

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Gambaran Unit analisis

Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data sekunder yang diambil dari laporan tahunan, laporan keuangan, dan laporan auditor independen pada perusahaan manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2008-2012. Industri manufaktur dipilih karena memiliki jumlah perusahaan yang *listing* paling banyak dibandingkan dengan industri lain sehingga variasi data untuk sampel yang ada semakin banyak, dan juga untuk menghindari *industrial effect*, *industrial effect* adalah resiko industri yang berbeda antara sektor industri yang satu dengan yang lainnya.

Objek penelitian adalah *disclosure*, *audit tenure* dan opini audit *going concern* dengan jumlah populasi sebanyak 131 perusahaan. Jumlah sampel penelitian sebanyak 15 perusahaan dengan periode penelitian selama 5 tahun yaitu dari tahun 2008 sampai 2012. Penggunaan pada tahun tersebut dapat memberikan gambaran mengenai kondisi keuangan perusahaan yang dapat berubah-ubah dipengaruhi oleh faktor internal maupun eksternal perusahaan, sehingga sampel penelitian secara keseluruhan sebanyak 75 data observasi. Sampel dipilih berdasarkan kriteria yang telah ditentukan dan dijelaskan dalam bab III.

Tabel 4.1 dibawah ini menyajikan tahapan seleksi sampel berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan

Tabel 4.1
Tahap Penyeleksian Untuk Sampel Penelitian

No	Keterangan	Jumlah Perusahaan
1.	POPULASI (Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2008-2012)	131
2.	Perusahaan yang tidak terdaftar secara berturut-turut selama periode 2008-2012	(8)
3.	Perusahaan manufaktur yang tidak memiliki data secara lengkap	(108)
Jumlah Sampel Akhir		15
Tahun Pengamatan		5
Jumlah Pengamatan		75

Sumber: Hasil pengolahan data, (2014)

Dari tahapan penyeleksian sampel diatas diperoleh 15 perusahaan yang akan dijadikan sampel penelitian dikarenakan 8 perusahaan tidak terdaftar secara berturut-turut dari 2008 sampai 2012 dan sebanyak 108 perusahaan tidak memiliki data secara lengkap. Adapun gambaran perusahaan yang menjadi sampel penelitian adalah sebagai berikut :

Tabel 4.2
Daftar Perusahaan Manufaktur Sesuai Kriteria Sampling

No	Kode	Nama Perusahaan	Kelompok Industri	Alamat
1	INTP	Indocement Tunggal Prakasa Tbk	<i>Cement</i>	Jl. Jenderal Sudirman Kav.70-71, Jakarta
2	MLIA	Mulia Industrindo Tbk	<i>Stone, clay Glass and Concrete Products</i>	Jl. Jendral Gatot Subroto Kav. 42, Jakarta
3	DAVO	Davomas Abadi Tbk	<i>Food and Beverages</i>	Jl. Pangeran Jayakarta 117 Blok B/35-39
4	SMCB	Holcim Indonesia Tbk	<i>Cement</i>	Jl. Jend. Gatot Subroto Kav. 38, Jakarta

No	Kode	Nama Perusahaan	Kelompok Industri	Alamat
5	AMFG	Asahimas Flat Glass Tbk	<i>Stone, Clay Glass and Concrete Products</i>	Jl. Ancol IX/5, Ancol Barat, Jakarta 14430
6	BTON	Beton Jaya Manunggal Tbk	<i>Metal & Allied products</i>	Jl. Raya Krikilan No. 434 Km. 28, Gresik Jawa Timur
7	AKKU	<u>Alam Karya Unggul Tbk</u>	<i>Plastic and Glass products</i>	Jl. Jend. Gatot Subroto Kav. 22, Jakarta
8	UNVR	<u>Unilever Indonesia Tbk</u>	<i>Consumer Goods</i>	Jl. Gatot Subroto Kav. 15, Jakarta
9	INAF	Indofarma Tbk	<i>Pharmaceuticals</i>	Jl. Indofarma No. 1 Cikarang Barat 17530, Jawa Barat
10	KLBF	Kalbe Farma Tbk	<i>Pharmaceuticals</i>	Jl. Letjend. Suprpto Kav. 4, Jakarta 10510
11	SAIP	Surabaya Agung Industri Pulp & Kertas Tbk	<i>Paper and Allied Products</i>	Jl. Kedungdoro No. 60 8th-10th Floor, Surabaya
12	SULI	<u>Sumalindo Lestari Jaya Tbk</u>	<i>Lumber and Wood Products</i>	Jl. Prof. Dr. Satrio Kav. E IV/6, Jakarta
13	ASII	<u>Astra International Tbk</u>	<i>Automotive and Allied Products</i>	Jl. Raya Motor Raya No. 8 Sunter II, Jakarta 14330
14	LPIN	Multi Prima Sejahtera Tbk	<i>Automotive and Allied Products</i>	Karawaci Office Park Block M No. 39-50, Lippo Karawaci-Tangerang 15139
15	JKSW	<u>Jakarta Kyoei Steel Work LTD Tbk</u>	<i>Metal & Allied products</i>	Jl. Rawa Terate II No. 1, Jakarta

Sumber : www.idx.co.id

Sampel penelitian yang digambarkan dalam tabel 4.2 menggambarkan bahwa sampel penelitian terbagi atas beberapa kelompok perusahaan yang diambil secara acak yang terdiri dari 10 kelompok perusahaan.

Tabel 4.3**Sampel Penelitian Berdasarkan Kelompok Perusahaan**

No	Kelompok Perusahaan	Tahun				
		2008	2009	2010	2011	2012
1	<i>Automotive and Allied Products</i>	2	2	2	2	2
2	<i>Cement</i>	2	2	2	2	2
3	<i>Consumer Goods</i>	1	1	1	1	1
4	<i>Food and Beverages</i>	1	1	1	1	1
5	<i>Lumber and Wood Products</i>	1	1	1	1	1
6	<i>Metal & Allied products</i>	2	2	2	2	2
7	<i>Paper and Allied Products</i>	1	1	1	1	1
8	<i>Pharmaceuticals</i>	2	2	2	2	2
9	<i>Plastic and Glass products</i>	1	1	1	1	1
10	<i>Stone, Clay Glass and Concrete Products</i>	2	2	2	2	2
Jumlah		15	15	15	15	15

Sumber : Hasil Pengolahan Data, 2014

Kelompok perusahaan yang menjadi sampel penelitian pada tabel 4.3 menunjukkan frekuensi sampel penelitian yang berbeda pada setiap kelompok perusahaan. Adapun distribusi tabel sampel berdasarkan kelompok perusahaan digambarkan dalam tabel 4.4:

Tabel 4.4**Distribusi Sampel Berdasarkan kelompok Perusahaan**

No	Kelompok Perusahaan	Frekuensi	Persentase
1	<i>Automotive and Allied products</i>	2	13,33
2	<i>Cement</i>	2	13,33
3	<i>Consumer Goods</i>	1	6,67
4	<i>Food and Beverages</i>	1	6,67
5	<i>Lumber and Wood Products</i>	1	6,67
6	<i>Metal & Allied products</i>	2	13,33
7	<i>Paper and Allied Products</i>	1	6,67
8	<i>Pharmaceuticals</i>	2	13,33
9	<i>Plastic and Glass products</i>	1	6,67
10	<i>Stone, Clay Glass and Concrete Products</i>	2	13,33
Jumlah		15	100

Sumber : Hasil Pengolahan Data, 2014

Dari tabel 4.4 dapat dilihat bahwa 5 kelompok perusahaan diantaranya: *automotive and allied products, cement, metal & allied products, pharmaceuticals*

dan *stone, clay glass and concrete product* memiliki frekuensi penelitian sebanyak 2 perusahaan dengan masing-masing persentase sebesar 13,3% dan 5 kelompok perusahaan lainnya yaitu: *consumer goods, food and beverages, lumber and wood products, paper and allied products dan plastic and glass products* dengan frekuensi 1 perusahaan dengan masing-masing persentase sebanyak 6,67%.

4.2 Deskriptif Hasil Penelitian

Teknik analisis deskriptif digunakan untuk mengungkap gambaran data secara deskriptif yaitu dengan cara menginterpretasikan hasil pengolahan data nominal empirik dan deskripsi data seperti *mean, median*, dan standar deviasi untuk mengetahui keadaan data berdasarkan hasil penelitian. Hasil analisis deskriptif berguna untuk mendukung interpretasi terhadap hasil analisis dengan teknik lainnya.

4.2.1 Deskriptif Opini Audit *Going concern*

Opini audit *going concern* merupakan variabel dependen (Y). Opini audit *going concern* adalah opini audit yang dikeluarkan oleh auditor untuk mengevaluasi apakah ada kesangsian tentang kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan hidupnya (SPAP, 2011). Opini audit *going concern* diukur dengan menggunakan variabel *dummy* dimana opini audit *going concern* diberi kode 1, sedangkan opini *non going concern* diberi kode 0 (Junaidi dan Hartono, 2010).

Untuk mengetahui perusahaan yang menjadi sampel penelitian mana saja yang mendapatkan opini audit *going concern* atau opini audit *non going concern*, dapat dilihat pada tabel 4. berikut ini :

Tabel 4.5

Opini Audit *Going Concern* pada Perusahaan Manufaktur Tahun 2008-2012

No	Kode Perusahaan	Opini Audit				
		2008	2009	2010	2011	2012
1	INTP	0	0	0	0	0
2	MLIA	1	1	1	0	0
3	DAVO	0	0	0	0	1
4	SMCB	0	0	1	0	0
5	AMFG	0	1	0	0	0
6	BTON	0	0	0	0	0
7	AKKU	0	0	0	0	1
8	UNVR	0	0	0	0	0
9	INAF	1	0	0	0	0
10	KLBF	0	0	0	0	0
11	SAIP	1	1	1	1	1
12	SULI	1	1	1	1	1
13	ASII	0	0	0	0	0
14	LPIN	1	1	0	0	0
15	JKSW	1	1	1	1	1

Sumber : Hasil Pengolahan Data, (2014)

Berdasarkan tabel 4.5 Jumlah sampel perusahaan yang menerima opini audit *going concern* secara berturut-turut sebanyak 3 perusahaan yaitu PT Surabaya Agug Industri Pulp & Kertas Tbk, PT Sumalindo Lestari Jaya Tbk dan PT Jakarta Kyoei Steel Work LTD Tbk. Perusahaan yang menerima opini audit *going concern* sebanyak 3 kali yaitu PT Mulia Indutrindo Tbk. Perusahaan yang menerima opini audit *going concern* sebanyak 2 kali yaitu PT Multi Prima Sejahtera Tbk. Sementara perusahaan yang menerima opini audit hanya 1 kali selama periode 2008-2012 sebanyak 4 perusahaan diantaranya: PT Davomas

Abadi Tbk, PT Asahimas Flat Glass Tbk, PT Holcim Indonesia Tbk dan PT indofarma Tbk. Sementara itu, perusahaan yang menerima opini audit *non going concern* selama periode penelitian sebanyak 5 perusahaan diantaranya: PT Indocement Tungal Prakasa Tbk, PT Beton Jaya Manunggal Tbk, PT Unilever Indonesia Tbk, PT Kalbefarma Tbk dan PT Astra International Tbk.

Untuk melihat frekuensi opini audit *going concern* (GC) dan opini *non going concern* (NGC) yang diterima oleh perusahaan yang menjadi sampel penelitian setiap tahunnya akan di gambarkan pada tabel 4.6

Tabel 4.6
Distribusi Opini Audit Yang Diterima Oleh Perusahaan

Opini Audit	Tahun					Total
	2008	2009	2010	2011	2012	
GC	6	6	5	3	5	25
	40%	40%	33,33%	20%	33,33%	33,33%
NGC	9	9	10	12	10	50
	60%	60%	66,67%	80%	66,67%	66,67%
TOTAL	15	15	15	15	15	75
	100%	100%	100%	100%	100%	100%

Sumber : Hasil Pengolahan Data, (2014)

Berdasarkan Tabel 4.6 diketahui bahwa pada tahun 2008 terdapat 6 perusahaan yang menerima opini audit *going concern* atau sebesar 40% dari total perusahaan sampel pada tahun 2008. Perusahaan yang menerima opini audit *non going concern* pada tahun 2008 adalah 9 perusahaan atau sebesar 60% dari total perusahaan sampel pada tahun 2008. Pada tahun 2009 terdapat 9 perusahaan yang menerima opini audit *going concern* atau sebesar 40% dari total perusahaan sampel pada tahun 2009, dan perusahaan yang menerima opini audit *non going*

concern sebanyak 9 perusahaan atau sebesar 60% dari total perusahaan sampel pada tahun 2009. Pada tahun 2010 terdapat 5 perusahaan yang menerima opini *going concern* atau sebesar 33,33% dari total sampel pada tahun 2010 dan 10 perusahaan mendapatkan opini audit *non going concern* atau 66,67%% dari total sampel tahun 2010. Pada tahun 2011 sebanyak 3 perusahaan mendapatkan opini audit *going concern* atau 20% dari sampel tahun 2010 dan 12 perusahaan mendapatkan opini audit *non going concern* atau sebesar 80% dari total sampel tahun 2011. Pada tahun 2012 terdapat 5 perusahaan yang mendapatkan opini audit *going concern* atau sebesar 33,33% dari total sampel tahun 2012, perusahaan yang mendapatkan opini audit *non going concern* sebanyak 10 perusahaan atau sebesar 66,67% dari total sampel pada tahun 2012. Total keseluruhan penelitian selama 5 tahun menunjukkan sebanyak 25 (33,33%) perusahaan mendapatkan opini audit *going concern* dan 50 (66,67%) perusahaan mendapatkan opini audit *non going concern* dari total 75 (100%) perusahaan sampel penelitian. Secara grafik opini audit pada ke-15 perusahaan yang menjadi sampel penelitian selama periode tahun 2008 – 2012 dapat dilihat pada grafik berikut:



Gambar 4.1

Grafik Opini *Going Concern* Selama Periode Tahun 2008 – 2012

Pada grafik yang ditampilkan dalam gambar 4.1 dapat dilihat selama periode tahun 2008-2012 paling banyak perusahaan mendapat opini *non going concern* pada tahun 2011 yaitu sebanyak 12 perusahaan dan 3 perusahaan mendapat opini audit *going concern*. Sebaliknya, perusahaan yang paling banyak mendapat opini *going concern* pada tahun 2008 dan tahun 2009 sebanyak 6 perusahaan dan 9 perusahaan mendapat opini *non going concern*.

Selanjutnya data akan ditampilkan dalam tabel 4.7 yang merupakan hasil pengolahan dari SPSS *version 20*.

Tabel 4.7

Going concern

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid <i>Non Going concern</i>	50	66,7	66,7	66,7
<i>Going concern</i>	25	33,3	33,3	100,0
Total	75	100,0	100,0	

Sumber: Data sekunder hasil olahan, 2014

Setelah melalui proses klasifikasi pada akhirnya dapat diidentifikasi bahwa dari 15 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode waktu 2008-2012 yang menjadi sampel penelitian, sebanyak 50 data (66,7%) memiliki opini *non going concern* dan sebanyak 25 data (33,3%) memiliki *opini going concern* selama periode 2008-2012.

Opini *going concern* yang diterima oleh sebuah perusahaan menunjukkan adanya kondisi dan peristiwa yang menimbulkan keraguan auditor akan

kelangsungan hidup perusahaan. Salah satu pertimbangan yang perlu diperhatikan oleh auditor dalam memberikan opini *going concern* adalah meramalkan apakah *auditee* akan mengalami kebangkrutan atau tidak. Jika setelah mempertimbangkan rencana manajemen auditor tetap menyimpulkan adanya keraguan substansial atas kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya selama jangka waktu pantas, maka auditor harus mempertimbangkan dampak terhadap laporan keuangan, termasuk kecukupan pengungkapan dalam laporan keuangan (SPAP,2011).

4.2.2 Disclosure

Pada penelitian ini, *Disclosure* merupakan variabel independen pertama (X1). Menurut Tanor (2009), *disclosure* adalah tingkat pengungkapan atas informasi yang diberikan sebagai lampiran keuangan dalam bentuk catatan kaki atau tambahan. Adapun rumus menghitung *Disclosure Level* adalah :

$$\text{Disclosure Level} = \frac{\text{Jumlah skor disclosure yang dipenuhi}}{\text{Jumlah skor maksimum}}$$

(Sumber : Cooke, 1992 dalam Hossain 2008)

Untuk mengetahui *Disclosure Level* (DL) perusahaan yang menjadi sampel penelitian, dapat dilihat tabel 4.8 berikut ini :

Tabel 4.8
Disclosure Level
Perusahaan manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia

No	Kode Emiten	Tahun	Jumlah Skor yang Dipenuhi	Jumlah Skor Maximum	<i>Disclosure Level</i>
1	INTP	2008	32	33	0,96969697
		2009	32	33	0,96969697
		2010	32	33	0,96969697
		2011	32	33	0,96969697
		2012	32	33	0,96969697
2	MLIA	2008	28	33	0,848484848
		2009	28	33	0,848484848
		2010	28	33	0,848484848
		2011	29	33	0,878787879
		2012	30	33	0,909090909
3	DAVO	2008	29	33	0,878787879
		2009	28	33	0,848484848
		2010	26	33	0,787878788
		2011	23	33	0,696969697
		2012	24	33	0,727272727
4	SMCB	2008	24	33	0,727272727
		2009	26	33	0,787878788
		2010	25	33	0,757575758
		2011	25	33	0,757575758
		2012	25	33	0,757575758
5	AMFG	2008	31	33	0,939393939
		2009	31	33	0,939393939
		2010	32	33	0,96969697
		2011	32	33	0,96969697
		2012	32	33	0,96969697
6	BTON	2008	28	33	0,848484848
		2009	28	33	0,848484848
		2010	30	33	0,909090909
		2011	30	33	0,909090909
		2012	30	33	0,909090909
7	AKKU	2008	28	33	0,848484848
		2009	28	33	0,848484848
		2010	28	33	0,848484848
		2011	30	33	0,909090909
		2012	30	33	0,909090909

No	Kode Emiten	Tahun	Jumlah Skor yang Dipenuhi	Jumlah Skor Maximum	Disclosure Level
8	UNVR	2008	30	33	0,909090909
		2009	30	33	0,909090909
		2010	32	33	0,96969697
		2011	31	33	0,939393939
		2012	31	33	0,939393939
9	INAF	2008	32	33	0,96969697
		2009	33	33	1
		2010	32	33	0,96969697
		2011	33	33	1
		2012	32	33	0,96969697
10	KLBF	2008	30	33	0,909090909
		2009	32	33	0,96969697
		2010	33	33	1
		2011	33	33	1
		2012	33	33	1
11	SAIP	2008	29	33	0,878787879
		2009	29	33	0,878787879
		2010	29	33	0,878787879
		2011	29	33	0,878787879
		2012	29	33	0,878787879
12	SULI	2008	31	33	0,939393939
		2009	28	33	0,848484848
		2010	31	33	0,939393939
		2011	32	33	0,96969697
		2012	32	33	0,96969697
13	ASII	2008	28	33	0,848484848
		2009	28	33	0,848484848
		2010	29	33	0,878787879
		2011	30	33	0,909090909
		2012	30	33	0,909090909
14	LPIN	2008	27	33	0,818181818
		2009	27	33	0,818181818
		2010	27	33	0,818181818
		2011	27	33	0,818181818
		2012	29	33	0,878787879
15	JKSW	2008	25	33	0,757575758
		2009	25	33	0,757575758
		2010	25	33	0,757575758

No	Kode Emiten	Tahun	Jumlah Skor yang Dipenuhi	Jumlah Skor Maximum	Disclosure Level
		2011	25	33	0,757575758
		2012	25	33	0,757575758

Sumber: data diolah, (2014)

Pada tabel 4.8 dapat dilihat *disclosure level* pada ke 15 perusahaan sudah tinggi, sebagian besar perusahaan memiliki *disclosure level* diatas 0,8 (80%). Untuk memudahkan dalam menginterpretasikan data yang terdapat pada tabel 4.8 berikut disajikan statistik deskriptif berkaitan dengan *disclosure level* pada perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia selama periode tahun 2008-2012.

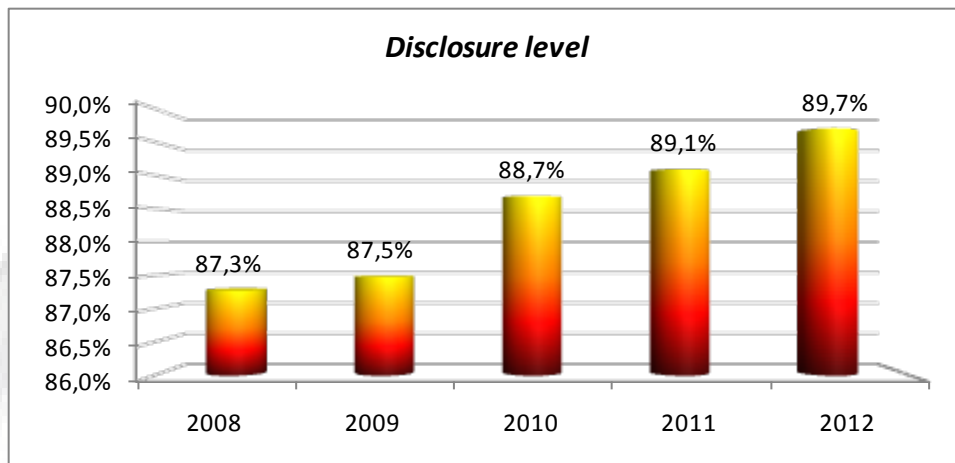
Tabel 4.9
Statistik Deskriptive Disclosure Level
Perusahaan manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia Tahun 2008-2012

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Disclosure	75	,70	1,00	,8844	,07935
Valid N (listwise)	75				

Sumber : hasil Output SPSS

Pada tabel 4.9 dapat dilihat secara rata-rata (mean) *disclosure level* ke-15 perusahaan yang menjadi sampel penelitian selama periode tahun 2008 – 2012 sebesar 0,8844 (88,44%). Nilai terendah *disclosure level* sebesar 0,7 (70%), yaitu dilakukan PT Jakarta Kyoei Steel Works Tbk selama periode tahun 2008 – 2012. Kemudian *disclosure level* tertinggi sebesar 1 (100%) yang dimiliki PT Indofarma (Persero) Tbk tahun 2009 dan tahun 2011 serta PT Kalbe Farma Tbk selama periode tahun 2010-2012. Secara grafik perkembangan rata-rata *disclosure level*

pada ke-15 perusahaan yang menjadi sampel penelitian selama periode tahun 2008 – 2012 dapat dilihat pada grafik berikut.



Gambar 4.2

Grafik Rata-Rata Disclosure Level Selama Periode Tahun 2008 – 2012

Pada grafik diatas dapat dilihat secara rata-rata *disclosure level* pada ke-15 perusahaan selalu naik tiap tahun. Data ini menunjukkan adanya upaya perusahaan untuk meningkatkan pemberian informasi kepada publik, terutama investor. Pengungkapan ini dibutuhkan oleh para pengguna/investor untuk lebih memahami informasi yang terkandung dalam laporan keuangan perusahaan, karena pengguna laporan keuangan, terutama investor memiliki hak untuk mengetahui informasi yang terkandung dalam laporan keuangan perusahaan yang cenderung terabaikan akibat terpisahnya pihak manajemen yang mengelola perusahaan dan pemegang saham yang memiliki modal. Selanjutnya pada tabel 4.10 berikut dapat dilihat rata-rata *disclosure level* berdasarkan opini *going concern*.

Tabel 4.10

Disclosure level Perusahaan Berdasarkan Opini Going Concern

Group Statistics

	Y	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Disclosure	<i>Non Going concern</i>	50	,9000	,07653	,01082
	<i>Going concern</i>	25	,8533	,07710	,01542

Sumber: Hasil Pengolahan Data Sekunder, 2014

Pada tabel 4.10 dapat dilihat bahwa secara rata-rata *disclosure level* perusahaan yang mendapat opini *going concern* lebih rendah yaitu sebesar 0,8533 jika dibandingkan dengan perusahaan yang tidak mendapat opini *going concern* sebesar 0,9000. Data ini memberikan gambaran bahwa perusahaan dengan *disclosure level* lebih rendah cenderung mendapat opini *going concern*.

4.2.3 Audit Tenure

Tenure Kantor Akuntan Publik adalah lama tahun secara berturut-turut sebuah Kantor Akuntan Publik melaksanakan audit atas laporan keuangan suatu klien. Tenur Kantor Akuntan Publik, diukur berdasarkan lama tahun secara berturut-turut kantor akuntan publik melaksanakan audit pada suatu perusahaan. Audit *tenure* pada 15 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) yang menjadi sampel penelitian selama periode periode waktu 2008-2012 dapat dilihat pada tabel 4.11 berikut :

Tabel 4.11
Audit *Tenure* Perusahaan Manufaktur yang Tercatat di Bursa Efek Indonesia

No	Kode Perusahaan	Tahun				
		2008	2009	2010	2011	2012
1	INTP	3	4	1	2	3
2	MLIA	2	3	4	5	6
3	DAVO	1	1	2	3	1
4	SMCB	3	4	1	2	3
5	AMFG	3	1	2	3	4
6	BTON	2	1	2	3	4
7	AKKU	2	3	1	2	1
8	UNVR	3	1	2	3	4
9	INAF	3	1	2	3	1
10	KLBF	4	5	1	2	3
11	SAIP	1	2	3	4	5
12	SULI	3	4	1	2	3
13	ASII	3	4	1	2	3
14	LPIN	3	1	2	3	4
15	JKSW	1	2	3	1	1

Sumber : Hasil Pengolahan Data, (2014)

Pada tabel 4.11 dapat dilihat audit *tenure* ke 15 perusahaan masih termasuk singkat, hanya sedikit perusahaan yang pernah memiliki audit *tenure* lebih dari 4 tahun. Pada umumnya perusahaan memiliki audit *tenure* antara 1 - 3 tahun. Untuk memudahkan dalam menginterpretasikan data yang terdapat pada tabel 4.12 berikut disajikan statistik deskriptif berkaitan dengan audit *tenure* pada perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia selama periode tahun 2008-2012.

Tabel 4.12
Statistik Deskriptive Audit Tenure
Perusahaan manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia

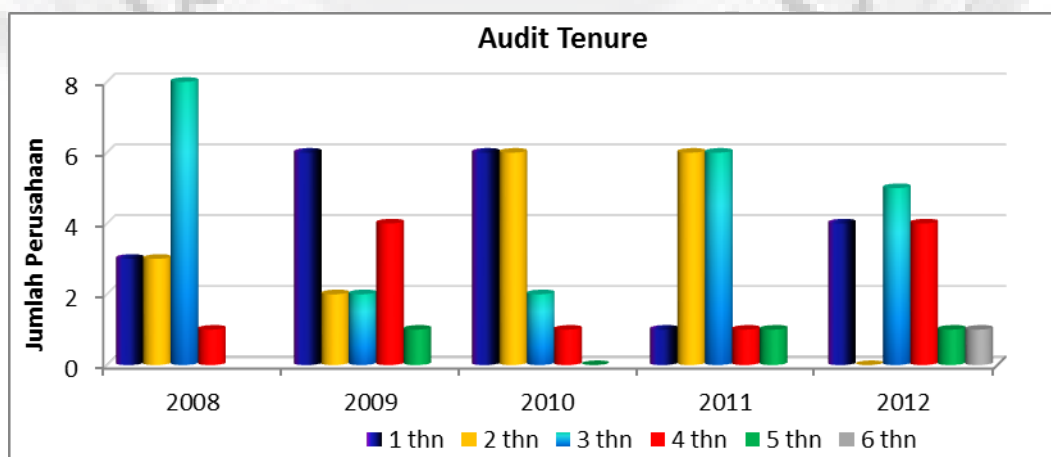
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Audit <i>tenure</i>	75	1,00	6,00	2,5067	1,22335
Valid N (listwise)	75				

Sumber : Hasil Pengolahan Data Sekunder, 2014

Pada tabel 4.12 dapat dilihat bahwa secara rata-rata (mean) audit *tenure* ke-15 perusahaan yang menjadi sampel penelitian selama periode tahun 2008–2012 sebesar 2,5 tahun. Nilai terendah audit *tenure* sebesar 1 tahun dan audit *tenure* tertinggi sebesar 6 tahun yang dilakukan PT Mulia Industrindo Tbk tahun 2012 dengan KAP Delloite (Osman Bing Satrio & Rekan).

Secara grafik audit *tenure* pada ke-15 perusahaan yang menjadi sampel penelitian selama periode tahun 2008 – 2012 dapat dilihat pada grafik berikut ini:



Gambar 4.3

Grafik Audit Tenure Selama Periode Tahun 2008 – 2012

Pada grafik dalam gambar 4.3 dapat dilihat pada tahun 2008 paling banyak perusahaan memiliki masa perikatan dengan KAP selama 3 tahun sebanyak 8 perusahaan, sementara perusahaan yang memiliki masa perikatan 1 tahun dan 2 tahun sebanyak 3 perusahaan, 1 perusahaan dengan masa perikatan 1 tahun.

Pada tahun 2009 paling banyak perusahaan memiliki masa perikatan dengan KAP selama 1 tahun yaitu sebanyak 6 perusahaan. Masa perikatan KAP selama 2 tahun dan 3 tahun sebanyak 2 perusahaan. Perusahaan dengan masa perikatan 4 tahun yang terjadi ditahun 2009 sebanyak 4 perusahaan. Sementara masa perikatan perusahaan dengan KAP selama 1 tahun hanya ada 1 perusahaan.

Tahun 2010 paling banyak perusahaan memiliki masa perikatan dengan KAP selama 1 tahun dan 2 tahun dengan frekuensi masing-masing perikatan sebanyak 6 perusahaan. Perusahaan yang memiliki masa perikatan dengan KAP selama 3 tahun sebanyak 2 perusahaan dan 1 perusahaan dengan masa perikatan selama 4 tahun.

Tahun 2011 paling banyak perusahaan memiliki masa perikatan dengan KAP selama 2 tahun serta 3 tahun yaitu dengan frekuensi masing-masing sebanyak 6 perusahaan. Sementara itu tenure perusahaan dengan KAP selama 1 tahun, 4 tahun dan 5 tahun masing-masing hanya terjadi pada 1 perusahaan.

Tahun 2012 paling banyak perusahaan memiliki masa perikatan dengan KAP selama 3 tahun yaitu sebanyak 5 perusahaan. Masa perikatan KAP dengan perusahaan selama 1 tahun dan 4 tahun yaitu masing-masing 4 perusahaan.

Sementara itu, tenure antara perusahaan dengan KAP selama 5 tahun dan 6 tahun masing-masing hanya terjadi pada 1 perusahaan saja.

Dari gambaran grafik 4.3 di atas kita bisa melihat berapa lama masa perikatan perusahaan dengan KAP. Masa perikatan auditor dengan klien yang terlalu lama dikhawatirkan akan membuat auditor kehilangan independensinya, karena antara auditor dengan klien sudah terikat hubungan yang nyaman dan saling menguntungkan sehingga dikhawatirkan kualitas audit menjadi rendah. Selanjutnya pada tabel 4.13 berikut ini dapat dilihat rata-rata audit tenure berdasarkan opini *going concern*.

Tabel 4.13
Rata-Rata Audit Tenure Berdasarkan Opini Going Concern

Group Statistics					
	Y	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Audit tenure	Non <i>Going concern</i>	50	2,6400	1,20814	,17086
	<i>Going concern</i>	25	2,2400	1,23423	,24685

Sumber: Hasil Pengolahan Data Sekunder, 2014

Pada tabel 4.13 dapat dilihat bahwa secara rata-rata audit *tenure* perusahaan yang mendapat opini *going concern* lebih rendah dibanding perusahaan yang mendapat opini *non going concern*. Data ini menunjukkan perusahaan dengan audit *tenure* lebih singkat cenderung mendapat opini *going concern*, sebaliknya perusahaan dengan audit *tenure* lebih lama cenderung mendapat opini *non going concern*.

4.3 Pengujian Hipotesis

Untuk menguji dan mengetahui pengaruh *disclosure* dan *audit tenure* terhadap opini audit *going concern* digunakan *binary logistic regression*. Dari uraian data pada tabel 4.10 dan tabel 4.13 diatas memberikan gambaran awal sebagai berikut:

- Rata-rata *disclosure level* perusahaan yang mendapat opini *going concern* lebih rendah dibanding perusahaan yang tidak mendapat opini *going concern*.
- Rata-rata *audit tenure* perusahaan yang mendapat opini *going concern* lebih singkat dibanding perusahaan yang tidak mendapat opini *going concern*.

Selanjutnya untuk membuktikan secara statistika apakah kedua variabel tersebut mempengaruhi opini *going concern* maka dilakukan pengujian hipotesis dengan menggunakan regresi logistik.

Analisis Regresi Logistik (*Logistic Regression*) digunakan karena data variabel terikat (variabel opini audit *going concern*) berupa data nominal (dikotomus 0 atau 1) yaitu opini audit *going concern* diberi kode 1, sedangkan opini non *going concern* diberi kode 0. Teknik analisis ini tidak memerlukan lagi uji normalitas data pada variabel bebasnya (Ghozali, 2011:261) dan mengabaikan heteroskedastisitas (Gujarati, 2003,597).

4.3.1 Model Logit (Model Regresi yang Terbentuk Dari Pengujian Hipotesis)

Model logit merupakan model yang digunakan untuk memprediksi apakah suatu perusahaan masuk dalam kriteria tertentu yang telah ditetapkan, dimana dalam penelitian ini adalah opini audit *going concern*. Berdasarkan hasil pengolahan data diperoleh hasil estimasi pengaruh *disclosure* dan *audit tenure* terhadap opini audit *going concern* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode tahun 2008-2012 sebagai berikut.

Tabel 4.14
Hasil Estimasi Model Logit Untuk Memprediksi Opini *Going Concern*
Variables in the Equation

	B	S.E.	Wald	Df	Sig.	Exp(B)
X1	-7,288	3,292	4,901	1	,027	,001
Step 1 ^a X2	-,239	,221	1,174	1	,279	,787
Constant	6,287	2,890	4,731	1	,030	537,327

a. Variable(s) entered on step 1: X1, X2.

Melalui hasil pengolahan seperti pada tabel 4.14 diatas, nilai koefisien regresi (B) dapat diaplikasikan kedalam bentuk persamaan fungsional dengan model logit sebagai berikut:

$$g(y) = 6,287 - 7,288 X_1 - 0,239 X_2$$

Melalui model logit tersebut juga dapat dibentuk model prediksinya sebagai berikut:

$$P(y) = \frac{1}{1 + e^{-[6,287 - 7,288X_1 - 0,239X_2]}}$$

Berdasarkan model prediksi tersebut perusahaan diprediksi akan mendapat opini *going concern* jika $P > 0,5$ dan diprediksi mendapat opini *going concern* jika $P \leq 0,5$. Nilai koefisien bertanda negatif menunjukkan bahwa pada model tersebut ada kecenderungan semakin besar nilai variabel bersangkutan (*disclosure level* dan *audit tenure*) akan mendapat opini non *going concern*.

Setelah model prediksi diperoleh, selanjutnya dilakukan pengujian secara simultan dan pengujian variabel secara parsial untuk membuktikan apakah kedua variabel independen yang masuk dalam model berpengaruh signifikan terhadap opini *going concern*.

4.3.2 Uji Simultan (Menilai Model Fit)

Uji simultan dilakukan untuk menguji apakah *disclosure* dan *audit tenure* dapat digunakan untuk memprediksi opini *going concern*. Untuk keperluan pengujian secara keseluruhan digunakan statistik uji *Chi-Square* dengan hipotesis statistik sebagai berikut:

H_0 : Semua $\beta_i = 0$: *Disclosure* dan *audit tenure* secara bersama sama tidak berpengaruh terhadap opini *going concern*

H_a : Ada $\beta_i \neq 0$: *Disclosure* dan *audit tenure* secara bersama sama berpengaruh terhadap opini *going concern*

Kriteria pengujiannya adalah Tolak H_0 pada tingkat kekeliruan 5% jika

χ_{hitung}^2 lebih besar dari $\chi_{(1-0,05);p}^2$

Tabel 4.15
Hasil Pengujian Simultan Untuk Memprediksi Opini *Going Concern*
Omnibus Tests of Model Coefficients

	Chi-square	Df	Sig.
Step	7,084	2	,029
Step 1 Block	7,084	2	,029
Model	7,084	2	,029

Sumber : Hasil Pengolahan Data SPSS vers. 20

Berdasarkan hasil pengolahan data (Lampiran output SPSS) diperoleh nilai -2Log Likelihood untuk model tanpa variabel independen (block 0) sebesar 95,477. Kemudian nilai -2Log Likelihood untuk model dengan kedua variabel independen (block 1) sebesar 88,393. Dari kedua nilai -2Log Likelihood ini selanjutnya dapat dihitung nilai statistik uji *Chi-Square* yaitu; $95,477 - 88,393 = 7,084$, dimana nilai ini sama dengan nilai *Chi-Square* yang terdapat pada tabel 4.14.

Selanjutnya dari tabel *Chi-square* pada tingkat kekeliruan 5% dan derajat bebas = 2 diperoleh $\chi^2_{(1-0.05);2}$ sebesar 5,991. Karena *Chi-square* hitung (7,084) lebih besar dari *Chi-square* tabel (5,991), maka dengan tingkat kekeliruan 5% diputuskan untuk menolak H_0 dan menerima H_a . Jadi berdasarkan hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa kedua variabel independen/prediktor (*Disclosure* dan *audit tenure*) secara simultan berpengaruh signifikan dalam memprediksi opini *going concern* pada perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia selama periode tahun 2008-2012.

4.3.3 Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi yang menunjukkan estimasi variasi dari variabel independen terhadap variabel dependen dalam regresi logistik adalah *Cox & Snell R-Square* atau *Nagelkerke R-Square* yang merupakan pseudo *R-Square*. Koefisien determinasi pada model regresi logistik penelitian ini ditunjukkan oleh nilai *Nagelkerke R-Square*. *Nagelkerke R-Square* merupakan modifikasi dari koefisien Cox dan *Snell* untuk memastikan bahwa nilainya bervariasi dari 0 (nol) sampai 1 (satu). Hasil koefisien determinasi atau *Model Summary* disajikan pada Tabel 4.16 berikut:

Tabel 4.16
Koefisien Determinasi Pengaruh *Disclosure* dan *Audit Tenure* Terhadap *Opini Going Concern*

Model Summary			
Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	88,393 ^a	,090	,125

a. Estimation terminated at iteration number 4 because parameter estimates changed by less than ,001.

Nilai *Nagelkerke R-square* yang terdapat pada tabel 4.16 dapat diinterpretasikan seperti nilai R^2 pada regresi linier. Berdasarkan data pada tabel 4.15 dapat dilihat nilai *Nagelkerke R-square* sebesar 0,125, nilai ini menunjukkan bahwa secara bersama-sama *disclosure* dan *audit tenure* mampu menjelaskan *opini going concern* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar pada BEI pada tahun 2008-2012 sebesar 12,5% atau secara bersama-sama *disclosure* dan *audit*

tenure memberikan pengaruh sebesar 12,5% terhadap opini *going concern* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar pada BEI pada tahun 2008-2012. sedangkan sisanya sebesar 87,5% dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang tidak dimasukkan ke dalam model penelitian yang secara teoritis mungkin dapat memengaruhi opini audit *going concern* yaitu *debt default, liquidity, leverage, profitability, cash flow, company's size, company's growth, audit quality, prior year audit opinion, audit lag*, mekanisme *Corporate Governance, opinion shopping*, penerapan strategi manajemen, dan keberadaan komisaris independen dan kepemilikan perusahaan (yang dapat dipisahkan antara kepemilikan asing dan kepemilikan dalam negeri untuk dapat mengetahui apakah terdapat perbedaan antara jenis kepemilikan tersebut, karena biasanya dengan adanya kepemilikan asing akan lebih ketat pengawasannya, sehingga kinerja perusahaan akan lebih baik).

4.3.4 Ketepatan Hasil Prediksi

Ketepatan hasil prediksi menunjukkan kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi probabilitas penerimaan opini audit *going concern* oleh perusahaan. Ketepatan prediksi dari hasil estimasi model logit dengan menggunakan kedua variabel independen/prediktor ditunjukkan pada tabel 4.17 berikut;

Tabel 4.17
Ketepatan Kedua Variabel Independen Dalam Memprediksi Opini *Going Concern*
Classification Table^a

	Observed	Predicted		
		Y		Percentage Correct
		<i>Non Going concern</i>	<i>Going concern</i>	
Step 1	<i>Non Going concern</i>	45	5	90,0
	<i>Going concern</i>	17	8	32,0
	Overall Percentage			70,7

a. The cut value is ,500

Pada tabel 4.17 dapat dilihat bahwa dari 50 perusahaan yang diidentifikasi mendapat opini *non going concern*, sebanyak 45 perusahaan diprediksi tidak mendapat opini *going concern* dan 5 perusahaan mendapat opini *going concern* dengan ketepatan prediksi 90,0%. Kemudian dari 25 perusahaan yang diidentifikasi mendapat opini *going concern*, hanya 17 perusahaan yang diprediksi mendapat opini *non going concern* dan 8 perusahaan diprediksi mendapat opini *going concern* dengan ketepatan prediksi 32%. Secara keseluruhan ketepatan prediksi kedua variabel independen/prediktor dalam memprediksi opini *going concern* sebesar 70,7%.

4.3.5 Uji Parsial (Uji Signifikansi)

Setelah diketahui bahwa hasil pengujian secara keseluruhan diputuskan untuk menolak H_0 , selanjutnya dilakukan pengujian secara parsial untuk menguji pengaruh masing-masing variabel independen. Untuk menguji signifikansi

(kebermaknaan) pengaruh masing-masing variabel independen digunakan hipotesis statistik sebagai berikut:

$$H_0 : b_i = 0$$

$$H_a : b_i \neq 0 \quad ; i = 1 \text{ dan } 2$$

Untuk menguji hipotesis tersebut digunakan statistik uji *Wald* yang mempunyai pendekatan pada distribusi *Chi-Square* dengan kriteria pengujian tolak H_0 pada $\alpha=5\%$ jika nilai statistik uji *wald* lebih besar dari nilai $\chi^2_{(05);df=1}$, yaitu sebesar 3,841 dan menolak H_0 jika *p-value* (*Sig.*) bernilai lebih kecil dari taraf signifikan ($\alpha=5\%$). Hasil uji koefisien Model Logistik dapat dilihat pada tabel 4.17 sebagai berikut :

Tabel 4.18
Hasil Estimasi Model Logit

Variables in the Equation						
	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
X1	-7,288	3,292	4,901	1	,027	,001
Step 1 ^a X2	-,239	,221	1,174	1	,279	,787
Constant	6,287	2,890	4,731	1	,030	537,327

a. Variable(s) entered on step 1: X1, X2.

4.3.5.1 Pengaruh *Disclosure* Dalam Memprediksi Opini *Going Concern*

Sebagaimana yang disebutkan dalam hipotesis bahwa *disclosure* berpengaruh terhadap opini audit *going concern*, maka dilakukan pengujian *disclosure* terhadap opini *going concern* dengan rumusan hipotesis statistik sebagai berikut.

$H_0 : b_1 = 0$: *Disclosure* tidak berpengaruh dalam memprediksi opini *going concern*

$H_a : b_1 \neq 0$: *Disclosure* berpengaruh dalam memprediksi opini *going concern*

Pada tabel 4.18 dapat dilihat bahwa nilai statistik uji *wald* untuk variabel *disclosure* adalah sebesar 4,901 dengan nilai signifikansi sebesar 0,027. Kemudian dari tabel *Chi-square* untuk $\alpha = 0,05$ dan derajat bebas 1 diperoleh nilai *Chi-square* tabel sebesar 3,841. Karena nilai statistik uji *wald* untuk variabel *disclosure* (4,901) lebih besar dari nilai *Chi-square* tabel (3,841), dan nilai p-value (sig) yang lebih kecil dari 0,05 maka pada tingkat kekeliruan 5% diputuskan untuk menolak H_0 sehingga H_a diterima. Jadi berdasarkan hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa *disclosure* memberikan pengaruh yang signifikan dalam memprediksi opini *going concern* pada perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia selama periode tahun 2008-2012.

4.3.5.2 Pengaruh Audit *Tenure* Dalam Memprediksi Opini *Going Concern*

Sebagaimana dihipotesiskan bahwa audit *tenure* mempengaruhi opini *going concern*, maka dilakukan pengujian audit *tenure* terhadap opini *going concern* dengan rumusan hipotesis statistik sebagai berikut.

$H_0 : b_2 = 0$: Audit *tenure* tidak berpengaruh dalam memprediksi opini *going concern*

$H_a : b_2 \neq 0$: Audit *tenure* berpengaruh dalam memprediksi opini *going concern*

Pada tabel 4.18 dapat dilihat bahwa nilai statistik uji *wald* untuk variabel audit *tenure* adalah sebesar 1,174 dengan nilai signifikansi sebesar 0,279.

Kemudian dari tabel *Chi-square* untuk $\alpha = 0,05$ dan derajat bebas 1 diperoleh nilai *Chi-square* tabel sebesar 3,841. Karena nilai statistik uji *wald* untuk variabel audit *tenure* (1,174) lebih kecil dari nilai *Chi-square* tabel (3,841) dan p-value (sig) sebesar 0,279 lebih besar dari 0,05 maka pada tingkat kekeliruan 5% diputuskan untuk menerima H_0 sehingga H_a ditolak. Jadi berdasarkan hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa audit *tenure* tidak memberikan pengaruh yang signifikan dalam memprediksi opini *going concern* pada perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia selama periode tahun 2008-2012.

4.4 Pembahasan Hasil Penelitian

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dijabarkan pada sub bab sebelumnya, pada bagian ini akan dibahas hasil penelitian sesuai dengan teori yang mendasarinya.

4.4.1 Pengaruh *Disclosure* Terhadap Opini *Going concern*

Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa perusahaan yang mendapat opini *going concern* memiliki *disclosure* lebih rendah dibanding perusahaan yang mendapat opini *non going concern*. Artinya ada kecenderungan bahwa perusahaan yang mendapat opini *going* memberikan informasi yang lebih sedikit kepada publik dibanding perusahaan yang mendapat opini *non going concern*. Melalui hasil pengujian hipotesis dimana *disclosure* memiliki p-value (sig) yang lebih kecil dari 0,05 dan nilai statistik uji *wald* untuk variabel *disclosure* (4,901) lebih besar dari nilai *Chi-square* tabel (3,841), diperoleh kesimpulan bahwa *disclosure* memberikan pengaruh yang signifikan dalam memprediksi opini *going concern*

pada perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia selama periode tahun 2008-2012.

Informasi yang didapat dari suatu laporan keuangan perusahaan tergantung pada tingkat pengungkapan (*disclosure*) dari laporan keuangan yang bersangkutan. Pengungkapan informasi dalam laporan keuangan dilakukan untuk melindungi hak pemegang saham yang cenderung terabaikan akibat terpisahnya pihak manajemen yang mengelola perusahaan dan pemegang saham yang memiliki modal. Semakin memadainya pengungkapan atas informasi laporan keuangan dapat mengurangi resiko litigasi sehingga jika perusahaan mengungkapkan lebih sedikit informasi akuntansi cenderung menerima opini *unqualified* dari auditor eksternal (Junaidi dan Hartono, 2010:8).

Perusahaan yang tidak mengungkapkan rasio- rasio keuangan yang bagus dan mengungkapkan dampak kondisi ekonomi atau keraguan dalam kelangsungan hidup usahanya akan meningkatkan kemungkinan menerima opini *going concern*. Dengan nilai koefisien beta negatif mengindikasikan perusahaan yang mengungkapkan keadaan perusahaannya lebih banyak cenderung tidak menerima opini *going concern*. Semakin banyak pengungkapan yang dilakukan oleh klien maka semakin baik kondisi keuangannya sehingga terhindar dari penerimaan opini *going concern*. Pengungkapan informasi tentang kondisi perusahaan juga dapat menghindari konflik antara investor dengan manajemen (Haroon *et. al*, 2009:6). Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Haron *et al*. (2009), Junaidi dan Hartono (2010).

Berbanding terbalik dengan hasil penelitian Astuti dan Darsono (2012) dimana menyatakan bahwa tingkat pengungkapan yang tinggi tidak menyebabkan perusahaan terhindar dari penerimaan opini *going concern*. Hal tersebut dapat terjadi karena tingkat pengungkapan yang terlalu tinggi menimbulkan kesan tidak baik dan diartikan sebagai pengungkapan yang berlebihan. Terlalu banyak informasi akan membahayakan karena penyajian rinci dan tidak penting justru akan mengaburkan informasi yang signifikan dan membuat laporan keuangan sulit ditafsirkan (Hendriksen dan Breda, 2002).

Penggunaan variabel *disclosure* dalam penelitian tentang opini *going concern* masih sedikit (Junaidi dan Hartono, 2010), namun variabel ini cukup efektif dalam memprediksi penerimaan opini *going concern* terbukti dari tingkat signifikansi sebesar 0,027.

4.4.2 Pengaruh Audit Tenure Terhadap Opini Going Concern

Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa perusahaan yang mendapat opini *going concern* memiliki masa perikatan audit lebih singkat dibanding perusahaan yang mendapat opini *non going concern*. Artinya ada kecenderungan bahwa perusahaan yang mendapat opini *going* memiliki masa perikatan yang lebih singkat dengan Kantor Akuntan Publik dibanding perusahaan yang mendapat opini *non going concern*. Namun dari hasil pengujian hipotesis dengan nilai statistik uji *wald* untuk variabel *audit tenure* (1,174) lebih kecil dari nilai *Chi-square* tabel (3,841) dan *p-value* (*sig*) sebesar 0,279 lebih besar dari 0,05 diperoleh kesimpulan bahwa *audit tenure* tidak memberikan pengaruh yang

signifikan dalam memprediksi opini audit *going concern* pada perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia selama periode tahun 2008-2012.

Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa independensi auditor tidak terganggu dengan lamanya perikatan yang terjadi antara klien dengan auditor. Auditor akan tetap mengeluarkan opini *going concern* pada perusahaan yang diragukan kemampuannya untuk mempertahankan kelangsungan usahanya tanpa memperdulikan *fee* audit yang akan diterima di masa depan karena kehilangan klien. Selain itu terdapat Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 tentang jasa akuntan publik. Peraturan tersebut menyebutkan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama 5 (enam) tahun berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama 3 (tiga) tahun berturut-turut. Sehingga baik KAP maupun klien akan berusaha untuk mematuhi peraturan tersebut (Dewayanto, 2011). Hasil penelitian ini sejalan dengan temuan Januarti dan Fitrianasari (2008), Widyantari (2011), dan Dewayanto (2011) yang menemukan bahwa audit *tenure* tidak berpengaruh signifikan terhadap penerimaan opini *going concern*.

Namun hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Junaidi dan Hartono (2010), Muttaqin dan Sudarno (2012), dan Januarti (2009) yang menyatakan bahwa *tenure* berpengaruh terhadap opini audit *going concern*. Menurut Junaidi dan Hartono (2010), semakin lama hubungan auditor dengan klien, maka semakin kecil kemungkinan perusahaan untuk mendapatkan opini *going concern*. Kondisi ini terjadi karena perikatan yang

lama dapat menyebabkan berkurangnya independensi KAP. Hilangnya independensi auditor dapat dilihat dari kesulitan auditor dalam memberikan opini *going concern* untuk kliennya (Sari,2012:21). Auditor akan cenderung mengeluarkan opini menyesatkan dan akan merugikan berbagai pihak. Opini yang menyesatkan tersebut tidak sesuai dengan kondisi keuangan perusahaan yang sebenarnya sebagai contoh pada kasus Enron, dimana auditor yang mengaudit independensinya berkurang karena terpengaruh dengan lamanya perikatan sehingga, meskipun laporan keuangannya tidak wajar, auditor yang berkurang independensinya akan mengeluarkan opini audit wajar tanpa pengecualian. Di beberapa Negara menetapkan peraturan mengenai rotasi KAP. Di Indonesia penggantian KAP yang sama dilakukan setiap 5 tahun, sedangkan untuk auditor yang sama setiap 3 tahun (Lenox, 2004).

4.4.3 Pengaruh *Disclosure* dan *Audit Tenure* Terhadap Opini *Going Concern*

Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa secara simultan *disclosure* dan *audit tenure* memberikan pengaruh sebesar 12,5% terhadap opini *going concern* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar pada BEI pada tahun 2008-2012. Kemudian dari hasil pengujian hipotesis diperoleh kesimpulan bahwa *disclosure* dan *audit tenure* secara simultan memberikan pengaruh yang signifikan dalam memprediksi opini *going concern* pada perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia selama periode tahun 2008-2012.

Carcello dan Nagy (2004) dalam Saputri (2012) menemukan bukti apabila periode-periode awal penugasan auditor dalam kurun waktu kurang dari tiga tahun lebih memiliki kecenderungan terjadinya kecurangan dalam pelaporan keuangan.

Gaganis dan Pasiouras (2007) menyatakan bahwa auditor eksternal akan cenderung memberikan opini *unqualified* kepada perusahaan yang mengungkapkan lebih sedikit informasi akuntansi. Berdasarkan hasil analisis, rata-rata perikatan antara KAP dengan perusahaan yang di *auditee* adalah 2,24 tahun atau dapat dikatakan 2 tahun. Hal ini dapat diartikan bahwa selama lima periode pengamatan, rata-rata perusahaan melakukan perikatan dengan 2 KAP yang berbeda. Pengetahuan auditor yang masih belum memadai di masa awal perikatan menyebabkan auditor sangat bergantung pada informasi-informasi yang diungkapkan oleh manajemen untuk memperoleh bukti audit. Ketergantungan auditor akan informasi-informasi yang diberikan manajemen di awal masa-masa perikatan tersebutlah yang memungkinkan manajer membatasi luasnya pengungkapan (*disclosure*) dengan tidak mengungkapkan masalah kelangsungan hidup yang dialami perusahaan sehingga diharapkan perusahaan akan dapat memperoleh *unqualified opinion* serta terhindar dari pengungkapan opini audit *going concern*.

Hasil pengujian hipotesis sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Junaidi dan Hartono yang menyatakan bahwa *disclosure* dan audit *tenure* berpengaruh signifikan terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Menurut Junaidi dan Hartono (2010), semakin memadainya pengungkapan atas informasi laporan keuangan dapat mengurangi resiko litigasi sehingga jika perusahaan mengungkapkan lebih sedikit informasi akuntansi cenderung menerima opini *unqualified* dari auditor eksternal. Semakin lama hubungan antara auditor dengan

klien, maka semakin kecil kemungkinan perusahaan menerima opini *going concern* (Junaidi dan Hartono,2010:8).

