



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Pergantian Auditor

Pembatasan pemberian jasa audit dikenal sebagai kewajiban:

- a. rotasi rekan audit (*audit partner's rotation*) yang membatasi Akuntan Publik
- b. rotasi KAP (*audit firm's rotation*) yang membatasi KAP.

Rotasi rekan audit merupakan jawaban Sarbanes-Oxley Act 2002 terhadap skandal *accounting* dan gagal audit (*audit failures*) *the Big Five* yang terjadi dipenghujung abad ke 20.

Partner/rekan audit yang melakukan audit atas laporan keuangan dari klien yang sama, dikhawatirkan akan luntur kewaspadaan profesionalnya (*professional skepticism*). Dengan lunturnya kewaspadaan professional dikhawatirkan kearifan professional (*professional judgement*) auditor akan melemah [1].

Dalam 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 yang mewajibkan rotasi rekan audit dan rotasi KAP. Kementerian Keuangan memberlakukan rotasi partner audit dan rotasi KAP sebelum terbitnya undang-undang. Kementerian Keuangan menetapkan kedua jenis rotasi ini dengan PMK17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik yang membatasi pemberian jasa audit oleh KAP paling lama enam tahun berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama tiga tahun berturut-turut. Kepala Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (PPPK) –Langgeng Subur, menyampaikan maksud Kementerian Keuangan untuk meniadakan rotasi KAP, dan memperpanjang *tenure partner* dalam hal rotasi partner audit dari tiga tahun menjadi lima tahun sudah terlaksana dengan keluarnya PP 20/2015 [1].

Riset dibidang audit mengidentifikasi beragam alasan dimana manajemen dapat memutuskan untuk mengganti auditornya. Alasan-alasan tersebut termasuk mencari pelayanan dengan kualitas yang lebih baik, *opinion shopping*, dan mengurangi biaya keputusan untuk mengganti auditor dalam rangka mendapatkan

akses pada pelayanan jasa yang lebih baik, dengan sendirinya tidak akan mengancam independensi auditor. Perlindungan terbaik bagi auditor terhadap ancaman independensi yang dapat muncul dari pergantian auditor ini adalah komunikasi [7]. Komunikasi antar KAP. Auditor yang baru harus berkomunikasi dengan auditor sebelumnya sebagai bagian dari proses pengambilan keputusan, apakah akan menerima atau menolak penugasan. Fokus utama dalam komunikasi ini adalah informasi yang dapat membantu auditor yang baru untuk menentukan apakah keputusan klien untuk mengganti auditornya akan berdampak pada independensi auditor yang baru [7].

Auditor yang sebelumnya harus menginformasikan pada auditor baru atau auditor yang diusulkan atas setiap kejadian dimana direksi klien atau karyawan klien berusaha untuk membatasi independensi auditor dalam melakukan tugas mereka.

Opinion shopping. Akan sulit bagi KAP pengganti untuk tetap independen bila mereka mendapatkan kontrak kerja audit ini karena diberikannya saran-saran pembukuan sebelum kontrak kerja tersebut dilakukan. Pasal 230 mengidentifikasi ketentuan yang harus diikuti ketika KAP diminta oleh suatu klien yang diaudit oleh KAP lain untuk memberikan opini atas penerapan prinsip akuntansi atau jenis opini audit yang akan dikeluarkan untuk praktik akuntansi yang benar-benar dilakukan atau seolah-olah dilakukan. Praktik semacam itu memiliki implikasi yang jelas pada independensi auditor, karena direksi dapat menggunakan kekuasaannya untuk mempengaruhi auditor yang saat ini sedang bertugas atau bahkan membuang mereka dari kantornya dan kemudian menggantinya dengan auditor baru yang akan memberikan opini yang lebih menguntungkan bagi klien. Praktik semacam itu akan membuat auditor yang lama dan auditor yang baru menjadi kehilangan independensinya [7].

Yang paling penting dalam ketentuan tersebut adalah KAP baru harus mendapatkan persetujuan klien untuk berhubungan dengan KAP lama mengenai permintaan dan pemberian salinan opini audit yang lama. Auditor yang menghadapi permintaan semacam itu harus pula mempertimbangkan pengaruh potensial terhadap independensi dalam lingkungan dimana permintaan tersebut dibuat, tujuan permintaan tersebut dan maksud pihak yang meminta informasi tersebut untuk menggunakan informasi yang diminta tersebut.

Pengurangan biaya. Tidak ada salah dalam pergantian manajemen yang mencoba untuk mendapatkan jasa pengauditan dengan biaya yang lebih rendah atau auditor menawarkan jasa mereka dengan harga yang lebih rendah atau auditor menawarkan jasa yang lebih rendah dibandingkan dengan KAP lainnya. Hal penting yang harus diperhatikan adalah bahwa kompetisi berdasarkan harga ini tidak akan memicu dilakukannya pengauditan dengan kualitas yang lebih rendah atau membatasi independensi auditor [7].

Nilai pengauditan bergantung pada persepsi publik atas independensi auditor. Alasan banyaknya pengguna laporan keuangan yang bersedia mengandalkan laporan akuntan publik adalah karena adanya ekspektasi mereka terhadap auditor yang mampu memberikan pendapat yang tidak bias. Auditor tidak hanya dituntut untuk independen dalam kenyataan, Namun juga harus independen dalam penampilan. Independen dalam kenyataan muncul ketika auditor benar-benar mampu menjaga sikap mental independen selama melaksanakan pengauditan, sedangkan independen dalam penampilan merupakan hasil dari interpretasi orang-orang terhadap independensinya ini jika auditor independen dalam kenyataan. Namun para pengguna laporan yakin bahwa auditor tersebut membela kepentingan klien, maka sebagian besar nilai pengauditan tersebut telah hilang [7].

2.1.2. *Audit Delay*

Waktu penerimaan penugasan oleh auditor dapat dilakukan sebelum maupun sesudah tutup buku. Bila penerimaan penugasan dilakukan sebelum tutup buku, maka auditor dapat dengan leluasa merencanakan program audit. Bila penerimaan diterima setelah tutup buku, maka auditor akan menghadapi banyak kendala, terutama kendala waktu, dalam melaksanakan audit. Oleh karena itu, penerimaan penugasan lebih baik dilakukan sebelum perusahaan yang akan diaudit melakukan tutup buku [8].

Penunjukan lebih dini memungkinkan auditor merencanakan auditnya sedemikian rupa sehingga dapat dilaksanakan dengan cepat dan efisien serta dapat menentukan seberapa jauh audit dapat dilaksanakan sebelum tanggal neraca. Di samping itu, persoalan-persoalan akuntansi yang berdampak pada laporan keuangan

dan akan dapat dengan segera mengusulkan modifikasi lebih dini terhadap prosedur akuntansi yang diperbaiki [8].

Audit atas laporan keuangan biasanya mencakup suatu periode misalnya setahun. Biasanya, sebuah pengauditan tidak akan selesai hingga beberapa minggu atau beberapa bulan setelah akhir tahun. Waktu pelaksanaan prosedur audit dapat berbeda-beda dari periode akuntansi awal sampai lama setelah periode akuntansi ini selesai. Sebagian penentuan waktu dipengaruhi oleh kapan klien membutuhkan audit untuk diselesaikan. Dalam pengauditan atas laporan keuangan, klien biasanya menginginkan pengauditan diselesaikan dalam satu sampai tiga bulan setelah penutupan periode pembukuan [7].

Namun demikian, waktu juga ditentukan oleh kapan auditor yakin bahwa bahan bukti audit akan menjadi sangat efektif dan kapan para staf audit tersedia. Sebagai contoh, auditor sering kali cenderung untuk melakukan perhitungan fisik persediaan saat sedekat mungkin dengan tanggal neraca. Prosedur audit umumnya mencakup ukuran sampel, unsur-unsur yang akan dipilih, dan waktu yang diperlukan untuk menjalankan prosedur audit tersebut.

1. Ukuran sampel. Setelah prosedur audit ditentukan, auditor dapat membedakan ukuran sampel dari satu ke seluruh unsur dalam populasi yang sedang diuji. Dalam melakukan prosedur audit untuk memverifikasi pengeluaran kas, anggaplah terdapat 6600 cek yang dicatat di jurnal pengeluaran kas. Auditor dapat memilih ukuran sampel sebanyak 50 buah sebagai perbandingan dengan jurnal pengeluaran kas. Keputusan mengenai berapa banyak unsur yang harus diuji harus dibuat oleh auditor untuk setiap prosedur audit. Ukuran sampel untuk prosedur tertentu dapat berbeda-beda dari pengauditan yang satu dengan yang lainnya.
2. Unsur-unsur yang dipilih. Setelah menentukan ukuran sampel untuk suatu prosedur audit, auditor harus menentukan unsur mana dalam populasi yang akan diuji. Jika auditor memutuskan, misalnya, untuk memilih 50 salinan cek dari populasi yang berjumlah 6600 sebagai perbandingan dengan jurnal pengeluaran kas, beberapa metode berbeda dapat digunakan untuk memilih cek-cek khusus yang akan diujikan. Auditor dapat
 - a. memilih satu minggu dan menguji 50 cek pertama,

- b. memilih 50 cek yang memiliki jumlah yang besar,
- c. memilih cek-cek secara acak, dan
- d. memilih cek yang menurut auditor kemungkinan terdapat kesalahan. Atau, dapat pula digunakan kombinasi dari metode-metode tersebut [7].

Peraturan Otoritas Jasa keuangan (OJK) dalam P.OJK.04/20 tentang laporan tahunan emiten atau perusahaan publik wajib menyampaikan laporan tahunan yang telah diaudit kepada OJK paling lambat 4 (empat) bulan setelah tahun buku berakhir. [9]. *Audit delay* didefinisikan sebagai jumlah hari dari tanggal tutup buku tahun perusahaan 31 Desember sampai tanggal ditandatanganinya laporan audit [2]. Berdasarkan definisi diatas maka dapat dirumuskan:

$$\text{Audit Delay} = \text{tanggal ditandatanganinya laporan audit} - 31 \text{ Desember tahun } t \quad (2.1)$$

2.1.3. Opini Auditor

Tahap akhir dari proses audit adalah pemberian opini dari auditor eksternal mengenai kewajaran laporan keuangan, wajar tidak sama dengan benar. Wajar berarti laporan keuangan yang merupakan tanggung jawab manajemen sudah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan bebas dari salah saji material. Kesalahan yang tidak material mungkin saja ada, tetapi tidak mempengaruhi kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Hal ini disebabkan karena auditor eksternal tidak memeriksa keseluruhan transaksi perusahaan, tetapi berdasarkan *sampling*. Seandainya pun auditor eksternal memeriksa seluruh transaksi (100%), ia tidak dapat menjamin bahwa laporan keuangan bebas dari kesalahan sekecil apa pun dan itu tidak mungkin dilakukan karena akan memerlukan waktu dan biaya yang sangat besar. Jika laporan keuangan dinyatakan benar berarti laporan keuangan harus bebas dari kesalahan sekecil apapun. Itulah alasannya auditor tidak dapat menyatakan bahwa laporan keuangan itu “benar”, tetapi “wajar” [7].

Ada beberapa jenis opini yang dapat diberikan auditor eksternal, seperti berikut ini:

1. *Unqualified opinion* (pendapat wajar tanpa pengecualian).
2. *Unqualified opinion with explanatory language* (pendapat wajar tanpa pengecualian dengan tambahan bahan penjelasan).
3. *Qualified opinion* (pendapat wajar dengan pengecualian).

4. *Adverse opinion* (pendapat tidak wajar).
5. *Disclaimer of opinion* (tidak memberikan pendapat)

Pendapat wajar tanpa pengecualian. Dalam opini ini, auditor eksternal menyatakan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan bebas dari salah saji material. Laporan keuangan dikatakan wajar setelah melalui pertimbangan apakah:

- a. prinsip akuntansi yang dipilih dan diterapkan telah berlaku umum
- b. prinsip akuntansi yang dipilih tepat untuk keadaan yang bersangkutan
- c. laporan keuangan beserta catatannya memberikan informasi cukup yang dapat mempengaruhi penggunaan, pemahaman, dan penafsiran
- d. informasi yang disajikan dalam laporan keuangan diklasifikasikan dan diikhtisarkan dengan semestinya, yang tidak terlalu rinci ataupun terlalu ringkas
- e. laporan keuangan mencerminkan peristiwa dan transaksi yang mendasarinya dalam suatu cara yang menyajikan posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas dalam batas-batas yang dapat diterima, yaitu batas-batas yang layak dan praktis untuk dicapai dalam laporan keuangan [7].

Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan tambahan bahan penjelasan. Pendapat ini diberikan apabila audit telah dilaksanakan sesuai dengan standar auditing, penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum, tetapi terdapat keadaan atau kondisi tertentu yang memerlukan bahasa penjelasan. Kondisi atau keadaan yang memerlukan bahasa penjelasan tambahan antara lain dapat diuraikan sebagai berikut:

- a. Pendapat wajar sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain. Auditor harus menjelaskan hal ini dalam paragraf pengantar untuk menegaskan pemisahan tanggung jawab dalam pelaksanaan audit.
- b. Adanya penyimpangan dari prinsip akuntansi yang ditetapkan oleh IAI. Penyimpangan tersebut adalah penyimpangan yang terpaksa dilakukan agar tidak menyesatkan pemakai laporan keuangan auditan. Auditor harus menjelaskan penyimpangan yang dilakukan berikut taksiran pengaruh maupun alasannya penyimpangan dilakukan dalam satu paragraph khusus.
- c. Laporan keuangan dipengaruhi oleh ketidakpastian yang mematerial.

- d. Auditor meragukan kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya.
- e. Auditor menemukan adanya suatu perubahan material dalam penggunaan prinsip dan metode akuntansi.

Pendapat wajar dengan pengecualian. Dalam opini ini, auditor eksternal menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Pendapat tidak wajar. Pendapat ini dinyatakan bila, menurut pertimbangan auditor, laporan keuangan secara keseluruhan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Tidak memberikan pendapat. Auditor dapat tidak menyatakan suatu pendapat apabila ia tidak dapat merumuskan atau tidak merumuskan suatu pendapat tentang kewajaran laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Jika auditor menyatakan tidak memberikan pendapat, laporan auditor harus memberikan semua alasan *substantive* yang mendukung pernyataan tersebut.

Jika auditor yakin bahwa laporan tidak disajikan secara wajar atau tidak mampu menarik kesimpulan dikarenakan bahan bukti yang tidak memadai, maka auditor bertanggung jawab untuk menginformasikan kepada para pengguna keuangan melalui laporan auditnya. Setelah penerbitan opini, jika fakta-fakta yang ada mengidentifikasi bahwa laporan keuangan tidak disajikan secara wajar, maka auditor kemungkinan harus menunjukkan pada pengadilan atau pihak yang berwenang bahwa ia telah menjalankan pengauditan dengan cara yang tepat dan menghasilkan kesimpulan yang beralasan [7].

2.1.4. Reputasi Auditor

Terdapat tiga alasan utama mengapa auditor harus melakukan perencanaan penugasan yang tepat. Ketiga alasan itu adalah agar auditor mampu mendapatkan cukup bukti yang memadai sesuai dengan kondisinya, untuk menjaga supaya biaya audit tetap terjangkau, dan mencegah kesalahpahaman dengan klien. Mendapatkan cukup bahan bukti yang memadai penting jika KAP ingin meminimalkan kewajiban hukum dan menjaga reputasi dalam komunitas bisnisnya. Menjaga supaya biaya

audit tetap terjangkau membantu KAP agar tetap kompetitif. Mencegah munculnya kesalahpahaman dengan klien adalah penting untuk menjaga hubungan yang baik dengan klien dan untuk memberikan pekerjaan yang berkualitas tinggi dengan harga yang terjangkau. Anggaplah auditor menginformasikan kepada klien bahwa audit akan diselesaikan sebelum 30 Juni namun ternyata tidak dapat diselesaikan hingga Agustus karena penjadwalan staf yang tidak memadai. Klien kemungkinan akan kecewa dengan KAP tersebut dan bahkan mungkin bisa menuntutnya ke pengadilan karena telah melanggar kontrak yang disepakati [10].

Memahami bahwa penjual saham dan obligasi biasanya menyewa auditor, pertimbangan betapa pentingnya reputasi yang kuat bagi auditor independen. Empat besar, kantor internasional mendominasi audit atas perusahaan besar, mengaudit lebih dari 95% pendapatan yang dihasilkan oleh semua kantor tersebut di Amerika Serikat. Satu alasan kantor ini mendominasi audit atas perusahaan besar di Amerika Serikat adalah karena mereka memiliki nama yang terkenal dan reputasi yang kuat. Entitas yang membeli *assurance* dari kantor-kantor ini tahu bahwa investor dan kreditur potensial akan mengenali nama dan reputasi kantor akuntan dan tahu bahwa mereka menghadapi berkurangnya risiko informasi [8].

Fakta bahwa entitas yang diaudit biasanya menyewa auditor juga menggaris bawahi betapa pentingnya perilaku objektif dan independen bagi masyarakat investasi. Arthur Andersen (dahulu yang kelima besar kantor akuntan publik) di tahun 2002 intinya disebabkan oleh hilangnya reputasi perusahaan sebagai auditor bermutu tinggi dan objektif yang pendapatnya dapat diandalkan oleh investor kreditor [8].

Hanya kurang dari 500 kantor akuntan publik yang beroperasi di Indonesia (dibandingkan lebih dari 45000 kantor akuntan publik beroperasi di Amerika Serikat), yang besarnya berkisar dari 1 hingga 20000 partner dan staf. Keempat KAP terbesar di Indonesia disebut kantor akuntan publik Internasional “Empat Besar”, mereka adalah Deloitte Tohmatsu, Ernst & Young Global, KPMG Internasional dan PricewaterhouseCooper. Keempat kantor ini memiliki cabang di seluruh dunia. KAP empat besar ini mengaudit hampir semua perusahaan besar baik di Indonesia maupun dunia serta juga banyak perusahaan yang lebih kecil juga [10].

KAP menyediakan jasa audit serta jasa atestasi dan *assurance* lainnya. Jasa-jasa tambahan yang biasa diberikan oleh KAP meliputi jasa akuntansi dan pembukuan, jasa perpajakan, jasa konsultasi manajemen. KAP terus mengembangkan produk dan jasa baru, termasuk perencanaan keuangan, penilaian usaha, akuntansi forensik, audit internal yang disubkontrakkan (*outsourcing*) serta jasa penasihat teknologi informasi.

1. Jasa akuntansi dan pembukuan. Banyak klien kecil yang memiliki staf akuntansi terbatas mengandalkan KAP untuk menyusun laporan keuangannya. Sebagian klien kecil ini tidak memiliki personel atau keahlian untuk memanfaatkan peranti lunak akuntansi guna membuat jurnal dan buku besarnya. Dengan demikian, KAP melakukan berbagai jasa akuntansi dan pembukuan untuk memenuhi kebutuhan klien tersebut. Dalam banyak kasus dimana laporan keuangan akan diserahkan kepada pihak ketiga, *review* atau bahkan audit juga dilakukan. Jika kedua hal ini tidak dilakukan, maka laporan keuangan akan dilampiri semacam laporan oleh KAP yang disebut laporan kompilasi, yang tidak memberikan kepastian apa pun kepada pihak ketiga. Jasa atestasi serta jasa akuntansi dan pembukuan adalah sumber pendapatan utama bagi kebanyakan KAP besar.
2. Jasa perpajakan. KAP menyiapkan SPT pajak perusahaan dan perorangan baik untuk klien audit maupun non-audit. Hampir setiap KAP melakukan jasa perpajakan, yang mungkin mencakup pajak bumi dan bangunan, pajak hadiah, perencanaan pajak, serta aspek-aspek lain dari jasa perpajakan. Bagi banyak KAP kecil, jasa semacam ini jauh lebih penting bagi praktik KAP tersebut daripada audit, karena sebagian besar pendapatannya mungkin berasal dari jasa perpajakan.
3. Jasa konsultasi manajemen. Kebanyakan KAP memberikan jasa tertentu yang memungkinkan kliennya mengoperasikan bisnis secara lebih efektif. Jasa ini disebut jasa konsultasi manajemen atau jasa penasihat manajemen. Jasa ini berkisar dari saran singkat untuk memperbaiki sistem akuntansi klien hingga nasihat menyangkut manajemen risiko, teknologi informasi dan rancangan sistem *e-commerce*, uji tuntas merger dan akuisisi, serta konsultasi manfaat aktuarial. Banyak KAP besar memiliki divisi khusus memberikan jasa konsultasi

manajemen dengan interaksi yang minimal dengan staf audit atau perpajakan [10].

2.1.5. Pergantian Manajemen

Manajemen merupakan sumber utama untuk melakukan identifikasi bisnis klien. Manajemen harus melakukan evaluasi menyeluruh atas resiko bisnis yang relevan yang dapat mempengaruhi laporan keuangan agar mampu menjamin laporan keuangan per kuartal dan per tahun, serta mengevaluasi efektivitas pengendalian pengungkapan dan prosedur yang sekarang ini diharuskan oleh Sarbanes-Oxley Act.

Sarbanes-Oxley mengharuskan manajemen untuk meyakinkan bahwa informasi penting mengenai risiko bisnis telah dikomunikasikan kepada manajemen. Prosedur-prosedur tersebut mencakup rentang informasi yang lebih luas daripada cakupan masalah pengendalian internal atas laporan keuangan. Prosedur tersebut harus menggambarkan informasi yang relevan untuk menilai kebutuhan atas perkembangan pengungkapan dan risiko-risiko yang terkait dengan bisnis perusahaan. Sebagai contoh, jika suatu anak perusahaan terkait dengan aktivitas lindung nilai yang penting, maka harus ada pengendalian sehingga manajemen puncak mengetahui hal ini dan mengungkapkan informasi ini. Tanya jawab dengan manajemen mengenai risiko bisnis klien yang sudah diidentifikasi, sebelum mengesahkan laporan keuangan kuartalan dan tahunan, dapat memberikan sumber informasi yang penting bagi auditor terhadap risiko bisnis klien yang mempengaruhi laporan keuangan.

Sarbanes-Oxley Act juga mengharuskan manajemen untuk mengesahkan bahwa manajemen telah menginformasikan pada auditor dan komite audit atas setiap kekurangan-kekurangan penting dalam pengendalian internal, termasuk kelemahan-kelemahan pentingnya. Informasi demikian sangat membantu auditor agar mampu mengevaluasi dengan lebih baik bagaimana pengendalian internal dapat mempengaruhi kemungkinan salah saji material dalam laporan keuangan [7].

Terlepas dari aturan yang dibuat badan-badan profesi, adalah penting bagi auditor untuk menjaga hubungan tidak bias dengan manajemen dan berbagai pihak yang terpengaruh dengan apa yang menjadi tanggung jawab dari auditor itu. Dalam setiap kontrak kerja, auditor tidak boleh menyepelekan penilaian profesionalnya

terhadap penilaian orang lain. Walaupun tekanan terhadap objektivitas dan integritas auditor amatlah sering dialami, bekerja dalam jangka waktu lama di dalam komunitas keuangan membutuhkan ketahanan terhadap tekanan itu. Jika konflik sangat besar sehingga mempengaruhi objektivitas seorang auditor, maka dipandang perlu bagi auditor untuk mengundurkan diri dari kontrak kerja itu [7].

Auditor sering dihadapkan pada situasi yang mungkin menguji profesionalisme mereka, karakter etis, dan independensi. Sebagai contoh, independensi auditor diuji ketika klien terlibat dalam belanja pendapat (*opinion shopping*)- yaitu, ketika klien mencari pandangan akuntansi yang diinginkan oleh klien. Klien kadang-kadang berusaha untuk mempengaruhi auditor agar setuju dengan perlakuan akuntansi yang diinginkan dengan mengancam untuk mengganti auditor [11].

Pengunduran diri auditor juga bisa terjadi karena ketidaksepahaman mengenai pelaksanaan, pemilihan atau interpretasi standar akuntansi, pembatasan lingkup/ prosedur audit tertentu yang diminta manajemen atau pemilik perusahaan, atau perbedaan yang signifikan antara manajemen atau pemilik perusahaan dengan auditornya. Misalnya Deloitte & Touche yang mengundurkan diri dari Audit *National Medical Transportation Network*. Pengunduran diri Deloitte & Touche dari *Audit National Medical Transportation Network* menyebabkan Deloitte & Touche digugat di pengadilan. Ini kasus langka, dimana auditor digugat karena mengundurkan diri [12].

2.1.6. Financial Distress

Jika klien terpaksa mengumumkan kebangkrutannya atau mengalami kerugian yang sangat besar setelah audit selesai dilaksanakan, auditor akan menghadapi kemungkinan yang lebih besar untuk mempertahankan kualitas auditnya dibandingkan jika klien tidak menghadapi kesulitan keuangan. Kecenderungan umum bagi perusahaan yang kehilangan uang dalam suatu kebangkrutan, atau karena harga saham berbalik menurun adalah adanya tuntutan hukum terhadap auditor. Hal ini diakibatkan karena keyakinan bahwa auditor telah gagal melakukan audit yang memadai maupun dari keinginan para pengguna untuk mendapatkan kembali

bagiannya yang hilang tanpa memperdulikan kecukupan pekerjaan audit yang telah dilakukan [7].

Dalam situasi dimana auditor yakin bahwa kemungkinan kegagalan keuangan atau kerugian itu tinggi sehingga meningkatkan resiko kontrak kerja, resiko audit yang dapat diterima harus dikurangi. Jika tantangan berikutnya muncul, auditor akan lebih baik berada dalam posisi mempertahankan hasil auditnya yang memuaskan. Bukti audit total dan biayanya akan meningkat, namun hal ini dapat diterima karena resiko tambahan berupa tuntutan hukum yang akan dihadapi oleh auditor [7].

Sulit bagi auditor untuk memprediksi kegagalan keuangan sebelum hal itu terjadi, namun beberapa faktor berikut dapat menjadi indikator yang baik atas meningkatnya kemungkinan kegagalan keuangan tersebut.

1. Posisi *likuiditas*. Jika klien terus menerus kekurangan kas dan modal kerja, hal ini mengidentifikasikan Adanya masalah di masa mendatang dalam pembayaran utang-utangnya. Auditor harus menilai kemungkinan dan seberapa besar penurunan posisi likuiditas yang terjadi terus menerus.
2. Laba (rugi) di tahun-tahun sebelumnya. Ketika suatu perusahaan secara cepat mengalami penurunan laba atau peningkatan kerugian dalam beberapa tahun, auditor harus mengenali adanya masalah dalam kemampuan perusahaan dalam melunasi kewajiban-kewajiban (*solvency*) yang kemungkinan akan dihadapi oleh klien. Selain itu, sangat penting untuk mempertimbangkan perubahan laba relatif terhadap saldo yang tersisa dalam saldo laba.
3. Metode pertumbuhan pembiayaan. Makin tinggi ketergantungan klien terhadap utang sebagai alat pembayarannya, makin besar resiko kegagalan keuangan jika kegiatan operasi klien mengalami penurunan. Auditor harus mengevaluasi apakah aset tetap klien dibiayai oleh pinjaman jangka pendek atau jangka panjang, karena sejumlah besar kas keluar yang dibutuhkan dalam waktu yang singkat akan memaksa perusahaan untuk mengalami kebangkrutan.
4. Sifat kegiatan operasi klien. Beberapa jenis bisnis secara alamiah lebih berisiko dibandingkan dengan bisnis lainnya. Sebagai contoh, dengan mengasumsikan hal lainnya tidak berubah, perusahaan teknologi yang baru beroperasi yang sangat bergantung pada kesuksesan dalam satu prospek lebih berisiko mengalami

kebangkrutan dibandingkan perusahaan yang memproduksi beragam produk makanan.

5. Kompetensi manajemen. Manajemen yang kompeten secara terus menerus akan mewaspadaai adanya potensi kesulitan keuangan dan memodifikasinya dengan berbagai metode operasi untuk meminimalkan pengaruh dari masalah jangka pendek. Auditor harus menilai kemampuan manajemen sebagai bagian dari evaluasi atas kemungkinan terjadinya kebangkrutan [7].

Prosedur analitis auditor sering kali memasukan rasio-rasio keuangan yang umum selama perencanaan dan penelaahan akhir dalam pengauditan atas laporan keuangan. Rasio-rasio tersebut berguna untuk memahami kejadian-kejadian saat ini dan status keuangan dari bisnis klien serta untuk melihat laporan dari prespektif seorang pengguna laporan keuangan. Analisis laporan keuangan umum dapat menjadi efektif dalam mengidentifikasi bagian-bagian yang kemungkinan bermasalah, dimana auditor dapat memberikan bantuan-bantuan lainnya. Ketika menggunakan rasio-rasio tersebut, auditor harus yakin dalam membuat perbandingan-perbandingan yang tepat. Perbandingan yang paling penting adalah perbandingan dengan tahun-tahun sebelumnya untuk perusahaan dan terhadap rata-rata industry atau perusahaan-perusahaan sejenis di tahun yang sama [7].

Rasio dan prosedur analitis lain biasanya dihitung dengan menggunakan kertas kerja dan beragam jenis perangkat lunak audit lainnya, dimana data klien dan industri selama beberapa tahun dapat disimpan untuk tujuan perbandingan. Rasio dapat dihubungkan dengan neraca saldo sehingga perhitungan serta merta dimuktahirkan ketika jurnal-jurnal penyesuaian dibuat untuk laporan keuangan klien [7].

Rasio utang terhadap ekuitas menunjukkan tingkat penggunaan utang dalam pembiayaan perusahaan. Jika rasio utang terhadap ekuitas terlalu tinggi, ini dapat mengidentifikasikan bahwa perusahaan telah menghabiskan kapasitas pinjamannya dan tidak memiliki perlindungan untuk pinjaman tambahan. Sebaliknya, jika rasio utang terhadap ekuitasnya terlalu rendah, ini dapat berarti bahwa pengungkit yang tersedia tidak digunakan untuk keuntungan pemilik perusahaan [7].

$$\text{Rasio utang terhadap ekuitas} = \frac{\text{Total liabilitas}}{\text{Total ekuitas}} \quad (2.2)$$

2.1.7. Ukuran Perusahaan Klien

Umumnya makin besar kegiatan operasi klien, maka makin luas penggunaan laporan keuangan. Ukuran klien, yang diukur dengan aset total atau pendapatan total, akan berpengaruh terhadap resiko audit yang dapat diterima [7].

Kantor akuntan publik perlu mengawasi secara periodik apakah akan tetap melayani kliennya yang telah ada. Evaluasi ini dapat berlangsung pada atau dekat saat penyelesaian audit atau ketika beberapa peristiwa signifikan terjadi. Konflik atas isu dan akuntansi atau perselisihan atas biaya audit dapat menyebabkan pemutusan hubungan oleh kantor akuntan. Pekerjaan tambahan yang diisyaratkan untuk audit perusahaan publik akibat UU Sarbanes-Oxley berakibat pada banyak perusahaan publik kecil mengganti auditornya dari empat besar kantor akuntan publik ke kantor akuntan publik berskala nasional dan regional [11].

Auditor menggunakan pengetahuan yang didapatnya dari pemahaman strategis atas bisnis dan industri klien untuk menilai risiko bisnis klien, yaitu risiko bahwa klien akan gagal mencapai tujuannya. Risiko bisnis klien dapat muncul dari setiap faktor yang mempengaruhi klien dan lingkungannya, seperti kemajuan teknologi baru merusak keunggulan kompetitif klien, atau klien gagal dalam menerapkan strateginya demikian juga para kompetitornya [7].

Pemahaman yang menyeluruh atas bisnis dan industri klien dan pengetahuan atas operasional perusahaan merupakan hal yang penting untuk melakukan audit dengan memadai. Standar kedua pekerjaan lapangan menyatakan bahwa auditor harus mendapatkan pemahaman yang memadai atas entitas dan lingkungannya. Termasuk pengendalian internalnya, untuk menilai risiko salah saji material dalam laporan keuangan, baik disebabkan karena kesalahan atau kecurangan, dan untuk merancang sifat, waktu dan keluasan prosedur audit yang lebih lanjut [7].

Sifat bisnis dan industri klien mempengaruhi risiko bisnis klien dan risiko salah saji material dalam laporan keuangan. Beberapa faktor berikut telah meningkatkan pentingnya pemahaman atas bisnis dan industri klien.

1. Teknologi informasi menghubungkan klien perusahaan dengan pelanggan dan pemasok utamanya. Akhirnya, auditor harus memiliki pengetahuan yang lebih luas mengenai pelanggan dan pemasok utama dan risiko-risiko terkait.

2. Klien yang telah memperluas usahanya secara global, sering sekali melalui modal ventura dan aliansi strategi.
3. Teknologi informasi mempengaruhi proses pengendalian internal klien, meningkatkan kualitas dan ketepatan waktu informasi keuangan.
4. Makin pentingnya sumber daya manusia dan aset tak berwujud lainnya telah meningkatkan kompleksitas akuntansi dan pentingnya penilaian dan estimasi manajemen.
5. Auditor perlu memiliki pemahaman yang lebih baik terhadap bisnis dan industri klien untuk memberikan jasa yang memiliki nilai tambah pada kliennya [7].

Perhatian utama auditor adalah risiko salah saji material dalam laporan keuangan yang disebabkan oleh risiko bisnis klien. Terdapat tiga alasan utama berikut untuk mendapatkan pemahaman yang baik atas industri klien dan lingkungan eksternal.

1. Risiko terkait dengan industri tertentu dapat mempengaruhi penilaian auditor atas risiko bisnis klien dan risiko audit yang dapat diterima dan bahkan dapat mempengaruhi auditor untuk menolak kontrak kerja dalam industri-industri yang lebih berisiko, misalnya industri simpan pinjam dan asuransi kesehatan.
2. Beberapa risiko bawaan biasanya umum untuk semua klien di beberapa industri tertentu. Kepahaman atas risiko-risiko tersebut dapat membantu auditor dalam menilai relevansinya dengan klien. Sebagai contoh misalnya keusangan persediaan yang potensial dalam industri pakaian jadi, risiko bawaan pada penagihan piutang dagang di industri pinjaman konsumen, dan risiko bawaan untuk cadangan kerugian dalam industri asuransi kerugian.
3. Banyak industri yang memiliki ketentuan akuntansi yang khusus dimana auditor harus memiliki pemahaman dalam hal tersebut untuk mengevaluasi apakah laporan keuangan klien sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Sebagai contoh, misalnya jika auditor sedang melakukan audit atas suatu pemerintah kota, maka auditor tersebut harus memahami akuntansi pemerintahan dan ketentuan-ketentuan pengauditannya. Ketentuan akuntansi yang khusus juga berlaku untuk perusahaan konstruksi, perusahaan perkeretaapian, organisasi nirlaba, lembaga keuangan dan organisasi lainnya [7].

Ukuran perusahaan klien menunjukkan besar kecilnya perusahaan klien.

Ukuran perusahaan yang didasarkan pada total aset diatur dengan ketentuan Otoritas

Jasa Keuangan (OJK). Ukuran perusahaan dalam penelitian ini dilihat berdasarkan besarnya total aset yang dimiliki perusahaan karena nilai aset relatif lebih stabil dibandingkan dengan nilai kapitalisasi pasar dan penjualan dalam mengukur ukuran perusahaan. Ukuran perusahaan dihitung dengan menggunakan logaritma natural (Ln) dari total aset. Semakin besar total aset yang dimiliki perusahaan, semakin besar pula ukuran perusahaan tersebut [3].

$$\text{Ukuran Perusahaan Klien} = \text{Ln} (\text{Total Aset}) \quad (2.3)$$

2.2. Review Peneliti Terdahulu

Penelitian terdahulu dilakukan oleh Ni Wayan Ari Juliantari dan Ni Ketut Rasmini (2013) melakukan penelitian dengan variabel independen yaitu opini audit, pergantian manajemen, ukuran KAP, ukuran perusahaan klien, dan variabel dependennya yaitu pergantian auditor. Teknik analisa data yang dipakai dalam penelitian ini adalah teknik analisis regresi logistik. Hasil menunjukkan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap pergantian auditor dan ukuran perusahaan klien berpengaruh positif signifikan terhadap pergantian auditor. Sedangkan opini audit dan pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap pergantian manajemen.

Chana Buchari dan Marita (2014) melakukan penelitian dengan variabel independen yaitu Ukuran KAP, opini audit, pertumbuhan perusahaan klien, pergantian manajemen, ukuran perusahaan klien dan variabel dependennya yaitu pergantian auditor. Teknik analisa data yang dipakai dalam penelitian ini adalah teknik analisis regresi logistik. Hasil menunjukkan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap pergantian auditor dan opini audit berpengaruh positif signifikan terhadap pergantian auditor. Sedangkan pertumbuhan perusahaan klien, pergantian manajemen, dan ukuran perusahaan klien tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor.

I Wayan Deva Widia Putra (2014) melakukan penelitian dengan variabel independen yaitu *financial distress*, perubahan rentabilitas, pertumbuhan perusahaan klien, opini audit dan variabel dependennya yaitu pergantian auditor. Teknik analisa data yang dipakai dalam penelitian ini adalah teknik analisis regresi logistik. Hasil menunjukkan bahwa *financial distress*, perubahan rentabilitas, pertumbuhan

perusahaan klien tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor. Sedangkan opini audit berpengaruh positif signifikan terhadap pergantian auditor.

Alexandros Ngala Solo Wea dan Dewi Murdiawati (2015) melakukan penelitian dengan variabel independen yaitu pergantian manajemen, kesulitan keuangan (*financial distress*), ukuran KAP, presentase perubahan ROA, ukuran perusahaan klien, opini audit dan variabel dependennya yaitu pergantian auditor. Teknik analisa data yang dipakai dalam penelitian ini adalah teknik analisis regresi logistik. Hasil menunjukkan bahwa yaitu pergantian manajemen, kesulitan keuangan (*financial distress*), ukuran perusahaan klien berpengaruh negatif signifikan terhadap pergantian auditor dan ukuran KAP berpengaruh positif signifikan terhadap pergantian auditor. Sedangkan presentase perubahan ROA dan opini audit tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor.

Ni Made Puspa Pawitri dan Ketut Yadnyana (2015) melakukan penelitian dengan variabel independen yaitu *audit delay*, opini audit, reputasi Auditor (ukuran KAP) pergantian manajemen dan variabel dependennya yaitu pergantian auditor. Teknik analisa data yang dipakai dalam penelitian ini adalah teknik analisis regresi logistik. Hasil menunjukkan bahwa yaitu *audit delay*, pergantian manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap pergantian auditor dan reputasi Auditor (ukuran KAP) berpengaruh negatif signifikan terhadap pergantian auditor. Sedangkan opini audit tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor.

Tabel 2. 1. Review Peneliti Terdahulu

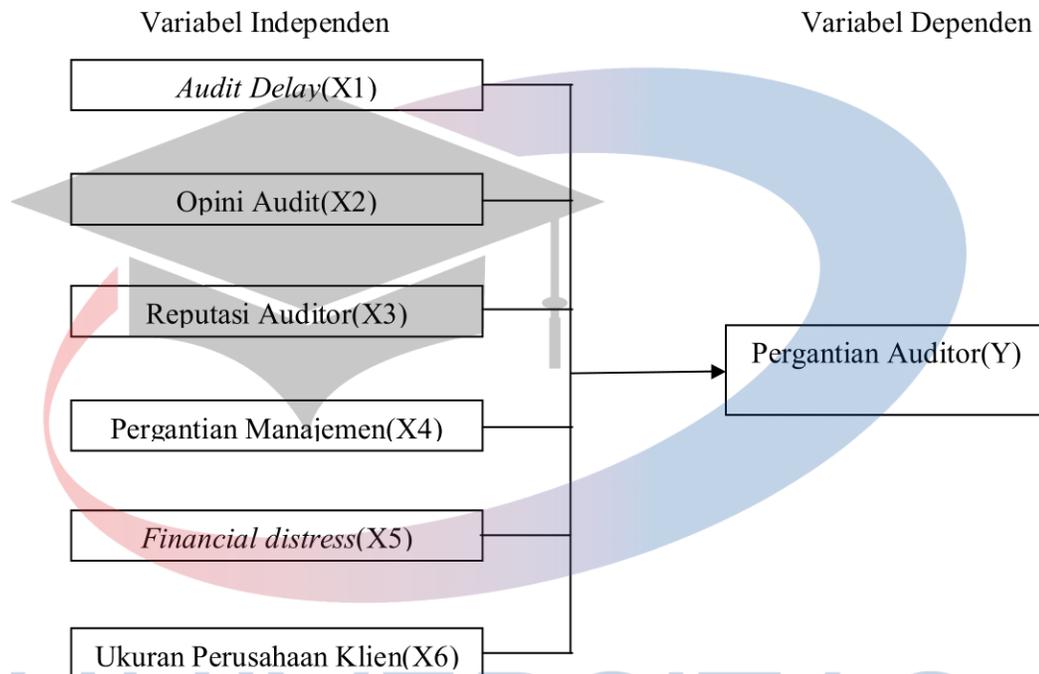
| Nama Peneliti | Judul | Variabel Penelitian | Hasil yang diperoleh |
|---|---|---|--|
| Ni Wayan Ari Juliantari dan Ni Ketut Rasmini (2013) | Auditor Switching dan faktor-faktor yang mempengaruhinya. | <p><u>Variabel dependen:</u></p> <p>Pergantian auditor</p> <p><u>Variabel independen:</u></p> <p>Opini audit, pergantian manajemen., ukuran KAP, dan ukuran perusahaan klien.</p> | Ukuran KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap pergantian auditor. Ukuran perusahaan klien berpengaruh positif signifikan terhadap pergantian auditor. Sedangkan opini audit dan pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor. |

Sambungan Tabel 2.1.

| Nama Peneliti | Judul | Variabel Penelitian | Hasil yang diperoleh |
|--|---|--|--|
| Chana Buchari dan Marita (2014) | Pengaruh ukuran KAP, opini audit, tingkat pertumbuhan perusahaan klien, Pergantian manajemen dan ukuran perusahaan klien terhadap pergantian auditor. | <u>Variabel dependen:</u> Pergantian auditor <u>Variabel independen:</u> Ukuran KAP, opini audit, pertumbuhan perusahaan klien, pergantian manajemen dan ukuran perusahaan klien. | Ukuran KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap pergantian auditor. Opini audit berpengaruh positif signifikan terhadap pergantian auditor. Sedangkan pertumbuhan perusahaan klien, pergantian manajemen, dan ukuran perusahaan klien tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor. |
| I Wayan Deva Widia Putra (2014) | Pengaruh <i>financial distress</i> , rentabilitas, tingkat pertumbuhan perusahaan dan opini audit pada pergantian auditor. | <u>Variabel dependen:</u> Pergantian auditor <u>Variabel independen:</u> <i>Financial distress</i> , perubahan rentabilitas (presentase perubahan ROA), pertumbuhan perusahaan dan opini audit. | <i>Financial distress</i> , perubahan rentabilitas, pertumbuhan perusahaan klien tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor. Sedangkan opini audit berpengaruh positif signifikan terhadap pergantian auditor. |
| Alexandros Ngala Solo Wea dan Dewi Murdiawati (2015) | Faktor-faktor yang mempengaruhi <i>auditor switching</i> secara <i>voluntary</i> pada perusahaan manufaktur | <u>Variabel dependen:</u> Pergantian auditor <u>Variabel independen:</u> Pergantian manajemen, kesulitan keuangan (<i>financial distress</i>), ukuran KAP, presentase perubahan ROA, ukuran perusahaan klien dan opini audit. | Pergantian manajemen, kesulitan keuangan (<i>financial distress</i>), ukuran perusahaan klien berpengaruh negatif signifikan terhadap pergantian auditor. Ukuran KAP berpengaruh positif signifikan terhadap pergantian auditor. Sedangkan presentase perubahan ROA dan opini audit tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor. |
| Ni Made Puspa Pawitri dan Ketut Yadnyana (2015) | Pengaruh <i>audit delay</i> , opini audit, reputasi Auditor dan pergantian manajemen pada <i>voluntary auditor switching</i> | <u>Variabel dependen:</u> Pergantian auditor <u>Variabel independen:</u> <i>Audit delay</i> , opini audit, reputasi auditor (ukuran KAP) dan pergantian manajemen | <i>Audit delay</i> , pergantian manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap pergantian auditor. Reputasi Auditor (ukuran KAP) berpengaruh negatif signifikan terhadap pergantian auditor. Sedangkan opini audit tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor. |

2.3. Kerangka Konseptual

Untuk menggambarkan pengaruh antara variabel *Audit delay*, Opini Audit, Reputasi Auditor, Pergantian Manajemen, *Financial Distress*, dan Ukuran Perusahaan Klien terhadap Pergantian Auditor maka peneliti menyusun kerangka konsep sebagai berikut:



Gambar 2. 1. Kerangka Konseptual

2.4. Pengembangan Hipotesis

2.4.1. Pengaruh *Audit Delay*(X1) terhadap Pergantian Auditor (Y).

Audit atas laporan keuangan umumnya mencakup suatu periode seperti satu tahun. Biasanya, suatu audit baru dianggap selesai setelah beberapa minggu atau beberapa bulan setelah berakhirnya suatu periode. Oleh karena itu, waktu melaksanakan prosedur audit dapat bervariasi dari awal periode akuntansi hingga berakhirnya periode akuntansi itu. Keputusan penetapan waktu audit, sebagian dipengaruhi oleh klien menginginkan audit itu diselesaikan. Dalam audit atas laporan keuangan, umumnya klien menginginkan agar audit diselesaikan antara satu hingga tiga bulan setelah akhir tahun. Saat ini *Securities and Exchange Commission* (SEC) mengharuskan semua perusahaan publik untuk menyerahkan laporan keuangan yang telah diaudit kepada SEC dalam waktu 60-90 hari sesudah akhir tahun fiskal

perusahaan, tergantung pada ukuran perusahaan itu, namun demikian, penetapan waktu juga dipengaruhi oleh kapan auditor merasa yakin bukti audit akan paling efektif dan kapan staf audit tersedia. Sebagai contoh, auditor seringkali lebih memilih untuk menghitung persediaan sedekat mungkin dengan tanggal neraca [13].

Jika penyelesaian tugas audit memakan waktu yang terlalu lama mengakibatkan keterlambatan laporan keuangan dipublikasikan ke pasar modal sehingga berpengaruh pada *auditor switching*. Jadi semakin lama masa *audit delay* maka perpindahan auditor semakin besar. Hasil pengujian menunjukkan bahwa *audit delay* berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching* [2].

H₁: *Audit delay* berpengaruh terhadap pergantian auditor.

2.4.2. Pengaruh Opini Audit (X₂) terhadap Pergantian Auditor (Y).

Standar pekerjaan lapangan mengharuskan auditor untuk mengumpulkan bukti yang tepat dan memadai untuk mendukung dikeluarkannya opini audit. Karena sifat bukti audit dan pertimbangan biaya dalam melaksanakan pengauditan, kecil kemungkinan auditor akan sepenuhnya yakin bahwa opini yang diberikan sudah benar. Namun demikian, auditor harus yakin bahwa opini tersebut benar dengan tingkat keyakinan yang tinggi. Dengan menggabungkan semua bukti dari keseluruhan pengauditan, maka auditor mampu menentukan kapan ia akan mengeluarkan laporan auditnya [13].

Tanggung jawab manajemen atas kewajaran dalam representasi (asersi) pada laporan keuangan memberikan kebebasan bagi manajemen untuk menentukan penyajian dan pengungkapan apa saja yang dianggap penting. Jika manajemen berkeras terhadap pengungkapan laporan keuangan yang dianggap oleh auditor tidak dapat diterima, maka auditor dapat menerbitkan opini tidak wajar (*adverse*) atau opini wajar dengan pengecualian (*qualified*) atau menarik diri dari kontrak kerja [7].

Semakin banyak perusahaan yang mendapat opini wajar maka semakin kecil perpindahan auditor, sebaliknya semakin sedikit perusahaan yang mendapat opini wajar maka semakin besar perpindahan auditor. Hasil pengujian menunjukkan bahwa opini audit berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching* [3].

H₂ : Opini audit berpengaruh terhadap pergantian auditor.

2.4.3. Pengaruh Reputasi Auditor (X3) terhadap Pergantian Auditor (Y).

Memahami bahwa penjual saham dan obligasi biasanya menyewa auditor, pertimbangan betapa pentingnya reputasi yang kuat bagi auditor independen. Empat besar, kantor internasional mendominasi audit atas perusahaan besar, mengaudit lebih dari 95% pendapatan yang dihasilkan oleh semua kantor tersebut di Amerika Serikat. Satu alasan kantor ini mendominasi audit atas perusahaan besar di Amerika Serikat adalah karena mereka memiliki nama yang terkenal dan reputasi yang kuat. Entitas yang membeli *assurance* dari kantor-kantor ini tahu bahwa investor dan kreditur potensial akan mengenali nama dan reputasi kantor akuntan dan tahu bahwa mereka menghadapi berkurangnya risiko informasi [8].

Semakin besar reputasi auditor maka perpindahan auditor semakin kecil, sebaliknya jika reputasi auditor semakin kecil maka perpindahan auditor semakin besar. Hasil pengujian menunjukkan bahwa reputasi auditor berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching* [2].

H₃: Reputasi auditor berpengaruh terhadap pergantian auditor.

2.4.4. Pengaruh Pergantian Manajemen (X4) terhadap Pergantian Auditor (Y).

Auditor sering dihadapkan pada situasi yang mungkin menguji profesionalisme mereka, karakter etis, dan independensi. Sebagai contoh, independensi auditor diuji ketika klien terlibat dalam belanja pendapat (*opinion shopping*)- yaitu, ketika klien mencari pandangan akuntansi yang diinginkan oleh klien. Klien kadang-kadang berusaha untuk mempengaruhi auditor agar setuju dengan perlakuan akuntansi yang diinginkan dengan mengancam untuk mengganti auditor [8].

Pengunduran diri auditor bisa terjadi karena ketidaksempahaman mengenai pelaksanaan, pemilihan atau interpretasi standar akuntansi, pembatasan lingkup/prosedur audit tertentu yang diminta manajemen atau pemilik perusahaan, atau perbedaan yang signifikan antara manajemen atau pemilik perusahaan dengan auditornya. Misalnya Deloitte & Touche yang mengundurkan diri dari *Audit National Medical Transportation Network*.

Pengunduran diri Deloitte & Touche dari *Audit National Medical Transportation Network* menyebabkan Deloitte & Touche digugat di pengadilan. Ini kasus langka, dimana auditor digugat karena mengundurkan diri [12].

Pergantian manajemen akan berdampak pada perubahan kebijakan akuntansi yang digunakan. Jadi semakin besar pergantian manajemen maka perpindahan auditor semakin besar, sebaliknya semakin kecil pergantian manajemen maka perpindahan auditor semakin kecil. Hasil pengujian menunjukkan bahwa pergantian manajemen berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching* [2].

H₄ : Pergantian manajemen berpengaruh terhadap pergantian auditor.

2.4.5. Pengaruh *Financial Distress*(X5) terhadap Pergantian Auditor (Y).

Jika klien terpaksa mengumumkan kebangkrutannya atau mengalami kerugian yang sangat besar setelah audit selesai dilaksanakan, auditor akan menghadapi kemungkinan yang lebih besar untuk mempertahankan kualitas auditnya dibandingkan jika klien tidak menghadapi kesulitan keuangan. Kecenderungan umum bagi perusahaan yang kehilangan uang dalam suatu kebangkrutan, atau karena harga saham berbalik menurun adalah adanya tuntutan hukum terhadap auditor. Hal ini diakibatkan karena keyakinan bahwa auditor telah gagal melakukan audit yang memadai maupun dari keinginan para pengguna untuk mendapatkan kembali bagiannya yang hilang tanpa memperdulikan kecukupan pekerjaan audit yang telah dilakukan.

Dalam situasi dimana auditor yakin bahwa kemungkinan kegagalan keuangan atau kerugian itu tinggi sehingga meningkatkan resiko kontrak kerja, resiko audit yang dapat diterima harus dikurangi. Jika tantangan berikutnya muncul, auditor akan lebih baik berada dalam posisi mempertahankan hasil auditnya yang memuaskan. Bukti audit total dan biayanya akan meningkat [7].

Jadi semakin besar tingkat *financial distress* suatu perusahaan maka semakin besar perpindahan auditor yang dilakukan perusahaan, sebaliknya semakin kecil tingkat *financial distress* suatu perusahaan maka semakin kecil perpindahan auditor yang dilakukan perusahaan. Hasil pengujian menunjukkan bahwa *financial distress* berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching* [5].

H₅ : *Financial Distress* berpengaruh terhadap pergantian auditor.

2.4.6. Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien(X6) terhadap Pergantian Auditor (Y).

Umumnya makin besar kegiatan operasi klien, maka makin luas penggunaan laporan keuangan. Ukuran klien, yang diukur dengan aset total atau pendapatan total, akan berpengaruh terhadap resiko audit yang dapat diterima [7].

Kantor akuntan publik perlu mengawasi secara periodik apakah akan tetap melayani kliennya yang telah ada. Konflik atas isu dan akuntansi atau perselisihan atas biaya audit dapat menyebabkan pemutusan hubungan oleh kantor akuntan. Pekerjaan tambahan yang diisyaratkan untuk audit perusahaan publik akibat UU Sarbanes-Oxley berakibat pada banyak perusahaan publik kecil mengganti auditornya dari empat besar kantor akuntan publik ke kantor akuntan publik berskala nasional dan regional [8].

Semakin besar ukuran perusahaan klien maka pergantian auditor semakin kecil. Sebaliknya semakin kecil ukuran perusahaan maka pergantian auditor semakin besar. Hasil pengujian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan klien berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching* [6].

H₆ : Ukuran perusahaan klien berpengaruh terhadap pergantian auditor

UNIVERSITAS
MIKROSKIL