

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

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

##### **2.1.1. Pergantian KAP**

KAP adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha di bidang pemberian jasa profesional dalam praktik akuntan publik [10]. Akuntan publik adalah seseorang yang telah memperoleh izin untuk memberikan jasa-jasa sebagaimana diatur dalam undang-undang [11]. Akuntan publik memberikan jasa asurans, yang meliputi [12] :

1. Jasa audit atas informasi keuangan historis
2. Jasa reviu atas informasi keuangan historis
3. Jasa asurans lainnya

Selain jasa asurans, Akuntan Publik dapat memberikan jasa lainnya yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan dan manajemen [12]. Jasa-jasa yang dapat diberikan Akuntan Publik [11]:

1. “Jasa asurans” adalah jasa Akuntan Publik yang bertujuan untuk memberikan keyakinan bagi pengguna atas hasil evaluasi atau pengukuran informasi keuangan dan non keuangan berdasarkan suatu kriteria.
2. “Jasa audit atas informasi keuangan historis” adalah perikatan asurans yang diterapkan atas informasi keuangan historis yang bertujuan untuk memberikan keyakinan memadai atas kewajaran penyajian informasi keuangan historis tersebut dan kesimpulannya dinyatakan dalam bentuk pernyataan positif. Informasi keuangan historis mencakup antara lain laporan keuangan, bagian dari suatu laporan keuangan, atau laporan yang dilampirkan dalam suatu laporan keuangan.
3. “Jasa reviu atas informasi keuangan historis” adalah perikatan asurans yang diterapkan atas informasi keuangan historis yang bertujuan untuk memberikan keyakinan terbatas atas kewajaran penyajian informasi keuangan historis tersebut dan kesimpulannya dinyatakan dalam pernyataan negatif.
4. “Jasa asurans lainnya” adalah perikatan asurans selain jasa audit atau reviu atas informasi keuangan historis. Yang termasuk jasa asurans lainnya antara lain

perikatan asurans untuk melakukan evaluasi atas kepatuhan terhadap peraturan, evaluasi atas efektivitas pengendalian internal, pemeriksaan atas informasi keuangan prospektif, dan penerbitan *comfort letter* untuk penawaran umum.

5. “Jasa lainnya yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan, dan manajemen” antara lain adalah jasa audit kinerja, jasa internal audit, jasa perpajakan, jasa kompilasi laporan keuangan, jasa pembukuan, jasa prosedur yang disepakati atas informasi keuangan dan jasa sistem teknologi informasi.

Pergantian KAP merupakan perpindahan KAP yang dapat dilakukan oleh perusahaan klien. Perpindahan ini disebabkan oleh beberapa faktor, antara lain adanya merger antara dua perusahaan yang kantor akuntan publiknya berbeda, ketidakpuasan terhadap kantor akuntan publik yang dahulu, dan merger antara kantor akuntan publik [13]. Pergantian auditor bisa dibedakan menjadi 2 jenis yaitu pergantian yang bersifat peraturan (*mandatory*) dan yang bersifat sukarela (*voluntary*) [14].

Di Indonesia, peraturan yang mengatur mengenai masa kerja KAP adalah Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik”. Peraturan ini mengatur tentang pemberian jasa audit umum atas suatu entitas oleh KAP adalah maksimal 6 (enam) tahun buku dan oleh akuntan publik adalah maksimal 3 (tiga) tahun [15]. Yang kemudian Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik” digantikan oleh Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 tahun 2015 tentang “Praktik Akuntan Publik”. Peraturan ini mengatur tentang pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap suatu entitas oleh seorang Akuntan Publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut [12]. Akuntan Publik dapat memberikan kembali jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap entitas setelah 2 (dua) tahun buku berturut-turut tidak memberikan jasa tersebut. [12].

Pada penelitian ini, pergantian KAP diukur dengan variabel *dummy*. Jika terjadi pergantian KAP maka diberi nilai 1. Sedangkan jika tidak terjadi pergantian KAP maka diberi nilai 0 [14].

### 2.1.2. Opini Audit

Opini audit merupakan bagian dari laporan hasil pemeriksaan umum (*general audit*) yang dilakukan oleh KAP. Pada lembaran opini, yang merupakan tanggung jawab akuntan publik adalah memberikan pendapatnya terhadap kewajaran laporan keuangan yang disusun oleh manajemen dan merupakan tanggung jawab manajemen [10].

Opini audit terbagi atas 5 (lima) jenis [16]:

1. Pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*)
2. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan yang ditambahkan dalam laporan audit bentuk baku (*unqualified opinion with explanatory language*)
3. Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*)
4. Pendapat tidak wajar (*adverse opinion*)
5. Pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer opinion*)

1. Pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified Opinion*)

Jika auditor telah melaksanakan pemeriksaan sesuai dengan standar auditing yang ditentukan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, seperti yang terdapat dalam standar profesional akuntan publik, dan telah mengumpulkan bahan-bahan pembuktian (*audit evidence*) yang cukup untuk mendukung opininya, serta tidak menemukan adanya kesalahan material atas penyimpangan dari SAK/ETAP/IFRS, maka auditor dapat memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian. Dengan pendapat wajar tanpa pengecualian, auditor menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas suatu entitas sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS [10].

2. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan yang ditambahkan dalam laporan audit bentuk baku (*unqualified opinion with explanatory language*)

Pendapat ini diberikan jika terdapat keadaan tertentu yang mengharuskan auditor menambahkan paragraf penjelasan (atau bahasa penjelasan lain) dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian yang dinyatakan oleh auditor [10].

Keadaan tersebut meliputi [10]:

- a. Pendapat wajar sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain.
  - b. Untuk mencegah agar laporan keuangan tidak menyesatkan karena keadaan-keadaan yang luar biasa, laporan keuangan disajikan menyimpang dari suatu standar akuntansi yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.
  - c. Jika terdapat kondisi dan peristiwa yang semula menyebabkan auditor yakin tentang adanya kesanksian mengenai kelangsungan hidup entitas namun setelah mempertimbangkan rencana manajemen, auditor berkesimpulan bahwa rencana manajemen tersebut dapat secara efektif dilaksanakan dan pengungkapan mengenai hal itu telah memadai.
  - d. Di antara dua periode akuntansi terdapat suatu perubahan material dalam penggunaan standar akuntansi atau dalam metode penerapannya.
  - e. Keadaan tertentu yang berhubungan dengan laporan audit atas laporan keuangan komparatif.
  - f. Data keuangan kuartalan tertentu yang diharuskan oleh Badan Pengawas Pasar Modal (Bapepam) namun tidak disajikan atau tidak di *review*.
  - g. Informasi tambahan yang diharuskan oleh Ikatan Akuntan Indonesia – Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah dihilangkan, yang penyajiannya menyimpang jauh dari pedoman yang dikeluarkan oleh dewan tersebut, dan auditor tidak dapat melengkapi prosedur audit yang berkaitan dengan informasi tersebut, auditor tidak dapat menghilangkan keraguan yang besar apakah informasi tersebut sesuai dengan panduan yang dikeluarkan oleh dewan tersebut.
  - h. Informasi lain dalam suatu dokumen yang berisi laporan keuangan yang diaudit secara material tidak konsisten dengan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.
3. Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*)

Pendapat wajar dengan pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS, kecuali untuk hal yang berkaitan dengan dikecualikan. Pendapat ini dinyatakan apabila [10] :

- a. Ketiadaan bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan terhadap lingkup audit yang mengakibatkan auditor berkesimpulan bahwa ia tidak dapat menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian dan ia berkesimpulan tidak menyatakan tidak memberikan pendapat.
  - b. Auditor yakin, atas dasar auditnya, bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari SAK/ETAP/IFRS, yang berdampak material, dan ia berkesimpulan untuk tidak menyatakan pendapat tidak wajar.
  - c. Jika auditor menyatakan pendapat wajar dengan pengecualian, ia harus menjelaskan semua alasan yang menguatkan dalam satu atau lebih paragraf terpisah yang dicantumkan sebelum paragraf pendapat. Ia harus juga mencantumkan bahasa pengecualian yang sesuai dan menunjuk ke paragraf penjelasan di dalam paragraf pendapat. Pendapat wajar dengan pengecualian harus berisi kata kecuali atau pengecualian dalam suatu frasa seperti kecuali untuk atau dengan pengecualian untuk. Frasa seperti tergantung atas atau dengan penjelasan berikut ini memiliki makna yang tidak jelas atau tidak cukup kuat oleh karena itu pemakaiannya harus dihindari. Karena catatan atas laporan keuangan merupakan bagian laporan keuangan auditan, kata-kata seperti disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, jika dibaca sehubungan dengan catatan 1 (satu) mempunyai kemungkinan untuk disalah tafsirkan dan oleh karena itu pemakaiannya harus dihindari.
4. Pendapat tidak wajar (*adverse opinion*)

Pendapat ini dinyatakan bila, menurut pertimbangan auditor, laporan keuangan secara keseluruhan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS [10].

Apabila auditor menyatakan pendapat tidak wajar, ia harus menjelaskan dalam paragraf terpisah sebelum paragraf pendapat dalam laporannya (a) semua alasan yang mendukung pendapat tidak wajar, dan (b) dampak utama hal yang menyebabkan pemberian pendapat tidak wajar terhadap posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas, jika secara praktis untuk dilaksanakan. Jika dampak tersebut tidak dapat ditentukan secara beralasan, laporan audit harus menyatakan hal itu [10].

#### 5. Pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer opinion*)

Auditor dapat tidak menyatakan suatu pendapat bilamana ia tidak dapat merumuskan atau tidak merumuskan suatu pendapat tentang kewajaran laporan keuangan sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS. Jika pernyataan tidak memberikan disebabkan pembatasan ruang lingkup audit, auditor harus menunjukkan dalam paragraf terpisah semua alasan substansif yang mendukung pernyataan tersebut [10].

Pada penelitian ini, opini audit diukur dengan variabel *dummy*. Jika opini audit yang diperoleh perusahaan adalah wajar tanpa pengecualian maka diberi nilai 1. Dan apabila opini audit yang diperoleh perusahaan adalah opini selain wajar tanpa pengecualian maka diberi nilai 0 [7].

#### 2.1.3. Ukuran KAP

Ukuran KAP terbagi menjadi 2 (dua) yaitu KAP *big four* dan KAP *non big four*. KAP *big four* adalah KAP berskala internasional yang menduduki posisi 4 peringkat tertinggi yang di ukur dari segi pendapatannya. Sedangkan KAP *non big four* adalah kebalikannya.

Adapun KAP yang termasuk dalam kelompok *big four* yaitu [17] :

1. Tanudiredja, Wibisana & Rekan, yang berafiliasi dengan PWC
2. Purwantono, Suherman & Surja, yang berafiliasi dengan Ernst & Young
3. Osman Bing Satrio & Rekan, berafiliasi dengan Deloitte
4. Siddharta & Widjaja, berafiliasi dengan KPMG

Jenis-jenis KAP [18] :

1. Kantor internasional *big four*

Keempat KAP terbesar di Amerika Serikat disebut kantor akuntan publik internasional “*big four*”. Keempat kantor ini memiliki cabang di seluruh Amerika Serikat dan seluruh dunia. Kantor *big four* mengaudit hampir semua perusahaan besar baik di Amerika Serikat maupun dunia, serta banyak perusahaan yang lebih kecil juga.

2. Kantor nasional

Tiga KAP di Amerika Serikat disebut kantor nasional karena memiliki cabang di sebagian besar kota utama. Kantor nasional memberikan jasa yang sama seperti kantor *big four* dan bersaing secara langsung dengannya untuk mendapatkan

klien. Setiap kantor nasional berafiliasi dengan kantor-kantor di negara lain dan karenanya mempunyai kemampuan bertaraf internasional.

### 3. Kantor regional dan kantor lokal yang besar

Terdapat kurang dari 200 KAP yang memiliki staff professional lebih dari 50 orang. Sebagian hanya memiliki satu kantor dan terutama melayani klien-klien dalam jarak yang tidak begitu jauh. KAP lainnya memiliki beberapa cabang di satu negara bagian atau wilayah dan melayani klien dalam jarak yang lebih jauh. Kantor regional dan kantor lokal yang besar bersaing mendapatkan klien dengan KAP lainnya, termasuk kantor nasional dan *big four*. Banyak kantor regional dan lokal yang besar berafiliasi dengan asosiasi KAP guna berbagi sumber daya. Dan ada juga yang memiliki afiliasi internasional.

### 4. Kantor lokal kecil

Lebih dari 95% dari semua KAP mempunyai kurang dari 25 tenaga professional pada kantor yang hanya memiliki satu cabang. KAP ini melakukan audit dan jasa-jasa terkait terutama usaha kecil dan entitas nirlaba, meskipun beberapa memiliki satu atau dua klien dengan kepemilikan publik. Banyak kantor lokal kecil yang tidak melakukan audit dan hanya memberikan jasa akuntansi serta perpajakan bagi klien-kliennya.

Kualitas audit yang dilaksanakan oleh KAP dapat dinilai dari ukuran KAP yang melaksanakan proses audit. KAP *big four* dipandang akan melaksanakan proses audit dengan lebih berkualitas jika dibandingkan dengan KAP kecil atau KAP non *big four* [10].

Pada penelitian ini, ukuran KAP diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Apabila laporan keuangan perusahaan diaudit oleh KAP *big four* maka diberi nilai 1. Dan apabila tidak diaudit oleh KAP *big four* diberi nilai 0 [14].

#### 2.1.4. Pergantian Manajemen

Manajemen adalah suatu proses atau kerangka kerja, yang melibatkan bimbingan atau pengarahan suatu kelompok orang-orang kearah tujuan-tujuan organisasional atau maksud-maksud yang nyata. Manajemen adalah suatu kegiatan, pelaksanaannya adalah *managing* (pengelolaan), sedangkan pelaksananya disebut *manager* (pengelola) [19]. Manajemen yang dimaksud pada bagian ini adalah

manajemen senior. Manajemen senior (*Senior Management*) biasanya berarti pejabat entitas, dewan direksi, dan lainnya yang mengendalikan arah strategi perusahaan [2].

Struktur organisasional suatu perusahaan umumnya memiliki dewan direksi di puncak dan pimpinan dewan (*chairman of the board*), yaitu orang yang paling bertanggung jawab atas kebijakan strategis perusahaan. Berdasarkan panduan pimpinan, dewan yang akan menentukan kebijakan, tetapi penerapan kebijakan itu merupakan tanggung jawab dari manajemen perusahaan. Tim manajemen dipimpin oleh *chief executive officer* (CEO) [20].

Pihak yang berada langsung dibawah CEO adalah *chief operating officer* (COO) dan *chief financial officer* (CFO). COO bertanggung jawab atas operasi aktual, termasuk produksi dan penjualan produk perusahaan. CFO bertanggung jawab atas sistem akuntansi untuk penghimpunan modal yang dibutuhkan perusahaan, untuk mengevaluasi keefektifan operasi yang berkaitan dengan perusahaan lain dalam industri, dan untuk mengevaluasi seluruh keputusan investasi penting, termasuk usulan pabrik, toko baru dan sejenisnya [20].

Pergantian manajemen merupakan pergantian kursi direksi suatu perusahaan. Pergantian manajemen biasanya disebabkan karena keputusan dari Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS). Keputusan pergantian manajemen juga bisa disebabkan oleh keinginan pribadi pihak manajemen. Apabila perusahaan melakukan pergantian manajemen, maka akan menimbulkan adanya perubahan dalam kebijakan perusahaan dalam berbagai bidang salah satunya pergantian KAP. Hal ini dikarenakan perbedaan pemikiran manajemen yang baru dengan yang terdahulu.

Pada penelitian ini, pergantian manajemen diukur dengan variabel *dummy*. Dimana jika terjadi pergantian manajemen, diberi nilai 1 dan jika tidak terjadi pergantian manajemen, diberi nilai 0 [14].

#### **2.1.5. Financial Distress**

Jika suatu perusahaan mengalami kesulitan keuangan, perusahaan mulai lambat membayar tagihan (utang usaha), pinjaman bank, dan kewajiban lainnya yang akan meningkatkan kewajiban lancar [20]. Ketika suatu usaha menjadi tidak *solven*, yang artinya usaha tersebut tidak memiliki cukup kas untuk memenuhi pembayaran bunga dan pokok pinjamannya. Harus ada keputusan yang kemudian diambil apakah

akan menutup perusahaan melalui likuidasi atau mengizinkannya melakukan reorganisasi dan tetap ada [20]. Keputusan apakah akan memaksa suatu perusahaan dilikuidasi atau mengizinkannya melakukan reorganisasi bergantung pada apakah nilai perusahaan yang direorganisasi kemungkinan akan lebih besar daripada nilai asetnya jika dijual secara terpisah [20].

Likuidasi terjadi jika nilai perusahaan dianggap lebih besar dalam keadaan mati daripada hidup [20]. Dalam reorganisasi, kreditor perusahaan akan melakukan negosiasi dengan manajemen tentang persyaratan-persyaratan dari kemungkinan reorganisasi tersebut [20]. Rencana reorganisasi mengharuskan dilakukannya restrukturisasi utang, dimana dalam hal ini tingkat bunga akan diturunkan, jangka waktu jatuh temponya diperpanjang, atau sebagian besar utang ditukar dengan ekuitas. Tujuan restrukturisasi adalah mengurangi beban keuangan sampai ke suatu tingkat yang dapat didukung oleh arus kas perusahaan [20].

Kesulitan keuangan yang dihadapi oleh perusahaan bisa bervariasi antara kesulitan likuiditas (*technical insolvency*), dimana perusahaan tidak mampu memenuhi kewajiban keuangan sementara waktu, sampai kesulitan solvabilitas (bangkrut), dimana kewajiban keuangan perusahaan sudah melebihi kekayaannya [21]. Apabila perusahaan mengalami kesulitan keuangan maka hal ini mungkin akan merugikan pihak pemilik modal dan juga kreditor. Sebab perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan dapat berakibat ke likuidasi.

Beberapa cara umum yang ditempuh perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan [21] :

- a. Menjual sebagian besar asetnya
- b. Merger dengan perusahaan lain
- c. Mereduksi pengeluaran modal dalam riset dan pengembangan
- d. Mengeluarkan sekuritas baru
- e. Bernegosiasi dengan bank dan kreditor lainnya
- f. Mengkoversi hutang dengan ekuitas
- g. Menyatakan pailit

Kesulitan keuangan perusahaan diukur dengan rasio utang terhadap ekuitas dimana menunjukkan luas penggunaan utang dalam membiayai aktivitas perusahaan. Jika rasio utang terhadap ekuitas terlalu tinggi, ini dapat menunjukkan bahwa

perusahaan telah menggunakan seluruh kapasitasnya untuk meminjam dan tidak memiliki jaminan untuk utang tambahan. Jika terlalu rendah, ini dapat berarti bahwa leverage yang tersedia tidak digunakan untuk kepentingan pemilik [22].

Dalam penelitian ini *financial distress* diukur dengan menggunakan indikator *debt to equity ratio* (DER) dengan membandingkan total kewajiban dengan total ekuitas yang dirumuskan sebagai berikut [23] :

$$\text{DER} = \frac{\text{total kewajiban}}{\text{total ekuitas}} \quad (2.1)$$

perusahaan yang memiliki nilai DER di atas 100% dianggap mengalami *financial distress* dan diberi nilai 1. Sedangkan perusahaan yang memiliki nilai DER di bawah 100% dianggap tidak mengalami *financial distress* dan diberi nilai 0 [24].

#### 2.1.6. Pertumbuhan Perusahaan

Penjualan merupakan batang tubuh dari suatu perusahaan. Penjualan merupakan salah satu faktor penting dalam kelangsungan hidup perusahaan. Manajemen akan selalu memfokuskan pada penjualan yang relatif tinggi dan stabil sebab hal ini mempengaruhi keuntungan perusahaan.

Perusahaan dengan penjualan yang relatif stabil dapat lebih aman memperoleh lebih banyak pinjaman dan menanggung beban tetap yang lebih tinggi dibandingkan dengan perusahaan yang penjualannya tidak stabil. Hal ini disebabkan karena kebutuhan dana yang digunakan untuk pembiayaan pertumbuhan penjualan semakin besar [20].

Dalam penelitian ini pertumbuhan perusahaan diukur dengan menggunakan indikator *sales growth ratio*. Penggunaan rasio ini dikarenakan rasio ini dapat mengukur seberapa baik perusahaan mempertahankan posisi ekonominya, baik dalam industrinya maupun dalam kegiatan ekonomi secara keseluruhan [25]. Dengan mengurangkan penjualan bersih perusahaan tahun ini dengan penjualan bersih perusahaan tahun sebelumnya selanjutnya membandingkan hasil tersebut dengan penjualan bersih perusahaan tahun sebelumnya. *Sales growth ratio* dirumuskan sebagai berikut [25] :

$$\Delta S = \frac{S_t - S_{t-1}}{S_{t-1}} \quad (2.2)$$

Keterangan :

$\Delta S$  = pertumbuhan penjualan bersih

$S_t$  = penjualan bersih tahun ini

$S_{t-1}$  = penjualan bersih tahun sebelumnya

## 2.2. Review Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu yang digunakan dalam penelitian ini :

Penelitian pertama, yang berjudul “Pengaruh *financial distress*, pertumbuhan perusahaan, perubahan ROA, dan ukuran klien terhadap *auditor switching* (studi pada perusahaan manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2011-2013).” Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Penelitian ini menggunakan *Financial distress*, pertumbuhan perusahaan, perubahan ROA, dan ukuran klien sebagai variabel independen dan *auditor switching* sebagai variabel dependen. Hasil penelitian menunjukkan perubahan ROA berpengaruh terhadap *auditor switching*. *Financial distress*, pertumbuhan perusahaan, dan ukuran klien tidak berpengaruh yang signifikan terhadap *auditor switching* [8].

Penelitian kedua, yaitu yang berjudul “Fenomena pergantian auditor di Bursa Efek Indonesia.” Penelitian ini menggunakan opini auditor, ukuran KAP, pergantian manajemen, *financial distress* sebagai variabel independen dan pergantian auditor sebagai variabel dependen. Hasil penelitian menunjukkan pergantian manajemen, *financial distress* berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor dan opini auditor, ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor [6].

Penelitian ketiga, yang berjudul “Faktor klien yang mempengaruhi pergantian kantor akuntan publik di Bursa Efek Indonesia.” Penelitian ini menggunakan opini audit, reputasi auditor, pertumbuhan perusahaan, ukuran perusahaan, perubahan rentabilitas sebagai variabel independen dan pergantian kantor akuntan publik sebagai variabel dependen. Hasil penelitian menunjukkan opini audit, pertumbuhan perusahaan berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP dan reputasi auditor, ukuran perusahaan, rentabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP [4].

Penelitian keempat, yang berjudul “Pengaruh *audit fee*, *going concern*, *financial distress*, ukuran perusahaan, pergantian manajemen pada pergantian auditor.” Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Penelitian ini menggunakan *audit fee*, opini *going concern*, *financial distress*, ukuran perusahaan, dan pergantian manajemen sebagai variabel independen dan pergantian auditor sebagai variabel dependen. Hasil penelitian menunjukkan *audit fee*, opini *going concern*, pergantian manajemen berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor dan *financial distress*, ukuran perusahaan klien tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor [5].

Penelitian kelima, dengan judul “*Auditor switching* dan faktor-faktor yang mempengaruhinya.” Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Penelitian ini menggunakan opini audit, pergantian manajemen, ukuran KAP, ukuran perusahaan klien sebagai variabel independen dan *auditor switching* sebagai variabel dependen. Hasil penelitian menunjukkan ukuran KAP, ukuran perusahaan klien berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching* dan opini audit, pergantian manajemen tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching* [7].

**Tabel 2.1. Review Penelitian Terdahulu (*Theoretical Mapping*)**

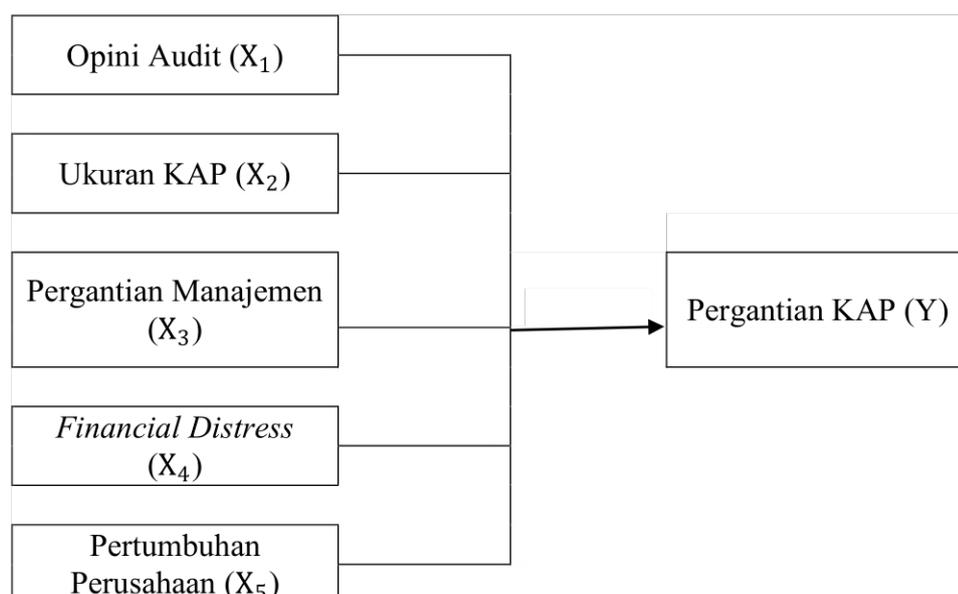
| <b>Nama Peneliti</b>                        | <b>Judul</b>   | <b>Variabel Penelitian</b>   | <b>Hasil yang diperoleh</b>   |
|---|--|--|---|
| Drs. Eddy Budiono, MM., QIA (2015)          | Pengaruh <i>financial distress</i> , pertumbuhan perusahaan, perubahan ROA, dan ukuran klien terhadap <i>auditor switching</i> (studi pada perusahaan manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2011-2013) | <u>Variabel Independen</u> : <i>Financial distress</i> , pertumbuhan perusahaan, perubahan ROA, dan ukuran klien.<br><u>Variabel Dependen</u> : <i>Auditor switching</i> . | Perubahan ROA berpengaruh terhadap <i>auditor switching</i> .<br><i>Financial distress</i> , pertumbuhan perusahaan, dan ukuran klien tidak berpengaruh yang signifikan terhadap <i>auditor switching</i> . |
| I G A Asti Pratini, I.B Putra Astika (2013) | Fenomena pergantian auditor di Bursa Efek Indonesia  | <u>Variabel Independen</u> : Opini auditor, ukuran KAP, pergantian manajemen, <i>financial distress</i> .<br><u>Variabel Dependen</u> : Pergantian auditor.                | Pergantian manajemen dan <i>financial distress</i> berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor.<br>Opini auditor dan ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor.            |

**Tabel 2.1. Sambungan**

| Nama Peneliti  | Judul   | Variabel Penelitian   | Hasil yang diperoleh  |
|--|---|---|---|
| Iwayan Suarjana, Niluh Sari, Widhiyani (2015)            | Faktor klien yang mempengaruhi pergantian kantor akuntan publik di Bursa Efek Indonesia   | <u>Variabel Independen</u> : Opini audit, reputasi auditor, pertumbuhan perusahaan, ukuran perusahaan, perubahan rentabilitas.<br><u>Variabel Dependen</u> : Pergantian kantor akuntan publik.          | Opini audit dan pertumbuhan perusahaan berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP.<br>Reputasi auditor, ukuran perusahaan dan rentabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP.  |
| Made Aditya Bayu Pradana dan I.D.G Dharma Suputra (2015) | Pengaruh <i>audit fee, going concern, financial distress</i> , ukuran perusahaan, pergantian manajemen pada pergantian auditor. | <u>Variabel Independen</u> : <i>audit fee</i> , opini <i>going concern</i> , <i>financial distress</i> , ukuran perusahaan, dan pergantian manajemen.<br><u>Variabel Dependen</u> : Pergantian auditor. | <i>Audit fee</i> , opini <i>going concern</i> , dan pergantian manajemen berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor.<br><i>Financial distress</i> dan ukuran perusahaan klien tidak berpengaruh signifikan terhadap pergantian auditor. |
| Ni Wayan Ari Juliantari dan Ni Ketut Rasmini (2013)      | <i>Auditor switching</i> dan faktor-faktor yang mempengaruhinya   | <u>Variabel Independen</u> : Opini audit, pergantian manajemen, ukuran KAP, ukuran perusahaan klien<br><u>Variabel Dependen</u> : <i>Auditor switching</i>  | Ukuran KAP dan ukuran perusahaan klien berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> .<br>Opini audit dan pergantian manajemen tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> .                                      |

### 2.3. Kerangka Konseptual

Berikut adalah kerangka konseptual dari penelitian ini :



**Gambar 2.1. Kerangka Konseptual**

## **2.4. Pengembangan Hipotesis**

### **2.4.1. Pengaruh opini audit terhadap pergantian KAP**

Opini audit sangat mempengaruhi pengambilan keputusan oleh investor. Perusahaan cenderung ingin mengganti auditornya ketika mendapat opini selain wajar tanpa pengecualian [26]. Opini audit yang diinginkan oleh klien tentu saja opini yang terbaik untuk perusahaannya. Hal ini secara tidak langsung menunjuk pada opini wajar tanpa pengecualian. Sebab investor pasti akan merasa lebih yakin untuk berinvestasi pada perusahaan yang mendapat opini wajar tanpa pengecualian pada laporan keuangannya. Apabila opini audit yang dikeluarkan audit tidak sesuai dengan harapan perusahaan klien maka besar kemungkinan perusahaan klien akan melakukan pergantian KAP. Manajemen akan memberhentikan auditornya secara *voluntary* apabila auditor tersebut memberikan opini yang tidak diharapkan perusahaan atas laporan keuangannya [27]. Hal ini juga didukung oleh penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa opini audit berpengaruh terhadap pergantian KAP [4], [5].

$H_1$  : Opini audit berpengaruh terhadap pergantian KAP

### **2.4.2. Pengaruh ukuran KAP terhadap pergantian KAP**

Ukuran KAP turut menjadi faktor yang mempengaruhi pergantian KAP. KAP yang lebih besar umumnya dianggap sebagai penyedia kualitas audit yang tinggi dan menikmati reputasi tinggi dalam lingkungan bisnis dan karena itu, akan berusaha untuk mempertahankan independensi mereka untuk menjaga *image* mereka [26]. Pihak manajemen lebih cenderung memilih KAP *big four* karena biasanya dianggap memiliki independensi dan kualitas audit yang lebih tinggi apabila dibandingkan dengan KAP *non big four*. Dimana hal ini diyakini akan lebih memupuk kepercayaan calon investor terhadap perusahaan. Hal ini juga didukung oleh penelitian terdahulu yang menyatakan ukuran KAP berpengaruh terhadap pergantian KAP [7].

$H_2$  : Ukuran KAP berpengaruh terhadap pergantian KAP

### 2.4.3. Pengaruh pergantian manajemen terhadap pergantian KAP

Pergantian manajemen berarti adalah adanya pergantian kursi dewan direksi. Pergantian manajemen dalam perusahaan sering kali diikuti perubahan kebijakan dalam perusahaan [14]. Begitu pula dalam hal pemilihan KAP [14]. Perusahaan tentunya akan memilih KAP yang sesuai dengan kebijakan perusahaan sehingga hal ini juga dapat mengakibatkan pergantian KAP. Pernyataan ini didukung oleh penelitian terdahulu yang juga menyatakan pergantian manajemen berpengaruh terhadap pergantian KAP [6], [5].

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

### 2.4.4. Pengaruh *Financial Distress* terhadap pergantian KAP

Kondisi keuangan merupakan gambaran atas kinerja perusahaan. *Financial distress* merupakan gambaran dari kinerja perusahaan yang buruk serta merupakan ciri-ciri nyata sebelum terjadinya kebangkrutan. Hal ini terjadi karena kondisi keuangan perusahaan mengalami kesulitan likuiditas sehingga perusahaan tidak mampu menjalankan operasinya dengan baik. Perusahaan yang mengalami *financial distress* lebih sering mengganti KAP daripada perusahaan yang tidak mengalami *financial distress* [14]. Hal ini dikarenakan alasan keuangan dan juga karena perusahaan membutuhkan auditor yang mampu memberikan penilaian laporan keuangan sesuai dengan keinginan perusahaan. Hal ini juga didukung oleh penelitian terdahulu yang menyatakan *financial distress* berpengaruh terhadap pergantian KAP [6].

H<sub>4</sub> : *Financial distress* berpengaruh terhadap pergantian KAP

### 2.4.5. Pengaruh pertumbuhan perusahaan terhadap pergantian KAP

Semakin cepatnya pertumbuhan perusahaan yang ditandai dengan pertumbuhan penjualan. Maka perusahaan membutuhkan pihak yang lebih profesional serta independen (KAP *big four*) untuk menghindari terjadinya asimetri informasi antara manajemen dan pemegang saham serta lebih meningkatkan citra perusahaan di mata *stakeholder* [9]. Sehingga hal tersebut pun memicu kepada pergantian KAP yang secara tidak langsung menuju kepada KAP *big four*. Pertumbuhan perusahaan dapat mengakibatkan pergantian KAP, pemicu utama

pergantian KAP adalah perubahan operasi perusahaan yang akan membutuhkan peningkatan kompetensi dan keahlian yang berkaitan dengan masalah pelaporan keuangan oleh auditor perusahaan [24]. Pernyataan ini didukung oleh penelitian terdahulu yang menyatakan *financial distress* berpengaruh terhadap pergantian KAP [4].

H<sub>5</sub> : Pertumbuhan perusahaan berpengaruh terhadap pergantian KAP