

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Teori Agensi (*Agency Theory*)

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005), teori agensi adalah hubungan atau kontrak antara *principal* dan *agent*. Teori agensi memiliki asumsi bahwa tiap-tiap individu semata-mata termotivasi oleh kepentingan dirinya sendiri sehingga menimbulkan konflik kepentingan antara *principle* dan *agent*. Tujuan dari teori agensi yaitu pertama, untuk meningkatkan kemampuan individu (baik *principle* maupun *agent*) dalam mengevaluasi lingkungan dimana keputusan harus diambil (*the beliefrevision role*). Kedua, untuk mengevaluasi hasil dari keputusan yang telah diambil guna mempermudah pengalokasian hasil antara *principal* dan *agent* sesuai dengan kontrak kerja (*The performance evaluation role*). Eisenhardt (1989) berpendapat bahwa teori keagenan (*agency theory*) dilandasi oleh beberapa asumsi. Asumsi-asumsi tersebut dibedakan menjadi tiga jenis, yaitu asumsi sifat manusia, asumsi keorganisasian, dan asumsi informasi.

Asumsi sifat manusia menekankan bahwa manusia memiliki sifat mementingkan dirinya sendiri (*self interest*), memiliki keterbatasan rasionalitas (*bounded rationality*) dan tidak menyukai risiko (*risk aversion*). Asumsi keorganisasian menekankan bahwa adanya konflik

antara *principle* dan *agent*, sedangkan asumsi informasi menekankan bahwa informasi sebagai barang komoditi yang bisa diperjual belikan. Teori agensi (*Agency Theory*) dapat melahirkan suatu konflik keagenan antara *principle* (pemilik) dan *agent* karena *agent* (manajer) dalam menjalankan tugas dari *principle* (pemilik) dapat dimungkinkan bertindak sesuai dengan keinginannya sendiri sesuai dengan asumsi sifat dasar manusia, sehingga bisa jadi laporan keuangan yang disajikan oleh *agent* (manajer) dipengaruhi oleh unsur kepentingan pribadi (Saputri dan Achyani, 2014).

Secara garis besar teori agensi dikelompokkan menjadi dua (Eisenhardt, 1989), yaitu *positive agency research* dan *principal agentresearch*. *Positive agency research* memfokuskan pada identifikasi situasi dimana agen dan prinsipal mempunyai tujuan yang bertentangan dan mekanisme pengendalian yang terbatas sehingga hanya menjaga perilaku *self serving agen*. Secara eksklusif, kelompok ini hanya memperhatikan konflik tujuan antara pemilik (*stockholder*) dengan manajer. Sementara itu *principal agent research* memfokuskan pada kontrak optimal antara perilaku dan hasilnya, secara garis besar penekanan pada hubungan *principle* dan *agent*. *Principal agent research* mengungkapkan bahwa hubungan *principle* dan *agent* dapat diaplikasikan secara lebih luas, misalnya untuk menggambarkan hubungan pekerja dan pemberi kerja, lawyer dengan kliennya, auditor dengan *auditee*.

Agency theory tidak dapat dilepaskan dari kedua belah pihak diatas, baik *principle* maupun *agent* merupakan pelaku utama dan keduanya mempunyai *bargaining position* masing-masing dalam menempatkan posisi, peran dan kedudukannya, prinsipal sebagai pemilik modal memiliki akses pada informasi internal perusahaan sedangkan agen sebagai pelaku dalam praktek operasional perusahaan mempunyai informasi tentang operasi dan kinerja perusahaan secara riil dan menyeluruh. Posisi, fungsi, situasi, tujuan, kepentingan dan latar belakang *principle* dan *agent* yang berbeda dan saling bertolak belakang tersebut akan menimbulkan pertentangan dengan saling tarik menarik kepentingan (*conflict of interest*) dan pengaruh antara satu sama lain.

Berkaitan dengan auditing, baik *principle* maupun *agent* diasumsikan sebagai orang yang memiliki rasionalitas ekonomi, dimana setiap tindakan yang dilakukan termotivasi oleh kepentingan pribadi atau akan akan memenuhi kepentingannya terlebih dahulu sebelum memenuhi kepentingan orang lain. Teori keagenan mengatakan sulit untuk mempercayai bahwa manajemen (*agent*) akan selalu bertindak berdasarkan kepentingan pemegang saham (*principle*), sehingga diperlukan monitoring dari pemegang saham (Weston dan Copeland, 1992 : 20). *Shareholder* atau *principle* mempekerjakan *agent* untuk melaksanakan tugas termasuk pengambilan keputusan ekonomik, dalam lingkungan yang tidak pasti seorang manajer akan mengambil keputusan

untuk melakukan berbagai strategi guna mempertahankan kelangsungan usaha perusahaan.

Disisi lain agen merupakan pihak yang diberikan kewenangan oleh prinsipal berkewajiban mempertanggungjawabkan apa yang telah diamanahkan kepadanya. Teori keagenan menyatakan bahwa dalam pengelolaan perusahaan selalu ada konflik kepentingan (Brigham dan Gapenski, 1996) antara (1) Manajer dan pemilik perusahaan (2) Manajer dan bawahannya, (3) Pemilik perusahaan dan kreditor. Oleh karena itu, dibutuhkan adanya pihak yang melakukan proses pemantauan dan pemeriksaan terhadap aktivitas yang dilakukan oleh pihak-pihak tersebut diatas. Aktivitas pihak-pihak tersebut, dinilai lewat kinerja keuangannya yang tercermin dalam laporan keuangan. Selanjutnya dalam *agency theory*, pemilik perusahaan membutuhkan auditor untuk memverifikasi informasi yang diberikan manajemen kepada pihak perusahaan.

Sebaliknya, manajemen memerlukan auditor untuk memberikan legitimasi atas kinerja yang mereka lakukan (dalam bentuk laporan keuangan), sehingga mereka layak mendapatkan insentif atas kinerja tersebut. Teori agensi dijadikan dasar dari hipotesis pertama, dimana adanya persepsi bahwa investor dan kreditor lebih percaya dan lebih puas dengan opini wajar tanpa pengecualian. Selain itu, manajer dan pemilik perusahaan juga lebih puas dengan pemberian opini tersebut pada laporan keuangannya. Sehingga perusahaan menuntut auditor untuk memberikan opini audit yang tidak sesuai dengan kondisi keuangan perusahaan, hal

ini menyebabkan timbulnya konflik keagenan diantara kedua belah pihak. Menurut Latifah (2013) Apabila klien tidak mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian maka klien akan cenderung mengganti auditornya. Jika seorang auditor tidak dapat memberikan opini sesuai dengan keinginan manajer perusahaan maka kemungkinan manajer akan mengganti auditor dengan auditor lainnya yang bisa memberikan opini sesuai dengan keinginan seorang manajer tersebut. Hal tersebut dikarenakan opini dari auditor dapat mempengaruhi harga saham perusahaan dan juga kompensasi yang akan diterima oleh manajer (Chow dan Rice, 1982).

2. Teori Harapan (*Expectancy Theory*)

Teori ini dicetuskan oleh Victor Vroom (1976) yang menggambarkan bahwa kuatnya kecenderungan untuk melakukan sesuatu dengan cara tertentu tergantung pada intensitas harapan bahwa kinerja akan diikuti dengan hasil yang pasti dan pada daya tarik dari hasil kepada individu. Lebih dari jauh teori ini berdalih bahwa motivasi ditentukan oleh pemahaman seseorang terhadap hubungan antara usaha dengan kinerja, dan oleh keinginan atau harapan terhadap hasil (*outcomes*) yang dikaitkan dengan berbagai tingkat kinerja (Ardana, dkk 2008). Asumsi yang terbentuk dari teori ekspektansi adalah pilihan yang dibuat oleh seseorang di antara berbagai alternatif pilihan yang berhubungan dengan aspek psikologis, dimana pilihan tersebut

disesuaikan dengan kemampuan yang dimilikinya. Pilihan yang dibuat didasarkan pada persepsi dan kepercayaan individu tersebut.

Teori harapan dijadikan dasar teori dari hipotesis ke tiga, bahwa auditor akan mengajukan jumlah *fee audit* kepada perusahaan klien, namun apabila penawaran jumlah biaya tersebut dianggap relatif tinggi oleh perusahaan klien, maka hal tersebut akan menimbulkan tidak tercapainya kesepakatan yang sesuai harapan antara perusahaan dengan KAP, dan ketidak sepakatan tersebut dapat menjadi dorongan untuk melakukan *auditor switching*.

3. Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008

Di Indonesia, peraturan mengenai rotasi KAP telah diterapkan dalam Keputusan Menteri Keuangan. Pasal 4 ayat 1 dan 2 UU Nomor 5 tahun 2011 tentang akuntan publik menyebutkan bahwa pemberian jasa audit oleh Akuntan Publik atau KAP atas informasi keuangan historis suatu klien untuk tahun buku yang berturut-turut dapat dibatasi dalam jangka waktu tertentu. Ketentuan mengenai pembatasan pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis diatur dalam Peraturan Pemerintah (Prahartari, 2013). Diterbitkannya KMK No.423/KMK.06/2002 yang kemudian diamandemen menjadi KMK No. 359/KMK.06/2003 dan aturan tersebut disempurnakan dengan dikeluarkannya PMK No.17/PMK.01/2008. Dalam pasal 3 ayat 1 Peraturan Menteri Keuangan tahun 2008 disebutkan bahwa pemberian jasa audit umum dalam suatu

entitas dilakukan oleh KAP paling lama enam tahun berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama tiga tahun berturut-turut pada satu klien yang sama. Disamping itu, dalam pasal 3 ayat 3 dan 3 diatur bahwa akuntan publik dan kantor akuntan dapat menerima kembali penugasan audit setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit kepada klien yang seperti disebutkan diatas.

4. Peraturan Pemerintah (PP) No. 20 Tahun 2015 tentang Akuntan Publik

Berdasarkan pengaturan dalam PMK No. 17, sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP) hanya boleh mengaudit sebuah perusahaan paling lama 6 (enam) tahun buku berturut-turut, sedangkan bagi Akuntan Publik (AP) di dalam KAP tersebut hanya diperbolehkan mengaudit paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Pada tanggal 6 April 2015, pemerintah telah menerbitkan Peraturan Pemerintah (PP) No. 20 tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik (PP 20/2015) yang merupakan pengaturan lebih lanjut dari Undang-undang No.5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik.

Berkaitan dengan aturan rotasi jasa akuntan publik diatur dalam Pasal 11 PP 20/2015 tersebut, dimana dalam Pasal 11 ayat (1) dijelaskan bahwa :“Pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis sebagaimana dimaksud dalam pasal 10 ayat (1) huruf a terhadap suatu entitas oleh seorang Akuntan Publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut.”

Pada bagian KETENTUAN PERALIHAN dalam Pasal 22 PP 20/2015 tersebut diatur bahwa : “pada saat Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku, Akuntan Publik yang memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas : (1) Untuk 1 (satu) tahun buku dapat melanjutkan pemberian jasa audit secara berturut-turut untuk 4 (empat) tahun buku berikutnya. (2) Untuk 2 (dua) tahun buku secara berturut-turut dapat melanjutkan pemberian jasa audit secara berturut-turut dapat melanjutkan pemberian jasa audit secara berturut-turut 3 (tiga) tahun buku berikutnya. (3) Untuk 3 (tiga) tahun buku secara berturut-turut dapat melanjutkan pemberian jasa audit secara berturut-turut untuk 2 (dua) tahun berikutnya.

PP 20/2015 ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan yaitu tanggal 6 April 2015. Jika sebelumnya, berdasarkan PMK 17/2008 sebuah KAP dibatasi hanya boleh melakukan audit laporan keuangan historis perusahaan dalam 6 tahun berturut-turut dan Akuntan Publik 3 tahun berturut-turut, maka berdasarkan PP 20/2015 ini tidak ada pembatasan lagi untuk KAP. Adapun pembatasan hanya berlaku untuk Akuntan Publik yaitu selama 5 tahun buku berturut-turut.

5. Audit

Mulyadi (2002) audit adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-

pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan. Tipe audit dikategorikan menjadi tiga yaitu :

a. Audit laporan keuangan (*financial statement audit*)

Audit laporan keuangan adalah audit yang dilakukan oleh auditorindependen terhadap laporan keuangan yang disajikan oleh kliennya untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

b. Audit kepatuhan (*compliance audit*)

Audit kepatuhan adalah audit yang tujuannya untuk menentukan apakah yang diaudit sesuai dengan kondisi atau peraturan tertentu. Hasil audit kepatuhan umumnya dilaporkan kepada pihak yang berwenang membuat kriteria.

c. Audit profesional (*operational audit*)

Audit operasional adalah review secara sistematis kegiatan organisasi atau bagian daripadanya, dalam hubungannya dengan tujuan tertentu.

6. Auditor Switching

Auditor switching merupakan perpindahan auditor yang dilakukan oleh perusahaan klien. *Auditor switching* muncul karena adanya kewajiban rotasi audit. Berdasarkan bukti teoritis, adanya rotasi auditor mengakibatkan masa perikatan audit (*audit tenure*) yang lebih pendek

sehingga perusahaan akan melakukan *auditor switching* (Nasser et al., 2006). Di Indonesia sendiri *auditor switching* telah diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2. Peraturan ini mengatur bahwa “pemberian jasa audit umum oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan paling lama lima tahun berturut-turut dan pemberian jasa audit umum oleh seorang akuntan publik paling lama tiga tahun berturut-turut”. Kemudian peraturan tersebut diperbaharui dengan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 Pasal 3.

Jika sebuah perusahaan telah menunjuk satu KAP dan auditor yang sama sejak tahun 2010, maka pada tahun 2013 mereka harus mengganti auditornya dengan auditor yang lain dan pada tahun 2016 mereka harus mengganti KAPnya, karena lamanya pemberian jasa audit oleh seorang akuntan publik hanyalah tiga tahun berturut-turut dan untuk KAP hanyalah enam tahun berturut-turut. Pembaharuan Menteri Keuangan tersebut dimaksudkan untuk membatasi hubungan antara auditor dengan klien sehingga independensi auditor dan kualitas audit tetap terjaga dengan hasil opini audit yang objektif. Nasser et.al., (2006) menyatakan “pembatasan jangka waktu perikatan dianggap perlu dilakukan, karena jangka waktu perikatan yang panjang dapat menyebabkan auditor menjalin hubungan kekeluargaan yang berlebihan.

Hubungan ini bisa mengancam penurunan kualitas dan kompetensi auditor saat mengevaluasi bukti audit”.Selain bersifat

mandatory atau wajib karena adanya peraturan yang mengharuskan, pergantian auditor bisa juga bersifat *voluntary* atau tidak wajib. Menurut Febrianto (2009), “pergantian auditor secara *voluntary* dapat terjadi karena dua hal yaitu auditor mengundurkan diri atau auditor dipecat oleh klien”. Faktor-faktor penyebab dapat berasal dari sisi klien (misalnya kesulitan keuangan, manajemen yang gagal, perubahan *ownership*), sedangkan dari sisi auditor (misalnya *fee audit* dan kualitas audit).

Fokus utama peneliti adalah *auditor switching* secara *voluntary* yang faktor-faktor penyebabnya berasal dari klien (diluar PMK Republik Indonesia No. 17/PMK.01/2008), yaitu melihat adanya pergantian auditor yang dilakukan perusahaan sebelum batas waktu yang telah ditetapkan oleh peraturan, karena apabila hubungan di antara auditor dengan klien dalam keadaan normal tidak mungkin klien melakukan pergantian auditor. Sinarwati (2010) menyatakan “jika terjadi pergantian auditor oleh perusahaan diluar ketentuan yang telah ditetapkan maka akan menimbulkan pertanyaan bahkan kecurigaan dari investor sehingga penting untuk diketahui faktor penyebabnya”.

7. Opini Audit

Menurut kamus istilah akuntansi opini audit merupakan suatu laporan yang diberikan oleh auditor terdaftar yang menyatakan bahwa pemeriksaan telah dilakukan sesuai dengan norma atau aturan pemeriksanaan akuntan disertai dengan pendapat mengenai kewajaran

laporan keuangan yang diperiksa. Opini audit diberikan oleh auditor melalui beberapa tahap audit sehingga auditor dapat memberikan kesimpulan atas opini yang harus diberikan atas laporan keuangan yang diauditnya

Tahapan terakhir dari proses audit adalah auditor menerbitkan laporan audit. Laporan audit dinyatakan dalam satu paragraf yang berisi tentang pendapat auditor terhadap laporan keuangan secara keseluruhan. Di dalam laporan audit ini, auditor dapat memberikan opini auditnya terkait dengan kewajaran suatu laporan keuangan. Opini yang diberikan atas asersi manajemen dari klien atau instansi perusahaan yang diaudit dikelompokkan menjadi wajar tanpa pengecualian, wajar dengan pengecualian, tidak membeikan pendapat, dan tidak wajar. Menurut Standar Profesional Akuntan (PSA 29), opini audit terdiri dari lima jenis yaitu:

a. Opini Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)

Opini Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*) adalah pendapat yang diberikan ketika audit telah dilaksanakan sesuai dengan Standar Auditing (SPAP), auditor tidak menemukan kesalahan material secara keseluruhan laporan keuangan atau tidak terdapat penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku (SAK). Bentuk laporan ini digunakan apabila terdapat keadaan berikut:

- 1) Bukti audit yang dibutuhkan telah terkumpul secara mencukupi dan auditor telah menjalankan tugasnya sedemikian rupa, sehingga ia dapat memastikan kerja lapangan telah ditaati.
 - 2) Ketiga standar umum telah diikuti sepenuhnya dalam perikatan kerja.
 - 3) Laporan keuangan yang di audit disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim yang berlaku di Indonesia yang ditetapkan pula secara konsisten pada laporan-laporan sebelumnya. Demikian pula penjelasan yang mencukupi telah disertakan pada catatan kaki dan bagian-bagian lain dari laporan keuangan.
 - 4) Tidak terdapat ketidakpastian yang cukup berarti (*no material uncertainties*) mengenai perkembangan di masa mendatang yang tidak dapat diperkirakan sebelumnya atau dipecahkan secara memuaskan.
- b. Opini Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelasan (*Modified Unqualified Opinion*)

Opini Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelasan (*Modified Unqualified Opinion*) adalah pendapat yang diberikan ketika suatu keadaan tertentu yang tidak berpengaruh langsung terhadap pendapat wajar. Keadaan tertentu dapat terjadi apabila:

- 1) Pendapat auditor sebagian didasarkan atas pendapat auditor independen lain.
- 2) Karena belum adanya aturan yang jelas maka laporan keuangan dibuat menyimpang dari SAK.
- 3) Laporan dipengaruhi oleh ketidakpastian peristiwa masa yang akan datang hasilnya belum dapat diperkirakan pada tanggal laporan audit.
- 4) Tersapat keraguan yang besar terhadap kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya.
- 5) Diantara dua periode akuntansi terdapat perubahan yang material dalam penerapan prinsip akuntansi.
- 6) Data keuangan tertentu yang diharuskan ada oleh BAPEPAM namun tidak disajikan.

c. Opini Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)

Opini Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*) adalah pendapat yang diberikan ketika laporan keuangan dikatakan wajar dalam hal yang material, tetapi terdapat sesuatu penyimpangan/ kurang lengkap pada pos tertentu, sehingga harus dikecualikan. Dari pengecualian tersebut yang dapat mungkin terjadi, apabila:

- 1) Bukti kurang cukup
- 2) Adanya pembatasan ruang lingkup

- 3) Terdapat penyimpangan dalam penerapan prinsip akuntansi yang berlaku umum (SAK).

Menurut SA 508 paragraf 20 (IAI, 2002:508.11), jenis pendapat ini diberikan apabila:

- 1) Tidak adanya bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan lingkup audit yang material tetapi tidak m,empengaruhi laporan keuangan secara keseluruhan.
- 2) Auditor yakin bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum yang berdampak material tetapi tidak mempengaruhi laporan keuangan secara keseluruhan. Penyimpangan tersebut dapat berupa pengungkapan yang tidak memadai, maupun perubahan dalam prinsip akuntansi.

d. Opini Tidak Wajar (*Adverse Opinion*)

Opini Tidak Wajar (*Adverse Opinion*) Adalah pendapat yang diberikan ketika laporan secara keseluruhan ini dapat terjadi apabila auditor harus memberi tyambahan paragraf untuk menjelaskan ketidakwajaran atas laporan keuangan, disertai dengan dampak dari akibat ketidakwajaran tersebut, pada laporan auditnya.

e. Opini Tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer of opinion*)

Opini tidak memberikan pendapat (*Disclaimer of opinion*) adalah pendapat yang diberikan ketika ruang lingkup pemeriksaan yang dibatasi, sehingga auditor tidak melaksanakan pemeriksaan sesuai dengan standar auditing yang ditetapkan IAI. Pembuatan laporannya auditor harus memberi penjelasan tentang pembatasan ruang lingkup oleh klien yang mengakibatkan auditor tidak memberi pendapat.

8. Reputasi KAP

Reputasi auditor sering digunakan sebagai proksi dari kualitas audit, skala auditor, dan spesialis industri auditor. Pada penelitian ini reputasi auditor diukur dengan besar kecilnya Kantor Akuntan Publik (KAP) yang melakukan audit laporan keuangan suatu entitas. Kantor Akuntan Publik (KAP) besar yang pernah mengaudit perusahaan *go public* dan berafiliasi dengan KAP *big 4*. Reputasi auditor didasarkan pada kepercayaan pemakai jasa auditor bahwa memiliki kekuatan tertentu yang secara umum tidak dapat diamati. Auditor bertanggung jawab untuk menyediakan informasi yang mempunyai kualitas tinggi yang akan digunakan untuk pengambilan keputusan para pemakai laporan keuangan. Reputasi auditor menunjukkan prestasi dan kepercayaan publik yang disandang auditor atas nama besar yang dimiliki auditor tersebut.

Dalam penelitian ini reputasi auditor diproksikan dengan ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP). Klien biasanya mempersepsikan bahwa auditor yang berasal dari Kantor Akuntan Publik (KAP) besar dan yang memiliki afiliasi dengan Kantor Akuntan Publik (KAP) big 4 yang memiliki kualitas yang lebih tinggi karena auditor tersebut memiliki karakteristik yang dapat dikaitkan dengan kualitas, seperti pelatihan, pengakuan internasional, serta adanya *peer review* (Rudyawan dan Badera, 2007). Auditor yang memiliki reputasi dan nama besar menyediakan kualitas audit yang baik, termasuk dalam mengungkapkan masalah going concern demi menjaga reputasi mereka (Efraim Ferdinan Giri, 2010).

Reputasi KAP menunjukkan sebuah prestasi dan kepercayaan publik yang diberikan kepada auditor atas nama besar yang dimiliki oleh auditor tersebut. Craswell et.al. (1995) menyatakan bahwa klien biasanya akan mempersepsikan bahwa seorang auditor yang berasal dari KAP besar dan memiliki hubungan dengan KAP internasional yang memiliki kualitas lebih tinggi karena auditor tersebut memiliki karakteristik yang dapat dikaitkan dengan kualitas, seperti pelatihan, dan pengakuan internasional. Perusahaan klien akan mencari KAP yang memiliki kualitas tinggi, untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan bagi seluruh pengguna laporan keuangan.

9. *Fee Audit*

Fee audit menurut Mulyadi (2009:63) merupakan *fee* yang diterima akuntan publik setelah melaksanakan jasa audit. Seorang auditor bekerja untuk mendapatkan imbalan atau upah yaitu berupa *fee audit*. Dalam penelitiannya Hoitash et al dalam Hartadi (2009) menemukan bukti bahwa pada saat auditor bernegosiasi dengan manajemen mengenai besaran tarif *fee* yang harus dibayarkan oleh pihak manajemen terhadap hasil kerja laporan auditan, maka kemungkinan besar akan terjadi konsesi resiprokal yang akan mereduksi kualitas laporan auditan. Tindakan ini menjurus kepada tindakan yang mengesampingkan profesionalisme, akan menurunkan kualitas audit.

Penetapan audit *fee* tidak kalah penting didalam penerimaan penugasan, auditor tentu bekerja untuk memperoleh penghasilan yang memadai. Besaran *fee audit* yang akan diterima auditor diduga berpengaruh terhadap kualitas audit. Oleh sebab itu, penentuan *fee audit* perlu disepakati antara klien dengan auditor, supaya tidak terjadi perang tarif yang dapat merusak kredibilitas akuntan publik.

Menurut Kurniasih (2014), Surat Keputusan Ketua Umum Institut Akuntan Publik Indonesia Nomor: KEP.024/I-API/VII/2008 tentang kebijakan penentuan *fee audit* yaitu dalam menetapkan imbal jasa (*fee*) audit, Akuntan Publik harus mempertimbangkan hal-hal berikut : kebutuhan klien, tugas dan tanggung jawab menurut hukum (*statutory duties*); independensi; tingkat keahlian (*levels of expertise*) dan tanggung

jawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan, serta tingkat kompleksitas pekerjaan; banyak waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh Akuntan Publik dan staffnya untuk menyelesaikan pekerjaan; dan basis penetapan *fee* yang disepakati.

Fee audit merupakan jumlah besaran bayaran yang diterima seorang auditor dari perusahaan sebagai tanda imbalan jasa yang telah diberikan oleh auditor. Besarnya *fee audit* dapat bervariasi tergantung pada risiko penugasan yang diberikan, kompleksitas tugas, tingkat keahlian yang diperlukan, struktur biaya dan pertimbangan profesional lainnya.

B. HIPOTESIS

1. Pengaruh opini audit terhadap *auditor switching*

Opini audit adalah suatu pernyataan opini atau pendapat dari auditor atas suatu laporan keuangan perusahaan, setelah auditor melakukan pemeriksaan atas kewajaran terhadap suatu laporan keuangan perusahaan (Prawitri dan Yadnyana, 2015). Opini audit yang dimaksud penulis disini adalah selain wajar tanpa pengecualian. Karena, perusahaan yang mendapatkan opini audit selain wajar tanpa pengecualian cenderung akan membuat klien untuk melakukan *auditor switching*. Karena pernyataan opini audit dari seorang auditor tersebut

dapat mempengaruhi pandangan dari pemegang saham mengenai kinerja manajemen dari perusahaan tersebut.

Berdasarkan hasil penelitian Putri, dkk (2004) menunjukkan bahwa hasil penelitian tentang variabel opini audit berpengaruh positif signifikan terhadap *auditor switching*. Buchari dan Marita (2014) membuktikan adanya pengaruh signifikan opini audit terhadap *auditor switching* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Hal ini membuktikan bahwa kualitas opini audit cukup menentukan perusahaan dalam melakukan *auditor switching*. Jika seorang auditor tidak dapat memberikan opini wajar tanpa pengecualian sesuai yang diharapkan perusahaan, maka perusahaan cenderung akan mengganti auditor yang mungkin dapat memberikan opini sesuai dengan yang perusahaan harapkan. Merawati, dkk (2013) juga membuktikan bahwa variabel opini auditor berpengaruh positif terhadap *auditor switching*.

Namun hasil penelitian diatas berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Pratini dan Astika (2013) membuktikan bahwa variabel opini auditor tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Penelitian Juliantri dan Rasmini (2013) memperoleh hasil bahwa variabel opini auditor tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Berdasarkan dari hasil uraian diatas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H₁ : Opini audit berpengaruh positif terhadap *auditor switching*

2. Pengaruh reputasi KAP terhadap *auditor switching*

Dong Yu (2007) menjelaskan bahwa kantor akuntan yang lebih besar dapat menghasilkan audit yang berkualitas lebih baik. Wibowo dan Hilda (2009) juga menyatakan bahwa KAP besar dalam hal ini berafiliasi dengan KAP *big 4* akan mempunyai kemampuan untuk melakukan penugasan audit yang lebih tinggi dibandingkan dengan KAP *non big 4*, sehingga hasil dan kualitas audit yang diberikan lebih baik. Reputasi KAP menunjukkan prestasi dan kepercayaan publik yang diberikan kepada auditor atas nama besar yang dimiliki auditor tersebut. Nasser, et al. (2006) menyatakan bahwa lingkungan bisnis umumnya menganggap KAP *big 4* mempunyai reputasi tinggi, dan penyedia kualitas audit yang tinggi. Ini berarti bahwa KAP *big 4* melakukan proses auditnya dengan lebih berkualitas dibandingkan KAP *non big 4*.

Hal tersebut terjadi karena KAP *big 4* memiliki banyak klien dan sumber daya yang profesional sehingga lebih independen dan tidak tergantung pada salah satu beberapa klien saja. Berdasarkan kualitas audit, sumberdaya profesional, dan reputasi yang dimiliki KAP *big 4*, memungkinkan pihak manajemen yang telah memilih KAP *big 4*, tidak melakukan *auditor switching*. Berdasarkan uraian diatas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H₂ : Reputasi KAP berpengaruh positif terhadap *auditor switching*

3. Pengaruh *fee audit* terhadap *auditor switching*

Fee audit merupakan besaran hasil yang dibayarkan oleh perusahaan sebagai imbal jasa atas performa yang diberikan oleh auditor (Dwiyanti, 2014). Pengawasan yang dilakukan oleh pihak independen memerlukan *monitoring cost* dalam bentuk *fee audit*, yang merupakan salah satu dari *agency cost*. Dalam penetapan *fee audit*, auditor akan mengajukan jumlah biaya kepada perusahaan klien, setelah sebelumnya melakukan pertimbangan terhadap beberapa hal yang berhubungan dengan kegiatan pelaksanaan audit. Apabila penawaran *fee* tersebut dianggap relatif tinggi, maka akan menimbulkan ketidak sepakatan antara perusahaan dengan auditor, sehingga hal tersebut akan mendorong perusahaan untuk melakukan *auditor switching* (Scwartz dan Menon, 1985).

Berdasarkan hasil dari penelitian Astuti & Ramantha (2014), dapat membuktikan bahwa *fee audit* berpengaruh positif terhadap *auditor switching*. Besarnya kenaikan *fee audit* yang tidak signifikan atau berbeda dengan audit tahun sebelumnya juga akan menimbulkan keinginan perusahaan untuk melakukan *auditor switching*.

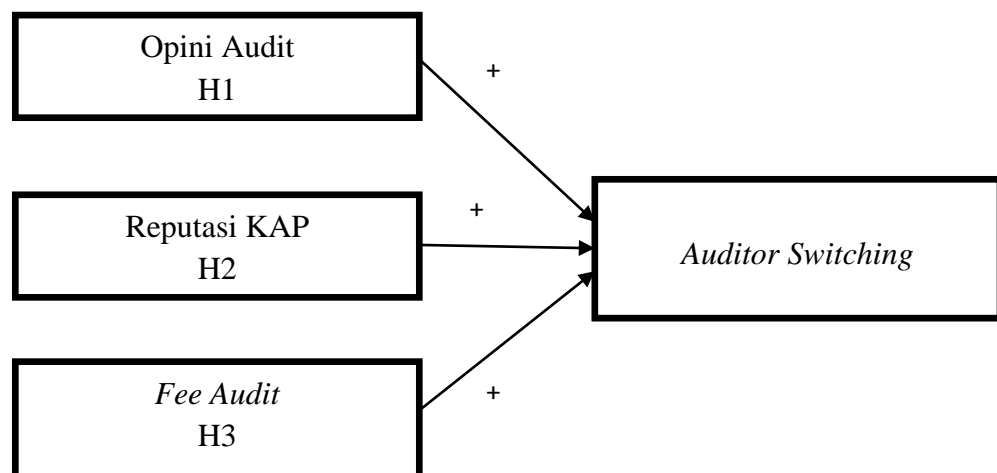
Akan tetapi, menurut penelitian yang dilakukan oleh Ismail et.al (2008), menyatakan bahwa *audit fee* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Ketika perusahaan mengganti auditornya dengan auditor baru biasanya cenderung akan muncul *audit fee* yang relatif tinggi karena auditor yang baru, pada saat awal penugasan bekerja akan memiliki

resiko yang lebih tinggi. Menurut Adityawati (2011), auditor yang baru mungkin akan kurang paham mengenai bisnis kliennya, serta mungkin belum mengetahui reputasi klien mereka di masa lalu.

Sehingga berdasarkan hasil penelitian sebelumnya maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H₃ : Kenaikan *fee audit* berpengaruh positif terhadap *auditor switching*

C. MODEL PENELITIAN



GAMBAR 2. 1
Kerangka Penelitian

