

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1 Landasan Teori

2.1.1. Auditor Switching

Auditor switching merupakan kebijakan untuk mengganti akuntan publik yang mengaudit laporan keuangan dengan akuntan publik lainnya. *Auditor switching* ini merupakan salah-satu cara untuk meningkatkan independensi akuntan publik atas hasil audit laporan keuangan. Pada penghujung abad ke-20, dalam *Sarbanes-Oxley Act* 2002 untuk menangani skandal-skandal *accounting* dan gagal audit (*audit failures*) *the big five* mengeluarkan kebijakan untuk melakukan rotasi rekan audit. Selain rotasi rekan audit, *Sarbanes-Oxley Act* juga mengatur tentang rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP), hal ini dikarenakan dengan anggapan jika seorang rekan audit terus-menerus mengaudit klien yang sama akan menyebabkan tumpulnya kewaspadaan rekan audit, maka hal tersebut juga akan sama terjadinya dengan KAP [16].

Di Indonesia, Undang-undang yang menetapkan ketentuan membatasi pemberian jasa audit adalah sebagai berikut: “Pemberian jasa audit adalah akuntan publik dan/atau KAP atas informasi keuangan historis suatu klien untuk tahun buku yang berturut-turut dapat dibatasi dalam jangka waktu tertentu”. Selanjutnya undang-undang menjelaskan bahwa dalam Peraturan Pemerintah mengatur antara lain mengenai jumlah tahun buku yang dapat diaudit oleh akuntan publik dan/atau KAP secara berturut-turut, jenis industri, perusahaan publik atau privat, dan sanksi administrasi untuk menjaga independensi akuntan publik dan/atau KAP. Pembatasan pemberian jasa audit tersebut dikenal sebagai kewajiban [16]:

- a. Rotasi rekan audit (*audit partner's rotation*) yang membatasi akuntan publik;
- b. Rotasi KAP (*audit firm's rotation*) yang membatasi KAP.

Pada bulan April 2015, Pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 2015 yang mewajibkan rotasi rekan audit saja. Ini merupakan perubahan dari Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik yang mewajibkan rotasi rekan audit dan rotasi KAP. Dalam Peraturan Menteri Keuangan nomor 17/PMK.01/2008 membatasi pemberian jasa audit oleh

KAP paling lama untuk enam tahun berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama tiga tahun berturut-turut [16].

Dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan (POJK) no.13/POJK.03/2017 tentang penggunaan jasa akuntan publik dan kantor akuntan publik dalam kegiatan jasa keuangan, pembatasan penggunaan jasa audit atas informasi keuangan historis tahunan dari Akuntan Publik yang sama paling lama 3 tahun buku berturut-turut, sedangkan pembatasan penggunaan jasa KAP tergantung pada hasil evaluasi Komite Audit terhadap potensi resiko atas penggunaan jasa dari KAP yang sama secara berturut-turut untuk kurun waktu yang cukup panjang. Selain itu, OJK juga bawenang untuk memerintahkan perusahaan untuk melakukan pergantian akuntan publik dan/atau KAP yang ditunjuk dan/atau audit pemeriksaan ulang terhadap laporan yang telah diaudit [1].

Selain peraturan rotasi rekan audit dan KAP, *auditor switching* juga dapat terjadi jika terjadinya perubahan syarat penugasan oleh manajemen perusahaan, yang dimana, jika permintaan untuk mengubah syarat penugasan tersebut tidak layak dipertimbangkan jika dilatarbelakangi temuan atau *issues* yang timbul dalam audit, misalnya temuan audit tidak mendukung pernyataan manajemen (*management representation*), ketidakanggapan memperoleh informasi audit tertentu (yang secara efektif membatasi lingkup audit), dan bukti audit tidak memuaskan [16].

Penunjukan akuntan publik dan KAP dapat dilakukan melalui Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) dan mempertimbangkan usulan dari dewan komisaris. Akuntan publik dan KAP yang ditunjuk sendiri harus terdaftar di OJK dan memiliki kompetensi sesuai dengan kompleksitasnya usaha. Dalam hal ini, komite audit berperan dalam proses pemberian rekomendasi akuntan publik dan KAP kepada dewan komisaris serta mengevaluasi hasil kinerja akuntan publik dan KAP pasca audit [1].

Auditor switching merupakan kebijakan untuk mengganti akuntan publik yang mengaudit laporan keuangan perusahaan dengan akuntan publik lainnya. Penggunaan akuntan publik dalam jangka Panjang dapat menyebabkan akuntan publik memiliki hubungan khusus dengan kliennya, hal ini dapat menyebabkan berkurangnya independensi akuntan publik dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan. Oleh sebab itulah pemerintah mengeluarkan peraturan mengenai *auditor switching* tersebut.

Selain peraturan pemerintah, *auditor switching* dapat dilakukan perusahaan dengan maksud dan tujuan tertentu.

Dalam penelitian ini, variabel *auditor switching* dapat diukur dengan skala nominal yaitu dengan memberikan angka 0 pada perusahaan yang tidak melakukan *auditor switching*, dan angka 1 pada perusahaan yang melakukan *auditor switching* [1].

2.1.2. *Audit Fee*

Dalam menjalankan jasa auditnya, seorang auditor independen tentu saja akan menerima honor dari manajemen klien. Dalam hal ini, biaya yang harus dikeluarkan oleh manajemen klien sangatlah bergantung pada luas pemeriksaan yang diberikan auditor. Karena audit membutuhkan biaya, maka manfaat audit haruslah sepadan dengan biaya yang dikeluarkan [17].

Audit fee adalah imbalan dalam bentuk uang atau barang atau bentuk lainnya yang diberikan kepada atau diterima dari klien atau pihak lain untuk memperoleh perikatan dari klien atau pihak lainnya. Dalam menentukan besaran *audit fee*, anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi. *Fee* profesional dapat terbagi atas 2, yaitu besaran *fee* dan *fee* kontigensi. *Fee* kontigensi merupakan *fee* yang telah ditetapkan untuk pelaksanaan suatu jasa profesional tanpa adanya *fee* yang akan dibebankan. Selama ditemukannya temuan atau hasil tertentu, maka besaran *fee* tersebut akan naik sebanyak berapa banyak temuan yang ditemukan. Dalam menentukan besarnya audit *fee*, indikator yang dapat digunakan yaitu [18]:

1. Besaran *fee* bergantung pada resiko penugasan, sebagai sebuah profesi yang beresiko terhadap pertanggungjawaban kerjanya, maka resiko penugasan menjadi pertimbangan besar kecilnya biaya yang akan ditentukan untuk tugas yang diberikan
2. Besaran *fee* bergantung pada kompleksitas jasa yang diberikan, semakin sulit tugas audit yang diberikan, maka akan semakin besar pula biaya yang dikeluarkan oleh sebuah audit.
3. Besaran *fee* bergantung pada tingkat keahlian, semakim tinggi tingkat keahlian yang dibutuhkan, maka semakin besar pula biaya yang dikeluarkan.

4. Besaran *fee* bergantung pada struktur biaya, kantor akuntan publik yang bersangkutan dan pertimbangan profesi lainnya sebagai sebuah bidang ahli yang sejajar dengan profesi khusus lainnya. Pertimbangan nilai seorang auditor akan disesuaikan dengan profesi khusus lainnya.

Ketika memberikan audit, akuntan publik/KAP berhak mendapatkan imbalan jasa berdasarkan kesepakatan antara akuntan publik dengan entitas kliennya yang tertuang dalam surat perikatan. Dalam hal itu, akuntan publik dan KAP harus menetapkan kebijakan sebagai dasar untuk menghitung besarnya imbalan jasa yang mencakup [19]:

1. Besarnya tarif imbalan jasa standar per jam (*hourly charge out rate*) untuk masing-masing tingkatan staf auditor;
2. Kebijakan penentuan harga untuk penentuan harga yang berbeda dari tarif imbalan jasa standar; dan
3. Metode penentuan jumlah keseluruhan imbalan jasa yang akan ditagihkan kepada entitas yang dituangkan dalam suatu surat perikatan.

Imbalan jasa yang terlalu rendah atau secara signifikan jauh lebih rendah dari yang dikenakan auditor atau akuntan lain akan menimbulkan keraguan mengenai kemampuan dan kompetensi anggota dalam menerapkan standar teknis dan standar profesional yang berlaku. Oleh sebab itu, untuk meningkatkan kualitas jasa audit, Institut Akuntan Publik Indonesia menetapkan indikator batas bawah tarif penagihan sebagai indikator terpenuhinya imbalan jasa yang memadai sehingga memungkinkan anggota mampu melaksanakan audit. Dalam menetapkan nilai *audit fee*, akuntan harus mempertimbangkan [19]:

1. kebutuhan klien dan ruang lingkup pekerjaan;
2. waktu yang dibutuhkan dalam setiap tahapan audit;
3. tugas dan tanggung jawab menurut hukum (*statutory duties*);
4. tingkat keahlian (*level expertise*) dan tanggung jawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan;
5. tingkat kompleksitas pekerjaan;
6. jumlah personil dan banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh anggota dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan;
7. sistem pengendalian mutu kantor; dan

8. basis penetapan imbalan jasa yang disepakati.

Audit fee merupakan biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk membayar akuntan publik atas jasa audit yang telah diberikan. Besaran *audit fee* yang dikeluarkan perusahaan berdasarkan resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian, dan struktur biaya. Semakin tinggi resiko penugasan, kompleksitas jasa, tingkat keahlian audit yang dibutuhkan, dan biaya yang dikeluarkan auditor, maka *audit fee* yang harus dibayarkan juga semakin tinggi. Namun, dalam penentuan harga tersebut tetaplah ditentukan oleh akuntan publik itu sendiri, oleh sebab itu, terlalu tingginya *audit fee* yang diminta oleh akuntan publik yang tidak sepadan dengan manfaat auditnya, perusahaan cenderung akan melakukan *auditor switching* ke akuntan publik yang *feenya* tidak terlalu tinggi.

Dalam penelitian ini, *audit fee* diukur dengan rumus [18]:

$$\text{Audit fee} = \text{Logaritma natural fee profesional} \quad (2.1)$$

2.1.3. Opini Audit

Opini audit adalah keniscayaan yang harus diberikan oleh auditor setelah masa penugasan audit berakhir. Opini audit memberikan keyakinan memadai bagi pemangku kepentingan mengenai laporan keuangan perusahaan klien tentang keandalan laporan keuangan. Pernyataan opini ini biasanya ada dalam sebuah laporan auditor independen. Dalam merumuskan suatu opini, auditor akan mempertimbangkan tentang hal-hal berikut ini [20]:

1. Materialitas, auditor harus memperoleh kesimpulan mengenai apakah materialitas sudah tepat dalam laporan keuangan klien
2. Bukti audit, auditor harus memperoleh keyakinan memadai mengenai ketepatan dan ecukupan bukti audit untuk mendukung pemberian opini audit. Dalam merumuskan opini, maka auditor wajib mempertimbangkan semua bukti audit yang relevan, mendukung, menguatkan, atau yang bertentangan dengan asersi dalam laporan keuangan.
3. Pengungkapan dalam laporan keuangan, auditor harus memperoleh keyakinan bahwa laporan keuangan sudah merujuk atau menjelaskan dengan cukup mengenai kerangka pelaporan keuangan, dan sudah mengungkapkan semua

informasi secara cukup dalam laporan keuangan sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.

Opini audit merujuk pada International Standards on Auditing (ISA) terbagi menjadi dua yaitu [20]:

1. Opini tanpa modifikasi

Opini yang dinyatakan oleh auditor ketika auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan disusun dalam semua hal yang material sesuai dengan kerangka pelaporan yang berlaku. Opini ini mencakup opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*). Mencakup juga paragraf penekanan suatu hal dan paragraf hal lain. Opini ini merujuk pada ISA 700 dan 706. Ketentuan kerangka yang berlaku (paragraf 13 Standards on Auditing 700) adalah sebagai berikut:

- a. Kebijakan akuntansi yang dipilih dan diterapkan konsisten dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku dan sudah tepat;
- b. Estimasi akuntansi yang dibuat oleh manajemen adalah wajar;
- c. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan relevan, dapat diandalkan, dapat diperbandingkan, dan dapat dipahami;
- d. Laporan keuangan menyediakan pengungkapan memadai untuk memungkinkan pengguna laporan keuangan yang dituju, memahami pengaruh transaksi dan peristiwa material terhadap informasi yang disampaikan dalam laporan keuangan;
- e. Terminologi yang digunakan dalam laporan keuangan termasuk judul setiap laporan keuangan sudah tepat.

2. Opini dengan modifikasi

Auditor harus memodifikasi opininya berdasarkan ISA 705,6 apabila (a) menyimpulkan bahwa berdasarkan bukti audit yang diperoleh, laporan keuangan secara keseluruhan tidak bebas dari salah saji material, atau; (b) auditor tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk menyimpulkan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari salah saji yang material. Dapat juga dikatakan apabila laporan keuangan yang disusun sesuai dengan ketentuan suatu kerangka yang wajar tidak mencapai penyajian wajar, maka auditor harus mendiskusikan hal tersebut dengan manajemen, dan tergantung pada ketentuan kerangka pelaporan yang berlaku dan bagaimana hal tersebut diselesaikan, serta harus menentukan apakah perlu untuk memodifikasi opininya dalam laporan auditor independen. Berdasarkan ISA 705, opini

ini terdiri dari opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*), opini tidak wajar (*adverse opinion*), dan opini tidak menyatakan pendapat (*disclaimer opinion*).

Berdasarkan Standar Audit-Ikatan Akuntansi Indonesia, tipe opini/pendapat auditor yang dapat digunakan dalam laporan audit atas laporan keuangan adalah [8]:

1. Pendapat wajar tanpa pengecualian

Pendapat wajar tanpa pengecualian menyatakan bahwa suatu laporan keuangan auditan, menyatakan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

2. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan

Keadaan tertentu mungkin mengharuskan auditor menambahkan suatu paragraf penjelasan dalam laporan audit. Keadaan-keadaan tersebut antara lain meliputi pembatasan ruang lingkup audit atas bagian tertentu dalam laporan keuangan, adanya hal-hal tertentu yang perlu ditekankan, adanya keadaan dimana suatu bagian dalam laporan keuangan auditan tidak disajikan sesuai prinsip akuntansi yang berlaku umum tetapi penyajian tersebut adalah lebih memadai dalam menyajikan informasi keuangan auditan.

3. Pendapat wajar dengan pengecualian

Pendapat wajar dengan pengecualian, menyatakan bahwa laporan keuangan auditan menyatakan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan.

4. Pendapat tidak wajar

Pendapat tidak wajar menyatakan bahwa laporan keuangan auditan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

5. Pernyataan tidak memberikan pendapat

Pernyataan tidak memberikan pendapat menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan, jika bukti audit tidak cukup untuk membuat kesimpulan.

Opini audit merupakan opini yang dikeluarkan oleh akuntan publik atas jasa audit yang telah dilakukannya. Opini audit itu sendiri terdiri atas 5 jenis, yaitu pendapat wajar tanpa pengecualian, pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan, pendapat wajar dengan pengecualian, pendapat tidak wajar, pernyataan tidak memberikan pendapat. Umumnya perusahaan mengharapkan opini berupa pendapat wajar tanpa pengecualian. Opini ini menyatakan menyatakan bahwa laporan keuangan yang diaudit tersebut dilaporkan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Oleh sebab itulah, ketika perusahaan mendapatkan opini yang sesuai dengan harapannya, maka perusahaan akan cenderung tetap mempertahankan menggunakan auditor tersebut.

Opini audit dapat diukur dengan variabel dummy yang dimana memberikan angka 0 pada perusahaan yang mendapatkan opini selain opini wajar tanpa pengecualian dan angka 1 pada perusahaan yang mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian [20].

2.1.4. Reputasi KAP

Kantor Akuntan Publik (KAP) merupakan suatu organisasi Akuntan Publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha di bidang pemberian jasa Profesional dalam praktik Akuntan Publik. Kode etik profesi akuntan publik yang berlaku efektif pada tanggal 1 Januari 2010 disusun IAPO dengan mengacu pada *Code Ethics for Professional Accountants* yang diterbitkan oleh *The International Ethics Standard Board for Accountants* (IESBA-IFAC) Edisi tahun 2008. Kode etik tersebut menetapkan prinsip dasar dan aturan etika profesi yang harus diterapkan oleh setiap individu dalam kantor akuntan public (KAP atau jaringan KAP) yang memberikan jasa profesional yang meliputi jasa asurans dan jasa selain asuransi [21].

PSA Nomor 01 (SA Seksi 161) mengatur hubungan standar auditing dengan standar pengendalian mutu sebagai berikut [22]:

1. Auditor independen bertanggungjawab untuk memenuhi standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia dalam penugasan audit Seksi 202 Aturan Etika. Akuntan Publik yang berpraktik sebagai auditor independen diharuskan

mematuhi aturan standar auditing, jika berkaitan dengan audit atas laporan keuangan

2. Kantor Akuntan Publik juga harus mematuhi standar audit yang ditetapkan Ikatan Akuntansi Indonesia dalam pelaksanaan audit. Oleh karena itu Kantor Akuntan Publik harus memuat kebijakan dan prosedur pengendalian mutu untuk memberi keyakinan memadai tentang kesesuaian penugasan audit dengan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntansi Indonesia. Sifat dan luasnya kebijakan prosedur pengendalian mutu yang ditetapkan oleh Kantor Akuntan Publik tergantung atas faktor-faktor tertentu, seperti ukuran Kantor Akuntan Publik, tingkat otonomi yang diberikan kepada karyawan dan kantor-kantor cabangnya, sifat praktik, organisasi kantornya, serta pertimbangan biaya manfaat
3. Standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia berkaitan dengan pelaksanaan penugasan audit secara individual

Kantor akuntan publik (KAP) mempunyai peran dalam proses pengungkapan. KAP memberikan jaminan secara independen kepada investor bahwa laporan keuangan yang disajikan perusahaan telah sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum. Dengan jaminan itu, kredibilitas laporan keuangan menjadi bertambah. Kualitas dan reputasi KAP berbeda antara satu dengan yang lain, hal ini menyebabkan perusahaan-perusahaan publik haruslah memilih KAP yang dipandang berkualitas atau bereputasi tinggi untuk melakukan pengauditan terhadap laporan keuangan mereka, baik pada waktu *Initial Public Offerings* (IPO) maupun setelah perusahaan terdaftar di bursa. Banyak perusahaan yang *go public* mengganti KAP-nya, mereka mengganti KAP lokal dengan KAP nasional yang besar dengan alasan bahwa KAP lokal mempunyai kekurangan pemahaman tentang ketentuan-ketentuan pasar modal. Alasan lain dari pemilihan KAP besar adalah, karena ada keyakinan bahwa pengauditan oleh KAP besar dapat menjadikan saham mereka lebih mudah diperdagangkan. Hal ini disebabkan karena pemakaian KAP yang berkualitas tinggi dan mahal dapat menjadi signal bahwa perusahaan yang diaudit adalah perusahaan yang baik [23].

Salah satu peran KAP pada perusahaan adalah untuk memberikan jasa attestasi atas laporan keuangan perusahaan. Pemberian opini oleh auditor atas laporan keuangan perusahaan meliputi kewajiban penyajian laporan keuangan berdasarkan

Prinsip Akuntansi yang berlaku umum. Opini yang dikeluarkan oleh auditor akan menambah keyakinan pihak yang berkepentingan atas informasi yang disajikan oleh perusahaan. Kualitas audit yang dilaksanakan oleh akuntan publik dapat dinilai dari ukuran KAP yang melaksanakan proses audit. KAP besar atau KAP *big four* dipandang akan melaksanakan proses audit dengan lebih berkualitas jika dibandingkan dengan KAP kecil atau kap *non-big four* [18].

Reputasi KAP merupakan reputasi KAP dengan mengelompokkan KAP menjadi KAP *big four* dan non *big four*. KAP yang bertaraf internasional atau dikenal dengan istilah *the big four*, merupakan suatu KAP yang telah mempunyai reputasi tinggi melalui hasil laporan yang telah diaudit. Untuk cara kerjanya dengan lebih teliti, efisien dan efektif serta melindungi kepercayaan klien [11]. Kantor akuntan *big four* merupakan kantor akuntan internasional terbesar didunia, yaitu [24]:

1. KAP Price Waterhouse Coopers (PWC)
2. KAP Klyveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG)
3. KAP Ernest & Young (E&Y)
4. KAP Deloitte Touche Thomatsu (Deloitte)

Reputasi KAP dikelompokkan menjadi 2 yaitu KAP *big four* dan non *big four*. KAP yang berafiliasi dengan KAP *big four* dipandang akan melaksanakan proses audit dengan lebih berkualitas dibandingkan KAP non *big four*. Oleh sebab itu, untuk meningkatkan kualitas laporan keuangannya, perusahaan akan mempertimbangkan untuk melakukan *auditor switching* ke auditor *big four*.

Reputasi Auditor diukur dengan skala nominal yang dimana memberikan angka 0 pada perusahaan yang diaudit oleh KAP *non big four* dan angka 1 pada yang diaudit oleh KAP yang berafiliasi dengan KAP *big four* [11].

2.1.5. Ukuran Perusahaan Klien

Secara umum, ukuran dapat diartikan sebagai suatu perbandingan besar atau kecilnya suatu objek. Jika pengertian ini dihubungkan dengan perusahaan atau organisasi, maka ukuran perusahaan dapat diartikan sebagai suatu perbandingan besar atau kecilnya usaha dari suatu perusahaan atau organisasi [17]. Pada dasarnya ukuran perusahaan dapat dibagi menjadi tiga kategori yaitu [17]:

- a. Perusahaan kecil

Perusahaan dapat dikategorikan sebagai perusahaan kecil apabila memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp. 50.000.000 sampai dengan paling banyak Rp. 500.000.000, tidak termasuk bangunan tempat usaha, atau memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari Rp. 300.000.000 sampai dengan paling banyak Rp. 2.500.000.000.

b. Perusahaan menengah

Perusahaan dapat dikategorikan sebagai perusahaan menengah apabila memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp.500.000.000 s/d paling banyak Rp.10.000.000.000, tidak termasuk bangunan tempat usaha, atau memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari Rp. 2.500.000.000 sampai dengan paling banyak Rp. 50.000.000.000.

c. Perusahaan Besar

Perusahaan dapat dikategorikan sebagai perusahaan besar apabila memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp.10.000.000.000, tidak termasuk bangunan tempat usaha atau memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari Rp.50.000.000.000.

Ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan yang dapat dinyatakan dengan total aset ataupun total penjualan bersih. Semakin besar total aset maupun penjualan maka semakin besar pula ukuran suatu perusahaan. Ukuran perusahaan melalui total aset cenderung lebih stabil daripada penjualan. Hal ini disebabkan karena penjualan cenderung lebih berfluktuasi setiap tahun daripada total aset. Ukuran perusahaan dianggap mampu mempengaruhi nilai perusahaan karena semakin besar ukuran atau skala perusahaan maka akan semakin mudah bagi perusahaan dalam memperoleh sumber pendanaan, baik yang bersifat internal maupun eksternal. Besar kecilnya perusahaan akan mempengaruhi kemampuan dalam menanggung resiko yang mungkin timbul dari berbagai situasi yang dihadapi perusahaan. Perusahaan besar memiliki resiko yang lebih rendah daripada perusahaan kecil. Hal ini dikarenakan perusahaan besar memiliki kontrol yang lebih baik (*greater control*) terhadap kondisi pasar sehingga mereka mampu menghadapi persaingan ekonomi [25].

Ukuran perusahaan sering dijadikan indikator untuk memperkirakan kemungkinan terjadinya kebangkrutan suatu perusahaan, dimana perusahaan dengan ukuran lebih besar dipandang mampu menghadapi krisis dalam menjalankan usahanya. Ukuran perusahaan merupakan rata-rata total penjualan bersih dan aset

untuk tahun yang bersangkutan sampai beberapa tahun kemudian. Salah satu tolak ukur yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan adalah ukuran perusahaan tersebut. Perusahaan yang memiliki total aktiva besar menunjukkan bahwa perusahaan tersebut telah mencapai tahap kedewasaan [26].

Ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan yang dapat dinyatakan dengan total aset perusahaan maupun total penjualan perusahaan. Semakin besar total aset maupun penjualan maka semakin besar pula ukuran suatu perusahaan. Ketika perusahaan semakin besar, perusahaan akan mempertimbangkan untuk mengganti auditornya menjadi auditor yang lebih kompeten dalam mengaudit laporan keuangannya.

Ukuran perusahaan klien dapat dirumuskan dengan [26]:

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \text{Ln Total Aset} \quad (2.2)$$

2.1.6. Pertumbuhan Perusahaan

Pertumbuhan perusahaan merupakan gambaran mengenai perkembangan suatu perusahaan. Pertumbuhan perusahaan tentunya sangat diharapkan oleh pihak internal maupun eksternal suatu perusahaan karena memberikan dampak yang baik bagi perusahaan maupun pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan seperti investor, kreditur dan para pemegang saham. Pertumbuhan perusahaan sering digunakan sebagai alat ukur dalam menilai perkembangan suatu perusahaan. Pertumbuhan suatu perusahaan dapat diartikan dengan meningkatnya ukuran dan aktivitas perusahaan dalam jangka panjang [14].

Pertumbuhan perusahaan memungkinkan untuk menjaga keberlangsungan (*sustainability*) perusahaan untuk jangka panjang, sebagai alat dan *test case* untuk menguji *competitiveness* (apakah perusahaan mempunyai keunggulan daya saing dibandingkan perusahaan lainnya). Dengan bertumbuhnya perusahaan, perusahaan juga akan memperbesar teritori dan pangsa pasarnya dan hal ini akan berdampak bagus. Para *shareholder* akan senang melihat perusahaan yang diinvestasikan tumbuh dan berkembang. Dalam bertumbuh, pertumbuhan perusahaan tidak dapat dipisahkan dari ekspansi [27].

Pertumbuhan perusahaan dapat dilakukan dengan 2 jenis pendekatan yaitu [27]:

1. Pertumbuhan organik

Berdasarkan pendekatan natural ini perusahaan mengandalkan dirinya sendiri untuk bertumbuh berdasarkan kemajuan yang telah dibuatnya setahap demi setahap. Ada beberapa keuntungan dan kelemahan ketika perusahaan mengandalkan pertumbuhan organik. Keuntungan perseroan dialokasikan untuk investasi pertumbuhan, sedangkan kelemahannya adalah waktu, yaitu dibutuhkan waktu yang cukup lama bagi perusahaan untuk berkembang secara natural. Ada banyak alat yang dapat digunakan oleh manajemen untuk membangun strategi pertumbuhan atas dasar model organik ini, salah satunya adalah Matrik Klasik Ansoff. Ada 3 hal yang diusung Ansoff untuk pertumbuhan, yaitu mengembangkan pasar baru, dengan produk yang ada saat ini yaitu *market development*; mengusung produk baru bagi konsumen saat ini dan mengusung produk baru untuk konsumen baru.

2. Pertumbuhan non organik

Dalam pertumbuhan non organik, perusahaan melakukan *corporate action*, misalnya melalui akuisisi, merger atau *strategic alliance* lainnya. Melalui langkah ini, pertumbuhan dapat dipacu dengan cepat. Ada banyak manfaat yang bisa didapatkan ketika perusahaan menjadi besar, di antaranya yaitu: kemampuan untuk negosiasi menjadi lebih besar. Persoalan utama ketika perusahaan melakukan *merger* atau akuisisi adalah memadukan dan mengintegrasikan dua kultur yang sebelumnya berbeda. Selain itu, perusahaan juga harus mempunyai kemampuan pendanaan (*financial*) yang hebat, sehingga perusahaan dapat membiayai aksi akuisisi atau *merger* ini.

Untuk terus bertumbuh, perusahaan harus memperhatikan 4 prinsip sebagai berikut [27]:

1. Harus ada *resources availability*, yaitu tenaga yang mendukung pertumbuhan perusahaan.
2. Harus ada *human capital* yang handal dan berkualitas
3. Harus ada desain sistem operasi
4. Harus ada desain organisasi yang mendukung pertumbuhan perusahaan.

Rasio pertumbuhan mengukur kemampuan perusahaan untuk mempertahankan posisi ekonominya di tengah pertumbuhan ekonomi dan industri. Rasio ini biasanya diukur dengan *sales* (penjualan), *net income* (laba bersih), *earning*

per share (EPS-laba per saham) dan *dividend per share* (DPS-dividen per saham). Cara menghitung pertumbuhan perusahaan dapat dihitung sebagai berikut ini [28]:

1. Penjualan adalah pertumbuhan penjualan tahunan dalam total penjualan dan yang diukur dengan tingkat pertumbuhan penjualan perusahaan,
2. Laba bersih adalah persentase pertumbuhan dalam laba yang diukur dengan tingkat pertumbuhan laba perusahaan,
3. Laba per saham adalah persentase pertumbuhan tahunan dalam EPS dan yang diukur adalah tingkat pertumbuhan EPS,
4. *Dividend per saham* adalah persentase pertumbuhan tahunan dalam dividen per saham dan yang diukur adalah tingkat pertumbuhan dividen per saham.

Dalam penelitian ini, pertumbuhan perusahaan diukur dengan menggunakan rasio pertumbuhan penjualan. Rasio pertumbuhan penjualan perusahaan menggambarkan presentasi kenaikan penjualan tahun ini dibandingkan dengan tahun lalu. Semakin tinggi kenaikan penjualan, maka semakin baik [29]. Jika penjualan tumbuh dengan relatif stabil, maka tingkat pertumbuhan tersebut bisa dipakai untuk memproyeksikan penjualan pada masa-masa mendatang. Jika ada faktor-faktor lain yang mempunyai pengaruh yang cukup besar terhadap penjualan pada masa lalu, barangkali perlu dilakukan penyesuaian. Sebagai contoh, misalkan penjualan tahun lalu melonjak cepat karena perusahaan melakukan akuisisi, sementara perusahaan tidak biasa melakukan akuisisi, maka barangkali tingkat pertumbuhan penjualan tahun lalu jangan dipakai untuk memproyeksikan penjualan pada masa-masa mendatang. Pola penjualan yang sifatnya dipengaruhi siklus juga membuat proyeksi penjualan menjadi lebih sulit karena variasi yang cukup besar dari tahun ke tahun [30].

Pertumbuhan penjualan merupakan sebuah analisis trend dalam segmen penjualan yang berkaitan erat dengan profit atau laba. Dikatakan berkaitan erat karena penjualan bergerak lurus dengan laba. Dengan meningkatnya penjualan, maka laba juga akan meningkat dan sebaliknya. Ada beberapa faktor yang menyebabkan pertumbuhan penjualan diantaranya [31]:

- a. Perubahan harga,
- b. Perubahan volume,
- c. Divestitures,
- d. Perubahan mata uang.

Penjualan memegang peran penting dalam kelangsungan usaha suatu perusahaan. Dalam mempertahankan dan meningkatkan keberlangsungan usaha, perusahaan menempuh berbagai tahap siklus kehidupan yang terbagi menjadi [32]:

1. Tahap pengenalan

Pertumbuhan penjualan mungkin sangat tinggi apabila pasar menanggapi dengan positif produk yang ditawarkan oleh perusahaan. Meskipun demikian kemungkinan produk yang ditawarkan tidak laku juga sangat besar. Dengan kata lain, risiko pada tahap ini masih sangat tinggi, perusahaan belum mempunyai *track record*, sehingga kalaupun akan melakukan *go publik* bursa yang dipilih mungkin adalah bursa paralel (bursa yang dirancang oleh perusahaan-perusahaan muda, relatif kecil dan mungkin masih rugi). Perusahaan mungkin masih rugi dan untuk membiayai ekspansinya akan memerlukan dana eksternal.

2. Tahap pertumbuhan

Tahap pertumbuhan ditandai dengan pertumbuhan penjualan yang relatif masih tinggi, meskipun risiko sudah tidak setinggi pada tahap pengenalan. Paling tidak sudah terbukti bahwa produk yang ditawarkan diterima oleh pasar. Pada tahap ini juga memerlukan perndanaan eksternal untuk membiayai ekspansi.

3. Tahap kedewasaan

Pada tahap ini pertumbuhan masih terjadi, tetapi sudah dalam tingkatan yang lebih rendah daripada tahap pertumbuhan. Karena produksi sudah dalam jumlah yang cukup besar untuk memenuhi permintaan pasar, umumnya laba yang diperoleh cukup untuk membiayai pertumbuhan perusahaan.

4. Tahap penurunan

Pada tahap ini permintaan akan produk tersebut sudah mengalami penurunan, sehingga pertumbuhan penjualan akan menjadi negatif. Apabila tidak dapat ditemukan penggunaan lain dari produk tersebut, sehingga permintaan dapat didorong kembali, strategi yang dipergunakan oleh perusahaan yang menghasilkan produk yang sudah masuk dalam tahap ini adalah melakukan diversifikasi ke produk lain.

Pertumbuhan perusahaan sering digunakan sebagai alat ukur dalam menilai perkembangan suatu perusahaan. Pertumbuhan perusahaan ini juga dapat digunakan untuk menjaga keberlangsungan hidup perusahaan. Dengan semakin bertumbuh, umumnya ukuran perusahaan akan semakin besar dan berkembang. Salah satu rasio

dalam mengukur pertumbuhan perusahaan yaitu pertumbuhan penjualan. Pertumbuhan penjualan perusahaan menggambarkan persentase kenaikan penjualan tahun ini dibandingkan tahun sebelumnya. Dengan meningkatnya pertumbuhan penjualan perusahaan, maka ukuran perusahaan juga dapat berkembang, oleh sebab itu, pertumbuhan ini dapat menyebabkan perusahaan melakukan *auditor switching* untuk meningkatkan kualitas laporan keuangannya di mata investor.

Pertumbuhan perusahaan ini dapat diukur dengan rumus [29]:

$$\text{Pertumbuhan Penjualan} = \frac{\text{Penjualan tahun berjalan} - \text{Penjualan tahun lalu}}{\text{Penjualan tahun lalu}} \quad (2.3)$$

2.1.7. *Financial Distress*

Kesulitan keuangan jangka pendek bersifat sementara dan belum begitu parah. Tapi, kesulitan semacam ini apabila tidak ditangani bisa berkembang menjadi kesulitan tidak solvabel. Kalau tidak solvabel, perusahaan bisa dilikuidasi atau direorganisasi [30]. Kegagalan suatu perusahaan yang pada akhirnya menuju pada kebangkrutan bukanlah sesuatu yang luar biasa yang jarang terjadi, akan tetapi merupakan hal yang bisa dan sering terjadi dalam lingkungan dunia usaha. Perusahaan dapat mengalami kesulitan keuangan karena berbagai sebab. Sebuah perusahaan dapat mengalami kerugian operasi terus-menerus, kredit pelanggan yang mengalami kemunduran pembayaran, pengelolaan modal kerja yang buruk, dan sejumlah alasan lain yang mengakibatkan posisi ekonomi yang baik tidak dapat dipertahankan. Masalah likuiditas perusahaan sering kali berakumulasi. Kegagalan memperoleh tingkat penjualan yang memuaskan membuat perusahaan tidak dapat memperoleh sumber pendanaan yang mencukupi, kemudian mulai kesulitan dalam pembayaran utang, dan dengan demikian siklus kesulitan keuangan yang tidak berujung mulai terjadi. Sebuah perusahaan yang berada dalam kesulitan keuangan memiliki sejumlah besar alternatif untuk lolos dari kesulitan keuangan tersebut, yang dimana kepailitan merupakan tindakan yang terakhir [33].

Ada beberapa definisi kesulitan keuangan menurut tipenya, antara lain adalah sebagai berikut [25]:

1. *Economic failure* adalah keadaan dimana pendapatan perusahaan tidak cukup untuk menutupi total biaya, termasuk *cost of capital*. Bisnis ini masih dapat

melanjutkan operasinya sepanjang kreditur bersedia menerima tingkat pengembalian (*rate of return*) yang dibawah pasar.

2. *Business failure* adalah bisnis yang dihentikan aktivitas operasinya, dengan alasan mengalami kerugian.
3. *Technical insolvency*, yang berarti bahwa sebuah perusahaan tidak dapat memenuhi kewajiban lancarnya ketika jatuh tempo. Ketidakmampuan membayar utang secara teknis menunjukkan bahwa perusahaan sedang mengalami kekurangan likuiditas yang bersifat sementara, dimana jika diberikan perpanjangan waktu, maka kemungkinan perusahaan bisa membayar utang dan bunganya tersebut.
4. *Insolvency in bankruptcy*, yang berarti sebuah perusahaan bilamana nilai buku dari total kewajiban melebihi nilai pasar dari aset perusahaan. Hal ini merupakan suatu keadaan yang lebih serius bila dibandingkan dengan *technical insolvency*.
5. *Legal bankruptcy*, yang berarti bahwa perusahaan dikatakan kebangkrutan secara hukum apabila perusahaan tersebut mengajukan tuntutan secara resmi sesuai dengan undang-undang yang berlaku.

Beberapa tindakan yang dapat dilakukan perusahaan dalam menangani masalah keuangan yaitu [33]:

1. Perjanjian restrukturisasi utang merupakan perjanjian antara perusahaan debitur dengan satu atau lebih kreditur untuk mengajukan perpanjangan waktu jatuh tempo utang, meminta penurunan suku bunga utang atau meminta modifikasi persyaratan dalam kontrak utang.
2. Manajemen komite kreditur (*creditor's committee management*) yaitu kondisi dimana kreditur menyetujui untuk membantu pihak debitur dalam mengelola pembayaran yang paling efisien terhadap klaim kreditur
3. Pengalihan aset yaitu ketika perusahaan mengalami kesulitan keuangan, perusahaan akan melakukan pengalihan aset, seperti piutang atau instrument keuangan lainnya dalam upaya memperoleh uang tunai.

Dalam memprediksi kesulitan keuangan (*financial distress prediction*) dapat digunakan model prediksi kebangkrutan (*bankruptcy prediction model*) yaitu memberikan tren dan perilaku beberapa rasio tertentu yang digunakan untuk mengidentifikasi kemungkinan kesulitan keuangan di masa depan. Model ini

mengasumsikan bahwa rasio keuangan menunjukkan adanya bukti kesulitan dan dapat dideteksi sejak dini sehingga kita bisa mengambil tindakan untuk menghindari resiko kerugian atau melakukan kapitalisasi atas informasi tersebut [34].

Dalam penelitian ini, *financial distress* diprosikan dengan *debt to equity ratio* (DER). DER merupakan rasio yang digunakan untuk menilai utang dengan ekuitas. Untuk mencari rasio ini dengan cara membandingkan antara seluruh utang, termasuk utang lancar dengan seluruh ekuitas. Rasio ini digunakan untuk mengetahui jumlah dana yang disediakan peminjam (kreditor) dengan pemilik perusahaan. Dengan kata lain, rasio ini untuk mengetahui setiap rupiah modal sendiri yang dijadikan jaminan utang [35].

Dalam praktik, tidak sedikit dijumpai perusahaan yang kerap kali mengalami kesulitan finansial sehingga tidak mampu mendanai kegiatan operasionalnya maupun dalam melakukan pembayaran hutang. Perusahaan yang tidak memiliki cukup dana dalam melunasi kewajibannya hampir dapat dipastikan bahwa perusahaan tersebut tidak akan sanggup membayar apalagi melunasi seluruh utang-utangnya kepada kreditor secara tepat waktu pada saat jatuh tempo. Belum lagi, seringkali juga dijumpai perusahaan yang mengalami kesulitan dana hingga tidak mampu membayar gaji karyawan. Untuk jangka panjang, hal ini tentu saja akan mengganggu kesinambungan bisnis perusahaan, serta juga dapat menimbulkan ketidakpercayaan kreditor terhadap perusahaan di masa mendatang [36].

Financial distress merupakan kondisi dimana perusahaan sedang mengalami kesulitan keuangan yang dapat mengakibatkan terjadinya kebangkrutan bagi perusahaan. Kesulitan keuangan ini dapat terjadi karena beberapa alasan, misalnya kerugian yang terjadi turut-menurut, pemberian pembayaran kredit yang terlalu lama ke konsumen, dan lain sebagainya. Beberapa cara yang dapat dilakukan dalam menghadapi *financial distress* ini yaitu perjanjian restrukturisasi utang, manajemen komite kreditor, dan pengalihan aset.

Rumus yang digunakan dalam menghitung rasio DER yaitu [35]:

$$DER = \frac{\text{Total Hutang}}{\text{Total Ekuitas}} \times 100\% \quad (2.4)$$

Financial distress diukur dengan skala nominal yaitu jika perusahaan memiliki $DER > 100\%$, maka diberikan nilai 1, dan jika perusahaan memiliki rasio $DER \leq 100\%$, maka diberikan nilai 0 [6].

2.2. Review Peneliti Terdahulu

Adapun *review* dari beberapa penelitian terdahulu adalah sebagai berikut:

1. Alexandros Ngala Solo Wea, Dewi Murdiawati (2015)

Alexandros Ngala Solo Wea, Dewi Murdiawati melakukan penelitian dengan judul “Faktor-Faktor yang Mempengaruhi *Auditor Switching* Secara *Voluntary* pada Perusahaan Manufaktur”. Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 630 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2009-2014. Hasil penelitian menyatakan bahwa pergantian manajemen, *financial distress*, ukuran KAP, ukuran klien berpengaruh positif pada *auditor switching*, sedangkan persentase perubahan ROA dan opini audit tidak berpengaruh terhadap *auditor switching* [10].

2. Daniel Lianto (2017)

Daniel Lianto melakukan penelitian dengan judul “Determinan *Voluntary Auditor Switching* : Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia”. Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 107 perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2015. Hasil penelitian menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh positif terhadap *voluntary auditor switching*, *auditor reputation* berpengaruh negatif terhadap *voluntary auditor switching*, sedangkan *audit delay*, *going concern audit opinion*, dan *audit fee* tidak berpengaruh terhadap *voluntary auditor switching* [7].

3. Ella Soraya dan Musfiari Haridhi (2017)

Ella Soraya dan Musfiari Haridhi melakukan penelitian dengan judul “Faktor-Faktor yang Mempengaruhi *Voluntary Auditor Switching*”. Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 19 perusahaan *non financing* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2011-2015. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa secara parsial *audit delay*, pergantian manajemen dan pertumbuhan perusahaan berpengaruh positif terhadap *voluntary auditor switching* [15].

4. Ni Luh Eka Desy Widnyani dan Ketut Muliarta (2018)

Ni Luh Eka Desy Widnyani dan Ketut Muliarta melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Opini Audit, Audit *Fee*, Reputasi KAP dan Ukuran Perusahaan Klien Terhadap *Auditor Switching*”. Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 20 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2002-2016. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa secara parsial *audit fee* berpengaruh positif terhadap *auditor switching*, ukuran perusahaan klien berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*, sedangkan reputasi KAP dan opini audit tidak berpengaruh terhadap *auditor switching* [6].

5. Nurin Ari Fitriani dan Zulaikha (2014)

Nurin Ari Fitriani dan Zulaikha melakukan penelitian dengan judul “Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi *Voluntary Auditor Switching* di perusahaan Manufaktur Indonesia”. Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 57 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2008-2012. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa secara parsial pertumbuhan perusahaan berpengaruh positif terhadap *voluntary auditor switching*, *financial distress* dan kompleksitas perusahaan klien berpengaruh positif terhadap *voluntary auditor switching*, sedangkan ukuran perusahaan klien, opini audit dan pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap *voluntary auditor switching* [13].

6. R. Meike Erika Dwiyantri dan Arifin Sabeni (2014)

R. Meike Erika Dwiyantri dan Arifin Sabeni melakukan penelitian dengan judul “Faktor-Faktor yang Mempengaruhi *Auditor Switching* secara *Voluntary*”. Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 230 semua perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2008-2012. Hasil penelitian menyatakan bahwa secara parsial pergantian manajemen, opini audit, dan *financial distress* berpengaruh secara positif terhadap *auditor switching*, ukuran klien dan kualitas audit berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*, sedangkan *audit fee* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching* [9].

7. Syifa Mulya Restian, Rita Yuniarti, dan Rini Susiani (2017)

Syifa Mulya Restian, Rita Yuniarti, dan Rini Susiani melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Opini Audit, Reputasi Kantor Akuntan Publik, dan Pergantian Manajemen terhadap *Auditor Switching* pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2015”. Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 180 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Malaysia tahun 2010-2015. Hasil

penelitian ini menyatakan bahwa secara parsial pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap *auditor switching*, reputasi KAP berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*, sedangkan opini audit tidak berpengaruh terhadap *auditor switching* [12].

Daftar *review* penelitian terdahulu dapat dirincikan sebagai berikut:

Tabel 1.1 Review Penelitian Terdahulu

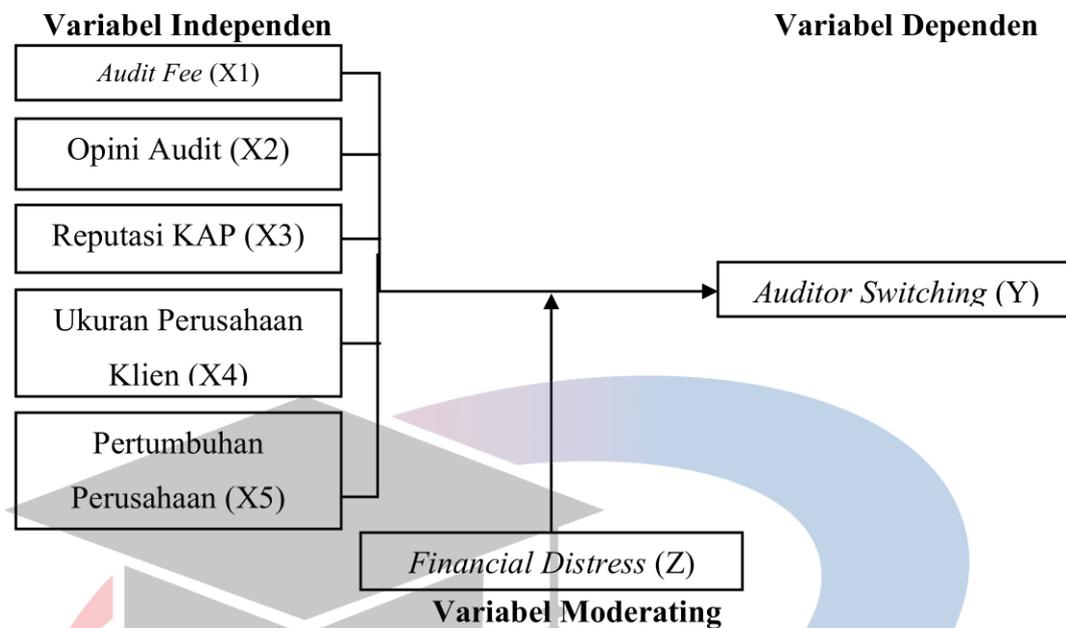
Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil penelitian
Alexandros Ngala Solo Wea, Dewi Murdiawati (2015) [10]	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi <i>Auditor Switching</i> Secara <i>Voluntary</i> pada Perusahaan Manufaktur.	Variabel Dependen: <i>Auditor Switching</i> Variabel Independen: a. Persentase Perubahan ROA b. Opini Audit c. Ukuran Perusahaan d. Pergantian Manajemen e. <i>Financial Distress</i> f. Ukuran KAP	Secara Parsial: Pergantian manajemen, <i>financial distress</i> , ukuran KAP, ukuran klien berpengaruh positif pada <i>auditor switching</i> , sedangkan persentase perubahan ROA dan opini audit tidak berpengaruh terhadap <i>auditor switching</i>
Daniel Lianto (2017) [7]	Determinan <i>Voluntary Auditor Switching</i> : Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia	Variabel Dependen: <i>Voluntary Auditor Switching</i> Variabel Independen: a. <i>Audit Delay</i> b. <i>Going Concern</i> c. <i>Audit Opinion</i> d. <i>Auditor Reputation</i> e. <i>Audit Fee</i> f. <i>Audit Tenure</i>	Secara Parsial: <i>Audit tenure</i> berpengaruh positif terhadap <i>voluntary auditor switching</i> , <i>auditor reputation</i> berpengaruh negatif terhadap <i>voluntary auditor switching</i> , sedangkan <i>audit delay</i> , <i>going concern audit opinion</i> , dan <i>audit fee</i> tidak berpengaruh terhadap <i>voluntary auditor switching</i>
Ella Soraya dan Musfiari [15]	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi <i>Voluntary Auditor Switching</i> (Studi Empiris pada Perusahaan <i>Non Financing</i> yang Terdaftar di Bursa Efek Indoensia Tahun 2011-2015)	Variabel Dependen: <i>Voluntary Auditor Switching</i> Variabel Independen: a. <i>Audit delay</i> b. Pergantian manajemen c. Pertumbuhan Perusahaan	Secara Parsial: <i>Audit delay</i> , pergantian manajemen dan pertumbuhan perusahaan berpengaruh positif terhadap <i>voluntary auditor switching</i>
Ni Luh Eka Desy Widnyani dan Ketut Muliarta (2018) [6]	Pengaruh Opini Audit, <i>Audit Fee</i> , Reputasi KAP dan Ukuran Perusahaan Klien Terhadap <i>Auditor Switching</i>	Variabel Dependen: <i>Auditor Switching</i> Variabel Independen: a. Opini Audit b. <i>Audit Fee</i> c. Reputasi KAP d. Ukuran Perusahaan Klien	Secara Parsial: <i>Audit fee</i> berpengaruh positif terhadap <i>auditor switching</i> , ukuran perusahaan klien berpengaruh negatif terhadap <i>auditor switching</i> , sedangkan reputasi KAP dan opini audit tidak berpengaruh terhadap <i>auditor switching</i> .

Tabel 2.1 Sambungan

Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil penelitian
Nurin Ari Fitriani dan Zulaikha (2014) [13]	Analisis Faktor yang Mempengaruhi Voluntary Auditor Switching di perusahaan Manufaktur Indonesia (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2008-2012)	Variabel Dependen: <i>Voluntary Auditor Switching</i> Variabel Independen: a. Ukuran Perusahaan Klien b. Pertumbuhan Perusahaan c. <i>Financial Distress</i> d. Opini Audit e. Pergantian Manajemen f. Kompleksitas Perusahaan Klien	Secara Parsial: pertumbuhan perusahaan berpengaruh positif terhadap voluntary auditor switching, financial distress dan kompleksitas perusahaan klien berpengaruh positif terhadap voluntary auditor switching, sedangkan ukuran perusahaan klien, opini audit dan pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap voluntary auditor switching
R. Meike Erika Dwiyantri dan Arifin Sabeni (2014) [9]	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi <i>Auditor Switching</i> secara <i>Voluntary</i>	Variabel Dependen: <i>Auditor Switching</i> Variabel Independen: a. Pergantian Manajemen b. Opini Audit c. Ukuran Klien d. Kualitas Audit e. <i>Financial Distress</i> f. <i>Audit fee</i>	Secara Parsial: Pergantian manajemen, opini audit, dan <i>financial distress</i> berpengaruh secara positif terhadap <i>auditor switching</i> , ukuran klien dan kualitas audit berpengaruh negatif terhadap <i>auditor switching</i> , sedangkan <i>audit fee</i> tidak berpengaruh terhadap <i>auditor switching</i>
Syifa Mulya Restian, Rita Yuniarti, dan Rini Susiani (2017) [12]	Pengaruh Opini Reputasi Akuntan dan Pergantian Manajemen terhadap <i>Auditor Switching</i> pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2015	Variabel Dependen: <i>Auditor Switching</i> Variabel Independen: a. Opini Audit b. Reputasi KAP c. Pergantian Manajemen	Secara Parsial: Pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap <i>auditor switching</i> , reputasi KAP berpengaruh negatif terhadap <i>auditor switching</i> , sedangkan opini audit tidak berpengaruh terhadap <i>auditor switching</i>

2.3. Kerangka Konseptual

Berikut ini adalah gambaran pengaruh antara variabel independen yaitu *audit fee*, opini audit, reputasi KAP, ukuran perusahaan klien dan pertumbuhan perusahaan terhadap variabel dependen yaitu *auditor switching* melalui variabel moderasi yaitu *financial distress*:



Gambar 2.1. Kerangka Konseptual

2.4. Pengembangan Hipotesis

2.4.1. Pengaruh *Audit Fee* terhadap *Auditor Switching*

Dalam menjalankan jasa auditnya, seorang auditor independen tentu saja akan menerima honor dari manajemen klien. Dalam hal ini, biaya yang harus dikeluarkan oleh manajemen klien sangatlah bergantung pada luas pemeriksaan yang diberikan auditor. Karena audit membutuhkan biaya, maka manfaat audit haruslah sepadan dengan biaya yang dikeluarkan [17]. *Audit fee* yang terlalu tinggi dapat menyebabkan perusahaan untuk melakukan *auditor switching*. Hal ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang menyatakan *audit fee* berpengaruh positif terhadap *auditor switching* [6].

Berdasarkan penjelasan diatas tersebut, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1_a : *Audit fee* berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.4.2. Pengaruh *Opini Audit* terhadap *Auditor Switching*

Manajemen menginginkan opini wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangannya, karena opini wajar tanpa pengecualian menunjukkan bahwa laporan keuangan perusahaan memiliki kualitas yang baik dan dapat menarik perhatian para investor untuk berinvestasi di perusahaan. Apabila auditor memberikan pendapat yang

tidak sesuai dengan keinginan manajemen perusahaan, maka mereka cenderung akan melakukan *auditor switching*. Hal ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang menyatakan opini auditor berpengaruh positif terhadap *auditor switching* [9].

Berdasarkan penjelasan diatas tersebut, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_{1b} : Opini audit berpengaruh terhadap *auditor switching*

2.4.3. Pengaruh Reputasi KAP terhadap Auditor Switching

Untuk meningkatkan kualitas laporan keuangannya, perusahaan yang menggunakan auditor *big four* akan memilih untuk tidak melakukan *auditor switching* ke auditor *non big four*. Hal ini dilakukan agar investor tetap yakin untuk berinvestasi ke perusahaan tersebut. Hal ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa reputasi KAP berpengaruh negatif terhadap *auditor switching* [12].

Berdasarkan penjelasan diatas tersebut, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_{1c} : Reputasi KAP berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.4.4. Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien terhadap Auditor Switching

Dengan semakin besarnya ukuran perusahaan klien, umumnya hal yang akan diaudit akan semakin banyak, oleh sebab itu perusahaan akan mempertimbangkan untuk melakukan tidak *auditor switching* ketika auditor tersebut kompeten dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan. Hal ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan klien berpengaruh negatif terhadap *auditor switching* [6].

Berdasarkan penjelasan diatas tersebut, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_{1d} : Ukuran perusahaan klien berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.4.5. Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan terhadap Auditor Switching

Semakin bertumbuhnya perusahaan, maka kegiatan operasional perusahaan akan semakin kompleks, sehingga perusahaan akan mempertimbangkan untuk mengganti auditor yang lebih besar, terkenal dan berkualitas dalam mengaudit laporan

keuangannya. Hal ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang menyatakan pertumbuhan perusahaan berpengaruh positif terhadap *auditor switching* [15].

Berdasarkan penjelasan diatas tersebut, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1_e : Pertumbuhan perusahaan berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.4.6. Peran *Financial Distress* Dalam Memoderasi Hubungan Antara *Audit Fee*, Opini Audit, Reputasi KAP, Ukuran Perusahaan Klien, dan Pertumbuhan Perusahaan terhadap *Auditor Switching*

Audit fee yang dibebankan kepada perusahaan yang terlalu tinggi akan menyebabkan perusahaan melakukan *auditor switching*, hal ini akan semakin diperkuat ketika perusahaan sedang mengalami *financial distress*. *Audit fee* yang ditawarkan auditor yang relatif tinggi akan sulit untuk dibayarkan ketika perusahaan sedang mengalami *financial distress*, oleh sebab itulah perusahaan cenderung akan melakukan *auditor switching* ke auditor lain karena kemampuan perusahaan untuk membayar *audit fee* tersebut akan semakin berkurang.

Hasil opini audit yang dikeluarkan oleh auditor yang tidak sesuai dengan harapan perusahaan dapat meningkatkan minat perusahaan untuk melakukan *auditor switching*, hal ini akan semakin diperkuat ketika perusahaan sedang mengalami *financial distress*. Ketika perusahaan mengalami *financial distress*, untuk mendapatkan opini yang sesuai dengan harapan perusahaan tidaklah mudah, oleh sebab itu, perusahaan akan melakukan *auditor switching* untuk mencari auditor yang dapat memberikan opini yang sesuai dengan harapan manajemen perusahaan tersebut.

Perusahaan relatif tidak akan melakukan *auditor switching* dari KAP *big four* ke *non big four* untuk meningkatkan kualitas laporan keuangannya, hal ini akan semakin diperlemah ketika perusahaan sedang mengalami *financial distress*. Dengan keputusan tidak melakukan *auditor switching* ini, perusahaan berharap agar investor akan tetap percaya pada perusahaan untuk berinvestasi dalam perusahaan tersebut.

Ketika ukuran perusahaan semakin besar, perusahaan yang menggunakan jasa auditor yang kompeten akan mempertimbangkan untuk tidak melakukan *auditor switching* ke auditor lain dalam mengaudit laporan keuangannya, namun hal ini akan diperkuat ketika perusahaan sedang mengalami *financial distress*. Perusahaan yang

besar akan mempertimbangkan untuk tetap mempertahankan penggunaan auditor yang sama agar investor tetap percaya untuk berinvestasi pada perusahaan meskipun perusahaan sedang mengalami *financial distress*.

Perusahaan yang mengalami pertumbuhan umumnya akan melakukan *auditor switching* untuk meningkatkan kualitas laporan keuangannya dengan auditor yang lebih terkenal dibandingkan auditor sebelumnya, namun dengan terjadinya *financial distress*, umumnya akan memperlemah pengaruh pertumbuhan perusahaan terhadap *auditor switching*. Hal ini dikarenakan umumnya, ketika terjadinya *financial distress*, pertumbuhan perusahaan juga akan ikut menurun, oleh sebab itu, hal ini mengakibatkan perusahaan tidak akan melakukan *auditor switching*.

Berdasarkan penjelasan diatas tersebut, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2_a : *Financial distress* mampu memoderasi hubungan *audit fee* terhadap *auditor switching*.

H2_b : *Financial distress* mampu memoderasi hubungan opini audit terhadap *auditor switching*.

H2_c : *Financial distress* mampu memoderasi hubungan reputasi KAP terhadap *auditor switching*

H2_d : *Financial distress* mampu memoderasi hubungan ukuran perusahaan klien terhadap *auditor switching*.

H2_e : *Financial distress* mampu memoderasi hubungan pertumbuhan perusahaan terhadap *auditor switching*.