

ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PENERIMAAN OPINI AUDIT *GOING CONCERN* PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA

Totok Dewayanto *)

Abstract

This study aims to analyze and provide empirical evidence of the influence of the financial condition of the company, company size, previous audit opinion, auditor tenure client, opinion shopping and auditor quality on the probability of receiving going-concern opinion. Hipotesisi proposed (1) corporate financial conditions affect the probability of accepting the opinion of going concern, (2) firm size effect on acceptance going-concern opinion, (3) previous audit opinion effect on acceptance going-concern audit opinion, (4) client auditor tenure influence on acceptance going-concern audit opinion, (5) opinion shopping influence on acceptance going-concern audit opinion, (6) affect the reception quality of the auditor going-concern audit opinion.

This study used 28 manufacturing companies listed on the Stock Exchange 2006-2009. samples obtained by purposive sampling. Data were analyzed using logistic regression analysis.

The results showed that firm size, auditor tenure client, opinion shopping and audit quality has no effect on acceptance going-concern opinion. While the company's financial condition and the previous audit opinion effect on acceptance going-concern audit opinion.

Keywords: *financial conditions, firm size, prior audit opinions, auditor tenure client, opinion shopping, audit quality, going-concern opinion*

Abstraksi

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan memberikan bukti empiris pengaruh kondisi keuangan perusahaan, ukuran perusahaan, opini audit sebelumnya, *auditor client tenure*, *opinion shopping* dan kualitas auditor terhadap probabilitas penerimaan opini *going concern*. Hipotesis yang diajukan (1) kondisi keuangan perusahaan berpengaruh terhadap probabilitas penerimaan opini *going concern*, (2) ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penerimaan opini *going concern*, (3) opini audit sebelumnya berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*, (4) *auditor client tenure* berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*, (5) *opinion shopping* berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*, (6) kualitas auditor berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

*) *Dosen Fakultas Ekonomi UNDIP*

Penelitian ini menggunakan 28 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI 2006-2009. sampel diperoleh secara *purposive sampling*. Data penelitian dianalisa dengan analisis regresi logistik.

Hasil penelitian adalah ukuran perusahaan, *auditor client tenure*, *opinion shopping* dan kualitas audit tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini going concern. Sedangkan kondisi keuangan perusahaan dan opini audit sebelumnya berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Kata kunci: *kondisi keuangan, ukuran perusahaan, opini audit sebelumnya, auditor client tenure, opinion shopping, kualitas audit, opini going concern*

1. Latar Belakang Masalah

Banyaknya kasus manipulasi data keuangan yang dilakukan oleh perusahaan besar seperti Enron, Worldcom, Xerox dan lain-lain yang pada akhirnya bangkrut, menyebabkan profesi akuntan publik banyak mendapat kritikan. Auditor dianggap ikut andil dalam memberikan informasi yang salah, sehingga banyak pihak yang merasa dirugikan. Atas dasar banyaknya kasus tersebut, maka AICPA (1988) mensyaratkan bahwa auditor harus mengemukakan secara eksplisit apakah perusahaan klien akan dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya (*going concern*) sampai setahun kemudian setelah pelaporan (Januarti, 2009). Masalah timbul ketika banyak terjadi kesalahan opini (*audit failures*) yang dibuat oleh auditor menyangkut opini *going concern* (Sekar, 2003). Beberapa penyebab antara lain, pertama masalah *self-fulfilling prophecy* yang mengakibatkan auditor enggan mengungkapkan status *going concern* yang muncul ketika auditor khawatir bahwa opini *going concern* yang dikeluarkan dapat mempercepat kegagalan perusahaan yang bermasalah.

Masalah kedua yang menyebabkan kegagalan audit adalah tidak terdapatnya prosedur penetapan status *going concern* yang terstruktur (Joanna H Lo, 1994). Bagaimanapun juga hampir tidak ada panduan yang jelas atau penelitian yang sudah dapat dijadikan acuan pemilihan tipe opini *going concern* yang harus dipilih (La Salle dan Anandarajan, 1996) karena pemberian status *going concern* bukanlah suatu tugas yang mudah (Koh dan Tan, 1999).

Penelitian Setnaryo (2006) menguji bagaimana pengaruh rasio-rasio keuangan perusahaan (rasio likuiditas, rasio profitabilitas, rasio aktifitas, rasio *leverage*), ukuran perusahaan, dan opini audit tahun sebelumnya terhadap opini audit *going concern*. Hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa rasio likuiditas dan opini audit tahun sebelumnya secara signifikan berpengaruh terhadap penerbitan opini audit *going concern*. Meskipun penelitian-penelitian tentang kualitas audit maupun *going concern opinion* telah banyak dilakukan tetapi penelitian yang berhubungan dengan kedua variabel tersebut masih terbatas. Sedangkan penelitian Setnaryo, et al. (2007) selanjutnya yang meneliti tentang pengaruh kondisi keuangan, opini audit tahun sebelumnya dan pertumbuhan perusahaan terhadap opini audit *going concern* menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara kondisi keuangan perusahaan dan opini audit tahun sebelumnya terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Auditor-client tenure merupakan jangka waktu perikatan yang terjalin antara kantor akuntan publik (KAP) dengan *auditee* yang sama. Kecemasan akan kehilangan sejumlah *fee*

yang cukup besar akan menimbulkan keraguan bagi auditor untuk menyatakan opini audit *going concern*. Dengan demikian independensi auditor akan terpengaruh dengan lamanya hubungan dengan *auditee* yang sama (Espahbodi, 1991). Louwers (1998), Lennox (2004) tidak menemukan bukti adanya hubungan opini audit *going concern* dengan auditor *client tenure*.

Pemberian status *going concern* bukanlah suatu tugas yang mudah karena berkaitan erat dengan reputasi auditor. Barnes dan Huan (1993) dalam Fanny dan Saputra (2005) mengatakan bahwa reputasi Kantor Akuntan Publik tidak berpengaruh terhadap opini audit, hal ini dikarenakan ketika sebuah Kantor Akuntan Publik sudah memiliki reputasi yang baik maka ia akan berusaha mempertahankan reputasinya tersebut, sehingga mereka akan selalu bersikap objektif terhadap pekerjaannya, apabila memang perusahaan tersebut mengalami keraguan akan kelangsungan hidupnya maka opini yang akan diterimanya adalah opini audit *going concern*, tanpa memandang apakah auditornya tergolong dalam *big four firms* atau bukan. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Januarti dan Fitrianasari (2008). Namun berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Rahayu (2007) dalam penelitiannya yang menyatakan bahwa reputasi auditor berpengaruh signifikan *for assessing going concern* karena KAP besar cenderung untuk independen dalam masalah *going concern* karena berusaha untuk menjaga reputasi dirinya. DeAngelo (1981) menyatakan bahwa perusahaan audit skala besar memiliki insentif yang lebih untuk menghindari kritikan kerusakan reputasi dibandingkan pada perusahaan audit skala kecil. Perusahaan audit besar juga lebih cenderung untuk mengungkapkan masalah-masalah yang ada karena mereka lebih kuat menghadapi risiko proses pengadilan.

Opinion shopping didefinisikan oleh SEC, sebagai aktivitas mencari auditor yang mau mendukung perlakuan akuntansi yang diajukan oleh manajemen untuk mencapai tujuan pelaporan perusahaan. Perusahaan menggunakan pergantian auditor untuk menghindari penerimaan opini *going concern* dengan dua cara (Teoh, 1992), yaitu : (1) perusahaan dapat mengancam melakukan pergantian auditor. Kekhawatiran untuk diganti mungkin dapat mengikis independensi auditor, sehingga tidak mengungkapkan masalah *going concern*. Argumen ini disebut ancaman pergantian auditor. (2) bahkan ketika auditor tersebut independen, perusahaan akan memberhentikan akuntan publik (auditor) yang cenderung memberikan opini *going concern*, atau sebaliknya akan menunjuk auditor yang cenderung memberikan opini *going concern*. Argumen ini disebut *opinion shopping*, Geiger *et al* (1996) menemukan bukti banyaknya perusahaan yang melakukan penggantian auditor ketika auditor mengeluarkan opini *going concern*. Januarti dan Fitrianasari (2008) tidak menemukan bukti adanya hubungan *opinion shopping* berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Perusahaan besar lebih banyak menawarkan *fee* audit tinggi daripada yang ditawarkan oleh perusahaan kecil (McKeown *et al*, 1991). Dalam kaitannya mengenai kehilangan *fee* audit yang signifikan tersebut, sehingga auditor mungkin ragu untuk mengeluarkan opini audit *going concern* pada perusahaan besar. Mutchler (1985) dalam Santosa (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 daripada perusahaan kecil. Mutchler *et.al* (1997) dalam Santosa (2007) dalam penelitian faktor-faktor yang berpengaruh terhadap laporan audit pada

perusahaan yang gulung tikar, memberikan bukti empiris bahwa ada hubungan negatif antara ukuran perusahaan dengan penerimaan opini audit *going concern*.

Mutchler (1984) melakukan wawancara dengan praktisi auditor yang menyatakan bahwa perusahaan yang menerima opini audit *going concern* pada tahun sebelumnya lebih cenderung untuk menerima opini yang sama pada tahun berjalan. Mutchler (1985) menguji pengaruh ketersediaan informasi publik terhadap prediksi opini audit *going concern*, yaitu tipe opini audit yang telah diterima perusahaan

Penelitian ini mereplikasi penelitian Januarti dan Fitrianasari (2008). Variabel yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan variabel seperti pada penelitian Januarti dan Fitrianasari (2008), yaitu kondisi keuangan, ukuran perusahaan, opini audit tahun sebelumnya, *auditor client tenure* dan kualitas auditor. Selain itu, peneliti juga menambahkan variabel independen lain yang tidak dipertimbangkan oleh Januarti dan Fitrianasari (2008) dalam penelitiannya, yaitu *opinion shopping*.

2. Landasan Teori

2.1. Teori agensi

Masalah agensi telah menarik perhatian yang sangat besar dari para peneliti dibidang akuntansi keuangan (Fuad,2005). Masalah agensi timbul karena adanya konflik kepentingan antara *principal* dan agen. Menurut Jensen dan Meckling (1976) dalam Praptitorini dan Januarti (2007) menyatakan bahwa hubungan agensi merupakan hubungan kontrak antara prinsipal dan agen dimana prinsipal dalam hal ini *shareholder* (pemegang saham) mendelegasikan pertanggungjawaban atas *decision making* atau tugas tertentu kepada agen (manajer) sesuai dengan kontrak kerja yang telah disepakati. Manajer sebagai pengelola perusahaan lebih bayak mengetahui informasi internal dan prospek perusahaan dimasa yang akan datang diandingkan pemegang saham. Oleh karena itu, manajer berkewajiban memberikan informasi mengenai kondisi perusahaan yang sebenarnya melalui pengungkapan informasi seperti laporan keuangan.

Prinsipal dan agen diasumsikan sebagai orang ekonomi yang rasional, memiliki kepentingan masing-masing dan bertindak atas kepentingan mereka sendiri. Prinsipal diasumsikan hanya tertarik pada hasil keuangan yang bertambah atau investasi mereka di dalam perusahaan. Sedang para agen diasumsikan menerima kepuasan berupa kompensasi keuangan dan syarat-syarat yang menyertai dalam hubungan tersebut. Karena perbedaan kepentingan ini masing-masing pihak berusaha memperbesar keuntungan bagi dirinya sendiri. Informasi keuangan dan laporan keuangan yang disampaikan terkadang tidak sesuai dengan kondisi yang sebenarnya. Kondisi ini dikenal sebagai informasi yang tidak simetris atau asimetris informasi (*information asymetryc*). Untuk meminimaliasasi adanya asimetri informasi diperlukan adanya pihak ketiga yang independen sebagai mediator hubungan antara prinsipal dan agen. Pihak ketiga ini berfungsi untuk memonitor perilaku manajer (agen) apakah bertidak sesuai dengan keinginan prinsipal.

Terkait dengan kondisi keuangan perusahaan yang dalam penelitian ini diproksikan dengan *financial distress*, merupakan salah satu tanda yang akan menjadi perhatian auditor dalam memberikan opini *going concern* kepada perusahaan. semakin buruk kondisi keuangan suatu perusahaan kemungkinan untuk mendapat opini *going concern* akan semakin besar. Agen sebagai pengelola perusahaan tidak ingin dinilai buruk oleh prinsipal terkait dengan

penerimaan opini *going concern*. Oleh karena itu agen akan selalu berusaha menjaga kondisi keuangan perusahaan pada tingkat yang baik.

Kaitanya terhadap ukuran perusahaan yaitu, semakin besar perusahaan maka sistem dan manajemen yang dilakukan akan semakin baik, dimana manajer bertanggung jawab atas perkembangan perusahaan. Dalam penelitian ini ukuran perusahaan diprosikan dengan total aset yang dimiliki oleh perusahaan. Ukuran perusahaan akan menjadi suatu tolak ukur tertentu bagi auditor dalam menjalankan proses auditnya. Aset menunjukkan aktiva yang digunakan untuk aktivitas operasional perusahaan. Dengan adanya peningkatan aset yang diikuti peningkatan hasil operasi maka perusahaan akan dapat mempertahankan keberlangsungan hidupnya. Oleh karena itu perusahaan besar akan cenderung tidak memperoleh opini *going concern*.

Shareholders selaku pemilik perusahaan (prinsipal) akan selalu memantau kinerja manajernya (agen). Salah satu cara yang dilakukan oleh prinsipal untuk menilai kinerja agennya adalah melalui audit yang dilakukan oleh auditor yang profesional dan independen. Semakin lama auditor melakukan perikatan audit dengan *auditee* yang sama, dikhawatirkan independensi auditor tersebut akan berkurang, akibatnya opini yang diberikan oleh auditor tersebut akan bias. Maka semakin lama auditor tersebut melakukan perikatan audit dengan *auditee* yang sama, akan membuat auditor semakin sulit untuk memberikan opini *going concern*.

Menurut teori agensi, agen biasanya menggunakan pergantian auditor untuk menghindari penerimaan opini audit *going concern* (Teoh, 1992) dalam Januarti (2009). Hal ini merupakan tindakan oportunistis dari agen karena pergantian auditor setiap tahunnya akan menyebabkan auditor harus berusaha memahami bisnis klien untuk pertama kalinya. Audit yang dilakukan pertama kali kepada suatu klien akan membuat hal yang harus diketahui auditor terhadap klien menjadi semakin banyak. Berbeda jika audit tersebut adalah audit untuk yang kesekian kalinya terhadap klien yang sama. Oleh karena itu *opinion shopping* yang dilakukan oleh agen akan cenderung mengakibatkan perusahaan untuk tidak menerima opini audit *going concern*.

Apabila pada tahun sebelumnya perusahaan menerima opini audit *going concern*, maka agen selaku pihak yang mengelola perusahaan akan berusaha melakukan perbaikan terhadap manajemen perusahaan agar di tahun mendatang tidak lagi mendapat opini *going concern*. Apabila auditor tahun selanjutnya tidak melihat adanya perbaikan yang dilakukan oleh manajer akibat penerimaan opini *going concern* tahun sebelumnya, maka kemungkinan perusahaan untuk menerima opini *going concern* kembali akan semakin besar. Hal ini dikarenakan, opini audit tahun sebelumnya akan menjadi pertimbangan kembali untuk memberikan opini audit pada tahun berjalan.

2.2. Opini Auditor

Menurut standar profesional akuntan publik SA Seksi 110, tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Pendapat auditor (opini audit) merupakan bagian dari laporan audit yang merupakan informasi utama dari laporan audit. Opini audit diberikan oleh auditor melalui beberapa tahap audit sehingga

auditor dapat memberikan kesimpulan atas opini yang harus diberikan atas laporan keuangan yang diauditnya. Terdapat lima jenis pendapat auditor menurut Mulyadi (2002) yaitu:

1. pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*).
2. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelas (*unqualified opinion with explanatory language*)
3. Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*)
4. Pendapat tidak wajar (*adverse opinion*)
5. Tidak memberikan pendapat (*disclaimer of opinion*)

2.3. Opini Audit *Going Concern*

Opini audit *going concern* merupakan opini audit yang dikeluarkan oleh auditor untuk memastikan apakah perusahaan dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya (SPAP, 2001). *Going concern* adalah salah satu konsep yang paling penting yang mendasari pelaporan keuangan (Gray dan manson, 2000). Merupakan tanggungjawab auditor untuk menentukan kelayakan laporan keuangan menggunakan dasar *going concern* serta menyampaikan bahwa penggunaan dasar *going concern* oleh perusahaan adalah layak diungkapkan serta memadai dalam laporan keuangan (Setiawan, 2006).

Going concern dipakai sebagai asumsi dalam pelaporan keuangan sepanjang tidak terbukti adanya informasi yang menunjukkan hal berlawanan (*contrary information*). Biasanya informasi yang secara signifikan dianggap berlawanan dengan asumsi kelangsungan hidup satuan usaha dalam berhubungan dengan ketidakmampuan setuan usaha dalam memenuhi kewajiban pada saat jatuh tempo tanpa melakukan penjualan sebagian besar aktiva pada pihak luar melalui bisnis biasa, restrukturisasi utang, perbaikan operasi yang dipaksakan dari luar dan kegiatan serupa lainnya (SPAP 341, 2001).

Hampir tidak ada panduan yang jelas atau hasil penelitian yang dapat dijadikan pemilihan tipe *Going Concern Report* yang harus dipilih. Karena pemberian status *going Concern* bukanlah suatu tugas yang mudah (Koh dan Tan, 1999). Jika auditor menyimpulkan keragu-raguan atas kemampuan perusahaan untuk melanjutkan usahanya, pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelas perlu dibuat, terlepas dari pengungkapan dalam laporan keuangan. PSA 30 memperbolehkan tetapi tidak menganjurkan pernyataan tidak memberikan pendapat karena adanya kesangsian atas kelangsungan hidup.

2.4. Prosedur Audit Laporan Keuangan Perusahaan

Dalam melakukan audit laporan keuangan perusahaan terdapat beberapa prosedur yang harus dilakukan oleh seorang auditor. Berikut adalah prosedur yang harus dilakukan seorang auditor dalam menilai suatu laporan keuangan (Mulyadi, 2001), yaitu: Inspeksi, Pengamatan (*obsevation*), Permintaan keterangan (*enquiry*), Konfirmasi, Penelusuran (*tracing*), Pemeriksaan bukti pendukung (*vouching*), Penghitungan (*counting*), *Scanning*, Pelaksanaan ulang (*reperforming*) dan Teknik audit berbantuan computer.

2.5. Kondisi Keuangan

Kondisi keuangan perusahaan adalah suatu tampilan secara utuh atas keuangan perusahaan selama periode atau kurun waktu tertentu. Media yang dapat dipakai untuk

menilai kondisi keuangan perusahaan adalah laporan keuangan yang terdiri atas neraca, perhitungan laba rugi, ikhtisar laba yang ditahan, dan laporan posisi keuangan. Kondisi keuangan perusahaan menggambarkan kesehatan perusahaan sesungguhnya (Ramadhany, 2004). Menurut Mc Keown (1991) 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, auditor tidak pernah memberikan opini audit *going concern*.

Sampai dengan saat ini, *Z score* model masih banyak digunakan oleh para praktisi, peneliti, serta akademis dibidang akuntansi dibandingkan model prediksi kebangkrutan lainnya (Altman, 1993) dalam Fanny dan Saputra (2005). Hasil penelitian yang dikembangkan Altman, yaitu:

$$Z = 1.2Z_1 + 1.4Z_2 + 3.3Z_3 + 0.6Z_4 + 0.999Z_5 \quad (2.1)$$

Dimana:

$Z_1 = \text{working capital/ total asset}$

$Z_2 = \text{retained earnings/ total asset}$

$Z_3 = \text{earnings before interest and taxes/ total asset}$

$Z_4 = \text{market capitalization/ book value of debt}$

$Z_5 = \text{sales/ total asset}$

Model yang telah dikembangkan oleh Altman ini mengalami suatu revisi. Revisi yang dilakukan oleh Altman merupakan penyesuaian yang dilakukan agar model prediksi kebangkrutan ini tidak hanya untuk perusahaan-perusahaan manufaktur yang *go public* melainkan juga dapat diaplikasikan untuk perusahaan-perusahaan di sektor swasta.

Model yang lama mengalami perubahan pada salah satu variabel yang digunakan menjadi:

$$Z' = 0.717Z_1 + 0.874Z_2 + 3.107Z_3 + 0.420Z_4 + 0.988Z_5 \quad (2.2)$$

Dimana:

$Z_1 = \text{working capital/ total asset}$

$Z_2 = \text{retained earnings/ total asset}$

$Z_3 = \text{earnings before interest and taxes/ total asset}$

$Z_4 = \text{book value of equity/ book value of debt}$

$Z_5 = \text{sales/ total asset. (Edward I Altman, 1983)}$

Z score yang dikembangkan Altman tersebut selain dapat digunakan untuk menentukan kecenderungan kebangkrutan juga dapat digunakan sebagai ukuran dari keseluruhan kinerja keuangan perusahaan. Hal yang menarik mengenai *Z Score* adalah keandalannya sebagai alat analisis tanpa memperhatikan bagaimana ukuran perusahaan. Meskipun seandainya perusahaan sangat makmur, bila *Z Score* mulai turun dengan tajam, menunjukkan adanya indikasi bahwa perusahaan harus waspada terhadap kebangkrutan. Atau, bila perusahaan baru saja *survive*, *Z Score* bisa digunakan untuk membantu mengevaluasi dampak yang telah diperhitungkan dari perubahan upaya-upaya manajemen perusahaan.

Untuk menghitung *Z Score* dapat dilakukan dengan menghitung angka-angka kelima rasio yang diambil dari laporan keuangan. Dengan cara mengalikan angka-angka tersebut dengan koefisien yang diturunkan Altman, kemudian hasilnya dijumlahkan (Sawir, 2005 dalam Solikah, 2007). Penelitian yang dilakukan Altman untuk perusahaan yang bangkrut dan tidak bangkrut menunjukkan nilai tertentu. Kriteria yang digunakan untuk memprediksi kebangkrutan perusahaan dengan model diskriminan adalah dengan melihat *zone of ignorance* yaitu daerah nilai *Z*, dimana dikategorikan sebagai berikut:

Tabel 2.1
Kriteria titik *cut off Model Z Score*

Kriteria	Nilai Z
Tidak bangkrut/ sehat jika Z lebih dari(>)	2,99
Bangkrut jika Z kurang dari (<)	1,81
Daerah rawan bangkrut (grey area)	1,81-2,99

Sumber: Sawer, 2005 dalam Solikah, 2007

2.6. Ukuran Perusahaan

Mutchler (1985) dalam Santosa (2007) menyatakan bahwa auditor lebih sering mengeluarkan modifikasi opini audit *going concern* pada perusahaan yang lebih kecil. Hal ini dimungkinkan karena auditor mempercayai bahwa perusahaan yang lebih besar dapat menyelesaikan kesulitan-kesulitan keuangan yang dihadapinya daripada perusahaan yang lebih kecil. Mc Keown et al (1991) menyatakan bahwa perusahaan besar lebih banyak menawarkan *fee* audit yang tinggi daripada yang ditawarkan oleh perusahaan kecil, dalam kaitannya tersebut auditor dapat meragukan pengeluaran opini audit *going concern* pada perusahaan besar. Jadi, tingkat independensi auditor menjadi turun karena adanya *fee* tinggi yang ditawarkan perusahaan yang lebih besar. Namun, tidak semua auditor bertindak demikian. Barnes dan Huan (1993) dalam Fanny dan Saputra (2005) mengatakan ketika sebuah Kantor Akuntan Publik 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, apabila memang perusahaan tersebut mengalami kerugian akan kelangsungan hidupnya maka opini yang akan diterimanya adalah opini audit *going concern*, tanpa memandang apakah ukuran perusahaan tersebut besar atau tidak. Carcello dan Neal (2000) dalam Setyarno,dkk., (2006) menemukan bahwa ada hubungan negatif antara ukuran perusahaan dengan penerimaan opini audit *going concern*. Semakin besar ukuran perusahaan akan semakin kecil kemungkinan menerima opini audit *going concern*. Demikian pula pada penelitian Ramadhany (2004) dan Santoso (2007) yang menemukan adanya hubungan negatif antara ukuran perusahaan dengan penerimaan opini *going concern*.

Ukuran perusahaan dalam penelitian ini dilihat berdasarkan total aset yang dimiliki perusahaan. Variabel ukuran perusahaan diukur melalui logaritma dari total aktiva perusahaan (Sudarmadji dan Sularto, 2007). Aset menunjukkan aktiva yang digunakan untuk aktivitas operasional perusahaan. Peningkatan aset yang diikuti peningkatan hasil operasi akan semakin menambah kepercayaan pihak luar terhadap perusahaan.

2.7. Opinion Shopping

Opinion shopping didefinisikan oleh SEC, sebagai aktivitas mencari auditor yang mau mendukung perlakuan akuntansi yang diajukan oleh manajemen untuk mencapai tujuan pelaporan perusahaan. Perusahaan biasanya menggunakan pergantian auditor untuk menghindari penerimaan opini *going concern*. *Auditee* yang di audit oleh KAP baru mungkin lebih puas dengan beberapa pertimbangan. Pertama perusahaan cenderung untuk mengganti auditor adalah bahwa mereka tidak puas dengan pelayanan yang diberikan dari auditor sebelumnya atau mereka mempunyai beberapa jenis perselisihan dengan auditor sebelumnya. Oleh karena itu, perusahaan mengganti auditor dalam tiga tahun yang lalu dengan harapan akan mengalami suatu peningkatan dalam kepuasan klien. Kedua perikatan audit yang baru, ada ketidakpercayaan manajemen klien terhadap kualitas pelayanan yang disediakan dari KAP. Akibatnya, ada dorongan yang kuat dari KAP untuk memprioritaskan pelayanan klien dalam tahun-tahun pertama setelah memperoleh klien baru (Craswell, 1995). Klien baru mungkin mendapatkan perhatian khusus, dan mereka mungkin menikmati perspektif dan pandangan yang berbeda yang diberikan oleh auditor baru.

2.7.1. Opini Audit Tahun Sebelumnya

Auditee yang menerima opini audit *going concern* pada tahun sebelumnya akan dianggap memiliki masalah kelangsungan hidupnya, sehingga semakin besar kemungkinan bagi auditor untuk mengeluarkan opini audit *going concern* pada tahun berjalan. Mutchler (1985) menguji pengaruh ketersediaan informasi publik terhadap prediksi opinin audit *going concern*, dengan menggunakan *discriminant analysis* yang memasukan tipe opini audit tahun sebelumnya mempunyai akurasi prediksi paling tinggi, yaitu 89,9%. Apabila tahun sebelumnya perusahaan mendapat opini audit *going concern*, maka tahun berikutnya kemungkinan auditor memberi opini audit *going concern* akan lebih besar (Eko, 2006), Alexander (2004), Lennox(2004).

2.7.2. Auditor Client Tenure

Auditor client tenure merupakan jumlah tahun dimana KAP melakukan perikatan audit dengan *auditee* yang sama. Perikatan audit yang lama akan menjadikan auditor kehilangan independensinya, sehingga kemungkinan untuk memberikan opini *going concern* akan sulit. Untuk tetap menjaga independensinya beberapa Negara menetapkan peraturan mengenai rotasi KAP. Cadburry Commitee (1992) di Inggris merekomendasikan rotasi terhadap auditor yang mengaudit, bukan terhadap KAP. AICPA dan SEC mensyaratkan rotasi auditor setelah 9 tahun (Indira dan Ella (2008)). Di Indonesia peraturan mengharuskan adanya pergantian Kantor Akuntan Publik 5 tahun dan auditor 3 tahun yang mengaudit sebuah perusahaan secara berturut-turut.

2.7.3. Reputasi Auditor

Craswell et al. (1995) dalam Fanny dan Saputra (2005) menyatakan bahwa klien biasanya mempersepsikan bahwa auditor yang berasal dari Kantor Akuntan Publik besar dan yang memiliki afiliasi dengan Kantor Akuntan Publik internasional yang memiliki kualitas yang lebih tinggi karena auditor tersebut memiliki karakteristik yang dapat dikaitkan dengan kualitas, seperti pelatihan, pengakuan internasional, serta adanya *peer review*. Johnstone

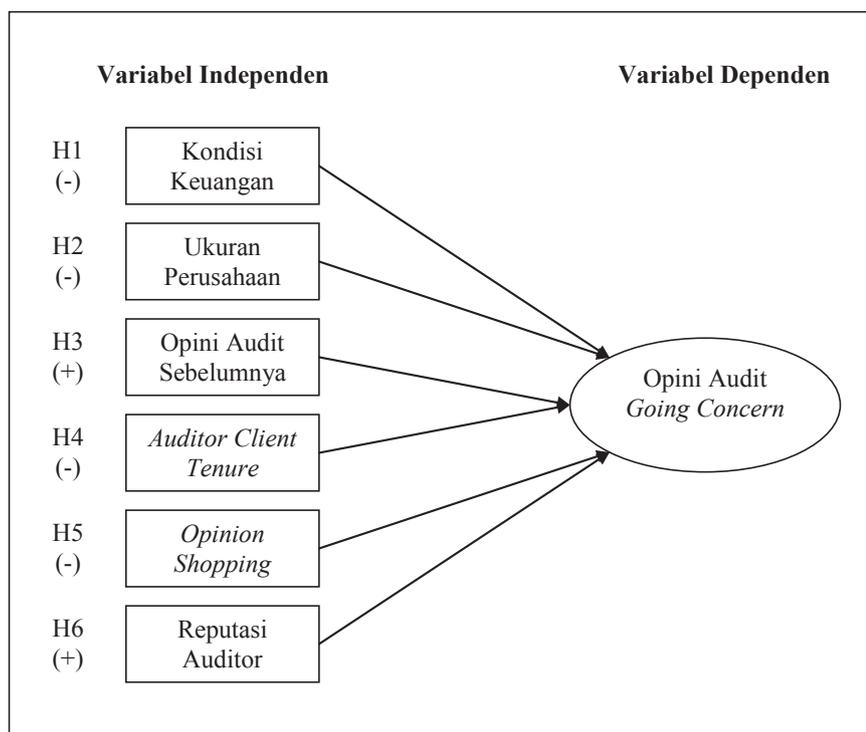
(1991) menunjukkan bahwa kualitas auditor meningkat sejalan dengan besarnya Kantor Akuntan Publik tersebut. DeAngelo (1981) mengatakan bahwa peningkatan kualitas audit akan mempertinggi skala Kantor Akuntan Publik yang juga akan berpengaruh pada klien dalam memilih Kantor Akuntan Publik. Ukuran auditor berhubungan positif dengan kualitas auditor. *Economies of scale* KAP yang besar akan memberikan insentif yang kuat untuk mematuhi aturan SEC sebagai cara pengembangan dan pemasaran keahlian KAP tersebut. Sharma dan Sidhu (2001) dalam Fanny dan Saputra (2005) menggolongkan reputasi Kantor Akuntan Publik ke dalam skala *big six firms* dan *non big six firms* untuk melihat tingkat independensi serta kecenderungan sebuah Kantor Akuntan Publik terhadap besarnya biaya audit yang diterimanya. Mutchler (1986) dalam Fanny dan Saputra (2005) menggunakan proksi skala Kantor Akuntan Publik untuk variabel reputasi Kantor Akuntan Publik untuk melihat kecenderungan opini audit yang diberikan kepada perusahaan yang bermasalah.

Berdasarkan penelitian-penelitian terdahulu, proksi yang sering digunakan untuk menilai reputasi Kantor Akuntan Publik adalah dengan menggunakan skala Kantor Akuntan Publik. McKinley et al. (1985) dalam Fanny dan Saputra (2005) menyatakan, ketika sebuah Kantor Akuntan Publik mengklaim dirinya sebagai KAP besar seperti yang dilakukan oleh *big four firms*, maka mereka akan berusaha keras untuk menjaga nama besar tersebut, mereka menghindari tindakan-tindakan yang dapat mengganggu nama besar mereka.

2.8. Kerangka Pemikiran Teoritis

Kerangka pikir yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Gambar 2.1
KERANGKA PEMIKIRAN PENELITIAN



2.9. Hipotesis Penelitian

Hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- H1 : Kondisi keuangan perusahaan berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern* pada perusahaan manufaktur.
- H2 : Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap pemberian opini audit *going concern* pada perusahaan manufaktur.
- H3 : Opini audit tahun sebelumnya berpengaruh positif terhadap penerimaan opini audit *going concern* pada perusahaan manufaktur.
- H4 : *Auditor client tenure* berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*
- H5 : *Opinion shopping* berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*
- H6 : Reputasi auditor berpengaruh positif terhadap penerimaan opini audit *going concern* pada perusahaan manufaktur.

3. Metode Analisis

3.1. Analisis Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk menggambarkan variabel-variabel dalam penelitian, yang mencakup nilai rata-rata (*mean*), maksimum, minimum dan standar deviasi. Lebih lanjut, analisis deskriptif ini tidak bertujuan untuk pengujian hipotesis (Azwar, 1998).

3.2. Analisis Regresi Statistik Inferensial

Analisis statistik inferensial digunakan untuk pengujian hipotesis yang diajukan. Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis multivariate dengan menggunakan regresi logistik (*logistic-regresion*), yang variabel bebasnya merupakan kombinasi antara *metric* dan *non metric* (nominal). Regresi logistik adalah regresi yang digunakan untuk menguji sejauhmana probabilitas terjadinya variabel dependen dapat diprediksi dengan variabel independen. Pada teknik analisis regresi logistik tidak memerlukan lagi uji normalitas dan uji asumsi klasik pada variabel bebasnya (Ghozali, 2006). Regresi logistik juga mengabaikan *heteroscedacity*, artinya variabel dependen tidak memerlukan *homoscedacity* untuk masing-masing variabel independennya. Model regresi logistik yang digunakan untuk menguji hipotesis penelitian adalah sebagai berikut:

$$GC = \alpha + \beta_1 \text{bankrupt} - \beta_2 \text{size} + \beta_3 \text{PO} - \beta_4 \text{ACT} - \beta_5 \text{OS} + \beta_6 \text{REPUT}$$

GC = opini *going concern*

α = konstanta

Bankrupt = prediksi kebangkrutan menggunakan *revised* Altman

Size = ukuran perusahaan

PO = opini tahun sebelumnya

ACT = *auditor client tenure*, jumlah tahun KAP yang sama mengaudit *auditee* yang sama

OS = *opinion shopping*

REPUT = reputasi auditor
 e = kesalahan residual

4. Hasil dan Pembahasan

4.1. Objek Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2006 sampai dengan 2009. Pemilihan sampel dalam penelitian ini diambil dengan menggunakan metode *purposive sampling*, maka didapatkan sampel sebanyak 28 perusahaan dengan periode penelitian selama 4 tahun sehingga data polling sejumlah 112. Penentuan sampel dapat dilihat dalam tabel 4.1.

Tabel 4.1
Sampel Penelitian

Kriteria	Jumlah
Total perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama periode 2006-2009.	580
Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama periode 2006-2009 tetapi tidak mempunyai data sesuai kriteria.	468
Total perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama periode 2006-2009 yang memenuhi kriteria penelitian.	112

Sumber : data sekunder yang diolah

Dari 28 perusahaan yang terpilih menjadi sampel penelitian tersebut dapat dipaparkan pada Tabel 4.2 sesuai dengan nama perusahaan berikut kode *listing* di BEI berdasarkan urutan alfabetis kode.

Tabel 4.2
Daftar Sampel Penelitian

No	Nama Perusahaan	Kode	No	Nama Perusahaan	Kode
1	Ades Water Indonesia	ADES	15	Panasia Pilament Inti	PAFI
2	Tiga Pilar Sejahtera Fod	AISA	16	Polysindo Eka Perkasa	POLY
3	Aqua Golden Misissippi	AQUA	17	Prasidha Aneka Niaga	PSDN
4	Argo Pantas	ARGO	18	Pioneerindo Gourmet Internatioal	PTSP
5	Sepatu Bata	BATA	19	Roda Vivatex	RDTX
6	BAT Indonesia	BATI	20	Sierad Produce	SIPD
7	Cahaya Kalbar	CEKA	21	SMAR	SMART
8	Delta Djakarta	DLTA	22	Siantar Top	STTP
9	Fast Food Indonesia	FAST	23	Tunas Baru Lampung	TBLA
10	Panasia Indosyntec	HDTX	24	Mandom Indonesia	TCID
11	Sampoerna	HMSP	25	Tempo Scan Pacific	TSPC
12	Indofood Sukses Makmur	INDF	26	Tunas Ridean	TURI
13	Multi Bintang Indonesia	MLBI	27	Ultra Jaya	ULTJ
14	Mayora Indah	MYOR	28	Unilever Indonesia	UNVR

Sumber: ICMD berdasarkan hasil seleksi

4.2. Analisis Data

4.2.1. Pengujian Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif berfungsi untuk mengetahui karakteristik sampel yang digunakan dalam penelitian. Tabel 4.3 menampilkan hasil pengujian karakteristik deskriptif untuk variabel independen dalam penelitian.

Tabel 4.3
Analisis Deskriptif Seluruh Sampel

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
GC	112	0	1	,14	,351
REPUT	112	0	1	,44	,498
OS	112	0	1	,13	,332
PO	112	0	1	,13	,332
SIZE	112	10,86928	13,60620	12,08855	,56800419
BANKRUPT	112	-14,13550	24,38152	-,0000027	4,77503460
ACT	112	1	6	3,33	1,562
Valid N (listwise)	112				

Sumber: Hasil Pengolahan Data dengan SPSS

Hasil pengujian menunjukkan jumlah sampel penelitian sebanyak 112, merupakan perusahaan manufaktur yang *listing* di BEI selama periode 2006-2009 dan memenuhi kriteria yang ditetapkan.

Variabel kondisi keuangan perusahaan yang diproksikan dengan rasio prediksi model *Z score Altman* menunjukkan bahwa nilai *Z score* minimum dihasilkan adalah sebesar -14,14 dimiliki oleh PT. Ades Waters Indonesia pada tahun 2006. sedangkan nilai *Z score* maksimum adalah 24,38 sebesar yang dimiliki oleh PT. Sepatu Bata tahun 2008. Rata-rata *Z score* adalah -0,00 yang menunjukkan bahwa perusahaan dalam kondisi kebangkrutan.

Variabel ukuran perusahaan diproksikan dengan *Intotal* aktiva diperoleh nilai minimum sebesar 10,87 dan nilai maksimum sebesar 13,60 Adapun nilai rata-rata (*mean*) dari variabel ini sebesar 12,09 dengan standar deviasi sebesar 0,57.

Variabel *auditor client tenure* (ACT) menunjukkan nilai terkecil (*minimum*) 1,00 dan nilai terbesar (*maximum*) 6,00. Hal ini menunjukkan bahwa 112 perusahaan yang diteliti minimal KAP melakukan perikatan audit terhadap suatu perusahaan yaitu selama 1 tahun dan maksimal selama 6 tahun. Adapun rata-rata (*mean*) KAP melakukan perikatan terhadap perusahaan yaitu 3,33 tahun dengan standar deviasi 1,56.

Penilaian terhadap kualitas auditor (REPUT) diproksikan dengan perusahaan yang menggunakan jasa auditor yang tergabung dalam big four. Nilai terkecil (*minimum*) sebesar 0, sedangkan nilai terbesarnya (*maximum*) 1,00. Sedangkan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,44 dengan standar deviasi sebesar 0,498.

Pada variabel opini audit tahun sebelumnya (PO) diperoleh nilai terkecil (*minimum*) sebesar 0,00. hal ini berarti 112 perusahaan nilai minimum untuk variabel opini audit tahun sebelumnya diproksikan dengan perusahaan yang tidak memperoleh opini audit *going*

concern pada tahun sebelumnya (0). Sedangkan nilai terbesar (*maximum*) diproksikan dengan perusahaan yang menerima opini audit *going concern* pada tahun sebelumnya (1). Adapun nilai rata-rata (*mean*) dari variabel ini adalah sebesar 0,06 dengan standar deviasi sebesar 0,243.

Pada variabel *opinion shopping* (OS) diperoleh nilai terkecil (*minimum*) sebesar 0,00. Hal ini berarti dari 112 perusahaan nilai terkecil untuk variabel *opinion shopping* diproksikan dengan perusahaan yang tidak melakukan pergantian auditor. Sedangkan nilai terbesar (*maximum*) diproksikan dengan perusahaan yang melakukan pergantian auditor ketika mendapatkan opini audit *going concern*. Adapun nilai rata-rata (*mean*) variabel ini adalah 0,13 dengan standar deviasi 0,33.

4.2.2. Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini dengan menggunakan model regresi logistik. Regresi logistik adalah regresi yang digunakan untuk menguji apakah probabilitas terjadinya variabel terikat dapat diprediksi dengan variabel bebasnya (Ghozali, 2006). Regresi logistik digunakan untuk menguji hubungan antara kondisi keuangan, *opinion shopping*, ukuran perusahaan, opini audit tahun sebelumnya, *auditor client tenure* dan reputasi auditor dengan penerimaan opini audit *going concern*.

4.2.2.1. Menguji Kelayakan Model Regresi

Analisis pertama yang dilakukan adalah menilainya kelayakan regresi logistik dilakukan dengan menggunakan *Hosmer and Lemeshow's goodness of fit test statistic*. Jika nilai *Hosmer and Lemeshow's goodness of fit test* sama dengan atau kurang dari 0,05, maka H_0 ditolak, yang berarti terdapat perbedaan yang signifikan antara model dengan nilai observasinya. Jika nilai *Hosmer and Lemeshow's goodness of fit test* lebih besar dari 0,05 maka H_0 tidak dapat ditolak dan berarti model mampu memprediksi nilai observasinya atau dengan kata lain model dapat diterima karena sesuai dengan data observasinya.

Tabel 4.4

Hosmer and Lemeshow Test

Step	Chi-square	df	Sig.
1	6,236	8	,621

Sumber: Output SPSS

Tabel 4.4 menunjukkan angka signifikan 0,621 yang berarti lebih besar dari 0,005 (>0,005). Hal ini menunjukkan bahwa H_0 tidak dapat ditolak (diterima), model regresi layak digunakan.

4.2.2.2. Pengujian Keseluruhan Model (overall model fit)

Langkah selanjutnya adalah menguji keseluruhan model (*overall model fit*). Pengujian dilakukan untuk mengetahui apakah model fit dengan data baik sebelum maupun sesudah dilakukan penambahan variabel independen kedalam model. Pengujian dilakukan dengan membandingkan nilai antara *-2 log likelihood* (-2LL) awal (*Block 0 = Beginning Block*) dengan nilai *-2 Log Likelihood* (-2LL) akhir (*Block 1 : Method = Enter*). Adanya pengurangan

nilai antara -2LL. Awal dengan -2LL pada langkah berikutnya menunjukkan bahwa model *fit* dengan data (Ghozali, 2006).

Hipotesis untuk menilai model *fit* adalah sebagai berikut:

H0 : Model yang dihipotesiskan *fit* dengan data.

HA : Model yang dihipotesiskan tidak *fit* dengan data.

Berikut ditampilkan hasil pengujian keseluruhan model baik sebelum maupun sesudah dilakukan penambahan variabel independen :

Tabel 4.5
Hasil pengujian -2 log likelihood (-2LL) awal

Iteration History^{a,b,c}

Iteration	-2 Log likelihood	Coefficients
		Constant
Step 1	93,836	-1,429
0 2	91,888	-1,752
3	91,866	-1,791
4	91,866	-1,792

- a. Constant is included in the model.
- b. Initial -2 Log Likelihood: 91,866
- c. Estimation terminated at iteration number 4 because parameter estimates changed by less than ,001.

Sumber: Output SPSS

Tabel 4.6
Hasil pengujian -2 log likelihood (-2LL) akhir

Iteration History^{a,b,c,d}

Iteration	-2 Log likelihood	Coefficients						
		Constant	REPUT	CS	PD	SIZE	BANKRUPT	ACT
Step 1	60,039	-2,456	-,086	-,055	2,669	,078	-,046	-,063
2	46,907	-4,786	-,118	-,151	3,009	,236	-,175	-,156
3	39,995	-7,411	,020	-,139	2,594	,413	-,453	-,227
4	37,663	-9,175	,247	,234	2,387	,486	-,711	-,198
5	37,398	-10,185	,358	,494	2,351	,529	-,825	-,173
6	37,393	-10,355	,379	,538	2,351	,536	-,842	-,168
7	37,393	-10,359	,379	,540	2,351	,536	-,842	-,168
8	37,393	-10,359	,379	,540	2,351	,536	-,842	-,168

- a. Method: Enter
- b. Constant is included in the model.
- c. Initial -2 Log Likelihood: 91,866
- d. Estimation terminated at iteration number 8 because parameter estimates changed by less than ,001.

Sumber: Output SPSS

Dari tabel 4.5 dan 4.6 diketahui bahwa nilai -2 LL awal adalah sebesar 91,866 dan nilai -2 LL akhir adalah sebesar 37,393. Hal ini menunjukkan adanya pengurangan nilai -2LL awal terhadap nilai -2LL tahap selanjutnya yang mengindikasikan bahwa model *fit* dengan data, oleh karena itu H0 diterima.

4.2.2.3. Koefisien Determinasi (Nagelkerke R Square)

Koefisien determinasi digunakan untuk mengetahui seberapa besar variabilitas variabel-variabel independen mampu memperjelas variabilitas variabel dependen. Besarnya nilai koefisien determinasi pada model regresi logistik ditunjukkan oleh nilai *Nagelkerke R Square*. Nilai *Nagelkerke R Square* dapat diinterpretasikan seperti nilai *R Square* pada regresi berganda (Ghozali, 2006). Nilai ini didapat dengan cara membagi nilai *Cox & Snell R Square* dengan nilai maksimumnya. Nilai *Nagelkerke R Square* dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 4.7
Nilai Nagelkerke R Square
Model Summary

Model Summary			
Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	37,393 ^a	,385	,688

a. Estimation terminated at iteration number 8 because parameter estimates changed by less than ,001.

Sumber: Output SPSS

Dilihat dari hasil output pengolahan data, nilai *Nagelkerke R Square* adalah sebesar 0,688 yang berarti variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen adalah sebesar 68,8%, sedangkan sisanya sebesar 31,2% dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model penelitian. Atau secara bersama-sama variasi variabel bebas (kondisi keuangan, ukuran perusahaan, *opinion shopping*, *auditor client tenure*, opini audit sebelumnya dan reputasi auditor) dapat menjelaskan variasi variabel *going concern* sebesar 68,8%.

4.2.2.4. Matriks klasifikasi

Matriks klasifikasi menunjukkan kekuatan prediksi dari model regresi, untuk memprediksi penerimaan opini *going concern* pada perusahaan.

Tabel 4.8
Hasil Pengujian Matriks klasifikasi

		Predicted		
		☒		Percentage Correct
		0	1	
Observed	☒			
	0	94	2	97,9
Overall Percentage	1	4	12	75,0
				94,6

a. The cut value is ,500

Sumber: Output SPSS

Kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi kemungkinan perusahaan menerima opini audit *going concern* adalah sebesar 75,0%. Hal ini menunjukkan bahwa dengan menggunakan model regresi yang digunakan, terdapat sebanyak 12 laporan keuangan yang diberi opini audit *going concern* dari total 16 laporan keuangan yang seharusnya diberi opini audit *going concern*. Kekuatan prediksi model perusahaan yang tidak menerima opini audit *going concern* adalah sebesar 97,9%, yang berarti bahwa dengan model regresi yang digunakan ada sebanyak 94 laporan keuangan yang tidak diberi opini audit *going concern* dari total 96 laporan keuangan yang seharusnya tidak diberi opini audit *going concern*.

4.2.2.5. Menguji Koefisien Regresi

Pengujian koefisien regresi dapat dilakukan dengan regresi logistik yang hasilnya terdapat pada tabel berikut :

Tabel 4.9
Hasil Uji Koefisien Regresi Logistik

		Variables in the Equation					
		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1	REPUT	,379	1,218	,097	1	,755	1,461
	OS	,540	1,505	,128	1	,720	1,715
	PO	2,351	1,068	4,846	1	,028	10,494
	SIZE	,536	,782	,470	1	,493	1,710
	BANKRUPT	-,842	,292	8,300	1	,004	,431
	ACT	-,168	,349	,231	1	,630	,845
	Constant	-10,359	9,621	1,159	1	,282	,000

a. Variable(s) entered on step 1: REPUT, OS, PO, SIZE, BANKRUPT, ACT.

Sumber: Output SPSS

Hasil pengujian terhadap koefisien regresi menghasilkan model berikut :

4.2.3. Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dengan regresi logistik cukup dengan melihat tabel hasil uji koefisien logistik pada kolom signifikan dibandingkan dengan nilai signifikansi (α) yang digunakan, yaitu 0,05 (5%). Apabila tingkat signifikansi $< 0,05$, maka H_A diterima, jika tingkat signifikan $> 0,05$, maka H_A tidak dapat diterima.

H_1 : Kondisi keuangan perusahaan berpengaruh positif terhadap penerimaan opini audit *going concern* pada perusahaan manufaktur

Kondisi keuangan pada tabel 4.9 menunjukkan koefisien negatif sebesar 0,842 dengan tingkat signifikansi 0,004 dibawah tingkat signifikan penelitian sebesar 0,05. Artinya H_1 berhasil diterima, dengan demikian kondisi keuangan berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern* pada perusahaan.

H_2 : Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*

Ukuran perusahaan pada tabel 4.9 menunjukkan koefisien positif sebesar 0,536 dengan tingkat signifikansi 0,493 yang berarti H₂ ditolak. Dengan demikian ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap penerimaan opini *going concern*.

H₃ : Opini audit tahun sebelumnya berpengaruh positif terhadap penerimaan opini audit *going concern* pada perusahaan manufaktur.

Opini audit tahun sebelumnya pada tabel 4.9 menunjukkan koefisien positif sebesar 2,351 dengan tingkat signifikansi 0,028 yang berarti H₃ diterima. Dengan demikian opini audit sebelumnya berpengaruh signifikan terhadap penerimaan opini *going concern*.

H₄ : Auditor client tenure berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*

Auditor client tenure pada tabel 4.9 menunjukkan koefisien negatif sebesar 0,168 dengan tingkat signifikansi 0,630 yang berarti H₄ ditolak. Dengan demikian *auditor client tenure* tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

H₅ : Opinion shopping berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*

Opinion shopping pada tabel 4.9 menunjukkan koefisien positif sebesar 0,540 dengan tingkat signifikansi 0,720 yang berarti H₅ ditolak. Dengan demikian *opinion shopping* tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

H₆ : Reputasi auditor berpengaruh positif terhadap penerimaan opini audit *going concern* pada perusahaan manufaktur.

Reputasi auditor pada tabel 4.9 menunjukkan koefisien positif sebesar 0,379 dengan tingkat signifikansi 0,755 yang berarti H₆ ditolak. Dengan demikian reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

4.3 Interpretasi Hasil

Penelitian ini merupakan studi mengenai faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi penerimaan opini audit *going concern*. Penelitian ini mengamati 6 variabel penelitian yaitu kondisi keuangan perusahaan, ukuran perusahaan, opini audit sebelumnya, *auditor client tenure*, *opinion shopping* dan reputasi auditor.

Ringkasan hasil pengujian hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini dapat dilihat pada tabel berikut :

Tabel 4.10
Ringkasan Pengujian Hipotesis

No	Hipotesis	Hasil	Nilai Koef Regresi (B) dan Nilai Signifikansi (sig)
1	Kondisi keuangan perusahaan berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit <i>going concern</i> pada perusahaan manufaktur	Diterima	B = -0,842 Sig = 0,004
2	Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit <i>going concern</i>	Ditolak	B = 0,536 Sig = 0,493
3	Opini audit tahun sebelumnya berpengaruh positif terhadap penerimaan opini audit <i>going concern</i> pada perusahaan manufaktur.	Diterima	B = 2,351 Sig = 0,028

4	<i>Auditor client tenure</i> berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit <i>going concern</i>	Ditolak	B = -2,351 Sig = 0,630
5	<i>Opinion shopping</i> berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit <i>going concern</i>	Ditolak	B = 0,540 Sig = 0,720
6	Reputasi auditor berpengaruh positif terhadap penerimaan opini audit <i>going concern</i> pada perusahaan manufaktur.	Ditolak	B = 0,379 Sig = 0,755

Sumber: Pengolahan data SPSS

4.3.1. Pengaruh Kondisi Keuangan terhadap Penerimaan Opini Audit *Going Concern*

Berdasarkan hasil penelitian pada tabel 4.9 kondisi keuangan perusahaan berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hal ini terlihat dari hasil uji regresi logistik yang menunjukkan tingkat signifikansi 0,004 yang berada dibawah 0,05 (5%) dan arah koefisiensinya negatif 0,842 . Dengan demikian, maka dalam penelitian ini hipotesis ke 1 diterima, yaitu kondisi keuangan berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik kondisi keuangan perusahaan maka semakin kecil kemungkinan bagi auditor untuk memberikan opini audit *going concern*. Seorang auditor akan sangat memperhatikan kondisi keuangan perusahaan dalam menerbitkan opini audit *going concern*. Perusahaan yang tidak mempunyai permasalahan yang serius kemungkinan besar tidak akan menerima opini audit *going concern*. Berbeda dengan perusahaan yang mengalami permasalahan keuangan secara terus-menerus yang mengakibatkan nilai rasio *Z Score* rendah sehingga akan berpeluang besar untuk menerima opini audit *going concern*.

Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian sebelumnya Ramadhany (2004), Fanny dan Saputra (2005), Setyarno,dkk., (2006), Santosa (2007) yang memproksikan kondisi keuangan dengan 4 model prediksi kebangkrutan. Hasil ini juga selaras dengan penelitian Solikah (2007) yang menggunakan *model Z Score Revised Altman*.

4.3.2. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Penerimaan Opini Audit *Going Concern*

Hasil pengujian atas variabel ukuran perusahaan yang diproksikan dengan *Log total aset*, pada tabel 4.9 menunjukkan koefisien regresi negatif sebesar 0,536 dengan tingkat signifikansi 0,493 (lebih besar dari 5%). Karena tingkat signifikansi lebih besar dari $\alpha=5\%$ maka hipotesis ke 2 tidak berhasil didukung. Penelitian ini gagal membuktikan adanya pengaruh ukuran perusahaan terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hasil penelitian ini konsisten dengan Fanny dan Saputra (2005), Januarti dan Fitrianasri (2008) yang tidak menemukan bukti bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh secara signifikan. Namun, tanda dari nilai koefisien regresinya telah sesuai dengan hipotesis yang diajukan (negatif).

Hasil penelitian ini memberikan bukti bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hal ini terjadi karena pertumbuhan aktiva tidak diikuti dengan kemampuan auditee untuk meningkatkan saldonya (Fitrianasari dan Januarti, 2008).

4.3.3. Pengaruh Opini Audit Sebelumnya terhadap Penerimaan Opini *Going Concern*

Berdasar hasil penelitian pada tabel 4.9 opini audit tahun sebelumnya (PO) cenderung meningkatkan penerimaan opini audit *going concern*. Pada tabel terlihat nilai signifikansinya sebesar 0,028 lebih kecil dari 0,05 (5%) dan arah koefisiennya positif sebesar 2,351. Dengan

kata lain dalam penelitian ini hipotesis ke 3 yaitu opini audit sebelumnya berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa opini audit sebelumnya berpengaruh positif terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Auditor dalam memberikan opini audit *going concern* akan mempertimbangkan opini audit *going concern* yang diterima perusahaan sebelumnya, mengingat untuk memperbaiki kinerja perusahaan dibutuhkan waktu yang relatif lama. Temuan dalam penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Ramadhany (2004) mengenai “ Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penerimaan Opini Audit *Going Concern* pada Perusahaan Manufaktur yang Mengalami *Financial Distress* di BEI” yang menyatakan bahwa variabel opini audit tahun sebelumnya berpengaruh positif terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hal ini senada dengan penelitian Setyarno et al (2007), Santosa (2007), Januarti dan Fitrianasari (2008) yang menemukan bukti bahwa opini audit tahun sebelumnya signifikan terhadap penerimaan opini audit *going concern* pada periode berjalan.

4.3.4. Pengaruh Auditor *Client Tenure* terhadap Penerimaan Opini Audit *Going Concern*

Pada tabel 4.9 pengujian terhadap variabel *auditor client tenure* (ACT) menemukan bukti empiris yang menunjukkan *auditor client tenure* berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern* oleh auditor. Hal ini terlihat dari hasil uji regresi logistik yang menunjukkan tingkat signifikansi 0,630 yang berada diatas 0,05 (5%) dan arah koefisiensinya negatif, 0,168 Dengan demikian, maka dalam penelitian ini hipotesis ke 4 diterima, yaitu *auditor client tenure* tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa *auditor client tenure* tidak mempengaruhi auditor dalam memberikan opini audit *going concern*.

Walaupun suatu KAP melakukan perikatan audit dengan *auditee* yang sama dalam jangka waktu yang cukup lama, tetapi hal itu tidak mempengaruhi auditor dalam memberikan opini audit. Karena profesi auditor adalah profesi yang menjunjung tinggi nilai objektivitas (Mulyadi, 2001), dan lamanya perikatan tidak mempengaruhi suatu auditor dalam memberikan opini audit *going concern* kepada perusahaan yang memang benar-benar harus menerima opini audit tersebut

4.3.5. Pengaruh *Opinion Shopping* terhadap Penerimaan Opini Audit *Going Concern*

Pada tabel 4.9 pengujian terhadap variabel *opinion shopping* menemukan bukti empiris yang menunjukkan *opinion shopping* tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern* oleh auditor. Hal ini terlihat dari hasil uji regresi logistik yang menunjukkan tingkat signifikansi 0,720 yang berada jauh diatas 0,05 (5%) dan arah koefisiensinya negatif 0,540. Dengan demikian, maka dalam penelitian ini hipotesis ke 4 diterima, yaitu *opinion shopping* berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa *opinion shopping* tidak mempengaruhi auditor dalam memberikan opini audit *going concern*.

Dalam januarti (2007) *auditee* yang menerima opini audit *going concern* tidak akan melakukan pergantian auditor. Jadi *auditee* akan cenderung menerima opini audit *going concern* apabila berganti auditor (tetap mempertahankan auditor)

4.3.6. Pengaruh Reputasi Auditor terhadap Penerimaan Opini Audit Going Concern

Hasil pengujian terhadap variabel reputasi auditor yang diproksikan dengan skala auditor (afiliasinya dengan KAP *the Big Four*) pada tabel 4.9 menunjukkan nilai koefisien regresi sebesar 0,379 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,755, lebih besar dari $\alpha=5\%$. Karena tingkat signifikansinya lebih besar dari $\alpha=5\%$ maka hipotesis keempat tidak berhasil didukung. Tanda koefisien variabel reputasi auditor yang positif menunjukkan hubungan yang searah, yang berarti semakin besar skala auditor (KAP), maka semakin besar kemungkinan perusahaan menerima opini audit *going concern*. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Januarti dan Fitrianasari (2008) bahwa kualitas auditor tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini *going concern*.

Kualitas audit tidak berpengaruh terhadap opini *going concern* menunjukkan bahwa reputasi auditor didasarkan pada kepercayaan pemakai jasa auditor bahwa auditor memiliki kekuatan monitoring yang secara umum tidak dapat diamati. Hasil ini yang menunjukkan bahwa auditor skala besar memiliki insentif yang lebih untuk menghindari kritikan kerusakan reputasi dibandingkan pada auditor skala kecil (De Angelo, 1981). Auditor skala besar juga lebih cenderung untuk mengungkapkan masalah-masalah yang ada karena mereka lebih kuat menghadapi proses pengadilan. Argumen tersebut berarti bahwa auditor skala besar memiliki insentif lebih untuk mendeteksi dan melaporkan masalah *going concern* kliennya. Selain itu, adanya kesadaran bahwa auditor skala besar dapat menyediakan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan auditor skala kecil, termasuk dalam mengungkapkan masalah *going concern*. Semakin besar skala auditor, akan semakin besar kemungkinan auditor untuk menerbitkan opini audit *going concern*.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Fanny dan Saputra (2005) yang menemukan bukti bahwa reputasi KAP kurang dipertimbangkan oleh auditor dalam memberikan opini audit *going concern*. Selain itu, hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Setyarno,dkk., (2006) yang menunjukkan bahwa reputasi KAP tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kemungkinan penerimaan opini audit *going concern* pada *auditee*. Hal ini dikarenakan yang baik maka KAP ini akan berusaha mempertahankan reputasinya itu dan menghindarkan diri dari hal-hal yang dapat merusak reputasinya tersebut, sehingga mereka akan selalu bersikap objektif terhadap pekerjaannya. Apabila memang perusahaan tersebut mengalami keraguan akan kelangsungan hidupnya maka opini yang akan diterimanya adalah opini audit *going concern*, tanpa memandang apakah auditornya berasal dari KAP besar maupun KAP kecil.

5. Simpulan dan Saran

5.1. Simpulan

Berdasarkan analisis data dan pembahasan yang telah dilakukan maka dapat diambil suatu kesimpulan sebagai berikut :

1. Kondisi keuangan berpengaruh signifikan dengan penerimaan opini audit *going concern*.
2. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.
3. Opini audit sebelumnya berpengaruh signifikan terhadap penerimaan opini *going concern*.

4. *Auditor client tenure* tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.
5. *Opinion shopping* tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.
6. Reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

5.2. Saran

Dengan berbagai telaah dan analisa yang dilakukan serta berdasarkan keterbatasan-keterbatasan penelitian, maka dapat diberikan saran sebagai berikut:

1. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat meneliti keseluruhan perusahaan yang ada di Indonesia.
2. Penelitian selanjutnya diharapkan untuk memperpanjang jumlah tahun pengamatan.
3. Memasukkan variabel tambahan seperti rasio keuangan dan non keuangan yang lain sehingga hasil penelitian akan lebih baik dalam memprediksi penerbitan opini audit *going concern* secara tepat.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, A.A., dan Lobbecke.J.K. 2003. Auditing: Pendekatan Terpadu (Judul Asli: **Auditing: An Integrated Approach**. Edisi 5/V, Jilid 1. Penerjemah Amir Abadi Jusuf. Jakarta: Salemba Empat.
- Belkaoui, Ahmed. R. 2006. **Teori Akuntansi**. Edisi 5/V. Jilid 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Boynton, W.C., R.N. Johnson, dan W. G Kell. 2002. **Modern Auditing**. Jakarta: Erlangga.
- Budhi, G.S., Santoso, S., dan Fanggal, V.E. 2003. “Desain dan Implementasi Sistem Pengambilan Keputusan Hybrid untuk Problem Going concern Uncertainty pada saat Auditing Sebuah Perusahaan”. **Jurnal Informatika**, Vol. IV (2), November. pp. 86-97.
- Chen, K.C.W. and Church. 1992. “Default on Debt Obligations and Auditor Report.” Auditing: A Journal of Practice & Theory. Fall.pp. 30-49. DeAngelo, L. 1981. “Auditor Independence, Low Balling, and Disclosure Regulation”. **Journal of Accounting and Economics** 20 (December). pp. 297-322.
- Dwijati Ika. 2009. “Analisis Faktor- Faktor Yang Mempengaruhi Penerimaan Opini Audit Going concern Pada Perusahaan Manufaktur”, **Penelitian S1 Fakultas Ekonomi Undip**, Semarang. Tidak Dipublikasikan.
- Fanny, M. dan Saputra, S. 2005. “Opini Audit Going concern: Kajian Berdasarkan Model Prediksi Kebangkrutan, Pertumbuhan Perusahaan, dan Reputasi Kantor Akuntan Publik (Studi pada Emiten Bursa Efek Jakarta)”. **Simposium Nasional Akuntansi VIII**: pp. 966-978.

- Fitrianasari, Ella dan Indira Januarti, 2008. "Analisis Rasio Keuangan dan Rasio Non Keuangan yang Mempengaruhi Auditor dalam Memberikan Opini Audit Going Concern pada Auditee (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEJ tahun 2000-2005).
- Geiger M. A, and Rama. 2006. "Audit Firm Size and Going concern Reporting Accuracy". **Accounting Horizons**. Vol. 20, No.1. pp. 1-17.
- Ghozali, Imam. 2006. Aplikasi **Analisis Multivariate dengan Program SPSS**. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hani, C. dan Mukhlisin. 2003. "Going concern dan Opini Audit : Suatu Studi pada Perusahaan Perbankan di BEJ". **Simposium Nasional Akuntansi VI**. pp. 1221-1233.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2004. **Standar Profesi Akuntan Publik**. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. **Standar Akuntansi Keuangan**. Jakarta: Salemba Empat.
- Juniarti. 2000. "Profesi Akuntan Merespon Dampak Memburuknya Kondisi Ekonomi". **Jurnal Akuntansi & Keuangan**. Vol. 2, No.2. pp. 151-161.
- Keown, Arthur, et al. 2008. " **Manajemen Keuangan** (dialihbahasakan oleh Marcus Prihminto Widodo). Jakarta: Macanan Jaya Cemerlang.
- Komalasari, Agriyanti. 2004. "Analisis Pagaruh Kualitas Auditor dan Proxi Going concern Terhadap Opini Auditor", **Jurnal Akuntansi dan keuangan**, Vol. 9. No. 2. H. 1-15.
- Koh Hian Chye and Tan Sen Suan. 1999. "A Neural Network Approach to The Prediction of Going Concern Status". www.google.com.
- LaSalle, R.E. and Anandarajan, A. 1996. " Auditor View on The Type of Audit Report Issued to Entities with Going Concern Uncertainties". **Accounting Horizons**, Vol 10. Juni. pp. 51-72.
- Lennox. C.S. 2001. "Going concern Opinion in Failing Companies: Auditor Dependence and Opinion Shopping". Economic Dep., University of Brisbol. 2002. "Opinion Shopping and Audit Committees". **Working Paper Series. Hitotsubashi**, Hongkong University.
- Mayangsari, S. 2003. "Pengaruh Kualitas Audit, Independensi terhadap Integritas Laporan Keuangan". **Simposium Nasional Akuntansi VI**. Surabaya.

- McKeown, J, Mutchler, J dan Hopwood, W.1991. “ Towards an Explanation of Auditor Failure to Modify the Audit Opinions of Bankrupt Companies.” **Auditing: A Journal Practice & Theory**. Supplement. 1-13.
- Mulyadi. 2002. **Auditing**. Buku 1. Yogyakarta: Salemba Empat.
- Petronela, T. 2004. “Pertimbangan Going concern Perusahaan Dalam Pemberian Opini Audit”. **Jurnal Balance**, pp. 47-55
- Praptitorini, M. D.dan I. Januarti, 2007. “Analisis Pengaruh Kualitas Audit, Debt Default, dan Opinion Shopping Terhadap Penerimaan Opini Going concern”, **Simposium Nasional Akuntansi X**. h. 1-25.
- Ramadhany, Alexander. 2004. “Analisis Faktor - Faktor Yang Mempengaruhi Penerimaan Opini Going concern Pada Perusahaan Manufaktur yang Mengalami Financial Distress Di Bursa Efek Jakarta.**Tesis, Universitas Diponegoro** , Semarang. Tidak Dipublikasikan.
- Rahayu, Puji, 2007. “Assessing Going concern Opinion: A Study Based On Financial And Non Financial Informations (Empirical Evidence of Indonesian Banking Firms Listed On JSX and SSX)”, **Simposium Nasional Akuntansi X** Makassar. pp 1-32.
- Santosa, Arga Fajar dan Linda K. Wedari. 2007.”Analisis Faktor Yang Mempengaruhi Kecenderungan Penerimaan Opini Audit Going concern.” **JAAI**, Vol.11, NO.2, Desember 2007: 141-158.
- Setyarno, Eko Budi, Indira Januarti dan Faisal. 2006. “Pengaruh Kualitas Audit, Kondisi Keuangan Perusahaan, Opini Audit Tahun Sebelumnya, Pertumbuhan Perusahaan Terhadap Opini Audit Going concern”, **Simposium Nasional Akuntansi IX** Padang, h 1-25.
- Solikah, B, 2007, “Pengaruh Kondisi Keuangan Perusahaan, Pertumbuhan Perusahaan, dan Opini Audit Tahun Sebelumnya Terhadap Opini Audit Going concern”, **Penelitian, Universitas Negeri Semarang**.