

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

Dalam bab ini akan diawali dengan pembahasan landasan teoritis, dimana akan berisi teori-teori yang relevan untuk mendukung penelitian serta penelitian terdahulu yang berisi hasil-hasil penelitian terdahulu yang berkaitan dengan penelitian yang akan dijalankan yang dapat diperoleh dari jurnal, skripsi, tesis, maupun disertasi.

Berdasarkan landasan teori dan penelitian terdahulu tersebut, penulis menjelaskan kerangka pemikiran yang merupakan pola pikir yang menunjukkan hubungan variabel yang akan diteliti. Kerangka pemikiran berisi pemetaan kerangka teoritis yang diambil dari konsep-konsep atau teori-teori atau penelitian terdahulu, berupa skema, uraian singkat, dan di dalam kerangka pemikiran terdapat hipotesis penelitian. Hipotesis penelitian merupakan anggapan sementara yang mengacu pada kerangka pemikiran dan perlu dibuktikan dalam penelitian

A. Landasan Teoritis

1. Teori Agency

Salah satu teori yang mendasari semua praktik bisnis yang ada di sebuah perusahaan adalah teori keagenan. Prinsip utama dalam teori keagenan adalah menyatakan hubungan kerja antara pihak yang memberi wewenang (prinsipal) yaitu investor dengan pihak yang menerima wewenang (agen) yaitu manajer, dalam bentuk kerja sama yang disebut *nexus of contract* (Jensen & Meckling, 1976).

Hubungan agensi akan muncul ketika satu orang atau lebih memperkerjakan orang lain untuk memberikan suatu jasa, dan memberikan wewenang dalam melakukan pengambilan keputusan kepada agen tersebut. Pemegang saham



(prinsipal) menunjuk manajer (agen) sebagai pengelola dan pengambil keputusan bagi perusahaan, yang berarti manajer mempunyai tanggung jawab moral untuk mengoptimalkan kepentingan pemegang saham. Namun di sisi lain, manajer juga memiliki tujuan untuk memaksimalkan kesejahteraan dan kepentingannya sehingga terdapat kemungkinan agen tidak selalu bertindak untuk kepentingan terbaik prinsipal, disinilah terjadi konflik kepentingan dan asimetri informasi.

Adanya perbedaan kepentingan ini mengakibatkan agen mengupayakan jalan pintas untuk memenuhi kepentingan prinsipal serta mendapat kompensasi yang tinggi, sehingga jika pengawasan melemah terhadap agen, maka agen dapat memainkan beberapa kondisi perusahaan agar seolah-olah target perusahaan tercapai. Agen dapat melakukan beberapa perubahan dalam berbagai kondisi perusahaan untuk membuat laba yang seolah-olah meningkat, padahal kenyataannya perusahaan mengalami penurunan laba dan mengalami kerugian.

Baik prinsipal maupun agen, akan berusaha semaksimal mungkin untuk terhindar dari resiko-resiko yang akan terjadi pada perusahaan dan mendapatkan keuntungan yang sebesar-besarnya. Dalam teori agensi, ada yang berperan sebagai penengah antara agen dengan prinsipal yang mempunyai kepentingan berbeda yaitu auditor independen. Auditor independen ini juga berfungsi untuk mengurangi biaya agensi (*agency cost*) yang timbul dari perilaku mementingkan diri sendiri yang dilakukan oleh agen (Jensen & Meckling, 1976).

Auditor yang independen akan dapat mengurangi terjadinya asimetri informasi antara pihak agen dan principal karena informasi yang dihasilkan akan menjadi lebih terpercaya bagi para pengguna. Sebagai pihak yang independen, seorang auditor diharapkan tidak mudah terpengaruh dengan lamanya waktu

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



perikatan dengan klien sehingga hasil audit yang diberikan tetap didasarkan pada bukti yang obyektif.

Pendapat yang nantinya akan diberikan auditor merupakan pendapat yang diberikan dari hasil penilaiannya terhadap keadaan perusahaan yang didapatnya dari hasil audit objektif yang dilakukannya. Hasil dari audit inilah yang nantinya akan dijadikan media komunikasi dengan pihak yang berkepentingan dan akan dipergunakan dalam pembuatan keputusan. Dalam mengeluarkan opininya ia harus berpatokan kepada peraturan yang berlaku dan berdasarkan undang-undang. Audit ini mempunyai tujuan untuk menilai kebenaran dari pelaporan yang diberikan oleh pihak agen atau manajemen.

2. Auditing

a. Definisi Audit

Menurut *American Accounting Association* dikutip oleh Messier *et al.* (2014:12), audit adalah proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan dan peristiwa ekonomi. Untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi tersebut dengan kriteria yang ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Audit tentu memiliki manfaat untuk perusahaan, tanpa ada manfaat perusahaan tidak akan melaksanakan proses audit. Menurut Arens *et al.* (2014:24), auditing merupakan suatu proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Auditing juga harus dilakukan oleh seorang yang independen dan kompeten.



Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan opini mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Dalam audit keuangan kegiatan penelusuran ditujukan pada pencarian bahan pembuktian keuangan sesuai dengan laporan keuangan, karena obyek audit adalah data-data akuntansi, maka auditor dituntut untuk memahami kaedah prinsip akuntansi. Auditing bukanlah cabang dari ilmu akuntansi, akan tetapi merupakan cabang ilmu yang bebas, yang mendasarkan pada hasil kegiatan akuntansi atau hasil kegiatan lainnya. Dalam mengerjakan laporan keuangan, terdapat beberapa tahap – tahap pengerjaan yang dimulai pengumpulan dari bukti transaksi sampai kepada membuat laporan keuangan, lalu dari sana baru akan dilaporkan untuk menghasilkan suatu keputusan, berbeda dengan *auditing*, *auditing* adalah kegiatan menelusur dari laporan keuangan sampai bukti transaksi. (berbeda arah dengan akuntansi).

b. Jenis-jenis Audit

Menurut Arens *et al.* (2014:32), terdapat tiga jenis utama dari audit:

(1) Audit Operasional

Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Tujuan dari audit operasional biasanya manajer ingin mendapatkan saran atas audit operasional yang telah dilakukan agar operasi perusahaan berjalan semakin baik. Dalam audit operasional, *review* atau penelaahan yang dilakukan tidak terbatas pada bidang akuntansi saja, tetapi pada seluruh

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



bidang seperti struktur organisasi, operasi computer, metode produksi, pemasaran, dan bidang-bidang yang dikuasai auditor. Oleh karena itu, penetapan kriteria untuk mengevaluasi informasi bersifat sangat subjektif. Dalam pengertian ini, audit operasional lebih menyerupai konsultasi manajemen.

(2) Audit Ketaatan

Audit ketaatan dilaksanakan untuk menemukan apakah pihak yang diaudit telah mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan biasanya dilaporkan kepada manajemen, bukan kepada pengguna luar karena manajemen adalah kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang digariskan. Oleh karena itu, biasanya yang menjadi auditor dalam audit kepatuhan adalah orang yang bekerja pada organisasi diaudit.

(3) Audit Laporan Keuangan

Audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Kriteria tersebut biasanya adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku secara umum (GAAP), walaupun auditor mungkin melakukan audit atas laporan keuangan dengan menggunakan akuntansi dasar yang cocok dengan standar akuntansi yang berlaku, auditor harus mengumpulkan berbagai bukti dan informasi yang memadai. Karena terlalu kompleks, tidak memungkinkan bagi auditor melakukan audit di dalam perusahaan. Audit ini juga mencakup informasi atas transaksi yang tidak dilakukan dengan pihak eksternal. Auditor juga mempertimbangkan

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



strategi dan proses bisnis klien serta faktor-faktor keberhasilan yang sangat penting yang berhubungan dengan strategi tersebut. Analisis ini membantu auditor mengidentifikasi risiko-risiko yang berkaitan dengan strategi klien yang mungkin mempengaruhi penyajian laporan keuangan secara wajar.

c. Tipe Auditor

Menurut Messier *et al.* (2014:35) ada empat tipe auditor, yaitu:

(1) Auditor Eksternal

Auditor eksternal sering disebut sebagai auditor independen atau akuntan publik yang bersertifikat (CPA). Seorang auditor eksternal berperan sebagai pemilik tunggal atau sebagai anggota sebuah perusahaan CPA. Auditor eksternal mengaudit laporan keuangan untuk perusahaan swasta, kemitraan, kota, individu, dan jenis-jenis entitas. Mereka juga dapat melakukan audit kepatuhan, audit operasional, dan audit forensik untuk entitas tersebut.

(2) Auditor Internal

Auditor ini merupakan auditor yang dipekerjakan oleh perusahaan-perusahaan individu, kemitraan, instansi pemerintah, individu, dan entitas lain. Dalam perusahaan besar, staf audit internal memiliki jumlah yang cukup besar, dan direktur internal audit (kadang-kadang disebut *Chief Audit Executive* atau CAE) biasanya merupakan jabatan utama dalam suatu entitas.

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



(3) Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah dipekerjakan oleh pihak pemerintah atau regulator. Mereka umumnya dapat dianggap sebagai bagian dari kategori yang lebih luas dari auditor internal.

(4) Auditor Forensik

Auditor forensik dipekerjakan oleh perusahaan, instansi pemerintah, perusahaan akuntan publik, dan konsultasi dan menyelidiki perusahaan. Mereka dilatih dalam mendeteksi, menyelidiki, dan mencegah *fraud*.

Penelitian ini berfokus pada auditor eksternal atau lebih dikenal sebagai CPA (*Certified Public Accountant*). CPA bertindak sebagai praktisi perorangan ataupun anggota KAP (Kantor Akuntan Publik) yang memberikan jasa auditing kepada klien. Pada umumnya lisensi diberikan kepada mereka yang telah lulus dalam ujian CPA serta memiliki pengalaman praktik dalam bidang auditing. Karena pendidikan dan pelatihan yang mereka peroleh serta pengalaman yang mereka miliki, auditor independen memiliki kualifikasi untuk melaksanakan setiap jenis audit (Boynton *et al.*, 2006:10).

3. Auditor Switching

Auditor Switching merupakan perpindahan auditor yang dilakukan oleh perusahaan klien. Pergantian auditor ini dilakukan untuk menghasilkan kualitas laporan keuangan yang handal bagi perusahaan dan menegakkan independensi auditor. Pergantian auditor ini dapat terjadi karena adanya regulasi dari pemerintah yang membatasi pemberian jasa audit yang diatur dalam Peraturan Pemerintah No.20 Tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik yang merupakan pengaturan lebih lanjut dari Undang-Undang No.5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik, di mana pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas yang

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

© Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



dilakukan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut, sehingga perusahaan memiliki beberapa alasan dan pertimbangan, sehingga melakukan pergantian auditor tersebut.

Pergantian auditor dapat dilakukan secara *mandatory* yang artinya perusahaan diwajibkan untuk melakukan pergantian auditor setiap lima tahun, yang sudah diatur dalam Peraturan Pemerintah No.20 Tahun 2015, dan *voluntary* yang artinya perusahaan melakukan pergantian auditor yang disebabkan dari klien. Jika suatu pergantian auditor terjadi karena pelaksanaan regulasi, terkait dengan pembatasan jasa audit, maka pergantian tersebut diistilahkan dengan rotasi audit (*mandatory*). Jika suatu pergantian auditor dilakukan bukan karena masa pemberian jasa audit sesuai regulasi telah selesai tetapi karena alasan lain di luar itu maka diistilahkan sebagai pergantian auditor (*voluntary*).

Di Indonesia, peraturan yang mengatur tentang audit tenure (masa jabatan dari KAP dalam memberikan jasa audit terhadap kliennya) adalah Peraturan Pemerintah No.20 Tahun 2015 tentang “Jasa Akuntan Publik” antara lain yaitu:

- a. 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.
- b. Akuntan Publik dapat memberikan kembali jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap entitas sebagaimana dimaksud pada ayat (1) setelah 2 (dua) tahun buku berturut-turut tidak memberikan jasa tersebut.
- c. Pembatasan pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) juga berlaku bagi Akuntan Publik yang merupakan Pihak Terasosiasi.



d. Akibat dikeluarkannya peraturan-peraturan diatas, maka timbul perilaku

perusahaan untuk melakukan *auditor switching*. Jika pergantian audit berfokus pada auditor, maka perusahaan akan melakukan *auditor switching* sesuai dengan masa perikatan audit (*audit tenure*) yang telah diatur oleh Peraturan Pemerintah No.20 Tahun 2015. Tetapi jika pergantian audit berfokus pada klien, maka perusahaan akan melakukan *auditor switching* berdasarkan kondisi-kondisi perusahaan klien (pergantian manajemen perusahaan klien, kondisi keuangan perusahaan klien dan lain-lain).

4. Pergantian Manajemen

Menurut (Augustyvena, 2017) Pergantian manajemen adalah suatu pergantian pada jajaran dewan direksi yang dilakukan oleh perusahaan. Pergantian manajemen disebabkan karena keputusan rapat umum pemegang saham atau pihak manajemen berhenti karena kemauan sendiri sehingga pemegang saham harus mengganti manajemen yang baru yaitu direktur utama atau CEO (*Chief Executive Officer*). Adanya CEO yang baru mungkin akan menyebabkan adanya perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan pemilihan KAP (Damayanti dan Sudarma, 2010 dalam Wijayani dan Januarti, 2011). Hal ini juga sejalan dengan penelitian (Aini & Yahya, 2019) yang menyatakan bahwa pergantian manajemen dalam perusahaan sering kali diikuti oleh perubahan kebijakan dalam perusahaan. Begitu pula dalam hal pemilihan auditor. Jika manajemen baru berharap bahwa auditor baru lebih bisa diajak bekerjasama dan lebih bisa memberikan opini seperti yang diharapkan oleh manajemen, disertai dengan adanya preferensi tersendiri tentang auditor yang akan digunakannya, pergantian auditor dapat terjadi dalam perusahaan.

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:

a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.

b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.

2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



5. Opini Audit

Opini audit merupakan kesimpulan auditor berdasarkan hasil audit dan diberikan atas pertimbangan professional (Setiyanti, 2012). Opini audit dapat didefinisikan sebagai pernyataan atau asersi yang dikeluarkan oleh auditor dalam menilai kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan yang diauditnya. Opini tersebut harus didasarkan atas pemeriksaan yang dilaksanakan sesuai dengan standar audit dan temuan auditor. Pemberian opini audit dilakukan oleh auditor melalui beberapa tahap proses audit sehingga auditor dapat memberikan jawaban atas opini yang harus diberikan terhadap laporan keuangan klien yang telah diaudit.

Berdasarkan SPAP seksi 508, pendapat auditor dikelompokkan ke dalam lima tipe, yaitu:

a. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified*)

Pendapat ini dikeluarkan auditor jika tidak adanya pembatasan terhadap auditor dalam lingkup audit dan tidak ada pengecualian yang signifikan mengenai kewajaran, tidak menemukan adanya kesalahan material atau penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, serta penerapan standar akuntansi keuangan dalam laporan keuangan disertai dengan pengungkapan yang memadai dalam laporan keuangan. Laporan audit tipe ini merupakan laporan yang paling diharapkan dan dibutuhkan oleh semua pihak, baik oleh klien maupun oleh pihak-pihak berkepentingan lainnya

Pendapat wajar tanpa pengecualian ini dikeluarkan jika semua laporan keuangan (neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas, serta catatan atas laporan keuangan) telah lengkap diberikan dan tidak ada keadaan yang mengharuskan auditor untuk menambah paragraf penjelasan atau modifikasi kata-kata dalam laporan audit. Dengan mengeluarkan pendapat wajar

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

© Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



tanpa pengecualian (*unqualified*), auditor menyatakan bahwa laporan keuangan klien disajikan secara wajar dalam semua hal material sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia.

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

Suatu paragraf penjelas dalam laporan audit diberikan oleh auditor dalam keadaan tertentu yang mungkin mengharuskannya melakukan hal tersebut, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan. Keadaan yang menjadi penyebab utama ditambahkannya suatu kalimat penjelas atau modifikasi kata-kata dalam laporan audit baku adalah:

- 1) Ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi berterima umum,
- 2) Keraguan besar tentang kelangsungan hidup entitas,
- 3) Auditor setuju dengan suatu penyimpangan dari prinsip akuntansi yang dikeluarkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan,
- 4) Penekanan atas suatu hal,
- 5) Di antara dua periode akuntansi terdapat suatu perubahan material dalam penggunaan prinsip akuntansi atau dalam metode penerapannya,
- 6) Pendapat wajar sebagian didasarkan pada laporan audit yang melibatkan auditor lain.

Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelas diberikan ketika auditor merasa perlu memberikan informasi tambahan mengenai laporan keuangan yang disajikan klien. Meskipun suatu proses audit telah dilaksanakan dengan hasil yang memuaskan serta laporan keuangan telah disajikan secara wajar, jika auditor merasa perlu untuk memberikan informasi tambahan, maka dikeluarkanlah pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelas.



c. Pendapat Wajar dengan Pengecualian (*Qualified*)

Ada beberapa kondisi yang mengharuskan seorang auditor memberikan pendapat wajar dengan pengecualian, diantaranya yaitu:

1. Klien membatasi ruang lingkup audit,
2. Kondisi-kondisi yang ada diluar kekuasaan klien ataupun auditor menyebabkan auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit penting,
3. Laporan keuangan tidak disusun berdasarkan standar akuntansi keuangan,
4. Ketidakkonsistenan penerapan standar akuntansi keuangan yang digunakan dalam menyusun laporan keuangan.

Auditor menyimpulkan bahwa keseluruhan laporan keuangan memang telah disajikan secara wajar, tetapi lingkup audit telah dibatasi secara material atau terjadi penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum pada saat penyusunan laporan keuangan. Dengan adanya kondisi-kondisi tersebut, auditor dapat mengeluarkan pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified*).

d. Pendapat tidak Wajar (*Adverse*)

Pendapat ini merupakan kebalikan dari pendapat wajar tanpa pengecualian. Auditor memberikan pendapat tidak wajar jika laporan keuangan klien tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas perusahaan klien. Hal ini disebabkan karena laporan keuangan tidak disusun berdasar standar akuntansi keuangan.

Selain itu, pendapat tidak wajar disebabkan karena ruang lingkup auditor dibatasi sehingga bukti kompeten yang cukup untuk mendukung pendapatnya tidak dapat dikumpulkan. Jika laporan keuangan diberi pendapat



tidak wajar oleh auditor maka informasi yang disajikan klien dalam laporan keuangan sama sekali tidak dapat dipercaya, sehingga laporan keuangan tersebut tidak dapat digunakan untuk mengambil keputusan oleh pemakai laporan keuangan.

e. Pernyataan tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer*)

Jika auditor tidak memberikan pendapat atas objek audit, maka laporan ini disebut laporan tanpa pendapat (*disclaimer*). Hal ini disebabkan beberapa kondisi, yaitu adanya pembatasan yang sifatnya luar biasa terhadap lingkungan auditnya, kemudian karena auditor dan manajemen tidak mencapai kata sepakat dalam aspek kinerja, maka kondisi ini dapat menyebabkan auditor untuk memberikan opini disclaimer.

Perbedaan antara pernyataan tidak memberikan pendapat dengan pendapat tidak wajar adalah pendapat tidak wajar ini diberikan dalam keadaan auditor mengetahui adanya ketidakwajaran dalam laporan keuangan klien, sedangkan auditor menyatakan tidak memberikan pendapat (*disclaimer*) karena ia tidak cukup memperoleh bukti atau kurang memiliki pengetahuan mengenai kewajaran laporan keuangan auditan atau karena adanya ketidaktercapaian kata sepakat dengan klien.

Opini audit merupakan informasi penting bagi pemegang saham atau pihak lain yang berkepentingan dengan perusahaan. Dalam teori agensi, manajemen sebagai pengelola memiliki kewajiban moral untuk bertanggungjawab atas wewenang yang telah diberikan pemegang saham. Pertanggungjawaban dari manajemen dapat dinyatakan melalui laporan keuangan yang telah dibuat dan opini audit merupakan penilaian pihak independen terhadap laporan keuangan perusahaan. Opini dari seorang auditor tersebut dapat mempengaruhi pandangan pemegang saham mengenai kinerja manajemen dalam mengelola perusahaan.

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:

a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.

b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.

2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



6. Financial Distress

a. Definisi Financial Distress

Financial distress merupakan keadaan dimana perusahaan mengalami kondisi yang tidak sehat ataupun kesulitan keuangan sehingga dikhawatirkan akan mengalami kebangkrutan (Faradila & Yahya, 2016). Kondisi *financial distress* merupakan kondisi ketika hasil operasi perusahaan tidak cukup untuk memenuhi kewajiban perusahaan (*Insolvency*) (Gunady & Mangoting, 2013). Apabila perusahaan tidak dapat menunjukkan performa yang lebih baik, maka langkah terakhir yang dapat ditempuh adalah dengan likuidasi. Oleh karena itu, perusahaan seharusnya melakukan analisis dan prediksi mengenai kelangsungan hidup perusahaan untuk mengantisipasi kemungkinan adanya potensi kesulitan keuangan atau kondisi *financial distress*.

b. Pengukuran Financial Distress

Kesulitan keuangan perusahaan dapat ditunjukkan salah satunya adalah dengan menggunakan rasio solvabilitas. Rasio solvabilitas merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur sejauh mana aktiva perusahaan dibiayai dengan utang. Rasio Solvabilitas dapat ditunjukkan dengan membandingkan total aktiva dengan total kewajiban.

Selain menggunakan Rasio Solvabilitas, tingkat *financial distress* dapat diukur dengan menggunakan altman z-score. Menurut (Gilrita, Dzulkirom, & Endang, 2014) apabila perusahaan klien memiliki skor $Z > 2,99$ maka perusahaan klien dapat diklasifikasikan sebagai perusahaan yang sehat, sedangkan jika perusahaan klien memiliki skor $Z < 1,81$ maka perusahaan klien diklasifikasikan sebagai perusahaan yang memiliki potensial mengalami kebangkrutan, selanjutnya

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:

a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.

b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.

2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



apabila perusahaan klien memiliki skor antara 1,81 sampai 2,99 maka perusahaan klien masuk ke dalam *grey area* atau berada dalam kondisi rawan mengalami kebangkrutan.

B. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu ini menjadi salah satu acuan peneliti dalam melakukan penelitian sehingga peneliti dapat memperkaya teori yang digunakan dalam mengkaji penelitian yang dilakukan. Dari penelitian terdahulu, peneliti tidak menemukan penelitian dengan judul yang sama seperti judul penelitian ini. Namun peneliti mengangkat beberapa penelitian sebagai referensi dalam memperkaya bahan kajian pada penelitian. Berikut merupakan penelitian terdahulu berupa beberapa jurnal terkait dengan penelitian yang dilakukan.

Tabel 2.1

Penelitian Terdahulu

No	Nama	Judul Penelitian	Variabel	Hasil
1.	Rina Arifati dan Rita Andini (2016)	Analisis Pengaruh Opini Auditor, Reputasi KAP, <i>Financial Distress</i> , Pergantian Manajemen, Ukuran Perusahaan, Pertumbuhan Penjualan terhadap <i>Auditor Switching</i> .	<u>Dependen:</u> <i>Auditor Switching</i> <u>Independen:</u> Opini Auditor, Reputasi KAP, <i>Financial Distress</i> , Pergantian Manajemen, Ukuran Perusahaan, Pertumbuhan Penjualan.	Pergantian manajemen berpengaruh positif terhadap auditor switching, sedangkan ukuran KAP, <i>financial distress</i> , ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap <i>auditor switching</i> . Opini auditor dan pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> .
2.	Komang Trisdia Mahindraro	Faktor-faktor yang memengaruhi <i>Voluntary Auditor</i>	<u>Dependen:</u> <i>Voluntary Auditor Switching</i>	variabel kepemilikan publik dan pertumbuhan



© Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)	gi dan IDG Dharma Suputra (2016)	Switching pada Perusahaan Manufaktur di BEI	<u>Independen:</u> Kepemilikan publik, Pertumbuhan Perusahaan, Opini <i>Going Concern</i> , Kesulitan Keuangan.	perusahaan berpengaruh secara positif terhadap voluntary auditor switching. Variabel opini going concern dan kesulitan keuangan tidak berpengaruh terhadap voluntary auditor switching.
	3. A.A. Sagung Istri Agung Widyanti dan I Dewa Nyoman Badera (2016)	Reputasi Auditor Sebagai Pemoderasi Pengaruh <i>Financial Distress</i> Pada Auditor Switching.	<u>Dependen:</u> <i>Auditor Switching</i> <u>Independen:</u> <i>Financial Distress</i> <u>Pemoderasi:</u> Reputasi Auditor	<i>Financial distress</i> berpengaruh positif pada auditor switching. Reputasi auditor memperkuat pengaruh <i>financial distress</i> pada auditor switching.
	4. I Gusti Bagus Bayu Pratama Putra dan I Ketut Suryanawa (2016)	Pengaruh Opini Audit dan Reputasi KAP Pada Auditor Switching dengan <i>Financial Distress</i> sebagai Variabel Moderasi.	<u>Dependen:</u> <i>Auditor Switching</i> <u>Independen:</u> Opini Audit, Reputasi KAP <u>Moderating:</u> <i>Financial Distress</i>	Opini audit berpengaruh pada auditor switching. Variabel reputasi KAP tidak berpengaruh pada auditor switching, dan variabel moderasi financial distress tidak mampu memperkuat atau memperlemah pangaruh opini audit dan reputasi KAP pada auditor switching.

Hak Cipta Ditindungi Undang-Undang

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



Hak Cipta Ditindungi Undang-Undang	5.	Syarifah Dalila Rahmani Djamalilleil (2015)	Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Listing di BEI Tahun 2010-2012.	<u>Dependen:</u> <i>Auditor Switching</i> <u>Independen:</u> Opini Audit, Perubahan ROA, <i>Financial Distress</i> , Ukuran Perusahaan, Pergantian Manajemen.	Opini audit, <i>financial distress</i> , dan pergantian manajemen berpengaruh terhadap pergantian KAP.
	6.	Putu Diah Satriani, Ni Kadek Sinarwati, Lucy Sri Musmini (2014)	Pengaruh Pergantian Manajemen, Opini Audit, dan Ukuran KAP Pada Perusahaan <i>Real Estate</i> dan Properti yang Terdaftar di BEI Periode 2009-2013.	<u>Dependen:</u> Pergantian KAP <u>Independen:</u> Pergantian Manajemen, Opini Audit, Ukuran KAP	Tidak terdapat pengaruh pergantian manajemen terhadap pergantian KAP, opini audit secara statistik tidak berpengaruh terhadap pergantian KAP, ukuran KAP secara statistik tidak berpengaruh negatif terhadap pergantian KAP.
	7.	Filani Gunady dan Yenni Mangoting (2013)	Faktor-faktor yang Mempengaruhi Keputusan Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2008-2012 Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik.	<u>Dependen:</u> Pergantian KAP <u>Independen:</u> <i>Financial Distress</i> , Opini Audit, Reputasi Auditor, Pertumbuhan Perusahaan.	<i>Financial distress</i> , opini audit, dan reputasi auditor berpengaruh signifikan terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik.
	8.	Desi Kurniasari (2013)	Faktor-Faktor Terkait KAP <i>Switching</i> Yang Dilakukan Perusahaan Secara <i>Voluntary</i> .	<u>Dependen:</u> KAP <i>Switching</i> <u>Independen:</u> Pergantian manajemen, Opini audit, <i>Financial distress</i> , Ukuran KAP, Persentase perubahan ROA,	Variabel opini audit berpengaruh signifikan terhadap KAP <i>Switching</i> .

Hak Cipta Ditindungi Undang-Undang

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



			Kepemilikan publik.	
9. C Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)	Yanwar Titi Pratitis (2012)	Auditor Switching: Analisis Berdasar Ukuran KAP, Ukuran Klien, dan <i>Financial Distress</i> .	<u>Dependen:</u> <i>Auditor Switching</i> <u>Independen:</u> Ukuran KAP, Ukuran Klien, <i>Financial Distress</i>	Variabel ukuran KAP berpengaruh terhadap auditor switching. Ukuran klien tidak berpengaruh terhadap auditor switching. <i>Financial distress</i> tidak berpengaruh terhadap auditor switching.
10. C Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)	Susan dan Estralita Trisnawati (2011)	Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Perusahaan Melakukan <i>Auditor Switch</i> .	<u>Dependen:</u> <i>Auditor Switch</i> <u>Independen:</u> Pergantian Manajemen, Opini Akuntan, <i>Financial Distress</i> , Ukuran KAP, Persentase Perubahan ROA.	Perubahan manajemen dan Ukuran KAP mempengaruhi <i>Auditor Switch</i> . Opini Akuntan, <i>Financial Distress</i> , dan Persentase Perubahan ROA tidak mempengaruhi <i>Auditor Switch</i> .

Sumber : Olahan Peneliti

C. Kerangka Pemikiran

1. Pengaruh pergantian manajemen terhadap *auditor switching*

Pergantian manajemen dapat menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi terjadinya *auditor switching*, hubungan antara auditor dengan klien merupakan hubungan timbal balik dimana klien menggunakan jasa auditor untuk mengaudit laporan keuangannya sehingga laporan keuangan tersebut dapat diandalkan dan relevan. Laporan keuangan yang relevan dapat menarik investor untuk menginvestasikan dananya di perusahaan klien, sedangkan auditor harus secara profesional dalam mengaudit laporan keuangan klien serta mengungkapkan secara transparan dan objektif. Jika manajemen baru dalam perusahaan klien menilai auditor tidak kompeten dalam melaksanakan



tugasnya, tentu akan membuat manajemen berpikir untuk melakukan *auditor switching*.

Penerapan *auditor switching* di Indonesia umumnya memiliki hubungan yang searah antara manajemen perusahaan klien dan auditornya. Dalam artian, apabila manajemen baru perusahaan klien memiliki kebijakan baru tentu hal tersebut dapat menjadi pemicu bagi manajemen perusahaan klien untuk melakukan *auditor switching*. Temuan ini di dukung oleh penelitian Hudaib dan Cooke (2006), dan (Aini & Yahya, 2019) menemukan bahwa pergantian manajemen berpengaruh pada pergantian auditor.

C Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

2. Pengaruh opini audit terhadap *auditor switching*

Opini audit merupakan salah satu dasar informasi yang digunakan oleh para pihak eksternal sebagai dasar pengambilan keputusan untuk berinvestasi. Opini tersebut harus didasarkan atas pemeriksaan yang dilaksanakan sesuai dengan standar audit dan temuan auditor. Pemberian opini audit dilakukan oleh auditor melalui beberapa tahap proses audit sehingga auditor dapat memberikan kesimpulan atas opini yang harus diberikan terhadap laporan keuangan klien yang telah diaudit.

Ketidakpuasan atas pendapat auditor menyebabkan timbulnya ketegangan hubungan antara manajemen dan KAP sehingga perusahaan akan mengganti KAP-nya (Satriantini, Sinarwati, & Sri, 2014). Opini audit selain *unqualified* cenderung mempengaruhi klien untuk melakukan *auditor switch*. Hal ini disebabkan oleh pemberian opini audit selain *unqualified* mengindikasikan terdapat masalah dalam laporan keuangan sehingga pandangan investor dan kreditor cenderung negatif.

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



Pergantian auditor secara *voluntary* yang dilakukan oleh manajemen setelah perusahaannya mendapat opini yang tidak diharapkan, akan mengarah kepada auditor atau kantor akuntan publik yang cenderung lebih mudah diarahkan (*pliable*). Perusahaan akan berpindah kepada KAP yang mungkin dapat memberikan opini sesuai dengan harapan perusahaan dan manajemen (Aditya & Pradhana, 2015).

Dengan adanya opini audit dari auditor eksternal yang menunjukkan kewajaran laporan keuangan suatu perusahaan, maka diharapkan dapat membantu pengambilan keputusan oleh manager untuk mewujudkan kepentingan pemegang saham (*principal*) sehingga dapat mengurangi konflik keagenan yang timbul. Kecenderungan klien untuk mengganti auditornya yang dikarenakan klien mendapatkan opini audit selain *unqualified* dapat diperjelas melalui beberapa penelitian yang ada, Penelitian yang dilakukan oleh (Ramantha, 2014); (Rajagukguk, Rambe, & Ruwanti 2014); (Aditya & Pradhana, 2015); serta (Wijaya & Rasmini, 2015) menunjukkan adanya pengaruh opini audit terhadap *auditor switching*.

3. Pengaruh *financial distress* terhadap *auditor switching*

Perusahaan yang mengalami *financial distress* yang tinggi, cenderung akan melakukan pergantian KAP dengan tipe KAP yang lebih besar atau lebih berintegritas, karena hal tersebut akan meningkatkan reputasi perusahaan. Seiring dengan pertumbuhan perusahaan, maka semakin kompleks kegiatan operasi, membutuhkan pendanaan yang lebih besar, dan juga meningkatkan pemisahan antara manajemen dan pemilik (Khasanah & Nahumury, 2013).

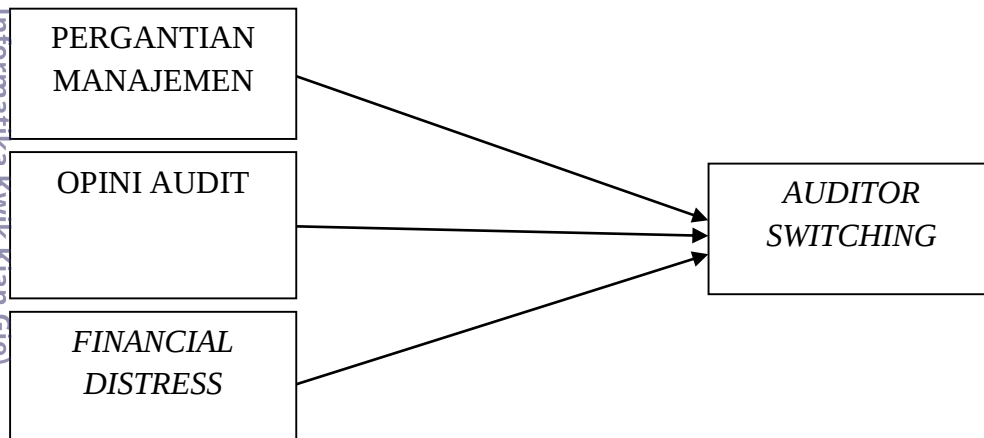
1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



Beberapa penelitian yang ada menunjukkan bahwa perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan cenderung untuk melakukan *auditor switching*, kecenderungan tersebut dapat dilihat dalam hasil penelitian (Salim, 2014) serta (Rajagukguk, Rambe, & Ruwanti 2014) yang menyatakan bahwa *financial distress* berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Berdasarkan uraian di atas, maka kerangka pemikiran dapat digambarkan sebagai berikut:

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



D. Hipotesis Penelitian

Berdasarkan landasan teori dan kerangka pemikiran di atas, maka hipotesis penelitian adalah sebagai berikut:

Ha₁: Pergantian Manajemen berpengaruh terhadap *Auditor Switching*.

Ha₂: Opini Audit berpengaruh terhadap *Auditor Switching*.

Ha₃: *Financial Distress* berpengaruh terhadap *Auditor Switching*.

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.