

Liu (2010), Bagherpour *et al.* (2010), Nugroho dan Hernawati (2014), Gharibi dan Geraeely (2016), dan Rohmah (2016).

Di sisi lain, ditemukan juga penelitian yang mengatakan bahwa opini audit membawa dampak signifikan negatif terhadap variabel independen pergantian kantor akuntan publik. Di antaranya adalah Pradita dan Laksito (2015) dan Fakhri (2018), sedangkan Wijayani dan Januarti (2011), Wea dan Murdiawati (2015), Arifati, Andini, dan Saidin (2016), Aminah, Werdhaningtyas, dan Tarmizi (2017), dan Sari *et al.* (2018) membuktikan dalam penelitiannya bahwa opini audit sama sekali tidak memiliki pengaruh pada pergantian KAP.

2.3.2 Pengaruh Keterlambatan Audit terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik

Carslaw dan Kaplan (1991) melakukan penelitian mengenai *audit delay* mengutarakan bahwa ketepatan waktu (*timeliness*) adalah karakter kualitatif terpenting dalam laporan finansial. Ketepatan waktu dapat memberi pengaruh kepada pengguna laporan keuangan dalam menentukan keputusan yang diambil. Nilai manfaat dari laporan finansial perusahaan dianggap akan menurun dan tidak maksimal jika laporan tersebut terlambat disediakan atau tersedia tidak tepat pada waktunya. Azubike dan Anggreh (2014) juga mengatakan bahwa apabila ketepatan waktu pelaporan keuangan melebihi batas waktu yang ditetapkan maka akan menimbulkan isu-isu dan dampak negatif pada reputasi dan citra suatu perusahaan.

Keterlambatan audit adalah rentang waktu yang digunakan oleh seorang auditor untuk melakukan audit laporan finansial klien dimulai dari ketika perusahaan melakukan tutup buku. Proses audit laporan keuangan dapat memerlukan waktu yang lama dikarenakan kompleksitas audit yang dilakukan auditor sehingga mengakibatkan terjadinya keterlambatan audit (Che-Ahmad & Abidin, 2008).

Keterlambatan audit atau *audit delay* dapat saja terjadi pada perusahaan. Audit yang tidak selesai tepat waktu dapat diukur dari jumlah hari yang telah berlalu terhitung sejak akhir tahun fiskal klien atau auditee hingga tanggal laporan pemeriksaan audit terbit (Sumantri, Hendi, & Desiana, 2018). Menurut Robbitasari dan Wiratmaja (2013), auditor membutuhkan beberapa waktu untuk

mengaudit laporan keuangan dan waktu yang dimaksud sebelumnya telah disetujui dan disepakati oleh klien maupun auditor, akan tetapi apabila auditor dalam menyelesaikan auditnya membutuhkan waktu yang terlalu lama atau melebihi waktu yang telah disepakati, maka akan menimbulkan kendala. Semakin lama dan terlambat laporan keuangan dipublikasikan ke pasar modal, semakin tinggi tingkat pergantian KAP.

Keterlambatan audit secara signifikan dan positif berpengaruh pada pergantian KAP berhasil dibuktikan oleh Hartono dan Rohman (2015), Ruroh (2016), Arisudhana (2017), Soraya dan Haridhi (2017), dan Darma Yanti dan Badera (2018). Sebaliknya, hasil signifikan negatif dibuktikan oleh Robbitasari dan Wiratmaja (2013). Farid dan Pamudji (2014) dalam penelitiannya membuah hasil bahwa keterlambatan audit tidak mempunyai dampak terhadap pergantian KAP dan sependapat dengan Kasih dan Puspitasari (2017), Emilia, Munthe, dan Ratih (2016), dan Fahmi, Sanjaya, dan Maulana (2017).

2.3.3 Pengaruh Reputasi KAP terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik

Reputasi KAP ditentukan berdasarkan skala besar atau kecilnya KAP. Reputasi KAP terbagi atas 2 jenis yaitu berdasarkan ada tidaknya kerja sama antara KAP dan *Big 4*. Menurut Sidhi dan Wirakusuma (2015), kualitas dan independensi audit merupakan cerminan dari tingkat reputasi KAP. Kualitas yang maksimal dan independensi yang tinggi yang dimiliki akuntan publik tentunya diinginkan oleh perusahaan agar laporan keuangan yang dihasilkan berkualitas dan nama baik perusahaan di hadapan pengguna laporan keuangan meningkat.

Reputasi KAP yang tinggi menjadikan perusahaan enggan untuk mengganti KAPnya. Dengan diaudit oleh KAP yang lebih dikenal atau bereputasi baik akan menghasilkan audit dengan kualitas tinggi dan bereputasi tinggi di lingkungan bisnis (Deangelo, 1981). Perusahaan yang menggunakan KAP bereputasi rendah cenderung berpindah ke KAP bereputasi tinggi (Weiner, 2012).

Wijaya (2013) dalam penelitiannya mengungkapkan bahwa reputasi KAP mempunyai pengaruh signifikan dan positif pada pergantian KAP. Hasil yang serupa juga dikemukakan oleh peneliti lainnya, di antaranya adalah penelitian dari Gunady dan Mangoting (2013), Sidhi dan Wirakusuma (2015), dan Wea dan

Murdiawati (2015). Sebaliknya, hasil penelitian Ruiz-Barbadillo, Gómez-Aguilar, dan Carrera (2009), Prastitis (2012), Aprillia (2013), Wayan dan Ketut (2013), Kistini dan Nahumury (2014), Nurmalasari dan Suzan (2015), dan Restian, Yuniarti, dan Susiani (2017) menghasilkan dampak signifikan negatif, akan tetapi Meliala & Sulistyawati (2017) dalam penelitiannya membuktikan bahwa reputasi KAP sama sekali tidak mempengaruhi pergantian KAP. Hasil yang serupa diteliti oleh Nindita dan Siregar (2012), Malek dan Saidin (2014), Kristiawan (2017), dan Arifah (2018).

2.3.4 Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik

Woo dan Koh (2001) mengungkapkan bahwa seiring dengan meningkatnya ukuran suatu perusahaan memberi pertanda bahwa perusahaan tersebut mempunyai tingkat kompleksitas cukup tinggi. Meningkatnya ukuran perusahaan menyebabkan biaya agensi juga meningkat. Hal ini dapat disebabkan oleh timbulnya kesulitan untuk mengawasi satu sama lain antara pihak pimpinan perusahaan dan pemegang saham. Ukuran perusahaan yang besar mengindikasikan bahwa aset yang dimiliki juga besar (Niu, 2008).

Hanafie (2008) mengatakan pendapat yang sama dalam penelitiannya. Ukuran perusahaan mencerminkan tinggi rendahnya kegiatan operasional perusahaan. Meningkatnya ukuran perusahaan, jumlah hubungan agensi juga semakin meningkat (Zadeh & Eskandari, 2012). Hubungan agensi yang dimaksud adalah pihak *principal* semakin mengalami kesulitan untuk memantau tindakan *agent* yang dianggap cenderung mementingkan kepentingan diri sendiri dengan memaksimalkan keuntungan pribadinya. Nazri *et al.* (2012) menyatakan bahwa seiring dengan meningkatnya hubungan agensi, perusahaan semakin membutuhkan auditor yang lebih baik dalam segi kualitas guna untuk menyediakan *monitoring* yang lebih maksimal.

Wea dan Murdiawati (2015) membuktikan variabel independen ukuran perusahaan berdampak secara signifikan dan negatif pada pergantian KAP. Semakin besar ukuran perusahaan, semakin kecil kemungkinan perusahaan mengganti KAP. Dalam penelitiannya mengutarakan bahwa mayoritas perusahaan

besar sudah diaudit oleh KAP besar yaitu *Big 4*. Dengan demikian, kemungkinan terjadinya pergantian KAP sangat kecil.

Carcello dan Neal (2003) menyatakan bahwa pergantian KAP yang terjadi sebelum jangka waktu perikatan yang ditentukan akan menimbulkan kecurigaan dan tanda tanya dari analisis dan pakar keuangan terhadap perusahaan. Sehingga perusahaan dengan skala besar akan lebih jarang melakukan pergantian KAP apabila dibandingkan dengan perusahaan skala kecil. Pengaruh signifikan negatif berhasil dibuktikan oleh Mahantara (2012), Kurniaty (2014), Susanti (2014), Putra Harvianto (2015), Hartono dan Rohman (2015), Arifati *et al.* (2016), dan Kasih dan Puspitasari (2017), namun peneliti lainnya membuktikan hasil yang bertentangan seperti Nazri *et al.* (2012), Gharibi dan Geraeely (2016), Junaidi, Khasanah, dan Nurdiono (2016), dan Luthfiyati (2016) yang menyatakan pembuktian bahwa hubungan signifikan positif terjadi antara ukuran perusahaan pada pergantian KAP. Penelitian dari Calderon dan Ofobike (2008), Chadegani *et al.* (2011), Firyana dan Septiani (2014), Sidhi dan Wirakusuma (2015), dan Yanti (2017) mengemukakan bahwa ukuran perusahaan tidak berhasil mempengaruhi terjadinya pergantian KAP.

2.3.5 Pengaruh Kesulitan Keuangan terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik

Keadaan finansial perusahaan yang sulit atau yang dikenal dengan sebutan *financial distress* merupakan situasi dimana ketika proporsi hutang perusahaan lebih besar dibandingkan proporsi aset yang dimiliki. Ini menandakan keadaan finansial perusahaan tidak sehat dan dapat menjadi sebuah ancaman bahwa perusahaan sedang menuju titik bangkrut. Perusahaan yang sedang menghadapi kesulitan keuangan atau *financial distress* akan berupaya mencari solusi untuk berpindah ke KAP berindependensi tinggi untuk menjaga dan mempertahankan kepercayaan para investor (Fitriani & Zulaikha, 2014).

Menurut Schwartz dan Menon (1985), kesulitan keuangan merupakan salah satu pertimbangan perusahaan untuk menentukan keputusan perihal pergantian KAP. Perusahaan yang sedang sulit dalam sisi keuangan akan mengakibatkan likuidasi apabila performa perusahaan berujung tidak membaik. Hal ini dapat menjadi penyebab berakhirnya hubungan antara perusahaan dengan

KAP. Agustin dan Widyatmini (2012) juga menyatakan perusahaan yang keadaan finansialnya tidak sehat cenderung lebih sering mengganti KAP. Kondisi bisnis yang tidak pernah pasti menjadi pemicu perusahaan-perusahaan terancam mengalami kebangkrutan sehingga menyebabkan perusahaan melakukan pergantian KAP.

Di dalam teori agensi menyebutkan bahwa manusia pada hakikatnya mempunyai sikap terlalu mengutamakan atau memprioritaskan diri sendiri atau *self-interest*, sehingga *agent* atau manajer akan cenderung mengganti KAP dan memilih KAP yang dapat melakukan penyesuaian terhadap kondisi keuangan atau finansial perusahaan sehingga perusahaan dapat menghemat biaya audit. Perusahaan yang kondisi keuangannya tertekan atau tidak sehat cenderung untuk mengganti KAP (Hudaib & Cooke, 2005).

Hasil penelitian mengenai *financial distress* memberikan pengaruh yang signifikan dan positif pada pergantian KAP diperoleh dan dibuktikan oleh beberapa peneliti yaitu Chen, Chang, dan Yen (2005), Nurcahyani (2013), Suyono, Yi, dan Riswan (2013), dan Rajagukguk, Rambe, dan Ruwanti (2014), sedangkan hasil penelitian dari Manto dan Manda (2018) menemukan adanya pengaruh signifikan negatif antara kesulitan keuangan dan pergantian kantor akuntan publik.

Selain hasil di atas, terdapat juga sebagian peneliti yang membuktikan bahwa variabel independen di atas tidak berhasil mempengaruhi variabel dependen yaitu Damayanti dan Sudarma (2007), Astuti dan Ramantha (2014), E. Wijaya dan Rasmini (2015), Prasetyaningrum (2015), Maryani, Respati, dan Safrida (2016), Augustyvena (2017), Azalia (2017), dan Aroh, Nwekemezie, dan Odum (2017).

2.3.6 Pengaruh Pergantian Manajemen terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik

Pergantian manajemen adalah perubahan atau pergantian anggota sebuah organisasi yang disebabkan oleh kemauan diri sendiri untuk mengundurkan diri maupun keputusan RUPS (Rapat Umum Pemegang Saham). Manajemen yang mengalami pergantian memungkinkan perusahaan untuk melakukan perubahan kebijakan perusahaan hingga pergantian Kantor Akuntan Publik (Wea & Murdiawati, 2015). Penelitian Chadegani *et al.* (2011) mengungkapkan bahwa

suatu manajemen dinyatakan terdapat pergantian dengan diindikasikan oleh adanya perubahan direktur perusahaan. Manajemen yang mengalami perubahan akan berganti ke KAP lain yang sependapat dalam hal ide maupun pemikiran, serta penerapan kebijakan akuntansi yang mereka inginkan untuk perusahaan (Nagy, 2005).

Carcello dan Neal (2003), Hudaib dan Cooke (2005), Nazri *et al.* (2012), Nyakuwanika (2014), AlAzhar (2015), dan Ferdiano, Restuningdiah, dan Achadiyah (2015) menemukan adanya bukti yang menyatakan pergantian manajemen berdampak signifikan dengan arah yang positif pada pergantian KAP. Utami (2015), Khasharmeh (2015), dan Wea dan Murdiawati (2015) mengungkapkan sebaliknya bahwa ditemukannya hubungan yang signifikan dan negatif dari pergantian manajemen terhadap pergantian KAP. Priambardi dan Haryanto (2014), Oktaviana, Suzan, dan Yudowati (2017), Ratnawati (2018), dan Simangunsong dan Hakim (2018) membuktikan bahwa tidak ditemukannya pengaruh antara pergantian manajemen pada pergantian KAP secara signifikan.

2.3.7 Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik

Firm growth menandakan besarnya kemampuan dan jenjang keberhasilan/kesuksesan perusahaan dalam menghadapi persaingan di pasar. Pertumbuhan perusahaan diukur dari nilai penjualan perusahaan. Semakin meningkat penjualan mengindikasikan semakin berkembang perusahaan (Utami, 2015). Perusahaan dengan angka *growth* yang tinggi cenderung berusaha untuk mempertahankan kondisi dan menyeimbangkan situasi agar tidak jatuh dan tetap mampu menghadapi persaingan yang sangat ketat. Pertumbuhan yang tinggi juga menyebabkan meningkatnya pemisahan antara manajemen dan pemilik. Perusahaan akan menekan biaya agensi dengan mengganti KAP ke KAP berskala besar dengan tujuan menumbuhkan reputasi perusahaan dan meningkatkan kredibilitas laporan keuangan (Niandari, 2014).

Nazri *et al.* (2012) juga mengutarakan bahwa perusahaan yang sedang berkembang ke dalam pasar dan melakukan ekspansi serta mengakuisi anak perusahaan secara konstan akan mengupayakan auditor yang lebih efektif dalam menyediakan jasa audit. Pernyataan ini disetujui oleh peneliti Joher *et al.* (2000)

yang mengatakan bahwa pertumbuhan perusahaan yang cepat namun tidak didampingi oleh auditor yang ahli dapat menjadi pertimbangan perusahaan untuk mengganti KAP karena manajemen menuntut auditor yang ahli dan berkualitas.

Woo dan Koh (2001) berhasil membuktikan hasil signifikan positif yang juga didukung oleh penelitian Poels (2011), Nazri *et al.* (2012), Soraya dan Haridhi (2017), sedangkan hasil signifikan negatif dibuktikan dalam penelitian Prastiwi (2009) dan Fitriani dan Zulaikha (2014). Nuryanti (2012), Putri, Desmiyawati, dan Rofika (2013), Yasinta (2015), dan Arifati *et al.* (2016) membuktikan bahwa pertumbuhan perusahaan tidak memberikan pengaruh yang signifikan pada pergantian KAP.

2.3.8 Pengaruh Kompleksitas Perusahaan terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik

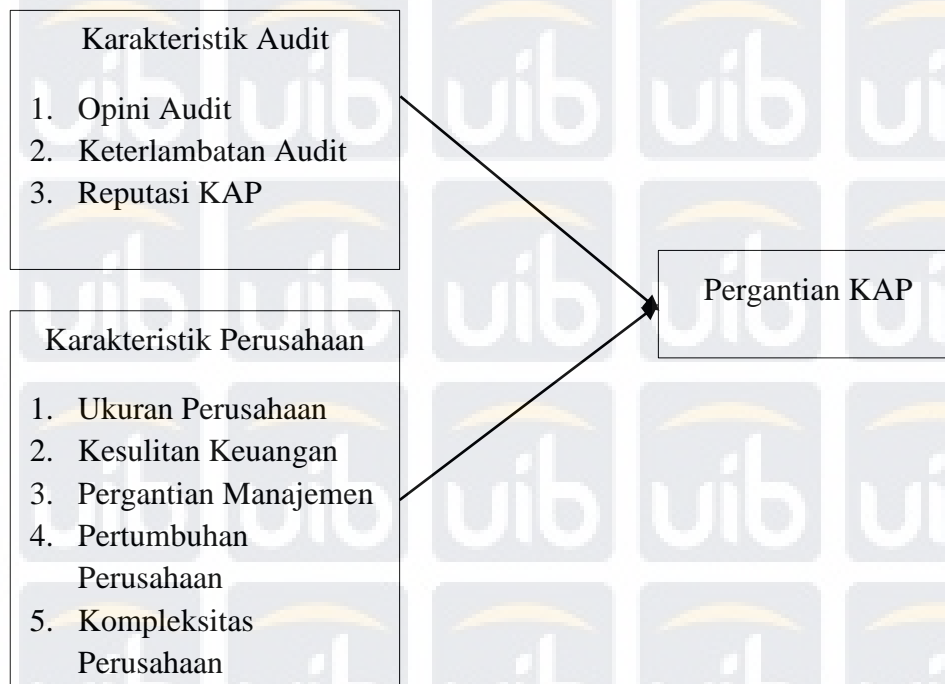
Kompleksitas perusahaan merupakan hal yang dipertimbangkan oleh auditor saat sebelum pemeriksaan dilakukan (Rukmana, Konde, & Setiawaty, 2015). Kompleksitas perusahaan diindikasikan oleh banyaknya anak perusahaan yang dimiliki. Keberadaan anak perusahaan menyebabkan transaksi yang dilakukan antar keduanya semakin kompleks. Perusahaan diwajibkan untuk membuat laporan keuangan konsolidasi dan menyebabkan proses pelaksanaan audit menjadi lebih lama (Immanuel & Yuyetta, 2014).

Cristansy dan Ardiati (2016) menyatakan semakin besar perusahaan, semakin banyak anak perusahaan yang dimiliki. Banyaknya anak perusahaan dapat menyebabkan kompleksitas perusahaan menjadi tinggi. Tingginya kompleksitas perusahaan menyebabkan meningkatnya risiko hilangnya pengendalian dan mengakibatkan perusahaan memutuskan untuk melakukan pergantian KAP.

Blouin, Grein, dan Rountree (2007) membuktikan bahwa kompleksitas perusahaan secara signifikan positif dapat mempengaruhi pergantian Kantor Akuntan Publik. Pembuktian ini konsisten dan didukung oleh Fitriani dan Zulaikha (2014) dan Ocktaviyani (2018) namun disanggah oleh Handini (2017) yang membuktikan bahwa variabel kompleksitas perusahaan sama sekali tidak memiliki pengaruh pada pergantian KAP.

2.4 Model Penelitian

Pengkajian ini menitikberatkan pada pengaruh dari karakteristik perusahaan dan karakteristik audit pada pergantian Kantor Akuntan Publik yang digambarkan di bawah ini.



Gambar 2.4 Model penelitian pengaruh karakteristik audit dan karakteristik perusahaan terhadap Pergantian KAP pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

2.5 Perumusan Hipotesis

Hipotesis yang dapat dinyatakan berdasarkan model pengkajian di atas akan diuraikan di bawah ini.

H₁: Opini audit memiliki dampak signifikan positif terhadap pergantian KAP.

H₂: Keterlambatan audit memiliki dampak signifikan positif terhadap pergantian KAP.

H₃: Reputasi KAP memiliki dampak signifikan positif terhadap pergantian KAP.

H₄: Ukuran perusahaan memiliki dampak signifikan negatif terhadap pergantian KAP.

H₅: Kesulitan keuangan memiliki dampak signifikan positif terhadap pergantian KAP.

H₆: Pergantian manajemen memiliki dampak signifikan positif terhadap pergantian KAP.

H₇: Pertumbuhan perusahaan memiliki dampak signifikan positif terhadap pergantian KAP.

H₈: Kompleksitas perusahaan memiliki dampak signifikan positif terhadap pergantian KAP.