PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN DAN OPINI AUDIT TERHADAP TERJADINYA *AUDITOR SWITCHING* DENGAN DIMODERASI OLEH REPUTASI AUDITOR

(Studi Kasus Pada Perusahaan Sektor Pertambangan Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2018)

SKRIPSI

Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi

pada Universitas Negeri Semarang

Oleh

Fitriana Silva Dwiyanti

NIM 7211416107

JURUSAN AKUNTANSI

FAKULTAS EKONOMI

UNIVERSITAS NEGERI SEMARANG

2020

PERSETUJUAN PEMBIMBING

Skripsi ini telah disetujui oleh Pembimbing untuk diajukan ke sidang panitia ujian skripsi pada:

Hari : Kamis

Tanggal : 14 Mei 2020

Mengetahui,

Ketua Jurusan Akuntansi	Pembimbing
Kiswanto, S.E.,M.Si.,CMA., CIBA.,CERA	Dhini Suryandari,S.E.,M.Si., Ak., CA., QIA., CRMP.
NIP. 198309012008121002	NIP. 198212142008122001

PENGESAHAN KELULUSAN

Skripsi ini telah dipertahankan di depan Sidang Panitia Ujian Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang pada:

Hari : Kamis

Tanggal : 14 Mei 2020

Penguji I

Dr. Sukirman, M.Si., CRMP.,QIA.,CFrA
NIP. 196706111991031003

Penguji II

Maylia Pramono Sari, S.E., M.Si., Akt CA., ACPA.
NIP. 198005032005012001

Penguji III

Dhini Suryandari,S.E.,M.Si., Ak., CA., QIA., CRMP.
NIP. 198212142008122001

Mengetahui,

Dekan Fakultas Ekonomi

Drs. Heri Yanto, MBA., PhD.
NIP. 196307181987021O

PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Fitriana Silva Dwiyanti

NIM : 7211416107

Tempat Tanggal Lahir: Grobogan, 21 Januari 1999

Alamat : Dsn. Tirem 01/01 Tirem, Brati, Grobogan, Jawa Tengah

Menyatakan bahwa yang tertulis di dalam skripsi ini benar-benar hasil karya saya sendiri, bukan jiplakan dari karya tulis orang lain, baik sebagian atau seluruhnya. Pendapat atau temuan orang lain yang terdapat dalam skripsi ini dikutip atau dirujuk berdasarkan kode etik ilmiah. Apabila di kemudian hari terbukti skripsi ini adalah jiplakan dari karya tulis orang lain, maka saya bersedia menerima sanksi sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Semarang, 14 Mei 2020

Fitriana Silva Dwiyanti

NIM. 7211416107

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

Motto

Stay connected to Allah

To infinity and beyond but keep my heart down to earth

Be grateful and useful

Persembahan

1. Bapak Suhadi dan Ibu Sri Mulyati yang berperan besar dalam memberikan do'a dan dukungan.
2. Andika Rahmadi Saputra, kakak yang selalu memberi motivasi dan menjaga dengan baik.
3. Teman-teman DNN Kos, FAM Squad, Gaje Squad, The Genk Yadong, Seraga, UKM BP2M, Fokus, Akuntansi C 2016, KKN Tegalreja 2019, PKL IBE 2019 dan seluruh teman, adek, kakak, yang bertanya kapan sidang dan wisuda.
4. Dan siapapun yang turut membantu, memberikan semangat dan berkesan di hidup saya.

PRAKATA

Puji syukur kehadirat Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat dan hidayah-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul "Pengaruh Ukuran Perusahaan dan Opini Audit Terhadap Terjadinya *Auditor switching* Dengan Dimoderasi Oleh Reputasi Auditor (Studi Kasus Pada Perusahaan Sektor Pertambangan Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2018)". Sholawat serta salam penulis haturkan kepada Nabi Muhammad SAW beserta kerabat dan sahabatnya yang merupakan teladan terbaik bagi umat manusia.

Penulis menyadari dalam penyusunan skripsi mengalami banyak kendala, Skripsi ini mampu terselesaikan dengan baik atas bimbingan, bantuan, dukungan, semangat,dan do'a, baik secara langsung maupun tidak langsung dari berbagai pihak. Oleh karena itu dengan kerendahan hati, penulis mengucapkan terima kasih kepada :

1. Allah SWT atas segala nikmat dan karunia terbaik-Nya.
2. Prof. Dr. Fathur Rokhman M.Hum, rektor Universitas Negeri Semarang.
3. Drs. Heri Yanto MBA., Ph.D, Dekan Fakultas Ekonomi, Unnes.
4. Kiswanto, S.E., M.Si., CMA., CIBA., CERA, Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi, Unnes.
5. Dhini Suryandari,S.E.,M.Si., Ak., CA., QIA., CRMP., dosen pembimbing yang memberikan semangat, bimbingan serta arahan yang baik dalam penyusunan skripsi.

6. Penguji I, Dr. Sukirman, M.Si., CRMP.,QIA.,CFrA
7. Penguji II, Maylia Pramono Sari, S.E., M.Si., Akt., CA., ACPA
8. Dr. Muhammad Khafid S.Pd., M.Si., dosen wali Akuntansi C 2016 atas bimbingannya.
9. Keluarga besar Universitas Negeri Semarang atas segala bantuan dan dukungannya dalam menyelesaikan studi ini.
10. Keluarga tercinta Bapak Suhadi, Ibu Sri Mulyati, Kakak Andika yang telah memberikan dukungan secara materil dan juga do'a serta motivasi sehingga penulis dengan semangat mampu menyelesaikan skripsi ini.
11. Teman-teman Akuntansi C 2016 atas kenangan, pengalaman, dan kerjasama selama empat tahun bersama.
12. Semua pihak yang telah membantu dalam proses penyelesaian skripsi ini.

Penyusunan skripsi ini masih jauh dari kata sempurna. Oleh sebab itu, kritik dan saran yang bersifat membangun sangat diharapkan agar kedepannya bisa lebih baik. Penulis mohon maaf apabila skripsi ini masih memiliki banyak kekurangan. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan.

SARI

Fitriana Silva Dwiyanti. 2020: "Pengaruh Ukuran Perusahaan dan Opini Audit Terhadap Terjadinya *Auditor switching* Dengan Dimoderasi Oleh Reputasi Auditor (Studi Kasus Pada Perusahaan Sektor Pertambangan Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2018)". Skripsi. Jurusan Akuntansi. Fakultas Ekonomi. Universitas Negeri Semarang. Pembimbing: Dhini Suryandari,S.E.,M.Si., Ak., CA., QIA., CRMP.

Kata Kunci : Ukuran Perusahaan, Opini Audit, Reputasi Auditor, *Auditor switching*.

Auditor switching merupakan tindakan yang dilakukan oleh suatu perusahaan untuk mengganti auditor maupun Kantor Akuntan Publik (KAP) yang diberi tugas melakukan audit atas laporan keuangannya. PP No. 20 tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik sudah tidak membatasi perikatan KAP pada suatu perusahaan, namun masih terdapat perusahaan yang mengganti KAP nya. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh ukuran perusahaan dan opini audit terhadap *auditor switching* dengan indikator pergantian KAP dan menambahkan reputasi auditor sebagai variabel moderasi.

Populasi penelitian ini adalah 39 perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2015-2018. Pemilihan sampel dilakukan menggunakan metode *purposive sampel* dan menghasilkan 132 unit analisis dari 33 emiten, namun terdapat 7 data *outlier* sehingga menjadi 125 unit analisis yang diolah. Pengujian hipotesis dilakukan menggunakan uji regresi logistik dan uji selisih mutlak untuk moderasinya dengan *software* IBM SPSS 21.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap terjadinya *auditor switching*, sedangkan opini audit berpengaruh signifikan negatif terhadap *auditor switching*. Reputasi auditor memperkuat pengaruh ukuran perusahaan terhadap *auditor switching*, namun reputasi auditor tidak mampu memperkuat pengaruh opini audit terhadap *auditor switching*. Keterbatasan pada penelitian ini yaitu belum membedakan pergantian KAP jenis *upgrade, downgrade, dan samegrade*. Selain itu jumlah pergantian KAP pada penelitian ini masih rendah yaitu hanya 10 sampel dibanding keseluruhan sampel yang berjumlah 125 sampel. Peneliti selanjutnya diharapkan mampu melengkapi keterbatasan dan menggunakan lebih banyak faktor internal seperti pergantian manajemen, manajemen laba, maupun *financial distress* dan faktor eksternal seperti *audit fee*, *auditing report delay*, dan lain-lain. Selain itu, indikator pergantian auditor bisa dilihat berdasarkan auditor atau akuntan publiknya.

ABSTRACT

Fitriana Silva Dwiyanti. 2020: "The Effect of Company Size and Audit Opinion on Auditor Switching With Moderated by the Auditor's Reputation (Case Study in Mining Companies Listed on the Indonesia Stock Exchange in 2015-2018)". Final Project. Accounting Departement. Faculty of Economics. Universitas Negeri Semarang. Advisor: Dhini Suryandari,S.E.,M.Si., Ak., CA., QIA., CRMP.

Keywords: Company Size, Audit Opinion, Auditor Reputation, Auditor Switching.

Auditor switching is an action taken by a company to replace the auditor and the Public Accounting Firm (KAP) which is given the task of conducting an audit of its financial statements. PP No. 20 of 2015 concerning the Practice of Public Accountants has not limited the KAP engagement to a company, but there are still companies that replace their KAP. This study aims to examine the effect of company size and audit opinion on auditor switching with KAP turnover indicators and add auditor's reputation as a moderating variable.

The population of this research is 39 mining companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) in 2015-2018. The sample selection is done using a purposive sample method and produces 132 analysis units from 33 issuers, but there are 7 outlier data so that 125 analysis units are processed. Hypothesis testing is performed using logistic regression tests and absolute difference test for moderation with IBM SPSS 21 software.

The results of this study indicate that company size has no effect on the occurrence of auditor switching, while audit opinion has a significant negative effect on auditor switching. The auditor's reputation strengthens the influence of company size on auditor switching, but the auditor's reputation is unable to strengthen the effect of audit opinion on auditor switching. The limitation of this study is that it has not yet distinguished the replacement of downgrade, and samegrade KAPs. In addition, the number of KAP changes in this study is still low, with only 10 samples compared to the total sample of 125 samples. The next researcher is expected to be able to complete the limitations and use more internal factors such as management change, earnings management, and financial distress and external factors such as audit fees, auditing report delay, and others. In addition, indicators for auditor change can be seen based on the auditor or public accountant.

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL ..... **i**

PERSETUJUAN PEMBIMBING ..... **ii**

PENGESAHAN KELULUSAN ..... **iii**

PERNYATAAN ..... **iv**

MOTTO DAN PERSEMBAHAN ..... **iv**

PRAKATA ..... **vi**

SARI ..... **viii**

ABSTRACT ..... **ix**

DAFTAR ISI ..... **x**

DAFTAR TABEL ..... **xii**

DAFTAR GAMBAR ..... **xiii**

DAFTAR LAMPIRAN ..... **xiv**

BAB I. PENDAHULUAN **1**

1.1 Latar Belakang 1

1.2 Identifikasi Masalah 11

1.3 Cakupan Masalah Penelitian 12

1.4 Rumusan Masalah Penelitian 13

1.5 Tujuan Penelitian 13

1.6 Manfaat Penelitian 14

1.7 Orisinilitas Penelitian 15

BAB II. TINJAUAN PUSTAKA **17**

2.1 Kajian Teori Dasar (Grand Theory) 17

2.2 Kajian Variabel Penelitian..... 24

2.3 Kajian Penelitian Terdahulu 36

2.4 Kerangka Berpikir 39

2.5 Hipotesis Penelitian 48

BAB III. METODE PENELITIAN 49

3.1 Jenis dan Desain Penelitian 49

3.2 Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel 49

3.3 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional 52

3.4 Teknik Pengumpulan Data 57

3.5 Teknik Pengolahan dan Analisis Data..... 57

BAB IV. HASIL DAN PEMBAHASAN 66

4.1 Hasil Penelitian..... 66

4.2 Pembahasan 83

BAB V. PENUTUP..... 91

5.1 Simpulan..... 91

5.2 Keterbatasan Penelitian 92

5.3 Saran 92

DAFTAR PUSTAKA 94

LAMPIRAN..... 99

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu 36

Tabel 3.1 Kategori KAP *Big 4* 55

Tabel 3.2 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel Penelitian.....56

Tabel 4.1 Proses Pemilihan Sampel 67

Tabel 4.2 Deskripsi Frekuensi *Auditor switching* 68

Tabel 4.3 Analisis Statistik Deskriptif Ukuran Perusahaan 69

Tabel 4.4 Deskripsi Frekuensi Opini Audit 70

Tabel 4.5 *Crosstab* Variabel Opini Audit Terhadap *Auditor switching*.....71

Tabel 4.6 Deskripsi Frekuensi Reputasi Auditor 72

Tabel 4.7 Hasil Uji Keseluruhan Model (-2LL) Tahap 0.....74

Tabel 4.8 Hasil Uji Keseluruhan Model (-2LL) Tahap 1.....74

Tabel 4.9 Perbandingan Nilai -2LL awal dengan -2LL akhir.....75

Tabel 4.10 Hasil Uji Menilai Kelayakan Model Regresi 76

Tabel 4.11 Hasil Uji Koefisien Determinasi (R2).....77

Tabel 4.12 Hasil Uji Tabel Klasifikasi.....77

Tabel 4.13 Estimasi Parameter.....79

Tabel 4.14 Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis 83

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Model Penelitian 48

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Data Perusahaan Populasi Penelitian.....100

Lampiran 2 Data Perusahaan Sampel Penelitian 102

Lampiran 3 Daftar KAP yang Digunakan Perusahaan Sampel 103

Lampiran 4 Data Ukuran Perusahaan Perusahaan Sampel 108

Lampiran 5 Data Opini Audit Perusahaan Sampel 110

Lampiran 6 Tabulasi Data.....112

Lampiran 7 Hasil *Output* SPSS 21.....116

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Auditor switching merupakan tindakan yang dilakukan oleh suatu perusahaan atau entitas bisnis untuk mengganti auditor maupun Kantor Akuntan Publik (KAP) yang diberi tugas melakukan audit atas laporan keuangannya. Pergantian auditor yang dilakukan oleh suatu perusahaan didasari oleh dua alasan yaitu karena adanya peraturan pemerintah yang mewajibkan (*mandatory*) dan atas keinginan perusahaan itu sendiri atau bersifat sukarela (*voluntary*).

Pergantian auditor secara mandatory di Indonesia diatur melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008 pada pasal 2 ayat (1) menjelaskan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) paling lama enam tahun buku berturut-turut, sedangkan seorang akuntan publik dibatasi paling lama tiga tahun buku berturut-turut, yang kemudian diperbaharui dengan Peraturan Pemerintah No. 20/2015 tentang praktik akuntan publik, yang didalamnya juga menjelaskan mengenai pergantian auditor. Pada pasal 11 ayat (1) PP tersebut, menjelaskan bahwa KAP tidak lagi dibatasi untuk melakukan audit dalam suatu perusahaan, namun yang dibatasi adalah AP yaitu selama 5 tahun buku berturut-turut. Sedangkan pada tahun 2017, OJK turut mengeluarkan POJK Nomor 13 Tahun 2017 tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dalam Kegiatan Jasa Keuangan yang didalamnya terdapat batasan maksimal penggunaan

jasa audit dari AP yaitu 3 tahun buku berturut-turut. Selain itu, untuk institusi jasa keuangan harus menggunakan akuntan publik dari KAP yang terdaftar di OJK.

Perusahaan yang melakukan pergantian auditor secara sukarela biasanya didasari atas rasa tidak puas terhadap opini yang diberikan atas laporan keuangannya. Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) per 31 Maret 2011 (PSA 29 SA Seksi 508), terdapat lima jenis opini akuntan, yaitu pendapat wajar tanpa pengecualian (*Unqualified Opinion*), pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan yang ditambahkan dalam laporan audit bentuk baku (*Modified Unqualified Opinion*), pendapat wajar dengan pengecualian (*Qualified Opinion*), pendapat tidak wajar (*Adverse Opinion*), dan pernyataan tidak memberikan pendapat (*Disclaimer Opinion*). Kemudian, SPAP per 1 Januari 2013 (SA 700 dan SA 705) mengelompokkkan opini audit menjadi 4 jenis saja, yaitu opini tanpa modifikasi atau pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*), opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*), pendapat tidak wajar (*adverse opinion*), dan pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer opinion*). Dari beberapa jenis opini audior tersebut, opini yang paling baik dan diharapkan oleh setiap perusahaan adalah opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Namun, jika perusahaan tidak mendapatkan opini tersebut, maka mereka cenderung berupaya mengganti auditornya karena opini auditor atas laporan keuangan dianggap menunjukkan kesimpulan atas isi keseluruhan dari laporan keuangan suatu perusahaan.

Semakin banyaknya perusahaan *go public* di Indonesia, maka menimbulkan ketatnya persaingan dalam menarik minat para investor untuk

menanamkan modalnya pada perusahaan. Salah satu tolak ukur suatu kinerja perusahaan yang bisa menarik minat para investor adalah dengan melihat laporan keuangan perusahaan tersebut. Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan, laporan keuangan terdiri dari laporan posisi keuangan pada akhir periode, laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain selama periode, laporan perubahan ekuitas selama periode, laporan arus kas selama periode, catatan atas laporan keuangan yang berisi ringkasan kebijakan akuntansi yang signifikan dan informasi penjelas lain, informasi komparatif mengenai periode terdekat sebelumnya, dan laporan posisi keuangan pada awal periode terdekat sebelumnya ketika entitas menerapkan suatu kebijakan akuntansi secara retrospektif atau membuat penyajian kembali pos-pos laporan keuangannya.

Dengan menganalisa laporan keuangan, maka dapat dilihat apakah perusahaan tersebut sehat atau tidak. Sehingga laporan keuangan dapat dijadikan sebagai dasar untuk mengambil keputusan bagi pihak-pihak yang berkepentingan. Pihak-pihak yang berkepentingan tersebut yaitu pihak internal dan eksternal perusahaan. Pihak internal perusahaan antara lain pemilik perusahaan untuk melihat seberapa baik perkembangan perusahaan, manajer yang menggunakan laporan keuangan sebagai dasar pengambilan kebijakan perusahaan, dan karyawan yang menjadikannya tolak ukur dalam menentukan untuk tetap bekerja pada perusahaan tersebut atau memilih mencari pekerjaan lain yang lebih menjanjikan. Sedangkan pihak luar contohnya investor, dengan melihat laporan keuangan maka dapat menentukan apakah akan mananamkan modalnya pada perusahaan tersebut,

kreditur yang menggunakannya sebagai acuan dalam memberikan pinjaman modal, begitu pula dengan pemerintah yang menggunakan laporan keuangan sebagai dasar pengenaan pajaknya. Laporan keuangan memiliki tujuan untuk menyediakan informasi yang berhubungan dengan keuangan kinerja dan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat untuk mengambil keputusan ekonomi (IAI, 2009:3).

Sebagai tolak ukur dalam menentukan berbagai kebijakan, laporan keuangan harus disusun dengan benar dan sesuai prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Selain itu, perlu adanya proses audit atas laporan keuangan yang dilakukan oleh pihak independen yaitu auditor sehingga mengurangi risiko kesalahan dan kecurangan dalam penyusunan laporan keuangan yang mampu mengakibatkan kerugian bagi pihak-pihak yang terkait karena tidak bisa dijadikan acuan penentuan kebijakan dengan tepat. Agoes (2012:3) menjelaskan bahwa audit adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti yang mendukung dengan tujuan untuk mampu memberikan pendapat mengenai laporan keuangan tersebut. Dengan adanya auditor yang menilai kewajaran laporan keuangan suatu entitas, maka tingkat kepercayaan terhadap laporan keuangan menjadi lebih meningkat karena laporan keuangan tersebut dianggap lebih valid. Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP, 2013) dijelaskan bahwa tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran mengenai semua hal yang material, posisi keuangan, hasil

usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Standar yang digunakan oleh auditor di Indonesia adalah standar yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), sehingga dalam melaksanakan tugas auditnya maka auditor berpedoman pada standar tersebut. Sedangkan prinsip-prinsip akuntansi berterima umum yang digunakan sebagai dasar pelaporan keuangan adalah yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), standar tersebut digunakan oleh pihak perusahaan dalam menyusun laporan keuangannya dengan baik dan benar.

Namun pada kenyataannya masih terdapat banyak kasus mengenai penyajian laporan keuangan yang tidak disajikan secara benar sehingga tidak mampu mencerminkan keadaan perusahaan yang sesungguhnya. Selain kesalahan manajemen yang tidak melakukan pengungkapan dengan benar di laporan keuangan, auditor juga berperan penting atas kesalahan pemberian opini atas laporan keuangan tersebut sehingga menyesatkan pihak-pihak lain yang berkepentingan. Seperti kasus manipulasi laporan keuangan yang menjerat PT Garuda Indonesia Tbk (GIAA) tahun 2019. Hal tersebut berawal dari hasil laporan keuangan tahun 2018 yang membukukan laba bersih sebesar USD809,85 ribu atau sekitar Rp 11,33 miliar. Angka tersebut melonjak tajam dibanding tahun 2017 yang mengalami kerugian sebesar USD216,5 juta. Laporan keuangan tersebut menuai polemik karena dianggap tidak sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK). Pasalnya, Garuda Indonesia memasukkan keuntungan dari PT Mahata Aero Teknologi yang memiliki utang kepada PT

Garuda Indonesia terkait pemasangan wifi yang belum dibayarkan. Dengan menandatangani kerja sama dengan Garuda, Mahata mencatatkan utang sebesar USD239 juta kepada Garuda, dan oleh Garuda dicatatkan dalam Laporan Keuangan 2018 pada kolom pendapatan. Kerja sama yang diteken tanggal 31 Oktober 2018 ini mencatatkan pendapatan yang masih berbentuk piutang sebesar USD239,940.000 dari Mahata. Dari jumlah tersebut, USD28 juta di antaranya merupakan bagi hasil yang seharusnya dibayarkan Mahata. Kemenkeu telah melakukan pemeriksaan terhadap KAP Tanubrata Sutanto Fahmi Bambang & Rekan (*Member of BDO International*) yang merupakan auditor Garuda pada tahun 2018 karena berdasarkan hasil pertemuan dengan pihak KAP disimpulkan adanya dugaan audit tidak sesuai dengan standar akuntansi, kemudian menjatuhkan sanksi berupa pembekuan izin selama 12 bulan. Sedangkan Garuda diberi sanksi oleh OJK berupa denda Rp 100 juta dan masing-masing Direksi juga diharuskan membayar Rp 100 juta. Selain itu, BEI juga menjatuhkan sanksi kepada Garuda yaitu denda sebesar Rp 250 juta. ("Kronologi Kasus Laporan Keuangan Garuda Indonesia hingga Kena Sanksi", tertanggal 28 Juni 2019 dalam (http://economy.okezone.com).

Diketahui bahwa sebelum menggunakan KAP Tanubrata Sutanto Fahmi Bambang & Rekan, sejak tahun 2014-2017 PT Garuda Indonesia Tbk diaudit oleh KAP Satrio Bing Eny & Rekan yang terafiliasi dengan salah satu *big four* auditor internasional Deloitte. Kemudian setelah kasus tersebut mencuat ke publik, Garuda kembali mengganti KAP nya dengan KAP Tanudiredja, Wibisana, Rintis & Rekan pada tahun 2019 dan terafiliasi dengan salah satu *big four* auditor

internasional PWC. Setelah melakukan perikatan selama empat tahun dengan KAP Satrio Bing Eny & Rekan, Garuda memutuskan untuk melakukan pergantian KAP pada tahun 2018 dengan KAP Tanubrata Sutanto Fahmi Bambang & Rekan yang merupakan *non-big four* KAP. Namun, setelah kasus tersebut terungkap, Garuda memilih menggunakan KAP *big four* lagi. Dengan terjadinya pergantian KAP dari *the big four* KAP menjadi *non-big four* KAP, maka dikhawatirkan kecurangan tersebut telah direncanakan oleh pihak manajemen terkait manipulasi laporan keuangannya. KAP *big four* dianggap lebih mampu melakukan pendeteksian kecurangan dan dengan kredibilitas baik maka hasil audit atas laporan keuangannya juga dianggap lebih berkualitas sehingga opini yang diberikan juga lebih dipercaya. Oleh karena itu, pada tahun terjadinya kecurangan, Garuda memilih *non-big four* KAP dengan harapan bahwa kecurangannya tidak mampu terdeteksi. Pergantian KAP yang terlalu sering juga dikhawatirkan diakibatkan oleh pihak manajemen perusahaan yang berupaya mencari auditor yang bisa diajak kerja sama dalam memanipulasi laporan keuangan.

Penelitian ini berusaha mengkaji mengenai faktor-faktor yang diperkirakan mempunyai pengaruh dalam praktik pergantian auditor yang dilakukan oleh suatu perusahaan. Dengan diterbitkannya PP No 20 tahun 2015 tentang praktik akuntan publik yang tidak lagi membatasi perikatan KAP dengan klien, maka diharapkan perusahaan tidak terlalu sering mengganti KAP nya guna meminimalisir adanya kecurangan yang dilakukan oleh pihak manajemen perusahaan.

Variabel pertama yang diteliti adalah ukuran perusahaan. Ukuran perusahaan menunjukkan besarnya skala suatu perusahaan sehingga dapat

diklasifikasikan besar kecilnya perusahaan. Menurut (Hilmi & Ali, 2008) “Besar kecilnya ukuran suatu perusahaan dapat didasarkan pada total aktiva, total penjualan, kapitalisasi pasar, jumlah tenaga kerja dan sebagainya.” Pernyataan tersebut menjelaskan bahwa ukuran perusahaan dapat dinilai melalui berbagai aspek yang dapat mencerminkan besar kecilnya suatu perusahaan. Dari penelitian terdahulu masih terjadi adanya inkonsistensi pengaruh ukuran perusahaan terhadap terjadinya pergantian auditor. Seperti pada penelitian yang dilakukan oleh (Juliantari & Rasmini, 2013), (Hartono & Rohman, 2015), (Gharibi & Geraeely, 2016), dan (Saidin et al., 2016) yang menunjukkan adanya pengaruh ukuran perusahaan terhadap *auditor switching*. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh (Fitriani & Zulaikha, 2014), (Winata & Anisykurlillah, 2017), (Fakhri et al., 2018), dan (Fauziyyah et al., 2019) menunjukkan hasil bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap terjadinya pergantian auditor dalam perusahaan. Menurut Sartono (2010:249) dalam (Saidin et al., 2016), perusahaan yang sudah *well-established* akan lebih mudah untuk mendapatkan modal di pasar modal dibanding dengan perusahaan yang skalanya masih kecil. Hal tersebut dikarenakan investor akan cenderung lebih mempercayakan uangnya untuk berinvestasi pada perusahaan besar yang diyakini pendapatannya lebih stabil dan nominalnya lebih besar.

Selain itu, variabel lain yang diteliti adalah opini audit yang juga menjadi salah satu faktor yang dijadikan tolak ukur kredibilitas suatu perusahaan. Dalam pelaksanaan tugas audit, hal yang paling penting adalah pendapat auditor yang merupakan kesimpulan dari proses audit yang telah dilakukan. Opini audit

merupakan penilaian kewajaran atas laporan keuangan suatu entitas yang turut andil sebagai salah satu pertimbangan dalam menentukan keputusan yang akan diambil oleh pihak-pihak yang berkepentingan sehingga semua pihak baik internal perusahaan maupun pihak eksternal mengharapkan opini yang baik dari auditor yaitu opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Namun, jika auditor tidak memberikan opini tersebut maka perusahaan cenderung berusaha mengganti auditornya untuk mendapatkan opini yang diinginkan agar menarik investor dan kreditur. Pada penelitian terdahulu, masih terjadi inkonsistensi terkait hasil pengaruh opini audit terhadap terjadinya *auditor switching*. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh (Faradila & Yahya, 2016), (I. G. B. B. P. Putra & Suryanawa, 2016), (Susanto, 2018), dan (Fauziyyah et al., 2019) menunjukkan hasil bahwa opini audit berpengaruh terhadap terjadinya pergantian auditor. Sedangkan berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh (Fitriani & Zulaikha, 2014), (Hartono & Rohman, 2015), (Pawitri & Yadnyana, 2015), dan (Winata & Anisykurlillah, 2017) menunjukkan hasil bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap terjadinya pergantian auditor. Ketidak konsistenan dari hasil penelitian terdahulu menjadikan variabel opini audit masih menarik untuk diteliti kembali.

Reputasi auditor adalah citra baik yang dimiliki oleh auditor di masyarakat. Sehingga mansyarakat akan lebih mempercayai laporan keuangan yang diaudit oleh auditor yang memiliki reputasi yang baik. Auditor atau Kantor Akuntan Publik yang sudah dikenal memiliki kredibilitas tinggi adalah KAP yang telah di afiliasi oleh *The Big Four* KAP. Empat KAP yang termasuk dalam *big four* antara lain KAP *Price Waterhouse Coopers* (PwC), KAP *Klynveld Peat*

Marwick Goerdeler (KPMG), KAP *Ernst and Young* (EY), dan KAP *Deloitte Touche Thomatsu.* Berdasarkan penelitian terdahulu, ditemukan adanya ketidak konsistenan hasil pengaruh reputasi auditor terhadap *auditor switching.* (Pawitri & Yadnyana, 2015) menemukan adanya pengaruh signifikan antara reputasi auditor dengan dilakukannya *auditor switching* dalam perusahaan, hasil yang sama ditunjukkan pada penelitian yang dilakukan oleh (Karliana et al., 2017) yang menunjukkan adanya pengaruh dengan arah negatif antara reputasi auditor terhadap terjadinya *auditor switching* dalam perusahaan. Sedangkan berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh (Rohmah et al., 2018) menunjukkan bahwa reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap praktik terjadinya *auditor switching.* Sebelumnya Qomary dan Suryandari (2018) pernah menjadikan reputasi auditor sebagai variabel *moderating* terhadap terjadinya praktik pergantian auditor dengan variabel independen yaitu opini audit, audit *delay*, dan audit *fee*. Namun hasil penelitian menunjukkan bahwa reputasi auditor tidak mampu memoderasi.

Dalam penelitian ini, reputasi auditor digunakan sebagai variabel *moderating* karena dianggap mampu memperkuat atau memperlemah pengaruh ukuran perusahaan dan opini audit terhadap terjadinya *auditor switching* dalam suatu perusahaan. Jika perusahaan telah berskala besar maka dianggap lebih mendapatkan kepercayaan dari pihak-pihak eksternal sehingga kemungkinan melakukan pergantian auditor setiap tahunnya rendah. Ditambah dengan reputasi auditor perusahaan yang baik yaitu diaudit oleh KAP yang berafiliasi dengan *KAP Big Four*, maka kecenderungan melakukan pergantian auditor lebih rendah. Sama halnya dengan opini audit, apabila pada tahun sebelumnya perusahaan

mendapatkan opini audit yang baik yaitu wajar tanpa pengecualian, maka perusahaan cenderung akan tetap mempertahankan auditornya, terlebih jika yang mengeluarkan pendapat WTP tersebut adalah auditor yang memiliki reputasi yang baik.

Dengan beberapa argumen dan latar belakang yang telah dipaparkan di atas, penulis memutuskan untuk melakukan penelitian dengan judul **Pengaruh Ukuran Perusahaan dan Opini Audit Terhadap Terjadinya *Auditor switching* Dengan Dimoderasi Oleh Reputasi Auditor (Studi Kasus Pada Perusahaan Sektor Pertambangan Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2018**).

1.2 Identifikasi Masalah

Dari latar belakang yang telah dipaparkan sebelumnya, maka identifikasi masalah –masalah yang mungkin timbul adalah sebagai berikut:

1. Semakin banyaknya perusahaan yang *go public*, maka semakin tinggi persaingan antar perusahaan untuk menarik minat para investor agar menanamkan modalnya pada perusahaan. Laporan keuangan merupakan salah satu tolak ukur untuk menilai kinerja perusahaan dan sebagai alat untuk menarik investor.
2. Peraturan terbaru pemerintah terkait *auditor switching* yaitu PP No. 20/2015 tentang Praktik Akuntan Publik, tidak lagi membatasi lamanya perikatan KAP pada perusahaan di Indonesia sehingga menimbulkan

kecurigaan publik terutama para pemegang saham mengenai alasan dilakukannya pergantian KAP.

3. Munculnya kasus manipulasi laporan keuangan yang diduga terjadi karena adanya kerja sama antara auditor dengan klien atau kurang cakapnya auditor dalam mendeteksi adanya kecurangan akibat kurangnya pengetahuan terkait spesialisasi industri klien, seperti pada kasus manipulasi laporan keuangan yang dilakukan oleh PT Garuda Indonesia Tbk.
4. Penelitian terdahulu menunjukkan hasil yang inkonsisten terkait faktor-faktor yang diambil dalam penelitian ini.
5. Adanya penambahan reputasi auditor sebagai variabel *moderating* yang diprediksi mampu memperkuat pengaruh ukuran perusahaan dan opini audit terhadap *auditor switching*.

1.3 Cakupan Masalah Penelitian

Dikarenakan banyaknya faktor yang mungkin mempengaruhi pergantian auditor, maka dalam penelitian ini memiliki cakupan masalah yang dibatasi oleh dua variabel independen yaitu ukuran perusahaan sebagai rasio keuangan menggunakan logaritma natural dan rasio non-keuangan yang berupa opini audit yang berpengaruh terhadap variabel dependen yaitu *auditor switching*.

Selain itu, terdapat variabel lain yang diduga pengaruhnya mampu memperlemah maupun memperkuat variabel independen terhadap variabel dependen dengan menggunakan variabel *moderating* yaitu reputasi auditor. Cakupan masalah dalam penelitian ini dimaksudkan agar temuan tidak melebar

dan hanya fokus terhadap variabel-variabel yang telah ditentukan untuk diteliti. Penelitian ini menggunakan data sekunder dari perusahaan-perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2015-2018.

1.4 Rumusan Masalah Penelitian

Dari latar belakang yang sebelumnya telah dijelaskan, maka yang menjadi rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *auditor switching* ?
2. Apakah opini audit berpengaruh negatif terhadap *auditor switching* ?
3. Apakah reputasi auditor mampu memperkuat pengaruh ukuran perusahaan terhadap *auditor switching* ?
4. Apakah reputasi auditor mampu memperkuat pengaruh opini audit terhadap *auditor switching* ?

1.5 Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian yang akan dilakukan adalah untuk mengetahui:

1. Untuk menguji dan memperoleh bukti empiris apakah ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *auditor switching* pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2015-2018.
2. Untuk menguji dan memperoleh bukti empiris apakah opini audit berpengaruh negatif terhadap *auditor switching* pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2015-2018.

3. Untuk menguji dan memperoleh bukti empiris apakah reputasi auditor dapat memperkuat pengaruh ukuran perusahaan terhadap *auditor switching* pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2015-2018.
4. Untuk menguji dan memperoleh bukti empiris apakah reputasi auditor dapat memperkuat pengaruh opini audit terhadap *auditor switching* pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2015-2018.

1.6 Manfaat Penelitian

Dilakukannya penelitian ini, diharapkan mampu memberikan manfaat sebagai berikut :

a. Manfaat Teoritis

1. Bagi Peneliti

   Dengan dilakukannya penelitian mengenai *auditor switching*, maka diharapkan mampu menambah pengetahuan terkait faktor-faktor yang memengaruhi terjadinya *auditor switching* dalam suatu perusahaan. Selain itu, penelitian ini juga diharapkan mampu menjadikan penulis lebih menguasai tata cara penelitian, pengolahan data dan analisis hasil seehingga menambah wawasan bagi penulis dan mampu mengimplementasikan teori yang dipelajari selama perkuliahan dengan praktik nyata dalam penelitian.

2. Bagi Akademisi

   Diharapkan penelitian ini akan dapat menambah pengetahuan di bidang audit mengenai pengaruh ukuran perusahaan, opini audit, dan reputasi auditor terhadap terjadinya *auditor switching* dalam perusahaan, khususnya pada sektor pertambangan.

3. Bagi Peneliti Selanjutnya

   Hasil dari penelitian ini diharapkan mampu menjadi dokumentasi yang dapat dijadikan sebagai referensi bagi pengembangan ilmu dan teknologi di masa yang akan datang khususnya mengenai faktor-faktor yang memengaruhi terjadinya pergantian auditor di perusahaan agar menghasilkan penelitian yang lebih baik.

b. Manfaat Praktis

1. Bagi Kantor Akuntan Publik

   Penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai masukan bagi pimpinan Kantor Akuntan Publik dalam rangka menjaga kode etik akuntan publiknya dalam melaksanakan tugas audit. Penelitian ini juga diharapkan dapat meningkatkan independensi, kualitas, serta kompetensi auditor.

1.7 Orisinilitas Penelitian

Kebaharuan yang ditawarkan pada penelitian ini adalah adanya variabel *moderating* reputasi auditor yang diharapkan mampu memperkuat maupun memperlemah pengaruh variabel independen yaitu ukuran perusahaan dan opini audit terhadap variabel dependen yaitu *auditor switching*. Pada penelitian-penelitian sebelumnya, banyak yang hanya menggunakan variabel dependen dan

independen saja. Selain itu, sektor perusahaan yang dikaji dalam penelitian ini juga masih jarang digunakan, cenderung banyak yang menggunakan perusahaan manufaktur, sedangkan dalam penelitian ini menggunakan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Tahun yang digunakan juga merupakan tahun yang terbaru yaitu 2015-2018.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Kajian Teori Dasar (Grand Theory)

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan mendeskripsikan hubungan antara pemegang saham (*shareholders*) yang berperan sebagai prinsipal dengan manajemen yang berperan sebagai agen. Pemegang saham merupakan investor yang menanamkan modal pada suatu perusahaan yang kemudian menjadi pemilik sebagian saham perusahaan tersebut, sedangkan manajemen merupakan pihak yang dikontrak oleh perusahaan yang dipekerjakan demi kepentingan pemegang saham tersebut. Hubungan keagenan merupakan suatu kontrak pemegang saham (prinsipal) yang melakukan perintah terhadap manajemen (agen) untuk melakukan suatu jasa atas nama principal serta memberikan wewenang kepada agen untuk membuat keputusan yang terbaik bagi principal. Jika kedua belah pihak tersebut mempunyai tujuan yang sama untuk memaksimumkan nilai perusahaan, maka diyakini agen akan bertindak dengan cara yang sesuai dengan kepentingan prinsipal (Jensen & Meckling, 1976).

Menurut Eisenhardt (1989), teori agensi dilandasi oleh beberapa asumsi yang salah satunya yaitu asumsi mengenai sifat manusia. Tiga asumsi sifat manusia yang berkaitan dengan teori agensi, yaitu (1) manusia pada umumnya mementingkan diri sendiri (*self interest*), (2) manusia memiliki keterbatasan

rasionalitas (*bounded rationality*), dan (3) manusia selalu menghindari risiko (*risk averse*). Berdasarkan asumsi tersebut, maka masing-masing pihak (baik prinsipal maupun agen) cenderung berusaha melakukan hal-hal yang akan menguntungkan diri sendiri atau mengutamakan kepentingan pribadinya. Teori agensi ini membahas mengenai benturan kepentingan yang terjadi antara kedua pihak tersebut, yaitu pemegang saham sebagai pihak prinsipal dan manajemen yang berperan sebagai agen. Manajemen sebagai pihak internal yang mempunyai fungsi untuk menyajikan laporan keuangan perusahaan cenderung untuk melakukan tindakan demi kepentingan pribadi dengan menyalahgunakan kekuasaan. Sedangkan para pemegang saham menginginkan laporan keuangan disajikan dalam kondisi yang sebenarnya yang mampu mencerminkan kinerja perusahaan tersebut agar mampu menentukan keputusan dengan baik. Inilah yang nantinya akan menimbulkan biaya keagenan (*agency cost*).

Dalam kasus tersebut, maka dibutuhkan peran pihak ketiga yang independen yaitu auditor yang berfungsi sebagai penengah yang diharapkan mampu menjembatani perbedaan kepentingan tersebut dan mencegah terjadinya asimetri informasi, yaitu keadaan dimana agen lebih superior dalam mengetahui dan memahami informasi dibanding pihak lain (*principal* dan *stakeholder*) (Kusuma, 2019). Auditor independen bertugas untuk menilai kewajaran suatu laporan keuangan, sehingga dengan itu auditor independen akan memberikan jaminan bagi para investor dan stakeholder lainnya bahwa laporan keuangan yang telah dibuat oleh manajemen tidak salah saji material dan disusun sesuai dengan Prinsip Akuntansi Berlaku Umum (PABU) (Scott dan Gist, 2013 dalam Setiawan

dan Sukirman, 2019). Sehingga dari pihak manajemen (agen) akan berusaha melakukan tugasnya dengan baik dengan menyajikan laporan keuangan yang benar, begitu pula dengan prinsipal juga bisa mendapatkan informasi yang sesungguhnya terkait perusahaan.

Keterkaitan teori agensi dengan ukuran perusahaan adalah bahwa perusahaan besar akan memiliki kompleksitas usaha yang lebih banyak pula. Dengan kompleksitas usaha tersebut maka dapat menimbulkan biaya keagenan berupa jasa auditor independen yang mampu menjembatani perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agen. Prinsipal akan kesulitan untuk memantau dan mengontrol perilaku agen yang cenderung berusaha memaksimalkan keuntungan pribadinya, sehingga auditor independen berperan dalam menilai kewajaran laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen apakah telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku sehingga memenuhi kepentingan prinsipal yang menginginkan informasi yang sesungguhnya mengenai perkembangan perusahaan. Perusahaan besar memiliki insetif yang lebih besar daripada perusahaan kecil untuk mempertahankan auditor mereka karena analisis keuangan akan meneliti mengenai pemecatan auditor sebelum jangka waktu yang ditentukan.

Teori agensi terkait dengan opini audit, auditor independen sebagai pihak ketiga diharapkan mampu mengatasi konflik antara agen dan prinsipal dengan menilai kewajaran laporan keuangan perusahaan. Opini auditor tersebut akan dijadikan sebagai pertimbangan bagi para pengguna laporan keuangan baik pihak

internal maupun pihak eksternal. Pada teori agensi ini mengasumsikan bahwa setiap individu berusaha bertindak untuk kepentingannya sendiri (*self interest*).

Pada agensi teori ini, terdapat beda kepentingan antara prinsipal yang memiliki kepentingan dalam mendapatkan pengembalian investasi yang mereka tanamkan pada perusahaan sehingga menginginkan opini yang mencerminkan keadaan yang sebenarnya, sedangkan agen selaku pihak yang diberikan kewenangan oleh prinsipal untuk mengelola perusahaan cenderung merasa perlu melakukan *auditor switching* apabila auditornya memberikan pendapat yang tidak sesuai yang diinginkan. Manajemen akan merasa puas apabila auditor memberikan *unqualified opinion*, karena dianggap mampu mendapatkan respon positif yang akan menarik minat investor, sedangkan opini selain *unqualified opinion* cenderung dianggap kurang baik atau tidak memuaskan sehingga manajemen berupaya untuk mengganti auditornya.

Selanjutnya terkait hubungan teori agensi dengan reputasi auditor. Reputasi auditor dalam penelitian ini digambarkan dengan Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* (KAP *Price Waterhouse Coopers* (PwC), KAP *Klynveld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG), KAP *Ernst and Young* (EY), dan KAP *Deloitte Touche Thomatsu).* KAP yang telah berafiliasi dengan *The Big Four* KAP dianggap memiliki kredibilitas yang tinggi dan selalu berusaha untuk mempertahankan independensi mereka. Hal tersebut dilakukan guna menjaga reputasi yang telah disandangkan pada KAP tersebut. KAP yang besar cenderung lebih dipercaya masyarakat dan dianggap lebih berkualitas dibandingkan dengan KAP kecil sehingga audit atas laporan keuangan yang

dilakukan lebih dipercaya mencerminkan keadaan yang sesungguhnya. Investor selaku prinsipal akan lebih mempercayai laporan keuangan yang dihasilkan oleh manajer dan telah diaudit oleh auditor yang memiliki reputasi yang baik.

2.1.2 Teori Sinyal (*Signalling Theory*)

Teori ini pertama kali diperkenalkan pada tahun 1970 oleh Akerlof yang menuliskannya di dalam karyanya yang berjudul *"The Market for Lemons"*, yang memperkenalkan istilah informasi asimetris (*assymetri information*). Dalam bukunya tersebut dijelaskan bahwa informasi memiliki nilai dan dalam transaksi para pihak yang terlibat memiliki tingkat informasi yang berbeda. Kemudian teori ini dikembangkan lagi oleh (Spence, 2007) yang menggambarkan bahwa perusahaan yang tingkat kinerjanya baik maka akan dengan sengaja memberikan sinyal kepada pasar dengan menggunakan informasi finansialnya. Pihak manajemen akan memberikan informasi terkait dengan kinerja dan prospek perusahaan kepada para investor, informasi tersebut dianggap sebagai sinyal kepada investor agar dijadikan acuan dalam pengambilan keputusan investasi.

Teori sinyal ini berusaha menggambarkan keadaan perusahaan sebaik mungkin untuk menarik para investor agar menanamkan modalnya dalam perusahaan tersebut. Manajemen perusahaan memiliki informasi yang lebih lengkap dibandingkan pihak eksternal perusahaan sehingga akan terjadi asimetri informasi. Hal inilah yang akhirnya dimanfaatkan oleh pihak manajemen untuk membuat laporan keuangan sebaik mungkin untuk memberi keyakinan bahwa perusahaan memiliki kinerja yang baik dan pertumbuhan perusahaan yang bagus.

Bahkan perusahaan dengan kinerja yang kurang baik bisa saja melakukan manipulasi laporan keuangannya untuk meyakinkan investor bahwa perusahaan memiliki prospek yang bagus. Terdapat empat jenis teori sinyal yang dikenal dalam literature keuangan,yaitu 1) model sinyal pilihan maturitas utang, 2) model sinyal investasi perusahaan, 3) model sinyal struktur keuangan, dan 4) model sinyal dividen (Megginson 1996 dalam Setiawan dan Suryandari, 2019).

Teori sinyal dikaitkan dengan ukuran perusahaan adalah bahwa ukuran perusahaan dapat dinilai dari beberapa segi, antara lain dapat didasarkan pada total nilai aktiva, total penjualan, kapitalisasi pasar, jumlah tenaga kerja, dan sebagainya (Hilmi dan Ali, 2008). Pada penelitian ini proksi yang digunakan adalah total penjualan. Total penjualan yang besar akan mengakibatkan laba bersih yang dihasilkan perusahaan juga akan semakin besar. Dengan begitu, deviden yang dibagikan kepada para pemegang saham juga diharapkan semakin besar. Hal tersebut mampu memberikan sinyal positif untuk menarik minat pihak eksternal terutama para investor agar menanamkan modalnya pada perusahaan karena ukuran perusahaan yang besar dianggap memberikan keuntungan yang besar pula.

Kaitan teori sinyal dengan opini auditor adalah bahwa teori sinyal akan mendorong pihak manajemen untuk menyampaikan informasi keuangan perusahaan kepada pihak eksternal. Manajer umumnya termotivasi untuk memberikan informasi yang baik tentang perusahaan sesegera mungkin (Agustina et al., 2017). Bagi pihak manajemen, opini wajar tanpa pengecualian adalah opini terbaik yang diberikan oleh auditor atas laporan keuangan sehingga mampu

menarik minat para investor untuk menanamkan modalnya pada perusahaan. Opini wajar tanpa pengecualian tersebut dianggap sebagai sinyal yang positif untuk meningkatkan kepercayaan publik terhadap kinerja perusahaan. Namun, yang menjadi masalah adalah ketika opini yang diterima adalah selain wajar tanpa pengecualian karena hanya akan dianggap sebagai sinyal buruk yang akan membuat kepercayaan publik terhadap kinerja perusahaan berkurang. Dengan diterimanya opini yang tidak sesuai dengan yang diharapkan inilah yang akan mengakibatkan pihak manajemen mengambil tindakan untuk melakukan *auditor switching*, yang diharapkan akan mampu memberikan opini yang lebih baik serta mengembalikan citra baik perusahaan di mata masyarakat.

Teori sinyal dikaitkan dengan reputasi auditor, yaitu KAP yang memiliki reputasi baik cenderung memiliki kredibilitas yang baik pula. Reputasi auditor diproksikan dengan KAP *Big Four*. KAP yang telah berafiliasi dengan *The Big Four* KAP dianggap mampu memberikan sinyal yang positif kepada pihak eksternal dilihat dari kualitas audit dan ketepatan waktu yang diberikan oleh KAP tersebut. KAP *Big four* adalah kelompok empat firma jasa profesional dan akuntansi internasional terbesar, yang menangani mayoritas pekerjaan audit untuk perusahaan publik maupun perusahaan tertutup (Widhiasari dan Budiartha 2016). Berikut ini Kantor Akuntan Publik yang bekerjasama dengan Big Four di Indonesia yaitu: KAP Price Waterhouse Coopers (PWC), bekerjasama dengan KAP Tanudiredja, Wibisana, Rintis & Rekan/PT Prima Wahana Caraka. KAP Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG), bekerjasama dengan KAP Siddharta Widjaja & Rekan. KAP Ernst & Young (E&Y), bekerjasama dengan KAP

Purwantono, Suherman, dan Surja (PSS). KAP Deloitte Touche Thomatsu (Deloitte), bekerjasama dengan KAP Osman Bing Satrio & Eny. Teori sinyal ini menjelaskan bahwa pihak eksternal membutuhkan informasi yang jelas terkait kinerja suatu perusahaan dan reputasi auditor bisa turut membantu pihak manajemen dalam memberikan sinyal positif terkait kebutuhan tersebut.

2.2 Kajian Variabel Penelitian

Bagian ini akan mengkaji mengenai masing-masing variabel yang terkait dalam penelitian ini, baik variabel independen yaitu ukuran perusahaan dan opini audit. Selain itu juga kajian variabel dependen berupa *auditor switching* dan variabel *moderating* yaitu reputasi auditor.

2.2.1. Pergantian Auditor *(Auditor switching)*

Auditor switching atau pergantian auditor merupakan kebijakan perusahaan dalam mengganti auditor yang diberi kewenangan dalam melakukan proses audit pada perusahaan tersebut. *Auditor switching* dapat dibedakan dalam dua kategori yaitu pergantian auditor yang diberi mandat atau bersifat *mandatory* (wajib) dan auditor yang bersifat *voluntary* (sukarela). Pergantian auditor secara wajib berarti pergantian yang memang telah ditetapkan sebelumnya oleh pemerintah dan diatur dalam peraturan pemerintah yang berlaku umum, seperti anggota Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang dalam pekerjaannya telah diatur pemerintah dan bersifat wajib, dan umumnya juga memeriksa laporan keuangan entitas milik pemerintah seperti Pemerintah Kota (Pemkot). Sedangkan pergantian auditor yang bersifat sukarela adalah pergantian auditor yang tidak diatur atau

secara sukarela diganti oleh perusahaan maupun mengundurkan diri (Setiawan dan Aryani, 2014 dalam Sari, 2018).

Pergantian auditor disebabkan karena pengunduran diri auditor dari perusahaan klien (Turner *et al*.,2005 dalam Nazri *et.al.* 2012). Hal yang menjadi pertanyaan adalah penyebab auditor sebelumnya digantikan oleh auditor baru. Alasan pergantian auditor tersebut tidak dijelaskan dalam laporan keuangan maupun laporan tahunan perusahaan.

Di Indonesia rotasi auditor diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008 pasal 3 ayat (1) yang menyatakan bahwa Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam memberikan jasa auditnya kepada suatu entitas paling lama adalah enam tahun buku berturut-turut dan oleh Akuntan Publik paling lama adalah tiga tahun buku berturut-turut. Kemudian peraturan tersebut diperbaharui dengan dikeluarkannya Peraturan Pemerintah No 20 tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik yang pada pasal 11 ayat (1) dijelaskan bahwa KAP tidak lagi dibatasi dalam melakukan audit atas suatu perusahaan. Pembatasan hanya berlaku bagi Akuntan Publik, disebutkan bahwa pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap suatu entitas oleh seorang Akuntan Publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut. Yang selanjutnya dijelaskan kembali pada pasal 11 ayat (4) bahwa Akuntan Publik dapat memberikan kembali jasa audit atas laporan informasi keuangan historis entitas setelah 2 (dua) tahun buku berturut-turut tidak memberikan jasa tersebut.

Indikator dalam menilai pergantian auditor adalah dengan melihat laporan keuangan tahunan auditan yang telah diterbitkan oleh perusahaan. Apabila Kantor Akuntan Publik (KAP) nya berbeda maka dapat disimpulkan bahwa perusahaan telah melakukan *auditor switching.*

2.2.2 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan atau *firm size* biasanya digunakan sebagai tolak ukur bagi para pemegang saham dalam menilai keseluruhan aspek dari *finansial performance* di masa lampau dan perkiraan untuk masa depan. Nasser et al. (2006) menyatakan bahwa ukuran perusahaan klien dapat diukur dengan menggunakan total aset. Sedangkan, menurut Moeljono (2005:14) dalam (Survita & Hanny, 2015) besarnya ukuran perusahaan dapat dinilai dari total aset, nilai investasi, alat produksi, perputaran modal, keluasan jaringan, besarnya pajak, penguasaan pasar, output produksi, jumlah pegawai, besarnya pajak yang dibayarkan dan sebagainya. Itu merupakan indikator yang identik dalam mengidentifikasi besarnya ukuran perusahaan. (Hilmi & Ali, 2008) juga mengemukakan pendapatnya mengenai pengertian ukuran perusahaan yaitu bahwa ukuran perusahaan dapat dinilai dari beberapa segi. Besar kecilnya ukuran suatu perusahaan dapat didasarkan pada total nilai aktiva, total penjualan, kapitalisasi pasar, jumlah tenaga kerja, dan sebagainya.

Keputusan ketua BAPEPAM No. Kep. 11/PM/1997 menyebutkan bahwa perusahaan kecil dan menengah berdasarkan aktiva (kekayaan) adalah suatu badan hukum yang total aktivanya tidak lebih dari seratus miliar, sedangkan perusahaan dengan total aktiva lebih dari seratus miliar dikategorikan sebagai perusahaan

besar. Dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan ada tiga jenis, yaitu perusahaan besar, perusahaan menengah, dan perusahaan kecil.

Perusahaan dengan skala besar memiliki kompleksisitas yang lebih besar karena memiliki kegiatan operasional yang lebih banyak sehingga membutuhkan auditor yang professional dan kompeten untuk melakukan audit atas laporan keuangannya. Perusahaan besar cenderung telah menggunakan KAP yang tidak diragukan kredibilitasnya, misalnya KAP yang berafiliasi dengan *The Big* 4. KAP yang termasuk dalam *The Big* 4 yaitu PricewaterhouseCoopers (PwC), Deloitte Touche Tohmatsu, Ernst & Young (EY), dan *Klynveld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG). KAP yang berafiliasi dengan salah satu dari *The Big 4* akan meningkatkan kepercayaan investor terhadap laporan keuangan yang telah diaudit, hasil audit dapat dipercaya dan diandalkan oleh para investor (Setiawan dan Suryandari, 2019).

Ukuran perusahaan yang besar akan memiliki aktivitas bisnis yang kompleks sehingga membutuhkan KAP yang berpengalaman untuk mengaudit perusahaan tersebut. KAP yang brepengalaman adalah KAP yang memiliki perikatan audit dengan klien dalam jangka panjang karena telah mengetahui operasi bisnis atau spesialisasi industi klien sehingga semakin besar ukuran perusahaan, maka semakin kecil kemungkinan untuk mengganti KAP nya (Winata & Anisykurlillah, 2017). Selain itu, juga untuk menghindari anggapan negatif dari pemegang saham karena analisis laporan keuangan akan meneliti mengenai pemecatan auditor sebelum jangka waktu yang ditentukan. Hal tersebut sesuai dengan teori agensi yang mengatakan bahwa manajemen *(agent)* akan berusaha

untuk menjaga kualitas laporan keuangan perusahaan. Selain itu, dalam teori persinyalan juga dijelaskan bahwa ukuran perusahaan yang besar akan dijadikan oleh pihak manajemen untuk memberikan sinyal positif kepada investor agar tertarik menanamkan modalnya di perusahaan tersebut.

Pengukuran untuk menentukan skala besar kecilnya suatu perusahaan dapat diukur berdasarkan logaritma natural dari total penjualan yang dimiliki perusahaan. Total penjualan dapat dilihat pada laporan keuangan perusahaan pada akhir tahun. Laporan keuangan yang menggunakan mata uang selain rupiah, maka dikalikan dengan kurs tengah Bank Indonesia pada tahun tersebut.

2.2.3 Opini Audit

Opini audit merupakan suatu pernyataan opini atau pendapat dari auditor atas suatu laporan keuangan perusahaan, setelah auditor melakukan pemeriksaan atas kewajaran suatu laporan keuangan perusahaan (Pawitri & Yadnyana, 2015). Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP, 2011) dijelaskan bahwa tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran mengenai semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Opini auditor yang disajikan dalam laporan keuangan klien sebagai hasil dari kesimpulan proses audit ada beberapa jenis, menurut Standar Profesional Akuntan Publik per 31 Maret 2011 (PSA 29 SA Seksi 508) opini audit dikelompokkan menjadi lima jenis opini audit, yaitu:

1. Opini tanpa modifikasi atau pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*).

Auditor harus menyatakan opini tanpa modifikasi bila auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Opini wajar tanpa pengecualian diberikan jika auditor telah melakukan pemeriksaan sesuai dengan standar auditing yang ditentukan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, seperti yang terdapat dalam standar profesional akuntan publik, dan telah mengumpulkan bahan-bahan pembuktian (*audit evidence*) yang cukup untuk mendukung opininya, serta tidak menemukan adanya kesalahan material atas penyimpangan dari SAK/ETAP/IFRS. Dengan opini tanpa modifikasi ini, auditor menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas suatu entitas sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS (Agoes, 2012:75).

2. Opini wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan dalam laporan auditor bentuk baku (*Unqualified opinion with explanatory language*)

   Auditor juga dapat melakukan modifikasi terhadap opini dalam laporan auditor independen. Pendapat ini diberikan jika terdapat keadaan tertentu yang mengharuskan seorang auditor menambahkan paragraph penjelasan (bahasa penjelasan lain) dalam laporan audit, meskipun tidak memengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian yang diberikan oleh auditor atas audit laporan keuangan perusahaan. Auditor akan menyatakan dengan jelas suatu opini yang dimodifikasi dengan tepat atas laporan keuangan yang diperlukan ketika :

a. Pendapat wajar sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain.
b. Untuk mencegah agar laporan keuangan tidak menyesatkan karena keadaan-keadaan yang luar biasa, laporan keuangan disajikan menyimpang dari suatu prinsip akuntansi yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.
c. Jika terdapat kondisi dan peristiwa yang semula menyebabkan auditor yakin tentang adanya kesangsian mengenai kelangsungan hidup entitas, namun setelah mempertimbangkan rencana manajemen, auditor berkesimpulan bahwa rencana manajemen tersebut dapat secara efektif dilaksanakan dan pengungkapan mengenai hal itu telah memadai.
d. Di antara periode akuntansi terdapat suatu perubahan material dalam penggunaan prinsip akuntansi atau dalam metode penerapannya.
e. Keadaan tertentu yang berhubungan dengan laporan auditor atas laporan keuangan komparatif.
f. Data keuangan kuartalan tertentu yang diharuskan oleh Badan Pengawas Pasar Modal (Bapepam) namun tidak disajikan atau tidak di-review.
g. Informasi tambahan yang diharuskan oleh Ikatan Akuntan Indonesia-Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah dihilangkan, yang penyajiannya menyimpang jauh dari panduan yang dikeluarkan oleh Dewan tersebut, dan auditor tidak dapat melengkapi prosedur audit yang berkaitan dengan informasi tersebut, atau auditor tidak dapat menghilangkan keraguan-keraguan yang besar apakah informasi tambahan tersebut sesuai dengan panduan yang dikeluarkan oleh Dewan tersebut.

h. Informasi lain dalam suatu dokumen yang berisi laporan keuangan auditan secara material tidak konsisten dengan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

3. Opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*).

Pendapat ini dinyatakan bilamana:

a. Ketiadaan bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan terhadap lingkup audit yang mengakibatkan auditor berkesimpulan bahwa ia tidak dapat menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian dan ia berkesimpulan tidak menyatakan tidak memberikan pendapat.

b. Auditor yakin, atas dasar auditnya, bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, yang berdampak material, dan ia berkesimpulan untuk tidak menyatakan pendapat tidak wajar.

Menurut Agoes (2012:76), pendapat wajar dengan pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS, kecuali untuk dampak hal yang berkaitan dengan yang dikecualikan.

4. Pendapat tidak wajar (*adverse opinion*).

Suatu pendapat tidak wajar menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Pendapat ini dinyatakan bila, menurut pertimbangan auditor, laporan keuangan secara

keseluruhan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

5. Pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer opinion*).

Suatu pernyataan tidak memberikan pendapat menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Auditor dapat tidak menyatakan suatu pendapat bilamana ia tidak dapat merumuskan atau tidak merumuskan suatu pendapat tentang kewajaran laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Jika auditor menyatakan tidak memberikan pendapat, laporan auditor harus memberikan semua alasan substantif yang mendukung pernyataannya tersebut.

Pernyataan tidak memberikan pendapat adalah cocok jika auditor tidak melaksanakan audit yang lingkupnya memadai untuk memungkinkannya memberikan pendapat atas laporan keuangan. Pernyataan tidak memberikan pendapat harus tidak diberikan karena auditor yakin, atas dasar auditnya, bahwa terdapat penyimpangan material dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Jika pernyataan tidak memberikan pendapat disebabkan pembatasan lingkup audit, auditor harus menunjukan dalam paragraf terpisah semua alasan substantif yang mendukung pernyataannya tersebut. Ia harus menyatakan bahwa lingkup auditnya tidak memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan.

Berikut ini adalah beberapa pengukuran yang bisa digunakan berdasarkan hasil pengkajian pada penelitian terdahulu, antara lain:

1. Skala interval, yaitu dengan memberikan tingkat pada jenis opini yang diberikan oleh auditor (Putra & Sukirman, 2014).
2. Variabel *dummy* :
   a. Opini *Going Concern* atau *Non Going Concern*, penelitian terdahulu memakai variabel *dummy* dengan proksi *going concern* atau *non going concern* untuk menekankan fokus pada opini terkait kondisi keberlangsungan perusahaan sehingga perusahaan yang mendapat opini audit *going concern* diberi kode 1 dan perusahaan yang mendapat opini *non going concern* diberi kode 0 (Hidayanti & Sukirman, 2014) atau sebaliknya.
   b. Opini WTP atau WDP, penelitian terdahulu juga menggunakan indikator WTP atau WDP untuk mengukur opini audit secara umum sehingga perusahaan yang mendapat opini audit WTP (*unqualified opinion*) diberi kode 1 dan perusahaan yang tidak mendapat opini WTP (*qualified opinion*) diberi kode 0 (Pawitri & Yadnyana, 2015) atau sebaliknya.

Penelitian ini menggunakan pengukuran *dummy* dimana perusahaan yang mendapat opini audit wajar tanpa pengecualian (tanpa paragraf penjelas) diberi kode 1 dan perusahaan yang tidak mendapat opini WTP diberi kode 0. Penggunaan pengukuran variabel *dummy* pada variabel opini audit ini selain dikarenakan lebih efektif dan efisien, publik sebanarnya lebih memperhatikan kondisi umum perusahaan berdasarkan dari hasil opini wajar tanpa pengecualian yang didapat.

2.2.4 Reputasi Auditor

Reputasi auditor merupakan suatu pandangan nama besar yang dimiliki auditor atas prestasi dan kepercayaan publik yang disandang auditor dan KAP dimana auditor tersebut bekerja. Reputasi auditor mencerminkan kredibilitas seperti apabilitas, kualitas, maupun kekuatan perusahaan dalam menimbulkan rasa kepercayaan masyarakat terhadap laporan keuangan sutau entitas (Pawitri & Yadnyana, 2015). Reputasi auditor merupakan salah satu proksi dari kualitas audit, oleh karena itu seorang investor akan lebih cenderung percaya pada data akuntansi yang dihasilkan dari auditor yang bereputasi (Praptitorini & Januarti, 2011).

Perusahaan klien biasanya mempersepsikan bahwa auditor yang berasal dari KAP besar dan yang memiliki afiliasi dengan KAP internasional memiliki kualitas yang lebih tinggi karena auditor tersebut memiliki karakteristik yang dapat dikaitkan dengan kualitas, seperti pelatihan, pengakuan internasional serta adanya *peer review*. *Peer review* merupakan tinjauan yang dilakukan oleh akuntan publik terhadap sistem pengendalian mutu KAP lain. Tujuan *peer review* adalah untuk menilai apakah KAP tersebut telah memiliki kebijakan dan prosedur yang layak untuk melaksanakan sembilan elemen pengendalian mutu dan apakah KAP tersebut telah melaksanakannya dengan baik (Fanny dan Saputra, 2005 dalam (Praptitorini & Januarti, 2011).

Reputasi auditor diproksikan dalam kategori yang termasuk dalam *The Big Four* KAP. Empat KAP *big four* antara lain KAP *Price Waterhouse Coopers*

(PwC), KAP *Klynveld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG), KAP *Ernst and Young* (EY), dan KAP *Deloitte Touche Thomatsu.* Hal tersebut dapat dinilai dari laporan keuangan auditan pada perusahaan yang telah diterbitkan untuk melihat apakah Kantor Akuntan Publik (KAP) yang mengaudit laporan keuangan telah berafiliasi dengan *The Big Four* KAP tersebut. Adapun KAP *Big Four* yang berafiliasi di Indonesia adalah : (sumber: pppk.kemenkeu, 2015)

1. KAP Tanudiredja, Wibisana, Rintis dan Rekan (Berafiliasi dengan *Pricewaterhouse Coopers* (PWC)).
2. KAP Satrio Bing Eny dan Rekan (Berafiliasi dengan *Deloite Touche Tohnatsu* (*Doloitte*)).
3. KAP Purwantono, Sungkoro dan Surja (Berafiliasi dengan *Ernst and Young*(EY)).
4. KAP Siddharta Widjaja dan Rekan (Berafiliasi dengan *Klynveld Peat Marwick Geordeler* (KPMG).

Penelitian ini menggunakan variabel dummy dalam pengukurannya. Perusahaan yang mempercayakan Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* sebagai auditor independennya, maka reputasi auditornya diberi kode 1, sedangkan selain KAP *Big Four* akan diberi kode 0.

Pada teori agensi, menjelaskan bahwa manajemen akan berusaha mencari auditor eksternal yang memiliki reputasi yang baik karena investor selaku prinsipal akan lebih mempercayai laporan keuangan yang dihasilkan oleh manajer dan telah diaudit oleh auditor yang memiliki reputasi yang baik, sehingga dapat

dikatakan bahwa reputasi auditor dapat dijadikan sebagai sinyal untuk menarik minat para investor.

2.3 Kajian Penelitian Terdahulu

Sebelumnya sudah terdapat beberapa penelitian mengenai *auditor switching* yang dilakukan oleh beberapa peneliti dengan variabel penelitian, objek penelitian, serta kurun waktu penelitian yang berbeda. Berikut informasi mengenai penelitian terdahulu yang terkait dengan *auditor switching* :

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Peneliti / Tahun	Judul Penelitian/ Sumber dan Objek Penelitian	Teknik Analisis Data	Hasil Penelitian
1.	Ni Made Puspa Pawitri dan Ketut Yadnyana (2015)	Pengaruh *Audit Delay*, Opini Audit, Reputasi Auditor Dan Pergantian Manajemen pada *Voluntary Auditor switching* Annual report dari perusahaan real estate and property periode 2009-2013 dengan metode observasi non partisipan yaitu mencatat data yang diakses melalui situs BEI dan ICMD	Analisis Regresi Logistik	*Audit delay*, reputasi auditor dan pergantian manajemen berpegaruh sigifikan sedangkan opini audit tidak berpengaruh signifikan terhadap terjadinya *voluntary auditor switching*
2.	Saidin, Rina Arifati, SE, M.Si, Akt, dan Rita	Analysis Of Effect Of Audit Opinion, Kap Size, Financial Trouble, Turn	Analisis statistik deskriptif, analisis	Opini auditor tidak berpengaruh signifikan, ukuran KAP dan financial

	Andini, SE, MM (2016)	Management, Company Size And Growth Company *Auditor switching* On Mining Companies Listed In Indonesia Stock Exchange Period 2011-2014 Perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2011-2014	regresi logistik, dan analisis kebaikan model.	distress berpengaruh negatif, pergantian manajemen berpengaruh positif, ukuran perusahaan berpengaruh negatif, dan pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*
3.	Alireza Kamal Gharibi dan Mehdi Safari Geraeely (2016)	Investigating of effective factors on changing auditor : evidences of Iranian firms Perusahaan yang terdaftar di Tehran's stock exchange selama 2010-2014	Multi-variable regression dan economics models	Ukuran perusahaan, opini auditor, *auditing report delay* berpengaruh signifikan positif sedangkan reputasi KAP berpengaruh signifikan negatif terhadap *auditor changing*
4.	Atika Sukma Winata dan Indah Anisykurlillah (2017)	Analysis of Factors Affecting Manufacturing Companies in Indonesia Performing a Switching Auditor Perusahaan non-keuangan yang terdaftar di BEI periode 2011-2015	Analisis Regresi Logistik	Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap *auditor switching*, pergantian manajemen berpengaruh positif sedangkan ukuran perusahaan, *financial distress* dan opini audit tidak berpengaruh terhadap terjadinya *auditor switching*.
5.	Feby Fitria Sari (2018)	Pengaruh Opini Audit, *Financial Distress*, Perubahan	Analisis Regresi	Opini audit berpengaruh positif signifikan (selain

		Roa, Dan Pertumbuhan Perusahaan Klien Terhadap *Auditor switching* Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2016	Logistik	wajar tanpa pengecualian), *financial distress*, perubahan ROA, dan pertumbuhan perusahaan klien tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*
6.	Aliffa Nurul Qomari dan Dhini Suryandari (2018)	Analisis Faktor Eksternal Perusahaan terhadap *Auditor switching* dengan Reputasi Auditor sebagai Variabel *Moderating* Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2017	Analisis statistik deskriptif, regresi logistik dan uji selisih mutlak untuk menguji variabel *moderating*	Opini audit berpengaruh signifikan negatif, *audit delay* dan *audit fee* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching* dan reputasi auditor tidak mampu memoderasi (memperkuat/memperlemah)
7.	Kalvin Setiawan dan Sukirman (2019)	Pengaruh *Fee* Audit, Ukuran Kap, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap *Auditor switching* Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2018	Analisis statistik deskriptif dan regresi logistic	*Fee* audit berpengaruh signifikan positif, ukuran KAP tidak berpengaruh, dan ukuran perusahaan berpengaruh signifikan negatif terhadap *auditor switching*
8.	Bangun Setiawan dan Dhini Suryandari (2019)	Pengaruh *Financial Distress*, Pergantian Manajemen, Ukuran Perusahaan, dan Manajemen Laba terhadap *Auditor*	Analisis regresi logistik	Ukuran perusahaan dan manajemen laba berpengaruh signifikan negatif sedangkan *financial distress* dan

		switching Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2017		pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*
9.	Retna Safriliana dan Siti Muawanah (2019)	Faktor yang Memengaruhi *Auditor switching* di Indonesia Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2011-2014	Analisis Regresi Logistik	Ukuran KAP dan komite audit memengaruhi *auditor switching*, sedangkan opini audit dan financial distress tidak memengaruhi *auditor switching*
10.	Herdhianno Alfiandhi Kusuma (2019)	Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Perusahaan Melakukan *Auditor switching* Pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia Periode 2014-2017	Analisis Regresi Logistik	Pergantian manajemen tidak berpengaruh, *financial distress* berpengaruh signifikan, pertumbuhan total aset perusahaan dan opini audit tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*

2.4 Kerangka Berpikir

Pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam suatu perusahaan bisa terjadi karena peraturan pemerintah yang mengikat (*mandatory*) maupun atas kemauan manajemen perusahaan (*voluntary*). Jika perusahaan melakukan pergantian auditor berdasarkan peraturan pemerintah yang memang didalamnya

telah mengatur mengenai batas waktu maksimal suatu KAP diperbolehkan melakukan audit pada perusahaan yang sama, maka tidak terjadi masalah. Namun, yang menjadi permasalahan adalah ketika suatu perusahaan mengambil keputusan untuk mengganti auditornya secara sukarela. Sehingga diperlukan adanya penelitian untuk mengetahui faktor-faktor yang mendasari manajemen perusahaan melakukan *auditor switching*.

2.4.1 Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Auditor switching*

Ukuran perusahaan menunjukkan besarnya skala suatu perusahaan, biasanya diklasifikasikan dalam skala besar maupun kecil didasarkan atas kondisi keuangannya. Menurut (Hilmi & Ali, 2008) pengertian ukuran perusahaan adalah:

"Besar kecilnya ukuran suatu perusahaan dapat didasarkan pada total aktiva, total penjualan, kapitalisasi pasar, jumlah tenaga kerja dan sebagainya."

Pernyataan tersebut menjelaskan bahwa ukuran perusahaan dapat dinilai melalui berbagai aspek yang dapat mencerminkan besar kecilnya suatu perusahaan. Perusahaan yang besar akan memiliki kompleksitas usaha yang lebih banyak sehingga membutuhkan auditor yang professional dan berkompeten pada bidang industri klien tersebut dalam melakukan audit atas laporan keuangannya. Perusahaan yang besar cenderung untuk memilih auditor yang berasal dari KAP yang besar juga yang tidak diragukan lagi kredibilitasnya dan kualitas audit yang dihasilkan. Pihak manajemen akan berusaha mengurangi *agency cost* atas pengangkatan auditor baru. Penerapan *auditor switching* di Indonesia memiliki hubungan searah antara ukuran perusahaan dan reputasi auditor. Ukuran

perusahaan yang kecil cenderung menggunakan KAP yang kecil juga, sedangkan perusahaan dengan skala ukuran besar yang memiliki pengelolaan operasional perusahaan yang lebih kompleks cenderung lebih mempercayakan laporan keuangannya untuk diaudit oleh KAP yang besar yang memiliki repuasti baik di mata masyarakat, misalnya KAP yang berafiliasi dengan *The Big* 4. KAP yang termasuk dalam *The Big* 4 yaitu PricewaterhouseCoopers (PwC), Deloitte Touche Tohmatsu, Ernst & Young (EY), dan *Klynveld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG). Dengan menggunakan KAP yang bereputasi baik, maka diharapkan akan mampu meningkatkan kepercayaan investor bahwa laporan keuangan yang telah diaudit memiliki tingkat ketepatan yang tinggi dan bisa diandalkan.

Menurut penelitian sebelumnya seperti penelitian (Mahantara, 2008), (Juliantari & Rasmini, 2013), (Chadegani et al., 2011), dan (Hartono & Rohman, 2015) dimana perusahaan yang besar akan cenderung mempertahankan auditornya. KAP yang memiliki kredibilitas tinggi dan bereputasi baik yang diproksikan dalam KAP *Big Four* yang sebelumnya telah memiliki perikatan dengan klien maka akan cenderung dipertahankan karena telah mengetahui operasional perusahaan tersebut dan lebih memahami seluk beluk industri klien sehingga mampu memberikan audit yang lebih tepat atas laporan keuangan klien dibandingkan dengan KAP kecil atau KAP baru yang perlu mempelajari terlebih dahulu mengenai operasional industri klien. Dari penjelasan tersebut, maka perusahaan yang memiliki ukuran yang besar memiliki kecenderungan melakukan pergantian auditor yang lebih rendah apabila telah diaudit oleh KAP besar yang

memiliki reputasi yang baik. Jadi dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan memiliki pegaruh negatif terhadap *auditor switching*.

2.4.2 Pengaruh Opini Audit terhadap *Auditor switching*

Opini audit adalah pendapat auditor terhadap kewajaran laporan keuangan dari entias yang telah diaudit. Kewajaran ini menyangkut meterialitas, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas. Pendapat yang dikeluarkan oleh auditor atas laporan keuangan klien harus didasarkan atas audit yang dilakukan berdasarkan standar auditing dan atas temuan-temuannya (Sari, 2018). Manajer akan merasa puas jika auditornya memberikan *unqualified opinion* atas laporan keuangannya sehingga opini audit ini dianggap dapat menjadi salah satu faktor yang mendorong terjadinya *voluntary auditor switching* dalam suatu perusahaan ketika opini yang diberikan tidak sesuai yang diharapkan dan dianggap mampu merusak citra baik perusahaan. Pergantian auditor di suatu perusahaan biasanya didasarkan pada penyampaian opini audit tahun sebelumnya.

Sebuah opini audit dapat menjadi penyebab klien melakukan pergantian auditor ketika klien tidak setuju dengan opini yang diberikan oleh auditor pada tahun sebelumnya (Fitriani & Zulaikha, 2014). Opini yang dimaksud adalah opini selain wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*). Hendrickson dan Espahbodi (1991), juga menyatakan bahwa isu yang sangat sensitif dalam hubungan *auditor switching* adalah kualifikasi opini audit, terutama dimana salah satu tujuan manajemen adalah menerima opini wajar tanpa pengecualian dari auditor. Karena opini dari auditor merupakan sumber informasi penting untuk dipertimbangkan oleh para pengguna laporan keuangan atau pihak eksternal.

Sehingga manajer akan berusaha memastikan bahwa opini yang diterima atas laporan keuangan perusahaan adalah opini wajar tanpa pengecualian karena mampu membuat perusahaan lebih berpeluang mendapatkan banyak investor.

Sesuai dengan teori agensi bahwa terdapat dua pihak yang memiliki beda kepentingan. Pihak manajemen yang bertindak sebagai agen akan berusaha memenuhi kepentingan pribadinya dengan menyajikan laporan keuangan yang mampu memikat minat para investor untuk menanamkan modalnya diperusahaan dan menjadi pemegang saham yang nantinya bertindak sebagai prinsipal yang berusaha mendapatkan modalnya kembali dengan tambahan keuntungan. Oleh karena itu, dengan otoritas yang dimilikinya, manajemen juga memiliki wewenang untuk mengambil keputusan dalam mengganti auditornya.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh (Faradila & Yahya, 2016), (Susanto, 2018) dan (Fauziyyah et al., 2019) menunjukkan bahwa variabel opini audit memiliki pengaruh terhadap terjadinya *auditor switching* dalam suatu perusahaan. Perusahaan yang mendapatkan opini selain wajar tanpa pengecualian lebih cenderung mengganti auditornya dibandingkan perusahaan yang mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian (Faradila & Yahya, 2016).

Dari penjelasan yang telah dipaparkan, maka dapat disimpulkan bahwa opini wajar tanpa pengecualian memiliki pengaruh signifikan negatif terhadap dilakukannya *auditor switching* di suatu perusahaan karena opini tersebut akan memberi penilaian baik dari pihak eksternal terhadap perusahaan dan meningkatkan kepercayaan publik atas kinerja perusahaan yang dianggap baik. Sehingga perusahaan cenderung mempertahankan auditornya apabila pada tahun

sebelumnya auditor tersebut memberikan opini wajar tanpa pengacualian. Sebaliknya, apabila perusahaan mendapatkan opini selain wajar tanpa pengecualian maka dapat memicu terjadinya *auditor switching* dalam perusahaan.

2.4.3 Pengaruh Reputasi Auditor sebagai Pemoderasi Ukuran Perusahaan terhadap *Auditor switching*

Ukuran perusahaan merupakan skala besar kecilnya suatu perusahaan yang dapat dinilai dari total aset yang dimilikinya. Perusahaan yang besar memiliki kegiatan operasional yang lebih kompleks dibandingkan dengan perusahaan berskala kecil sehingga membutuhkan auditor yang mumpuni. Willenborg (1999) dalam Chadegani *et.al.* (2011) menyarankan bahwa perusahaan besar mau tidak mau harus mengganti KAP dengan yang lebih besar, karena ukuran perusahaan besar biasanya memiliki pengelolaan operasional perusahaan yang lebih kompleks, maka diperlukan auditor dengan tingkat kompetensi yang lebih tinggi terkait kemampuannya dalam melakukan audit terhadap perusahaan dengan ukuran besar.

Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Setiawan & Suryandari, 2019) dan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap dilakukannya *auditor switching* oleh perusahaan. Sesuai dengan teori agensi, bahwa perusahaan yang besar memiliki kompleksitas usaha yang lebih banyak sehingga dapat menimbulkan biaya agen berupa jasa auditor independen yang diharapkan mampu menjembatani perbedaan kepentingan antara agen (pihak manajemen) dan prinsipal (pemegang saham).

Perusahaan besar akan cenderung berusaha mempertahankan auditornya karena beranggapan bahwa auditor telah mengetahui spesialisasi industri perusahaan dengan baik sehingga audit akan dilakukan secara tepat. Sedangkan, apabila melakukan pergantian auditor akan dibutuhkan waktu lagi bagi auditor baru untuk mempelajari industri klien. Hal tersebut diperkuat apabila auditor yang melakukan audit atas laporan keuangan tersebut merupakan auditor yang memiliki reputasi yang baik yang berasal dari KAP besar dan berafiliasi dengan *The Big Four* KAP. Menurut (Setiawan & Suryandari, 2019), perusahaan yang besar cenderung telah menggunakan KAP yang tidak diragukan kredibilitas dan kompetensinya, misalnya KAP yang berafiliasi dengan *The Big* 4. KAP yang termasuk dalam *The Big* 4 yaitu Pricewaterhouse Coopers (PwC), Deloitte Touche Tohmatsu, Ernst & Young (EY), dan *Klynveld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG). KAP yang berafiliasi dengan salah satu dari *The Big 4* akan meningkatkan kepercayaan investor terhadap laporan keuangan yang telah diaudit, hasil audit dapat dipercaya dan diandalkan oleh para investor.

2.4.4 Pengaruh Reputasi Auditor sebagai Pemoderasi Opini Audit terhadap *Auditor switching*

Pergantian auditor (*auditor switching*) dapat terjadi ketika perusahaan menerima opini yang tidak sesuai dengan yang diharapkan. Manajemen menginginkan *unqualified opinion* atas laporan keuangannya (Pawitri & Yadnyana, 2015). Menurut (Sari, 2018), opini audit dapat menjadi salah satu faktor terjadinya *voluntary auditor switching* karena dapat dimungkinkan perusahaan akan mengganti Kantor Akuntan Publik (KAP) jika opini yang

diberikan tidak sesuai dengan keinginan klien, karena dianggap dapat merugikan citra perusahaan tersebut. Namun, menurut (Juliantari & Rasmini, 2013) klien yang sudah menerima opini WTP cenderung tidak mengganti auditornya, sampai batas waktu yang telah ditetapkan pemerintah karena opini tersebut sesuai dengan harapan dari manajemen perusahaan tersebut.

Opini audit digunakan sebagai bahan pertimbangan untuk melakukan *auditor switching*. Apabila tahun sebelumnya, auditor memberikan opini selain wajar tanpa pengecualian (WTP), maka memiliki kecenderungan untuk mengganti auditornya dengan harapan akan mendapat opini sesuai yang diharapkan. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Qomari & Suryandari, 2018), (Sari, 2018), dan (Susanto, 2018) bahwa opini audit memiliki pengaruh terhadap dilakukannya *auditor switching* di suatu perusahaan dan diberhentikannya auditor sebagai bentuk hukuman atas pemberian opini yang tidak sesuai dengan harapan perusahaan.

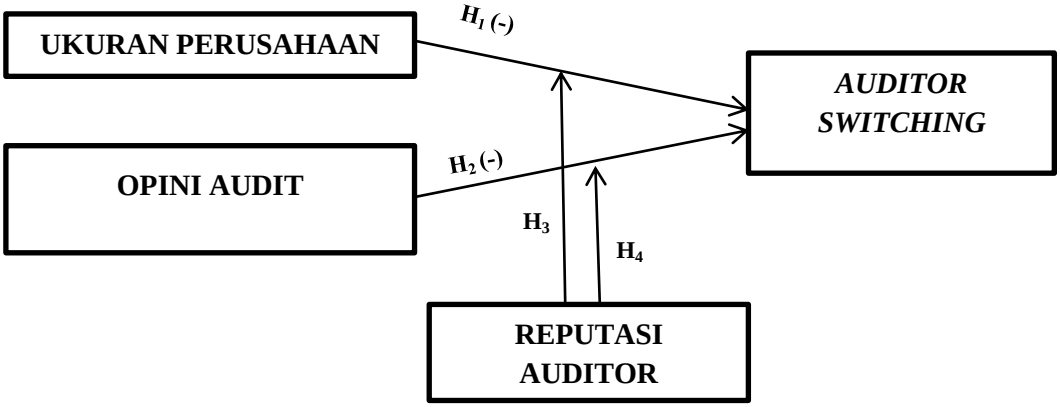
Dalam teori agensi, untuk mengatasi masalah antara agen (pihak manajemen)dan prinsipal (pemegang saham) maka dibutuhkan pihak ketiga yang independen (Jensen dan Meckling, 1976). Pihak independen yang dimaksud adalah auditor independen yang memiliki tugas untuk menilai kewajaran atas laporan keuangan perusahaan dengan memberikan opini yang sesuai dengan keadaan perusahaan yang sebenarnya. Opini tersebut dapat mencerminkan kinerja perusahaan selama periode tersebut. Teori agensi mengasumsikan bahwa semua individu bertindak untuk kepentingan mereka sendiri (*self interest*) sehingga apabila opini yang diberikan auditor tidak sesuai dengan keinginan manajer maka

manajer merasa perlu untuk melakukan *auditor switching* untuk mengatasi permasalahan yang ada dalam perusahaan. (Qomari & Suryandari, 2018).

Hal tersebut akan semakin diperkuat apabila opini audit diberikan oleh auditor yang memiliki reputasi baik. Auditor yang memiliki reputasi baik diproksikan dengan auditor yang berada dalam KAP yang berafiliasi dengan *The Big Four* KAP. Sesuai dengan teori sinyal, bahwa opini auditor yang diberikan oleh KAP yang memiliki reputasi baik akan lebih dipercaya masyarakat karena KAP yang memiliki reputasi yang baik dianggap memiliki kredibilitas yang tinggi dan kualitas auditnya atas laporan keuangan yang lebih baik dibandingkan dengan KAP kecil. Hal tersebut mampu membantu perusahaan dalam memberikan sinyal positif kepada pihak eksternal.

Berdasarkan uraian tersebut, dapat disimpulkan bahwa opini wajar tanpa pengecualain (*unqualified opinion*) memiliki pengaruh negatif terhadap terjadinya *auditor switching*, karena perusahaan cenderung akan tetap mempertahankan auditornya, terlebih apabila auditor yang mengaudit laporan keuangan perusahaan merupakan auditor yang bekerja dalam KAP yang berafiliasi dengan *The Big Four* KAP yang dikenal memiliki reputasi yang baik, maka perusahaan semakin mempertahankan auditornya sehingga akan semakin memperkecil terjadinya *auditor switching*.

Dalam penelitian Pengaruh Ukuran Perusahaan dan Opini Audit Terhadap Terjadinya *Auditor switching* Dengan Dimoderasi Oleh Reputasi Auditor, penelitian ini telah merumusakan kerangka pemikiran pada gambar berikut ini:



Gambar 2.1 Model Penelitian

2.5 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka berpikir yang telah disajikan di atas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H1 : Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*

H2 : Opini audit berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*

H3 : Reputasi auditor mampu memperkuat pengaruh ukuran perusahaan terhadap *auditor switching*

H4 : Reputasi auditor mampu memperkuat pengaruh opini audit terhadap *auditor switching*

BAB V

PENUTUP

5.1 Simpulan

Penelitian ini menelaah tentang adanya pengaruh dari ukuran perusahaan dan opini audit terhadap *auditor switching* dengan dimoderasi oleh reputasi auditor. Analisis dilakukan dengan menggunakan analisis regresi logistik dengan program *Statistical Package for Social Science* (SPSS) versi 21. Data sampel perusahaan terdiri dari 125 unit analisis yang diambil dari 33 perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI selama tahun 2015-2018 dengan menghapus 7 unit analisis yang *outlier*.

Berdasarkan hasil pengujian dan pembahasan yang dijelaskan pada bab IV, maka dapat disimpulkan bahwa :

1. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *auditor switching* pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2015-2018.
2. Opini audit memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap *auditor switching* pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2015-2018.
3. Reputasi auditor mampu memperkuat pengaruh ukuran perusahaan terhadap *auditor switching* pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2015-2018.

4. Reputasi auditor tidak mampu memperkuat pengaruh opini audit terhadap *auditor switching* pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2015-2018.

5.2 Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini telah diusahakan dan dilaksanakan sesuai dengan prosedur ilmiah, namun demikian masih memiliki keterbatasan yaitu:

1. Penelitian ini belum membedakan antara *upgrade, samegrade,* maupun *downgrade* pada pergantian KAP nya.
2. Dari 125 sampel yang diolah, yang melakukan pergantian KAP hanya sebanyak 10 sampel sehingga dikhawatirkan mampu memengaruhi kualitas hasil penelitian.

5.3 Saran

Adapun saran-saran yang dapat diberikan penulis guna penelitian selanjutnya mengenai *auditor switching* agar menghasilkan penelitian yang lebih baik, antara lain :

1. Koefisien determinasi (Nagelkerke R Square) pada penelitian ini hanya sebesar 38% sehingga masih terdapat 62% yang mampu dijelaskan oleh variabel-variabel lain diluar variabel yang diteliti pada penelitian ini. Penelitian ini befokus pada dua variabel independen yaitu ukuran perusahaan yang merupakan variabel keuangan yang berasal dari internal perusahaan dan variabel kedua yaitu opini audit yang merupakan variabel non-keuangan yang berasal dari eksternal perusahaan. Sehingga penulis menyarankan agar penelitian selanjutnya mampu menambah lebih banyak

faktor internal seperti pergantian manajemen, manajemen laba, maupun *financial distress* dan faktor eksternal seperti *audit fee, auditing report delay,* dan lain-lain.

2. Peneliti selanjutnya bisa mengganti indikator *auditor switching* agar lebih relevan dengan PP No. 20 tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik yaitu dengan melihat auditor atau akuntan publiknya sebagai indikator pergantian auditor.
3. Apabila penelitian selanjutnya menggunakan proksi pergantian KAP dalam *auditor switching,* maka lebih baik bila membedakan antara *upgrade, samegrade,* dan *downgrade* dalam pergantian KAP nya
4. Penelitian selanjutnya diharapkan bisa menambah periode penelitian karena dengan periode yang lebih panjang dapat memungkinkan mendapatkan hasil yang lebih baik. Selain itu, guna mendapatkan data yang terbaru sehingga lebih relevan dengan keadaan yang sekarang. Penelitian selanjutnya juga bisa menggunakan objek penelitian lain selain sektor pertambangan.
5. Penelitian selanjutnya bisa menggunakan perusahaan sampel yang lebih banyak melakukan *auditor switching*.
6. Bagi Kantor Akuntan Publik (KAP) diharapkan untuk tetap menjaga kode etik profesi sehingga mampu meningkatkan kualitas auditnya mengingat kualitas audit menjadi salah satu pertimbangan bagi perusahaan untuk melakukan *auditor switching*.

DAFTAR PUSTAKA

Agoes, S. (2012). *Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik. Jakarta: Salemba Empat*. Jakarta: Salemba Empat.

Agustina, L., Jati, K. W., & Suryandari, D. (2017). Internet Financial Reporting (IFR): the Role and its Impact on Firm Value. *International Journal of the Computer, the Internet and Management*, *25*(No. 1 (January-April, 2017)), 17–20. Semarang: Universitas Negeri Semarang.

Akerlof, G. A. (1970). The Market for " Lemons ": Quality Uncertainty and the Market Mechanism. *The Quarterly Journal of Economics*, *84*(3), 488–500.

Amellia, D. (2019). Pengaruh Ukuran KAP , Ukuran Perusahaan , Opini Audit dan Komisaris Independen Terhadap *Auditor switching* pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Industri Barang Konsumsi Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2014-2017. *Skripsi*. Medan: Universitas Sumatera Utara.

BAPEPAM. (1997). Keputusan Ketua BAPEPAM No. Kep-11/PM/1997 Tentang Perubahan No. IX.C.7 Tentang Pedoman Mengenai Bentuk & Isi Pernyataan Pendaftaran dalam Rangka Penawaran Umum Oleh Perusahaan Menengah dan Kecil.

Budiarti, M., Wiratno, A., & Mustofa, R.M. (2016). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Pertumbuhan Perusahaan, dan Penggantian Manajemen Terhadap *Auditor switching* Secara *Voluntary* (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI untuk Periode 2010-2013) . *Media Studi Ekonom*, Vol.17, No.1, Januari-Juni 2014; ISSN 1410-4814. Purwokerto: Universitas Jenderal Soedirman.

Chadegani, A. A., Mohamed, Z. M., & Jari, A. (2011). The Determinant Factors of Auditor Switch among Companies Listed on Tehran Stock Exchange. *International Research Journal of Finance and Economics*, *80*.

Fakhri, M., Majidah, & Nurbaiti, A. (2018). Pengaruh Opini Audit, Ukuran Kantor Akuntan Publik (Kap), Dan Ukuran Perusahaan Terhadap *Auditor switching* (Studi Pada Perusahaan Sektor Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2012-2016). *E-Proceeding of Management*, *5*(1), 747–752.

Faradila, Y., & Yahya, M. R. (2016). Pengaruh Opini Audit , Financial Distress , Dan Pertumbuhan Perusahaan Klien Terhadap *Auditor switching* (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-2014). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA*, *1*(1), 81–100.

Fauziyyah, W., Sondakh, J. J., & Suwetja, I. G. (2019). Pengaruh Financial Distress , Ukuran Perusahaan , Opini Audit , Dan Reputasi Kap Terhadap *Auditor switching* Secara Voluntary Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal EMBA*, *7*(3), 3628–3637.

Fitriani, N. A., & Zulaikha. (2014). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Voluntary *Auditor switching* Di Perusahaan Manufaktur Indonesia. *Diponegoro Journal of Accounting*, *3*(2), 1–13.

Gharibi, A. K., & Geraeely, M. S. (2016). " Investigating the effective factors on changing auditor : evidences of Iranian firms ." *Problems and Perspectives in Management*, *14*(3), 401–406. https://doi.org/10.21511/ppm.14(3-si).2016.14

Ghozali, I. (2009). *Analisis Multivariate lanjutan dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Ghozali, I. (2013). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 21*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Hartono, T. A., & Rohman, A. (2015). Analisis Hubungan Auditor-Klien: Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi *Auditor switching* Di Indonesia. *Diponegoro Journal of Accounting*, *4*(4), 1–12.

Hendrickson, H., & Espahbodi, R. (1991). Second opinion, opinion shopping and independence. *The CPA Journal*, *61*(3), 26.

Hidayanti, F. O., & Sukirman. (2014). Reputasi Auditor, Ukuran Perusahaan dan Opini Audit Tahun Sebelumnya Dalam Memprediksi Pemberian Opini Audit Going Concern. *Accounting Analysis Journal*, *3*(4), 420–428.

Hilmi, U., & Ali, S. (2008). Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan (Studi Empiris pada Perusahaan-perusahaan yang Terdaftar di BEJ). *Simposium Nasional Akuntansi XI Ikatan Akuntan Indonesia*.

Ikatan Akuntansi Indonesia. (2009). Standar Akuntansi Keuangan, PSAK No. 1 : Penyajian Laporan keuangan. Jakarta : Salemba Empat.

Institut Akuntan Publik Indonesia. (2011). "Standar Profesional Akuntan Publik (PSA 29 SA Seksi 508) tentang Laporan Auditor atas Laporan Keuangan Auditan.

Institut Akuntan Publik Indonesia. (2013). "Standar Profesional Akuntan Publik (SA 700 tentang Perumusan Suatu Opini dan Pelaporan atas Laporan Keuangan dan SA 705 tentang Modifikasi terhadap Opini dalam Laporan Auditor Independen). https://iapi.or.id.

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory Of The Firm: Managerial

Behavior, Agency Costs And Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, *3*, 305–360.

Juliantari, N. W. A., & Rasmini, N. K. (2013). *Auditor switching* Dan Faktor-Faktor Yang Mempengaruhinya. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, *3*, 231–246.

Karliana, D. R., Suzan, L., & Yudowati, S. P. (2017). Pengaruh Opini Audit , Reputasi Auditor Dan Audit Fee Terhadap *Auditor switching* (Studi Pada Perusahaan Sektor Infrasrtuktur , Utilitas , Dan Transportasi Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-2015). *E-Proceeding of Management*, *4*(2), 1740–1745.

Kementrian Keuangan Republik Indonesia. (2008). Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008 Tentang Jasa Akuntan Publik. www.jdih.kemenkeu.go.id.

Kementrian Keuangan Republik Indonesia. (2015). Peraturan Pemerintah No. 20/2015 Tentang Praktik Akuntan Publik. www.pppk.kemenkeu.go.id.

Kusuma, Herdhianno, Alfiandhi. (2019). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Melakukan *Auditor switching* Pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia Periode Tahun 2014-2017. *Skripsi*. Yogyakarta: Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.

Mahantara, A. A. G. W. (2008). Faktor-faktor yang Memengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik Pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Ekonomi Universitas Udayana*. Vol. 2, No 10 : hal 724-736. Bali. Universitas Udayana.

Nasser et al. 2006. *Auditor-client relationship: the case of audit tenure and auditor switching in Malaysia*. Malaysia : Managerial Auditing Journal.

Nazri et.al. (2012). Factors influencing auditor change : evidence from Malaysia. *Asian Review of Accounting*, *20*(3), 222–240. https://doi.org/10.1108/13217341211263274.

Otoritas Jasa Keuangan. (2017). Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 13 Tahun 2017 Tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik Dalam Kegiatan Jasa Keuangan. www.ojk.go.id.

Pawitri, N. M. P., & Yadnyana, K. (2015). Pengaruh Audit Delay, Opini Audit, Reputasi Auditor dan Pergantian Manajemen pada Voluntary *Auditor switching*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, *10*(1), 214–228.

Prameswari, A. S., & Yustrianthe, R. H. (2015). Analisis Faktor – Faktor Yang Memengaruhi Audit Delay (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia). *Jurnal Akuntansi*/ Volume

XIX(01), 50–67. Jakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YAI Jakarta.

Praptitorini, M. D., & Januarti, I. (2011). Analisis pengaruh kualitas audit, debt default dan opinion shopping terhadap penerimaan opini going concern. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, *8*(1), 78–93.

Putra, A. B. S., & Sukirman. (2014). Opini Auditor, Laba atau Rugi Tahun berjalan, *Auditor switching* dalam memprediksi Audit Delay. *Accounting Analysis Journal*, *3*(2), 187–193.

Putra, I. G. B. B. P., & Suryanawa, I. K. (2016). Pengaruh Opini Audit Dan Reputasi Kap Pada *Auditor switching* Dengan Financial Distress Sebagai Variabel Moderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, *14*(2), 1120–1149.

Putranto, A. D., & Darmawan, A. (2018). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, Dan Nilai Pasar Terhadap Harga Saham (Studi Kasus Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2010-2016). *Jurnal Administrasi Bisnis (JAB)*, *56*(1), 110–117.

Qomary, A.N., & Suryandari, Dhini. (2018). Analisis Faktor Eksternal Perusahaan Terhadap *Auditor switching* dengan Reputasi Auditor sebagai Variabel *Moderating*. *Skripsi*. Semarang: Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.

Rahayu, S. (2012). Moderasi Reputasi Auditor Terhadap Faktor-faktor yang mempengaruhi *Auditor switching* pada Perusahaan Industri Manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2006-2010. *Tesis*. Universitas Esa Unggul.

Rohmah, E.F., Astuti D.S.P., & Harimurti, F. (2018). Pengaruh Reputasi Auditor, Kepemilikan Publik, *Audit Tenure*, dan *Audit Delay* Terhadap *Auditor switching* Secara *Voluntary*. *Jurnal Akuntansi dan Sistem Teknologi Informasi* Vol. 14 No 1 Maret 2018 : 60-68. Surakarta: Universitas Slamet Riyadi Surakarta.

Safriliana, R., Muawanah, Siti. (2019). Faktor yang Memengaruhi *Auditor switching* di Indonesia. 234–240. *Jurnal Akuntansi Aktual*,. Malang: Universitas Merdeka Malang.

Saidin, Arifati, R., & Andini, R. (2016). Analysis Of Effect Of Audit Opinion, Kap Size, Financial Trouble, Turn Management, Company Size And Growth Company *Auditor switching* On Mining Companies Listed In Indonesia Stock Exchange Period 2011-2014. *Journal Of Accounting*, *2*(2).

Sanusi, A. (2014). Metodologi Penelitian Bisnis. In *Jakarta: Salemba Empat*.

Sari, F. F. (2018). Pengaruh Opini Audit , *Financial Distress* , Perubahan Roa ,

Dan Pertumbuhan Perusahaan Klien Terhadap *Auditor switching* (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2016). *Skripsi*. Yogyakarta: Universitas Islam Indonesia.

Setiawan, Bangun., & Suryandari, Dhini. (2019). Pengaruh *Financial Distress*, Pergantian Manajemen, Ukuran Perusahaan, dan Manajemen Laba Terhadap *Auditor switching*. *Skripsi*. Semarang: Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.

Setiawan, Kalvin., & Sukirman (2019). Pengaruh *Fee* Audit, Ukuran Kap, dan Ukuran Perusahaan Terhadap *Auditor switching*. *Skripsi*. Semarang: Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.

Spence, M. (2007). Job Market Signaling. *The Quarterly Journal of Economics*, *87*(3), 355–374.

Sugiyono. (2001). *Metode Penelitian*. Bandung: CV Alfa Beta.

Susanto, Y. K. (2018). *Auditor switching*: Management Turnover, Qualified Opinion, Audit Delay, Financial Distress. *International Journal of Business, Economics and Law*, *15*(5), 125–132.

Udayani, N. K. S., & Badera, I. D. N. (2017). Kualitas Audit Sebagai Pemoderasi Pengaruh Pergantian Manajemen Dan Audit Fee Pada *Auditor switching*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, *20*(3), 1820–1847.

Wahyudin, A. (2015). *Metode Penelitian Bisnis & Pendidikan*. Universitas Negeri Semarang.

Widhiasari, N. M. S. dan Budiartha, I K. 2016. *Pengaruh Umur Perusahaan, Ukuran Perusahaan, Reputasi Auditor terhadap Audit Report Lag. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol.15.1.April (2016):200-227* ISSN: 2302-8556. Bali. Universitas Udayana.

Winata, A. S., & Anisykurlillah, I. (2017). *Analysis of Factors Affecting Manufacturing Companies in Indonesia Performing a Switching Auditor*. Jurnal Dinamika Akuntansi Vol. *9*(1), 82–91. Semarang: Universitas Negeri Semarang.

www.okezone.com. (2019). Kronologi Kasus Laporan Keuangan Garuda Indonesia hingga Kena Sanksi. *www.okezone.com*. Retrieved from http://economy.okezone.com/amp/2019/06/28/320/2072245/kronologi-kasus-laporan-keuangan-garuda-indonesia-hingga-kena-sanksi.