

**PENGARUH AUDITOR *CLIENT TENURE*, *DEBT DEFAULT*, REPUTASI
AUDITOR, UKURAN KLIEN DAN KONDISI KEUANGAN TERHADAP
KUALITAS AUDIT MELALUI OPINI AUDIT *GOING CONCERN***

Oleh
Desak Nyoman Sri Werastuti
Jurusan Akuntansi Program Diploma III, FEB Undiksha
weras_tuti@yahoo.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh auditor *client tenure*, *debt default*, reputasi auditor, ukuran klien dan kondisi keuangan terhadap kualitas audit melalui opini *going concern*. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada periode tahun 2008-2011. Model yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah menggunakan *Ordinal Logistic Regression (PLUM)*. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, terbukti bahwa auditor *client tenure*, ukuran klien, reputasi auditor dan kondisi keuangan tidak berhubungan dengan opini audit *going concern*, sedangkan *debt default* berhubungan dengan opini audit *going concern*. Peneliti memberikan beberapa saran atas keterbatasan yang ditemui selama penelitian dilakukan, yaitu sebagai berikut : (1) Pada penelitian selanjutnya, bisa menambah tahun pengamatan penelitian dan memasukkan variabel lain seperti : *strategic action* perusahaan, keberadaan komisaris independen dan kepemilikan perusahaan (2) Penelitian selanjutnya dapat meneliti sampel perusahaan dari dua jenis industri atau lebih, sehingga hasil temuan yang didapat bisa menggeneralisir seluruh perusahaan *go public* di BEI. (3) Menggunakan model kondisi keuangan lainnya, seperti *The Zmijeski Model* (1984) atau *The Springate Model* (1978).

Kata Kunci : *auditor client tenure, debt default, reputasi auditor, ukuran klien, kondisi keuangan dan opini audit going concern.*

ABSTRACT

This study aims at analyzing the impact of client tenure auditor, debt default, auditor reputation, client size and financial condition towards auditing quality through auditing going concern opinion. The population of this study was all of the manufacturing companies registered in BEI during the period of 2008 – 2011. The model used to test the hypothesis of the study was *Ordinal Logistic Regression (PLUM)*. Based on the result of the hypothewsis testing, it is proved that client tenure auditor, client size, auditor reputation, and financial condition were not related to auditing going concern opinion. The following are some suggestions with regard to shortcomings during the study: (1) For future researches, it is of necessity to add the year of observation other variables like strategic action of the companies,

the existence of independent commissory, and company ownership, (2) Future researches can also study the samples of company from two industries or more, so that the finding of the study generalize all companies that go public in BEI, (3) Other studies can also make use of other financial condition models, such as: *The Zmijeski Model* (1984) or *Springate Model* (1978).

Key Words: client tenure auditor, debt default, auditor reputation, client size, financial condition, dan opini audit going concern auditing opinion.

Pendahuluan

Munculnya kasus perusahaan yang bangkrut dalam bisnis sering dikaitkan dengan kegagalan auditor. Masalah Enron di Amerika Serikat membuat banyak pihak terkejut, apalagi hal tersebut melibatkan salah satu Kantor Akuntan Publik (KAP) internasional yakni Arthur Andersen (AA). Banyak pihak menempatkan auditor sebagai pihak yang paling bertanggung jawab terhadap masalah ini. Independensi auditor merupakan salah satu faktor yang diduga memicu masalah ini (Efraim, 2010). Perikatan audit yang dilakukan AA sudah hampir 20 tahun, seharusnya AA banyak mengetahui mengenai kliennya. Kondisi tersebut menimbulkan tanda tanya dan diduga bahwa tugas audit yang terlalu lama dilakukan seorang auditor maupun KAP menyebabkan keterikatan secara emosional dan menurunkan independensinya. Hal serupa terjadi

pada September 2008, kali ini melanda Lehman Brothers yang merupakan bank investasi terbesar di Amerika. Arvian (2010), mengungkapkan bahwa bank investasi yang didirikan oleh tiga bersaudara Lehman itu terbukti melakukan rekayasa keuangan untuk menyembunyikan ketergantungan pada pinjaman. Kasus tersebut menyeret salah satu KAP (*Big-Four*) Ernst & Young yang saat itu menangani Lehman Brothers. Ernst & Young dinyatakan lalai dengan mengeluarkan opini wajar tanpa pengecualian bagi Lehman sebelum terjadinya kebangkrutan, yang seharusnya memberikan *early warning* dalam opini yang diberikannya tersebut agar pihak-pihak yang berkepentingan pada laporan keuangan yang telah diaudit tidak salah berinvestasi.

Kasus Enron yang melibatkan KAP Arthur Andersen berdampak

sangat besar, baik di Amerika maupun di Indonesia. Dampak atas kasus tersebut diantaranya adalah terjadinya pembaharuan tatanan kondisi maupun regulasi praktik bisnis di Amerika Serikat seperti diterbitkannya Sarbanes Oxley Act (SOX) pada bulan Juli 2002 yang membuat perubahan terhadap praktik audit seperti pelarangan memberikan jasa non audit kepada perusahaan yang diaudit. Jika dikaitkan dengan kondisi di Indonesia, diberlakukannya SOX memberi dampak kepada peraturan pengauditan di Indonesia. Salah satu peraturan yang diberlakukan oleh pemerintah Indonesia sebagai tanggapan SOX adalah Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/ 2002 tentang Jasa Akuntan Publik. Peraturan tersebut sampai dengan saat ini sudah beberapa kali mengalami perubahan. Keputusan tersebut dibuat oleh pemerintah sebagai upaya untuk menghindari terjadinya kasus-kasus manipulasi laporan keuangan atau skandal-skandal keuangan lainnya yang mungkin dapat melibatkan auditor dengan cara memberlakukan aturan-aturan yang dapat

meningkatkan kinerja dan kualitas AP dan KAP. Usaha peningkatan kualitas audit ini dilakukan dengan mensyaratkan pendidikan minimum pertahun, membatasi masa perikatan (tenur) auditor dengan kliennya, serta membentuk komite audit (Baridwan dan Hariani, 2010).

Auditor harus bertanggung jawab untuk mengeluarkan opini audit *going concern* yang konsisten dengan kondisi yang sebenarnya. Kualitas audit yang baik akan menghasilkan informasi yang sangat berguna bagi para pemakai laporan keuangan dalam hal pengambilan keputusan. Penelitian Mutchler et. al. (1997) dalam Santoso dan Wedari (2007) menemukan bukti univariat bahwa auditor big 6 lebih cenderung menerbitkan opini audit *going concern* pada perusahaan yang mengalami *financial distress* dibandingkan auditor non big 6. Auditor skala besar dapat menyediakan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan auditor skala kecil, termasuk dalam mengungkapkan masalah *going concern*. Semakin besar skala auditor maka akan semakin besar kemungkinan auditor

untuk menerbitkan opini audit *going concern*.

Audit tenure merupakan jangka waktu perikatan yang terjalin antara Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan *auditee* yang sama. Penelitian yang dilakukan oleh Ghosh dan Moon (2003) menghasilkan temuan bahwa kualitas audit meningkat dengan semakin lamanya *audit tenure*. Temuan ini menarik karena ternyata mendukung pendapat yang menyatakan bahwa pertimbangan auditor akan lebih baik seiring dengan masa kerja yang lebih lama karena asimetri informasi antara auditor dan klien berkurang. Terkait dengan lama waktu masa kerja ini, kegagalan audit tampak lebih banyak terjadi pada masa kerja yang pendek dan terlalu lama (Wooten, 2003). Namun, semakin lama masa kerja ini dapat membuat auditor menjadi terlalu nyaman dengan klien dan tidak menyesuaikan prosedur audit agar mencerminkan perubahan bisnis dan risiko yang terkait. Auditor menjadi kurang skeptis dan kurang waspada dalam mendapatkan bukti. Hubungan yang lama ini mempunyai potensi untuk menjadikan auditor puas pada

apa yang dilakukan, melakukan prosedur audit yang kurang tegas, dan terlalu tergantung pada pernyataan manajemen (Deis dan Giroux, 1992). Penelitian yang dilakukan di Indonesia oleh Januarti (2009) menemukan bahwa *audit tenure* berpengaruh positif pada penerimaan opini audit *going concern*. Junaidi dan Hartono (2010) juga mengungkapkan bahwa *audit tenure* berpengaruh signifikan terhadap opini audit *going concern*. Junaidi dan Hartono (2010) menyatakan bahwa semakin lama hubungan auditor dengan klien, maka semakin kecil kemungkinan perusahaan untuk mendapatkan opini audit *going concern*.

Dalam Pernyataan Standar Auditing No.30 (SPAP, IAI 2001 : 341), indikator *going concern* yang banyak digunakan auditor dalam memberikan keputusan audit adalah kegagalan dalam memenuhi kewajiban utangnya (*default*). *Debt default* didefinisikan sebagai kegagalan debitor (perusahaan) dalam membayar utang pokok dan atau bunganya pada waktu jatuh tempo (Chen dan Church, 1992 dalam Praptitorini, 2007). Penelitian

Praptitorini dan Januarti (2007) mendapatkan bukti empiris bahwa *debt default* berpengaruh signifikan terhadap opini audit *going concern*. Mutchler et. al 1985 dalam Santosa dan Wedari (2007) menyatakan bahwa auditor lebih sering mengeluarkan opini audit *going concern* pada perusahaan kecil, karena auditor mempercayai bahwa perusahaan besar dapat menyelesaikan kesulitan – kesulitan keuangan yang dihadapinya dari perusahaan kecil. Mutchler, et. al (1997) melakukan penelitian tentang faktor-faktor yang berpengaruh terhadap laporan audit pada perusahaan yang gulung tikar. Hasilnya memberikan bukti empiris bahwa ada hubungan negatif antara ukuran perusahaan dengan penerimaan opini audit *going concern*.

Kesangsian terhadap kelangsungan hidup perusahaan merupakan indikasi terjadinya kebangkrutan. Altman dan McGough (1974) dalam Fanny dan Saputra (2005) menemukan bahwa tingkat prediksi kebangkrutan dengan menggunakan suatu model prediksi mencapai tingkat keakuratan 82% dan menyarankan penggunaan model

prediksi kebangkrutan sebagai alat bantu auditor untuk memutuskan kemampuan perusahaan mempertahankan kelangsungan hidupnya. Penelitian sebelumnya oleh Fanny dan Saputra (2005), mengemukakan bahwa penggunaan model prediksi kebangkrutan berpengaruh terhadap penerimaan audit opini *going concern*.

Penulis beranggapan bahwa penelitian mengenai opini audit *going concern* di Indonesia masih menjadi objek penelitian yang penting dan menarik dilakukan karena mengingat bahwa opini audit *going concern* suatu badan usaha merupakan salah satu hal yang mendasari para investor dalam pengambilan keputusan investasi dan juga para kreditor dalam meminjamkan dananya dengan tujuan untuk memperoleh laba dari aktivitas entitas tersebut. Selain itu, opini audit *going concern* sering dihubungkan dengan kemampuan manajemen perusahaan untuk lebih mempertahankan kelangsungan hidup usahanya.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi untuk literatur mengenai hubungan auditor *client*

tenure, *debt default*, reputasi auditor, ukuran klien dan kondisi keuangan terhadap opini audit *going concern*.

Hal ini disebabkan masih belum jelas apakah kebijakan rotasi audit efektif diterapkan di Indonesia. Walaupun tingkat independensi auditor relatif lebih tinggi di awal masa penugasan, namun tingkat familiaritas terhadap kasus dan klien yang dihadapi lebih rendah, sehingga dapat mengakibatkan kegagalan audit pada masa awal perikatan. Selain itu, audit berulang-ulang akan meningkatkan pengetahuan tentang industri klien yang diperoleh sehingga dapat meningkatkan kualitas audit. Selain itu, penelitian ini dilakukan karena masih terdapat hasil penelitian yang berbeda-beda.

Dari uraian di atas, diperoleh hipotesis sebagai berikut :

H₁ : Auditor *client tenure* berhubungan dengan opini audit *going concern*

H₂ : *Debt default* berhubungan dengan opini audit *going concern*

H₃ : Reputasi auditor berhubungan dengan opini audit *going concern*

H₄ : Ukuran klien berhubungan dengan opini audit *going concern*

H₅ : Kondisi keuangan berhubungan dengan opini audit *going concern*

Metode Penelitian

Populasi yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada periode tahun 2008-2011. Sampel penelitian akan dipilih dengan pendekatan *purposive sampling* dengan kriteria sebagai berikut :

1. Perusahaan manufaktur yang *listing* di BEI dari tahun 2008 sampai 2011 dan menerbitkan laporan keuangan lengkap dari tahun 2008 sampai 2011.
2. Terdapat laporan auditor independen atas laporan keuangan perusahaan.
3. Terdapat catatan atas Laporan Tahunan (*Annual Report*) perusahaan.
4. Perusahaan tersebut melaporkan laporan keuangan dalam mata uang rupiah.

Penelitian ini menggunakan data skunder berupa laporan keuangan dari perusahaan sektor manufaktur yang *listing* di BEI tahun 2008-2011, laporan auditor independen atas laporan keuangan perusahaan, jurnal-jurnal penelitian, serta data-data

pustaka yang lain yang dapat menunjang terlaksananya penelitian ini. Data laporan keuangan diperoleh dari website BEI (www.idx.co.id).

Model yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah menggunakan *Ordinal Logistic Regression (PLUM)*. Teknik analisis ini tidak memerlukan lagi uji normalitas, *heteroscedasity*, dan uji asumsi klasik pada variabel bebasnya (Sulistyo, 2010:49). Pengujian ini dilakukan pada tingkat signifikansi (α) 5%.

Tahapan pengujian *Ordinal Logistic Regression (PLUM)* adalah sebagai berikut:

- 1) *Case processing summary*
- 2) Menilai Model Fit
- 3) *Pseudo R-Square*
- 4) Uji *Parallel Lines*
- 5) Uji Hipotesis

Adapun model persamaan *ordinary logistic regression (PLUM)* adalah sebagai berikut :

$$\begin{aligned} \text{Logit}(p_0) &= \log \frac{GC}{1-GC} = \alpha_1 \\ &+ \beta_1 \text{ TENURE} + \beta_2 \\ &\text{DEFAULT} + \beta_3 \text{ BIGFOUR} \\ &+ \beta_4 \text{ SIZE} + \beta_5 \text{ ALT} \end{aligned}$$

Keterangan :

GC = opini audit berkaitan dengan going concern (variabel *dummy*, 1 jika opini audit berkaitan dengan *going concern*, 0 jika opini non *going concern*)

TENURE = masa perikatan, jumlah tahun KAP yang sama mengaudit *auditee* yang sama.

DEFAULT = *debt default* (variable *dummy*, 1 jika perusahaan dalam keadaan default dan 0 jika tidak)

BIGFOUR = variable *dummy*, 1 jika auditor Big Four, selain itu 0.

SIZE = natural log dari total asset klien.

ALT = kondisi keuangan menggunakan model Altman, yang terkenal dengan istilah *Z score*

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah opini audit *going concern*. Keberadaan opini audit berkenaan dengan *going concern* dapat ditemukan pada laporan independen dalam laporan keuangan perusahaan. Variabel ini merupakan variabel *dummy* yang akan bernilai 1 bila perusahaan menerima opini audit *going concern* dan bernilai 0 bila menerima opini tidak menerima opini audit *going concern*.

Variabel independen dalam penelitian ini adalah

1. Auditor *client tenure*

Variabel auditor *client tenure* dalam penelitian ini menggunakan skala interval sesuai dengan lama hubungan KAP dengan perusahaan. Auditor *client tenure* diukur dengan menghitung jumlah tahun dimana KAP yang sama telah melakukan perikatan audit terhadap *auditee*. Tahun pertama perikatan dimulai dengan angka 1 dan ditambah dengan satu untuk tahun-tahun berikutnya. Informasi ini dapat dilihat pada laporan auditor independen selama beberapa tahun untuk memastikan lamanya KAP mengaudit perusahaan tersebut.

2. *Debt Default*

Apabila perusahaan gagal dalam memenuhi kewajiban hutang dan atau bunga, seperti kesulitan dalam mentaati persetujuan hutang, fakta-fakta pembayaran yang lalai atau melanggar perjanjian maka kreditor akan memberikan status *default* (Chen dan Church, 1992 dalam Januarti, 2009). Informasi apakah perusahaan gagal membayar hutangnya pada saat jatuh tempo atau tidak dapat

ditemukan pada catatan atas laporan keuangan perusahaan. *Debt default* diukur menggunakan *dummy* digunakan (1 = status *debt default*, 0 = *tidak debt default*) untuk menunjukkan apakah perusahaan dalam keadaan *default* atau tidak sebelum pengeluaran opini audit.

3. Reputasi Auditor

Dalam penelitian ini ukuran KAP diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Nilai 1 untuk KAP yang tergabung dalam the *big four* dan nilai 0 untuk KAP yang bukan the *big four*. Keterangan untuk variable ini dapat ditemukan pada laporan audit perusahaan. Pada tahun 2009, empat KAP besar di Indonesia yang berafiliasi dengan *The Big Four Auditors* yaitu:

- (1) KAP Purwantono, Sarwoko, Sandjaja berafiliasi dengan *Ernst & Young*,
- (2) KAP Osman Bing Satrio dan Rekan berafiliasi dengan *Deloitte Touche Tohmatsu*,
- (3) KAP Siddharta dan Widjaja berafiliasi dengan *Klynveld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG),

(4) KAP Tanudireja Wibisana & Rekan berafiliasi dengan *Pricewaterhouse Coopers*.

4. Ukuran Klien

Ukuran perusahaan pada penelitian ini menggunakan *natural log* total asset. Karena total asset perusahaan bernilai milyaran rupiah maka hal ini disederhanakan dengan mentransformasikan ke dalam logaritma natural.

5. Kondisi Keuangan

Kondisi keuangan diukur dengan menggunakan model prediksi kebangkrutan *revised Altman*, yang terkenal dengan istilah *Z score* : $Z = 0.717Z1 + 0.874Z2 + 3.10Z3 + 0.420Z4 + 0.998Z5$

Hasil Dan Pembahasan

Statistik deskriptif pada penelitian ini ditujukan untuk memberikan gambaran kondisi data yang digunakan untuk setiap variabel. Nilai yang diamati dalam analisis ini adalah nilai minimum, maksimum, rata-rata, dan deviasi standar. (lihat Tabel 1)

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi

antar variabel bebas. Multikolinearitas dapat dilihat dengan menganalisis matrik korelasi variabel-variabel independen. Berdasarkan Tabel 2 dilihat bahwa koefisien korelasi antar variabel bebas kurang dari 0,90. Ini berarti bahwa tidak ada multikolinearitas antar variabel independen.

Hipotesis penelitian ini menguji pengaruh auditor. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan *ordinary logistic regression* (PLUM). Hasil pengujian dengan menggunakan *ordinary logistic regression* (PLUM) disajikan dalam Tabel 3.

Berdasarkan Tabel 3 dapat dirumuskan persamaan *ordinary logistic regression* (PLUM) sebagai berikut:

$$\text{Logit}(p_0) = 0,312 - 2,9E-013\text{TENURE} + 24,257\text{DEFAULT} + 2,558\text{BIG FOUR} - 2,016\text{SIZE} + 2,97E-014\text{ALT} + \varepsilon$$

Tabel 1. Statistik Deskriptif Variabel Independen

KET	Maksimum	Minimum	Rerata	Deviasi Standar
TENURE	6.00	1.00	3.4897	0.80567
DEFAULT	1.00	0.00	0.3976	0.49755
BIG FOUR	1.00	0.00	0.3687	0.49568
SIZE	14.7856964	9.6795607	11.7564580	7.679008
ALT	8.9657	-4.07089	2.86568	1.94567

Tabel 2. Koefisien Korelasi antar Variabel bebas

	Tenure	Default	Big Four	Size	Alt
Tenure	1,000	0,281	0,431	-0,118	0,460
Default	0,281	1,000	0,410	0,363	-0,112
Big Four	0,213	0,210	1,000	0,235	-0,232
Size	-0,018	0,063	0,035	1,000	-0,102
Alt	0,260	-0,012	-0,132	-0,102	1,000

Tabel 3. Hasil Uji Hipotesis

	<i>estimate</i>	<i>Sig</i>
	β	
Threshold [OPINI = 0] [OPINI = 1]	0,312 3,667	0,898 0,132
TENURE	-2,9E-013	0,323 (Tidak signifikan)
DEFAULT	24,257	0,001 (Signifikan)
BIG FOUR	2,558	0,473 (Tidak signifikan)
SIZE	-2,016	0,481 (Tidak signifikan)
ALT	2,97E-014	0,465 (Tidak signifikan)

Berdasarkan Tabel 4 dapat dilihat bahwa jumlah sampel sebanyak 144 observasi dengan perincian opini audit *going concern* sebanyak 65 observasi dan opini audit *non going concern* sebanyak 55 observasi. Berdasarkan Tabel 5 dapat dilihat bahwa model hanya dengan *intercept* saja menghasilkan nilai *2 log likelihood* 124,072, sedangkan jika variabel *tenure*, *debt default*, *reputasi auditor*,

ukuran klien dan kondisi keuangan dimasukkan ke dalam model, maka nilai *2 log likelihood* turun menjadi 58,620 dan penurunan ini signifikan pada 0,000 yang berarti model dengan variabel *tenure*, *debt default*, *reputasi auditor*, ukuran klien dan kondisi keuangan lebih baik dibandingkan hanya model dengan *intercept* saja. Jadi dapat disimpulkan bahwa model *fit*.

Tabel 4. Case Processing Summary

	N	Marginal Percentage
Opini Audit <i>Going Concern</i>	65	45 %
<i>Non Going Concern</i>	89	55 %
<i>Valid</i>	144	100%
<i>Missing</i>	0	0%
Total	144	100,0%

Tabel 5. Model Fitting Information

Model	-2 Log Likelihood	Sig.
<i>Intercept Only</i>	124,072	
<i>Final</i>	58,620	0,000

Tabel 6. Pseudo R-Square

<i>Cox and Snel</i>	0,375
<i>Nagelkerke</i>	0,487
<i>McFadden</i>	0,275

Tabel 7. Uji Parallel Lines

Model	-2 Log Likelihood	Chi-Square	df	Sig.
<i>Null Hypothesis</i>	48,130			
<i>General</i>	45,329 ^a	5,740 ^b	5	0,622

Berdasarkan Tabel 6 dapat dilihat nilai Pseudo R-Square sebesar 0,275 atau 27,5% artinya sebanyak 27,5% variasi opini audit dapat dijelaskan oleh variasi *tenure*, *debt default*, reputasi auditor, ukuran klien dan kondisi keuangan dan sisanya sebesar 72,5% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak ada dalam model.

Uji *Parallel lines* untuk menilai apakah asumsi bahwa semua kategori memiliki parameter yang sama atau tidak. Berdasarkan Tabel 7 dapat dilihat bahwa nilai signifikansi di atas 0,05 yaitu sebesar 0,622 yang berarti model cocok.

1. Pengaruh auditor *client tenure* terhadap opini audit *going concern*.

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa auditor *client tenure* tidak berpengaruh terhadap opini audit *going concern*. Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian Efraim (2010) yang menyatakan bahwa semakin lama bertugas, KAP akan memiliki pengetahuan dan pengalaman untuk merancang prosedur audit yang efektif. Hasil penelitian ini juga tidak mendukung penelitian Myers *et al* (2003) dan Manry *et al* (2008) yang menemukan bahwa kualitas audit berpengaruh positif terhadap *tenur*.

Penelitian ini mendukung penelitian Wibowo dan Rossieta (2009) yang menemukan bahwa masa penugasan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit dan Widyantari (2011) dan Kumala Sari (2012) yang menyatakan bahwa audit *tenure* tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Penelitian ini juga konsisten dengan temuan Knechel dan Vanstraelen (2007) yang menunjukkan bahwa independensi auditor tidak berkurang dari waktu ke waktu dan tidak menjadi lebih baik dalam memprediksi kebangkrutan.

Alasan yang dapat dijelaskan adalah hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa independensi auditor tidak terganggu dengan lamanya perikatan yang terjadi antara auditor dengan kliennya. Auditor akan tetap mengeluarkan opini audit *going concern* kepada perusahaan yang diragukan kemampuannya untuk mempertahankan kelangsungan hidup usaha tanpa mempedulikan kehilangan *fee* audit yang akan diterima di masa mendatang karena kehilangan klien tersebut. Auditor akan tetap mempertahankan kualitas audit yang dimilikinya, yaitu mempertahankan independensinya dengan tetap melaporkan apabila terdapat informasi yang

menyesatkan dari klien. Selain itu, menurut Kep-20/PM/2002 Peraturan Nomor VIII.A.2 juga menjelaskan tentang independensi akuntan yang memberikan jasa audit di pasar modal, sehingga akuntan yang memberikan jasa audit di pasar modal akan berusaha untuk mematuhi peraturan yang telah ditetapkan oleh Bapepam tersebut.

2. Pengaruh *debt default* terhadap opini audit *going concern*

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa *debt default* berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Arah koefisien yang positif menunjukkan bahwa perusahaan yang memiliki *debt default*, semakin dimungkinkan menerima opini audit berkaitan dengan *going concern*. Hal ini menunjukkan bahwa *debt default* digunakan oleh auditor dalam mengambil keputusan untuk mengeluarkan opini audit berkaitan dengan *going concern* sesuai dengan yang tercantum dalam PSA 30 seksi 341 bahwa informasi yang secara signifikan berlawanan dengan asumsi kelangsungan hidup entitas adalah ketidakmampuan entitas dalam memenuhi kewajibannya pada saat jatuh tempo. Hasil ini mendukung teori Arrens dan Loebbecke (2006:53) mengatakan

bahwa salah satu faktor yang dapat menimbulkan ketidakpastian mengenai kelangsungan hidup (*going concern*) perusahaan adalah ketidakmampuan perusahaan untuk melunasi kewajibannya pada saat jatuh tempo (*debt default*). Hal ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Chen dan Crunch (1992), Muchler *et al.*, (1997), Carcello *et al.*, (1992) dan Praptitorini dan Januarti (2007). Dimana dalam penelitian Praptitorini dan Januarti (2007) mengatakan bahwa status *debt default* berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

3. Pengaruh reputasi auditor terhadap opini audit *going concern*

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa reputasi auditor tidak berpengaruh pada opini audit *going concern*. Hasil ini tidak mendukung penelitian Muchler *et al.*, (1997) yang menemukan bukti *univariate* bahwa auditor berskala besar (*Big 6*) lebih cenderung untuk mengeluarkan opini audit *going concern* pada perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan dibandingkan auditor berskala kecil (*non-Big 6*). Ketika Kantor Akuntan Publik mengklaim dirinya sebagai KAP bereputasi baik seperti *big four firms*, maka

mereka berusaha keras untuk menjaga nama baik dan menghindari tindakan-tindakan yang mengganggu nama baik KAP tersebut (Fanny dan Saputra, 2005). Namun demikian, hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Setyarno dkk. (2006) serta Praptitorini dan Januari (2007) menunjukkan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh signifikan pada penerimaan opini audit *going concern*. yang membuktikan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa kualitas audit tidak dapat dijadikan sebagai faktor yang dapat memengaruhi opini audit *going concern*. Hal ini berarti bahwa KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big 4* ataupun yang tidak berafiliasi dengan KAP *Big 4* sama-sama memberikan kualitas audit yang baik dan bersikap independen dalam mengeluarkan opini audit *going concern*. Mereka tidak takut dalam mengungkapkan keadaan klien yang sesungguhnya terkait dengan kelangsungan hidupnya, sehingga baik KAP *Big Four* maupun KAP non *Big Four* akan bersikap objektif terhadap opini yang akan diberikannya. Hal yang sama juga dinyatakan oleh Barnes dan Huan (1993),

Barnes dan Huan (1993) menyatakan bahwa ketika sebuah KAP sudah memiliki reputasi yang baik maka ia akan berusaha mempertahankan reputasinya itu dan menghindarkan diri dari hal-hal yang bisa merusak reputasinya tersebut sehingga mereka akan selalu bersikap objektif terhadap pekerjaannya. Selain itu, KAP dan akuntan yang akan melakukan kegiatan di bidang Pasar Modal wajib terlebih dahulu terdaftar di Bapepam dan memenuhi persyaratan sebagaimana diatur dalam Kep-34/PM/2003 Peraturan Nomor VIII.A.1. Oleh karena itu, apabila memang perusahaan tersebut diragukan kelangsungan hidupnya maka opini yang akan diterimanya adalah opini audit *going concern*, tanpa memandang apakah auditornya terafiliasi dengan *Big 4* atau tidak.

4. Pengaruh ukuran klien terhadap opini audit *going concern*

Penelitian ini menggunakan logaritma total aktiva sebagai proksi dari ukuran perusahaan. Penggunaan logaritma total aktiva dipandang dapat mewakili ukuran perusahaan karena dapat menggambarkan kemampuan perusahaan baik kemampuan untuk menyelesaikan kewajibannya maupun kemampuan

perusahaan untuk menghasilkan laba dengan aktiva yang dimiliki. Hasil penelitian menunjukkan bahwa total asset tidak berhubungan secara signifikan dengan pemberian opini audit *going concern*.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Shafie et al. (2009) yang tidak menemukan bukti bahwa ukuran klien digunakan oleh auditor sebagai salah satu pertimbangan untuk memberikan opini audit *going concern*. Hasil penelitian ini menolak pernyataan Setyowati (2009) bahwa perusahaan besar yang mengalami *financial distress* akan lebih mudah mengatasi kesulitannya karena memiliki kemampuan yang lebih besar dibandingkan perusahaan kecil. Hal ini terjadi karena pertumbuhan asset perusahaan tidak diikuti dengan kemampuan klien untuk meningkatkan saldo labanya. Meskipun memiliki total asset yang besar, perusahaan yang memiliki *financial distrees* mengalami rugi operasi. Klien akan mengalami masalah *going concern* jika terus-menerus mengalami saldo laba yang negatif setiap tahunnya.

5. Pengaruh kondisi keuangan terhadap opini audit *going concern*.

Kondisi keuangan yang diukur dengan *revised altman models*. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa kondisi keuangan tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hasil ini tidak mendukung temuan Setyarno dan Januarti (2006) dan Fanny dan Saputra (2005) yang menyatakan bahwa auditor hampir tidak pernah mengeluarkan opini audit *going concern* pada perusahaan yang tidak mengalami kesulitan keuangan. Tetapi hasil ini mendukung temuan Santosa dan Wedari (2007), Setyarno (2006), Januarti dan Faisal (2006) dan Hikmah Rizky (2011) yang menyatakan bahwa kondisi keuangan tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Tidak berpengaruhnya variabel kondisi keuangan terhadap penerimaan opini audit *going concern* disebabkan auditor cenderung memberikan opini audit berkaitan dengan *going concern* pada perusahaan yang mengalami kerugian operasi yang berulang kali terjadi seperti yang tercantum dalam PSA no. 30 seksi 341 paragraf 6. Auditor juga cenderung memberikan opini audit berkaitan dengan *going concern* apabila kerugian yang dialami mengalami peningkatan serta melihat seberapa

signifikan kerugian operasi tersebut bagi perusahaan sehingga menimbulkan keraguan yang substansial atas kelangsungan hidup perusahaan.

Penutup

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, terbukti bahwa auditor *client tenure*, ukuran klien, reputasi auditor dan kondisi keuangan tidak berhubungan dengan opini audit *going concern*, sedangkan *debt default* berhubungan dengan opini audit *going concern*.

Peneliti memberikan beberapa saran atas keterbatasan yang ditemui selama penelitian dilakukan, yaitu sebagai berikut :

(1) Pada penelitian selanjutnya, bisa menambah tahun pengamatan penelitian dan memasukkan variabel lain seperti : *strategic action* perusahaan, keberadaan komisaris independen dan kepemilikan perusahaan (yang dapat dipisahkan antara kepemilikan asing dan kepemilikan dalam negeri untuk dapat mengetahui apakah terdapat perbedaan antara jenis kepemilikan tersebut, karena biasanya dengan adanya kepemilikan asing akan lebih ketat pengawasannya, sehingga kinerja perusahaan akan lebih baik). (2) Penelitian selanjutnya dapat meneliti sampel

perusahaan dari dua jenis industri atau lebih, sehingga hasil temuan yang didapat bisa menggeneralisir seluruh perusahaan *go public* di BEI. (3) Menggunakan model kondisi keuangan lainnya, seperti *The Zmijeski Model* (1984) atau *The Springate Model* (1978).

Daftar Rujukan

- Arens, Alvin A. James K. Loebbecke. 1994. *Auditing An Integrated Approach*. Business Research, Vol. 2, No. 2. New Jersey. Prentice Hall.
- Baridwan, Zaki dan Hariani, Arie Rahayu. 2010. *Insentif untuk manipulasi laba sebagai syarat keefektifan audit yang berkualitas dalam mengurangi manipulasi laba*. www.ssrn.com
- Carcello, Joseph V and T. L. Neal. 2000. *Audit Committee Composition and Auditor Reporting*. The Accounting Review. October. pp. 455 – 467.
- Chen, Kevin C. W., and Bryan K. Church. 1992. *Default on Debt Obligations and the Issuance of Opini Going-Concern Opinions*. Auditing: A Journal of Practice & Theory. Vol. 11, No. 2: 30-49.
- DeAngelo, Linda Elizabeth. 1981. *Auditor Size and Audit Quality*. Journal of Accounting and Economics. Vol. 3: 183-199.

- Departemen Keuangan RI. Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 43/KMK.017/1997, Tentang Jasa Akuntan Publik.
- Fanny, Margaretta dan Sylvia Saputra. 2005. *Opini Audit Going Concern: Kajian Berdasarkan Model Prediksi Kebangkrutan, Pertumbuhan Perusahaan, dan Reputasi Kantor Akuntan Publik (Studi pada Emiten Bursa Efek Jakarta)*. Makalah Disampaikan dalam Simposium Nasional Akuntansi VIII. Solo: 15-16 September.
- Ghosh, Alope. Moon, Doocheol. 2005. *Auditor Tenure and Perceptions of Audit Quality*. *Accounting Review*, April 2005.
- Januarti, Indira. 2009. *Analisis Pengaruh Faktor Perusahaan, Kualitas Auditor, Kepemilikan Perusahaan terhadap Penerimaan Opini Audit Going Concern (Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia)*. Simposium Nasional Akuntansi 12, Palembang
- Knechel, W. Robert. 2000. *Behavioral Research in Auditing and its Impact on Audit Education*. *The Accounting Review*. November. pp. 695 – 712.
- Kementerian Keuangan RI. Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 423/KMK.06/2002. Tentang Jasa Akuntan Publik.
- Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal Nomor: KEP-20/PM/2002 Peraturan Nomor VIII.A.2 Tentang Independensi Akuntan yang Memberikan Jasa Audit di Pasar Modal. Available at: www.bapepam.go.id.
- Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal Nomor: KEP-34/PM/2003 Peraturan Nomor VIII.A.1 Tentang Pendaftaran Akuntan yang Melakukan Kegiatan di Pasar Modal. Available at: www.bapepam.go.id.
- Manry, D. L., T.J. Mock, and J.L. Turner. 2008. *Does Increased Audit Partner Tenure Reduce Audit Quality?* *Journal of Accounting, Auditing & Finance*: 553-572.
- Mutchler, Jane F., William Hopwood, James M. McKeown. 1997. *The Influence of Contrary Information and Mitigating Factors on Audit Opinion Decisions on Bankrupt Companies*. *Journal of Accounting Research*, Vol. 35 No. 2 (Autumn): 295-310.
- Myers, James N., Myers, Linda A., and Omer, Thomas C. 2003. *Exploring the Term of the Auditor-Client Relationship and the Quality of Earnings: A Case for mandatory Auditor Rotation?*. *The Accounting Review* 78(3): 779–799.
- Praptitorini, Mirna Dyah dan Indira Januarti. 2007. *Analisis Pengaruh Kualitas Audit, Debt Default, dan Opinion Shopping terhadap Penerimaan Opini Going Concern*. Disampaikan

- pada Simposium Nasional Akuntansi (SNA) X Makassar.
- Santosa, Arga Fajar dan Linda Kusumaning W. 2007. *Analisis Faktor yang Mempengaruhi Kecenderungan Penerimaan Opini Audit Going Concern*. JAAI. Vol. 11, No. 2
- Setyarno, Eko, Indira Januarti dan Faisal. 2007. *Pengaruh Kualitas Audit, Kondisi Keuangan Perusahaan, Opini Audit Tahun Sebelumnya, Pertumbuhan Perusahaan terhadap Opini Audit Going Concern*. Jurnal Akuntansi dan Bisnis, Vol. 7, No. 2: 129-140.
- Setyowati, Widhy. 2009. *Strategi Manajemen sebagai Faktor Mitigasi Terhadap Penerimaan Opini Going Concern Studi Empirik pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia*. Disertasi. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Shafie, et al. 2009. *Audit Firm Tenure and Auditor Reporting Quality: Evidence in Malaysia*. International Wibowo, Arie dan Rossieta, Hilda. 2009. *Faktor-Faktor Determinasi Kualitas Audit–Suatu Studi Dengan Pendekatan Earnings Surprise Benchmark*. Simposium Nasional Akuntansi 12.
- Surbakti. 2011. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penerimaan Opini Audit Going Concern*. Skripsi. Universitas Dipenogoro. Semarang.
- Windyantari, A.A. Ayu Putri. 2010. *Pengaruh Faktor Keuangan dan Nonkeuangan pada Penerimaan Opini Audit Going Concern Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia*. (tesis). Denpasar: Universitas Udayana.
- Wooten. 2003. *Research About Audit Quality*. The CPA Journal (January) 73, 1.
- Yeni Januarsi. 2009. *Peran Auditor Spesialis Industri Dalam Mengurangi Manajemen Laba Akrual dan Manajemen Laba Real Pada Periode Sebelum Dan Setelah Keputusan Menteri Keuangan No.423/KMK.06/2002*. Simposium Nasional Akuntansi 12.