

**OPINI AUDIT *GOING CONCERN* SEBAGAI PEMODERASI  
PENGARUH PERTUMBUHAN PERUSAHAAN DAN PERGANTIAN  
MANAJEMEN PADA *AUDITOR SWITCHING***

**I Gusti Ayu Putri Alansari<sup>1</sup>  
I Dewa Nyoman Badera<sup>2</sup>**

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
email: putrialansari@yahoo.com

<sup>2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

**ABSTRAK**

*Auditor switching* memiliki definisi bergantinya akuntan publik atau KAP yang dilaksanakan sebuah entitas. Terdapat dua alasan yang mendasarinya, yakni adanya regulasi dari pihak terkait (dalam hal ini keputusan menteri keuangan) atau kebijakan dari entitas bersangkutan. Terdapat sebab mendasar bergantinya akuntan publik atau KAP secara sukarela dalam sebuah entitas sehingga penelitian ini bertujuan menganalisis apakah opini audit *going concern* dapat memoderasi pengaruh pertumbuhan perusahaan dan pergantian manajemen pada *auditor switching*. Entitas sektor keuangan yang *listed* di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2010-2013 menjadi obyek penelitian ini. Teknik pengambilan sampel berdasarkan kriteria dan diperoleh sampel sebanyak 84 amatan. Peneliti menggunakan teknik analisis berupa regresi logistik. Hasil penelitian mengungkap bahwa pertumbuhan perusahaan memengaruhi secara positif dan signifikan pada *auditor switching*. Namun, pergantian manajemen tidak memengaruhi *auditor switching* pada entitas. Opini audit *going concern* ternyata mampu secara signifikan memperlemah pengaruh pertumbuhan perusahaan pada *auditor switching*, namun tidak memengaruhi hubungan pergantian manajemen pada *auditor switching*.

**Kata kunci:** pertumbuhan perusahaan, pergantian manajemen, opini audit *going concern*, *auditor switching*.

**ABSTRACT**

*Auditor switching* have a definition the alternation public accountant that carried out by an entity. There are two underlying reasons, lack of regulation of related parties (in this case is the decision of finance ministers) or the policy of entity concerned (voluntary). Obviously there is a fundamental cause the alternation of the public accountant or the firm voluntarily in an entity so this research aimed to analyze whether the going concern audit opinion can be a moderating influence firm growth and management changes on auditor switching. Entities at financial sector listed in Indonesia Stock Exchange (BEI) of 2010-2013 became the object of this research. Sampling technique based on criteria and obtained 84 observations. Researcher used analysis techniques such as logistic regression. The results is firm growth in a positive and significant influence on auditor switching. However, management changes does not affect on auditor switching. Going concern audit opinion was able to significantly weaken the influence of the firm growth on auditor switching, but are not able to affect management changes on auditor switching.

**Keywords:** firm growth, management changes, going concern audit opinion, auditor switching.

## PENDAHULUAN

Laporan keuangan digunakan oleh pemangku kepentingan (*stakeholders*) dalam mengambil sebuah keputusan. Laporan keuangan tersebut tentu saja harus mampu memenuhi syarat-syarat diantaranya handal dan dapat dibuktikan kebenarannya. Para *stakeholders* baru bisa meyakini kehandalan dan kebenaran dari sebuah laporan keuangan jika laporan keuangan tersebut telah diaudit oleh auditor independen. Barton (2005) menyatakan bahwa, manajemen pada perusahaan akan menggunakan KAP yang memiliki kualitas tinggi dalam artian memiliki reputasi yang baik karena para *stakeholders* biasanya menilai reputasi auditor sebagai salah satu indikator kredibilitas dari suatu laporan keuangan.

Auditor dalam melaksanakan tugasnya haruslah menjaga independensi serta senantiasa menjalin hubungan kerja yang baik dengan kliennya. Salah satu cara untuk tetap menjaga hubungan baik sekaligus menjaga independensi adalah dengan melakukan rotasi audit. Cameran *et al.* (2009) menyatakan bahwa, rotasi audit merupakan solusi untuk hubungan masa kerja yang lama antara auditor dengan klien karena hubungan kerja yang lama ini disinyalir dapat menyebabkan menurunnya kualitas audit. Banyak negara mulai membenahi struktur pengawasannya terhadap auditor sehingga menetapkan rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP) secara wajib dan tidak terkecuali di Indonesia. Hal ini tercantum pada Kemenkeu No. 359/ KMK.06/ 2003 yang selanjutnya tertanggal 5 Februari 2008 disempurnakan melalui Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 17/PMK.01/2008 pasal 3 yang menjelaskan, penerimaan jasa auditor oleh satu klien yang sama dilakukan oleh KAP yang sama berturut-turut maksimal

selama 6 tahun buku dan akuntan publik yang sama berturut-turut selama 3 tahun buku.

Keharusan untuk melakukan rotasi audit inilah yang memicu terjadinya *auditor switching*. *Auditor switching* didefinisikan sebagai bergantinya akuntan publik atau KAP yang dilaksanakan oleh sebuah entitas. Terdapat dua alasan yang mendasarinya, yakni karena adanya regulasi dari pihak terkait (dalam hal ini adalah kemenkeu) atau kebijakan dari entitas bersangkutan (secara sukarela). Apabila *auditor switching* dilakukan atas keinginan perusahaan itu sendiri, maka pergantian ini bersifat sukarela (*voluntary*). Namun apabila *auditor switching* dilakukan karena peraturan pemerintah, maka pergantian ini bersifat wajib (*mandatory*). Menurut Chow and Rice (1982), auditor memiliki tanggung jawab dalam hal memberikan pendapat/opini terhadap kewajaran suatu laporan keuangan. Khusus bagi pihak manajemen tentunya sangat mengindari opini wajar dengan pengecualian atau *qualified opinion* karena dapat memengaruhi harga saham perusahaan dan berakibat pada kompensasi yang mereka peroleh. Namun disisi lainnya Carcello and Neal (2003) memaparkan, probabilitas dari seorang auditor independen untuk diganti akan lebih besar jika ia memberikan opini audit modifikasian (*going concern audit opinion*). Opini audit modifikasian (*going concern audit opinion*) diterima oleh sebuah entitas jika auditor memiliki keraguan atas keberlangsungan hidup entitas tersebut selama tidak melewati jangka waktu 1 tahun setelah penerbitan laporan keuangan auditan (IAPI, 2011).

Opini audit modifikasian (*going concern audit opinion*) di sini diposisikan sebagai pemoderasi untuk meneliti pengaruh pertumbuhan perusahaan dan

pergantian manajemen pada *auditor switching*. Saat perusahaan bertumbuh dari sisi pendapatan, tidak memungkiri bahwa perusahaan bisa saja mendapatkan opini audit modifikasian (*going concern audit opinion*) dari auditor karena liabilitas entitas yang juga sangat besar. Selain itu, auditor bisa saja memiliki kesangsian jika perusahaan ingin melakukan pengembangan usaha sehingga mungkin saja mengeluarkan opini audit modifikasian (*going concern audit opinion*). Namun, peristiwa ini justru membuat entitas tetap bertahan pada auditor sebelumnya karena entitas memerkirakan risiko yang harus dihadapi jika melakukan *auditor switching* seperti keraguan dari para *stakeholders* terhadap pelaporan keuangan yang diterbitkan oleh entitas tersebut. Wahyuningsih dan Suryanawa (2012) juga menjelaskan didapatkannya opini audit *going concern* oleh perusahaan tidak memengaruhi perusahaan tersebut dalam melakukan *auditor switching*.

Jika dilihat dari peran opini audit modifikasian (*going concern audit opinion*) dalam memoderasi pengaruh pergantian manajemen pada *auditor switching*. Saat entitas mengalami pergantian manajemen, umumnya terdapat kebijakan-kebijakan baru dari bidang keuangan dan akuntansi serta pemilihan KAP (Damayanti dan Sudarma, 2008). Entitas cenderung akan melakukan pergantian auditor terlebih jika entitas tersebut menerima opini audit modifikasian (*going concern audit opinion*). Hal ini senada dengan penelitian Wijayani (2011) yang mengungkapkan pergantian manajemen memengaruhi adanya *auditor switching*.

Penulis memiliki motivasi yaitu untuk menguji kembali faktor-faktor apa saja yang memengaruhi sebuah perusahaan melakukan *auditor switching* secara

*voluntary*. Masih terdapatnya kontradiksi dan inkonsistensi pada penelitian-penelitian terdahulu membuat penelitian dengan dasar *auditor switching* ini masih menarik untuk dilakukan. Ketidaksamaan hasil antar penelitian juga menjadi salah satu faktor mengapa peneliti melakukan penelitian dengan mengangkat topik ini. Penggunaan variabel-variabel yang paling tidak konsisten hasilnya diantara beberapa penelitian terdahulu dan menggunakan opini audit *going concern* sebagai variabel pemoderasi menjadi sesuatu yang baru sehingga layak untuk diteliti lebih lanjut. Setelah dipaparkan mengenai alasan yang melatarbelakangi topik ini, maka perumusan masalahnya, yaitu: 1) Apakah pertumbuhan perusahaan berpengaruh pada *auditor switching*? 2) Apakah pergantian manajemen berpengaruh pada *auditor switching*? 3) Apakah opini audit *going concern* memoderasi pengaruh pertumbuhan perusahaan pada *auditor switching*? 4) Apakah opini audit *going concern* memoderasi pengaruh pergantian manajemen pada *auditor switching*?

Adapun tujuan dari penelitian berikut ini adalah untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh pertumbuhan perusahaan dan pergantian manajemen pada *auditor switching* serta mengetahui dan menganalisis opini audit *going concern* apakah memoderasi hubungan diantara ketiganya. Sedangkan kegunaan dari penelitian ini yakni secara teoritis dan praktis yang dimana diharapkan dapat menambah referensi, informasi, dan wawasan serta memberikan pemahaman yang lebih luas berkaitan dengan bagaimana opini audit *going concern* sebagai pemoderasi pengaruh pertumbuhan perusahaan dan pergantian manajemen pada *auditor switching*.

Penelitian ini menggunakan dua buah teori dan beberapa konsep. Teori pertama yaitu teori keagenan. Sebuah kesepakatan antara pemilik perusahaan dengan manajemen, dimana pengelolaan operasional perusahaan tersebut dilakukan oleh manajemen yang berdasar pada kuasa pemilik dikenal sebagai kontrak keagenan (Jensen dan Meckling, 1976). Faktanya, kontrak ini dapat diketahui dari susunan vertikal antara pemilik dengan manajemen dalam sebuah entitas dan kemudian hubungan ini memunculkan sebuah teori yang disebut teori keagenan. Teori ini memaparkan auditor sebagai pihak yang dipercaya untuk menjadi penengah sekaligus mengambil tindakan yang tidak sepihak diantara kepentingan pemilik dan manajemen. Selain itu, dalam meminimalisir masalah keagenan, dibutuhkan pula kemampuan dari seorang auditor karena pihak manajemen seringkali menggunakan kesempatan-kesempatan yang ada untuk melakukan tindakan yang merugikan pemilik. Adanya kepentingan yang berbeda antara pemilik dengan manajemen tentu saja menimbulkan konflik, terjadinya konflik cenderung menyebabkan manajemen diganti dan pergantian manajemen diikuti dengan pergantian auditor.

Teori kedua dalam penelitian ini menggunakan teori kontingensi (*contingency theory*). Teori ini dikemukakan pertama kali oleh Lawrence dan Lorsch (1967) yang kemudian digunakan kembali oleh Kast dan Rosenzweig (1973). Definisi dari teori ini yaitu dalam mencapai prestasi terbaiknya, sulit bagi organisasi untuk menyatukan diantara faktor-faktor internal dan faktor-faktor eksternalnya. Teori tersebut tertuang dalam penelitian ini yaitu digunakannya variabel pertumbuhan perusahaan untuk melihat pengaruhnya pada *auditor*

*switching*. Teori ini memaparkan bahwa berhasilnya sebuah strategi tergantung kepada penyesuaian organisasi dengan lingkungannya. Pengaplikasian strategi yang tepat sasaran serta ditunjang dengan keahlian adaptasi yang baik terhadap lingkungan tentunya akan meningkatkan kinerja perusahaan secara terus menerus. Berdasarkan pandangan teori sistem organisasi, sebuah organisasi dapat menjadi sistem terbuka jika terdapat keselarasan antara strategi yang diterapkan dengan kemampuan adaptabilitas lingkungan. Sistem terbuka ini mampu menumbuhkan kreativitas dan inovasi dari seluruh anggota organisasi.

Mengenai auditor switching juga terkait dengan Peraturan Pemerintah Mengenai Rotasi Wajib Auditor. Semenjak timbulnya kasus Enron di Amerika Serikat pada tahun 2001 yang pada saat itu menyebabkan jatuhnya KAP Arthur Anderson, banyak negara mulai mengatur mengenai rotasi wajib auditor. Tak terkecuali di Indonesia, PT. Kimia Farma Tbk pernah mengalami hal serupa dimana perusahaan tersebut melakukan manajemen laba pada laporan keuangan 31 Desember 2001. Pada saat itu yang menjadi auditor adalah KAP Hans Tuanakotta & Mustofa (HTM). Akhirnya akibat adanya kasus tersebut, KAP ini harus membayar sebanyak seratus juta rupiah sekaligus pemberhentian jasa audit. Kasus ini tidaklah murni hanya karena kelalaian dari auditor di KAP tersebut, namun lebih kepada aksi manajemen perusahaan yang bertindak curang dengan menggelembungkan nilai persediaan.

Adanya kasus tersebut membuat pemerintah Indonesia menetapkan aturan mengenai Pergantian KAP dan Auditor melalui Keputusan Menteri Keuangan No. 359/KMK.06/2003 tentang “Jasa Akuntan Publik” yang menyatakan bahwa, jasa

audit yang diberikan kepada klien yang sama oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) yang sama maksimal 5 tahun secara berturut-turut. Sedangkan untuk seorang Akuntan Publik yang sama paling lama 3 tahun secara berturut-turut.

Peraturan ini kemudian disempurnakan pada tanggal 5 Februari 2008 melalui Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik” yang menyatakan bahwa, jasa audit yang diberikan kepada klien yang sama oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) yang sama maksimal 5 tahun secara berturut-turut. Sedangkan untuk seorang Akuntan Publik yang sama paling lama 3 tahun secara berturut-turut.

*Auditor switching* didefinisikan sebagai bergantinya auditor dalam sebuah entitas karena alasan-alasan tertentu. Alasan-alasan tersebut sangat beragam, entah karena adanya penyatuan dua buah entitas dimana mereka memiliki auditor yang berbeda atau bisa jadi karena entitas tersebut tidak puas dengan kinerja auditor yang digunakan sebelumnya (Halim 1997). Wijayani (2011) menuturkan jika terdapat penyebab paling sering yang digunakan sebuah entitas untuk berganti auditor yakni dikarenakan terjadi ketidaksepakatan entitas tersebut dengan praktik akuntansi yang dilakukan oleh auditor.

Ketika sebuah perusahaan berganti auditor biasanya muncul asimetri informasi antara perusahaan dengan auditor baru yang dikarenakan informasi yang sesungguhnya lebih banyak dimiliki oleh perusahaan daripada informasi yang dimiliki oleh auditor baru (Nagy, 2005). Auditor baru yang bersedia untuk menerima memberikan jasa kepada kliennya disinyalir memiliki dua alasan tertentu. Pertama, auditor menerima permintaan tersebut karena memiliki akses



yang cukup baik kepada auditor terdahulu sehingga dapat lebih mudah untuk meminta informasi mengenai keseluruhan usaha perusahaan. Alasan kedua, mungkin saja terkait masalah finansial, padahal auditor ini belum begitu mengerti mengenai segala hal dalam perusahaan klien.

*Auditor switching* juga dapat dikaitkan dengan pertumbuhan perusahaan klien. Bertumbuhnya sebuah perusahaan, otomatis akan membuat kegiatan operasional perusahaan semakin kompleks dan tentu saja hal ini membuat rentang antara prinsipal sebagai pemilik perusahaan dengan agen sebagai pengelola perusahaan akan semakin jauh sehingga dibutuhkan peranan auditor yang mampu menjunjung tinggi independensinya demi meminimalisir biaya agensi (Nasser *et al.*, 2006). Perusahaan yang sedang bertumbuh, biasanya memerlukan peningkatan atas kualitas audit dan hal ini mungkin saja tidak diimbangi dengan keahlian auditor tersebut. Perusahaan memerlukan auditor yang memiliki kredibilitas lebih tinggi dan bersedia untuk menerima risiko dari adanya pertumbuhan dalam perusahaan. Jika hal ini tidak dapat dipenuhi oleh auditor, maka perusahaan cenderung melakukan pergantian auditor (Kawijaya dan Juniarti, 2002).

Penelitian ini juga menggunakan variabel pergantian manajemen sebagai variabel independennya. Istilah manajemen merujuk pada kelompok perorangan yang secara aktif merencanakan, melaksanakan koordinasi, dan mengendalikan jalannya kegiatan operasional perusahaan. Menurut konsep auditing, manajemen adalah para pejabat perusahaan, pengawas, dan personel kunci sebagai penyelia (*supervisor*). Pergantian manajemen ini umumnya diakibatkan oleh adanya

perubahan dalam direksi (Wayuningsih dan Suryanawa, 2012). Penelitian ini mendefinisikan pergantian tersebut ketika adanya pergantian dalam tubuh direksi yang dikarenakan hasil pada Rapat Umum Pemegang Saham maupun direksi mengundurkan diri dari pekerjaannya atas keinginan sendiri (Damayanti dan Sudarma, 2008).

Terdapat variabel moderasi yaitu opini audit *going concern*/ modifikasi (*going concern audit opinion*). Opini ini diterima oleh sebuah entitas jika auditor memiliki keraguan atas keberlangsungan hidup entitas tersebut selama tidak melewati jangka waktu 1 tahun setelah penerbitan laporan keuangan auditan (IAPI, 2011). Auditor melakukan evaluasi berdasarkan informasi tentang sebuah peristiwa yang diamati selama dilaksanakannya pekerjaan lapangan oleh auditor. Tentunya peristiwa dan kondisi mengenai kelangsungan operasional dari sebuah entitas yakni dalam rentang waktu yang telah ditentukan sebagai rentang waktu yang pantas.

Berdasarkan rumusan masalah yang didukung dengan beberapa teori serta konsep, maka dapat diperoleh beberapa hipotesis penelitian. Adanya *auditor switching* salah satunya dapat dipicu oleh adanya pertumbuhan perusahaan. Alasan utamanya adalah karena terjadi perubahan kegiatan operasional perusahaan sehingga menuntut keberadaan auditor yang memiliki kompetensi dan keahlian yang lebih mumpuni tentang masalah pelaporan keuangan dibandingkan dengan auditor terdahulu. Penelitian ini membahas mengenai pertumbuhan berdasarkan faktor yang berasal dari dalam perusahaan itu sendiri karena faktor-faktor tersebut lebih menggambarkan produktivitas di dalam perusahaan.

Pertumbuhan di sini dinilai berdasarkan jumlah pendapatannya, dimana pendapatan merupakan hasil dari kegiatan paling signifikan dalam perusahaan. Akibatnya adalah ketika semakin tingginya pertumbuhan perusahaan, hal ini akan berbanding lurus dengan permintaan adanya hasil audit yang lebih bermutu. Sinason *et al.* (2001) dalam penelitiannya menjelaskan, pertumbuhan perusahaan berpengaruh positif terhadap *auditor switching*. Hipotesis pertama dapat dirumuskan atas dasar penjelasan di atas, yakni:

H<sub>1</sub>: Pertumbuhan perusahaan berpengaruh positif pada *auditor switching*.

Adanya perubahan dalam bidang akuntansi, keuangan, maupun pergantian KAP, salah satunya dipicu karena adanya perubahan dalam manajemen perusahaan. Pihak manajemen tentunya memerlukan kualitas audit yang lebih baik sehingga ada kemungkinan jika perusahaan cenderung mengganti auditornya (Nagy, 2005). Salah satu kemungkinan kebijakan yang diubah adalah kebijakan mengenai pemilihan auditor. Wijayani (2011) dan Sinarwati (2010) dalam penelitiannya memperkuat pernyataan jika pergantian manajemen merupakan salah satu penyebab dilakukannya *auditor switching*. Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dibentuk hipotesis kedua yakni:

H<sub>2</sub>: Pergantian manajemen berpengaruh positif pada *auditor switching*.

Ketika pertumbuhan yang diukur dalam penelitian ini adalah dari segi pendapatan atau penjualan, tidak bisa menjamin sebuah entitas terhindar dari penerimaan opini audit modifikasian (*going concern audit opinion*) dari auditor karena kemungkinan besar opini ini muncul diakibatkan liabilitas perusahaan

yang juga sangat besar ataupun karena hal lainnya seperti auditor memiliki kesangsian jika perusahaan ingin melakukan suatu pengembangan usaha. Namun, hal ini justru tidak membuat perusahaan mencoba melakukan *auditor switching* karena perusahaan memerkirakan risiko yang harus dihadapi jika melakukan *auditor switching* seperti keraguan dari para *stakeholders* terhadap kualitas pelaporan keuangan yang diterbitkan oleh perusahaan. Pernyataan ini diperkuat oleh penelitian yang dilakukan Wahyuningsih dan Suryanwa (2012) bahwa, opini audit *going concern* tidak memengaruhi perusahaan dalam melakukan *auditor switching*. Dugaan sementara peneliti Berdasarkan penjabaran di atas, yakni:

H<sub>3</sub>: Opini audit *going concern* memperlemah pengaruh pertumbuhan perusahaan pada *auditor switching*.

Jika dilihat dari peran opini audit modifikasian (*going concern audit opinion*) dalam memoderasi pengaruh pergantian manajemen pada *auditor switching*. Saat sebuah entitas mengalami pergantian manajemen, umumnya terdapat kebijakan-kebijakan baru dari bidang keuangan dan akuntansi serta pemilihan KAP (Damayanti dan Sudarma, 2008). Keinginan entitas tersebut untuk melakukan pergantian auditor diperkuat oleh adanya penerimaan opini audit modifikasian (*going concern audit opinion*). Adanya pergantian manajemen yang diperkuat dengan dikeluarkannya opini audit modifikasian (*going concern audit opinion*) membuat sebuah entitas cenderung mencari jalan kesepakatan bersama auditor lain yang mampu menyesuaikan dengan segala aturan dalam entitas tersebut. Hal ini senada dengan penelitian Wijayani (2011) yang mengungkapkan bahwa, pergantian manajemen berpengaruh pada *auditor switching*. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis selanjutnya adalah:

H<sub>4</sub>: Opini audit *going concern* memperkuat pengaruh pergantian manajemen pada *auditor switching*.

## METODE PENELITIAN

Jenis data dalam penelitian ini adalah data kuantitatif. Data kuantitatif yang digunakan adalah laporan keuangan tahunan perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dari tahun 2010-2013. Laporan keuangan tahunan tersebut merupakan data sekunder yang bersumber dari website resmi Bursa Efek Indonesia (BEI) di situs [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id).

Terdapat satu variabel dependen (terikat) yaitu *auditor switching* (Y). Variabel ini dapat didefinisikan secara operasional sebagai pergantian KAP yang dilaksanakan oleh sebuah entitas dikarenakan dua hal yakni keharusan berdasarkan aturan kementerian keuangan atau atas kemauan dari pihak internal entitas tersebut (Sinarwati, 2010). Pengukuran variabel ini didasarkan pada penggunaan variabel *dummy* sehingga pemberian kode 1 bagi entitas yang berganti KAP, sedangkan kode 0 diberikan apabila tidak berganti KAP.

Variabel bebas dalam penelitian ini adalah pertumbuhan perusahaan ( $X_1$ ) dan pergantian manajemen ( $X_2$ ). Menurut Evans (dalam Rahayu, 2012), pertumbuhan perusahaan merupakan kemampuan perusahaan meningkatkan *size* yang dipengaruhi oleh faktor yang berasal dari perusahaan itu sendiri maupun dari lingkungan atau luar perusahaan. Pertumbuhan perusahaan diukur dengan menggunakan rasio yaitu:

$$\frac{Pt-Po}{Po} \times 100\% \dots\dots\dots(1)$$

Keterangan:

Pt = Pendapatan tahun tertentu

Po = Pendapatan tahun sebelumnya

Variabel bebas kedua yakni pergantian manajemen ditandai dengan bergantinya jajaran dalam direksi perusahaan terutama yang disebabkan berdasar hasil RUPS atau mengundurkan dirinya sendiri (Darmayanti dan Sudarma 2006). Pergantian manajemen diukur dengan *dummy*. Kode 1 diberikan apabila terjadi pergantian direktur pada perusahaan, sedangkan kode 0 diberikan apabila tidak terjadi pergantian direktur pada perusahaan.

Opini audit modifikasian (*going concern audit opinion*) diterima oleh entitas jika auditor memiliki keraguan atas keberlangsungan hidup entitas tersebut selama tidak melewati jangka waktu 1 tahun setelah penerbitan laporan keuangan auditan (IAPI, 2011). Pengukuran variabel ini juga menggunakan variabel *dummy* dimana pemberian kode 1 untuk entitas yang mendapatkan opini tersebut, sedangkan kode 0 diberikan apabila tidak mendapatkan opini audit modifikasian (*going concern audit opinion*).

Penggunaan metode observasi non partisipan digunakan karena peneliti dalam melakukan penelitiannya tidak turut serta dalam peristiwa yang menjadi amatan. Peneliti menggunakan seluruh entitas yang tergabung dalam daftar nama perusahaan sektor keuangan di BEI tahun 2010-2013 dan diperoleh 84 entitas sebagai amatan. Penggunaan metode pemilihan sampel yaitu berdasarkan kriteria dengan kriteria, yaitu: 1) Seluruh perusahaan yang termasuk dalam kelompok

perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dari tahun 2010 hingga 2013. 2) Perusahaan-perusahaan dalam sektor keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) yang mempublikasikan laporan keuangan tahunan berturut-turut dari tahun 2010 hingga 2013 serta tidak mengalami *delisting* selama periode pengamatan. 3) Laporan keuangan tersebut merupakan laporan keuangan tahunan yang berakhir pada 31 Desember dan telah diaudit oleh auditor independen serta menggunakan rupiah sebagai mata uang pelaporan. 4) Perusahaan melakukan *auditor switching* minimal satu kali selama periode pengamatan yaitu dari tahun 2010 hingga 2013. 5) *Auditor switching* yang dilakukan oleh perusahaan-perusahaan tersebut dipastikan secara *voluntary*, bukan *mandatory*.

Teknik analisis data yaitu menggunakan regresi logistik. Selain itu, dalam menguji hubungan antara pertumbuhan perusahaan dan pergantian manajemen dengan *auditor switching* yang dimoderasi oleh opini audit *going concern* juga digunakan uji interaksi moderasi atau *moderated regression analysis* (MRA).

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

Statistik deskriptif merupakan metode-metode yang berkaitan dengan pengumpulan dan penyajian data sehingga memberikan informasi inti dari kumpulan data yang ada. Selain memeberikan informasi inti, statistik deskriptif ini juga akan menyajikan kumpulan data yang ringkas dan rapi. Informasi yang dapat diperoleh antara lain nilai minimum dan maksimum dari masing-masing variabel, nilai rata-rata (*mean*), dan deviasi standar (*standard deviation*). Hasil dari pengujian statistik deskriptif dapat dilihat pada Tabel berikut.

**Tabel 1.**  
**Hasil Pengujian Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
X1	84	-3,27	7,76	,2177	,97800
X2	84	,00	1,00	,4643	,50172
X3	84	,00	1,00	,1905	,39504
Y	84	,00	1,00	,2262	,42088
Valid N (listwise)	84				

Sumber: Data Diolah, 2015

Tabel di atas menunjukkan hasil dari olah statistik deskriptif yang dijelaskan sebagai berikut: 1) Nilai rata-rata (*mean*) dari  $X_1$  yaitu pertumbuhan perusahaan yakni sebesar 0,2177 dengan nilai minimum -3,27 dan nilai maksimum 7,76. Hal ini menunjukkan bahwa entitas dalam sektor keuangan di BEI tahun 2010-2013 yang diukur dengan total pendapatannya cenderung mengalami peningkatan walaupun tidak besar. Terdapat pula penurunan nilai pendapatan namun tidak terlalu signifikan. Artinya data pertumbuhan perusahaan ini tidak terlalu ekstrim dan terbukti perusahaan-perusahaan di sektor keuangan memang lebih stabil dari segi pendapatannya. 2) Nilai rata-rata (*mean*) dari  $X_2$  yaitu pergantian manajemen yakni sebesar 0,4643 atau setara dengan 46,43 persen. Angka ini menunjukkan bahwa entitas pada sektor keuangan BEI tahun 2010-2013 lebih banyak yang tidak melakukan pergantian manajemen karena 46,43 persen lebih kecil dari 50 persen. Variabel ini diukur berdasarkan variabel *dummy* sehingga nilai minimumnya adalah 0 dan nilai maksimumnya adalah 1. 3) Nilai rata-rata (*mean*) dari  $X_3$  yaitu opini audit *going concern* yakni sebesar 0,1905 atau setara dengan 19,05 persen. Angka ini menunjukkan bahwa entitas pada sektor keuangan BEI tahun 2010-2013 sedikit sekali yang mendapatkan opini audit *going concern* dari



auditor yakni hanya 19,05 persen. Variabel ini diukur berdasarkan variabel *dummy* sehingga nilai minimumnya adalah 0 dan nilai maksimumnya adalah 1. Hal ini membuktikan bahwa mayoritas auditor percaya bahwa perusahaan-perusahaan ini mampu melangsungkan kegiatan operasionalnya dalam jangka waktu yang pantas. 4) Nilai rata-rata (*mean*) dari Y yaitu *auditor switching* yakni sebesar 0,2262 atau setara dengan 22,62 persen. Angka ini menunjukkan bahwa tidak banyak entitas pada sektor keuangan BEI tahun 2010-2013 melakukan *auditor switching* yakni hanya 22,62 persen dari total keseluruhan perusahaan. Variabel ini diukur berdasarkan variabel *dummy* sehingga nilai minimumnya adalah 0 dan nilai maksimumnya adalah 1. Disimpulkan bahwa perusahaan-perusahaan ini lebih banyak yang bertahan pada auditor sebelumnya.

Menilai keseluruhan model dilakukan pengujian dengan membandingkan nilai antara *-2 Log Likelihood (-2LL)* pada awal (*Block Number =0*) dengan *-2 Log Likelihood (-2LL)* pada akhir (*Block Number =1*). Apabila nilai *-2LL* awal yaitu pada saat dimasukkan satu variabel saja hasilnya lebih besar dibandingkan dengan nilai *-2LL* setelah dimasukkan ketiga variabel dan terjadi penurunan hasil, penurunan *Likelihood (-2LL)* ini menunjukkan model regresi yang lebih baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan fit dengan data.

**Tabel 2.**  
**Perbandingan Nilai Antara *-2 Log Likelihood (-2LL)* Awal dengan *-2 Log Likelihood (-2LL)* Akhir**

<i>-2 Log Likelihood (-2LL) Awal (Block Number = 0)</i>	<i>-2 Log Likelihood (-2LL) Akhir (Block Number = 1)</i>
89,818	49,397

Sumber: Data Diolah, 2015

Tabel di atas menjelaskan bahwa model regresi tersebut fit dengan data observasi. Terlihat dari nilai *2 Log Likelihood* (-2LL) yang mengalami penurunan dari -2LL awal yaitu 89,818 menjadi (-2LL) akhir yaitu 49,397.

Kelayakan model regresi dinilai dengan menggunakan *Hosmer dan Lemeshow's Goodness of Fit Test*. Pengujian dengan melihat *Chi-square* dengan nilai signifikansi sebesar 0,05. Apabila hasil pengujian menunjukkan nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 maka model penelitian ini dapat diterima karena cocok dengan data observasinya.

**Tabel 3.**  
**Pengujian *Hosmer dan Lemeshow's Goodness of Fit Test***

Step	Chi-square	Df	Sig.
1	4,446	8	,815

*Sumber:* Data Diolah, 2015

Model dinilai layak karena cocok dengan data observasinya. Tentu saja hal tersebut dapat dilihat dari kolom sig yang menunjukkan angka 0,815 dan angka ini lebih besar dari tingkat kesalahan yang dapat diterima yaitu 0,05.

Besarnya nilai koefisien determinasi pada model regresi logistik ditunjukkan oleh nilai *Nagelkerke R Square*. Nilai *Nagelkerke R Square* yang tertera adalah nilai yang berarti variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen, sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model penelitian ini.

**Tabel 4.**  
**Pengujian Koefisien Determinasi**

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	49,397	,382	,582

*Sumber:* Data Diolah, 2015

Kolom *Nagelkerke R Square* di atas menunjukkan angka 0,582 yang setara dengan 58,2 persen. Artinya sebesar 58,2 persen variasi *auditor switching* dipengaruhi oleh variasi pertumbuhan perusahaan, pergantian manajemen dan opini audit modifikasi (*going concern audit opinion*), sisanya yaitu 41,8 persen dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang tidak disebutkan dalam model penelitian.

Tabel klasifikasi menunjukkan kemampuan prediksi dari model regresi yang digunakan untuk menilai kemungkinan terjadinya variabel terikat. Kekuatan prediksi ini dinyatakan dalam bentuk persentase.

**Tabel 5.**  
**Tabel Klasifikasi**

	Observed	Predicted		Percentage Correct
		Y	1,00	
Step 1	Y	,00	62	95,4
		1,00	7	63,2
	Overall Percentage			88,1

Sumber: Data Diolah, 2015

Tabel tersebut menjelaskan mengenai kemampuan memprediksi model untuk mengetahui kemungkinan terjadi atau tidaknya *auditor switching*. Sebanyak 12 atau 63,2 persen entitas kemungkinan akan mengganti auditornya dari keseluruhan 19 entitas yang melaksanakannya. Lainnya yaitu sebanyak 62 atau 95,4 persen entitas tidak melaksanakan pergantian auditor dari keseluruhan 65 entitas yang tidak melaksanakannya.

Persamaan regresi logistik yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$\ln \frac{P(Y)}{1-P(Y)} = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1 \cdot X_3 + \beta_5 X_2 \cdot X_3 + \epsilon_i \dots\dots\dots(2)$$

Keterangan:

P (Y) : Auditor Switching

$\alpha$  : Konstanta

$\beta_1 - \beta_5$  : Koefisien regresi masing-masing faktor

X<sub>1</sub> : Pertumbuhan Perusahaan

X<sub>2</sub> : Pergantian Manajemen

X<sub>3</sub> : Opini Audit *Going Concern*

$\epsilon_i$  : Error term

Estimasi parameter dari model dapat dilihat pada output *Variable in the Equation*. Output *Variable in the Equation* menunjukkan nilai koefisien regresi dan tingkat signifikansinya. Koefisien regresi dari tiap variabel-variabel yang diuji menunjukkan bentuk hubungan antarvariabel.

**Tabel 6.**  
***Variables In The Equation***

		<b>B</b>	<b>S.E.</b>	<b>Wald</b>	<b>df</b>	<b>Sig.</b>	<b>Exp(B)</b>
Step 1	X1	6,728	2,872	5,488	1	,019	835,447
	X2	-,043	,929	,002	1	,963	,958
	X3	4,059	1,534	7,003	1	,008	57,944
	X1_X3	-12,200	4,604	7,023	1	,008	,000
	X2_X3	,281	1,536	,034	1	,855	1,325
	Constant	-4,256	1,176	13,094	1	,000	,014

Sumber: Data Diolah, 2015

Hipotesis pertama (H<sub>1</sub>) menyatakan bahwa pertumbuhan perusahaan (X<sub>1</sub>) mempunyai pengaruh positif pada *auditor switching* (Y). Pertumbuhan sebuah entitas yang dalam penelitian ini menggunakan pendapatan sebagai tolak ukur memperlihatkan hasil koefisien positif yaitu 6,728 dengan probabilitas  $P = \frac{1}{1+e^{-6,728}}$   
 $\frac{1}{1+e^{-6,728}} = \frac{1}{1+ 2,7183^{-6,728}} = 0,998$ . Berdasarkan nilai signifikansinya, variabel pertumbuhan perusahaan memiliki pengaruh yang signifikan karena angka 0,019<0,05 dan itu artinya H<sub>1</sub> dapat diterima. Pertumbuhan perusahaan yang

diukur melalui tingkat pendapatan ini berhasil membuktikan ketika perusahaan mulai bertumbuh dari sisi pendapatannya maka perusahaan-perusahaan tersebut cenderung akan melakukan *auditor switching*. Meningkatkan reputasi perusahaan merupakan alasan terkuat mengapa saat perusahaan bertumbuh, ia cenderung juga akan mengganti auditornya. Sinason *et al.*, (2001) juga menyatakan hal yang sama bahwa, tingkat pertumbuhan klien berpengaruh signifikan terhadapnya bergantinya auditor.

Hipotesis kedua ( $H_2$ ) menyatakan bahwa pergantian manajemen ( $X_2$ ) mempunyai pengaruh negatif pada *auditor switching* ( $Y$ ). Pergantian di dalam manajemen menghasilkan koefisien negatif yaitu -0,043 dengan probabilitas  $P = \frac{1}{1+ e^{-(-0,043)}} = \frac{1}{1+ 2,7183^{-(-0,043)}} = 0,489$ . Berdasarkan nilai signifikansinya, variabel pergantian manajemen tidak mempengaruhi bergantinya auditor karena angka  $0,963 > 0,05$  dan itu artinya  $H_2$  tidak dapat diterima. Penelitian yang dilakukan Damayanti dan Sudarma (2008); Wahyuningsih dan Suryanawa (2012) juga membuktikan jika bergantinya auditor tidak harus dikarenakan adanya pergantian manajemen dalam sebuah entitas. Hal tersebut menunjukkan bahwa saat perusahaan berganti manajemen (dalam hal ini adalah direksi atau CEO), direksi atau CEO tersebut mampu menyelaraskan kebijakan-kebijakan yang telah ada sebelumnya dengan kebijakan-kebijakan yang baru ia buat termasuk dalam pemilihan akuntan publik atau Kantor Akuntan Publik.

Hipotesis ketiga ( $H_3$ ) menyatakan bahwa opini audit *going concern* ( $X_3$ ) memoderasi secara negatif atau memperlemah pengaruh pertumbuhan perusahaan ( $X_1$ ) pada *auditor switching* ( $Y$ ). Hasil pengujian menunjukkan bahwa hasil kali

antara pertumbuhan perusahaan ( $X_1$ ) dengan opini audit *going concern* ( $X_3$ ) memiliki nilai regresi yaitu -12,200 dengan probabilitas yaitu  $P = \frac{1}{1+ e^{-(-12,200)}}$   
 $= \frac{1}{1+ 2,7183^{-(-12,200)}} = 5,03 \times 10^{-6}$ . Berdasarkan nilai signifikansinya, variabel  $X_3$  memperlemah pengaruh pertumbuhan sebuah entitas pada bergantinya auditor dan itu artinya  $H_3$  dapat diterima. Penelitian ini membuktikan sebuah hal baru bahwa opini audit *going concern* yang sebelumnya tidak pernah digunakan sebagai variabel moderasi, ternyata mampu memoderasi pengaruh pertumbuhan perusahaan pada *auditor switching*. Hasil penelitian ini senada jika dikaitkan dengan pengaruh secara parsial pertumbuhan perusahaan dan opini audit modifikasian (*going concern audit opinion*) pada bergantinya auditor yang ditunjukkan oleh penelitian Prastiwi dan Frenawidayuarti (2009); Wahyuningsih dan Suryanawa (2012) yang mendapatkan hasil bahwa, pertumbuhan perusahaan berpengaruh signifikan namun jika auditor mengeluarkan opini audit *going concern*, hal itu tidak akan mempengaruhi perusahaan dalam melakukan *auditor switching*.

Hipotesis keempat ( $H_4$ ) menyatakan bahwa opini audit *going concern* ( $X_3$ ) memoderasi secara positif atau memperkuat namun tidak signifikan pengaruh pergantian manajemen ( $X_2$ ) pada *auditor switching* (Y). Hasil pengujian menunjukkan bahwa hasil kali antara  $X_2$  dengan  $X_3$  memiliki koefisien yaitu 0,281 dengan probabilitas yaitu  $P = \frac{1}{1+ e^{-(0,281)}} = \frac{1}{1+ 2,7183^{-(0,281)}} = 0,569$ . Nilai signifikansi yaitu 0,855 lebih besar dari tingkat kesalahan yang dapat diterima yaitu 5 persen atau 0,05 ( $0,855 > 0,05$ ). Berdasarkan hasil tersebut, artinya  $H_4$  tidak dapat diterima. Sehingga dapat disimpulkan bahwa opini audit *going*

*concern* ( $X_3$ ) tidak memoderasi pengaruh pertumbuhan perusahaan ( $X_1$ ) pada *auditor switching* (Y). Penelitian ini mendapatkan hasil bahwa opini audit *going concern* tidak selalu dapat memoderasi pengaruh variabel independen terhadap variabel dependennya. Hal ini terlihat dari hasil penelitian yang membuktikan bahwa pengaruh pergantian manajemen pada auditor switching tidak dimoderasi oleh opini audit modifikasian. Wahyuningsih dan Suryanawa (2012) juga meneliti pengaruh parsial pergantian manajemen dan opini audit modifikasian pada bergantinya auditor. Walaupun mereka bukan memposisikan opini audit *going concern* sebagai variabel pemoderasi, namun jika dilihat pengaruhnya secara parsial, bergantinya manajemen sekaligus mendapatkan opini audit modifikasian tidak memengaruhi entitas untuk berganti auditor.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

Simpulan yang dapat ditarik melalui hasil uji statistik menyatakan bahwa sebuah entitas yang bertumbuh dari sisi peningkatan pendapatan akan cenderung melakukan *auditor switching*. Sedangkan pergantian manajemen yang dalam hal ini dilihat dari adanya pergantian direksi atau CEO, tidak selalu membuat perusahaan mengambil keputusan untuk melakukan *auditor switching*. Hasil lain menunjukkan bahwa opini audit modifikasian (*going concern audit opinion*) tidak dapat menjadi pemoderasi antara variabel bergantinya manajemen dengan bergantinya auditor.

Berdasarkan hasil penelitian dan simpulan, penelitian selanjutnya disarankan untuk menggunakan sampel yang lebih luas, menambah beberapa

variabel independen lain, dan menggunakan cakupan tahun pengamatan yang lebih panjang termasuk tahun pengamatan yang paling dekat dan tahun-tahun saat kondisi ekonomi bergejolak.

## REFERENSI

- Barton, Jan. 2005. Who Cares About Auditor Reputation?. *Contemporary Accounting Research*. 22 (3), pp: 549-586.
- Cameran, Mara., Annalisa Prencipe., Marco Trombetta. 2009. Does Mandatory Audit Firm Rotation Really Improve Audit Quality?. In; *AAA, Annual Meeting New York*, pp: 1-5.
- Carcello, J.V and T.L. Neal. 2003. Audit Committee Characteristics and Auditor Dismissal Following New Going Concern Reports. *The Accounting Review*. 78 (1), pp: 95-117.
- Chow, CW, and Rice, S.J. 1982. Qualified Audit Opinion and Auditor Switching. *The Accounting Review*. LVII (2), pp: 326-335.
- Damayanti, Shulamite dan Sudarma. 2008. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik. *Simposium Nasional Akuntansi XI*. Pontianak.
- Departemen Keuangan Republik Indonesia. 2003. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 359/KMK.06/2003 Tentang Jasa Akuntan Publik.
- Departemen Keuangan Republik Indonesia. 2008. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 17/PMK.01/2008 Tentang Jasa Akuntan Publik.
- Halim. 1997. *Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Jensen, M. and Meckling, W. 1976. A Theory Of The Firm: Managerial Behaviour, Agency Cost, and Ownership Structure. *Journal Of Financial Economics (JFE)*. 3 (4), pp: 305-360.
- Kast, F. & Rosenzweig. 1973. *Contingency Views of Organization and Management*. Science Research Associates, Inc Chicago.



- Kawijaya dan Juniarti. 2002. Faktor-faktor yang Mendorong Perpindahan Auditor pada Perusahaan-perusahaan di Surabaya dan Sidoarjo. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. 4(2), pp: 93-105.
- Laporan Keuangan Tahunan Perusahaan Sektor Keuangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. 2010-2013. <http://idx.co.id>. Diunduh tanggal 2 April 2015.
- Lawrence, P. R. & Lorsch J. 1967. *Organization and Environment*. Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Mardiyah, A.A. 2002. Pengaruh Perubahan Kontrak, Keefektifan Auditor, Reputai Klien, Biaya Audit, Faktor Klien dan Faktor Auditor terhadap Auditor Changes. *Simposium Nasional Akuntansi V Semarang*.
- Nagy, Al. 2005. Mandatory Audit Firm Turnover, Financial Reporting Quality and Client Bergaining Power. *Journal of Accounting Horizons*. 19 (2), pp:51-68
- Nasser, Abu Thahir Abdul dkk. 2006. Auditor-Client Relationship : Case of Audit Tenure and Auditor Switching In Malaysia. *Managerial Auditing Journal*. 21 (7), pp: 724-737.
- Prastiwi, A. dan Frenawidayuarti. 2009. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Auditor: Studi Empiris Perusahaan Publik Di Indonesia. *Jurnal Dinamika Akuntansi*. 1(1), pp: 62-75.
- Rahayu, Santi. 2012. Moderasi Reputasi Auditor terhadap Faktor-faktor yang Mempengaruhi Auditor Switching pada Perusahaan Industri Manufaktur yang Terdaftar di BEI pada Tahun 2006-2010. *Tesis Magister Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Esa Unggul, Jakarta*.
- Sinarwati, Ni Kadek. 2010. Mengapa Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik?. *Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto*.
- Sinason, D.H., J.P. Jones, dan S.W. Shelton. 2001. An Investigation of Auditor and Client Tenure. *Mid-American Journal of Business*. 16 (2), pp: 31-40.
- Wahyuningsih, N. dan I Ketut Suryanawa. 2012. Analisis Pengaruh Opini Audit Going Concern dan Pergantian Manajemen Pada Auditor Switching. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*, Vol. 7 No. 1 Januari 2012.
- Wijayani, Evy Dwi. 2011. Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan di Indonesia Melakukan Auditor Switching. *Skripsi Sarjana Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro, Semarang*.