

Faktor-faktor yang mempengaruhi opini audit *going concern*

Edwina Putri Pertiwi, Yuni Nustini

Universitas Islam Indonesia
Email: edwinaputrip96@gmail.com

Abstract

The purpose of this study is to analyze the relationship between profitability, company size, company growth, leverage, audit lag, audit tenure, debt default, financial distress and opinion shopping towards going concern audit opinion in manufacturing companies listed on Indonesia Stock Exchange (IDX) during the period of 2019-2021. In this study, the data used is the secondary data from annual reports that contains any informations needed this study and it use purposive sampling method to get the data. This study use profitability (ROA), company size (Ln. Total Assets), company growth (Tota Assets Ratio), leverage (DER), audit lag (the difference between the date of the financial statement and the audit report), audit tenure (how long time KAP cooperation with company), debt default (dummy variable), financial distress (Revised Altman bankruptcy) and opinion shopping (dummy variable) as independent variable and going concern audit opinion (dummy variable) as dependent variable. This study used 57 companies out from 513 total population. This study use binary logistic regression analysis method for data processing and analyzing. The results of this study show that profitability has a negative effect on going concern audit opinion. Audit lag, debt default and opinion shopping have a positive effect on going concern audit opinion. Company size, company growth, leverage, audit tenure and financial distress have no effect on going concern audit opinion.

Keywords: Audit Lag, Audit Tenure, Company Growth, Company Size, Debt Default, Financial Distress and Opinion Shopping, Going Concern Audit Opinion, Leverage, Profitability.

DOI: [10.20885/ncaf.vol5.art18](https://doi.org/10.20885/ncaf.vol5.art18)

PENDAHULUAN

Investor atau penanam modal pada sebuah perusahaan mempunyai wewenang yang sangat fundamental dalam menyokong perusahaan untuk mendanai kegiatan perusahaan yang diwujudkan dalam bentuk penanaman modal. Sebelum investor atau penanam modal menyumbangkan investasi atau modal ke perusahaan, hal pertama yang menjadi dugaan yaitu tentang kelangsungan hidup (*going concern*) perusahaan. Perusahaan yang menerbitkan opini audit dalam laporan keuangan perusahaan akan menjadi peninjauan atau pengamatan oleh pemakai laporan keuangan terutama investor.

Perusahaan hendaklah memanasifestasikan laporan keuangan tahunan guna mengungkapkan keadaan finansial perusahaan dalam kurun waktu tertentu ke dalam *financial report*, jadi dapat dilihat situasi perusahaan sekarang. Laporan keuangan juga terdapat informasi mengenai kelemahan dan kekuatan yang dimiliki oleh perusahaan. Ketika auditor baru akan mengaudit perusahaan, membutuhkan auditor lama dengan tujuan mencari bantuan untuk mendukung perusahaan yang diinginkan.

Pada tahun 2017 didapati 27 perusahaan publik yang ditutup oleh BEI karena kebingungan *going concern* serta perdebatan kelangsungan perusahaan, (Liputan6.com, 2017). Kemudian, tahun 2018 didapati 15 emiten didesak dengan tidakan penghapusan pencatatan saham perusahaan dari Bursa Efek Indonesia karena perusahaan tersebut mengabaikan kriteria *going concern*, (Okezone.com, 2018). Cukup banyak perusahaan yang bangkrut dan mengganti program investor dalam menanamkan modalnya. Investor harus lebih waspada dan dapat menguraikan dengan tepat sebelum melaksanakan investasi pada sebuah perusahaan. Analisis yang harus difahami investor adalah analisis laporan keuangan.

Tugas auditor yang hakiki untuk mengungkapkan laporan keuangan perusahaan yang berkualitas. Auditor harus mengukur secara teliti, jadi laporan audit yang diterbitkan, berimbang dengan keadaan perusahaan yang ada dan tidak membelokkan investor. Komunikasi yang dituangkan dalam laporan audit adalah sebagian dari informasi yang disiapkan untuk publik (salah satunya investor) jika perusahaan

mengungkapkan laporan keuangan tahunannya. Keadaan ekonomi yang berubah-ubah akan mengakibatkan para investor menginginkan adanya suatu peringatan dini oleh auditor tentang kegagalan keuangan perusahaan (Chen & Church, 1996). Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) menjelaskan auditor bertanggungjawab menilai mengenai kesanksian dalam kelangsungan hidup (*going concern*) perusahaan selama kurun waktu tidak lebih dari satu tahun sesudah laporan audit diterbitkan. PSA 29 paragraf 11 huruf d menerangkan bahwa kebimbangan auditor atas keberlangsungan hidup perusahaan yang mengharuskan auditor menambahkan paragraf penjelas (atau bahasa penjelas lainnya) dalam laporan audit.

Perlu dilakukan penelitian lebih lanjut mengenai laporan *going concern* berdasarkan penelitian-penelitian sebelumnya yang menghasilkan temuan yang berbeda oleh para peneliti. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Putra & Purnawati (2020), kelemahan utama ditunjukkan ketika menggunakan kriteria bahwa suatu perusahaan harus menderita kerugian setelah pajak setidaknya selama satu tahun. Oleh karena itu, penelitian ini menggunakan kriteria bahwa perusahaan harus melaporkan laba secara berkala untuk periode 2019-2021. Peneliti juga menambah beberapa variabel independent, yaitu ukuran perusahaan, *debt default* dan *opinion shopping*.

TINJAUAN LITERATUR

Agency Theory

Jensen dan Meckling (1994) berpendapat bahwa teori agensi adalah teori yang menyajikan hubungan agen sebagai kontrak antara satu atau lebih prinsipal, dan agen memberikan beberapa layanan kepada agen dengan mendelegasikan otoritas informasi kepada pemilik. Dijelaskan bahwa itu adalah teori yang mencakup pemilik. Kesenjangan informasi ini, yang biasa disebut asimetri informasi, adalah dominasi informasi antara manajer (agen) dan pemilik (prinsipal), yang tidak memiliki informasi lengkap tentang keadaan perusahaan. Sebagai agen dalam proses perusahaan. Ada alasan mengapa manajer (agen) tidak sepenuhnya mengungkapkan informasi yang mereka miliki kepada prinsipal. Hal ini menunjukkan informasi asimetris antara kedua belah pihak. Agen memiliki tanggung jawab moral untuk memaksimalkan kepentingan prinsipal mereka. Namun agen juga tertarik untuk memaksimalkan kesejahteraannya, selain untuk keuntungan pribadi, sehingga jika manajemen memiliki lebih banyak informasi tentang prospek perusahaan, terjadi asimetri informasi, tetapi pemilik cenderung memiliki informasi yang lebih sedikit tentang prospek perusahaan. Karena manajemen dan pemilik memiliki kepentingan yang berbeda, perwakilan tidak dianggap terbuka untuk prinsipal. Baik pemilik maupun agen dianggap rasional secara ekonomi dan hanya peduli pada kepentingan mereka sendiri. Agen mungkin takut mengungkapkan informasi yang pemilik tidak mengantisipasi dan cenderung memalsukan laporan keuangan.

Opini Audit *Going Concern*

Dalam audit, auditor memberikan informasi tentang masalah atau persyaratan yang terkait dengan pelaporan tepat waktu atas ketidakpercayaan terhadap kemampuan perusahaan untuk berhasil. Penting atau tidaknya tergantung situasi, dan ada yang diperiksa (IAPI, 2013). Opini audit *going concern* adalah opini yang direvisi ketika review auditor menimbulkan keraguan atau ketidakpastian tentang *going concern* (IAI, 2011). Laporan opini audit *going concern* dimaksudkan untuk menjadi asumsi yang dibuat ketika auditor menemukan salah saji yang menyebabkan keraguan tentang opini audit *going concern* yang dihitung dalam 12 bulan sejak audit (SPAP, 2011). Jika opini audit *going concern* diragukan, auditor berhak mengeluarkan opini audit atas *going concern* perusahaan, yang dapat dicantumkan dalam bagian penjelasan laporan auditor atau dalam laporan auditor.

Profitabilitas

Profitabilitas adalah kemampuan perusahaan untuk menghasilkan keuntungan dari operasinya (Sari, 2020). Laba menggambarkan keberhasilan keuangan suatu perusahaan, sehingga jika menunjukkan profitabilitas yang tinggi maka perusahaan memiliki kemampuan untuk mempertahankan profitabilitas dalam usahanya (Maradina, 2019). Ukuran profitabilitas mengukur efektivitas perusahaan dalam hal

pengembalian yang diterimanya dari aktivitas penjualan dan investasinya (Lako, 2019). Profitabilitas yang tinggi menunjukkan efektifitas dan efisiensi penggunaan aset perusahaan. Semakin menguntungkan suatu perusahaan, semakin bebas dari masalah *going concern*, (Suryani, 2020). Sebaliknya, jika profitabilitas rendah, perusahaan akan semakin menghadapi masalah *going concern* (Haryanto & Sudarno, 2019).

H1 : profitabilitas berpengaruh negatif terhadap opini audit *going concern*.

Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan diklasifikasikan besar atau kecil berdasarkan total aset perusahaan, (Mutsanna & Sukirno, 2020). Perusahaan besar dianggap lebih mampu untuk mempertahankan usahanya dimasa mendatang dibandingkan perusahaan kecil karena mereka memiliki sumber daya yang lebih banyak dan lebih berkualitas dibandingkan perusahaan kecil (Suryani, 2020). Perusahaan yang besar akan lebih mudah mendapatkan akses ke sumber dana untuk memperoleh tambahan modal dengan utang (Kusumaningrum & Zulaikha, 2019). Ukuran perusahaan yang besar akan lebih memudahkan perusahaan untuk mendapatkan sumber pendanaan karena perusahaan besar akan lebih mudah memenangkan persaingan (Akbar & Ridwan, 2019). Semakin besar perusahaan maka auditor akan menghindari pemberian opini *going concern* karena perusahaan yang besar dianggap mampu mengatasi kondisi buruknya dibandingkan dengan perusahaan kecil (Asiah, 2015).

H2 : ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap opini audit *going concern*.

Pertumbuhan Perusahaan

Pertumbuhan perusahaan merupakan skala ukur untuk menilai seberapa baik perusahaan mempertahankan posisi ekonominya (Pratiwi & Rahayu, 2019). Pertumbuhan perusahaan dapat dilihat dari meningkatnya pendapatan hasil usaha dari setiap periode akuntansi (Yanti dkk, 2021). Pertumbuhan perusahaan mengukur kemampuan perusahaan untuk meningkatkan perekonomian melalui penjualan bersih perusahaan. Peningkatan penjualan setiap periode memberikan peluang bagi perusahaan untuk meningkatkan laba dan memperkecil kemungkinan perusahaan untuk bangkrut (Akbar & Ridwan, 2019). Tingkat pertumbuhan perusahaan yang baik dapat menjamin kelangsungan usaha perusahaan. Akibatnya, auditor menahan diri untuk tidak memberikan opini audit atas kelangsungan usaha perusahaan yang diaudit (Nadhilah, 2020).

H3: pertumbuhan perusahaan berpengaruh negatif terhadap opini audit *going concern*.

Leverage

Leverage adalah matrik yang mengukur tingkat utang perusahaan (Yanti dkk, 2021). *Leverage* mengacu pada kemampuan perusahaan dalam membayar atau memenuhi kewajibannya dilihat dari posisi keuangan secara keseluruhan (Miraningtyas & Yudowati, 2019). *Rasio leverage* yang tinggi menunjukkan bahwa perusahaan tidak berhasil secara finansial karena aset perusahaan adalah kewajiban dari bisnisnya. Jika perusahaan *leverage* yang tinggi, auditor akan mempertanyakan *going concern* perusahaan, sehingga mereka cenderung menerima sertifikat *going concern* (Kusumaningrum & Zulaikha, 2019). Semakin rendah *rasio leverage* perusahaan, semakin sedikit hutang yang dimiliki perusahaan dan oleh karena itu semakin kecil risiko perusahaan akan gagal bayar (Nadhilah, 2020). Akibatnya, perusahaan tidak memiliki cara untuk mendapatkan konfirmasi kelangsungan usaha.

H4: *leverage* berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*.

Audit Lag

Audit lag, atau sering disebut dengan audit *delay*, adalah waktu penyelesaian audit akhir dan merupakan jumlah hari yang diperlukan untuk menerima laporan audit independen dari tanggal penutupan buku sampai dengan tanggal yang ditentukan dalam laporan audit independen (Sari, 2020). Keterlambatan dalam merilis laporan keuangan dapat meningkatkan asimetri informasi di pasar, *insider trading*, dan rumor yang membahayakan pasar, dan ketidakpastian dapat berakibat fatal bagi opini audit *going concern* (Simamora & Hendrajatno, 2019). Perusahaan yang menerima opini *going concern* membutuhkan waktu audit yang lebih lama dibandingkan perusahaan yang menerima opini tanpa kualifikasi (Rodiyahsari &

Adi, 2021). Artinya, *auditee* memiliki kesempatan yang lebih besar dalam menerima opini audit *going concern* dan semakin lama *audit delay* (Putra & Purnamawati, 2020).

H5: audit lag berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*.

Audit Tenure

Audit tenure adalah jumlah tahun atau tahun KAP melakukan pekerjaan audit pada entitas yang diaudit yang sama (Suryo dkk, 2019). Semakin lama aktivitas audit antara klien dan auditor berlanjut, semakin besar risiko bahwa objektivitas auditor atau auditor akan melemah (Izazi & Arfianti, 2019). Independensi auditor diverifikasi berdasarkan hubungan kontraktual jangka panjang yang dapat menimbulkan konflik kepentingan antara auditor dan entitas yang diaudit (Rodiyaahsari & Adi, 2021). Semakin lama hubungan akuntan dengan klien, semakin kecil kesempatan untuk mengungkapkan secara objektif potensi penurunan opini audit *going concern* klien (Suryani, 2020).

H6: audit tenure berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*.

Debt Default

Debt default didefinisikan sebagai kegagalan debitor untuk membayar hutang pokok (Rachman dkk, 2021). Kegagalan memenuhi kewajiban hutang dan/atau bunga merupakan indikator kelangsungan usaha yang biasa digunakan oleh akuntan untuk menilai *going concern* suatu perusahaan (Chandra dkk, 2019). *Nonpayment (nonperformance)* merupakan indikator *going concern* yang sering digunakan oleh auditor dalam mengambil keputusan tentang laporan audit (Suryani, 2020). Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan mengalami kesulitan likuiditas karena tidak mampu membayar hutang dan aset perusahaan dapat dijual oleh perusahaan, yang akan mempengaruhi opini audit *going concern* (Izazi & Arfianti, 2019). Atas dasar ini, adanya kondisi piutang tak tertagih seharusnya meningkatkan kemungkinan auditor akan mengeluarkan opini audit *going concern*.

H7: *debt default* berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*.

Financial Distress

Situasi keuangan suatu perusahaan dapat mewakili kesehatan perusahaan tersebut, (Izazi & Arfianti, 2019). Perusahaan yang sedang mengalami kesulitan keuangan bisa menjadi pertanda bahwa perusahaan tersebut sedang mengalami keadaan yang tidak sehat (Akbar & Ridwan, 2019). Investor dapat menarik atau membatalkan investasinya dalam keadaan ini, sehingga diharapkan perusahaan tidak akan mengalami kesulitan keuangan. Dalam periode apapun, jika pendapatan perusahaan meningkat, posisi keuangan perusahaan dalam kondisi baik untuk memastikan *going concern*, dalam hal ini perusahaan berhak untuk menerima opini audit *going concern* dan sebaliknya. Keuntungan perusahaan berkurang, dan dalam kasus terburuk, perusahaan menghadapi kesulitan keuangan atau keadaan tidak sehat. Perusahaan kemungkinan akan dikonfirmasi sebagai *going concern*, karena kesehatan perusahaan yang menurun atau kesulitan keuangan, kemungkinan besar perusahaan akan menerima laporan *going concern* nya (Liliani, 2021). Sebaliknya, perusahaan yang tidak pernah mengalami kesulitan keuangan mengurangi kemungkinan perusahaan untuk memperoleh laporan *going concern*, dengan kata lain, auditor tidak memberikan laporan kelangsungan hidup (Effendi, 2019).

H8: *financial distress* berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*.

Opinion Shopping

Opinion shopping didefinisikan oleh *Securities and Exchange Commission* (SEC) sebagai aktivitas menemukan auditor yang bersedia mendukung akuntansi yang dilakukan oleh eksekutif untuk mencapai tujuan organisasi yang diinginkan (Rachman dkk, 2021). Perusahaan biasanya mengganti auditor untuk menghindari sertifikasi *going concern* (Izazi & Arfianti, 2019). *Opinion shopping* dapat digunakan ketika entitas memberhentikan auditor yang cenderung memberikan opini audit *going concern* atau sebaliknya menunjuk auditor yang cenderung memberikan opini audit *going concern* untuk memberikan opini wajar tanpa pengecualian (Effendi, 2019). Perusahaan mengharapka opini audit wajar tanpa pengecualian dari

auditor baru dari pada *opinion shopping* tanpa pertimbangan. Penerbitan laporan audit terhadap perusahaan mempengaruhi *going concern* perusahaan dan mempengaruhi pengambilan keputusan, strategi dan rencana perusahaan ke depan. Jika opini audit yang kami terima tidak sesuai dengan yang kami harapkan, kami akan mencari konfirmasi sesuai keinginan. Salah satu cara perusahaan dapat memperoleh laporan audit adalah dengan mengganti auditor (perubahan auditor). Pergantian auditor (*change of auditor*) mengharuskan auditor baru untuk mengeluarkan opini audit yang diinginkan oleh perusahaan (Mutsanna & Sukirno, 2020).

H9: *opinion shopping* berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*.

METODOLOGI PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Sampel dalam penelitian ini diperoleh dengan menggunakan metode *purposive sampling* dengan kriteria sebagai berikut:

- Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia secara rutin selama periode 2019-2021.
- Perusahaan yang menerbitkan *annual report* dan *audit report* yang berakhir 31 Desember secara rutin pada periode 2019-2021.
- Perusahaan harus menyatakan laba (setelah beban pajak) secara rutin pada periode 2019-2021.
- Perusahaan memiliki hubungan kerja sama dengan KAP yang sama secara rutin pada periode 2019-2021.
- Perusahaan memiliki hubungan kerja sama dengan auditor yang sama secara rutin pada periode 2019-2021.
- Perusahaan yang memiliki data (profitabilitas, ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan, *leverage*, *audit lag*, *audit tenure*, *debt default*, *financial distress*, dan *opinion shopping*) yang dibutuhkan dalam penelitian ini.

Variabel Dependen

Opini Audit *Going Concern*

Opini audit *going concern* merupakan opini modifikasi dimana dalam pertimbangan auditor terdapat kesangsian atau ketidakpastian atas keberlangsungan hidup perusahaan (IAI, 2011). Proksi yang digunakan untuk mengukur laporan *going concern* adalah variabel dummy untuk kategori 1 dan 0. Kategori 1 berlaku untuk perusahaan yang menerima sertifikat *going concern* dan kategori 0 berlaku untuk perusahaan yang tidak menerima sertifikat *going concern*.

Variabel Independen

Profitabilitas

Profitabilitas adalah kemampuan perusahaan untuk menghasilkan keuntungan dari operasinya. Dalam penelitian ini profitabilitas diukur dengan menggunakan *return on assets* (ROA).

$$\text{ROA} = \text{Laba Bersih} / \text{Total Aset}$$

Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan adalah suatu skala dimana dapat diklasifikasikan sebagai besar kecilnya perusahaan. Ukuran perusahaan dapat ditentukan antara lain berdasarkan total neraca, penjualan, dan perluasan pasar. Total aset mewakili aset yang dimiliki perusahaan untuk mendukung bisnisnya, Penjualan mewakili penjualan moneter yang dapat dihasilkan perusahaan, dan pertumbuhan pasar mengukur seberapa terkenal perusahaan tersebut di masyarakat.

$$\text{Ukuran Perusahaan} : \text{Log natural Total Aset}$$

Pertumbuhan Perusahaan

Pertumbuhan perusahaan merupakan kemampuan perusahaan untuk meningkatkan *size*. Pertumbuhan (*growth*) adalah seberapa jauh perusahaan menempatkan diri dalam sistem ekonomi secara keseluruhan atau sistem ekonomi untuk industri yang sama (Machfoedz, 2007). Pertumbuhan perusahaan diukur dengan menggunakan perusahaan rasio pertumbuhan penjualan (Anita, 2017).

$$PP = \frac{TAt - TAt-1}{TAt-1}$$

Keterangan:

PP = pertumbuhan perusahaan

TAt = total aset tahun ini

TAt-1 = total aset tahun sebelumnya

Leverage

Leverage adalah rasio yang menggambarkan kemampuan untuk memenuhi semua persyaratan. Seperti rasio likuiditas, rasio *leverage* juga diperlukan untuk analisis kredit atau analisis rasio keuangan.

$$DER = \frac{\text{Total Hutang}}{\text{Total Ekuitas}}$$

Audit Lag

Otoritas Jasa Keuangan (OJK) telah menerbitkan Peraturan No. 29/POJK.04/2016 tentang Laporan Tahunan Emiten atau Perusahaan Publik. Pasal 7(1) mengatur bahwa emiten atau perusahaan publik wajib menyampaikan laporan tahunan kepada OJK paling lambat empat bulan (120 hari) setelah tanggal neraca. Aturan tersebut juga menyebutkan bahwa sanksi yang dikenakan jika perusahaan mengalami keterlambatan audit antara lain teguran tertulis, denda karena membayar sejumlah tertentu, pembatasan usaha, pembekuan usaha, pencabutan izin usaha, termasuk pencabutan dalam daftar. Pengukuran atas audit delay dilakukan secara kuantitatif dalam jumlah hari.

$$\text{Audit Lag} = \text{Tanggal Laporan Audit} - \text{Tanggal Neraca}$$

Audit Tenure

Variabel audit tenure menggunakan skala interval yang sesuai dengan lamanya hubungan KAP dengan perusahaan. Krissindiastuti dan Rasmini (2016) mengukur masa kerja auditor dengan menghitung jumlah tahun KAP yang sama telah melakukan pekerjaan audit dengan auditee. KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut, (Pasal 2 Ayat 1). Ditentukan dengan cara: Tahun kontrak pertama dimulai pada 1 dan tahun berikutnya menambahkan 1.

Debt Default

Variabel *debt default* diukur dengan menggunakan variabel dummy yang menunjukkan suatu perusahaan mengalami *debt default* sebelum mengeluarkan opini audit. Penentuan variabel dummy mengacu pada karya Astuti dan Darsono (2012), di mana modal negatif perusahaan diberi kode '1' dan modal positif diberi kode '0'.

Financial Distress

Financial distress diukur dengan menggunakan model prediksi kebangkrutan Altman yang dimodifikasi yang dikenal sebagai *Z-score*. Model prediktif adalah formula yang dikembangkan oleh Altman untuk mendeteksi seberapa banyak kecurangan perusahaan sebelum kebangkrutan (Altman, 2000). Modifikasi model atau modifikasi yang dilakukan pada peramalan kebangkrutan dimaksudkan untuk membuat alat peramalan ini lebih relevan dengan situasi masa lalu dan masa depan. Rumusnya adalah:

$$Z = 0.717 Z1 + 0.847 Z2 + 3.107 Z3 + 0.420 Z4 + 0.998 Z5$$

Keterangan :

Z = *Z-score*

$Z1$ = *working capital/ total assets*

$Z2$ = *retained earnings/ totals assets*

$Z3$ = *earnings before interest and taxes/ total assets*

$Z4$ = *book value of equity/ book value of debt*

$Z5$ = *sales/ total assets*

Opinion Shopping

Akuntan Publik paling lama mengaudit perusahaan yang sama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut (Pasal 2 Ayat 1). Lennox (2000) mengemukakan variabel opinion shopping diukur dengan variabel dummy. Kode '1' diberikan kepada entitas yang diaudit oleh auditor yang sama, dan kode '0' diberikan kepada entitas yang diaudit oleh auditor yang berbeda.

HASIL DAN DISKUSI

Objek Penelitian

Tabel 1. Pengambilan Sampel

No	Ketereangan	Jumlah
1.	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia secara rutin selama periode 2019-2021.	513
2.	Perusahaan manufaktur yang tidak menerbitkan <i>annual report</i> dan <i>audit report</i> yang berakhir 31 Desember secara rutin pada periode 2019-2021.	(222)
3.	Perusahaan manufaktur yang tidak melaporkan laba (setelah beban pajak) dalam <i>annual report</i> secara rutin pada periode 2019-2021.	(90)
4.	Perusahaan manufaktur yang tidak melaporkan KAP yang sama dalam <i>annual report</i> secara rutin pada periode 2019-2021.	(45)
5.	Perusahaan manufaktur yang tidak melaporkan auditor yang sama dalam <i>annual report</i> secara rutin pada periode 2019-2021.	(99)
6.	Perusahaan manufaktur yang tidak memiliki data (opini audit <i>going concern</i> , profitabilitas, ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan, <i>leverage</i> , <i>audit lag</i> , <i>audit tenure</i> , <i>debt default</i> , <i>financial distress</i> dan <i>opinion shopping</i>) yang dibutuhkan dalam penelitian ini.	(0)
7.	Jumlah perusahaan yang menjadi sampel dalam penelitian ini.	57

Uji Hosmer dan Lemeshow

Tabel 2. Uji Hosmer dan Lomeshow

Hosmer and Lemeshow Test			
Step	Chi-square	df	Sig.
1	11.489	8	.176

Pada uji *Hosmer and Lemeshow*, datanya fit atau layak untuk menjelaskan variabel jika nilai signifikansi lebih besar dari = 5% (0,05). Pada tabel 2, Nilai uji *Hosmer* dan *Lemeshow* menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,176 lebih tinggi dari 0,05, artinya tidak ada perbedaan antara model dan data, atau bisa juga mengatakan bahwa model dapat digunakan untuk memprediksi nilai data.

Uji Koefisien Determinasi

Tabel 3. Uji Koefisien Determinasi

Model Summary			
Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	47.376 ^a	.180	.280

a. Estimation terminated at iteration number 5 because parameter estimates changed by less than .001.

Berdasarkan tabel 3, dapat ditunjukkan bahwa nilai *Nagelkerke R Square* adalah 0,280. Ini menunjukkan bahwa variabel independen dari profitabilitas, ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan, *leverage*, *audit lag*, *audit tenure*, *debt default*, *financial distress* dan *opinion shopping* bisa menjelaskan variabel dependen opini audit *going concern* sebesar 28%. Sementara itu, sisanya 28% dijelaskan oleh variabel lain di luar studi ini

Uji Klasifikasi Matrik

Tabel 4. Uji Klasifikasi Matrik

Classification Table ^a					
		Predicted			Percentage Correct
		OAGC			
Step 1	Observed	0	1		
		OAGC 0	3	9	
	1	3	42		93.3
	Overall Percentage				78.9

a. The cut value is .500

Tabel 4 menunjukkan bahwa menurut prediksi, 42 perusahaan menerima opini audit *going concern* dari total 45 perusahaan yang harus menerima *going concern* opini audit. Dapat dikatakan bahwa kekuatan prediksi dari model regresi adalah 42/45 atau sama dengan 93,3%. Di sisi lain, 3 perusahaan diprediksi menerima non opini audit *going concern* dari 12 perusahaan. Dia dapat dikatakan bahwa kekuatan prediksi regresi model untuk non opini audit *going concern* berada pada nilai sempurna 3/12 atau sebesar 25,0%. Secara keseluruhan, persentase kekuatan prediksi regresi model adalah 78,9%.

Uji Hipotesis

Tabel 5. Uji Hipotesis

Variables in the Equation							95% C.I. for EXP(B)		
		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)	Lower	Upper
Step 1 ^a	P	-.247	.126	3.841	1	.050	.781	.610	1.000
	UP	-.001	.001	1.386	1	.239	.999	.997	1.001
	PP	-.017	.030	.308	1	.579	.984	.928	1.043
	L	-.002	.016	.011	1	.918	.998	.967	1.030
	AL	.000	.000	.000	1	.000	.000	.000	.000
	AT	.170	.470	.131	1	.718	1.185	.472	2.980
	DD	.000	.000	.000	1	.000	.000	.000	.000
	FD	.007	.008	.745	1	.388	1.007	.991	1.024
	OS	.000	.000	.000	1	.000	.000	.000	.000
	Constant		3.592	3.813	.887	1	.346	36.306	

a. Variable(s) entered on step 1: P, UP, PP, L, AL, AT, DD, FD, OS.

Dari hasil analisis regresi *logistic biner*, maka model persamaan regresi dapat dituliskan sebagai berikut :

$$\text{OAGC} = -0,247P - 0,001UP - 0,017PP - 0,002L + 0,000AL + 0,170AT + 0,000DD + 0,007FD + 0,000OS + 3,592$$

Pembahasan Hipotesis

Pengaruh Profitabilitas Terhadap Opini Audit *Going Concern*

Hasil dari pengujian hipotesis membuktikan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap opini audit *going concern*, terbukti. Hal ini dibuktikan dengan hasil uji regresi *logistic biner*, yaitu koefisien regresi sebesar -0,247. Nilai sig kurang dari nilai alpha 0,05. Hasil ini memiliki arti bahwa profitabilitas yang diukur menggunakan ROA berpengaruh negatif terhadap opini audit *going concern* sehingga hipotesis diterima.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian Suryani (2020) menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap opini audit *going concern*. Hal ini dapat dijelaskan dengan perusahaan besar yang memperoleh profitabilitas besar akan melaporkan opini audit *going concern* yang semakin banyak.

Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Opini Audit *Going Concern*

Hasil dari pengujian hipotesis membuktikan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap opini audit *going concern*, tidak terbukti. Hal ini dibuktikan dengan hasil uji regresi *logistic biner*, yaitu koefisien regresi sebesar -0,001. Nilai sig lebih dari nilai alpha 0,05. Hasil ini memiliki arti bahwa ukuran perusahaan yang diukur menggunakan Ln. Total Aset tidak berpengaruh terhadap opini audit *going concern* sehingga hipotesis ditolak.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian Mutsanna & Sukirno (2020), Kusumaningrum & Zulaikha (2019), Yanti, dkk. (2021), Chandra dkk. (2019), Haalisa & Inayati (2021) menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap opini audit *going concern*. Hal ini dapat dijelaskan dengan perusahaan besar yang mempunyai ukuran perusahaan besar akan melaporkan opini audit *going concern* yang semakin kecil.

Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan Terhadap Opini Audit *Going Concern*

Hasil dari pengujian hipotesis membuktikan bahwa pertumbuhan perusahaan berpengaruh negatif terhadap opini audit *going concern*, tidak terbukti. Hal ini dibuktikan dengan hasil uji regresi *logistic biner*, yaitu koefisien regresi sebesar -0,017. Nilai sig lebih dari nilai alpha 0,05. Hasil ini memiliki arti bahwa pertumbuhan perusahaan yang diukur menggunakan Rasio Total Aset tidak berpengaruh terhadap opini audit *going concern* sehingga hipotesis ditolak.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian Pratiwi & Rahayu (2019), Putra & Purnamawati (2020) menyatakan bahwa pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap opini audit *going concern*. Hal ini dapat dijelaskan dengan perusahaan besar yang mempunyai pertumbuhan perusahaan tinggi akan melaporkan opini audit *going concern* yang semakin sedikit.

Pengaruh *Leverage* Terhadap Opini Audit *Going Concern*

Hasil dari pengujian hipotesis membuktikan bahwa *leverage* berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*, tidak terbukti. Hal ini dibuktikan dengan hasil uji regresi *logistic biner*, yaitu koefisien regresi sebesar -0,002. Nilai sig lebih dari nilai alpha 0,05. Hasil ini memiliki arti bahwa *leverage* yang diukur menggunakan DER tidak berpengaruh terhadap opini audit *going concern* sehingga hipotesis ditolak.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian Kusumaningrum & Zulaikha (2019), Nadhilah (2020), Akbar (2020) menyatakan bahwa *leverage* tidak berpengaruh terhadap opini audit *going concern*. Hal ini dapat dijelaskan dengan perusahaan besar yang mempunyai *leverage* yang tinggi akan melaporkan opini audit *going concern* yang semakin sedikit.

Pengaruh *Audit Lag* Terhadap Opini Audit *Going Concern*

Hasil dari pengujian hipotesis membuktikan bahwa *audit lag* berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*, terbukti namun arahnya negatif. Hal ini dibuktikan dengan hasil uji regresi logistic biner, yaitu koefisien regresi sebesar 0,000. Nilai sig kurang dari nilai alpha 0,05. Hasil ini memiliki arti bahwa *audit lag* yang diukur menggunakan selisih antara tanggal laporan keuangan dengan laporan audit berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern* sehingga hipotesis diterima.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian Haalisa & Inayati (2021) menyatakan bahwa audit lag berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*. Hal ini dapat dijelaskan dengan perusahaan besar yang mempunyai audit lag yang semakin lama akan melaporkan opini audit *going concern* yang semakin sedikit.

Pengaruh *Audit Tenure* Terhadap Opini Audit *Going Concern*

Hasil dari pengujian hipotesis membuktikan bahwa *audit tenure* berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*, tidak terbukti. Hal ini dibuktikan dengan hasil uji regresi *logistic biner*, yaitu koefisien regresi sebesar 0,170. Nilai sig lebih dari nilai alpha 0,05. Hasil ini memiliki arti bahwa *audit tenure* yang diukur menggunakan lamanya KAP bekerja sama dengan perusahaan tidak berpengaruh terhadap opini audit *going concern* sehingga hipotesis ditolak.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian Putra & Purnamawati (2020), Suryo dkk. (2019), Ramadhan & Sumardjo (2021), Izazi & Arfianti (2019), Suryani (2020), Rahmawati & Soeherman (2020), Rodiyahsari & Adi (2021), Liliani (2021), Haalisa & Inayati (2021) menyatakan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap opini audit *going concern*. Hal ini dapat dijelaskan dengan perusahaan besar yang mempunyai *audit tenure* yang semakin lama akan melaporkan opini audit *going concern* yang semakin sedikit.

Pengaruh *Debt Default* Terhadap Opini Audit *Going Concern*

Hasil dari pengujian hipotesis membuktikan bahwa *debt default* berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*, terbukti. Hal ini dibuktikan dengan hasil uji regresi logistic biner, yaitu koefisien regresi sebesar 0,000. Nilai sig kurang dari nilai alpha 0,05. Hasil ini memiliki arti bahwa *debt default* yang diukur menggunakan variabel dummy berpengaruh terhadap opini audit *going concern* sehingga hipotesis diterima.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian SURIANTI & Purba (2020), Izazi & Arfianti (2019), Suryani (2020), Rachman dkk, (2020), Chandra dkk. (2019) menyatakan bahwa *debt default* berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*. Hal ini dapat dijelaskan dengan perusahaan besar yang memperoleh *debt default* besar akan melaporkan opini audit *going concern* yang semakin baik.

Pengaruh *Financial Distress* Terhadap Opini Audit *Going Concern*

Hasil dari pengujian hipotesis membuktikan bahwa *financial distress* berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*, tidak terbukti. Hal ini dibuktikan dengan hasil uji regresi logistic biner, yaitu koefisien regresi sebesar 0,007. Nilai sig lebih dari nilai alpha 0,05. Hasil ini memiliki arti bahwa *financial distress* yang diukur menggunakan kebangkrutan Revised Altman tidak berpengaruh terhadap opini audit *going concern* sehingga hipotesis ditolak.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian Putra & Purnamawati (2020) menyatakan bahwa *financial distress* tidak berpengaruh terhadap opini audit *going concern*. Hal ini dapat dijelaskan dengan perusahaan besar yang mempunyai *financial distress* yang semakin besar akan melaporkan opini audit *going concern* yang semakin sedikit.

Pengaruh *Opinion Shopping* Terhadap Opini Audit *Going Concern*

Hasil dari pengujian hipotesis membuktikan bahwa *opinion shopping* berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*, terbukti. Hal ini dibuktikan dengan hasil uji regresi logistic biner, yaitu probabilitas sebesar 0,000. Nilai sig kurang dari nilai alpha 0,05. Hasil ini memiliki arti bahwa *opinion shopping* yang

diukur menggunakan variabel dummy berpengaruh terhadap opini audit *going concern* sehingga hipotesis diterima.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian Simamora & Hendarjatno (2019) menyatakan bahwa *opinion shopping* berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*. Hal ini dapat dijelaskan dengan perusahaan besar yang memperoleh *opinion shopping* besar akan melaporkan opini audit *going concern* yang semakin baik.

SIMPULAN

Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap opini audit *going concern*. *Audit lag*, *debt default* dan *opinion shopping* berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*. Ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan, *leverage*, *audit tenure* dan *financial distress* tidak berpengaruh terhadap opini audit *going concern*. Selisih tanggal laporan audit dan tanggal neraca yang sedikit, keberhasilan perusahaan dalam membayar kewajiban beserta bunganya dan jaranginya pergantian auditor yang sama dalam sebuah perusahaan akan mengakibatkan opini audit *going concern* yang dilaporkan oleh perusahaan akan semakin kecil atau sedikit. Hal ini akan menimbulkan ketertarikan *stakeholder* untuk menanamkan investasinya.

Keterbatasan dalam penelitian ini diantaranya, jumlah sampel perusahaan sedikit karena sebagian besar sampel tidak melaporkan *annual report* dan *audit report*, masih banyak perusahaan yang rugi per tahunnya, dan tidak memiliki KAP dan auditor yang sama. Kemudian terdapat subjektivitas pada variabel opini audit *going concern*, *debt default* dan *opinion shopping*. menambah jumlah periode untuk menambah jumlah sampel.

DAFTAR REFERENSI

- Akbar, D. F. (2020). The effect of leverage, return on assets and financial distress on going concern audit opinions. *Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia*, 1-11.
- Akbar, R. & Ridwan, R. (2019). Pengaruh kondisi keuangan perusahaan, ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan dan reputasi kap terhadap penerimaan opini audit going concern pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di bursa efek indonesia tahun 2015-2017. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*, 4(2), 286-303.
- Altman, E. I. (2000). *Predicting financial distress of companies: revisiting the z-score and zeta models*. New York University; Stern School of Business.
- Anita, W. F. (2017). Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi opini audit going concern pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di bursa efek indonesia. *Jurnal Riset Keuangan dan Akuntansi*. 3(2), 87-108.
- Asiah, A. N. (2015). Analisis pengaruh current ratio, quick ratio, debt to equity ratio dan return on equity terhadap dividend payout ratio (Studi empiris pada perusahaan manufaktur di bei). *Jurnal Ilmu-Ilmu Sosial*. 7(1), 19-30.
- Astuti, I. R. & Darsono. (2012). Pengaruh faktor keuangan dan non keuangan terhadap penerimaan opini audit going concern. *Diponegoro Journal Of Accounting*. 1(2), 1-10.
- Chandra, I., Cianata, S., Rahmi, N. U., Zai, F. S., Alvina, A., & Batubara, M. (2019). Pengaruh kualitas audit, debt default (kegagalan hutang) dan ukuran perusahaan terhadap penerimaan opini audit going concern pada subsektor perusahaan tekstil & garment yang terdaftar di bursa efek indonesia pada periode 2014-2017. *Owner Riset & Jurnal Akuntansi*, 3(2), 289-300.
- Chen, K. C. W. & B. Church, B. K. (1996). Going concern opinions and the market's reaction to bankruptcy filings. *The Accounting Review*: 117 - 128.
- Effendi, B. (2019). Kondisi keuangan, opinion shopping dan opini audit going concern pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di bei. *STATERA: Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 1(1), 34-46.

- Haalisa, S. N. & Inayati, N. I. (2021). Pengaruh ukuran perusahaan, audit tenure, kualitas audit dan audit report lag terhadap opini audit going concern. *RAAR : Review Of Applied Accounting Research*, 1(1), 29-42.
- Haryanto, Y. A. & Sudarno, S. (2019). Pengaruh profitabilitas, solvabilitas, likuiditas, dan rasio pasar terhadap opini audit going concern pada perusahaan manufaktur di bursa efek indonesia. *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(4), 1-23.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2011). *Standar profesional akuntan publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2013). *Standar profesional akuntan publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Izazi, D. & Arfianti, R. I. (2019). Pengaruh debt default, financial distress, opinion shopping dan audit tenure terhadap penerimaan opini audit going concern. *Jurnal Akuntansi*, 8(1), 1-14.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1994). The nature of man. *Journal of applied corporate finance*, 7(2), 4-19.
- Kusumaningrum, Y. & Zulaikha, Z. (2019). Analisis pengaruh ukuran perusahaan, likuiditas, dan leverage terhadap penerimaan opini audit going concern. *Diponegoro Journal Accounting*, 8(4), 1-12.
- Krissindiastuti, M. & Rasmini, N. K. (2016). Faktor-faktor yang mempengaruhi opini audit going concern. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 14(2016), 451-481.
- Lako, M.Y.S. (2019). Pengaruh pertumbuhan perusahaan, debt default, kualitas audit, profitabilitas, dan likuiditas terhadap opini audit going concern. *Artikel ilmiah. STIE Perbanas*.
- Lennox, C. (2000). Do companies successfully engage in opinion shopping: Evidence from the uk. *Journal of Accounting and Economics*. 29 (3), 321-337.
- Liliani, P. (2021). Pengaruh financial distress, debt default, dan audit tenure terhadap penerimaan opini audit going concern pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di bursa efek indonesia (bei) tahun 2015-2017. *Jurnal Bina Akuntansi*, 8(2), 187-211.
- Liputan6.com (2017). *BEI bekukan perdagangan saham 27 perusahaan*. Diakses melalui <https://www.liputan6.com/saham/read/2893808/bei-bekukan-perdagangan-saham-27-perusahaan>.
- Machfoedz, I. (2007). *Metodologi penelitian bidang kesehatan, keperawatan, dan kebidanan*. Yogyakarta: Fitramaya.
- Maradina, J. (2019). Pengaruh kinerja keuangan terhadap opini going concern. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Universitas Pamulang*, 7(1), 15-25.
- Miraningtyas, A. S. A. & Yudowati, S. P. (2019). Pengaruh likuiditas, reputasi auditor dan disclosure terhadap penerimaan opini audit going concern. *Jurnal Ilmiah Manajemen, Ekonomi, & Akuntansi*. 3(3), 76-85.
- Mutsanna H. & Sukirno, S. (2020). Faktor determinan opini audit going concern pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di bursa efek indonesia tahun 2016-2018. *Nominal: Barometer Riset Akuntansi dan Manajemen*, 9(2), 112-131.
- Nadhilah, R. (2020). Pengaruh leverage dan pertumbuhan perusahaan terhadap penerimaan opini audit going concern dengan opini audit tahun sebelumnya sebagai variabel moderasi. *Prosiding Seminar Nasional Pakar ke 3 Tahun 2020*, 2.73.1-2.73.1.
- Okezone.com. (2018). *15 emiten terancam delisting dari bursa*. Diakses melalui <https://economy.okezone.com/read/2018/02/09/278/1857177/15-emiten-terancam-delisting-dari-bursa>
- Putra, W. M., & Purwanti, R. (2020). The effect of audit tenure, audit delay, company growth, profitability, leverage, and financial difficulties on acceptance of going concern audit opinions. *Advances in Economics, Business and Management Research*, 176, 199-208.

- Pratiwi, L. & Rahayu, I. (2019). Pertumbuhan perusahaan dan implikasinya terhadap opini going concern. *Jurnal Akuntansi*, 14(2), 74-79.
- Rachman, I. H., Subaki, A., & Rito, R. (2020). Analisis pengaruh opini audit tahun sebelumnya, debt default, opinion shopping terhadap penerimaan opini audit going concern pada perusahaan manufaktur tahun 2015-2019. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Keuangan*, 2(2), 111-122.
- Rahmawati, A. & Soeherman, A. D. G. (2020). Pengaruh prospek keuangan dan audit tenure terhadap penerbitan opini audit going concern. *Jurnal Riset Akuntansi Aksioma*, 19(1), 46-68.
- Ramadhan, A. P. & Sumardjo, M. (2021). Previous years audit opinions, profitability, audit tenure and quality control system on going concern audit opinion. *European Journal of Business and Management Research*, 6(2), 140-145.
- Rodiyahsari, L. & Adi, S. W. (2021). Pengaruh audit lag, audit tenure, likuiditas, dan solvabilitas terhadap penerimaan opini audit going concern. *Prosiding Seminar Nasional Ekonomi dan Bisnis 2021 Universitas Muhammadiyah Jember*, 370-378.
- Sari, P. C. (2020). Pengaruh audit lag, profitabilitas dan likuiditas terhadap opini audit going concern pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di bursa efek indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi Warmadewa*, 1(1), 1-7.
- Simamora, R. A. & Hendarjatno, H. (2019). The effects of audit client tenure, audit lag, opinion shopping, liquidity ratio and leverage to the going concern audit opinion. *Asian Journal of Accounting*, 4(1), 145-156.
- Surianti, E. & Purba, N. M. (2020). Faktor-faktor yang mempengaruhi opini audit going concern di bursa efek indonesia. *Jurnal EMBA*, 8(1), 2007-2019.
- Suryani. (2020). Pengaruh profitabilitas, ukuran perusahaan, debt default dan audit tenure terhadap opini audit going concern. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan*, 8(3), 245-252.
- Suryo, M., Nugraha, E., & Nugroho, L.. (2019). Pentingnya opini audit going concern dan determinasinya. *Inovbiz: Jurnal Inovasi Bisnis* 7, 123-130.
- Standar Profesional Akuntan Publik (2011). Ikatan Akuntan Indonesia.
- Yanti, N. K. S., Datrini, L. K., & Larasdiputra, G. D. (2021). Pengaruh profitabilitas, ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan dan leverage terhadap penerimaan opini audit going concern (pada perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi di bei periode 2017-2019). *Jurnal Riset Akuntansi Warmadewa*, 2(2), 70-74.