

BAB II

DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Audit

Definisi audit menurut Arens & Loebbecke (2011) adalah

“Proses pemeriksaan yang dilakukan oleh seseorang yang berkompeten untuk mengumpulkan dan mengevaluasi penemuan-penemuan yang berkaitan dengan informasi yang terukur dari suatu organisasi untuk membuat pertimbangan dan membuat laporan tentang tingkat kesesuaian antara informasi yang terukur tersebut dengan standar-standar yang ditetapkan”.

Pemeriksaan ini dilakukan untuk mengetahui tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan standar yang sudah ditetapkan, serta memberikan dan menyampaikan hasil-hasil pemeriksaan kepada pemakai yang berkepentingan (Mulyadi, 2002). Berdasarkan kedua definisi tersebut, audit memiliki hubungan dengan kegiatan dalam mengevaluasi penemuan dan dalam mempertimbangkan informasi yang terukur sesuai dengan standar yang telah ditetapkan dan hasil pemeriksaan telah disampaikan kepada pihak yang berkepentingan. Menurut UU Nomor 15 Tahun 2004, audit sektor pemerintah terdiri dari 3 bagian, yaitu:

1. Pemeriksaan Keuangan atau Audit Keuangan

Pemeriksaan atas laporan keuangan yang bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif.

2. Pemeriksaan Kinerja

Pemeriksaan yang dilakukan secara objektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti untuk menilai kinerja organisasi yang diaudit dalam hal ekonomi, efisiensi, dan efektivitas, dengan tujuan untuk memperbaiki kinerja dan organisasi yang diaudit dan meningkatkan akuntabilitas pemerintah.

3. Pemeriksaan dengan Tujuan Tertentu

Pemeriksaan ini dengan tujuan tertentu menghasilkan simpulan, bersifat eksaminasi, pembahasan, atau prosedur yang disepakati.

2.2. *Auditor Switching*

2.2.1. *Definisi Auditor Switching*

Auditor switching merupakan pergantian KAP dan auditor secara wajib yang dilakukan oleh perusahaan. *Auditor switching* muncul karena adanya kewajiban rotasi audit. Rotasi auditor mengakibatkan masa perikatan audit (*audit tenure*) yang lebih pendek sehingga perusahaan akan melakukan *auditor switching* (Nasser *et al.*, 2006). Di Indonesia sendiri *auditor switching* telah diatur Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 Pasal 3 yaitu:

“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 (Pasal 3 ayat 1). Kemudian KAP dan 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 (Pasal 3 ayat 2)”.

Tetapi, peraturan di Indonesia yang tercantum pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 Pasal 3 telah digantikan dengan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 pasal 11 tentang Praktik Akuntan Publik yang menjelaskan bahwa Kantor Akuntan Publik (KAP) tidak lagi dibatasi dalam melakukan audit pada suatu perusahaan. Pembatasan hanya berlaku bagi Akuntan Publik (AP), yaitu selama 5 tahun buku berturut-turut. Kemudian, akuntan publik dapat memberikan kembali jasa audit terhadap perusahaan setelah 2 tahun buku berturut-turut tidak memberikan jasa tersebut.

Sehingga, dengan adanya perubahan aturan yang tidak mewajibkan pergantian KAP, maka terdapat 2 faktor yang dapat menyebabkan terjadinya *auditor switching* menurut Mardiyah (2002) yaitu:

1. Faktor klien (*client-related factors*)

Contohnya seperti kesulitan keuangan, manajemen yang gagal, dan perubahan *ownership*.

2. Faktor auditor (*auditor-related factors*)

Contohnya seperti *Fee* audit dan kualitas audit.

Pengukuran *auditor switching* dalam penelitian ini dihitung dengan menggunakan variabel *dummy*. Apabila perusahaan mengganti kantor akuntan publiknya maka diberi nilai 1. Sedangkan, jika perusahaan tidak mengganti kantor akuntan publiknya maka diberi nilai 0 (Wijaya, 2013).

2.3. Pergantian Manajemen

Pergantian Manajemen menurut Wea & Murdiawati (2015) adalah pergantian dewan direksi perusahaan yang disebabkan oleh dua faktor yaitu

keputusan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) atau dewan direksi tersebut mengundurkan diri. Pergantian manajemen yang dimaksud disini adalah pergantian direktur utama atau presiden direktur. Dengan adanya pergantian manajemen dalam sebuah perusahaan maka akan memengaruhi terjadinya perubahan kebijakan dalam pemilihan Kantor Akuntan Publik.

Perubahan kebijakan tersebut dapat terjadi dikarenakan direktur utama atau manajemen yang baru tidak sepakat dengan kualitas hasil audit laporan keuangan yang telah diberikan oleh KAP atau auditor sebelumnya. Selain itu, apabila KAP atau auditor sebelumnya tidak selaras dengan kebijakan yang dibuat oleh manajemen baru, maka perusahaan akan berusaha mencari KAP atau auditor yang mampu sejalan dengan kebijakan pelaporan akuntansi yang diharapkan pihak manajemen di perusahaan tersebut (Nagy, 2005).

Pergantian manajemen dalam penelitian ini diukur menggunakan variabel *dummy*. Apabila terdapat pergantian direktur utama atau presiden direktur dalam perusahaan maka akan diberi nilai 1. Sedangkan, jika tidak terdapat pergantian direktur utama atau presiden direktur dalam perusahaan maka akan diberi nilai 0 (Damayanti & Sudarma, 2008).

2.4. Ukuran KAP

Watts & Zimmerman (1986) menyatakan bahwa besar kecilnya ukuran KAP dibedakan dalam dua kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan *big four* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan *big four*, KAP yang berafiliasi dengan *big four* lebih mampu mempertahankan tingkatan independensinya daripada KAP yang tidak berafiliasi dengan *big four* karena mereka biasanya menyediakan jasa audit

ke sejumlah besar klien. Sedangkan menurut Arens *et al.* (2014) ukuran KAP adalah suatu ukuran yang menggambarkan perusahaan audit berdasarkan jumlah tenaga profesional yang dimiliki, kantor cabangnya, serta pendapatan yang diperoleh KAP tiap tahunnya. Dari kedua definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa semakin besar ukuran suatu KAP, maka KAP tersebut memiliki objektivitas dan independensi yang lebih tinggi terhadap informasi hasil audit laporan keuangan yang akan disajikan.

KAP yang berafiliasi dengan *big four* dalam penelitian ini terbagi menjadi empat, yaitu:

1. Klynveld Peat Marwick Goerdeler yang berafiliasi dengan KAP Sidharta Widjaja & Rekan.
2. Deloitte Touche Tohmatsu yang berafiliasi dengan KAP Imelda & Rekan.
3. Ernst & Young yang berafiliasi dengan KAP Purwantono, Sungkoro & Surja.
4. PricewaterhouseCooper yang berafiliasi dengan KAP Tanudiredja, Wibisana, Rintis & Rekan.

Ukuran KAP dalam penelitian ini akan diukur menggunakan variabel *dummy* dengan dibagi menjadi dua kelompok. Sebuah perusahaan yang diaudit oleh afiliasi KAP *big four* maka akan diberi nilai 1, sedangkan jika sebuah perusahaan diaudit oleh KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP *big four* maka akan diberi nilai 0. Ukuran KAP diukur dengan skala nominal (Arsih & Anisykurlillah, 2015).

2.5. Audit Fee

Audit fee menurut Agoes (2012) adalah

“Besaran biaya yang tergantung antara lain pada risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tinggi keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya”.

Sedangkan *audit fee* menurut Iskak (1999) adalah

“*Audit Fee* adalah honorarium yang dibebankan oleh akuntan publik kepada perusahaan *auditee* atas jasa audit yang dilakukan akuntan publik terhadap laporan keuangan. Penetapan biaya audit yang dilakukan oleh KAP berdasarkan biaya perhitungan dari biaya pokok pemeriksaan yang terdiri dari biaya langsung dan tidak langsung”.

Dari kedua definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa *audit fee* adalah besaran biaya atau imbalan atas jasa audit yang telah dilakukan oleh akuntan publik terhadap laporan keuangan suatu perusahaan dan dibebankan oleh akuntan publik kepada perusahaan. Penetapan *audit fee* yang dilakukan oleh KAP berdasarkan pada biaya perhitungan dari biaya pokok pemeriksaan yang terdiri dari biaya langsung dan tidak langsung, risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tinggi keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan, dan pertimbangan profesional lainnya (Wijaya & Rasmini, 2015). Pada penelitian ini, *audit fee* berfokus kepada perubahan *audit fee* dengan tujuan melihat apakah terdapat perubahan *fee* yang memicu terjadinya *auditor switching*. Perubahan *audit fee* dapat menggambarkan peningkatan atau penurunan dari *audit fee* yang dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Perubahan *audit fee* diukur menggunakan Δ logaritma natural dari *audit fee* yaitu:

$$\Delta \text{Audit Fee} = \text{Ln Audit Fees}_{t2} - \text{Ln Audit Fees}_{t1}.$$

2.6. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Hubungan keagenan terjadi ketika satu atau lebih orang mempekerjakan orang lain (agen) untuk memberikan layanan dan kemudian mendelegasikan kekuasaan pengambilan keputusan (Jensen & Meckling, 1976). Jensen & Meckling (1976) mengemukakan bahwa hubungan antara agen yakni manajemen perusahaan dan investor atau pemegang saham disebut hubungan keagenan. Munculnya masalah agen disebabkan oleh perilaku oportunistik agen, yaitu perilaku manajemen dalam memaksimalkan kesejahteraan pribadi bertentangan dengan kepentingan prinsipal (Halim, 2005). *Agency problem* merupakan situasi akibat perbedaan kepentingan yang terjadi antara agen dan *principal* (Emirzon, 2007).

Asimetri informasi merupakan salah satu penyebab masalah keagenan (Emirzon, 2007). Karena distribusi informasi yang tidak merata antara *principal* dan agen, informasi asimetris merupakan informasi yang tidak seimbang, sehingga menimbulkan dua masalah, hal ini disebabkan sulitnya *principal* untuk memantau dan melaksanakan kontrol terhadap perilaku agen. Jensen & Meckling menunjukkan bahwa masalahnya:

1. *Moral hazard*, yaitu apabila agen tidak melaksanakan hal-hal yang disepakati dalam kontrak kerja maka akan timbul masalah.
2. *Adverse selection*, dalam hal ini prinsipal tidak mengetahui apakah keputusan agen memang berdasarkan informasi yang diperolehnya atau karena kelalaian dalam menjalankan tugasnya.

Penyelesaian dari asimetri informasi ini adalah perusahaan menggunakan jasa Kantor Akuntan Publik untuk memeriksa apa yang telah dikerjakan oleh

manajer. Auditor berperan independen sebagai pihak penengah dari kedua belah pihak (*agent* dan *principal*) untuk menghindari adanya konflik kepentingan dan bertujuan juga untuk mengurangi biaya agensi yang mungkin timbul akibat perbedaan kepentingan.

2.7. Penelitian Terdahulu

Dalam menyusun penelitian ini, peneliti memilih enam penelitian untuk dijadikan sebagai penelitian terdahulu. Penelitian yang pertama dilakukan oleh Adli & Suryani (2019), penelitian ini menggunakan *auditor switching* sebagai variabel dependen dan *leverage*, pergantian manajemen, dan *audit fee* sebagai variabel independen. Total sampel yang digunakan dalam penelitian ini berjumlah 10 perusahaan. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan metode analisis regresi logistik dengan hasil penelitian yang menyatakan bahwa *leverage* dan pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap *auditor switching* dan *audit fee* berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*. Penelitian kedua dilakukan oleh Astuty *et al.* (2020), penelitian ini menggunakan *auditor switching* sebagai variabel dependen dan pergantian manajemen, ukuran KAP, *financial distress*, dan pertumbuhan perusahaan sebagai variabel independen. Total sampel yang digunakan dalam penelitian ini berjumlah 137 perusahaan. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan metode analisis regresi logistik dengan hasil penelitian yang menyatakan bahwa pergantian manajemen dan *financial distress* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching* dan ukuran KAP serta pertumbuhan perusahaan berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*.

Penelitian ketiga dilakukan oleh Wulandari & Suputra (2018), penelitian ini menggunakan *auditor switching* sebagai variabel dependen, kemudian pergantian manajemen dan *audit fee* sebagai variabel independen, serta reputasi auditor sebagai variabel pemoderasi. Total sampel yang digunakan dalam penelitian ini berjumlah 18 perusahaan. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan analisis statistik deskriptif, analisis regresi logistik, dan uji interaksi dengan hasil penelitian yang menyatakan bahwa pergantian manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap *auditor switching*, kemudian *audit fee* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching* dan reputasi auditor tidak dapat memoderasi pengaruh pergantian manajemen dan *audit fee* pada *auditor switching*.

Penelitian keempat dilakukan oleh Aini & Yahya (2019), penelitian ini menggunakan *auditor switching* sebagai variabel dependen dan *management change*, *financial distress*, ukuran perusahaan klien, dan opini audit sebagai variabel independen. Total sampel yang digunakan dalam penelitian ini berjumlah 84 perusahaan. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan metode analisis regresi logistik dengan hasil penelitian yang menyatakan bahwa *management change*, ukuran perusahaan, dan opini audit berpengaruh positif signifikan terhadap *auditor switching*, sedangkan *financial distress* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Penelitian kelima dilakukan oleh Maidani & Afriani (2019), penelitian ini menggunakan *auditor switching* sebagai variabel dependen dan pengaruh profitabilitas, *fee audit*, *debt equity ratio*, dan ukuran perusahaan sebagai variabel independen. Total sampel yang digunakan dalam penelitian ini berjumlah 13

perusahaan. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan metode analisis regresi logistik dengan hasil penelitian yang menyatakan bahwa profitabilitas, *fee* audit, *debt equity ratio*, dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*.

Selanjutnya, penelitian keenam dilakukan oleh Manto & Manda (2018), penelitian ini menggunakan *auditor switching* sebagai variabel dependen dan *financial distress*, pergantian manajemen, dan ukuran KAP sebagai variabel independen. Total sampel yang digunakan dalam penelitian ini berjumlah 210 perusahaan. Pengujian hipotesis dilakukan dengan metode analisis regresi logistik dengan hasil penelitian yang menyatakan bahwa *financial distress* dan ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*, sedangkan pergantian manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap *auditor switching*.

Kemudian penelitian terakhir dilakukan oleh Widnyani & Muliarta (2018), penelitian ini menggunakan *auditor switching* sebagai variabel dependen dan opini audit, *audit fee*, reputasi KAP dan ukuran perusahaan klien sebagai variabel independen. Pengujian hipotesis dilakukan dengan metode analisis regresi logistik dengan hasil penelitian yang menyatakan bahwa opini audit dan reputasi KAP tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*, sedangkan *audit fee* berpengaruh positif signifikan terhadap *auditor switching* dan ukuran perusahaan klien berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*.

Tabel 2.1. Ringkasan Penelitian Terdahulu

Peneliti	Variabel	Subjek	Hasil Penelitian
Adli & Suryani (2019)	X1: <i>Leverage</i> X2: Pergantian Manajemen X3: <i>Audit Fee</i> Y: <i>Auditor Switching</i>	Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI Tahun 2013-2017.	<i>Leverage</i> dan Pergantian Manajemen tidak berpengaruh terhadap <i>Auditor Switching</i> . <i>Audit Fee</i> berpengaruh negatif terhadap <i>Auditor Switching</i> .
Astuty et al. (2020)	X1: Pergantian Manajemen X2: Ukuran KAP X3: <i>Financial Distress</i> X4: Pertumbuhan Perusahaan Y: <i>Auditor Switching</i>	Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2017-2019.	Pergantian Manajemen dan <i>Financial Distress</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Auditor Switching</i> . Ukuran KAP dan Pertumbuhan Perusahaan berpengaruh negatif terhadap <i>Auditor Switching</i> .
Wulandari & Suputra (2018)	X1: Pergantian Manajemen X2: <i>Audit Fee</i> Y: <i>Auditor Switching</i>	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2016.	Pergantian Manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap <i>Auditor Switching</i> . <i>Audit Fee</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Auditor Switching</i> .
Aini & Yahya (2019)	X1: <i>Management Change</i> X2: <i>Financial Distress</i> X3: Ukuran Perusahaan X4: Opini Audit Y: <i>Auditor Switching</i>	Perusahaan Perbankan yang terdaftar di BEI tahun 2010-2015.	<i>Management Change</i> , Ukuran Perusahaan, dan Opini Audit berpengaruh positif signifikan terhadap <i>Auditor Switching</i> . <i>Financial Distress</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Auditor Switching</i> .
Maidani & Afriani (2019)	X1: Profitabilitas X2: <i>Fee Audit</i> X3: <i>Debt Equity Ratio</i> X4: Ukuran Perusahaan Y: <i>Auditor Switching</i>	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI.	Profitabilitas, <i>Fee Audit</i> , <i>Debt Equity Ratio</i> , dan Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>Auditor Switching</i> .
Manto & Manda (2018)	X1: <i>Financial Distress</i> X2: Pergantian Manajemen X3: Ukuran KAP Y: <i>Auditor Switching</i>	Perusahaan Properti dan <i>Real Estate</i> yang terdaftar di BEI tahun 2011-2016.	<i>Financial Distress</i> dan Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap <i>Auditor Switching</i> . Pergantian Manajemen berpengaruh positif

			signifikan terhadap <i>Auditor Switching</i> .
Widnyani & Muliarta (2018)	X1: Opini Audit X2: <i>Audit Fee</i> X3: Reputasi KAP X4: Ukuran Perusahaan Klien Y: <i>Auditor Switching</i>	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2016.	Opini Audit dan Reputasi KAP tidak berpengaruh terhadap <i>Auditor Switching</i> . <i>Audit Fee</i> berpengaruh positif signifikan terhadap <i>Auditor Switching</i> . Ukuran Perusahaan Klien berpengaruh negatif terhadap <i>Auditor Switching</i> .

Sumber: Peneliti-peneliti terdahulu.

2.8. Pengembangan Hipotesis

2.8.1. Pengaruh Pergantian Manajemen terhadap *Auditor Switching*

Pergantian Manajemen menurut Wea & Murdiawati (2015) adalah pergantian dewan direksi perusahaan yang disebabkan oleh dua faktor yaitu keputusan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) atau dewan direksi tersebut mengundurkan diri. Pergantian manajemen yang dimaksud disini adalah pergantian direktur utama atau presiden direktur. Dengan adanya pergantian manajemen dalam sebuah perusahaan maka akan memengaruhi terjadinya perubahan kebijakan dalam pemilihan Kantor Akuntan Publik yang dapat terjadi dikarenakan direktur utama atau manajemen yang baru tidak sepakat dengan kualitas hasil audit laporan keuangan yang diberikan serta KAP atau auditor sebelumnya tidak selaras dengan kebijakan yang dibuat oleh manajemen yang baru.

Teori tersebut diperkuat dengan penelitian yang dilakukan oleh Wulandari & Suputra (2018); Aini & Yahya (2019); dan Manto & Manda (2018) yang menyatakan bahwa pergantian manajemen berpengaruh positif signifikan

terhadap *auditor switching*. Tetapi, Adli & Suryani (2019) menyatakan bahwa pergantian manajemen tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Berdasarkan uraian teori diatas serta didukung oleh penelitian yang dilakukan Wulandari & Suputra (2018); Aini & Yahya (2019); dan Manto & Manda (2018) yang menunjukkan arah positif, maka hipotesis yang diajukan adalah:

H₁: Pergantian Manajemen berpengaruh positif terhadap Auditor Switching.

2.8.2. Pengaruh Ukuran KAP terhadap Auditor Switching

Watts & Zimmerman (1986) menyatakan bahwa besar kecilnya ukuran KAP dibedakan dalam dua kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan *big four* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan *big four*. KAP yang berafiliasi dengan *big four* lebih mampu mempertahankan tingkatan independensinya daripada KAP yang tidak berafiliasi dengan *big four* karena mereka biasanya menyediakan jasa audit ke sejumlah besar klien, memiliki auditor dalam jumlah besar, dan kerangka kerja yang lebih tertata. Sehingga, semakin besar ukuran suatu KAP, maka KAP tersebut memiliki objektivitas dan independensi yang lebih tinggi terhadap informasi hasil audit laporan keuangan yang akan disajikan.

Teori tersebut diperkuat dengan penelitian yang dilakukan Astuty *et al.* (2020) dan Manto & Manda (2018) yang menyatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *auditor switching*. Berdasarkan uraian teori diatas serta didukung oleh penelitian yang dilakukan Astuty *et al.* (2020) dan Manto & Manda (2018), maka hipotesis yang diajukan adalah:

H₂: Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *Auditor Switching*.

2.8.3. Pengaruh Audit Fee terhadap Auditor Switching

Audit fee menurut Agoes (2012) adalah

“Besaran biaya yang tergantung antara lain pada risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tinggi keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya”.

Dari definisi diatas, *audit fee* adalah besaran biaya atau imbalan atas jasa audit yang telah dilakukan oleh akuntan publik terhadap laporan keuangan suatu perusahaan dan dibebankan oleh akuntan publik kepada perusahaan. Oleh karena itu, penetapan *audit fee* yang dilakukan oleh KAP berdasarkan pada biaya perhitungan dari biaya pokok pemeriksaan yang terdiri dari biaya langsung dan tidak langsung, risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tinggi keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan, dan pertimbangan profesional lainnya.

Dalam mengeluarkan biaya, perusahaan akan cenderung memilih opsi *lower cost*, termasuk *audit fee*. Ketika biaya audit melewati anggaran yang ditetapkan oleh perusahaan, maka perusahaan akan cenderung lebih memilih kantor akuntan publik dengan *audit fee* yang lebih rendah atau sesuai dengan anggaran yang ditetapkan oleh perusahaan. Apabila terdapat perubahan *audit fee* yang terlalu tinggi dibandingkan dengan tahun sebelumnya, maka pada periode berikutnya klien dapat mempertimbangkan untuk membatalkan perikatan audit dan mencari kantor akuntan publik lain dengan *fee* audit yang lebih rendah atau sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan oleh

perusahaan. Namun, tetap mempertimbangkan kualitas audit yang diberikan oleh kantor akuntan publik berikutnya.

Teori tersebut diperkuat oleh penelitian yang dilakukan Widnyani & Muliarta (2018) yang menyatakan bahwa *audit fee* berpengaruh positif signifikan terhadap *auditor switching*. Tetapi, Maidani & Afriani (2019) menyatakan bahwa *Fee Audit* tidak berpengaruh terhadap *auditor switching*. Berdasarkan uraian teori diatas serta didukung oleh penelitian yang dilakukan Widnyani & Muliarta yang menunjukkan arah positif, maka hipotesis yang diajukan adalah:

H₃: *Audit Fee* berpengaruh positif terhadap *Auditor Switching*.