

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Teori Agensi (*Agency Theory*)

Teori agensi menjelaskan tentang sebuah kontrak hubungan yang dapat menimbulkan konflik antara *agent* (manajer) dengan *principal* (pemegang saham). Konflik terjadi diakibatkan karena *agent* tidak selalu memenuhi kepentingan dari *principal*, yang mana konflik tersebut dapat memicu pergantian manajemen dalam perusahaan dengan harapan *agent* (manajer) yang baru dapat menjalankan kewajibannya terhadap *principal* secara lebih baik dari *agent* sebelumnya (Jensen dan Meckling, 1976).

Biasanya seorang *agent* memiliki lebih banyak informasi mengenai perusahaan dibandingkan *principal*, maka *agent* harus memberikan informasi mengenai keadaan perusahaan kepada *principal* dengan menggunakan laporan keuangan sebagai medianya. Sebuah laporan keuangan harus menjelaskan keadaan sebenarnya suatu perusahaan, oleh karena itu perlu dilakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan oleh auditor eksternal. Masalah dapat timbul apabila informasi dalam laporan keuangan yang diterima pihak *principal* tidak sesuai dengan keadaan perusahaan sebenarnya. Sehingga *principal* menerima informasi yang bisa dibilang kurang lengkap, bahkan bisa juga tidak sesuai.

Ketidaksesuaian informasi ini dikenal dengan asimetri informasi. Asimetri informasi terjadi karena pihak *agent* lebih unggul dalam memiliki informasi mengenai perusahaan dibandingkan dengan *principal*. Untuk menghindari ketidaksesuaian informasi, auditor perlu melakukan audit dan memberikan pendapatnya agar laporan keuangan yang disajikan *agent* terbukti kebenaran dan kewajarannya.

Auditor eksternal selaku pihak independen memiliki peran untuk membatasi kewenangan *agent* perusahaan dalam hubungan kontraknya dengan *principal*, sehingga tidak terjadi pemanipulasian informasi dalam laporan keuangan. Agar peran auditor eksternal berjalan dengan semestinya, seorang auditor tidak diperkenankan untuk memihak salah satu dari *agent* maupun *principal*. Seorang auditor harus memberikan penilaian yang objektif dalam menilai kewajaran sebuah laporan keuangan yang disajikan oleh *agent*. Untuk menjaga independensi auditor, sangat diperlukan yang namanya *auditor switching* atau pergantian auditor agar tidak terjadi perikatan audit atau hubungan audit yang terlalu lama antara auditor dengan kliennya.

2. Peraturan Menteri Keuangan RI No. 17/PMK.01/2008

Pergantian kantor akuntan publik dan partner audit yang dilakukan secara periodik sudah menjadi salah satu kewajiban bagi perusahaan-perusahaan yang ada di Indonesia. Peraturan yang mewajibkan pergantian ini mulai muncul pada tahun 2003 yang tertuang dalam Peraturan Menteri Keuangan RI No. 359/KMK.06/2003 yang berisi

bahwa suatu perusahaan hanya diperbolehkan menggunakan jasa akuntan publik yang sama dalam kurun waktu paling lama 5 tahun buku berturut – turut.

Kemudian pada tahun 2008, peraturan yang telah ada tersebut diperbarui dengan Peraturan Menteri Keuangan RI No. 17/PMK.01/2008, yang mengemukakan bahwa suatu perusahaan boleh menggunakan jasa dari KAP yang sama selama 6 tahun berturut – turut serta oleh seorang akuntan publik paling lama 3 tahun buku berturut – turut. Selain itu dalam aturan baru ini dikemukakan bahwa KAP diperbolehkan untuk menerima kembali penugasan audit setelah 1 tahun buku tidak memberikan jasa audit pada perusahaan klien.

3. *Auditor Switching*

Auditor switching merupakan keputusan pergantian atau perpindahan auditor maupun KAP yang dilakukan oleh perusahaan klien. *Auditor switching* dapat terjadi karena adanya kewajiban pergantian auditor yang telah diatur oleh pemerintah melalui Peraturan Menteri Keuangan, ataupun pergantian auditor secara inisiatif dari pihak klien. Dengan adanya *auditor switching* ini akan membuat hubungan (*audit tenure*) antara perusahaan klien dengan auditor eksternal menjadi lebih pendek (Nasser *et al*, 2006).

Seorang auditor yang mendapat penugasan audit harus bertanggungjawab tidak hanya pada klien, tetapi juga terhadap masyarakat dan sesama profesi akuntan publik lainnya. Oleh sebab itu,

dalam menerima penugasan audit baru maupun menerima kembali penugasan audit dari klien lama, auditor harus mengambil keputusan yang tepat secara hati – hati dan tidak menganggap enteng.

4. Opini Audit

Opini audit merupakan suatu pernyataan pendapat yang diberikan oleh auditor untuk menilai sebuah kewajaran dari laporan keuangan yang dihasilkan oleh manajemen dari suatu perusahaan. Pemberian opini audit oleh auditor dilakukan melalui beberapa tahap atau proses audit sehingga didapatkan kesimpulan atas opini yang diberikan terhadap laporan keuangan perusahaan klien. Opini audit dapat dikelompokkan ke dalam lima tipe, antara lain :

a. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified*)

Auditor mengeluarkan pendapat ini apabila dalam melaksanakan tahap *auditing* tidak terdapat pembatasan terhadap auditor dalam mengumpulkan informasi yang berkaitan dengan tugas audit, serta tidak menemukan salah saji material maupun penyimpangan dari prinsip–prinsip dan penerapan standar akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Tipe audit seperti ini yang diharapkan oleh sebagian besar pihak yang membutuhkan informasi dari laporan keuangan. Pendapat wajar tanpa pengecualian ini akan diberikan oleh auditor apabila semua unsur laporan keuangan seperti neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas, dan catatan atas

laporan keuangan telah lengkap disajikan dalam laporan keuangan perusahaan, sehingga auditor tidak perlu menambahkan paragraf penjelas maupun merubah kata-kata yang sudah ada dalam laporan audit.

b. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelas (*Unqualified Opinion with Explanatory Paragraph*)

Seorang auditor memberikan paragraf penjelas dalam laporan audit apabila terdapat keadaan yang mengharuskan untuk memberikan paragraf penjelas tersebut. Beberapa keadaan yang menyebabkan auditor perlu untuk menambahkan paragraf penjelas antara lain karena :

1. Tidak konsistennya penerapan prinsip akuntansi berterima umum (PABU).
2. Keraguan auditor akan keberlanjutan hidup suatu perusahaan.
3. Auditor setuju dengan *statement* yang dikeluarkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan mengenai penyimpangan dari prinsip akuntansi.

Meskipun proses audit telah dilakukan dan hasilnya menyatakan kalau laporan keuangan ternyata wajar, namun apabila auditor merasa perlu menambahkan informasi tambahan, maka dikeluarkanlah pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelas ini.

c. Pendapat Wajar dengan Pengecualian (*Qualified*)

Auditor boleh memberikan pendapat wajar dengan pengecualian apabila dalam proses audit terjadi hal-hal sebagai berikut :

- 1) Perusahaan klien membatasi ruang lingkup audit.
- 2) Laporan keuangan yang dihasilkan tidak disusun sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang benar.
- 3) Tidak konsistennya penerapan standar akuntansi keuangan dalam penyusunan suatu laporan keuangan.

Kesimpulan yang dikeluarkan auditor menyatakan bahwa laporan keuangan bersifat wajar, namun jika terjadi hal-hal seperti yang telah disebutkan di atas, maka auditor berhak mengeluarkan opini audit pendapat wajar dengan pengecualian.

d. Pendapat Tidak Wajar (*Adverse*)

Auditor akan memberikan pendapat tidak wajar jika dalam laporan keuangan klien tidak menyajikannya secara wajar. Alasan lain pemberian pendapat tidak wajar ini dikarenakan adanya pembatasan yang menyebabkan auditor tidak bisa mengumpulkan bukti akurat yang cukup untuk mendukung pendapatnya.

Apabila auditor mengeluarkan pendapat tidak wajar, maka dipastikan bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh klien

tidak bisa dipercaya, sehingga tidak dapat digunakan untuk pengambilan keputusan oleh pihak yang memerlukan informasi dari laporan keuangan tersebut.

e. Tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer*)

Pernyataan tidak memberikan pendapat yang dikeluarkan auditor terjadi jika terdapat pembatasan yang sifatnya sangat luar biasa terhadap ruang lingkup auditnya. Hal lain yang menjadi penyebab auditor tidak memberikan pendapat karena antara auditor dengan klien tidak menemukan kesepakatan dalam aspek kinerja.

5. Pergantian Manajemen

Pergantian manajemen adalah pergantian direksi suatu perusahaan akibat adanya keputusan yang dihasilkan dalam rapat umum pemegang saham (RUPS) atau disebabkan karena direksi mengundurkan diri secara sukarela. Terjadinya perubahan manajemen biasanya memicu perubahan kebijakan suatu perusahaan (Damayanti dan Sudarma, 2008).

6. Ukuran KAP

Ukuran KAP dapat dibedakan menjadi dua kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big-four* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP *Big-four*. Pada tahun 2009, terdapat 4 KAP di Indonesia yang berafiliasi dengan KAP *Big-four* di dunia, antara lain :

- a. *Ernst & Young* (EY) berafiliasi dengan Purwantono, Suherman & Surja (PSS).
- b. *Pricewaterhouse Coopers* (PWC) berafiliasi dengan Tanudiredja, Wibisana & Rekan.
- c. *Deloitte Touche Tohmatsu* (Deloitte) berafiliasi dengan Osman Bing Satrio & Rekan.
- d. *Klynveld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG) berafiliasi dengan Siddharta & Widjaja.

7. Ukuran Perusahaan Klien

Ukuran perusahaan klien adalah besar kecilnya suatu perusahaan yang diukur berdasarkan total aset atau aktiva yang dimiliki oleh perusahaan, dan juga dapat diukur dengan menggunakan besarnya total penjualan serta kapitalisasi pasar (Saiful dan Erliana, 2010). Semakin besar total dari aset atau aktiva, penjualan, dan kapitalisasi pasar, maka akan semakin besar pula ukuran perusahaan tersebut.

Apabila total aset atau aktiva semakin besar, maka semakin banyak pula modal yang ditanamkan ke dalam perusahaan. Apabila total penjualan perusahaan semakin banyak, maka perputaran uang semakin banyak, dan apabila kapitalisasi pasar semakin besar, maka semakin besar pula perusahaan tersebut dikenal oleh masyarakat.

8. *Audit Delay*

Audit delay merupakan lamanya waktu yang dibutuhkan oleh auditor eksternal untuk menyelesaikan audit terhadap laporan keuangan

perusahaan dari tanggal penutupan buku hingga tanggal diterbitkannya laporan atau opini audit. BAPEPAM memberikan waktu kepada auditor eksternal selama 90 hari untuk melakukan pemeriksaan laporan keuangan, terhitung setelah laporan keuangan dikeluarkan oleh perusahaan klien.

Meski telah ditetapkan lamanya waktu untuk melakukan audit, panjang pendek *audit delay* juga dapat dipengaruhi oleh tingkat kerumitan proses audit yang dilakukan oleh auditor. Tingkat kerumitan proses audit yang cukup tinggi dapat berpengaruh terhadap kondisi auditor yang cenderung membutuhkan jumlah hari yang lebih lama dalam melaksanakan proses audit pada perusahaan induk maupun anak perusahaannya (Che Ahmad dan Abidin, 2008).

B. Hasil Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis

1. Opini Audit dan *Auditor Switching*

Opini audit ialah suatu pendapat yang dikeluarkan auditor untuk menilai apakah laporan keuangan yang disajikan perusahaan itu wajar atau tidak (Kurniaty, 2014). Opini audit yang dikeluarkan oleh auditor terhadap suatu laporan keuangan akan berdampak bagi pengambilan keputusan oleh pengguna laporan keuangan. Dalam teori agensi, *principal* membutuhkan laporan keuangan untuk mengetahui informasi mengenai keadaan perusahaan, sama halnya dengan investor. Investor

tentu akan lebih memilih berinvestasi di perusahaan yang kinerja keuangan maupun non keuangannya telah terbukti kewajarannya.

Maka dari itu perusahaan menginginkan untuk mendapat opini wajar tanpa pengecualian ataupun opini audit lain yang sesuai dengan keinginan perusahaan, karena opini audit dapat memengaruhi keputusan investor dalam mengambil keputusan. Apabila auditor dalam melakukan tugasnya tidak memberikan opini audit sesuai dengan keinginan perusahaan, maka perusahaan mungkin akan melakukan perpindahan ke KAP yang sejalan dan bisa memberi opini yang sesuai dengan keinginan perusahaan.

Penelitian terkait opini audit yang telah dilakukan Sukadana dan Wirakusuma (2016) membuktikan bahwa opini audit berpengaruh terhadap *auditor switching*. Sama halnya dengan penelitian yang dilakukan Faradila dan Yahya (2016), serta Agiastuti dan Saputra (2016) juga membuktikan bahwa opini audit memiliki pengaruh terhadap *auditor switching*. Berdasarkan uraian tersebut maka diturunkan hipotesis sebagai berikut :

H1 = Opini Audit berpengaruh terhadap *auditor switching*

2. Pergantian Manajemen dan *Auditor Switching*

Pergantian manajemen dikarenakan adanya keputusan dalam rapat umum pemegang saham (RUPS) atau karena direksi terdahulu mengundurkan diri secara sukarela, sedangkan menurut teori agensi, terjadinya pergantian manajemen juga dapat diakibatkan karena *agent*

yang ada dalam perusahaan saat itu tidak bisa memenuhi kepentingan dari *principal*. Dalam penelitian ini, pergantian manajemen difokuskan pada pergantian direktur utama (CEO) perusahaan.

Dalam sebuah penelitian milik Nagy (2005) disebutkan bahwa pergantian manajemen biasanya diikuti dengan perubahan peraturan maupun kebijakan perusahaan, contohnya perubahan dalam kebijakan pemilihan KAP. Apabila manajemen yang baru merasa kurang cocok bahkan kurang puas dengan hasil audit, kualitas audit ataupun *fee audit* auditor yang lama, maka manajemen baru tersebut mungkin saja akan melakukan pergantian auditor dan KAP yang mereka nilai lebih sesuai dengan metode pelaporan baru perusahaan yang dapat menunjukkan performa keuangan ke arah yang lebih baik (Aminah, Werdhaningtyas dan Tarmizi, 2017).

Penelitian terkait pergantian manajemen yang dilakukan Ruroh dan Rahmawati (2016) menghasilkan bahwa pergantian manajemen berpengaruh terhadap *auditor switching*. Hasil penelitian tersebut juga didukung penelitian milik Agiastuti dan Saputra (2016) serta Aminah, Werdhaningtyas dan Tarmizi (2017) yang membuktikan pergantian manajemen berpengaruh terhadap *auditor switching*. Berdasarkan uraian tersebut maka diturunkan hipotesis sebagai berikut :

H2 = Pergantian Manajemen berpengaruh terhadap *auditor switching*

3. Ukuran KAP dan *Auditor Switching*

Ukuran KAP dapat dibedakan menjadi dua kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big-four* yaitu disebut KAP *Big-four*, dan KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP *Big-four* yaitu KAP non *Big-four*. *Agent* perusahaan harus berusaha untuk mendapatkan jasa audit dari KAP yang memiliki reputasi audit yang baik dalam menilai laporan keuangan agar *principal* tidak mengalami asimetri informasi.

Lingkungan bisnis (*business environment*) biasanya beranggapan bahwa KAP *Big-four* merupakan penyedia jasa audit yang baik dan bereputasi tinggi (Nasser, et al, 2006). Jika ukuran KAP menjadi fokus utama perusahaan dalam memilih KAP, maka perusahaan yang telah menggunakan jasa audit dari KAP *Big-four* cenderung akan tetap mempertahankan KAP *Big-four* tersebut (Pinkasari, 2015).

Penelitian mengenai ukuran KAP yang dilakukan oleh Juliantari dan Rasmini (2013), Khasanah dan Nahumury (2013) serta yang terbaru penelitian dari Aminah, Werdhaningtyas dan Tarmizi (2017) membuktikan bahwa ukuran KAP berpengaruh terhadap *auditor switching*. Berdasarkan uraian tersebut maka diturunkan hipotesis sebagai berikut :

H3 = Ukuran KAP berpengaruh terhadap *auditor switching*

4. Ukuran Perusahaan Klien dan *Auditor Switching*

Ukuran perusahaan klien dapat dibedakan dari besar kecilnya suatu perusahaan dengan melihat posisi keuangan atau total aset perusahaan

dan dapat juga diukur dengan melihat total penjualan yang dilakukan perusahaan. Pertumbuhan ukuran perusahaan menjadi lebih besar, akan menambah tingkat kesulitan *principal* dalam mengawasi tindakan *agent*, yang mana terdapat adanya dugaan bahwa *agent* cenderung memaksimalkan keuntungan dirinya sendiri daripada keuntungan *principal* (Juliantari dan Rasmini, 2013). Hal semacam itu dapat diatasi dengan cara memilih KAP yang lebih independen agar dapat meminimalisir resiko konflik antara *agent* dan *principal*.

Dalam perkembangannya, suatu perusahaan akan menempuh level ukuran perusahaan dari kecil, sedang, hingga besar. Pada setiap level tersebut perusahaan akan melakukan *auditor switching* untuk memilih KAP yang sesuai dengan ukuran perusahaan. Jadi dapat dikatakan bahwa ukuran perusahaan dan ukuran KAP harus seimbang. Selain itu Hudaib dan Coke (2005) dalam penelitiannya mengutarakan apabila terdapat ketidakseimbangan ukuran antara perusahaan klien yang besar diaudit oleh auditor KAP yang kecil juga dapat menjadi salah satu penyebab berakhirnya suatu keterlibatan audit yaitu *auditor switching*.

Penelitian mengenai ukuran perusahaan klien berpengaruh terhadap *auditor switching* pernah dilakukan oleh Juliantari dan Rasmini (2013) dan Kurniaty (2014). Penelitian lainnya juga pernah dilakukan oleh Hartono dan Rohman (2015) serta Faradila dan Yahya (2016) yang membuktikan bahwa ukuran perusahaan klien berpengaruh terhadap

auditor switching. Berdasarkan uraian tersebut maka diturunkan hipotesis sebagai berikut :

H4 = Ukuran Perusahaan Klien berpengaruh terhadap *auditor switching*

5. *Audit Delay dan Auditor Switching*

Audit delay merupakan lamanya waktu yang dibutuhkan oleh auditor untuk menyelesaikan audit atas laporan keuangan. BAPEPAM memberikan waktu selama 90 hari untuk auditor melakukan audit pada laporan keuangan suatu perusahaan. Penyampaian laporan audit oleh auditor yang tidak tepat waktu akan membuat perusahaan terlambat dalam menyampaikan laporan keuangan audit kepada pasar modal.

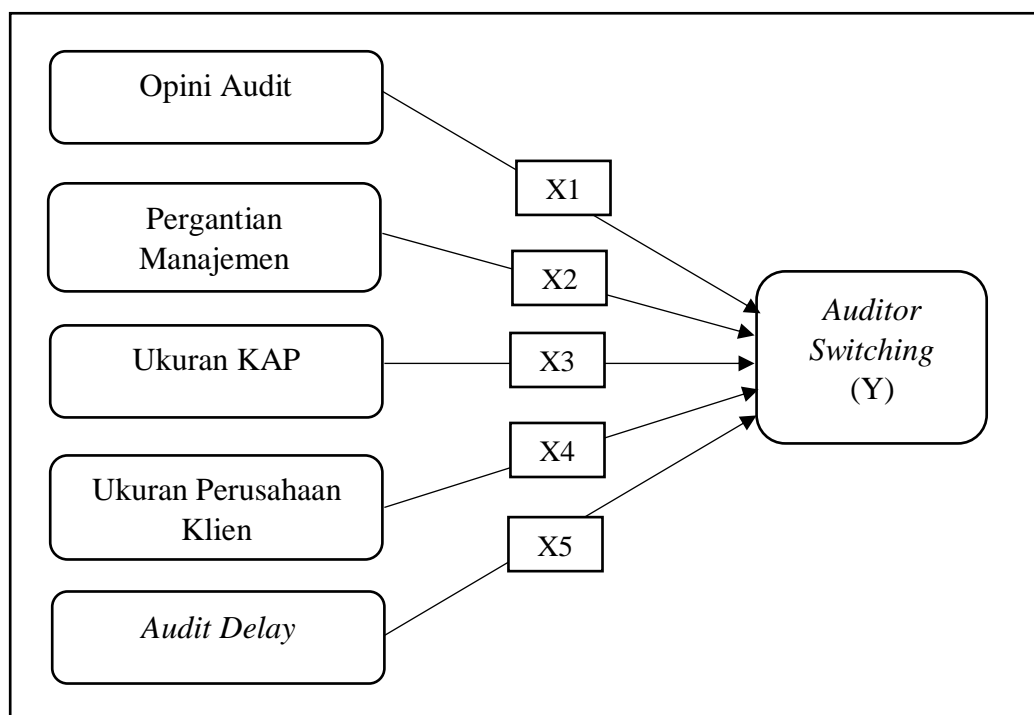
Terlambatnya penyampaian laporan keuangan audit ke pasar modal tersebut akan menimbulkan prasangka jika perusahaan sedang mengalami masalah atau bisa juga berdampak pada citra perusahaan di mata investor menjadi berkurang dan bisa membuat harga saham turun (Hartono dan Rohman, 2015). Sama halnya dengan yang dikemukakan oleh Stocken (2000) apabila tenggang waktu yang dibutuhkan auditor untuk menyelesaikan tugas auditnya terlalu lama, maka akan membuat perusahaan tidak tepat waktu dalam menyampaikan laporan keuangannya ke pasar modal dan hal itu pula dapat berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Meskipun belum banyak, namun sudah terdapat beberapa penelitian mengenai *audit delay* yaitu penelitian yang dilakukan Hartono dan Rohman (2015) serta Ruroh dan Rahmawati (2016) yang membuktikan

bahwa *audit delay* berpengaruh terhadap *auditor switching* dalam suatu perusahaan. Berdasarkan uraian tersebut, maka diturunkan hipotesis sebagai berikut :

H5 = *Audit Delay* berpengaruh terhadap *auditor switching*

C. Model Penelitian



Gambar 2. 1. Model Penelitian

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini memberikan gambaran tentang pengaruh opini audit, pergantian manajemen, ukuran KAP, ukuran perusahaan klien, dan *audit delay* terhadap *auditor switching*. Pada Gambar 2.1 di atas menyajikan sebuah kerangka pemikiran pengembangan hipotesis untuk penelitian ini. Penulis akan melakukan penelitian dengan mereplikasi penelitian terdahulu dari Juliantari dan Rasmini tahun 2013, dengan

menggunakan variabel independen berupa opini audit, pergantian manajemen, ukuran KAP, ukuran perusahaan klien, dan penambahan satu variabel independen *audit delay*. Sedangkan variabel dependen dalam penelitian ialah *auditor switching*.