

## Pengaruh *Financial Distress* dan *Audit Delay* Pada *Voluntary Auditor Switching* dengan Opini Audit Sebagai Pemoderasi

Ni Putu Mega Darma Yanti<sup>1</sup>

I Dewa Nyoman Badera<sup>2</sup>

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

e-mail: [megayanti97@gmail.com](mailto:megayanti97@gmail.com) /telp: +6287 765 493 182

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

### ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh *financial distress* dan *audit delay* pada *voluntary auditor switching* dengan opini audit sebagai variabel pemoderasi. Lokasi penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2012-2016 dengan jumlah populasi sebanyak 148 perusahaan. Penentuan sampel yang digunakan adalah teknik *purposive sampling* dengan sebanyak 28 perusahaan yang memenuhi kriteria. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis statistik deskriptif, analisis regresi logistik dan *Moderasi Regression Analysis* (MRA). Hasil dari pengujian pada penelitian ini membuktikan bahwa *audit delay* berpengaruh positif pada pergantian auditor secara *voluntary* dan *financial distress* tidak berpengaruh pada pergantian auditor secara *voluntary*. Sedangkan opini audit tidak mampu memoderasi pengaruh *financial distress* dan *audit delay* pada pergantian auditor secara *voluntary*.

**Kata kunci:** opini audit, *financial distress*, *audit delay* *voluntary auditor switching*

### ABSTRACT

The aim of this study was to determine the effect of *financial distress* and *audit delay* on *voluntary auditor switching* with *audit opinion* as a moderating variable. This research was conducted at manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange in year 2012-2016 with a population of 148 companies. Determination of the sample used was *purposive sampling* technique with as many as 28 companies that meet the criteria. The technique of analysis used in this research was descriptive statistical analysis, logistic regression analysis and *Moderation Regression Analysis* (MRA). The result of the test in this study showed that *audit delay* has positive effect on *voluntary auditor switching* and *financial distress* has no effect on *voluntary auditor switching*. *Audit opinion* was not able to moderate the influence of *financial distress* and *audit delay* on *voluntary auditor switching*.

**Keywords:** *audit opinion*, *financial distress*, *audit delay*, *voluntary auditor switching*

## **PENDAHULUAN**

Menurut Harahap (2011:105) laporan keuangan didefinisikan sebagai media yang paling penting untuk menilai prestasi dan kondisi ekonomis suatu perusahaan. Manajemen perusahaan berkewajiban untuk menyajikan laporan keuangan kepada *stakeholder*, sebab *stakeholder* memerlukan laporan keuangan untuk mengambil keputusan investasi. Dalam menyajikan laporan keuangan ada kemungkinan laporan keuangan tersebut dipengaruhi kepentingan pribadi dari manajemen, sedangkan pihak *stakeholder* membutuhkan laporan keuangan yang *relevan* (relevan) dan *reliable* (dapat diandalkan). Oleh karena itu, diperlukan jasa profesional yaitu jasa akuntan publik yang memiliki tugas untuk menilai kewajaran suatu laporan keuangan. Kunci yang harus dimiliki pada profesi akuntan publik adalah independensi. Seorang auditor yang melakukan audit harus memiliki independensi yang mutlak dalam dirinya. Sikap independensi bermakna bahwa auditor tidak mudah dipengaruhi oleh pihak lain, sehingga auditor akan melaporkan apa yang ditemukannya selama proses pelaksanaan audit (Mahindrayogi, 2015).

Masa perikatan yang terlalu lama antara auditor dengan perusahaan (klien) dapat menciptakan suatu hubungan diantara mereka sehingga dapat mempengaruhi independensi auditor. Jika auditor terlibat hubungan pribadi dengan klien, maka akan mengakibatkan hilangnya independensi, hal tersebut akan mempengaruhi sikap mental dan opini yang diberikan oleh auditor (Nasser *et al*, 2006). Fenomena yang terjadi akibat lamanya hubungan antara KAP dengan klien tercermin pada terlibatnya KAP Arthur Anderson dalam skandal Enron pada tahun 2001. Pada skandal tersebut, KAP

Arthur Anderson bekerjasama dengan Enron melakukan manipulasi laporan keuangannya serta melakukan penghancuran dokumen atas kebangkrutan Enron. Akibat terlibatnya KAP Arthur Anderson dalam skandal tersebut menyebabkan KAP Arthur Anderson kehilangan independensinya, sehingga mengakibatkan runtuhnya KAP Arthur Anderson.

Mengatasi masalah perikatan yang cukup lama antara klien dengan KAP, maka telah diatur pembatasan jangka waktu perikatan audit. Pembatasan jangka waktu perikatan audit dapat dilakukan melalui pergantian auditor, sebab pergantian auditor dilakukan agar dapat meningkatkan independensi auditor dan meningkatkan kualitas audit (Blouin *et al.*, 2007). Di Indonesia, pembatasan jasa audit telah diatur dalam PP Nomor 20 Tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik. *Auditor switching* didefinisikan sebagai perpindahan auditor yang dilakukan oleh perusahaan. Pergantian auditor dapat dibedakan menjadi dua yaitu pergantian auditor yang bersifat wajib dan pergantian auditor yang bersifat sukarela. Pergantian auditor atau KAP yang bersifat wajib (*mandatory*) merupakan pergantian auditor yang dikarenakan adanya peraturan yang mengatur pergantian auditor. Sedangkan pergantian auditor atau KAP yang bersifat sukarela (*voluntary*) merupakan pergantian auditor yang disebabkan adanya faktor-faktor tertentu dari klien maupun dari KAP. Menurut Sinarwati (2010) pengguna laporan keuangan akan bertanya-tanya apabila terjadi pergantian auditor oleh perusahaan secara sukarela diluar dari ketentuan peraturan pemerintah yang mengatur tentang perikatan audit sehingga penting diketahui faktor penyebabnya. Karena banyak faktor yang menyebabkan perusahaan

melakukan pergantian auditor secara *voluntary* maka peneliti tertarik untuk meneliti *financial distress* dan *audit delay* terhadap *voluntary auditor switching*.

Schwartz & Menon (1985) menyatakan pada perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan lebih cenderung akan melakukan pergantian KAP dibandingkan dengan perusahaan yang tidak mengalami kesulitan keuangan. Pada penelitian yang dilakukan oleh Sinarwati (2010), Anisa (2013) dan Rohmah (2016) menunjukkan bahwa *financial distress* berpengaruh signifikan pada pergantian KAP. Hasil penelitian tersebut tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan Astuti (2014), Wijaya & Rasmini (2015), serta Pradhana (2015) yang menunjukkan bahwa *financial distress* tidak berpengaruh signifikan pada pergantian auditor.

Che-Ahmad dan Abidin (2008) mengatakan bahwa panjang pendeknya *audit delay* disebabkan oleh tingkat kerumitan proses audit. Semakin tinggi tingkat kerumitan proses audit, maka akan mengakibatkan auditor tersebut memerlukan jumlah hari yang lebih panjang untuk mengaudit perusahaan induk beserta anak perusahaan. Penelitian yang dilakukan oleh Mande dan Son (2009) mengatakan dalam penyelesaian tugas audit yang terlalu lama memungkinkan perusahaan untuk melakukan *auditor switching* di tahun berikutnya. Pada penelitian yang dilakukan oleh Pawitri & Yadnyana (2015), Ruroh (2016) serta Soraya & Haridhi (2017) membuktikan bahwa *audit delay* berpengaruh positif dan signifikan pada *voluntary auditor switching*. Sedangkan pada penelitian yang dilakukan oleh Robbitasari (2013) menyatakan bahwa *audit delay* berpengaruh negatif dan signifikan pada *voluntary auditor switching*. Namun hasil penelitian tersebut tidak sejalan dengan penelitian

yang dilakukan Ardianingsih (2015), Astyorini (2015), dan Sukadana (2016) yang membuktikan bahwa *audit delay* tidak berpengaruh signifikan pada *auditor switching*.

Masih ada ditemukan hasil penelitian yang tidak konsisten dari para peneliti sebelumnya, maka peneliti termotivasi untuk kembali meneliti *financial distress* dan *audit delay* pada *voluntary auditor switching* dengan menambahkan variabel lain yaitu opini audit sebagai variabel moderasi. Alasan memilih opini audit sebagai variabel pemoderasi karena menurut Jogiyanto (2013:171) menyatakan apabila hasil penelitian yang sebelumnya yang bertentangan atau konflik, baik konflik signifikansi maupun konflik arahnya, maka kemungkinan ada variabel lain yang memoderasi hubungan kausal sebelumnya.

Rumusan masalah dalam penelitian ini yaitu (1) Apakah *financial distress* berpengaruh pada *voluntary auditor switching*? (2) Apakah *audit delay* berpengaruh pada *voluntary auditor switching*? (3) Apakah opini audit memoderasi pengaruh *financial distress* pada *voluntary auditor switching*? (4) Apakah opini audit memoderasi pengaruh *audit delay* pada *voluntary auditor switching*?

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan bukti secara empiris mengenai pengaruh *financial distress* dan *audit delay* pada *voluntary auditor switching* dengan opini audit sebagai variabel pemoderasi serta sebagai sumber referensi untuk penelitian selanjutnya. Selain itu dapat memberikan masukan kepada manajemen dengan kebijakan yang akan diambil yang berhubungan dengan pergantian auditor.

Teori agensi merupakan teori yang menjelaskan hubungan antara manajemen (agen) dan pemegang saham (*principal*). Hubungan keagenan merupakan suatu

kontrak yang dimana *principal* melibatkan orang lain (*agent*) untuk melakukan beberapa layanan atas nama *principal* kemudian mendelegasikan sebagian kewenangan pengambilan keputusan kepada agen (Jansen dan Meckling, 1976). Menurut Meisser *et al.* dalam Sukadana (2016) yang menyatakan bahwa terdapat dua permasalahan yang muncul akibat adanya hubungan keagenan, yaitu (1) adanya asimetri informasi, dimana manajemen lebih banyak mengetahui informasi tentang perusahaan dibandingkan dengan pemilik perusahaan. (2) adanya konflik kepentingan yang terjadi karena adanya perbedaan tujuan antara manajemen dengan pemilik perusahaan, dimana tindakan yang diambil manajemen seringkali tidak sesuai dengan kepentingan pemilik perusahaan.

Mengurangi konflik yang muncul, maka diperlukan adanya pihak ketiga yaitu auditor. Auditor dibutuhkan untuk melakukan evaluasi atas kinerja manajemen apakah manajemen bertindak sesuai dengan keinginan pemegang saham (*principal*) melalui laporan keuangan yang telah dibuat oleh pihak manajemen, sehingga dibutuhkan auditor yang independen untuk menilai kewajaran atas laporan keuangan yang dibuat manajemen serta memberikan pernyataan pendapat atau opini atas laporan keuangan perusahaan tersebut. Apabila auditor tidak memiliki sikap independen dalam menilai kewajaran laporan keuangannya, maka *principal* akan melakukan pergantian auditor.

*Financial distress* merupakan kondisi atau keadaan dimana perusahaan mengalami kesulitan keuangan dalam membayar kewajibannya, sehingga akan terancam mengalami kebangkrutan. Pada perusahaan yang sedang mengalami

kesulitan keuangan akan cenderung memiliki dorongan yang kuat untuk melakukan pergantian auditor jika dibandingkan dengan perusahaan yang tidak mengalami kesulitan keuangan (Mahantara, 2013). Perusahaan yang mengalami kebangkrutan akan lebih cenderung untuk melakukan perpindahan auditor jika dibandingkan dengan perusahaan yang tidak mengalami kebangkrutan (Schwartz dan Soo, 1995). Dalam hasil penelitian yang dilakukan oleh Widyanti (2016), Agiastuti & Suputra (2016) dan Puspayanti (2017) menunjukkan bahwa kesulitan keuangan (*financial distress*) berpengaruh positif pada *auditor switching*. Hasil penelitian tersebut serupa yang dilakukan oleh Pratini dan Astika (2013) yang juga membuktikan bahwa *financial distress* berpengaruh positif pada pergantian auditor. Dari penjelasan tersebut, dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut :

H<sub>1</sub> : *Financial distress* berpengaruh positif pada *voluntary auditor switching*.

*Audit delay* merupakan rentangan jumlah hari antara tanggal tutupnya buku perusahaan hingga tanggal ditandatanganinya laporan audit. Dalam penyelesaian audit yang memiliki rentang waktu yang lama akan mengakibatkan keterlambatan dalam mempublikasi laporan keuangan. Ketepatan waktu dalam mempublikasi laporan keuangan sangat penting bagi perusahaan sebab dapat menilai kinerja perusahaan. Apabila terjadi keterlambatan dalam mempublikasi laporan keuangan, maka masyarakat akan menaruh kecurigaan terhadap perusahaan sebab perusahaan tersebut sedang mengalami masalah sehingga akan mempengaruhi keputusan stakeholder (Robbitasari, 2013). Jika perusahaan mengalami keterlambatan dalam mempublikasi laporan keuangan yang diakibatkan oleh *audit delay*, maka perusahaan

cenderung akan melakukan *voluntary auditor switching* pada tahun berikutnya. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Ruroh (2016) dan Arisudhana (2017) membuktikan bahwa *audit delay* berpengaruh positif terhadap pergantian auditor. Dari penjelasan diatas, dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H<sub>2</sub> : *Audit delay* berpengaruh positif pada *voluntary auditor switching*.

Opini audit didefinisikan sebagai pernyataan pendapat yang diberikan oleh auditor dalam menilai kewajaran laporan keuangan perusahaan yang diauditnya (Tisna, 2017). Dalam pemberian opini audit atas laporan keuangan suatu perusahaan, manajemen perusahaan lebih menginginkan mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangannya. Jika perusahaan mendapatkan opini selain opini wajar tanpa pengecualian, maka perusahaan akan cenderung melakukan pergantian auditor. Pada penelitian yang dilakukan Chow & Rice (1982), Johnson & Lys (1990), serta Krishnan *et al* (1996) menunjukkan bahwa setelah perusahaan menerima opini selain opini wajar tanpa pengecualian, maka perusahaan tersebut akan melakukan pergantian auditor. Hal itu didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Woh & Koh (2001) yang menemukan bahwa opini audit berpengaruh pada pergantian auditor.

Kondisi perusahaan yang mengalami *financial distress*, akan semakin besar kemungkinan perusahaan tersebut menerima opini audit dengan modifikasi *going concern*. Hal itu didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Santosa dan Wedari (2007) yang membuktikan bahwa *financial distress* berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Pemberian opini audit dengan modifikasi *going concern*

(kelangsungan usaha) oleh auditor pada perusahaan yang mengalami *financial distress* akan mendapatkan respon yang kurang baik terhadap harga saham sehingga kemungkinan besar perusahaan akan melakukan pergantian auditor (Sinarwati, 2010). Maka dapat disimpulkan bahwa opini audit memperkuat pengaruh *financial distress* pada *voluntary auditor switching*. Dari penjelasan diatas, maka hipotesis penelitian dapat dirumuskan sebagai berikut:

H<sub>3</sub> : Opini audit memperkuat pengaruh *financial distress* pada *voluntary auditor switching*.

Opini audit merupakan suatu pernyataan atau pendapat yang diberikan oleh auditor setelah auditor menilai kewajaran laporan keuangan suatu perusahaan. Menurut Carslaw & Kaplan (1991) dan Ahmad & Kamarudin (2003) menyatakan bahwa perusahaan yang menerima selain opini wajar tanpa pengecualian cenderung memiliki *audit delay* yang lebih lama jika dibandingkan dengan perusahaan yang menerima opini wajar tanpa pengecualian. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Putra dan Suryanawa (2016) menyatakan bahwa semakin sering perusahaan mendapatkan opini audit yang kurang disenangi oleh manajemen atas laporan keuangannya, maka perusahaan tersebut cenderung akan untuk melakukan pergantian KAP. Hal itu didukung pada hasil penelitian yang dilakukan Rohmah (2016) yang menemukan bahwa opini audit berpengaruh terhadap pergantian auditor. *Audit delay* merupakan rentangan waktu antara tutup buku perusahaan sampai dengan tanggal diterbitnya laporan auditor. *Audit delay* yang lama akan mengakibatkan reaksi pasar yang negatif, sehingga akan berdampak buruk bagi perusahaan maupun bagi KAP

(Ashton *et al*, 1987). Perusahaan yang sedang mengalami proses audit yang lama, maka memiliki kecenderungan yang lebih besar untuk melakukan pergantian auditor pada periode selanjutnya (Ruroh, 2016). Hal itu didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Soraya & Haridhi (2017) yang membuktikan bahwa *audit delay* berpengaruh positif pada *voluntary auditor switching*. Dari penjelasan diatas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>4</sub> : Opini audit memperkuat pengaruh *audit delay* pada *voluntary auditor switching*.

#### **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini menjelaskan tentang pengaruh *financial distress* dan *audit delay* pada *voluntary auditor switching* dengan opini audit sebagai variabel pemoderasi. Adapun skema desain penelitian pada penelitian ini dapat dilihat pada gambar 1.

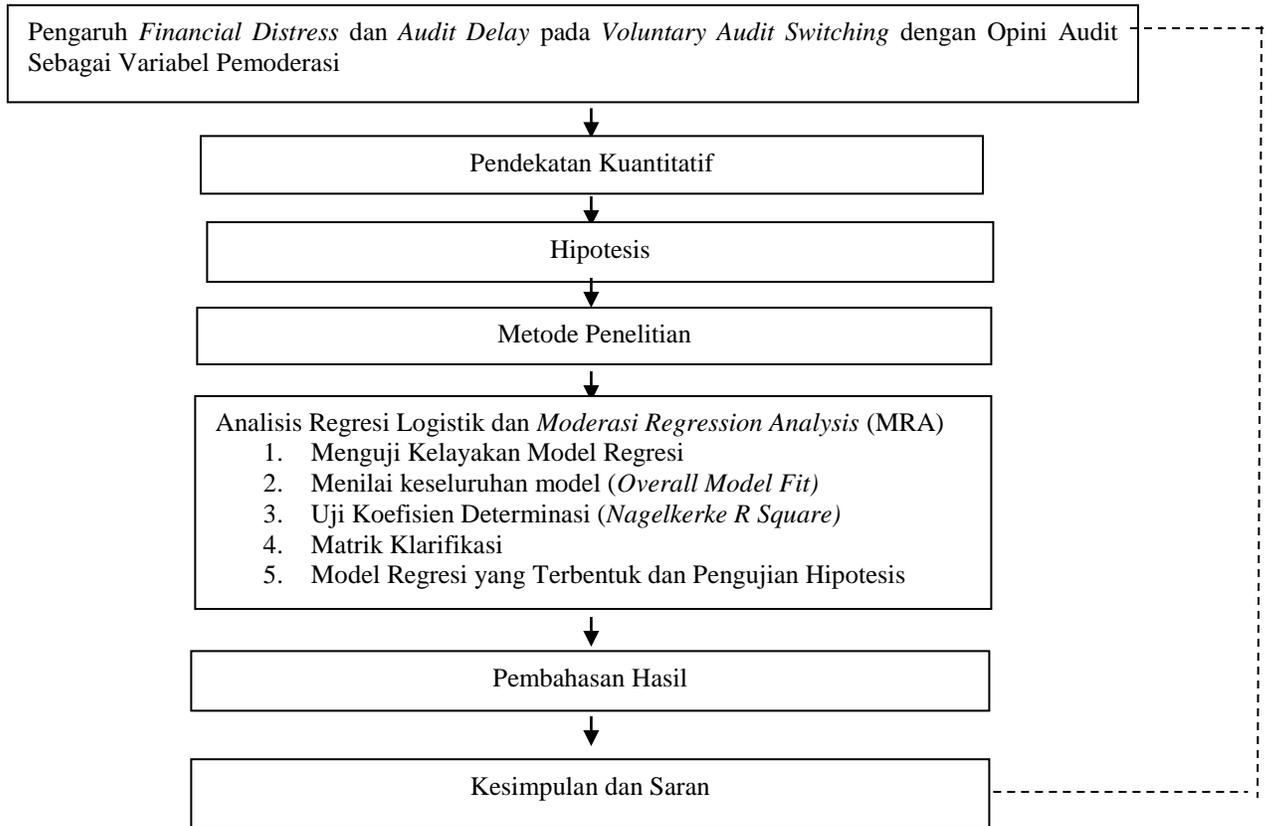
Lokasi penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

Variabel bebas dalam penelitian ini adalah *financial distress* dan *audit delay*. *Financial distress* dalam penelitian ini diprosikan dengan rasio DER (*Debt to Equity Ratio*) yang mengacu pada penelitian Ismail (2008) dan Widyanti (2016). Rasio DER dapat dihitung dengan cara sebagai berikut:

$$DER = \frac{\text{Total Utang}}{\text{Total Ekuitas}} \dots\dots\dots(1)$$

Pengukuran *audit delay* dalam penelitian ini yang mengacu pada penelitian Sukadana (2016) yang menghitung *audit delay* dengan menghitung selisih hari antara tanggal

tutup buku tahunan perusahaan 31 Desember sampai dengan tanggal ditandatanganinya laporan auditor independen.



**Gambar 1. Desain Penelitian**

Variabel terikat (dependen) pada penelitian ini adalah *voluntary auditor switching*. *Voluntary auditor switching* diukur dengan menggunakan variabel dummy. Dengan nilai 1 diberikan apabila perusahaan melakukan pergantian KAP, sedangkan nilai 0 diberikan apabila perusahaan tidak melakukan pergantian KAP dibandingkan dengan tahun sebelumnya (Mahindrayogi, 2015). Pergantian KAP dapat diketahui dengan membandingkan nama Kantor Akuntan Publik (KAP) yang membuat laporan auditor independen perusahaan antar tahun.

Variabel moderasi dalam penelitian ini adalah opini audit. Opini audit diukur dengan menggunakan variabel dummy. Pengukuran opini audit mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Sara (2017) jika perusahaan yang mendapatkan opini audit selain opini wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan maka diberikan nilai 1. Sedangkan jika perusahaan yang mendapatkan opini audit wajar tanpa pengecualian, maka diberikan nilai 0. Opini audit dapat dilihat dalam laporan auditor independen perusahaan.

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2012-2016. Dengan keseluruhan jumlah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama periode 2012-2016 sejumlah 148 perusahaan. Sampel pada penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama tahun 2012-2016. Teknik dalam menentukan sampel pada penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*. Jenis data yang digunakan pada penelitian ini adalah data kuantitatif dan data kualitatif. Data kuantitatif yang diambil dalam penelitian ini dari laporan keuangan tahunan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2012-2016, sedangkan data kualitatif dalam penelitian ini adalah laporan auditor independen. Sumber data dalam penelitian ini adalah data sekunder. Dalam pengumpulan data metode yang digunakan adalah observasi nonpartisipan.

Teknik analisis yang digunakan pada penelitian ini adalah regresi logistik. Dalam penelitian ini menggunakan variabel moderasi, dimana dalam melakukan pengujian pada variabel moderasi dalam penelitian ini menggunakan *Moderated*

*Regression Analysis* (MRA) atau uji interaksi. Adapun persamaan regresinya sebagai berikut:

$$\text{Ln} \frac{\text{VAS}}{1-\text{VAS}} = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 Z + \beta_4 X_1.Z + \beta_5 X_2.Z + \varepsilon \dots \dots \dots (2)$$

Keterangan:

- $\text{Ln} \frac{\text{VAS}}{1-\text{VAS}}$  : dummy variabel *voluntary auditor switching*
- $\alpha$  : Konstanta regresi
- $\beta_1-\beta_5$  : Koefisien regresi
- $X_1$  : *Financial Distress*
- $X_2$  : *Audit Delay*
- $Z$  : Opini audit
- $\varepsilon$  : Error

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Adapun kriteria yang digunakan untuk seleksi sampel dapat dilihat sebagai berikut.

**Tabel 1.**  
**Seleksi sampel**

Kriteria Sampel	Jumlah
Populasi	148
Perusahaan manufaktur yang tidak terdaftar secara berturut-turut di BEI pada tahun 2012-2016	(4)
Perusahaan tidak menyediakan informasi keuangan secara lengkap pada tahun 2012-2016	(15)
Perusahaan manufaktur yang tidak menerbitkan laporan keuangan yang berakhir pada 31 Desember dalam mata uang rupiah	(26)
Perusahaan yang tidak melakukan pergantian KAP minimal satu kali selama tahun 2012-2016	(60)
Perusahaan yang melakukan pergantian KAP secara <i>mandatory</i>	(15)
Jumlah perusahaan sampel	28
Tahun pengamatan	5
<b>Jumlah sampel total selama periode penelitian</b>	<b>140</b>

Sumber: Data diolah, 2018

Statistik deskriptif memiliki tujuan untuk memberikan deskripsi atau gambaran tentang variabel-variabel yang menjadi obyek penelitian yang mencakup jumlah sampel, nilai rata-rata, nilai maksimum, nilai minimum, dan standar deviasi. Hasil statistik deskriptif dapat dilihat dalam Tabel sebagai berikut:

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

	N	Minimum	Maksimum	Mean	Std. Deviation
FD	140	-30,60	11,25	0,5474	3,82689
AD	140	40,00	166,00	80,2786	16,20244
OA	140	0,00	1,00	0,0857	0,28095
VAS	140	0,00	1,00	0,3500	0,47868
Valid N (listwise)	140				

Sumber: Data diolah, 2018

Berdasarkan statistik deskriptif dapat dijabarkan sebagai berikut: bahwa *financial distress* (FD) nilai minimum sebesar -30,60, nilai maksimum sebesar 11,25, dan nilai standar deviasi sebesar 3,82689. Nilai mean sebesar 0,5474 yang lebih besar dari 0,5000, menunjukkan bahwa 54,74% perusahaan yang mengalami *financial distress* dan sisanya 45,26% perusahaan yang tidak mengalami *financial distress*.

*Audit delay* (AD) nilai minimum sebesar 40,00, nilai maksimum sebesar 166,00 dan nilai standar deviasi sebesar 16,20244. Nilai mean sebesar 80,2786 yang lebih besar dari 0,5000, menunjukkan bahwa *audit delay* yang dialami pada perusahaan rata-rata sekitar 80 hari.

Opini Audit (OA) nilai minimum sebesar 0,00, nilai maksimum sebesar 1,00 dan nilai standar deviasi sebesar 0,28095. Nilai mean sebesar 0,0857 yang lebih kecil

dari 0,500, menunjukkan bahwa 8,57% yang mendapatkan opini selain opini WTP (Wajar Tanpa Pengecualian) dan sisanya 91,43% yang mendapatkan opini WTP (Wajar Tanpa Pengecualian).

*Voluntary auditor witching* (VAS) nilai minimum sebesar 0,00, nilai maksimum sebesar 1,00, dan nilai standar deviasi sebesar 0,47868. Nilai *mean* sebesar 0,3500 yang lebih kecil dari 0,5000, menunjukkan bahwa 35% yang melakukan pergantian KAP dan sisanya 65% yang tidak melakukan pergantian KAP.

Menilai kelayakan model regresi dapat dilakukan menggunakan uji *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*. Berikut ini hasil dari uji *Hosmer and Lemeshow's* sebagai berikut..

**Tabel 3.**  
***Hosmer and Lemeshow's test***

Step	Chi-square	df	Sig
1	12,290	8	,139

*Sumber:* Data diolah, 2018

Dari hasil diatas, dilihat nilai signifikansi sebesar 0,139 lebih besar dari 0,05, maka hipotesis nol dapat diterima dan model mampu memprediksi nilai observasinya atau dengan kata lain model ini dapat diterima karena sesuai dengan data observasinya.

Mengetahui jika keseluruhan model tersebut sesuai dengan data, dapat melakukan pengujian dengan membandingkan nilai antara *-2 Loglikelihood* pada

awal (*Block Number = 0*) dengan nilai *-2 Loglikelihood* pada akhir (*Block Number = 1*). Berikut hasil pengujian dapat disajikan sebagai berikut:

**Tabel 4.**  
**Hasil menilai keseluruhan model**

-2LL Awal ( <i>Block Number =0</i> )	189,947
-2LL Akhir ( <i>Block Number =1</i> )	175,477

*Sumber:* Data diolah, 2018

Dari hasil pada diatas, diketahui bahwa nilai *-2LL* awal sebesar 189,947 dan nilai *-2LL* akhir sebesar 175,477, sehingga terjadi adanya penurunan nilai sebesar 14,47. Adanya penurunan nilai tersebut membuktikan bahwa model regresi yang baik atau dengan kata lain model yang dihipotesiskan *fit* dengan data.

Melihat besarnya nilai koefisien determinasi dalam model regresi logistik dapat dilihat pada nilai *Nagelkerke's R Square*. Berikut ini hasil pengujian yang disajikan sebagai berikut:

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

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	175,477	,098	,132

*Sumber:* Data diolah, 2018

Dari hasil diatas, menunjukkan nilai *Nagelkerke's R Square* sebesar 0,132. Hal tersebut menunjukkan bahwa *financial distress* dan *audit delay* mempengaruhi *voluntary auditor switching* sebesar 13,2% . Sedangkan sisanya sebesar 86,8% dipengaruhi oleh variabel lain di luar dari penelitian ini.

Melakukan pengujian multikolinieritas dapat dilakukan dengan menggunakan matrik korelasi antar variabel bebas untuk melihat besarnya korelasi antar variabel independen. Berikut ini hasil matriks korelasi yang disajikan sebagai berikut:

**Tabel 6.**  
**Matriks Korelasi**

	Constant	FD	AD	OA	FD_OA	AD_OA	
Step 1	Constant	1,000	-0,016	-0,983	-0,085	0,011	0,087
	FD	-0,016	1,000	-0,091	0,001	-0,724	0,008
	AD	-0,983	-0,091	1,000	0,084	0,066	-0,088
	OA	-0,085	0,001	0,084	1,000	-0,057	-0,999
	FD_OA	0,011	-0,724	0,066	-0,057	1,000	0,063
	AD_OA	0,087	0,008	-0,088	-0,999	0,063	1,000

Sumber: Data diolah, 2018

Dari hasil matriks korelasi diatas, menunjukkan bahwa tidak adanya nilai koefisien korelasi antar variabel yang lebih besar dari 0,8, atau dengan kata lain tidak terdapat adanya gejala multikolinieritas yang terjadi pada antar variabel bebas.

Matriks klasifikasi dapat menunjukkan kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi *voluntary auditor switching* yang dilakukan oleh perusahaan. Hasil pengujian matrik klasifikasi dapat disajikan sebagai berikut:

**Tabel 7.**  
**Classification Table**

		Predicted			
		VAS		Percentage Correct	
Observed	,00	1,00			
Step 1	VAS	,00	74	8	90,2
		1,00	43	15	25,9
Overall Percentage					63,6

Sumber: Data diolah. 2018

Dari hasil matrik klasifikasi yang disajikan pada tabel 7, menunjukkan bahwa dari model regresi tersebut, yang akan diprediksi melakukan *voluntary auditor switching* sekitar 25,9% atau sebanyak 15 perusahaan. Sedangkan yang diprediksi tidak melakukan *voluntary auditor switching* sekitar 90,2% atau sebanyak 74 perusahaan.

**Tabel 8.**  
**Variabel in the Equation**

		B	S.E	Wald	Df	Sig	Exp (B)
Step							
1	FD	,157	,111	1,991	1	,158	1,170
	AD	,034	,015	4,958	1	,026	1,035
	OA	-10,350	14,639	,500	1	,480	,000
	FD_OA	-,062	,153	,162	1	,687	,940
	AD_OA	,128	,174	,542	1	,461	1,136
	Constant	-3,289	1,245	6,977	1	,008	,037

Sumber: Data diolah, 2018

Dari hasil pengujian yang disajikan diatas, dapat diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$\ln \frac{VAS}{1-VAS} = -3,289 + 0,157FD + 0,034AD - 10,350OA - 0,062FD*OA + 0,128AD*OA$$

Hasil pengujian regresi menunjukkan nilai koefisien positif 0,157 dengan signifikansi sebesar 0,158 yang lebih besar dari  $\alpha = 5\%$ . Hal ini membuktikan bahwa *financial distress* tidak berpengaruh pada *voluntary auditor switching*, atau dengan kata lain  $H_1$  ditolak. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Astuti (2014), Putra (2014) serta Wijaya & Rasmini (2015). Saat auditor melaksanakan tugasnya yaitu melakukan audit pada laporan keuangan perusahaan, auditor diharapkan dapat memberikan informasi yang sesuai dengan keadaan perusahaan dan memberikan peringatan awal kepada manajemen mengenai kondisi keuangan perusahaan. Keadaan perusahaan yang mengalami defisit pada

modal dan memiliki utang jangka pendek dan jangka panjang yang jumlahnya cukup besar, maka cenderung perusahaan tersebut akan mengalami *financial distress* atau kesulitan keuangan. Bahwa perusahaan yang mengalami *financial distress* (kesulitan keuangan) cenderung tidak melakukan pergantian auditor untuk menjaga kepercayaan publik kepada perusahaan, sebab jika perusahaan melakukan pergantian auditor maka akan menimbulkan anggapan yang negatif sehingga kepercayaan publik terhadap perusahaan akan berkurang.

Hasil pengujian regresi menunjukkan nilai koefisien sebesar 0,034 dengan signifikansi sebesar 0,026 yang lebih kecil dari  $\alpha = 5\%$ . Hal ini membuktikan bahwa *audit delay* berpengaruh positif pada *voluntary auditor switching*, atau dengan kata lain H<sub>2</sub> diterima. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Pawitri & Yadnyana (2015), Soraya & Haridhi (2017) dan Arisudhana (2017). Bahwa ketepatan waktu dalam mempublikasikan laporan keuangan kepada publik merupakan hal penting yang perlu diperhatikan oleh perusahaan, sebab informasi keuangan yang termuat dalam laporan keuangan tersebut dapat menjadi bahan pertimbangan bagi investor untuk menanamkan dananya ke perusahaan tersebut. Apabila perusahaan terlambat dalam mempublikasikan laporan keuangannya, maka perusahaan akan kehilangan calon investornya. Oleh sebab itu, perusahaan tidak menginginkan perusahaan tersebut kembali mengalami keterlambatan dalam mempublikasi laporan keuangan yang diakibatkan oleh *audit delay*, sehingga pada tahun berikutnya perusahaan tersebut akan melakukan pergantian auditor secara *voluntary*.

Hasil pengujian regresi menunjukkan nilai koefisien negatif sebesar 0,062 dengan signifikansi sebesar 0,687 yang lebih besar dari  $\alpha = 5\%$ . Hal ini membuktikan bahwa opini audit tidak mampu memoderasi pengaruh *financial distress* pada *voluntary auditor switching*, atau dengan kata lain H<sub>3</sub> ditolak. Auditor sebagai pihak independen yang memiliki tugas untuk memberikan pernyataan atau opini atas laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen. Dalam pemberian opini audit, auditor pernah memberikan opini audit *going concern* pada perusahaan yang ditemukan adanya indikator *going concern*. Perusahaan yang ditemukan adanya indikator *going concern* merupakan perusahaan yang mengalami kondisi kesulitan keuangan, sehingga menyebabkan pandangan publik terhadap perusahaan tersebut akan negatif. Perusahaan yang mengalami *financial distress* (kesulitan keuangan) cenderung untuk tidak melakukan pergantian auditor, sebab perusahaan ingin menjaga kepercayaan publik dan selain itu juga perusahaan tidak ingin menambah beban perusahaan.

Hasil pengujian regresi menunjukkan nilai koefisien positif sebesar 0,128 dengan signifikansi sebesar 0,461 yang lebih besar dari  $\alpha = 5\%$ . Hal ini membuktikan bahwa opini audit tidak mampu memoderasi pengaruh *audit delay* pada *voluntary auditor switching*, atau dengan kata lain H<sub>4</sub> ditolak. Pada perusahaan yang memperoleh opini selain wajar tanpa pengecualian belum tentu akan mengalami *audit delay* yang lama. Jika perusahaan tidak mengalami *audit delay* yang lama, maka perusahaan akan dengan tepat waktu mempublikasikan laporan keuangannya ke publik, sehingga publik tidak memandang negatif terhadap perusahaan tersebut. Dengan publik tidak memandang negatif terhadap perusahaan maka perusahaan

cenderung tidak akan melakukan pergantian KAP, kecuali perusahaan tersebut melakukan pergantian KAP karena ada hal lain seperti peraturan yang mengatur untuk melakukan rotasi auditor.

## **SIMPULAN**

Dari hasil penelitian yang diperoleh, maka dapat disimpulkan bahwa *audit delay* berpengaruh positif pada pergantian auditor secara *voluntary* dan *financial distress* tidak berpengaruh pada pergantian auditor secara *voluntary*. Pada hasil penelitian interaksi antara *financial distress* dan *audit delay* dengan opini audit menunjukkan bahwa opini audit tidak mampu memoderasi pengaruh *financial distress* dan *audit delay* pada pergantian auditor secara *voluntary*.

Saran yang diberikan kepada penelitian selanjutnya adalah untuk menambahkan variabel lain, sebab nilai *R Square* pada penelitian ini sebesar 0,132 yang berarti bahwa *financial distress* dan *audit delay* mempengaruhi *voluntary auditor switching* sebesar 13,2% dan sisanya 86,8% dipengaruhi oleh variabel lain. Selaitu itu, pada penelitian selanjutnya dapat mempertimbangkan untuk menggunakan lokasi penelitian selain sektor manufaktur seperti sektor pertambangan, sektor keuangan, dan sektor *real estate and property*.

## **REFERENSI**

Agiastuti, Ida Ayu Putu dan I Dewa Gede Dharma Suputra. 2016. Faktor-Faktor Berpengaruh Pada *Voluntary Auditor Switching*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 17(1), hal.56-83.

- Ahmad, Raja Adrin Raja dan Khairul Anuar Bin Kamarudin. 2003. Audit Delay and The Timeliness Of Corporate Reporting: Malaysian Evidence. *Faculty of Accountancy MARA University of Technology*.
- Anisa, Meisya Magi. 2013. Pengaruh Diferensiasi Kualitas Audit, Kesulitan Keuangan Perusahaan dan Opini Audit Terhadap Pergantian Kantor Akuntan Publik. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta
- Ardianingsih, Arum. 2015. Pengaruh *Audit Delay* Dan Ukuran KAP Terhadap *Auditor Switching*: Kajian dari Sudut Pandang Klien. Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Pekalongan.
- Arisudhana, Dicky. 2017. Pengaruh *Audit Delay*, Ukuran Klien, Opini Audit Tahun Sebelumnya, Reputasi Kantor Akuntan Publik, dan *Return On Assets (ROA)* Terhadap Pergantian Auditor Sukarela. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Universitas Budi Luhur*, 6(1), April 2017.
- Ashton, Robert H., John J. Willingham, dan Robert K. Elliot. 1987. "An Empirical Analysis of Audit Delay", *Journal of Accounting Research* 25(2) Autumn:275-292.
- Astuti, Ni Luh Putu Paramita dan I Wayan Ramantha. 2014. Pengaruh *Audit Fee*, Opini *Going Concern*, *Financial Distress* dan Ukuran Perusahaan Pada Pergantian Auditor. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 7(3), hal.663-676.
- Astyorini, Carolina Dwi. 2015. Pengaruh Kepemilikan Manajemen, Pertumbuhan Perusahaan, Audit Delay, dan Reputasi KAP Terhadap Pergantian Auditor Secara *Voluntary*. *Skripsi Sarjana Ekonomi Program Studi Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Sanata Dharma, Yogyakarta*.
- Blouin, J., Grein, B.M., and Rountree, B.R. 2007. An Analysis of Forced Auditor Change: The Case of Former Arthur Andersen Clients. *The Accounting Review*. 82:h:621-650.
- Carslaw, C.A.P.N., and Kaplan, S.E., 1991. "An Examination of Audit Delay: Further Evidence from New Zealand". *Accounting and Business Research*, Vol. 22. No. 85. Pp. 21-32.
- Che-Ahmad, Ayoib dan Shamharir Abidin. 2008. Audit Delay of Listed Companies: A Case of Malaysia. *International Business Research*, 1(4), pp: 32-39.
- Chow, Chee W dan Steven J. Rice. 1982. Qualified Audit Opinions and Auditor Switching. *The Accounting Review*, 57(2), pp.326-335.

- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. Edisi Kelima. Semarang:Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Harahap, Sofyan Syafri. 2011. *Analisis Kritis ata Laporan Keuangan*. Edisi 1. Jakarta:Rajawali Pers
- Ismail, Shahnaz. 2008. Why Malaysian Second Board Companies Switch Auditor?:Evidence of Bursa Malaysia. *International Research Journal of Finance and Economic*.
- Jansen, Michael C dan Meckling W.H.1976. Theory of The Firm: Managerial Behavior, *Agency Cost and Ownership Structure*. *Journal of Financial Economics* 3, hal.305-360.
- Jogiyanto, Prof. Dr. H.M., M.B.A., Akuntan. 2013. *Metodologi Penelitian Bisnis Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman*. Edisi Kelima. Yogyakarta:BPFE.
- Johnson, W. B. and Lys, T. 1990. The market for audit service: evidence from voluntary auditor changes, *Journal of Accounting and Economics*, 12(1), pp.281-308.
- Krishnan, Jagan, Jayanthi Krishnan, dan Ray G. Stephens. 1996. The Simultaneous Relation Between Auditor Switching and Audit Opinion Empirical Analysis. *Accounting and Business Research*, 26(3), hal.224-236.
- Mahantara, A.A Gede Widya. 2013. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pergantian Kantor Akuntan Publik pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Tesis*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana. Bali.
- Mahindrayogi, Komang Trisdia. 2015. Faktor-Faktor yang Memengaruhi *Voluntary Auditor Switching* Pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana. Denpasar.
- Mande, Vivek dan Myungsoo Son. 2011. Do Audit Delay Affect Client. *Managerial Auditing Journal*, 26(1).
- Messier *et. al.* 2006. *Auditing and Assurance Services*. Terjemahan Nuri Hinduan, Jakarta: Salemba Empat.
- Nasser, A.T.A., Wahid, E.A, Nazri, N.S.f.s.m., Hudaib, M. 2006. Auditor Client Relationship: The Case of Audit Tenure and Auditor Switching in Malaysia. *Managerial Auditing Journal*, 21 (7), pp: 724-737.
- Pawitri, Ni Made Puspa dan Ketut Yadnyana. 2015. Pengaruh *Audit Delay*, Opini Audit, Reputasi Auditor dan Pergantian Manajemen Pada *Voluntary Auditor Switching*.*E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 10(1) hal.214-228.

- Pradhana, Made Aditya Bayu dan I.D.G. Dharma Suputra. 2015. Pengaruh *Audit Fee*, Opini *Going Concern*, *Financial Distress*, Ukuran Perusahaan Klien dan Pergantian Manajemen Pada Pergantian Auditor Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2008-2013. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 11(3), hal.713-729.
- Pratini, I G A Asti dan I. Bagus Putra Astika. 2013. Fenomena Pergantian Auditor di Bursa Efek Indonesia. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 5(2), hal.470-482.
- Puspayanti, Ni Putu Wulan. 2017. Pengaruh *Financial Distress* Pada Auditor *Switching* dengan Reputasi Auditor Sebagai Variabel Moderasi. *Skripsi Sarjana Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Univeristas Udayana*, Bali.
- Putra, I Gusti Bayu Pratama Putra dan Suryawana, I Ketut. 2016. Pengaruh Opini Audit dan Reputasi KAP Pada Auditor *Switching* dengan *Financial Distress* Sebagai Variabel Moderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 14(2), hal.1120-1149.
- Robbitasari, Ainurrizky Putri dan I Dewa Nyoman Wiratmaja. 2013. Pengaruh Opini Audit *Going Concern*, Kepemilikan Institusional dan *Audit Delay* Pada *Voluntary Auditor Switching*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 5(3), hal.652-665.
- Rohmah, Alifatur. 2016. Pengaruh *Financial Distress*, Opini Audit, Pertumbuhan Perusahaan dan Ukuran KAP Terhadap Pergantian Auditor (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di BEI tahun 2012-2014). *Skripsi Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah*. Surakarta.
- Ruroh, Farida Mas. 2016. Pengaruh Pergantian Manajemen, Kesulitan Keuangan, Ukuran KAP, dan *Audit Delay* Terhadap Auditor *Switching*. *Skripsi Sarjana Jurusan Pendidikan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Yogyakarta*. Yogyakarta.
- Santosa, Arga Fajar dan Linda Kusumaning Wederi. 2007. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kecenderungan Penerimaan Opini Audit *Going Concern*. *JAAI*, 11(2), hal.141-158.
- Sara, Beta Yuni. 2017. Pengaruh Opini Audit, Pergantian Manajemen, Ukuran Kap, Ukuran Perusahaan Klien, dan *Financial Distress* Terhadap Auditor *Switching Voluntary*. *Skripsi Sarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Surakarta*.

- Schwartz, K.B. dan K. Menon. 1985. "Auditor Switches by Failing Firm". *The Accounting Review*, 15(2), hal.248-261.
- Schwartz, K.B., dan Soo, B.S. 1995. An Analysis of From 8-K Disclosures of Auditor Changes by Firms Approaching Bankruptcy. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 14, pp.125-135.
- Sinarwati, Ni Kadek. 2010. Mengapa Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik? Simposium Nasional Akuntansi 13, Purwokerto.
- Soraya, Ella dan Haridhi, Musfiari. 2017. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Voluntary Auditor Switching (Studi Empiris pada Perusahaan Non Financing yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2011-2015). *JIMEKA Univeristas Syiah Kuala*, 2(1), hal.48-62.
- Sukadana, I Dewa Made dan Made Gede Wirakusuma. 2016. Pengaruh Reputasi Kantor Akuntan Publik (KAP) Pada Hubungan Antara Opini Audit *Going Concern* dan *Audit Delay* Pada *Auditor Switching*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 16(2), hal.1604-1634.
- Tisna, Ni Wayan Wulan dan I Dewa Gede Dharma Suputra. 2017. *Financial Distress* Sebagai Pemoderasi Pengaruh Opini Audit dan Pertumbuhan Perusahaan Pada *Auditor Switching*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 19(3), hal.2118-2144.
- Widyanti, A.A Sagung Istri Agung dan I Dewa Nyoman Badera. 2016. Reputasi Auditor Sebagai Pemoderasi Pengaruh *Financial Distress* Pada Auditor *Switching*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 16(3), hal.1800-1828.
- Wijaya, Edwin. dan Rasmini, Ni Ketut. 2015. Pengaruh Audit Fee, Opini *Going Concern*, *Financial Distress*, Ukuran Perusahaan, Ukuran KAP Pada Pergantian Auditor. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 11(3), hal.940-966.
- Woo, E-Sah dan Hian Chye Koh. 2001. Factors Associated With Auditor Change: a Singapore Study. *Accounting and Business Research*, 31(2), pp.133-144.