BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Peraturan Pemerintah Indonesia Mengenai Rotasi Wajib Auditor.

Keraguan mengenai independensi auditor menjadi isu yang banyak diperbincangkan kalangan profesi akuntan. Isu tersebut berkaitan dengan pemberian jasa audit oleh auditor. Pemerintah sebagai regulator berusaha mengatasi masalah ini dengan menerbitkan peraturan-peraturan yang membahas mengenai pergantian KAP secara wajib. Adanya peraturan tersebut diharapkan dapat memfasilitasi kepentingan dari semua pihak baik pihak auditor, pihak perusahaan, dan pihak eksternal.

Di Indonesia, pergantian KAP bersifat *voluntary* dan *mandatory*. Pergantian secara *mandatory* (wajib dengan ditetapkannya Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 423/KMK.06/2002 tentang "Jasa Akuntan Publik". Pada tahun 2003 peraturan tersebut diperbaharui dengan Keputusan Menteri Keungan Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2, yang mengatur bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut oleh seorang Akuntan Publik.

Perjalanan sebuah aturan selalu mengikuti perkembangan zaman begitu juga dengan peraturan mengenai pergantian auditor. Peraturan mengenai pergantian auditor tersebut mengalami penyempurnaan dengan dikeluarkannnya Peraturan

Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 tentang "Jasa Akuntan Publik". Perubahan yang dilakukan adalah mengenai pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut turut ole h seorang Akuntan Publik (pasal 3 ayat 1). Kemudian Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dapat menerima kembali penugasan audit umum atas laporan keuangan klien yang sama setelah 1 (satu) tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan keuangan klien yang sama (pasal 3 ayat 2 dan ayat 3). Adanya aturan tersebut menyebabkan perusahaan diwajibkan melakukan pergantian Akuntan Publik dan KAP setelah jangka waktu yang ditetapkan.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang "Jasa Akuntan Publik" menjadi landasan yang digunakan dalam penelitian ini karena periode waktu penelitian ini adalah 2010-2014. Peraturan tersebut telah berlaku semenjak 2008 sehingga dimulai dan mengikuti peraturan tersebut periode penelitian ini berlangsung selama 5 (lima) tahun berturut-turut.

2.1.2. *Auditor Switching*

Auditor switching adalah pergantian auditor atau Kantor Akuntan Publik yang dilakukan secara *mandatory* atau *voluntary*. Pergantian tersebut dapat disebabkan beberapa faktor baik dari pihak perusahaan atau KAP. Faktor tersebut diantaranya ukuran KAP, ukuran perusahaan klien, pertumbuhan perusahaan klien,

financial distress, pergantian manajemen, opini, dan peluang dalam manipulasi income.

Teori keagenan menggambarkan hubungan keagenan sebagai hubungan yang timbul karena adanya kontrak yang ditetapkan antara *principal* yang menggunakan *agent* untuk melaksanakan jasa yang menjadi kepentingan principal. Terdapat dua bentuk keagenan, yaitu antara manajer dengan pemegang saham dan hubungan antara manajemen dengan pemberi pinjaman. Berikut adalah gambaran hubungan auditor, perusahaan dan pengguna laporan keuangan diluar perusahaan:

Gambar 2.1

Model Hubungan Auditor, *Client* dan *External User*

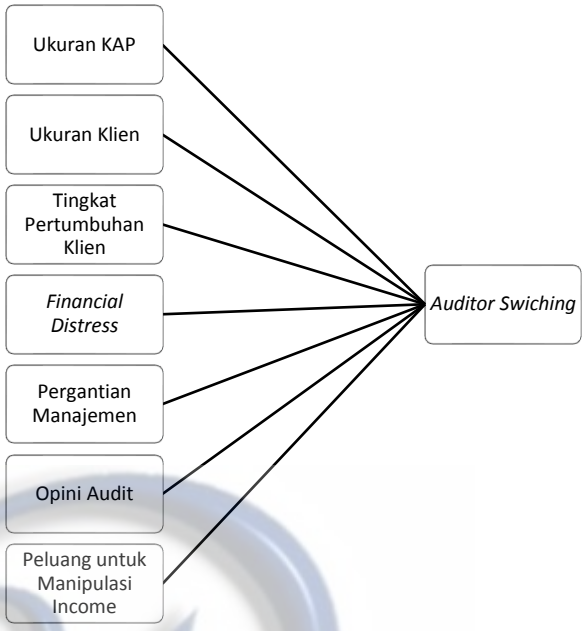
Dari gambaran diatas kita dapat melihat bahwa laporan keuangan yang dibuat oleh perusahaan diaudit oleh auditor. Kemudian auditor memeriksa laporan

keuangan untuk mengurangi resiko mengenai dari informasi yang terdapat dalam laporan keuangan. Perusahan kemudian dapat menyediakan laporan keuangan yang telah diaudit kepada *external user* hingga akhirnya *external user* memiliki kepercayaan untuk menanamkan modalnya.

2.2 Kerangka Pemikiran

Auditor switching adalah pergantian auditor atau Kantor Akuntan Publik yang dilakukan secara *mandatory* atau *voluntary*. Pergantian tersebut dapat disebabkan beberapa faktor baik dari pihak perusahaan atau KAP. Pergantian wajib dilakukan untuk menjaga independensi dari auditor karena dengan lamanya *tenure* audit dapat berpengaruh pada independensi. Oleh karena itu mulai tahun 2003, Indonesia mengeluarkan peraturan yang membatasi audit *tenure*.

Selanjutnya kerangka pemikiran dari penelitian ini adalah mengenai analisis pengaruh ukuran KAP, ukuran klien, tingkat pertumbuhan klien, *financial distress,* pergantian manajemen, opini audit, peluang untuk manipulasi *income* terhadap *auditor switching*. Gambar 2.1 menyajikan kerangka pemikiran untuk pengembangan hipotesis pada penelitian ini. Penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan Nasser *et al.*(2006) dengan variabel penelitian, yaitu variabel independen ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP), ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan, *financial distress,*. Sedangkan variabel dependen yang digunakan adalah auditor *switching.*



Gambar 2.2
Model penelitian analisis hubungan auditor-klien: faktor-faktor yang memengaruhi *auditor switching*

Keterangan :

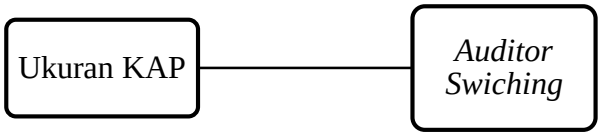
: Objek yang menjadi fokus penelitian

: Menunjukkan hubungan fungsional

2.2.1 Pengaruh Ukuran KAP terhadap *Auditor Switching*

Persepsi publik terhadap KAP besar (big 4) cenderung memiliki kompetensi dan independensi yang baik di banding KAP non big 4 karena biasanya mereka menyediakan layanan untuk klien dalam jumlah besar. Selain itu, KAP big 4 umumnya dianggap sebagai penyedia layanan yang berkualitas tinggi dan memiliki reputasi tinggi dengan begitu KAP big 4 akan senantiasa menjaga reputasi mereka dengan memberi layanan yang berkualitas dengan mempertahankan bahkan

meningkatkan kompetensi dan independensinya. Hubungan kedua variabel dapat terlihat dapat dilihat pada gambar dibawah ini:



Gambar 2.3

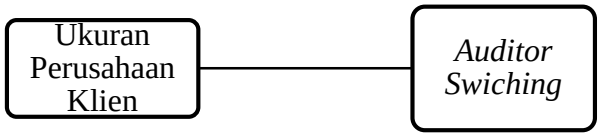
Hubungan ukuran KAP dengan *Auditor Switching*

Berdasarkan gambar 2.2 maka hipotesis mengenai kedua variabel yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H1: Ukuran KAP berpengaruh terhadap *auditor switching*

2.2.2 Pengaruh Ukuran Klien Terhadap *Auditor Switching*

Perusahaan besar akan cenderung untuk menyewa atau beralih ke KAP besar *(Big 4)* perusahaan besar biasanya lebih rumit dalam operasi dan oleh karena itu, diperlukan untuk menyewa auditor dengan keahlian yang berhubungan dengan perusahaan besar. Peningkatan kompleksitas perusahaan berpengaruh juga terhadap peningkatan kesenjangan pemisahan antara manajemen dan kepemilikan. Akibatnya kesenjangan tersebut timbul konflik kepentingan antara pemilik dengan manajemen. Total aset digunakan sebagai indikator dalam untuk mewakili ukuran perusahaan. . Hubungan kedua variabel dapat terlihat dapat dilihat pada gambar dibawah ini:



Gambar 2.4

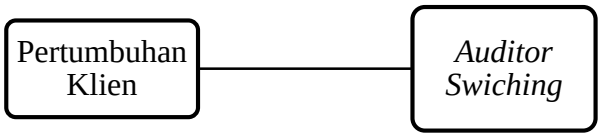
Hubungan ukuran perusaahaan klien dengan *Auditor Switching*

Berdasarkan gambar 2.3 maka hipotesis mengenai kedua variabel yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H2: Ukuran klien berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.2.3 Pengaruh Tingkat Pertumbuhan Klien Terhadap *Auditor Switching*

Pertumbuhan usaha pada umumnya akan diikuti oleh peningkatan kebutuhan akan KAP dalam rangka mengurangi biaya agensi dan peningkatan kebutuhan terhadap jasa non-audit dalam perluasan usahanya. Namun hal tersebut mungkin tidak diimbangi oleh tingkat auditor yang ada. Perusahaan memerlukan auditorr yang lebih kompeten dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan. Jika hal tersebut tidak terpenuhi, kemungkinan perusahaan akan mengganti KAP yang ada. Hubungan kedua variabel dapat terlihat dapat dilihat pada gambar dibawah ini:



Gambar 2.5

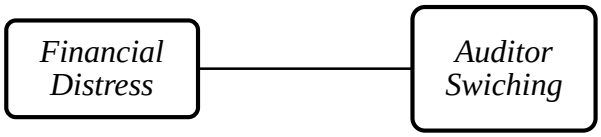
Hubungan pertumbuhan klien dengan *Auditor Switching*

Berdasarkan gambar 2.4 maka hipotesis mengenai kedua variabel yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H3: Pertumbuhan klien berpengaruh terhadap auditor switching.

2.2.4 Pengaruh *Financial Distress* Terhadap *Auditor Switching*

Keadaan keuangan klien meiliki dampak penting dalam mempertahankan atau mengganti KAP. Klien dengan keadaan menuju bangkrut adan keadaan keuangan yang tidak sehat akan cenderung melakukan pergantian auditor yang lebih independen dengan tujuan meningkatkan kepercayaan dari para pemegang saham dan kreditur serta mengurangi risiko litigasi. Selain itu, klien yang memiliki masalah keuangan lebih mungkin untuk menggantikan perusahaan audit mereka dibandingkan dengan rekan-rekan mereka lebih sehat karena alasan bahwa jenis perusahaan perlu menyewa kualitas yang lebih tinggi dari auditor dibandingkan dengan yang sebelumnya. Hubungan kedua variabel dapat terlihat dapat dilihat pada gambar dibawah ini:



Gambar 2.6

Hubungan *financial distress* dengan *Auditor Switching*

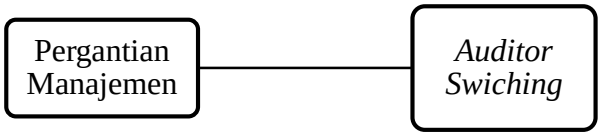
Berdasarkan gambar 2.5 maka hipotesis mengenai kedua variabel yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H4: *Financial Distress* berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.2.5 Pengaruh Pergantian Manajemen Terhadap *Auditor Switching*

Penyebab pergantian manajemen dapat disebabkan oleh keinginan sendiri atau berdasarkan hasil rapat umum pemegang saham atau habisnya masa kontrak kerja manajemen itu sendiri. Pihak pemegang saham harus mencari pengganti dari manajemen yang lama. Efek dari pergantian manajemen tersebut sangat berpengaruh terhadap perusahaan mulai dari cara berorganisasi, kebijakan yang di ambil hingga pemilihan KAP. Perubahan manajer perusahaan, manajer baru dapat memilih untuk beralih auditor karena mereka memiliki hubungan kerja yang lebih disukai dengan auditor tertentu atau mereka memiliki hubungan pribadi dengan auditor tertentu atau mereka mencari auditor yang lebih akomodatif terhadap pilihan mereka dan penerapan kebijakan akuntansi. Alasan tersebut memungkinkan

perusahaan untuk melakukan pergantian auditor. Hubungan kedua variabel dapat terlihat dapat dilihat pada gambar dibawah ini:



Gambar 2.7

Hubungan pergantian manajemen dengan *Auditor Switching*

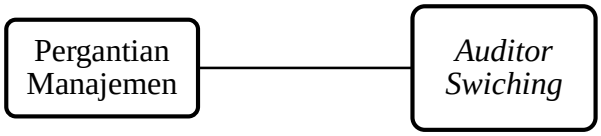
Berdasarkan gambar 2.6 maka hipotesis mengenai kedua variabel yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H5: Pergantian manajemen berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.2.6 Pengaruh opini audit terhadap *auditor switching*

Salah satu alasan yang sangat umum dikutip untuk beralih auditor adalah opini audit. Manajemen memiliki kepercaya bahwa setelah auditor menjabat diganti, perusahaan dapat menemukan auditor yang lebih lentur sehingga opini yang dibuat akan lebih sejalan dengan pandangan manajemen. Opini audit yang diterbitkan, dapat memengaruhi harga dari saham perusahaan, dengan diterbitkannya opini qualified pada laporan keuangan auditan harga saham akan cenderung naik, lain hal dengan opini selain qualified. Keadaan dimana pemilik saham dan pihak manajemen tidak puas dengan opini yang diterbitkan auditor tersebut menimbulkan kecenderungan pihak manajemen untuk melakukan

pergantian auditor. Hubungan kedua variabel dapat terlihat dapat dilihat pada gambar dibawah ini:



Gambar 2.8

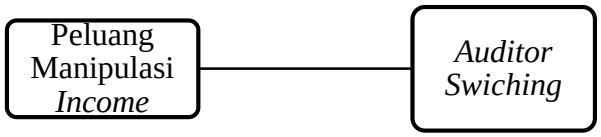
Hubungan opini audit dengan *Auditor Switching*

Berdasarkan gambar 2.7 maka hipotesis mengenai kedua variabel yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H6: Opini audit berpengaruh terhadap *auditor switching*

2.2.7. Pengaruh Peluang Manipulasi *Income* Terhadap *Auditor Switching*

Rencana kompensasi yang ditujukan untuk manajemen seringkali dijadikan dasar untuk melakukan manipulasi *income* pada laporan keuangan. Hal ini menyebabkan perlu ada pengawasan yang sangat baik terhadap *income* karena *income* sangat mudah untuk dimanipulasi. Akun akun yang bersifat *liquid* (*account receivable* dan *inventory*) berpengaruh terhadap *income* perusahaan yang mudah untuk dimanipulasi. Semakin besar kesempatan manajemen untuk melakukan manipulasi maka semakin ketat pengawasan yang dilakukan untuk menghindari hal tersebut. Peluang manipulasi *income* menjadi salah satu faktior terjadinya *auditor switching*. Hubungan kedua variabel dapat terlihat dapat dilihat pada gambar dibawah ini:



Gambar 2.9

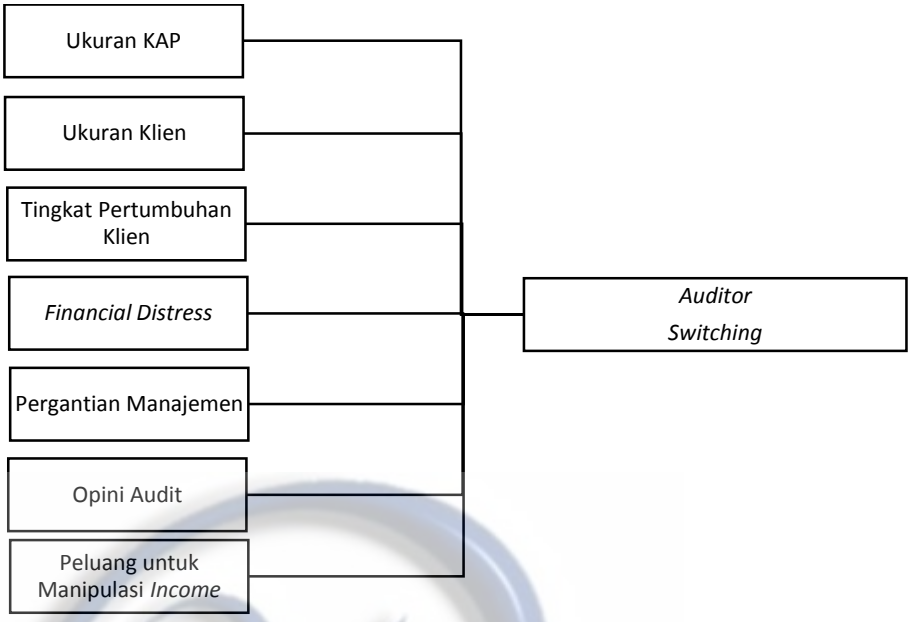
Hubungan peluang manipulasi *income* dengan *Auditor Switching*

Berdasarkan gambar 2.8 maka hipotesis mengenai kedua variabel yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H7: Peluang manipulasi *income* berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.2.8 Pengaruh Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan Klien, Tingkat Pertumbuhan Klien, *Financial Distress*, Pergantian Manajemen, Opini Audit, dan Peluang Untuk Manipulasi Income Berpengaruh Secara Simultan Terhadap *Auditor Switching*

Adanya kemungkinan terjadinya *auditor switching* terjadi karena faktor-faktor yang memungkinkan terjadinya *auditor* switching berpengaruh secara simultan. Sehingga dapat merumuskan hipotesis:



Gambar 2.10

Hubungan Ukuran KAP, ukuran perusahaan klien, tingkat pertumbuhan perusahaan klien, *financial distress*, pergantian manajemen, opini audit, dan peluang untuk manipulasi *income* secara simultan dengan *Auditor Switching*

Berdasarkan gambar 2.9 maka hipotesis mengenai kedua variabel yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H8: Ukuran KAP, ukuran perusahaan klien, tingkat pertumbuhan perusahaan klien, *financial distress*, pergantian manajemen, opini audit, , dan peluang untuk manipulasi income berpengaruh secara simultan terhadap *auditor switching*.

2.3 Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian yang dilakukan Nasser tahun 2006 yang meneliti hubungan auditor dan klien mengenai tenure audit dan *auditor switching* pada perusahaan go public yang terdaftar di Brusa Malaysia tahun 1990-2000. Sample yang digunakan peneliti perushaan go public yang melakukan *auditor switching.* Hasil penelitian tersebut menunjukan ukuran perusahaan klien dan *financial distress* berpengaruh terhadap *auditor switching.* Faktor – faktor lain seperti ukuran KAP dan tingkat pertumbuhan klien tidak menunjukan adanya pengaruh terhadap *auditor switching.*

Penelitian selanjutnya yang dilakukan pada tahun 2010 oleh Ni Kadek Sinarwati. Variabel yang digunakan adalah pergantian manajemen, *finacial distress,* opini *going concern* dan reputasi auditor. Penelitian yang mengumpulkan data dari 2003 hingga 2007 tersebut menghasilkan bahwa yang memiliki pengaruh terhadap *auditor switching* adalah pergantian manajemen dan *financial distress.* Sedangkan variabel lain yaitu opini going concern dan reputasi auditor terbukti tidak berpengaruh terhadap *auditor switching.*

Pada tahun yang sama, Suparlan dan Wuryan Andayani dalam penelitiannya membahas faktor faktor yang memengaruhi *auditor switching*. Hasil penelitiannya ini menunjukan bahwa pergantian manajemen, *financial distress,* dan pertumbuhan klien tidak berpengaruh terhadap *auditor switching.* Variabel yang menunjukan pengaruh pada penelitian ini adalah kepemilikan publik, penambahan saham dan ukuran klien.

Pada tahun 2011, Chadegani melakukan penelitian serupa di Malaysia mengenai *auditor switching.* Penelitan tersebut menggolongkan faktor pergantian audit menjadi dua faktor yaitu pergantian audit dari sisi auditor dan pergantian auditor dari sisi perushaan. Faktor – faktor *auditor switching* yang digolongkan dari pihak auditor adalah opini auditor, kualitas audit dan perubahan *fee* audit. Di lain pihak faktor yang masuk dalam golongan ini adalah perubahan manajemen, *financial distress,* dan ukuran perusahaan klien. Penelitian ini menunjukan *financial distress* dan pergantian manajemen berpengaruh terhadap *auditor* switching.

Maida Mutiara Sihombing pada tahun 2012 dalam penelitiannya membahas mengenai *auditor switching*. Hasil yang didapat dari penelitan terebut adalah faktor audit *tenure* yang berpengaruh terhadap *auditor switching* sedangkan faktor lainnya yaitu ukuran KAP, ukuran klien, *financial distress*, pergantian dewan komisariss dan jenis opini audit tidak berpengaruh terhadap *auditor switching.*

Penelitian terakhir yang ditemukan pada tahun 2013 yang dilakukan oleh Titis Bonang Abdillah dan Arifin Sabeni dengan penelitian serupa mengenai *auditor switching.* Hasil dari penelitian ini adalah kebijakan dividen dan audit *tenure* berpangaruh terhadap *auditor switching.* Faktor – faktor lain seperti kepemilikan saham manajemen, *financial distress,* pergantian manajemen dan opini *going concern* tidak berpengaruh pada *auditor switching.*

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian Variabel yang Signifikan	Persamaan	Perbedaan
1	Nasser ,et al	*Auditor client relationship.The case of audit tenure and auditorswitching in malaysia*	Ukuran perusahaan klien , financial distress	ukuran perusahaan klien, ukuran KAP, *Financial distress*, tingkat pertumbuhan klien	pergantian manajemen, opini audit, peluang manipulasi *income*
2	Sinarwati	Mengapa perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI melakukan pergantian KAP	Pergantian manajemen, financial distress	Pergantian manajemen, *financial distress*	ukuran KAP, ukuran Klien, Pertumbuhan klien, opini audit, peluang manipulasi *income*
3	Suparlan dan Andayani	Analisis Empiris pergantian KAP setelah ada kewajiban Rotasi Audit	Kepemilikan publik, penambahan saham , ukuran klien	ukuran klien, pergantian manajemen	ukuran KAP, Pertumbuhan klien, *financial distress*, opini audit, peluang manipulasi *income*

No	Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian Variabel yang Signifikan	Persamaan	Perbedaan
4	Arezoo	*The Determinant Factors of Auditor Switch among Companies Listed on Tehran Stock Exchange*	*Financial Distress* dan pergantian manajemen	Opini audit, Pergantian Manajemen, *Financial Distress,* Ukuran Klien	ukuran KAP, Pertumbuhan klien, peluang manipulasi *income*
5	Maida	Analisis hubungan auditor – klien :faktor – faktor yang mempengaruhi *auditor switching*	Audit *Tenure*	Ukuran KAP, Ukuran Klien, Pertumbuhan Perusahaan Klien, Financial Distress, Opini Audit	pergantian manajemen, peluang manipulasi *income*

No	Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian Variabel yang Signifikan	Persamaan	Perbedaan
6	Titis dan Arifin	Faktor-faktor yang mempengaruhi pergantian kap	Kebijakan Dividen, Audit Tenure	*Financial Distress*, Pergantian Manajemen,	ukuran KAP, ukuran Klien, Pertumbuhan klien, opini audit, peluang manipulasi *income*

Sumber: Jurnal Ilmiah Akuntansi (data diolah kembali)