

## Opini Audit *Going Concern* Memediasi Hubungan Antara *Financial Distress* Terhadap *Auditor Switching*

I Wayan Dodi Eka Arsana<sup>1</sup>  
Made Yenni Latrini<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

<sup>1</sup>email: [dodiarsana@gmail.com](mailto:dodiarsana@gmail.com)/Tlp: 081337229603

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

### ABSTRAK

*Auditor switching* merupakan pergantian auditor maupun Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan klien. Pergantian auditor (*auditor switching*) yang dilakukan oleh perusahaan merupakan suatu solusi potensial yang diambil untuk mengatasi kemungkinan masalah menurunnya kualitas audit yang disebabkan oleh masa auditor yang panjang. Penelitian ini menggunakan analisis jalur dalam menguji hipotesis. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2014-2016 dengan penentuan sample menggunakan *purposive sampling*. Jumlah sampel yang digunakan berjumlah 140 dan jumlah pengamatan berjumlah 420. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *financial distress* berpengaruh positif pada opini audit *going concern*, opini audit *going concern* berpengaruh positif pada *auditor switching*, *financial distress* berpengaruh positif pada *auditor switching* dan opini audit *going concern* terbukti dapat memediasi pengaruh *financial distress* terhadap *auditor switching*.

**Kata kunci:** *auditor switching*, opini audit *going concern*, *financial distress*

### ABSTRACT

*The switching auditor replacement of the auditor and the Public Accounting Firm (KAP) conducted by the company. The auditor switching performed by the company is a potential solution that is taken to overcome the possibility of the problem of decreasing audit quality caused by the long auditor's duration. This research uses path analysis in testing hypothesis. The population used in this study are all manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange from 2014-2016 with the determination of the sample using purposive sampling. The number of samples used is 140 and the number of observations is 420. The result of the research shows that financial distress have positive effect on going concern audit opinion, going concern audit opinion have positive effect on switching auditor, financial distress have positive effect on switching auditor and going concern audit opinion proven able to mediate the influence of financial distress on the switching auditor.*

**Keywords:** *auditor switching*, going concern audit opinion, *financial distress*

### PENDAHULUAN

*Auditor switching* merupakan pergantian auditor maupun Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan klien. Cameran *et al.* (2009) menyatakan bahwa pergantian auditor (*auditor switching*) yang dilakukan oleh perusahaan merupakan suatu solusi potensial yang diambil untuk mengatasi kemungkinan

masalah menurunnya kualitas audit yang disebabkan oleh masa auditor yang panjang. Di Indonesia sendiri hal tersebut diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 tentang “Jasa Akuntan Publik” (pasal 2) sebagai perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002 yang disempurnakan dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik” yang didalamnya mengatur kewajiban rotasi dari pemberian jasa audit oleh KAP atau akuntan public kepada suatu entitas atau klien.

Adanya kewajiban rotasi inilah yang menyebabkan perusahaan untuk melakukan *auditor switching*. Namun, dalam kenyataannya perusahaan mengganti auditor bukan karena regulasi yang berlaku, tetapi ada faktor-faktor lain yang dapat menyebabkan perusahaan mengganti auditornya diluar regulasi yang berlaku. Dalam penelitian ini faktor yang dianggap dapat mempengaruhi terjadinya pergantian auditor sebelum masa akhir perikatan yaitu opini audit *going concern* (Hudaib dan Cook, 2005; Carcello dan Neal, 2003; Calderon and Ofobike, 2008; Svanberg dan Ohman, 2015) dan *financial distress* (Naseer *et al.*, 2006; Chadegani *et al.* 2011).

Kesulitan keuangan (*financial distress*) merupakan suatu kondisi dimana arus kas operasi perusahaan tidak cukup untuk memenuhi kewajiban lancarnya (Ross *et al.*, 2002). *Financial distress* diindikasikan memiliki pengaruh terhadap opini audit. *Financial distress* pada akhirnya akan mengarah pada kebangkrutan perusahaan sehingga *going concern* perusahaan diragukan. Dalam kondisi kesulitan keuangan perusahaan dapat melakukan pergantian auditor. Pergantian auditor

dilakukan karena perusahaan harus menjaga stabilitas finansialnya, sehingga perusahaan mengambil kebijakan subyektif dalam memilih Kantor Akuntan Publik. Keadaan seperti ini mengakibatkan perusahaan cenderung melakukan pergantian KAP. Ada perbedaan hasil riset mengenai pengaruh *financial distress* terhadap *auditor switching*. Sinarwati (2011) menemukan kesulitan keuangan memiliki pengaruh pada pergantian auditor. Sedangkan, Wijayanti (2010) menemukan bahwa kesulitan keuangan tidak berpengaruh pada pergantian auditor.

Peran auditor sangat diperlukan untuk mencegah diterbitkannya laporan keuangan yang menyesatkan. Meskipun auditor tidak bertanggungjawab terhadap kelangsungan usaha sebuah perusahaan tetapi dalam melakukan audit kelangsungan usaha perlu menjadi pertimbangan seorang auditor dalam memberikan opini (Kartika, 2012). Lennox (2000) dalam Chen *et al.* (2005) berpendapat bahwa perusahaan yang mendapatkan opini audit *going concern* memiliki kemungkinan yang lebih besar untuk melakukan pergantian auditor (*auditor switching*), dari pada perusahaan yang tidak mendapat opini *going concern*. Penelitian-penelitian sebelumnya menunjukkan hasil yang tidak konsisten mengenai pengaruh opini audit terhadap *auditor switching*. Hasil penelitian Hudaib and Cooke (2006), Calderon and Ofobike (2008), Sudewa (2012) menyatakan bahwa opini audit berpengaruh pada pergantian auditor, sebaliknya hasil penelitian Damayanti dan Sudarma (2008), Wijayanti (2010), Wijayani dan Januarti (2011) menunjukkan opini audit tidak berpengaruh pada pergantian auditor. Berdasarkan Inkonsistensi hasil penelitian mengindikasikan bahwa opini audit *going concern* dapat bertindak sebagai pemediasi.

Opini audit *going concern* adalah salah satu opini yang dikeluarkan auditor jika auditor menyangsikan kelangsungan usaha suatu entitas di periode mendatang (Hany et al. 2003). Opini audit *going concern* berawal dari kondisi kesulitan keuangan perusahaan. Jika kondisi kesulitan keuangan perusahaan terjadi dalam jangka waktu yang cukup lama maka kondisi tersebut menjadi pertimbangan auditor dalam menerbitkan opini audit *going concern*. Semakin memburuk atau terganggunya kondisi keuangan suatu perusahaan maka semakin besar kemungkinan perusahaan menerima opini audit *going concern*. Sebaliknya perusahaan yang tidak pernah mengalami kesulitan keuangan (*financial distress*), kemungkinan auditor memberikan opini audit *going concern* lebih rendah bahkan tidak sama sekali (McKeown, 1991). Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis penelitian yang dapat dirumuskan yaitu *financial distress* yang terjadi meningkatkan potensi terjadinya penerbitan opini audit *going concern* yang diberikan oleh auditor.

H<sub>1</sub> : *Financial distress* berpengaruh positif pada opini audit *going concern*.

Opini auditor merupakan dokumen yang menyajikan informasi keuangan perusahaan pada periode yang lalu. Klien cenderung ingin mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) dari KAP atas laporan keuangann yang telah diauditnya. Perusahaan yang diberikan opini *going concern* menyebabkan terjadinya konflik kepentingan. Konflik kepentingan dapat dijelaskan melalui teori agensi. Manajemen menghadapi konflik kepentingan antara akan melakukan pergantian auditor atau tetap berkomitmen dengan auditor lama dalam situasi perusahaan memperoleh opini *going concern*. Jalan keluar yang diambil oleh

manajemen adalah melakukan *auditor switching*. Diyanti (2010) dalam penelitiannya mengungkapkan bahwa kurangnya independensi dari auditor lama menyebabkan perusahaan melakukan pergantian auditor, untuk mendapat opini audit yang menjelaskan tentang kelangsungan hidup perusahaan sekaligus merupakan salah satu cara yang dilakukan oleh klien untuk menjaga independensi auditor (Mustofa, 2010). Saat independensi auditor terjaga, maka auditor akan menjalankan tugasnya dengan baik, dan dapat memberikan opini yang sesungguhnya pada perusahaan. Berdasarkan hal di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>2</sub> : opini audit *going concern* berpengaruh positif pada *Auditor switching*.

Kondisi *financial distress* yang terjadi secara terus menerus akan menyebabkan kelangsungan usaha perusahaan terganggu. Belkaoui (2006) menjelaskan bahwa jika kelangsungan usaha perusahaan terganggu maka operasinya dalam jangka waktu yang cukup lama diragukan. *Auditor switching* dianggap menjadi salah satu solusi karena perusahaan menganggap auditor gagal dalam melakukan penanganan ataupun mendeteksi kondisi kesulitan keuangan lebih awal. Auditor baru yang ditunjuk oleh manajemen untuk menggantikan auditor lama diharapkan dapat memberikan opini yang lebih baik serta memberikan saran finansial yang dapat membantu perusahaan keluar dari masalah kesulitan keuangan. *Financial distress* mempercepat terjadinya pergantian auditor sebelum masa akhir perikatan.

H<sub>3</sub> : *financial distress* berpengaruh positif pada *Auditor switching*.

Financial distress menunjukkan kesulitan solvabilitas perusahaan dimana perusahaan kesulitan dalam melunasi kewajibannya. Apabila performa perusahaan tidak menunjukkan prospek yang baik, langkah terakhir yang dapat ditempuh adalah likuidasi. Hal ini mengakibatkan besarnya pengaruh putusan hubungan perikatan antara perusahaan dengan KAP yang digunakan sehingga kebijakan yang dibuat oleh pemegang saham bisa saja tidak sesuai dan sepaham dengan auditor yang terikat dengan PSAK dalam proses audit yang dilakukan.

Nagy (2006) dalam Sinarwati (2010) yang menyatakan bahwa ketidaksesuaian antara auditor serta pemegang saham seringkali berakhir dengan terjadinya pergantian auditor dalam perusahaan. Pemegang saham yang menginginkan agar perusahaannya dapat berkembang akan cenderung memilih auditor yang berkualitas dan dapat memberikan opini audit dengan paragraf penjas mengenai kelangsungan perusahaannya. Opini audit merupakan bagian dari laporan audit yang merupakan informasi utama dari laporan audit. Opini yang diberikan auditor merupakan pernyataan mengenai kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha dan arus kas entitas tertentu apakah telah sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum (SPAP, 2016) dan kondisi *financial distress* akan menimbulkan potensi terjadinya opini audit *going concern* dan dalam situasi perusahaan memperoleh opini *going concern* maka peluang akan diambilnya kebijakan untuk melakukan *auditor switching* akan semakin besar. Berdasarkan pemaparan di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H4: Opini audit *going concern* memediasi pengaruh *Financial distress* terhadap *auditor switching*.

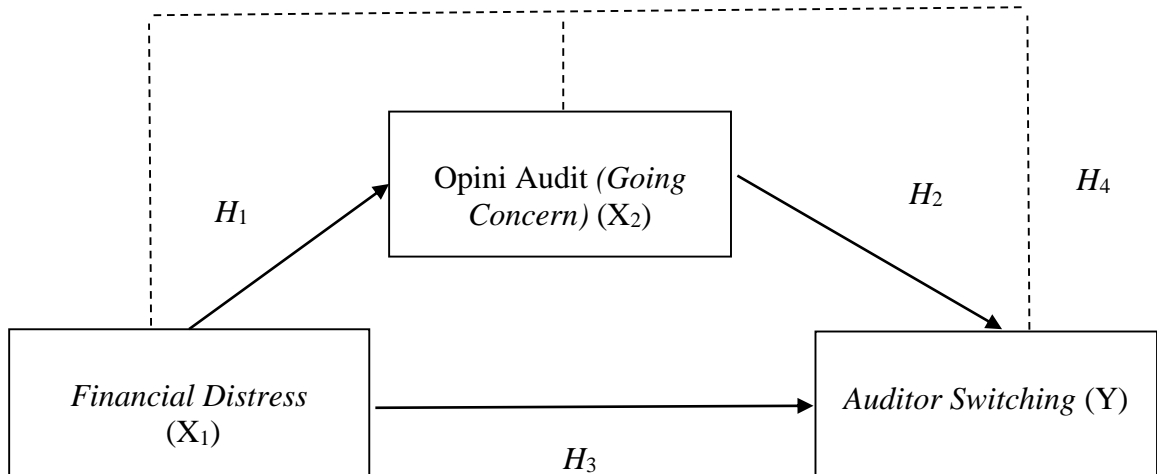
Berdasarkan uraian diatas maka dapat dirumuskan beberapa masalah dalam penelitian ini antara lain: 1) Bagaimana *financial distress* berpengaruh pada opini audit *going concern* ? 2) Bagaimana opini audit *going concern* berpengaruh pada *auditor switching*? 3) Bagaimana *financial distress* berpengaruh pada *auditor switching*? 4) Bagaimana opini audit *going concern* memediasi hubungan antara *financial distress* terhadap *auditor switching*?. Berdasarkan rumusan masalah penelitian di atas maka tujuan dari penelitian ini yaitu: 1) Untuk mendapatkan bukti empiris pengaruh *financial distress* pada opini audit *going concern*.2) Untuk mendapatkan bukti empiris pengaruh opini audit *going concern* pada *auditor switching*. 3) Untuk mendapatkan bukti empiris pengaruh *financial distress* pada *auditor switching*. 4) Untuk mendapatkan bukti empiris opini audit *going concern* memediasi hubungan antara *financial distress* terhadap *auditor switching*.

Adapun kegunaan dari penelitian ini terdiri atas kegunaan teoritis dan kegunaan praktis. Kegunaan teoritis penelitian ini yaitu hasil penelitian dapat mengkonfirmasi keberadaan *agency theory* yang terjadi ketika terdapat fenomena *auditor switching* yang kemudian dapat menjadi referensi untuk penelitian-penelitian selanjutnya. Selain itu kegunaan praktis penelitian ini yaitu hasil penelitian diharapkan dapat memberikan kontribusi praktis dan bermanfaat bagi para investor dan pihak-pihak berkepentingan lainnya dalam pengambilan suatu keputusan investasi yang diharapkan dan laporan keuangan.

## **METODE PENELITIAN**

Pendekatan yang digunakan pada penelitian ini adalah pendekatan kualitatif yang dikuantitatifkan yang berbentuk asosiatif, yaitu meneliti pengaruh yang diberikan

oleh opini audit *going concern* memediasi hubungan antara *financial distress* terhadap *auditor switching*. Desain dari penelitian ini dapat dilihat pada gambar berikut.



**Gambar 1. Desain Penelitian**

Penelitian ini dilakukan di Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan mengakses langsung ke situs resmi Bursa Efek Indonesia (BEI), yaitu [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id). Obyek penelitian dalam penelitian ini adalah perusahaan yang mengalami auditor switching pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2014-2016.

Penelitian ini menggunakan dua jenis variabel, yaitu variabel bebas dan variabel terikat. Variable independen adalah variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel terikat (dependen). Variabel bebas dalam penelitian ini adalah *financial distress*. Variable intervening (X<sub>2</sub>) adalah variabel antara yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel terikat (dependen) (Sugiyono, 2015:59). Variabel intervening dalam penelitian ini adalah opini audit *going concern*. Variabel terikat



(dependen) (Y) adalah variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat, karena adanya variabel bebas (Sugiyono, 2015:59). Variabel terikat dalam penelitian ini adalah *auditor switching*.

Ikhsan (2008) dalam Narutama (2011) mendefinisikan operasional variabel sebagai suatu definisi yang diberikan kepada variabel dalam bentuk istilah yang diuji secara spesifik atau dengan pengukuran kriteria. Definisi operasional variabel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

*Financial distress* adalah kesulitan keuangan yang dialami oleh perusahaan, pada penelitian ini kesulitan keuangan diukur dengan menggunakan Altman Score. Pada tahun 1968 Altman meneliti manfaat laporan keuangan dalam memprediksi kebangkrutan. Dalam penelitian dengan metode *multiple discriminant analysis* (MDA) tersebut, ia menemukan formula yang dapat digunakan untuk mendeteksi kebangkrutan perusahaan dengan istilah yang sangat terkenal yaitu *Z-score*.

Opini audit *going concern* merupakan opini audit yang diberikan auditor yang berisi paragraf penjabar mengenai kelangsungan usahanya. Opini audit *going concern* dalam penelitian ini diukur menggunakan variabel *dummy*. Apabila perusahaan menerima opini audit *going concern* diberikan kode (1) dan apabila perusahaan tidak menerima opini audit *going concern* diberikan kode (0).

*Auditor switching* adalah pergantian KAP yang dilakukan oleh perusahaan. *Auditor switching* dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*, apabila perusahaan melakukan *auditor switching* dan mendapat opini audit *going concern* maka diberikan kode (1). Apabila perusahaan tidak melakukan

*auditor switching* dan tidak menerima opini audit *going concern* maka diberikan kode (0).

Jenis data dalam penelitian ini adalah data kuantitatif yaitu data dalam bentuk angka-angka atau data kualitatif yang diangkakan (Sugiyono, 2015:12). Sumber data dalam penelitian ini adalah Data sekunder yaitu sumber data yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data, misalnya lewat orang lain atau lewat dokumen (Sugiyono, 2015: 193). Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder berupa laporan keuangan auditan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2014-2016. Data diakses melalui <http://www.idx.co.id/>.

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulan (Sugiyono, 2015:115). Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaann manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2014-2016. Sampel merupakan bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut (Sugiyono, 2015:116). Metode penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik *purposive sampling*, yaitu teknik penentuan sampel dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya oleh peneliti (Sugiyono, 2015:122). Kriteria yang digunakan untuk pemilihan sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut. 1) Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2014-2016. 2) Perusahaan manufaktur yang mempublikasikan laporan keuangan audit secara lengkap pada tahun 2014-2016. 3)

Perusahaan manufaktur yang mempublikasikan laporan keuangan dalam mata uang Rupiah (Rp).

Metode pengumpulan data menggunakan metode observasi non partisipan yaitu peneliti dapat melakukan observasi sebagai pengumpul data tanpa ikut terlibat dan hanya sebagai pengamat independen (Sugiyono, 2015:204). Pengumpulan data dilakukan dengan dokumentasi dari sumber yang digunakan yaitu mengumpulkan data laporan keuangan auditan seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI dari 2014-2016 dengan mengakses website Bursa Efek Indonesia <http://www.idx.co.id/>.

Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan analisis jalur (*Path Analysis*) yang sebelumnya harus melewati beberapa tahapan sebelum pengujian hipotesis. Adapun tahapan tersebut antara lain : Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran tentang variabel-variabel dalam penelitian. Statistik deskriptif yang digunakan dalam penelitian ini mencakup nilai rata-rata (*mean*), nilai maksimum, nilai minimum, dan standar deviasi.

Tahap dalam pengujian dengan menggunakan uji regresi logistik (*logistic regression*) dapat dilakukan dengan tahapan sebagai berikut (Ghozali, 2012:331). Uji regresi logistik digunakan karena variabel terikat (*opini audit going concern* dan *auditor switching*) bernilai kategori atau dummy. Variabel terikat bernilai nominal yaitu 0 dan 1 sehingga tidak dapat dianalisis hanya dengan regresi linear melainkan regresi logistik. Adapun tahapan-tahapan pengujian regresi logistik meliputi Menilai kelayakan model regresi, menilai keseluruhan model (*Overall Model Fit*), koefisien determinasi (*Nagelkerke's R Square*), melakukan uji asumsi

klasik (uji normalitas, heteroskedastisitas, autokorelasi dan multikolinearitas), matriks klasifikasi dan model regresi logistik yang terbentuk.

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik (*logistic regression*). Analisis regresi logistik digunakan untuk menguji apakah probabilitas terjadinya variabel terikat dapat diprediksi dengan variabel bebasnya. Analisis regresi logistik Persamaan regresi logistik digunakan untuk menguji hipotesis 1 sampai hipotesis 3. Pengujian yang dilakukan adalah sebagai berikut:

$$\text{Ln} \frac{X_2}{1-X_2} = \alpha + \beta_1 X_1 + \varepsilon \dots \dots \dots (1)$$

$$\text{Ln} \frac{Y}{1-Y} = \alpha + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_1 + \varepsilon \dots \dots \dots (2)$$

Keterangan:

- Y = *auditor switching*
- X<sub>2</sub> = *opini audit going concern*
- X<sub>1</sub> = *financial distress*
- α = konstanta
- β<sub>1</sub>, β<sub>2</sub> dan β<sub>3</sub> = koefisien regresi
- ε = *error term*

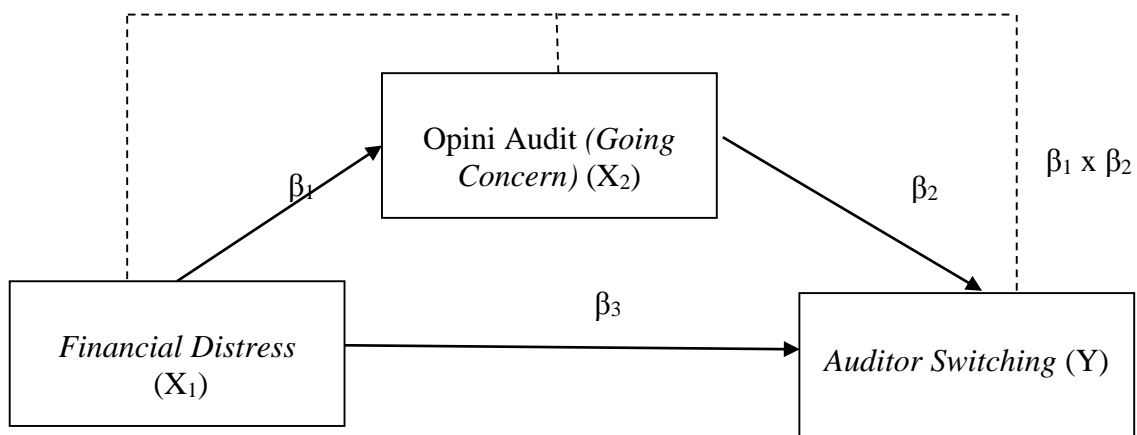
Sementara untuk menguji hipotesis 4 menggunakan analisis jalur (*Path Analysis*) yaitu pengembangan analisis korelasi dimana yang dibangun dari diagram jalur yang berpotensi dalam menjelaskan mekanisme hubungan kausal antar variabel dengan menguraikan koefisien korelasi menjadi pengaruh langsung dan pengaruh tidak langsung (Gozali, 2012: 126). Path analysis digunakan karena terdapat variabel mediasi yaitu *opini audit going concern*. Variabel mediasi disebut juga dengan variabel jalur atau variabel penghubung antara variabel bebas dan variabel terikat. Variabel *opini audit going concern* dianggap dapat menjadi variabel penghubung antara variabel *financial distress* terhadap *auditor switching*. Penyusunan langkah-langkah dalam analisis jalur (*Path Analysis*) sebagai berikut

(Solimun, 2002) : Merancang model berdasarkan konsep dan teori, berdasarkan hubungan antar variabel dapat dibuat model dalam diagram *path*. Pemeriksaan terhadap asumsi yang melandasi. Asumsi yang melandasi analisis *Path* adalah :  
Di dalam model analisis *path*, hubungan antar variabel adalah linear aditif dan bersifat normal. Hanya model *rekursif* dapat dipertimbangkan yaitu hanya sistem aliran kausal ke satu arah. Model tidak mengandung kausal resiprokal atau arah kausalitas yang berbalik. Variabel terikat (endogen) minimal skala ukur interval dan ratio. *Observed variables* diukur tanpa kesalahan (instrumen pengukuran valid dan *reliable*). Model yang dianalisis dispesialisasikan (identifikasi) dengan benar berdasarkan teori-teori dan konsep-konsep yang relevan.

Pendugaan parameter (perhitungan koefisien *path*). Perhitungan koefisien pada diagram *path*. Untuk anak panah bolak-balik koefisiennya merupakan koefisien korelasi  $r$ . Untuk anak panah satu arah digunakan perhitungan regresi variabel dibakukan secara parsial pada masing-masing persamaan. Metode yang digunakan adalah OLS yaitu metode kuadrat terkecil biasa, mengingat modelnya *rekursif* sehingga dari perhitungan ini diperoleh koefisien *path* pengaruh langsung. Di dalam analisis *path*, selain ada pengaruh langsung juga terdapat pengaruh tidak langsung dan pengaruh total. Koefisien ini dinamakan koefisien *path* pengaruh langsung. Pengaruh langsung dan pengaruh tidak langsung serta pengaruh total. Nilai koefisien *path* tersebut dihitung dengan menggunakan analisis regresi berganda seperti yang ditampilkan dalam persamaan 2 dan 3.

Analisis jalur dapat digunakan untuk menghitung pengaruh langsung dan tidak langsung antar variabel. Pengujian hipotesis penelitian dilakukan dengan

menggunakan model analisis jalur dan pengolahan data menggunakan program SPSS. Langkah-langkah dalam analisis jalur adalah sebagai berikut (Kuncoro, 2008:2): Merancang model berdasarkan konsep dan teori, Model tersebut juga dapat dinyatakan dalam bentuk persamaan, sehingga membentuk sistem persamaan atau model struktural. Mengingat model tersebut dikembangkan untuk menjawab permasalahan penelitian dan berbasis teori dan konsep, maka dinamakan model hipotetik atau *confirmatory model*. Model hipotetik ini bisa dibangun lebih dari satu apabila landasan teorinya atau konsepnya belum mapan. Berdasarkan hubungan antar variabel secara teoritis, dapat dibuat model dalam bentuk diagram *path* sebagai berikut.



**Gambar 2**  
**Diagram Jalur Peran Opini Audit *Going Concern* Memediasi Pengaruh *Financial Distress* Terhadap *Auditor Switching***

Berdasarkan Gambar 3.2 maka untuk mengetahui pola hubungan masing-masing variabel. Langkah kedua dalam analisis jalur adalah pendugaan parameter atau koefisien path. Perhitungan koefisien pada gambar diagram jalur. Di dalam analisis jalur disamping ada pengaruh langsung juga terdapat pengaruh tidak

langsung dan pengaruh total. Koefisien beta dinamakan koefisien jalur merupakan pengaruh langsung, sedangkan pengaruh tidak langsung dilakukan dengan mengalikan koefisien beta dari variabel yang dilalui. Pengaruh total dihitung dengan menjumlahkan pengaruh langsung dan pengaruh tidak langsung. Besarnya pengaruh langsung dan pengaruh tidak langsung disajikan pada tabel berikut :

**Tabel 1.**  
**Besarnya Pengaruh Langsung, Pengaruh Tidak Langsung dan Pengaruh Total Antar Variabel**

Pengaruh Variabel	Pengaruh Langsung	Pengaruh Tidak Langsung	Pengaruh Total
$X_1 \rightarrow X_2$	$\beta_1$	$\beta_1 \times \beta_2$	$\beta_1 + (\beta_1 \times \beta_2)$
$X_2 \rightarrow Y$	$\beta_2$		
$X_1 \rightarrow Y$	$\beta_3$		

Sumber :Data diolah,2017

Keterangan :

$X_2$  = Opini Audit *Going Concern*

$Y$  = Auditor Switching

$X_1$  = Financial Distress

Langkah terakhir di dalam analisis jalur adalah dengan melakukan interpretasi hasil analisis, yaitu menentukan jalur-jalur pengaruh yang signifikan dan mengidentifikasi jalur yang pengaruhnya lebih kuat, yaitu dengan membandingkan besarnya koefisien jalur yang terstandar.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik deskriptif memberikan informasi mengenai karakteristik variabel-variabel yang mencakup penjelasan tentang nilai rata-rata (mean), standar deviasi, varian, nilai minimum, dan nilai maksimum. Tabel 2 memperlihatkan hasil statistik deskriptif.

**Tabel 2.**  
**Hasil Statistik Deskriptif**

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
OGC	0,00	1,00	0,291	0,455

FD	0,06	9,46	3,313	1,675
SWITCH	0,00	1,00	0,314	0,465

Sumber: Data diolah,2017

Berdasarkan Tabel 2 statistik deskriptif yang ditunjukkan adalah nilai minimum, nilai maksimum, rata-rata dan standar deviasi, serta N merupakan banyaknya sampel yang diolah.

Variabel *auditor switching* (Y) memiliki nilai minimum sebesar 0 dan nilai maksimum sebesar 1. Nilai rata-rata *auditor switching* sebesar 0,3143 menunjukkan bahwa perusahaan yang melakukan *auditor switching* dan tidak melakukan *auditor switching* memiliki jumlah yang beragam dan didominasi oleh perusahaan yang tidak melakukan *auditor switching*. Dengan nilai standar deviasi sebesar 0,46478.

Variabel Opini *Going Concern* ( $X_1$ ) memiliki nilai minimum sebesar 0 dan nilai maksimum sebesar 1. Nilai rata-rata *financial distress* sebesar 0,295 menunjukkan bahwa terdapat lebih banyak perusahaan yang tidak memperoleh opini *going concern*. Dengan nilai standar deviasi sebesar 0,45452. Variabel *financial distress* ( $X_2$ ) memiliki nilai minimum sebesar 0,06 dan nilai maksimum sebesar 9,46. Nilai rata-rata sebesar 3,13 menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan berada dalam kondisi baik atau tidak mengalami *financial distress*. Dengan nilai standar deviasi sebesar 1,67. Analisis regresi logistik digunakan karena variabel terikat dalam penelitian ini merupakan variabel yang bersifat dikotomi atau kategorikal, dengan kategori yaitu perusahaan yang melakukan pergantian auditor atau tidak melakukan pergantian auditor. Adapun tahapan-tahapan dalam uji regresi logistik sebagai berikut.

Menilai kelayakan model regresi Pengujian ini dilakukan untuk menguji hipotesis nol bahwa data empiris cocok atau sesuai dengan model. Kelayakan



model regresi dinilai dengan menggunakan uji *Hosmer and Lemeshow's*. Jika nilai statistik uji *Hosmer and Lemeshow* lebih besar dari 0,05 maka hipotesis nol diterima dan berarti model mampu memprediksi nilai observasinya atau dapat dikatakan model dapat diterima karena cocok dengan data observasinya. Berikut ini disajikan tabel uji *Hosmer and Lemeshow*.

**Tabel 3.**  
**Hasil Uji Hosmer and Lemeshow Test**

	Step	Chi-Square	Df	Sig.
1	1	28,850	8	0,337
2	1	36,228	8	0,271

Sumber: Data diolah,2017

Tabel uji *Hosmer and Lemeshow* di atas dapat dilihat bahwa nilai statistik uji *Hosmer and Lemeshow* untuk persamaan 1 yaitu sebesar 0,337 dan persamaan 2 yaitu sebesar 0,271 yang lebih besar dari 0,05 maka hipotesis nol diterima dan berarti model mampu memprediksi nilai observasinya atau dapat dikatakan model dapat diterima karena cocok dengan data observasinya.

Menilai keseluruhan mode regresi (*Overall model fit*). Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah keseluruhan model sesuai dengan data. Pengujian dilakukan dengan membandingkan nilai antara *-2 Log Likelihood* (*-2LogL*) pada awal dengan nilai *-2 Log Likelihood* (*-2LogL*) pada akhir. Apabila terdapat penurunan nilai *Likelihood*, ini menunjukkan model regresi yang baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan *fit* dengan data.

**Tabel 4.**  
**Perbandingan -2Log Likelihood Awal dan Akhir**

1	<i>-2 Log Likelihood</i> ( <i>-2LogL</i> ) pada awal	506,429
	<i>-2 Log Likelihood</i> ( <i>-2LogL</i> ) pada akhir	326,194
2	<i>-2 Log Likelihood</i> ( <i>-2LogL</i> ) pada awal	523,016

-2 Log Likelihood (-2LogL) pada akhir

514,476

*Sumber:* Data diolah,2017

Nilai -2 LogL awal persamaan 1 sebesar 506,429 dan nilai -2LogL akhir sebesar 326,194; persamaan 2 sebesar 523,016 dan nilai -2LogL akhir sebesar 514,476. Penurunan nilai -2LogL ini menunjukkan bahwa model regresi yang baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan *fit* dengan data. Koefisien determinasi (*Nagelkerke's R Square*) Besarnya nilai koefisien determinasi pada model regresi logistik ditunjukkan dengan nilai *Nagelkerke's R Square*. Nilai *Nagelkerke's R Square* adalah variabilitas variabel tetap yang dapat dijelaskan oleh variabel bebas, sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar penelitian. *Nagelkerke's R Square* ini digunakan untuk mengukur seberapa besar variabel bebas yang digunakan dalam penelitian ini yaitu opini audit *going concern* memediasi *financial distress* terhadap *auditor switching*. Berikut hasil olah data pada Tabel 5

**Tabel 5.**  
**Model Summary**

Persamaan	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	514,098 <sup>a</sup>	0,349	0,498
2	514,476 <sup>a</sup>	0,820	0,712

*Sumber:* Data diolah,2017

Berdasarkan Tabel 5 menunjukkan bahwa *Nagelkerke R Square* sebesar 0,498. Hal ini berarti variabel bebas yang digunakan dalam penelitian ini yaitu opini *going concern* dipengaruhi oleh *financial distress* sebesar 49,8% sedangkan 50,2% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam persamaan 1. Sedangkan, persamaan kedua menunjukkan *Nagelkerke R Square* sebesar 0,712 yaitu *auditor switching* dipengaruhi oleh opini *going concern* dan *financial distress*

sebesar 71,2% sedangkan 28,8% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam persamaan 2.

Uji multikoleniaritas Model regresi yang baik adalah dengan tidak adanya gejala korelasi yang kuat diantara variabel bebasnya. Pengujian multikolerasi dalam regresi logistik menggunakan matrik untuk melihat besarnya korelasi antara variabel bebas. Apabila nilai matrik korelasi lebih kecil dari 0,9 artinya tidak terdapat gejala multikorelasi yang serius antara variabel bebas tersebut.

**Tabel 6.**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**

Persamaan		Constant	X1	X2
1	Constant	1,000	-0,906	
	X1	-0,906	1,000	
2	Constant	1,000	-0,914	-0,727
	X1	-0,914	1,000	0,587
	X2	-0,727	0,587	1,000

Sumber: Data diolah,2017

Hasil penelitian menunjukkan tidak ada nilai koefisien korelasi antara variabel yang nilainya lebih besar dari 0,9 maka dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat gejala multikolinearitas yang serius antara variabel bebas.

Matriks klasifikasi ,Matriks klasifikasi menunjukkan kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi probabilitas *auditor switching* oleh perusahaan.

**Tabel 7.**  
**Matriks Klasifikasi**

Observed	Switch	Predicted		Percentage Correct
		Switch	Not Switch	
Switch	0	0	1	100
	1	288	0	0
Overall Percentage		132	0	68,6

Sumber: Data diolah,2017

Tampilan dalam Tabel 7 menunjukkan kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi kemungkinan perusahaan menerima opini audit *going concern* dan tidak menerima opini audit *going concern* adalah masing-masing sebesar 68,6 persen. Hal ini menunjukkan bahwa dengan model regresi tersebut, terdapat sebanyak 288 perusahaan yang tidak melakukan pergantian auditor dan 132 perusahaan yang melakukan pergantian auditor.

Model regresi logistik terbentuk ,berdasarkan hasil analisis dengan menggunakan program SPSS 17 maka di peroleh hasil sebagai berikut:

**Tabel 8.**  
*Variables in the Equation*

Persamaan		B	S.E.	Wald	df	Sig	Exp (B)
1	X1	1,304	0,134	94,098	1	0,000	0,271
	Constant	2,447	0,326	56,177	1	0,000	11,549
2	X1	0,018	0,078	0,050	1	0,023	0,983
	X2	0,618	0,278	4,945	1	0,026	1,855
	Constant	-0,920	0,320	8,261	1	0,004	0,399

Sumber: Data diolah,2017

Berdasarkan Tabel 8 diperoleh persamaan 1 regresi sebagai berikut:

$$\ln \frac{OGC}{1 - OGC} = 2,447 + 1,304FD + \varepsilon$$

Berdasarkan persamaan tersebut konstanta memiliki nilai 2,447. Angka tersebut mempunyai arti bahwa jika variabel opini *financial distress* konstan maka kemungkinan terjadinya opini *going concern* sebesar 2,447. Persamaan koefisien regresi logistik dari *financial distress* sebesar 1,304 mempunyai arti bahwa, apabila perusahaan mengalami *financial distress* maka terdapat kemungkinan besar mendapatkan opini *going concern*, dengan asumsi faktor lainya konstan.

Berdasarkan Tabel 8 diperoleh persamaan 2 regresi sebagai berikut:

$$\text{Ln} \frac{\text{SWITCH}}{1 - \text{SWITCH}} = -0,920 + 0,018 \text{ FD} + 0,618 \text{ OGC} + \varepsilon$$

Persamaan koefisien regresi logistik dari *auditor switching* sebesar -0,920 mempunyai arti bahwa apabila *financial distress* dan opini going concern konstan, maka kemungkinan terjadinya *auditor switching* semakin rendah dengan asumsi faktor lainya konstan. Persamaan koefisien regresi logistik dari *financial distress* sebesar 0,018 mempunyai arti bahwa apabila kepemilikan *financial distress*, maka kemungkinan terjadinya *auditor switching* semakin tinggi dengan asumsi faktor lainya konstan.

Persamaan koefisien regresi logistik dari opini *going concern* sebesar 0,618 mempunyai arti bahwa apabila kepemilikan opini *going concern*, maka kemungkinan terjadinya *auditor switching* semakin tinggi dengan asumsi faktor lainya konstan. Pengujian diagram jalur, pengujian analisis jalur disamping ada pengaruh langsung juga terdapat pengaruh tidak langsung dan pengaruh total. Koefisien beta dinamakan koefisien jalur merupakan pengaruh langsung, sedangkan pengaruh tidak langsung dilakukan dengan mengalikan koefisien beta dari variabel yang dilalui. Pengaruh total dihitung dengan menjumlahkan pengaruh langsung dan pengaruh tidak langsung. Besarnya pengaruh langsung dan pengaruh tidak langsung disajikan pada tabel berikut:

**Tabel 9.**  
**Besarnya Pengaruh Langsung, Pengaruh Tidak Langsung dan Pengaruh Total Antar Variabel**

Pengaruh Variabel	Pengaruh Langsung	Pengaruh Tidak Langsung	Pengaruh Total
X <sub>1</sub> → X <sub>2</sub>	1,304	0,806	2,110
X <sub>2</sub> → Y	0,618		
X <sub>1</sub> → Y	0,018		

Sumber: Data diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 9 menunjukkan bahwa pengaruh tidak langsung lebih besar dibandingkan pengaruh langsung ( $0,806 > 0,018$ ). Hasil pengujian yang menunjukkan pengaruh tidak langsung lebih besar dibandingkan pengaruh langsung menyimpulkan adanya efek mediasi antara variabel tersebut.

Hipotesis pertama menyatakan bahwa opini financial distress berpengaruh positif pada Opini Audit Going Concern. Berdasarkan Tabel 8 variabel opini going concern menunjukkan nilai koefisien positif sebesar 1,304 dengan signifikansi 0,000 lebih rendah dari 0,05. Hal ini berarti hipotesis pertama diterima, yang artinya financial distress berpengaruh pada opini audit Going Concern. Hasil penelitian konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Ramadhany (2004) yang menyatakan bahwa Perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan (*financial distress*) dapat dilihat melalui laporan keuangan perusahaan tersebut yang kemudian dapat menjadi dasar bagi auditor untuk mempertanyakan status kelangsungan perusahaan tersebut. Perusahaan yang memiliki jumlah kewajiban lebih besar daripada kekayaan perusahaan dapat dikatakan bahwa perusahaan sedang mengalami kesulitan keuangan (*financial distress*) dan sebaliknya apabila kewajiban perusahaan lebih kecil daripada kekayaan yang dimiliki maka perusahaan dapat dikatakan tidak sedang mengalami kesulitan keuangan (*financial distress*) (Astrini, 2013). Semakin memburuk atau terganggunya kondisi keuangan suatu perusahaan maka semakin besar kemungkinan perusahaan menerima opini audit *going concern*. Sebaliknya perusahaan yang tidak pernah mengalami kesulitan keuangan (*financial distress*), kemungkinan auditor memberikan opini audit *going concern* lebih rendah bahkan tidak sama sekali (McKeown, 1991).

Hipotesis kedua menyatakan bahwa opini audit *Going Concern* berpengaruh positif pada *auditor switching*. Berdasarkan Tabel 8 variabel opini audit *Going Concern* menunjukkan nilai koefisien positif sebesar 0,018 dengan signifikansi 0,023 lebih rendah dari 0,05. Hal ini berarti hipotesis kedua diterima, yang artinya opini audit *Going Concern* berpengaruh terhadap *auditor switching*. Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Diyanti (2010) dan Mustofa (2010) yang menyatakan bahwa perusahaan hampir pasti melakukan pergantian auditor jika hasil audit menunjukkan bahwa auditor mempertanyakan kelangsungan usaha perusahaan.

Hipotesis ketiga menyatakan bahwa *financial distress* berpengaruh positif terhadap *auditor switching*. Berdasarkan Tabel 8 variabel kepemilikan institusional menunjukkan nilai koefisien positif sebesar 0,618 dengan signifikansi 0,026 lebih rendah dari 0,05. Hal ini berarti hipotesis ketiga diterima, yang artinya *financial distress* berpengaruh positif terhadap *auditor switching*. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Belkaoui (2006). Kondisi *financial distress* yang terjadi secara terus menerus akan menyebabkan kelangsungan usaha perusahaan terganggu. Belkaoui (2006) menjelaskan bahwa jika kelangsungan usaha perusahaan terganggu maka operasinya dalam jangka waktu yang cukup lama diragukan. *Auditor switching* dianggap menjadi salah satu solusi karena perusahaan menganggap auditor gagal dalam melakukan penanganan ataupun mendeteksi kondisi kesulitan keuangan lebih awal.

Hipotesis keempat menyatakan bahwa Opini Audit *Going Concern* memediasi hubungan antara *financial distress* terhadap *auditor switching*. Berdasarkan Tabel 9 bahwa pengaruh tidak langsung lebih besar dibandingkan

pengaruh langsung ( $0,806 > 0,018$ ). Hal ini berarti hipotesis keempat diterima, yang artinya Opini Audit *Going Concern* dapat memediasi hubungan antara *financial distress* terhadap *auditor switching*. Hal ini dimungkinkan karena ketika perusahaan telah diberikan opini *going concern* oleh auditor maka perusahaan cenderung akan lebih cepat melakukan *auditor switching*.

## SIMPULAN

Berdasarkan pembahasan yang telah diuraikan sebelumnya, dapat diambil simpulan sebagai berikut *financial distress* berpengaruh positif pada opini audit *going concern*. Hasil ini menunjukkan bahwa jika *financial distress* meningkat maka potensi terjadinya opini audit *going concern* meningkat. Opini audit *going concern* berpengaruh positif pada *auditor switching*. Hasil ini menunjukkan bahwa jika potensi opini audit *going concern* meningkat maka potensi terjadinya *auditor switching* meningkat. *Financial distress* berpengaruh positif pada *auditor switching*. Hasil ini menunjukkan bahwa jika *financial distress* meningkat maka potensi terjadinya *auditor switching* meningkat. Opini audit *going concern* memediasi pengaruh *financial distress* terhadap *auditor switching*. Hasil ini menunjukkan bahwa pengaruh *financial distress* terhadap *auditor switching* lebih tinggi melalui opini audit *going concern* dibandingkan pengaruh langsung *financial distress* terhadap *auditor switching*.

Berdasarkan simpulan, dapat diajukan beberapa saran yaitu penelitian selanjutnya, diharapkan dapat menyempurnakan penelitian ini dengan mempertimbangkan variabel lain yang diperkirakan dapat mempengaruhi pergantian auditor pada perusahaan *go public* seperti kualitas audit, rotasi KAP



dan keterlambatan laporan audit .Penelitian selanjutnya, diharapkan dapat mengamati fenomena pergantian auditor pada industri keuangan yang tergolong *regulated industry* dan industri manufaktur yang tergolong *non regulated industry*. Kapasitas profesional auditor memiliki kualitas audit yang baik, sehingga perusahaan seharusnya meningkatkan kinerja perusahaan untuk menghindari penerimaan opini audit *going concern*.

## REFERENSI

- Achmad Kuncoro, Engkos dan Ridwan, (2008). *Análisis jalur (Path Análisis)*, Edisi kedua, Bandung: Penerbit Alfabeta,
- Ikhsan Arfan. 2008. *Akuntansi Sumber Daya Manusia Edisi Pertama*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Astrini, Novia Retno. 2013. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Melakukan Auditor Switching Secara Voluntary*. *Skripsi Sarjana Fakultas Ekonomia dan Bisnis pada Universitas Diponegoro*, Semarang.
- Belkaoui, Ahmad Riahi. 2006. *Accounting Theory*. Edisi5. Buku Satu. Jakarta: Salemba Empat.
- Cameran, Mara., Annalisa Prencipe., Marco Trombeta. 2009. “Does Mandatory Audit Firm Rotation Really Improve Audit Quality?”. In; *AAA, Annual Meeting New York*, pp: 1-10.
- Carcello, J.V dan T.L. Neal. 2003. *Audit Committee Characteristics and Auditor Dismissals following New Going Concern Reports.*, *The Accounting Review.*, Vol. 78, No. 1. January 2003, 95-1
- Chadegani, Arezoo Aghaei, Zakiah Muhammadun Mohamed and Azam Jari. 2011. *The Determinant Factors of Audit Switch Among Companies Listed on Tehran stock Exchange*. *International Research Journal of Finance and Economics*.
- Damayanti, S. dan M. Sudarma. 2008. “Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik”. *Simposium Nasional Akuntansi XI, Pontianak*, hal. 1-13.

- Diyanti, Fitri Tri. (2010). Pengaruh *Debt Default*, Pergantian Auditor, dan Ukuran Perusahaan terhadap Penerimaan Opini Audit Going Concern. *Skripsi Sarjana* pada Fakultas Ekonomi Universitas Gunadarma, Depok.
- Ghozali, Imam. 2012. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 20. Semarang: Badan Penerbit – Universitas Diponegoro.
- Kartika, Andi. 2012. Pengaruh Kondisi Keuangan dan Non Keuangan Terhadap Penerimaan Opini Going Concern pada Perusahaan Manufaktur di BEI. *Dinamika Akuntansi, Keuangan dan Perbankan*. Hal. 25-40. Vol.1
- Lennox, Clive. 2000. Do Companies Successfully Engage in Opinion-Shopping? Evidence From the UK. *Journal of Accounting and Economics*.
- McKeown, J. Mutchler, J dan Hopwood W. 1991. "Towards an Explanation of Auditor Failure to modify the Audit Opinion of Bankrupt Companies". *Auditing: A Journal Practice & Theory. Supplement*. 1-13.
- Mustofa, Diana. 2010. The Impact of Auditor Rotation on The Audit Quality: A Field Study from Egypt. *Working Paper*. Faculty of Management Technology The German University, Cairo.
- Ramadhany, Alexander. 2004. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penerimaan Opini Audit Going Concern pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI. Thesis. Semarang: Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro.
- Ross, Stephen. R. W. Westerfield dan J.Jaffe. 2002. "Corporate Finance". MCGraw-Hill, New York.
- Sinarwati, Ni Kadek. 2010. "Mengapa Perusahaan Manufaktur yang Terdapat di BEI Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik?". *Simposium Nasional Akuntansi XIII*.
- Solimun, 2002, Multivariate Analysis, Structural Equation Modeling (SEM) Lisrel dan AMOS, Universitas Negeri Malang, Malang
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta
- Svanberg, J. dan P. Ohman. 2014. "Lost Revenues Associated with Going Concern Modified Opinions in the Swedish Audit Market". *Journal of Applied Accounting Research*, Vol. 15, No. 2, Januari 2014, pp: 197-214.
- Wijayanti, Martina Putri. 2010."Analisis Hubungan Auditor-Klien: Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Auditor Switching Di Indonesia". Skripsi S-1 Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.