

**OPINI AUDIT DAN PERGANTIAN AUDITOR: KAJIAN
BERDASARKAN RESIKO, KEMAMPUAN PERUSAHAAN DAN
KINERJA AUDITOR**

Oleh: Ceacilia Srimindarti

Dosen STIE STIKUBANK Semarang

ABSTRACT

Today, the business world work under increasing stiff competition. In such an environment, public accountant or audit firm should seek to enhance their competitiveness so they will not switch by their client.

This article explore auditor switching action. Propensity of client to change auditors affect auditor when expressing the audit opinion. There are many factors which influence client to change auditor. One of the faktor is regulation. However, other factors also have an inportant impact an auditor switch. The faktor are company size, company growth, bankruptcy, client business risk, audit opinion, audit delay and audit fee.

Keywords : Auditor Opinion, Auditor Switch, Company Size, Company Growth, Bankruptcy, Business Risk, Audit Delay, Audit Fee.

I. PENDAHULUAN

Laporan keuangan merupakan sarana bagi perusahaan untuk mengkomunikasikan berbagai informasi dan pengukuran secara ekonomi mengenai sumber daya yang dimiliki serta kinerja kepada berbagai pihak yang mempunyai kepentingan atas informasi tersebut. Oleh karena itu laporan keuangan harus menyajikan informasi yang obyektif dan dapat dipercaya tentang keadaan keungan perusahaan sehingga memungkinkan untuk membuat keputusan yang tepat. Auditor memiliki tanggung jawab untuk menilai status laporan keuangan klien dan menyusun laporan audit.

Menurut teori keagenan, permintaan jasa audit muncul karena adanya konflik kepentingan antara manajer sebagai agen dan pemegang saham sebagai principal, dan pihak-pihak lain yang mengadakan kontrak dengan klien. Moral hazard terjadi karena terdapat asimetri informasi, ketika manajer memiliki akses terhadap informasi tentang kinerja manajer dan manajer akan memanfaatkan posisi superior informasi tersebut untuk memaksimalkan kepentingan manajer sedangkan principal diasumsikan tidak dapat mendeteksi

perilaku manajer, sehingga diperlukan auditor independent untuk memonitor perilaku manajer (Jensen dan Meckling, 1976 dalam Stocken, 2000). Auditor memiliki peran yang sangat penting dalam menilai kewajaran laporan keuangan klien dan kemampuan perusahaan untuk bertahan hidup.

Pada saat ini perusahaan tak terkecuali perusahaan jasa mengalami persaingan yang semakin ketat. Dalam persaingan yang semakin ketat ini maka perusahaan-perusahaan termasuk Kantor Akuntan Publik dituntut untuk meningkatkan daya saing supaya tetap dipercaya oleh klien mereka. Salah satu alasan pemilihan auditor oleh manajer untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan adalah kondisi Kantor Akuntan Publik. Kantor Akuntan Publik yang memiliki reputasi baik akan memiliki dampak pada pemakai opini audit sehingga kemungkinan akan dipertahankan oleh klien (Stocken, 2000). Reputasi Kantor Akuntan Publik merupakan salah satu faktor yang diduga mempengaruhi opini audit. Reputasi sebuah Kantor Akuntan Publik dapat dinilai dengan menggunakan beberapa alternatif pendekatan, antara lain berdasarkan kualitas auditor, besar kecilnya asset total yang dimiliki oleh Kantor Akuntan Publik, skala Kantor Akuntan Publik berdasarkan jumlah karyawan dan banyaknya klien serta hasil penilaian lain dari suatu badan penilai independent. Craswell et al., (1995) menyatakan bahwa klien biasanya mempersepsikan bahwa auditor yang berasal dari Kantor Akuntan Publik besar dan yang memiliki afiliasi dengan Kantor Akuntan Publik internasional memiliki kualitas yang lebih tinggi karena auditor tersebut memiliki karakteristik yang dapat dikaitkan dengan kualitas, seperti pelatihan, dan pengakuan internasional. John dan Lys (1991) menunjukkan bahwa kualitas auditor meningkat sejalan dengan besarnya Kantor Akuntan Publik tersebut. Semakin besar sebuah Kantor Akuntan Publik diasumsikan semakin tinggi pula kualitas Kantor Akuntan Publik. Hal ini disebabkan karena masyarakat memiliki persepsi bahwa Kantor Akuntan Publik besar memiliki sumber daya yang memadai dan berkualitas serta lebih independent karena sebuah Kantor Akuntan Publik besar dianggap lebih tahan dalam menghadapi tekanan. Peningkatan kualitas audit akan meningkatkan skala Kantor Akuntan Publik sehingga akan mempengaruhi keputusan klien untuk tetap mempertahankan Kantor Akuntan Publik tersebut.

Menteri keuangan Republik Indonesia telah mengeluarkan regulasi yang mengatur masa kerja Kantor Akuntan Publik di suatu perusahaan dengan keputusan Menteri Keuangan nomor: 359/KMK.06/2003. Aturan tersebut menyebutkan bahwa masa kerja Kantor Akuntan Publik di suatu perusahaan paling lama lima tahun berturut-turut. Sedangkan untuk Akuntan Publik (perorangan) maksimal tiga tahun. Keputusan tersebut mulai berlaku pada tanggal ditetapkan yaitu 21 Agustus 2003. Regulasi tersebut berlaku untuk semua perusahaan publik seperti yang diatur dalam PP No. 24/1999 jo No.

64/1999. Adapun perusahaan yang wajib diaudit adalah perusahaan yang terbuka, perusahaan yang terkait dengan pengerahan dana masyarakat, perusahaan terbatas yang mengeluarkan surat hutang, yang memiliki asset diatas 50 miliar rupiah, dan debitur yang diwajibkan audit oleh bank.

Menurut Keputusan Menteri Keuangan nomor: 359/KMK.06/2003, perpindahan perusahaan dari satu auditor ke auditor yang lain disebabkan karena adanya regulasi. Sedangkan Hartwell, Lightle, dan Moreland (2001) menguraikan sebab-sebab terjadinya pergantian auditor karena adanya beberapa hal sebagai berikut: terdapat perbedaan antara auditor sebelumnya dengan perusahaan, penawaran biaya audit yang lebih rendah, perhatian auditor terhadap integritas manajemen dan kontrol internal, auditor sakit, auditor meninggal, auditor dipensiunkan, perusahaan ditutup, terjadi merger atau akuisisi perusahaan, adanya penggantian susunan manajemen perusahaan, perubahan auditor oleh perusahaan induk atau konsolidasi antara auditor perusahaan induk dan cabang, tidak adanya uang muka pembayaran, konflik antara auditor dan klien atau masalah independensi, serta keinginan untuk menarik auditor yang berlokasi di sekitar perusahaan. Sementara itu Addam dan Davis (1993) dalam Stocken (2000) menyebutkan beberapa kriteria pergantian auditor yaitu, hubungan personal antara auditor dengan perusahaan, besarnya biaya auditor, keahlian teknis, kualitas keahlian teknis yang diberikan team, kualitas keahlian team, kualitas dan kemampuan presentasi, besarnya ukuran perusahaan, rekomendasi terhadap auditor dari orang luar, lokasi kantor auditor, dan permintaan pihak Bank untuk menggunakan Kantor Akuntan Publik tertentu.

Menurut data-data yang dikumpulkan oleh Audit Trak, sembilan perusahaan mengganti PricewaterhouseCoopers pada dua bulan pertama penugasan di tahun 2003, sembilan perusahaan mengganti KPMG, tujuh perusahaan mengganti Deloitte & Touche. Pada periode yang sama, Andersen diganti oleh enam belas perusahaan publik. Data tersebut menyebutkan bahwa alasan-alasan perusahaan berpindah dari satu Kantor Akuntan Publik ke Kantor Akuntan Publik yang lain disebabkan antara lain tingginya biaya audit, meningkatnya reputasi klien, dan independensi dari auditor.

Beberapa peneliti dan pelaku bisnis telah banyak mengamati adanya proses audit yang mengandung unsur manipulatif, praktik *opinion shopping*, dan konsekuensi praktek tersebut terhadap buruknya citra independensi auditor ketika mengekspresikan kewajaran laporan keuangan klien (Stocken, 2000). Kejadian ini ditandai dengan adanya kasus-kasus skandal korporasi yang melibatkan Kantor Akuntan Publik global dan termasuk dalam kelompok lima besar, yaitu Arthur Andersen. Kejahatan korporasi semacam ini menimbulkan tanda tanya besar di kalangan masyarakat bisnis dunia, termasuk Indonesia tentang integritas, kredibilitas, dan profesionalisme Kantor Akuntan Publik

(Stocken, 2000). Bagi profesi audit independensi merupakan inti pokok dari profesi, dan independensi tersebut diterjemahkan ketika auditor menyampaikan nilai pekerjaan mereka pada klien (Levitt, 2000). Menilik pada kenyataan kasus-kasus yang melibatkan Kantor Akuntan Publik tersebut, oleh karena itu sangat penting untuk memahami bagaimana kecenderungan klien untuk mengganti auditor, dan bagaimana kecenderungan ini akan mempengaruhi tindakan auditor ketika mengekspresikan opini audit.

Banyak alasan mengapa perusahaan melakukan pergantian auditor. Faktor-faktor yang berkaitan dengan pergantian auditor telah banyak diteliti dalam berbagai konteks dengan menggunakan metode yang berbeda. Salah satu alasan mengapa perusahaan mengganti auditor adalah tingginya fee (Stocken, 2000). Akan tetapi perusahaan lain yang memutuskan menugaskan Kantor Akuntan Publik besar sebagai auditor baru mereka, sementara itu di pasar efisien banyak klien yang masih mempertahankan Kantor Akuntan Publik yang mahal, padahal manajer bisa mendapatkan fee audit yang lebih rendah dengan cara mengganti Kantor Akuntan Publik (Garsombke dan Armitage, 1993).

AICPA mengemukakan aspek-aspek yang menyebabkan pergantian auditor yaitu karena adanya perubahan kontrak yang disebabkan oleh perubahan struktur manajemen dari klien. Perubahan struktur manajemen yang ditandai dengan adanya pergantian susunan dewan direksi, bendaharawan perusahaan atau controller perusahaan, seringkali menghasilkan keputusan baru untuk menunjang misi dan visi manajemen baru (Stocken, 2000).

Sementara itu Johnson dan Lys (1990) mengemukakan bahwa manajer tidak selalu mengganti Kantor Akuntan Publik untuk mendapatkan fee yang lebih rendah dengan cara mengganti auditor dari Kantor Akuntan Publik besar ke Kantor Akuntan Publik yang lebih kecil, akan tetapi manajer mengganti auditor dari Kantor Akuntan Publik besar ke Kantor Akuntan Publik besar lainnya.

Penelitian yang menyelidiki pengaruh fee terhadap pergantian auditor telah banyak dilakukan diantaranya: Garsombke dan Armitage (1993), mereka menemukan bahwa klien mengganti auditor untuk mendapatkan fee yang lebih rendah, adapun Johnson dan Lys (1990) menemukan bahwa klien yang mengganti auditor biasanya berubah dari Kantor Akuntan Publik besar ke Kantor Akuntan Publik besar lainnya, sedangkan Addam dan Davis (1993) menemukan bahwa fee bukan merupakan isu dominan dalam kejadian pergantian auditor pada 500 perusahaan yang disurvei, selain itu Krishnan (1994) menemukan bahwa banyak perusahaan yang mengganti auditor tidak mengemukakan alasan sesungguhnya dalam mengganti auditor.

Penelitian-penelitian yang telah dilakukan sebelumnya menunjukkan bahwa tidak ada alasan khusus yang mendominasi pergantian auditor. Ada banyak faktor yang menyebabkan pergantian auditor, sehingga membuat

peneliti sulit untuk menentukan penyebab utamanya karena terlalu banyak faktor penyebab yang secara simultan membuahkan hasil yang sama (Stocken, 2000).

Burton dan Roberts (1991) mengemukakan bahwa alasan perusahaan mengganti auditor yaitu karena adanya perbedaan standar akuntansi, adanya perubahan manajemen, permintaan jasa tambahan dan kebutuhan yang timbul karena keuangan yang baru.

Francis dan Simon (1987) mengemukakan alasan perusahaan mengganti auditor karena adanya perubahan dalam struktur fee, kebutuhan klien akan jasa tambahan dan karena adanya kebijakan rotasi reguler auditor.

Chow dan Rice (1982) mengemukakan bahwa alasan utama perusahaan mengganti auditor adalah karena perusahaan menerima *qualified opinion*, sehingga menurut mereka *opinion shopping* merupakan pertimbangan yang sangat penting bagi perusahaan untuk mengganti auditor. Temuan ini didukung oleh Haskin dan Williams (1990).

Francis dan Wilson (1988) mengemukakan bahwa alasan pergantian auditor yaitu *agency cost*, kepemilikan manajerial, bonus plan, penyebaran kepemilikan, leverage, dan dikeluarkannya saham baru.

Krishnan (1994) mengemukakan aspek-aspek penyebab terjadinya pergantian auditor yaitu karena ada ketidakpuasan perusahaan terhadap jasa auditor, ketidakpuasan terhadap fee, ketidaksepahaman terhadap isu akuntansi (*opinion shopping*), perubahan manajemen, perubahan penugasan partner, pertumbuhan perusahaan yang cepat, serta pencarian auditor yang kredibel.

Kluger dan Shield (1987) mengemukakan bahwa keinginan perusahaan untuk menyembunyikan informasi tertentu memiliki peran yang sangat penting dalam keputusan pergantian auditor, sementara Stocken (1993) mengemukakan bahwa pengambil alihan perusahaan sebagai faktor yang menyebabkan terjadinya pergantian auditor.

II. PENYEBAB TERJADINYA PERGANTIAN AUDITOR

2.1 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan dipertimbangkan relevan terhadap keputusan pergantian auditor karena ukuran dapat digunakan sebagai proksi intensitas perlunya jasa audit. Perusahaan yang lebih besar mungkin akan mengganti Kantor Akuntan Publik untuk menyesuaikan dengan kebutuhan jasa yang diperlukan oleh perusahaan (Stocken, 2000). Kebutuhan ini tidak berkaitan dengan usaha untuk mencapai perlakuan pelaporan audit yang lebih baik. Dengan demikian ada hubungan yang positif antara ukuran perusahaan dan pergantian auditor.

Akan tetapi secara alternatif ada kemungkinan hubungan negatif antara ukuran perusahaan dan pergantian auditor. Pertama, kurva pembelajaran mempengaruhi secara lebih signifikan pada perusahaan yang lebih besar. Sekali auditor bergerak turun pada kurva pembelajaran, maka kemungkinan perusahaan untuk menempatkan kembali auditor tersebut semakin kecil. Jadi biaya pergantian auditor ini dapat menjadi lebih besar untuk perusahaan besar karena auditor baru memerlukan waktu yang lebih banyak untuk memahami perusahaan tersebut, hal ini akan mendorong perusahaan besar untuk mempertahankan auditor mereka (Stocken, 2000).

Kedua, harga kompetitif audit. Perusahaan yang memiliki resiko bisnis tinggi lebih mungkin untuk mengganti auditor (Morgan dan Stocken, 1998). Jadi resiko bisnis perusahaan diukur dari ukurannya. Semakin besar perusahaan dianggap kurang memiliki resiko, oleh karena itu perusahaan yang lebih besar kurang mungkin untuk mengganti auditor (Stocken, 2000).

Ketiga, jika perusahaan mengganti auditor, maka investor di pasar modal akan merasa bahwa perusahaan sedang mengalami kesulitan keuangan, jadi menyebabkan harga saham perusahaan jatuh. Semakin luas perusahaan akan semakin berkonsentrasi pada biaya modalnya sehingga kemungkinan perusahaan untuk mengganti auditor lebih kecil (Teoh, 1992).

Stocken (2000) menggunakan ukuran perusahaan untuk menyelidiki pergantian auditor. Penelitian tersebut menemukan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh positif terhadap keputusan pergantian auditor karena semakin besar perusahaan maka kebutuhan akan jasa audit juga semakin meningkat sehingga semakin besar perusahaan akan memperbesar kemungkinan perusahaan untuk mengganti auditor demi menyesuaikan dengan kebutuhan jasa audit yang diperlukan. Akan tetapi Morgan dan Stocken (1998) menemukan bahwa ukuran perusahaan memiliki gubungan negatif dengan keputusan pergantian auditor karena semakin besar perusahaan maka resikonya semakin kecil sehingga kemungkinan untuk mengganti auditor juga semakin kecil. Sementara Teoh (1992) juga menemukan hubungan yang negatif antara ukuran perusahaan dan pergantian auditor. Hal ini disebabkan karena jika perusahaan mengganti auditor, maka pasar modal merasa bahwa perusahaan sedang mengalami masalah kesulitan keuangan sehingga akan menyebabkan harga saham perusahaan turun sehingga kemungkinan perusahaan besar untuk mengganti auditor semakin kecil.

2.2 Pertumbuhan

Jika perusahaan klien semakin besar maka reputasi klien juga semakin meningkat. Seiring meningkatnya reputasi perusahaan maka kemungkinan perusahaan membutuhkan jasa-jasa auditor yang lain juga, sehingga kebutuhan klien akan jasa auditor menjadi semakin luas (Stocken, 2000). Dengan

meningkatnya kebutuhan perusahaan klien maka perusahaan membutuhkan Kantor Akuntan Publik yang mampu menanggapi kebutuhan tersebut. Apabila Kantor Akuntan Publik tidak dapat memenuhi harapan klien maka bukan tidak mungkin perusahaan klien akan mencari Kantor Akuntan Publik lain yang sesuai.

Ketika klien memperluas usahanya maka terdapat peningkatan luas aktivitas, luas area geografi yang semakin menyebar, dan volume aktivitas juga semakin bertambah banyak. Kuantitas transaksi dalam perusahaan akan semakin tinggi. Sementara itu kompleksitas transaksi akuntansi perusahaanpun semakin meningkat (Johnson dan Lys, 1990). Pertumbuhan klien yang semakin meningkat memerlukan auditor yang dapat secara lebih baik memenuhi kebutuhan klien yang semakin meningkat. Sedangkan Stocken (2000) menemukan bahwa pertumbuhan secara tidak signifikan mempengaruhi keputusan pergantian auditor.

2.3 Kebangkrutan

Kredibilitas perusahaan salah satunya ditentukan oleh kemampuan perusahaan tersebut dalam membayar hutang. Perlakuan auditor terhadap perusahaan dalam masalah keuangan dan perusahaan yang tidak dalam masalah keuangan berbeda. Khususnya, auditor hanya akan mempertimbangkan perusahaan-perusahaan dengan beberapa tanda kesulitan keuangan sebagai kandidat untuk menerima modifikasi *going concern* (Kida, 1980). Artinya bahwa auditor menyimpulkan ada keragu-raguan kemampuan perusahaan untuk melanjutkan usahanya. Perusahaan dikategorikan sebagai perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan jika terdapat rugi dalam operasinya dalam tiga tahun berturut-turut pada periode sebelumnya, atau memiliki *retain earning* negatif pada tiga tahun terakhir.

Perusahaan yang mengalami kesulitan untuk membayar hutang juga digolongkan dalam perusahaan yang mengalami masalah keuangan. Kesulitan ini bisa menyebabkan kepercayaan masyarakat terhadap perusahaan tersebut juga semakin berkurang dan apabila hal ini terjadi berulang kali maka bukan tidak mungkin perusahaan tersebut akan mengalami kebangkrutan (Kida, 1980).

Mutchler (1985) mendefinisi perusahaan yang mengalami masalah keuangan apabila perusahaan memiliki sedikitnya satu di antara ciri-ciri sebagai berikut:

1. Perusahaan tidak likuid.
2. Perusahaan mempunyai aset negatif.
3. Perusahaan memiliki arus kas negatif.
4. Pendapatan operasi perusahaan negatif.
5. Modal kerja perusahaan negatif.

6. Perusahaan mengalami kerugian pada tahun berjalan.
7. Perusahaan mengalami defisit saldo laba tahun berjalan.

Sedangkan beberapa faktor yang menimbulkan ketidakpastian mengenai kelangsungan hidup perusahaan menurut Arens (1997):

1. kerugian usaha yang besar secara berulang atau kekurangan modal kerja.
2. ketidakmampuan perusahaan untuk membayar kewajibannya pada saat jatuh tempo dalam jangka pendek.
3. kehilangan pelanggan utama, terjadinya bencana yang tidak diasuransikan seperti gempa bumi atau banjir atau masalah perburuhan yang tidak biasa.
4. perkara pengadilan, gugatan hukum atau masalah serupa yang sudah terjadi yang dapat membahayakan kemampuan perusahaan untuk beroperasi.

Untuk menjaga agar persepsi debitur terhadap kredibilitas perusahaan tetap baik maka perusahaan akan mengganti auditor kepada auditor yang lebih besar, dengan demikian diharapkan debitur memandang perusahaan masih memiliki kemampuan secara finansial (Kida 1980).

2.4 Resiko Bisnis Klien

Resiko bisnis klien diduga dapat mempengaruhi keputusan pergantian auditor. Resiko bisnis ini berkaitan dengan seberapa besar kemungkinan terjadinya kerugian atas operasi yang dilakukan oleh klien. Semakin tinggi resiko bisnis yang dimiliki oleh klien maka akan semakin besar pula kecenderungan auditor untuk bertindak secara lebih hati-hati. Hal ini disebabkan karena resiko perusahaan yang tinggi merupakan berita buruk yang dapat mengurangi pandangan masyarakat terhadap perusahaan. Ketika mengaudit perusahaan dengan resiko bisnis tinggi, auditor akan melakukan prosedur audit tambahan dan menerapkan perlakuan akuntansi yang lebih konservatif untuk menghindari resiko litigasi terhadap auditor. Dalam keadaan demikian maka auditor cenderung untuk mengambil tindakan yang mengamankan posisi auditor dengan mengeluarkan opini konservatif untuk klien akan tetapi kecenderungan ini justru akan memicu pergantian auditor (Stocken, 2000).

Resiko bisnis bisa mempengaruhi keputusan klien dalam memutuskan pergantian auditor. Klien yang memiliki resiko bisnis yang tinggi akan bertindak sekuat tenaga untuk menjaga kredibilitas perusahaan dimata investor untuk meyakinkan mereka bahwa meskipun perusahaan memiliki resiko bisnis yang tinggi akan tetapi perusahaan dapat mengelola resiko tersebut sehingga mereka tetap bisa beroperasi sebagaimana mestinya. Cara yang ditempuh perusahaan adalah dengan menggunakan Kantor Akuntan Publik yang besar,

dengan cara tersebut investor akan merasa yakin terhadap operasi perusahaan sebab investor memiliki persepsi bahwa Kantor Akuntan Publik besar akan menjaga nama besar mereka dengan tidak mengambil resiko menerima klien yang beresiko (Stocken, 2000).

2.5 Opini Audit

Klien memiliki insentif untuk menggunakan tekanan terhadap auditor agar memberikan opsi pelaporan terhadap laporan keuangan klien yang lebih memuaskan. Tekanan tersebut dimanifestasikan dalam bentuk ancaman untuk mengganti auditor kepada auditor yang baru jika auditor yang mengaudit sekarang mengajukan opini yang tidak memuaskan manajemen (Stocken, 2000).

Dalam menyoroti efek keuangan negatif yang potensial terhadap kerugian klien, pejabat auditor mungkin tunduk terhadap tekanan *opinion shopping* internal yang dilakukan oleh klien, dimana klien terus menerus mengancam untuk mengganti auditor untuk menerima opsi pelaporan yang kurang konservatif. Akan tetapi bisa saja manajer tidak berhasil menekan pejabat auditor dan benar-benar mengganti auditor kepada auditor yang lain (dalam kasus *opinion shopping eksternal*). Apabila manajer tidak berhasil menekan pejabat auditor maka perusahaan akan berusaha mengganti auditor dengan Kantor Akuntan Publik yang lebih besar dan memiliki kredibilitas yang baik dan kemudian akan menekan auditor yang baru tersebut untuk menawarkan perlakuan pelaporan yang memuaskan. Sehingga semakin konservatif auditor akan semakin besar kemungkinan klien mengganti auditor tersebut (Stocken, 2000).

2.6 Audit Delay

Audit delay dapat didefinisi dengan tiga kriteria: pertama didefinisi sebagai interval jumlah hari pelaporan dari tanggal laporan keuangan sampai tanggal laporan akhir oleh bursa. Kedua, interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal laporan auditor ditandatangani. Ketiga, interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal penerimaan laporan (Dyer dan McHugh 1975 dalam Stocken, 2000).

Dalam melaksanakan tugasnya auditor membutuhkan waktu yang cukup sesuai dengan kesepakatan yang telah ditandatangani untuk menyelesaikan auditnya. Apabila waktu yang dibutuhkan auditor untuk menyelesaikan auditnya terlalu lama sehingga menyebabkan perusahaan terlambat menyampaikan laporan keuangan ke pasar modal dapat berpengaruh terhadap pergantian auditor (Stocken, 2000).

Terlambatnya penyampaian laporan keuangan perusahaan akan menyebabkan pasar modal menilai bahwa perusahaan sedang dalam masalah

sehingga akan berpengaruh terhadap harga saham perusahaan. Jadi dengan semakin lamanya waktu yang dibutuhkan auditor untuk menyelesaikan audit akan semakin besar kemungkinan perusahaan untuk mengganti auditor (Stocken, 2000).

Audit delay juga bisa berpengaruh terhadap opini audit karena semakin lama waktu yang dibutuhkan auditor untuk menyelesaikan audit mengindikasikan adanya masalah pada laporan keuangan perusahaan (Chow dan Rice, 1982).

2.7 Audit Fee

Sharma dan Sidhu (2001) dalam Stocken (2000) menyatakan bahwa semakin besar Kantor Akuntan Publik cenderung meningkatkan independensi auditor serta kecenderungan sebuah Kantor Akuntan Publik dalam menetapkan besarnya biaya audit yang akan diterimanya.

Tingginya tingkat *audit fee* diduga memiliki pengaruh terhadap terjadinya pergantian auditor. Garsombke dan Armitage (1993), menemukan bahwa klien mengganti auditor untuk mendapatkan fee yang lebih rendah. Kemungkinan ini dapat terjadi apabila klien merasa bahwa mereka dapat memperoleh hasil audit yang sama dari Kantor Akuntan Publik yang lebih murah, sehingga perusahaan akan berusaha mencari Kantor Akuntan Publik dengan fee yang lebih rendah.

Akan tetapi tidak semua perusahaan mengganti auditornya karena alasan untuk membayar fee yang lebih rendah. Hal ini dapat terjadi sebab perusahaan ingin menjaga persepsi investor dan calon investor pada perusahaan tetap baik. Jika perusahaan mengganti auditornya pada Kantor Akuntan Publik yang lebih kecil dengan fee yang lebih rendah, perusahaan khawatir kalau investor dan calon investor menduga bahwa perusahaan sedang mengalami masalah keuangan sehingga perusahaan mengganti pada auditor yang lebih kecil karena perusahaan tidak mampu lagi membayar Kantor Akuntan Publik yang besar (Johnson dan Lys, 1999).

III. KESIMPULAN

Keputusan pergantian perusahaan dari satu auditor ke auditor yang lain menurut Keputusan Menteri Keuangan nomor: 359/KMK.06/2003, disebabkan karena adanya regulasi, karena Menteri Keuangan Republik Indonesia telah mengeluarkan regulasi yang mengatur masa kerja Kantor Akuntan Publik di suatu perusahaan. Aturan tersebut menyebutkan bahwa masa kerja Kantor Akuntan Publik di suatu perusahaan paling lama lima tahun berturut-turut.

Sementara masa kerja akuntan publik (perorangan) di suatu perusahaan paling lama tiga tahun.

Hartwell, Lightle, dan Moreland (2001) menyebutkan bahwa keputusan yang diambil suatu perusahaan untuk mengganti auditor mereka disebabkan karena alasan-alasan yang lain. Alasan tersebut antara lain karena ada perbedaan pendapat dengan auditor sebelumnya, biaya audit yang lebih rendah, auditor sakit, auditor meninggal, auditor dipensiunkan, perusahaan ditutup, perusahaan melakukan merger atau akuisisi, ada pergantian manajemen perusahaan, konflik antara auditor dan klien, serta keinginan perusahaan untuk menarik auditor yang memiliki lokasi di sekitar perusahaan.

Faktor-faktor yang memicu pergantian auditor adalah sebagai berikut:

a. Ukuran perusahaan

Perusahaan besar memiliki kemungkinan akan mengganti perusahaan audit untuk menyesuaikan dengan kebutuhan jasa yang diperlukan. Akan tetapi terdapat kemungkinan hubungan negatif antara ukuran perusahaan dan pergantian auditor. Hal ini disebabkan karena auditor perlu memahami perusahaan klien. Apabila perusahaan mengganti auditor dengan auditor yang baru maka auditor baru memerlukan waktu untuk memahami keadaan perusahaan klien. Perusahaan besar dianggap memiliki resiko bisnis yang kecil, serta untuk menjaga persepsi di pasar modal. Jika perusahaan mengganti auditor maka masyarakat menduga bahwa perusahaan sedang mengalami masalah kesulitan keuangan (Stocken,2000).

b. Pertumbuhan Perusahaan

Ketika klien memperluas usahanya maka terdapat peningkatan luas, penyebaran secara geografi, dan volume aktivitas. Kuantitas dan kompleksitas transaksi akuntansi semakin meningkat (Johnson dan Lys, 1990).

c. Kebangkrutan

Perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan memiliki kecenderungan untuk mengganti auditor. Hal ini disebabkan karena perusahaan ingin menjaga reputasi perusahaan. Untuk menjaga agar persepsi debitur terhadap kredibilitas perusahaan tetap baik maka perusahaan akan mengganti auditor kepada auditor yang lebih besar, dengan demikian diharapkan debitur memandang perusahaan masih memiliki kemampuan secara finansial (Kida, 1980).

d. Resiko Bisnis Klien

Klien yang memiliki resiko bisnis yang tinggi akan bertindak sekuat tenaga untuk menjaga kredibilitas perusahaan dimata investor untuk meyakinkan mereka bahwa meskipun perusahaan memiliki resiko bisnis yang tinggi akan tetapi perusahaan dapat mengelola resiko tersebut sehingga mereka tetap bisa beroperasi sebagaimana mestinya. Dengan cara berpindah ke Kantor Akuntan Publik yang besar, dengan cara tersebut diharapkan investor akan merasa yakin terhadap operasi perusahaan sebab Kantor Akuntan Publik besar akan menjaga nama besar mereka dengan tidak mengambil resiko menerima klien yang beresiko (Stocken, 2000).

e. Opini Audit

Klien akan menggunakan tekanan terhadap auditor agar memberikan opini yang lebih memuaskan. Jika auditor tidak berhasil ditekan maka perusahaan akan mengganti auditor. Sehingga semakin konservatif auditor akan semakin besar kemungkinan klien mengganti auditor (Stocken, 2000).

f. Audit Delay

Semakin lama penyampaian pelaporan keuangan perusahaan akan menyebabkan pasar modal menilai perusahaan sedang dalam masalah sehingga akan berpengaruh terhadap harga saham perusahaan. Lamanya waktu yang dibutuhkan auditor untuk menyelesaikan auditnya bisa menyebabkan pada pergantian auditor (Chow dan Rice, 1982).

g. Audit Fee

Perusahaan akan mengganti auditor untuk mendapatkan fee yang lebih rendah daripada yang dibayarkan sekarang (Garsombke dan Armitage, 1993).

DAFTAR PUSTAKA

- American Institute of Certified Public Accountants. *Statement on Auditing Standards No. 34: The Auditor's Considerations When a Question Arises About an Entity's Sontinued Existence*. New York: AICPA, 1981.
- Burton, L., dan G. Roberts (1991). "Big Accounting Firms Weed Out Risky Clients." *Wall Street Journal* 26, pp. 27-39.
- Chow, C. W., dan S. J. Rice, (1982), " Qualified Audit Opinions and Auditor Switching.", *The Accounting Review*, pp. 3326-335.

- Craswell, A., (1995), "Auditor Brand Name Reputations and Industry Specializations.", *Journal of Accounting and Economics*, pp. 297-322.
- Francis, F., dan E. R. Wilson, (1988). "Auditor-changes: A Joint Test of Theories Relating to Agency Costs.", *The accounting Review*, pp. 663-682.
- Garsombke, W. Dan B. Armitage, (1998). "Imperfec Competition in Audit Markets and its Effect on the Demand for Audit-Related Services." *The Accounting Review* 70, pp. 317-336.
- Johnson, W. B., dan T. Lys, (1990), "The Market for Audit Services.", *Journal of Accounting and Economics*, pp. 281-308.
- Kida, T., (1980), "An Investigation Into Auditor's Continuity and Related Qualification Judgements.", *Journal of Accounting Research*, pp. 506-523.
- Kluger, B. D., dan D. Shields, (1987), "Auditor-changes, Information Suppression and Bancruptcy Prediction.", Rice University Working Paper.
- Krishnan, J. K., (1994), "Auditor Switching and Conservatism.", *The Accounting Review*, pp. 200-215.
- Levitt, A., (2000), "Speech by SEC Chairman: Renewing the Covenant With Investors." Speech delivered at New York University Center for Law and Business.
- Morgan, J., dan P. Stocken, (1998), "The Effects of Business Risk on Audit Pricing." *Review of Accounting Studies*, pp. 365-385.
- Mutchler, J., F., (1986), "A Multivariate Analisis of the Auditor's Going-Concern Opinion Decision." *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, pp. 148-163.
- Stocken, M. E., (2000), "Auditor Conservatism and Opinion Shopping: Influence of Client Switching Expectations on Audit Opinion Decision.", Dissertation Unpublished.
- Teoh, S. H., "Auditor Independence, Dismissal Threats, and the Market Reaction to Auditor Switches." *Journal of Accounting Research* 30, pp. 1-23.
- Williams, D. D., (1988), "The Potential Determinants of Auditor-change.", *Journal of Business finance and Accounting*, 243-261.