

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS PENELITIAN

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Ruang Lingkup Pengelolaan Organisasi Perusahaan

2.1.1.1 Pengertian Organisasi Perusahaan

Menurut Hasibuan (2011:120) memberikan pengertian organisasi adalah sebagai berikut:

“Organisasi adalah suatu sistem perserikatan formal, berstruktur, dan terkoordinasi dari sekelompok orang yang bekerja sama dalam mencapai tujuan tertentu.”

Berdasarkan beberapa pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa organisasi adalah suatu wadah yang terdiri dari unsur manusia yang saling bekerja sama dan saling menguntungkan untuk kepentingan bersama dalam pencapaian tujuan organisasi.

Perusahaan adalah suatu pengertian ekonomis yang banyak dipakai dalam Kitab Undang-Undang Hukum Dagang (KUHD). Seseorang yang mempunyai perusahaan disebut pengusaha.

Dalam Pasal 96 Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2003 Tentang Ketenagakerjaan terdapat pengertian tentang perusahaan sebagai berikut:

- “1. Perusahaan ialah setiap bentuk usaha yang berbadan hukum atau tidak, milik orang perseorangan, milik persekutuan, atau milik badan hukum, baik milik swasta maupun milik Negara yang mempekerjakan pekerja atau buruh dengan membayar upah atau imbalan dalam bentuk lain.
2. Perusahaan adalah usaha-usaha sosial dan usaha-usaha lain yang mempunyai pengurus dan mempekerjakan orang lain dengan membayar upah atau imbalan dalam bentuk lain.”

Dengan demikian, dari beberapa definisi di atas dapat disimpulkan bahwa pengertian perusahaan adalah semua jenis usaha yang berjalan terus-menerus, secara terang-terangan terbuka, yang berbadan hukum atau tidak, baik milik perseorangan atau milik persekutuan dan

bertujuan untuk mendapatkan keuntungan, serta yang memperkerjakan pekerja atau buruh dengan membayarkan upah atau imbalan dalam bentuk lain.

Dapat disimpulkan organisasi perusahaan adalah suatu wadah yang terdiri dari beberapa struktur yang saling bekerjasama dan saling menguntungkan untuk kepentingan bersama dalam mencapai tujuan dan kesejahteraan bersama dalam suatu perusahaan.

2.1.1.2 Manajemen Sumber Daya Manusia

Manajemen adalah ilmu dan seni yang mengatur proses pemanfaatan Sumber Daya Manusia (SDM) dan sumber-sumber daya lainnya secara efektif dan efisien untuk mencapai suatu tujuan tertentu. Manajemen sumber daya manusia (MSDM) adalah suatu ilmu atau cara bagaimana mengatur hubungan dan peranan sumber daya (tenaga kerja) yang dimiliki oleh individu secara efisien dan efektif serta dapat digunakan secara maksimal sehingga tercapai tujuan (*goal*) bersama perusahaan, karyawan dan masyarakat menjadi maksimal. Maka manajemen sumber daya manusia sangat penting dalam mencapai tujuan perusahaan, karyawan dan masyarakat. Ada beberapa sumber pandangan tentang Manajemen Sumber Daya Manusia, salah satunya adalah:

Menurut Samsudin (2009:22) Manajemen Sumber Daya Manusia adalah sebagai berikut:

“Suatu kegiatan pengelolaan yang meliputi pendayagunaan, pengembangan, penilaian, pemberian balas jasa bagi manusia sebagai individu anggota organisasi atau perusahaan bisnis.”

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa Manajemen Sumber Daya Manusia adalah proses perencanaan, pengorganisasian, pelaksanaan dan evaluasi terhadap sumber daya manusia dalam organisasi untuk mencapai tujuan secara efektif dan efisien.

2.1.1.3 Rotasi

Rotasi jabatan adalah salah satu bagian dari penerapan fungsi manajemen sumber daya manusia dalam mencapai tujuan perusahaan ataupun bagi tujuan sumber daya manusia yang berperan dalam perusahaan tersebut. Rotasi jabatan berfungsi sebagai salah satu bagian dari proses pengembangan manusia yang ada dalam sebuah perusahaan. Tidak sedikit perusahaan menerapkan rotasi jabatan ini guna mendayagunakan serta memaksimalkan kemampuan para karyawannya.

Ada beberapa definisi rotasi jabatan yang disimpulkan oleh para ahli, salah satunya adalah sebagai berikut:

Sastrohadiwiryono (tahun) Neni Kurniati (2008:9) mengemukakan bahwa:

“Rotasi jabatan adalah kegiatan ketenagakerjaan yang berhubungan dengan proses pemindahan fungsi, tanggung jawab dan status ketenagakerjaan tenaga kerja ke situasi tertentu dengan tujuan agar tenaga kerja yang bersangkutan memperoleh kepuasan kerja yang mendalam dan dapat memberikan prestasi kerja yang semaksimal mungkin kepada perusahaan.”

Adapun prinsip Menurut Hasibuan (2003) prinsip Rotasi jabatan adalah:

“Merotasikan karyawan kepada posisi yang tepat dan pekerjaan yang sesuai, agar semangat dan produktivitas kerjanya meningkat.”

Menurut Wahyudi (2003:179) ada 3 ruang lingkup Rotasi jabatan adalah sebagai berikut:

1. “Mutasi Tempat (*Tour of Area*), merupakan perpindahan seorang tenaga kerja dari satu daerah ke daerah kerja yang lain namun masih dalam jabatan ataupun posisi pekerjaan yang setingkat.
2. Mutasi Jabatan (*Tour of Duty*), yaitu pemindahan posisi karyawan dari satu jabatan ke jabatan yang lain namun masih dalam level dan tingkatan yang sama serta lokasi atau unit yang sama pula.
3. Rehabilitasi, yaitu pemindahan kembali posisi karyawan pada posisinya terdahulu setelah menyelesaikan tugas-tugas tertentu.”

2.1.1.4 Mutasi

Mutasi pada umumnya adalah perpindahan jabatan karyawan dari unit satu ke unit yang lainnya, baik itu secara horizontal maupun vertical. Namun seringkali ada beberapa karyawan yang menghindari hal ini dengan alasan kenyamanan. Seorang karyawan yang telah merasa nyaman dengan jabatan yang dijalani terutama lingkungan kerja yang mendukung selama bekerja, maka akan terasa sedikit berat bagi mereka untuk beradaptasi ulang dengan lingkungan yang baru.

Manulang (2004 : 157) menjelaskan bahwa Mutasi adalah:

“Perpindahan pegawai dari satu jabatan ke jabatan yang lainnya, baik itu sama tingkatan uang atau upahnya ataupun lebih rendah dari uang semula.”

Menurut Siswanto (2003 : 246) Mutasi adalah:

“Kegiatan ketenagakerjaan yang berhubungan dengan proses pemindahan fungsi, tanggung jawab dan status ketenagakerjaan tenaga kerja yang bersangkutan memperoleh kepuasan kerja yang mendalam dan dapat memberikan prestasi kerja yang semaksimal mungkin pada perusahaan.”

Menurut Henry Simamora (2004 : 640) ada beberapa penyebab dari Mutasi adalah sebagai berikut:

- a. “Karyawan dengan riwayat kinerja yang rendah atau perilaku bermasalah yang tidak ingin lagi dipertahankan oleh kepala departemennya/perusahaan.
- b. Karena praktik penempatan karyawan yang tidak sempurna, ketidakcocokan pekerjaan bisa saja terjadi.
- c. Seorang karyawan yang dapat menjadi tidak puas dengan sebuah pekerjaan karena satu atau berbagai alasan.
- d. Beberapa organisasi/perusahaan kadang-kadang memulai transfer untuk pengembangan karyawan yang lebih lanjut.
- e. Perusahaan sering menjumpai perlunya reorganisasi.”

2.1.2 Pergantian Manajemen

2.1.2.1 Definisi Pergantian Manajemen

Pergantian manajemen dalam penelitian ini diprosikan dengan pergantian direktur utama dalam suatu perusahaan. Direktur utama merupakan fungsi jabatan tertinggi dalam

sebuah perusahaan yang secara garis besar bertanggung jawab mengatur perusahaan secara keseluruhan. Tugas direktur utama adalah sebagai pengambil keputusan, pemimpin, pengelola dan eksekutor dalam menjalankan dan memimpin perusahaan. Tanggung jawab direktur utama terlihat berat, karena mengatur perusahaan secara keseluruhan untuk kelangsungan kehidupan perusahaan agar dapat terus maju dan berkembang (Olivia, 2014 dalam Lesmana, 2016).

Dengan adanya pergantian manajemen yang baru, biasanya menimbulkan kebijakan baru pula di dalam perusahaan. Kebijakan baru ini dimaksudkan oleh manajemen baru untuk meningkatkan kualitas dan standar mutu perusahaan di masa kepemimpinannya. Sehingga dengan adanya pergantian manajemen maka perusahaan klien mempunyai kesempatan untuk menunjuk auditor baru yang lebih berkualitas, lebih dapat diajak bekerja sama dan sejalan dengan kebijakan serta pelaporan akuntansinya (Sinarwati, 2010).

Menurut Kadek (2010) pergantian manajemen adalah sebagai berikut:

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

Menurut Damayanti dan Sudarma (2008:5) pergantian manajemen adalah sebagai berikut:

“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.”

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 (Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014 tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten Atau Perusahaan 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.

2.1.2.2 Peraturan Pemerintah tentang Pergantian Manajemen

Pergantian dewan direksi atau manajemen diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia nomor 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas pasal 94:

- 1) “Anggota Direksi diangkat oleh RUPS.
- 2) Untuk pertama kali pengangkatan anggota Direksi dilakukan oleh pendiri dalam akta pendirian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (2) huruf b.
- 3) Anggota Direksi diangkat untuk jangka waktu tertentu dan dapat diangkat kembali.
- 4) Anggaran dasar mengatur tata cara pengangkatan, penggantian, dan pemberhentian anggota Direksi dan dapat juga mengatur tentang tata cara pencalonan anggota Direksi.
- 5) Keputusan RUPS mengenai pengangkatan, penggantian, dan pemberhentian anggota Direksi juga menetapkan saat mulai berlakunya pengangkatan, penggantian, dan pemberhentian tersebut.
- 6) Dalam hal RUPS tidak menetapkan saat mulai berlakunya pengangkatan, penggantian, dan pemberhentian anggota Direksi, pengangkatan, penggantian, dan pemberhentian anggota Direksi tersebut mulai berlaku sejak ditutupnya RUPS.
- 7) Dalam hal terjadi pengangkatan, penggantian, dan pemberhentian anggota Direksi, Direksi wajib memberitahukan perubahan anggota Direksi kepada Menteri untuk dicatat dalam daftar Perseroan dalam jangka waktu paling lambat 30 (tiga puluh) hari terhitung sejak tanggal keputusan RUPS tersebut.
- 8) Dalam hal pemberitahuan sebagaimana dimaksud pada ayat (7) belum dilakukan, Menteri menolak setiap permohonan yang diajukan atau pemberitahuan yang disampaikan kepada Menteri oleh Direksi yang belum tercatat dalam daftar Perseroan.
- 9) Pemberitahuan sebagaimana dimaksud pada ayat (8) tidak termasuk pemberitahuan yang disampaikan oleh Direksi baru atas pengangkatan dirinya 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.

2.1.2.3 Alasan Pergantian Manajemen

Salah satu alasan mengapa ada pergantian manajemen adalah ketika manajemen tidak mampu memenuhi keinginan atau target baik prinsipal dan pemangku kepentingan atau bahkan tidak dapat menunjukkan kinerja yang baik dalam suatu periode, maka pergantian manajemen diputuskan dalam RUPS. Selain itu bisa juga pergantian manajemen terjadi dikarenakan pihak manajemen mengundurkan diri.

2.1.3 *Audit Delay*

2.1.3.1 Pengertian *Audit Delay*

Menurut OJK dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 29/pojk.04/2016 pada Bab III pasal 7 ayat 1 disebutkan bahwa emiten atau perusahaan publik wajib menyampaikan laporan tahunan kepada otoritas jasa keuangan paling lambat pada akhir bulan keempat setelah tahun buku berakhir (30 April).

Menurut Rahmawati (2008) definisi dari *audit delay* adalah sebagai berikut.

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

Dari beberapa pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa *Audit delay* adalah lamanya waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku sampai dengan laporan auditor independen diterbitkan dan batasan mengenai lamanya waktu audit delay diatur dalam POJK batasan waktu penyampaian laporan keuangan harus selesai dan dilaporkan paling lambat pada akhir bulan keempat dan akan diberi peringatan berupa sanksi administrasi dan denda apabila belum menyampaikan laporan keuangan tahunan auditan pada saat akhir bulan keempat.

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. Ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan audit sangatlah penting untuk perusahaan yang telah *go public*, agar informasi dapat segera tersedia sehingga dapat digunakan dalam pengambilan keputusan. Ketepatan waktu penerbitan laporan keuangan tahunan perusahaan juga dapat menimbulkan pengaruh kepada nilai dari laporan keuangan tersebut.

Keterlambatan pengumuman laporan keuangan 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 (Panjaitan, 2010),

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. Proses penyelesaian tugas audit yang terlalu lama akan menyebabkan keterlambatan publikasi laporan keuangan ke pasar modal, sehingga berpengaruh terhadap auditor switching (Farida, 2016).

2.1.3.2 Kriteria *Audit Delay*

Menurut Malinda (2015) tiga kriteria keterlambatan untuk melihat ketepatan waktu dalam penelitiannya adalah sebagai berikut.

1. *Preliminary lag* merupakan interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai penerimaan laporan akhir preliminary oleh bursa.
2. *Auditor 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 repot lag*.”

2.1.3.3 Peraturan Terkait *Audit Delay*

Perusahaan yang terdaftar di pasar modal wajib menyampaikan laporan keuangan secara berkala kepada Otoritas Jasa Keuangan (OJK) dan mengumumkan kepada masyarakat. Waktu pelaporan laporan keuangan yang dipublikasikan oleh perusahaan *go public* tidak boleh melebihi dari ketentuan yang dikeluarkan oleh OJK.

Peraturan mengenai penyampaian laporan keuangan awalnya dilaporkan dan diatur oleh BAPEPAM. Kemudian berdasarkan Undang-undang Nomor 21 tahun 2011 tentang Otoritas Jasa Keuangan, terhitung mulai tanggal 31 Desember 2012, tugas dan fungsi BAPEPAM-LK berpindah ke Otoritas Jasa Keuangan (OJK).

Batas waktu dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan (POJK) pasal 6 tentang penyampaian laporan 4 tahunan, Emiten atau perusahaan publik wajib menyampaikan Laporan Tahunan kepada Otoritas Jasa Keuangan paling lambat pada akhir bulan keempat (120 hari) setelah tahun buku berakhir. Dalam pasal 8 juga dijelaskan mengenai Emiten atau Perusahaan Publik yang Efeknya tercatat pada Bursa Efek di Indonesia dan Bursa Efek di negara lain, batasan waktu penyampaian Laporan Tahunan wajib sesuai dengan ketentuan dalam pasal 7 dan penyampaian Laporan Tahunan kepada Otoritas Jasa Keuangan dan otoritas pasar modal negara lain dilakukan pada tanggal yang sama. Sanksi atas keterlambatan penyampaian laporan keuangan akan dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp.50.000.000 untuk bulan pertama (30 hari) yang terhitung pada awal bulan kelima, untuk keterlambatan bulan berikutnya (30 hari berikutnya) akan dikenai denda sebesar Rp.150.000.000 dan memungkinkan akan diberhentikan sahamnya (*suspens*) lalu apabila hingga 15 hari dari tanggal diberhentikan sahamnya (*suspens*) perdagangan sahamnya belum

juga memenuhi kewajiban menyampaikan laporan keuangan auditan, maka pihak bursa akan menghapus pencatatan saham tersebut (*delisting*).

2.1.4 *Audit Fee*

2.1.4.1 Pengertian *Audit Fee*

Dalam setiap pekerjaan yang dilakukannya, seseorang mengharapkan imbalan sesuai dengan apa yang dia kerjakan. Imbalan jasa dihubungkan dengan banyaknya waktu yang digunakan untuk menyelesaikan pekerjaan, nilai jasa yang diberikan bagi klien atau bagi kantor akuntan publik yang bersangkutan. Fee Audit juga bisa diartikan sebagai fungsi dari jumlah kerja yang dilakukan oleh auditor dan harga per jam (Al-Shammari et al., 2008). Begitu juga seorang auditor, dia mengharapkan imbalan atau *fee* yang sesuai dengan apa yang telah dia kerjakan. Penentuan biaya audit biasanya didasarkan pada kontrak antara auditor dan *auditee* sesuai dengan waktu dilakukannya proses audit, layanan, dan jumlah staff yang dibutuhkan untuk proses audit. Dengan adanya biaya audit atau biaya audit ini maka seorang auditor akan termotivasi dalam melaksanakan audit, sehingga audit yang dikeluarkan akan berkualitas. Berdasarkan surat keputusan ketua umum Institut Akuntan Publik Indonesia PP No.2/IAPI/III/2016 mengenai imbalan jasa adalah imbalan yang diterima oleh Akuntan Publik dari entitas kliennya sehubungan dengan pemberian jasa audit.

Menurut Gammal (2012) pengertian *audit fee* adalah sebagai berikut.

“Biaya audit/*Audit fee* adalah jumlah biaya yang dibebankan oleh auditor untuk proses audit kepada perusahaan.”

Menurut Mulyadi (2015:67) pengertian *audit fee* adalah sebagai berikut.

“*Fee audit* merupakan biaya yang diterima oleh akuntan publik setelah melaksanakan jasa auditnya, besarnya tergantung dari resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan”.

Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) menerbitkan Surat Keputusan No. KEP.024/IAPI/VII/2008 pada tanggal 2 Juli 2008 tentang Kebijakan Penentuan Fee Audit. Panduan ini dikeluarkan sebagai panduan bagi seluruh Anggota Institut Akuntan Publik Indonesia yang menjalankan praktik sebagai akuntan publik dalam menetapkan besaran imbalan yang wajar atas jasa profesional yang diberikannya.

Dari definisi diatas dapat dikatakan bahwa *fee audit* adalah biaya yang dikeluarkan oleh suatu entitas untuk membayar audit tahunan dan *review* laporan keuangan terbaru dalam fiskal yang disesuaikan dengan penugasan resiko, kompleksitas layanan yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melakukan seperti layanan, biaya terkait struktur kantor akuntan publik dan pertimbangan profesional lainnya.

2.1.4.2 Fee Profesional

Dalam menetapkan imbalan jasa yang wajar sesuai dengan martabat profesi akuntan publik dan dalam jumlah yang pantas untuk dapat memberikan jasa sesuai dengan tuntutan standar profesional akuntan publik yang berlaku. Imbalan jasa yang terlalu rendah atau secara signifikan jauh lebih rendah dari yang dikenakan oleh auditor atau akuntan pendahulu atau dianjurkan oleh auditor atau akuntan lain, akan menimbulkan keraguan mengenai kemampuan dan kompetensi anggota dalam menerapkan standar teknis dan standar profesional yang berlaku.

Menurut Agoes (2012:46) biaya audit dibagi menjadi 2 (dua) yaitu sebagai berikut.

1. “Besaran *Fee*
Besarnya *fee* anggota dapat bervariasi tergantung antara lain: Resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan lainnya. Anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *Fee* yang dapat merusak citra profesi.
2. *Fee kontijen*
Fee kontijen adalah *fee* yang ditetapkan untuk pelaksanaan suatu jasa profesional tanpa adanya *fee* yang akan dibebankan, kecuali ada temuan atau hasil tertentu dimana jumlah

fee tergantung pada temuan atau hasil tertentu tersebut. *Fee* dianggap tidak kontijen jika ditetapkan oleh pengadilan atau badan pengatur atau dalam hal perpajakan, jika dasar penetapan adalah hasil penyelesaian hukum atau temuan badan pengatur.”

2.1.4.3 Indikator *Fee Audit*

Menurut Sukrisno Agoes (2012:46) Indikator dari *fee audit* adalah sebagai berikut:

1. “Besaran *fee* bergantung pada resiko penugasan
Sebagai sebuah profesi yang beresiko terhadap pertanggung jawaban kerjanya, maka resiko penugasan menjadi pertimbangan besar kecilnya biaya yang akan ditentukan untuk tugas yang diberikan.
2. Besaran *fee* bergantung Kompleksitas jasa yang diberikan
Semakin sulit tugas audit yang diberikan, maka akan semakin besar pula biaya yang dikeluarkan oleh sebuah audit.
3. Besaran *fee* bergantung pada Tingkat keahlian
Tingkat keahlian yang yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut.
4. Besaran *fee* bergantung pada struktur biaya
Kantor akuntan publik yang bersangkutan dan pertimbangan profesi lainnya sebagai sebuah bidang ahli yang sejajar dengan profesi khusus lainnya, pertimbangan nilai seorang auditor akan disesuaikan dengan profesi khusus lainnya.”

IAPI (2016) Indikator *Fee Audit* adalah sebagai berikut:

“Kebutuhan atas klien yang diaudit dan ruang lingkup atas pekerjaannya, Ukuran waktu yang diperlukan pada setiap tahapan audit yang dilakukan, Tugas dan tanggung jawab yang berlaku menurut hukum, Tingkat keahlian yang dimiliki oleh seorang auditor dan tanggung jawab yang ada pada suatu pekerjaan yang dilakukan, Tingkat kompleksitas atas pekerjaan yang dilakukan, Jumlah personel pada KAP dan jumlah waktu yang digunakan dengan efektif oleh anggota dan stafnya guna menyelesaikan suatu pekerjaan auditnya, Sistem pengendalian mutu yang terdapat di kantor, Penetapan atas imbalan jasa yang telah disepakati dengan klien.”

2.1.4.4 Standar Penetapan *Fee Audit*

Berdasarkan surat keputusan ketua umum Institut Akuntan Publik Indonesia Nomor KEP.024/IAPI/VII/2008 mengenai panduan penetapan biaya audit adalah sebagai berikut:

1. “Prinsip dasar dalam menetapkan imbal jasa:
 - a. Kebutuhan klien;
 - b. Tugas dan tanggung jawab menurut hukum (*statutory duties*);
 - c. Tingkat keahlian (*level of expertise*) dan tanggung jawab yang melekat pada pekerja yang dilakukan, serta tingkat kompleksitas pekerjaan;
 - d. Independensi;

- e. Banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh anggota dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan; dan
 - f. Basis penetapan *fee* yang disepakat.
2. Penetapan tarif imbal jasa
- a. Tarif imbal jasa (*charge-out rate*) harus menggambarkan remunerasi yang pantas bagi anggota dan stafnya, dengan memperhatikan kualifikasi dan pengalaman masing-masing;
 - b. Tarif harus ditetapkan dengan memperhitungkan:
 - Gaji yang pantas untuk menarik dan mempertahankan staf yang kompeten dan berkeahlian;
 - Imbalan lain diluar gaji;
 - Beban overhead, termasuk yang berkaitan dengan pelatihan dan pengembangan staf, serta riset dan pengembangan;
 - Jumlah jam tersedia untuk suatu periode tertentu (*project chargeout time*) untuk staf profesional dan staf pendukung; dan
 - Marjin laba yang pantas.
 - c. Tarif imbal jasa per-jam (*hourly charge-out rates*) yang ditetapkan berdasarkan informasi di atas dapat ditetapkan untuk setiap staf atau untuk setiap kelompok staf (junior, senior, supervisor, manajer) dan partner.”

Berdasarkan surat keputusan ketua umum Institut Akuntan Publik Indonesia PP Nomor 2/IAPI/III/2016 mengenai panduan penetapan imbal jasa (*fee*) audit adalah sebagai berikut.

1. “Prinsip Dasar
- a) Dalam menetapkan imbalan jasa audit, Anggota harus mempertimbangkan:
 1. Kebutuhan klien dan ruang lingkup perkejaan;
 2. Waktu yang dibutuhkan dalam setiap tahapan audit;
 3. Tugas dan tanggung jawab menurut hukum (*statutory duties*);
 4. Tingkat keahlian (*levels of expertise*) dan tanggung jawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan;
 5. Tingkat kompleksitas pekerjaan;
 6. Jumlah personel dan banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh Anggota dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan;
 7. Sistem Pengendalian Mutu Kantor; dan
 8. Basis penetapan imbalan jasa yang disepakati.
 - b) Imbalan jasa dihubungkan dengan banyaknya waktu yang digunakan untuk menyelesaikan pekerjaan dan banyaknya staf yang dilibatkan pada berbagai tingkatan atau sesuai dengan ruang lingkup dan kompleksitas penugasan, nilai jasa yang diberikan bagi klien atau bagi Kantor Akuntan Publik yang bersangkutan.
 - c) Imbalan jasa audit harus mencerminkan secara wajar pekerjaan yang dilakukan untuk klien dan seluruh faktor yang dikemukakan dalam Paragraf 4 diatas (Dalam hal ini Anggota harus memperhatikan Kode Etik yang mengatur mengenai Independensi). Anggota tidak diperkenankan menetapkan imbalan jasa berbasis kontinjensi baik langsung atau tidak langsung.
 - d) Sebelum perikatan disepakati, Anggota sudah harus menjelaskan kepada klien, basis pengenaan imbalan jasa, cara dan termin pembayaran, dan total imbalan jasa yang akan dikenakan.

- e) Dalam hal kemungkinan besar imbalan jasa akan meningkat secara substansial di masa datang, klien harus sudah diberitahukan sebelumnya dan alasan kenaikan imbalan jasa.
 - f) Imbalan jasa atas pekerjaan pertama yang diberikan kepada klien tidak boleh didiskon sebagai imbalan jasa perkenalan, dengan maksud untuk mengenakan imbalan jasa lebih tinggi atau pemberian jasa lainnya di masa datang.
 - g) Anggota harus dapat menunjukkan bahwa pekerjaannya dilakukan secara profesional dan memenuhi persyaratan kualitas yang ditetapkan, dan memenuhi kebutuhan klien.
2. Penetapan Tarif Imbalan Jasa
- a) Tarif imbalan jasa (*charge out rate*) harus menggambarkan remunerasi yang pantas bagi Anggota dan stafnya, dengan memperhatikan kualifikasi dan pengalaman masing masing.
 - b) Tarif imbalan jasa harus ditetapkan dengan memperhitungkan:
 1. Gaji yang pantas untuk menarik dan mempertahankan staf yang kompeten dan berkeahlian;
 2. Imbalan lain diluar gaji;
 3. Beban overhead, termasuk yang berkaitan dengan pelatihan dan pengembangan akuntan publik beserta staff, riset dan pengembangan;
 4. Jumlah jam tersedia untuk suatu periode tertentu (*projected charge-out time*) untuk akuntan publik, staf profesional dan staf pendukung; dan
 5. Marjin laba yang pantas.
3. Pencatatan Waktu
- Pencatatan waktu yang memadai dengan menggunakan *time sheet* yang sesuai perlu dilakukan secara teratur untuk dapat menghitung imbalan jasa secara akurat dan realistis, dan untuk dapat menjaga efisiensi dan efektifitas pekerjaan. *Time sheet* sekaligus berfungsi sebagai kartu kendali staf dan dasar dari pengukuran kinerja.
4. Penagihan Bertahap
- Praktik yang baik mengharuskan dilakukannya penagihan secara bertahap atas pekerjaan yang diselesaikan untuk periode lebih dari satu bulan. Penagihan harus segera dilakukan begitu termin yang disepakati telah jatuh waktu.”

2.1.4.5 Komisi dan *Fee Referral*

Menurut Sukrisno Agoes (2012:54) ada beberapa *Fee* di luar *Fee* utama diterima seorang auditor asalkan *Fee* tersebut tidak mengurangi independensi auditor, di antaranya yaitu:

1. “Komisi
Komisi audit adalah imbalan dalam bentuk uang atau barang atau bentuk lainnya yang diberikan kepada atau diterima dari klien atau pihak lain untuk memperoleh perikatan dari klien atau pihak lain.

2. *Fee Referral*

Fee referral adalah imbalan yang dibayarkan/diterima kepada/dari sesama penyedia jasa profesional akuntan publik.”

2.1.4.6 Imbalan Jasa Profesional dan Bentuk Remunerasi Lainnya

Dalam melakukan negosiasi mengenai jasa profesional yang diberikan, praktisi dapat mengusulkan jumlah imbalan jasa profesional yang dipandang sesuai. Fakta terjadinya jumlah imbalan jasa profesional yang diusulkan oleh praktisi yang satu lebih rendah dari praktisi yang lain bukan merupakan pelanggaran terhadap kode etik profesi. Namun demikian, ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi dapat terjadi dari besaran imbalan jasa profesional yang diusulkan (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi, 240.1).

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik Seksi Ancaman (240.1), imbalan jasa auditor tergantung dari beberapa faktor seperti besaran imbalan jasa profesional yang diusulkan, serta jenis dan lingkup jasa profesional yang diberikan. Dengan potensi ancaman tersebut, pencegahan yang tepat harus dipertimbangkan dan diterapkan untuk menghilangkan ancaman tersebut antara lain sebagai berikut:

1. “Membuat klien menyadari persyaratan dan kondisi perikatan, terutama dasar penentuan imbalan jasa profesional, serta jenis dan lingkup jasa profesional yang diberikan.
2. Mengalokasikan waktu yang memadai dan menggunakan staf yang kompeten dalam perikatan tersebut.”

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik Seksi (240.4) Imbalan jasa profesional yang bersifat kontinjen telah digunakan secara luas untuk jasa profesional tertentu selain jasa asuansi. Namun demikian, dalam situasi tertentu imbalan jasa profesional yang bersifat kontinjen dapat menimbulkan ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi, yaitu ancaman kepentingan pribadi terhadap objektivitas. Signifikansi ancaman tersebut akan tergantung dari beberapa faktor sebagai berikut:

1. “Sifat perikatan,
2. Rentang besaran imbalan jasa profesional yang dimungkinkan,

3. Dasar penetapan besaran imbalan jasa profesional,
4. Ada tidaknya penelaahan hasil pekerjaan oleh pihak ketiga yang independen.”

Menurut (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi, 240.4) Signifikansi setiap ancaman harus dievaluasi dan jika ancaman tersebut merupakan ancaman selain ancaman yang secara jelas tidak signifikan, maka pencegahan yang tepat harus dipertimbangkan dan diterapkan untuk menghilangkan ancaman tersebut atau menguranginya ke tingkat yang dapat diterima. Pencegahan tersebut antara lain:

1. “Perjanjian tertulis dengan klien yang dibuat di muka mengenai dasar penentuan imbalan jasa profesional.
2. Pengungkapan kepada pihak pengguna hasil pekerjaan praktisi mengenai dasar penentuan imbalan jasa profesional.
3. Kebijakan dan prosedur pengendalian mutu.
4. Penelaahan oleh pihak ketiga yang objektif terhadap hasil pekerjaan praktisi.”

Dalam situasi tertentu, seorang praktisi dapat menerima imbalan jasa profesional rujukan atau komisi (*Fee Referral*) yang terkait dengan diterimanya suatu perikatan. Apabila praktisi tidak memberikan jasa profesional tertentu yang dibutuhkan, maka imbalan jasa dapat diterima oleh praktisi tersebut sehubungan dengan penunjukan klien yang berkelanjutan (*continuing client*) tersebut kepada tenaga ahli atau praktisi yang lain. Praktisi dapat menerima komisi dari pihak ketiga sehubungan dengan penjualan barang atau jasa kepada klien. Penerimaan imbalan jasa profesional rujukan atau komisi tersebut dapat menimbulkan ancaman kepentingan pribadi terhadap objektivitas, kompetensi, serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi, 240.5).

Menurut (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi, 240.7) Setiap praktisi tidak boleh membayar atau menerima imbalan jasa profesional rujukan atau komisi, kecuali jika praktisi telah menerapkan pencegahan yang tepat untuk mengurangi ancaman atau menguranginya ke tingkat yang dapat diterima. Pencegahan tersebut mencakup antara lain sebagai berikut:

1. “Mengungkapkan kepada klien mengenai perjanjian pembayaran atau penerimaan imbalan jasa profesional rujukan kepada praktisi lain atas suatu perikatan.

2. Memperoleh persetujuan di muka dari klien mengenai penerimaan komisi dari pihak ketiga atas penjualan barang atau jasa kepada klien.”

2.1.5 Auditor Switching

2.1.5.1 Pengertian Auditor Switching

Menurut Murdiawati (2015) pengertian *auditor switching* adalah sebagai berikut.

“*Auditor switching* merupakan pergantian Kantor Akuntan Publik yang dilakukan oleh perusahaan dalam penugasan audit atas laporan keuangan. *Auditor switching* dapat terjadi karena adanya peraturan yang mewajibkan perusahaan untuk melakukan rotasi KAP (mandatory) dan juga karena adanya keinginan dari perusahaan yang melakukan pergantian auditor secara sukarela diluar peraturan yang berlaku (voluntary).”

Menurut Arens (2013:81) pengertian *auditor switching* adalah sebagai berikut.

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

Dari beberapa pengertian mengenai *auditor switching* di atas, 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.

2.1.5.2 Peraturan Pemerintah Tentang *Auditor Switching*

Di Indonesia, pemerintah mengatur tentang pergantian auditor atau *auditor switching* melalui Kementerian Keuangan dalam Keputusan Menteri Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 6 yang berbunyi "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". KMK No. 359/PMK.06/2003 diperbarui pada tahun 2008 dengan KMK No. 17/PMK.01/2008 dengan masa penugasan audit KAP diperpanjang menjadi enam tahun, sedangkan untuk auditor AP selama tiga tahun. Peraturan Menteri ini mulai diberlakukan sejak tanggal 5 Februari 2008. Terdapat dua perubahan dari Peraturan Menteri sebelumnya yaitu, pemberian jasa audit umum oleh Kantor Akuntan Publik paling lama 6 tahu berturut-turut dan untuk akuntan publik paling lama untuk 3 tahun buku secara berturut-turut pada satu klien yang sama (pasal 3 ayat 1), serta Kantor Akuntan Publik dan akuntan publik boleh menerima kembalipenugasan setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit umum kepada klien tersebut (pasal 3 ayat 2 dan 3). Dengan diberlakukannya kewajiban pergantian Kantor Akuntan Publik tersebut, diharapkan dapat mempertahankan independensi dalam melakukan proses auditnya.

2.1.5.3 Jenis-Jenis *Auditor Switching*

Menurut Kadek (2010) *Auditor Switching* dapat dibedakan menjadi 2 (dua) jenis yaitu berdasarkan peraturan secara wajib (*mandatory*) dan secara sukarela (*voluntary*), di mana 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.

Opinion shopping didefinisikan oleh *Securities Exchange Commission* (SEC), sebagai aktivitas mencari auditor yang mau mendukung perlakuan akuntansi yang diajukan oleh manajemen untuk mencapai tujuan pelaporan perusahaan. Auditor sering dihadapkan pada situasi yang mungkin menguji profesionalisme mereka, karakter etis dan independensi. Independensi auditor diuji ketika klien terlibat dalam belanja pendapat (*opinion shopping*) yaitu, ketika perusahaan mencari pandangan akuntan atau auditor bersertifikat lain, berharap mereka akan setuju dengan perlakuan akuntansi yang diinginkan oleh klien. Klien kadang-kadang berusaha untuk mempengaruhi auditor agar setuju dengan perlakuan akuntansi yang diinginkan oleh perusahaan yang bersangkutan tersebut dengan mengancam untuk mengganti auditor (Messier, 2006).

Opinion shopping menurut (Mirna, 2010) adalah sebagai berikut:

“Istilah yang digunakan apabila perusahaan melakukan pergantian auditor atau Kantor akuntan publik (KAP). Hal ini muncul karena rotasi audit. Rotasi audit merupakan batasan masa jabatan auditor dalam mengaudit sesuatu entitas atau klien”.

Menurut Aminah (2015) Pergantian auditor (KAP) dibedakan menjadi dua yaitu sebagai berikut.

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.”

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Hubungan Pergantian Manajemen, *Audit Delay* dan *Audit Fee*

Berubahnya struktur manajemen merupakan hal yang biasa terjadi, terutama untuk perusahaan-perusahaan *go public*. Damayanti dan Sudarma (2007) menyatakan bahwa pergantian manajemen merupakan pergantian direksi perusahaan yang dapat disebabkan karena keputusan rapat umum pemegang saham atau direksi berhenti karena kemauan sendiri. Menurut Burton dan Roberts (1967) perubahan manajemen adalah pada perubahan *top executive*.

Audit delay merupakan jangka waktu penyelesaian pelaksanaan audit laporan keuangan tahunan perusahaan yang diukur berdasarkan lamanya hari yang diperlukan untuk mendapatkan laporan auditor independen atas audit laporan keuangan tahunan perusahaan sejak tanggal tahun tutup buku, yaitu per 31 Desember sampai tanggal yang tercatat di laporan auditor independen (Rachmawati, 2008). Subyukti dan Widiyanti (2004) juga menyatakan *audit delay* sebagai perbedaan antara tanggal laporan keuangan dengan tanggal opini audit dalam laporan keuangan yang mengindikasikan lamanya waktu penyelesaian audit yang dilakukan oleh auditor. Oleh karena itu, semakin lama *audit delay* maka semakin lama waktu yang dibutuhkan oleh auditor untuk menyelesaikan pekerjaannya.

Fee audit merupakan *fee* yang diterima akuntan publik setelah melaksanakan jasa audit. Besarnya *fee* audit dapat bervariasi tergantung antara lain: risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya.

Gammal (2012) menyatakan bahwa *fee* audit dapat didefinisikan sebagai jumlah biaya (upah) yang dibebankan oleh auditor untuk proses audit kepada perusahaan (*auditee*). *Fee* audit biasanya ditentukan sebelum memulai proses audit.

Laporan keuangan perusahaan Bursa Efek Indonesia (BEI) yang telah di audit oleh Kantor Akuntan Publik diwajibkan untuk memenuhi kewajiban untuk menyampaikan hasil audit sebelum dipublikasikan. Perusahaan yang menggunakan jasa dari kantor akuntan publik akan bekerja sama dengan auditor eksternalnya untuk mengaudit laporan keuangan untuk menghindari *audit delay*. Dengan demikian faktor waktu pelaporan mempengaruhi kecepatan dalam hasil laporan keuangan yang baik dan mengontrol risiko sehingga mengarah kepada *fee* audit. Berdasarkan uraian diatas, dalam penelitian ini digunakan tiga variabel kontrol yang berhubungan dengan *fee* audit antara lain ukuran perusahaan, reputasi auditor dan *audit delay*. Berdasarkan kerangka pemikiran penelitian dan teori yang mendasar.

Pekerjaan audit untuk perusahaan manufaktur besar biasanya memakan waktu lebih lama karena jumlah inventaris dan piutang mutlak, dan proporsi aset dalam persediaan dan piutang dan jumlah anak perusahaan di dalam dan di luar negeri. Perusahaan yang besar akan memberikan *audit fee* yang lebih tinggi jika dibandingkan dengan *audit fee* pada perusahaan kecil. Perusahaan besar memiliki jumlah dan kompleksitas transaksi yang lebih tinggi jika dibandingkan dengan perusahaan kecil.

Dari definisi yang telah diuraikan di atas maka penulis menginterpretasikan bahwa Pergantian Manajemen, *Audit Delay* dan *Audit Fee* memiliki keterkaitan hubungan antar satu dengan yang lainnya.

2.2.2 Pengaruh Pergantian Manajemen terhadap *Auditor Switching*

Pergantian manajemen adalah suatu pergantian pada jajaran dewan direksi yang dilakukan oleh perusahaan yang disebabkan pihak manajemen tersebut berhenti karena kemauan diri sendiri maupun berhenti karena adanya keputusan rapat, sehingga pemegang saham harus melakukan pergantian manajemen baru yang mengakibatkan perubahan pada kebijakan dalam perusahaan seperti dalam bidang akuntansi, keuangan, maupun dalam hal pemilihan KAP sekaligus auditornya.

Nazri et al., (2012) menyatakan bahwa pergantian manajemen dipersepsikan mempunyai dampak yang signifikan terhadap *auditor switching*. Manajemen baru mungkin tidak puas dengan kualitas dan biaya dari auditor yang sebelumnya dan meminta pergantian auditor. Manajemen baru mungkin mencari auditor baru yang sepakat dengan metode pelaporan baru yang menunjukkan hasil keuangan yang lebih baik. Pergantian manajemen yang dimaksud terdiri dari pergantian dewan direksi, pengontrol keuangan, direktur, dan komite audit.

Pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) di Indonesia secara wajib atau *mandatory* sesuai dengan Keputusan Menteri Keuangan yaitu setelah perusahaan di audit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) yang sama selama enam tahun berturut-turut. Namun, kenyataannya banyak perusahaan yang melakukan pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) secara *voluntary* atau diluar KMK 359//KMK.06/2003 dan PMK 17//PMK.01/2008. *Expertise* atau kemahiran Kantor Akuntan Publik (KAP) merupakan salah satu bentuk layanan jasa audit yang dimiliki oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) *Big Four*. Adanya faktor *expertise* Kantor Akuntan Publik (KAP) umumnya akan mempengaruhi perusahaan untuk melakukan *auditor switching* ke Kantor Akuntan Publik (KAP) *Big Four*. Hal tersebut terjadi karena investor lebih tertarik pada laporan keuangan yang dihasilkan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berkualitas.

Oleh karena itu, perusahaan akan melakukan *auditor switching* ke Kantor Akuntan Publik (KAP) *Big Four* dengan tujuan agar mendapatkan kualitas audit yang lebih baik. Perusahaan akan mencari Kantor Akuntan Publik (KAP) yang memiliki kredibilitas tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan di mata para pemakai laporan keuangan. Reputasi Kantor Akuntan Publik (KAP) merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan kepercayaan publik terhadap independensi auditor. Auditor memiliki insentif mempertahankan independensi untuk melindungi reputasi mereka, dengan demikian membantu mereka untuk memberikan kualitas audit yang baik.

Setiap manajemen memiliki orang dengan tujuan dan cara berpikir yang berbeda sekaligus memiliki gaya kepemimpinan yang berbeda, maka dengan adanya pergantian manajemen sekaligus mengubah kebijakan yang ada mengikuti kebijakan manajemen yang baru. Hal tersebut juga dapat mempengaruhi pergantian auditor karena dengan adanya pergantian manajemen serta kebijakan, manajemen yang baru menginginkan auditor yang sesuai dengan kriteria untuk kebijakan baru mereka. Salah satu kebijakan baru biasanya berkaitan dengan adanya perubahan standar akuntansi.

Dari penjelasan di atas, peneliti menginterpretasikan Pergantian Manajemen adalah suatu pergantian pada jajaran dewan direksi yang dilakukan oleh perusahaan. Pada umumnya, manajemen yang baru akan menerapkan aturan dan metode akuntansi yang baru, sehingga membutuhkan kerjasama yang baik dengan auditor yang diharapkan akan sesuai dengan keinginan manajemen. Adanya faktor kepentingan tersebut, merupakan salah satu pemicu bagi perusahaan untuk melakukan pergantian auditor. Dengan kata lain, apabila perusahaan mengubah dewan direksi, baik direktur maupun komisaris akan menimbulkan adanya perubahan dalam kebijakan yang ada didalam perusahaan. Oleh karena itu, Pratini dan Astika (2013) menyatakan bahwa apabila terdapat pergantian manajemen, baik secara langsung maupun tidak langsung akan mendorong auditor untuk selaras dalam pelaporan dan kebijakan

akuntansinya. Sehingga dapat disimpulkan bahwa Pergantian manajemen berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.2.3 Pengaruh *Audit Delay* terhadap *Auditor Switching*

Pengaruh *Audit Delay* terhadap *Auditor Switching* dapat dijelaskan dengan semakin lama auditor menyelesaikan laporan auditor independen maka perusahaan memiliki kecenderungan akan mengganti audit lama dengan yang baru namun apabila auditor menyelesaikan laporan audit dengan cepat maka dapat dikatakan layak untuk tetap digunakan jasanya.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Ruroh dan Rahmawati (2016) menyatakan bahwa *audit delay* berpengaruh terhadap *auditor switching* di mana proses penyelesaian tugas audit yang terlalu lama akan menyebabkan keterlambatan publikasi laporan keuangan ke pasar modal, sehingga berpengaruh terhadap *auditor switching*. Hal itu berdampak pada citra perusahaan di mata investor berkurang dan bisa membuat harga saham turun. Berdasarkan pendapat tersebut, semakin lama auditor melaksanakan penyampaian audit maka perusahaan akan berfikir untuk tetap mempertahankan KAP yang digunakannya atau menggantinya karena adanya keterlambatan (Hartono, 2009:34).

Maka dapat diperkirakan bahwa *audit delay* berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.2.4 Pengaruh *Audit Fee* terhadap *Auditor Switching*

Besar kecilnya *fee* audit yang ditetapkan menggambarkan image kantor akuntan publik di masyarakat apakah auditor tersebut profesional dalam bidangnya atau tidak. Semakin tinggi *fee* yang diajukan oleh auditor perusahaan maka peluang terjadinya *auditor switching* semakin besar dikarenakan tidak tercapai kesepakatan antara perusahaan dan KAP mengenai besarnya *fee* audit yang akan diterima oleh auditor tersebut.

Pengawasan laporan keuangan perusahaan oleh pihak independen memerlukan biaya dalam bentuk *fee* audit. Auditor dalam menetapkan *fee* audit melalui serangkaian pertimbangan, auditor akan mengajukan jumlah tersebut kepada perusahaan klien, namun bisa saja penawaran tersebut dianggap relatif tinggi, sehingga tidak tercapainya kesepakatan antara perusahaan dengan pihak auditor, dan ketidaksepakatan tersebut dapat menjadi dorongan untuk melakukan *auditor switching* (Sabeni & Dwiyanti, 2014). Pengaruh audit *fee* terhadap pergantian auditor didukung oleh Ramantha & Paramitha (2014) yang menyatakan bahwa audit *fee* berpengaruh terhadap *auditor switching*.

2.2.5 Pengaruh Pergantian Manajemen, *Audit Delay* dan *Audit Fee* secara simultan terhadap *Auditor Switching*

Pergantian manajemen yakni pergantian dewan direksi yang disebabkan keputusan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) atau dewan direksi tersebut melakukan pengunduran diri. Pergantian manajemen dilakukan dengan melihat keadaan perusahaan dimana manajemen saat ini ternyata tidak mampu mengorganisasikan perusahaan dengan baik (Pradhana dan Suputra, 2015). Nagy (2005) dalam Febrianto (2009) mengatakan bahwa klien/perusahaan dapat memecat auditornya apabila terjadi ketidaksepakatan terkait isu akuntansi.

Audit Delay adalah emiten atau perusahaan publik wajib menyampaikan laporan tahunan kepada otoritas jasa keuangan paling lambat pada akhir bulan keempat setelah tahun buku berakhir (30 April). Stocken (2000) mengatakan bahwa dimana proses penyelesaian tugas audit yang terlalu lama akan menyebabkan keterlambatan publikasi laporan keuangan ke pasar modal, sehingga berpengaruh terhadap *auditor switching*.

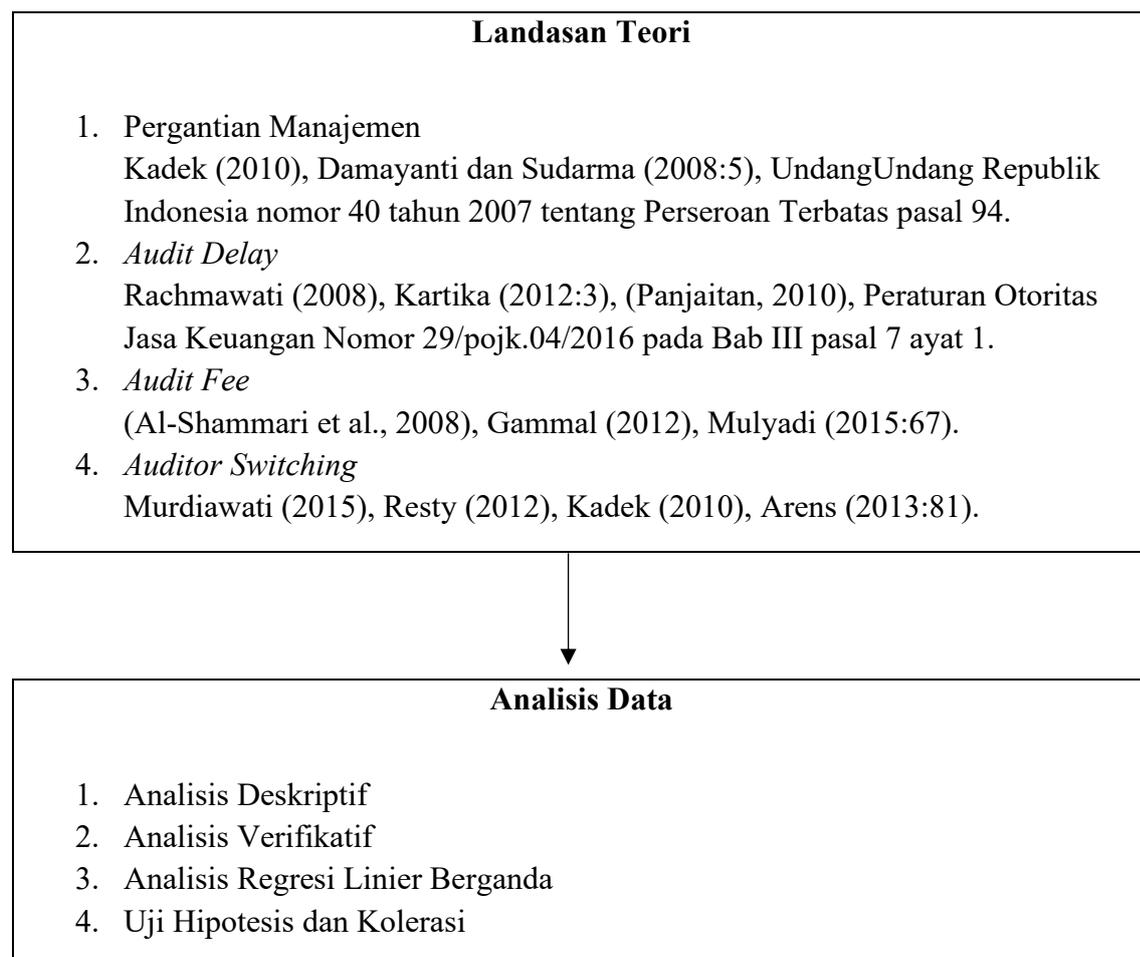
Nasser, et al (2006) mengungkapkan bahwa *auditor switching* akan mengakibatkan meningkatnya *fee* audit. Peningkatan *fee* audit tersebut terjadi karena besarnya biaya *start-up* audit untuk memahami lingkungan bisnis klien. Di sisi lain menurut Yanwar (2012)

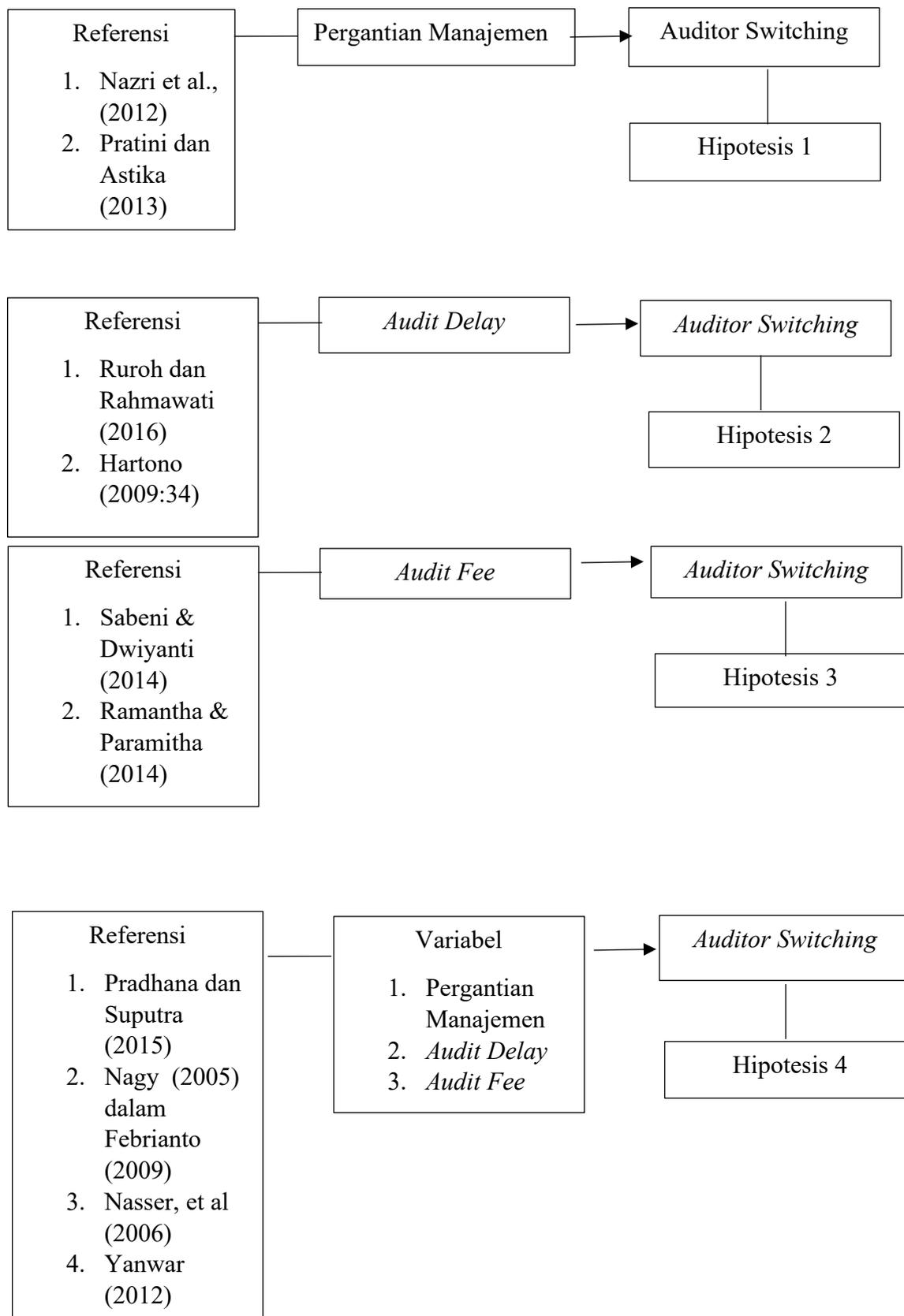
auditor switching menyebabkan ketidaknyamanan karyawan karena auditor akan menanyakan berbagai hal untuk memahami lingkungan bisnis klien.

Berdasarkan penjelasan yang telah diuraikan di atas, Peneliti menginterpretasikan bahwa variable tersebut erat kaitannya dengan *auditor switching*. Serta besar pengaruhnya secara simultan terhadap *auditor switching*.

2.2.6 Model Kerangka Pemikiran

Sesuai dengan judul penelitian penulis “Pengaruh Pergantian Manajemen, *Audit Delay* dan *Audit Fee* Terhadap *Auditor Switching*” maka model kerangka pemikiran yang dapat digambarkan adalah sebagai berikut.





Gambar 2. 1
Bagan Kerangka Pemikiran

2.2.7 Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu ini dapat berfungsi sebagai dasar pendukung dalam melakukan penelitian. Tujuannya yaitu untuk mengetahui hasil yang dilakukan oleh peneliti terdahulu, selain itu juga untuk melihat persamaan dan perbedaan dari penelitian sebelumnya. Ringkasan tabel dari penelitian terdahulu yang mendukung penelitian Penulis adalah sebagai berikut.

Tabel 2. 1
Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Penelitian	Hasil Penelitian
1	Damayanti dan Sudarma (2007)	Pengaruh <i>Fee</i> Audit dan ukuran KAP terhadap pergantian auditor	Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan klien dan <i>audit fee</i> berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i>
2	Frida (2013)	Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi <i>auditor switching</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan klien berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> . pergantian manajemen, opini audit dan perubahan <i>audit fee</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i>
3	Amalia (2015)	Pengaruh opini audit, pergantian manajemen, <i>audit fee</i> terhadap <i>auditor switching</i> secara <i>voluntary</i> dengan reputasi auditor sebagai variabel moderating	Hasil penelitian tersebut adalah opini audit dan pergantian manajemen berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> . variabel <i>audit fee</i> dan reputasi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i> . sedangkan variabel yang memoderasi hubungan independen dan moderating hanya variabel opini audit, variabel pergantian manajemen dan <i>audit fee</i>

No	Nama Peneliti	Penelitian	Hasil Penelitian
			dianggap bukan variabel moderating
4	Mawaddah (2015)	Pengaruh <i>financial distress</i> , pergantian manajemen, opini audit, ukuran KAP, audit tenure dan <i>fee</i> audit terhadap <i>auditor switching</i> pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI	Hasil penelitian menunjukkan bahwa total <i>audit tenure</i> berpengaruh signifikan terhadap auditor switching. Sedangkan faktor-faktor lain seperti <i>financial distress</i> , pergantian manajemen, opini audit, ukuran KAP dan <i>fee</i> audit tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>auditor switching</i>
5	Mas Ruroh (2016)	Pengaruh pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran KAP dan <i>audit delay</i> terhadap <i>auditor switching</i>	Berdasarkan hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran KAP dan <i>audit delay</i> berpengaruh positif signifikan terhadap <i>auditor switching</i>
6	Novia Retno Astrini dan Dul Muid (2013)	Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Melakukan <i>Auditor Switching</i> Secara <i>Voluntary</i>	Reputasi auditor, pergantian manajemen, <i>financial distress</i> dan opini akuntan tidak menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan terhadap <i>auditor switching</i>
7	Apriyeni Salim dan Sri Rahayu (2014)	Pengaruh Opini Audit, Ukuran KAP, Pergantian Manajemen, dan <i>Financial Distress</i> Terhadap <i>Auditor Switching</i>	Pergantian manajemen memiliki pengaruh signifikan terhadap penerimaan opini audit modifikasi <i>going concern</i> dengan arah koefisien positif.
8	Ni Made Puspa Pawitri dan Ketut Yadyana (2015)	Pengaruh <i>Audit Delay</i> , Opini Audit, Reputasi Auditor dan Pergantian Manajemen Pada	<i>Audit delay</i> , reputasi auditor, dan pergantian manajemen berpengaruh signifikan pada <i>voluntary auditor switching</i>

No	Nama Peneliti	Penelitian	Hasil Penelitian
		<i>Voluntary Auditor Switching</i>	
9	Pradhana dan Suputra, 2015	pengaruh <i>audit fee</i> , <i>going concern</i> , <i>financial distress</i> , ukuran perusahaan, pergantian manajemen pada pergantian auditor	Hasil penelitian ini adalah <i>audit fee</i> , <i>opini going concern</i> dan pergantian manajemen berpengaruh pada pergantian auditor. Sedangkan <i>financial distress</i> dan ukuran perusahaan klien tidak berpengaruh pada pergantian auditor.
10	Wijaya dan Rasmini, 2015	Pengaruh <i>audit fee</i> , <i>opini going concern</i> , <i>financial distress</i> , ukuran perusahaan, ukuran kap pada pergantian auditor	Hasil penelitian ini menunjukkan <i>audit fee</i> dan <i>opini going concern</i> berpengaruh pada pergantian auditor. Sedangkan <i>financial distress</i> , ukuran perusahaan dan ukuran KAP tidak berpengaruh pada pergantian auditor.

Sumber: Data Diolah, 2021

Tabel 2. 2
Perbedaan Penelitian Terdahulu dengan Penelitian Penulis

No	Peneliti	Tahun	<i>Fee Audit</i>	Ukuran KAP	Opini Audit	Pergantian Manajemen	<i>Audit Delay</i>	<i>Financial Distress</i>
1	Damayanti	2007	V	-	-	-	-	-
2	Frida	2013	-	V	-	-	-	-
3	Novia Retno Astrini	2013	-	-	V	V	-	V
4	Apriyeni Salim dan Sri Rahayu	2014	-	V	V	V	-	V
5	Amalia	2015	V	-	V	V	-	-
6	Mawaddah	2015	V	V	V	V	-	V
7	Ni Made Puspa Pawitri	2015	-	-	V	V	V	-
8	Pradhana	2015	V	-	-	V	-	V
9	Wijaya	2015	V	V	-	-	-	V
10	Mas Ruroh	2016	-	V	-	V	V	V
11	Shindy Puspitasari	2021	V	-	-	V	V	-

Sumber: Data Diolah, 2021

Keterangan:

Tanda (v) = Berpengaruh secara signifikan

Tanda (-) = Tidak berpengaruh secara signifikan

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Damayanti dan Sudarma (2007) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan klien dan *audit fee* berpengaruh signifikan terhadap

auditor switching. Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Frida (2013) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan klien berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. pergantian manajemen, opini audit dan perubahan *audit fee* tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Amalia (2015) menunjukkan bahwa opini audit dan pergantian manajemen berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. Variabel *audit fee* dan reputasi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. sedangkan variabel yang memoderasi hubungan independen dan moderating hanya variabel opini audit, variabel pergantian manajemen dan *audit fee* dianggap bukan variabel moderating.

Penelitian yang dilakukan oleh Mawaddah (2015) menunjukkan bahwa total *audit tenure* berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. Sedangkan faktor-faktor lain seperti *financial distress*, pergantian manajemen, opini audit, ukuran KAP dan *fee* audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *auditor switching*. Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Mas Ruroh (2016) menunjukkan bahwa pergantian manajemen, kesulitan keuangan, ukuran KAP dan *audit delay* berpengaruh positif signifikan terhadap *auditor switching*. Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Novia Retno Astrini dan Dul Muid (2013) menunjukkan bahwa Reputasi auditor, pergantian manajemen, *financial distress* dan opini akuntan tidak menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan terhadap *auditor switching*.

Penelitian yang dilakukan oleh Apriyeni Salim dan Sri Rahayu (2014) menunjukkan manajemen memiliki pengaruh signifikan terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern* dengan arah koefisien positif. Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Ni Made Puspa Pawitri dan Ketut Yadyana (2015) menunjukkan bahwa *Audit delay*, reputasi auditor, dan pergantian manajemen berpengaruh signifikan pada *voluntary auditor switching*. Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Pradhana dan Suputra (2015) menunjukkan bahwa *audit fee*, *opini going concern* dan pergantian manajemen berpengaruh pada pergantian auditor. Sedangkan *financial distress* dan ukuran perusahaan klien tidak berpengaruh pada pergantian

auditor, dan penelitian yang dilakukan oleh Wijaya dan Rasmini (2015) menunjukkan *audit fee* dan *opini going concern* berpengaruh pada pergantian auditor. Sedangkan *financial distress*, ukuran perusahaan dan ukuran KAP tidak berpengaruh pada pergantian auditor

2.3 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2018:63) pengertian hipotesis adalah sebagai berikut.

“Jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru berdasarkan teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh dari pengumpulan data. Jadi hipotesis juga dapat dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban yang empiris”.

Berdasarkan uraian dari hasil penelitian yang telah dikembangkan oleh para ahli dan peneliti terdahulu di atas, maka hipotesis simultan yang dapat diambil oleh penulis dari penelitian ini adalah sebagai berikut.

Hipotesis 1: Terdapat pengaruh Pergantian Manajemen Terhadap *Auditor Switching*

Hipotesis 2: Terdapat pengaruh *Audit Delay* Terhadap *Auditor Switching*

Hipotesis 3: Terdapat pengaruh *Audit Fee* Terhadap *Auditor Switching*

Hipotesis 4: Terdapat pengaruh Pergantian Manajemen, *Audit Delay* dan *Audit Fee* Terhadap *Auditor Switching*