

## PENGARUH PENERBITAN OPINI GOING CONCERN PADA PERGANTIAN AUDITOR PADA PERUSAHAAN YANG TERDAFTAR PADA BURSA EFEK INDONESIA

Made Wahyu Adhiputra<sup>✉</sup>

Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Mahendradatta, Bali, Indonesia  
Jl. Ken Arok No.12, Denpasar Utara, Kota Denpasar, Bali 80115

Diterima: Januari 2015. Disetujui: Februari 2015. Dipublikasikan: Maret 2015

---

### Abstrak

Tujuan penelitian ini adalah untuk membuktikan secara empiris pengaruh opini *going concern* pada pergantian auditor, kemampuan ketepatanwaktuan pelaporan keuangan dan komite audit memoderasi pengaruh opini *going concern* pada pergantian auditor, dan pengaruh interaksi opini *going concern*, ketepatanwaktuan pelaporan keuangan, dan komite audit pada pergantian auditor. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2011-2013 dengan metode pemilihan sampel menggunakan *purposive sampling*. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan regresi logistik binari dengan dua model penelitian. Hasil penelitian menunjukkan penerbitan opini *going concern* berpengaruh positif pada kemungkinan terjadinya pergantian auditor. Ketepatanwaktuan pelaporan keuangan dan komite audit tidak memoderasi pengaruh penerbitan opini *going concern* pada kemungkinan terjadinya pergantian auditor. Hasil penelitian juga menunjukkan interaksi penerbitan opini *going concern*, ketepatanwaktuan pelaporan keuangan dan komite audit tidak berpengaruh pada kemungkinan perusahaan melakukan pergantian auditor.

### Abstract

*The purpose of this study are to determine the effect of going concern opinion at the auditor switching, to determine the ability of timeliness of financial reporting and the audit committee to moderate the effect of going concern opinion at the auditor switching, and to determine the effect of the interaction of the going concern opinion, timeliness of financial reporting and the audit committee at the auditor switching. The population used in this study are all companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2011-2013 with selection method sample using purposive sampling. Hypothesis testing is performed using binary logistic regression. The results showed the issuance of going concern opinion has a positive effect on the possibility of auditor switching. Timeliness of financial reporting and the audit committee did not moderate the effect of the issuance of a going concern opinion on the possibility of a auditor switching. The results also show the interaction of the issuance of going concern opinion, timeliness of financial reporting and audit committee has no effect on the possibility the company were switch auditors.*

© 2015 Universitas Negeri Semarang

**Keywords:** *Issuance Of Going Concern Opinion, Timeliness Of Financial Reporting, Audit Committee, Auditor Switching*

---

<sup>1</sup> Made Wahyu Adhiputra (✉)  
E-mail: [madewahyuadhiputra@gmail.com](mailto:madewahyuadhiputra@gmail.com)

## PENDAHULUAN

Masalah *going concern* suatu perusahaan merupakan hal yang sangat penting untuk diketahui dan diungkapkan agar perusahaan dapat mengambil tindakan selanjutnya. Selain itu, masalah *going concern* digunakan untuk mempertimbangkan keputusan yang tepat untuk dapat mempertahankan kelangsungan hidup usahanya dan dapat terhindar dari kebangkrutan (Susanto, 2009). Haron *et al.* (2009) menegaskan kebangkrutan suatu perusahaan mungkin dapat dihindari jika laporan yang tepat diterbitkan. Namun tidak jarang terdapat manajemen yang berusaha untuk menghindari penerbitan opini *going concern* dari auditor. Penerbitan opini *going concern* merupakan hal yang tidak diharapkan oleh manajemen perusahaan karena akan berdampak pada hilangnya kepercayaan publik terhadap citra perusahaan (Maspupah, 2013). Hal ini sering menyebabkan adanya keinginan manajemen untuk melakukan pergantian auditor pada tahun berikutnya dengan harapan memperoleh opini yang lebih baik dari auditor baru.

Masalah mengenai pergantian auditor mulai muncul ketika terungkapnya kasus Enron di Amerika, dimana KAP Arthur Andersen yang melakukan audit atas laporan keuangan Enron gagal mempertahankan independensinya. Semenjak terungkapnya kasus tersebut, pemerintah Amerika mulai mengeluarkan suatu aturan yang tertuang dalam *The Sarbanes Oxley Act* (SOX) yang digunakan sebagai solusi untuk mengatasi terjadinya kasus serupa. Pemerintah Indonesia kemudian mengeluarkan suatu peraturan untuk menindaklanjuti *The Sarbanes Oxley Act* (SOX), yaitu Keputusan Menteri Keuangan no. 423/KMK.06/2002 dan No. 359/KMK.06/2003, yang kemudian disempurnakan menjadi Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Perusahaan diwajibkan untuk melakukan pergantian auditor setelah diaudit oleh auditor yang sama selama tiga tahun berturut-turut. Hal ini dimaksudkan untuk dapat menjaga independensi auditor terhadap kliennya.

Sejak terungkapnya kasus audit Enron, publik mulai mempertanyakan peran komite audit dalam pengawasan terhadap laporan keuangan perusahaan. Tugas komite audit perlu ditekankan kembali agar campur tangan manajemen dalam penentuan auditor eksternal dapat dihindari, sehingga dapat menjaga independensi auditor dari ancaman pergantian. Keberadaan komite audit sebagai pihak independen dari internal perusahaan yang ikut serta mengawasi laporan keuangan akan menciptakan pengawasan yang lebih baik, sehingga independensi auditor akan terjaga (Nuratama, 2011). Komite audit dapat mendukung auditor dalam perselisihannya dengan manajemen dan lebih efektif mencegah manajemen yang berusaha mengganti auditornya ketika kondisi perusahaan sedang tidak stabil (Carcello dan Neal, 2003). Keberhasilan komite audit dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya tentu dipengaruhi oleh berbagai keragaman sumber daya anggota komite audit. Purwati (2006) menyatakan untuk mendukung tercapainya tujuan pembentukan komite audit, disyaratkan keberadaan komisaris independen dan keberadaan minimal satu orang anggota komite audit yang memiliki kemampuan/ keahlian di bidang akuntansi atau keuangan. Namun meskipun banyak perusahaan telah membentuk komite audit, frekuensi pergantian auditor masih cukup tinggi. Taub dalam Esfandari (2011) mengutip laporan *The Wall Street Journal* bahwa selama tahun 2003 dan 2004 seperempat dari semua perusahaan publik di Amerika Serikat

melakukan pergantian auditor. Pergantian auditor di Indonesia juga masih tergolong tinggi, yaitu pada tahun 2010 ditemui sebesar 12% perusahaan yang melakukan pergantian auditor di luar aturan yang berlaku.

Penelitian mengenai pengaruh opini *going concern* pada pergantian auditor telah banyak dilakukan, namun masih terdapat hasil yang tidak konsisten. Wahyuningsih dan Suryanawa (2012) menemukan bahwa opini audit *going concern* tidak berpengaruh pada pergantian auditor. Vanstraelen (2000) menemukan hasil yang sebaliknya, bahwa opini *going concern* meningkatkan kemungkinan perusahaan untuk melakukan pergantian auditor. Esfandari (2011) dan Merawati (2013) menemukan bahwa opini *going concern* berpengaruh negative pada pergantian auditor. Beberapa penelitian terdahulu tersebut menunjukkan hasil yang tidak konsisten, sehingga penelitian ini mencoba untuk memasukkan variabel komite audit sebagai pemoderasi pengaruh opini *going concern* pada pergantian auditor. Merawati (2013) telah melakukan penelitian mengenai pengaruh moderasi karakteristik komite audit dengan opini audit *going concern* pada pergantian auditor. Penelitian tersebut menggunakan empat proksi komite audit, antara lain independensi, keahlian akuntansi dan keuangan, keahlian dan pengalaman *governance*, serta aktivitas komite audit. Hasil yang diperoleh, yaitu hanya independensi serta keahlian akuntansi dan keuangan komite audit yang memoderasi pengaruh opini *going concern* pada kemungkinan terjadinya pergantian auditor. Esfandari (2011) menggunakan proksi keahlian akuntansi dan keuangan serta keahlian dan pengalaman *governance*, menunjukkan hasil bahwa kedua proksi komite audit yang digunakan tersebut tidak memoderasi pengaruh penerbitan opini *going concern* pada kemungkinan terjadinya pergantian auditor.

Penelitian ini juga mencoba menggunakan ketepatanwaktuan pelaporan keuangan sebagai pemoderasi pengaruh penerbitan opini *going concern* pada pergantian auditor. Semakin singkat waktu yang diperlukan auditor untuk menerbitkan laporan audit, akan semakin mengurangi potensi perusahaan terlambat menyampaikan laporan keuangannya ke Otoritas Jasa Keuangan (OJK). Namun manajemen dapat dengan sengaja memperlambat penyampaian laporan keuangan ke OJK saat diperoleh opini *going concern*, meskipun auditor telah menerbitkan laporan audit dalam waktu yang pantas. Hal ini akan menunjukkan kredibilitas yang kurang baik dari auditor, meskipun penyebabnya bukan sepenuhnya berasal dari kelalaian auditor melainkan terdapat unsur kesengajaan dari manajemen untuk dapat mengganti auditor, terutama saat terjadi perselisihan antara manajemen dan auditor. Penelitian yang menggunakan ketepatanwaktuan pelaporan keuangan sebagai pemoderasi juga belum ditemukan, sehingga menarik untuk diteliti.

### ***Agency Theory***

Bukti teoritis mengenai pergantian auditor didasarkan pada *agency theory* (Sulistiari dan Sudarno, 2012). *Agency theory* menjelaskan dua asumsi dasar, yaitu adanya simetri informasi dan imbal jasa yang cukup bagi manajemen. Namun sering ditemui bahwa terjadi pelanggaran atas asumsi *agency theory* tersebut. Hubungan antara prinsipal dan agen membutuhkan pihak ketiga yang independen sebagai

mediator. Pihak ketiga ini berfungsi untuk memonitor perilaku manajer (agen) apakah sudah bertindak sesuai dengan keinginan prinsipal. Auditor adalah pihak yang dianggap mampu menjembatani kepentingan pihak prinsipal (*shareholders*) dengan pihak agen (manajer) dalam mengelola keuangan perusahaan (Setiawan, 2006). Tugas auditor adalah memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan tersebut. Selain itu, saat ini auditor juga harus mempertimbangkan kelangsungan hidup (*going concern*) perusahaan (SPAP PSA No. 30 SA seksi 341, 2011).

### ***Signalling Theory***

Manajer berkewajiban memberikan sinyal mengenai kondisi perusahaan kepada para *stakeholder*, yang dapat diberikan melalui pengungkapan informasi akuntansi seperti penyampaian laporan keuangan (Febrianty, 2011). *Signalling theory* menjelaskan bahwa perusahaan yang berkualitas baik dengan sengaja akan memberikan sinyal pada pasar, dengan demikian pasar diharapkan dapat membedakan perusahaan yang berkualitas baik dan buruk.

Laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor eksternal lebih dipercaya oleh publik. Opini yang diberikan oleh auditor merupakan sinyal mengenai kondisi perusahaan. Opini *going concern* yang dikeluarkan oleh auditor merupakan sinyal buruk bagi manajemen karena akan menyebabkan berkurangnya kepercayaan publik terhadap perusahaan. Chrisanty (2010) menyatakan perusahaan yang berkualitas baik nantinya akan memberi sinyal dengan cara menyampaikan laporan keuangannya dengan tepat waktu, hal ini tidak bisa ditiru oleh perusahaan yang berkualitas buruk karena perusahaan berkualitas buruk akan cenderung tidak tepat waktu dalam menyampaikan laporan keuangannya. Keterlambatan penerbitan laporan audit akan menyebabkan ketidakpastian pergerakan harga saham perusahaan. Investor dapat mengartikan keterlambatan penerbitan laporan audit sebagai indikasi bahwa perusahaan memiliki *bad news* sehingga tidak segera menyampaikan laporan keuangannya, yang kemudian akan berakibat pada penurunan harga saham perusahaan (Febrianty, 2011).

### ***Auditing***

Laporan auditor independen merupakan media yang dipakai oleh auditor dalam berkomunikasi dengan masyarakat lingkungannya. Auditor menyatakan pendapat (opini) mengenai kewajaran laporan keuangan perusahaan dalam laporan auditor independen. Widowati dan Mukodim (2012) mendefinisikan opini audit sebagai pernyataan pendapat yang diberikan oleh auditor dalam menilai kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan yang diauditnya.

Terdapat lima jenis pendapat (opini) yang dapat dikeluarkan oleh auditor, antara lain (Halim, 2008:75): 1) Pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*), 2) Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelas, 3) Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*), 4) Tidak wajar (*adverse opinion*), 5) Menolak memberikan opini (*disclaimer*).

Perusahaan klien diwajibkan untuk melakukan rotasi audit agar dapat dihasilkan laporan keuangan yang handal (Pelu dan Kuswanto, 2012). Rotasi audit tersebut menimbulkan perilaku perusahaan untuk melakukan pergantian auditor (*auditor switching*). Peraturan mengenai pergantian KAP atau auditor di

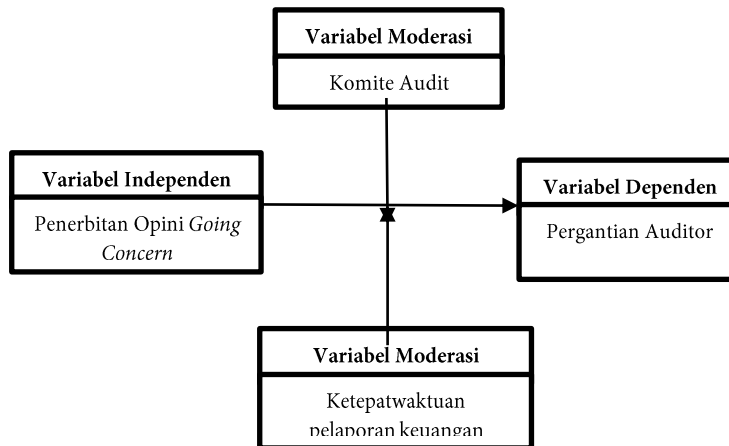
Indonesia diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 Tentang Jasa Akuntan Publik, yaitu dalam Pasal 3 Ayat (1) yang menyebutkan pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Ketentuan lain yang mengatur mengenai pembatasan pemberian jasa audit adalah Undang-Undang Republik Indonesia Tahun 2011 tentang Akuntan Publik dan Keputusan Ketua Bapepam dan Lembaga Keuangan Nomor Kep-310/BL/2008 tentang Jasa Akuntan Publik.

Laporan audit dengan modifikasi mengenai *going concern* mengindikasikan bahwa dalam penilaian auditor terdapat resiko perusahaan tidak dapat bertahan dalam bisnis. Geiger dan Rama (2006) menegaskan jika setelah mempertimbangkan rencana manajemen dan kondisi perusahaan klien, auditor memiliki keraguan substansial tentang kemampuan entitas untuk melanjutkan usahanya, maka opini audit harus dimodifikasi untuk mencerminkan ketidakpastian tersebut. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan perlu dibuat, terlepas dari pengungkapan dalam laporan keuangan, jika auditor menyimpulkan adanya keraguan atas kemampuan perusahaan untuk melanjutkan usahanya (Jusuf, 1996:52).

Inggrid (2011) menyatakan opini audit untuk *going concern* adalah opini yang dikeluarkan oleh auditor untuk memastikan kelangsungan hidup perusahaan dapat berjalan atau tidak. Ketepatan waktu pelaporan keuangan secara khusus mengacu pada waktu yang lebih pendek antara tanggal penutupan tahun buku dan tanggal auditor independen mengeluarkan laporan tahunan yang telah diaudit (Shukeri dan Nelson, 2011). Perbedaan waktu antara tanggal laporan keuangan dengan tanggal opini audit dalam laporan keuangan mengindikasikan tentang lamanya waktu penyelesaian pekerjaan auditnya (Kartika, 2011). Dyer dan Mc Hugh dalam Purwati (2006) menggunakan tiga kriteria keterlambatan untuk melihat ketepatan waktu dalam penelitiannya, yaitu: a. *Preliminary lag*: interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai penerimaan laporan akhir oleh bursa b. *Auditor's report lag*: interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal laporan auditor ditandatangani c. *Total lag*: interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal laporan keuangan dipublikasi.

Bryan *et al.* (2004) menyatakan tanggung jawab komite audit termasuk menunjuk auditor eksternal, melakukan pertemuan dengan auditor untuk mengevaluasi laporan keuangan perusahaan, berinteraksi dengan manajer keuangan dan auditor internal, serta mengkaji pengendalian internal perusahaan. Wardani dan Joseph (2010) menyatakan agar komite audit dapat menjalankan tugasnya dengan benar dan efektif, maka diperlukan kualifikasikualifikasi khusus atau karakteristik tertentu agar maksimal dalam menjalankan tugas dan tanggung jawabnya. Kep-643/BL/2012 menjelaskan bahwa komite audit wajib memiliki paling kurang satu anggota yang memiliki latar belakang pendidikan dan keahlian di bidang akuntansi dan/atau keuangan. Memiliki latar belakang akuntansi dan keuangan, atau mungkin menguasai bidang tersebut merupakan suatu karakteristik yang menunjukkan kompetensi yang dimiliki oleh komite audit. Kompetensi menunjukkan terdapatnya pencapaian dan pemeliharaan suatu tingkatan pemahaman dan pengetahuan yang memungkinkan seorang anggota komite audit untuk melaksanakan tugasnya dengan baik.

Konsep penelitian dalam penelitian ini dapat dilihat pada Gambar 1.



**Gambar 1.** Konsep penelitian

Hipotesis dalam penelitian. H1 : penerbitan opini *going concern* berpengaruh positif pada pergantian auditor di perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. H2 : ketepatanwaktuan pelaporan keuangan memoderasi pengaruh penerbitan opini *going concern* pada pergantian auditor di perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. H3 : komite audit memoderasi pengaruh penerbitan opini *going concern* pada pergantian auditor di perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. H4 : interaksi penerbitan opini *going concern*, ketepatanwaktuan pelaporan keuangan, dan komite audit berpengaruh pada pergantian auditor di perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

## METODE

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2011-2013. Penelitian ini juga mengamati laporan keuangan selama periode 2008-2013 untuk memperoleh data perusahaan yang melakukan pergantian auditor di luar aturan wajib. Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah *non probability sampling* dengan teknik *purposive sampling*. Penentuan sampel dalam penelitian ini dilakukan sebagai berikut: 1) Perusahaan mempunyai laporan keuangan empat tahun berturut-turut, 2) Perusahaan mempunyai data yang dibutuhkan peneliti, 3) Identifikasi perusahaan yang mengalami pergantian auditor di luar aturan. Proses pemilihan sampel menghasilkan 32 perusahaan yang digunakan sebagai sampel dalam penelitian ini, dan 32 perusahaan digunakan sebagai perusahaan kontrol, sehingga diperoleh total sampel sebanyak 64 perusahaan yang ditunjukkan pada Tabel 1.

**Tabel 1.** Proses seleksi sampel berdasarkan metode *purposive sampling*

No	Kriteria	Tahun 2011	Tahun 2012	Tahun 2013
	Perusahaan yang terdaftar di BEI	446	466	475
1	Laporan keuangan tidak empat tahun berurutan	(114)	(134)	(151)
2	Data yang diperlukan tidak lengkap	(45)	(46)	(49)
3	Perusahaan melakukan pergantian auditor karena aturan	(194)	(176)	(191)
4	Perusahaan tidak melakukan pergantian auditor	(77)	(86)	(91)
	Perusahaan yang melakukan pergantian auditor	8	12	12
	Perusahaan kontrol (tidak mengganti auditor)	8	12	12
	Jumlah Sampel		64	

Sumber: www.idx.co.id dan ICAMEL (2015, data diolah)

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah pergantian auditor yang dilakukan di luar peraturan wajib. Pergantian auditor ini didefinisikan sebagai pergantian auditor yang dilakukan kurang dari jangka waktu yang ditetapkan oleh aturan negara, yaitu tiga tahun. Pergantian auditor dikodekan sebagai 1 (satu) jika klien mengganti auditor, dan 0 (nol) jika tidak mengganti auditor (Esfandari, 2011). Pengamatan dilakukan pada tahun (t).

Variabel independen dalam penelitian ini adalah penerbitan opini *going concern*. Opini *going concern* merupakan opini audit modifikasi yang dalam pertimbangan auditor terdapat ketidakmampuan atau ketidakpastian signifikan atas kelangsungan hidup perusahaan dalam menjalankan operasinya (Kumalawati, 2012). Muttaqin dan Sudarno (2012) menegaskan opini audit *going concern* merupakan opini audit dengan paragraf penjelasan mengenai pertimbangan auditor bahwa terdapat ketidakmampuan atau ketidakpastian signifikan atas kelangsungan hidup perusahaan dalam menjalankan operasinya pada masa mendatang. Perusahaan yang menerima opini *going concern* pada (t-1) dikodekan sebagai 1 (satu), dan dikodekan 0 (nol) jika menerima opini *non going concern* pada (t-1) (Muttaqin dan Sudarno, 2012).

Variabel moderasi dalam penelitian ini antara lain: a. Ketepatanwaktuan pelaporan keuangan. Ketepatanwaktuan pelaporan keuangan dilihat pada jumlah hari antara akhir tahun buku perusahaan dan tanggal publikasi laporan keuangan (Rachmawati, 2008; Septiani, 2005). Pengamatan ketepatanwaktuan pelaporan keuangan dilakukan pada periode (t-1) dan diukur sebagai berikut:

$$\frac{\text{Jumlah Hari Penerbitan Lapkeu dari 31 Desember}}{\text{Batas Maksimum Penerbitan Lapkeu}}$$

Carcello dan Neal (2003) dan Esfandari (2011) mengukur kompetensi keahlian akuntansi dan keuangan anggota komite audit berdasarkan persentase anggota komite audit yang memiliki keahlian di

bidang akuntansi dan keuangan yang dilihat pada periode (t). Pengukuran tersebut adalah sebagai berikut:

Anggota yang Ahli Akuntansi & Keuangan  
Jumlah Anggota Komite Audit

Teknik analisis data yang digunakan untuk memecahkan masalah dalam penelitian ini adalah regresi logistik binari (*binary logistic regression*). Teknik analisis regresi logistik tidak memerlukan uji normalitas dan uji asumsi klasik pada variabel bebasnya (Ghozali, 2006:225). Regresi logistik binari adalah regresi dimana variabel terikatnya adalah *dummy*, yaitu 1 dan 0, sehingga residualnya yang merupakan selisih antara nilai prediksi dengan nilai sebenarnya tidak memerlukan uji normalitas, uji heteroskedastisitas dan uji autokorelasi yang berkaitan dengan nilai residualnya.

Penelitian ini menggunakan dua model regresi logistik binari. Model pertama digunakan untuk menguji pengaruh langsung opini *going concern* pada pergantian auditor, model kedua digunakan untuk menguji ketepatanwaktuan pelaporan keuangan dan komite audit sebagai pemoderasi pengaruh opini *going concern* pada pergantian auditor, serta interaksi penerbitan opini *going concern*, ketepatanwaktuan pelaporan keuangan dan komite audit pada pergantian auditor.

Model 1:  $\text{Ln} \frac{y}{y-1} = \alpha + \beta_1 X_1 + \epsilon$

Model 2:  $\text{Ln} \frac{y}{y-1} = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1 * X_2 + \beta_5 X_1 * X_3 + \beta_6 X_1 * X_2 * X_3 + \epsilon$

Dimana:

$\text{Ln} \frac{y}{y-1}$  : pergantian auditor (1 = terjadi pergantian auditor, 0 = tidak ada pergantian auditor),  $X_1$  : opini *going concern* (1 = opini *going concern*, 0 = opini *non going concern*),  $X_2$  : ketepatanwaktuan pelaporan keuangan,  $X_3$  : persentase anggota komite audit yang memiliki keahlian akuntansi dan keuangan,  $X_1 * X_2$  : interaksi opini *going concern* dan ketepatanwaktuan pelaporan keuangan,  $X_1 * X_3$  : interaksi opini *going concern* dan komite audit,  $X_1 * X_2 * X_3$  : interaksi opini *going concern*, ketepatanwaktuan pelaporan keuangan dan komite audit,  $\beta_{1,2,3,4,5,6}$  : koefisien regresi,  $\alpha$  : konstanta,  $\epsilon$  : kesalahan residual.

Kelayakan model regresi dinilai dengan menggunakan *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*. Model ini untuk menguji hipotesis nol bahwa data empiris sesuai dengan model (tidak ada perbedaan antara model dengan data sehingga model dapat dikatakan *fit*). Jika nilai statistik *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* sama dengan atau kurang dari 0,05, maka hipotesis nol ditolak, yang berarti ada perbedaan signifikan antara model dengan nilai observasinya sehingga model *Goodness of Fit* tidak baik karena model tidak dapat memprediksi nilai observasinya. Jika nilai statistik *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* lebih besar dari 0,05, maka hipotesis nol tidak dapat ditolak dan berarti model mampu memprediksi nilai observasinya atau dapat dikatakan model dapat diterima karena cocok dengan data observasinya (Ghozali, 2006:233).



Pengujian keseluruhan model dilakukan dengan membandingkan nilai antara *-2 Log Likelihood* (-2LL) pada awal (*block number* = 0) dengan nilai *-2 Log Likelihood* (-2LL) pada akhir (*block number* = 1). Jika nilai *-2LL Block Number* = 0 > nilai *-2LL Block Number* = 1, hal ini menunjukkan model regresi yang baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan fit dengan data (Ghozali, 2006:233).

Pengujian koefisien determinasi pada model regresi logistik ditunjukkan oleh nilai *Nagelkerke R Square*. *Nagelkerke R Square* yang merupakan modifikasi dari koefisien *Cox* dan *Snell* untuk memastikan bahwa nilainya bervariasi dari 0 (nol) sampai 1 (satu). Hal ini dilakukan dengan cara membagi nilai *Cox* dan *Snell's R Square* dengan nilai maksimumnya. Nilai *Nagelkerke R square* menunjukkan variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel independen, sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabelvariabel lain di luar model penelitian (Ghozali, 2006:233).

Estimasi parameter dapat dilihat melalui koefisien regresi dari tiap-tiap variabel yang diuji, yang menunjukkan bentuk hubungan antara variabel yang satu dengan yang lainnya. Pengujian hipotesis dilakukan dengan cara membandingkan antara nilai probabilitas (*sign*). Jika angka signifikansi (*p value*) lebih kecil dari  $\alpha$  (alpha) 0,05 maka koefisien regresi adalah signifikan pada tingkat kesalahan 5% maka berarti H1, H2, H3, dan H4 diterima, yang berarti bahwa variabel bebas berpengaruh pada terjadinya variabel terikat. Begitu pula sebaliknya, jika angka signifikansi lebih besar dari  $\alpha$  (alpha) 0,05 maka berarti H1, H2, H3, dan H4 ditolak, yang berarti bahwa variabel bebas tidak berpengaruh pada terjadinya variabel terikat.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan kriteria sampel yang telah ditetapkan, diperoleh sebanyak 64 perusahaan sebagai sampel penelitian. Deskripsi dari sampel penelitian disajikan pada Tabel 2.

**Tabel 2.** Deskripsi Sampel Penelitian.

Keputusan	Opini Going Concern	Opini Non Going Concern	Total
Mengganti Auditor	20	12	32
Tidak Mengganti Auditor	13	19	32
Total	33	31	64

Sumber : Data Sekunder Diolah (2015)

Berdasarkan Tabel 2 dapat dijelaskan bahwa dari 64 perusahaan, 33 perusahaan memperoleh opini *going concern* dan 31 perusahaan tidak memperoleh opini *going concern*. Dua puluh (20) perusahaan dari 33 perusahaan yang memperoleh opini *going concern* melakukan pergantian auditor pada tahun berikutnya dan 13 perusahaan tidak mengganti auditor pada tahun berikutnya. Dua belas (12) perusahaan dari 31 perusahaan yang tidak memperoleh opini *going concern*, mengganti auditor pada tahun berikutnya dan 19 perusahaan tidak mengganti auditor pada tahun berikutnya.

Hasil deskripsi variabel penelitian disajikan pada Tabel 3.

**Tabel 3.** Statistik Deskriptif.

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Pergantian Auditor	64	0,00	1,00	0,4800	0,50350
Opini <i>Going Concern</i>	64	0,00	1,00	0,4300	0,49913
Ketepatanwaktuan	64	0,70	1,61	1,0610	0,18088
Komite_Audit	64	0,35	1,05	0,6100	0,20775
Valid N (listwise)	64				

Sumber : Data Sekunder Diolah (2015)

Hasil pengujian dengan statistic deskriptif dapat dijelaskan sebagai berikut: 1) Opini *going concern* mempunyai nilai minimum 0 dan nilai maksimum 1. Nilai rata-rata sebesar 0,4300 menunjukkan nilai yang lebih kecil dari 0,50. Hal ini berarti bahwa opini *going concern* dengan kode 1, yaitu perusahaan yang menerima opini *going concern*, memiliki jumlah yang lebih sedikit daripada perusahaan yang tidak menerima opini *going concern*, yaitu 20 perusahaan menerima opini *going concern* dari 54 perusahaan yang diamati. 2) Ketepatanwaktuan pelaporan keuangan mempunyai nilai rata-rata sebesar 1,0610 dengan nilai minimum 0,70 dan nilai maksimum 1,61, sedangkan standar deviasi ketepatanwaktuan pelaporan keuangan menunjukkan nilai sebesar 0,18088 yang lebih kecil dari nilai rata-ratanya. Hal ini berarti fluktuasi yang terjadi pada data adalah kecil. 3) Komite audit mempunyai nilai minimum 0,35 dan nilai maksimum 1,05. Nilai standar deviasinya sebesar 0,20775 lebih kecil dari nilai rata-rata, yang menunjukkan bahwa fluktuasi pada data adalah kecil. Nilai rata-rata komite audit sebesar 0,6100 (61%) menunjukkan bahwa anggota komite audit yang memiliki keahlian akuntansi dan keuangan di masing-masing perusahaan rata-rata lebih dari satu orang, sehingga dapat diasumsikan bahwa seluruh perusahaan sampel telah memenuhi peraturan Bapepam IX.I.5 yang mensyaratkan bahwa keanggotaan komite audit minimal satu orang berlatar belakang akuntansi dan keuangan. 4) Pergantian auditor mempunyai nilai minimum 0 dan nilai maksimum 1 dengan nilai standar deviasi sebesar 0,50350. Nilai rata-rata sebesar 0,4800 menunjukkan bahwa pergantian auditor dengan kode 1, yaitu perusahaan yang kemungkinan melakukan pergantian auditor memiliki jumlah yang sama dengan pergantian auditor dengan kode 0, yaitu perusahaan yang kemungkinan tidak mengganti auditor.

Hasil *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* disajikan pada Tabel 4.

**Tabel 4.** Hosmer and LemeshowTest

Step	Chi-square	df	Sig.
1	2,608	8	0,977

Sumber : Data Sekunder Diolah (2015)

Hasil pengujian menunjukkan nilai *chi square* sebesar 2,608 dengan *p-value* sebesar 0,977 yang nilainya lebih besar dari 0,05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa model mampu memprediksi nilai observasinya atau dapat dikatakan model dapat diterima karena cocok dengan data observasinya. Perbedaan nilai *-2 Log Likelihood* disajikan pada Tabel 5.

**Tabel 5.** Perbedaan Nilai *-2 Log Likelihood*

		-2LL		-2LL
Model 1	Step 0	72,860	Step 1	56,820
Model 2	Step 0	72,860	Step 1	45,789

Sumber : Data Sekunder Diolah (2015)

Nilai - 2LL awal untuk model 1 adalah sebesar 72,860 dan nilai -2LL akhir mengalami penurunan menjadi 56,820. Nilai -2LL awal untuk model 2 adalah sebesar 74,860 dan nilai -2LL akhir mengalami penurunan menjadi 45,789. Penurunan nilai -2LL pada kedua model menunjukkan model regresi yang baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan fit dengan data.

Besarnya nilai koefisien determinasi pada model regresi logistic ditunjukkan dengan nilai *nagerlkerke's R square*. Berdasarkan hasil pengujian, nilai *nagerlkerke's R square* untuk model 1 adalah sebesar 0,320 yang berarti bahwa variabilitas variabel pergantian auditor yang dapat dijelaskan oleh variabel penerbitan opini *going concern* adalah sebesar 32 persen, sedangkan sisanya sebesar 68 persen dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model penelitian. Nilai *nagerlkerke's R square* untuk model 2 adalah sebesar 0,550 yang berarti variabilitas variabel pergantian auditor yang dapat dijelaskan oleh variabel penerbitan opini *going concern* serta variabel moderasi ketepatanwaktuan pelaporan keuangan dan komite audit adalah sebesar 55 persen, sedangkan sisanya sebesar 45 persen dijelaskan oleh variabelvariabel lain di luar model penelitian.

Persamaan regresi logistik yang terbentuk berdasarkan nilai estimasi parameter pada *Variables in the Equation* untuk model 1 adalah sebagai berikut:

**Tabel 6.** Variabel dalam Persamaan.

B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
---	------	------	----	------	--------

Model (1)							
Step 1 <sup>a</sup> Opini GC Constant	2,540	0,686	14,506	1	0,000	13,656	
	-1,066	0,410	6,620	1	0,010	0,348	
Model (2)							
Step 1 <sup>a</sup> Opini GC	8,266	12,853	0,412	1	0,521	3,827E3	
Ketepatanwaktuan	-0,521	4,031	0,018	1	0,892	0,579	
Komite_Audit	-8,111	3,030	7,201	1	0,007	0,000	
Ketepatanwaktuan*OGC	5,220	12,227	0,214	1	0,643	287,060	
Komite_Audit*OGC	19,010	23,233	0,674	1	0,412	1,927E8	
Ketepatanwaktuan*							
Komite_Audit*OGC	-9,130	21,651	0,179	1	0,672	0,000	
Constant	-4,481	12,112	0,138	1	0,711	0,011	

Sumber : Data Sekunder Diolah (2015)

$$\ln \frac{y}{y-1} = -1,066 + 2,540X_1 + \varepsilon$$

Persamaan regresi logistik untuk model 2 adalah sebagai berikut:

$$\ln \frac{y}{y-1} = -4,481 + 8,266X_1 - 0,521X_2 - 8,111X_3 + 5,220X_1*X_2 + 19,010X_1*X_3 - 9,130X_1*X_2*X_3 + \varepsilon$$

### Pengujian Hipotesis

Variabel penerbitan opini *going concern* menunjukkan hasil yang positif dan signifikan dengan nilai *p-value* sebesar 0,000 yang lebih kecil dari  $\alpha$  (0,05) dengan nilai koefisien regresi sebesar 8,266. Hal ini berarti hipotesis pertama diterima. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Vanstraelen (2000) yang menyatakan perusahaan yang memperoleh opini *going concern* lebih mungkin untuk beralih auditor pada tahun berikutnya.

Variabel interaksi penerbitan opini *going concern* dan ketepatanwaktuan pelaporan keuangan menunjukkan nilai koefisien regresi sebesar 5,220 dengan nilai *p-value* sebesar 0,643 yang lebih besar dari  $\alpha$  (0,05). Hal ini berarti bahwa ketepatanwaktuan pelaporan keuangan tidak memoderasi pengaruh penerbitan opini *going concern* pada kemungkinan terjadinya pergantian auditor, sehingga hasil penelitian ini gagal menerima hipotesis kedua. Temuan ini berbeda dengan hasil penelitian Stocken dalam Srimindarti (2006) yang menyatakan keterlambatan penyampaian laporan keuangan ke pasar modal akan berpengaruh pada kemungkinan perusahaan melakukan pergantian auditor.

Variabel interaksi penerbitan opini *going concern* dan komite audit menunjukkan koefisien regresi sebesar 19,010 dengan nilai *p-value* sebesar 0,412 yang lebih besar dari  $\alpha$  (0,05). Hal ini berarti bahwa komite audit tidak memoderasi pengaruh penerbitan opini *going concern* pada kemungkinan terjadinya

pergantian auditor, sehingga hasil penelitian ini gagal menerima hipotesis ketiga. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Carcello dan Neal (2003) yang menemukan bahwa keahlian akuntansi dan keuangan komite audit tidak memiliki pengaruh pada kemungkinan perusahaan melakukan pergantian auditor.

Variabel interaksi penerbitan opini *going concern*, ketepatanwaktuan pelaporan keuangan dan komite audit menunjukkan nilai *p-value* sebesar 0,672 yang lebih besar dari  $\alpha$  (0,05) dengan koefisien regresi sebesar - 4,481. Hal ini berarti bahwa interaksi penerbitan opini *going concern* ketepatanwaktuan pelaporan keuangan dan komite audit tidak berpengaruh pada kemungkinan perusahaan melakukan pergantian auditor, sehingga hasil penelitian ini gagal menerima hipotesis keempat.

## PENUTUP

Simpulan dari penelitian ini adalah penerbitan opini *going concern* berpengaruh positif pada kemungkinan perusahaan melakukan pergantian auditor. Kedua, ketepatanwaktuan pelaporan keuangan tidak memoderasi pengaruh penerbitan opini *going concern* pada kemungkinan perusahaan melakukan pergantian auditor. Tiga, komite audit tidak memoderasi pengaruh penerbitan opini *going concern* pada kemungkinan perusahaan melakukan pergantian auditor. Empat, interaksi penerbitan opini *going concern*, ketepatanwaktuan pelaporan keuangan, dan komite audit tidak berpengaruh pada kemungkinan perusahaan melakukan pergantian auditor.

## DAFTAR PUSTAKA

- Bryan, D., Liu M. H. C., dan Tiras, S. I. 2004. The Influence of Independent and Effective Audit Committees on Earnings Quality. (Cited 2015 January 25). Available from: [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=488082](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=488082)
- Carcello, Joseph. V. dan Neal, Terry L. 2003. Audit Committee Characteristics and Auditor Dismissals Following 'New' Going-Concern Reports. *The Accounting Review*. Vol: 78. No: 1. pp: 95-117.
- Chrisanty, Yuanita Dhiora. 2010. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan (Studi Empiris Perusahaan Manufaktur tahun 2006-2008). *Tesis*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Esfandari, Amilia Yunizar. 2011. Kompetensi Komite Audit Sebagai Pemoderasi Hubungan Antara Penerbitan Opini Going Concern dengan Pergantian Auditor. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol: 1. No: 1. Hal: 1-18
- Febrianty. 2011. Faktor-Faktor yang Berpengaruh terhadap Audit Delay Perusahaan Sektor Perdagangan yang Terdaftar di BEI Periode 2007-2009. *Jurnal Ekonomi dan Informasi Akuntansi*. Vol: 1. No: 3. Hal: 294-320.
- Geiger, Marshall A. dan Rama, Dasaratha V. 2006. Audit Firm Size and Going-Concern Reporting Accuracy. *Accounting Horizons*. Vol: 20. No: 1. pp: 1-17.
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi Ketiga. Semarang: Bagian Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, Abdul. 2008. *Auditing Jilid 1*. Edisi Keempat. Yogyakarta: Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.

- Haron, Hasnah., Hartadi, B., Ansari, M., dan Ismail, Ishak. 2009. Factors Influencing Auditors Going Concern Opinion. *Asian Academy of Management Journal*. Vol:14. No:1. pp: 1-19.
- Inggrid. 2011. Faktor yang Mempengaruhi Opini Auditor Going Concern di Perusahaan Manufaktur pada Tahun 2009-2011. *Tesis*. Jakarta: Universitas Bina Nusantara.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Jusuf, Amir Abadi. 1996. *Auditing Pendekatan Terpadu*. Jakarta: Salemba Empat.
- Kartika, Andi. 2011. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Audit Delay pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI. *Dinamika Keuangan dan Perbankan*. Vol: 3. No: 2. Hal: 152-171.
- Kumalawati, Lely. 2012. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Opini Going Concern Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Ekonomi Bisnis*. Vol: 1. No: 1. Hal: 1-30.
- Maspupah. 2013. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penerimaan Opini Audit Going Concern pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Daftar Efek Syariah Tahun 2008-2011. *Skripsi*. Yogyakarta: Universitas Islam Negeri Sunan Kalijaga.
- Merawati, Luh Komang. 2013. Pengaruh Moderasi Karakteristik Komite Audit dengan Opini Audit Going Concern pada Pergantian Auditor. *Tesis*. Denpasar: Universitas Udayana.
- Muttaqin, A. N. dan Sudarno. 2012. Analisis Pengaruh Rasio Keuangan dan Faktor Non Keuangan terhadap Penerimaan Opini Audit Going Concern. *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol: 1. N0: 2. Hal: 1-13.
- Nuratama, I Putu. 2011. Pengaruh Tenur dan Reputasi Kantor Akuntan Publik pada Kualitas Audit dengan Komite Audit sebagai Variabel Moderasi (Studi Kasus pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2004-2009). *Tesis*. Denpasar: Universitas Udayana.
- Pelu, Adeng, dan Kuswanto, Adi. 2012. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching pada Bank yang Tercatat di BEI. (Cited 2015 January 28). Available from: <http://repository.gunadarma.ac.id/bitstream/123456789/5544/1/JURNALADENG.pdf>
- Purwati, Atiek Sri. 2006. Pengaruh Karakteristik Komite Audit terhadap Ketepatan Waktu Pelaporan Keuangan pada Perusahaan Publik yang Tercatat di BEJ. *Tesis*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Rachmawati, Sistya. 2008. Pengaruh Faktor Internal dan Eksternal Perusahaan Terhadap Audit Delay dan Timeliness. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol: 10. No: 1. Hal: 1-10.
- Septiani, Aditya. 2005. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Ketepatanwaktuan Pelaporan Keuangan pada Pasar Modal yang sedang Berkembang: Perspektif Teori Pengungkapan. *Tesis*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Shukeri, Siti Norwahida. dan Nelson, Sherliza Puat. 2011. Timeliness of Annual Audit Report: some empirical evidence from Malaysia. (Cited 2015 January 28). Available from: [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=1967284](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1967284)
- Srimindarti, Ceacilia. 2006. Opini Audit dan Pergantian Auditor: Kajian Berdasarkan Resiko, Kemampuan Perusahaan dan Kinerja Auditor. *Fokus Ekonomi*. Vol. 5, No. 1, Hal: 64-76.
- Sugiyono. 2009. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta
- Susanto, Yulius Kurnia. 2009. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penerimaan Opini Audit Going Concern pada Perusahaan Publik Sektor Manufaktur. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. Vol: 11. No: 3. Hal: 155-173.
- Wahyuningsih, Nur, dan Suryanawa. 2012. Analisis Pengaruh Opini Audit Going Concern dan Pergantian Manajemen pada Auditor Switching. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*. Vol: 7. No: 1. Hal: 1-20.

- Wardani, Ratna. dan Joseph, H. 2010. Karakteristik Pribadi Komite Audit dan Praktik Manajemen Laba. *Symposium Nasional Akuntansi Purwokerto*. Vol: 8. Hal: 1-26.
- Widowati, Anjar. dan Mukodim, Didin. 2012. Faktor-Faktor yang Berpengaruh terhadap Auditor Switching pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Dasar dan Kimia di Bursa Efek Indonesia. (Cited 2015 January 30). Available from: <http://repository.gunadarma.ac.id/bitstream/123456789/5589/1/JURNAL.pdf>