

Studi Tentang Kendala-Kendala yang Dihadapi oleh Kantor Akuntan Publik dalam Melakukan Merger

Tjiptohadi Sawarjuwana¹ & Triana Mayasari*²

¹Universitas Airlangga

²KAP Haryono, Adi dan Agus

*trianams@yahoo.com

Abstract

A merger is considered to be one of powerful business strategies that provides several benefits. Among others are an accumulated capital, a synergic management, a wide market, and become a bigger company. In accounting firm realm, a service industry, merger promises the fundamental human capital, indeed, the accumulated profesional skills, knowledge and abilities. However, not much accounting firms take this promising strategic. It is a research that delves to uncover the rational beyond the reasons why they are reluctant to take that excellent chance. By conducting an indepth interview method, this research interviewed some accounting firms, particularly those who take that opportunity, who are in progress, who do not. This method enables the researcher to have a very comprehensive understanding about the various reasons underlying merger. 32 managing partners or partners of some accounting firms took part this research. They run their business in Jakarta, Yogyakarta and Surabaya. The research comes to conclude that the main hurdle of doing merger is a cultural problem. The other difficulties are the starting point of a merger, the basic to determine their assets and clients, and worry about the melting process. However, these rational are being ignored by those who have done the merger. They contend that those obstacles will naturally be overcome by the time

Keywords: Accounting Firm, Strategic Merger, Indepth Interview, Cultural Problem.

PENDAHULUAN

Menghadapi persaingan yang semakin ketat di era pasar bebas, perusahaan-perusahaan dituntut untuk memiliki manajemen yang kuat dan profesional agar dapat survive dan berkembang. Hal ini menyebabkan perusahaan perlu mengembangkan suatu strategi yang tepat agar perusahaan dapat mempertahankan eksistensinya dan memperbaiki kinerjanya. Salah satu usaha yang dapat ditempuh perusahaan untuk menjadi besar dan kuat adalah dengan melakukan ekspansi, dengan cara merger.

Dampaknya, perusahaan menjadi besar, baik kemampuan untuk lebih

ekonomis, penguasaan asset, pasar maupun potensi bisnisnya. Skala bisnis dan jaringan yang menyebar menyebabkan perusahaan akan lebih mudah untuk menguasai pasar. Banyak perusahaan mengambil strategi tersebut, sebagai contoh gerakan merger antar bank seperti bank mandiri, bank permata dan banyak lagi. Hal yang sama terjadi pula di Kantor Akuntan Publik (KAP), diantaranya adalah merger antara KAP Prasetio dengan KAP Sarwoko dan Sandjaja.

Selain sebagai strategi bisnis, kecenderungan merger juga didorong oleh adanya Surat Keputusan Menteri Kep.Men.Keu.

Nomor 423/KMK.06/2002 serta perubahannya yakni Kep.Men.Keu. Nomor 359/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik. Surat keputusan tersebut mengatur pembatasan masa audit. KAP boleh mengaudit perusahaan paling lama 5 (lima) tahun. Pada masa tersebut, signing partner maksimum hanya boleh 3 (tiga) tahun buku berturut-turut, setelah itu signing partner harus diganti oleh rekan lainnya. Melalui merger yang dilakukan, maka KAP dapat mempertahankan kliennya sampai setidaknya lima tahun.

Selain sebagai strategi, bagi KAP sendiri merger menghasilkan berbagai manfaat. Selain skala bisnis yang telah disebutkan diatas, merger KAP menghasilkan akumulasi keahlian, financial audit, management audit, perpajakan serta keahlian lainnya. Dampak positifnya, KAP dapat menawarkan berbagai pelayanan.

Tentunya banyak manfaat yang dapat diambil sehubungan dengan dilakukannya merger tersebut. Manfaat yang menonjol dalam merger adalah mencapai skala ekonomi yang lebih besar, mengefisienkan struktur biaya, memperbesar pangsa pasar serta mencapai diferensiasi produk yang lebih jelas (Faizal, 2002). Jadi, merger dilakukan umumnya untuk berbagai rencana besar di kemudian hari. Jika ditinjau dari besarnya manfaat merger, seharusnya banyak KAP yang melakukannya. Namun yang terjadi justru tidak terlalu banyak KAP yang melakukannya. Hal ini mungkin disebabkan proses merger banyak menghadapi kendala.

Mempertimbangkan besarnya potensi dan manfaat yang akan didapatkan sehubungan dilakukannya merger, kenyataannya hal tersebut sangat bertolak belakang dengan situasi saat ini. Masih sedikit jumlah KAP yang memanfaatkan potensi sinergi. Seharusnya banyak yang mengambil kesempatan tersebut. Tapi justru KAP tidak banyak yang melakukannya. Penelitian ini merupakan upaya yang mengupas berbagai kendala yang menyebabkan mengapa tidak banyak KAP memanfaatkan strategi merger.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat mengungkap secara rinci alasan yang mendasar bagi KAP yang tidak tertarik merger atau yang akan merger, atau mereka yang telah melakukannya. Pemahaman demikian sangat diperlukan, karena sejauh ini belum ada pengetahuan yang menjelaskan secara mendasar hambatan atau kendala merger dari “kacamata” pelaku (KAP). Sehingga dapat diperoleh pedoman umum bagi mereka yang ingin melakukan merger tersebut. Selain itu pengetahuan demikian akan sangat bermanfaat bagi pengembangan ilmu pengetahuan.

TINJAUAN LITERATUR DAN FOKUS PENELITIAN

Merger: Alasan, Manfaat Dan Kendala

Merger dapat diartikan sebagai penggabungan usaha dengan cara suatu perusahaan mengambil alih satu atau lebih perusahaan lainnya. Setelah merger, perusahaan yang diambil alih dibubarkan atau dilikuidasi, sedangkan perusahaan yang mengambil alih tetap berdiri secara hukum sebagai satu badan usaha dan melanjutkan kegiatan perusahaan yang diambil alih (Beams et. al., 2000:3).

Kam (1990:358) mendefinisikan merger sebagai: “... *when one or more entities are absorbed by another that continuous as the sole survivor, the other absorbed firms surrender their legal identities and become a part of the survivor*”. Definisi tersebut menjelaskan bahwa dalam merger, perusahaan yang mengambil alih suatu perusahaan dengan sendirinya juga mengambil alih semua aktiva dan kewajiban perusahaan tersebut. Hitt et al. (1996:214) mengatakan bahwa merger merupakan suatu transaksi dimana terdapat persetujuan antara dua perusahaan untuk menggabungkan kegiatan operasionalnya pada suatu dasar yang sama karena mereka sama-sama memiliki sumber daya dan kemampuan yang berbeda sehingga jika digabungkan akan menghasilkan perusahaan yang lebih kuat dalam tujuan yang lebih kompetitif.

Gaughan (2002:7) membagi tipe atau pola merger menjadi tiga, yaitu: horizontal merger, vertical merger dan conglomerate merger. Menurut pengalaman yang dialami perusahaan, tipe merger yang paling sukses dilaksanakan yaitu tipe horizontal merger, karena dapat dilihat dari peningkatan nilai market share (Gaughan, 2002: 111).

Banyak hal yang mendasari suatu perusahaan untuk mengambil keputusan merger. Alasan utama suatu perusahaan melakukan merger adalah ekspansi, hal ini didukung oleh Gaughan (2002:8). Hal ini menjadi jelas bahwa perusahaan dalam melakukan merger, ingin mengembangkan dan melebarkan usahanya ke berbagai bidang bisnis dan ke berbagai lokasi, sehingga dapat lebih menguasai pasar.

Alasan lain yang menyebabkan suatu perusahaan melakukan merger yakni agar perusahaan mendapatkan suatu sinergi. Hal ini dikemukakan oleh Brigham dan Gapenski (1996:826) bahwa alasan utama perusahaan melakukan merger adalah untuk memperoleh manfaat sinergi sebagai akibat dari penggabungan dua atau lebih perusahaan. Keuntungan yang didapat dari sinergi yakni perusahaan dapat berkembang dari berbagai macam sumber daya yang berasal dari kedua perusahaan tersebut.

KAP yang melakukan merger juga memiliki alasan tersendiri, yakni: merupakan langkah awal dalam kompetisi antar KAP, merupakan faktor dari klien, yang mana akan mempengaruhi fee auditor, dan memenuhi kebutuhan akan modal yang lebih banyak untuk melengkapi sistem komputerisasi. Hal lainnya yakni untuk meningkatkan spesialisasi auditor dan peluang yang ditawarkan oleh perusahaan hasil merger semakin besar (Minyard dan Tabor, 1991). Ini disebabkan dengan mengkombinasikan beberapa KAP diharapkan memiliki perkembangan spesialisasi yang dapat meningkatkan kemampuan KAP tersebut.

Hal ini juga dikatakan oleh Wootton et al. (1994) bahwa KAP juga melakukan merger dengan alasan pertumbuhan (growth) perusahaan itu sendiri. Meskipun kadang

hanya merupakan fenomena, merger antar KAP telah memainkan peranan penting dalam membuat apa yang sekarang dikenal sebagai KAP Big Six. Contohnya Ernst dan Young atau KPMG Peat Marwick, merupakan hasil dari sekian banyak merger yang sangat sukses.

Kesuksesan suatu merger dapat menjadi salah satu jalan untuk membuat perusahaan menjadi kuat dan besar, menciptakan staf yang kompetibel, dan menjadi perusahaan profesional yang dominan. Manfaat yang menonjol dalam merger adalah mencapai skala ekonomi yang lebih besar, mengefisienkan struktur biaya, memperbesar pangsa pasar serta mencapai diferensiasi produk yang lebih jelas (Faizal, 2002). Jadi, merger dilakukan umumnya untuk berbagai rencana besar di kemudian hari. Rachmawati dan Tandelilin (2001) juga mengemukakan bahwa perusahaan yang melakukan merger dan akuisisi akan memperoleh keuntungan berupa penghematan pajak, memperluas cakupan pemasaran melalui pemanfaatan kekuatan pasar yang belum terealisasi, pencapaian skala ekonomis, dan manfaat pengurangan tingkat persaingan antar perusahaan sejenis dalam memperoleh bahan baku.

Pada KAP, merger ini memberikan efek yang signifikan pengaruhnya di Australia, menciptakan perusahaan akuntan publik yang sangat besar dengan pendapatan lebih dari \$700 miliar dan lebih dari 5.200 partner dan staf (PwC website), (Thavapalan et al., 2002). Hasil penelitian dari Choi dan Zeghal (1999) menyebutkan bahwa hasil merger dapat meningkatkan revenue. Hal ini dapat dilihat pada data-data berikut antara lain: antara Thorne dengan KPMG yakni Clarkson Gordon, merger yang dihasilkan membuat mereka sebagai organisasi auditor terbesar dengan hasil total revenues CAD 533 million dibandingkan dengan second-largest firm yakni Deloitte, Ross dan Tohmatsu. Merger antara Arthur Young affiliate dengan C. Jaspersen dari KPMG affiliate, dan dengan Ernst dan Whinney di Denmark menghasilkan perusahaan merger

yang besar dengan total revenues DKK 583 million pada tahun 1990. Pada negara German, Treuverkehr, Touche Ross affiliate merger dengan KPMG German, Deutsche Treuhand Gesellschaft, menghasilkan sejumlah DEM 839 million melebihi Coopers dan Lybrand, perusahaan terbesar kedua. Swedia, tahun 1986, Ohrlings, Coopers dan Lybrand affiliate ketika melakukan merger dengan KPMG affiliate, Ohrlings, menjadi perusahaan yang besar dengan total fees SEK 1,258 million. U.K., Delloitte Haskins dan Sells, perusahaan terbesar keempat, merger dengan Touche Ross menghasilkan perusahaan yang besar dengan total fees GBP 577 million. Sehingga dapat disimpulkan bahwa dengan dilakukannya merger antar KAP menyebabkan kenaikan revenue yang signifikan pada masing-masing perusahaan hasil merger tersebut.

Selain itu Sullivan (2002) mengatakan bahwa merger yang dilakukan oleh Big Eight akan memperkecil kompetisi. Hal ini dapat dilihat pada fakta yang menyebutkan bahwa auditor yang mengalami perubahan posisi dapat memiliki penawaran yang istimewa. Akibat dari adanya perubahan ini,

akan dapat memperkecil kompetisi antar KAP serta hasil merger tersebut lebih sukses dalam mendapatkan jumlah klien yang lebih besar. Manfaat lain yang diperoleh menurut Sullivan yakni: dapat menghasilkan harga yang lebih tinggi, menciptakan efisiensi serta meningkatkan kesejahteraan konsumen.

Selain alasan dan manfaat, terdapat berbagai kendala dalam melakukan merger. Pada situasi tertentu, ketidaksempurnaan proses pengambilan keputusan dapat mengurangi kemungkinan keberhasilan suatu merger. Sehingga berbagai riset dilakukan untuk mengetahui faktor-faktor keberhasilan dan kegagalan merger. Perusahaan akuntan dan konsultan terkemuka dunia, Coopers dan Lybrand (1993) dalam Sudarsanam (1995: 265), meneliti sejumlah merger dari akhir tahun 1980 sampai dengan tahun 1990 dengan mewawancarai eksekutif senior di 100 perusahaan terkemuka di Inggris. Hasil penelitian tersebut adalah sebagai berikut: (angka dalam kurun adalah persentase manajer yang memberikan jawaban terhadap faktor-faktor keberhasilan atau kegagalan).

Tabel 1
Penyebab Kegagalan dan Keberhasilan Merger dan Akuisisi

Penyebab kegagalan (%)	Penyebab keberhasilan (%)
Sikap manajemen perusahaan target dan perbedaan budaya (85)	Perencanaan integrasi pasca-merger dan akuisisi yang mendetail dan kecepatan implementasi (76)
Tidak adanya perencanaan integrasi pasca-merger dan akuisisi (80)	Kejelasan tujuan merger dan akuisisi (76)
Kurangnya pengetahuan mengenai industri atau perusahaan target (45)	Kesesuaian budaya (59)
Buruknya manajemen perusahaan target (45)	Tingkat kerjasama yang tinggi dari manajemen perusahaan target (47)
Tidak adanya pengalaman akuisisi (30)	Pengetahuan mengenai perusahaan target dan industrinya (41)

Catatan: angka dalam kurung menunjukkan prosentase responden yang mendukung alasan ini. Sumber: Sudarsanam, S.P., 1995 "The Essence of Mergers and Acquisitions", Prentice HallEurope, First Edition, pp. 265.

Kegagalan merger ini juga dapat disebabkan oleh lemahnya strategi perusahaan, ketidaksesuaian integrasi dan

komunikasi yang kurang baik (Sudarsanam, 1995:267).

Penelitian Terdahulu

Beberapa peneliti melakukan studi yang secara khusus menyelidiki tentang merger yang terjadi pada Kantor Akuntan Publik, diantaranya: studi oleh Sullivan (2002), studi ini menguji merger dua KAP Big Eight tahun 1989. Studi ini menjelaskan bagaimana suatu merger mempengaruhi peluang perusahaan yang merger dalam memenangkan service audit dengan menggunakan empat teori merger yang berbeda. Hasilnya dengan mengkombinasikan assets dari empat perusahaan, perusahaan yang merger lebih sukses bersaing untuk mendapatkan klien yang lebih luas.

Kemudian studi oleh Thavapalan, Moroney dan Simnett (2002), studi ini menguji dampak dari mergernya PricewaterhouseCoopers (PwC) terhadap struktur dan situasi kompetisi pada audit dan assurance services market di Australia. Hasilnya ketika menggunakan pendekatan konsentrasi, yakni Herfindahl Index, ditemukan bahwa merger yang dilakukan tidak terlalu berpengaruh terhadap situasi kompetisi. Meskipun demikian merger ini memberikan efek yang signifikan pengaruhnya di Australia, menciptakan perusahaan akuntan publik yang sangat besar dengan pendapatan lebih dari \$700 miliar dan lebih dari 5.200 partner dan staff (PwC website).

Selanjutnya studi Jere R. Francis, Donald J. Stokes dan Don Anderson (1999), yakni harga saham dari Big Six berdasarkan pada kumpulan data nasional telah digunakan pada riset terdahulu untuk melihat keadaan pasar dan industrinya, dan melihat perbedaan antara kantor akuntan Big Six dari yang lainnya. Hasilnya menunjukkan bahwa merger secara signifikan tidak meningkatkan konsentrasi Big Six pada level nasional, tetapi hasilnya menunjukkan peningkatan secara signifikan pada market leader's share dari 14,6 % pada tahun 1988 menjadi 18,3 % pada tahun 1990.

Kemudian studi Mun Soo Choi dan Daniel Zeghal (1999), dimana tujuan penelitian ini adalah untuk menguji

pengaruh merger KAP terhadap persaingan pasar dalam hal ini jasa akuntansi di Canada, Denmark, France, Germany, Italy, Netherland, Sweden, Switzerland, UK dan US. Hasil dari analisis regresi, mengindikasikan bahwa di beberapa negara di Eropa seperti France, Germany, Netherland, dan UK, ketika kinerja perusahaan besar dan kecil dibandingkan, perusahaan besar setelah merger memiliki kondisi yang lebih baik sehingga lebih memungkinkan indikasinya mengurangi persaingan.

Kemudian studi Charles W. Wootton, Stanley D. Tonge, dan Carel M. Wolk (1994), dimana penelitian ini menguji masalah-masalah yang timbul karena kedua merger dari KAP Big Eight. Hasilnya menunjukkan bahwa merger yang dihasilkan meningkatkan konsentrasi rasio, baik itu diukur oleh sejumlah KAP, pendapatan klien, atau audit fee, pada tingkat perusahaan keempat, enam, dan delapan. Merger membentuk lebih banyak kompetisi pada perusahaan Big Six.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan dua metodologi penelitian, antara lain: pertama, metode focus group, yaitu suatu diskusi yang terdiri dari enam hingga dua belas orang dalam sebuah forum dipimpin oleh moderator (peneliti), dimana moderator harus berperan sebagai sosok yang objektif dalam membahas masalah yang diinginkan. Focus group ini merupakan cara yang paling tepat untuk mempelajari pandangan dan opini, menggali ide-ide kompleks dan untuk menggeneralisasi suatu pokok bahasan. Seperti yang dilakukan oleh Gaskill (2001) yang menggunakan metodologi penelitian focus group dalam penelitiannya mengungkapkan perkembangan hubungan pada perusahaan kecil/retail. Metodologi penelitian ini sangat tepat digunakan pada penelitian Gaskill (2001) karena peneliti ingin meneliti besarnya kemungkinan tingkat perkembangan dan kegunaan dimensi dari pertumbuhan hubungan,

dengan cara partisipan diharapkan untuk memberikan masukan kepada peneliti. Penggunaan metode ini dianggap paling efektif untuk menggali informasi dan memahami permasalahan. Oleh karena itu dalam penelitian ini peneliti juga memakai metodologi focus group, karena penelitian ini bertujuan untuk mengungkapkan secara mendalam dan memahami berbagai kendala yang dihadapi oleh KAP dalam melakukan merger. Responden dalam hal ini diharapkan berperan aktif untuk mengungkapkan pendapat dan pengalaman mereka sehingga diperoleh jawaban yang akan mendukung penelitian ini.

Metode kedua yakni metode wawancara, merupakan prosedur pengumpulan data yang dilakukan dengan cara tanya jawab terhadap responden. Melalui wawancara, peneliti dapat mengumpulkan secara teliti informasi yang diinginkan. Wawancara juga digunakan untuk melengkapi atau menutupi kekurangan yang ada pada focus group yaitu adanya perasaan enggan untuk mengutarakan sesuatu disebabkan banyaknya orang yang hadir dalam focus group tersebut, sehingga informasi yang dikemukakan menjadi bias, namun tidak mengurangi hasil. Wawancara juga digunakan jika responden tidak bisa hadir di saat yang telah disepakati.

Kriteria dan Alasan Memilih Responden/ Informan

Untuk memperoleh informasi mengenai alasan dan kendala KAP dalam melakukan merger maka dalam penelitian ini ditetapkan auditor sebagai responden dengan kriteria sebagai berikut: pertama, auditor tersebut merupakan pemilik atau partner KAP yang belum melakukan merger, agar dapat diketahui apa yang menjadi bahan pertimbangan dan keberatan mereka sehingga belum melakukan merger. Kedua, auditor tersebut merupakan pemilik atau partner KAP yang telah melakukan merger, agar dapat diketahui mengapa mereka melakukan merger dan bagaimana cara mereka untuk mengatasi segala kendala yang timbul. Ketiga, pihak di dalam KAP

yang mempunyai posisi dalam pengambilan keputusan strategi.

Persiapan Pengumpulan Responden

Persiapan pengumpulan responden yang akan dilakukan adalah sebagai berikut: pertama, pengumpulan responden dimulai dengan melihat daftar Directory Kantor Akuntan Publik dari tahun 1999 – 2004 yang terdapat di Kantor Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) di Surabaya dan yang terdapat pada Ketua IAI Kompartemen Daerah Indonesia Timur yakni ibu Lea Buntaran, untuk mengidentifikasi Kantor Akuntan Publik (KAP) mana yang sudah melakukan merger dan yang belum melakukan merger. Kemudian data responden ini diketik lagi dan dikelompokkan menjadi dua bagian, bagian yang sudah melakukan merger dan yang belum melakukan merger selama jangka waktu 5 tahun yakni tahun 1999 – 2004. Kemudian dilakukan pencarian data responden tambahan dengan bertanya kepada ibu Lea Buntaran apakah terdapat KAP lain yang telah melakukan merger tapi belum terdapat di dalam buku Directory Kantor Akuntan Publik, dan beliau membantu dengan melihat website IAI dari internet, serta dari Buletin IAI.

Berdasarkan hasil pengelompokan responden yang telah melakukan merger maka temuan di lapangan menyebutkan bahwa terdapat KAP lain yang sedang dalam proses melakukan merger tetapi tidak terdapat pada klasifikasi yang telah dibuat oleh peneliti. Maka peneliti membuat suatu tabel untuk mengklasifikasikan responden tersebut.

Proses Pengumpulan Data

Langkah-langkah yang dilakukan oleh penulis dalam mengumpulkan data yakni: pertama, mengumpulkan data mengenai KAP mana saja yang telah melakukan merger, yang sedang dalam proses dan yang belum melakukan merger, sehingga memudahkan dalam pelaksanaan penelitian. Data ini sebagai dasar analisis awal dari penelitian ini. Kedua, mengumpulkan data

secara eksternal mengenai apa saja kebutuhan dalam melakukan penelitian dengan cara melakukan pengelompokan KAP yang telah melakukan merger dan yang belum melakukan merger; kemudian menemui ibu Lea Buntaran selaku Ketua Kompartemen Daerah (Komda) Koordinator Indonesia Timur untuk bertanya kapan diadakannya Pendidikan Profesi Berkelanjutan (PPL) dan minta kesempatan waktunya untuk diadakan *focus group* pada saat sebelum acara, atau pada saat coffee break atau pada saat istirahat makan siang atau setelah selesai acara. Serta diumumkan diawal acara bahwa akan dilaksanakan focus group, maka beberapa peserta diharapkan dapat berkumpul. Hal ini dilakukan karena tidak mungkin dilakukan sendiri, selain itu hal ini dilakukan untuk memudahkan pengumpulan data dengan cara menggunakan acara seminar untuk bertemu dengan para rekanan atau pemilik KAP.

Kemudian ketiga, melaksanakan focus group dan wawancara. Focus group dilakukan dengan topik yang akan dibahas adalah tentang merger KAP. Para peserta focus group diminta memberikan tanggapan dan masukan tentang alasan, manfaat dan kendala dalam hal merger KAP. Peneliti dibantu dengan tim/asisten yang bertugas untuk mencatat atau mengingatkan peneliti akan hal-hal yang akan ditanyakan atau yang perlu diperjelas. Wawancara dilakukan kepada mereka yang dapat dihubungi secara individu serta kepada yang sulit untuk datang ke acara PPL disebabkan kesibukannya. Wawancara dilakukan juga jika metodologi focus group kurang memberikan hasil yang optimal.

Semua hasil pembicaraan dalam focus group direkam dengan menggunakan tape recorder. Setelah pelaksanaan focus group selesai, hasil rekaman didengar kembali dan dicatat runtut sesuai jalannya proses focus group dan dibentuk menjadi naskah. Naskah-naskah hasil dari focus group dibaca kembali dan dievaluasi serta dikaitkan dengan catatan-catatan khusus kejadian yang dilakukan oleh tim peneliti pada waktu proses focus group. Kemudian naskah-

naskah dan catatan-catatan khusus diringkas dan dikelompokkan berdasarkan komentar dan pendapat yang diajukan oleh para peserta.

Demikian pula dengan hasil wawancara, dengan proses yang relatif sama dengan focus group, hasil rekaman wawancara akan didengar kembali, dicatat berurutan, diseleksi hal-hal yang kurang relevan, kemudian dikelompokkan berdasarkan hal-hal yang ditanyakan, sehingga akan memperjelas dan memudahkan dalam melakukan analisis. Jawaban, baik yang berasal dari *focus group* maupun wawancara, akan dikelompokkan berdasarkan kelompok informan, yakni kelompok yang telah melakukan merger, dalam proses merger dan yang belum melakukan merger.

Tenik Analisis

Setelah melakukan focus group, data yang telah direkam kemudian didengarkan untuk ditulis. Kemudian focus group dikelompokkan berdasarkan: pertama, persepsi mengenai: alasan atas dilakukannya merger, dalam proses merger dan tidak dilakukannya merger; manfaat atas dilakukannya merger, dalam proses merger dan tidak dilakukannya merger; kendala atas dilakukannya merger, dalam proses merger dan tidak dilakukannya merger. Kedua, rumusan masalah yang akan dibuat yakni: bagaimana tanggapan saudara mengenai merger KAP? Alasan-alasan saudara apa saja dengan melakukan merger KAP? Alasan-alasan saudara dengan tidak melakukan merger KAP? Manfaat apa saja yang saudara peroleh dengan dilakukannya merger? Kendala-kendala apa yang telah saudara hadapi dengan melakukan merger KAP? Bagaimana cara saudara dalam mengatasi kendala-kendala tersebut?

Tehnik Interpretasi

Setelah data dikelompokkan lalu dianalisa mengenai; pertama, alasan dilakukannya merger dan apa saja yang menjadi pertimbangan suatu KAP memutuskan untuk tidak melakukan merger dan melakukan merger. Kedua, manfaat apa saja

yang diperoleh dari merger yang dilakukan. Ketiga, kendala apa saja yang dihadapi oleh KAP yang melakukan merger, apakah dapat diatasi yang kemungkin juga dihadapi oleh KAP yang tidak melakukan merger. Lalu jika sudah mengetahui apa yang dihadapi oleh KAP, maka kembali lagi ke topik semula dan ke preposisi awal, serta dibandingkan dengan teori yang telah ada sebelumnya mengenai alasan, manfaat dan kendala KAP dalam melakukan merger (pattern matching).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Proses penelitian ini dilakukan dengan melalui tiga tahapan yaitu: tahap pralapanan, tahap pekerjaan lapangan, dan tahap analisis data (Moleong, 2004: 127). Pentahapan ini dipilih penulis karena dipandang praktis dan mudah dipahami. Pada tahapan yang pertama yakni tahap pralapanan, telah dikerjakan dan dijelaskan seperti pada metodologi penelitian.

Setelah selesai dilakukannya tahapan pertama, maka penelitian memasuki tahapan kedua yakni tahap pekerjaan lapangan. Pada tahapan ini penelitian mulai ditangani secara rinci untuk mendapatkan kedalaman tentang objek yang akan diteliti. Agar diperoleh gambaran yang menyeluruh, pertanyaan dan diskusi yang dilakukan berpedoman pada struktur pertanyaan yang telah ditetapkan. Penelitian dalam hal ini dilakukan dengan wawancara langsung (indepth interview). Hal ini dilakukan karena sulit dilakukannya focus group, jika dilakukan disela-sela pelatihan, dan jika dilakukan pada waktu khusus, responden hampir tidak mempunyai waktu yang sama, disamping itu juga biaya yang akan dikeluarkan akan sangat besar. Selain itu metode ini peneliti lakukan karena jika penelitian dilakukan dengan metode indepth interview, maka akan diperoleh informasi yang lebih banyak dan lebih mendalam mengenai topik penelitian karena informasi yang diperoleh akan lebih lengkap dan mendalam dan suasana akan tercipta lebih santai. Hal ini menyebabkan responden akan lebih terbuka dalam menjawab setiap

pertanyaan yang diajukan oleh peneliti. Oleh karena itu peneliti mengambil inisiatif untuk melakukan indepth interview, yakni mendatangi mereka satu persatu didalam acara-acara khusus tersebut.

Penelitian pertama, peneliti mendatangi acara Pendidikan Profesi Berkelanjutan (PPL) yang diadakan pada tanggal 29 November 2004 yang dimulai pada pukul 08.00 wib bertempat di perpustakaan Universitas Surabaya (UBAYA) lantai 5, dengan pembicara Jusuf Wibisana, Ketua SAK IAI dan Tia Aditya sebagai Ketua Umum IAI. Kemudian penelitian kedua juga pada saat acara PPL yang diadakan pada tanggal 4 Desember 2004 yang dimulai pada pukul 08.00 wib bertempat di Ruang Seminar Gedung Pasca Sarjana Universitas Pembangunan Nasional (UPN) "Veteran" Surabaya. Kemudian pada penelitian ketiga, penelitian diadakan pada saat Konvensi Nasional Akuntan (KNA) 2004 yang diadakan pada tanggal 13-15 Desember 2004 bertempat di Yogyakarta.

Tahapan ketiga yang dilakukan yakni analisis dan interpretasi data. Pada tahapan ini hal yang dilakukan oleh peneliti yaitu melakukan pengelompokan data responden berdasarkan KAP yang tidak melakukan merger, KAP yang sedang dalam proses merger dan KAP yang telah melakukan merger.

Analisis Data

Setelah dikelompokkan kemudian data hasil wawancara (indepth interview) tadi dianalisis menggunakan analisis domein. Hasil dari wawancara yang telah dilakukan, dapat dikelompokkan menjadi tiga bagian, yakni kelompok KAP yang tidak merger, yang sedang dalam proses merger, dan yang telah melakukan merger..

Kelompok yang tergolong dalam kelompok yang tidak merger itu menekankan bahwa alasan merger itu sulit dilakukan, salah satunya yakni: butuh dana banyak dalam hal pelatihan-pelatihan, seperti yang diungkapkan oleh bapak Agus, bahwa: "untuk melakukan merger itu butuh dana banyak, persoalannya itu disitu. Perlu

wawasan baru, kebiasaan baru dan itu memang tidak mudah”. Jika membentuk suatu KAP yang baru, masing-masing partner harus memiliki wawasan yang baru dan lebih luas dalam berbagai hal seperti dalam hal teknis kantor, marketing dan administrasinya, serta kebiasaan baru yang timbul akibat adanya perbedaan budaya. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian Coopers dan Lybrand (1993) dalam Sudarsanam (1995: 265) yang menyebutkan bahwa terdapat sejumlah 85% yang mengatakan bahwa adanya sikap manajemen perusahaan target yang tidak sesuai dan adanya perbedaan budaya antar perusahaan menyebabkan merger yang dilakukan tidak berhasil. Hal ini yang menyebabkan KAP tidak mau melakukan merger.

Kemudian kendala yang menyebabkan KAP tidak melakukan merger, salah satunya mengenai segi profesi, harus menyamakan pemahaman standar kualitas dari pekerjaannya. Hal ini disebabkan setiap kantor juga memiliki standar pekerjaan yang berbeda-beda, ditegaskan oleh ibu Tia, yakni: “kalau dari segi profesi, mereka harus menyamakan dulu kan, pemahaman mereka mengenai standar, kualitas dari pekerjaannya, yang dilakukan penyamaan dulu kan. Jadi dari segi administratif harus disamakan dulu, ke profesiannya juga iya, dalam membuat kertas kerja, kertas kerja kan harus sama. Jadi harus ada training untuk menyamakan pembuatan kertas kerja, karena itu akan menjadi satu company. Jadi tidak mudah”.

Pada kelompok yang tergolong sedang dalam proses merger menekankan bahwa alasan dalam melakukan merger, salah satunya adalah untuk bersinergi. Hal ini dikemukakan oleh bapak Eddy, bahwa: “alasan saya yang utama dalam merger yakni untuk bersinergi, dalam pengertian memperkaya ilmu pengetahuan”. Ini sesuai dengan teori Brigham dan Gapenski (1996: 826) yang berisi bahwa alasan utama perusahaan melakukan merger adalah untuk memperoleh manfaat sinergi sebagai akibat dari penggabungan dua atau lebih perusahaan.

Manfaat yang diperoleh yakni kedua kantor mendapat manfaat yang sama yakni dari segi kualitas lebih meningkat. Kualitas dalam hal ini saling bertukar informasi, bertukar cara melakukan training dan SDM dapat saling membantu. Hal ini dikatakan oleh bapak Eddy, bahwa: “manfaat yang saya rasakan dari segi kualitas terutama, jadi mungkin ada saling bertukar informasi, bertukar cara melakukan training/pelatihan, itu mungkin yang lebih utama”. Hal ini sesuai dengan pendapat dari Faizal (2002) dan penelitian Rachmawati dan Tandelilin (2001) yang menyebutkan bahwa manfaat yang diperoleh dari merger yakni mencapai skala ekonomis yang lebih besar.

Kemudian dari segi kendala, salah satunya yakni masalah penggajian. Hal ini disebabkan standar gaji yang berbeda di tiap kantor, disesuaikan dengan tingkat kemampuan pegawai dan letak kotanya, serta manfaat lainnya. Ini sesuai dengan hasil Faizal (2002) yang menyebutkan bahwa terdapat permasalahan mengenai karyawan yang menyangkut diantaranya masalah perbedaan gaji pada job yang sama.

Pada kelompok yang telah melakukan merger menekankan bahwa alasan dalam melakukan merger, salah satunya yakni sinergi, dimana dari merger yang dilakukan memberikan kekuatan yang lebih dan dapat saling mengisi. Hal ini diungkapkan oleh bapak Mustafa, yang mengatakan bahwa: “karena saya mengajak banyak teman untuk merger. Dari keinginan saya sudah ada keinginan untuk bersama, dan saya merasa kalau tidak bersama itu tidak solid. Misalnya apa bisa sih semua orang ngerti keuangan, perbankan, properti, kemudian ditambah infrastruktur, tambang, apa ada orang yang tau semua itu? Gak adakan, karena itu kita perlu partner, sehingga tidak ada pekerjaan yang tidak bisa kita tangani, hampir sejak kita bersama sejak tahun 1990”.

Banyak manfaat yang diperoleh oleh KAP yang melakukan merger, salah satunya yakni adanya peningkatan pendapatan. Hal ini diungkapkan oleh bapak Mustafa, yakni “kalau disini omset saya bisa naik di jaman itu jadi 600 juta (tahun 1980), saya merger

menjadi 1 M, besar ya. Merger lain, disini (tahun 1986) merger, menjadi 10 M jadinya. Jika dibandingkan sendiri, disini (tahun 1990) bisa mencapai 100 M. Kan luar biasa kalau dibandingkan dengan saya sendiri, dan itu tidak ada dalam pikiran teman-teman yang lain, yang sangat berkukuh pada kantor akuntannya sendiri”. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian dari Choi dan Zeghal (1999) yang menyebutkan bahwa hasil dari dilakukannya merger yakni dapat meningkatkan revenue.

Selain itu terdapat beberapa kendala dalam melakukan merger, salah satunya menentukan starting point, yakni bagaimana awal merger itu dan apa yang harus dilakukan pertama sekali, seperti: masalah assets, client, prospect, serta masalah lainnya. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian Coopers dan Lybrand (1993) dalam Sudarsanam (1995:265) yang mengatakan bahwa terdapat sejumlah 45% yang mengatakan bahwa kurangnya pengetahuan mengenai industri atau perusahaan target yang menjadi kendala yang menyebabkan kegagalan suatu merger.

PENUTUP

Menimbang besarnya potensi dan manfaat yang akan didapatkan sehubungan dilakukannya merger, sangat bertolak belakang dengan situasi saat ini dimana masih sedikit jumlah KAP yang melakukan merger. Seharusnya KAP banyak yang mengambil kesempatan tersebut. Tapi justru KAP tidak banyak yang melakukannya. Hal ini mungkin disebabkan banyaknya kendala yang harus dihadapi dalam melakukan merger.

Hasil penelitian atas masalah yang diajukan menunjukkan bahwa, pada KAP yang tidak merger, yang sedang dalam proses merger dan yang telah melakukan merger memiliki kendala yang hampir sama, yakni kendala kultur masing-masing KAP. Hal ini disebabkan setiap perusahaan apalagi yang sudah cukup lama memiliki kultur yang sudah mendarah daging dan merupakan pembeda dari organisasi lainnya.

Kemudian kendala lain yang dihadapi oleh KAP yang tidak merger yakni mengenai visi yang berbeda, masalah keuangan yakni mengenai gaji karyawan dan pelatihan-pelatihan. Kendala lainnya yakni masalah sumber daya manusianya (SDM) dimana karyawan dituntut untuk dapat menyesuaikan diri dan lebih meningkatkan kemampuan pribadi serta masalah dari segi professional dimana mengenai standar dan kualitas pekerjaan lebih diperbaiki dan disesuaikan. Semua kendala yang dihadapi oleh KAP yang tidak melakukan merger juga dihadapi oleh KAP yang dalam proses merger. Hanya saja kendala tersebut dicari penyelesaian yang terbaik yang akan memudahkan jalannya proses merger serta kegiatan operasional KAP.

Selain kultur yang berbeda, kendala lain yang dihadapi oleh KAP yang telah melakukan merger yaitu: menentukan starting point yakni bagaimana menentukan assets, client dan prospect dari masing-masing KAP untuk disatukan. Kemudian mengenai melting process yakni bagaimana menentukan struktur gaji, handle client dan struktur pangkat agar dapat diselaraskan. Kemudian masalah visi yang berbeda dimana merger memerlukan persamaan visi yang akan menyatukan beberapa organisasi KAP menjadi satu dan mengenai masalah pengendalian mutu dari pekerjaan audit yang dilakukan.

Berbagai kendala yang diungkapkan oleh KAP tersebut sebenarnya dapat diatasi dengan baik. Kunci utama penyelesaiannya yakni dengan cara komunikasi. Saling bertukar pikiran mengenai hal yang harus dilakukan adalah salah satu media yang diperlukan, sehingga terjadi komunikasi dua arah dengan menghilangkan egoisme, masalah perbedaan agama, suku, politik dan semua hal yang mengganggu jalannya merger.

Sebagai tambahan, diperlukan prinsip saling percaya, saling menghargai dan semangat kebersamaan dalam menjalankan profesi dengan sebaik-baiknya. Tak kalah penting yaitu komitmen untuk tetap teguh

menjalankannya. Ini semua merupakan landasan penting yang harus dibangun untuk lancarnya pembentukan merger.

DAFTAR PUSTAKA

- Beams, Floyd A., John A. Brozovsky, Craig D., dan Shoulders, 2000, *Advanced Accounting*, Prentice Hall International, Inc, Seventh Edition, New York.
- Brigham, Eugene F., dan Louis C. Gapenski, 1996, *Intermediate Financial Management*, The Dryden Press, Fifth Edition, Florida.
- Choi, Mun Soo dan Daniel Zéghal, 1999, "The Effect of Accounting Firm Mergers on International Markets for Accounting Services", *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* vol. 8, pp 1–22.
- Faizal, Akbar, 2002, "Evaluasi Merger : Beres di Atas, Bingung di Bawah", *SWA*, No. 24/XVIII, 18-28 November, hal. 80-83.
- Francis, Jere.R., Donald J. Stokes dan Don Anderson, 1999, "City Markets as a Unit of Analysis in Audit Research and the Re-Examination of Big 6 Market Shares", *Abacus*, vol. 35, no. 2, pp. 185 – 206.
- Gaskill, LuAnn, 2001, "A Qualitative Investigation into Developmental Relationships for Small Business Apparel Retailers: Networks, Mentors and Role Models", *The Qualitative Report*, vol. 6, no. 3, September.
- Gaughan, Patrick A., 2002, *Mergers, Acquisitions, and Corporate Restructurings*, John Wiley dan Sons, Inc., Third Edition, New York.
- Hitt, Michael A., R. Duane Ireland, dan Robert E. Hoskisson, 1996, "Strategic Management : Competitiveness and Globalization", *ITP : An International Thomson Publishing Company*, Second Edition, New York.
- Ikatan Akuntan Indonesia Kompartemen Akuntan Publik bekerjasama dengan Direktorat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai Direktorat Jenderal Lembaga Keuangan Departemen Keuangan Republik Indonesia, "Directory Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik", tahun 1999 – 2004.
- Kam, Vernon, 1990, *Accounting Theory*, John Wiley dan Sons, Second Edition, New Jersey.
- Minyard, Donald H. dan Richard H. Tabor, 1991 "The Effect of Big Eight Mergers on Auditor Concentration", *Accounting Horizons*, Desember, vol. 5, pp 79 – 90.
- Moleong, Lexy J., 2004, *Metodologi Penelitian Kualitatif*, Penerbit PT. Remaja Rosdakarya Bandung, Edisi Revisi, Bandung.
- Rachmawati, Eka Nuraini dan Eduardus Tandelilin, 2001, "Pengaruh Pengumuman Merjer dan Akuisisi Terhadap Return Saham Perusahaan Target di Bursa Efek Jakarta", *Jurnal Riset Akuntansi, Manajemen, dan Ekonomi*, vol. 1, no. 2, hal. 153 – 170, Agustus.
- Sudarsanam, S.P., 1995, *The Essence of Mergers and Acquisitions*, Prentice Hall Europe, First Edition.
- Sullivan, Mary W., 2002, "The Effect of The Big Eight Accounting Firm Mergers on the Market for Audit Services", *Journal of Law and Economics*, vol. XI.V, pp 375 – 399.
- Surat Keputusan Menteri, Kep.Men.Keu. Nomor 423/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik.
- Surat Keputusan Menteri, Kep.Men.Keu. Nomor 359/KMK.06/2002 tentang perubahan Surat Keputusan Menteri Kep.Men.Keu. Nomor 423/KMK.06/2002.
- Thavapalan, Sumithira, Robyn Moroney dan Roger Simnett, 2002, "The Effect of the PricewaterhouseCoopers Merger on Auditor Concentration in

Australia: A note”, *Accounting and Finance*, vol. 42, pp 153–167.

Wootton, Charles W., Stanley D. Tonge, dan Carel M. Wolk, 1994, “Pre and Post Big 8 Mergers: Comparison of Auditor Concentration”, *Accounting Horizons*, September, vol. 8, pp 58-74.