



Perspektif Akuntansi
Volume 2 Nomor 3 (Oktober 2019), hal. 289-310
ISSN: 2623-0194 (Print), 2623-0186 (Online)
Copyright© The Authors(s). All Rights Reserved
Fakultas Ekonomika dan Bisnis,
Universitas Kristen Satya Wacana
DOI: <https://doi.org/10.24246/persi.vXiX.p289-310>
<http://ejournal.uksw.edu/persi>

Pergantian dan Fee Auditor, Kepemilikan Asing serta Opini Audit Going Concern dengan Pemoderasi Spesialisasi Auditor

Oktavia Wardani ¹

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti Jakarta

Susi Dwi Mulyani

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti Jakarta

Received
10 Juni
2019

Accepted
19 Juli 2019

Abstract. *The purpose of this research is to examine and analyze the effect of auditor switching, auditor fee and foreign ownership on the acceptance of going concern opinion with auditor specialization as a moderating variable. The population used in this study were companies that are listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) between 2014 and 2017. The samples in this study were selected by purposive sampling method with 40 companies that met the criteria. The testing are done using logistic regression analysis. The results show auditor switching and auditor fees are not affect the acceptance of going-concern audit opinion. While the foreign ownership variable has a negative effect on the acceptance of going-concern audit opinion. In addition, the results of this study also state that auditor specialization does not weaken the negative influence of auditor turnover on the acceptance of going concern audit opinion. However, it strengthens the positive effect of auditor fees on the acceptance of going-concern audit opinion and weakens the negative influence of foreign ownership on the acceptance of going-concern audit opinion.*

Keywords: *Auditor fee, auditor specialization, auditor switching, foreign ownership, going concern opinion*

¹ oktaviavii@gmail.com

Abstrak. Tujuan dari penelitian ini adalah menguji dan menganalisis pengaruh Auditor *Switching*, Biaya Auditor dan Kepemilikan Asing terhadap Penerimaan Opini *Going concern* dengan Spesialisasi Auditor sebagai Variabel *Moderating*. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) antara tahun 2014 dan 2017. Sampel dalam penelitian ini dipilih dengan metode purposive sampling dengan 40 perusahaan yang memenuhi kriteria. Pengujian dilakukan dengan menggunakan analisis regresi logistik. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa pergantian auditor dan biaya auditor tidak mempengaruhi penerimaan opini audit *going concern*. Sedangkan variabel kepemilikan asing berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Selain itu, hasil penelitian ini juga menyatakan bahwa spesialisasi auditor tidak melemahkan pengaruh negatif dari pergantian auditor pada penerimaan opini audit *going concern*. Akan tetapi, memperkuat efek positif biaya auditor terhadap penerimaan opini audit *going concern* dan melemahkan pengaruh negatif kepemilikan asing pada penerimaan opini audit *going concern*.

Kata kunci: *Fee* auditor, spesialisasi auditor, pergantian auditor, kepemilikan asing, opini *going concern*

Pendahuluan

Investor dan kreditor memiliki tujuan yang berbeda dengan manajemen perusahaan, sebagai contoh, manajemen perusahaan cenderung menginginkan gaji dan fasilitas yang memadai, sedangkan investor menginginkan laba dan dividen yang tinggi (Hayes, *et al.*, 2014). Investor dan kreditor akan mengacu pada laporan keuangan perusahaan, khususnya mengenai persentase kepemilikan, kemampuan perusahaan dalam membayar hutang dan bunga pinjaman dalam jangka pendek, serta kemampuan perusahaan menjalankan kegiatan operasionalnya. Laporan keuangan digunakan oleh investor dan kreditor dalam pengambilan keputusan investasi atau pemberian pinjaman kepada perusahaan. Oleh karenanya, peranan seseorang yang independen diperlukan untuk melakukan pelaksanaan audit dari sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP), dalam hal ini diwakili oleh independen auditor atau eksternal auditor. Auditor memiliki tanggung jawab berdasarkan auditing standards untuk mengevaluasi apakah perusahaan mampu mempertahankan kelangsungan hidupnya, selain melakukan evaluasi atas kesehatan keuangan perusahaan, bukanlah salah satu tujuan dari audit (Arens, Elder, & Beasley, 2014).

Opini yang diberikan auditor berperan penting dalam memberikan gambaran positif atau negatif dalam masyarakat. Oleh karena itu, pihak manajemen berusaha semaksimal mungkin untuk menghindari opini yang mengungkapkan

kekurangan atau keburukan kondisi perusahaan (Junaidi, *et al.*, 2012). Salah satu opini penting yang diberikan oleh auditor adalah opini terkait *going concern*, yaitu apakah terdapat keraguan atas perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam waktu tidak lebih dari satu tahun setelah laporan keuangan diaudit. Penelitian mengenai opini audit *going concern* penting bagi perusahaan, investor, kreditor, KAP, dan auditor agar mereka dapat mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi penerimaan opini audit *going concern* yang selanjutnya dapat digunakan untuk menjaga kualitas dan independensi auditor. Hasil penelitian Djunaidi dan Soepriyanto (2013) serta Dewayanto (2011) menunjukkan bahwa pergantian auditor tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Mayoritas penelitian yang telah dilakukan menghubungkan antara variabel kondisi keuangan perusahaan, pertumbuhan perusahaan, opini audit tahun sebelumnya, dan kualitas audit terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Walaupun begitu, penelitian yang menghubungkan antara variabel pergantian auditor dengan opini audit *going concern* yang akan diterima masih terbatas. Salah satu penelitian mengenai variabel pergantian auditor adalah Djunaidi dan Soepriyanto (2013), dengan hasil bahwa pergantian auditor tidak menyebabkan perubahan terhadap opini audit *going concern* yang diterima. Penelitian lain menggunakan istilah *opinion shopping* sebagai bentuk lain pergantian auditor. Penelitian mengenai pengaruh *opinion shopping* terhadap penerimaan opini *going concern* yang dilakukan oleh Dewayanto (2011) memberikan bukti empiris bahwa *opinion shopping* tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini *going concern* oleh auditor.

Variabel lain yang ditambahkan dalam penelitian ini adalah *fee* auditor dan kepemilikan asing, yang mana kedua variabel ini belum banyak diteliti. Kedua variabel ini digunakan sebagai bentuk kebaruan dari penelitian-penelitian yang pernah dilakukan sehingga diperoleh wawasan lebih mengenai faktor yang non keuangan yang mempengaruhi penerimaan opini *going concern*. Selain itu, peneliti menambahkan variabel moderasi untuk memperkuat hubungan antara pengaruh pergantian auditor, *fee* auditor, dan kepemilikan asing terhadap penerimaan opini *going concern*.

Atas dasar argumen tersebut masalah yang dirumuskan dalam penelitian ini meliputi; pengaruh pergantian auditor berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*, pengaruh *fee* auditor terhadap penerimaan opini audit *going concern*, kepemilikan asing berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Kemudian dengan adanya variabel pemoderasi penelitian ini menganalisis pengaruh pergantian auditor, *fee* auditor dan kepemilikan asing, dengan spesialisasi industri auditor, terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Telaah Pustaka

Teori Keagenan (*Agency Theory*) merupakan sebuah teori yang menggambarkan kontrak untuk memotivasi antara pihak agen dengan prinsipal ketika pihak agen harus meminimalisir konflik kepentingan dengan principal (Scott, 2015), sedangkan Jensen dan Meckling (1976) mendefinisikan adanya hubungan kontrak antara agen dan prinsipal. Pihak principal disini antara lain pemegang saham atau investor sebagai pemilik perusahaan sedangkan agen merupakan manajemen yang mengelola perusahaan. Prinsipal maupun agen diasumsikan akan dapat termotivasi hanya untuk memaksimalkan kepentingannya masing-masing.

Berdasarkan asumsi tersebut, maka timbul *agency cost* untuk mengatasi konflik antara agen dengan prinsipal. Biaya keagenan meliputi *monitoring costs*, *bonding costs*, dan *residual losses*. Prinsipal bisa membatasi kebijakan yang tidak sesuai dengan keinginannya melalui pemberian insentif dan membatasi ruang gerak agen atas penyimpangan dengan adanya biaya pengawasan (*monitoring costs*). Dalam situasi lain, principal menginginkan agen untuk menggunakan sumber daya (*bonding costs*) sebagai jaminan bahwa agen tidak akan melakukan tindakan yang dapat merugikan prinsipal atau untuk memastikan bahwa prinsipal akan mendapatkan kompensasi apabila hal tersebut dilanggar.

Selain itu, ada beberapa perbedaan antara keputusan agen dengan kebijakan yang memaksimalkan kepentingan prinsipal, penurunan kesejahteraan yang dialami prinsipal sebagai akibat ini disebut sebagai *residual losses* (Jensen & Meckling, 1976). Oleh karena itu dibutuhkan pihak ketiga yang independen untuk melakukan fungsi monitoring, dalam hal ini adalah seorang akuntan publik atau auditor. Auditor diharapkan memberikan penilaian atas kewajaran laporan keuangan serta kinerja perusahaan dengan hasil akhir berupa opini audit yang akan digunakan oleh prinsipal sebagai dasar dalam pengambilan keputusan.

Pengembangan hipotesis

Pengaruh Pergantian Auditor terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Auditor independen bertanggung jawab untuk memberikan opini mengenai kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan, termasuk penilaian atas kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya. Opini audit *going concern* mengindikasikan adanya keraguan auditor akan kemampuan perusahaan untuk mempertahankan kelangsungan hidupnya sehingga tidak dapat dipungkiri bahwa opini audit *going concern* dapat

menimbulkan pandangan negatif dari pihak-pihak berkepentingan ke perusahaan yang pada akhirnya berdampak negatif pula terhadap kinerja perusahaan. Oleh karena itu, perusahaan berusaha menghindari penerimaan opini audit *going concern* dengan berbagai cara. Auditor switching merupakan salah satu praktik ini di mana perusahaan mengganti auditornya dengan harapan agar auditor pengganti memberikan opini yang lebih baik dari opini sebelumnya (Djunaidi & Soepriyanto, 2013).

Penelitian yang dilakukan oleh Kusumayanti dan Widhiyani (2017) menemukan bukti empiris bahwa pergantian auditor berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hasil ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Kartika (2012) dan Dewayanto (2011) yang menyatakan bahwa *opinion shopping* tidak berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini *going concern*. Kondisi ini dapat terjadi ketika auditor memiliki independensi. Dari penjelasan tersebut, maka dapat dibentuk hipotesis sebagai berikut:

H₁: Pergantian auditor berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini *going concern*

Pengaruh Fee Auditor terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Gammal (2012) membuktikan bahwa perusahaan multinasional dan bank-bank di Lebanon lebih memilih untuk membayar *fee* auditor bernominal besar dengan alasan bahwa auditor dengan *fee* yang tinggi akan menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Selain itu, KAP skala besar memiliki insentif yang lebih besar untuk menghindari kritikan kerusakan reputasi dibandingkan KAP skala kecil.

KAP skala besar lebih cenderung untuk mengungkapkan masalah-masalah yang ada karena mereka lebih kuat menghadapi risiko proses pengadilan. Argumen ini menunjukkan bahwa KAP besar memiliki insentif lebih untuk mendeteksi dan melaporkan masalah kelangsungan usaha kliennya. Krissindiastuti dan Rasmini (2016) menjelaskan bahwa KAP *big four* lebih teliti dalam memberikan opini audit *going concern*. KAP *big four* dalam memberikan opini audit *going concern* lebih berhati-hati karena pihak KAP ingin memberikan hasil yang terbaik untuk perusahaan tersebut. Auditor yang berasal dari KAP besar memiliki reputasi yang baik sehingga kualitas audit dan pemberian opini akan sesuai dengan kondisi perusahaan.

KAP *big four* diyakini memiliki pengetahuan dan pengalaman yang lebih baik untuk memutuskan pemberian opini sehubungan dengan kelangsungan hidup perusahaan. Hal tersebut diyakini karena KAP yang berafiliasi dengan *big four* kualitas auditnya sudah terjamin oleh pengalaman dalam mengaudit yang

sudah mendunia. Auditor yang bekerja pada afiliasi KAP big four memiliki pertimbangan lebih baik, yang dijadikan pertimbangan auditor tidak memberikan opini audit *going concern* yaitu dampak dari pemberian opini tersebut. Dari penjelasan tersebut, maka dapat dibentuk hipotesis sebagai berikut:

H₂: *Fee* auditor berpengaruh positif terhadap penerimaan opini *going concern*

Pengaruh Kepemilikan Asing terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Menurut Undang-undang No. 25 Tahun 2007 pada pasal 1 angka 6 kepemilikan asing adalah perseorangan warga negara asing, badan usaha asing, dan pemerintah asing yang melakukan penanaman modal di wilayah Republik Indonesia (Nuraini, 2016). Perusahaan yang sebagian sahamnya dimiliki oleh asing biasanya cenderung menghadapi masalah asimetri informasi dikarenakan hambatan geografis dan bahasa. Oleh sebab itu perusahaan dengan kepemilikan asing yang besar akan terdorong untuk melaporkan atau mengungkapkan informasinya secara sukarela dan luas (Zhafar, 2017). Tingkat kepemilikan asing dapat menyediakan tata kelola perusahaan yang lebih baik dan performa jangka panjang yang lebih tinggi karena dianggap memiliki *agency cost* yang rendah. Rendahnya *agency cost* ini dikarenakan kepemilikan yang lebih terkonsentrasi.

Penurunan pada *agency cost* pada perusahaan yang dimiliki oleh asing juga dikarenakan pemodal (investor) asing dianggap mampu dan berani menyuarakan kepentingan investor secara luas jika terdapat kebijakan manajemen perusahaan yang merugikan atau apabila terdapat benturan kepentingan antara agen (manajemen) dan *principal* (Rahmadiyahani, 2012). Penelitian mengenai pengaruh kepemilikan asing terhadap penerimaan opini *going concern* belum dilakukan oleh penelitian terdahulu, sehingga mengacu pada dasar teoritis atas pengungkapan laporan secara transparan dan luas atas laporan keuangan, yaitu semakin tinggi persentase kepemilikan asing atas saham perusahaan di Indonesia, maka semakin kecil kemungkinan perusahaan menerima opini audit *going concern*. Oleh karena itu, peneliti ingin mengkaji lebih lanjut mengenai pengaruh struktur kepemilikan, dalam hal ini adalah kepemilikan asing terhadap penerimaan opini *going concern*. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka dapat dibentuk hipotesis sebagai berikut:

H₃: Kepemilikan asing berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini *going concern*

Spesialisasi Auditor Memperlemah Pengaruh Negatif Pergantian Auditor terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Spesialisasi Auditor adalah auditor yang memiliki pengalaman dan pengetahuan mengaudit klien dalam satu industri yang sama, khususnya dalam satu sub sektor industri (Suresti, 2015). Pengetahuan lebih mendalam yang dimiliki oleh auditor spesialis memberikan kualitas audit laporan keuangan yang lebih baik pula (Tussiana & Lastanti, 2016). Kecenderungan perusahaan yang memiliki risiko yang tinggi, memaksa auditor untuk memberikan audit yang lebih berkualitas untuk menghindari adanya tuntutan hukum dan kecurangan atas laporan keuangan. Oleh karenanya, laporan keuangan yang dihasilkan memiliki tingkat keintegritasan yang lebih tinggi (Nicolin & Sabeni, 2013).

Pergantian auditor yang dilakukan perusahaan dinilai akan meningkatkan hasil atas audit yang diberikan. Auditor diharapkan akan memberikan opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) jika perusahaan melakukan ancaman akan mengganti auditor tersebut. Tingkat spesialisasi yang dimiliki auditor dinilai akan memperlemah pengaruh negatif pergantian auditor dalam kaitannya dengan opini *going concern* karena auditor yang memiliki spesialisasi pada industri tertentu cenderung akan mengungkapkan opini sesuai dengan proses audit yang telah dilakukannya. Dengan demikian, perusahaan yang melakukan diaudit oleh auditor spesialis, tidak akan mengubah pendapatnya dalam kaitannya dengan opini *going concern*. Dari penjelasan tersebut, maka dapat dibentuk hipotesis sebagai berikut:

H₄: Spesialisasi auditor memperlemah pengaruh negatif pergantian auditor terhadap penerimaan opini *going concern*

Spesialisasi Auditor Memperkuat Pengaruh Positif Fee Auditor terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Surat Ketua tahun 2008 tentang Kebijakan Penetapan *Fee* Audit memuat bahwa besaran audit *fee* yang diterima oleh auditor dapat bervariasi tergantung pada risiko penugasan, kompleksitas jasa, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melakukan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan, dan pertimbangan profesional lainnya. Audit *fee* harus sebanding dengan ruang lingkup audit, termasuk risiko dan kompleksitas entitas yang diaudit. Semakin besar ruang lingkup audit, dibutuhkan waktu audit yang lebih lama dan auditor harus melakukan banyak pengujian (prosedur audit). Selain itu pula, audit *fee* yang besar membuat KAP menempatkan lebih banyak auditor dengan pengalaman dan keahlian untuk mengaudit klien.

Spesialisasi auditor dalam suatu industri merupakan dimensi lain dari kualitas audit, ketika *fee* auditor spesialis lebih tinggi dibandingkan *fee* auditor non spesialis. Spesialisasi auditor membuat auditor mampu untuk menawarkan kualitas audit yang lebih tinggi dibandingkan auditor yang tidak spesialis (Andreas, 2012). Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa besaran audit *fee* dapat mempengaruhi auditor dalam melaksanakan proses audit sesuai dengan SPAP dan memastikan kesuaian laporan keuangan dengan SAK. Maka dari itu, dapat dikatakan bahwa audit *fee* yang besar cenderung diterima oleh KAP yang besar.

KAP yang besar akan berusaha untuk mempertahankan reputasinya sehingga akan memberikan opini yang lebih transparan dan lebih mencerminkan keadaan perusahaan yang sebenarnya. Penelitian yang dilakukan oleh Januarti (2009) membuktikan bahwa semakin spesialis auditor tersebut, maka semakin baik pengetahuannya tentang perusahaan yang diaudit. Dengan spesialisasinya maka akan lebih baik dalam memberikan opini, karena mempunyai kemampuan dalam bidangnya sehingga dapat mempertahankan kualitas kerjanya. Dari penjelasan tersebut, maka dapat dibentuk hipotesis sebagai berikut:

H₅: Spesialisasi auditor memperkuat pengaruh positif *fee* auditor terhadap penerimaan opini *going concern*

Spesialisasi Auditor Memperlemah Pengaruh Negatif Kepemilikan Asing terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Seiring dengan laju pertumbuhan ekonomi dan peluang investasi yang ada di Indonesia serta didukung dengan adanya teori perdagangan bebas, maka semakin banyak investor-investor asing yang mulai menjadikan Indonesia sebagai pilihan dalam berinvestasi (Sissandhy & Sudarno, 2014). Kepemilikan asing di Indonesia dibagi menjadi dua macam yaitu kepemilikan saham (*trade*) dan penambahan anak cabang (*ownership*). Ada beberapa alasan mengapa perusahaan yang memiliki kepemilikan asing harus memberikan pengungkapan yang lebih dibandingkan dengan yang tidak memiliki kepemilikan saham asing. Pertama, perusahaan asing mendapatkan pelatihan yang lebih baik dalam bidang akuntansi dari perusahaan induk di luar negeri. Kedua, perusahaan tersebut kemungkinan besar memiliki sistem informasi yang lebih efisien untuk memenuhi kebutuhan internal dan kebutuhan perusahaan induk. Ketiga, kemungkinan permintaan yang lebih besar pada perusahaan berbasis asing dari pelanggan, pemasok, dan masyarakat umum

Perusahaan yang dimiliki oleh pemodal asing dianggap mampu untuk menjalankan kegiatan operasionalnya lebih baik karena mendapatkan pengawasan yang lebih ketat dan permintaan akan pengungkapan yang lebih

luas dan transparan, serta diberikan pelatihan yang memadai. Adapun perusahaan yang dimiliki asing juga dapat bermasalah, hal ini disebabkan oleh adanya perbedaan geografis, bahasa, dan budaya setempat. Apabila perusahaan tersebut diaudit oleh seorang auditor spesialis, diasumsikan bahwa auditor tersebut tetap akan mempertahankan opini *going concern* yang sesuai dengan kondisi perusahaan saat itu, terlepas dari struktur kepemilikannya. Penggunaan auditor spesialis pada perusahaan dengan pemodal asing di dalam struktur kepemilikannya dinilai mampu memperlemah pengaruh negatif perusahaan tersebut dari kemungkinan penerimaan opini audit *going concern*. Dari penjelasan tersebut, maka dapat dibentuk hipotesis sebagai berikut:

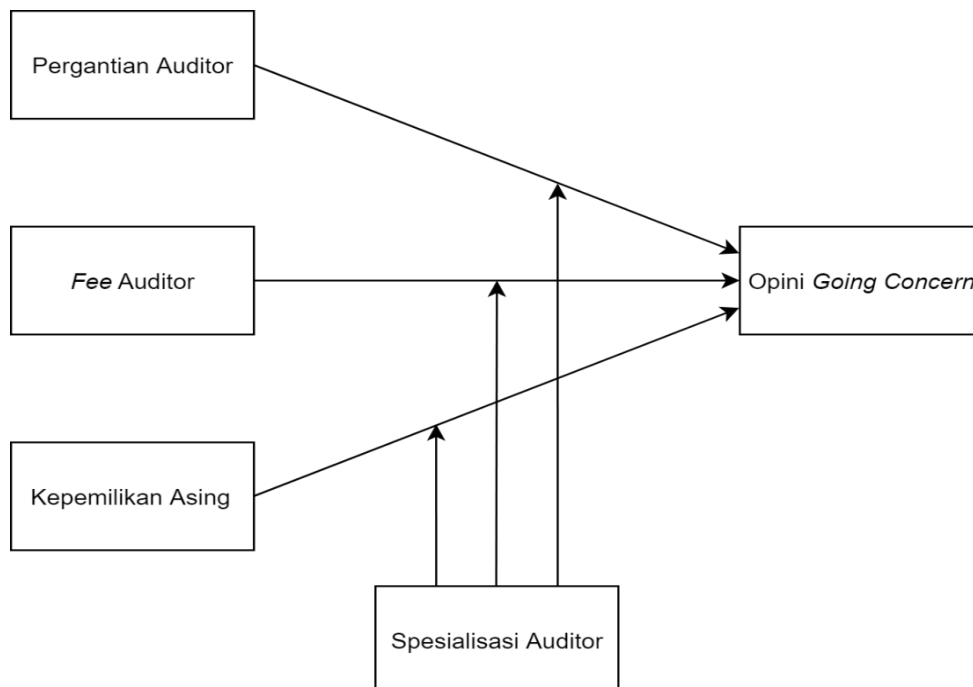
H₆: Spesialisasi auditor memperlemah pengaruh negatif kepemilikan asing terhadap penerimaan opini *going concern*

Metoda

Rancangan Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian yang bersifat kausalitas yang bertujuan untuk mengetahui hubungan sebab akibat antara variabel independen dan variabel dependen. Kausalitas adalah penelitian yang menggambarkan variabel dependen dipengaruhi oleh banyak faktor dari variabel independen yang berbeda (Sekaran & Bougie, 2016). Tujuan pengujian hubungan atas variabel-variabel independen yang terdiri atas pergantian auditor, *fee* auditor, dan kepemilikan asing terhadap penerimaan opini *going concern*, serta spesialisasi auditor sebagai variabel moderasi. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2014 hingga 2017 dengan sampel yang digunakan adalah perusahaan pada sektor pertanian, pertambangan, dan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2014 hingga 2017 ketika data yang digunakan adalah data sekunder.

Kerangka Konseptual



Gambar 1. Model Penelitian

Definisi dan Pengukuran Variabel

Variabel Dependen

Opini Audit *Going concern* dalam penelitian ini merupakan variabel dependen. Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*, dengan kategori 1 (satu) diberikan kepada perusahaan yang menerima opini audit *going concern* sedangkan kategori 0 (nol) diberikan kepada perusahaan yang menerima opini audit *non-going concern* (Putri, Rasuli, & Diyanto, 2014)

Variabel Independen

Pergantian Auditor Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*, angka 1 untuk perusahaan yang diaudit oleh auditor independen yang berbeda untuk tahun berikutnya, dan angka 0 untuk perusahaan yang diaudit oleh auditor independen yang sama untuk tahun berikutnya (Lennox, 2002).

Fee Auditor Pengukuran *fee* auditor mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Rohman (2014). Data tentang *fee* auditor diambil dari seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2014-2017 yang akan diukur dengan menggunakan audit *fees*, diwakilkan oleh *professional fees* pada beban umum dan administrasi (*general and*

administrative expenses). *Fee Auditor* dalam penelitian ini menggunakan perhitungan diformulasikan sebagai berikut:

$$\text{Fee Auditor} = \frac{\text{Professional Fees}}{\text{General and Administrative Expenses}}$$

Kepemilikan Asing Kepemilikan asing merupakan salah satu variabel independen dalam penelitian ini. Penelitian mengenai pengaruh kepemilikan asing terhadap penerimaan opini audit *going concern* belum pernah dilakukan sebelumnya, namun peneliti melihat adanya hubungan antara kepemilikan asing dengan penerimaan opini *going concern*. Kepemilikan asing dalam penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nuraini (2016) yang diformulasikan sebagai berikut:

$$\text{KA} = \frac{\text{Saham yang dimiliki asing}}{\text{Total saham beredar perusahaan}} \times 100\%$$

KA: Kepemilikan Asing

Variabel Moderasi

Dalam penelitian ini, pangsa pasar yang digunakan sebagai proksi untuk industri spesialisasi auditor, karena menunjukkan tingkat prioritas industri dibandingkan dengan auditor lainnya. Semakin banyak pangsa pasar seorang auditor, maka semakin besar tingkat spesialisasi industri seorang auditor. Pengukuran pangsa pasar auditor dalam penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Desiliani (2014) yang diformulasikan sebagai berikut:

$$\text{SA} = \frac{M}{N} \times 100\%$$

Keterangan:

SA: Spesialisasi Auditor

M: Jumlah perusahaan yang diaudit oleh auditor yang sama pada satu sub sektor industri

N: Jumlah perusahaan pada satu sub sektor industri

Metode Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang diperoleh dari laporan keuangan perusahaan yang terdaftar di BEI (Bursa Efek Indonesia) dan laporan keuangan yang dipublikasikan dari tahun 2014 sampai 2017. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 40 perusahaan. Pemilihan sampel dilakukan dengan menggunakan kriteria tertentu (metode *purposive sampling*). Sampel diperoleh berdasarkan kriteria, perusahaan yang secara konsisten terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2014-2017,

perusahaan yang mempublikasikan laporan keuangan dan laporan auditor independen selama tahun 2014-2017, perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan per 31 Desember, perusahaan yang mencantumkan biaya atas jasa profesional (*professional fees*), dan perusahaan yang mencantumkan persentase kepemilikan saham oleh pihak asing.

Bagian ini menjelaskan secara eksplisit bagaimana penelitian dilakukan. Metode penelitian merupakan prosedur dan teknik penelitian. Bagian ini harus diatur secara efektif agar pembaca dapat memperoleh gambaran yang lengkap mengenai materi, alat analisis, dan tahapan yang diterapkan untuk menjawab pertanyaan penelitian. Berikut ini contoh sub-bagian atau sub-heading dalam bagian Metoda.

Metoda Penelitian

Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan alat analisis regresi logistik biner karena variabel dependennya menggunakan bilangan biner (kode 1 atau 0). Analisis regresi logistik digunakan untuk menguji apakah probabilitas terjadinya variabel dependen dapat diprediksi dengan variabel independennya. Analisis regresi logistik tidak perlu asumsi normalitas data dan uji asumsi klasik lain seperti uji autokorelasi dan uji heteroskedastisitas pada variabel independennya. Alasannya karena uji autokorelasi dan uji heteroskedastisitas digunakan untuk menguji model regresi linier (Ghozali, 2016). Analisis regresi logistik dilakukan dengan menggunakan bantuan program *Statistical Product and Service Solutions* (SPSS).

$$\ln \frac{OGC}{1-OGC} = \alpha - \beta_1 PA + \beta_2 AUFEE + \beta_3 KA + \beta_4 SA + \beta_5 (PA)(SA) + \beta_6 (AUFEE)(SA) + \beta_7 (KA)(SA) =$$

Keterangan:

OGC: Opini Audit *Going concern* (1=opini *going concern* dan 0=opini *non going concern*)

α : Konstanta

β_1 - β_7 : Koefisien Regresi

PA: Pergantian Auditor

AUFEE: *Fee Auditor*

KA: Kepemilikan Asing

SA: Spesialisasi Auditor

ε : Error term atau kesalahan residual

Uji-2 Log Likelihood (Overall Model Fit)

Ghozali (2016) mengatakan bahwa uji-2 log likelihood digunakan untuk menentukan apabila variabel bebas ditambahkan ke dalam model dapat secara signifikan memperbaiki model menjadi fit atau tidak. Dalam pengujian ini, peneliti membagi dua kategori, yaitu kategori "0" (nol) dan kategori "1" (satu). Kategori 0 menampilkan data yang dimasukkan bersama tanpa menggunakan variabel independen, sedangkan kategori 1 menampilkan data yang dimasukkan bersama dengan variabel independen. Model regresi layak digunakan apabila angka yang dibandingkan memiliki tren menurun (penurunan likelihood).

Koefisien Determinasi (Nagelkerke R2)

Uji Nagelkerke R2 merupakan modifikasi dari koefisien Cox dan Snell untuk memastikan nilai bervariasi antara 0 (nol) sampai 1 (satu). Cox dan Snell's R2 mencoba meniru ukuran R2 dalam model regresi berganda (multiple regression) yang didasarkan pada sistem estimasi *likelihood* dengan nilai maksimum kurang dari 1 (satu) sehingga sulit untuk diinterpretasikan (Ghozali, 2016).

Nilai Nagelkerke R2 diinterpretasikan seperti R2 pada regresi berganda. Nilai Nagelkerke R2 menunjukkan variabilitas atas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independennya (Ghozali 2016, 347). Apabila nilai Nagelkerke R2 kecil berarti kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen sangat terbatas. Semakin besar nilai R2, yaitu mendekati satu maka variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen dengan baik.

Uji Kelayakan Model Regresi (Hosmer and Lameshow's Goodness of Fit)

Menurut Ghozali (2016) *goodness of fit test* menguji hipotesis nol untuk menguji apakah data empiris cocok atau sesuai dengan model. Hal ini mengindikasikan bahwa model fit apabila tidak ada perbedaan antara model dengan observasi data penelitian. Apabila terdapat perbedaan antara model dengan data observasi maka dapat dikatakan bahwa model tidak *fit*. Rumusan kriteria dari pengujian tersebut dengan tingkat signifikansi sebesar 5% dengan dasar: apabila nilai sig. $P > 0,05$, menyatakan bahwa model regresi *fit* karena sesuai dengan data observasi. Kemudian, apabila nilai sig. $P < 0,05$, menyatakan bahwa model regresi tidak *fit* karena tidak sesuai dengan data observasi. *Goodness of fit* tidak begitu relevan dalam penelitian ini dan dapat diabaikan oleh karena banyaknya sel yang memiliki nilai nol.

Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah terdapat korelasi antar variabel independen pada model regresi. Model regresi yang baik adalah regresi dengan tidak adanya korelasi antar variabel independennya. Multikolinieritas dapat dilihat dari nilai tolerance dan lawannya, dan *Variance Inflation Factor* (VIF). Kedua ukuran tersebut menunjukkan variabel independen mana yang dijelaskan oleh variabel independen lainnya, dengan pengertian bahwa salah satu variabel independen menjadi variabel dependen dan diregres terhadap variabel independen lainnya. Tolerance mengukur variabilitas dan variabel independen yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Dengan demikian, dapat disimpulkan nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF yang tinggi ($VIF=1/Tolerance$). Nilai *cutoff* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinieritas adalah nilai tolerance < 0.10 atau sama dengan VIF > 10 (Ghozali, 2016).

Hasil dan Pembahasan

Hasil

Hasil Uji Hipotesis

Berdasarkan Tabel 1, uji multikolinieritas menunjukkan bahwa seluruh variabel independen mempunyai nilai VIF lebih kecil dari 10, yang berarti seluruh variabel independen yang digunakan di dalam penelitian tidak ada multikolinieritas (tidak ada hubungan yang sangat kuat antara variabel independen).

Tabel 1. Uji Multikolinieritas

Model	Unstandardized		Standardized	t	Sig.	Collinearity	
	Coefficients		Coefficients			Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	,414	,124		3,344	,001		
Pergantian Auditor	,040	,118	,048	,342	,733	,306	3,267
Fee Auditor	,071	,597	,014	,120	,905	,432	2,317
Kepemilikan Asing	-,008	,002	-,556	-	,000	,302	3,316
Spesialisasi Auditor	-,357	,307	-,200	-	,247	,205	4,873
PAXSA	-,072	,298	-,043	-,242	,809	,192	5,204
FAXSA	7,259	2,335	,413	3,109	,002	,345	2,902
KAXSA	,008	,006	,268	1,292	,199	,141	7,081

Kemudian pada Tabel 2, nilai *-2 Log Likelihood* menurun nilainya bila dibandingkan antara iterasi blok 0 sebesar 127,959 dengan iterasi blok 1 sebesar 76,163. Penurunan nilai *-2 Log Likelihood* dari iterasi blok 0 ke blok 1 sebesar 51,796 menunjukkan bahwa model *fit* secara keseluruhan.

Tabel 2. Overall Model Fit

Keterangan	-2 Log Likelihood
Block Number = 0	127,959
Block Number = 1	76,163

Koefisien Determinasi (Nagelkerke R^2), pada Tabel 3, menunjukkan nilai sebesar 53,5% variasi variabel dependen (opini audit *going concern*) dapat dijelaskan oleh variasi variabel independen (pergantian auditor, *fee* auditor, dan kepemilikan asing) dalam model ini. Sisanya sebesar 46,5% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak terdapat dalam model.

Tabel 3. Nagelkerke R^2

Step	-2 Log likelihood	Cox dan Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	76,163 ^a	,351	,535

Lebih lanjut untuk menguji kelayakan model regresi, penelitian ini menggunakan *Hosmer and Lemeshow's Goodness and Fit Test*. Hasil uji pada Tabel 4 menunjukkan nilai Hosmer and Lemeshow sebesar 0,367 dengan nilai tersebut lebih besar dari 0,05 ($0,367 > 0,05$) maka hal ini menunjukkan bahwa model *fit* untuk dilakukan penelitian.

Tabel 4. Hosmer and Lemeshow's Goodness and Fit Test

Step	Chi-square	df	Sig.
1	8,716	8	,367

Pada uji ketepatan prediksi model, berdasarkan Tabel 5, terdapat 27 perusahaan yang menerima opini audit *going concern*. Terdapat 14 perusahaan yang tepat diprediksi berdasarkan model sebesar ($14/27=51,9\%$), sisanya sebanyak 13 perusahaan tidak tepat diprediksi sebesar ($13/120=10,83\%$) yang merupakan kesalahan tipe I. Terdapat 88 perusahaan yang menerima opini audit *non-going concern*, sebanyak 88 perusahaan ($88/93=94,6\%$) tepat diprediksi, sedangkan sebesar 5 perusahaan ($5/93=5,4\%$) tidak tepat diprediksi. Secara keseluruhan tingkat ketepatan prediksi berdasarkan model sebesar 102 perusahaan ($102/120=85\%$).

Hasil persamaan regresi logistik pada Tabel 6 menunjukkan proses ketiga variabel independen dan variabel moderasi dimasukkan ke dalam model regresi. Hasil pengujian menunjukkan bahwa variabel pergantian auditor memiliki koefisien regresi bernilai positif sebesar 0.581, dapat dikatakan bahwa pergantian auditor memiliki hubungan negatif namun tidak didukung.

Tabel 5. Uji Ketepatan Prediksi Model

	Observed	Predicted			
		Opini Audit <i>Going concern</i>		Percentage Correct	
		0	1		
Step 1	Opini Audit <i>Going concern</i>	0	88	5	94,6
		1	13	14	51,9
Overall Percentage					85,0

Kemudian, variabel *fee* auditor memiliki koefisien regresi yang bernilai negatif sebesar 0,434, yang artinya *fee* auditor tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Selanjutnya, variabel kepemilikan asing memiliki koefisien regresi bernilai negatif sebesar 0,000, dapat dikatakan bahwa kepemilikan asing secara didukung berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Sedangkan, variabel spesialisasi auditor tidak memperlemah pengaruh negatif pergantian auditor terhadap penerimaan opini audit *going concern* dengan nilai sig sebesar 0,851. Variabel spesialisasi auditor memperkuat pengaruh positif *fee* auditor terhadap penerimaan opini audit *going concern* dengan nilai sig sebesar 0,002. Terakhir, variabel spesialisasi auditor memperlemah pengaruh negatif kepemilikan asing terhadap penerimaan opini audit *going concern* dengan nilai sig sebesar 0,011.

Tabel 6. Hasil Persamaan Regresi Logistik

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a PergantianAuditor(1) <i>Fee</i> Auditor	-,525	,951	,305	1	,581	,592
KepemilikanAsing SpesialisasiAuditor	-3,644	4,659	,612	1	,434	,026
PAXSA	-,128	,034	14,211	1	,000	,880
FAXSA						
KAXSA						
Constant	-6,593	2,663	6,131	1	,013	,001
	-,421	2,237	,035	1	,851	,656
	92,731	30,408	9,300	1	,002	1,873E40
	,181	,071	6,428	1	,011	1,198
	1,428	1,008	2,004	1	,157	4,169

Pembahasan

Pengaruh Pergantian Auditor terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Opini yang diberikan auditor berperan penting dalam memberikan gambaran positif atau negatif dalam masyarakat. Oleh karena itu, pihak manajemen berusaha semaksimal mungkin untuk menghindari opini yang mengungkapkan kekurangan atau keburukan kondisi perusahaan. Perusahaan yang memiliki masalah berharap agar pengungkapan atas kondisi perusahaannya dapat ditunda. Penundaan ini dapat dilakukan dengan menekan auditor dengan motif ekonomi. Namun jika perusahaan kekurangan kekuasaan ekonomi untuk menekan auditor, maka salah satu jalan yang ditempuh adalah dengan mengganti auditor. Perusahaan yang menerima opini audit *going concern* melakukan pergantian auditor dengan harapan bahwa auditor pengganti memberikan opini audit *non-going concern* pada perusahaan. Hal ini didasarkan pada asumsi bahwa auditor pengganti memiliki pemahaman dan keahlian akan bisnis dan kegiatan klien yang lebih rendah dibanding auditor terdahulu.

Berdasarkan hasil uji hipotesis pertama, hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Djunaidi dan Soepriyanto (2013) dan Dewayanto (2011) yang menunjukkan bahwa pergantian auditor tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Pengaruh yang tidak signifikan antara pergantian auditor terhadap penerimaan opini audit *going concern* mungkin disebabkan oleh beberapa faktor keuangan dan non keuangan lainnya seperti kondisi keuangan perusahaan, rencana manajemen masa mendatang, kondisi ekonomi global, *bargaining power* perusahaan atas audit *fee*, *audit tenure*, *start up costs*, perselisihan antara manajemen dan auditor, dll.

Auditor pengganti tetap perlu mempertimbangkan kondisi dan peristiwa signifikan yang dapat memengaruhi kelangsungan hidup perusahaan, juga pertimbangan atas rencana manajemen untuk mengurangi dampak merugikan atas kondisi dan peristiwa tersebut. Apabila terdapat keraguan akan kelangsungan hidup suatu perusahaan di masa depan, akan diberikan opini audit *going concern*. Jika auditor yakin akan kemampuan perusahaan mempertahankan kelangsungan hidupnya, akan diberikan opini audit *non-going concern*. Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Putri *et al.*, (2014) yang menyatakan bahwa pergantian auditor berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Pengaruh Fee Auditor terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Pendapatan utama KAP berasal dari audit *fee*, sehingga mereka cenderung menerima audit *fee* yang tinggi agar dapat meningkatkan mutu jasa yang diberikan dengan meningkatkan mutu jasa yang diberikan dengan meningkatkan kualitas kerjanya dan menugaskan seorang auditor yang berpengalaman dalam industri tersebut. Berdasarkan hasil uji hipotesis kedua, *fee* auditor tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hal ini dikarenakan tidak tersedianya acuan mengenai perhitungan audit *fee* yang jelas, serta belum adanya penelitian terdahulu mengenai pengaruh besarnya *fee* auditor terhadap opini yang diterima perusahaan.

Pengaruh Kepemilikan Asing terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Tingkat kepemilikan asing dapat menyediakan tata kelola perusahaan yang lebih baik dan performa jangka panjang yang lebih tinggi karena dianggap memiliki *agency cost* yang rendah. Rendahnya *agency cost* ini dikarenakan kepemilikan yang lebih terkonsentrasi. Penurunan pada *agency cost* pada perusahaan yang dimiliki oleh asing juga dikarenakan investor asing dianggap mampu dan berani menyuarakan kepentingan investor secara luas jika terdapat kebijakan manajemen yang dapat merugikan.

Berdasarkan hasil uji hipotesis ketiga, kepemilikan asing berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hal ini sesuai dengan hipotesis yang menyatakan bahwa semakin tinggi persentase kepemilikan asing atas saham perusahaan di Indonesia, maka semakin kecil kemungkinan perusahaan menerima opini audit *going concern*. Penelitian mengenai pengaruh kepemilikan asing terhadap penerimaan opini audit *going concern* belum ditemukan pada penelitian terdahulu, sehingga mengacu pada dasar teoritis atas pengungkapan laporan secara transparan dan luas atas laporan keuangan.

Spesialisasi Auditor Memperlemah Pengaruh Negatif Pergantian Auditor terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Kecenderungan perusahaan yang memiliki risiko yang tinggi, memaksa auditor untuk memberikan audit yang lebih berkualitas untuk menghindari adanya tuntutan hukum dan kecurangan atas laporan keuangan. Selanjutnya, laporan keuangan yang dihasilkan memiliki tingkat keintegritasan yang lebih tinggi (Nicolin & Sabeni, 2013). Pergantian auditor yang dilakukan perusahaan dinilai akan meningkatkan hasil atas audit yang diberikan. Auditor diharapkan akan memberikan opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) jika perusahaan melakukan ancaman akan mengganti auditor tersebut.

Berdasarkan hasil uji hipotesis keempat, spesialisasi auditor tidak memperlemah pengaruh negatif pergantian auditor terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hal ini dikarenakan perusahaan tidak selalu mempertahankan auditor spesialis yang menghasilkan opini *non-going concern*.

Spesialisasi Auditor Memperkuat Pengaruh Positif Fee Auditor terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Audit *fee* harus sebanding dengan ruang lingkup audit, termasuk risiko dan kompleksitas entitas yang diaudit. Semakin besar ruang lingkup audit, dibutuhkan waktu audit yang lebih lama dan auditor harus melakukan banyak pengujian (prosedur audit). Selain itu pula, audit *fee* yang besar membuat KAP menempatkan lebih banyak auditor dengan pengalaman dan keahlian untuk mengaudit klien. Spesialisasi auditor dalam suatu industri merupakan dimensi lain dari kualitas audit, ketika *fee* auditor spesialis lebih tinggi dibandingkan *fee* auditor non spesialis.

Spesialisasi auditor membuat auditor mampu untuk menawarkan kualitas audit yang lebih tinggi dibandingkan auditor yang tidak spesialis (Andreas, 2012). Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa besaran audit *fee* dapat mempengaruhi auditor dalam melaksanakan proses audit sesuai dengan SPAP dan memastikan kesuaian laporan keuangan dengan SAK. Maka dari itu, dapat dikatakan bahwa audit *fee* yang besar cenderung diterima oleh KAP yang besar. KAP yang besar akan berusaha untuk mempertahankan reputasinya sehingga akan memberikan opini yang lebih transparan dan lebih mencerminkan keadaan perusahaan yang sebenarnya.

Berdasarkan hasil uji hipotesis kelima, sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Januarti (2009) membuktikan bahwa semakin spesialis auditor tersebut, maka semakin baik pengetahuannya tentang perusahaan yang diaudit. Dengan spesialisasinya maka akan lebih baik dalam memberikan opini, karena mempunyai kemampuan dalam bidangnya sehingga dapat mempertahankan kualitas kerjanya.

Spesialisasi Auditor Memperlemah Pengaruh Negatif Kepemilikan asing terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Perusahaan yang dimiliki oleh pemodal asing dianggap mampu untuk menjalankan kegiatan operasionalnya lebih baik karena mendapatkan pengawasan yang lebih ketat dan permintaan akan pengungkapan yang lebih luas dan transparan, serta diberikan pelatihan yang memadai. Adapun perusahaan yang dimiliki asing juga dapat bermasalah, hal ini disebabkan oleh adanya perbedaan geografis, bahasa, dan budaya setempat. Apabila perusahaan

tersebut diaudit oleh seorang auditor spesialis, diasumsikan bahwa auditor tersebut tetap akan mempertahankan opini *going concern* yang sesuai dengan kondisi perusahaan saat itu, terlepas dari struktur kepemilikannya. Berdasarkan hasil uji hipotesis keenam, penggunaan auditor spesialis pada perusahaan dengan pemodal asing di dalam struktur kepemilikannya dinilai mampu memperlemah pengaruh negatif perusahaan tersebut dari kemungkinan penerimaan opini audit *going concern*.

Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan mengenai pengaruh pergantian auditor, fee auditor dan kepemilikan asing terhadap penerimaan opini audit *going concern* dengan spesialisasi auditor sebagai variabel moderasi, maka dapat diambil simpulan bahwa pergantian auditor dan fee auditor tidak memiliki pengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Sedangkan, kepemilikan asing berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Variable pemoderasi spesialisasi auditor tidak memperlemah pengaruh negatif pergantian auditor, maupun pengaruh kepemilikan asing, terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Sedangkan dalam pengaruh positif fee auditor terhadap penerimaan opini audit *going concern*, variable pemoderasi spesialisasi auditor memperlemah pengaruh negatif.

Keterbatasan yang ada dalam penelitian ini meliputi jumlah sampel yang tergolong sedikit, karena kriteria yang telah ditentukan sehingga dari 120 perusahaan hanya 40 perusahaan di sektor pertanian, pertambangan, dan manufaktur yang diteliti. Kemudian pengukuran variabel *fee* auditor pada penelitian ini diukur dengan menggunakan biaya atas jasa tenaga ahli (profesional *fees*) dikarenakan pengungkapan atas biaya jasa audit berupa *voluntary disclosure*. Untuk penelitian mendatang dapat menambah periode penelitian, diharapkan penelitian dapat memberikan informasi yang jelas dan keyakinan memadai mengenai penerimaan opini audit *going concern*. Kemudian, penambahan atau penggantian variabel independen yang diharapkan dapat membantu menjelaskan variasi variabel penerimaan opini audit *going concern* lebih besar juga dapat diterapkan.

Daftar Pustaka

Andreas, H. H. (2012). Spesialisasi Industri Auditor Sebagai Prediktor Earnings Response Coefficient Perusahaan Publik yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 14(2), 69-80. <https://doi.org/10.9744/jak.14.2.69-80>

- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2014). *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach 15th Edition*. England: Pearson Education Limited.
- Dewayanto, T. (2011). Penerimaan Opini Audit Going Concern Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *Fokus Ekonomi*, 6(1), 81-104.
- Djunaidi, A., & Soepriyanto, G. (2013). Pengaruh Pergantian Auditor dan Kualitas Audit terhadap Opini Audit Going Concern: Studi Empiris Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia. *Binus Business Review*, 4(1), 514. <https://doi.org/10.21512/bbr.v4i1.1416>
- Gammal, W. El. (2012). Determinants of Audit Fees: Evidence from Lebanon. *International Business Research*, 5(11), 136-145. <https://doi.org/10.5539/ibr.v5n11p136>
- Ghozali, I. (2016). Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23. *BPFE Universitas Diponegoro*.
- Hayes, R., Wallage, P., & Gortemaker, H. (2014). *Principles of Auditing* (3rd Editio). Harlow: Pearson.
- Januarti, I. (2009). Analisis Pengaruh Faktor Perusahaan, Kualitas Auditor, Kepemilikan Perusahaan Terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern.
- Jensen, M., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305-360.
- Junaidi, J., Triyatni, C. S., & Nurdiono, N. (2012). Financial and Non Financial Factors on Going-Concern Opinion. *Journal The Winners*, 13(2), 135. <https://doi.org/10.21512/tw.v13i2.659>
- Kartika, A. (2012). Pengaruh Kondisi Keuangan dan Non Keuangan Terhadap Penerimaan Opini Going Concern pada Perusahaan Manufaktur di BEI. *Dinamika Akuntansi, Keuangan Dan Perbankan*, 1(1), 25-40.
- Krissindiastuti, M., & Rasmini, N. K. (2016). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Opini Audit Going Concern Monica. *Udayana, E-Jurnal Akuntansi Universitas*, 14(1 Januari), 451-481.
- Kusumayanti, N. P. E. Widhiyani, N. L. S. (2017). Pengaruh Opinion Shopping, Disclosure dan Reputasi KAP pada Opini Audit Going concern. *E-Journal Akuntansi*, 18(3).
- Lennox, S. S. (2002). Opinion Shopping, Audit Firm Dismissals, and Audit Committees.
- Nicolin, O., & Sabeni, A. (2013). Pengaruh Struktur Corporate Governance, Audit Tenure, Dan Spesialisasi Industri Auditor Terhadap Integritas Laporan Keuangan. *Diponegoro Journal of Accounting*, 2(3), 655-666.
- Nuraini, S. (2016). Pengaruh Kepemilikan Saham Institutional dan Asing terhadap Nilai Perusahaan dengan Pengungkapan Corporate Social Responsibility sebagai Variabel Pemoderasi. *Artikel Ilmiah Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Perbanas*.
- Putri, T. W., Rasuli, M., & Diyanto, V. (2014). Pengaruh Opinion Shopping, Reputasi Auditor, Disclosure, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penerimaan Opini Audit Going Concern Pada Perusahaan Manufaktur 2011-2013 Yang Listing Di Bursa Efek Indonesia. *Jom Fekon*, 1(2), 1-15.
- Rahmadiyahani, N. (2012). Analisis Pengaruh Struktur Kepemilikan Terhadap Agency Cost dengan Aktivitas Pengawasan Dewan Komisaris sebagai Pemoderasi. *Skripsi Universitas Indonesia*.

- Scott, W. R. (2015). *Financial Accounting Theory* (7th Editio). Canada: Pearson.
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2016). *Research Methods For Business: A Skill Building Approach* (7th Editio). ISBN: 978-1-119-26684-6.
- Sissandhy, A. K., & Sudarno. (2014). Pengaruh Kepemilikan Asing Terhadap Nilai Perusahaan Dengan Pengungkapan Corporate Social Responsibility Sebagai Variabel Intervening. *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(2), 34–40.
- Suresti, A. (2015). Pengaruh Workload, Auditor Spesialisasi Industri dan Audit tenure terhadap Kualitas Audit denga Komite Audit sebagai Variabel Moderating. *Skripsi Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah*.
- Tussiana, A. A., & Lastanti, H. S. (2016). Pengaruh Independensi, Kualitas Audit, Spesialisasi Industri. *Media Riset Akuntan Si, Auditing & Informasi*, 16(1).
- Zhafar, A. I. (2017). Pengaruh Kepemilikan Asing, Institusional dan Manajerial terhadap Agency Cost Perusahaan. *Skripsi Universitas Lampung*.

Pergantian dan Fee Auditor, Kepemilikan Asing serta Opini Audit Going Concern dengan Pemoderasi Spesialisasi Auditor

by ERLIANA BANJARNAHOR

Submission date: 27-Feb-2024 11:21PM (UTC+0700)

Submission ID: 2306060110

File name: 2019_garuda2086142.pdf (420.09K)

Word count: 6331

Character count: 41700



Perspektif Akuntansi
Volume 2 Nomor 3 (Oktober 2019), hal. 289-310
ISSN: 2623-0194 (Print), 2623-0186 (Online)
Copyright© The Authors(s). All Rights Reserved
Fakultas Ekonomika dan Bisnis,
Universitas Kristen Satya Wacana
DOI: <https://doi.org/10.24246/persi.vXiX.p289-310>
<http://ejournal.uksw.edu/persi>

Pergantian dan Fee Auditor, Kepemilikan Asing serta Opini Audit Going Concern dengan Pemoderasi Spesialisasi Auditor

Oktavia Wardani ¹

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti Jakarta

Susi Dwi Mulyani

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti Jakarta

Received
10 Juni
2019

Accepted
19 Juli 2019

Abstract. *The purpose of this research is to examine and analyze the effect of auditor switching, auditor fee and foreign ownership on the acceptance of going concern opinion with auditor specialization as a moderating variable. The population used in this study were companies that are listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) between 2014 and 2017. The samples in this study were selected by purposive sampling method with 40 companies that met the criteria. The testing are done using logistic regression analysis. The results show auditor switching and auditor fees are not affect the acceptance of going-concern audit opinion. While the foreign ownership variable has a negative effect on the acceptance of going-concern audit opinion. In addition, the results of this study also state that auditor specialization does not weaken the negative influence of auditor turnover on the acceptance of going concern audit opinion. However, it strengthens the positive effect of auditor fees on the acceptance of going-concern audit opinion and weakens the negative influence of foreign ownership on the acceptance of going-concern audit opinion.*

Keywords: Auditor fee, auditor specialization, auditor switching, foreign ownership, going concern opinion

¹ oktaviavii@gmail.com

Abstrak. Tujuan dari penelitian ini adalah menguji dan menganalisis pengaruh Auditor *Switching*, Biaya Auditor dan Kepemilikan Asing terhadap Penerimaan Opini *Going concern* dengan Spesialisasi Auditor sebagai Variabel *Moderating*. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) antara tahun 2014 dan 2017. Sampel dalam penelitian ini dipilih dengan metode purposive sampling dengan 40 perusahaan yang memenuhi kriteria. Pengujian dilakukan dengan menggunakan analisis regresi logistik. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa pergantian auditor dan biaya auditor tidak mempengaruhi penerimaan opini audit *going concern*. Sedangkan variabel kepemilikan asing berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Selain itu, hasil penelitian ini juga menyatakan bahwa spesialisasi auditor tidak melemahkan pengaruh negatif dari pergantian auditor pada penerimaan opini audit *going concern*. Akan tetapi, memperkuat efek positif biaya auditor terhadap penerimaan opini audit *going concern* dan melemahkan pengaruh negatif kepemilikan asing pada penerimaan opini audit *going concern*.

Kata kunci: *Fee auditor, spesialisasi auditor, pergantian auditor, kepemilikan asing, opini going concern*

Pendahuluan

Investor dan kreditor memiliki tujuan yang berbeda dengan manajemen perusahaan, sebagai contoh, manajemen perusahaan cenderung menginginkan gaji dan fasilitas yang memadai, sedangkan investor menginginkan laba dan dividen yang tinggi (Hayes, *et al.*, 2014). Investor dan kreditor akan mengacu pada laporan keuangan perusahaan, khususnya mengenai persentase kepemilikan, kemampuan perusahaan dalam membayar hutang dan bunga pinjaman dalam jangka pendek, serta kemampuan perusahaan menjalankan kegiatan operasionalnya. Laporan keuangan digunakan oleh investor dan kreditor dalam pengambilan keputusan investasi atau pemberian pinjaman kepada perusahaan. Oleh karenanya, peranan seseorang yang independen diperlukan untuk melakukan pelaksanaan audit dari sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP), dalam hal ini diwakili oleh independen auditor atau eksternal auditor. Auditor memiliki tanggung jawab berdasarkan auditing standards untuk mengevaluasi apakah perusahaan mampu mempertahankan kelangsungan hidupnya, selain melakukan evaluasi atas kesehatan keuangan perusahaan, bukanlah salah satu tujuan dari audit (Arens, Elder, & Beasley, 2014).

Opini yang diberikan auditor berperan penting dalam memberikan gambaran positif atau negatif dalam masyarakat. Oleh karena itu, pihak manajemen berusaha semaksimal mungkin untuk menghindari opini yang mengungkapkan

kekurangan atau keburukan kondisi perusahaan (Junaidi, *et al.*, 2012). Salah satu opini penting yang diberikan oleh auditor adalah opini terkait *going concern*, yaitu apakah terdapat keraguan atas perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam waktu tidak lebih dari satu tahun setelah laporan keuangan diaudit. Penelitian mengenai opini audit *going concern* penting bagi perusahaan, investor, kreditor, KAP, dan auditor agar mereka dapat mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi penerimaan opini audit *going concern* yang selanjutnya dapat digunakan untuk menjaga kualitas dan independensi auditor. Hasil penelitian Djunaidi dan Soepriyanto (2013) serta Dewayanto (2011) menunjukkan bahwa pergantian auditor tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Mayoritas penelitian yang telah dilakukan menghubungkan antara variabel kondisi keuangan perusahaan, pertumbuhan perusahaan, opini audit tahun sebelumnya, dan kualitas audit terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Walaupun begitu, penelitian yang menghubungkan antara variabel pergantian auditor dengan opini audit *going concern* yang akan diterima masih terbatas. Salah satu penelitian mengenai variabel pergantian auditor adalah Djunaidi dan Soepriyanto (2013), dengan hasil bahwa pergantian auditor tidak menyebabkan perubahan terhadap opini audit *going concern* yang diterima. Penelitian lain menggunakan istilah *opinion shopping* sebagai bentuk lain pergantian auditor. Penelitian mengenai pengaruh *opinion shopping* terhadap penerimaan opini *going concern* yang dilakukan oleh Dewayanto (2011) memberikan bukti empiris bahwa *opinion shopping* tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini *going concern* oleh auditor.

Variabel lain yang ditambahkan dalam penelitian ini adalah *fee* auditor dan kepemilikan asing, yang mana kedua variabel ini belum banyak diteliti. Kedua variabel ini digunakan sebagai bentuk kebaruan dari penelitian-penelitian yang pernah dilakukan sehingga diperoleh wawasan lebih mengenai faktor yang non keuangan yang mempengaruhi penerimaan opini *going concern*. Selain itu, peneliti menambahkan variabel moderasi untuk memperkuat hubungan antara pengaruh pergantian auditor, *fee* auditor, dan kepemilikan asing terhadap penerimaan opini *going concern*.

Atas dasar argumen tersebut masalah yang dirumuskan dalam penelitian ini meliputi; pengaruh pergantian auditor berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*, pengaruh *fee* auditor terhadap penerimaan opini audit *going concern*, kepemilikan asing berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Kemudian dengan adanya variabel pemoderasi penelitian ini menganalisis pengaruh pergantian auditor, *fee* auditor dan kepemilikan asing, dengan spesialisasi industri auditor, terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Telaah Pustaka

Teori Keagenan (*Agency Theory*) merupakan sebuah teori yang menggambarkan kontrak untuk memotivasi antara pihak agen dengan prinsipal ketika pihak agen harus meminimalisir konflik kepentingan dengan principal (Scott, 2015), sedangkan Jensen dan Meckling (1976) mendefinisikan adanya hubungan kontrak antara agen dan prinsipal. Pihak principal disini antara lain pemegang saham atau investor sebagai pemilik perusahaan sedangkan agen merupakan manajemen yang mengelola perusahaan. Prinsipal maupun agen diasumsikan akan dapat termotivasi hanya untuk memaksimalkan kepentingannya masing-masing.

Berdasarkan asumsi tersebut, maka timbul *agency cost* untuk mengatasi konflik antara agen dengan prinsipal. Biaya keagenan meliputi *monitoring costs*, *bonding costs*, dan *residual losses*. Prinsipal bisa membatasi kebijakan yang tidak sesuai dengan keinginannya melalui pemberian insentif dan membatasi ruang gerak agen atas penyimpangan dengan adanya biaya pengawasan (*monitoring costs*). Dalam situasi lain, principal menginginkan agen untuk menggunakan sumber daya (*bonding costs*) sebagai jaminan bahwa agen tidak akan melakukan tindakan yang dapat merugikan prinsipal atau untuk memastikan bahwa prinsipal akan mendapatkan kompensasi apabila hal tersebut dilanggar.

Selain itu, ada beberapa perbedaan antara keputusan agen dengan kebijakan yang memaksimalkan kepentingan prinsipal, penurunan kesejahteraan yang dialami prinsipal sebagai akibat ini disebut sebagai *residual losses* (Jensen & Meckling, 1976). Oleh karena itu dibutuhkan pihak ketiga yang independen untuk melakukan fungsi monitoring, dalam hal ini adalah seorang akuntan publik atau auditor. Auditor diharapkan memberikan penilaian atas kewajaran laporan keuangan serta kinerja perusahaan dengan hasil akhir berupa opini audit yang akan digunakan oleh prinsipal sebagai dasar dalam pengambilan keputusan.

Pengembangan hipotesis

1
Pengaruh Pergantian Auditor terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

1
Auditor independen bertanggung jawab untuk memberikan opini mengenai kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan, termasuk penilaian atas kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya. Opini audit *going concern* mengindikasikan adanya keraguan auditor akan kemampuan perusahaan untuk mempertahankan kelangsungan hidupnya sehingga tidak dapat dipungkiri bahwa opini audit *going concern* dapat

menimbulkan pandangan negatif dari pihak-pihak berkepentingan ke perusahaan yang pada akhirnya berdampak negatif pula terhadap kinerja perusahaan. Oleh karena itu, perusahaan berusaha menghindari penerimaan opini audit *going concern* dengan berbagai cara. Auditor switching merupakan salah satu praktik ini di mana perusahaan mengganti auditornya dengan harapan agar auditor pengganti memberikan opini yang lebih baik dari opini sebelumnya (Djunaidi & Soepriyanto, 2013).

Penelitian yang dilakukan oleh Kusumayanti dan Widhiyani (2017) menemukan bukti empiris bahwa pergantian auditor berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hasil ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Kartika (2012) dan Dewayanto (2011) yang menyatakan bahwa opinion shopping tidak berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini *going concern*. Kondisi ini dapat terjadi ketika auditor memiliki independensi. Dari penjelasan tersebut, maka dapat dibentuk hipotesis sebagai berikut:

H₁: Pergantian auditor berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini *going concern*

Pengaruh Fee Auditor terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Gammal (2012) membuktikan bahwa perusahaan multinasional dan bank-bank di Lebanon lebih memilih untuk membayar *fee* auditor bernominal besar dengan alasan bahwa auditor dengan *fee* yang tinggi akan menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Selain itu, KAP skala besar memiliki insentif yang lebih besar untuk menghindari kritikan kerusakan reputasi dibandingkan KAP skala kecil.

KAP skala besar lebih cenderung untuk mengungkapkan masalah-masalah yang ada karena mereka lebih kuat menghadapi risiko proses pengadilan. Argumen ini menunjukkan bahwa KAP besar memiliki insentif lebih untuk mendeteksi dan melaporkan masalah kelangsungan usaha kliennya. Krissindiastuti dan Rasmini (2016) menjelaskan bahwa KAP *big four* lebih teliti dalam memberikan opini audit *going concern*. KAP *big four* dalam memberikan opini audit *going concern* lebih berhati-hati karena pihak KAP ingin memberikan hasil yang terbaik untuk perusahaan tersebut. Auditor yang berasal dari KAP besar memiliki reputasi yang baik sehingga kualitas audit dan pemberian opini akan sesuai dengan kondisi perusahaan.

KAP *big four* diyakini memiliki pengetahuan dan pengalaman yang lebih baik untuk memutuskan pemberian opini sehubungan dengan kelangsungan hidup perusahaan. Hal tersebut diyakini karena KAP yang berafiliasi dengan *big four* kualitas auditnya sudah terjamin oleh pengalaman dalam mengaudit yang

sudah mendunia. Auditor yang bekerja pada afiliasi KAP big four memiliki pertimbangan lebih baik, yang dijadikan pertimbangan auditor tidak memberikan opini audit *going concern* yaitu dampak dari pemberian opini tersebut. Dari penjelasan tersebut, maka dapat dibentuk hipotesis sebagai berikut:

H₂: *Fee* auditor berpengaruh positif terhadap penerimaan opini *going concern*

Pengaruh Kepemilikan Asing terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Menurut Undang-undang No. 25 Tahun 2007 pada pasal 1 angka 6 kepemilikan asing adalah perseorangan warga negara asing, badan usaha asing, dan pemerintah asing yang melakukan penanaman modal di wilayah Republik Indonesia (Nuraini, 2016). Perusahaan yang sebagian sahamnya dimiliki oleh asing biasanya cenderung menghadapi masalah asimetri informasi dikarenakan hambatan geografis dan bahasa. Oleh sebab itu perusahaan dengan kepemilikan asing yang besar akan terdorong untuk melaporkan atau mengungkapkan informasinya secara sukarela dan luas (Zhafar, 2017). Tingkat kepemilikan asing dapat menyediakan tata kelola perusahaan yang lebih baik dan performa jangka panjang yang lebih tinggi karena dianggap memiliki *agency cost* yang rendah. Rendahnya *agency cost* ini dikarenakan kepemilikan yang lebih terkonsentrasi.

Penurunan pada *agency cost* pada perusahaan yang dimiliki oleh asing juga dikarenakan pemodal (investor) asing dianggap mampu dan berani menyuarakan kepentingan investor secara luas jika terdapat kebijakan manajemen perusahaan yang merugikan atau apabila terdapat benturan kepentingan antara agen (manajemen) dan *principal* (Rahmadiyahani, 2012). Penelitian mengenai pengaruh kepemilikan asing terhadap penerimaan opini *going concern* belum dilakukan oleh penelitian terdahulu, sehingga mengacu pada dasar teoritis atas pengungkapan laporan secara transparan dan luas atas laporan keuangan, yaitu semakin tinggi persentase kepemilikan asing atas saham perusahaan di Indonesia, maka semakin kecil kemungkinan perusahaan menerima opini audit *going concern*. Oleh karena itu, peneliti ingin mengkaji lebih lanjut mengenai pengaruh struktur kepemilikan, dalam hal ini adalah kepemilikan asing terhadap penerimaan opini *going concern*. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka dapat dibentuk hipotesis sebagai berikut:

H₃: Kepemilikan asing berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini *going concern*

Spesialisasi Auditor Memperlemah Pengaruh Negatif Pergantian Auditor terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Spesialisasi Auditor adalah auditor yang memiliki pengalaman dan pengetahuan mengaudit klien dalam satu industri yang sama, khususnya dalam satu sub sektor industri (Suresti, 2015). Pengetahuan lebih mendalam yang dimiliki oleh auditor spesialis memberikan kualitas audit laporan keuangan yang lebih baik pula (Tussiana & Lastanti, 2016). Kecenderungan perusahaan yang memiliki risiko yang tinggi, memaksa auditor untuk memberikan audit yang lebih berkualitas untuk menghindari adanya tuntutan hukum dan kecurangan atas laporan keuangan. Oleh karenanya, laporan keuangan yang dihasilkan memiliki tingkat keintegritasan yang lebih tinggi (Nicolin & Sabeni, 2013).

Pergantian auditor yang dilakukan perusahaan dinilai akan meningkatkan hasil atas audit yang diberikan. Auditor diharapkan akan memberikan opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) jika perusahaan melakukan ancaman akan mengganti auditor tersebut. Tingkat spesialisasi yang dimiliki auditor dinilai akan memperlemah pengaruh negatif pergantian auditor dalam kaitannya dengan opini *going concern* karena auditor yang memiliki spesialisasi pada industri tertentu cenderung akan mengungkapkan opini sesuai dengan proses audit yang telah dilakukannya. Dengan demikian, perusahaan yang melakukan diaudit oleh auditor spesialis, tidak akan mengubah pendapatnya dalam kaitannya dengan opini *going concern*. Dari penjelasan tersebut, maka dapat dibentuk hipotesis sebagai berikut:

H₄: Spesialisasi auditor memperlemah pengaruh negatif pergantian auditor terhadap penerimaan opini *going concern*

Spesialisasi Auditor Memperkuat Pengaruh Positif Fee Auditor terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Surat Ketua tahun 2008 tentang Kebijakan Penetapan *Fee* Audit memuat bahwa besaran audit *fee* yang diterima oleh auditor dapat bervariasi tergantung pada risiko penugasan, kompleksitas jasa, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melakukan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan, dan pertimbangan profesional lainnya. Audit *fee* harus sebanding dengan ruang lingkup audit, termasuk risiko dan kompleksitas entitas yang diaudit. Semakin besar ruang lingkup audit, dibutuhkan waktu audit yang lebih lama dan auditor harus melakukan banyak pengujian (prosedur audit). Selain itu pula, audit *fee* yang besar membuat KAP menempatkan lebih banyak auditor dengan pengalaman dan keahlian untuk mengaudit klien.

Spesialisasi auditor dalam suatu industri merupakan dimensi lain dari kualitas audit, ketika *fee* auditor spesialis lebih tinggi dibandingkan *fee* auditor non spesialis. Spesialisasi auditor membuat auditor mampu untuk menawarkan kualitas audit yang lebih tinggi dibandingkan auditor yang tidak spesialis (Andreas, 2012). Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa besaran audit *fee* dapat mempengaruhi auditor dalam melaksanakan proses audit sesuai dengan SPAP dan memastikan kesuaian laporan keuangan dengan SAK. Maka dari itu, dapat dikatakan bahwa audit *fee* yang besar cenderung diterima oleh KAP yang besar.

KAP yang besar akan berusaha untuk mempertahankan reputasinya sehingga akan memberikan opini yang lebih transparan dan lebih mencerminkan keadaan perusahaan yang sebenarnya. Penelitian yang dilakukan oleh Januarti (2009) membuktikan bahwa semakin spesialis auditor tersebut, maka semakin baik pengetahuannya tentang perusahaan yang diaudit. Dengan spesialisasinya maka akan lebih baik dalam memberikan opini, karena mempunyai kemampuan dalam bidangnya sehingga dapat mempertahankan kualitas kerjanya. Dari penjelasan tersebut, maka dapat dibentuk hipotesis sebagai berikut:

H₅: Spesialisasi auditor memperkuat pengaruh positif *fee* auditor terhadap penerimaan opini *going concern*

Spesialisasi Auditor Memperlemah Pengaruh Negatif Kepemilikan Asing terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Seiring dengan laju pertumbuhan ekonomi dan peluang investasi yang ada di Indonesia serta didukung dengan adanya teori perdagangan bebas, maka semakin banyak investor-investor asing yang mulai menjadikan Indonesia sebagai pilihan dalam berinvestasi (Sissandhy & Sudarno, 2014). Kepemilikan asing di Indonesia dibagi menjadi dua macam yaitu kepemilikan saham (*trade*) dan penambahan anak cabang (*ownership*). Ada beberapa alasan mengapa perusahaan yang memiliki kepemilikan asing harus memberikan pengungkapan yang lebih dibandingkan dengan yang tidak memiliki kepemilikan saham asing. Pertama, perusahaan asing mendapatkan pelatihan yang lebih baik dalam bidang akuntansi dari perusahaan induk di luar negeri. Kedua, perusahaan tersebut kemungkinan besar memiliki sistem informasi yang lebih efisien untuk memenuhi kebutuhan internal dan kebutuhan perusahaan induk. Ketiga, kemungkinan permintaan yang lebih besar pada perusahaan berbasis asing dari pelanggan, pemasok, dan masyarakat umum

Perusahaan yang dimiliki oleh pemodal asing dianggap mampu untuk menjalankan kegiatan operasionalnya lebih baik karena mendapatkan pengawasan yang lebih ketat dan permintaan akan pengungkapan yang lebih

luas dan transparan, serta diberikan pelatihan yang memadai. Adapun perusahaan yang dimiliki asing juga dapat bermasalah, hal ini disebabkan oleh adanya perbedaan geografis, bahasa, dan budaya setempat. Apabila perusahaan tersebut diaudit oleh seorang auditor spesialis, diasumsikan bahwa auditor tersebut tetap akan mempertahankan opini *going concern* yang sesuai dengan kondisi perusahaan saat itu, terlepas dari struktur kepemilikannya. Penggunaan auditor spesialis pada perusahaan dengan pemodal asing di dalam struktur kepemilikannya dinilai mampu memperlemah pengaruh negatif perusahaan tersebut dari kemungkinan penerimaan opini audit *going concern*. Dari penjelasan tersebut, maka dapat dibentuk hipotesis sebagai berikut:

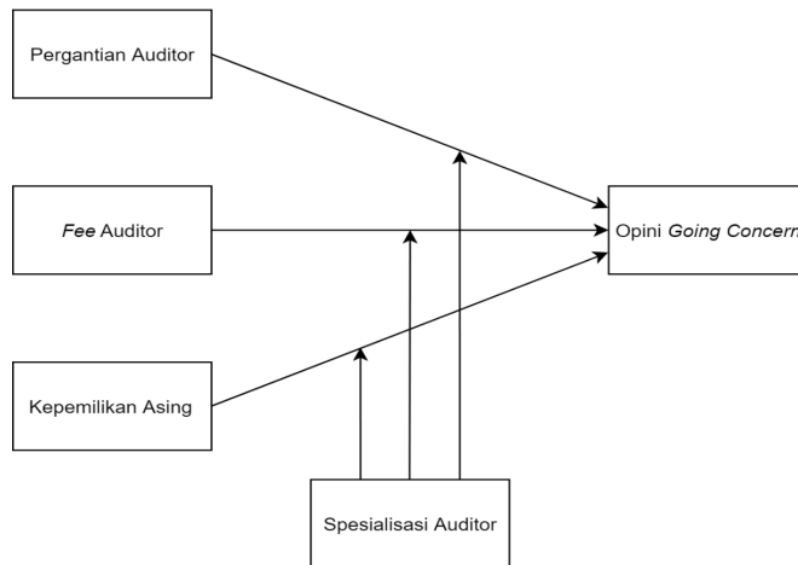
H₆: Spesialisasi auditor memperlemah pengaruh negatif kepemilikan asing terhadap penerimaan opini *going concern*

Metoda

Rancangan Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian yang bersifat kausalitas yang bertujuan untuk mengetahui hubungan sebab akibat antara variabel independen dan variabel dependen. Kausalitas adalah penelitian yang menggambarkan variabel dependen dipengaruhi oleh banyak faktor dari variabel independen yang berbeda (Sekaran & Bougie, 2016). Tujuan pengujian hubungan atas variabel-variabel independen yang terdiri atas pergantian auditor, *fee* auditor, dan kepemilikan asing terhadap penerimaan opini *going concern*, serta spesialisasi auditor sebagai variabel moderasi. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2014 hingga 2017 dengan sampel yang digunakan adalah perusahaan pada sektor pertanian, pertambangan, dan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2014 hingga 2017 ketika data yang digunakan adalah data sekunder.

Kerangka Konseptual



Gambar 1. Model Penelitian

Definisi dan Pengukuran Variabel

Variabel Dependen

Opini Audit *Going concern* dalam penelitian ini merupakan variabel dependen. Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*, dengan kategori 1 (satu) diberikan kepada perusahaan yang menerima opini audit *going concern* sedangkan kategori 0 (nol) diberikan kepada perusahaan yang menerima opini audit *non-going concern* (Putri, Rasuli, & Diyanto, 2014)

Variabel Independen

Pergantian Auditor Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*, angka 1 untuk perusahaan yang diaudit oleh auditor independen yang berbeda untuk tahun berikutnya, dan angka 0 untuk perusahaan yang diaudit oleh auditor independen yang sama untuk tahun berikutnya (Lennox, 2002).

Fee Auditor Pengukuran *fee* auditor mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Rohman (2014). Data tentang *fee* auditor diambil dari seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2014-2017 yang akan diukur dengan menggunakan audit *fees*, diwakilkan oleh *professional fees* pada beban umum dan administrasi (*general and*

administrative expenses). *Fee Auditor* dalam penelitian ini menggunakan perhitungan diformulasikan sebagai berikut:

$$\text{Fee Auditor} = \frac{\text{Professional Fees}}{\text{General and Administrative Expenses}}$$

Kepemilikan Asing Kepemilikan asing merupakan salah satu variabel independen dalam penelitian ini. Penelitian mengenai pengaruh kepemilikan asing terhadap penerimaan opini audit *going concern* belum pernah dilakukan sebelumnya, namun peneliti melihat adanya hubungan antara kepemilikan asing dengan penerimaan opini *going concern*. Kepemilikan asing dalam penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nuraini (2016) yang diformulasikan sebagai berikut:

$$KA = \frac{\text{Saham yang dimiliki asing}}{\text{Total saham beredar perusahaan}} \times 100\%$$

KA: Kepemilikan Asing

Variabel Moderasi

Dalam penelitian ini, pangsa pasar yang digunakan sebagai proksi untuk industri spesialisasi auditor, karena menunjukkan tingkat prioritas industri dibandingkan dengan auditor lainnya. Semakin banyak pangsa pasar seorang auditor, maka semakin besar tingkat spesialisasi industri seorang auditor. Pengukuran pangsa pasar auditor dalam penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Desiliani (2014) yang diformulasikan sebagai berikut:

$$SA = \frac{M}{N} \times 100\%$$

Keterangan:

SA: Spesialisasi Auditor

M: Jumlah perusahaan yang diaudit oleh auditor yang sama pada satu sub sektor industri

N: Jumlah perusahaan pada satu sub sektor industri

Metode Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang diperoleh dari laporan keuangan perusahaan yang terdaftar di BEI (Bursa Efek Indonesia) dan laporan keuangan yang dipublikasikan dari tahun 2014 sampai 2017. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 40 perusahaan. Pemilihan sampel dilakukan dengan menggunakan kriteria tertentu (metode *purposive sampling*). Sampel diperoleh berdasarkan kriteria, perusahaan yang secara konsisten terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2014-2017,

perusahaan yang mempublikasikan laporan keuangan dan laporan auditor independen selama tahun 2014-2017, perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan per 31 Desember, perusahaan yang mencantumkan biaya atas jasa profesional (*professional fees*), dan perusahaan yang mencantumkan persentase kepemilikan saham oleh pihak asing.

Bagian ini menjelaskan secara eksplisit bagaimana penelitian dilakukan. Metode penelitian merupakan prosedur dan teknik penelitian. Bagian ini harus diatur secara efektif agar pembaca dapat memperoleh gambaran yang lengkap mengenai materi, alat analisis, dan tahapan yang diterapkan untuk menjawab pertanyaan penelitian. Berikut ini contoh sub-bagian atau sub-heading dalam bagian Metoda.

Metoda Penelitian

Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan alat analisis regresi logistik biner karena variabel dependennya menggunakan bilangan biner (kode 1 atau 0). Analisis regresi logistik digunakan untuk menguji apakah probabilitas terjadinya variabel dependen dapat diprediksi dengan variabel independennya. Analisis regresi logistik tidak perlu asumsi normalitas data dan uji asumsi klasik lain seperti uji autokorelasi dan uji heteroskedastisitas pada variabel independennya. Alasannya karena uji autokorelasi dan uji heteroskedastisitas digunakan untuk menguji model regresi linier (Ghozali, 2016). Analisis regresi logistik dilakukan dengan menggunakan bantuan program *Statistical Product and Service Solutions* (SPSS).

$$\text{Ln} \frac{OGC}{1-OGC} = \alpha - \beta_1 PA + \beta_2 AUFEE + \beta_3 KA + \beta_4 SA + \beta_5 (PA)(SA) + \beta_6 (AUFEE)(SA) + \beta_7 (KA)(SA) =$$

Keterangan:

OGC: Opini Audit *Going concern* (1=opini *going concern* dan 0=opini *non going concern*)

α : Konstanta

β_1 - β_7 : Koefisien Regresi

PA: Pergantian Auditor

AUFEE: *Fee Auditor*

KA: Kepemilikan Asing

SA: Spesialisasi Auditor

ϵ : Error term atau kesalahan residual

Uji-2 Log Likelihood (Overall Model Fit)

Ghozali (2016) mengatakan bahwa uji-2 log likelihood digunakan untuk menentukan apabila variabel bebas ditambahkan ke dalam model dapat secara signifikan memperbaiki model menjadi fit atau tidak. Dalam pengujian ini, peneliti membagi dua kategori, yaitu kategori "0" (nol) dan kategori "1" (satu). Kategori 0 menampilkan data yang dimasukkan bersama tanpa menggunakan variabel independen, sedangkan kategori 1 menampilkan data yang dimasukkan bersama dengan variabel independen. Model regresi layak digunakan apabila angka yang dibandingkan memiliki tren menurun (penurunan likelihood).

Koefisien Determinasi (Nagelkerke R²)

Uji Nagelkerke R² merupakan modifikasi dari koefisien Cox dan Snell untuk memastikan nilai bervariasi antara 0 (nol) sampai 1 (satu). Cox dan Snell's R² mencoba meniru ukuran R² dalam model regresi berganda (multiple regression) yang didasarkan pada sistem estimasi *likelihood* dengan nilai maksimum kurang dari 1 (satu) sehingga sulit untuk diinterpretasikan (Ghozali, 2016).

Nilai Nagelkerke R² diinterpretasikan seperti R² pada regresi berganda. Nilai Nagelkerke R² menunjukkan variabilitas atas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independennya (Ghozali 2016, 347). Apabila nilai Nagelkerke R² kecil berarti kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen sangat terbatas. Semakin besar nilai R², yaitu mendekati satu maka variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen dengan baik.

Uji Kelayakan Model Regresi (Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit)

Menurut Ghozali (2016) *goodness of fit test* menguji hipotesis nol untuk menguji apakah data empiris cocok atau sesuai dengan model. Hal ini mengindikasikan bahwa model fit apabila tidak ada perbedaan antara model dengan observasi data penelitian. Apabila terdapat perbedaan antara model dengan data observasi maka dapat dikatakan bahwa model tidak *fit*. Rumusan kriteria dari pengujian tersebut dengan tingkat signifikansi sebesar 5% dengan dasar: apabila nilai sig. $P > 0,05$, menyatakan bahwa model regresi *fit* karena sesuai dengan data observasi. Kemudian, apabila nilai sig. $P < 0,05$, menyatakan bahwa model regresi tidak fit karena tidak sesuai dengan data observasi. *Goodness of fit* tidak begitu relevan dalam penelitian ini dan dapat diabaikan oleh karena banyaknya sel yang memiliki nilai nol.

Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah terdapat korelasi antar variabel independen pada model regresi. Model regresi yang baik adalah regresi dengan tidak adanya korelasi antar variabel independennya. Multikolinieritas dapat dilihat dari nilai tolerance dan lawannya, dan *Variance Inflation Factor* (VIF). Kedua ukuran tersebut menunjukkan variabel independen mana yang dijelaskan oleh variabel independen lainnya, dengan pengertian bahwa salah satu variabel independen menjadi variabel dependen dan diregres terhadap variabel independen lainnya. Tolerance mengukur variabilitas dan variabel independen yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Dengan demikian, dapat disimpulkan nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF yang tinggi ($VIF=1/Tolerance$). Nilai *cutoff* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinieritas adalah nilai tolerance < 0.10 atau sama dengan VIF > 10 (Ghozali, 2016).

Hasil dan Pembahasan

Hasil

Hasil Uji Hipotesis

Berdasarkan Tabel 1, uji multikolinieritas menunjukkan bahwa seluruh variabel independen mempunyai nilai VIF lebih kecil dari 10, yang berarti seluruh variabel independen yang digunakan di dalam penelitian tidak ada multikolinieritas (tidak ada hubungan yang sangat kuat antara variabel independen).

Tabel 1. Uji Multikolinieritas

Model	Unstandardized		Standardized	t	Sig.	Collinearity	
	Coefficients		Coefficients			Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	,414	,124		3,344	,001		
Pergantian Auditor	,040	,118	,048	,342	,733	,306	3,267
Fee Auditor	,071	,597	,014	,120	,905	,432	2,317
Kepemilikan Asing	-,008	,002	-,556	-	,000	,302	3,316
Spesialisasi Auditor	-,357	,307	-,200	-	,247	,205	4,873
PAXSA	-,072	,298	-,043	-,242	,809	,192	5,204
FAXSA	7,259	2,335	,413	3,109	,002	,345	2,902
KAXSA	,008	,006	,268	1,292	,199	,141	7,081

Kemudian pada Tabel 2, nilai *-2 Log Likelihood* menurun nilainya bila dibandingkan antara iterasi blok 0 sebesar 127,959 dengan iterasi blok 1 sebesar 76,163. Penurunan nilai *-2 Log Likelihood* dari iterasi blok 0 ke blok 1 sebesar 51,796 menunjukkan bahwa model *fit* secara keseluruhan.

Tabel 2. Overall Model Fit

Keterangan	-2 Log Likelihood
Block Number = 0	127,959
Block Number = 1	76,163

Koefisien Determinasi (Nagelkerke R^2), pada Tabel 3, menunjukkan nilai sebesar 53,5% variasi variabel dependen (opini audit *going concern*) dapat dijelaskan oleh variasi variabel independen (pergantian auditor, *fee* auditor, dan kepemilikan asing) dalam model ini. Sisanya sebesar 46,5% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak terdapat dalam model.

Tabel 3. Nagelkerke R^2

Step	-2 Log likelihood	Cox dan Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	76,163 ^a	,351	,535

Lebih lanjut untuk menguji kelayakan model regresi, penelitian ini menggunakan *Hosmer and Lemeshow's Goodness and Fit Test*. Hasil uji pada Tabel 4 menunjukkan nilai Hosmer and Lemeshow sebesar 0,367 dengan nilai tersebut lebih besar dari 0,05 ($0,367 > 0,05$) maka hal ini menunjukkan bahwa model fit untuk dilakukan penelitian.

Tabel 4. Hosmer and Lemeshow's Goodness and Fit Test

Step	Chi-square	df	Sig.
1	8,716	8	,367

Pada uji ketepatan prediksi model, berdasarkan Tabel 5, terdapat 27 perusahaan yang menerima opini audit *going concern*. Terdapat 14 perusahaan yang tepat diprediksi berdasarkan model sebesar ($14/27=51,9\%$), sisanya sebanyak 13 perusahaan tidak tepat diprediksi sebesar ($13/120=10,83\%$) yang merupakan kesalahan tipe I. Terdapat 88 perusahaan yang menerima opini audit *non-going concern*, sebanyak 88 perusahaan ($88/93=94,6\%$) tepat diprediksi, sedangkan sebesar 5 perusahaan ($5/93=5,4\%$) tidak tepat diprediksi. Secara keseluruhan tingkat ketepatan prediksi berdasarkan model sebesar 102 perusahaan ($102/120=85\%$).

Hasil persamaan regresi logistik pada Tabel 6 menunjukkan proses ketiga variabel independen dan variabel moderasi dimasukkan ke dalam model regresi. Hasil pengujian menunjukkan bahwa variabel pergantian auditor memiliki koefisien regresi bernilai positif sebesar 0.581, dapat dikatakan bahwa pergantian auditor memiliki hubungan negatif namun tidak didukung.

Tabel 5. Uji Ketepatan Prediksi Model

	Observed	Predicted			
		Opini Audit <i>Going concern</i>		Percentage Correct	
		0	1		
Step 1	Opini Audit <i>Going concern</i>	0	88	5	94,6
		1	13	14	51,9
	Overall Percentage				85,0

Kemudian, variabel *fee* auditor memiliki koefisien regresi yang bernilai negatif sebesar 0,434, yang artinya *fee* auditor tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Selanjutnya, variabel kepemilikan asing memiliki koefisien regresi bernilai negatif sebesar 0,000, dapat dikatakan bahwa kepemilikan asing secara didukung berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Sedangkan, variabel spesialisasi auditor tidak memperlemah pengaruh negatif pergantian auditor terhadap penerimaan opini audit *going concern* dengan nilai sig sebesar 0,851. Variabel spesialisasi auditor memperkuat pengaruh positif *fee* auditor terhadap penerimaan opini audit *going concern* dengan nilai sig sebesar 0,002. Terakhir, variabel spesialisasi auditor memperlemah pengaruh negatif kepemilikan asing terhadap penerimaan opini audit *going concern* dengan nilai sig sebesar 0,011.

Tabel 6. Hasil Persamaan Regresi Logistik

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a PergantianAuditor(1)	-,525	,951	,305	1	,581	,592
FeeAuditor						
KepemilikanAsing						
SpesialisasiAuditor	-3,644	4,659	,612	1	,434	,026
PAxSA						
FAxSA	-,128	,034	14,211	1	,000	,880
KAxSA						
Constant	-6,593	2,663	6,131	1	,013	,001
	-,421	2,237	,035	1	,851	,656
	92,731	30,408	9,300	1	,002	1,873E40
	,181	,071	6,428	1	,011	1,198
	1,428	1,008	2,004	1	,157	4,169

Pembahasan

1 Pengaruh Pergantian Auditor terhadap Penerimaan Opini Audit *Going concern*

1 Opini yang diberikan auditor berperan penting dalam memberikan gambaran positif atau negatif dalam masyarakat. Oleh karena itu, pihak manajemen berusaha semaksimal mungkin untuk menghindari opini yang mengungkapkan kekurangan atau keburukan kondisi perusahaan. Perusahaan yang memiliki masalah berharap agar pengungkapan atas kondisi perusahaannya dapat ditunda. Penundaan ini dapat dilakukan dengan menekan auditor dengan motif ekonomi. Namun jika perusahaan kekurangan kekuasaan ekonomi untuk menekan auditor, maka salah satu jalan yang ditempuh adalah dengan mengganti auditor. Perusahaan yang menerima opini audit *going concern* melakukan pergantian auditor dengan harapan bahwa auditor pengganti memberikan opini audit *non-going concern* pada perusahaan. Hal ini didasarkan pada asumsi bahwa auditor pengganti memiliki pemahaman dan keahlian akan bisnis dan kegiatan klien yang lebih rendah dibanding auditor terdahulu.

Berdasarkan hasil uji hipotesis pertama, hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Djunaidi dan Soepriyanto (2013) dan Dewayanto (2011) yang menunjukkan bahwa pergantian auditor tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Pengaruh yang tidak signifikan antara pergantian auditor terhadap penerimaan opini audit *going concern* mungkin disebabkan oleh beberapa faktor keuangan dan non keuangan lainnya seperti kondisi keuangan perusahaan, rencana manajemen masa mendatang, kondisi ekonomi global, *bargaining power* perusahaan atas audit *fee*, *audit tenure*, *start up costs*, perselisihan antara manajemen dan auditor, dll.

Auditor pengganti tetap perlu mempertimbangkan kondisi dan peristiwa signifikan yang dapat memengaruhi kelangsungan hidup perusahaan, juga pertimbangan atas rencana manajemen untuk mengurangi dampak merugikan atas kondisi dan peristiwa tersebut. Apabila terdapat keraguan akan kelangsungan hidup suatu perusahaan di masa depan, akan diberikan opini audit *going concern*. Jika auditor yakin akan kemampuan perusahaan mempertahankan kelangsungan hidupnya, akan diberikan opini audit *non-going concern*. Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Putri *et al.*, (2014) yang menyatakan bahwa pergantian auditor berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Pengaruh Fee Auditor terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Pendapatan utama KAP berasal dari audit *fee*, sehingga mereka cenderung menerima audit *fee* yang tinggi agar dapat meningkatkan mutu jasa yang diberikan dengan meningkatkan mutu jasa yang diberikan dengan meningkatkan kualitas kerjanya dan menugaskan seorang auditor yang berpengalaman dalam industri tersebut. Berdasarkan hasil uji hipotesis kedua, *fee* auditor tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hal ini dikarenakan tidak tersedianya acuan mengenai perhitungan audit *fee* yang jelas, serta belum adanya penelitian terdahulu mengenai pengaruh besarnya *fee* auditor terhadap opini yang diterima perusahaan.

Pengaruh Kepemilikan Asing terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Tingkat kepemilikan asing dapat menyediakan tata kelola perusahaan yang lebih baik dan performa jangka panjang yang lebih tinggi karena dianggap memiliki *agency cost* yang rendah. Rendahnya *agency cost* ini dikarenakan kepemilikan yang lebih terkonsentrasi. Penurunan pada *agency cost* pada perusahaan yang dimiliki oleh asing juga dikarenakan investor asing dianggap mampu dan berani menyuarakan kepentingan investor secara luas jika terdapat kebijakan manajemen yang dapat merugikan.

Berdasarkan hasil uji hipotesis ketiga, kepemilikan asing berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hal ini sesuai dengan hipotesis yang menyatakan bahwa semakin tinggi persentase kepemilikan asing atas saham perusahaan di Indonesia, maka semakin kecil kemungkinan perusahaan menerima opini audit *going concern*. Penelitian mengenai pengaruh kepemilikan asing terhadap penerimaan opini audit *going concern* belum ditemukan pada penelitian terdahulu, sehingga mengacu pada dasar teoritis atas pengungkapan laporan secara transparan dan luas atas laporan keuangan.

Spesialisasi Auditor Memperlemah Pengaruh Negatif Pergantian Auditor terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Kecenderungan perusahaan yang memiliki risiko yang tinggi, memaksa auditor untuk memberikan audit yang lebih berkualitas untuk menghindari adanya tuntutan hukum dan kecurangan atas laporan keuangan. Selanjutnya, laporan keuangan yang dihasilkan memiliki tingkat keintegritasan yang lebih tinggi (Nicolin & Sabeni, 2013). Pergantian auditor yang dilakukan perusahaan dinilai akan meningkatkan hasil atas audit yang diberikan. Auditor diharapkan akan memberikan opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) jika perusahaan melakukan ancaman akan mengganti auditor tersebut.

Berdasarkan hasil uji hipotesis keempat, spesialisasi auditor tidak memperlemah pengaruh negatif pergantian auditor terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hal ini dikarenakan perusahaan tidak selalu mempertahankan auditor spesialis yang menghasilkan opini *non-going concern*.

Spesialisasi Auditor Memperkuat Pengaruh Positif Fee Auditor terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Audit *fee* harus sebanding dengan ruang lingkup audit, termasuk risiko dan kompleksitas entitas yang diaudit. Semakin besar ruang lingkup audit, dibutuhkan waktu audit yang lebih lama dan auditor harus melakukan banyak pengujian (prosedur audit). Selain itu pula, audit *fee* yang besar membuat KAP menempatkan lebih banyak auditor dengan pengalaman dan keahlian untuk mengaudit klien. Spesialisasi auditor dalam suatu industri merupakan dimensi lain dari kualitas audit, ketika *fee* auditor spesialis lebih tinggi dibandingkan *fee* auditor non spesialis.

Spesialisasi auditor membuat auditor mampu untuk menawarkan kualitas audit yang lebih tinggi dibandingkan auditor yang tidak spesialis (Andreas, 2012). Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa besaran audit *fee* dapat mempengaruhi auditor dalam melaksanakan proses audit sesuai dengan SPAP dan memastikan kesesuaian laporan keuangan dengan SAK. Maka dari itu, dapat dikatakan bahwa audit *fee* yang besar cenderung diterima oleh KAP yang besar. KAP yang besar akan berusaha untuk mempertahankan reputasinya sehingga akan memberikan opini yang lebih transparan dan lebih mencerminkan keadaan perusahaan yang sebenarnya.

Berdasarkan hasil uji hipotesis kelima, sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Januarti (2009) membuktikan bahwa semakin spesialis auditor tersebut, maka semakin baik pengetahuannya tentang perusahaan yang diaudit. Dengan spesialisasinya maka akan lebih baik dalam memberikan opini, karena mempunyai kemampuan dalam bidangnya sehingga dapat mempertahankan kualitas kerjanya.

Spesialisasi Auditor Memperlemah Pengaruh Negatif Kepemilikan asing terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern

Perusahaan yang dimiliki oleh pemodal asing dianggap mampu untuk menjalankan kegiatan operasionalnya lebih baik karena mendapatkan pengawasan yang lebih ketat dan permintaan akan pengungkapan yang lebih luas dan transparan, serta diberikan pelatihan yang memadai. Adapun perusahaan yang dimiliki asing juga dapat bermasalah, hal ini disebabkan oleh adanya perbedaan geografis, bahasa, dan budaya setempat. Apabila perusahaan

tersebut diaudit oleh seorang auditor spesialis, diasumsikan bahwa auditor tersebut tetap akan mempertahankan opini *going concern* yang sesuai dengan kondisi perusahaan saat itu, terlepas dari struktur kepemilikannya. Berdasarkan hasil uji hipotesis keenam, penggunaan auditor spesialis pada perusahaan dengan pemodal asing di dalam struktur kepemilikannya dinilai mampu memperlemah pengaruh negatif perusahaan tersebut dari kemungkinan penerimaan opini audit *going concern*.

Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan mengenai pengaruh pergantian auditor, fee auditor dan kepemilikan asing terhadap penerimaan opini audit *going concern* dengan spesialisasi auditor sebagai variabel moderasi, maka dapat diambil simpulan bahwa pergantian auditor dan fee auditor tidak memiliki pengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Sedangkan, kepemilikan asing berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Variable pemoderasi spesialisasi auditor tidak memperlemah pengaruh negatif pergantian auditor, maupun pengaruh kepemilikan asing, terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Sedangkan dalam pengaruh positif fee auditor terhadap penerimaan opini audit *going concern*, variable pemoderasi spesialisasi auditor memperlemah pengaruh negatif.

Keterbatasan yang ada dalam penelitian ini meliputi jumlah sampel yang tergolong sedikit, karena kriteria yang telah ditentukan sehingga dari 120 perusahaan hanya 40 perusahaan di sektor pertanian, pertambangan, dan manufaktur yang diteliti. Kemudian pengukuran variabel *fee* auditor pada penelitian ini diukur dengan menggunakan biaya atas jasa tenaga ahli (*profesional fees*) dikarenakan pengungkapan atas biaya jasa audit berupa *voluntary disclosure*. Untuk penelitian mendatang dapat menambah periode penelitian, diharapkan penelitian dapat memberikan informasi yang jelas dan keyakinan memadai mengenai penerimaan opini audit *going concern*. Kemudian, penambahan atau penggantian variabel independen yang diharapkan dapat membantu menjelaskan variasi variabel penerimaan opini audit *going concern* lebih besar juga dapat diterapkan.

Daftar Pustaka

- Andreas, H. H. (2012). Spesialisasi Industri Auditor Sebagai Prediktor Earnings Response Coefficient Perusahaan Publik yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 14(2), 69-80. <https://doi.org/10.9744/jak.14.2.69-80>

- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2014). *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach 15th Edition*. England: Pearson Education Limited.
- Dewayanto, T. (2011). Penerimaan Opini Audit Going Concern Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *Fokus Ekonomi*, 6(1), 81–104.
- Djunaidi, A., & Soepriyanto, G. (2013). Pengaruh Pergantian Auditor dan Kualitas Audit terhadap Opini Audit Going Concern: Studi Empiris Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia. *Binus Business Review*, 4(1), 514. <https://doi.org/10.21512/bbr.v4i1.1416>
- Gammal, W. El. (2012). Determinants of Audit Fees: Evidence from Lebanon. *International Business Research*, 5(11), 136–145. <https://doi.org/10.5539/ibr.v5n11p136>
- Ghozali, I. (2016). Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23. *BPFE Universitas Diponegoro*.
- Hayes, R., Wallage, P., & Gortemaker, H. (2014). *Principles of Auditing* (3rd Editio). Harlow: Pearson.
- Januarti, I. (2009). Analisis Pengaruh Faktor Perusahaan, Kualitas Auditor, Kepemilikan Perusahaan Terhadap Penerimaan Opini Audit Going concern.
- Jensen, M., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.
- Junaidi, J., Triyatni, C. S., & Nurdiono, N. (2012). Financial and Non Financial Factors on Going-Concern Opinion. *Journal The Winners*, 13(2), 135. <https://doi.org/10.21512/tw.v13i2.659>
- Kartika, A. (2012). Pengaruh Kondisi Keuangan dan Non Keuangan Terhadap Penerimaan Opini Going Concern pada Perusahaan Manufaktur di BEI. *Dinamika Akuntansi, Keuangan Dan Perbankan*, 1(1), 25–40.
- Krissindiatuti, M., & Rasmini, N. K. (2016). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Opini Audit Going Concern Monica. *Udayana, E-Jurnal Akuntansi Universitas*, 14(1 Januari), 451–481.
- Kusumayanti, N. P. E. Widhiyani, N. L. S. (2017). Pengaruh Opinion Shopping, Disclosure dan Reputasi KAP pada Opini Audit Going concern. *E-Jurnal Akuntansi*, 18(3).
- Lennox, S. S. (2002). Opinion Shopping, Audit Firm Dismissals, and Audit Committees.
- Nicolin, O., & Sabeni, A. (2013). Pengaruh Struktur Corporate Governance, Audit Tenure, Dan Spesialisasi Industri Auditor Terhadap Integritas Laporan Keuangan. *Diponegoro Journal of Accounting*, 2(3), 655–666.
- Nuraini, S. (2016). Pengaruh Kepemilikan Saham Institutional dan Asing terhadap Nilai Perusahaan dengan Pengungkapan Corporate Social Responsibility sebagai Variabel Pemoderasi. *Artikel Ilmiah Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Perbanas*.
- Putri, T. W., Rasuli, M., & Diyanto, V. (2014). Pengaruh Opinion Shopping, Reputasi Auditor, Disclosure, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penerimaan Opini Audit Going Concern Pada Perusahaan Manufaktur 2011-2013 Yang Listing Di Bursa Efek Indonesia. *Jom Fekon*, 1(2), 1–15.
- Rahmadiyah, N. (2012). Analisis Pengaruh Struktur Kepemilikan Terhadap Agency Cost dengan Aktivitas Pengawasan Dewan Komisaris sebagai Pemoderasi. *Skripsi Universitas Indonesia*.

- Scott, W. R. (2015). *Financial Accounting Theory* (7th Editio). Canada: Pearson.
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2016). *Research Methods For Business: A Skill Building Approach* (7th Editio). ISBN: 978-1-119-26684-6.
- Sissandhy, A. K., & Sudarno. (2014). Pengaruh Kepemilikan Asing Terhadap Nilai Perusahaan Dengan Pengungkapan Corporate Social Responsibility Sebagai Variabel Intervening. *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(2), 34–40.
- Suresti, A. (2015). Pengaruh Workload, Auditor Spesialisasi Industri dan Audit tenure terhadap Kualitas Audit denga Komite Audit sebagai Variabel Moderating. *Skripsi Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah*.
- Tussiana, A. A., & Lastanti, H. S. (2016). Pengaruh Independensi, Kualitas Audit, Spesialisasi Industri. *Media Riset Akuntan Si, Auditing & Informasi*, 16(1).
- Zhafar, A. I. (2017). Pengaruh Kepemilikan Asing, Instiusional dan Manajerial terhadap Agency Cost Perusahaan. *Skripsi Universitas Lampung*.

Pergantian dan Fee Auditor, Kepemilikan Asing serta Opini Audit Going Concern dengan Pemoderasi Spesialisasi Auditor

ORIGINALITY REPORT

16%

SIMILARITY INDEX

16%

INTERNET SOURCES

8%

PUBLICATIONS

8%

STUDENT PAPERS

PRIMARY SOURCES

1	doaj.org Internet Source	5%
2	Submitted to Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia Student Paper	3%
3	e-journal.uajy.ac.id Internet Source	2%
4	www.grafiati.com Internet Source	2%
5	media.neliti.com Internet Source	2%
6	Submitted to Universitas Muria Kudus Student Paper	2%

Exclude quotes On

Exclude matches < 2%

Exclude bibliography On

Pergantian dan Fee Auditor, Kepemilikan Asing serta Opini Audit Going Concern dengan Pemoderasi Spesialisasi Auditor

GRADEMARK REPORT

FINAL GRADE

GENERAL COMMENTS

/0

PAGE 1

PAGE 2

PAGE 3

PAGE 4

PAGE 5

PAGE 6

PAGE 7

PAGE 8

PAGE 9

PAGE 10

PAGE 11

PAGE 12

PAGE 13

PAGE 14

PAGE 15

PAGE 16

PAGE 17

PAGE 18

PAGE 19

PAGE 20
