

## **BAB II TINJAUAN PUSTAKA**

### **2.1. Penelitian Terdahulu**

Junaidi dan Hartono (2010) menguji secara empiris faktor non keuangan yang mempengaruhi penerbitan opini *going concern*. Faktor non keuangan yang diuji adalah *tenure*, reputasi KAP, *disclosure*, dan *size* perusahaan. Untuk menguji pengaruh penerbitan opini *going concern*, peneliti menggunakan analisis faktor non keuangan sebagai *grand teory*.

Sampel pada penelitian ini terdiri dari 89 perusahaan dari tahun 2003-2008. Dari 534 pengamatan, 347 perusahaan menerima opini *going concern* dan 187 menerima opini non *going concern*. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa tiga variabel non keuangan yang diuji yaitu *tenure*, *reputation*, dan *disclosure* memiliki hubungan terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Nilai probabilitas (*p-value*) ketiga variabel ini dibawah 0,005 sehingga berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Sedangkan satu variabel non keuangan yaitu *size* tidak mempunyai hubungan terhadap penerimaan opini audit *going concern* karena nilai probabilitas dibawah 0,005.

Temuan ini dapat dijadikan perhatian bagi auditor dan regulator terutama berkaitan dengan kualitas audit. Auditor sebagai mediator antara pengguna laporan keuangan dengan manajemen harus mampu memberikan opini yang dapat dipertanggungjawabkan oleh pengguna informasi. Temuan ini juga memberikan dukungan bagi regulator tentang pengaturan hubungan klien dan KAP (*tenure*).

Januarti dan Fitrianasari (2008) melakukan penelitian yang bertujuan untuk melihat pengaruh rasio keuangan *auditee* (rasio likuiditas, rasio profitabilitas, rasio aktivitas, rasio leverage, rasio pertumbuhan penjualan, dan rasio nilai pasar) dan rasio non keuangan *auditee* (ukuran perusahaan, reputasi KAP, auditor-*client tenure*, opini audit tahun sebelumnya, dan *audit lag*) terhadap pemberian opini audit *going concern* oleh auditor pada *auditee*. Untuk menguji pengaruh penerbitan opini *going concern*, peneliti menggunakan analisis rasio keuangan dan non keuangan *auditee* sebagai *grand theory*.

Dari 282 *auditee* perusahaan manufaktur yang terpilih menjadi sampel kelompok GCAO terdiri dari 144 *auditee* dan kelompok NONGCAO terdiri dari 138 *auditee*. Penelitian GCAO paling banyak terjadi pada tahun 2000 dan 2001. Hal ini disebabkan karena aktivitas operasi *auditee* masih terpengaruh dengan terjadinya krisis ekonomi yang melanda wilayah regional Asia Pasifik, termasuk Indonesia, pada tahun 1997.

Hasil pengujian hipotesis menemukan bukti bahwa hanya satu rasio keuangan (rasio likuiditas) dan dua rasio non keuangan (opini audit tahun sebelumnya dan *audit lag*) yang memiliki hubungan terhadap pengeluaran opini audit *going concern* oleh auditor pada *auditee* pada tingkat signifikansi 5% sedangkan variabel lainnya tidak memiliki hubungan terhadap pengeluaran opini audit *going concern*.

Dewayanto (2011) melakukan penelitian tentang faktor-faktor yang mempengaruhi penerimaan opini audit *going concern*. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan memberikan bukti empiris pengaruh kondisi keuangan

perusahaan, ukuran perusahaan, opini audit sebelumnya, auditor *client tenure*, *opinion shopping* dan kualitas auditor terhadap probabilitas penerimaan opini *going concern*. Peneliti menggunakan teori keagenan sebagai *grand theory* dasar konseptual.

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2006 sampai dengan 2009. Pemilihan sampel dalam penelitian ini diambil dengan menggunakan metode *purposive sampling*, maka didapatkan sampel sebanyak 28 perusahaan dengan periode penelitian selama 4 tahun sehingga data polling sejumlah 112. Variabel kondisi keuangan perusahaan berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel kondisi keuangan dan opini audit tahun sebelumnya memiliki hubungan terhadap penerimaan opini audit *going concern* karena nilai probabilitas dibawah 0,005. Sedangkan empat variabel lainnya yaitu ukuran perusahaan, auditor *client tenure*, *opinion shipping*, dan reputasi auditor tidak memiliki hubungan terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Setyarno dkk (2006) melakukan penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kualitas audit, kondisi keuangan perusahaan, opini audit tahun sebelumnya dan pertumbuhan perusahaan terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh *auditee* manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Jakarta (BEJ).

Data dalam penelitian ini menggunakan data sekunder yang diperoleh dari laporan keuangan auditan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ) pada tahun 2000-2004 yang telah dipublikasikan dan tersedia di database Pojok BEJ UNDIP, JSX Statistics 2000-2004 serta *Indonesian Capital Market Directory* (ICMD) tahun 2001 dan 2004. Sampel yang dipilih pada penelitian ini dipilih secara purposive sampling. Penelitian ini menggunakan proksi kualitas audit sebagai *grand teory*.

Berdasarkan analisis data dan pembahasan yang telah dilakukan maka dapat diambil suatu kesimpulan dari 295 *auditee* perusahaan manufaktur yang menjadi sampel penelitian, dibagi menjadi dua kelompok yaitu kelompok *auditee* dengan opini audit *going concern* (GCAO) dan kelompok *auditee* dengan opini audit *non going concern* (NGCAO). 146 *auditee* menerima opini audit *going concern* (GCAO) dan sisanya 149 *auditee* menerima opini audit *non going concern* (NGCAO).

Hasil pengujian dengan menggunakan regresi logistik memberikan bukti empiris bahwa variabel kondisi keuangan perusahaan dan opini audit tahun sebelumnya mempunyai hubungan terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Untuk variabel kualitas audit dan pertumbuhan perusahaan tidak mempunyai hubungan terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Ardiani dkk (2012) melakukan penelitian yang difokuskan pada permasalahan mengenai audit *tenure*, *disclosure*, ukuran KAP, *debt default*, *opinion shopping*, dan kondisi keuangan berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh antara

*Audit Tenure, Disclosure, Ukuran KAP, Debt Default, Opinion Shopping*, dan Kondisi Keuangan terhadap penerimaan opini audit *going concern* pada Perusahaan *Real Estate* dan *Property* di Bursa Efek Indonesia.

Populasi yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan *Real Estate* dan *Property* yang listing di BEI tahun 2009-2011. Sedangkan sampel penelitian akan dipilih dengan pendekatan *purposive sampling*. Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data sekunder Perusahaan *Real Estate* dan *Property* yang terdaftar di BEI tahun 2009-2011.

Berdasarkan analisis data dan pembahasan yang telah dilakukan, maka dapat diambil kesimpulan dari hasil pengujian dengan tingkat signifikansi 5%, diperoleh bukti bahwa *disclosure*, ukuran KAP dan *debt default* mempunyai hubungan terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Sedangkan audit *tenure, opinion shopping* dan kondisi keuangan tidak mempunyai hubungan terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Susanto (2009) melakukan penelitian mengenai masalah *going concern* karena topik mengenai tanggung jawab auditor dalam mengungkapkan masalah *going concern* masih menarik dan mengingat pentingnya laporan keuangan auditan bagi calon investor sangat penting. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kondisi keuangan, *current ratio, quick ratio, cash flow from operation, return on assets, debt to equity, long term debt to total assets, debt to total asset*, reputasi KAP, opini audit tahun sebelumnya, *debt default* dan *opinion shipping* pada pemberian opini audit *going concern*. Peneliti menggunakan teori keagenan sebagai *grand theory* dasar konseptual.

Sampel yang digunakan peneliti adalah perusahaan manufaktur yang terdapat di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2005 sampai dengan 2008. Dari 140 perusahaan manufaktur yang terdapat di BEI terdapat 65 perusahaan yang memenuhi kriteria dalam penelitian ini. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder.

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dapat disimpulkan bahwa (1) kondisi keuangan perusahaan yang buruk membuat auditor cenderung memberikan opini audit *going concern*; (2) *current ratio* tidak mempunyai hubungan terhadap pemberian opini audit *going concern*; (3) *quick ratio* tidak mempunyai hubungan terhadap pemberian opini audit *going concern*; (4) *cash flow from operation* tidak mempunyai hubungan terhadap pemberian opini audit *going concern*; (5) *return on assets* yang rendah membuat auditor cenderung memberikan opini audit *going concern*; (6) *debt to equity* tidak mempunyai hubungan terhadap penerimaan opini audit *going concern*; (7) *long term debt to total assets* tidak mempunyai hubungan terhadap pemberian opini audit *going concern*; (8) *debt to total assets* yang tinggi membuat auditor cenderung memberikan opini audit *going concern*; (9) kualitas audit tidak mempunyai hubungan terhadap pemberian opini audit *going concern*; (10) auditor cenderung memberikan opini audit *going concern* yang sama dengan opini audit tahun sebelumnya; (11) *debt default* tidak mempunyai hubungan terhadap pemberian opini audit *going concern*; (12) *opinion shopping* tidak mempunyai hubungan terhadap pemberian opini audit *going concern*.

Ramadhany (2004) melakukan penelitian penerimaan opini audit *going concern* pada perusahaan yang mengalami *financial distress*. Penelitian ini

bertujuan menguji peran komisaris independen pada komite audit dalam melindungi independensi auditor eksternal, terutama dalam pengeluaran keputusan *going concern*. Faktor-faktor yang diuji adalah pengaruh komisaris independen pada komite audit, *default* hutang, kondisi keuangan, opini audit tahun sebelumnya, ukuran perusahaan dan skala auditor terhadap kemungkinan penerimaan opini *going concern* pada perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan. Penelitian ini menggunakan teori keagenan sebagai *grand theory* dasar konseptual.

Sampel penelitian adalah 86 perusahaan industri manufaktur yang mengalami kesulitan keuangan terdaftar di BEJ tahun 2002. Sebanyak 35 perusahaan menerima opini *going concern*, dan sisanya 51 perusahaan menerima opini *non going concern*. Regresi logistik digunakan untuk menguji faktor-faktor yang diduga berpengaruh terhadap kemungkinan penerimaan opini *going concern*.

Hasil analisis deskriptif terhadap perusahaan industri manufaktur menunjukkan bahwa dari 86 perusahaan yang dikategorikan mengalami *financial distress*, sebanyak 35 perusahaan menerima opini audit *going concern*. Hal ini berarti ke 35 perusahaan tersebut kelangsungan hidup operasinya terganggu karena dalam penilaian auditor terdapat ketidakpastian atau ketidakmampuan signifikan mengenai kelanjutan atau kelangsungan hidup usahanya di masa mendatang. Sedangkan 51 perusahaan manufaktur lainnya yang mengalami *financial distress* menerima opini *non going concern*, yang berarti perusahaan tersebut mampu menjalankan kelangsungan hidupnya di masa mendatang walaupun kondisi keuangan tersebut terganggu atau mengalami *financial distress*.

Hasil pengujian dengan regresi logistik menunjukkan bahwa variabel *default* hutang, dan opini audit tahun sebelumnya mempunyai hubungan terhadap penerimaan opini *going concern* dengan tingkat signifikansi 5%. Hasil penelitian ini memperkuat bukti bahwa kondisi keuangan perusahaan yang buruk yang diukur dengan analisis diskriminan altman dan status *default* hutang, memperjelas masalah *going concern* yang dihadapi perusahaan. Pengujian dengan regresi logistik menemukan bahwa variabel komisaris pada independen komite audit, ukuran perusahaan, dan skala auditor tidak mempunyai hubungan terhadap penerimaan opini audit *going concern* pada tingkat signifikansi 5%.

Sari (2012) pada penelitian ini variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah audit *tenure*, reputasi KAP, *disclosure*, ukuran perusahaan dan likuiditas. Adanya beberapa variabel yang sama dengan penelitian sebelumnya memiliki tujuan untuk menguji konsistensi hasil yang diperoleh. Pada penelitian ini teori keagenan digunakan sebagai *grand theory* dasar konseptual.

Populasi dari penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang *GoPublic* atau terdaftar di BEI selama tahun 2005-2010 yang termuat dalam *Indonesian Capital Market Directory* (ICMD) 2005-2010. Perusahaan manufaktur dipilih untuk menghindari adanya *industrial effect*. Berdasarkan proses pengambilan sampel maka diperoleh sampel sejumlah 13 perusahaan dengan jumlah observasi sebanyak 78.

Berdasarkan hasil pengujian dengan menggunakan regresi logistik diperoleh bukti empiris bahwa variabel audit *tenure* tidak mempunyai hubungan terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hasil ini sejalan dengan penelitian

Januarti dan Fitrianasari (2008) yang menyatakan bahwa *audittenure* tidak akan mempengaruhi penilaian auditor dalam menilaikemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan usahanya. Auditor tidak akan mengkhawatirkan insentif ekonomi yang akan hilang akibat kepercayaan perusahaan yang hilang atas kinerja auditor.

Hasil pengujian dengan menggunakan regresi logistik diperoleh bukti empiris bahwa variabel reputasi KAP juga tidak memiliki hubungan dengan penerimaan opini audit *going concern*. Hal ini dikarenakan dalam pelaksanaan audit atas laporan keuangan dilakukan auditor pada suatu KAP harus berdasarkan pada Standar Akuntansi Keuangan serta Standar Profesional Akuntan Publik yang berlaku (Amilindan Indrawan, 2008). Hasil ini memperkuat penelitian dari Rudyawan dan Badera (2009), Shafei, et al (2009) dan Amilin dan Indrawan (2008).

Hasil pengujian dengan menggunakan regresi logistik diperoleh bukti bahwa *disclosure* tidak mempunyai hubungan terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hasil ini tidak sejalan dengan penelitian Junaidi dan Hartono (2010). Tingkat *disclosure* tidak berpengaruh terhadap penemuan bukti audit oleh auditor sebagai dasar dalam pemberian opini audit *going concern* pada klien.

Berdasarkan hasil pengujian dengan menggunakan regresi logistik diperoleh bukti bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hasil ini sejalan dengan penelitian Rudyawan dan Badera (2009) dan Junaidi dan Hartono (2010).

Ukuran perusahaan yang tinggi tidak menjamin kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba guna peningkatan laba yang diperoleh.

Berdasarkan hasil pengujian dengan menggunakan regresi logistik diperoleh bukti bahwa likuiditas mempunyai hubungan terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hasil ini sejalan dengan penelitian Januarti dan Fitrianasari (2008). Auditor akan memberikan opini audit *going concern* bagi perusahaan yang tidak memiliki kemampuan dalam memenuhi kewajiban jangka pendeknya dengan asset lancar yang dimiliki.

## **2.2. Landasan Teori**

### **2.2.1. Teori Keagenan**

Jensen dan Meckling (1976) menggambarkan hubungan agensi sebagai suatu kontrak dibawah satu atau lebih prinsipal yang melibatkan agen untuk melaksanakan beberapa layanan bagi mereka dengan melakukan pndelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada agen. Baik prinsipal maupun agen diasumsikan orang ekonomi rasional dan semata-mata termotivasi oleh kepentingan pribadi. *Shareholdres* atau prinsipal mendelegasikan pembuatan keputusan mengenai perusahaan kepada manajer atau agen. Bagaimanapun juga manajer tidak selalu bertindak sesuai keinginan *shareholders*, sebagian dikarenakan oleh adanya *moral hazard*.

Dibutuhkan pihak ketiga yang independen sebagai mediator pada hubungan antara prinsipal dan agen. Pihak ketiga ini berfungsi untuk memonitor perilaku manajer (agen) apakah sudah bertindak sesuai dengan keinginan

prinsipal. Auditor adalah pihak yang dianggap mampu menjembatani kepentingan pihak prinsipal (*shareholders*) dengan pihak manajer (prinsipal) dalam mengelola keuangan perusahaan (Setiawan 2006) .

### **2.2.2. Opini Audit**

(IAI, 2004) auditor sebagai pihak yang independen dalam pemeriksaan laporan keuangan suatu perusahaan akan memberikan opini atas laporan keuangan yang diauditnya. Opini yang diberikan merupakan pernyataan kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Laporan auditor adalah suatu sarana bagi auditor untuk menyatakan pendapatnya atau apabila keadaan mengharuskan, untuk menyatakan tidak memberikan pendapat, sebagai pihak yang independen, auditor tidak dibenarkan untuk memihak kepentingan siapapun dan untuk tidak mudah dipengaruhi, serta harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan memiliki suatu kepentingan dengan kliennya.

Pendapat audit tersebut dinyatakan dalam sebuah laporan audit. Laporan audit terdiri dari tiga paragraf, antara lain :

- a. Paragraf pembukaan (*opening paragraph*), mengidentifikasi laporan keuangan yang telah diaudit dan menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan tanggung jawab entitas.
- b. Paragraf ruang lingkup (*scope paragraph*), auditor menguraikan sifat eksplisit audit dan secara eksplisit menyatakan bahwa audit yang

dilakukan telah memberikan dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan.

- c. Paragraf pendapat (*opinion paragraph*), auditor mengkomunikasikan hasil audit.

Terdapat lima tipe opini audit yaitu :

- a. Pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*)

Dengan pendapat wajar tanpa pengecualian, auditor menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia. Laporan audit dengan pendapat wajar tanpa pengecualian diterbitkan oleh auditor jika kondisi berikut ini terpenuhi : (a) Semua laporan neraca, laporan laba-rugi, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas terdapat dalam laporan keuangan, (b) Dalam pelaksanaan perikatan, seluruh standar umum dapat dipenuhi oleh auditor, (c) Bukti cukup dapat dikumpulkan oleh auditor dan auditor telah melaksanakan perikatan sedemikian rupa sehingga memungkinkan untuk melaksanakan tiga standar pekerjaan lapangan, (d) Laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia, (e) Tidak ada keadaan yang mengharuskan auditor untuk menambah paragraf penjelasan atau modifikasi kata-kata dalam laporan audit.

- b. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan yang ditambahkan dalam laporan audit buku (*unqualified opinion with explanatory language*)

Keadaan yang menjadi penyebab utama ditambahkannya suatu paragraf penjelasan atau modifikasi kata-kata dalam laporan audit buku adalah : (a) Ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi berterima umum, (b) Keraguan besar tentang kelangsungan hidup entitas, (c) Auditor setuju dengan suatu penyimpangan dari prinsip akuntansi yang dikeluarkan oleh Dewan Standar Kuntansi Keuangan, (d) Penekanan atas suatu hal, (e) Laporan audit yang melibatkan auditor lain.

c. Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*)

Melalui pendapat wajar dengan pengecualian, auditor menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang dikecualikan.

Pendapat wajar dengan pengecualian dinyatakan dalam keadaan : (a) Tidak adanya bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan terhadap ruang lingkup, (b) Auditor yakin bahwa laporan keungan berisi penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berterima umum di Indonesia, yang berdampak material, dan ia berkesimpulan untuk tidak menyatakan pendapat tidak wajar.

d. Pendapat tidak wajar (*adverse opinion*)

Pendapat tidak wajar diberikan auditor apabila laporan keuangan auditee tidak menyajikan secara wajar laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum di Indonesia.

e. Tidak memberikan pendapat (*disclaimer of opinion*)

Dengan pernyataan tidak memberikan pendapat, auditor menyatakan bahwa ia tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan klien. Pernyataan tidak memberikan pendapat diberikan oleh auditor jika ia tidak melaksanakan audit yang berlingkup memadai untuk memungkinkan auditor memberikan pendapat atas laporan keuangan. Pernyataan tidak memberikan pendapat juga dapat diberikan oleh auditor jika ia dalam kondisi yang tidak independen dalam hubungannya dengan klien.

### **2.2.3. Opini Audit *Going Concern***

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

*Going concern* dipakai sebagai asumsi dalam pelaporan keuangan sepanjang tidak terbukti adanya informasi yang menunjukkan halberlawanan (*contrary information*). Biasanya informasi yang secara signifikan dianggap berlawanan dengan asumsi kelangsungan hidup satuan usaha adalah berhubungan dengan ketidakmampuan satuan usaha dalam memenuhi kewajiban pada saat

jatuh tempo tanpa melakukan penjualan sebagian besar aktiva kepada pihak luar melalui bisnis biasa, restrukturisasi utang, perbaikan operasi yang dipaksakan dari luar dan kegiatan serupa yang lain. (SPAP 341, 2001)).

#### **2.2.4. Tenure**

Audit *tenure* merupakan jumlah tahun dimana KAP melakukan perikatan audit pada perusahaan yang sama. Semakin lama hubungan auditor dengan kliendikhawatirkan independensi auditor semakin berkurang. Penurunan independensi auditor terjadi karena hubungan perikatan yang terjalin lama antara auditor dengan klien. Independensi auditor akan berpengaruh pada tingkat kualitas audit yang diberikan. Tingkat kualitas audit dapat diukur dari opini audit *going concern* yang diberikan. Semakin lama hubungan auditor dengan klien, makadikhawatirkan semakin rendah pengungkapan atas ketidakmampuan perusahaandalam menjaga kelangsungan usahanya. Hal tersebut akan mempengaruhi penerimaan opini audit *going concern* terhadap perusahaan (Junaidi dan Hartono, 2010).

Expahbodi (1991) dalam Indira (2009) mengemukakan “perikatan yang lama dapat menyebabkan berkurangnya independensi KAP, sehingga beberapa negara menetapkan peraturan mengenai rotasi KAP”.

Di Indonesia penggantian KAP yang sama dilakukan setiap lima tahun, sedangkan untuk auditor yang sama setiap tiga tahun (Bapepam, 2002). Lennox

(2004), Januarti dan Fitrianasari (2008) tidak menemukan adanya hubungan antara tenure dengan kemungkinan penerimaan audit *going concern*.

### **2.2.5. Reputasi Auditor**

Kualitas audit yang baik akan menghasilkan informasi yang sangat berguna bagi para pemakai laporan keuangan dalam hal pengambilan keputusan. Oleh karena itu auditor bertanggung jawab untuk menyediakan jasa audit yang berkualitas. Auditor yang mempunyai kualitas audit yang baik lebih cenderung akan mengeluarkan opini audit *going concern* apabila klien mengalami masalah yang berkaitan dengan kelangsungan hidupnya (Nurul, 2012).

Reputasi akuntan yang biasanya diproksi dengan kantor akuntan besar *big four* memiliki kualitas yang lebih tinggi dalam pelatihan dan pengakuan internasional, sehingga akan mempertinggi skala kantor akuntan tersebut, dibandingkan dengan kantor akuntan *non big four* (Margaretta, 2005).

Yuliyanti (2011) Kantor Akuntan Publik yang termasuk *big four* atau yang lebih sering dikenal dengan KAP *big four* di Indonesia adalah :

- a. Kantor Akuntan Publik Price Water House Cooper, yang bekerjasama dengan Kantor Akuntan Publik Drs. Hadi Susanto dan rekan.
- b. Kantor Akuntan Publik KPMG (Klynfeld Peat Marwick Goedelar), yang bekerjasama dengan Kantor Akuntan Publik Sidharta dan Wijaya.
- c. Kantor Akuntan Publik Ernest dan Young, yang bekerjasama dengan Kantor Akuntan Publik Drs, Sarwoko dan Sandjaja.

- d. Kantor Akuntan Publik Delloite Tauche Thomatshu, yang bekerjasama dengan Kantor Akuntan Publik Drs. Hans Tuanokata.

Kantor Akuntan Publik internasional atau yang lebih dikenal dengan *the big four* dianggap dapat melaksanakan auditnya secara efisien dan memiliki jadwal waktu yang lebih tinggi untuk menyelesaikan audit tepat pada waktunya Yuliyanti (2011).

#### **2.2.6. Ukuran Perusahaan**

Mutchler (1985) dalam Santosa (2007) menyatakan bahwa auditor lebih sering mengeluarkan modifikasi opini audit *going concern* pada perusahaan yang lebih kecil. Hal ini dimungkinkan karena auditor mempercayai bahwa perusahaan yang lebih besar dapat menyelesaikan kesulitan-keulitan keuangan yang dihadapinya daripada perusahaan yang lebih kecil.

Mc Keown et al (1991) menyatakan bahwa perusahaan besar lebih banyak menawarkan *fee* audit yang tinggi daripada yang ditawarkan oleh perusahaan kecil, dalam kaitannya tersebut auditor dapat meragukan pengeluaran opini audit *going concern* pada perusahaan besar. Jadi, tingkat independensi auditor menjadi turun karena adanya *fee* tinggi yang ditawarkan perusahaan yang lebih besar. Namun tidak semua auditor bertindak demikian.

Carcello dan Neal (2000) dalam Setyarno, dkk (2006) menemukan bahwa ada hubungna negatif antara ukuran perusahaan dengan penerimaan opini audit *going concern*. Semakin besar ukuran perusahaan akan semakin kecil kemungkinan menerima opini audit *going concern*. Demikian pula pada penelitian

Ramadhany (2004) dan Santoso (2007) yang menemukan adanya hubungan negatif antara ukuran perusahaan dengan penerimaan opini *going concern*.

### **2.2.7. Opini Audit Tahun Sebelumnya**

Opini audit tahun sebelumnya adalah opini audit yang diterima *auditee* pada tahun sebelumnya atau satu tahun sebelum tahun penelitian. Mutchler (1984) melakukan wawancara dengan praktisi auditor yang menyatakan bahwa perusahaan yang menerima opini audit *going concern* pada tahun sebelumnya lebih cenderung untuk menerima opini yang sama pada tahun berjalan.

Mutchler (1984) menguji pengaruh ketersediaan informasi publik terhadap prediksi opini audit *going concern*, yaitu tipe opini audit yang telah diterima perusahaan. Hasilnya menunjukkan bahwa model *discriminant analysis* yang memasukkan tipe audit tahun sebelumnya mempunyai akurasi prediksi keseluruhan yang paling tinggi sebesar 89,9 persen dibanding model yang lain.

Alexander (2004) memperkuat bukti mengenai opini audit *going concern* yang diterima tahun sebelumnya dengan opini audit *going concern* tahun berjalan. Ada hubungan positif yang signifikan antara opini audit *going concern* tahun sebelumnya dengan opini audit *going concern* tahun berjalan. Apabila pada tahun sebelumnya auditor telah menerbitkan opini audit *going concern*, maka akan semakin besar kemungkinan auditor untuk menerbitkan kembali opini audit *going concern* pada tahun berikutnya.

### **2.2.8. Audit Lag**

*Audit lag* adalah jumlah kalender antara tanggal disusunnya laporan keuangan dengan tanggal selesainya pekerjaan lapangan. Opini audit *going concern* lebih banyak ditemukan ketika pengeluaran opini audit terlambat. McKeown et al (1991), Lennox (2004), Indira dan Ella (2008). Lennox (2004) mengindikasikan kemungkinan keterlambatan opini yang dikeluarkan bisa disebabkan karena (1) auditor lebih banyak melakukan pengujian, (2) manajer mungkin melakukan negosiasi dengan auditor, (3) auditor memperlambat pengeluaran opini dengan harapan manajemen dapat memecahkan masalah yang dihadapi, sehingga terhindar dari opini *going concern*.

## **2.3. Pengembangan Hipotesis**

### **2.3.1. Pengaruh *Tenure* Terhadap Penerimaan Opini Audit *Going Concern***

*Tenure* adalah lamanya hubungan auditor-klien diukur dengan jumlah tahun. Ketika auditor mempunyai jangka waktu hubungan yang lama dengan kliennya, hal ini akan mendorong pemahaman yang lebih atas kondisi keuangan klien dan oleh karena itu mereka akan cenderung untuk mendeteksi masalah *going concern* (Geigher dan Raghunandan, 2002).

Peraturan Menteri Keuangan Nomer 17/PMK01/2008 tentang jasa akuntan publik disebutkan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama enam tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama tiga tahun buku berturut-turut. KAP dan akuntan publik tersebut dapat menerima kembali jasa audit umum setelah satu

tahun tidak mengaudit klien tersebut. Semakin lama hubungan penugasan KAP oleh perusahaan, dikhawatirkan dapat berpengaruh terhadap tingkat independensi dari KAP tersebut. Oleh karena itu hipotesis yang disajikan sebagai berikut:

H1; *Tenure* mempengaruhi opini audit *going concern*

### **2.3.2. Pengaruh Reputasi Auditor Terhadap Penerimaan Opini Audit *Going Concern***

Reputasi KAP menunjukkan prestasi dan kepercayaan publik yang disandang auditor atas nama besar yang dimiliki auditor (Rudyawan dan Badera, 2009). Ramadhany (2004) menyatakan bahwa perusahaan audit skala besar memiliki insentif yang lebih untuk menghindari kritikan kerusakan reputasi dibandingkan pada perusahaan audit skala kecil. Perusahaan audit besar juga lebih cenderung untuk mengungkapkan masalah-masalah yang ada karena mereka lebih kuat menghadapi risiko proses pengadilan. KAP dengan reputasi *big four* dianggap perusahaan memiliki kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan KAP *non big four*..

DeAngelo (1981) secara teoritis telah menganalisis hubungan antara kualitas audit dan ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP). Dia beragumen bahwa auditor besar akan memiliki lebih banyak klien dan *fee* total akan dialokasikan diantara para kliennya. DeAngelo (1981) berpendapat bahwa auditor besar akan lebih independen, dan karenanya, akan memberikan kualitas yang lebih tinggi atas audit.

Choi et al. (2010) menggolongkan KAP besar adalah KAP yang mempunyai nama besar berskala internasional (termasuk dalam *big four auditors*) dimana KAP yang besar menyediakan mutu audit yang lebih tinggi dibandingkan dengan KAP kecil yang belum mempunyai reputasi. Hal tersebut didukung juga oleh Lennox (1999), Li et al. (2005), Francis dan Yu (2009). Dari uraian tersebut peneliti merumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H2: Reputasi auditor mempengaruhi opini audit *going concern*

### **2.3.3. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Penerimaan Opini Audit**

#### ***Going Concern***

Menurut Ferry dan Jones dalam Sujianto (2001) ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan yang ditunjukkan oleh total aset, jumlah penjualan, rata-rata total penjualan dan rata-rata total aset. Dalam penelitian ini ukuran perusahaan diproksikan dengan total aset perusahaan. Total aktiva dipilih sebagai proksi atas ukuran perusahaan dengan mempertimbangkan bahwa nilai aktiva relatif lebih stabil dibanding nilai market capitalized dan penjualan (Wuryatiningsih, 2002)

Ballesta dan Garcia (2005) berpendapat bahwa, perusahaan besar mempunyai manajemen yang lebih baik dalam mengelola perusahaan dan berkemampuan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas jika dibandingkan dengan perusahaan kecil. Dalam penelitiannya mengenai opini audit qualified yang diterima oleh perusahaan publik di Spanyol, mereka mendapatkan bukti empiris bahwa, kecenderungan perusahaan yang menerima opini audit

qualified adalah perusahaan yang mengalami masalah finansial, sedangkan perusahaan yang dikelola dengan baik dan menyajikan laporan keuangan yang berkualitas dalam artian sesuai dengan keadaan perusahaan yang sebenarnya, cenderung menerima clean opinion dari auditor.

Mutcler (1985) dalam Alexander (2004) menyatakan bahwa auditor lebih sering mengeluarkan opini audit *going concern* pada perusahaan kecil karena auditor mempercayai bahwa perusahaan besar dapat menyelesaikan kesulitan-kesulitan yang dihadapinya daripada perusahaan kecil. Perusahaan besar memiliki akses yang lebih mudah dalam mendapatkan dana baik itu berupa pinjaman dari kreditur atau dana investasi dari investor, maupun dari sumber dana eksternal lainnya. Kemudahan ini dikarenakan *trust* yang didapat oleh perusahaan besar dari calon sumber dana. Kreditur misalnya, akan lebih merasa *secure* memberikan pinjaman pada perusahaan besar yang biasanya memiliki tatanan perusahaan yang lebih baik daripada perusahaan dengan skala yang lebih kecil, baik itu tatanan birokrasi perusahaan, sistem pengendalian internal, manajerial perusahaan, teknologi informasi yang dipakai, dan aspek-aspek lain yang nantinya akan berpengaruh pada kemampuan perusahaan dalam mencapai target. Oleh karena itu dapat diasumsikan bahwa perusahaan dengan ukuran besar memiliki probabilitas lebih besar untuk memenangkan persaingan atau bertahan dalam industri. Hal ini menjadi salah satu pertimbangan auditor dalam memberikan kalimat modifikasi *going concern* pada perusahaan besar.

Selain pertimbangan pada kemudahan perusahaan dalam mendapatkan dana, McKeown et al. (1991) dalam Alexander (2004) mengatakan bahwa

perusahaan besar lebih banyak menawarkan *fee* audit tinggi daripada yang ditawarkan oleh perusahaan kecil. Dalam kaitannya dengan kehilangan *fee* audit yang signifikan tersebut, auditor dapat meragukan pengeluaran opini audit *going concern* pada perusahaan besar. Dari uraian diatas dapat ditarik maka hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

H3: Ukuran perusahaan mempengaruhi opini audit *going concern*

#### **2.3.4. Pengaruh Opini Audit Tahun Sebelumnya Terhadap Penerimaan Opini Audit *Going Concern***

Mutchler (1984) melakukan wawancara dengan praktisi auditor yang menyatakan bahwa perusahaan yang menerima opini audit *going concern* pada tahun sebelumnya lebih cenderung untuk menerima opini yang sama pada tahun berjalan. Mutchler (1984) menguji pengaruh ketersediaan informasi publik terhadap prediksi opini audit *going concern*, yaitu tipe opini audit yang telah diterima perusahaan. Hasilnya menunjukkan bahwa model *discriminant analysis* yang memasukkan tipe opini audit tahun sebelumnya akurasi prediksi keseluruhan yang paling tinggi sebesar 89,9 persen dibanding model yang lain.

Opini yang diterima perusahaan akan berpengaruh terhadap opini audit yang akan diterima perusahaan pada periode berikutnya. Perusahaan yang menerima opini audit *going concern* pada tahun sebelumnya cenderung menerima opini audit *going concern* untuk periode selanjutnya. Hal itu dikarenakan perusahaan yang menerima opini audit *going concern* pada periode sebelumnya akan mengalami kemunduran harga saham, kesulitan dalam meningkatkan modal

pinjaman, ketidakpercayaan investor, kreditur, pelanggan, dan karyawan. Bahkan yang lebih parah lagi adalah timbulnya persepsi manajemen bahwa suatu laporan yang dimodifikasi dapat mempercepat perusahaan mengalami kebangkrutan (Jones, 1996).

Alichia (2013) perusahaan dengan opini *going concern* akan semakin mengalami keterpurukan baik dari segi keuangan maupun eksistensinya di mata masyarakat. Kesulitan keuangan (*financial distressed*) pada perusahaan yang menerima opini audit *going concern* akan semakin parah apabila tidak ada tindakan perbaikan yang radikal dan efektif sesuai dengan permasalahan yang sedang dihadapi perusahaan. Jadi dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H4 : Opini audit tahun sebelumnya mempengaruhi opini audit *going concern*

### **2.3.5. Pengaruh *Audit Lag* Terhadap Penerimaan Opini Audit *Going Concern***

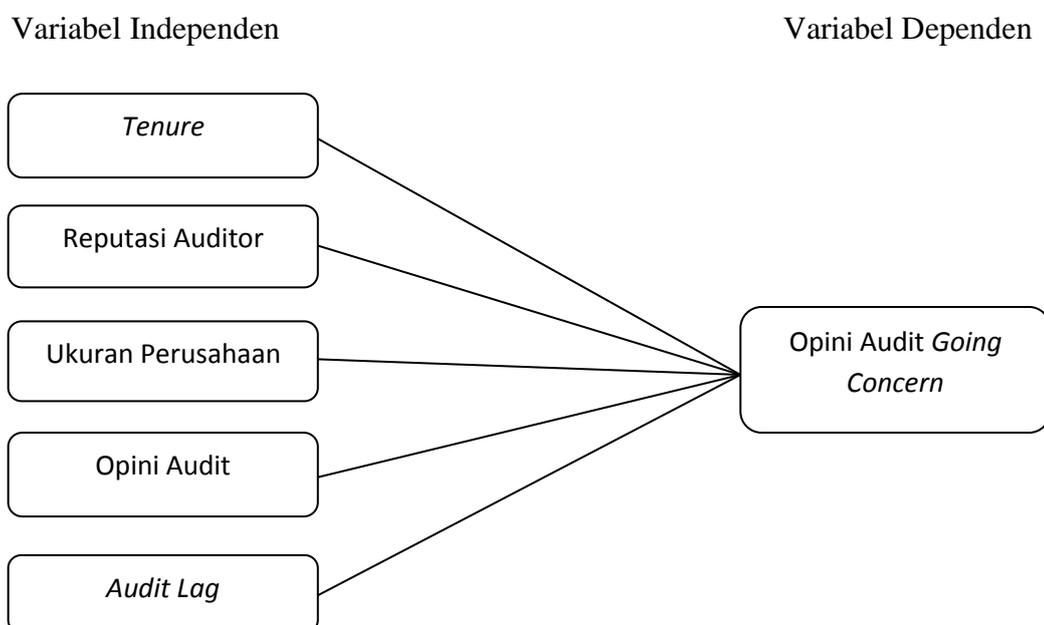
*Audit lag* merupakan jumlah hari antara tanggal tutup buku laporan keuangan sampai dengan tanggal opini laporan auditor independen (Lennox, 2002 dalam Prapitorini, 2007).

McKeown et.al (1991) menyatakan bahwa opini audit *going concern* lebih banyak ditemui ketika pengeluaran opini terlambat. Hal ini bisa dimungkinkan karena auditor terlalu banyak melakukan tes, manajer melakukan negoisasi yang panjang ketika terdapat ketidakpastian kelangsungan hidup atau auditor mengharapkan dapat memecahkan masalah yang dihadapi untuk menghindari dikeluarkannya opini audit *going concern*.

H5: *Audit lag* mempengaruhi opini audit *going concern*

#### 2.4. Kerangka Konseptual (*Framework*)

Kerangka konseptual dimaksudkan sebagai konsep untuk menjelaskan, mengungkapkan, dan menunjukkan keterkaitan antara variabel yang akan diteliti, yaitu variabel dependen dan juga variabel independen yang didasarkan pada batasan dan rumusan masalah yang telah dijabarkan sebelumnya. Informasi going concern sangat penting bagi pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan. Laporan audit dengan modifikasi going concern merupakan suatu indikasi bahwa penilaian auditor terhadap risiko auditee tidak dapat bertahan dalam bisnis (Alichia, 2013). Penelitian ini menguji tentang pengaruh faktor non keuangan pada opini audit *going concern*. Faktor non keuangan yang diuji adalah *tenure*, reputasi auditor, ukuran perusahaan, opini audit tahun sebelumnya, dan *audit lag*



**Gambar 2.1**

**Kerangka Konseptua**