

BAB 1 PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Independensi auditor diperlukan dalam semua proses audit hingga saat penerbitan opini audit. Auditor bertanggung jawab penuh atas penerbitan opini audit guna meningkatkan keyakinan pengguna laporan keuangan. *International Standards on Auditing (ISA) 570* paragraf 12 menyatakan bahwa auditor juga bertanggung jawab dalam mengevaluasi apakah perusahaan memiliki kecenderungan untuk mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan. Apabila auditor mengalami keraguan akan kelangsungan hidup perusahaan, maka auditor akan menerbitkan opini audit *going concern*. Choi (2018) mengungkapkan bahwa opini audit *going concern* merupakan salah satu bentuk *non clean opinion* yang dihindari perusahaan.

Berdasarkan ISA 570 tentang *going concern* di paragraf A4 menjelaskan bentuk kejadian yang dapat membuat auditor ragu atas kelangsungan hidup perusahaan meliputi rasio keuangan yang buruk, arus kas perusahaan yang negatif, sulit dalam melunasi hutang, hilangnya pasar atau pelanggan utama, mengalami perkara hukum, mengalami kelangkaan persediaan dan sebagainya. Keraguan signifikan karena ketidakpastian material yang diungkapkan oleh perusahaan/klien dapat ditunjukkan salah satunya dengan kondisi total aset yang lebih rendah dari total liabilitas. Opini audit *going concern* juga dapat menjadi sinyal kebangkrutan bagi perusahaan (Choi, 2018).

Fenomena *going concern opinion* mengalami peningkatan pasca kasus yang dialami perusahaan Enron dan penerbitan *Sarbanes-Oxley Act (SOX)*. Perusahaan berupaya untuk menghindari penerimaan opini audit *going concern*, yang memiliki dampak buruk bagi perusahaan, yaitu: penurunan harga saham, reputasi perusahaan yang buruk, serta memengaruhi keputusan investor (Carson, 2013; Chow, 1982). Selain itu, opini audit *going concern* cenderung menyebabkan penurunan tingkat kredit, reaksi pasar yang negatif, serta sulit dalam memperoleh modal baru (Chen, 2016). Menon (2010) mendukung bahwa

opini audit *going concern* sebagai *unfavorable opinion* yang mampu menurunkan harga saham perusahaan dan memunculkan reaksi negatif dari investor.

Salah satu bentuk usaha penghindaran yang dilakukan perusahaan untuk menghindari opini audit *going concern* adalah melalui *voluntary partner switching*. *Voluntary partner switching* merupakan praktik rotasi auditor yang dilakukan secara sukarela. Istilah sukarela merupakan kondisi dimana perusahaan mengganti *partner*/auditor suatu Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan *partner* lain baik dari KAP yang sama atau berbeda yang dilakukan di bawah batas maksimal periode jasa audit yang diperbolehkan oleh peraturan yang berlaku. Didukung oleh penelitian Chen (2016) yang menggunakan sampel dari *China Stock Market & Accounting Research* (CSMAR) yang mengungkapkan bahwa perusahaan berkesempatan untuk memperoleh *clean opinion* dengan melakukan *voluntary partner switching*. Alasan Chen (2016) menggunakan rotasi audit di *level partner* karena *partner* adalah pihak yang bertanggung jawab atas perikatan audit dan memiliki wewenang atas pengambilan keputusan dalam proses audit.

Di Indonesia, peraturan yang berkaitan dengan jasa audit diatur dalam PMK No. 17/PMK.01/2008 menyatakan bahwa jasa audit atas laporan keuangan perusahaan dilakukan oleh KAP maksimal 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan bagi akuntan publik (*partner*/auditor) dibatasi paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Pada tahun 2015 dikeluarkan Peraturan Pemerintah (PP) No. 20/2015 pasal 11 yang mengatur perubahan batasan waktu bagi akuntan publik (*partner*/auditor) dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan yaitu maksimal menjadi 5 (lima) tahun buku berturut-turut. Berdasarkan peraturan tersebut maka ketika perusahaan mengganti *partner*/auditor dalam kurun waktu kurang dari 5 (lima) tahun, maka dapat dikategorikan sebagai *voluntary partner switching*.

Auditor juga bertanggung jawab meyakinkan pengguna laporan keuangan bahwa laporan keuangan terbebas dari salah saji yang material. Perusahaan yang terbebas dari adanya salah saji atau *misstatement* seringkali dikaitkan dengan kualitas audit yang baik (Choi, 2018; DeAngelo, 1981). *Misstatement* menjadi salah satu penyebab laporan keuangan mengalami *financial restatement* sebagai bentuk dimensi kualitas audit *non-opinion* lainnya yang dapat memengaruhi

voluntary partner switching. *Financial restatement* terjadi apabila perusahaan melakukan perubahan atas kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi terjadi apabila perubahan keadaan yang menjadi dasar estimasi, serta adanya salah saji. Cristi (2008) mengungkapkan bahwa pengendalian internal perusahaan, integritas manajemen, efektifitas dari komite audit, kualitas audit, serta tingkat independensi dari auditor eksternal perlu dipertanyakan kembali apabila perusahaan melakukan *financial restatement*.

Kasus yang berkaitan dengan *financial restatement* dialami oleh PT. Garuda Indonesia (GIAA), dikutip dari Saragih (2019), bahwa PT. Garuda Indonesia melakukan *restatement* atas laporan keuangannya yang dinilai oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) mengandung tiga kesalahan pembukuan laporan keuangan di tahun 2018. Tiga kesalahan tersebut dilakukan oleh pihak PT. Garuda Indonesia dan *partner* Kasner Sirumpea. Kesalahan tersebut antara lain, PT. Garuda Indonesia belum tepat menilai transaksi pengakuan pendapatan yang mana secara nominal pendapatan tersebut belum diterima perusahaan, kesalahan selanjutnya bahwa *partner* yang mengaudit PT. Garuda Indonesia belum memperoleh bukti audit yang cukup mengenai perjanjian transaksi penyediaan layanan konektivitas dalam penerbangan dan pengelolaan layanan hiburan dalam pesawat antara PT. Citilink Indonesia sebagai anak perusahaan dari PT. Garuda Indonesia dengan PT. Mahata, selanjutnya bahwa *partner audit* tersebut tidak dapat mempertimbangkan fakta yang terjadi setelah tanggal laporan keuangan perusahaan mengenai dampak pemberitahuan pembatalan perjanjian yang menyebabkan salah saji dalam laporan keuangannya.

Kasus di atas menyebabkan dijatuhkannya sanksi terhadap *partner audit* Kasner Sirumpea dengan dibekukan izinnya selama 12 bulan. Sebelumnya, laporan keuangan tahun 2017 PT. Garuda Indonesia diaudit oleh Ali Hery yakni *partner* dari KAP Satrio Bing Eny & Rekan yang menerima opini wajar tanpa pengecualian atau WTP. Satu tahun kemudian yaitu tahun 2018 PT. Garuda Indonesia mengalami *financial restatement*. Tahun berikutnya yaitu 2019 PT. Garuda Indonesia diaudit oleh auditor baru yaitu Daniel Kohar, *partner* dari KAP Tanudiredja, Wibisana, Rintis & Rekan. Hal ini adalah contoh dari kejadian

voluntary partner switching. *Voluntary partner switching* juga dilakukan oleh PT Hanson International yang telah memanipulasi laporan keuangan tahun 2016 atas akun penjualan dimana diaudit oleh Sherly Jokom dari KAP Purwanto, Sungkoro & Surja kemudian laporan keuangan di tahun 2017 diaudit oleh Moch. Dadang Syachruna dari KAP Purwanto, Sungkoro & Surja (Idris, 2020). PT. Tiga Pilar Sejahtera Food juga melakukan *restatement* karena terdapat *overstatement* atas akun piutang usaha di tahun 2017 yang diaudit oleh Didik Wahyudianto *partner* KAP Amir Abadi Jusuf, Aryanto, Mawar & Rekan dan di tahun 2018 diaudit oleh Riki Afrinof dari KAP Amir Abadi Jusuf, Aryanto, Mawar & Rekan (Ayuningtyas, 2019). Beberapa kasus tersebut menunjukkan bahwa perusahaan yang mengalami *financial restatement* kemungkinan akan memilih untuk melakukan *voluntary partner switching*.

Penelitian terdahulu yang berkaitan dengan pengaruh opini audit *going concern* dan *financial restatement* terhadap *partner switching* memiliki hasil yang berbeda-beda. Rotasi auditor tingkat KAP berhasil digunakan untuk memperoleh *clean opinion* yakni *unqualified opinion* bagi perusahaan (Chow, 1982; Krishnan 1994; DeFond et al. 2002; Lennox, 2000). Studi yang dilakukan Chen (2016) menunjukkan bahwa opini audit *going concern* dapat dihindari dengan melakukan rotasi *partner*. Choi (2018) juga mengungkapkan bahwa terdapat hubungan positif antara rotasi auditor dan opini audit *going concern*. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Krishnan (1994) menunjukkan bahwa opini audit *going concern* atas laporan keuangan perusahaan/klien tidak memengaruhi *auditor switching*. Penelitian Choi (2018) juga menguji pengaruh *financial restatement* terhadap rotasi auditor dan memperoleh hasil yang positif atas hubungan keduanya. Namun sebaliknya, Agrawal (2007) mengungkapkan bahwa perusahaan yang mengalami *financial restatement* tidak memengaruhi perusahaan dalam melakukan *auditor switching*.

Beberapa kasus di Indonesia mengenai perusahaan yang menerima opini audit *going concern* serta melakukan *financial restatement* yang merotasi *partner* menjadi topik menarik untuk menguji dampak opini audit *going concern* dan *financial restatement* terhadap *voluntary partner switching*. Adanya *research gap*

serta peraturan baru mengenai perpanjangan batas waktu jasa audit bagi *partner* semakin membuka peluang terjadinya fenomena *voluntary partner switching*.

1.2 Kesenjangan Penelitian

Fenomena pergantian auditor dimotivasi oleh keinginan dari perusahaan/klien untuk membayar *audit fee* yang lebih rendah serta usaha memperoleh opini yang lebih menguntungkan dari *successor auditor* dibandingkan *incumbent auditor* (Choi, 2018). Studi yang dilakukan oleh Lennox (2000) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh opini audit *going concern* terhadap rotasi auditor. Sejalan dengan penelitian tersebut, Choi (2018) menguji pengaruh opini *going concern* terhadap pergantian auditor dalam rangka *opinion shopping* yang memperoleh hasil positif atas hubungan keduanya. Penelitian yang dilakukan oleh Chen (2016) dengan menggunakan 11.919 sampel perusahaan di China pada tahun 1998 – 2012 mengenai pergantian auditor di *level partner* menunjukkan bahwa peran *incoming partner* cenderung lebih berhasil dalam mewujudkan perolehan *clean opinion* atau *unqualified opinion*.

Pergantian auditor secara *voluntary* di *level partner* diterapkan oleh perusahaan/klien untuk menghindari opini yang tidak menguntungkan salah satunya yakni opini audit *going concern*. Namun demikian terdapat studi lain dengan hasil sebaliknya dimana klien yang awalnya memperoleh *non clean opinion* kemudian melakukan pergantian auditor, tidak dapat memengaruhi opininya menjadi *clean opinion* (Rice, 1982; Krishnan, 1994).

Penggunaan variabel *financial restatement* sebagai faktor pendorong perusahaan untuk melakukan pergantian auditor ditunjukkan dalam penelitian Mande (2013) yang menggunakan data perusahaan aktif di *Compustat* selama 2001-2006. Studi Mande (2013) memperoleh hasil bahwa terdapat hubungan positif antara *financial restatement* dan pergantian auditor. Studi yang dilakukan Choi (2018) juga menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif antara *financial restatement* dan rotasi auditor. Sedangkan penelitian Agrawal (2007) tidak menemukan bukti bahwa *financial restatement* berpengaruh terhadap *auditor switches*.

Research gap dan inkonsistensi hasil mengenai hubungan opini *going concern*, *financial restatement*, *auditor switches* dari beberapa penelitian menjadi motivasi penelitian ini. Selain itu, adanya peraturan baru mengenai perpanjangan batas waktu jasa audit bagi *partner* semakin membuka peluang terjadinya fenomena *voluntary partner switching*. Penelitian ini menguji dampak opini *going concern* dan *financial restatement* terhadap *voluntary partner switching* di Indonesia.

1.3 Tujuan

Tujuan penelitian ini adalah untuk memberikan bukti empiris mengenai dampak opini *going concern* dan *financial restatement* terhadap *voluntary partner switching*.

1.4 Ringkasan Metode Penelitian

Studi ini menggunakan 1.379 sampel perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2014-2018. Uji regresi *binary logistic* digunakan untuk mengolah data penelitian. Hair (2014) mengungkapkan bahwa pengujian variabel dependen skala nominal menggunakan uji regresi *binary logistic*. Secara lengkap teknik analisis yang dilakukan yaitu: uji statistika deskriptif, *pearson's correlation*, uji multikolinearitas, serta uji regresi *binary logistic*.

1.5 Sistematika Penulisan

Struktur penulisan penelitian ini bertujuan untuk memberi kemudahan dalam pengorganisasian penelitian serta menyusun beberapa sub bab yang diperlukan dalam penelitian. Sistematika penelitian atas penelitian ini, sebagai berikut:

BAB 1 PENDAHULUAN

Bab pendahuluan berisi latar belakang yang menjelaskan motivasi penelitian ini dalam mengusung topik tersebut, kesenjangan penelitian yang diperoleh dari studi sebelumnya yang relevan, tujuan penelitian, ringkasan metode penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA

Bab tinjauan pustaka menjelaskan teori yang digunakan dalam penelitian, yaitu *agency theory*. Selain itu bab ini juga menjelaskan konsep yang digunakan antara lain opini audit *going concern*, *financial restatement*, serta *voluntary partner switching*. Bab ini juga menjabarkan penelitian sebelumnya yang relevan yang digunakan dalam pengembangan hipotesis penelitian.

BAB 3 METODE PENELITIAN

Bab metode penelitian menjelaskan pendekatan penelitian, jenis dan sumber data, populasi dan sampel, model empiris, definisi operasional variabel serta teknik analisis yang digunakan dalam penelitian. Teknik analisis dalam penelitian ini meliputi statistika deskriptif, uji multikolinearitas, serta uji *binary logistic regression*.

BAB 4 HASIL DAN PEMBAHASAN

Bab hasil dan pembahasan berisi gambaran umum atas hasil penelitian dampak opini audit *going concern* dan *financial restatement* terhadap *voluntary partner switching*, statistik deskriptif, analisis beberapa uji yang dilakukan dalam penelitian antara lain uji multikolinearitas, uji kesesuaian model *fit*, serta uji regresi logistik dan pengujian hipotesis penelitian, serta pembahasan.

BAB 5 KESIMPULAN DAN SARAN

Bab simpulan dan saran meliputi ringkasan hasil penelitian, kesimpulan penelitian atas pengujian dampak opini audit *going concern* dan *financial restatement* terhadap *voluntary partner switching*, saran, serta keterbatasan dalam peneliti