

**MODEL IMPLEMENTASI *AUDIT SWITCHING* DI KANTOR AKUNTAN
PUBLIK DRS. INARESJZ KEMALAWARTA**



Nama : Dian Yudapradana
No. Mahasiswa : 08312314

FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA
YOGYAKARTA

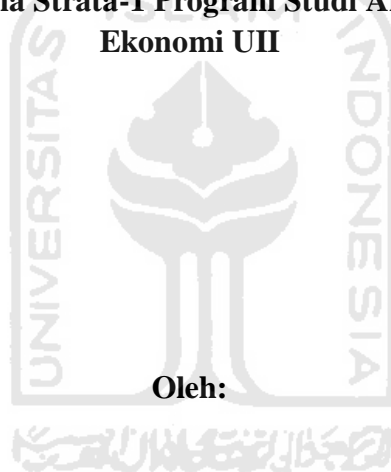
2012

**MODEL IMPLEMENTASI *AUDIT SWITCHING* DI KANTOR AKUNTAN
PUBLIK DRS. INARESJZ KEMALAWARTA**

SKRIPSI

**Disusun dan diajukan untuk memenuhi sebagai salah satu syarat untuk
mencapai derajat Sarjana Strata-1 Program Studi Akuntansi pada Fakultas**

Ekonomi UII



Oleh:

Nama : Dian Yudapradana

No. Mahasiswa : 08312314

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA
YOGYAKARTA**

2012

PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME

Dengan ini saya menyatakan bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar keserjanaan di suatu Perguruan Tinggi, dan sepanjang pengetahuan saya juga tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis diacu dalam naskah ini dan disebutkan dalam referensi. Apabila di kemudian hari terbukti bahwa pernyataan ini tidak benar maka saya sanggup menerima hukuman atau sanksi apapun sesuai peraturan yang berlaku.



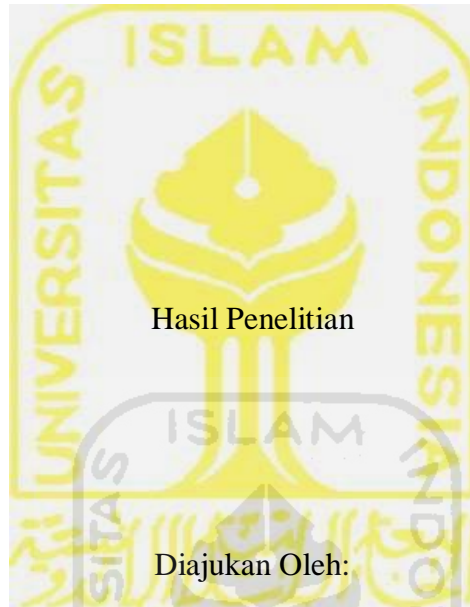
Yogyakarta, *23 Februari* 2012



Penyusun

(*Dian Yudapradana*)

**MODEL IMPLEMENTASI AUDIT SWITCHING DI KANTOR AKUNTAN
PUBLIK DRS. INARESJZ KEMALAWARTA**



Nama : Dian Yudapradana
No. Mahasiswa : 08312314

Telah disetujui oleh Dosen Pembimbing

Pada Tanggal 23 Februari 2012

Dosen Pembimbing,

Hendi Yogi Prabowo, SE., M.For.Accy., Ph.D

BERITA ACARA UJIAN SKRIPSI

SKRIPSI BERJUDUL

MODEL IMPLEMENTASI *AUDIT SWITCHING* DI KANTOR AKUNTAN
PUBLIK DRS. INARESJZ KEMALAWARTA

Disusun Oleh: **DIAN YUDAPRADANA**
Nomor Mahasiswa: 08312314

Telah dipertahankan di depan Tim Penguji dan dinyatakan **LULUS**
Pada tanggal : 15 Maret 2012

Penguji/Pemb. Skripsi : Hendi Yogi P, SE, M.For.Accy, Ph.D

Penguji : Drs. Kesit Bambang Prakosa, M.Si



Mengetahui
Dekan Fakultas Ekonomi
Universitas Islam Indonesia

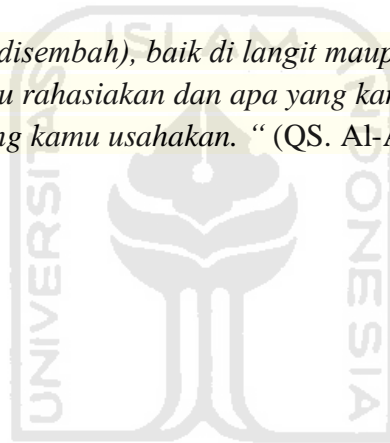
Prof. Dr. Hadri Kusuma, MBA

HALAMAN MOTTO

“Dan sesungguhnya kamu akan mengetahui (kebenaran) berita Al Quran setelah beberapa waktu lagi.” (QS. Al-Shaad: 88)

“Allah memberikan kebijaksanaan kepada orang yang dikehendaki-Nya. Barang siapa yang diberi kebijaksanaan itu, berarti ia telah banyak mendapat kebaikan, hanya orang-orang yang mau berfikir saja yang dapat mengambil manfaatnya.” (QS. Al-Baqarah: 269)

“Dan Dialah Allah (yang disembah), baik di langit maupun di bumi; Dia mengetahui apa yang kamu rahasiakan dan apa yang kamu lahirkan dan mengetahui (pula) apa yang kamu usahakan.” (QS. Al-An’am: 33)



~Persembahkan~

Ku persembahkan penelitian ini untuk:

Ibu, Ayah, serta keluarga dan kekasih hati

atas semua support dan-

Do'a yang selalu dipanjatkan kepada-Nya

Teman sejawat, BLACK ORDER!!

Atas kerjasama selama ini...

KATA PENGANTAR

Assalamu‘alaikum Wr. Wb.

Puji syukur penulis ucapkan kehadiran Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat dan hidayah-Nya, sehingga dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “**Model Implementasi Audit Switching di Kantor Akuntan Publik Drs. Inaresjz Kemalawarta**”. Penulisan skripsi ini dilaksanakan sebagai syarat untuk mencapai pendidikan strata satu (S1) pada jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.

Dalam Menyusun Skripsi ini, penulis memperoleh dukungan, bantuan, bimbingan dan pengarahan dari berbagai pihak, oleh karena itu dengan kerendahan hati, penulis ucapkan terimakasih kepada :

1. Prof. Dr. Hadri Kusuma, MBA., selaku dekan Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia;
2. Dra. Isti Rahayu, M.Si., Ak., selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia;
3. Hendi Yogi Prabowo, S.E., M.For.Accy., Ph.D., selaku dosen pembimbing skripsi;
4. Drs. Inaresjz Kemalawarta, CPA., selaku pimpinan dari KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta;
5. Dra. Isniah, selaku auditor/supervisor di KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta;
6. Keluarga penulis: Bapak Supradja, S.H., M.H., Ibu Nur Jihan, S.H. dan adik-adik ku tersayang, U-is, U-nan. Terima kasih untuk setiap dukungan baik moril maupun materiil serta doa yang selalu menguatkan hati dalam menempuh segala ujian.
7. Paramita Harimurti Wikansari, domo arigatou. Maaf telah mengacungkan dirimu dengan kesibukan ku. Terimakasih atas segala dukungan yang tak terhingga.

8. The Black Order serta teman-teman Jurusan Akuntansi angkatan 2008 yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu, terimakasih atas dukungan, motivasi, kebersamaan dan canda-tawanya.
9. Semua pihak yang telah membantu dalam proses penyusunan skripsi ini yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa dalam penulisan skripsi ini masih terdapat kekurangan. Oleh karena itu penulis mengharapkan saran dan kritik yang membangun demi penyempurnaan dimasa yang akan datang. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi semua pembaca dan pihak yang berkepentingan.

Wasalamu'alaikum wr. Wb.



Yogyakarta, 11 Januari 2012

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Dian Yudapradana', is written over a light-colored background.

(Dian Yudapradana)

DAFTAR ISI

	Hal
HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN JUDUL	ii
HALAMAN PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME	iii
HALAMAN PENGESAHAN	iv
HALAMAN BERITA ACARA UJIAN SKRIPSI	v
HALAMAN MOTTO	vi
KATA PENGANTAR	vii
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR TABEL	xii
DAFTAR GAMBAR	xiii
DAFTAR SINGKATAN	xiv
ABSTRAK	xv
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang	1
1.2. Fokus Penelitian	5
1.3. Rumusan Masalah	6
1.4. Tujuan Penelitian	8
1.5. Manfaat Penelitian	8
1.6. Sistematika Pembahasan	9
BAB II KAJIAN TEORETIK	12
2.1. Pengenalan	12

2.2. Profil KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta.....	12
2.3. Landasan Teori	15
2.3.1. Pengertian Audit	15
2.3.2. Independensi Auditor	17
2.3.3. Pengertian <i>Audit Switching</i>	20
2.3.4. Teori Terkait <i>Audit Tenure</i>	24
2.3.5. Sejarah <i>Audit Switching</i>	27
2.3.6. Peraturan Audit Switching di Indonesia.....	28
2.3.7. Penentuan <i>fee</i> audit.....	30
2.3.8. Kerjasama antar Kantor Akuntan Publik.....	32
2.4. Penelitian Terdahulu	33
BAB III METODOLOGI PENELITIAN.....	44
3.1. Pengenalan.....	44
3.2. Alasan Menggunakan Metode Kualitatif	44
3.3. Tempat Penelitian	46
3.4. Sampel Sumber Data Penelitian	47
3.5. Teknik Pengumpulan Data.....	49
3.6. Data Penelitian.....	53
3.7. Teknik Analisis Data.....	55
3.8. Instrument Penelitian	59
3.9. Rencana Pengujian Keabsahan Data.....	61
BAB IV PEMBAHASAN.....	65
4.1. Pengenalan.....	65
4.2. Latar Belakang dan Tujuan Munculnya Peraturan <i>Audit Switching</i> di Indonesia	65
4.3. Mekanisme Pelaksanaan <i>Audit Switching</i> dan Kendala yang Dihadapi KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta di Yogyakarta.....	73
4.4. Upaya Untuk Mengatasi Permasalahan yang Dihadapi dengan Adanya Kebijakan <i>Audit Switching</i>	81
4.4.1. Upaya yang dilakukan KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta untuk mengatasi permasalahan yang muncul akibat kebijakan <i>audit switching</i>	81
4.4.2. Rekomendasi untuk masa yang akan datang.....	87
4.5. Kesimpulan.....	92
BAB V PENUTUP.....	94
5.1. Kesimpulan.....	94

5.2. Keterbatasan Penelitian.....	95
5.3. Saran.....	96
REFERENSI.....	98
LAMPIRAN	100



DAFTAR TABEL

Tabel 2.1	33
-----------------	----



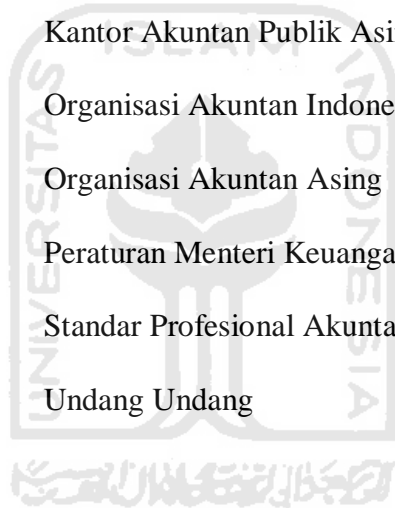
DAFTAR GAMBAR

Gambar 3.1 58



DAFTAR SINGKATAN

1. AICPA : *American Institute of Certified Public Accountants*
2. FES : *Friedrich Ebert Stiftung* (yayasan politik di Jerman)
3. IAFC : *International Financial Accounting Committee*
4. IAPI : Institut Akuntan Publik Indonesia
5. KAP : Kantor Akuntan Publik
6. KAPA : Kantor Akuntan Publik Asing
7. OAI : Organisasi Akuntan Indonesia
8. OAA : Organisasi Akuntan Asing
9. PMK : Peraturan Menteri Keuangan
10. SPAP : Standar Profesional Akuntan Publik
11. UU : Undang Undang



ABSTRAK

Independensi auditor, salah satu cara untuk menjaga independensi auditor adalah dengan rotasi auditor. Rotasi auditor ini terkait dengan regulasi yang mengatur kewajiban perusahaan untuk melakukan *audit switching*. Beberapa penelitian terdahulu tentang *audit switching* menunjukkan hasil yang berbeda-beda. Banyak diantaranya membahas faktor penyebab dari rotasi tersebut, namun jarang sekali yang membahas mekanisme rotasi tersebut. Oleh karena itu, perlu dilakukan penelitian yang membahas tentang mekanisme tersebut untuk mencari tahu kejadian yang sebenarnya terjadi sebagai dasar untuk memverifikasi teori tentang *audit switching*. Tujuan penelitian ini adalah untuk menemukan bukti empiris mengenai latar belakang diwajibkannya *audit switching* di Indonesia.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah literatur terkait rotasi audit, peraturan di Indonesia yang mengatur tentang *audit switching* serta hasil wawancara dengan partner dari KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta. Metodologi yang digunakan adalah metode kualitatif, dimana sampel adalah KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta dan sumber data penelitian adalah literatur dan wawancara. Teknik pengumpulan data dengan menggunakan dokumen atau literatur yang terkait dengan penelitian dan wawancara tidak terstruktur. Teknik Analisis data menggunakan Metode Miles & Huberman dengan peneliti sebagai instrumen analisa utama. Pengujian keabsahan data dilakukan dengan meningkatkan ketekunan, triangulasi waktu, diskusi teman sejawat dan auditing.

Hasil penelitian adalah suatu solusi atas kendala dalam implementasi rotasi audit pada KAP kecil-menengah yaitu: (1) Jasa diluar jasa audit lapora keuangan, (2) Perpanjangan masa tenur dan masa tenggang, (3) Kerjasama antar KAP atau dengan KAPA dan OAI

Kata Kunci: *audit switching*, rotasi auditor, independensi

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Audit switching atau *Auditor switch* sudah sering terjadi, dan sudah di haruskan di banyak negara. Di Indonesia terdapat pembatasan jangka waktu untuk setiap Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Akuntan Publik (AP) dalam melakukan audit terhadap satu kliennya. Hal tersebut diatur dalam regulasi yang ditetapkan oleh pemerintah yang diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 359/PMK.06/2003 pasal 6 yang berbunyi "Pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh KAP paling lama untuk lima tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk tiga tahun buku berturut-turut". Peraturan Menteri Keuangan No. 359/PMK.06/2003 diperbarui pada tahun 2008 dengan PMK No.17/PMK.01/2008 dengan masa penugasan audit KAP diperpanjang menjadi enam tahun, sedangkan untuk auditor AP selama tiga tahun. Namun pada kenyataan tidak semua insan akuntansi mengetahui peraturan ini, dan apakah semua KAP dan perusahaan di Indonesia khususnya di Yogyakarta menerapkan dan

mentaati peraturan tersebut, dan dengan latar belakang apakah *Audit Switching* dilakukan?

Mautz dan Sharaf (1961) dalam Putri (2010) percaya bahwa hubungan yang panjang bisa menyebabkan auditor memiliki kecederungan kehilangan independensinya. Auditor yang memiliki hubungan yang lama dengan klien diyakini akan membawa konsekuensi ketergantungan tinggi atau ikatan ekonomik yang kuat auditor terhadap klien. Semakin tinggi keterikatan auditor secara ekonomik dengan klien, makin tinggi kemungkinan auditor membiarkan klien untuk memilih metode akuntansi yang ekstrim.

Flint (1988) dalam Putri (2010) memiliki pendapat bahwa independensi seorang auditor akan hilang jika ia terlibat dalam hubungan pribadi dengan klien, karena hal itu dapat berpengaruh kepada sikap mental dan opini mereka. Salah satu ancaman seperti itu adalah *audit tenure* yang panjang. Dia berpendapat bahwa *audit tenure* yang panjang dapat menyebabkan auditor untuk mengembangkan “hubungan nyaman” serta kesetiaan yang kuat atau hubungan emosional dengan klien mereka, yang dapat mencapai tahap dimana independensi auditor terancam. *Audit tenure* yang panjang juga memberikan hasil familiaritas yang tinggi dan akibatnya, kualitas dan kompetensi kerja auditor dapat menurun ketika mereka mulai untuk membuat asumsi-asumsi yang tidak tepat dan bukan evaluasi objektif dari bukti saat ini.

Wibowo dan Rossieta (2009) dalam Sumadi (2011) mengungkapkan bahwa regulasi membatasi hal tersebut agar auditor dan klien tidak menciptakan suatu ketergantungan satu sama lain sehingga kualitas audit tetap terjaga dengan hasil opini audit yang objektif. Pergantian KAP (*auditor switch*) yang dilakukan oleh klien merupakan salah satu cara untuk meningkatkan independensi KAP.

Menurut Davis dkk. (2000) dalam Sumadi (2011) rotasi audit perlu dilakukan dengan beberapa argumen: (1) semakin lama auditor bertindak seolah-olah sebagai *advisor* bagi manajemen, (2) kepentingan agar tidak kehilangan klien memberikan insentif bagi auditor untuk mendapatkan *economic rent* dengan semakin lama mereka mempertahankan klien.

Namun disisi lain ada yang berpendapat sebaliknya, karena mereka percaya bahwa biaya lebih besar daripada manfaat. Rotasi dan *switching* yang sering akan mengakibatkan peningkatan *fee* audit sebagai manfaat yang bisa diperoleh dari biaya yang lebih rendah berikutnya setelah tahun-tahun awal dari setiap audit tidak akan sepenuhnya direalisasikan. Kelemahan lain adalah bahwa pengetahuan yang diperoleh selama meningkatkan kualitas pekerjaan audit akan sia-sia dengan pengangkatan seorang auditor baru.

Davis dkk. (2007) dalam Sumadi (2011) berpendapat bahwa setiap penggantian auditor akan menimbulkan biaya baru. Hal itu terjadi karena KAP yang baru tidak mempunyai pemahaman yang mendalam mengenai bisnis perusahaan sehingga proses audit dimulai dari awal lagi. Hal tersebut didukung oleh Nagy (2005) yang menemukan bukti bahwa terdapat kegagalan audit pada tahun-tahun awal dilakukan audit terhadap klien baru.

Jika melihat relitas di setiap daerah di Indonesia khususnya di Yogyakarta, jumlah kantor akuntan publik dibandingkan dengan perusahaan yang diauditnya bisa di bilang masih belum setara. KAP di Yogyakarta tergolong tidak begitu banyak jika dilihat dari kota Yogyakarta yang kini sedang berkembang pesat. Jumlah KAP yang tidak begitu banyak itu dan dengan peraturan yang mewajibkan pergantian audit tersebut apakah cukup untuk mengaudit perusahaan-perusahaan yang ada di Yogyakarta?

Kemudian apakah mewajibkan pergantian auditor selama beberapa periode berturut-turut merupakan suatu hal yang wajar? Apakah sebanding timbalbalik antara biaya dan manfaat yang didapat dari peraturan tersebut? Maka dari itu peneliti merasa tertarik untuk mencari tahu alasan sebenarnya di balik keharusan mengganti auditor eksternal dan alasan yang menguatkan ataupun melemahkan peraturan tersebut serta melalui penelitian

yang berjudul “**MODEL IMPLEMENTASI *AUDIT SWITCHING* DI KANTOR AKUNTAN PUBLIK DRS. INARESJZ KEMALAWARTA**”.

1.2. Fokus Penelitian

Penelitian ini akan lebih berfokus kepada dengan alasan apa diadakannya pergantian auditor eksternal perusahaan, dan mengapa pergantian tersebut menjadi suatu keharusan dengan mempelajari kejadian-kejadian terdahulu serta mempertimbangkan pendapat serta pertimbangan para pelaku ekonomi. Sehingga bisa disimpulkan alasan sebenarnya yang mendasari keharusan pergantian audit serta opini dan kejadian yang dapat memperkuat peraturan tersebut. Bagaimana mekanisme *audit switching* yang terjadi di Daerah Istimewa Yogyakarta ditinjau dari KAP maupun perusahaan yang di audit. Untuk efisiensi dan efektivitas penelitian, peneliti menentukan fokus penelitian sebagai berikut:

1.2.1. Peneliti akan meneliti berdasarkan peraturan yang berlaku umum, serta mekanisme pelaksanaan pada tahun 2006 hingga 2010.

1.2.2. Penelitian dilakukan di sekitar Daerah Istimewa Yogyakarta dan dilakukan Kantor Akuntan Publik (KAP) Drs. Inaresjz Kemalawarta, yang beralamatkan di Jl. Ringin Putih No. 7, Prenggan, Kotagede, Yogyakarta.

1.3. Rumusan Masalah

- 1.3.1. Bagaimana latar belakang dan tujuan munculnya peraturan *audit switching* di Indonesia?

Pada rumusan masalah ini peneliti ingin mengetahui latar belakang dan tujuan apa yang mendasari diwajibkannya *audit switching* di Indonesia. Setelah mengetahui jawaban dari hal tersebut, nantinya informasi tersebut akan dapat menjadi dasar untuk rumusan masalah berikutnya.

- 1.3.2. Bagaimana mekanisme pelaksanaan *audit switching* dan kendala yang dihadapi oleh KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta di Yogyakarta?

Pada rumusan masalah ini peneliti ingin mengetahui mekanisme pelaksanaan *audit switching* itu sendiri di wilayah Yogyakarta menanggapi keputusan *audit switching* menjadi suatu keharusan. Permasalahan yang ingin diungkap dari rumusan masalah ini adalah bagaimana mekanisme pelaksanaan *audit switching* di Daerah Istimewa Yogyakarta ditinjau dari sudut pandang KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta yang ada di Yogyakarta. Kemudian informasi tersebut juga akan digunakan untuk mengetahui alasan apa dibalik diharuskannya *audit switching* di Indonesia dan tepatnya *audit switching* diartikan sebagai pergantian auditor atau hanya

rotasi auditor. Kemudian dari mekanisme tersebut dapat ditemukan beberapa kendala yang terjadi di KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta dalam pelaksanaan *audit switching* tersebut. Informasi atas kendala tersebut menjadi dasar peneliti untuk menjawab rumusan masalah selanjutnya mengenai solusi atas kendala tersebut.

1.3.3. Bagaimana upaya untuk mengatasi permasalahan yang dihadapi dengan adanya kebijakan *audit switching*?

Menanggapi suatu kendala yang telah diungkap dalam rumusan masalah sebelumnya, dalam hal ini perlu diungkap lebih jauh mengenai bagaimana upaya yang dilakukan auditor atau KAP dalam mencari solusi guna mengatasi kendala yang ditemui dalam menentukan implementasi *audit switching* yang terjadi di KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta. Diharapkan dalam rumusan masalah ini dapat disusun suatu rekomendasi yang tepat untuk mengatasi permasalahan yang ada dalam implementasi *audit switching*.

1.4. Tujuan Penelitian

Tujuan yang ingin di capai dari penelitian ini adalah :

- 1.4.1. Untuk mengetahui latar belakang dan tujuan apa yang mendasari diwajibkannya *audit switching* di Indonesia.
- 1.4.2. Untuk mengetahui bagaimana mekanisme serta kendala yang dihadapi atas pelaksanaan *audit switching* di wilayah Daerah Istimewa Yogyakarta ditinjau dari KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta yang bertugas melakukan audit.
- 1.4.3. Untuk mencari upaya mengatasi permasalahan yang dihadapi oleh KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta dengan adanya kebijakan *audit switching* serta untuk mencari solusi untuk menyelesaikan permasalahan yang timbul atas regulasi *audit switching*.

1.5. Manfaat Penelitian

Dengan penelitian ini diharapkan dapat menambah pemahaman tentang *Audit Switching* khususnya pada konsep Independensi yang melatar belakangi diadakannya kegiatan tersebut dan peraturan yang mewajibkan kegiatan tersebut.

Dapat mengetahui alasan apa dibalik keharusan pelaksanaan *audit switching*. Mengetahui mekanisme yang terjadi di KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta di Yogyakarta dan mengetahui permasalahan yang dihadapi oleh KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta dalam implementasi *audit switching* dan mencari upaya untuk mengatasi permasalahan tersebut. Ditinjau dari sejarah dan mekanisme pelaksanaan *Audit Switching* yang terjadi di wilayah Daerah Istimewa Yogyakarta.

1.6. Sistematika pembahasan

Penelitian ini terbagi menjadi lima bab yang saling berkaitan satu sama lain, kelima bab tersebut adalah:

1.6.1. BAB I PENDAHULUAN

Bab ini merupakan pendahuluan dari penelitian.

Mulai dari latar belakang, fokus penelitian, rumusan masalah hingga tujuan dan manfaat penelitian dibahas disini. Bab I ini merupakan gambaran awal, terkait dengan penelitian yang dilakukan yang akan dijelaskan pada bab berikutnya.

1.6.2. BAB II KAJIAN TEORETIK

Bab ini merupakan kumpulan dari teori teori yang berhubungan dengan penelitian, mulai dari pengertian audit, definisi *audit switching* hingga penelitian terdahulu terkait dengan *audit switching* yang digunakan sebagai landasan teori yang memperkuat pembahasan dalam menjawab rumusan masalah.

1.6.3. BAB III METODOLOGI PENELITIAN

Bagian metodologi penelitian ini menjelaskan mengenai tempat penelitian, sampel sumber data penelitian, teknik pengumpulan data dan jenis data yang digunakan, teknik analisa data dan uji keabsahan data. Bab ini terkait dengan bab empat, yang akan menjelaskan metodologi penelitian yang digunakan untuk menjawab rumusan permasalahan yang ada.

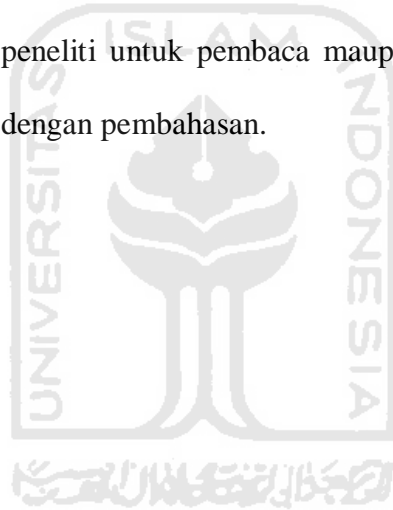
1.6.4. BAB IV PEMBAHASAN

Dalam bab ini lah pembahasan atas penelitian mengenai latar belakang diwajibkannya *audit switching* di Indonesia, mekanisme dan kendala *audit switching* dan solusi atas kendala yang dihadapi dalam

implementasi *audit switching* di KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta berdasarkan kajian teoritik dan metodologi yang telah dibahas pada bab sebelumnya.

1.6.5. BAB V PENUTUP

Dalam bab ini penulis menampilkan kesimpulan dari pembahasan yang telah dilakukan, serta mengutarakan kelemahan, keterbatasan serta saran dari peneliti untuk pembaca maupun untuk instansi terkait dengan pembahasan.



BAB II

KAJIAN TEORETIK

2.1. Pengenalan

Kajian teoritik merupakan suatu tinjauan terhadap penelitian sejenis terdahulu atau telaah teori yang mendasari penelitian dan berasal dari buku teks, jurnal, karya ilmiah dan lain sebagainya. Menurut Sugiyono (2008) Kajian teoritik berfungsi untuk menjelaskan, meramalkan dan pengendalian suatu gejala. Kajian teoritik ini berisi tentang teori mengenai konsep-konsep audit, konsep-konsep terkait dengan Independensi, konsep mengenai *audit switching* serta peraturan di Indonesia yang menjadikan hal tersebut sebagai kewajiban untuk seluruh KAP di Indonesia, serta berisi tinjauan penelitian terdahulu mengenai materialitas. Bab kajian teoritik ini memiliki keterkaitan dengan bab lainnya, dimana pada bab kajian teoritik ini digunakan sebagai landasan teori dalam analisa di bab empat untuk menjawab rumusan permasalahan yang ada.

2.2. Profil KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta

Pada tahun 1982 berdiri sebuah Koperasi Jasa Audit (KJA) yang bernama KJA Nur'aini yang beralamat di Jl. Ringin Putih No. 7, Prenggan, Kotagede, Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY). KJA Nur'aini DIY

merupakan KJA yang pertama kali berdiri di Indonesia. Berbeda dengan Kantor akuntan Publik (KAP) yang memberikan jasa audit terhadap perusahaan swasta dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang memberikan jasa audit terhadap pemerintah. KJA mengaudit koperasi, disamping itu KJA juga bertugas membina koperasi yang bersangkutan dan apabila diperlukan, memberi tambahan pengetahuan (pendidikan kilat) kepada pengurus koperasi binaannya mengenai masalah keuangan dan perkoperasian.

KJA Nur'aini melakukan audit dan pembinaan terhadap koperasi-koperasi yang ada di Provinsi DIY maupun sekitarnya. KJA Nur'aini melakukan audit koperasi didasarkan atas PP No. 9 Tahun 1995, dimana koperasi yang diaudit adalah koperasi yang memiliki omzet lebih dari 1 miliar rupiah. KJA Nur'aini melakukan kerjasama dengan *Friedrich Ebert Stiftung* dari Jerman dan Departemen Koperasi Republik Indonesia dalam rangka melakukan pembinaan koperasi-koperasi yang ada diseluruh DIY dan provinsi lainnya pada tahun 1988 sampai pada tahun 2006. Perlu diketahui bahwa *Friedrich Ebert Stiftung (FES)* adalah Yayasan Politik Jerman. FES merupakan asosiasi dari *Social Democratic Political (SPD)* Jerman. FES seperti yayasan lainnya adalah lembaga non pemerintah, non profit, dan dibiayai oleh publik. FES, baik di Jerman maupun di cabang-cabangnya di hampir 100 negara mendorong partisipasi politik, keadilan sosial dan kesepahaman internasional. FES didirikan oleh Friedrich Ebert

yang merupakan presiden pertama Jerman yang terpilih secara demokratis. FES berkomitmen terhadap nilai-nilai dasar dan ideal sosial demokrasi.

Pada tahun 2006, manajer dari KJA Nur'aini yaitu Drs. Inaresjz Kemalawarta melakukan pengembangan usaha kegiatan audit dengan mendirikan sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP) yang bernama KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta. Terlepas dari KJA, KAP Drs Inaresjz Kemalawarta didirikan berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan RI Nomor 478/KM.1/2006 tentang Izin Usaha Kantor Akuntan Publik Drs. Inaresjz Kemalawarta, Keputusan Menteri Keuangan RI Nomor KEP-803/KM.17/1998 Tentang Pemberian Izin Akuntan Publik Kepada Drs. Inaresjz Kemalawarta dengan nomor izin 98.1.0400 dan mendapatkan tanda pendaftaran register negara untuk akuntan dengan nomor register D-3840 sesuai dengan Undang-Undang No. 34 Tahun 1954.

Tujuan dari pendirian KAP tersebut dalam rangka independensi dan pengembangan usaha, yang awalnya hanya berkisar pada bidang jasa audit dan pembinaan bagi koperasi saja dapat berkembang menjadi usaha yang bergerak pada bidang jasa audit, konsultasi manajemen, training dan perpajakan, dimana jasa yang diberikan tidak hanya untuk unit usaha koperasi saja tapi juga untuk perusahaan swasta.

KAP. Drs Inaresjz Kemalawarta yang dipimpin oleh Inaresjz Kemalawarta, CPA memiliki 3 (tiga) orang auditor yang bertindak serta memiliki *associate partner*. Kelima auditor tersebut adalah Isniah, SE;

Imam Asnawi, SE dan Sumardi, SE., Akuntan sedangkan *associate partner* adalah Afda Rizal Armashita, SE., MH., Akuntan (Partner of AA&A Consulting). KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta yang beralamatkan di Jl. Ringin Putih No. 7, Prenggan, Kotagede, Daerah Istimewa Yogyakarta sampai saat ini telah melakukan audit terhadap berbagai jenis perusahaan, yayasan, LSM dan koperasi, melakukan perancangan dan/atau konsultasi manajemen serta memberikan pelatihan-pelatihan (*trainings*) audit baik bagi mahasiswa maupun masyarakat secara umum.

2.3. Landasan Teori

2.3.1. Pengertian Audit

2.3.1.1. Menurut Boynton :

“A systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertion about economic action and events to ascertain the degree of correspondence between the assertions and established criteria and communicating the result to interested user.” (Boynton, Johnson, & Kell, 2003)

2.3.1.2. Menurut Arens:

“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent independent person.” (Arens, Elder, & Beasley, 2008)

2.3.1.3. Menurut Mulyadi :

“Suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.” (Mulyadi, 2002)

2.3.1.4. Menurut Sukrisno Agoes (dalam bukunya

“Auditing: Pemeriksaan Akuntan Oleh Akuntan Publik):

“Auditing 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 pendukungnya dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan.” (Agoes, 2004)

Secara umum dapat disimpulkan bahwa audit adalah suatu proses sistematis yang dilakukan oleh seorang auditor atau lebih yang memiliki kemahiran profesi, independensi, dan kompetensi untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bukti kompeten terkait dengan pernyataan manajemen dalam laporan keuangan, untuk memberikan kesimpulan atas kewajaran pernyataan tersebut apakah telah sesuai dengan standard yang berlaku di lingkungan tertentu.

2.3.2. Independensi Auditor

Akuntan publik adalah pihak independen yang dianggap mampu menjembatani benturan kepentingan antara pihak prinsipal (pemegang saham atau *owner*) dengan pihak agen, yaitu manajemen sebagai pengelola perusahaan. Dalam hal ini peran akuntan publik adalah memberi opini terhadap kewajaran laporan keuangan yang disajikan perusahaan. Untuk dapat menjalankan fungsi dan tugasnya dengan baik, auditor harus mampu menghasilkan opini audit yang berkualitas yang akan berguna tidak saja bagi dunia bisnis, tetapi juga masyarakat luas (Wibowo dan Hilda, 2009) dalam (Wijayani, 2011).

Independensi merupakan kunci utama bagi profesi akuntan publik. Independensi ini mutlak harus ada pada diri auditor ketika ia menjalankan tugas pengauditan yang mengharuskan ia memberi atestasi atas kewajaran laporan keuangan kliennya. Sikap independensi bermakna bahwa auditor tidak mudah dipengaruhi (Standar Profesional Akuntan Publik/SPAP 2001), sehingga auditor akan melaporkan apa yang ditemukannya selama proses pelaksanaan audit.

Inti dari aktivitas auditing adalah verifikasi. Verifikasi dilakukan atas laporan keuangan yang disajikan manajemen kepada pemilik. Laporan keuangan ini membutuhkan konfirmasi.

Kebutuhan akan konfirmasi atas laporan keuangan ini disebabkan karena ketiadaan verifikasi, sehingga manajemen memiliki insentif menyediakan informasi kondisi keuangan yang tidak benar. Hal ini disebabkan karena laporan keuangan digunakan sebagai alat penilaian kinerja manajemen. Observasi secara langsung terhadap laporan keuangan akan menghasilkan kos yang tinggi (Antle, 1984) dalam (Giri, 2010).

Watts dan Zimmerman (1981) dalam Giri (2010) menyatakan bahwa auditor seharusnya berkewajiban memelihara sikap independensi, dalam kondisi ketiadaan regulasi sekalipun, sehingga *self-monitoring* mungkin sudah cukup memadai.

Winarna (2005) dalam Wijayani (2011) menyatakan bahwa independensi akuntan publik mencakup dua aspek, yaitu: (1) *independence in fact*, dan (2) *independence in appearance*. *independence in fact* berarti adanya kejujuran di dalam diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta-fakta dan tidak memihak di dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Sedangkan *independence in appearance* berarti adanya kesan masyarakat bahwa akuntan publik bertindak independen sehingga akuntan publik harus menghindari keadaan-keadaan atau faktor-faktor yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan kebebasannya, misalnya : Pemberian fasilitas dan bingkisan oleh klien, lamanya

hubungan antara akuntan publik dengan klien, hubungan keluarga akuntan dengan klien, hubungan usaha dan keuangan dengan klien.

DeAngelo (1981) dalam Sumarwoto (2006) mencatat bahwa auditor yang sedang dalam perikatan memperoleh quasi-rent dari klien dan memiliki dorongan untuk menghasilkan kualitas audit yang rendah dalam rangka untuk mempertahankan klien. Quasi-rent adalah perbedaan antara fee audit dan biaya audit yang diharapkan dalam perikatan dengan klien dimasa mendatang. Konflik antara klien dan auditor dapat terjadi ketika mereka memiliki nilai yang berbeda untuk dilaporkan dalam laporan keuangan. Klien yang memiliki kepentingan ekonomi pada laporan keuangan memiliki keinginan untuk melaporkan nilai yang tinggi untuk memaksimalkan kepentingannya ekonominya. Untuk memperoleh opini audit wajar pada laporan keuangan, nilai yang dilaporkan harus diterima auditor. Potensi resiko tuntutan hukum memberikan dorongan auditor untuk melaporkan informasi nilai perusahaan yang paling akurat bagi pengguna laporan keuangan. Dalam situasi konflik, klien mencoba membuat auditor setuju pada laporan yang menguntungkan dengan memaksakan pinalti pada auditor jika auditor menolak laporan yang diusulkan. Klien dapat memaksakan pinalti pada auditor hanya jika auditor memiliki kepentingan pada perikatan mendatang dengan klien.

2.3.3. Pengertian *Audit Switching*

Dua dasar argumentasi rotasi yang bersifat mandatory umumnya dikelompokkan menjadi dua hal : (1) kualitas dan kompetensi pekerjaan audit cenderung menurun secara signifikan dari waktu ke waktu, (2) independensi auditor dapat rusak oleh panjangnya hubungan dengan manajemen (Hoyle 1978) dalam Sumarwoto (2006).

Bukti teoritis mengenai *auditor switching* didasarkan pada teori agensi. Teori keagenan yang dikembangkan oleh Jensen dan Meckling (1976) menggambarkan hubungan keagenan (*agency relationship*) sebagai hubungan yang timbul karena adanya kontrak yang ditetapkan antara *principal* yang menggunakan *agent* untuk melaksanakan jasa yang menjadi kepentingan *principal*. Ada dua bentuk hubungan keagenan, yaitu antara manajer dan pemegang saham, serta hubungan antara manajer dan pemberi pinjaman (*bondholder*) (Wijayani, 2011).

Jensen dan Meckling (1976) menyatakan masalah agensi (*agency problem*) disebabkan oleh adanya konflik kepentingan dan informasi asimetri antara *principle* (pemegang saham) dan *agent* (manajemen). Konflik kepentingan antara pemilik dan agen terjadi karena kemungkinan agen tidak selalu berbuat sesuai dengan kepentingan *principal*, sehingga memicu biaya keagenan (*agency cost*). Dalam teori agensi, auditor independen berperan sebagai

penengah kedua belah pihak (*agent dan principle*) yang berbeda kepentingan. Auditor independen juga berfungsi untuk mengurangi biaya agensi yang timbul dari perilaku mementingkan diri sendiri oleh agen (manajer) (Wijayani, 2011).

Diaz (2009) dalam Wijayani (2011) berpendapat bahwa masa perikatan audit yang lama menyebabkan perusahaan merasa "nyaman" dengan hubungan yang terjalin selama ini antara auditor (KAP) dengan pihak manajemen perusahaan, yang akan mencapai tahap dimana auditor akan terikat secara emosional dan mengancam independensinya (Wijayani, 2011).

Hubungan dalam waktu yang lama antara auditor dan klien akan menyebabkan kualitas dan kompetensi kerja auditor cenderung menurun dari waktu ke waktu. Hubungan yang semakin dekat dengan manajemen menyebabkan auditor lebih mengidentifikasi dirinya dengan kepentingan manajemen daripada dengan kepentingan publik. Pembatasan *tenure* (masa perikatan audit) merupakan usaha untuk mencegah auditor terlalu dekat berinteraksi dengan klien sehingga mengganggu independensi auditor. Salah satu anjuran adalah ketentuan pergantian KAP secara wajib (*mandatory*) yang dilandasi alasan teoritis bahwa penerapan pergantian auditor dan KAP secara wajib diharapkan akan meningkatkan independensi auditor baik secara penampilan maupun secara fakta (Giri, 2010).

Hasil penelitian tentang tenur dan rotasi wajib menunjukkan temuan yang bersifat ekuivokal. Rotasi mandatori cenderung akan menurunkan kualitas audit (Summer 1998; Carcello and Nagy 2004; Jackson *et al.* 2007; Myers *et al.* 2003; GAO, 2003; Ghosh and Moon 2003; Geiger and Raghunandan 2002; Manry *et al.* 2008). Akan tetapi ada juga peneliti yang menemukan bahwa rotasi wajib auditor memang diperlukan untuk menaikkan kualitas audit (Vanstraelen 2000; Casterella *et al.* 2003; Johnson *et al.* 2002). Rotasi wajib akan menaikkan sikap independensi auditor (Copley and Doucet 1993; Petty and Cagunesan 1996; Brody and Moscové 1998). Perbedaan hasil ini dapat disebabkan karena faktor desain penelitian dan lingkungan hukum negara yang berbeda.

Penelitian Carcello and Nagy (2004) berusaha menguji hubungan antara tenur KAP dengan penyimpangan pelaporan keuangan. Penelitian ini memperoleh temuan bahwa penyimpangan pelaporan keuangan lebih mungkin terjadi ketika tenur auditor pendek (tiga tahun atau kurang). Tidak ada bukti yang mendukung bahwa kualitas audit akan meningkat ketika KAP dipertahankan. Hasil ini menunjukkan bahwa rotasi audit mandatori dapat menyebabkan pengaruh buruk terhadap kualitas audit. Penelitian ini telah berusaha memperluas temuan Casterella dkk. (2003) dan Johnson dkk. (2002).

Johnson dkk. (2002) menemukan bahwa *absolute value of unexpected accrual* (AVUA) lebih tinggi pada tahun awal penugasan auditor. Tidak ada hubungan antara AVUA dengan tenur audit dan ketika tenur auditor medium (4-8 tahun) dibandingkan dengan tenur jangka panjang (lebih dari 9 tahun). Kualitas audit menjadi rendah ketika tenur auditor jangka panjang, sehingga kegagalan audit kurang (lebih) mungkin terjadi ketika tenur auditor pendek (panjang) (Casterella *et al.* 2002). Auditor akan menyesuaikan pengauditannya dengan keinginan manager, sehingga auditor tidak secara lengkap independen. Rotasi wajib akan menaikkan independensi akuntan atau auditor (Copley and Doucet 1993; Petty and Cuganesan 1996; Brody and Moscovice 1998).

Pihak-pihak yang tidak setuju dengan ketentuan rotasi wajib berpendapat bahwa pembatasan hubungan jangka panjang antara auditor dan manager akan menurunkan independensi auditor. Selain itu, ketentuan ini akan menimbulkan *switching cost* yang besar dan menurunkan kualitas audit. Keberatan atas ketentuan rotasi wajib disampaikan oleh GAO (General Accounting Office). Manfaat yang timbul dari ketentuan rotasi wajib tidak mampu menutupi kos perpindahan dan kos lainnya yang terjadi dalam pengauditan. Rotasi mandatori diperlukan jika ketentuan SOX di

Amerika Serikat tidak dapat meningkatkan kualitas audit (GAO, 2003) dalam (Giri, 2010).

2.3.4. Teori Terkait *Audit Tenure*

Audit tenure adalah masa jabatan dari Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam memberikan jasa audit terhadap kliennya. Ada kebaikan dan kelemahan pada kewajiban rotasi auditor. Brody dan Moscovice (1998) dalam Putri (2010) menyatakan bahwa rotasi auditor itu akan meningkatkan kualitas audit dan independensi audit melalui suatu pengurangan pengaruh klien terhadap auditor. Kurangnya pengaruh mungkin datang dari risiko kehilangan klien jika auditor tidak menyetujui pilihan pelaporan keuangan manajer. Lebih lanjut, Knapp (1991) dalam Putri (2010) mengemukakan sebuah pandangan bahwa kualitas audit berhubungan positif dengan masa jabatan auditor hanya jika masa jabatan auditor dengan klien ditentukan selama 5 tahun. Sebaliknya, kualitas audit berpengaruh negatif jika dihubungkan dengan masa jabatan auditor dengan *tenure* lebih dari 5 tahun.

Isu yang muncul akibat lamanya *audit tenure* adalah isu independensi auditor. Pada bulan Juli 2003, Federasi Akuntan Internasional (IFAC) mengeluarkan suatu dokumen *Rebuilding Public Confidence in Financial Reporting*, dimana IFAC menganggap kekerabatan antara auditor dengan klien sebagai suatu

ancaman bagi independensi auditor. Perhatian IFAC yang utama adalah kekerabatan yang berlebihan itu dapat mengakibatkan keragu-raguan atau kepuasan auditor untuk menghadapi tantangan sewajarnya. Dan dengan demikian, untuk mengurangi tingkatan keragu-raguan diperlukan suatu audit yang efektif (IFAC, 2003 dalam Adibowo, 2009). Louwers (1998) dalam Adibowo (2009) juga menemukan bahwa lamanya hubungan auditor-klien mempengaruhi kecenderungan auditor untuk mengeluarkan opini *going-concern*. Karenanya, regulator menyatakan bahwa rotasi auditor dapat meningkatkan kualitas audit dan meningkatkan kualitas proses pelaporan keuangan (Chi dan Huang, 2004) dalam (Putri, 2010).

Badan regulator di beberapa negara telah mengeluarkan regulasi untuk mengatur batas masa jabatan auditor dalam mengaudit suatu entitas atau klien. Di Indonesia sendiri, pemerintah telah mengatur kewajiban rotasi auditor dengan dikeluarkannya Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 tentang “Jasa Akuntan Publik” (perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 423/KMK.06/2002) yang mengatur bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan

oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Peraturan tersebut kemudian diperbaharui dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik” pasal 3. Peraturan tersebut mengatur bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Pengaruh tenur KAP dengan kualitas audit telah lama menjadi debat (Mautz dan Sharaf, 1961; AICPA, 1978; SEC, 1994). Debat mengenai tenur selalu dikaitkan dengan independensi. Independensi merupakan dasar bagi profesi akuntansi dan merupakan aset penting bagi akuntansi. Independensi auditor merupakan pondasi bagi laporan auditor yang reliabel (POB, 2000). Mautz dan Sharaf (1961) menyatakan bahwa ancaman terbesar bagi independensi auditor adalah adanya perlambanan dan seringkali terjadi erosi pada kejujuran yang seharusnya netral dan objektif (*disinterestedness*) (Giri, 2010).

2.3.5. Sejarah Audit Switching

The demise of Arthur Andersen and the enactment of the Sarbanes-Oxley Act (SOX) have dramatically changed the U.S. audit market (Landsman, Nelson, and Rountree 2006). Adanya pesan pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) dilatarbelakangi oleh runtuhnya KAP Arthur Anderson di Amerika Serikat pada tahun 2001, sebagai salah satu KAP besar yang masuk dalam jajaran lima KAP terbesar di dunia atau *Big 5* (Wijayani, 2011). KAP Arthur Anderson terlibat dalam kecurangan yang dilakukan oleh kliennya Enron sehingga gagal mempertahankan independensinya. Pada tanggal 16 Oktober 2001, Enron menerbitkan laporan keuangan triwulan ketiga. Dalam laporan itu disebutkan bahwa laba bersih Enron telah meningkat menjadi kurang lebih \$393 juta, naik kurang lebih \$100 juta dibandingkan periode sebelumnya. CEO Enron, Kenneth Lay, menyebutkan bahwa Enron secara berkesinambungan memberikan prospek yang sangat baik. Ia juga tidak menjelaskan secara rinci tentang pembebanan biaya akuntansi khusus (*special accounting charge/expense*) sebesar \$1 miliar yang sesungguhnya menyebabkan hasil aktual pada periode tersebut menjadi rugi kurang lebih \$644 juta. Para analis dan reporter kemudian mencari tahu lebih jauh mengenai beban \$1 miliar tersebut, dan ternyata

berasal dari transaksi yang dilakukan oleh perusahaan-perusahaan yang didirikan oleh CFO Enron.

Kemudian ditemukan kasus Tyco, Worldcom, Adelphia, dan lain sebagainya. Karena kasus tersebut, para investor pun merasa ditipu sehingga banyak investor yang meragukan keandalan informasi dari laporan keuangan perusahaan-perusahaan *go public*. Skandal ini melahirkan *The Sarbanes Oxley Act* (SOX) pada tahun 2002. Sarbanes-Oxley (*Sarbanes-Oxley Act of 2002, Public Company Accounting Reform and Investor Protection Act of 2002*) disusun untuk mendapatkan kepercayaan investor kembali yang di prakarsai oleh Senator Paul Sarbanes (Maryland) dan Representative Michael Oxley (Ohio). Kemudian pesan ini digunakan oleh berbagai Negara untuk memperbaiki struktur pengawasan terhadap perusahaan dan KAP. Kemudian berkembang menjadi pembatasan masa audit KAP terhadap perusahaan yang di audit. Sampai saat ini banyak badan regulator dari berbagai Negara yang telah menerapkan adanya pergantian KAP secara wajib tersebut termasuk di Indonesia.

2.3.6. Peraturan *Audit Switching* di Indonesia

Keraguan mengenai independensi auditor menjadi isu yang banyak diperdebatkan di kalangan profesi akuntan. Isu ini semakin penting karena independensi erat kaitannya dengan pemberian jasa

audit oleh auditor. Pihak pemerintah sebagai regulator akhirnya turut campur tangan dalam mengatasi masalah ini dengan menetapkan peraturan-peraturan yang membahas mengenai pergantian KAP secara wajib. Adanya peraturan tersebut diharapkan dapat memfasilitasi kepentingan dari semua pihak, baik pihak auditor, pihak perusahaan, dan pihak eksternal.

Di Indonesia, pergantian KAP dan auditor bersifat *mandatory* (wajib) dengan ditetapkannya Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 423/KMK.06/2002 tentang “Jasa Akuntan Publik”. Peraturan tersebut kemudian diperbaharui menjadi Keputusan Menteri Keuangan Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2, yang mengatur bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Peraturan mengenai pembatasan masa penugasan KAP tersebut kemudian disempurnakan dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 tentang “Jasa Akuntan Publik”. Perubahan yang dilakukan adalah mengenai pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama 6 (enam) tahun buku berturut-

turut dan oleh seorang Akuntan Publik 3 (tiga) tahun buku berturut-turut (pasal 3 ayat 1). Kemudian Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dapat menerima kembali penugasan audit umum untuk klien setelah 1 (satu) tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien yang sama (pasal 3 ayat 2 dan 3). Adanya peraturan tersebut menyebabkan perusahaan memiliki keharusan untuk melakukan pergantian auditor dan KAP mereka setelah jangka waktu tertentu.

2.3.7. Penentuan *fee* audit

Menurut Surat Keputusan IAPI no. KEP.024/IAPI/VII/2008 tentang Kebijakan Penentuan Fee Audit Dijelaskan bahwa dalam menetapkan imbal jasa (*fee*) audit, Akuntan Publik harus memperhatikan tahapan-tahapan diatas dan mempertimbangkan hal-hal sebagai berikut (IAPI, Fee Audit, 2008):

- a. Kebutuhan Klien
- b. Tugas dan tanggungjawab menurut hukum (statutory duties)
- c. Independensi
- d. Tingkat Keahlian (levels of expertise) dan tanggungjawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan, serta tingkat kompleksitas pekerjaan

- e. Banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh Akuntan Publik dan stafnya menyelesaikan pekerjaan
- f. Basis penetapan fee yang disepakati

Setiap KAP wajib menerapkan ketentuan mengenai fee berdasarkan SK ini, dan diberikan ilustrasi. Hal ini menjadi aspek dalam hal melakukan review mutu terhadap KAP tersebut. Keputusan tersebut dimaksudkan untuk membantu Anggota dalam menetapkan imbal jasa yang wajar sesuai dengan martabat profesi Akuntan Publik dan dalam jumlah yang pantas untuk dapat memberikan jasa sesuai dengan tuntutan standar profesional akuntan publik yang berlaku.

Imbal jasa yang terlalu rendah atau secara signifikan jauh dari yang dikenakan oleh auditor/akuntan pendahulu atau diajukan oleh auditor/akuntan lain akan menimbulkan keraguan mengenai kemampuan dan kompetensi anggota dalam menerapkan standar teknis dan standar professional yang berlaku.

Penetapan tarif imbal jasa pada auditor (charge-out rate) harus menggambarkan remunerasi yang pantas bagi anggota dan stafnya, dengan memperhatikan kualifikasi dan pengalaman masing-masing.

Tarif auditor harus ditetapkan dengan mempertimbangkan

- a. Gaji yang pantas untuk menarik dan mempertahankan staf yang kompeten dan berkeahlian.
- b. Imbalan lain diluar gaji
- c. Beban overhead, termasuk yang berkaitan dengan pelatihan dan pengembangan staf, serta riset dan pengembangan.
- d. Jumlah Jam tersedia untuk suatu periode tertentu (projected charge-out time) untuk profesional dan staf pendukung
- e. Margin laba yang pantas.

2.3.8. Kerjasama antar Kantor Akuntan Publik

Di Indonesia kerjasama antar KAP diperbolehkan asalkan memenuhi syarat yang berlaku. Ketentuan tentang kerjasama tersebut diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 Bab VII yang menyatakan bahwa KAP dapat bekerjasama dengan KAP lain baik di dalam negeri (OAI – Organisasi Audit Indonesia) maupun dengan KAPA (Kantor Akuntan Publik Asing) atau OAA (Organisasi Audit Asing) di luar negeri. Dari kerjasama tersebut KAP yang melakukan kerjasama wajib

mendaftarkan diri kepada Menteri dengan mengajukan permohonan tertulis dan melampirkan Akta Pendirian dengan mencantumkan nama KAP yang menjadi anggota. KAP yang menjadi anggota OAI atau OAA dapat memberikan jasa bersama sama.

2.4. Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1

Ringkasan Penelitian Peneliti (tahun)	Hasil Terdahulu	Variabel yang Mempengaruhi Auditor Switching
Chow dan Rice (1982)		<i>Qualified opinion</i>
Schwartz dan Menon (1985)		<i>Financial distress</i>
Kadir (1994)		Pergantian manajemen Jasa-jasa selain jasa audit Opini audit Preferensi kreditur
Lubis (2000)		<i>Qualified opinion</i>
Sinason <i>et al.</i> (2001)		Ukuran klien Tingkat pertumbuhan klien

Woo dan Koh (2001)	Ukuran KAP Pergantian manajemen Tingkat pertumbuhan klien
Mardiyah (2002)	Perubahan kontrak Keefektifan auditor Reputasi klien <i>Fee</i> audit Faktor klien Faktor auditor
Aryanti (2003)	Kesulitan keuangan perusahaan Karakteristik KAP Tuntutan/permintaan kreditur/bank
Hudaib dan Cooke (2005)	Pergantian manajemen <i>Financial distress</i>
Kartika (2006)	Ukuran KAP Persentase perubahan ROA
Tate (2006)	Perubahan dalam struktur operasional Reputasi manajemen <i>Fee</i> audit
Nasser <i>et al.</i> (2006)	Ukuran klien <i>Financial distress</i>
Damayanti dan	<i>Fee</i> audit

Sudarma (2007)	Ukuran KAP
Sinarwati (2010)	Pergantian manajemen <i>Financial distress</i>
Andayani (2010)	Kepemilikan publik Penambahan jumlah saham Ukuran klien
Wijayanti (2010)	Ukuran KAP <i>Fee audit</i>

Sumber: Wijayanti (2010) dalam Wijayani (2011)

Penelitian yang dilakukan oleh Chow dan Rice (1982) berfokus kepada pengaruh opini audit *qualified* terhadap *auditor switching*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perusahaan cenderung untuk berpindah auditor setelah menerima opini *qualified*. Juga ditemukan bahwa perusahaan-perusahaan yang berganti auditor setelah mendapatkan opini audit *qualified*, cenderung tidak menerima *clean opinion* pada tahun berikutnya.

Penelitian yang dilakukan oleh Schwartz dan Menon (1985) meneliti mengenai motivasi bagi perusahaan yang bermasalah untuk mengganti auditor. Beberapa faktor yang dapat mempengaruhi *auditor switching* meliputi kualifikasi audit, pelaporan sengketa, perubahan manajemen, *fee* audit, dan

kebutuhan asuransi. Hasil penelitian memberikan dukungan yang kuat bahwa perusahaan yang bermasalah memiliki kecenderungan yang lebih besar untuk beralih auditor daripada perusahaan yang sehat. Schwartz dan Menon (1985) juga mengungkapkan bahwa baik perubahan manajemen maupun kualifikasi audit secara statistik terkait dengan perpindahan auditor di perusahaan bermasalah.

Penelitian Kadir dilaksanakan pada tahun 1994. Hasilnya menunjukkan bahwa pergantian manajemen perusahaan, jasa-jasa lain selain jasa audit, opini akuntan, dan preferensi kreditur berpengaruh signifikan terhadap perusahaan untuk berpindah KAP; kesulitan keuangan perusahaan tidak mempunyai hubungan signifikan, sedangkan untuk *fee* audit tidak dapat dilakukan pengujian karena data yang diperoleh tidak memenuhi persyaratan.

Penelitian Lubis pada tahun 2002 bertujuan untuk menguji hubungan dua arah antara pergantian akuntan dan opini audit, serta saling mempengaruhi antara keduanya. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa kualifikasi audit memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap terjadinya pergantian akuntan. Perusahaan yang akan melakukan pergantian akuntan cenderung memperoleh kualifikasi jika dibandingkan dengan perusahaan yang tidak melakukan pergantian akuntan. Terdapat hubungan dua arah antara opini audit dengan pergantian akuntan.

Studi Sinason *et al.* (2001) memberikan wawasan tambahan mengenai sifat *audit tenure* dan *auditor switching*. Sampel terdiri dari seluruh perusahaan COMPUSTAT pada tahun 1998, yang mencakup data dua puluh tahun untuk perusahaan publik. Sinason *et al.* (2001) melakukan penelitian untuk mengetahui pengaruh ukuran KAP, ukuran klien, tingkat pertumbuhan klien, risiko klien, dan opini audit *qualified* terhadap *auditor switching*. Penelitian Sinason *et al.* (2001) memberikan hasil bahwa variabel ukuran klien dan tingkat pertumbuhan klien mempunyai pengaruh terhadap *auditor switching*. Variabel yang lain, yaitu ukuran KAP, risiko klien, dan opini audit *qualified* tidak memiliki pengaruh terhadap *auditor switching*.

Tujuan dari penelitian Woo dan Koh (2001) adalah untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang terkait dengan perubahan auditor. Sampel terdiri dari 54 perusahaan *auditor-change* pada SES (*Stock Exchange of Singapore*) dan 54 perusahaan *non-auditor-change* pada SES, dicocokkan menurut tahun dan negara, penggabungan selama 10 tahun periode 1986-1995. Statistik deskriptif dan analisis logistik digunakan untuk menganalisis data dan 16 variabel *auditor-change*. Temuan memberikan dukungan kepada keyakinan bahwa perubahan auditor lebih cenderung dalam kasus di mana perusahaan: melibatkan perusahaan audit yang lebih kecil, mengubah komposisi manajemen, memiliki pertumbuhan

yang lebih cepat. Penelitian yang dilakukan Mardiyah pada tahun 2002 bertujuan untuk mengetahui pengaruh perubahan kontrak, keefektifan auditor, reputasi klien, biaya audit, faktor klien, dan faktor auditor terhadap *auditor changes* dengan menggunakan analisis regresi dan model RPA (*Recursive Partitioning Algorithm*). Hasil penelitian menunjukkan bahwa semua variabel memiliki pengaruh terhadap *auditor changes*.

Mardiyah melakukan penelitian pada tahun 2002. Tujuannya adalah untuk mengetahui pengaruh perubahan kontrak, keefektifan auditor, reputasi klien, biaya audit, faktor klien, dan faktor auditor terhadap *auditor changes* dengan analisis regresi dan model RPA (*Recursive Partitioning Algorithm*).

Aryanti (2003) melakukan penelitian dari sudut pandang/opini KAP wilayah Malang dan Surabaya. Hasilnya menunjukkan bahwa faktor yang mempengaruhi perpindahan KAP adalah kesulitan keuangan perusahaan, karakteristik KAP, dan permintaan kreditur/bank (tuntutan/permintaan dari pihak/lembaga yang berwenang).

Hudaib dan Cooke (2005) meneliti efek interaktif perubahan *Managing Director/Chief Executive Officer* (MD) dan *financial distress* bersama dengan lima variabel kontrol (jenis perusahaan audit, *fee* audit, *gearing*, waktu, dan ukuran perusahaan) pada opini audit dan *auditor switching*. Hasil

penelitian menemukan bahwa perusahaan yang tertekan secara finansial dan mengubah MD paling mungkin untuk menerima laporan audit *qualified*.

Kartika melakukan penelitian pada tahun 2006. Hasil yang didapatkannya adalah ukuran KAP dan persentase perubahan *Return on Assets* (ROA) perusahaan mempengaruhi perusahaan berpindah KAP.

Studi Tate (2006) melihat keputusan pilihan auditor pada organisasi nirlaba, faktor yang terkait dengan keputusan mereka untuk mengganti auditor dan faktor-faktor yang terkait dengan auditor yang dipilih jika perubahan auditor dilakukan. Tate (2006) menemukan bahwa perubahan dalam struktur operasional, reputasi manajemen, dan *fee* audit adalah penting dalam menentukan apakah suatu organisasi akan berpindah auditor. Di samping itu, perubahan dalam struktur operasional, pembiayaan, dan *management contracting* mungkin memiliki beberapa efek pada jenis auditor yang dipilih saat perubahan auditor dilakukan.

Penelitian Nasser *et al.* (2006) bertujuan untuk menguji aspek hubungan auditor-klien, yaitu masa perikatan audit dan *auditor switching*, dan faktor yang mempengaruhinya. Sampel yang digunakan adalah perusahaan publik yang terdaftar di KLSE (*Kuala Lumpur stock Exchange*) pada periode 1990-2000. Penelitian memberikan bukti tentang hubungan antara *auditor*

switching dan tiga variabel, yaitu ukuran klien, ukuran KAP, dan *financial distress*. Sedangkan untuk variabel tingkat pertumbuhan klien tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Sheng dan Wang (2006) melakukan penelitian dalam pasar audit China. Variabel yang digunakan adalah opini audit, lokal proteksionisme dan faktor geografis, ukuran klien, *fee* audit. Data yang digunakan merupakan laporan tahunan perusahaan dari tahun 2003 sampai 2004 dengan analisis model Logistik. Hasil penelitian menemukan bahwa opini-opini audit yang berkualitas dan faktor asing (lokal proteksionisme dan faktor geografis) yang mempengaruhi *auditor switching*. Mereka berpendapat bahwa pendapat yang berkualitas mewujudkan konflik kepentingan antara perusahaan dan auditor.

Penelitian yang dilakukan Damayanti dan Sudarma (2008) menggunakan variabel *fee* audit, ukuran KAP, pergantian manajemen, opini akuntan, kesulitan keuangan perusahaan, dan persentase perubahan ROA. Hasil penelitian menunjukkan bahwa hanya variabel *fee* audit dan ukuran KAP yang mempengaruhi perusahaan publik di Indonesia untuk berpindah KAP. Variabel yang paling signifikan adalah variabel ukuran KAP yang merupakan salah satu proksi dari kualitas audit sehingga dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan faktor penting yang mempengaruhi perusahaan berpindah KAP. Selain itu, variabel *fee*

audit juga merupakan variabel yang signifikan sebagai faktor kesesuaian harga yang mempengaruhi keputusan perusahaan untuk melakukan perpindahan KAP.

Sinarwati (2010) melakukan penelitian mengenai perpindahan Kantor Akuntan Publik yang dilakukan oleh perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh opini *going concern*, pergantian manajemen, reputasi auditor, dan *financial distress*. Hasil penelitian memberikan bukti empiris bahwa hanya variabel pergantian manajemen dan *financial distress* yang mempengaruhi perusahaan berpindah Kantor Akuntan Publik.

Penelitian yang dilakukan oleh Suparlan dan Andayani (2010) memberikan bukti empiris bahwa karakteristik perusahaan mempengaruhi perpindahan Kantor Akuntan Publik. Ukuran *corporate governance* digunakan untuk memprediksikan dampak perpindahan Kantor Akuntan Publik yang dilakukan perusahaan. Jadi, penelitian ini hanya berfokus pada sisi klien. Variabel yang digunakan adalah kepemilikan publik, kepemilikan institusional, penambahan jumlah saham, dewan komisaris, pergantian manajemen, *Leverage*, ROE (*Return on Equity*), ukuran klien. Hasilnya adalah variabel kepemilikan publik, penambahan jumlah saham, dan ukuran klien yang mempengaruhi perusahaan melakukan perpindahan Kantor Akuntan Publik.

Tujuan penelitian yang dilakukan Wijayanti (2010) adalah untuk menemukan bukti empiris mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *auditor switching* di Indonesia. Data yang digunakan adalah data perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2004-2008. Variabel penelitian yang digunakan adalah ukuran KAP, ukuran klien, tingkat pertumbuhan klien, *financial distress*, pergantian manajemen, opini audit, *fee* audit, dan *auditor switching*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa hanya variabel ukuran KAP dan *fee* audit yang mempengaruhi *auditor switching*.

Berdasarkan kajian teorik yang telah diuraikan sebelumnya dapat disimpulkan bahwa:

- a. Auditor cenderung kehilangan independensinya jika terlalu lama terikat dengan klien
- b. Audit switching perlu dilakukan untuk menjaga independensi auditor
- c. Dari telaah pustaka yang dilakukan, dapat disimpulkan bahwa secara garis besar penelitian terdahulu membahas faktor kenapa perusahaan mengganti auditor eksternalnya, dan sebagian besar menyatakan *fee* audit sangat berpengaruh terhadap keputusan tersebut

- d. Bahwa *fee* audit mempengaruhi keputusan klien untuk berpindah ataupun memilih KAP



BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

3.1. Pengenalan

Bagian metodologi penelitian ini pada dasarnya memuat hal pokok mengenai metodologi yang berhubungan dengan data dan metodologi yang berhubungan dengan analisa. Pada bagian yang berhubungan dengan data dijelaskan mengenai tempat penelitian, sampel sumber data penelitian, teknik pengumpulan data dan jenis data yang digunakan. Sedangkan pada bagian yang berhubungan dengan analisa dijelaskan mengenai teknik analisa data dan uji keabsahan data. Bab Metodologi penelitian ini memiliki keterkaitan dengan bab yang lain, dimana dalam bab ini dijelaskan mengenai data yang digunakan serta teknik analisis datanya yang akan digunakan dibab empat untuk menjawab rumusan permasalahan yang ada.

3.2. Alasan Menggunakan Metode Kualitatif

Denzin dan Lincoln (1987) dalam Moleong (2005) menyatakan bahwa penelitian kualitatif adalah penelitian yang menggunakan latar alamiah, dengan maksud menafsirkan fenomena yang terjadi dan dilakukan dengan melibatkan berbagai metode yang ada. Penelitian kualitatif adalah penelitian yang menggunakan pendekatan naturalistik untuk mencari dan menemukan pengertian atau pemahaman tentang fenomena dalam suatu latar yang

berkonteks khusus (Moleong, 2005). Metode kualitatif dapat memberikan rincian yang kompleks tentang fenomena yang sulit diungkapkan oleh metode kuantitatif (Straus & Corbin, 2009).

Menurut Creswell (1998) dalam (Emzir, 2010) mengapa seseorang melakukan penelitian kualitatif, beberapa alasannya adalah karena hakikat pertanyaan penelitian dalam studi kualitatif dimulai dengan bagaimana dan apa. Dengan demikian, permulaan tersebut memaksa masuk ke dalam topik yang mendeskripsikan apa yang sedang berlangsung. Selain itu, Memilih suatu studi kualitatif karena topik tersebut perlu dieksplorasi dan menyajikan sudut pandang yang mendetail tentang topik tersebut.

Oleh karena itu dalam hal ini peneliti menawarkan penelitian dengan menggunakan metode penelitian secara kualitatif agar hasil yang diperoleh dalam penelitian yang akan dilakukan lebih terfokus dan mendalam sehingga didapat hasil yang sesuai dengan kondisi sebenarnya (*natural*).

Dalam hal ini fenomena yang diteliti adalah konsep *audit switching* yang berfokus pada, alasan apa yang melatar belakangi diharuskannya *Audit Switching* untuk beberapa periode berturut-turut dan juga mencari tahu hubungan antara informasi yang berkembang dengan suatu peraturan yang berlaku di lingkungan tertentu. Peneliti tidak menetapkan variabel tertentu untuk diteliti melainkan meneliti keseluruhan situasi yang dapat mengeksplorasi dan menyajikan secara detail tentang bagaimana mekanisme *audit switching* yang terjadi di Yogyakarta.

3.3. Tempat Penelitian

Tempat penelitian adalah tempat yang memiliki sumber-sumber informasi yang berkaitan dengan permasalahan yang akan diteliti. Perpustakaan merupakan pusat penyimpanan yang kaya bagi data sekunder untuk menemukan informasi terkait dengan topik penelitian (Sekaran, 2006). Sumber lainnya terdapat pula di Lembaga Arsip Nasional atau tempat-tempat penting lainnya, dan pada instansi-instansi pemerintah biasanya ada dokumen resmi (Moleong, 2005). Dalam prakteknya tempat penelitian yang dilakukan oleh peneliti adalah:

- a. Penelitian dilakukan di Fakultas Ekonomi UII, yang memiliki fasilitas perpustakaan yang menyediakan berbagai macam literatur, akademisi yang bisa menjadi sumber informasi untuk wawancara serta jaringan internet yang menyediakan berbagai literatur untuk dikaji.
- b. Kantor Akuntan Publik (KAP) Drs. Inaresjz Kemalawarta, untuk memperoleh dokumen-dokumen yang berkaitan dengan topik penelitian serta terdapat praktisi-praktisi akuntan publik yang diwawancarai untuk memperdalam informasi berkaitan dengan masalah yang akan diteliti.
- c. Tempat lainnya yang memiliki keterkaitan dengan permasalahan yang akan diteliti.

3.4. Sampel Sumber Data Penelitian

Penelitian kualitatif tidak menggunakan istilah populasi, tetapi oleh Spradley dinamakan “*social situation*” atau situasi sosial yang terdiri dari tiga elemen yaitu: tempat (*place*), pelaku (*actors*), dan aktivitas (*activity*) yang berinteraksi secara sinergis (Sugiyono, 2008). Sampling dalam penelitian kualitatif menurut Moleong (2005) adalah untuk menjangkau sebanyak mungkin informasi dari pelbagai macam sumber dan bangunannya. Dengan demikian tujuannya bukanlah memusatkan diri pada adanya perbedaan-perbedaan yang nantinya dikembangkan ke dalam generalisasi. Tujuannya adalah untuk merinci kekhususan yang ada dalam ramuan konteks yang unik. Sampling ialah menggali informasi yang menjadi dasar dari rancangan dan teori yang muncul. Oleh sebab itu pada penelitian kualitatif tidak ada sampel acak, tetapi sampel bertujuan (*purposive sample*).

Menurut Lofland dan Lofland (1984) dalam Moleong (2005) sumber data utama dalam penelitian kualitatif ialah kata-kata dan tindakan, selebihnya adalah data tambahan seperti dokumen dan lain-lain. Sedangkan Emzir (2010) mengemukakan bahwa observasi, wawancara, dokumen pribadi, foto, rekaman, gambar dan percakapan informal merupakan sumber data kualitatif. Sumber data yang paling umum digunakan adalah observasi, wawancara dan dokumen.

Observasi menurut Jogiyanto (2010) merupakan teknik atau pendekatan untuk mendapatkan data primer dengan cara mengamati langsung obyek datanya. Mengobservasi tidak hanya mengamati saja. Pendekatan observasi untuk mengumpulkan data dapat dilakukan dengan mengamati (dengan mata), mendengarkan (dengan telinga), membaca (dengan pikiran), mencium (dengan hidung) dan meraba (dengan tangan).

Wawancara menurut Moleong (2005) adalah percakapan dengan maksud tertentu. Percakapan itu dilakukan oleh dua pihak, yaitu pewawancara (*interviewer*) yang mengajukan pertanyaan dan terwawancara (*interviewee*) yang memberikan jawaban atas pertanyaan itu.

Dokumen merupakan jenis dari literatur non-teknis. Strauss dan Corbin (2009) mengungkapkan bahwa literatur baik teknis maupun nonteknis, memainkan peranan penting dan beragam dalam *grounded theory*. Literatur teknis berupa laporan tentang kajian dan karya tulis profesional atau disipliner dalam bentuk makalah teoritik atau filosofis. Literatur non-teknis berupa biografi, buku harian, dokumen, naskah, catatan, katalog dan materi lainnya yang dapat digunakan sebagai data utama atau sebagai pendukung wawancara dan pengamatan lapangan.

Pada prakteknya, Sampel yang digunakan dalam penelitian adalah KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta. Dipilihnya KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta karena adanya kemudahan yang diperoleh peneliti untuk mengakses informasi berkaitan dengan permasalahan yang diteliti serta bertujuan untuk merinci kekhususan yang ada dalam satuan kajian, dimana

bila telah ditetapkan suatu obyek sebagai satuan kajian, maka pengumpulan data dipusatkan disekitar obyek tersebut. Penelitian ini menggunakan sumber data dari literatur dan wawancara. Sumber data literatur berasal dari berbagai macam literatur yang dianggap relevan dengan topik yang sedang dibahas kemudian dilakukan kajian yang mendalam terhadap literatur-literatur tersebut. Apabila dirasa data dari hasil kajian literatur kurang mencukupi maka sumber data lain yang digunakan adalah catatan hasil wawancara. Dalam hal ini yang menjadi pihak terwawancara, yaitu:

- a. Inaresjz Kemalawarta, CPA, merupakan pemilik Kantor Akuntan Publik (KAP) Drs. Inaresjz Kemalawarta, yang beralamatkan di Jl. Ringin Putih No. 7, Prenggan, Kotagede, Yogyakarta.
- b. Pihak lainnya yang memiliki keterkaitan dengan permasalahan yang akan diteliti.

3.5. Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data merupakan langkah yang paling strategis dalam penelitian, karena tujuan utama penelitian adalah mendapatkan data. Tanpa mengetahui teknik pengumpulan data, maka penelitian tidak akan mendapatkan data yang memenuhi standar data yang ditetapkan (Sugiyono, 2008).

Menurut Jogiyanto (2010) teknik pengumpulan data tergantung dari strategi dan sumber datanya. Teknik observasi, wawancara dan studi

kasus dan gerak dilakukan secara pengamatan langsung di studi kasus dan di lapangan. Teknik eksperimen dan simulasi, dilakukan secara pengamatan langsung untuk mendapatkan data laboratorium. Teknik survei, dilakukan untuk mendapatkan data opini individu, Teknik delphi, dilakukan untuk mendapatkan data opini group. Teknik analisis isi (*content analysis*) , dilakukan untuk mendapatkan data arsip primer. Teknik pengambilan basis data, dilakukan untuk mendapatkan data arsip sekunder. Teknik model matematik, dilakukan secara analitikal untuk mendapatkan lojik periset.

Teknik pengumpulan data kualitatif, Menurut Emzir (2010) dapat dilakukan dengan observasi, wawancara dan dokumen lokasi. Observasi atau pengamatan dapat didefinisikan sebagai perhatian yang terfokus terhadap kejadian, gejala, atau sesuatu. Adapun observasi ilmiah adalah perhatian terfokus terhadap gejala, kejadian atau sesuatu dengan maksud menafsirkan, mengungkapkan faktor-faktor penyebabnya, dan menemukan kaidah-kaidah yang mengaturnya (Garabiyah dkk., (1981) dalam Emzir, 2010). Observasi dapat dibedakan berdasarkan berdasarkan peran peneliti, menjadi observasi partisipan (*partisipan observation*) dan observasi non-partisipan.

Sedangkan wawancara menurut Emzir (2010) dapat didefinisikan sebagai interaksi bahasa yang berlangsung antara dua orang dalam situasi saling berhadapan salah seorang, yaitu yang melakukan wawancara meminta informasi atau ungkapan kepada orang yang diteliti yang berputar di sekitar pendapat dan keyakinannya. Esterberg dalam Sugiyono (2008) mengemukakan beberapa macam wawancara, yaitu wawancara terstruktur,

semi terstruktur dan tidak terstruktur. Wawancara Terstruktur digunakan dalam teknik pengumpulan data, bila peneliti atau pengumpul data telah mengetahui dengan pasti tentang informasi yang akan diperoleh. Pengumpul data telah menyiapkan instrumen penelitian berupa pertanyaan tertulis yang alternatif jawabannya pun telah disiapkan. Sedangkan wawancara semi terstruktur lebih bebas bila dibanding dengan wawancara terstruktur, tujuan dari wawancara jenis ini adalah untuk menemukan permasalahan secara lebih terbuka, dimana pihak yang diajak wawancara dimintai pendapat dan ide-idenya. Wawancara tidak terstruktur adalah wawancara yang bebas dimana peneliti tidak menggunakan pedoman wawancara yang telah tersusun secara sistmatis dan lengkap untuk pengumpulan datanya. Ada berbagai macam jenis pertanyaan yang dapat menggali suatu informasi. Sugiyono (2008) dalam bukunya mengungkapkan jenis pertanyaan dalam wawancara menurut Patton dalam Moleong (2002) digolongkan menjadi enam jenis pertanyaan yang saling berkaitan yaitu: pertanyaan yang berkaitan dengan pengalaman, pendapat, perasaan, pengetahuan, indera dan pertanyaan berkaitan dengan latar belakang atau demografi.

Terakhir, menurut Emzir (2010) disamping observasi dan wawancara, peneliti kualitatif dapat juga menggunakan berbagai dokumen dalam menjawab pertanyaan terarah. Dokumen merupakan catatan peristiwa yang sudah berlalu (Sugiyono, 2008). Dokumen yang mungkin tersedia mencakup: budget, iklan, deskripsi kerja, laporan tahunan, memo, arsip sekolah, korespondensi, brosur informasi, materi pengajaran, laporan berkala,

websites, paket orientasi atau rekrutment, kontrak, catatan proses pengadilan, poster, detik-detik pertemuan, menu, dan banyak jenis item tertulis lainnya (Emzir, 2010). Hasil penelitian dari observasi atau wawancara akan lebih kredibel/ dapat dipercaya kalau didukung oleh sejarah pribadi kehidupan dimasa kecil, di sekolah, ditempat kerja, di masyarakat dan autobiografi (Sugiyono, 2008).

Penelitian ini menggunakan teknik pengumpulan data dengan menggunakan dokumen atau literatur yang terkait dengan penelitian dan wawancara. Tahap pertama pengumpulan dokumen-dokumen atau literatur terkait. Dokumen-dokumen ini penting untuk mendukung penelitian. Hasil dari pengumpulan data, peneliti berusaha menganalisis dan menelaah literatur yang telah dikumpulkan.

Tahap yang kedua adalah peneliti melakukan wawancara untuk mengetahui informasi yang dimiliki terwawancara tentang apa yang ingin diketahui oleh peneliti, dimana wawancara dilakukan dengan pertanyaan yang mengarah pada kedalaman informasi. Dalam hal ini peneliti melakukan wawancara tidak terstruktur dengan pendekatan diskusi. Pedoman yang digunakan hanya berupa garis-garis besar permasalahan yang akan ditanyakan. Tujuannya adalah untuk menemukan permasalahan secara terbuka dan penelitian yang dilakukan agar lebih mendalam tentang permasalahan yang diteliti. Sehingga didapat gambaran permasalahan yang lebih lengkap. Hasil wawancara kemudian dicatat kembali setelah selesai melakukan wawancara. Selanjutnya, hasil wawancara yang telah dicatat

diperiksa kembali (*cross check*) kepada notulen dan pihak terwawancara. Tujuannya agar hasil wawancara tersebut benar-benar sesuai dengan kondisi sebenarnya yang dialami dan diketahui oleh terwawancara.

3.6. Data Penelitian

Menurut Patton (2002) dalam Emzir (2010) terdapat tiga jenis data dalam penelitian kualitatif, dimana dapat disimpulkan sebagai berikut: *Interview* (wawancara) merupakan pertanyaan terbuka dan teliti dari hasil tanggapan mendalam tentang pengalaman, persepsi, pendapat, perasaan, dan pengetahuan orang. Data terdiri dari kutipan yang sama persis dengan konteks yang cukup untuk dapat diinterpretasi.

Observations (pengamatan) merupakan deskripsi kerja lapangan kegiatan, perilaku, tindakan, percakapan, interaksi interpersonal, organisasi atau proses masyarakat, atau aspek lain dari pengalaman manusia yang dapat diamati. Data terdiri dari catatan lapangan: deskripsi rinci, termasuk konteks dimana pengamatan dilakukan)

Documents (dokumen) merupakan bahan dan dokumen lainnya dari memorandum organisasi, klinis, atau catatan program; dan *coinformance*, publikasi, dan laporan resmi, catatan harian pribadi, surat-surat, karya-karya artistik, foto dan memorabilia dan tanggapan tertulis untuk survei terbuka. Data terdiri dari kutipan dari dokumen-dokumen yang diambil dengan cara mencatat dan mempertahankan konteks. (Patton (2002) dalam Emzir 2010).

Dalam prakteknya, data yang digunakan dalam penelitian adalah sebagai berikut:

- a. Catatan data wawancara, dimana data yang dianalisis didasarkan atas kutipan hasil wawancara.
- b. Dokumen, dalam hal ini data yang dianalisis didasarkan atas dokumen yang dikutip dengan cara mencatat dan mempertahankan konteksnya. Dokumen tersebut berupa:
 - 1) Dokumen Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik
 - 2) Dokumen Surat Keputusan Ketua Umum Institut Akuntan Publik Indonesia Nomor: KEP.024/IAPI/VII/2008 tentang Kebijakan Penentuan *fee* Audit
 - 3) Dokumen Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik
 - 4) Dokumen Profil KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta, berisi tentang profil pimpinan dan tenaga profesional dan non profesional KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta.
 - 5) Dokumen Permohonan Surat Izin Usaha Kantor Akuntan Publik Drs Kemalawarta. Dokumen tersebut secara garis besar berisi surat-surat izin usaha, profil tempat usaha (kantor) dan inventaris kantor serta tenaga profesional dan non profesional KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta, Program pelatihan dan pedoman pengendalian mutu.

3.7. Teknik Analisis Data

Analisa data kualitatif berlangsung selama dan setelah pengumpulan data. Ada berbagai macam model analisis data dalam metodologi penelitian kualitatif. Emzir (2010) dalam buku *Analisis Data: Metode Penelitian Kualitatif*, membahas model analisis data kualitatif model Bogdan & Biklen, Model Miles & Hubermann, Model Strauss & Corbin, Model Spradley, Analisis isi Model Philipp Mayring dan Program Komputer NVivo.

Sedangkan Moleong (2005) mengemukakan dalam analisis data ada tiga modelnya yaitu: (1) Metode perbandingan tetap (*Constant Comparative Method*) seperti dikemukakan oleh Glaser & Strauss dalam buku mereka *The Discovery of Grounded Research*, (2) Metode Analisis data Spradley sebagai yang ditemukan dalam bukunya *Participant Observation*, dan (3) Metode Analisis data Menurut Miles & Huberman seperti yang dikemukakan dalam buku *Qualitative Data Analysis*.

Namun dalam penelitian ini, pembahasan metode analisis data hanya berfokus pada Pembahasan metode Miles & Huberman. Miles dan Huberman (1984) dalam Sugiyono (2008) mengemukakan bahwa aktivitas dalam analisis data kualitatif dilakukan secara interaktif dan berlangsung secara terus menerus sampai tuntas, sehingga datanya sudah jenuh. Aktivitas dalam analisis data tersebut dapat dijelaskan ke dalam tiga langkah sebagai berikut: *Pertama*, Reduksi data (*data reduction*) dilakukan dengan jalan

memfokuskan perhatian dan pencarian materi penelitian dari berbagai literatur yang digunakan sesuai dengan pokok masalah yang telah diajukan pada rumusan masalah penelitian. Emzir (2010) mengungkapkan faktanya, bahkan “sebelum” data aktual dikumpulkan, reduksi data antisipasi terjadi sebagaimana diputuskan oleh peneliti (sering tanpa kesadaran penuh) yang mana kerangka konseptual, situs, pertanyaan penelitian, pendekatan pengumpulan data untuk dipilih. Data yang relevan dianalisis secara cermat, sedangkan data yang kurang relevan akan disisihkan (Sugiyono, 2008). Lebih lanjut Emzir (2010) mengungkapkan bahwa reduksi data bukanlah sesuatu yang terpisah dari analisis. Ia merupakan bagian dari analisis. Reduksi data adalah suatu bentuk analisis yang mempertajam, memilih, memfokuskan, membuang, dan menyusun data dalam suatu cara dimana kesimpulan akhir dapat digambarkan dan diverifikasi.

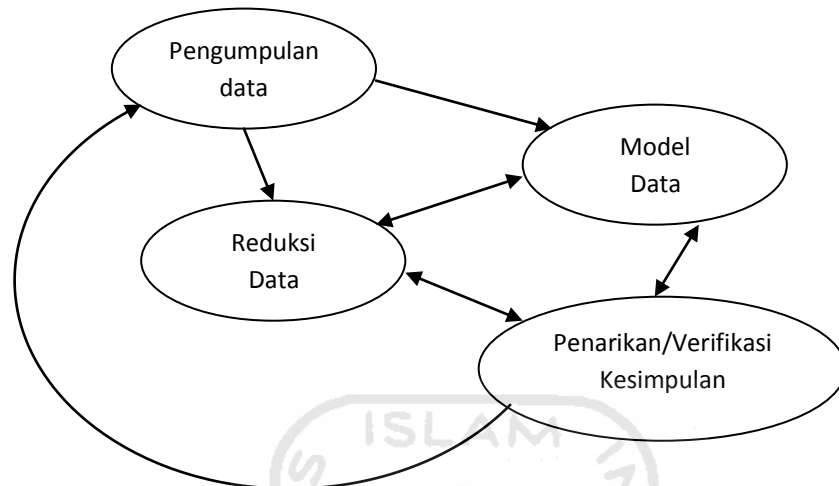
Tahap *kedua*, Penyajian data atau model data (*data display*) yang dilakukan dengan tahap deskriptif. Sugiyono (2008) mengungkapkan bahwa dalam penelitian kualitatif, penyajian data bisa dilakukan dalam bentuk uraian singkat, bagan, hubungan antar kategori, flowchart, dan sejenisnya. Bentuk yang paling sering dari model data kualitatif selama ini adalah teks naratif (Emzir, 2010). Dengan mendisplay data, maka akan memudahkan untuk memahami apa yang terjadi, merencanakan kerja selanjutnya berdasarkan apa yang telah dipahami tersebut (Sugiyono, 2008)

Tahap *Ketiga*, Penarikan kesimpulan (*conclusion drawing or verification*), dari pengumpulan data dan analisa yang telah dilakukan,

peneliti mencari makna dari setiap gejala yang diperolehnya dalam proses penelitian, mencatat keterbatasan yang dihadapi dalam penelitian, dan implikasi positif yang diharapkan bisa diperoleh dari penelitian ini. Sugiyono (2008) mengungkapkan kesimpulan awal yang dikemukakan masih bersifat sementara, dan akan berubah bila tidak ditemukan bukti-bukti yang kuat yang mendukung data pada tahap pengumpulan data berikutnya. Tetapi apabila kesimpulan yang dikemukakan pada tahap awal, didukung oleh bukti-bukti yang valid dan konsisten saat peneliti kembali ke lapangan mengumpulkan data, maka kesimpulan yang dikemukakan merupakan kesimpulan yang kredibel.

Menurut Emzir (2010) dari tinjauan ini, ketiga jenis aktivitas ini analisis dan aktivitas pengumpulan data itu sendiri membentuk siklus interaktif. peneliti secara mantap bergerak diantara keempat model ini selama pengumpulan data, kemudian bergerak bolak-balik diantara reduksi data, model, dan penarikan/ verifikasi kesimpulan untuk sisa studi tersebut.

Gambar 3.1



Sumber : Komponen Analisis Data: Model Interactive Emzir (2010)

Dalam Prakteknya, analisis data yang dilakukan dilakukan oleh peneliti tidak jauh berbeda dengan teori yang telah diuraikan sebelumnya. Peneliti terlebih dahulu mencari berbagai macam literatur-literatur yang relevan dengan topik penelitian. Literatur tersebut berupa jurnal penelitian, buku, dan berbagai literatur lainnya. Literatur-literatur tersebut kemudian dibaca, dipahami, dan ditelaah untuk ditarik kesimpulan awal mengenai gambaran masalah yang akan diteliti.

Kemudian setelah memahami tentang permasalahan yang akan diteliti, peneliti kemudian melakukan pengumpulan data lagi, data yang dikumpulkan adalah literatur berupa dokumen-dokumen berkaitan dengan obyek dan permasalahan yang diteliti dan melakukan wawancara untuk memperoleh data catatan hasil wawancara. Data-data tersebut terutama data

catatan hasil wawancara, kemudian ditelaah dan diverifikasi kembali atau dikoreksi kembali agar sesuai dengan konteks yang sebenarnya.

Setelah itu, dilakukan *display* data, dimana hasil dari kajian literatur, telaah dokumen dan data catatan hasil wawancara diuraikan dan dijabarkan secara deskriptif dan terperinci. Tujuannya agar memudahkan untuk memahami apa yang terjadi, memperoleh gambaran yang jelas mengenai topik yang diteliti dan mencari korelasi antara data satu dengan data yang lainnya guna menjawab rumusan permasalahan yang telah ada.

Tahap akhir setelah data-data yang telah diurai telah memberikan uraian makna yang jelas mengenai permasalahan yang diteliti, kemudian didukung oleh bukti-bukti yang valid dan konsisten saat peneliti kembali ke lapangan mengumpulkan data, maka penarikan kesimpulan dapat dilakukan. Kesimpulan tersebut digunakan untuk menjawab rumusan masalah yang ada, dimana kesimpulan yang dikemukakan untuk menjawab permasalahan merupakan kesimpulan yang kredibel. Selain itu dalam tahap penarikan kesimpulan, peneliti mencatat keterbatasan yang dihadapi dalam penelitian, dan implikasi positif yang diharapkan bisa diperoleh dari penelitian ini.

3.8. Instrumen Penelitian

Dalam penelitian kualitatif, yang menjadi instrumen atau alat penelitian adalah peneliti itu sendiri (Sugiyono, 2008). Peneliti kualitatif sebagai *human instrument*, berfungsi menetapkan fokus penelitian, memilih

informan sebagai sumber data, melakukan pengumpulan data, menilai kualitas data, analisis data, menafsirkan data dan membuat kesimpulan atas temuannya.

Secara ringkas, Nasution (1988) dalam Sugiyono (2008) menyatakan bahwa dalam penelitian kualitatif tidak ada pilihan lain daripada menjadikan manusia sebagai instrumen penelitian utama. alasannya, segala sesuatunya belum pasti. Segala sesuatu masih perlu dikembangkan dalam penelitian. Dalam keadaan serba tidak pasti dan tidak jelas, tidak ada pilihan lain dan hanya peneliti itu sendiri sebagai alat satu-satunya yang dapat mencapainya.

Moleong (2005) menjelaskan bahwa kedudukan peneliti dalam penelitian kualitatif cukup rumit. Ia sekaligus merupakan perencana, pelaksana pengumpulan data, analisis, penafsir data, dan pada akhirnya ia menjadi pelapor hasil penelitiannya. Lebih lanjut, Moleong (2005) mengungkapkan bahwa pengertian instrumen penelitian disini tepat karena ia menjadi segalanya dari keseluruhan proses penelitian.

Namun, selanjutnya setelah fokus penelitian menjadi jelas, yang diharapkan dapat melengkapi data dan membandingkan data yang telah ditemukan melalui observasi dan wawancara. Peneliti akan terjun kelapangan sendiri, baik sekedar grand tour question, tahap focused and selection, melakukan pengumpulan data, analisis, dan membuat kesimpulan.

3.9. Pengujian Keabsahan Data

Uji keabsahan data dalam penelitian kualitatif meliputi uji *credibility* (validitas internal), *transferability* (validitas eksternal), *dependability* (reliabilitas) dan *confirmability* (obyektivitas) (Sugiyono, 2008). Kriteria kredibilitas menurut Emzir (2010) melibatkan penetapan hasil penelitian kualitatif adalah kredibel atau dapat dipercaya dari perspektif partisipan dalam penelitian tersebut. Menurut Moleong (2005) salah satu berfungsi dari kredibilitas adalah mempertunjukkan derajat kepercayaan hasil-hasil penemuan dengan jalan pembuktian oleh peneliti pada kenyataan ganda yang sedang diteliti. Strategi untuk meningkatkan kredibilitas data meliputi perpanjangan pengamatan, ketekunan penelitian, triangulasi, diskusi teman sejawat, analisis kasus negatif dan *memberchecking*.

Selanjutnya Transferabilitas atau keteralihan merujuk pada tingkat kemampuan hasil penelitian kualitatif untuk dapat digeneralisasikan atau ditransfer kepada konteks atau setting lain (Emzir, 2010). Keteralihan sebagai persoalan empiris bergantung pada kesamaan antara konteks pengirim dan penerima (Moleong, 2005). Lebih lanjut Moleong (2005) mengungkapkan bahwa untuk melakukan pengalihan tersebut seorang peneliti hendaknya mencari kesamaan konteks dan mengumpulkan kejadian empiris tentang kesamaan konteks. Moleong (2005) mengungkapkan teknik yang dilakukan untuk membangun keteralihan dalam penelitian kualitatif dilakukan dengan cara uraian rinci (*thick description*). Teknik ini menuntut peneliti agar melaporkan hasil penelitiannya sehingga uraiannya itu dilakukan setelah dan

secermat mungkin yang menggambarkan konteks tempat penelitian diselenggarakan.

Sedangkan kriteria dependabilitas merupakan substitusi istilah reliabilitas dalam penelitian yang nonkualitatif (Moleong, 2005). Secara esensial itu berhubungan dengan apakah kita akan memperoleh hasil yang sama jika kita melakukan pengamatan sama untuk kali yang kedua (Emzir, 2010). Menurut Sugiyono (2008) dalam penelitian kualitatif, uji *dependability* dilakukan dengan melakukan audit terhadap keseluruhan proses penelitian. Caranya dilakukan oleh auditor yang independen, atau pembimbing untuk mengaudit keseluruhan aktivitas peneliti dalam melakukan penelitian (Sugiyono, 2008).

Kriteria *confirmability* atau objektivitas merujuk pada tingkat kemampuan hasil penelitian dapat dikonfirmasi orang lain (Emzir, 2010). Disini pemastian sesuatu itu obyektif atau tidak bergantung pada persetujuan beberapa orang terhadap pandangan, pendapat, dan penemuan seseorang (Moleong, 2005). Menurut Scriven (1971) dalam Moleong (2005), selain itu masih ada unsur “kualitas” yang melekat pada konsep obyektivitas. Hal itu digali dari pengertian bahwa jika sesuatu itu obyektif, berarti dapat dipercaya, faktual, dan dapat dipastikan. Subyektif berarti tidak dapat dipercaya atau melenceng (Moleong, 2005). Dalam penelitian kualitatif, uji *confirmability* mirip dengan uji *dependability*, sehingga pengujiannya dilakukan secara bersamaan. Menguji *confirmability* berarti menguji hasil penelitian dikaitkan dengan proses yang dilakukan (Sugiyono, 2008).

Dalam prakteknya, untuk menguji keabsahan data penelitian maka peneliti menggunakan teknik pemeriksaan keabsahan data sebagai berikut; Uji kredibilitas data atau kepercayaan terhadap data hasil penelitian kualitatif antara lain dilakukan dengan cara: *pertama*, peningkatan ketekunan dalam penelitian. Peneliti melakukan penelaahan secara lebih cermat dan berkesinambungan terhadap literatur atau data-data yang telah diperoleh. Untuk meningkatkan ketekunan peneliti membaca berbagai referensi buku maupun hasil penelitian atau dokumen-dokumen yang terkait dengan temuan yang diteliti. *Kedua*, triangulasi waktu. Dalam hal ini peneliti mengecek data kepada sumber yang sama dengan waktu yang berbeda. Pertama dilakukan wawancara, kemudian hasil wawancara didokumentasikan kedalam catatan hasil wawancara, lalu hasil dokumentasi tersebut diserahkan kepada tearwawancara untuk diteliti kembali. *Ketiga*, diskusi dengan teman sejawat, dimana peneliti mengekspos hasil sementara atau hasil akhir yang diperoleh dalam bentuk diskusi dengan rekan sejawat yang memiliki pengetahuan dan pengalaman dalam bidang yang dipersoalkan dan dosen pembimbing.

Selanjutnya dalam uji transferabilitas atau keteralihan peneliti dalam melaporkan hasil penelitiannya dilakukan dengan mengurai atau menjabarkan seteliti dan secermat mungkin yang menggambarkan konteks tempat penelitian diselenggarakan, obyek yang diteliti dan permasalahan yang sedang diteliti.

Terakhir dalam uji dependability dan konfirmability dengan melakukan audit terhadap keseluruhan proses penelitian. Caranya dilakukan

oleh auditor yang independen, dalam hal ini yang bertindak sebagai auditor adalah dosen pembimbing untuk mengaudit keseluruhan aktivitas peneliti dalam melakukan penelitian yang dilakukan oleh peneliti.

Hasil uraian mengenai metodologi penelitian, dapat disimpulkan bahwa terkait dengan penelitian yang dilakukan maka metodologi yang digunakan adalah metode kualitatif dengan mengambil tempat penelitian Fakultas Ekonomi UII dan Kantor Akuntan Publik (KAP) Drs. Inaresjz Kemalawarta, dimana sampel adalah KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta dan sumber data penelitian adalah literatur dan wawancara. Teknik pengumpulan data dengan menggunakan dokumen atau literatur yang terkait dengan penelitian dan wawancara tidak terstruktur. Teknik Analisis data menggunakan Metode Miles & Huberman dengan peneliti sebagai instrumen analisa utama. pengujian keabsahan data dilakukan dengan meningkatkan ketekunan, triangulasi teknik, diskusi teman sejawat dan auditing.

BAB IV

PEMBAHASAN

4.1. Pengenalan

Bab IV merupakan bab dimana pembahasan dilakukan, dalam bab ini penulis berusaha mencari keterkaitan antara teori yang ada dengan praktek yang terjadi menggunakan analisa penulis. Dalam bab IV ini penulis akan menjawab rumusan masalah yang telah sebelumnya dipaparkan dalam Bab I dan memiliki kolerasi dengan bab-bab lain. Dalam bab IV ini penulis akan menguraikan pembahasan mengenai latar belakang, mekanisme dan kendala, serta solusi atas kendala terkait *audit switching* di KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta.

4.2. Latar belakang dan tujuan munculnya peraturan *audit switching* di Indonesia

Audit Switching atau *Auditor Switch* merupakan suatu kebijakan yang membatasi *audit tenure* (rentan waktu audit) dari suatu KAP atau Akuntan Publik. Hal ini dipercaya dapat menjaga Independensi auditor dengan cara mencegah hubungan yang terlalu dekat antara Akuntan Publik dengan klien yang diauditnya yang

dapat sedikit demi sedikit mengikis Independensi dari seorang auditor. Mautz dan Sharaf (1961) percaya bahwa hubungan yang panjang bisa menyebabkan auditor memiliki kecederungan kehilangan independensinya.

Banyak yang mengartikan *Audit Switching* atau *Auditor Switch* sebagai pergantian auditor eksternal oleh suatu perusahaan. Namun sebenarnya definisi tersebut tidak cukup menggambarkan kenyataan yang terjadi di Indonesia, karena *Audit Switching* lebih tepat diartikan sebagai rotasi auditor karena perbandingan jumlah Kantor Akuntan Publik dengan *auditee* sendiri yang masih belum mencukupi. Jumlah KAP di Indonesia, khususnya di Yogyakarta masih terlalu sedikit untuk mengimbangi perusahaan-perusahaan yang memerlukan jasa auditor independen. Maka dari itu jika harus dilakukan pergantian auditor eksternal secara permanen dalam jangka waktu tiga tahun berturut-turut dan pergantian Kantor Akuntan Publik selama maksimal enam tahun berturut-turut jumlah Kantor Akuntan Publik tidak akan cukup untuk mengaudit perusahaan yang ada di Yogyakarta. Namun jika hanya rotasi (setelah berganti KAP kembali ke KAP yang sebelumnya setelah kurang dari enam tahun berikutnya) maka KAP di Yogyakarta bisa dikatakan cukup untuk melakukan audit bagi perusahaan yang membutuhkan jasa auditor independen.

Menurut Bapak Inaresjz pengertian *audit switch* lebih tepat didefinisikan sebagai rotasi auditor eksternal perusahaan karena memang pada prakteknya pergantian auditor hanya bersifat sementara, dan pada akhirnya klien akan kembali lagi pada auditor yang sama setelah minimal satu periode akuntansi. Merujuk ke Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 tentang “Jasa Akuntan Publik”. Perubahan yang dilakukan adalah mengenai pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik 3 (tiga) tahun buku berturut-turut (pasal 3 ayat 1). Kemudian Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dapat menerima kembali penugasan audit umum untuk klien setelah 1 (satu) tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien yang sama (pasal 3 ayat 2 dan 3). Jadi setelah satu tahun buku suatu KAP atau akuntan publik berhak mengaudit klien yang sama jika klien dan KAP menghendaki. Hal tersebut juga dapat mempengaruhi independensi karena Independensi sendiri merupakan suatu hal yang sangat sulit diatur, karena peraturannya pun belum bisa membatasi dan menjaga independensi. Buktinya di Amerika yang perundangannya sudah matang masih sering kecolongan. Buktinya dulu ada the big eight, kemudian berkurang menjadi the big six, lalu terakhir

menjadi the big four, mungkin saja lama kelamaan menjadi the big two dan akhirnya habis (Inaresjz, 2011).

Di Indonesia peraturan yang mengatur tentang audit switching dimulai pada tahun 2002, yaitu pergantian KAP dan auditor bersifat *mandatory* (wajib) dengan ditetapkannya Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 423/KMK.06/2002 tentang “Jasa Akuntan Publik”. Peraturan tersebut kemudian diperbaharui menjadi Keputusan Menteri Keuangan Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2, yang mengatur bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Peraturan mengenai pembatasan masa penugasan KAP tersebut kemudian disempurnakan dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 tentang “Jasa Akuntan Publik”. Perubahan yang dilakukan adalah mengenai pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik 3 (tiga) tahun buku berturut-turut (pasal 3 ayat 1). Kemudian Akuntan Publik dan

Kantor Akuntan Publik dapat menerima kembali penugasan audit umum untuk klien setelah 1 (satu) tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien yang sama (pasal 3 ayat 2 dan 3). Adanya peraturan tersebut menyebabkan perusahaan memiliki keharusan untuk melakukan pergantian auditor dan KAP mereka setelah jangka waktu tertentu.

Namun menurut Bapak Inaresjz yang melatar belakangi diharuskannya rotasi auditor di Indonesia lebih cenderung mengikuti apa yang terjadi di Amerika, Sedangkan latar belakang diberlakukannya peraturan mengenai *Audit Switch* di Amerika itu sendiri karena beberapa kasus besar seperti runtuhnya KAP Arthur Anderson di Amerika Serikat pada tahun 2001, sebagai salah satu KAP besar yang masuk dalam jajaran lima KAP terbesar di dunia atau *Big 5* (Wijayani, 2011). KAP Arthur Anderson terlibat dalam kecurangan yang dilakukan oleh kliennya Enron sehingga gagal mempertahankan independensinya. Pada tanggal 16 Oktober 2001, Enron menerbitkan laporan keuangan triwulan ketiga. Dalam laporan itu disebutkan bahwa laba bersih Enron telah meningkat menjadi kurang lebih \$393 juta, naik kurang lebih \$100 juta dibandingkan periode sebelumnya. CEO Enron, Kenneth Lay, menyebutkan bahwa Enron secara berkesinambungan memberikan prospek yang sangat baik. Ia juga tidak menjelaskan secara rinci tentang pembebanan biaya akuntansi khusus (*special accounting*

charge/expense) sebesar \$1 miliar yang sesungguhnya menyebabkan hasil aktual pada periode tersebut menjadi rugi kurang lebih \$644 juta. Para analis dan reporter kemudian mencari tahu lebih jauh mengenai beban \$1 miliar tersebut, dan ternyata berasal dari transaksi yang dilakukan oleh perusahaan-perusahaan yang didirikan oleh CFO Enron.

Kemudian ditemukan kasus Tyco, Adelphia, WorldCom (MCI), AOL TimeWarner, Aura Systems, Citigroup, Computer Associates International, CMS Energy, Global Crossing, HealthSouth, Quest Communication, Safety-Kleen dan Xerox; yang juga melibatkan beberapa KAP yang termasuk dalam “*the big five*” seperti: Arthur Andersen, KPMG dan PWC.¹ Semua skandal ini merupakan contoh tragis bagaimana *fraud schemes* berdampak sangat buruk terhadap pasar, *stakeholders* dan para pegawai. Karena kasus tersebut, para investor pun merasa ditipu sehingga banyak investor yang meragukan keandalan informasi dari laporan keuangan perusahaan-perusahaan *go public*. Skandal ini melahirkan *The Sarbanes Oxley Act (SOX)* pada tahun 2002.

Sarbanes-Oxley (*Sarbanes-Oxley Act of 2002, Public Company Accounting Reform and Investor Protection Act of 2002*) disusun untuk mendapatkan kepercayaan investor kembali yang di prakarsai oleh Senator Paul Sarbanes (Maryland) dan Representative Michael Oxley (Ohio). Dalam *Sarbanes-Oxley Act*

diatur tentang akuntansi, pengungkapan dan pembaharuan *governance*; yang mensyaratkan adanya pengungkapan yang lebih banyak mengenai informasi keuangan, keterangan tentang hasil-hasil yang dicapai manajemen, kode etik bagi pejabat di bidang keuangan, pembatasan kompensasi eksekutif, dan pembentukan komite audit yang independen. Selain itu diatur pula mengenai hal-hal sebagai berikut:

- a. Menetapkan beberapa tanggung jawab baru kepada dewan komisaris, komite audit dan pihak manajemen
- b. Mendirikan *the Public Company Accounting Oversight Board*, sebuah dewan yang independen dan bekerja *full-time* bagi pelaku pasar modal
- c. Penambahan tanggung jawab dan anggaran SEC secara signifikan
- d. Mendefinisikan jasa “non-audit” yang tidak boleh diberikan oleh KAP kepada klien
- e. Memperbesar hukuman bagi terjadinya *corporate fraud*
- f. Mensyaratkan adanya aturan mengenai cara menghadapi *conflicts of interest*
- g. Menetapkan beberapa persyaratan pelaporan yang baru.

Dalam hal pelaporan, *Sarbanes-Oxley Act* mewajibkan semua perusahaan publik untuk membuat suatu sistem pelaporan yang memungkinkan bagi pegawai atau pengadu (*whistleblowers*) untuk melaporkan terjadinya penyimpangan. Sistem pelaporan ini diselenggarakan oleh komite audit. Perusahaan dapat menggunakan jasa pelaporan *hotlines* seperti *ACFE's EthicsLine*. ACFE dapat membantu menyusun *hotlines* pengaduan yang akan menerima dan merahasiakan pengaduan, dan memberikan informasi kepada perusahaan agar dapat mengambil tindakan yang tepat. Sistem *hotlines* ini akan mendorong para pegawai untuk melaporkan karena mereka merasa aman dari tindakan pembalasan dari yang dilaporkan, dan inilah elemen penting dan kritis bagi program pencegahan *fraud* yang kuat (*a robust fraud prevention program*). *Sarbanes-Oxley Act* juga meningkatkan program perlindungan bagi pegawai yang menjadi pengadu atau pembri informasi, yang mendapatkan perlakuan buruk dari perusahaannya setelah membeberkan adanya *fraud* dan membantu investigasi seperti: dipecat, didemosikan, diskors, diancam, dilecehkan dan berbagai perlakuan diskriminatif lainnya. Pegawai tersebut dapat mencari perlindungan melalui Departemen Tenaga Kerja dan pengadilan distrik setempat. Dengan adanya undang-undang ini, tindakan pembalasan terhadap pengadu dianggap sebagai pelanggaran Federal (*a Federal offense*) sehingga

terdapat konsekuensi hukum pidana bagi orang yang melakukannya berupa hukuman penjara sampai dengan 10 tahun!

Kemudian pesan ini digunakan oleh berbagai Negara untuk memperbaiki struktur pengawasan terhadap perusahaan dan KAP. Kemudian berkembang menjadi pembatasan masa audit KAP terhadap perusahaan yang di audit. Sampai saat ini banyak badan regulator dari berbagai Negara yang telah menerapkan adanya pergantian KAP secara wajib tersebut termasuk di Indonesia.

Jadi dari analisa diatas dapat disimpulkan bahwa latar belakang diwajibkannya peraturan mengenai *audit switching* di Indonesia adalah berdasar atas kejadian yang terjadi di Amerika. Kasus Enron telah membuat investor ragu dan untuk mengantisipasi keraguan tersebut banyak negara mulai memberlakukan kewajiban rotasi auditor.

4.3. Mekanisme pelaksanaan *audit switching* dan kendala yang dihadapi KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta di Yogyakarta

Menurut Inaresjz (2011) mekanisme *audit switching* telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan yang berlaku yaitu maksimal tiga tahun buku berturut-turut, karena KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta merupakan KAP perseorangan. KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta telah melakukan rotasi audit sesuai dengan peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008

pasal 3 (tiga) butir pertama yang berbunyi (Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008, 2008) :

“Pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf a dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.”

Bapak Inaresjz juga menyatakan boleh mengaudit klien yang sama kembali setelah maksimal 1 (satu) tahun buku, hal tersebut juga telah sesuai dengan peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 (tiga) butir 2 (dua) dan 3 (tiga) yang berbunyi (Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008, 2008) :

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

Dari pernyataan Bapak Inaresjz dapat di garis bawahi bahwa biasanya klien menerima direktori KAP mana yang akan menjadi auditor eksternal perusahaan setelah tiga tahun masa jabatan KAP yang sebelumnya, dan pada akhirnya akan kembali kepada KAP yang sama. Hal itu bertentangan dengan konsep Independensi yang dikemukakan oleh Mautz dan Sharaf (1961) karena mereka percaya bahwa hubungan yang panjang bisa menyebabkan auditor memiliki kecederungan kehilangan independensinya. Auditor yang memiliki hubungan yang lama dengan klien diyakini akan membawa konsekuensi ketergantungan tinggi atau ikatan ekonomik yang kuat auditor terhadap klien. Semakin tinggi keterikatan auditor secara ekonomik dengan klien, makin tinggi kemungkinan auditor membiarkan klien untuk memilih metoda akuntansi yang ekstrem.

Flint (1988) dalam Putri (2010) memiliki pendapat bahwa independensi seorang auditor akan hilang jika ia terlibat dalam hubungan pribadi dengan klien, karena hal itu dapat berpengaruh kepada sikap mental dan opini mereka. Salah satu ancaman seperti itu adalah *audit tenure* yang panjang. Dia berpendapat bahwa *audit tenure* yang panjang dapat menyebabkan auditor untuk mengembangkan “hubungan nyaman” serta kesetiaan yang kuat atau hubungan emosional dengan klien mereka, yang dapat mencapai tahap dimana independensi auditor terancam. *Audit tenure* yang panjang juga memberikan hasil familiaritas yang tinggi

dan akibatnya, kualitas dan kompetensi kerja auditor dapat menurun ketika mereka mulai untuk membuat asumsi-asumsi yang tidak tepat dan bukan evaluasi objektif dari bukti saat ini.

Watts dan Zimmerman (1981) dalam Giri (2010) menyatakan bahwa auditor seharusnya berkewajiban memelihara sikap independensi, dalam kondisi ketiadaan regulasi sekalipun, sehingga *self-monitoring* mungkin sudah cukup memadai. Sedangkan dilihat dari prakteknya ditinjau dari pernyataan Inaresjz (2011) biasanya KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta memberikan direktori Akuntan Publik kepada klien yang telah 3 (tiga) tahun diaudit, untuk memilih calon KAP yang baru, serta biasanya klien akan kembali kepada KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta setelah jangka waktu minimal satu tahun buku, secara tidak langsung akan terjadi hubungan yang panjang antara KAP dengan klien walaupun setiap 3 (tahun) diadakan pergantian KAP yang mengaudit. Pergantian KAP pun atas direktori yang di berikan oleh KAP yang sebelumnya. Pada kenyataanya perusahaan berukuran kecil – menengah tidak terlalu peduli atas KAP yang akan mengaudit asalkan *fee* audit nya sesuai dengan kemauan mereka sesuai dengan penelitian oleh Mardiyah (2002), Tate (2006), Damayanti dan Sudarma (2007) dan Wijayanti (2010) yang menyatakan bahwa variabel *fee* audit juga merupakan variabel yang signifikan sebagai

faktor kesesuaian harga yang mempengaruhi keputusan perusahaan untuk melakukan perpindahan KAP.

Menurut Davis dkk. (2000) dalam Sumadi (2011) rotasi audit perlu dilakukan dengan beberapa argumen: (1) semakin lama auditor bertindak seolah-olah sebagai *advisor* bagi manajemen, (2) kepentingan agar tidak kehilangan klien memberikan insentif bagi auditor untuk mendapatkan *economic rent* dengan semakin lama mereka mempertahankan klien. Penelitian tersebut menyimpulkan bahwa semakin lama auditor seolah bertindak sebagai *advisor* bagi manajemen. Namun dalam hal ini peraturan yang mewajibkan *audit switching* di Indonesia masih belum efektif, karena dalam hal ini KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta bukanlah merupakan KAP yang besar. Peraturan *audit switching* masih belum efektif di terapkan pada KAP yang berukuran kecil – menengah. Perbandingan jumlah antara KAP dan klien yang memerlukan jasa audit lah yang menjadi suatu permasalahan, karena di Yogyakarta jumlah KAP hanya ada kurang lebih 11 KAP.

Klien yang membutuhkan jasa auditor independen itu sendiri terlampau banyak dibanding dengan jumlah KAP di Yogyakarta. Mulai dari perhotelan, perusahaan sablon kaos, perusahaan bangunan, hingga koperasi. Keterbatasan jumlah KAP tersebut membuat KAP yang ada harus bisa mengatur rencana dan membagi klien sebaik-baiknya agar seluruh klien yang

membutuhkan jasa auditor independen bisa mendapatkan jasa tersebut. Permasalahan keterbatasan KAP ini tidak hanya terjadi di Yogyakarta, secara keseluruhan perbandingan klien di Indonesia yang membutuhkan jasa audit independen dengan KAP yang menyediakan jasa tersebut pun masih memiliki selisih yang signifikan. Jadi dalam hal ini, keterbatasan KAP telah menjadi permasalahan nasional.

Menurut Bapak Inaresjz sejauh ini tidak ada kendala bagi KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta dalam implementasi rotasi auditor, namun peraturan tersebut tetap akan memberikan *impact* terhadap akuntan publik yang mengaudit perusahaan kecil. Karena batasan tiga tahun tersebut dirasa akan sedikit demi sedikit menurunkan *fee* audit. Akibatnya karena *fee* menurun maka kualitas audit pun akan menurun, dan biasanya akan berpengaruh terhadap tingkat independensi itu sendiri.

Maka sebenarnya pada perusahaan dan KAP yang berukuran belum terlalu besar kebijakan *audit switching* tersebut belum begitu efektif sesuai dengan pernyataan Inaresjz (2011) Kegiatan rotasi audit dirasa sangat penting dan menjadi suatu keharusan (mandatory) untuk perusahaan *go public* sesuai dengan pernyataan (Hoyle, 1978) dalam (Giri, 2010) menyatakan bahwa serangan terhadap profesi akuntansi telah mencapai level epidemik pada beberapa tahun belakangan ini. Banyak usulan yang telah

muncul dengan maksud memperbaiki profesi ini. Salah satu proposal yang dikeluarkan oleh masyarakat adalah meminta perusahaan-perusahaan publik untuk melakukan rotasi auditor independen secara periodik. Rotasi mandatori telah banyak diterima dan mendapat rekomendasi dari banyak pihak sebab diharapkan akan berpengaruh signifikan pada praktik pengauditan.

Namun untuk perusahaan tingkat menengah kebawah kegiatan tersebut tidak terlalu berpengaruh, malahan akan merugikan Akuntan Publik jika sering dilakukan pergantian. Karena setiap pergantian auditor eksternal, biasanya perusahaan akan melakukan tender untuk memilih KAP mana yang akan mengaudit perusahaan selama beberapa periode ke depan, dan karena itu biasanya fee audit akan turun, turunnya fee audit tersebut rata-rata bisa mencapai 15%, karena fee turun maka kualitas audit turun, dan biasanya akan berpengaruh terhadap independensi. (Inaresjz, 2011)

Dapat diartikan bahwa peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 (tiga), tidak begitu efektif untuk diterapkan pada perusahaan pada tingkat menengah kebawah. Hal itu dikarenakan pergantian tersebut secara sedikit demi sedikit akan mengurangi *fee* audit seperti pernyataan Bapak Inaresjz. Penurunan *fee* audit akibat rotasi audit pun tingkatnya cukup signifikan yaitu sejumlah 15% per 3 tahun.

Turunnya *fee* audit juga akan berpengaruh terhadap independensi auditor. (Inaresjz, 2011)

Turunnya *fee* akibat tender dikarenakan *low-balling* yang dilakukan oleh auditor. Berdasarkan perspektif ekonomi, *low-balling* merupakan usaha auditor untuk mendapatkan klien dengan menurunkan harga pada tugas audit awal dengan harapan akan mendapatkan *fee* tambahan pada masa depan (Simon and Francis, 1988; Ettrege and Greenberg, 1990; Deis and Giroux, 1996). Pendekatan ekonomi memandang bahwa independensi dan objektivitas auditor akan rendah pada awal penugasan auditor. Dye (1991) berargumen bahwa *low-balling* mendorong auditor membuat opini yang memberi keuntungan bagi klien pada awal perioda, dan kondisi ini digunakan auditor untuk memperoleh pendapatan harapan dari klien pada perioda selanjutnya.

Maka dapat disimpulkan kendala yang sebenarnya dihadapi oleh KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta atas diwajibkannya peraturan *audit switching* adalah sebagai berikut:

- a. Turunnya *fee* audit dikarenakan tender atas pergantian auditor, karena setiap diadakan tender klien cenderung mencari KAP yang menawarkan harga yang lebih murah. Karena itu lama kelamaan ditakutkan *fee* audit

akan terus menurun karena setiap 3 tahun diadakan rotasi auditor.

- b. Keterbatasan jumlah KAP dengan Klien yang memerlukan jasa auditor independen. Perbandingan jumlah klien yang membutuhkan jasa audit independen dan KAP yang menyediakan jasa tersebut masih terlalu signifikan. Jumlah KAP di Yogyakarta masih terlalu sedikit dibanding dengan jumlah klien.

4.4. Upaya untuk mengatasi permasalahan yang dihadapi dengan adanya kebijakan *audit switching*

4.4.1. Upaya yang dilakukan KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta untuk mengatasi permasalahan yang muncul akibat kebijakan *audit switching*

Dari permasalahan yang ada yaitu *impact* dari peraturan *audit switching* terhadap akuntan publik yang mengaudit perusahaan kecil. Karena batasan tiga tahun tersebut dirasa akan sedikit demi sedikit menurunkan fee audit karena biasanya pada saat memilih KAP yang akan mengaudit pada periode berikutnya klien melakukan tender, dan ketika tender tersebut biasanya KAP menetapkan harga yang menarik bagi klien. Klien cenderung lebih tertarik terhadap penawaran yang menyatakan fee rendah.

Akibatnya *fee* akan terus menurun setiap terjadi rotasi audit, jika *fee* menurun maka kualitas audit pun akan menurun, dan biasanya akan berpengaruh terhadap tingkat independensi itu sendiri.

Penurunan *fee* tersebut juga relatif tinggi, bisa mencapai 15% tiap rotasi. Sedangkan untuk KAP perseorangan rotasi audit dilakukan tiap 3 tahun. Jika setiap 3 tahun turun 15% dikhawatirkan 10 tahun kedepan *fee* audit tidak sesuai dengan kebutuhan dana dari KAP itu sendiri.

Untuk mengantisipasi penurunan *fee* agar tidak berpengaruh terhadap kelangsungan usaha dari KAP, karena dalam hal ini KAP juga merupakan suatu perusahaan yang juga membutuhkan pendapatan untuk membiayai KAP tersebut adalah dengan melakukan jasa lain. Biaya yang timbul tidaklah sedikit, KAP wajib melakukan *training*, atau mengirim auditor nya untuk mengikuti pelatihan-pelatihan yang berhubungan dengan kegiatan audit karena ilmu akuntansi saat ini sedang berkembang. Jika auditor tidak *update* informasi akuntansi terkini bagaimana mereka bisa men-*judge* suatu laporan keuangan disajikan secara wajar atau tidak wajar.

Jasa lain selain audit finansial yang dilakukan oleh KAP yaitu (Boynton, Johnson, & Kell, 2003) :

1. Jasa Teknologi

KAP memberikan jasa teknologi dalam bentuk analisis sistem, manajemen informasi, serta pengamanan sistem. KAP mengevaluasi pengendalian intern klien dan membantu klien untuk merancang sistem informasi dan pengendalian, sistem untuk mendukung perencanaan keuangan, sistem untuk mendukung pengambilan keputusan lainnya, serta memberikan rekomendasi untuk peningkatan pengamanan sistem. Dewasa ini, banyak perusahaan yang berjuang untuk memaksimalkan pengendalian atas investasi mereka dalam teknologi, dan KAP memiliki keahlian penting untuk membantu mereka dalam proses ini.

2. Konsultasi Manajemen

Dalam melaksanakan jasa konsultasi manajemen, para praktisi mendayagunakan keahlian teknis, pendidikan, dan pengalaman mereka untuk memberikan nasihat dan bantuan teknis kepada klien. Jasa ini dapat membantu klien untuk meningkatkan penggunaan kemampuan dan sumberdaya mereka dalam mencapai tujuan. Proses

konsultasi meliputi merumuskan masalah atau peluang, mencari fakta, mengevaluasi alternatif, merumuskan rencana tindakan, mengkomunikasikan hasil, menerapkan rencana tindakan, serta tindak lanjut. Namun konsultasi ini harus berhenti sesaat sebelum manajemen membuat keputusan. Dewasa ini, jasa konsultasi mengambil proporsi signifikan dan menunjukkan pertumbuhan pesat dalam total tagihan KAP.

3. Perencanaan Keuangan

Jasa perencanaan keuangan meliputi segala sesuatu yang berkaitan dengan perencanaan pajak dan analisis laporan keuangan untuk menyusun struktur portofolio investasi serta transaksi keuangan yang kompleks untuk bisnis. Secara teratur, beberapa KAP membantu klien untuk mengembangkan rencana bisnis. Selain itu, baik perorangan maupun perusahaan bisnis diharuskan menyimpan berkas dan membayar berbagai macam pajak. Jasa perpajakan meliputi bantuan untuk mengarsipkan formulir pajak, perencanaan pajak, perencanaan pajak warisan, serta mewakili klien dalam pengurusan pajak di kantor pajak. Aspek perpajakan dari perencanaan keuangan merupakan bagian yang signifikan dari praktik sebagian besar KAP.

4. Internasional

Dewasa ini hampir semua usaha melakukan kegiatan membeli produk atau jasa dari perusahaan asing, menjual produk atau jasa kepada perusahaan asing, atau memiliki pesaing penting dari perusahaan asing. KAP menyediakan jasa perencanaan pajak lintas batas, atau bantuan dalam penyusunan merger maupun kerjasama multinasional.

Dari jasa tersebut KAP bisa mendapatkan *fee* diluar jasa atestasi untuk menunjang kegiatan KAP tersebut. KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta juga menyediakan jasa lain, jasa yang diberikan KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta untuk mendapatkan penghasilan yang digunakan untuk menunjang kegiatan KAP antara lain:

a. Pembinaan bagi koperasi,

KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta menyediakan jasa pembinaan bagi koperasi-koperasi yang membutuhkan pelatihan dalam pembukuan koperasinya. Dalam hal ini KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta tidak hanya membantu membuat bentuk pembukuan yang baik dan benar,

namun juga melatih karyawan yang menjabat sebagai pengurus koperasi agar memahami tatacara pembukuan akuntansi.

b. Konsultasi manajemen,

KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta menyediakan konsultasi manajemen untuk membantu manajemen meningkatkan penggunaan kemampuan dan sumberdaya mereka dalam mencapai tujuan. Jasa ini kurang lebih sama dengan jasa konsultasi manajemen yang biasa dilakukan oleh KAP.

c. *Training* dan perpajakan,

Jasa yang diberikan tidak hanya untuk unit usaha koperasi saja tapi juga untuk perusahaan swasta, serta memberikan pelatihan-pelatihan (*trainings*) audit baik bagi mahasiswa maupun masyarakat secara umum. KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta memberikan *training* kepada pihak yang membutuhkan melalui diklat selama kurang lebih 10 kali pertemuan tentang tatacara dan proses *auditing*.

Sedangkan untuk mengatasi keterbatasan jumlah KAP dan menjaga *fee* audit tetap pada tingkat yang cukup tepat, sesuai dengan pernyataan Inaresjz (2011) biasanya pada akhir masa tenur KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta memberikan direktori KAP mana yang sebaiknya mengaudit klien untuk tahun berikutnya. Dapat disimpulkan bahwa KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta telah melakukan suatu kerjasama dengan KAP lain yang berada di luar Daerah Istimewa Yogyakarta. Dengan kerjasama tersebut klien akan terotasi sesuai dengan peraturan yang berlaku tanpa harus terjadi tender yang akan menurunkan *fee* audit, dan dengan kerjasama tersebut perusahaan yang membutuhkan jasa audit dapat merasakan jasa yang mereka harapkan tanpa melanggar peraturan yang berlaku.

4.4.2. Rekomendasi untuk masa yang akan datang

Penelitian Carcello and Nagy (2004) berusaha menguji hubungan antara tenur KAP dengan penyimpangan pelaporan keuangan. Penelitian ini memperoleh temuan bahwa penyimpangan pelaporan keuangan lebih mungkin terjadi ketika tenur auditor pendek (tiga tahun atau kurang). Tidak ada bukti yang mendukung bahwa kualitas audit akan meningkat ketika KAP dipertahankan. Hasil ini menunjukkan bahwa rotasi audit mandatori dapat

menyebabkan pengaruh buruk terhadap kualitas audit. Penelitian ini telah berusaha memperluas temuan Casterella *et al.* (2003) dan Johnson *et al.* (2002).

Inaresjz (2011) mengusulkan suatu upaya yaitu melakukan penyesuaian terhadap peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 dengan meningkatkan tenure yang semula 3 (tiga) tahun menjadi tuju hingga sepuluh tahun untuk usaha kecil dan menengah, namun untuk perusahaan go public disarankan tetap seperti peraturan yang sudah ada. Karena dengan begitu penurunan *fee* audit dapat dihambat, disamping itu untuk menjaga independensi sebaiknya waktu tenggang untuk KAP dapat mengaudit perusahaan yang lama juga ditingkatkan menjadi tiga hingga enam tahun untuk mencegah hubungan yang panjang antara klien dan KAP secara terus menerus tanpa terputus.

Untuk mengatasi permasalahan berikutnya, yaitu keterbatasan jumlah KAP di Yogyakarta dengan perusahaan yang membutuhkan jasa auditor independen adalah dengan membentuk suatu jaringan dari beberapa KAP sesuai dengan Undang Undang Republik Indonesia No 5 Tahun 2011 pasal 33 dan 34 yang menyatakan bahwa (IAPI, UU no 5, 2011):

Pasal 33

1. KAP dapat melakukan kerja sama dengan KAP lainnya untuk membentuk suatu jaringan yang disebut OAI.
2. Pembentukan OAI sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dituangkan dalam akta pendirian yang dibuat oleh dan di hadapan notaris dalam bahasa Indonesia yang paling sedikit memuat:
 - a. tujuan OAI yang mencakup pengembangan metodologi jasa asuransi dan sistem pengendalian mutu;
 - b. hak dan kewajiban KAP yang menjadi anggota OAI;
 - c. program pendidikan dan pelatihan bagi anggota OAI; dan pendirian OAI bersifat berkelanjutan.
3. OAI sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus didaftarkan pada Menteri dengan mengajukan permohonan tertulis dan melampirkan Akta Pendirian dengan mencantumkan nama KAP yang menjadi anggota.
4. Menteri membatalkan status terdaftar OAI sebagaimana dimaksud pada ayat (3) apabila OAI bubar.
5. Ketentuan mengenai tata cara pendaftaran dan pembatalan status terdaftar OAI diatur dalam Peraturan Menteri.

Pasal 34

1. KAP yang merupakan anggota OAI sebagaimana dimaksud dalam Pasal 33 ayat (2) dapat mencantumkan nama OAI bersama-sama dengan nama KAP.
2. KAP yang merupakan anggota OAI sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat memberikan jasa secara bersama-sama.
3. KAP dilarang mencantumkan lebih dari 1 (satu) nama OAI.
4. Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pencantuman nama OAI diatur dalam Peraturan Menteri.

Dari undang-undang ini dijelaskan bahwa KAP dapat membentuk suatu hubungan kerjasama dengan KAP lain dengan membentuk OAI sesuai dengan pasal 3 (tiga) butir 1 (satu) “KAP dapat melakukan kerja sama dengan KAP lainnya untuk membentuk suatu jaringan yang disebut OAI.”

Tidak hanya sebatas OAI saja, kerjasama antar KAP dengan KAPA atau OAA pun legal untuk dilakukan. Peraturan yang mengatur tentang kerjasama tersebut juga terdapat di Undang Undang Republik Indonesia No 5 Tahun 2011 pasal 35 hingga 40. Beberapa KAP yang sudah terdaftar bekerjasama dengan KAPA atau OAA antarlain Rasin, Ichwan & Rekan dengan nama KAPA/OAA yaitu Alliot Group, kemudian Johan Malonda Mustika & Rekan yang bekerjasama dengan KAPA/OAA bernama Baker Tilly International dan masih banyak KAP lain yang telah terdaftar. (DepKeu, 2011)

Dengan kebijakan tersebut KAP dapat melakukan kerjasama dalam pembagian klien yang membutuhkan jasa auditor independen. Dengan melakukan pembagian klien dan waktu audit dengan tetap mempertimbangkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 tentang “Jasa Akuntan Publik”. Pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan suatu entitas dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh

seorang Akuntan Publik 3 (tiga) tahun buku berturut-turut (pasal 3 ayat 1). Kemudian Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dapat menerima kembali penugasan audit umum untuk klien setelah 1 (satu) tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien yang sama (pasal 3 ayat 2 dan 3), maka dengan begitu seluruh klien dapat merasakan jasa audit tanpa menyalahi peraturan yang mewajibkan dilakukannya *audit switching* secara berkala dengan adanya pembagian rotasi audit yang baik antara KAP yang melakukan kerjasama tersebut.

Dengan begitu dapat kita tarik kesimpulan bahwa solusi penyelesaian untuk permasalahan yang timbul akibat peraturan mengenai *audit switching* adalah :

- a. Untuk menanggulangi dampak penurunan *fee* audit dengan melaksanakan jasa lain diluar jasa audit keuangan, seperti konsultasi, teknologi hingga pelatihan audit dan perpajakan
- b. Untuk mengurangi penurunan *fee* secara berkala dan terus menerus dengan melakukan penyesuaian terhadap peraturan menteri keuangan dengan memperpanjang waktu *tenure* audit untuk KAP yang mengaudit perusahaan menengah - kebawah menjadi 7 hingga 10 tahun, dan memperpanjang rentan audit menjadi 3 hingga 6 tahun

- c. Untuk mengatasi keterbatasan jumlah KAP dibanding dengan jumlah klien yang membutuhkan jasa audit independen :
- Dengan melakukan kerjasama dengan KAP lain dengan membentuk OAI
 - Melakukan kerjasama dengan KAPA atau OAA dari luar Indonesia

4.5. Kesimpulan

Dari analisa pada sub bab sebelumnya, dapat disimpulkan bahwa latar belakang *audit switching* di Indonesia kurang lebih mengikuti tren yang terjadi di Amerika, alasan dari keputusan mewajibkan kegiatan *audit switching* itu adalah untuk mendapatkan kembali kepercayaan infestor terhadap pasar modal, serta untuk mencegah hubungan yang terlalu panjang antara KAP dan klien yang di audit demi menjaga Independensi auditor independen.

Juga dapat disimpulkan bahwa kendala dari diwajibkannya peraturan terkait *audit switching* antara lain, penurunan *fee* audit secara berkala dan terus menerus dengan persentase yang relatif tinggi yaitu 15%, keterbatasan jumlah KAP dibandingkan dengan jumlah klien yang membutuhkan jasa akuntan publik.

Dari analisa atas kendala yang dihadapi dalam implementasi *audit switching*, dapat dirumuskan suatu solusi untuk menanggulangi kendala tersebut. Solusi tersebut antara lain dengan melaksanakan jasa KAP lain selain audit atas laporan keuangan, meningkatkan tenur audit, kerjasama KAP dalam bentuk OAI, KAPA/OAA.



BAB V

PENUTUP

5.1. KESIMPULAN

Penelitian ini membahas latar belakang diwajibkannya *audit switching* di Indonesia serta mekanisme pelaksanaan *audit switching* di KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta Kemalawarta untuk mengetahui kendala yang dihadapi dan menyimpulkan upaya untuk mengatasi kendala tersebut.

Dari pembahasan yang telah dilakukan dapat disimpulkan bahwa kegiatan *audit switching* dilakukan atas dasar untuk menjaga independensi dari akuntan publik. Adapun alasan mengapa *audit switching* diwajibkan dilakukan di Indonesia adalah regulasi pemerintah melalui Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 tentang “Jasa Akuntan Publik”, sedangkan latar belakang dari peraturan tersebut selain karena menjaga independensi adalah karena mengikuti hal yang terjadi di Amerika. Kasus Enron lah yang merupakan asal muasal dari regulasi ini.

Dalam Implementasi *audit switching* di Indonesia, terdapat suatu kendala yang mendasar yaitu keterbatasan jumlah KAP dibanding perusahaan (klien) yang membutuhkan jasa audit eksternal. Upaya yang dilakukan untuk mengatasi permasalahan ini

adalah dengan melakukan kerjasama antar KAP, solusi ini diperkuat dengan dibentuknya Undang Undang Republik Indonesia No 5 Tahun 2011.

Dalam ruang lingkup KAP dengan ukuran kecil-menengah, terdapat suatu kendala yang cukup serius. Kendala tersebut adalah penurunan *fee* audit secara bertahap dan terus menerus dikarenakan kegiatan rotasi auditor yang relatif terlalu cepat bagi KAP kecil-menengah. Biasanya jika terjadi pergantian auditor eksternal, perusahaan melakukan tender kecil, dan karena tender tersebut lah *fee* audit biasanya akan turun sekitar 15%. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 tentang “Jasa Akuntan Publik” mengakibatkan penurunan *fee* tersebut menjadi curam, pasalnya peraturan tersebut mewajibkan KAP perseorangan melakukan rotasi maksimal setelah mengaudit klien selama 3 tahun berturut-turut. Maka setiap 3 tahun terjadilah penurunan *fee* audit. Solusi dari permasalahan ini adalah perpanjangan *audit tenure* serta kegiatan lain diluar audit atas laporan keuangan klien, seperti diklat, pelatihan, hingga konsultasi.

5.2. KETERBATASAN PENELITIAN

Sebagaimana lazim nya suatu penelitian, terdapat keterbatasan yang dihadapi dalam penyusunan penelitian ini, keterbatasan tersebut antara lain :

- 5.2.1. Objek penelitian hanya berfokus kepada satu KAP di Yogyakarta yaitu KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta
- 5.2.2. Periode penelitian hanya sebatas 5 tahun dari tahun 2006 hingga 2010. Tentunya periode tersebut mempengaruhi hasil dari penelitian ini.
- 5.2.3. Data SOP dari KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta yang tidak dapat diakses oleh peneliti.

5.3. SARAN

Saran yang didasarkan pada keterbatasan yang telah disebutkan sebelumnya adalah sebagai berikut:

- 5.3.1. Penelitian berikutnya diharapkan dapat menggunakan objek lain dan dari kota-kota lain. Sehingga dapat dilihat kenyataan praktek yang terjadi, yang nantinya dapat membentuk suatu perbandingan.
- 5.3.2. Periode penelitian selanjutnya sebaiknya lebih dari lima tahun karena periode yang lebih panjang diharapkan dapat memungkinkan klasifikasi berdasarkan *audit tenure*, seperti pada penelitian Nasser *et al.* (2006).
- 5.3.3. Untuk entitas terkait dengan penelitian ini, yaitu KAP kecil-menengah diharapkan dapat memaksimalkan kegiatan jasa lain diluar jasa audit atas laporan keuangan. Untuk

dapat menghasilkan pendapatan lebih yang dapat digunakan untuk menunjang kegiatan utama KAP.

5.3.4. Untuk KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta dan KAP setara dengan KAP tersebut, diharapkan dapat memaksimalkan implementasi dari Undang Undang Republik Indonesia No 5 Tahun 2011 pasal 33 dan 34 yang mengatur tentang kerjasama KAP, agar kedepannya dengan kerjasama tersebut dapat mengatasi permasalahan yang timbul akibat regulasi *audit witching* di Indonesia

5.3.5. Untuk Menteri Keuangan Republik Indonesia diharapkan regulasi atas *audit switching* dapat disesuaikan untuk KAP berukuran kecil-menengah atau KAP perseorangan, karena pada prakteknya KAP yang berukuran kecil berbeda dengan KAP yang sudah berskala besar.

REFERENSI¹

- Agoes, S. (2004). *Auditing (Pemeriksaan Akuntan) oleh Kantor Akuntan* (Edisi Ketiga ed., Vol. Jilid 1). Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi, Universitas.
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2008). *Auditing dan Jasa Assurance*. (G. Gania, Penerj.) Jakarta: Erlangga.
- Boynton, W. C., Johnson, R. N., & Kell, W. G. (2003). *Modern Auditing* (Edisi Ketujuh ed.). Jakarta: Erlangga.
- DepKeu. (2011). *Daftar KAPA - OAA*. Dipetik Januari 9, 2012, dari www.ppajp.depkeu.go.id:
<http://www.ppajp.depkeu.go.id/remository/downloads/DaftarKAPA-OAA.pdf>
- Emzir. (2010). *Analisis Data: Metodologi Penelitian Kualitatif*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Giri, E. F. (2010). Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit: Kasus Rotasi Wajib Auditor di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto* .
- IAPI. (2011). *UU no 5*. Dipetik January 4, 2012, dari www.iapi.or.id:
[http://www.google.co.id/url?sa=t&rct=j&q=undang%20undang%20republik%20indonesia%20no%205%20tahun%202011&source=web&cd=1&ved=0CBoQFjAA&url=http%3A%2F%2Fwww.iapi.or.id%2Fiapi%2Fdownload%2FseputarIAPI%2FUU%2520No.5%2520Tahun%25202011%2520tentang%2520Akuntan%](http://www.google.co.id/url?sa=t&rct=j&q=undang%20undang%20republik%20indonesia%20no%205%20tahun%202011&source=web&cd=1&ved=0CBoQFjAA&url=http%3A%2F%2Fwww.iapi.or.id%2Fiapi%2Fdownload%2FseputarIAPI%2FUU%2520No.5%2520Tahun%25202011%2520tentang%2520Akuntan%20)
- Inaresjz, K. (2011, Desember 8). Mekanisme audit switching di KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta. (Y. Dian, Pewawancara) Yogyakarta, Daerah Istimewa Yogyakarta, Indonesia.
- Jogiyanto. (2010). *Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman-pengalaman*. Yogyakarta: BPFY-Yogyakarta.
- Moleong. (2005). *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: Rosda.
- Mulyadi. (2002). *Auditing* (Edisi Ke Enam ed., Vol. Buku Dua). Jakarta: Salemba Empat.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008*. (2008). Dipetik 2011, dari <http://www.depkeu.go.id/Ind/>: www.depkeu.go.id/Ind/Data/Regulation/17.pdf
- Putri, M. (2010). Analisis Hubungan Auditor-Klien: Faktor-faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching di Indonesia. *Skripsi S1 Universitas Diponegoro* .

¹ Disusun dengan menggunakan sistem referensi otomatis MS Word 2007 dengan style APA

- Sekaran, U. (2006). *Metodologi Penelitian untuk Bisnis* (Edisi 4 ed.). Jakarta: Salemba Empat.
- Straus, A., & Corbin, J. (2009). *Dasar-dasar Penelitian Kualitatif: Tatalangkah dan Teknik-teknik Teorisasi Data*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Sugiyono. (2008). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R & D*. Bandung: Alfabeta.
- Sumadi, K. (2011). Mengapa Perusahaan Melakukan Auditor Switch? *AUDI Jurnal Akuntansi dan Bisnis-Volume 1-Januari 2011* .
- Sumarwoto. (2006). Pengaruh Kebijakan Rotasi KAP Terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Masters thesis, program Pascasarjana Universitas Diponegoro* .
- Wijayani, E. D. (2011). Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi auditor di Indonesia melakukan auditor switching. *Skripsi SI Universitas Diponegoro* .



LAMPIRAN



Daftar KAP yang ada di Yogyakarta (Yahoo.com, 2009):

- a. KAP. DOLI, BAMBANG SUDARMADJI & DANANG (CAB)
 Jl. Ring Road Utara Jombor Sleman Yogyakarta 55285
 Telp. (0274) 623310 Fax. (0274) 623306
- b. KAP. DRA. HJ. M. SRI SUHARNI
 Jl. Babaran 13-UH Yogyakarta 55167
 Telp. (0274) 380069 Fax. (0274) 380069
- c. KAP. DRA. SUHARTATI & REKAN (CAB)
 Jl. Perum Nogotirto I/II Gamping Sleman Yogyakarta 55292
 Telp. (0274) 581253 Fax. (0274) 581253
- d. KAP. DRS. ABDUL MONTALIB
 Jl. Soka No, 24, Baciro Yogyakarta 55225
 Telp. (0274) 551813 Fax. (0274) 589079
- e. KAP. DRS. HADIONO
 Gedung GRIYA HDN Jl. Kusbini No 27 Yogyakarta
 Telp. (0274) 555100 Fax. (0274) 555101
- f. KAP. DRS. HENRY SUSANTO
 Jl. Gajah Mada No. 22 Yogyakarta 51112
 Telp. (0274) 514883 Fax. (0274) 514883
- g. KAP. DRS INARESJZ KEMALAWARTA
 Jl. Ringin Putih No. 7 Yogyakarta 55172
 Telp. (0274) 383205 Fax. (0274) 38305
- h. KAP. DRS. KUMALAHADI
 Jl. Kranji No. 90, Serang Baru Modal Seriharjo Ngagik
 Sleman, Yogyakarta.
 Telp. (0274) 4463648
- i. KAP. DRS. PAMUDJI

Jl. Veteran No. 5, Yogyakarta 55165

Telp. (0274) 375085

Fax. (0274) 375085

j. KAP. DRS. SOEROSO DONOSAPOETRO, MM

Jl. Beo No. 49 Yogyakarta 55281

Telp. (0274) 589283

k. KAP. HADORI & REKAN (CAB)

Jl. Dr. Sarjito No. 9 Yogyakarta 55233

Telp. (0274) 7100135, 7100137





KANTOR AKUNTAN PUBLIK DRS. INARESZJ KEMALAWARTA

IZIN AKUNTAN PUBLIK NO: 98.1.0400 • IZIN USAHA KAP NO. KEP-478/KM.1/2006
ALAMAT: JL. RINGIN PUTIH NO. 7 PRENGGAN KOTAGEDE YOGYAKARTA - 55172 • TELEPON/FAX.: 0274 - 383205
AUDIT • KONSULTASI MANAJEMEN • TRAINING • PERPAJAKAN

SURAT KETERANGAN PENELITIAN

Dengan hormat,

Yang bertanda tangan dibawah ini:

Nama : Drs. Inaresjz Kemalawarta, CPA
Jabatan : Pimpinan Kantor Akuntan Publik Drs. Inaresjz Kemalawarta
Alamat : Jln. Ringin Putih No. 7, Prenggan, Kotagede, Yogyakarta
Telepon : 0274 - 383205
E-mail : inaresjz@yahoo.com

Dengan ini menerangkan bahwa:

Nama : Dian Yudapradana
NIM : 08312314
Fakultas : Ekonomi
Jurusan : Akuntansi
Asal Perguruan Tinggi : Universitas Islam Indonesia
Judul penelitian : **ANALISIS IMPLEMENTASI AUDIT SWITCHING DI KANTOR AKUNTAN PUBLIK DRS. INARESZJ KEMALAWARTA**

Telah melaksanakan penelitian di Kantor Akuntan Publik **Drs. Inaresjz Kemalawarta**, alamat Jln. Ringin Putih No. 7, Prenggan, Kotagede, Yogyakarta.

Demikian surat ini kami buat, untuk dapat dipergunakan sebagaimana mestinya.

Yogyakarta, 21 Januari 2012

Kantor Akuntan Publik
Drs. Inaresjz Kemalawarta


Inaresjz Kemalawarta, CPA
 Nomor Izin Akuntan Publik: 98.1.0400
 Ijin Usaha KAP No. KEP-474/KM.1/2006