

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Bursa Efek Indonesia (BEI) terus mendorong para pengusaha untuk mencatatkan perusahaannya di pasar modal. Dengan melakukan pencatatan di pasar modal dan *go public*, perusahaan akan memiliki citra dan nilai yang akan meningkatkan kualitas dari perusahaan dan menambah kepercayaan yang dimiliki dari perusahaan dan masyarakat (Rosdayanti, 2018).

Perusahaan yang *go public* dituntut untuk dapat mempertahankan kelangsungan perusahaannya agar dapat bersaing. Perusahaan harus memiliki kinerja keuangan yang sehat dan efisien untuk mendapatkan laba dan meningkatkan prestasi perusahaan (Rosdayanti, 2018). Untuk menilai kinerja keuangan perusahaan, diperlukan suatu sumber yang relevan yang berkaitan dengan aktivitas perusahaan. Salah satu yang dapat menunjukkan bagaimana kinerja perusahaan itu baik atau tidak yaitu dengan adanya laporan keuangan.

Setiap perusahaan *go public* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia wajib menyampaikan laporan keuangan yang telah diaudit. Laporan keuangan yang telah diterbitkan oleh perusahaan akan dijadikan dasar pihak-pihak luar dalam pengambilan keputusan (Hery, 2016). Laporan keuangan merupakan suatu informasi yang mencerminkan kondisi dalam perusahaan. Laporan keuangan juga merupakan

bentuk pertanggungjawaban manajemen perusahaan terhadap para pemegang saham serta pihak-pihak luar yang berkepentingan (*stakeholder*) yang akan digunakan untuk pengambilan keputusan terkait perusahaan (Hery, 2016). Oleh sebab itu, informasi yang tersaji dalam laporan keuangan harus relevan dan andal, suatu informasi yang mencerminkan kondisi dalam perusahaan pada kenyataannya sulit untuk diukur. Dalam pengukuran tersebut diperlukan pihak ketiga yang independen untuk melakukan penilaian laporan keuangan (Farida, 2016).

Akuntan publik atau auditor merupakan pihak independen yang dianggap dapat menilai keandalan dari laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan. Menurut Mulyadi (2002), independensi merupakan kunci utama yang harus dimiliki oleh auditor dalam menilai kewajaran laporan keuangan. Auditor harus menjaga independensi yang dimiliki dan menghindari hal-hal yang dapat mengurangi independensi auditor. Dalam suatu perusahaan, untuk menjaga independensi antara perusahaan itu sendiri dengan auditornya maka perlu adanya pergantian ikatan kerja yang rutin antara perusahaan dengan auditor yang biasa disebut *auditor switching* (Mulyadi, 2002).

Auditor switching dapat bersifat *mandatory* (wajib) maupun *voluntary* (sukarela). *Auditor switching* yang bersifat *mandatory* terjadi karena melaksanakan kewajiban dari ketentuan regulasi yang berlaku. Sedangkan *voluntary auditor switching* terjadi karena suatu alasan atau terdapat faktor-faktor tertentu dari pihak perusahaan klien maupun dari KAP yang bersangkutan di luar ketentuan regulasi yang berlaku. Pergantian auditor ini bertujuan untuk menjaga independensi dari

auditor agar tetap bersikap objektif dalam melakukan tugasnya sebagai auditor. (Ni Kadek, 2010)

Fenomena *auditor switching* yang terjadi diantaranya yaitu skandal pemalsuan dan manipulasi laporan keuangan antara Enron Corporation, perusahaan energi asal Houston, Texas, Amerika Serikat (AS) dengan kantor akuntan Arthur Andersen (AA). Karena adanya hubungan kerja yang panjang antara KAP dan klien selama 16 tahun sejak 1985, maka Enron Corporation dan Arthur Andersen (AA) dengan lalai bekerjasama dalam aksi manipulasi laporan keuangan tanpa mementingkan objektivitas dan independensi. Klien dan KAP tersebut bekerjasama dalam aksi manipulasi laporan keuangan. Enron menggelembungkan nilai laba perusahaan senilai \$74 miliar. Padahal, \$43 miliar di antaranya merupakan keuntungan fiktif berkat 'otak-atik' neraca laba-rugi. Manipulasi yang tersaji di laporan keuangan Enron dibiarkan oleh akuntan publik Arthur Andersen (AA) dalam auditnya. Untuk memoles laporan keuangan tersebut, AA mendapat *fee* audit sampai dengan \$25 juta dari Enron di tahun 2000. (www.tirto.id)

PT Tiga Pilar Sejahtera Food Tbk (AISA), laporan keuangan 2017 perusahaan ini diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) Amir Abadi Jusuf, Aryanto, Mawar & Rekan yang terafiliasi dengan firma audit, pajak, dan konsultasi dunia terkemuka yaitu RSM International. Berdasarkan penelusuran terhadap laporan keuangan emiten, KAP tersebut sudah mengaudit laporan keuangan AISA setidaknya sejak laporan keuangan 2004. Pada tahun 2019 perusahaan ini telat Q1-2019 dan belum

bayar denda, lalu suspensi di seluruh pasar sejak 5 Juli 2018. Bursa Efek Indonesia (BEI) menghentikan sementara perdagangan saham atau suspensi karena emiten tersebut belum menyampaikan laporan keuangan interim. (www.cnbcindonesia.com)

Kasus ini bermula dari laporan keuangan AISA untuk tahun buku 2017 yang dipersoalkan manajemen baru yang baru ditunjuk pada Oktober 2018. Manajemen baru meminta EY untuk melakukan investigasi atas laporan keuangan perusahaan ini. Dalam laporan tersebut salah satunya menemukan bahwa adanya penggelembungan nilai Rp 4 triliun oleh manajemen yang saat itu dipimpinnya pada beberapa pos akuntansi, yakni pada akun piutang usaha, persediaan, dan aset tetap Grup AISA. Pihak EY juga menemukan dugaan penggelembungan pendapatan senilai Rp 662 miliar dan penggelembungan lain senilai Rp 329 miliar pada pos EBITDA (laba sebelum bunga, pajak, depresiasi dan amortisasi) entitas bisnis makanan dari emiten tersebut. Temuan lain dari laporan EY tersebut adalah aliran dana Rp 1,78 triliun melalui berbagai skema dari Grup AISA kepada pihak-pihak yang diduga terafiliasi dengan manajemen lama. (www.cnbcindonesia.com)

Fenomena selanjutnya yaitu bahwa PT Great River International TBK pada tahun 2006 diindikasikan melakukan penggelembungan *account* penjualan dan piutang yang berdampak tidak mampu membayar utang dan obligasi. Kasus ini melibatkan KAP Justinus Aditya Sidharta yang dianggap melakukan kebohongan publik atas kondisi keuangan perusahaan. KAP Justinus Aditya Sidharta mulai menjadi auditor PT Great River International TBK sejak 2001 yang artinya telah melakukan audit

pada perusahaan ini selama 6 tahun. Pada 28 November 2006 IAI melakukan pembekuan izin terhadap Justinus selama dua tahun. (www.scribd.com)

Kasus hampir serupa juga terjadi di Indonesia yang melibatkan PT Aqua Golden Mississippi, KAP Utomo, dan KAP Prasetio Utomo dimana kedua KAP ini merupakan KAP yang sama. Sejak tahun 1989 hingga tahun 2001 Aqua diaudit oleh kedua KAP tersebut. Tahun 2002 PT Aqua Golden Mississippi melakukan perpindahan dari KAP Prasetio Utomo ke KAP Sarwoko dan Sanjaya dimana KAP tersebut ternyata kelanjutan dari KAP Prasetio Utomo yang bubar dan menggabungkan diri ke KAP Sarwoko dan Sanjaya (www.academia.edu). Artinya, PT Aqua Golden Mississippi tidak mengganti auditornya selama 13 tahun.

Berdasarkan fenomena yang terjadi, peneliti memiliki keinginan untuk menganalisis faktor-faktor apa saja yang dapat mempengaruhi *auditor switching*. Berdasarkan penelitian terdahulu terdapat beberapa faktor-faktor yang diduga mempengaruhi *auditor switching* yaitu sebagai berikut:

1. Pergantian Manajemen yang diteliti oleh Farida Mas Ruroh (2016), M. Fahmi, Surya Sanjaya, & M. Irvan Maulana (2017), Juli Is Manto & Dewi Lesmana Manda (2018), I G A Asti Pratini & I B Putra Atika (2013), Alexandros N S Wea & Dewi Murdiawati (2015), Cokorda, dan Ni Ketut Rasmini & M G Wirakusuma (2018).
2. Kesulitan Keuangan yang diteliti oleh Farida Mas Ruroh (2016), M. Fahmi, Surya Sanjaya, & M. Irvan Maulana (2017), I Dewa Ayu Adelia P & I Ketut

Muliartha RM (2018), Juli Is Manto & Dewi Lesmana Manda (2018), I G A Asti Pratini & I B Putra Atika (2013), Yuka Faradila & M. Rizal Yahya (2016), Alexandros N S Wea & Dewi Murdiawati (2015), Cokorda, dan Ni Ketut Rasmini & M G Wirakusuma (2018).

3. Ukuran KAP yang diteliti oleh Farida Mas Ruroh (2016), M. Fahmi, Surya Sanjaya, & M. Irvan Maulana (2017), Juli Is Manto & Dewi Lesmana Manda (2018), I G A Asti Pratini & I B Putra Atika (2013), Alexandros N S Wea & Dewi Murdiawati (2015), Cokorda, dan Ni Ketut Rasmini & M G Wirakusuma (2018).
4. Ukuran Perusahaan yang diteliti oleh I Dewa Ayu Adelia P & I Ketut Muliartha RM (2018), Yuka Faradila & M. Rizal Yahya (2016), dan Alexandros N S Wea & Dewi Murdiawati (2015).
5. *Audit Delay* yang diteliti oleh Farida Mas Ruroh (2016), M. Fahmi, Surya Sanjaya, & M. Irvan Maulana (2017), dan I Dewa Ayu Adelia P & I Ketut Muliartha RM (2018).
6. Opini Audit yang diteliti oleh M. Fahmi, Surya Sanjaya, & M. Irvan Maulana (2017), I G A Asti Pratini & I B Putra Atika (2013), Yuka Faradila & M. Rizal Yahya (2016), Alexandros N S Wea & Dewi Murdiawati (2015), Cokorda, dan Ni Ketut Rasmini & M G Wirakusuma (2018).
7. Persentase ROA yang diteliti oleh Alexandros N S Wea & Dewi Murdiawati (2015).

Tabel 1.1
Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching
Berdasarkan Penelitian Sebelumnya

No.	Peneliti	Tahun	Pergantian Manajemen	Kesulitan Keuangan	Ukuran KAP	Ukuran Perusahaan	Audit Delay	Opini Audit	Persentase ROA
1.	Farida Mas Ruroh	2016	√	×	×	-	√	-	-
2.	M. Fahmi, Surya Sanjaya, & M. Irvan Maulana	2017	×	×	×	-	×	×	-
3.	I Dewa Ayu Adelia P & I Ketut Muliarta RM	2019	-	×	-	√	×	-	-
4.	Juli Is Manto & Dewi Lesmana Manda	2018	√	√	√	-	-	-	-
5.	I G A Asti Pratini & I B Putra Atika	2013	√	√	×	-	-	×	-
6.	Yuka Faradila & M. Rizal Yahya	2016	-	√	-	√	-	√	-
7.	Alexandros N S Wea & Dewi Murdiawati	2015	√	√	√	×	-	×	×
8.	Cokorda, Ni Ketut Rasmimi & M G Wirakusuma	2018	×	√	×	-	-	×	-

Sumber: Data Diolah Penulis

Keterangan : Tanda √ = Berpengaruh Secara Signifikan

Tanda x = Tidak Berpengaruh Signifikan

Tanda - = Tidak Diteliti

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Farida Mas Ruroh (2016) yaitu dengan judul “Pengaruh Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran Kap, Dan *Audit Delay* Terhadap *Auditor Switching* (Studi Kasus pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2012-2015)”. Perbedaan pada penelitian ini yaitu dari proksi

variabel kesulitan keuangan dan juga perbedaan pada skala pengukuran variabel ukuran KAP. Proksi variabel kesulitan keuangan dalam Farida Mas Ruroh (2016) yaitu menggunakan *Debt to Equity Ratio* (DER), sedangkan dalam penelitian ini penulis menggunakan Model Altman *Z-Score*. Menurut Kasmir (2013:156), *debt ratio* merupakan ratio yang digunakan untuk mengukur seberapa besar aktiva perusahaan dibiayai oleh utang atau seberapa besar utang perusahaan berpengaruh terhadap pengelolaan aktiva. DER tidak membedakan antara hutang berbunga dan hutang tanpa bunga. Padahal komponen hutang tanpa bunga justru malah meningkatkan profitabilitas perusahaan. Sedangkan menurut Rudianto (2013:254), Model Altman *Z-Score* adalah metode untuk memprediksi keberlangsungan hidup suatu perusahaan dengan mengkombinasikan beberapa rasio keuangan yang umum dan pemberian bobot yang berbeda satu dengan lainnya. Itu berarti, dengan metode *Z-Score* dapat diprediksi kemungkinan kebangkrutan suatu perusahaan. Juga pada Farida Mas Ruroh (2016) hanya menggunakan dua alternatif variabel *dummy* yaitu nilai 1 bahwa perusahaan bangkrut dan nilai 0 bahwa perusahaan tidak bangkrut. Sedangkan dalam penelitian ini menggunakan tiga alternatif variabel *dummy*, yaitu nilai 1 untuk perusahaan yang bangkrut, nilai 2 untuk *grey area*, dan nilai 3 untuk perusahaan yang tidak bangkrut. Menurut Rudianto (2013:157), *grey area* menunjukkan perusahaan dalam kondisi rawan. Keunggulan dari *grey area* ini yaitu dapat menunjukkan indikasi bahwa manajemen harus bekerja keras untuk mempertahankan perusahaan agar tidak bangkrut. Dan juga terdapat perbedaan skala variabel pada variabel ukuran KAP. Dalam Farida Mas Ruroh (2016) menggunakan

skala nominal dengan kategori yaitu nilai 1 apabila KAP berafiliasi dengan *big four* dan 0 apabila KAP tidak berafiliasi dengan *big four*, sedangkan dalam penelitian ini menggunakan skala ordinal dengan kategori yaitu nilai 5 apabila KAP Nasional yang berafiliasi dengan KAP Internasional *big four*, nilai 4 apabila KAP Nasional yang berafiliasi dengan Internasional non *big four*, nilai 3 apabila KAP nasional, nilai 2 apabila KAP Regional dan Lokal Besar, dan nilai 1 apabila KAP Lokal Kecil. Menurut Sugiyono (2010:98) skala ordinal adalah skala pengukuran yang tidak hanya menyatakan kategori, tetapi juga menyatakan peringkat *construct* yang diukur.

Meskipun telah banyak dilakukan penelitian mengenai *auditor switching* pada perusahaan yang terdaftar di BEI, namun terdapat perbedaan hasil penelitian. Perbedaan tersebut terjadi karena variabel penelitian, periode pengamatan penelitian serta perbedaan metodologi penelitian. Alasan dalam pemilihan variabel adalah karena penelitian mengenai variabel-variabel ini telah banyak dilakukan, namun tidak memberikan konsistensi yang signifikan dan memiliki hasil empiris yang berbeda-beda. Terdapat perbedaan hasil penelitian mengenai pengaruh pergantian manajemen, kesulitan keuangan, Ukuran KAP, *audit delay* terhadap *auditor switching*.

Penelitian yang dilakukan oleh Farida Mas Ruroh (2016), Juli Is Manto & Dewi Lesmana Manda (2018), I G A Asti Pratini & I B Putra Atika (2013), dan Alexandros N S Wea & Dewi Murdiawati (2015) berhasil membuktikan bahwa pergantian manajemen berpengaruh terhadap *auditor switching*. Sedangkan

penelitian yang dilakukan oleh M. Fahmi, Surya Sanjaya, & M. Irvan Maulana (2017) dan Cokorda, Ni Ketut Rasmini dan Made Gede Wirakusuma (2018) menyatakan bahwa pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Menurut Cokorda, Ni Ketut Rasmini dan Made Gede Wirakusuma (2018), hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang mengalami pergantian manajemen diindikasikan masih dapat berdiskusi dengan auditor sebelumnya dengan dasar pemikiran bahwa auditor terdahulu memahami kondisi keuangan perusahaan, prospek perusahaan serta dapat membantu meminimalkan resiko perusahaan di masa mendatang. Mengganti auditor pada saat pergantian manajemen dipandang akan menimbulkan resiko karena manajemen yang baru membutuhkan waktu yang cukup lama untuk mengetahui lingkungan perusahaan. Dengan kata lain perusahaan yang melakukan pergantian manajemen mempunyai kemungkinan yang lebih kecil untuk melakukan *auditor switching*.

Faktor selanjutnya yaitu kesulitan keuangan atau yang biasa disebut dengan *financial distress*. Juli Is Manto & Dewi Lesmana Manda (2018), I G A Asti Pratini & I B Putra Atika (2013), Yuka Faradila & M. Rizal Yahya (2016), Alexandros N S Wea & Dewi Murdiawati (2015), Cokorda, dan Ni Ketut Rasmini & M G Wirakusuma (2018) membuktikan bahwa perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan cenderung melakukan *auditor switching*. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Farida Mas Ruroh (2016), M. Fahmi, Surya Sanjaya , & M. Irvan Maulana (2017) dan I Dewa Ayu Adelia Pratiwi dan Ketut Muliarta RM (2019) menyatakan bahwa kesulitan keuangan tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Menurut Nasser *et al* (2006), perusahaan yang mengalami posisi keuangan yang kurang sehat lebih mungkin mengikat auditornya untuk menjaga kepercayaan dari investor. Selain itu, peningkatan *fee* audit yang harus dibayarkan oleh klien saat pertama kali melakukan pergantian auditor juga tidak dapat dilakukan oleh perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan. Oleh sebab itu, perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan cenderung tidak melakukan pergantian auditor (*auditor switching*) dibandingkan dengan perusahaan yang tidak mengalami kesulitan keuangan untuk menghindari persepsi negatif dari para investor.

Faktor lainnya yaitu ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP). Menurut Juli Is Manto & Dewi Lesmana Manda (2018) dan Alexandros N S Wea & Dewi Murdiawati (2015) yang melakukan penelitian dan menemukan bahwa ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap pergantian KAP yang berarti bahwa perusahaan akan lebih cenderung melakukan pergantian KAP dari KAP kecil ke KAP yang berukuran besar untuk menambah nilai perusahaan di mata investor. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Farida Mas Ruroh (2016), M. Fahmi, Surya Sanjaya, & M. Irvan Maulana (2017), I G A Asti Pratini & I B Putra Atika (2013), dan Cokorda, dan Ni Ketut Rasmini & M G Wirakusuma (2018) menyatakan bahwa Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Menurut I G A Asti Pratini & I B Putra Atika (2013), hal ini menunjukkan bahwa perusahaan percaya baik pada KAP yang telah yang mengauditnya, auditor akan tetap menjalankan tugas auditnya sesuai dengan profesionalisme audit dan menegakkan independensi serta menghasilkan

kualitas dan kompetensi auditor yang sama. Investor cenderung mengandalkan laporan keuangan yang telah diaudit oleh KAP yang memiliki reputasi dan juga menguasai informasi mengenai perusahaan.

Lalu *audit delay* juga dapat menjadi pengaruh terhadap *auditor switching*. Penelitian yang dilakukan oleh Farida Mas Ruroh (2016) membuktikan bahwa *audit delay* yang terjadi dapat mempengaruhi perusahaan dalam melakukan *auditor switching* untuk laporan keuangan pada tahun selanjutnya. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh M. Fahmi, Surya Sanjaya, & M. Irvan Maulana (2017), dan I Dewa Ayu Adelia P & I Ketut Muliarta RM (2018) menyatakan bahwa *audit delay* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Penelitian ini dilakukan pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2018. Hal ini karena perusahaan manufaktur sebagai objek penelitian merupakan perusahaan yang menjadi salah satu ujung tombak perekonomian Indonesia, karena merupakan penopang utama perkembangan industri sebuah negara. Pertumbuhan produksi industri manufaktur besar dan sedang triwulan III-2018 naik sebesar 5,04 persen (y-on-y) terhadap triwulan III-2017 dan pertumbuhan produksi industri manufaktur besar dan sedang triwulan III-2018 naik sebesar 4,13 persen (q-to-q) terhadap triwulan II-2018 (www.bps.go.id). PMI manufaktur Indonesia pada Desember 2018 menempati posisi angka 51,2 atau naik dari perolehan bulan November yang bertengger di peringkat 50,4 (swa.co.id). Juga sektor manufaktur konsisten menjadi kontributor terbesar bagi Produk Domestik Bruto (PDB) nasional, yang tercatat di angka 19,83

persen pada triwulan II-2018 (kemenperin.go.id). Sedangkan tahun 2015 sampai 2018 dipilih karena tahun tersebut merupakan tahun terbaru, diharapkan hasil dari penelitian ini dapat mencerminkan kondisi terbaru dari objek penelitian.

Dalam penelitian ini terdapat empat variabel yang akan diteliti sebagai faktor-faktor dari *auditor switching*, yaitu pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran kantor akuntan publik dan *audit delay* pada perusahaan manufaktur periode 2015-2018.

Berdasarkan penjabaran di atas, penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP, Dan *Audit Delay* Terhadap *Auditor Switching* (Studi Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2018)”**.

1.2 Identifikasi dan Rumusan Masalah

1.2.1 Identifikasi Masalah

Berdasarkan pada uraian fenomena di atas, penulis mengidentifikasi masalah penelitian sebagai berikut :

1. Perusahaan terlambat melakukan publikasi laporan keuangan.
2. Ditemukan kejangalan dalam hasil laporan keuangan.
3. Perikatan kerja yang terlalu lama dengan klien membuat hubungan antara auditor dengan klien yang dapat mengganggu objektivitas dan independensi.

1.2.2 Rumusan Masalah

Dengan memperhatikan latar belakang yang telah penulis kemukakan di atas, maka perlu adanya batasan ruang lingkup untuk mempermudah pembahasan. Dalam proposal skripsi ini penulis menarik beberapa rumusan masalah, yaitu :

1. Bagaimana pergantian manajemen pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI Tahun 2015-2018.
2. Bagaimana kesulitan keuangan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI Tahun 2015-2018.
3. Bagaimana ukuran KAP pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI Tahun 2015-2018.
4. Bagaimana *audit delay* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI Tahun 2015-2018.
5. Bagaimana *auditor switching* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI Tahun 2015-2018.
6. Seberapa besar pengaruh pergantian manajemen terhadap *auditor switching* Tahun 2015-2018.
7. Seberapa besar pengaruh kesulitan keuangan terhadap *auditor switching* Tahun 2015-2018.
8. Seberapa besar pengaruh ukuran KAP terhadap *auditor switching* Tahun 2015-2018.

9. Seberapa besar pengaruh *audit delay* terhadap *auditor switching* Tahun 2015-2018.
10. Seberapa besar pengaruh pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran KAP dan *audit delay* terhadap *auditor switching* Tahun 2015-2018.

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang telah diuraikan tersebut, maka tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Untuk mengetahui pergantian manajemen pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI Tahun 2015-2018.
2. Untuk mengetahui kesulitan keuangan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI Tahun 2015-2018.
3. Untuk mengetahui ukuran KAP pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI Tahun 2015-2018.
4. Untuk mengetahui *audit delay* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI Tahun 2015-2018.
5. Untuk mengetahui *auditor switching* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI Tahun 2015-2018.
6. Untuk mengetahui besarnya pengaruh pergantian manajemen terhadap *auditor switching* Tahun 2015-2018.
7. Untuk mengetahui besarnya pengaruh kesulitan keuangan terhadap *auditor switching* Tahun 2015-2018.

8. Untuk mengetahui besarnya pengaruh ukuran KAP terhadap *auditor switching* Tahun 2015-2018.
9. Untuk mengetahui besarnya pengaruh *audit delay* terhadap *auditor switching* Tahun 2015-2018.
10. Untuk mengetahui besarnya pengaruh pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran KAP dan *audit delay* terhadap *auditor switching* Tahun 2015-2018.

1.4 Kegunaan Penelitian

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, diharapkan dapat memberikan manfaat dalam dua aspek, yaitu sebagai berikut :

1.4.1 Kegunaan Teoritis

Dari segi aspek teoritis, kegunaan yang diperoleh dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Penelitian ini diharapkan dapat menambah pengetahuan bagi pembaca mengenai pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran KAP dan *audit delay* berpengaruh terhadap *auditor switching* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2018.
2. Penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sumber referensi dan pembelajaran untuk disempurnakan pada penelitian selanjutnya.

1.4.2 Kegunaan Praktis

1. Manfaat Bagi Peneliti

Penelitian ini diharapkan dapat memperluas pengetahuan peneliti tentang faktor-faktor yang berhubungan dengan *auditor switching* pada sebuah perusahaan. Selain itu, diharapkan penelitian ini dapat meningkatkan keterampilan berpikir peneliti dalam hal penyelesaian masalah, dan dapat mengimplementasikan ilmu yang telah diperoleh selama masa perkuliahan.

2. Manfaat Bagi Kantor Akuntan Publik

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi terkait praktik *auditor switching* yang dilakukan oleh perusahaan.

3. Perusahaan

Penelitian ini diharapkan dapat membantu pihak perusahaan dalam mempertimbangkan tindakan *Auditor Switching* dengan memperhatikan kembali Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP dan *audit delay*.

4. Manfaat Bagi Peneliti Selanjutnya

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi tambahan bagi pembaca. Penelitian ini juga akan memberikan manfaat bagi masyarakat sebagai dokumentasi ilmiah untuk perkembangan ilmu pengetahuan.

1.5 Lokasi dan Waktu Penelitian

Lokasi penelitian yang dipilih adalah Bursa Efek Indonesia dan objek penelitian yang digunakan adalah perusahaan manufaktur. Data penelitian ini diambil dari laporan keuangan tahunan yang diperoleh penulis dari *website* resmi Bursa Efek Indonesia (www.idx.co.id) dan juga *website* resmi perusahaan tersebut.

Periode penelitian ini menggunakan laporan keuangan tahunan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2018.

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS PENELITIAN

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Teori Keagenan

Teori keagenan merupakan dasar yang digunakan untuk memahami tentang *auditor switching*. Menurut Godfrey (2010) dalam Juli Is dan Dewi (2018) teori keagenan (*agency theory*) merupakan hubungan kontrak antara pemilik perusahaan (*principal*) dengan pihak manajemen (*agen*), di mana pemilik perusahaan memberikan wewenang kepada manajemen untuk menjalankan kegiatan operasional perusahaan. Godfrey (2010) dalam Juli Is dan Dewi (2018) menjelaskan bahwa hubungan keagenan dapat mengakibatkan terjadinya asimetri informasi (*information asymmetry*), manajer secara umum memiliki banyak informasi mengenai posisi keuangan yang sebenarnya dari pemilik. Adanya distribusi informasi yang tidak sama antara *principal* dan *agen* menyebabkan timbulnya dua permasalahan, yaitu:

1. *Moral Hazard*, permasalahan yang muncul apabila *agen* tidak melakukan hal-hal yang telah disepakati bersama dengan kontrak kerja.

2. *Adverse Selection*, suatu keadaan dimana *principal* tidak dapat mengetahui apakah keputusan yang diambil oleh agen benar-benar didasarkan atas informasi yang telah diperolehnya, atau terjadi karena adanya sebuah kelalaian dalam tugas yang dilakukan oleh agen.

Dalam hal keagenan, auditor juga dapat dilanda masalah ketika berkaitan dengan kepentingan keagenan auditor. Gravius (2007) dalam Juli Is dan Dewi (2018) mengatakan bahwa masalah keagenan auditor bersumber pada mekanisme kelembagaan antara auditor dan manajemen. Manajemen menunjuk auditor untuk melakukan audit bagi kepentingan prinsipal. Di lain sisi, manajer yang membayar dan menanggung jasa audit. Masalah keagenan tersebut dapat menimbulkan ketergantungan auditor pada kliennya. Ketergantungan auditor menyebabkan timbulnya pertentangan dengan prinsip auditor selaku pihak ketiga yang dituntut untuk independen dalam menjalankan audit dan dalam memberikan pendapat atas laporan keuangan klien. Hal ini disebabkan karena ketergantungan auditor melakukan akomodasi keinginankeinginan manajemen dengan harapan perikatannya dengan klien tidak terputus, maka dapat menimbulkan mulai kehilangan independensinya dari seorang auditor (Febriyanti dan Mertha, 2014) dalam Juli Is dan Dewi (2018).

2.1.2 Ruang Lingkup Akuntansi dan Laporan Keuangan

2.1.2.1 Definisi Akuntansi

Menurut Thomas Sumarsan (2013:1) yang dimaksud dengan akuntansi adalah sebagai berikut:

“Akuntansi adalah suatu seni untuk mengumpulkan, mengidentifikasi, mengklasifikasikan, mencatat transaksi serta kejadian yang berhubungan dengan keuangan, sehingga dapat menghasilkan informasi yaitu laporan keuangan yang dapat digunakan oleh pihak-pihak yang berkepentingan”.

Sedangkan menurut Kieso, et al (2016:2):

“Accounting consist of the three basic activities —it identifies, records, and communicates the economft events of an organization to interest users. A company identifies the economic events relevant to its business and then records those events in order to provide a history of financial activities. Recording consists of keeping a systematic, chronological diary of events, measured in dollar and cents. Finally, communicates the collected information to interest user by means accounting reports are called financial statement”.

Dapat disimpulkan dari pengertian di atas bahwa akuntansi merupakan suatu proses mengumpulkan, mengindenfikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan transaksi serta kejadian yang berhubungan dengan keuangan sehingga dapat digunakan untuk menyediakan catatan kegiatan keuangan dan menginterpresentasikan informasi yang dilaporkan kepada pihak yang berkepentingan.

2.1.2.2 Bidang-Bidang Akuntansi

Menurut Rudianto (2013:9) jenis-jenis bidang akuntansi, sebagai berikut:

1. “Akuntansi Manajemen (*Management Accounting*)
Adalah akuntansi yang khusus memberi informasi bagi pimpinan perusahaan/manajemen untuk pengambilan keputusan dalam rangka pencapaian tujuan perusahaan.
2. Akuntansi Biaya (*Cost Accounting*)

Adalah akuntansi yang kegiatan utama adalah menetapkan, mencatat, menghitung, menganalisis, mengawasi, serta melaporkan kepada manajemen tentang biaya dan harga pokok produksi.\

3. Akuntansi Keuangan (*Financial Accounting*)
Adalah bidang akuntansi dari suatu entitas ekonomi secara keseluruhan. Akuntansi ini menghasilkan laporan keuangan yang ditunjukkan untuk semua pihak khususnya pihak-pihak dari luar perusahaan, sehingga laporan yang dihasilkan bersifat serbaguna (*general purpose*).
4. Akuntansi Pemeriksaan (*Auditing*)
Bidang ini berhubungan dengan pemeriksaan bebas terhadap laporan akuntansi yang dibuat bisa lebih percaya secara objektif.
5. Akuntansi Perpajakan (*Tax Accounting*)
Adalah bidang akuntansi yang bertujuan untuk membuat laporan untuk kepentingan perpajakan dan perencanaan perpajakan sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku.
6. Sistem Akuntansi (*Accounting System*)
Bidang ini melakukan perancangan dan implementasi dari prosedur pencatatan dan pelaporan data akuntansi.
7. Akuntansi anggaran (*Budgeting*)
Bidang ini berhubungan dengan penyusunan rencana keuangan perusahaan mengenai kegiatan perusahaan untuk jangka waktu tertentu dimasa mendatang serta analisa dan pengawasannya.
8. Akuntansi Pemerintah (*Government Accounting*)
Adalah bidang akuntansi yang bertujuan untuk menyajikan suatu laporan keuangan, pengendalian, serta memberikan pengawasan keuangan pemerintah atau keuangan Negara.
9. Akuntansi Organisasi Nirlaba (*Non Profit Accounting*)
Adalah bidang akuntansi yang proses kegiatannya dilakukan oleh organisasi non laba seperti Lembaga Swadaya Masyarakat (LSM), yayasan, dll.
10. Akuntansi Pendidikan (*Education Accounting*)
Salah satu bidang akuntansi yang secara khusus diarahkan di bidang pendidikan, misalkan mengajar akuntansi, penelitian tentang akuntansi, atau yang lainnya selama masih berhubungan dengan ilmu akuntansi”.

Bidang-bidang akuntansi dibagi menjadi sepuluh macam, dalam penelitian ini bidang akuntansi yang akan digunakan yaitu Akuntansi Pemeriksaan (*Auditing*).

2.1.2.3 Definisi Laporan Keuangan

Pengertian laporan keuangan menurut Machfoedz dan Mahmudi (2008:1.18) adalah sebagai berikut:

“Laporan keuangan yakni adalah hasil akhir dari suatu proses akuntansi yang mana proses akuntansi ini dimulai dari bukti transaksi, yang kemudian dicatat dalam buku harian yang disebut jurnal, dan selanjutnya secara periodik dari jurnal dikelompokkan menjadi satu ke dalam buku besar sesuai dengan transaksinya, tahap terakhir dari proses akuntansi yakni penyusunan laporan keuangan”.

Laporan keuangan menurut Bambang Riyanto (2012:327) adalah:

“Laporan keuangan yakni memberikan usaha mengenai keadaan finansiil suatu perusahaan, yang mana neraca (*balance sheet*) menyatakan nilai aktiva, utang serta modal sendiri pada waktu-waktu tertentu dan laporan rugi dan laba (*income statement*) menyatakan hasil-hasil yang telah dicapai selama periode tertentu, umumnya meliputi periode satu tahun”.

Lalu laporan keuangan menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) (2012:5) adalah sebagai berikut:

“Laporan keuangan merupakan struktur yang menyajikan posisi keuangan serta kinerja keuangan dalam sebuah entitas. Adapun tujuan umum dari laporan keuangan tersebut untuk kepentingan umum yakni penyajian informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan dan arus kas dari entitas yang sangat berguna untuk membuat keputusan ekonomis bagi para pengguna”.

Pengertian laporan keuangan adalah hasil akhir dari proses akuntansi yang berisi transaksi keuangan suatu perusahaan yang menunjukkan kondisi keuangan perusahaan tersebut pada periode tertentu dan merupakan gambaran umum mengenai kinerja suatu perusahaan yang digunakan sebagai alat komunikasi maupun pengambilan keputusan bagi entitas dalam perusahaan juga entitas lain di luar perusahaan.

2.1.2.4 Tujuan Laporan Keuangan

Menurut Hery (2016:5) tujuan dari laporan keuangan adalah sebagai berikut:

“Tujuan khusus laporan keuangan adalah menyajikan secara wajar dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum mengenai posisi keuangan, hasil usaha, dan perubahan lain dalam posisi keuangan.

Sedangkan dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dijelaskan tentang tujuan laporan keuangan yang intinya Tujuan laporan keuangan merupakan untuk menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi”.

Sedangkan menurut Standar Akuntansi Keuangan (Ikatan Akuntan Indonesia 2002:4)

tujuan laporan keuangan adalah sebagai berikut:

1. “Menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi.
2. Laporan keuangan yang disusun untuk tujuan ini memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pemakai. Namun demikian, laporan keuangan tidak menyediakan semua informasi yang mungkin dibutuhkan pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi karena secara umum menggambarkan pengaruh keuangan dan kejadian di masa lalu.
3. Laporan keuangan juga menunjukkan apa yang telah dilakukan manajemen (*stewardship*) atau pertanggungjawaban manajemen atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya”.

2.1.2.5 Komponen Laporan Keuangan

Laporan keuangan yang lengkap menurut Standar Akuntansi Keuangan PSAK No. 1 (2015:1.3) adalah sebagai berikut:

1. “Laporan posisi keuangan pada akhir periode
2. Laporan laba rugi komprehensif selama periode
3. Laporan perubahan ekuitas selama periode
4. Laporan arus kas selama periode
5. Catatan atas laporan keuangan, berisi ringkasan kebijakan akuntansi penting dan informasi penjelasan lain
6. Laporan posisi keuangan pada awal periode komparatif yang disajikan ketika entitas menerapkan suatu kebijakan akuntansi secara retrospektif atau membuat penyajian kembali pos-pos laporan keuangan, atau ketika entitas mereklasifikasi pos-pos dalam laporan keuangannya”.

2.1.2.6 Karakteristik Laporan Keuangan

Berikut karakteristik laporan keuangan menurut Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang berlaku efektif per 1 Januari 2017 di Indonesia:

1. “*Understandability* (Mudah dipahami)
Ini berarti bahwa kualitas penting 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/keinginan untuk mempelajari dengan ketekunan yang wajar.
2. Relevan (apa adanya)

Suatu laporan keuangan dikatakan relevan apabila informasi yang disajikan dalam laporan keuangan tersebut memiliki manfaat, sesuai dengan tindakan yang akan dilakukan oleh pemakai laporan keuangan. Atau dengan kata lain, relevan merupakan kemampuan dari suatu informasi untuk mempengaruhi keputusan manajer atau pemakai laporan keuangan lainnya sehingga keberadaan informasi tersebut mampu mengubah atau mendukung harapan mereka tentang hasil-hasil atau konsekuensi dari tindakan yang diambil.

3. *Reliability* (Keandalan)

Kualitas informasi yang disampaikan dalam laporan keuangan menyebabkan pemakai informasi akuntansi sangat tergantung pada kebenaran informasi yang disajikan. Keandalan suatu informasi sangat tergantung pada kemampuan suatu informasi untuk menggambarkan secara wajar keadaan atau peristiwa yang digambarkan sesuai dengan kondisi yang sebenarnya yang tersaji dalam laporan keuangan oleh manajemen.

4. *Comparability* (dapat dibandingkan)

Suatu laporan keuangan dapat dibandingkan bila informasi yang disajikan dapat saling diperbandingkan seperti antar periode maupun antar perusahaan. Laporan keuangan mempunyai peranan penting bagi pihak-pihak yang berkepentingan sehingga ketepatan waktu dalam penyampaian laporan keuangan sangat dibutuhkan pihak-pihak yang berkepentingan”.

Laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen perusahaan harus bersifat wajar dan tidak memihak. Untuk mengetahui hal ini perlu adanya profesi akuntan publik (auditor). Audit atas laporan keuangan diperlukan terutama untuk perusahaan berbentuk Perseroan Terbatas yang dikelola oleh manajemen yang ditunjuk oleh pemegang saham.

2.1.3 Pergantian Manajemen

2.1.3.1 Definisi Pergantian Manajemen

Menurut Ni Kadek (2010) yang dimaksud dengan pergantian manajemen adalah:

“Adanya perubahan komposisi manajerial pada perusahaan, perubahan yang terjadi dapat berupa perubahan dewan direksi maupun dewan komisaris”.

Joher *et al.* (2000) dalam Titis dan Arifin (2013) menjelaskan bahwa:

“... manajemen memerlukan auditor yang lebih berkualitas dan mampu memenuhi tuntutan pertumbuhan perusahaan yang cepat. Jika hal ini tidak terpenuhi, kemungkinan besar perusahaan akan mengganti auditornya. Dengan adanya pergantian manajemen memungkinkan klien untuk memilih auditor baru yang lebih berkualitas dan selaras dengan kebijakan akuntansi perusahaan”.

Pergantian manajemen akan mengakibatkan pergantian auditor, karena mereka lebih menyukai hubungan kerja dengan auditor tertentu (Hudaib dan Cooke, 2005). Nagy (2005) dalam Damayanti dan Sudarma (2008:5) menyatakan bahwa pergantian manajemen merupakan pergantian direksi perusahaan yang dapat disebabkan karena keputusan rapat umum pemegang saham atau direksi berhenti karena kemauan sendiri. Perusahaan akan mencari kantor akuntan publik yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya (Nagy, 2005).

Pergantian manajemen dapat terjadi dikarenakan keputusan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) atau berhenti karena kemauan sendiri. Menurut Williams (1988) dalam (latidatun & Shiddiq, 2014) bahwa dengan adanya manajemen yang baru mungkin juga diikuti oleh perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan pemilihan KAP. Pergantian manajemen dalam suatu perusahaan memungkinkan manajer yang baru untuk memilih auditor yang memiliki hubungan baik dengan perusahaan serta kebijakan akuntansi mereka (Schwartz & Menon, 1985 dalam latidatun & Shiddiq, 2014). Manajemen pengganti umumnya menerapkan metode akuntansi yang baru sehingga manajemen baru

berharap lebih dapat bekerjasama dengan KAP pengganti dan berharap nantinya mendapatkan opini yang sesuai dengan keinginan manajemen sehingga mendorong manajemen dalam RUPS untuk mengganti KAP (Sinarwati, 2010). mencari KAP yang memiliki kualitas yang baik dan dapat mengikuti perkembangan perusahaan. Manajemen baru cenderung akan mengubah KAP apabila KAP tersebut tidak dapat memenuhi kebutuhan manajemen baru (Farida, 2016).

Dalam Pasal 14 Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014 tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten Atau Perusahaan Publik tertulis bahwa direksi berwenang menjalankan pengurusan sesuai dengan kebijakan yang dipandang tepat, sesuai dengan maksud dan tujuan yang ditetapkan dalam anggaran dasar. Apabila perusahaan mengubah dewan direksi, maka akan menimbulkan adanya perubahan dalam kebijakan perusahaan baik dalam bidang akuntansi, keuangan, maupun dalam pemilihan auditor dan Kantor Akuntan Publik.

Dari beberapa pernyataan di atas dapat disimpulkan bahwa indikator pergantian manajemen dapat dilihat dari bergantinya dewan direksi atau dewan komisaris dari tahun sebelumnya yang tercantum dalam laporan keuangan perusahaan yang terjadi karena keputusan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) atau berhenti karena kemauan sendiri.

2.1.4 Kesulitan Keuangan

2.1.4.1 Definisi Kesulitan Keuangan

Platt dan Platt (2002) dalam Fahmi (2013:158) mendefinisikan kesulitan keuangan atau yang biasa disebut dengan *financial distress*, bahwa:

“*financial distress* sebagai tahap penurunan kondisi keuangan yang terjadi sebelum terjadinya kebangkrutan ataupun likuidasi. Kondisi tersebut biasanya ditandai dengan penundaan pengiriman, penurunan kualitas produk, penundaan pembayaran tagihan pada kreditor, kondisi tersebut apabila diketahui lebih dini maka perusahaan tidak akan sampai mengalami likuidasi atau kebangkrutan”.

Definisi lain atas *financial distress* yang terkait dengan informasi pada laporan keuangan dalam Rismawaty (2012), Yaitu:

1. “Almilia, Kristijadi (2003) *financial distress* adalah kondisi dimana perusahaan mengalami laba bersih operasi (*net operation income*) negatif selama beberapa tahun dan selama lebih dari satu tahun tidak melakukan pembayaran deviden, pemberhentian tenaga kerja atau menghilangkan pembayara deviden.
2. Luciana (2006) *financial distress* adalah kondisi dimana perusahaan mengalami *delisted* akibat laba bersih dan nilai buku ekuitas negatif berturut-turut serta perusahaan tersebut telah di *merger*”.

Financial distress bermula ketika suatu perusahaan tidak mampu memenuhi

jadwal pembayaran atau proyeksi arus kas menunjukkan dalam waktu dekat pembayaran ini tidak akan dapat dipenuhi (Sembiring, 2008).

Dari beberapa pernyataan di atas, dapat disimpulkan bahwa kesulitan keuangan adalah tahap penurunan kondisi keuangan yang terjadi sebelum terjadinya kebangkrutan, ditandai dengan penundaan pengiriman, penurunan kualitas produk, penundaan pembayaran tagihan pada kreditor maupun pembayaran dividen, serta pemberhentian tenaga kerja atau menghilangkan pembayar dividen.

Menurut Schwartz dan Menon (1985), kesulitan keuangan perusahaan berpindah KAP dapat di tinjau dari dua cara yang berbeda, yaitu:

- a. “Ketidakpastian dalam bisnis pada perusahaan-perusahaan yang terancam bangkrut menimbulkan kondisi yang dapat mendorong perusahaan berpindah KAP, jika kesulitan keuangan perusahaan berkorelasi dengan faktor-faktor tersebut yang antara lain perusahaan tidak setuju dengan hasil pemeriksaan auditor atau opini yang diberikan auditor pada laporan keuangan perusahaan adalah pendapat wajar dengan pengecualian, pergantian manajemen perusahaan, *fee* audit, jaminan yang diberikan auditor, dan faktor-faktor lain yang tidak diidentifikasi. Faktor-faktor tersebut sering terjadi dalam bisnis yang mengalami ketidakpastian, sehingga perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan cenderung berpindah KAP daripada perusahaan yang sehat.
- b. Pengaruh faktor-faktor yang merupakan instrumen berpindah KAP, tergantung pada kondisi keuangan perusahaan karena: Pertama, faktor-faktor yang dikaitkan dengan berpindah KAP pada perusahaan terancam bangkrut mungkin tidak sama dengan faktor-faktor yang dihubungkan dengan berpindah KAP pada perusahaan yang sehat. Kedua, faktor-faktor lainnya yang relatif penting tergantung pada kondisi keuangan. Perpindahan KAP pada perusahaan-perusahaan yang sehat mungkin termotivasi oleh faktor-faktor seperti jasa-jasa lainnya selain jasa audit, dan auditor pengganti memiliki spesialisasi dalam industri tertentu”.

2.1.4.2 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kesulitan Keuangan

Faktor-faktor kebangkrutan menurut Munawir (2010:289), antara lain sebagai

berikut :

- a. “Kondisi internal perusahaan. Terlalu besarnya kredit yang diberikan kepada debitur/langganan, manajemen yang tidak efisien meliputi hasil penjualan yang tidak memadai, kesalahan dalam menetapkan harga jual, pengelolaan utang piutang yang kurang memadai, struktur biaya (produksi, administrasi, pemasaran dan financial) yang tinggi, tingkat investasi dalam aset tetap dan persediaan yang melampaui batas (*overinvestment*), kekurangan modal kerja, ketidakseimbangan dalam struktur permodalan, aset tidak diasuransikan atau asuransi dengan jumlah pertanggungjawaban yang tidak cukup untuk menutup kemungkinan rugi yang terjadi, sistem dan prosedur akuntansi yang kurang memadai.
- b. Kondisi eksternal. Faktor politik, ekonomi, sosial dan budaya serta tingkat campur tangan pemerintah dimana perusahaan tersebut berbeda. Disamping itu penggunaan teknologi yang keliru akan mengakibatkan kerugian dan akhirnya mengakibatkan bangkrutnya perusahaan dan faktor eksternal yang bersifat khusus adalah faktor-faktor luar yang berhubungan langsung dengan perusahaan antara lain faktor pelanggan (perubahan selera atau kejenuhan konsumen yang tidak terdeteksi oleh perusahaan mengakibatkan menurunnya penjualan dan akhirnya merugikan perusahaan), pemasok dan faktor pesaing”.

2.1.4.3 Indikator Kesulitan Keuangan

Menurut Syafrida Hani (2015:141) ada beberapa hal yang dapat dijadikan alasan untuk menyatakan bahwa perusahaan tersebut berada dalam kondisi kesulitan keuangan. Antara lain adalah sebagai berikut:

- a. “Terjadinya penurunan aset. Hal ini ditandai dengan semakin rendahnya nilai total asset pada neraca, jika dilihat dari pengukuran rasio aktivitas maka nilai perputaran aset (TATO) yang semakin rendah, demikian pula dengan perputaran piutang dan perputaran persediaan yang semakin rendah pula.
- b. Penurunan penjualan. Penjualan yang menurun menunjukkan bahwa tidak terjadi pertumbuhan usaha, semakin rendahnya produktivitas dan berarti bahwa ada permasalahan yang besar didalam penetapan strategi penjualan. Apakah berkaitan dengan penurunan volume penjualan maupun harga, kemampuan memasarkan, produk yang kurang diminati, dan lain-lain.

- c. Perolehan laba dan profitabilitas yang semakin rendah. Ada dua hal penting yang dapat memicu penurunan laba yakni pendapatan dan beban, biasanya disebabkan karena biaya meningkat, walaupun terjadi peningkatan pendapatan tetapi apabila peningkatan beban tinggi maka tidak akan terjadi peningkatan laba. Hal tersebut akan terungkap dalam rasio profitabilitas, sebagai alat ukur kemampuan menghasilkan laba. Jika laba menurun biasanya akan diikuti dengan penurunan rasio profitabilitas pula.
- d. Berkurangnya modal kerja. Modal kerja sebagai bagian penting dalam kegiatan operasional perusahaan, modal kerja mencerminkan kemampuan perusahaan mengelola pembiayaan perusahaan, dengan pendanaan yang dimiliki maka diharapkan produktivitas perusahaan berjalan dengan lancar. Semakin tinggi modal kerja maka diharapkan produktivitas meningkat sehingga profitabilitas juga semakin tinggi.
- e. Tingkat hutang yang semakin tinggi. Tingkat hutang sebenarnya mencerminkan kemampuan perusahaan dalam memperoleh pendanaan dari para kreditur, namun tingkat utang yang semakin tinggi juga dapat menunjukkan bahwa semakin tinggi beban yang harus ditanggung perusahaan. Rasio utang yang semakin tinggi diikuti dengan tingkat bunga yang tinggi, sehingga akan berdampak pada tingginya beban yang dikhawatirkan akan menurunkan profitabilitas. Para analis akan melihat bagaimana perusahaan mampu memenuhi kewajiban tepat waktu dan kemampuan dalam membayar bunga”.

2.1.4.4 Pihak-Pihak yang Memerlukan Informasi Kesulitan Keuangan

Rudianto (2012:253) menjelaskan bahwa pemakai informasi kebangkrutan adalah sebagai berikut:

- a. Manajemen. Apabila manajemen perusahaan bisa mendeteksi kemungkinan terjadinya kebangkrutan lebih awal, maka tindakan pencegahan bisa dilakukan. Berbagai aktivitas atau biaya yang dianggap dapat menyebabkan kebangkrutan akan dihilangkan atau diminimalkan. Langkah pencegahan kebangkrutan yang merupakan tindakan akhir penyelamatan yang dapat dilakukan bisa berupa merger atau restrukturisasi keuangan.

- b. Kreditor. Informasi kebangkrutan perusahaan bisa bermanfaat bagi sebuah badan usaha yang berposisi sebagai kreditor untuk mengambil keputusan mengenai diberikan-tidaknya pinjaman kepada perusahaan tersebut. Pada langkah berikutnya, informasi tersebut berguna untuk memonitor pinjaman yang telah diberikan.
- c. Investor. Informasi kebangkrutan perusahaan bisa bermanfaat bagi badan usaha yang berposisi sebagai investor perusahaan lain. Jika perusahaan investor berniat membeli saham atau obligasi yang dikeluarkan oleh suatu perusahaan yang telah dideteksi kemungkinan kebangkrutannya, maka perusahaan calon investor itu dapat memutuskan membeli atau tidak surat berharga yang dikeluarkan perusahaan tersebut.
- d. Pemerintah. Pada beberapa sektor usaha, lembaga pemerintah bertanggungjawab mengawasi jalannya usaha tersebut. Pemerintah juga mempunyai kepentingan untuk melihat tanda-tanda kebangkrutan lebih awal supaya tindakan yang perlu bisa dilakukan lebih awal.
- e. Akuntan Publik. Akuntan publik perlu menilai potensi keberlangsungan hidup badan usaha yang sedang diaudinya, karena akuntan akan menilai kemampuan *going concern* perusahaan tersebut.

2.1.4.5 Pengukuran Kesulitan Keuangan

Untuk mengetahui prediksi kebangkrutan di masa yang akan datang maka dapat digunakan rumus *Z-Score* sebagai alat prediksi kemungkinan bangkrut tidaknya perusahaan. Nilai *Z-Score* ditemukan oleh Edward I. Altman. Analisis *Z-Score* menurut Rudianto (2013:254) adalah metode untuk memprediksi keberlangsungan hidup suatu perusahaan dengan mengkombinasikan beberapa rasio keuangan yang umum dan pemberian bobot yang berbeda satu dengan lainnya. Itu berarti, dengan metode *Z-Score* dapat diprediksi kemungkinan kebangkrutan suatu perusahaan. Sedangkan menurut Sartono (2010:374) analisis kebangkrutan *Z-Score* adalah suatu alat yang digunakan untuk memprediksi tingkat kebangkrutan suatu perusahaan dengan menghitung nilai dari beberapa rasio lalu kemudian dimasukkan dalam suatu persamaan diskriminan. Rumus ini adalah model rasio yang menggunakan *Multiple Discriminate Analysis (MDA)*. Dalam Novien Rialdy (2018) kelima rasio tersebut adalah sebagai berikut:

1. *Working Capital to Total Assets (X1)*

Mengukur likuiditas dengan membandingkan aset likuid bersih dengan total aset. Aset likuid bersih atau modal kerja didefinisikan sebagai aset lancar dikurangi total kewajiban lancar (aset lancar-utang lancar). Umumnya, bila perusahaan mengalami kesulitan keuangan, modal kerja akan menurun lebih cepat ketimbang total aset sehingga menyebabkan rasio ini turun.

$$WCTA (X_1) = \frac{\text{Working Capital}}{\text{Total Assets}}$$

2. *Retained Earnings to Total Assets (X2)*

Rasio ini menunjukkan rasio profitabilitas yang mendeteksi kemampuan perusahaan dalam menghasilkan keuntungan. Rasio ini mengukur besarnya kemampuan suatu perusahaan dalam memperoleh keuntungan, ditinjau dari kemampuan perusahaan bersangkutan dalam memperoleh laba dibandingkan kecepatan perputaran *operating assets* sebagai ukuran efisiensi usaha atau dengan kata lain, rasio ini mengukur akumulasi laba selama perusahaan beroperasi.

$$RETA (X_2) = \frac{\text{Retained Earnings}}{\text{Total Assets}}$$

3. *Earning Before Interest and Taxes to Total Assets (X3)*

Rasio ini mengukur profitabilitas, yaitu tingkat pengembalian atas aset, yang dihitung dengan membagi laba sebelum bunga dan pajak (*Earning Before Interest and Tax*) tahunan perusahaan dengan total aset pada neraca akhir tahun. Rasio ini menjelaskan pentingnya pencapaian laba perusahaan terutama dalam rangka memenuhi kewajiban bunga para investor.

$$EBITTA (X_3) = \frac{\text{Earning Before Interest and Taxes}}{\text{Total Assets}}$$

4. *Market Value of Equity to Book Value of Debt (X4)*

Rasio ini merupakan kebalikan dari utang per modal sendiri (*Debt to Equity Ratio*). Ukuran ini bertujuan untuk mengukur *leverage*/tingkat utang perusahaan. Nilai modal sendiri yang dimaksud adalah nilai pasar modal sendiri, yaitu jumlah saham perusahaan yang dikalikan dengan pasar saham per lembarnya (jumlah lembar saham x harga pasar saham per lembar). Umumnya, perusahaan-perusahaan yang gagal akan mengakumulasikan lebih banyak utang dibandingkan modal sendiri.

$$BVEBVD (X_4) = \frac{\text{Book Value of Equity}}{\text{Book Value of Debt}}$$

5. *Sales to Total Assets (X5)*

Rasio ini mengukur kemampuan manajemen dalam menggunakan aset untuk menghasilkan penjualan yang merupakan operasi inti dari perusahaan untuk dapat menjaga kelangsungan hidupnya.

$$STA (X_5) = \frac{\text{Sales}}{\text{Total Assets}}$$

Berikut ini akan diuraikan tiga model Altman Z-Score untuk memprediksi

kebangkrutan menurut Syafrida Hani (2015:145):

1. "Model Altman Z-Score Pertama

Altman menghasilkan model *financial distress* dan kebangkrutan yang pertama. Rumus Z-Score pertama dihasilkan Altman pada tahun 1968. Rumus ini dihasilkan dari penelitian atas berbagai perusahaan manufaktur di Amerika Serikat yang menjual sahamnya di bursa efek. Karena itu, rumus tersebut lebih cocok digunakan untuk

memprediksi keberlangsungan usaha perusahaan- perusahaan manufaktur yang *go public*. Persamaan model Altman yang pertama adalah sebagai berikut :

$$Z = 1,2X_1 + 1,4X_2 + 3,3X_3 + 0,6X_4 + 1X_5$$

Dimana :

X_1 : *Working Capital to Total Assets*

X_2 : *Retained Earnings to Total Assets*

X_3 : *Earning Before Interest and Taxes to Total Assets*

X_4 : *Book Value of Equity to Book Value of Debt*

X_5 : *Sales to Total Assets*

Penelitian yang dilakukan oleh Altman untuk perusahaan yang bangkrut dan tidak bangkrut menunjukkan nilai tertentu. Kriteria yang digunakan untuk memprediksi kebangkrutan perusahaan dengan model diskriminan adalah dengan melihat *zone of ignorance* yaitu daerah *Z-Score*. Dimana Z dikategorikan sebagai berikut:

- a. Jika nilai $Z > 2,99$: Tidak Bangkrut
- b. Jika nilai Z pada $1,81-2,99$: Daerah rawan bangkrut (*grey area*)
- c. Jika nilai $Z < 1,81$: Bangkrut

2. Model Altman *Z-Score* Revisi

Pada tahun 1984, Altman melakukan penelitian kembali di berbagai negara. Penelitian ini menggunakan berbagai perusahaan manufaktur yang tidak *go public*. Karena itu rumus dari hasil penelitian tersebut lebih tepat digunakan untuk perusahaan manufaktur yang tidak menjual sahamnya di bursa efek. Persamaan dari model Altman revisi adalah sebagai berikut:

$$Z = 0,717X_1 + 0,874X_2 + 3,107X_3 + 0,420X_4 + 0,998X_5$$

Dimana :

X_1 : *Working Capital to Total Assets*

X_2 : *Retained Earnings to Total Assets*

X_3 : *Earning Before Interest and Taxes to Total Assets*

X_4 : *Book Value of Equity to Book Value of Debt*

X_5 : *Sales to Total Assets*

Penelitian yang dilakukan oleh Altman untuk perusahaan yang bangkrut dan tidak bangkrut menunjukkan nilai tertentu. Kriteria yang digunakan untuk memprediksi kebangkrutan perusahaan dengan model diskriminan adalah dengan melihat *zone of ignorance* yaitu daerah *Z-Score*. Dimana *Z* dikategorikan sebagai berikut:

- a. Jika nilai $Z > 2,90$: Tidak Bangkrut
- b. Jika nilai Z pada $1,20-2,90$: Daerah rawan bangkrut (*grey area*)
- c. Jika nilai $Z < 1,20$: Bangkrut

3. Model Altman *Z-Score* Modifikasi

Pada tahun 1995, Altman melakukan penelitian kembali. Sejalan dengan berjalannya waktu dan penyesuaian berbagai jenis industri dan perusahaan Altman melakukan modifikasi modelnya agar dapat dipergunakan pada semua jenis perusahaan seperti manufaktur, nonmanufaktur dan perusahaan penerbit obligasi di negara berkembang. Altman melakukan penelitian mengenai potensi kebangkrutan perusahaan-perusahaan selain perusahaan manufaktur, baik yang *go public* maupun yang tidak. Rumus *Z-Score* terakhir merupakan rumus yang sangat fleksibel karena bisa digunakan untuk berbagai jenis bidang usaha perusahaan, baik yang *go public* maupun yang tidak. Dalam *Z-score* modifikasi ini Altman mengeliminasi variabel X_5 (Penjualan/Total Harta) karena rasio ini sangat bervariasi pada industri dengan ukuran aset yang berbeda. Berikut ini adalah model persamaannya :

$$Z = 6,56X_1 + 3,26X_2 + 6,72X_3 + 1,05X_4$$

Dimana:

X_1 : *Working Capital to Total Assets*

X_2 : *Retained Earnings to Total Assets*

X_3 : *Earning Before Interest and Taxes to Total Assets*

X_4 : *Sales to Total Assets*

Penelitian yang dilakukan oleh Altman untuk perusahaan yang bangkrut dan tidak bangkrut menunjukkan nilai tertentu. Kriteria yang digunakan untuk memprediksi kebangkrutan perusahaan dengan model diskriminan adalah dengan melihat *zone of ignorance* yaitu daerah *Z-Score*. Dimana Z dikategorikan sebagai berikut :

- a. Jika nilai $Z > 2,6$: Tidak Bangkrut
- b. Jika nilai Z pada $1,1-2,6$: Daerah rawan bangkrut (*grey area*)
- c. Jika nilai $Z < 1,1$: Bangkrut”.

Dengan mengetahui nilai *Z-Score* suatu perusahaan, dapat diketahui kondisi badan usaha tersebut apakah mengalami masalah serius, atau menghadapi bahaya, atau masih dalam kondisi aman. Dengan analisis *Z-Score* ini juga manajemen dapat meramalkan prospek perusahaan dimasa yang akan datang dalam menjaga kelangsungan hidupnya. Semakin besar nilai “Z”, semakin besar pula jaminan akan kelangsungan hidup perusahaan dan semakin berkurang risiko kegagalan. Novien Rialdy (2018)

2.1.5 Ukuran KAP

2.1.5.1 Pengertian Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP)

Salah satu peran Kantor Akuntan Publik (KAP) pada perusahaan adalah untuk memberikan jasa opini yang meliputi kewajaran penyajian laporan keuangan berdasarkan Prinsip Akuntansi yang berlaku umum atas laporan keuangan perusahaan. Kualitas audit yang dilaksanakan oleh akuntan publik dapat dinilai dari ukuran KAP yang melaksanakan proses audit. Menurut Riyatno (2007) dalam Farida (2016) ukuran KAP merupakan pembedaan jumlah klien dan jumlah anggota yang dimiliki oleh suatu kantor akuntan publik.

Menurut Andra (2012) dalam Firyana dan Aditya (2014) yang dimaksud dengan ukuran KAP adalah:

“Ukuran KAP merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu Kantor Akuntan Publik. Ukuran Kantor Akuntan Publik dapat dikatakan besar jika KAP tersebut berafiliasi dengan *big four*, mempunyai cabang dan klienya perusahaan-perusahaan besar serta mempunyai tenaga profesional di atas 25 orang. Sedangkan Ukuran Kantor Akuntan Publik dikatakan kecil jika tidak berafiliasi dengan *big four*, tidak mempunyai kantor cabang dan klienya perusahaan kecil serta jumlah tenaga profesionalnya kurang dari 25 orang.”

KAP besar atau KAP *Big four* dipandang akan melaksanakan proses audit dengan lebih berkualitas jika dibandingkan dengan KAP kecil atau KAP *Non-Big Four* (Ginting dan Fransisca, 2014).

Juliantari dan Rasmini (2013), menyatakan bahwa :

“Ukuran KAP merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu KAP. KAP besar adalah KAP yang telah bergabung dengan KAP *Big Four*. Sedangkan KAP kecil adalah KAP yang tidak tergabung dengan KAP *Big Four*”.

Sedangkan menurut Farida Mas Ruroh (2016) yang dimaksud ukuran KAP adalah sebagai berikut:

“Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah sebuah organisasi yang memberikan pelayanan jasa akuntansi profesional kepada perusahaan atau masyarakat. Salah satunya jasa yang diberikan oleh KAP adalah jasa audit umum atas laporan keuangan perusahaan. Dalam melakukan jasa ini KAP akan melakukan penilaian terhadap laporan keuangan perusahaan dan memberikan opini atas laporan keuangan tersebut”.

Big Four merupakan KAP yang memiliki reputasi berskala universal. *Big Four* seringkali melakukan afiliasi dengan KAP lokal di berbagai negara, termasuk di Indonesia.

KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* dapat dikatakan KAP besar karena dianggap memiliki reputasi tinggi seperti *Big Four* sendiri. Nasser et al.,(2006) dalam Juli Is Manto & Dewi Lesmana Manda (2016) yang menyatakan bahwa perusahaan yang sudah menggunakan jasa auditor yang berafiliasi dengan KAP *big four* biasanya akan puas dengan hasil kinerja auditnya dan tidak akan melakukan *auditor switching* dibanding dengan perusahaan yang tidak menggunakan KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP *big four*. Pada dasarnya perusahaan tidak akan mengganti KAP jika KAP sudah bereputasi, karena investor akan lebih percaya pada data akuntansi yang dihasilkan dari auditor yang bereputasi.

Dapat disimpulkan dari beberapa pernyataan di atas bahwa KAP merupakan organisasi yang memberikan pelayanan jasa akuntansi professional kepada perusahaan/masyarakat, KAP akan melakukan penilaian terhadap laporan keuangan perusahaan dan memberikan opini atas laporan keuangan tersebut. Sedangkan ukuran KAP adalah ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu KAP yakni KAP yang besar merupakan KAP yang berafiliasi dengan *big four*, KAP yang kecil merupakan KAP yang tidak berafilisiasi dengan *big four*.

2.1.5.2 Kategori Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP)

Menurut Arens et al. (2012:32) yang dialihbahasakan oleh Amir Abdi Jusuf, kategori ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah sebagai berikut:

1. Kantor Internasional Empat Besar

Keempat KAP terbesar di Amerika Serikat disebut Kantor Akuntan Publik Internasional “Empat Besar” atau *the big four*. Keempat kantor ini memiliki cabang di seluruh Amerika Serikat dan seluruh dunia. Kantor empat besar mengaudit hampir semua perusahaan besar baik di Amerika Serikat maupun dunia serta juga banyak perusahaan yang lebih kecil juga.

2. Kantor Nasional Tiga

KAP di Amerika Serikat disebut kantor nasional karena memiliki cabang di sebagian besar kota utama. Kantor-kantor ini besar tetapi jauh lebih kecil daripada empat besar. Kantor nasional memberikan jasa yang sama seperti empat besar dan bersaing secara langsung dengannya untuk mendapat klien. Setiap kantor nasional berafiliasi dengan kantor-kantor di negara lain dan karenanya mempunyai kemampuan bertaraf internasional.

3. Kantor Regional dan Kantor Lokal Besar

Terdapat kurang dari 200 KAP yang memiliki taraf profesional lebih dari 50 orang. Sebagian hanya memiliki kantor dan terutama melayani klien-klien dalam jarak yang tidak begitu jauh. KAP lainnya memiliki beberapa cabang di satu Negara bagian atau wilayah dan melayani klien dalam radius yang lebih jauh. Kantor regional yang terbesar tidak jauh lebih kecil dari ketiga kantor nasional. Kantor regional dan kantor

local yang besar bersaing mendapatkan klien dengan KAP lainnya, termasuk kantor nasional dan empat besar.

4. Kantor Lokal kecil

Lebih dari 95 persen dari semua KAP mempunyai kurang dari 25 tenaga professional pada kantor yang hanya memiliki satu cabang. KAP ini melakukan audit dan jasa-jasa terkait terutama untuk usaha kecil dan entitas nirlaba, meskipun beberapa memiliki satu atau dua klien dengan kepemilikan publik. Banyak kantor local kecil tidak melakukan audit terutama memberikan jasa akuntansi serta perpajakan bagi klien-kliennya.

Terdapat empat KAP yang paling berpengaruh dan terkenal di dunia. Empat KAP ini banyak digunakan oleh klien. Empat KAP itu dikenal dengan sebutan *The Big Four*. Kantor akuntan *the big four* merupakan kantor akuntan internasional terbesar di dunia yaitu:

1. *Deloitte & Touche*
2. *Ernst & Young*
3. *PricewaterhouseCoopers*

4. KPMG

Menurut Buku Direktori IAI (2011) dalam Farida Mas Ruroh (2016), IAI mengklasifikasikan KAP yang beroperasi di Indonesia menjadi dua, yaitu:

1. KAP yang melakukan kerjasama dengan KAP asing
2. KAP yang tidak melakukan kerjasama dengan KAP asing.

Menurut Juliantari dan Rasmini (2013) KAP di Indonesia dapat dikategorikan sebagai berikut:

1. KAP Nasional yang berafiliasi dengan KAP Internasional *big four*, yaitu KAP asing *big four* yang membuka KAP cabang di Indonesia atau KAP di Indonesia yang melakukan kerjasama/berafiliasi dengan KAP asing *big four*, yakni *Deloitte, Ernst & Young, KPMG, dan Pricewaterhouse Coopers*.
2. KAP Nasional yang berafiliasi dengan KAP internasional *non big four*, yaitu KAP asing *non big four* yang membuka KAP cabang di Indonesia atau KAP di Indonesia yang melakukan kerjasama/berafiliasi dengan KAP asing *non big four*, yakni *Kreston International, PKF International, dan sebagainya*.
3. KAP Nasional, yaitu KAP Indonesia yang berdiri sendiri, terletak/berpusat di kota besar di Indonesia dan KAP tersebut membuka cabang di kota-kota besar utama di Indonesia.

4. KAP Regional dan Lokal Besar, yaitu KAP di Indonesia yang berdiri sendiri dan pada umumnya terpusat di suatu wilayah. Sebagian KAP di Indonesia merupakan KAP regional dan lokal besar, terutama yang terpusat di Pulau Jawa. Beberapa diantaranya hanya melayani klien di dalam jangkauan wilayahnya, dan beberapa dari yang lainnya memiliki beberapa kantor cabang di daerah lain tetapi bukan di kota-kota besar di Indonesia.
5. KAP Lokal Kecil, yaitu KAP yang berdiri sendiri, tidak membuka cabang, dan memiliki kurang dari 25 orang tenaga kerja profesional

2.1.6 *Audit Delay*

2.1.6.1 *Pengertian Audit Delay*

Menurut Sistya Rachmawati (2008) yang dimaksud dengan *audit delay* adalah berikut ini:

“Rentang waktu penyelesaian audit laporan keuangan tahunan, diukur berdasarkan lamanya hari yang dibutuhkan untuk memperoleh laporan auditor independen atas audit laporan keuangan tahunan perusahaan, sejak tanggal tahun tutup buku perusahaan sampai tanggal yang tertera pada laporan auditor independen”.

Menurut menurut Abdul Halim (2000:4) menyatakan bahwa:

“*Audit delay* adalah lamanya waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan buku hingga tanggal diterbitkannya laporan audit”.

Dan menurut Lawrence dan Briyan (1988) dalam Ani Yulianti (2011) *audit delay* adalah sebagai berikut:

“*Audit delay* adalah lamanya hari yang dibutuhkan auditor untuk menyelesaikan pekerjaan auditnya, yang diukur dari tanggal tutup buku hingga tanggal ditebitkannya laporan keuangan audit”.

Menurut Farida Mas Ruroh (2016) pengertian dari *audit delay* adalah:

“*Audit delay* adalah lamanya waktu penyelesaian audit yang dihitung dari tanggal tutup tahun buku sampai laporan audit ditandatangani oleh auditor.”

Dari beberapa pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa *audit delay* adalah lamanya waktu penyelesaian audit yang dihitung dari tanggal tutup tahun buku sampai laporan audit yang ditandatangani oleh auditor untuk memperoleh audit laporan keuangan tahunan perusahaan. Selama proses audit yang memerlukan waktu yang tidak sebentar, auditor tak jarang mengalami berbagai kendala yang berdampak pada lama penyelesaian audit sehingga laporan audit mengalami delay. Sehingga *audit delay* dianggap sebagai salah satu faktor yang mempengaruhi pergantian auditor. Karena ketika perusahaan melakukan pergantian auditor, auditor yang baru membutuhkan waktu

untuk memahami bisnis klien serta melakukan komunikasi dengan auditor terdahulu. Jadi, waktu yang dibutuhkan oleh auditor yang baru lebih lama sehingga berdampak pada lamanya jangka waktu penyelesaian audit (*audit delay*).

Menurut Panjaitan (2010), ketepatan waktu penerbitan laporan keuangan yang telah diaudit merupakan hal yang krusial terutama bagi perusahaan-perusahaan publik yang menggunakan pasar modal sebagai salah satu sumber pendanaan. Ketepatanwaktuan penyampaian laporan keuangan audit sangatlah penting untuk perusahaan yang telah *go public*, agar informasi dapat segera tersedia sehingga dapat digunakan dalam pengambilan keputusan. Ketepatanwaktu penerbitan laporan keuangan tahunan perusahaan juga dapat menimbulkan pengaruh kepada nilai dari laporan keuangan tersebut. Selain itu, keterlambatan laporan keuangan diumumkan ke publik akibat adanya *audit delay* yang terlalu lama dapat mempengaruhi citra perusahaan di mata para investor. Kepercayaan para investor terhadap perusahaan menurun dikarenakan investor beranggapan bahwa keterlambatan pelaporan keuangan merupakan pertanda buruk kondisi kesehatan perusahaan.

Menurut Farida (2016), penyelesaian tugas audit yang terlalu lama dapat menyebabkan perusahaan terlambat menyampaikan laporan keuangan ke pasar modal. Perusahaan ingin mencegah keterlambatan publikasi laporan keuangan yang disebabkan oleh *audit delay* agar keterlambatan tidak terjadi kembali pada tahun berikutnya sehingga melakukan pergantian auditor baru.

Audit delay yang panjang dipengaruhi oleh kerumitan proses audit yang dilakukan oleh auditor. Tingkat kerumitan yang tinggi ini dapat mengakibatkan seorang auditor dalam melaksanakan proses auditnya memerlukan jumlah hari yang lebih banyak untuk mengaudit perusahaan induk beserta anak perusahaannya. Menurut teori Stocken (2000) dalam Farida (2016), proses penyelesaian tugas audit yang terlalu lama akan menyebabkan keterlambatan publikasi laporan keuangan ke pasar modal, sehingga berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Dyer dan Mchugh tahun (1975) dalam Malinda Dwi (2015) menggunakan tiga kriteria keterlambatan untuk melihat ketepatan waktu dalam penelitiannya, yaitu sebagai berikut:

1. *Preliminary lag* merupakan interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai penerimaan laporan akhir preliminary oleh bursa
2. *Auditor's report lag* merupakan interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal laporan auditor ditandatangani
3. *Total lag* merupakan interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal penerimaan laporan dipublikasikan di bursa. Audit delay juga dikenal dengan istilah *audit report lag*.

2.1.6.2 Peraturan Terkait *Audit Delay* di Indonesia

Di Indonesia peraturan tentang *audit delay* di terbitkan oleh Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1995 tentang “Peraturan Pasar Modal” menyatakan bahwa semua perusahaan yang terdaftar dalam pasar modal wajib menyampaikan laporan keuangan secara berkala kepada BAPEPAM dan mengumumkannya kepada masyarakat. Apabila perusahaan tersebut terlambat menyampaikan laporan sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan oleh BAPEPAM, maka perusahaan akan dikenakan sanksi administrasi sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan oleh undang-undang. Peraturan tersebut kemudian mengalami beberapa kali perubahan.

Peraturan tersebut kemudian diperbaharui dengan lampiran keputusan Ketua BAPEPAM Nomor Kep-80/PM/1996 yang menyatakan bahwa perusahaan wajib menyampaikan laporan keuangan tahunan yang telah diaudit selambat-lambatnya 120 hari terhitung sejak tanggal tutup tahun buku perusahaan. Kemudian pada tahun 2003 BAPEPAM semakin memperketat peraturan terkait pengumuman laporan keuangan dengan dikeluarkannya lampiran keputusan Ketua BAPEPAM Nomor Kep-36/PM/2003 yang menyatakan bahwa laporan keuangan tahunan disertai dengan laporan audit independen harus disampaikan kepada BAPEPAM selambat-lambatnya akhir bulan ke tiga setelah tanggal tutup tahun buku perusahaan. Berdasarkan keputusan Ketua BAPEPAM tersebut laporan keuangan yang mengalami *audit delay* adalah laporan

keuangan yang diserahkan kepada BAPEPAM dan diumumkan kepada masyarakat setelah akhir bulan ke tiga setelah tanggal tutup tahun buku perusahaan. (Farida, 2016)

Selanjutnya pada tanggal 29 Juli 2016 dikeluarkan Peraturan Nomor 29/POJK.04/2016, emiten atau perusahaan publik yang pernyataan pendaftarannya telah menjadi efektif wajib menyampaikan laporan keuangan tahunan kepada OJK paling lama empat bulan setelah tahun buku berakhir.

2.1.6.3 Pengukuran *Audit Delay*

Menurut Lawrence dan Briyan (1988) dalam Ani Yulianti (2011:25), *Audit Delay* diukur dari tanggal tutup buku hingga tanggal ditebitkannya laporan keuangan audit. Adapun perhitungannya adalah sebagai berikut:

$$\textit{Audit Delay} = \text{Tanggal Laporan Audit} - \text{Tanggal Laporan Keuangan}$$

2.1.7 Auditor Switching

2.1.7.1 Pengertian *Auditing*

Menurut Sukrisno Agoes (2004) *auditing* adalah sebagai berikut :

“Pemeriksaan yang dilakukan untuk secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, laporan keuangan yang disusun oleh [manajemen](#) dan catatan akuntansi dan bukti pendukung, dalam rangka memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan”.

Adapun menurut Arens *et. al* (2010:4) mengenai *auditing* yaitu:

“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person”.

Berdasarkan kutipan tersebut, dapat diketahui bahwa *auditing* adalah akumulasi dan evaluasi bukti mengenai informasi untuk menetapkan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditentukan dimana auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen. Auditor adalah seseorang yang memiliki kualifikasi tertentu dalam melakukan audit atas laporan keuangan dan kegiatan suatu perusahaan atau organisasi.

Pengertian dari Mulyadi (2002) yang dimaksud dengan *auditing* adalah:

“Proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif atas tuduhan kegiatan ekonomi dan kegiatan dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara laporan dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil kepada pengguna yang bersangkutan”.

Dari penjelasan para ahli dapat disimpulkan bahwa seorang auditor diperlukan di dalam suatu perusahaan untuk melakukan proses pemantauan dan pemeriksaan terhadap aktivitas yang dilakukan oleh pemegang saham selaku *principal* dan

manajemen selaku *agent*, yang dinilai dari kinerja keuangan yang tercermin di dalam laporan keuangan.

A. Jenis Auditing

Menurut Arens dan Loebbecke (1997:4-5) ada tiga jenis audit, yaitu:

- a. "*Financial Statement Audits* (audit atas laporan keuangan) bertujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan secara keseluruhan (informasi yang diuji) telah disajikan sesuai dengan kriteria yang telah ditentukan. Pada umumnya kriteria yang telah ditetapkan tersebut adalah prinsip akuntansi yang berlaku umum (SAK).
- b. *Operational Audits* (audit operasional) merupakan penelaahan atas bagian dari prosedur dan metode operasi suatu organisasi untuk menilai efisiensi dan efektivitasnya. Lingkup *operational audits* sangat luas, tinjauan yang dilakukan tidak terbatas pada masalah-masalah akuntansi. Pada saat selesainya audit operasional, auditor umumnya akan memberikan saran kepada manajemen atas jalannya operasi perusahaan.
- c. *Compliance Audits* (audit ketaatan) bertujuan untuk menentukan apakah klien telah mengikuti prosedur atau aturan tertentu yang telah ditetapkan, seperti pelaksanaan ketentuan upah minimum, pelaksanaan undang-undang perpajakan, dan pelaksanaan prosedur yang telah ditetapkan oleh pimpinan perusahaan".

Menurut Sukrisno Agoes (2014:10) ditinjau dari jenis pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas:

a. "*Management Audite*

Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.

b. Pemeriksaan ketaatan

Pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang

ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dewan komisaris) maupun pihak eksternal (Pemerintah, Bapepam-LK, Bank Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak, dan lain-lain).

c. *Pemeriksaan Intern*

Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.

d. *Computer Audit*

Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan *Electronic Data Processing (EDP) System*".

B. Standar Auditing

Standar Auditing merupakan panduan audit atas laporan keuangan historis. Standar ini bersifat mengikat bagi anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktik sebagai akuntan publik, sehingga pelaksanaannya bersifat wajib. Standar auditing yang telah ditetapkan dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2011:150) adalah 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 yang 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, ketidakkonsistensian 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”.

2.1.7.2 Proses Auditing

Menurut Arens, Elder dan Beasley (2003:226-228) dialihbahasakan oleh Tim

Dejakarta, ada empat tahap dalam proses audit, yaitu:

1. “Merencanakan dan mendesain pendekatan audit

Ada dua pertimbangan utama yang mempengaruhi jenis pendekatan yang akan digunakan oleh auditor, yaitu : harus terkumpulnya bukti audit yang cukup kompeten agar dapat memenuhi tanggung jawab profesional auditor dan biaya pengumpulan bukti audit ini haruslah seminimal mungkin.

Pertimbangan atas pengumpulan bukti audit yang cukup kompeten serta kewajiban untuk mengendalikan biaya audit membuat diperlukannya suatu perencanaan audit. Rencana audit ini harus menghasilkan suatu pendekatan audit yang efektif pada suatu tingkat biaya audit yang wajar. Perencanaan dan

perancangan suatu pendekatan audit dapat dibagi menjadi beberapa bagian. Dari dua bagian-bagian perencanaan tersebut terdiri dari :

- a. Memperoleh pemahaman akan strategi bisnis klien dan memproses serta menilai resiko
 - b. Memahami pengendalian intern dan menilai resiko pengendalian
2. Melaksanakan uji pengendalian dan uji substantif atas transaksi
Ketika auditor telah mengurangi taksiran resiko pengendalian dengan mendasarkan diri pada pengidentifikasian pengendalian, Ia selanjutnya dapat mengurangi lingkup audit pada sejumlah tempat di mana akurasi informasi dalam laporan keuangan yang terkait langsung dengan berbagai pengendalian tersebut, juga harus didukung oleh pengumpulan berbagai bukti audit. Untuk dapat menyesuaikan, maka auditor harus melakukan uji atas efektivitas dari pengendalian tersebut. Prosedur-prosedur yang terkait dengan jenis uji semacam ini umumnya disebut sebagai uji pengendalian (*test of control*). Auditor juga harus melakukan evaluasi atas pencatatan berbagai transaksi yang dilakukan oleh klien dengan memverifikasi nilai moneter dari berbagai transaksi itu. Verifikasi ini dikenal sebagai uji substantif atas transaksi.
 3. Melaksanakan prosedur analitis dan uji rincian saldo
Prosedur analitis menggunakan perbandingan-perbandingan serta berbagai hubungan untuk menilai apakah saldo akun-akun atau tampilan data-data lainnya tampak wajar. Sedangkan uji rincian saldo merupakan berbagai prosedur spesifik yang ditujukan untuk menguji salah saji moneter pada akun-akun dalam laporan keuangan.
 4. Melengkapi proses audit dan menerbitkan laporan audit
Setelah auditor melengkapi semua prosedur bagi setiap tujuan audit dan bagi setiap akun dalam laporan keuangan, merupakan hal yang penting untuk menghubungkan semua informasi yang diperoleh untuk mencapai suatu kesimpulan menyeluruh tentang apakah suatu laporan keuangan itu telah disajikan secara wajar. Hal ini merupakan suatu proses yang sangat subyektif yang bersandar sepenuhnya pada pertimbangan profesional auditor. Pada prakteknya, auditor secara terus menerus akan menggabungkan semua informasi yang diperolehnya sepanjang suatu proses audit. Penggabungan akhir adalah suatu penyajian akhir pada saat akhir penugasan audit. Saat suatu proses audit telah selesai dilakukan, akuntan publik harus menerbitkan sebuah laporan audit untuk melengkapi laporan keuangan yang dipublikasikan klien”.

2.1.7.3 Peraturan Menteri Keuangan tentang Auditor Switching

Auditor memiliki tanggung jawab dalam memberikan opini pada klien. Namun adanya hubungan antara auditor dengan klien yang sangat lama dapat mengurangi independensi auditor, sehingga perlu diwaspadai. Salah satu usaha pemerintah sebagai regulator dalam independensi yaitu dengan membuat peraturan *audit tenure* (masa kerja audit) ataupun kewajiban melakukan rotasi audit. Independensi auditor sangat penting dalam hal pemberian jasa audit oleh akuntan publik. Regulator diharapkan dapat memfasilitasi kepentingan semua pihak, baik pihak perusahaan, pihak akuntan, dan pihak eksternal. Untuk menjaga independensi auditor, maka pemerintah mengeluarkan aturan yang mengatur rotasi auditor.

Pada awalnya kewajiban rotasi auditor diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 423/KMK.06/2002 Pasal 6 ayat (4) menyatakan 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”.
Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 17/PMK.01/2008 tentang

Jasa Akuntan Publik tanggal 5 Pebruari 2008 dalam Pasal 3 ayat (1) diatur bahwa :

“Pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf a 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”.

Kemudian, dalam ayat (2) diatur bahwa:

“Akuntan Publik sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat menerima kembali penugasan audit umum untuk klien sebagaimana dimaksud pada ayat (1) setelah 1

(satu) tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut”.

Selanjutnya, dalam ayat (3) diatur bahwa :

“Jasa audit umum atas laporan keuangan dapat diberikan kembali kepada klien yang sama melalui KAP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) setelah 1 (satu) tahun buku tidak diberikan melalui KAP tersebut”.

Pada tanggal 6 April 2015, pemerintah telah menerbitkan Peraturan Pemerintah (PP) No. 20 tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik (PP 20/2015). Berkaitan dengan aturan rotasi jasa akuntan publik diatur dalam Pasal 11 PP 20/2015 tersebut, di mana dalam Pasal 11 ayat (1) dijelaskan bahwa :

“Pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10 ayat (1) huruf a terhadap suatu entitas oleh seorang Akuntan Publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut”.

Kemudian, dalam ayat (2) dijelaskan bahwa, entitas sebagaimana dimaksud pada ayat (1) terdiri atas:

- a. Industri di sektor Pasar Modal;
- b. Bank Umum;

- c. Dana Pensiun;
- d. Perusahaan Asuransi/Reasuransi; atau
- e. Badan Usaha Milik Negara

Selanjutnya, Pasal 11 ayat (3) PP 20/2015 tersebut menjelaskan bahwa:

“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.”

Lebih lanjut, ayat (4) menjelaskan bahwa:

“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.”

2.1.7.4 Pengertian *Auditor Switching*

Menurut Resty (2012) yang dimaksud dengan *auditor switching* adalah berikut ini:

“*Auditor switching* adalah tindakan yang dilakukan oleh klien Kantor Akuntan Publik mengganti Kantor Akuntan Publik yang lama dengan Kantor Akuntan Publik yang baru untuk melakukan audit terhadap perusahaannya”.

Sedangkan menurut Ni Kadek (2010) yang dimaksud dengan *auditor switching* adalah berikut ini :

“Tindakan perpindahan auditor yang dilakukan oleh perusahaan sebagai salah satu upaya dalam menjaga independensi dan objektivitas auditor dan menjaga kepercayaan publik dalam fungsi audit akibat masa perikatan yang lama”.

Definisi pergantian auditor menurut Arens *et al* (2013:81) adalah:

“Keputusan manajemen untuk mengganti auditornya dalam rangka mendapatkan pelayanan jasa dengan kualitas yang lebih baik.”

Nasser *et al* (2006:4) menyatakan bahwa:

“Dengan adanya rotasi auditor mengakibatkan masa perikatan audit (*audit tenure*) yang lebih pendek dan perusahaan akan melakukan pergantian auditor”.

Sedangkan menurut Aprilia (2013) yang dimaksud dengan *auditor switching* adalah sebagai berikut:

“Pergantian auditor adalah suatu pergantian KAP baik secara *mandatory* maupun secara *voluntary*. Pergantian KAP secara *mandatory* adalah pergantian KAP yang dilakukan sesuai dengan ketentuan yang diatur pemerintah. Pergantian KAP secara *voluntary* adalah pergantian KAP yang dilakukan di luar ketentuan yang diatur oleh pemerintah. Pergantian auditor secara *voluntary* inilah yang menimbulkan kecurigaan pihak tertentu khususnya investor mengenai faktor apa saja yang menyebabkan pergantian KAP secara sukarela”.

Dari beberapa pengertian mengenai auditor switching diatas, dapat disimpulkan bahwa *auditor switching* adalah pergantian auditor atau KAP yang dilakukan oleh perusahaan klien pada periode tahun selanjutnya guna menjaga independensi dan

objektivitas seorang auditor baik terjadi karena pembatasan perikatan maupun adanya ketidaksepakatan klien dengan auditor.

Pada saat auditor menerima perikatan, maka auditor memiliki tanggung jawab yang profesional kepada masyarakat, anggota Akuntan Publik yang lain, dan juga klien. Maka dari itu keputusan menerima klien audit baru atau melanjutkan hubungan klien yang telah ada tidak dapat dianggap remeh. Alasan pergantian auditor terjadi karena pembatasan perikatan audit seperti yang terjadi di Indonesia. Selain itu pergantian auditor terjadi karena adanya ketidaksepakatan praktik akuntansi tertentu sehingga klien akan pindah ke auditor yang dapat bersepakat dengan klien.

2.1.7.5 Jenis-Jenis Auditor Switching

Menurut Febrianto (2009) dalam Ni Kadek (2010) *Auditor Switching* dapat dibedakan menjadi 2 (dua) jenis yaitu berdasarkan peraturan (*mandatory*) dan secara sukarela (*voluntary*). Dimana keduanya dapat dibedakan dari fokus perhatian pada isu tersebut. Jika pergantian auditor sukarela maka perhatian utama adalah pada sisi klien. Begitu sebaliknya, jika pergantian auditor terjadi secara wajib maka perhatian utama beralih kepada auditor (Febrianto, 2009).

Pergantian auditor (KAP) dibedakan menjadi dua, yaitu pergantian secara wajib (*mandatory*) dan pergantian secara sukarela (*voluntary*) menurut Azizah (2015) dalam Aminah (2017):

1. Pergantian secara wajib (*mandatory*)

Pergantian secara wajib (*mandatory*) merupakan pergantian KAP dikarenakan adanya kewajiban untuk melakukan pergantian KAP yang diberlakukan secara periodik. Pada awalnya, di Indonesia peraturan mengenai kewajiban pergantian auditor diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 423/KMK.06/2002 pasal 6 yang menyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh KAP paling lama untuk lima tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk tiga tahun buku berturut-turut. Kemudian pemerintah mengeluarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang “Pembatasan Praktik Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik” pada pasal 3. Peraturan ini mengatur tentang pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas yang 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. Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik boleh menerima kembali penugasan setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit kepada klien seperti yang di atas. Lalu pada tahun 2015,

pemerintah mengeluarkan peraturan baru yang mengatur pergantian auditor, yaitu PP No. 20/2015 tentang Praktik Akuntan Publik. Dalam PP No. 20/2015 pasal 11 ayat (1) dijelaskan bahwa KAP tidak lagi dibatasi dalam melakukan audit atas suatu perusahaan. Pembatasan hanya berlaku bagi AP, yaitu selama lima tahun buku berturut-turut.

2. Pergantian secara sukarela (*voluntary*)

Pergantian secara sukarela (*voluntary*) adalah pergantian auditor/KAP yang dilakukan karena tidak ada peraturan yang mewajibkan untuk melakukan pergantian KAP. Pergantian KAP dilakukan karena telah berakhirnya kontrak kerja yang disepakati antara KAP dengan perusahaan dan telah memutuskan untuk tidak memperpanjang kontrak kerja. Pergantian secara sukarela (*voluntary*) biasanya terjadi karena beberapa alasan (Azizah, 2015): (1) perusahaan klien merupakan merger antara beberapa perusahaan yang semula memiliki auditor masing-masing yang berbeda, (2) kebutuhan akan adanya jasa profesional yang lebih luas, (3) tidak puas terhadap KAP lama, (4) keinginan untuk mengurangi pendapatan audit, (5) merger antara beberapa KAP.

2.1.7.6 Indikator Auditor Switching

Indikator *auditor switching* diukur berdasarkan pergantian Auditor yang mengaudit laporan keuangan perusahaan dari tahun sebelumnya. Informasi tersebut diperoleh dari laporan keuangan perusahaan yang telah diterbitkan, jika auditor yang tercantum pada

laporan keuangan perusahaan berbeda dari tahun sebelumnya, dapat disimpulkan terjadi *auditor switching*. Dalam penelitian ini perusahaan yang dikategorikan melakukan *auditor switching* adalah perusahaan yang melakukan *auditor switching* secara *voluntary*, sehingga penelitian lebih fokus terhadap faktor-faktor yang menyebabkan *auditor switching* diluar ketentuan yang berlaku.

Pada saat klien mengganti auditornya dan bukan karena peraturan yang membatasi, yang terjadi adalah salah satu dari dua hal yaitu auditor mengundurkan diri atau auditor diberhentikan oleh klien. Manapun di antara keduanya yang terjadi, Jika alasan pergantian tersebut adalah karena ketidaksepakatan atas praktik akuntansi tertentu, maka diharapkan klien akan pindah ke auditor yang dapat bersepakat dengan klien. Jadi, fokus perhatian penulis adalah pada klien. Mulyadi (2002:90) mengatakan bahwa:

“Klien yang mengganti auditornya tanpa alasan yang jelas, mungkin disebabkan oleh ketidakpuasan klien terhadap jasa yang diberikan oleh auditor lama. Tetapi, sering kali terjadinya pergantian auditor tersebut disebabkan oleh adanya perselisihan antara klien dengan auditor publiknya mengenai penyajian laporan keuangan dan pengungkapannya. Klien baru yang telah mengganti auditornya merupakan klien yang berisiko besar bagi auditor penggantinya.”

Sebaliknya, ketika pergantian auditor terjadi karena peraturan yang membatasi *tenure*, seperti yang terjadi di Indonesia, maka perhatian utama beralih kepada auditor pengganti. Pada pergantian secara wajib, yang terjadi adalah pemisahan paksa oleh peraturan.

2.2 Kerangka Pemikiran

Suatu perusahaan menerbitkan laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban atas sumber daya yang telah dipercayakan oleh para investor yang juga digunakan dalam pengambilan keputusan. Namun terdapat risiko informasi untuk mendapatkan informasi yang dapat diandalkan dalam pengambilan keputusan. Sehingga untuk menghindari keraguan itu salah satu cara yaitu dengan menyediakan laporan keuangan yang telah diaudit (Arens dkk., 2017: 30-32).

Perusahaan membutuhkan jasa auditor independen dalam memberikan keyakinan bahwa informasi dalam laporan keuangan dapat diandalkan. Auditor dituntut untuk mengedepankan sikap independen dalam mengemban tugas dan tanggung jawabnya. Lamanya periode perikatan antara KAP dengan perusahaan klien dapat mengganggu independensi auditor. Oleh karena itu, *auditor switching* diperlukan dalam rangka menjaga independensi auditor. *Auditor switching* dapat dibedakan menjadi *mandatory auditor switching* dan *voluntary auditor switching*.

Definisi pergantian auditor menurut Arens *et al* (2013:81) adalah:

“Keputusan manajemen untuk mengganti auditornya dalam rangka mendapatkan pelayanan jasa dengan kualitas yang lebih baik”.

Dalam penelitian ini, akan diteliti beberapa faktor yang diduga dapat menyebabkan *auditor switching*, yaitu pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran KAP dan *audit delay*.

2.2.1 Pengaruh Pergantian Manajemen terhadap Auditor Switching

Nugy (2005) dalam Damayanti dan Sudarma (2008:5) menyatakan bahwa:

“Pergantian manajemen merupakan pergantian direksi perusahaan yang dapat disebabkan karena keputusan rapat umum pemegang saham atau direksi berhenti karena kemauan sendiri”.

Menurut Williams (1988) dalam (Latidatun & Shiddiq, 2014) bahwa dengan adanya manajemen yang baru mungkin juga diikuti oleh perubahan kebijakan dalam bidang akuntansi, keuangan, dan pemilihan KAP. Pergantian manajemen dapat ditandai dengan pergantian direksi, dimana pergantian ini diakibatkan oleh keputusan yang diperoleh dari rapat umum pemegang saham (RUPS) atau atas kemauan sendiri.

Dalam Pasal 14 Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014 tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten Atau Perusahaan Publik tertulis bahwa direksi berwenang menjalankan pengurusan sesuai dengan kebijakan yang dipandang tepat, sesuai dengan maksud dan tujuan yang ditetapkan dalam anggaran dasar. Apabila perusahaan mengubah dewan direksi, maka akan menimbulkan adanya perubahan dalam

kebijakan perusahaan baik dalam bidang akuntansi, keuangan, maupun dalam pemilihan auditor dan Kantor Akuntan Publik.

Pergantian manajemen dalam suatu perusahaan memungkinkan manajer yang baru untuk memilih auditor yang memiliki hubungan baik dengan perusahaan serta kebijakan akuntansi mereka (Schwartz & Menon, 1985 dalam Latidatun & Shiddiq, 2014). Manajemen yang baru cenderung akan mencari KAP yang selaras dengan kebijakan dan pelaporan akuntansinya (Latidatun & Shiddiq, 2014). Hal ini dikarenakan manajemen menginginkan KAP yang dapat memenuhi kebutuhan manajemen dalam mengelola perusahaan. Manajemen perusahaan juga akan mencari KAP yang memiliki kualitas yang baik dan dapat mengikuti perkembangan perusahaan. Manajemen baru cenderung akan mengubah KAP apabila KAP tersebut tidak dapat memenuhi kebutuhan manajemen baru (Farida, 2016). Dapat diartikan bahwa adanya pergantian manajemen dapat mempengaruhi manajemen dalam mengeluarkan kebijakan *auditor switching*.

Dapat diartikan bahwa adanya pergantian manajemen dapat mempengaruhi manajemen dalam mengeluarkan kebijakan auditor switching. Diperkuat dengan penelitian yang dilakukan oleh Juli Is Manto & Dewi Lesmana Manda (2018) menyatakan bahwa pergantian manajemen berpengaruh positif dan signifikan terhadap *auditor switching*. Dalam penelitian ini yang dijadikan indikator pergantian manajemen adalah bergantinya CEO perusahaan yang merupakan pemegang jabatan tertinggi dalam dewan direksi

perusahaan, jika CEO yang menjabat pada laporan keuangan berbeda dengan tahun sebelumnya, dapat disimpulkan terjadi pergantian manajemen.

2.2.2 Pengaruh Kesulitan Keuangan terhadap *Auditor Switching*

Platt dan Platt (2002) dalam Fahmi (2013:158) menyatakan bahwa:

“Financial distress sebagai tahap penurunan kondisi keuangan yang terjadi sebelum terjadinya kebangkrutan ataupun likuidasi. Kondisi tersebut biasanya ditandai dengan penundaan pengiriman, penurunan kualitas produk, penundaan pembayara tagihan pada kreditor, kondisi tersebut apabila diketahui lebih dini maka perusahaan tidak akan sampai mengalami likuidasi atau kebangkrutan”.

Untuk memprediksi tingkat kebangkrutan suatu perusahaan yaitu dengan menghitung nilai dari beberapa rasio lalu kemudian dimasukkan dalam suatu persamaan diskriminan. Dengan mengetahui nilai *Z-Score* suatu perusahaan, dapat diketahui kondisi badan usaha tersebut apakah mengalami masalah serius, atau menghadapi bahaya, atau masih dalam kondisi aman. Dengan analisis *Z-Score* ini juga manajemen dapat meramalkan prospek perusahaan di masa yang akan datang dalam menjaga kelangsungan hidupnya. Semakin besar nilai “Z”, semakin besar pula jaminan akan kelangsungan hidup perusahaan dan semakin berkurang risiko kegagalan. Novien Rialdy (2018)

Untuk memprediksi keberlangsungan usaha perusahaan manufaktur yang *go public* maka menggunakan model persamaan Altman *Z-Score* Pertama. Rumus Altman *Z-Score* Pertama dihasilkan dari penelitian atas berbagai perusahaan manufaktur di Amerika Serikat yang menjual sahamnya di bursa efek. Karena itu, rumus tersebut lebih cocok digunakan

untuk memprediksi keberlangsungan usaha perusahaan- perusahaan manufaktur yang *go public*.

Kesulitan keuangan atau *financial distress* yang dialami oleh perusahaan dapat diartikan bahwa perusahaan tidak dapat memenuhi kewajiban finansialnya atau laba operasional, perusahaan menunjukkan tanda negatif selama dua tahun berturut-turut (Gunandy, 2013). Dalam hal ini kebangkrutan suatu perusahaan ditandai dengan ketidakmampuan perusahaan dalam melakukan kewajibannya. Apabila performa perusahaan tidak menunjukkan prospek yang baik, langkah terakhir yang dapat ditempuh adalah likuidasi (Gunandy, 2013). Hal ini mengakibatkan besarnya pengaruh putusnya hubungan perikatan antara perusahaan dengan Kantor Akuntan Publik yang digunakan.

Menurut Sylvia dan Herry (2015), kondisi perusahaan klien yang terancam bangkrut cenderung meningkatkan evaluasi objektivitas dan kehati-hatian auditor. Pada saat terjadi masalah keuangan perusahaan, sangat mungkin terjadi konflik kepentingan antara auditor dan pihak manajemen perusahaan, yang mengakibatkan pergantian auditor. Pergantian KAP juga dapat disebabkan karena perusahaan tidak lagi memiliki kemampuan untuk membayar biaya jasa audit KAP (Firyana, 2014). Dalam lingkungan perusahaan yang berpotensi bangkrut, terdapat pengaruh yang besar terhadap putusnya perikatan antara perusahaan klien dengan auditor, seperti adanya permasalahan metode akuntansi, ketidakpuasan atas opini auditor, atau ketidakpuasan terhadap kinerja auditor, ataupun

kondisi keuangan perusahaan yang tidak sehat sehingga tidak mampu untuk membayar *fee audit* (Firyana, 2014).

Pernyataan lain dari Gunady (2013) yaitu bahwa semakin tinggi tingkat *financial distress* suatu entitas, maka kecenderungan untuk melakukan pergantian Kantor Akuntan Publik semakin tinggi. Adapun menurut Fitriani dan Zulaikha (2014), perusahaan akan menyesuaikan kondisi keuangannya dengan besarnya biaya yang akan dikeluarkan untuk membayar jasa auditor. Apabila perusahaan tetap bertahan pada auditor lama yang memiliki biaya yang lebih tinggi maka akan memperburuk kondisi keuangan perusahaan.

Penelitian yang dilakukan oleh Yuka Faradila & M. Rizal Yahya (2016) menemukan bahwa kesulitan keuangan berpengaruh terhadap terjadinya *auditor switching*. Kesulitan keuangan yang dialami perusahaan cenderung menyebabkan adanya penggantian auditor maupun kantor akuntan publik, hal tersebut disebabkan oleh menurunnya kemampuan keuangan perusahaan sehingga sudah tidak lagi memiliki kemampuan untuk membayar biaya audit yang dibebankan oleh KAP.

2.2.3 Pengaruh Ukuran KAP terhadap Auditor Switching

Ukuran KAP merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu KAP. KAP besar adalah KAP yang telah bergabung dengan KAP *Big Four*. Sedangkan KAP kecil adalah KAP yang tidak tergabung dengan KAP *Big Four*. Juliantari dan Rasmini (2013)

Menurut Buku Direktori IAI (2011) dalam Farida Mas Ruroh (2016), IAI mengklasifikasikan KAP yang beroperasi di Indonesia menjadi dua, yaitu :

1. KAP yang melakukan kerjasama dengan KAP asing
2. KAP yang tidak melakukan kerjasama dengan KAP asing.

Pertimbangan penting pihak manajemen perusahaan dalam melakukan pemilihan KAP yang akan mengaudit laporan keuangan perusahaan adalah laporan keuangan yang telah diaudit tersebut dapat dipercaya dan diandalkan oleh para investor. Investor cenderung mengandalkan laporan keuangan yang telah diaudit oleh KAP yang memiliki reputasi. Perusahaan akan mencari KAP yang kredibilitasnya tinggi, karena untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan pihak eksternal sebagai pemakai laporan keuangan, sehingga perusahaan lebih memilih KAP yang berkualitas (Sulistiari, 2012).

Menurut Ni Kadek (2010) investor dan *stakeholder* mengandalkan reputasi auditor sebagai indikator kredibilitas laporan keuangan. Sehingga manajemen perusahaan akan memilih auditor yang bereputasi untuk meningkatkan laporan keuangan yang dihasilkan dan meningkatkan reputasi perusahaan di mata *stakeholder*. Menurut Juliantari & Rasmini (2013) dalam penelitiannya mengemukakan bahwa lingkungan bisnis umumnya menganggap KAP *Big Four* mempunyai reputasi tinggi, dan merupakan penyedia kualitas audit yang tinggi.

Big Four merupakan KAP yang memiliki reputasi berskala universal (Juliantari & Rasmini, 2013). *Big Four* seringkali melakukan afiliasi dengan KAP lokal di berbagai negara, termasuk di Indonesia. KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* dapat dikatakan KAP besar karena dianggap memiliki reputasi tinggi seperti *Big Four* sendiri. Nasser et al (2006) yang menyatakan bahwa perusahaan yang sudah menggunakan jasa auditor yang berafiliasi dengan KAP *big four* biasanya akan puas dengan hasil kinerja auditnya dan tidak akan melakukan *auditor switching* dibanding dengan perusahaan yang tidak menggunakan KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP *big four*. Pada dasarnya perusahaan tidak akan mengganti KAP jika KAP sudah bereputasi, karena investor akan lebih percaya pada data akuntansi yang dihasilkan dari auditor yang bereputasi (Firyana, 2014).

Sehingga dapat disimpulkan bahwa perusahaan akan lebih memilih KAP besar yang dianggap lebih berkualitas dibandingkan dengan KAP kecil. Oleh karena itu, perusahaan yang sudah menggunakan jasa KAP besar, kecil kemungkinannya untuk berganti KAP. Ukuran KAP dalam penelitian ini merupakan besar kecilnya KAP yang dibedakan dalam lima kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan *big four*, KAP yang berafiliasi dengan *non big four*, KAP Nasional, KAP Regional dan Lokal Besar, serta KAP Kecil.

Penelitian yang dilakukan oleh Alexandros N S Wea & Dewi Murdiawati (2015) menemukan bahwa ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap terjadinya *auditor switching*. Ukuran KAP dapat menentukan kualitas jasa yang diberikan. KAP besar atau

dalam penelitian ini disebut KAP Big Four cenderung lebih banyak pengalaman audit dibandingkan KAP kecil atau KAP Non Big Four.

2.2.4 Pengaruh *Audit Delay* terhadap *Auditor Switching*

Menurut Abdul Halim (2000:4) Definisi *Audit Delay* adalah sebagai berikut:

“*Audit delay* adalah lamanya waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan buku hingga tanggal diterbitkannya laporan audit”.

Pada tanggal 29 Juli 2016 dikeluarkan Peraturan Nomor 29/POJK.04/2016, emiten atau perusahaan publik yang pernyataan pendaftarannya telah menjadi efektif wajib menyampaikan laporan keuangan tahunan kepada OJK paling lama empat bulan setelah tahun buku berakhir.

Audit delay yang panjang dipengaruhi oleh kerumitan proses audit yang dilakukan oleh auditor (Farida, 2016). Tingkat kerumitan yang tinggi ini dapat mengakibatkan seorang auditor dalam melaksanakan proses auditnya memerlukan jumlah hari yang lebih banyak untuk mengaudit perusahaan induk beserta anak perusahaannya. Keterlambatan mempublikasi laporan keuangan akan mempengaruhi keputusan dari *stakeholders* dan perusahaan akan dinilai negatif sehingga dicurigai oleh pihak pasar modal (Farida, 2016). Oleh karena itu, apabila waktu yang dibutuhkan auditor untuk menyelesaikan auditnya terlalu lama maka dapat menyebabkan perusahaan terlambat menyampaikan laporan keuangan ke pasar modal. Perusahaan yang mengalami proses audit yang lama memiliki

kecenderungan yang lebih besar melakukan *auditor switching* pada periode selanjutnya agar laporan keuangan tidak mengalami keterlambatan publikasi dan memperoleh kembali kepercayaan dari investor (Latidatun & Shiddiq, 2014).

Penelitian ini diperkuat dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Farida Mas Ruroh (2016) menemukan bahwa *audit delay* berpengaruh positif dan signifikan terhadap terjadinya *auditor switching*.

2.2.5 Pengaruh Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP, dan *Audit Delay* terhadap *Auditor Switching*

Auditor switching adalah pergantian auditor atau KAP yang dilakukan oleh perusahaan klien pada periode tahun selanjutnya guna menjaga independensi dan objektivitas seorang auditor baik terjadi karena pembatasan perikatan maupun adanya ketidaksepakatan klien dengan auditor. Pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran KAP, dan *audit delay* yang dilakukan dapat menyebabkan terjadinya *auditor switching*.

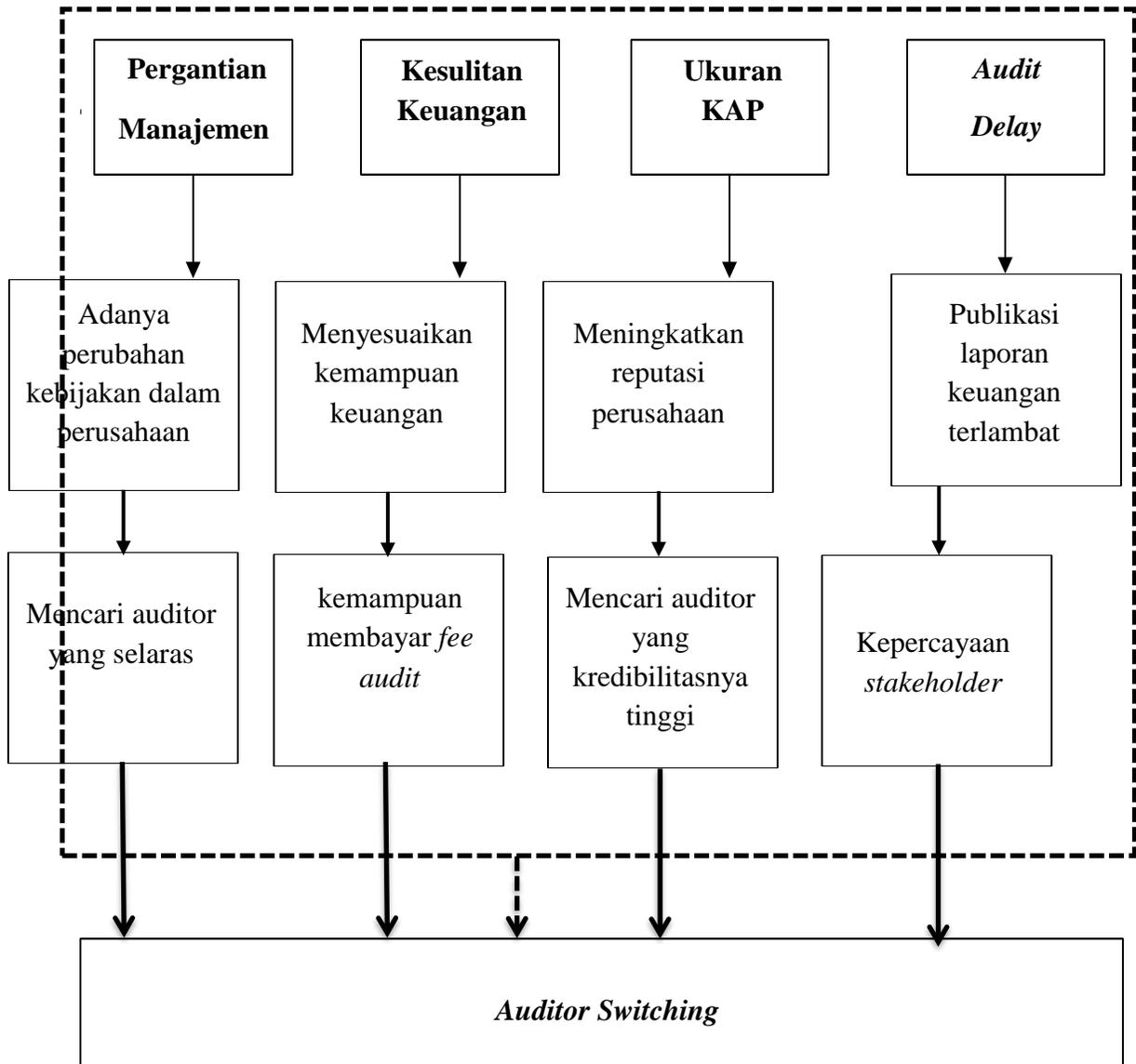
Terjadinya pergantian manajemen pada sebuah perusahaan biasanya berdampak pada berbagai kebijakan yang menyangkut perusahaan, termasuk kebijakan mengenai pergantian auditor lama. Manajemen yang baru cenderung akan mencari auditor yang sejalan dengan kebijakannya dalam bidang akuntansi dan keuangan. Sehingga pergantian manajemen pada perusahaan akan menyebabkan *auditor switching*.

Sedangkan faktor lainnya yaitu kesulitan keuangan yang dialami perusahaan cenderung menyebabkan adanya penggantian auditor maupun kantor akuntan publik, hal tersebut disebabkan oleh menurunnya kemampuan keuangan perusahaan sehingga sudah tidak lagi memiliki kemampuan untuk membayar biaya audit yang dibebankan oleh KAP. Dapat disimpulkan bahwa perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan akan menyebabkan *auditor switching*.

Selain itu faktor berikutnya, perusahaan yang telah diaudit oleh KAP yang berafiliasi dengan *big four* cenderung mempertahankan auditornya. Pada dasarnya perusahaan tidak akan mengganti KAP jika KAP sudah bereputasi, karena investor akan lebih percaya pada data akuntansi yang dihasilkan dari auditor yang bereputasi *Big Four* sendiri merupakan KAP yang dikenal memiliki reputasi berskala universal. Oleh karena itu, perusahaan yang telah diaudit oleh KAP yang berafiliasi dengan *big four* cenderung mempertahankan auditornya.

Perusahaan yang mengalami keterlambatan publikasi laporan keuangan karena proses audit yang terlalu lama cenderung akan mengganti auditor pada periode selanjutnya. Keterlambatan publikasi laporan keuangan perusahaan dapat mempengaruhi kepercayaan investor terhadap perusahaan. Sehingga perusahaan yang mengalami proses audit yang lama cenderung akan melakukan *auditor swicthing*.

Dari penjelasan diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran KAP, dan *audit delay* berpengaruh terhadap *auditor switching*. Diperkuat oleh penelitian dari Farida Mas Ruroh (2016) terdapat pengaruh signifikan Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP dan *Audit Delay* secara simultan terhadap *Auditor Switching*. Kerangka penelitian dalam penelitian ini adalah tentang analisis pengaruh pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran KAP, dan *audit delay* terhadap *auditor switching*. Gambar 1.1 menyajikan kerangka pemikiran untuk pengembangan hipotesis pada penelitian ini.



Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran Penelitian

2.2.6 Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian ini didukung oleh penelitian-penelitian terdahulu yang berkaitan dengan penelitian penulis. Penulis menggunakan beberapa jurnal sebelumnya yang berkaitan dengan pengaruh pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran KAP dan *audit delay* terhadap *auditor switching*.

Dari penelitian yang dilakukan sebelumnya oleh peneliti-peneliti terdahulu menghasilkan kesimpulan mengenai pengaruh pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran KAP dan *audit delay* terhadap *auditor switching*. Jurnal-jurnal tersebut dapat dilihat pada tabel di bawah, berikut ini penulis menyajikan tabel 2.1 penelitian terdahulu yang mendukung penulis :

No.	Nama dan Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan
1.	I Dewa Ayu Adelia Pratiwi & I Ketut Muliarta RM (2019)	Pengaruh <i>Financial Distress</i> , Ukuran Perusahaan, dan <i>Audit Delay</i> Terhadap Pergantian Auditor	Variabel Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap Pergantian Auditor, sedangkan Variabel <i>Financial Distress</i> dan <i>Audit Delay</i> tidak berpengaruh terhadap Pergantian Auditor	Pada penelitian terdahulu ini, tidak menggunakan variabel Pergantian Manajemen
2.	M. Fahmi, Surya Sanjaya,	Pengaruh Pergantian	Pergantian Manajemen, <i>Financial Distress</i> ,	Penulis tidak menggunakan

	M. Irvan Maulana (2017)	Manajemen, <i>Financial Distress</i> , Opini Audit, Ukuran Kantor Akuntan Publik, dan <i>Audit Delay</i> Terhadap <i>Auditor Switching</i>	Opini Audit, Ukuran Kantor Akuntan Publik, dan <i>Audit Delay</i> secara parsial maupun simultan tidak berpengaruh terhadap <i>Auditor Switching</i>	variabel Opini Audit
3.	Juli Is Manto & Dewi Lesmana Manda (2018)	Pengaruh <i>Financial Distress</i> , Pergantian Manajemen, dan Ukuran KAP Terhadap <i>Auditor Switching</i>	<i>Financial Distress</i> , Pergantian Manajemen, dan Ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap <i>Auditor Switching</i> dan <i>Financial Distress</i> , Pergantian Manajemen, dan Ukuran KAP secara simultan berpengaruh positif terhadap <i>Auditor Switching</i>	Pada penelitian terdahulu ini, tidak menggunakan variabel <i>Audit Delay</i>
4.	I G A Asti Pratini & I.B Putra Atika (2013)	Fenomena Pergantian Auditor di Bursa Efek Indonesia	Opini Audit dan Ukuran KAP tidak berpengaruh pada terjadinya Pergantian Auditor sedangkan Pergantian Manajemen dan <i>Financial Distress</i> berpengaruh dan signifikan terhadap terjadinya pergantian auditor	Penulis tidak menggunakan variabel Opini Audit
5.	Yuka Faradila & M. Rizal Yahya (2016)	Pengaruh Opini Audit, <i>Financial Distress</i> , dan Pertumbuhan Perusahaan Klien Terhadap <i>Auditor Switching</i>	Opini Audit, <i>Financial Distress</i> , dan Pertumbuhan Perusahaan Klien secara bersama-sama berpengaruh positif terhadap <i>Auditor Switching</i>	Penulis tidak menggunakan variabel Opini Audit dan Pertumbuhan Perusahaan Klien

6.	Farida Mas Ruroh (2016)	Pengaruh Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP, Dan <i>Audit Delay</i> Terhadap <i>Auditor Switching</i>	Pergantian Manajemen, dan <i>Audit Delay</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>Auditor Switching</i> sedangkan Kesulitan Keuangan dan Ukuran KAP berpengaruh negatif dan signifikan terhadap <i>Auditor Switching</i> . Juga terdapat pengaruh signifikan Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP dan <i>Audit Delay</i> secara simultan terhadap <i>Auditor Switching</i>	Penulis menggunakan periode penelitian pada tahun 2015-2018 dan perbedaan indikator pengukuran
7.	Alexandros N S Wea & Dewi Murdiawati (2015)	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching Voluntary pada Perusahaan Manufaktur	Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan dan Ukuran KAP berpengaruh terhadap <i>Auditor Switching</i> . Sedangkan Ukuran Perusahaan Opini Audit dan Presentase ROA tidak berpengaruh terhadap <i>Auditor Switching</i>	Dalam penelitian ini tidak menggunakan variabel Ukuran Perusahaan, Opini Audit, dan Presentase ROA
8.	Cokorda, dan Ni Ketut Rasmini & M G Wirakusuma (2018)	Pengaruh <i>Opini Going Concern</i> , Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, dan Reputasi Auditor pada <i>Auditor Switching</i>	Kesulitan Keuangan berpengaruh terhadap <i>Auditor Switching</i> . Pergantian Manajemen, Ukuran KAP, dan Opini Audit tidak berpengaruh terhadap <i>Auditor Switching</i>	Dalam Penelitian ini tidak menggunakan variabel Opini Audit

Sumber : Data Diolah Penulis

2.3 Hipotesis Penelitian

Menurut Muri Yusuf (2005) hipotesis adalah:

“Hipotesis yakni merupakan kesimpulan sementara atau suatu jawaban yang sifatnya sementara dan merupakan konstruk peneliti terhadap masalah penelitian, yang menyatakan hubungan antara 2 variabel bahkan lebih. Kebenaran dugaan tersebut harus dibuktikan terlebih dahulu dengan melakukan penyelidikan ilmiah”.

Hipotesis dapat diartikan sebagai jawaban sementara terhadap masalah penelitian yang masih bersifat praduga atau dugaan sementara karena masih perlu dibuktikan kebenarannya. Maka, berdasarkan kajian teoritis dan kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya dalam penelitian ini, maka penulis merumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut :

Hipotesis 1 : Terdapat pengaruh pergantian manajemen terhadap *auditor switching*

Hipotesis 2 : Terdapat pengaruh kesulitan keuangan terhadap *auditor switching*

Hipotesis 3 : Terdapat pengaruh ukuran KAP terhadap *auditor switching*

Hipotesis 4 : Terdapat pengaruh *audit delay* terhadap *auditor switching*

Hipotesis 5 : Terdapat pengaruh pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran KAP, *audit delay* terhadap *auditor switching*

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Pendekatan Penelitian

Menurut Subagyo (1997 : 2) yang dimaksud dengan metode penelitian adalah sebagai berikut:

“Metode penelitian adalah suatu cara atau jalan untuk mendapatkan kembali pemecahan terhadap segala permasalahan yang diajukan. Di dalam penelitian diperlukan adanya beberapa teori untuk membantu memilih salah satu metode yang relevan terhadap permasalahan yang diajukan, mengingat bahwa tidak setiap permasalahan yang diteliti tentu saja berkaitan dengan kemampuan si peneliti, biaya dan lokasi. Pertimbangan tersebut mutlak diperlukan, dan penelitian tidak dapat diselesaikan dengan sembarang metode penelitian”.

Metode penelitian merupakan langkah yang dilakukan oleh peneliti untuk mengumpulkan informasi atau data serta melakukan investigasi pada data yang telah didapatkan tersebut. Metode penelitian yang penulis gunakan yaitu metode penelitian kuantitatif dengan analisis deskriptif dan verifikatif. Sugiyono (2017:8) menyatakan yang dimaksud penelitian kuantitatif adalah:

“Penelitian kuantitatif adalah metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat positivisme, digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu, pengumpulan data menggunakan instrument penelitian, analisis data bersifat kuantitatif/statistic, dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan”.

Menurut Sugiyono (2017:35) pendekatan deskriptif adalah:

“Suatu rumusan masalah yang berkenaan dengan pertanyaan terhadap keberadaan variabel mandiri, baik hanya pada satu variabel atau lebih (variabel yang berdiri sendiri). Jadi dalam penelitian ini penulis tidak membuat perbandingan variabel itu pada sampel yang lain, dan mencari hubungan variabel itu dengan variabel yang lain”.

Dalam penelitian ini, pendekatan deskriptif digunakan untuk mengetahui bagaimana gambaran Pergantian manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP, *Audit Delay* terhadap *Auditor Switching*.

Menurut Nazir (2017:91) pengertian metode verifikatif adalah berikut ini:

“Metode Verifikatif adalah metode penelitian yang bertujuan untuk mengetahui hubungan kausalitas (hubungan sebab akibat) antar variabel melalui suatu pengujian hipotesis menggunakan suatu perhitungan statistik sehingga di dapat hasil pembuktian yang menunjukkan hipotesis ditolak atau diterima”.

Dalam penelitian ini, pendekatan verifikatif digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh Pergantian manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP, *Audit Delay* terhadap *Auditor Switching*.

3.1.1 Objek Penelitian

Menurut Suharsini Arikunto (1998: 15) yang dimaksud dengan objek penelitian adalah:

“Objek penelitian adalah variabel atau apa yang menjadi titik perhatian suatu penelitian sedangkan subjek penelitian merupakan tempat dimana variabel melekat”.

Objek penelitian merupakan isu, problem, atau permasalahan yang dibahas, dikaji, dan diteliti dalam penelitian. Objek penelitian ini menjadi sasaran dalam penelitian untuk mendapatkan jawaban maupun solusi dari permasalahan yang terjadi.

Objek penelitian dalam penelitian ini adalah Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP, *Audit Delay*, dan *Auditor Switching*.

3.1.2 Unit Penelitian

Dalam penelitian ini yang menjadi unit penelitian adalah Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK) perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2018. Dalam hal ini, penulis menganalisa Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK) untuk mengetahui adalah tingkat Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP, *Audit Delay* serta *Auditor Switching*.

3.2 Definisi dan Operasionalisasi Variabel Penelitian

3.2.1 Definisi Variabel Penelitian

Menurut Sugiyono (2017:38) yang dimaksud dengan variabel penelitian yaitu sebagai berikut:

“Segala sesuatu berbentuk apa saja yang ditetapkan oleh peneliti untuk mempelajari sehingga diperoleh informasi tentang hasil tersebut, kemudian ditarik kesimpulan”.

Variabel penelitian ini sangat ditentukan oleh landasan teoritis dan kejelasannya yang ditegaskan oleh hipotesis penelitian. Kemudian variabel-variabel yang hendak digunakan perlu penetapan, klasifikasi dan identifikasi. Pada penelitian ini, penulis menggunakan dua jenis variabel, yaitu variabel bebas (*independent variable*) dan variabel terikat (*dependent variable*). Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah variabel bebas (*independent variable*) yaitu Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP, *Audit Delay* sedangkan variabel terikat (*dependent variable*) yaitu *Auditor Switching*. Maka definisi dari setiap variabel dan pengukurannya adalah sebagai berikut :

3.2.1.1 Variabel Bebas/*Independent Variable* (X)

Menurut Sugiyono (2017:39) variabel bebas (*independent variable*) adalah:

“Variabel independen sering disebut sebagai variabel stimulus, *predictor*, *antecedent*. Dalam Bahasa Indonesia disebut sebagai variabel bebas. Variabel bebas adalah variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel dependen (terikat)”.

Berdasarkan pada judul penelitian, maka dalam penelitian ini terdapat 4 (empat) variabel bebas yaitu Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP, *Audit Delay*. Adapun penjelasannya sebagai berikut:

1. Pergantian Manajemen (X_1)

Nugy (2005) dalam Damayanti dan Sudarma (2008:5) menyatakan bahwa:

“Pergantian manajemen merupakan pergantian direksi perusahaan yang dapat

disebabkan karena keputusan rapat umum pemegang saham atau direksi berhenti karena kemauan sendiri”.

Pergantian manajemen dalam penelitian ini diproksikan dengan pergantian direktur utama. Variabel pergantian manajemen diukur menggunakan variabel *dummy*. Jika terdapat pergantian direktur utama dalam perusahaan maka diberikan nilai 1. Sedangkan jika tidak terdapat pergantian direktur utama dalam perusahaan, maka diberikan nilai 0 (Damayanti dan Sudarma, 2007) dalam (Juli dan Dewi, 2018).

2. Kesulitan Keuangan (X_2)

Platt dan Platt (2002) dalam Fahmi (2013:158) menyatakan bahwa:

“Financial distress sebagai tahap penurunan kondisi keuangan yang terjadi sebelum terjadinya kebangkrutan ataupun likuidasi. Kondisi tersebut biasanya ditandai dengan penundaan pengiriman, penurunan kualitas produk, penundaan pembayaran tagihan pada kreditor, kondisi tersebut apabila diketahui lebih dini maka perusahaan tidak akan sampai mengalami likuidasi atau kebangkrutan”.

Untuk memprediksi keberlangsungan usaha perusahaan manufaktur yang *go public* maka menggunakan model persamaan Altman *Z-Score* Pertama. Rumus Altman *Z-Score* Pertama dihasilkan dari penelitian atas berbagai perusahaan manufaktur di Amerika Serikat yang menjual sahamnya di bursa efek. Karena itu, rumus tersebut lebih cocok digunakan untuk memprediksi keberlangsungan usaha perusahaan- perusahaan manufaktur yang *go public*.

Dengan analisis *Z-Score* ini juga manajemen dapat meramalkan prospek perusahaan di masa yang akan datang dalam menjaga kelangsungan hidupnya. Semakin besar nilai “Z”, semakin besar pula jaminan akan kelangsungan hidup perusahaan dan semakin berkurang risiko kegagalan.

Dalam Syafrida Hani (2015:145), persamaan model Altman yang pertama adalah sebagai berikut:

$$Z = 1,2X_1 + 1,4X_2 + 3,3X_3 + 0,6X_4 + 1X_5$$

Dimana :

X₁ : Working Capital to Total Assets

X₂ : Retained Earnings to Total Assets

X₃ : Earning Before Interest and Taxes to Total Assets

X₄ : Book Value of Equity to Book Value of Debt

X₅ : Sales to Total Assets

Penelitian yang dilakukan oleh Altman untuk perusahaan yang bangkrut dan tidak bangkrut menunjukkan nilai tertentu. Kriteria yang digunakan untuk memprediksi kebangkrutan perusahaan dengan model diskriminan adalah dengan

melihat zone of ignorance yaitu daerah Z-Score. Dalam Syafrida Hani (2015:145) bahwa Z dikategorikan sebagai berikut:

- d. Jika nilai $Z > 2,99$: Tidak Bangkrut
 - e. Jika nilai Z pada $1,81-2,99$: Daerah Rawan Bangkrut (*grey area*)
 - f. Jika nilai $Z < 1,81$: Bangkrut
3. Ukuran KAP (X_3)

Ukuran KAP merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu KAP. KAP besar adalah KAP yang telah bergabung dengan KAP *Big Four*. Sedangkan KAP kecil adalah KAP yang tidak tergabung dengan KAP *Big Four*. Juliantari dan Rasmini (2013)

Menurut Juliantari dan Rasmini (2013) KAP di Indonesia dapat dikategorikan sebagai berikut:

1. KAP Nasional yang berafiliasi dengan KAP Internasional *big four*, yaitu KAP asing *big four* yang membuka KAP cabang di Indonesia atau KAP di Indonesia yang melakukan kerjasama/berafiliasi dengan KAP asing *big four*, yakni *Deloitte, Ernst & Young, KPMG, dan Pricewaterhouse Coopers*.
2. KAP Nasional yang berafiliasi dengan KAP internasional *non big four*, yaitu KAP asing *non big four* yang membuka KAP cabang di Indonesia atau KAP di

Indonesia yang melakukan kerjasama/berafiliasi dengan KAP asing *non big four*, yakni Kreston International, PKF International, dan sebagainya.

3. KAP Nasional, yaitu KAP Indonesia yang berdiri sendiri, terletak/berpusat di kota besar di Indonesia dan KAP tersebut membuka cabang di kota-kota besar utama di Indonesia.
4. KAP Regional dan Lokal Besar, yaitu KAP di Indonesia yang berdiri sendiri dan pada umumnya terpusat di suatu wilayah. Sebagian KAP di Indonesia merupakan KAP regional dan lokal besar, terutama yang terpusat di Pulau Jawa. Beberapa diantaranya hanya melayani klien di dalam jangkauan wilayahnya, dan beberapa dari yang lainnya memiliki beberapa kantor cabang di daerah lain tetapi bukan di kota-kota besar di Indonesia.
5. KAP Lokal Kecil, yaitu KAP yang berdiri sendiri, tidak membuka cabang, dan memiliki kurang dari 25 orang tenaga kerja profesional

Variabel ukuran KAP ini diukur menggunakan variabel *dummy*. Jika sebuah perusahaan diaudit oleh KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* maka diberi nilai 5, KAP yang berafiliasi dengan KAP *non Big Four* maka diberi nilai 4, KAP Nasional diberi nilai 3, KAP Regional dan Lokal Besar diberi nilai 2, serta KAP Lokal Kecil diberi nilai 1.

4. *Audit Delay* (X_4)

Menurut Abdul Halim (2000:4) definisi *Audit Delay* adalah sebagai berikut:

“*Audit delay* adalah lamanya waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan buku hingga tanggal diterbitkannya laporan audit”.

Oleh karena itu dalam penelitian ini, pengukuran *audit delay* dihitung dari banyaknya hari dari tanggal laporan keuangan sampai dengan tanggal laporan auditor independen. Variabel ini diukur secara kuantitatif dalam jumlah hari. Adapun cara perhitungannya sebagai berikut:

$$\text{Audit Delay} = \text{Tanggal Laporan Audit} - \text{Tanggal Laporan Keuangan}$$

Menurut Peraturan Nomor 29/POJK.04/2016, Pasal 7 ayat (1) menyatakan bahwa emiten atau perusahaan publik yang pernyataan pendaftarannya telah menjadi efektif wajib menyampaikan laporan keuangan tahunan kepada OJK paling lama empat bulan setelah tahun buku berakhir.

3.2.1.2 Variabel Terikat/*Dependent Variable* (Y)

Menurut Sugiyono dalam Zulfikar (2016) variabel terikat (*dependent variable*) adalah:

“Variabel dependen adalah variabel yang dipengaruhi atau dikenal juga sebagai variabel yang menjadi akibat karena adanya variabel independen”.

Dalam penelitian ini, variabel terikat (*dependent variable*) yang diteliti adalah *Auditor Switching*. Menurut Arens *et al.* (2013:81) yang dimaksud dengan *Auditor Switching* adalah sebagai berikut:

“Keputusan manajemen untuk mengganti auditornya dalam rangka mendapatkan pelayanan jasa dengan kualitas yang lebih baik”.

Tindakan perpindahan auditor yang dilakukan oleh perusahaan sebagai salah satu upaya dalam menjaga independensi dan objektivitas auditor dan menjaga kepercayaan publik dalam fungsi audit akibat masa perikatan yang lama (Ni Kadek, 2010). Pergantian auditor diatur oleh Peraturan Pemerintah No. 20/2015 tentang Praktik Akuntan Publik. Dalam PP No. 20/2015 pasal 11 ayat (1) dijelaskan bahwa KAP tidak lagi dibatasi dalam melakukan audit atas suatu perusahaan. Pembatasan hanya berlaku bagi AP, yaitu selama lima tahun buku berturut-turut.

Variabel *auditor switching* diukur menggunakan variabel *dummy*. Perusahaan yang melakukan *auditor switching* diberikan nilai 1, sedangkan perusahaan yang tidak melakukan *auditor switching* diberikan nilai 0. Dalam penelitian ini perusahaan yang dikategorikan melakukan *auditor switching* adalah perusahaan yang melakukan *auditor switching* secara *voluntary*, sehingga penelitian dapat lebih fokus terhadap faktor-faktor yang menyebabkan *auditor switching* diluar ketentuan yang berlaku.

3.2.2 Operasionalisasi Variabel Penelitian

Operasionalisasi variabel merupakan suatu cara untuk menentukan indikator serta menentukan skala pengukuran dari variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian sehingga hipotesis dapat diukur dan dianalisis sesuai dengan tujuan penelitian. Untuk keperluan penelitian, adapun operasionalisasi variabel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Pergantian Manajemen (X_1)
2. Kesulitan Keuangan (X_2)
3. Ukuran KAP (X_3)
4. *Audit Delay* (X_4)
5. *Auditor Switching* (Y)

Operasionalisasi variabel bebas (Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP, *Audit Delay*) dan operasionalisasi variabel terikat (*Auditor Switching*) dalam penelitian ini akan disajikan dalam tabel berikut:

Tabel 3.1 Operasionalisasi Variabel

Konsep Variabel	Dimensi	Indikator	Skala
Pergantian manajemen merupakan pergantian direksi perusahaan yang dapat disebabkan karena keputusan rapat umum pemegang saham atau direksi	Perusahaan yang melakukan pergantian manajemen atau direksi	1. Nilai 1, jika perusahaan mengalami pergantian manajemen 2. Nilai 0, jika perusahaan tidak mengalami pergantian manajemen	Nominal

<p>berhenti karena kemauan sendiri.</p> <p>Nugy (2005) dalam Damayanti dan Sudarma (2008:5)</p>			
<p><i>Financial distress</i> sebagai tahap penurunan kondisi keuangan yang terjadi sebelum terjadinya kebangkrutan ataupun likuidasi. Kondisi tersebut biasanya ditandai dengan penundaan pengiriman, penurunan kualitas produk, penundaan pembayara tagihan pada kreditor, kondisi tersebut apabila diketahui lebih dini maka perusahaan tidak akan sampai mengalami likuidasi atau kebangkrutan.</p> <p>Platt dan Platt (2002) dalam Fahmi (2013:158)</p>	<p>Model Altman Z-Score</p>	<p>Rumus Model Altman Z-Score Pertama :</p> $Z = 1,2X_1 + 1,4X_2 + 3,3X_3 + 0,6X_4 + 1X_5$ <p>Dengan :</p> <ol style="list-style-type: none"> Jika nilai Z >2,99: Tidak Bangkrut Jika nilai Z pada 1,81-2,99: Daerah Rawan Bangkrut (<i>grey area</i>) Jika nilai Z <1,81: Bangkrut 	<p>Rasio</p>
<p>Ukuran KAP merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu KAP.</p>	<p>Kategori KAP</p>	<p>Kategori KAP di Indonesia:</p> <ol style="list-style-type: none"> Nilai 5, KAP Nasional yang berafiliasi dengan KAP Internasional <i>big</i> 	<p>Ordinal</p>

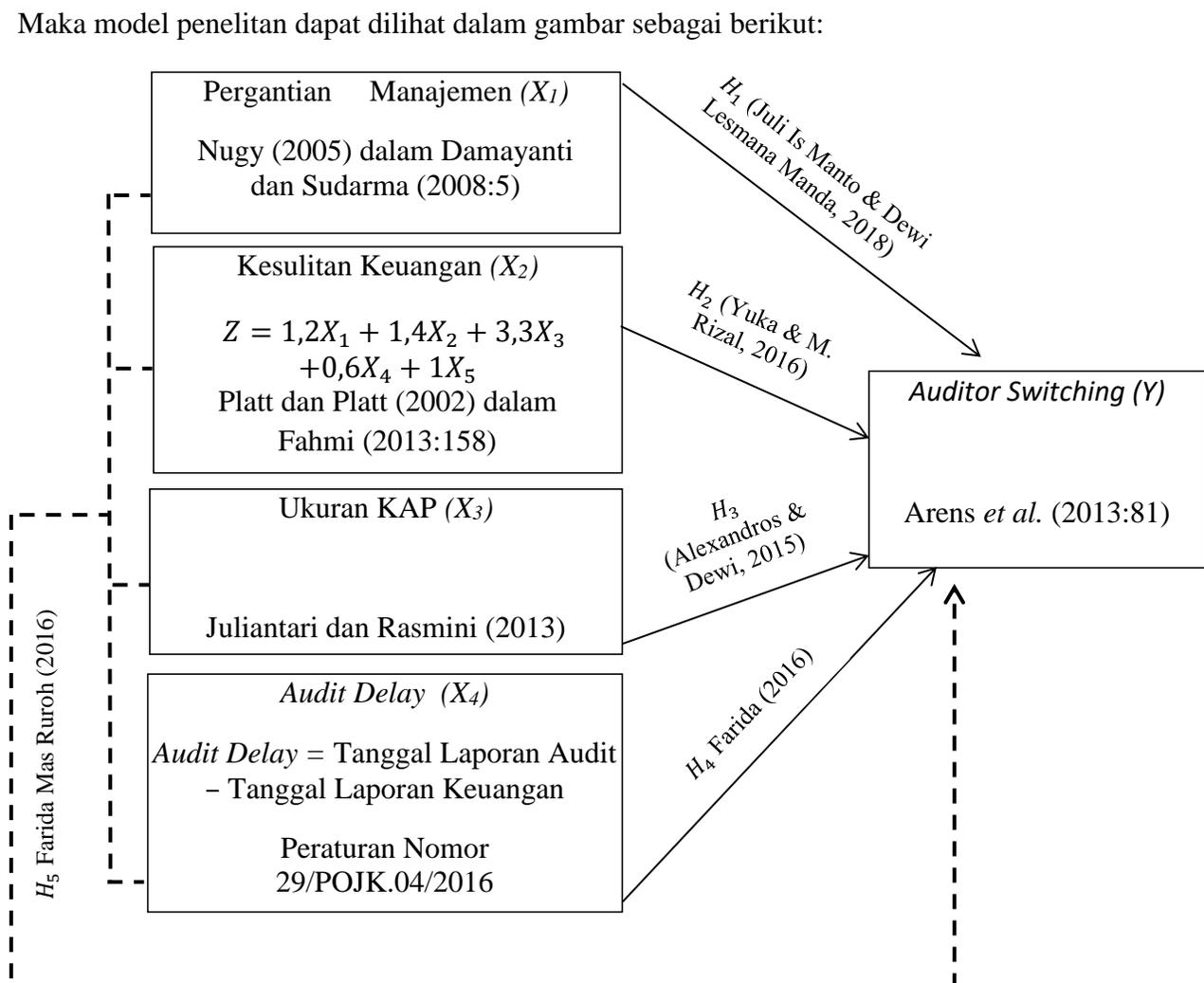
<p>KAP besar adalah KAP yang telah bergabung dengan KAP <i>Big Four</i>. Sedangkan KAP kecil adalah KAP yang tidak tergabung dengan KAP <i>Big Four</i>.</p> <p>Juliantari dan Rasmini (2013)</p>		<p><i>four</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 2. Nilai 4, KAP Nasional yang berafiliasi dengan Internasional <i>non big four</i> 3. Nilai 3, KAP nasional 4. Nilai 2, KAP Regional dan Lokal Besar 5. Nilai 1, KAP Lokal Kecil 	
<p>Emiten atau perusahaan publik yang pernyataan pendaftarannya telah menjadi efektif wajib menyampaikan laporan keuangan tahunan kepada OJK paling lama empat bulan setelah tahun buku berakhir.</p> <p>Peraturan Nomor 29/POJK.04/2016</p>	<p><i>Audit Delay</i> = Tanggal Laporan Audit – Tanggal Laporan Keuangan</p>	<p>Ketepatan waktu penerbitan:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Nilai 1, tepat waktu (≤ 120 hari) 2. Nilai 0, tidak tepat waktu (> 120 hari) 	<p>Nominal</p>
<p>Keputusan manajemen untuk mengganti auditornya dalam rangka mendapatkan pelayanan jasa dengan kualitas yang lebih baik.</p>	<p><i>Auditor switching</i> yang dilakukan secara <i>voluntary</i></p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Nilai 1, untuk perusahaan yang melakukan <i>auditor switching</i> 2. Nilai 0, untuk perusahaan yang tidak melakukan <i>auditor switching</i> 	<p>Nominal</p>

Arens <i>et al.</i> (2013:81)			
-------------------------------	--	--	--

Sumber : Data Diolah Penulis

3.2.3 Model Penelitian

Model penelitian merupakan abstraksi dari fenomena-fenomena yang sedang diteliti, sesuai dengan judul skripsi penulis yaitu “Pengaruh Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP, *Audit Delay* terhadap *Auditor Switching* (Studi Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2018)”. Maka model penelitian dapat dilihat dalam gambar sebagai berikut:



Gambar 3.1 Model Penelitian

Keterangan:

—————→ : Pengaruh Parsial

- - - - - → : Pengaruh Simultan

X : Variabel Bebas

Y : Variabel Terikat

3.3 Populasi, Teknik Sampling, dan Sampel

3.3.1 Populasi Penelitian

Menurut Sugiyono (2008) yang dimaksud dengan populasi penelitian adalah sebagai berikut:

“Populasi merupakan wilayah generalisasi yang terdiri atas subjek atau objek yang memiliki karakter dan kualitas tertentu yang ditetapkan oleh seorang peneliti untuk dipelajari yang kemudian ditarik sebuah kesimpulan”.

Dari pengertian di atas menunjukkan bahwa populasi bukan sekedar jumlah yang ada pada objek/subjek yang dipelajari, tetapi meliputi seluruh karakteristik/sifat yang dimiliki oleh subyek atau objek itu. Dalam penelitian ini yang akan menjadi populasi

adalah perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2015-2018 dengan sasaran penelitian perusahaan manufaktur pada periode 2015-2018. Jumlah populasi dalam penelitian ini yaitu 168 perusahaan.

3.3.2 Teknik Sampling

Menurut Margono (2004: 125) Teknik sampling adalah:

“Teknik sampling adalah cara untuk menentukan sampel yang jumlahnya sesuai dengan ukuran sampel yang akan dijadikan sumber data sebenarnya, dengan memperhatikan sifat-sifat dan penyebaran populasi agar diperoleh sampel yang representative”.

Teknik sampling dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu *probability sampling* dan *non probability sampling*. Menurut Sugiyono (2001:57) menyatakan bahwa *probability sampling* adalah :

“Teknik sampling yang memberikan peluang yang sama bagi setiap unsur (anggota) populasi untuk dipilih menjadi anggota sampel”.

Sedangkan *non probability sampling* menurut Sugiyono (2001:60) dapat didefinisikan sebagai berikut :

“*Non probability sampling* adalah teknik yang tidak memberi peluang/kesempatan yang sama bagi setiap unsur atau anggota populasi untuk dipilih menjadi sampel”.

Teknik sampling yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan metode *non probability sampling* dengan teknik pengambilan data menggunakan

pendekatan *purposive sampling*. Menurut Margono (2004:128) yang dimaksud dengan *purposive sampling* adalah sebagai berikut:

“Pemilihan sekelompok subjek dalam *purposive sampling*, didasarkan atas ciri-ciri tertentu yang dipandang mempunyai sangkut paut yang erat dengan ciri-ciri populasi yang sudah diketahui sebelumnya”.

Dengan kata lain unit sampel yang dihubungi disesuaikan dengan kriteria-kriteria tertentu yang diterapkan berdasarkan tujuan penelitian. Alasan pemilihan sampel dengan menggunakan teknik *purposive sampling* adalah karena tidak semua sampel memiliki kriteria yang sesuai dengan yang telah ditentukan oleh penulis, sehingga penulis memilih teknik *purposive sampling* dengan menetapkan kriteria-kriteria tertentu untuk mendapatkan sampel yang representatif. Adapun kriteria-kriteria yang digunakan dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur yang di Bursa Efek Indonesia yang terdaftar secara berurutan-turut pada periode tahun 2015-2018
2. Perusahaan manufaktur yang tidak *delisting* pada periode tahun 2015-2018
3. Perusahaan manufaktur yang konsisten menyampaikan laporan keuangan atau laporan tahunan yang telah diaudit oleh auditor secara lengkap dan dalam satuan rupiah pada periode tahun 2015-2018

4. Perusahaan manufaktur yang melakukan *auditor switching* secara *voluntary* selama periode 2015-2018

Tabel 3.2 Hasil *Purposive Sampling* Berdasarkan Kriteria Pada Perusahaan Manufaktur Periode Tahun 2015-2018

No.	Kriteria	Jumlah
1.	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode tahun 2015-2018	168
Yang tidak memenuhi kriteria :		
2.	Perusahaan manufaktur yang <i>delisting</i> pada periode tahun 2015-2018	(15)
3.	Perusahaan manufaktur yang tidak konsisten menyampaikan keuangan maupun laporan tahunan yang telah diaudit oleh auditor secara lengkap dan dalam satuan rupiah pada periode tahun 2015-2018	(55)
4.	Perusahaan manufaktur yang tidak melakukan <i>auditor switching</i> secara <i>voluntary</i> selama periode 2015-2018	(73)
Perusahaan yang dapat digunakan sebagai sampel penelitian		25

Sumber: Data Diolah Penulis

3.3.3 Sampel Penelitian

Sugiyono (2017:81) mendefinisikan sampel penelitian sebagai berikut:

“Bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut. Bila populasi besar, dan peneliti tidak mungkin mempelajari semua yang ada pada populasi, misalnya karena keterbatasan dana, tenaga dan waktu, maka peneliti dapat menggunakan sampel itu, kesimpulannya akan dapat diberlakukan untuk populasi. Untuk itu sampel yang diambil dari populasi harus betul-betul kriteria alternatif atau mewakili”.

Dalam penelitian ini yang menjadi sampel terpilih adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2015-2018 dan memiliki kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya yang mendukung penelitian. Adapun jumlah sampel perusahaan yang memenuhi kriteria dalam penelitian ini dapat dilihat dalam tabel di bawah ini:

Tabel 3.3 Daftar Perusahaan Manufaktur Periode Tahun 2015-2018 yang Menjadi Sampel Penelitian

No.	Kode	Nama Perusahaan
1.	SMCB	PT Solusi Bangun Indonesia Tbk
2.	WTON	Wijaya Karya Beton
3.	TIRT	Tirta Mahakam Resources Tbk
4.	IGAR	Champion Pacific Indonesia Tbk
5.	ALDO	Alkindo Naratama Tbk
6.	SPMA	Suparma Tbk
7.	AGII	PT Aneka Gas Industri Tbk
8.	EKAD	Ekadharma International Tbk
9.	ETWA	Eterindo Wahanatama Tbk
10.	INCI	Intanwijaya Internasional Tbk
11.	ALKA	Alakasa Industrindo Tbk
12.	BAJA	Saranacentral Bajatama Tbk
13.	BTON	Betonjaya Manunggal Tbk
14.	MAIN	Malindo Feedmill Tbk
15.	BTEK	Bumi Teknokultura Unggul Tbk
16.	IIKP	Inti Agri Resources Tbk
17.	STTP	Siantar Top Tbk
18.	RMBA	Bentoel International Investama Tbk
19.	MRAT	Mustika Ratu Tbk
20.	CINT	PT Chitose Internasional Tbk
21.	LMPI	Langgeng Makmur Industri Tbk
22.	SSTM	Sunson Textile Manufacturer Tbk
23.	STAR	PT Star Petrochem Tbk

24.	UNIT	Nusantara Inti Corpora Tbk
25.	KBLM	Kabelindo Murni Tbk

Sumber : Bursa Efek Indonesia 2019, Data Diolah Penulis

3.4 Sumber Data dan Teknik Pengumpulan Data

3.4.1 Sumber Data

Menurut Sugiyono (2017:137) definisi dari data sekunder adalah sebagai berikut:

“Sumber data yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpulan data. Data sekunder ini merupakan data yang sifatnya mendukung keperluan data primer seperti buku-buku, literatur dan bacaan yang berkaitan dan menunjang penelitian ini”.

Data yang diperoleh dalam penelitian ini menggunakan data sekunder. Dalam penelitian ini, data sekunder diperoleh dari laporan keuangan tahunan pada Perusahaan Manufaktur yang *listing* di Bursa Efek Indonesia pada periode 2015-2018 yang bersumber dari *website* Bursa Efek Indonesia yaitu www.idx.co.id.

3.4.2 Teknik Pengumpulan Data

Menurut Sugiyono (2017:137) Teknik pengumpulan data adalah:

“Cara-cara yang dilakukan untuk memperoleh data dan keterangan- keterangan yang diperlukan dalam penelitian”.

Teknik pengumpulan data dalam penelitian begitu penting untuk di tuliskan, hal ini berkaitan erat dengan metode penelitian yang dijalankan. Teknik pengumpulan data secara sederhana ialah [metode penelitian sosial](#) ataupun eksakta yang dilakukan untuk memberikan pandangan dalam analisis data-data penelitian.

Adapun cara untuk memperoleh data dan informasi dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Penelitian Kepustakaan (*Library Research*)

Dalam memperoleh data sekunder, penulis melakukan studi perpustakaan untuk memperoleh berbagai informasi untuk dijadikan sebagai landasan teoritis yang berhubungan dengan masalah yang diteliti. Dilakukan dengan membaca, menelaah, dan mengkaji jurnal-jurnal, surat kabar, buku, dan literatur-literatur lainnya yang berhubungan erat dengan topik penelitian.

2. Riset Internet (*Online Research*)

Dalam penelitian ini, penulis berusaha untuk memperoleh data maupun informasi tambahan dari situs-situs yang berhubungan dengan berbagai informasi yang berhubungan dengan penelitian ini.

3.5 Metode Analisis Data

Analisis data adalah upaya atau cara untuk mengolah data menjadi informasi sehingga karakteristik data tersebut bisa dipahami dan bermanfaat untuk solusi permasalahan, terutama masalah yang berkaitan dengan penelitian.

Menurut Sugiyono (2017:147) analisis data adalah :

“Analisis data merupakan kegiatan setelah data dari seluruh responden atau sumber data lain terkumpul. Kegiatan dalam analisis data adalah: mengelompokkan data berdasarkan variabel dan jenis responden, mentabulasi data berdasarkan variabel dari seluruh responden, menyajikan data tiap variabel yang diteliti, melakukan perhitungan untuk menjawab rumusan masalah, dan melakukan perhitungan untuk menguji hipotesis yang telah diajukan”.

Analisis data merupakan sebuah proses untuk mengelola data dan membuat pemodelan data dengan maksud untuk menemukan informasi yang bermanfaat sehingga dapat memberikan petunjuk bagi peneliti untuk mengambil keputusan terhadap pertanyaan-pertanyaan penelitian. Rancangan analisis data adalah bagian integral dari proses penelitian yang telah terformat untuk memberikan petunjuk bagi peneliti. Analisis data yang akan penulis gunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

3.5.1 Analisis Deskriptif

Menurut Sugiyono (2017:147) analisis deskriptif adalah :

“Statistik yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi.”

Pendekatan yang dapat digunakan dalam melakukan analisis deskriptif antara lain adalah penyajian data melalui tabel, grafik, diagram, perhitungan modus, median, mean, standar deviasi, perhitungan presentase, serta perhitungan rumus panjang kelas untuk menentukan interval kriteria (Sugiyono, 2017:148).

Dalam penelitian ini pendekatan deskriptif digunakan untuk menjelaskan dan menganalisis tentang pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran KAP, *audit delay* serta *auditor switching*. Analisis statistik deskriptif yang digunakan adalah nilai maksimum, nilai minimum dan *mean* (nilai rata-rata) dan standar deviasi (SD).

Rata-rata hitung (*mean*) adalah suatu nilai yang diperoleh dengan cara membagi seluruh nilai pengamatan dengan banyaknya pengamatan, dilakukan dengan langkah-langkah berikut :

Rumus rata-rata hitung (*mean*) :

$$X = \frac{X_1 + X_2 + X_3 + \dots + X_i + X_n}{n}$$

Keterangan :

X = *Mean* data

X_n = Variabel ke-n

n = Banyak data atau jumlah sampel

Tahap-tahap yang dilakukan untuk menganalisis variabel bebas yaitu pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran KAP dan *audit delay* serta variabel terikat yaitu *auditor switching*, yaitu sebagai berikut :

1. Pergantian Manajemen

Untuk dapat melihat penilaian atas pergantian manajemen, dapat dilihat dari tabel kriteria penilaian dibawah ini, berikut langkah-langkahnya :

- a. Menentukan perusahaan yang melakukan pergantian manajemen pada perusahaan manufaktur periode bersangkutan
- b. Menunjukkan jumlah kriteria yaitu 2 (dua) kriteria yaitu perusahaan melakukan pergantian manajemen dan perusahaan yang tidak melakukan pergantian manajemen
- c. Membuat daftar tabel kriteria penilaian
- d. Membuat kesimpulan berdasarkan hasil analisis yang diperoleh.

Adapun tabel kriteria untuk penilaian pergantian manajemen adalah sebagai berikut :

Tabel 3.4 Kriteria Penilaian Pergantian Manajemen

Kriteria	Nilai
Perusahaan melakukan pergantian manajemen	1
Perusahaan tidak melakukan pergantian manajemen	0

Sumber : Juli dan Dewi (2018)

Tabel 3.5 Kriteria Kesimpulan Pergantian Manajemen

Kriteria	Kesimpulan
25	Semua Perusahaan
17-24	Sebagian Besar Perusahaan
9-16	Sebagian Perusahaan
1-8	Sebagian Kecil Perusahaan

0	Tidak Ada
---	-----------

Sumber: Data Diolah penulis

2. Kesulitan Keuangan

Untuk dapat melihat penilaian atas pergantian manajemen, dapat dilihat dari tabel kriteria penilaian dibawah ini, berikut langkah - langkahnya :

- a. Menentukan rasio likuiditas dengan *Working Capital to Total Assets* pada periode pengamatan

$$WCTA (X_1) = \frac{\textit{Working Capital}}{\textit{Total Assets}}$$

- b. Menentukan rasio profitabilitas dengan *Retained Earnings to Total Assets* pada periode pengamatan

$$RETA (X_2) = \frac{\textit{Retained Earnings}}{\textit{Total Assets}}$$

- c. Menentukan rasio profitabilitas dengan *Earning Before Interest and Taxes to Total Assets* pada periode pengamatan

$$EBITTA (X_3) = \frac{\textit{Earning Before Interest and Taxes}}{\textit{Total Assets}}$$

- d. Menentukan rasio *leverage* dengan *Book Value of Equity to Book Value of Debt*

pada periode pengamatan

$$BVEBVD (X_4) = \frac{\text{Book Value of Equity}}{\text{Book Value of Debt}}$$

- e. Menentukan rasio aktivitas dengan *Sales to Total Assets* pada periode pengamatan

$$STA (X_5) = \frac{\text{Sales}}{\text{Total Assets}}$$

- f. Menghitung prediksi kesulitan keuangan dengan persamaan model *Altman Z-Score* Pertama yaitu sebagai berikut :

$$Z = 1,2X_1 + 1,4X_2 + 3,3X_3 + 0,6X_4 + 1X_5$$

Dimana :

X_1 : *Working Capital to Total Assets*

X_2 : *Retained Earnings to Total Assets*

X_3 : *Earning Before Interest and Taxes to Total Assets*

X_4 : *Book Value of Equity to Book Value of Debt*

X_5 : *Sales to Total Assets*

- g. Menunjukkan jumlah kriteria yaitu 3 (tiga) kriteria yaitu tidak bangkrut, daerah rawan bangkrut (*grey area*), dan bangkrut

- h. Menentukan jumlah perusahaan yang diprediksi masuk kriteria bangkrut, *grey area*, dan tidak bangkrut
- i. Menentukan nilai persentase dari perusahaan yang diprediksi masuk kriteria bangkrut, *grey area*, dan tidak bangkrut.
- j. Menghitung nilai rata-rata (*mean*) dari variabel penelitian
- k. Membuat kesimpulan berdasarkan hasil analisis yang diperoleh.

Adapun tabel kriteria untuk penilaian kesulitan keuangan adalah sebagai berikut :

Tabel 3.6 Kriteria Penilaian Kesulitan Keuangan

Kriteria	Penilaian
>2,99	Tidak bangkrut
1,81-2,99	Daerah Rawan Bangkrut (<i>grey area</i>)
<1,81	Bangkrut

Sumber : Syafrida Hani (2015:145)

Tabel 3.7 Kriteria Kesimpulan Kesulitan Keuangan

Kriteria	Kesimpulan
25	Semua Perusahaan mengalami Kesulitan Keuangan
17-24	Sebagian Besar Perusahaan mengalami Kesulitan Keuangan
9-16	Sebagian Perusahaan mengalami Kesulitan Keuangan
1-8	Sebagian Kecil Perusahaan mengalami Kesulitan Keuangan
0	Tidak Ada yang Perusahaan mengalami Kesulitan Keuangan

Sumber: Data Diolah Penulis

3. Ukuran KAP

Untuk dapat melihat penilaian atas ukuran kantor akuntan publik, maka dibuat tabel kriteria penilaian. Berikut langkah-langkahnya :

- a. Mengklasifikasikan KAP yang berdasarkan KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four*, KAP yang berafiliasi dengan KAP *non Big Four*, KAP Nasional, KAP Regional dan Lokal Besar, serta KAP Lokal Kecil
- b. Menunjukkan jumlah kriteria yaitu 5 (lima) kriteria yaitu sangat baik, baik, cukup baik, tidak baik, dan sangat tidak baik
- c. Membuat daftar tabel kriteria penilaian
- d. Menikkan data ke interval dengan menggunakan *Method of Succesive Interval*
- e. Menghitung nilai rata-rata (*mean*) perubahan dari variabel penelitian
- f. Menentukan nilai maksimum dan nilai minimum pada variabel penelitian
- g. Mencari *range* (jarak interval kelas) dengan cara menghitung selisih nilai maksimum dan minimum kemudian dibagi 5 (lima) kriteria
- h. Membuat kesimpulan berdasarkan hasil analisis yang diperoleh.

Adapun tabel kriteria untuk penilaian ukuran KAP adalah sebagai berikut :

Tabel 3.8 Kriteria Penilaian Ukuran KAP

KAP	Nilai	Kriteria
KAP yang berafiliasi dengan KAP <i>Big Four</i>	5	Sangat Besar
KAP yang berafiliasi dengan KAP <i>non Big Four</i>	4	Besar
KAP Nasional	3	Cukup Besar
KAP Regional dan Lokal Besar	2	Sedang
KAP Lokal Kecil	1	Kecil

Sumber : Data Diolah Penulis

4. *Audit Delay*

Untuk menghitung *audit delay* adalah sebagai berikut:

$$\text{Audit Delay} = \text{Tanggal laporan audit} - \text{Tanggal laporan Keuangan}$$

Untuk dapat melihat penilaian atas *audit delay*, dapat dilihat dari tabel kriteria penilaian dibawah ini, berikut langkah – langkahnya :

- a. Menentukan jumlah waktu penyampaian laporan keuangan yang terdapat pada perusahaan manufaktur pada periode pengamatan
- b. Menunjukkan jumlah kriteria yaitu 2 (dua) kriteria yaitu tepat waktu atau tidak *delay* dan tidak tepat waktu atau *delay*
- c. Membuat daftar tabel kriteria penilaian
- d. Membuat kesimpulan berdasarkan hasil analisis yang diperoleh.

Adapun tabel kriteria untuk penilaian *audit delay* adalah sebagai berikut :

Tabel 3.9 Kriteria Penilaian *Audit Delay*

Kriteria	Penilaian	Nilai
≤ 120 hari	Tepat Waktu (Tidak <i>Delay</i>)	1
> 120 hari	Tidak Tepat Waktu (<i>Delay</i>)	0

Sumber : Peraturan Nomor 29/POJK.04/2016

Tabel 3.10 Kriteria Kesimpulan *Audit Delay*

Kriteria	Kesimpulan
25	Semua Perusahaan
17-24	Sebagian Besar Perusahaan
9-16	Sebagian Perusahaan

1-8	Sebagian Kecil Perusahaan
0	Tidak Ada

Sumber: Data Diolah penulis

5. Auditor Switching

Untuk dapat melihat penilaian atas *auditor switching*, dapat dilihat dari tabel kriteria penilaian dibawah ini, berikut langkah - langkahnya :

- a. Menentukan perusahaan yang melakukan *auditor switching* secara *voluntary* pada perusahaan manufaktur pada periode pengamatan
- b. Menunjukkan jumlah kriteria yaitu 2 (dua) kriteria yaitu perusahaan melakukan *auditor switching* dan yang tidak melakukan *auditor switching*
- c. Membuat daftar tabel kriteria penilaian
- d. Membuat kesimpulan berdasarkan hasil analisis yang diperoleh.

Adapun tabel kriteria untuk penilaian *audit delay* adalah sebagai berikut :

Tabel 3.11 Kriteria Penilaian Auditor Switching

Kriteria	Nilai
Perusahaan melakukan <i>auditor switching</i>	1
Perusahaan tidak melakukan <i>auditor switching</i>	0

Sumber: Data Diolah penulis

Tabel 3.12 Kriteria Kesimpulan Auditor Switching

Kriteria	Kesimpulan

25	Semua Perusahaan
17-24	Sebagian Besar Perusahaan
9-16	Sebagian Perusahaan
1-8	Sebagian Kecil Perusahaan
0	Tidak Ada

Sumber: Data Diolah penulis

3.5.2 Analisis Verifikatif

Menurut Sugiyono (2014:91) metode verifikatif adalah sebagai berikut :

“Metode verifikatif adalah suatu metode penelitian yang bertujuan untuk mengetahui hubungan kausalitas antar variabel melalui suatu pengujian melalui perhitungan statistik didapat hasil pembuktian yang menunjukkan hipotesis ditolak atau diterima”.

Analisis verifikatif yaitu analisis model dan pembuktian yang bertujuan untuk menguji kebenaran hipotesis yang berarti menguji kebenaran teori yang sudah ada. Metode analisis verifikatif yang dilakukan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan hubungan kausal. Hubungan kausal digunakan untuk menganalisis sebab akibat. Dalam penelitian ini, analisis verifikatif bermaksud menganalisis hasil penelitian yang berkaitan dengan pengaruh Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP dan *Audit Delay* terhadap *Auditor Switching* pada Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2018.

3.5.2.1 Uji Multikolinieritas

Teknik analisis regresi logistik tidak memerlukan uji asumsi klasik pada variabel bebasnya. Namun, dalam regresi logistik tidak boleh terdapat korelasi antara variabel dependennya. (Farida, 2016)

Uji multikolinieritas merupakan pengujian untuk mengetahui apakah pada model regresi terdapat korelasi antar variabel independen. Pengujian ini penting untuk mengetahui tidak adanya kemiripan antar variabel independen dalam satu model. Apabila variabel independen saling berkorelasi, maka variabel-variabel ini tidak ortogonal. Variabel ortogonal adalah variabel independen yang nilai korelasi antar sesama variabel independen sama dengan nol.

Multikolinieritas dapat diketahui dengan menggunakan *Variance Inflation Factor* (VIF) dan *Tolerance Value*. Jika nilai VIF kurang dari 10 dan nilai *Tolerance* lebih dari 0,1, maka model dapat dikatakan terbebas dari multikolinieritas dan dapat digunakan dalam penelitian. Pengujian multikolinieritas dapat dilakukan sebagai berikut:

- *Tolerance value* < 0,10 atau VIF > 10 : terjadi multikolinieritas
- *Tolerance value* > 0,10 atau VIF < 10 : tidak terjadi multikolinieritas

3.5.2.2 Menilai Kelayakan Model Regresi

Kelayakan model regresi yang dipakai dalam penelitian ini dinilai dengan menggunakan *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*. *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* menguji hipotesis nol agar sesuai dengan data empiris atau model

perbedaan antara model dengan data sehingga dapat dikatakan model fit dengan data (tidak ada perbedaan antara model dengan data sehingga model dapat dikatakan fit). Menurut Ghozali (2011:345) mengungkapkan sebagai berikut:

- a) Apabila nilai signifikan *Hosmer dan Lemeshow's Goodness of fit Test* sama dengan atau kurang dari 0,05, maka hipotesis nol ditolak yang artinya ada perbedaan signifikan antara model dengan nilai observasinya sehingga *Goodness fit* model tidak baik karena model tidak dapat memprediksi nilai observasinya
- b) Apabila nilai signifikan *Hosmer dan Lemeshow's Goodness of fit Test* lebih besar dari 0,05, maka hipotesis nol diterima dan artinya model mampu memprediksi nilai observasinya atau dapat dikatakan model dapat diterima karena cocok dengan data observasinya.

3.5.2.3 Pengujian Hipotesis

3.5.2.3.1 Uji *Wald*

Menurut Widarjono (2010: 123), dalam regresi logistik uji *Wald* digunakan untuk menguji ada tidaknya pengaruh dari variabel bebas terhadap variabel terikat secara parsial dengan cara membandingkan nilai statistik *Wald* dengan nilai pembanding Chi square pada derajat bebas (db) = 1 pada alpha 5%. atau dengan membandingkan nilai signifikansi (p-value) dengan alpha sebesar 5%. Adapun kriteria penolakan dan penerimaan hipotesis untuk pengujian ini adalah sebagai berikut :

1. Jika Nilai Statistik *Wald* > *Chi-Square* Tabel, maka *Ho* ditolak dan *Ha* diterima.

2. Jika Nilai Statistik $Wald < Chi-Square$ Tabel, maka H_0 diterima dan H_a ditolak.

Dapat disimpulkan apabila H_0 diterima, maka hal ini diartikan bahwa variabel independen secara parsial tidak terdapat pengaruh terhadap variabel dependen yang dinilai. Sedangkan penolakan H_0 menunjukkan terdapat pengaruh dari variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen.

Berikut adalah rancangan hipotesis yang dinyatakan dalam penelitian ini :

Pengujian X_1 :

- $H_0 : \beta_1 = 0$: Tidak terdapat pengaruh pergantian manajemen terhadap *auditor switching*.
- $H_a : \beta_1 \neq 0$: Terdapat pengaruh pergantian manajemen terhadap *auditor switching*.

Pengujian X_2 :

- $H_0 : \beta_2 = 0$: Tidak terdapat pengaruh kesulitan keuangan terhadap *auditor switching*.
- $H_a : \beta_2 \neq 0$: Terdapat pengaruh kesulitan keuangan terhadap *auditor switching*.

Pengujian X_3 :

- $H_0 : \beta_3 = 0$: Tidak terdapat pengaruh ukuran KAP terhadap *auditor switching*.

- $H_a : \beta_3 \neq 0$: Terdapat pengaruh ukuran KAP terhadap *auditor switching*.

Pengujian X_4 :

- $H_o : \beta_4 = 0$: Tidak terdapat pengaruh *audit delay* terhadap *auditor switching*.

$H_a : \beta_4 \neq 0$: Terdapat pengaruh *audit delay* terhadap *auditor switching*.

3.5.2.3.2 Uji Keseluruhan Model (*Overall Model Fit*)

Uji statistika ini untuk mengetahui apakah semua variabel independen di dalam regresi logistik secara serentak atau simultan mempengaruhi variabel dependen sebagaimana uji F di dalam regresi linier. Uji *overall model fit* didasarkan pada nilai statistika *-2 log likelihood* (disebut dengan *chi square* hitung). Uji serentak koefisien regresi model logistik dihitung dari perbedaan nilai *-2LL* antara model dengan hanya terdiri dari konstanta dan model yang diestimasi terdiri dari konstanta dan variabel independen (Widarjono, 2010: 141). Adapun kriteria penolakan dan penerimaan hipotesis untuk pengujian ini adalah sebagai berikut:

1. Jika $\chi_{hitung}^2 > \chi_{(1-0.05)p}^2$ pada tingkat kekeliruan 5%, maka H_o di tolak dan H_a diterima artinya terdapat pengaruh Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP dan *Audit Delay* terhadap *Auditor Switching*.

2. Jika $\chi_{hitung}^2 < \chi_{(1-0.05)p}^2$ pada tingkat kekeliruan 5%, maka H_0 diterima dan H_a ditolak artinya tidak terdapat pengaruh Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP dan *Audit Delay* terhadap *Auditor Switching*.

Asumsi bila terjadi penolakan H_0 dapat diartikan sebagai adanya pengaruh dari variabel-variabel independen secara bersama-sama (simultan) terhadap variabel dependen. Tetapi bila terjadi penerimaan H_0 , dapat diartikan sebagai tidak adanya pengaruh dari variabel-variabel independen secara bersama- sama (simultan) terhadap variabel dependen.

Berikut adalah rancangan hipotesis yang dinyatakan dalam penelitian ini :

- $H_0 : \beta = 0$: Tidak terdapat pengaruh Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP dan *Audit Delay* terhadap *Auditor Switching*.
- $H_a : \beta \neq 0$: Terdapat pengaruh Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP dan *Audit Delay* terhadap *Auditor Switching*.

3.5.2.4 Analisis Regresi Logistik

Pada penelitian ini, penulis menggunakan analisis regresi logistik. Regresi logistik digunakan karena variabel terikat dalam penelitian ini merupakan variabel dikotomi, yaitu

menggunakan variabel *dummy*. Dan variabel-variabel bebasnya menggunakan variabel dalam skala nominal, rasio dan ordinal. Analisis penelitian ini menggunakan regresi logistik (logit model) atau biasa *logistic regression* adalah untuk memodelkan hubungan antara variabel dependen dan variabel independen, ketika variabel dependen (Y) diukur dengan variabel dummy dan variabel independennya (X) dapat berupa kombinasi variabel kontinyu maupun variabel kategorial (Ghozali, 2011:71). Variabel kontinyu terdiri dari data ordinal, data interval, dan data rasio sedangkan variabel kategorial terdiri dari data nominal dan bilangan bulat (Aris, 2016). Regresi logistik adalah regresi yang digunakan untuk menguji sejauh mana probabilitas terjadinya variabel dependen dapat diprediksi dengan variabel independen (Ghozali, 2011:333).

Model yang akan digunakan dalam penelitian ini disajikan sebagai berikut :

1. Model Regresi Logistik untuk Pengaruh Parsial

$$\left(\ln \frac{P}{1-P} \right) = \alpha_0 + \beta_1 X + e$$

(Imam Ghozali, 2011)

Keterangan :

$\left(\ln \frac{P}{1-P} \right)$ = Probabilitas perusahaan melakukan *Auditor Switching*

α_0 = Konstantan

β_i = Koefisien Regresi

X = Variabel Independen

e = *Error*

2. Model Regresi Logistik untuk Pengaruh Simultan

$$\left(\text{Ln} \frac{P}{1-P} \right) = \alpha_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + e$$

(Imam Ghozali, 2011)

Keterangan :

$\left(\text{Ln} \frac{P}{1-P} \right)$ = Probabilitas perusahaan melakukan *Auditor Switching*

α_0 = Konstantan

β_i = Koefisien Regresi

X_1 = Pergantian Manajemen

X_2 = Kesulitan Keuangan

X_3 = Ukuran KAP

X_4 = *Audit Delay*

$e = Error$

Dengan model regresi ini, angka dalam persamaan regresi tidak bisa langsung diterjemahkan. Karena dalam regresi logistik harus dihitung peluangnya. (Anwar, 2015)

Melalui model prediksinya sebagai berikut:

$$P = \frac{1}{e^{(\alpha_0 - \beta_i X_i)}}$$

e adalah bilangan natural yaitu sebesar 2,71828.

P adalah *probability* atau peluang perusahaan melakukan *auditor switching*, perusahaan diprediksi melakukan *auditor switching* jika $P > 0,5$.

3.5.2.5 Koefisien Determinasi (*Nagelkerke R Square*)

Koefisien determinasi merupakan kuadrat dari koefisien korelasi sebagai ukuran untuk mengetahui kemampuan dari masing-masing variabel yang digunakan. Dalam penelitian ini, uji yang digunakan adalah *nagelkerke's R Square* karena nilai *nagelkerke's R²* dapat diinterpretasikan seperti nilai R^2 pada *multiple regression* (Ghozali, 2011:97). *Nagelkerke R square* merupakan modifikasi dari koefisien *Cox dan Snell's R Square* (ukuran yang mencoba meniru ukuran pada regresi berganda pada teknik estimasi *likelihood*), guna memastikan bahwa nilainya bervariasi dari nol hingga satu. Hal ini dapat dilakukan dengan cara membagi *cox and snell R Square* dengan nilai maksimalnya.

3.5.2.6 Method of Successive Interval

Sebelum melakukan analisis regresi di lakukan transformasi data dengan mengubah data ordinal menjadi Interval, karena terdapat variabel independen X_3 (Ukuran Kantor Akuntan Publik) yang menggunakan data ordinal. Metode transformasi yang digunakan yakni *Method of succesive interval*.