, 2010	- <u>dependen</u> : pergantian KAP - <u>independen</u> : opini <i>going concern</i> , pergantian manajemen, reputasi auditor dan kesulitan keuangan	Hasil menunjukkan pergantian manajemen dan kesulitan keuangan berpengaruh terhadap

			pergantian KAP, sedangkan variabel yang lain tidak berpengaruh.
7	Analisis Hubungan Auditor-Klien: Faktor-faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching di Indonesia, Wijayanti, 2010	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>dependen</u> : pergantian auditor</li> <li>- <u>independen</u> : ukuran KAP, tingkat pertumbuhan perusahaan, pergantian manajemen, kesulitan keuangan, <i>fee</i> audit dan opini audit.</li> </ul>	Penelitian ini memberikan hasil bahwa hanya ukuran KAP dan <i>fee</i> audit yang berpengaruh terhadap pergantian auditor.
<b>No</b>	<b>Judul, Peneliti (tahun)</b>	<b>Variabel</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
8	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia), Nabilla, 2011	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>dependen</u> : pergantian auditor</li> <li>- <u>independen</u> : <i>audit tenure</i>, ukuran KAP, ukuran perusahaan, dan pertumbuhan perusahaan</li> </ul>	Penelitian tersebut memberikan bukti empiris bahwa hanya ukuran KAP dan <i>audit tenure</i> yang berpengaruh terhadap pergantian auditor.
9	Analisis Hubungan Auditor-Klien: Faktor - Faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching, Sihombing, 2012	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>dependen</u> : pergantian auditor</li> <li>- <u>independen</u> : ukuran KAP, ukuran perusahaan, tingkat pertumbuhan perusahaan, <i>financial distress</i>, <i>audit tenure</i>, dan opini audit</li> </ul>	Hasil dari penelitian tersebut menyebutkan bahwa hanya <i>audit tenure</i> yang berpengaruh terhadap pergantian auditor, sedangkan variabel independen yang lain tidak memiliki pengaruh terhadap pergantian auditor.