



Hak cipta dan penggunaan kembali:

Lisensi ini mengizinkan setiap orang untuk menggubah, memperbaiki, dan membuat ciptaan turunan bukan untuk kepentingan komersial, selama anda mencantumkan nama penulis dan melisensikan ciptaan turunan dengan syarat yang serupa dengan ciptaan asli.

Copyright and reuse:

This license lets you remix, tweak, and build upon work non-commercially, as long as you credit the origin creator and license it on your new creations under the identical terms.

BAB II

TELAAH LITERATUR

2.1 Laporan Keuangan

Laporan keuangan menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 1 (Revisi 2009) tentang Penyajian Laporan Keuangan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2012), laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Laporan keuangan juga merupakan salah satu informasi yang sangat penting dalam menilai perkembangan perusahaan, dapat juga digunakan untuk menilai prestasi yang dicapai perusahaan pada saat lampau, sekarang, dan rencana pada waktu yang akan datang. Informasi tersebut diharapkan dapat bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan keuangan dalam rangka membuat keputusan-keputusan (Maith, 2013).

Pengguna laporan keuangan diklasifikasikan oleh Weygandt *et al.* (2013) sebagai berikut.

1) Pengguna Internal

Pengguna internal adalah manajer yang merencanakan, mengorganisasikan, dan menjalankan bisnis. Hal ini mencakup manajer pemasaran, supervisor produksi, direktur keuangan, dan karyawan perusahaan.

2) Pengguna Eksternal

Pengguna eksternal adalah individu dan organisasi di luar perusahaan yang menginginkan informasi keuangan perusahaan. Pihak-pihak yang tergolong pengguna eksternal sebagai berikut.

- a) Investor (pemilik) menggunakan informasi keuangan untuk membuat keputusan dalam hal membeli, menahan, maupun menjual kepemilikan saham atas suatu perusahaan.
- b) Kreditor, mencakup pemasok dan bank, menggunakan informasi keuangan untuk mengevaluasi risiko atas pemberian kredit maupun pinjaman uang.
- c) Otoritas pajak, menggunakan informasi keuangan untuk mengetahui apakah perusahaan telah patuh pada peraturan perpajakan yang berlaku.
- d) Badan pengawas, menggunakan informasi keuangan untuk mengetahui apakah perusahaan telah beroperasi sesuai peraturan yang berlaku.
- e) Konsumen berkepentingan untuk mengetahui kelangsungan usaha dan lini produk yang dihasilkan perusahaan.
- f) Serikat pekerja menggunakan informasi keuangan untuk mengetahui apakah perusahaan memiliki kemampuan untuk meningkatkan upah dan tunjangan kepada anggota serikat.

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 1 (Revisi 2009) tentang Penyajian Laporan Keuangan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2012), penyajian laporan keuangan secara wajar mensyaratkan entitas untuk menyajikan informasi, termasuk kebijakan akuntansi, sedemikian rupa sehingga dapat memberikan informasi yang relevan, andal, dapat diperbandingkan, dan mudah dipahami. Dengan terpenuhinya keempat karakteristik kualitatif laporan keuangan tersebut, maka laporan keuangan dapat digunakan sebagai dasar pertimbangan pengambilan keputusan manajerial maupun investasi. Dalam Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2012), karakteristik kualitatif laporan keuangan dijabarkan sebagai berikut.

1) Dapat Dipahami

Kualitas penting informasi yang ditampung dalam laporan keuangan adalah kemudahannya untuk segera dapat dipahami oleh pemakai. Untuk maksud ini, pemakai diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi dan bisnis, akuntansi, serta kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar. Namun demikian, informasi kompleks yang seharusnya dimasukkan dalam laporan keuangan tidak dapat dikeluarkan hanya atas dasar pertimbangan bahwa informasi tersebut terlalu sulit untuk dapat dipahami oleh pemakai tertentu.

2) Relevan

Agar bermanfaat, informasi harus relevan untuk memenuhi kebutuhan pemakai dalam proses pengambilan keputusan. Informasi memiliki kualitas relevan kalau dapat memengaruhi keputusan ekonomi pemakai dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini atau masa depan, menegaskan, atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu.

Peran informasi dalam peramalan (*predictive*) dan penegasan (*confirmatory*) berkaitan satu sama lain. Misalnya, informasi struktur dan besarnya aset yang dimiliki bermanfaat bagi pemakai ketika mereka berusaha meramalkan kemampuan perusahaan dalam memanfaatkan peluang dan bereaksi terhadap situasi yang merugikan. Informasi yang sama juga berperan dalam memberikan penegasan (*confirmatory role*) terhadap prediksi yang lalu, misalnya tentang bagaimana struktur keuangan perusahaan diharapkan tersusun atau tentang hasil dari operasi yang direncanakan.

Informasi posisi keuangan dan kinerja di masa lalu sering kali digunakan sebagai dasar untuk memprediksi posisi keuangan dan kinerja masa depan dan hal-hal lain yang langsung menarik perhatian pemakai, seperti pembayaran dividen dan upah, pergerakan harga sekuritas, dan kemampuan perusahaan untuk memenuhi komitmennya ketika jatuh tempo. Untuk memiliki nilai prediktif, informasi tidak perlu harus dalam bentuk ramalan eksplisit. Namun demikian, kemampuan laporan

keuangan untuk membuat prediksi dapat ditingkatkan dengan menampilkan informasi tentang transaksi dan peristiwa masa lalu. Misalnya, nilai prediktif laporan laba rugi dapat ditingkatkan kalau pos-pos penghasilan atau beban yang tidak biasa, abnormal, dan jarang terjadi diungkapkan secara terpisah.

Materialitas

Relevansi informasi dipengaruhi oleh hakikat dan materialitasnya. Dalam beberapa kasus, hakikat informasi saja sudah cukup untuk menentukan relevansinya. Misalnya, pelaporan suatu segmen baru dapat memengaruhi penilaian risiko dan peluang yang dihadapi perusahaan tanpa mempertimbangkan materialitas dari hasil yang dicapai segmen baru tersebut dalam periode pelaporan. Dalam kasus lain, baik hakikat maupun materialitas dipandang penting, misalnya jumlah serta kategori persediaan yang sesuai dengan kebutuhan perusahaan.

Informasi dipandang material kalau kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat memengaruhi keputusan ekonomi pemakai yang diambil atas dasar laporan keuangan. Materialitas tergantung pada besarnya pos atau kesalahan yang dinilai sesuai dengan situasi khusus dari kelalaian dalam mencantumkan (*omission*) atau kesalahan dalam mencatat (*misstatement*). Karenanya, materialitas lebih merupakan suatu ambang batas atau titik pemisah daripada suatu karakteristik kualitatif pokok yang harus dimiliki agar informasi dipandang berguna.

3) Keandalan

Agar bermanfaat, informasi juga harus andal (*reliable*). Informasi memiliki kualitas andal jika bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan dapat diandalkan pemakainya sebagai penyajian yang tulus atau jujur (*faithful representation*) dari yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar diharapkan dapat disajikan.

Informasi mungkin relevan tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Misalnya, jika keabsahan dan jumlah tuntutan atas kerugian dalam suatu tindakan hukum masih dipersengketakan, mungkin tidak tepat bagi perusahaan untuk mengakui jumlah seluruh tuntutan tersebut dalam laporan posisi keuangan, meskipun mungkin tepat untuk mengungkapkan jumlah serta keadaan dari tuntutan tersebut.

Penyajian Jujur

Agar dapat diandalkan, informasi harus menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan. Jadi, misalnya laporan posisi keuangan harus menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya dalam bentuk aset, liabilitas, dan ekuitas perusahaan pada tanggal pelaporan yang memenuhi kriteria pengakuan.

Informasi keuangan pada umumnya tidak luput dari risiko penyajian yang dianggap kurang jujur dari apa yang seharusnya

digambarkan. Hal tersebut bukan disebabkan karena kesengajaan untuk menyesatkan, tetapi lebih merupakan kesulitan yang melekat dalam mengidentifikasi transaksi serta peristiwa lainnya yang dilaporkan, atau dalam menyusun atau menerapkan ukuran dan teknik penyajian yang sesuai dengan makna transaksi dan peristiwa tersebut. Dalam kasus tertentu, pengukuran dampak keuangan dari suatu pos sangat tidak pasti sehingga perusahaan pada umumnya tidak mengakuinya dalam laporan keuangan. Misalnya, meskipun dalam kegiatan usahanya perusahaan dapat menghasilkan *goodwill*, tetapi lazimnya sulit untuk mengidentifikasi atau mengukur *goodwill* secara andal. Namun, dalam kasus lain, pengakuan suatu pos tertentu tetap dianggap relevan dengan mengungkapkan risiko kesalahan sehubungan dengan pengakuan dan pengukurannya.

Substansi Mengungguli Bentuk

Jika informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan jujur transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka peristiwa tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi dan bukan hanya bentuk hukumnya. Substansi transaksi atau peristiwa lain tidak selalu konsisten dengan apa yang tampak dari bentuk hukum. Misalnya, suatu perusahaan mungkin menjual suatu aset kepada pihak lain dengan cara sedemikian rupa sehingga dokumentasi dimaksudkan untuk memindahkan kepemilikan menurut hukum ke pihak tersebut. Namun demikian, mungkin terdapat persetujuan yang

memastikan bahwa perusahaan dapat terus menikmati manfaat ekonomi masa depan yang diwujudkan dalam bentuk aset. Dalam keadaan seperti itu, pelaporan penjualan tidak menyajikan dengan jujur transaksi yang dicatat (jika sesungguhnya memang ada transaksi).

Netralitas

Informasi harus diarahkan pada kebutuhan umum pemakai dan tidak bergantung pada kebutuhan dan keinginan pihak tertentu. Tidak boleh ada usaha untuk menyajikan informasi yang menguntungkan beberapa pihak, sementara hal tersebut akan merugikan pihak lain yang mempunyai kepentingan yang berlawanan.

Pertimbangan Sehat

Penyusun laporan keuangan ada kalanya menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu, seperti ketertagihan piutang yang diragukan, prakiraan masa manfaat pabrik serta peralatan, dan tuntutan atas jaminan garansi yang mungkin timbul. Ketidakpastian semacam itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dan dengan menggunakan pertimbangan sehat (*prudence*) dalam penyusunan laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian, sehingga aset atau penghasilan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan liabilitas atau beban tidak dinyatakan terlalu rendah. Namun demikian penggunaan pertimbangan sehat tidak memperkenankan, misalnya, pembentukan cadangan tersembunyi atau penyisihan (*provision*) berlebihan, dan

sengaja menetapkan aset atau penghasilan yang lebih rendah atau pencatatan liabilitas atau beban yang lebih tinggi, sehingga laporan keuangan menjadi tak netral, dan karena itu, tidak memiliki kualitas andal.

Kelengkapan

Agar dapat diandalkan, informasi dalam laporan keuangan harus lengkap dalam batasan materialitas dan biaya. Kesengajaan untuk tidak mengungkapkan (*omission*) mengakibatkan informasi menjadi tidak benar atau menyesatkan dan karena itu tidak dapat diandalkan dan tidak sempurna ditinjau dari segi relevansi.

4) Dapat Dibandingkan

Pemakai harus dapat memperbandingkan laporan keuangan perusahaan antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan (*trend*) posisi dan kinerja keuangan. Pemakai juga harus dapat memperbandingkan laporan keuangan antar perusahaan untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan secara relatif. Oleh karena itu, pengukuran dan penyajian dampak keuangan dari transaksi dan peristiwa lain yang serupa harus dilakukan secara konsisten untuk perusahaan tersebut, antar periode perusahaan yang sama dan untuk perusahaan yang berbeda.

Implikasi penting dari karakteristik kualitatif dapat dibandingkan adalah bahwa pemakai harus mendapat informasi tentang kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan dan

perubahan kebijakan serta pengaruh perubahan tersebut. Para pemakai harus dimungkinkan untuk dapat mengidentifikasi perbedaan kebijakan akuntansi yang diberlakukan untuk transaksi serta peristiwa lain yang sama dalam sebuah perusahaan dari satu periode ke periode dan dalam perusahaan yang berbeda. Ketaatan pada Standar Akuntansi Keuangan, termasuk pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan oleh perusahaan, membantu pencapaian daya banding.

Kebutuhan terhadap daya banding jangan dikacaukan dengan keseragaman semata-mata dan tidak seharusnya menjadi hambatan dalam memperkenalkan Standar Akuntansi Keuangan yang lebih baik. Perusahaan tidak perlu meneruskan kebijakan akuntansi yang tidak lagi selaras dengan karakteristik kualitatif relevansi dan keandalan. Perusahaan juga tidak perlu mempertahankan suatu kebijakan akuntansi kalau ada alternatif lain yang lebih relevan dan lebih andal.

Berhubung pemakai ingin membandingkan posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan antar periode, maka perusahaan perlu menyajikan informasi periode sebelumnya dalam laporan keuangan.

2.2 Teori Keagenan

Adanya pemisahan antara fungsi kepemilikan (*ownership*) dan fungsi pengendalian (*control*) dalam hubungan keagenan sering menimbulkan masalah keagenan. Jensen dan Meckling (1976) dalam Sulistiarini dan

Sudarno (2012) mendefinisikan teori keagenan sebagai suatu kontrak di mana satu orang atau lebih (*principal*) meminta pihak lainnya (*agent*) untuk melaksanakan sejumlah pekerjaan atas nama *principal* yang melibatkan pendelegasian beberapa wewenang pembuatan keputusan kepada *agent*. McColgan (2001) dalam Mahantara (2013) menyatakan bahwa teori keagenan sebagai suatu kontrak di mana satu pihak (*principal*) mempekerjakan pihak lain (*agent*) untuk melakukan pekerjaan atas nama *principal*. Kedua belah pihak yang terlibat dalam kontrak tersebut akan berusaha untuk memaksimalkan utilitas mereka, terdapat kemungkinan bahwa *agent* tidak akan selalu bertindak untuk kepentingan terbaik *principal*. *Principal* akan mencoba untuk memotivasi pihak *agent* untuk bekerja seperti yang diharapkan oleh *principal*, di mana untuk memotivasi, maka pihak *principal* akan merancang sebuah kontrak. Jensen dan Meckling (1976) dalam Widyantari (2011) mengungkapkan kontrak yang efisien merupakan kontrak yang memenuhi dua asumsi berikut.

- 1) *Agent* dan *principal* memiliki informasi yang simetris, artinya baik *agent* maupun *principal* memiliki kualitas dan kuantitas informasi yang sama sehingga tidak terdapat informasi tersembunyi yang dapat digunakan untuk keuntungan dari pihak-pihak yang terlibat.
- 2) Risiko yang dipikul *agent* berkaitan dengan imbal jasanya adalah kecil yang berarti *agent* mempunyai kepastian yang tinggi mengenai imbalan yang diterimanya.

Namun, pada kenyataannya manajemen (*agent*) sebagai pengelola perusahaan umumnya memiliki informasi yang lebih banyak mengenai kondisi perusahaan dibandingkan dengan *principal* sebagai pemilik perusahaan sehingga menimbulkan terjadinya asimetri informasi.

Eisenhardt (1989) dalam Effendi dan Daljono (2013) menyatakan ada tiga asumsi sifat manusia terkait teori keagenan, yaitu manusia pada umumnya mementingkan diri sendiri (*self interest*), manusia memiliki daya pikir terbatas mengenai persepsi masa mendatang (*bounded rationality*), dan manusia selalu menghindari risiko (*risk averse*). Berdasarkan asumsi sifat dasar manusia tersebut manajer akan cenderung untuk bertindak oportunistis, yaitu mengutamakan kepentingan pribadi, di mana hal ini akan memicu terjadinya konflik keagenan sehingga diperlukan peran pihak ketiga yang independen, yaitu auditor untuk mengevaluasi pertanggungjawaban keuangan manajemen dan memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen.

Auditor sebagai pihak yang independen dibutuhkan untuk melakukan pengawasan terhadap kinerja manajemen apakah telah bertindak sesuai dengan kepentingan *principal* melalui laporan keuangan. *Principal* mengharapkan auditor memberikan peringatan awal mengenai kondisi keuangan perusahaan. Data-data perusahaan akan lebih mudah dipercaya oleh investor dan pemakai laporan keuangan lainnya apabila laporan keuangan yang mencerminkan kinerja dan kondisi keuangan perusahaan telah mendapat pernyataan wajar dari auditor (Komalasari, 2004).

2.3 Audit

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2011), tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dan semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia. Definisi kedua adalah pengujian efektivitas keluar masuknya uang dan penilaian kewajaran laporan yang dihasilkannya. Audit memberikan nilai tambah bagi laporan keuangan perusahaan, karena Akuntan Publik sebagai pihak yang ahli dan independen pada akhir pemeriksaannya akan memberikan pendapat mengenai kewajaran posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan laporan arus kas (Agoes, 2012). Menurut Arens *et al.* (2012) audit adalah proses mengumpulkan dan mengevaluasi bukti atas informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian informasi dan kriteria yang telah ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh pihak yang kompeten dan independen.

Basu (2010) menyatakan bahwa audit diperlukan karena laporan keuangan bisa mengandung kesalahan, kecurangan, secara sengaja dan/atau tidak sengaja dapat menyesatkan, menyebabkan kegagalan mengungkapkan informasi yang relevan, dan kegagalan untuk mematuhi regulasi. Pentingnya audit, yaitu terutama untuk mengurangi risiko informasi, di mana adanya kemungkinan suatu informasi yang menjadi dasar pembuatan keputusan bisnis tidak akurat (Arens *et al.*, 2012).

Dalam melaksanakan audit, auditor harus mematuhi 10 (sepuluh) standar yang ditetapkan dalam Standar Profesional Akuntan Publik (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2011) yang dibagi ke dalam 3 (tiga) kategori sebagai berikut.

1) Standar Umum

- a) Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
- b) Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- c) Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2) Standar Pekerjaan Lapangan

- a) Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
- b) Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
- c) Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

3) Standar Pelaporan

- a) Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- b) Laporan audit harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
- c) Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
- d) Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

Di dalam standar umum kedua disebutkan bahwa independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. Standar ini mengharuskan auditor bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan dalam hal ia berpraktik sebagai auditor intern). Dengan demikian, ia tidak dibenarkan

memihak kepada kepentingan siapa pun, sebab bagaimanapun sepenuhnya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak, yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Untuk diakui pihak lain sebagai orang yang independen, ia harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai suatu kepentingan dengan kliennya, apakah itu manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan. Auditor independen tidak hanya berkewajiban mempertahankan fakta bahwa ia independen (*independence in fact*), tetapi ia harus pula menghindari keadaan yang dapat menyebabkan pihak luar meragukan sikap independensinya (*independence in appearance*) (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2011).

2.4 Auditor Switching

Pergantian auditor atau KAP yang melakukan audit terhadap suatu perusahaan disebut dengan *auditor switching*. Terdapat 2 (dua) jenis pergantian auditor, yaitu *mandatory auditor switching* dan *voluntary auditor switching*. Pergantian auditor yang disebabkan/dimandatkan oleh peraturan disebut dengan *mandatory auditor switching*. Di Indonesia, pergantian auditor secara wajib (*mandatory auditor switching*) diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik. Dalam Pasal 6 disebutkan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh KAP paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling

lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Peraturan tersebut disempurnakan dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Dalam Pasal 3 diatur pembatasan masa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan perusahaan dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Voluntary auditor switching adalah perpindahan Kantor Akuntan Publik oleh perusahaan klien yang dilakukan secara sukarela atau permintaan pergantian auditor dalam KAP yang sama oleh perusahaan klien dan bukan karena kewajiban atau benturan peraturan. Menurut Mardiyah (2002), dua faktor yang memengaruhi perusahaan berganti KAP adalah faktor klien (*client-related factors*), yaitu kesulitan keuangan, manajemen yang gagal, perubahan kepemilikan, *initial public offering* (IPO), dan faktor auditor (*auditor-related factors*), yaitu *fee* audit dan kualitas audit. Mautz dan Sharaf (1961) dalam Suyono *et al.* (2013) menyatakan bahwa masa perikatan audit yang panjang dapat mengancam independensi auditor. Hubungan yang panjang antara auditor dan klien dapat mengakibatkan kurangnya inovasi, audit yang tidak akurat, serta muncul perasaan tidak enak hati kepada klien dalam memberikan opini. Untuk meminimalkan adanya dampak dari berkurangnya independensi, salah satu cara yang dapat dilakukan adalah dengan melakukan pergantian auditor (*auditor switching*).

Dikatakan William (1988) dalam Divianto (2011) pergantian auditor oleh perusahaan terjadi ketika lingkungan perusahaan berubah, ketika ingin mendapatkan auditor yang lebih efektif atau jasa yang berbeda, ketika ingin menaikkan *image* perusahaan, dan ketika ingin mengurangi biaya audit. Menurut Damayanti dan Sudarma (2007) dalam Sulistiarini dan Sudarno (2012) bertambahnya jumlah Kantor Akuntan Publik yang beroperasi dapat menimbulkan persaingan antara KAP yang satu dengan lainnya, sehingga memungkinkan perusahaan untuk berpindah ke KAP lain.

Menurut Siregar *et al.* (2011), kualitas audit mencakup dua dimensi, yaitu independensi dan kompetensi. Peraturan mengenai rotasi auditor dibuat dengan tujuan untuk meningkatkan kualitas audit berdasarkan pada asumsi bahwa semakin lama hubungan antara auditor dengan kliennya akan mengurangi independensi auditor. Namun dari segi kompetensi adanya rotasi dapat menyebabkan penurunan kualitas audit. Ketika auditor harus menghadapi perusahaan baru sebagai kliennya maka akan diperlukan lebih banyak waktu baginya untuk mempelajari terlebih dahulu klien barunya daripada ketika auditor melanjutkan penugasan dari klien terdahulunya. Hal inilah yang membuat kualitas audit semakin meningkat karena adanya peningkatan kompetensi auditor yang diperoleh seiring dengan semakin lamanya jangka waktu penugasan auditor. Oleh karena itu, adanya rotasi dapat berpengaruh positif atau negatif terhadap kualitas audit tergantung pada mana yang lebih dominan antara pengaruh dari kenaikan independensi atau pengaruh dari penurunan kompetensi.

2.5 Pergantian Manajemen

Pergantian manajemen dalam suatu perusahaan dapat disebabkan karena hasil keputusan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) atau pihak manajemen berhenti karena kemauan sendiri sehingga pemegang saham harus mengganti manajemen yang baru, yaitu direktur utama atau *Chief Executive Officer* (CEO) (Wijayani dan Januarti, 2011). Penelitian ini menggunakan proksi pergantian direktur utama atau presiden direktur sebagai indikasi terjadinya pergantian manajemen.

Dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas disebutkan bahwa Rapat Umum Pemegang Saham adalah organ perseroan yang mempunyai wewenang yang tidak diberikan kepada direksi atau dewan komisaris dalam batas yang ditentukan dalam undang-undang dan/atau anggaran dasar. Dalam Pasal 94 tertulis anggota direksi diangkat oleh RUPS. Direksi adalah organ perseroan yang berwenang dan bertanggung jawab penuh atas pengurusan perseroan untuk kepentingan perseroan, sesuai dengan maksud dan tujuan perseroan serta mewakili perseroan, baik di dalam maupun di luar pengadilan sesuai dengan ketentuan anggaran dasar.

Direktur utama adalah jabatan yang ditunjuk dan memberi laporan kepada Dewan Direksi atau *Board of Director* (BOD). Tugas dan wewenang direktur utama menurut Ginting (2007) antara lain sebagai berikut.

- 1) Mengoordinasikan dan mengendalikan kegiatan-kegiatan di bidang administrasi keuangan, kepegawaian, dan kesekretariatan.

- 2) Merencanakan dan mengembangkan sumber-sumber pendapatan serta pembelanjaan dan kekayaan perusahaan.
- 3) Dalam melaksanakan tugas-tugasnya direktur umum bertanggung jawab kepada direktur utama.
- 4) Memimpin seluruh dewan atau komite eksekutif.
- 5) Menawarkan visi dan imajinasi di tingkat tertinggi.
- 6) Memimpin rapat umum, dalam hal memastikan pelaksanaan tata tertib, keadilan dan kesempatan bagi semua untuk berkontribusi secara tepat, menyesuaikan alokasi waktu per topik masalah, menentukan urutan agenda, mengarahkan diskusi ke arah konsensus, serta menjelaskan dan menyimpulkan tindakan dan kebijakan.
- 7) Bertindak sebagai perwakilan organisasi dalam hubungannya dengan dunia luar (publik).
- 8) Memainkan bagian terkemuka dalam menentukan komposisi dari *board* dan *sub*-komite, sehingga tercapainya keselarasan dan efektivitas.
- 9) Mengambil keputusan sebagaimana didelegasikan oleh BOD atau pada situasi tertentu yang dianggap perlu, yang diputuskan dalam rapat-rapat.

Direktur bertanggung jawab atas kerugian perusahaan yang disebabkan direktur tidak menjalankan kepengurusan perusahaan sesuai dengan maksud dan tujuan yang tercantum dalam anggaran dasar, tidak mengambil kebijakan yang tepat dalam menjalankan perusahaan, serta tidak menaati Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas. Atas kerugian perusahaan tersebut direktur akan

dimintakan pertanggungjawabannya baik secara perdata maupun pidana. Apabila kerugian perusahaan disebabkan kerugian bisnis dan direktur telah menjalankan kepengurusan sesuai dengan maksud dan tujuan yang tercantum dalam anggaran dasar, telah mengambil kebijakan yang tepat dalam menjalankan perusahaan, serta menaati Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas, maka direktur tidak dapat dipersalahkan atas kerugian perusahaan.

Pergantian manajemen yang diproksikan dengan pergantian direktur utama atau presiden direktur dapat menyebabkan terjadinya pergantian auditor. Pergantian manajemen dalam perusahaan sering kali diikuti oleh perubahan kebijakan dalam perusahaan. Begitu pula dalam hal pemilihan KAP. Dengan adanya preferensi tersendiri tentang auditor yang akan digunakannya, pergantian KAP dapat terjadi dalam perusahaan (Sinarwati, 2009). Dapat disimpulkan, dengan adanya pergantian manajemen dalam suatu perusahaan maka kemungkinan suatu perusahaan untuk memilih auditor baru yang lebih berkualitas akan lebih besar dibandingkan dengan perusahaan yang tidak melakukan pergantian manajemen.

Penelitian yang dilakukan oleh Sinarwati (2010) menyatakan bahwa pergantian manajemen berpengaruh terhadap pergantian auditor. Hal ini didukung oleh hasil penelitian Susan dan Trisnawati (2011), Sulistiarini dan Sudarno (2012), serta Mahantara (2013) yang menghasilkan kesimpulan senada. Namun penelitian Chadegani *et al.* (2011) yang dilakukan di

Malaysia menunjukkan hasil yang berbeda, pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor.

Berdasarkan kerangka teori yang telah dijelaskan, maka diajukan hipotesis sebagai berikut.

H_{a1}: Pergantian manajemen berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.6 Kepemilikan Publik

Dalam Pasal 85 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas disebutkan pemegang saham, baik sendiri maupun diwakili berdasarkan surat kuasa berhak menghadiri Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) dan menggunakan hak suaranya sesuai dengan jumlah saham yang dimilikinya. Dalam Pasal 87, keputusan RUPS diambil berdasarkan musyawarah mufakat. Dalam hal keputusan berdasarkan musyawarah untuk mufakat tidak tercapai, keputusan adalah sah jika disetujui lebih dari 1/2 (satu perdua) bagian dari jumlah suara yang dikeluarkan kecuali undang-undang dan/atau anggaran dasar menentukan bahwa keputusan adalah sah jika disetujui oleh jumlah suara setuju yang lebih besar. Dengan semakin tingginya jumlah saham yang dimiliki publik (masyarakat), semakin tinggi pula hak suaranya dalam pengambilan keputusan di RUPS dan dapat memengaruhi keputusan yang disepakati.

Salah satu hal yang dapat diputuskan melalui RUPS adalah pemilihan atau pergantian auditor atau KAP yang mengaudit perusahaan. Carey *et al.* (2000) dalam Suparlan dan Andayani (2010) menyatakan proporsi

kepemilikan saham nonkeluarga meningkat, maka timbul permintaan *monitoring* dan audit berkualitas. Guedhami *et al.* (2009) menemukan kepemilikan saham mempunyai pengaruh penting untuk memperoleh laporan keuangan yang berkualitas tinggi yang diwujudkan dalam pemilihan auditor dari Kantor Akuntan Publik. Kepemilikan saham oleh masyarakat berakibat timbulnya tuntutan dari masyarakat akan audit yang berkualitas, sehingga akan mendorong perusahaan untuk berganti auditor ke KAP yang berkualitas. Kepemilikan publik dapat dihitung dengan membandingkan jumlah nominal saham dimiliki publik dengan jumlah nominal saham beredar (Suparlan dan Andayani, 2010).

$$\text{Kepemilikan Publik} = \frac{\text{Jumlah Nominal Saham Dimiliki Publik}}{\text{Jumlah Nominal Saham Beredar}} \times 100\%$$

Penelitian yang dilakukan oleh Guedhami *et al.* (2009), Suparlan dan Andayani (2010), serta Sakti (2011) menghasilkan kesimpulan bahwa kepemilikan publik berpengaruh terhadap *auditor switching*, sedangkan Sulistiarini dan Sudarno (2012) berpendapat bahwa kepemilikan publik tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor.

Berdasarkan kerangka teori yang telah dijelaskan, maka diajukan hipotesis sebagai berikut.

Ha2: Kepemilikan publik berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.7 *Debt to Equity Ratio*

Struktur modal merupakan faktor fundamental keberhasilan suatu perusahaan (Brigham dan Houston, 2001, dalam Hermuningsih, 2013). Kebijakan tersebut merupakan kebijakan yang penting di dalam menjalankan aktivitas operasinya, mempertahankan, dan mengembangkan perusahaan. Kebijakan struktur modal perusahaan antara lain menyangkut dengan keputusan tentang bentuk dan komposisi pendanaan yang akan dipergunakan oleh perusahaan. Kebijakan pendanaan atau struktur modal dikatakan optimal apabila terjadi keseimbangan antara risiko dan pengembalian sehingga dapat memaksimalkan harga saham.

Menurut Brigham dan Houston (2011) dalam Iriansyah dan Dana (2013), terdapat beberapa faktor yang memengaruhi struktur modal sebagai berikut.

1) Stabilitas Penjualan

Perusahaan dengan penjualan yang relatif stabil dapat lebih aman memperoleh lebih banyak pinjaman dan menanggung beban tetap lebih tinggi dibandingkan dengan perusahaan yang penjualannya tidak stabil.

2) Struktur Aset

Perusahaan yang struktur asetnya cocok untuk dijadikan jaminan kredit cenderung lebih banyak menggunakan banyak utang.

3) Tingkat Pertumbuhan Perusahaan

Perusahaan yang tumbuh dengan pesat akan membutuhkan sumber dana dari modal luar (utang) yang lebih besar.

4) Profitabilitas

Perusahaan yang mempunyai tingkat pengembalian tinggi atas investasi menggunakan utang yang relatif kecil. Tingkat pengembalian yang tinggi memungkinkan perusahaan membiayai sebagian besar kebutuhan pendanaan yang dihasilkan secara internal.

5) Pajak

Bunga merupakan biaya yang dapat mengurangi pajak perusahaan. Oleh karena itu, semakin tinggi tingkat pajak perusahaan, maka semakin besar daya tarik penggunaan utang.

6) Sikap Manajemen

Sikap manajemen akan memengaruhi dalam pengambilan keputusan mengenai cara pemenuhan kebutuhan dana.

7) Sikap Pemberi Pinjaman dan Lembaga Penilai Peringkat

Sikap pemberi pinjaman dan lembaga pemberi peringkat seringkali memengaruhi keputusan struktur keuangan. Apabila suatu perusahaan menerbitkan banyak obligasi maka peringkat obligasi perusahaan tersebut akan turun. Hal ini dapat memengaruhi keputusan perusahaan untuk membiayai perluasan usaha dengan saham biasa.

8) Kondisi Internal Perusahaan

Perusahaan yang memperoleh keuntungan yang rendah akan membuat berkurangnya minat investor untuk menanamkan dana dalam perusahaan, sehingga perusahaan melakukan pembelanjaan dengan utang daripada mengeluarkan saham.

9) Kondisi Pasar

Kondisi pasar modal sering mengalami perubahan sehingga dalam menjual sekuritas harus menyesuaikan dengan pasar modal tersebut.

Debt to equity ratio (DER) dihitung dengan mempertimbangkan total utang dibandingkan dengan total ekuitas perusahaan (Masdupi, 2012). Tingkat DER yang semakin tinggi merupakan sinyal bahwa perusahaan mempunyai akses yang baik terhadap pasar keuangan tetapi perusahaan juga harus berhati-hati karena jika utang tersebut tidak digunakan secara optimal maka berisiko menurunkan kemampuan kas perusahaan. Beban bunga yang cukup besar, belum lagi pokok utang yang harus dilunasi oleh perusahaan dapat memicu manajemen untuk berusaha menekan beban-beban lain agar perusahaan tetap mampu memperoleh laba. Jika manajemen ingin menekan beban jasa audit misalnya, maka cenderung perusahaan akan berganti ke KAP yang memiliki tarif lebih rendah. Namun jika manajemen ingin meyakinkan investor bahwa meskipun memiliki utang yang besar tetapi kinerja manajemen dan kondisi keuangan perusahaan tetap baik, maka bisa saja perusahaan akan memilih KAP dengan reputasi yang lebih baik. Jadi dapat disimpulkan bahwa *debt to equity ratio* berpengaruh terhadap pergantian auditor.

Menurut Ross *et al.* (2012), *debt to equity ratio* dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut.

$$\text{Debt to Equity Ratio} = \frac{\text{Total Debt}}{\text{Total Equity}}$$

Hasil penelitian sebelumnya mengenai pengaruh kesulitan keuangan yang diprosikan dengan DER terhadap *auditor switching* yang dilakukan oleh Sinarwati (2011) menunjukkan bahwa kesulitan keuangan berpengaruh terhadap pergantian Kantor Akuntan Publik, penelitian yang dilakukan oleh Suyono *et al.* (2013) dan Hartatik *et al.* (2014) juga mendapat kesimpulan senada, tetapi hasil penelitian Angraini (2013) menentang hal tersebut.

Berdasarkan kerangka teori yang telah dijelaskan, maka diajukan hipotesis sebagai berikut.

Ha₃: *Debt to equity ratio* berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.8 Pertumbuhan Perusahaan

Perusahaan besar lebih banyak disorot oleh investor dibandingkan perusahaan kecil. Oleh karena itu, perusahaan besar cenderung menjaga citra perusahaan dengan cara memilih Kantor Akuntan Publik besar untuk mengaudit laporan keuangannya. Jika mereka harus mengganti Kantor Akuntan Publik, mereka juga akan memilih KAP besar (*big four*) lainnya daripada berpindah ke KAP kecil (bukan *big four*). Perusahaan besar secara umum lebih kompleks daripada entitas yang lebih kecil. Pemisahan fungsi antara kepemilikan dan manajemen secara nyata lebih jelas, demikian halnya dengan operasi perusahaan yang semakin kompleks.

Palmrose (1984) dalam Agusrianda *et al.* (2014) menemukan bahwa seiring ukuran perusahaan bertambah, jumlah hubungan agensi meningkat. Hal ini menyebabkan *principal* lebih sulit dan kompleks untuk memantau

tindakan *agent*. Kondisi ini secara potensial diatasi dengan berganti ke auditor dari suatu KAP yang memiliki independensi tinggi untuk mengurangi biaya agensi. Jadi ada dorongan bagi dewan perusahaan yang lebih besar untuk memantau keahlian auditor, dan mengganti auditor sebagai sarana untuk mengurangi biaya pengawasan mereka.

Pergantian KAP dapat dihubungkan dengan pertumbuhan (*growth*) dari perusahaan klien dan tipe dari jenis jasa audit yang dibutuhkan. Seiring dengan pertumbuhan perusahaan maka semakin kompleks kegiatan operasionalnya, dan meningkatnya pemisahan antara manajemen dan pemilik sehingga permintaan akan independensi auditor meningkat untuk mengurangi biaya agensi (Watts dan Zimmerman, 1986, dalam Wijayani dan Januarti, 2011). Perusahaan akan mengganti KAP jika perusahaan menganggap KAP yang lama tidak dapat memenuhi tuntutan mereka, atau mereka akan cenderung mengganti dengan KAP yang lebih besar untuk meningkatkan prestise, sehingga di mata pemangku kepentingan (*stakeholder*) citra perusahaan dapat meningkat. Manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat. Jika hal ini tidak bisa dipenuhi, kemungkinan besar perusahaan akan mengganti auditor yang ada saat ini (Joher *et al.*, 2000, dalam Rizkilah dan Mukodim, 2012).

Pertumbuhan perusahaan diproksikan dengan persentase kenaikan aset pada tahun yang berurutan. Perhitungan persentase kenaikan aset dapat digunakan untuk melihat pertumbuhan perusahaan karena semakin besar

aset yang dimiliki perusahaan dari tahun ke tahun menunjukkan bahwa terjadi peningkatan *size* perusahaan. Persentase kenaikan aset dapat dihitung dengan rumus berikut (Penman, 2010).

$$\text{Pertumbuhan Perusahaan} = \frac{\text{Jumlah Aset}_t - \text{Jumlah Aset}_{t-1}}{\text{Jumlah Aset}_{t-1}} \times 100\%$$

Sinason *et al.* (2001), Mardiyah (2003), Prastiwi dan Wilsya (2009), serta Wijaya (2013) dalam penelitiannya membuktikan pertumbuhan perusahaan berpengaruh terhadap *auditor switching*, tetapi Nuryanti (2012) dan Angraini (2013) meneliti hal ini dan mendapatkan hasil sebaliknya.

Berdasarkan kerangka teori yang telah dijelaskan, maka diajukan hipotesis sebagai berikut.

Ha₄: Pertumbuhan perusahaan berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.9 Ukuran Kantor Akuntan Publik

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik, Kantor Akuntan Publik adalah lembaga yang memiliki izin dari Menteri Keuangan sebagai wadah bagi Akuntan Publik dalam menjalankan pekerjaannya.

Di Indonesia, jumlah Kantor Akuntan Publik dari tahun ke tahun semakin bertambah sejalan dengan semakin pesatnya perekonomian dan bisnis. Sampai saat ini telah terdapat setidaknya 492 KAP yang dapat digolongkan menjadi kantor akuntan besar, sedang, dan kecil (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2014). Kantor Akuntan Publik yang tergolong

besar hanya sedikit jumlahnya dan umumnya bekerjasama dengan kantor-kantor akuntan yang berskala internasional. Saat ini terdapat empat Kantor Akuntan Publik berskala internasional, yang lebih dikenal dengan KAP *big four*. Kantor Akuntan Publik *big four* secara umum dianggap sebagai penyedia laporan audit yang berkualitas tinggi, memiliki reputasi yang tinggi pada lingkungan bisnis, dan akan menjaga independensinya untuk mempertahankan citra mereka. Mereka juga akan menjaga independensinya agar dapat mempertahankan klien. KAP *big four* adalah empat perusahaan akuntansi internasional terbesar dan perusahaan jasa profesional yang bergerak dalam bidang audit, dan konsultasi untuk perusahaan perdagangan dan swasta. Keempat KAP *big four* di dunia sebagai berikut.

- 1) Deloitte Touche Tohmatsu yang pada Juni 2003 berafiliasi dengan Kantor Akuntan Publik Hans Tuanakotta Mustofa & Halim, kemudian pada Juli 2005 berganti afiliasi dengan Kantor Akuntan Publik Osman Ramli Satrio & Rekan, pada Oktober 2007 berganti afiliasi dengan Kantor Akuntan Publik Osman Bing Satrio & Rekan, terakhir pada Desember 2012 berafiliasi dengan Kantor Akuntan Publik Osman Bing Satrio & Eny hingga saat ini.
- 2) PricewaterhouseCoopers yang berafiliasi dengan Kantor Akuntan Publik Drs. Hadi Sutanto & Rekan sejak tahun 1988 hingga akhir tahun 2003, kemudian tahun 2004 berganti afiliasi dengan Kantor Akuntan Publik Haryanto Sahari & Rekan, kemudian tahun 2010 berganti afiliasi dengan Kantor Akuntan Publik Tanudiredja, Wibisana & Rekan hingga saat ini.

- 3) Ernst & Young yang berafiliasi dengan Kantor Akuntan Publik Prasetio, Sarwoko & Sandjaja hingga tahun 2005, kemudian tahun 2006 berganti afiliasi dengan Kantor Akuntan Publik Purwantono, Sarwoko & Sandjaja, terakhir berafiliasi dengan Kantor Akuntan Publik Purwantono, Suherman & Surja hingga saat ini.
- 4) KPMG yang berafiliasi dengan Kantor Akuntan Publik Siddharta & Widjaja sejak masuk ke Indonesia hingga saat ini.

Pada penelitian ini, kantor akuntan yang dimaksud dengan Kantor Akuntan Publik besar adalah KAP yang melakukan kerjasama atau afiliasi dengan KAP *big four*. Adapun Kantor Akuntan Publik kecil adalah KAP yang tidak bekerja sama dengan KAP *big four*. KAP dengan ukuran yang berbeda (*big four* dan bukan *big four*) memiliki kemampuan dan sumber daya yang sangat berbeda, dan alasan pemutusan perikatan antara auditor dan klien dapat berbeda saat klien berganti dari sebuah KAP *big four* ke KAP bukan *big four*, demikian juga sebaliknya. Misalnya, pergantian dari KAP *big four* ke KAP bukan *big four* mungkin termotivasi dengan isu-isu terkait dengan *fee* (Hackenbrack dan Hogan, 2002, dalam Setiawan dan Aryani, 2014).

Di sisi lain, pergantian dari *big four* ke KAP bukan *big four* mungkin dipandang sebagai sinyal keinginan manajemen dalam meningkatkan kualitas jasa. Sinason *et al.* (2001) dalam Astrini dan Muid (2013) mengemukakan bahwa KAP kecil mengalami jangka waktu perikatan yang lebih pendek daripada KAP besar. Perbedaan dalam jangka waktu ini dapat

berdampak pada independensi. Dalam jangka panjang KAP kecil akan semakin sulit mempertahankan kliennya, dan pada waktu yang sama mempertahankan tingkat independensi yang tinggi, juga objektivitas. Secara ideal, ukuran KAP harus sebanding dengan ukuran perusahaan klien. Sebuah ketidakseimbangan ukuran antara perusahaan klien besar yang diaudit oleh KAP kecil dapat menyebabkan pemutusan perikatan, atau dengan kata lain terjadi pergantian Kantor Akuntan Publik.

Pendapat bahwa ukuran Kantor Akuntan Publik berpengaruh terhadap *auditor switching* ini didukung oleh hasil penelitian Sarumpaet (2010), Divianto (2011), Susan dan Trisnawati (2011), dan Sulistiarini dan Sudarno (2012). Namun penelitian Angraini (2013) berkesimpulan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor.

Berdasarkan kerangka teori yang telah dijelaskan, maka diajukan hipotesis sebagai berikut.

Has: Ukuran Kantor Akuntan Publik berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.10 Pengaruh Pergantian Manajemen, Kepemilikan Publik, *Debt to Equity Ratio*, Pertumbuhan Perusahaan, dan Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap *Auditor Switching*

Hasil penelitian Sarumpaet (2010) menginteraksikan variabel ukuran perusahaan dengan pergantian *Chief Executive Officer* (CEO), didapati hasil bahwa selain ukuran KAP, pergantian auditor juga dipengaruhi oleh pergantian CEO. Sedangkan penelitian Susan dan Trisnawati (2011)

menyimpulkan bahwa pergantian manajemen dan ukuran KAP memengaruhi *auditor switching*. Divianto (2012) mengungkapkan variabel ukuran Kantor Akuntan Publik dan opini auditor secara simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap *auditor switching*. Hasil penelitian Debataraja (2014) mengindikasikan bahwa variabel opini audit, ukuran perusahaan klien, pergantian manajemen, ukuran KAP, dan pertumbuhan perusahaan klien secara simultan atau bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*.

Berdasarkan kerangka teori yang telah dijelaskan, maka diajukan hipotesis sebagai berikut.

H_{a6}: Pergantian manajemen, kepemilikan publik, *debt to equity ratio*, pertumbuhan perusahaan, dan ukuran Kantor Akuntan Publik secara simultan berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.11 Model Penelitian

Gambar 2.1

