

**ANALISIS FAKTOR – FAKTOR YANG
MEMPENGARUHI PEMBERIAN OPINI *GOING
CONCERN* OLEH AUDITOR PADA *AUDITEE***



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun oleh :

MUTHAHIROH
NIM. C2C007086

FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2013

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Muthahiroh
Nomor Induk Mahasiswa : C2C007086
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi
Judul Skripsi : **ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG
MEMPENGARUHI PEMBERIAN OPINI
GOING CONCERN OLEH AUDITOR
PADA AUDITEE**
Dosen Pembimbing : Nur Cahyonowati, SE., M.Si., Akt.

Semarang, Maret 2013

Dosen Pembimbing,

(Nur Cahyonowati, SE., M.Si., Akt.)

NIP. 19810813 200801 2007

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Muthahiroh

Nomor Induk Mahasiswa : C2C007086

Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Skripsi : **ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG
MEMPENGARUHI PEMBERIAN OPINI
GOING CONCERN OLEH AUDITOR
PADA AUDITEE**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 18 Maret 2013

Tim Penguji:

1. Nur Cahyonowati, SE., M.Si., Akt. (.....)
2. Faisal, SE., M.Si., Akt., Ph.D (.....)
3. Puji Harto, SE., M.Si., Akt., Ph.D (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Muthahiroh, menyatakan bahwa skripsi dengan judul : **ANALISIS FAKTOR – FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PEMBERIAN OPINI GOING CONCERN OLEH AUDITOR PADA AUDITEE**, adalah hasil tulisan tangan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin itu, atau saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 26 Februari 2013

Yang membuat pernyataan,

(Muthahiroh)

NIM : C2C007086

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan memberikan bukti empiris pengaruh perkara pengadilan, *audit client tenure*, reputasi auditor, *disclosure*, ukuran perusahaan, opini audit tahun sebelumnya dan *audit lag* terhadap pemberian opini *going concern* oleh auditor. Hipotesis yang diajukan adalah (1) Perkara pengadilan berpengaruh positif terhadap pemberian opini audit *going concern*, (2) *Audit client tenure* berpengaruh negatif terhadap pemberian opini audit *going concern*, (3) Reputasi auditor berpengaruh positif terhadap pemberian opini audit *going concern*, (4) Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap pemberian opini audit *going concern*, (5) *Disclosure* berpengaruh positif terhadap pemberian opini audit *going concern*, (6) Opini audit tahun sebelumnya berpengaruh positif terhadap pemberian opini audit *going concern*, (7) *Audit lag* berpengaruh positif terhadap pemberian opini audit *going concern*.

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan 450 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2006-2011. Sampel dipilih dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Data dianalisis dengan menggunakan model analisis regresi logistik.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perkara pengadilan, *audit client tenure*, reputasi auditor, ukuran perusahaan, *disclosure*, dan *audit lag* tidak berpengaruh terhadap pemberian opini audit *going concern*. Sedangkan opini audit tahun sebelumnya berpengaruh terhadap pemberian opini audit *going concern*.

Kata kunci : perkara pengadilan, *audit client tenure*, reputasi auditor, ukuran perusahaan, *disclosure*, opini audit tahun sebelumnya, *audit lag* dan opini audit *going concern*.

ABSTRACT

This study aims to analyze and provide empirical evidence of the influence of litigation, audit client tenure, auditor reputation, disclosure, company size, audit opinion prior and audit lag to the granting of going concern opinion by the auditor. Hypothesis (1) Litigation positively affect to the granting of going-concern audit opinion, (2) Audit client tenure negatively affect to the granting of going-concern audit opinion, (3) Auditor reputation positively affect to the granting of going-concern audit opinion, (4) Company size negatively affect to the granting of going-concern audit opinion, (5) Disclosure positively affect to the granting of going-concern audit opinion, (6) Prior year audit opinion positively affect to the granting of going-concern audit opinion, (7) Audit lag positively affect to the granting of going-concern audit opinion.

The research used 450 manufacturing companies listed on Bursa Efek Indonesia (BEI) from 2006-2011. Samples were selected using purposive sampling method. Data were analyzed by logistic regression analysis.

The result shows that the litigation, audit client tenure, auditor reputation, company size, disclosure and audit lag don't have effect to the granting of going-concern audit opinion. While prior year audit opinion affect to the granting of going-concern audit opinion.

Keywords : litigation, audit client tenure, auditor reputation, company size, disclosure, prior year audit opinion, audit lag and going-concern audit opinion

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur kepada Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul **“ANALISIS FAKTOR – FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PEMBERIAN OPINI *GOING CONCERN* OLEH AUDITOR PADA *AUDITEE*”** dengan baik. Penulisan skripsi ini disusun sebagai salah satu syarat untuk menyelesaikan studi sarjana strata satu (S1) Fakultas Ekonomika dan Bisnis Jurusan Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang.

Dalam proses penyusunan skripsi ini segala hambatan yang ada dapat teratasi berkat dukungan, bimbingan dan pengarahan dari berbagai pihak hingga akhirnya skripsi ini dapat terselesaikan. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini dengan ketulusan hati penulis mengucapkan terima kasih kepada :

1. Kedua orang tua tersayang yang selalu berdoa, mencurahkan rasa cinta dan kasih sayang serta memberikan dukungan baik moril dan materiil sehingga penulis bersemangat untuk menyelesaikan skripsi ini.
2. Nur Cahyonowati, SE., M.Si., Akt selaku dosen pembimbing yang telah meluangkan waktu membimbing dan memberikan dukungan serta motivasi sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini.

3. Surya Rahardja, SE., M.Si., Akt selaku Dosen Wali yang telah memberikan perhatian dan bimbingan selama penulis menjalani proses belajar di Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
4. Prof. Drs. H. Mohamad Nasir, M.si., Ph.D., Akt selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.
5. Prof. Dr. H. M. Syafruddin, M.Si., Akt selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.
6. Seluruh Dosen Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro yang telah memberikan bekal ilmu yang sangat bermanfaat bagi penulis.
7. Seluruh staf Tata Usaha Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro yang telah membantu dalam kelancaran administrasi.
8. Kakak dan adik-adik tersayang atas dukungan, cinta dan kasih sayang, waktu bersama untuk sejenak merehatkan pikiran, serta bantuan yang menambah semangat penulis untuk menyelesaikan skripsi.
9. Mas Khabib atas segala perhatian dan dukungannya. Dian, Kumala dan Irtani yang telah meluangkan waktu untuk diajak *sharing* dengan penulis. Andrian, Nurrahma dan Wulan yang bersedia ditanya tentang segala hal. *Thanks for all.*
10. Teman-teman Akuntansi Reguler I angkatan 2007. *Especially for* Riri, Hesti, Anin, Sheila, Bel, Winda, Intan yang telah memberikan warna suka-duka, semangat, bantuan dan dukungan. Terima kasih atas persahabatan dan kekeluargaannya selama dibangku kuliah dan semoga seterusnya kita bisa tetap kompak.

11. Teman-teman Kunang 07 dan Thursina 28, terimakasih atas dukungan dan nasehat-nasehat yang diberikan.
12. Beben, Kara, Ochy dan Nilna yang telah memberikan semangat dan dukunga walaupun dari jauh, *keep in touch* yah.. Annis dan Rifda, terimakasih atas kebersamaan yang tak terlupakan, *miss you..* Mbak Yenny, terimakasih atas semangat dan doanya walaupun di saat-saat terakhir ☺
13. Teman-teman The TEMPE : Nci, Kak Hesstyp, Kak Eva, Kak Mira, Hesa, Ijah, Torro, Yongki, Fritz, Mbak Upay, Kak Tya, Kak Enggie, Kak Apiek, Kak Dian. Terimakasih untuk pengalaman, ilmu, dukungan dan kebersamaan dalam suka dan duka selama 1 tahun di Mazars, *miss u all guys..*
14. Semua pihak yang telah membantu dalam proses penulisan skripsi ini yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu, penulis ucapkan terima kasih atas semua bantuan dan dukungan yang diberikan. Semoga kebaikan kalian dibalas oleh Allah SWT. Amin.

Akhir kata dengan segala keterbukaan, penulis menyadari bahwa skripsi ini masih belum sempurna. Oleh karena itu, penulis mengharapkan saran dan kritik dari berbagai pihak demi kesempurnaan skripsi ini. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi kita semua.

Semarang, Maret 2013

Muthahiroh

MOTO DAN PERSEMBAHAN

Allah akan meninggikan orang-orang yang beriman di antaramu dan orang-orang yang diberi ilmu pengetahuan beberapa derajat. (Al-Mujaadilah 58: 11)

Sesungguhnya bersama kesulitan ada kemudahan. Maka apabila engkau telah selesai (dari sesuatu urusan), tetaplah bekerja keras (untuk urusan yang lain), dan hanya kepada Tuhanmulah engkau berharap. (Asy-Syarh, 94: 6-8)

Sesungguhnya Allah tidak akan mengubah keadaan suatu kaum sebelum mereka mengubah keadaan diri mereka sendiri. (Ar-Ra'd, 13:11)

Dan seandainya pohon-pohon di bumi menjadi pena dan lautan (menjadi tinta), ditambahkan kepadanya tujuh laut (lagi) sesudah (kering)nya, niscaya tidak akan habis-habisnya (dituliskan) kalimat Allah (Ilmu-Nya).
Sesungguhnya Allah Maha Perkasa lagi Maha Bijaksana. (Luqman, 31: 27)

Kupersembahkan karya ini untuk:

Bapak dan Ibu tercinta,

Kakak serta Adik-Adik tersayang,

Sahabat-sahabat terbaik.

Terimakasih atas doa, semangat dan nasehat-nasehat yang diberikan.

DAFTAR ISI

Halaman

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERSETUJUAN.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iv
ABSTRAK	v
<i>ABSTRACT</i>	vi
KATA PENGANTAR	vii
MOTO DAN PERSEMBAHAN	x
DAFTAR TABEL.....	xiii
DAFTAR GAMBAR	xiv
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang.....	1
1.2. Rumusan Masalah.....	6
1.3. Tujuan Penelitian.....	8
1.4. Manfaat Penelitian.....	8
1.5. Sistematika Penulisan.....	9
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	10
2.1. Landasan Teori.....	10
2.1.1. Teori Agensi.....	10
2.1.2. Opini Audit.....	11
2.1.3. Opini Audit <i>Going Concern</i>	15
2.1.4. Perkara Pengadilan.....	19
2.1.5. <i>Audit Client Tenure</i>	19
2.1.6. Reputasi Auditor.....	20
2.1.7. Ukuran Perusahaan.....	21
2.1.8. <i>Disclosure</i>	22
2.1.9. Opini Audit Tahun Sebelumnya.....	23
2.1.10. <i>Audit Lag</i>	24
2.1.11. <i>Financial Distress (Revised Altman Z Score)</i>	24
2.1.12. <i>Debt to Equity Ratio</i>	26
2.2. Penelitian Terdahulu.....	27
2.3. Kerangka Pemikiran.....	30
2.4. Pengembangan Hipotesis Penelitian.....	31
BAB III METODE PENELITIAN.....	40
3.1. Variabel Penelitian, Definisi dan Operasionalisasi Variabel.....	40
3.1.1 Variabel Penelitian.....	40
3.1.2 Definisi dan Operasionalisasi Variabel.....	40
3.1.2.1 Variabel Dependen.....	40

3.1.2.2	Variabel Independen.....	41
3.1.2.3	Variabel Kontrol.....	46
3.2.	Populasi dan Sampel.....	47
3.3.	Jenis dan Sumber Data.....	48
3.4.	Metode Pengumpulan Data.....	48
3.5.	Metode Analisis.....	49
3.6.	Metode Analisis.....	49
3.5.1	Analisis Statistik Deskriptif.....	49
3.5.2	Uji Multikolinearitas.....	49
3.5.3	Analisis Regresi Logistik.....	49
3.5.3.1	Uji Kelayakan Model Regresi.....	51
3.5.3.2	<i>Overall Model Fit Test</i>	51
3.5.3.3	Koefisien Determinasi.....	52
3.5.3.4	Uji Hipotesis.....	52
BAB IV	HASIL DAN PEMBAHASAN.....	53
4.1.	Deskripsi Objek Penelitian.....	53
4.2.	Analisis Data.....	54
4.2.1.	Statistik Deskriptif.....	54
4.2.2.	Uji Multikolinearitas.....	60
4.2.3.	Analisis Regresi Logistik.....	61
4.2.3.1	Uji Kelayakan Model Regresi.....	61
4.2.3.2	<i>Overall Model Fit Test</i>	62
4.2.3.3	Koefisien Determinasi.....	64
4.2.3.4	Uji Hipotesis.....	65
4.3.	Interpretasi Hasil.....	68
4.3.1	Perkara Pengadilan.....	69
4.3.2	<i>Audit Client Tenure</i>	70
4.3.3	Reputasi Auditor.....	71
4.3.4	Ukuran Perusahaan.....	72
4.3.5	<i>Disclosure</i>	73
4.3.6	Opini Audit Tahun Sebelumnya.....	74
4.3.7	<i>Audit Lag</i>	75
4.3.8	Variabel Kontrol <i>Revised Altman Z Score</i> dan DER.....	76
BAB V	PENUTUP.....	78
5.1.	Simpulan.....	78
5.2.	Keterbatasan.....	80
5.3.	Saran.....	81
DAFTAR PUSTAKA		
LAMPIRAN-LAMPIRAN		

DAFTAR TABEL

2.1	Penelitian Terdahulu.....	27
4.1	Proses Seleksi Sampel.....	53
4.2	Distribusi Perusahaan Berdasarkan Opini Audit.....	54
4.3	Statistik Deskriptif Variabel-Variabel Penelitian.....	55
4.4	Deskripsi Data Opini Audit <i>Going Concern</i>	57
4.5	Deskripsi Data Perkara Pengadilan.....	58
4.6	Deskripsi Data Reputasi Auditor.....	58
4.7	Deskripsi Data Opini Audit Tahun Sebelumnya.....	59
4.8	Uji Multikolinearitas Data.....	60
4.9	<i>Goodness of Fit</i>	61
4.10	<i>Overall Model Fit Block 0 = Beginning</i>	62
4.11	<i>Overall Model Fit Block 1: Method = Enter</i>	63
4.12	<i>Omnibus Tests</i>	64
4.13	Koefisien Determinasi.....	64
4.14	Hasil Regresi Logistik.....	65

DAFTAR GAMBAR

2.1	Pertimbangan Pernyataan Opini <i>Going Concern</i> SA Seksi 341.....	18
2.2	Kerangka Pemikiran Penelitian.....	31

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Going concern adalah kelangsungan hidup suatu badan usaha, menunjukkan keberadaannya sebagai pemain di lingkungan ekonomi dengan kegiatan usaha yang terus berjalan dalam waktu yang tidak terbatas dan tidak akan dilikuidasi dalam waktu jangka pendek (Hany *et al*, 2003 dalam Santosa dan Wedari, 2007). Kelangsungan hidup usaha selalu dihubungkan dengan kemampuan manajemen dalam mengelola perusahaan agar bertahan hidup (Praptitorini dan Januarti, 2007). *Going concern* juga merupakan salah satu konsep penting yang melandasi pelaporan keuangan (Gray dan Manson, 2000 dalam Praptitorini dan Januarti, 2007), dan laporan keuangan tersebut merupakan tanggung jawab manajemen perusahaan dengan menerapkan kebijakan akuntansi dan pengendalian intern terhadap kegiatan operasi perusahaan (SPAP, 2011).

Laporan keuangan perusahaan menjadi sangat berarti bagi penggunanya jika laporan tersebut termasuk laporan auditor independen. Auditor dipandang sebagai pihak independen yang mampu memberikan pernyataan yang bermanfaat mengenai kondisi keuangan klien (Junaidi dan Hartono, 2010). Auditor menjembatani antara kepentingan investor dan kepentingan perusahaan sebagai pemakai dan penyedia laporan keuangan. Investor akan lebih mudah percaya terhadap angka-angka akuntansi yang mencerminkan kinerja perusahaan pada laporan keuangan yang telah mendapat pernyataan wajar dari auditor.

Adityaningrum (2012) menyatakan bahwa opini wajar tanpa pengecualian yang diungkapkan oleh auditor secara tidak langsung menyatakan angka-angka akuntansi dalam laporan keuangan bebas dari salah saji material.

Ketika kondisi ekonomi merupakan sesuatu yang tidak pasti, para investor mengharapkan auditor memberikan *early warning* akan keberlangsungan hidup perusahaan. Oleh karena itu, auditor sangat diandalkan dalam memberikan informasi laporan keuangan yang baik bagi investor (Levitt, 1998 dalam Fanny dan Saputra, 2005). Auditor bertanggungjawab untuk mengevaluasi apakah terdapat kesangsian besar terhadap kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya (*going concern*) dalam periode waktu pantas, tidak lebih dari satu tahun sejak tanggal laporan keuangan yang sedang diaudit (SPAP seksi 341, 2011). Dengan demikian, auditor dapat memberikan opini modifikasi mengenai keberlangsungan hidup perusahaan (opini *going concern*) jika ada temuan menyangkut keraguan perusahaan dalam menjalankan kelangsungan usahanya. Pemberian opini *going concern* pada perusahaan bukanlah suatu tugas yang mudah (Koh dan Tan, 1999). Beberapa penelitian yang ada menunjukkan bahwa faktor-faktor yang mendorong auditor untuk mengeluarkan opini audit *going concern* berbeda-beda dan hasilnya tidak konklusif.

Arens (1997) dalam Santosa dan Wedari (2007) dan SPAP (2011) menyatakan salah satu kondisi atau peristiwa yang menimbulkan ketidakpastian mengenai kelangsungan hidup perusahaan adalah perkara pengadilan atau gugatan hukum yang dijalani oleh perusahaan. Mahyuni (2009) menyatakan bahwa

perkara pengadilan merupakan jalur litigasi penyelesaian sengketa antara pihak-pihak yang terlibat. Jika perkara hukum yang sedang dijalani perusahaan dapat membahayakan kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kegiatan usahanya, auditor harus mempertimbangkan penerbitan opini *going concern*.

Junaidi dan Hartono (2010) mengungkapkan bahwa *tenure* signifikan mempengaruhi pemberian opini *going concern* oleh auditor, sejalan dengan penelitian Geiger dan Raghunandan (2002) serta Gosh dan Moon (2004) sedangkan menurut Januarti dan Fitrianasari (2008) variabel tersebut tidak signifikan mempengaruhi opini *going concern*. *Tenure* adalah lamanya hubungan antara auditor dengan *auditee* diukur dengan jumlah tahun (Geiger dan Raghunandan, 2002). Knapp (1991) dalam Rahman dan Siregar (2012) menunjukkan bahwa lamanya hubungan antara *auditee* dan auditor dapat mengganggu independensi serta keakuratan auditor untuk menjalankan tugas pengauditan.

Fanny dan Saputra (2005) serta Januarti dan Fitrianasari (2008) menemukan bahwa reputasi auditor tidak signifikan mempengaruhi opini *going concern*, namun penelitian Geiger dan Rama (2006) menemukan hasil yang berbeda. Geiger dan Rama (2006) meneliti perbedaan kualitas audit antara Kantor Akuntan Publik (KAP) *Big 4* dan *non Big 4*, hasil penelitian menunjukkan bahwa tingkat kesalahan pelaporan Tipe I dan II yang dihasilkan oleh *Big 4* lebih rendah daripada *non Big 4*. *Reporting error* Tipe I terjadi apabila, auditor menerbitkan opini *going concern* namun *auditee* dapat tetap menjaga kelangsungan usahanya pada tahun berikutnya, sedangkan *reporting error* Tipe II terjadi apabila auditor

memberikan opini tanpa penjelasan *going concern*, namun ternyata *auditee* mengalami kebangkrutan. Hasil ini diperkuat oleh penelitian Junaidi dan Hartono (2010) bahwa reputasi auditor mempengaruhi opini *going concern*. Herusetya (2008) menyatakan bahwa cerminan mutu dari profesi akuntan publik terkait dengan tingkat keakuratan dalam pembuatan keputusan *audit opinion*. Reputasi auditor biasanya diproksikan dengan KAP yang tergabung dalam *the Big 4*.

Selain *tenure* dan reputasi auditor, Junaidi dan Hartono (2010) menguji *size* perusahaan dan *disclosure* terhadap opini *going concern*. Junaidi dan Hartono (2010) menemukan bahwa *disclosure* mempengaruhi opini *going concern*, sejalan dengan hasil penelitian Haron et al., (2009), sedangkan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap opini *going concern* yang dikeluarkan oleh auditor. Pengungkapan memadai atas informasi keuangan perusahaan menjadi salah satu dasar auditor dalam mengeluarkan opini mengenai kewajaran laporan keuangan perusahaan. Perusahaan besar dengan pertumbuhan positif dapat mempertahankan kelangsungan usahanya. Ukuran perusahaan dapat dilihat dari kondisi keuangan perusahaan misalnya besarnya total aset (Junaidi dan Hartono, 2010).

Selain faktor-faktor non keuangan yang telah disebutkan di atas, dalam penelitian lain yang dilakukan menunjukkan bahwa opini *going concern* lebih banyak ditemui ketika pengeluaran opini terlambat (McKeown *et.al*, 1991 dalam Januarti & Fitrianasari, 2008) dan pada perusahaan yang telah mendapatkan opini *going concern* pada tahun sebelumnya (Mutchler, 1985 dalam Januarti & Fitrianasari, 2008). Lennox (2004) dalam Januarti (2009) menyatakan bahwa pengeluaran opini terlambat dapat dimungkinkan karena beberapa hal, seperti

auditor melakukan banyak tes, manajer melakukan negosiasi panjang terkait dengan ketidakpastian kelangsungan usaha atau auditor mengharapkan dapat memecahkan masalah yang dihadapi untuk menghindari dikeluarkannya opini audit *going concern*. Hasil penelitian Ramadhany (2004) menguatkan hasil penelitian Mutchler (1985) yang menunjukkan bahwa opini audit tahun sebelumnya berpengaruh signifikan terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Rahman dan Siregar (2012) menyatakan bahwa opini *going concern* yang dinyatakan oleh auditor menjadi pedoman pemakai laporan keuangan untuk mengambil keputusan secara bijaksana terhadap perusahaan, misalnya keputusan dalam berinvestasi. Investor perlu untuk mengetahui sehat tidaknya kondisi keuangan perusahaan, karena hal tersebut merupakan asumsi dasar bagi investor dalam menentukan investasinya, terutama yang menyangkut dengan kelangsungan hidup perusahaan. Pentingnya opini audit *going concern* bagi pemakai laporan keuangan membuat sama pentingnya faktor apa yang mendorong auditor menerbitkan opini *going concern* sesuai dengan keadaan sesungguhnya.

Penelitian yang akan dilakukan kali ini mengacu pada penelitian yang telah dilakukan oleh Junaidi dan Hartono (2010). Penelitian ini bertujuan untuk melihat pengaruh faktor-faktor, yaitu perkara pengadilan, *tenure*, reputasi auditor, *disclosure*, ukuran perusahaan, opini audit tahun sebelumnya dan *audit lag* terhadap pemberian opini audit *going concern* oleh auditor kepada *auditee*. Dalam penelitian ini terdapat variabel perkara pengadilan, opini audit tahun sebelumnya dan *audit lag* yang membedakan dengan penelitian sebelumnya, serta pengamatan

dilakukan pada perusahaan industri manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2006-2011. Judul penelitian ini adalah “**Analisis Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Pemberian Opini *Going Concern* Oleh Auditor Pada *Auditee*.**”

1.2 Rumusan Masalah

Opini audit *going concern* merupakan opini yang dikeluarkan auditor untuk memastikan apakah perusahaan dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya (SPAP,2011). Penelitian-penelitian terdahulu tentang faktor-faktor yang mempengaruhi dikeluarkannya opini audit *going concern* oleh auditor telah banyak dilakukan.

Junaidi dan Hartono (2010) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa *tenure* dan *disclosure* memiliki pengaruh terhadap pemberian opini *going concern* oleh auditor. Penggunaan *disclosure* sebagai variabel independen dalam penelitian tentang faktor-faktor yang mempengaruhi pemberian opini audit *going concern* masih jarang dilakukan di Indonesia. Penelitian Januarti dan Fitrianasari (2008) menunjukkan bahwa *audit tenure* tidak membuktikan hubungan signifikan dalam mempengaruhi pemberian opini audit *going concern*, dan opini audit tahun sebelumnya serta *audit lag* membuktikan secara signifikan berpengaruh positif terhadap pemberian opini audit *going concern*. Penelitian yang dilakukan Santosa dan Wedari (2007) membuktikan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini *going concern*, namun penelitian Ramadhany (2004) menunjukkan hal yang sebaliknya. Penelitian lain yang dilakukan Januarti (2009), menemukan variabel yang signifikan terhadap penerimaan opini *going concern*

adalah *financial distress*, *debt default*, ukuran perusahaan, opini audit tahun sebelumnya, kualitas audit dan *audit client tenure*. Rahman dan Siregar (2012) menunjukkan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Penelitian-penelitian yang telah banyak dilakukan selama ini mengemukakan adanya *research gap* atau perbedaan baik dari segi hasil penelitian itu sendiri maupun dari segi variabel yang digunakan. Hal ini membuat faktor-faktor yang mempengaruhi pemberian opini audit *going concern* pada suatu perusahaan masih merupakan hal yang menarik untuk dikaji lebih lanjut. Penelitian ini tertarik untuk menguji secara empiris apakah faktor-faktor non keuangan dapat dijadikan sebagai tolak ukur untuk memprediksi pemberian opini audit *going concern*. Faktor – faktor yang diuji adalah perkara pengadilan, *auditor client tenure*, reputasi auditor, ukuran perusahaan, *disclosure*, opini audit tahun sebelumnya, dan *audit lag*.

Berdasarkan uraian tersebut, masalah yang diteliti selanjutnya dapat dirumuskan dalam pertanyaan penelitian sebagai berikut:

1. Apakah perkara pengadilan berpengaruh positif terhadap pemberian opini audit *going concern* oleh auditor pada *auditee*?
2. Apakah *audit client tenure* berpengaruh negatif terhadap pemberian opini audit *going concern* oleh auditor pada *auditee*?
3. Apakah reputasi auditor berpengaruh positif terhadap pemberian opini audit *going concern* oleh auditor pada *auditee*?

4. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap pemberian opini audit *going concern* oleh auditor pada *auditee*?
5. Apakah *disclosure* berpengaruh negatif terhadap pemberian opini audit *going concern* oleh auditor pada *auditee*?
6. Apakah opini audit tahun sebelumnya berpengaruh positif terhadap pemberian opini audit *going concern* pada tahun berjalan oleh auditor pada *auditee*?
7. Apakah *audit lag* berpengaruh positif terhadap pemberian opini audit *going concern* oleh auditor pada *auditee*?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji faktor-faktor non keuangan yang berpengaruh terhadap opini audit *going concern*, yaitu perkara pengadilan, *audit client tenure*, reputasi auditor, ukuran perusahaan, *disclosure*, opini audit tahun sebelumnya dan *audit lag*.

1.4 Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi pengembangan teori dan pengetahuan di bidang akuntansi, terutama berkaitan dengan auditing. Selain itu penelitian ini juga diharapkan dapat menambah literatur akuntansi mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi pemberian opini audit *going concern*, khususnya pada faktor non keuangan.

1.5 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan disusun sebagai berikut:

- Bab I Pendahuluan berisi latar belakang, perumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian serta sistematika penulisan.
- Bab II Tinjauan pustaka berisi uraian teori-teori terkait dengan masalah yang diteliti, penelitian terdahulu, kerangka pemikiran dan hipotesis. Tinjauan pustaka meliputi teori agensi, opini audit, opini *going concern*, dan faktor-faktor non keuangan: (1) perkara pengadilan; (2) *audit client tenure*; (3) reputasi auditor; (4) ukuran perusahaan; (5) *disclosure*; (6) opini audit tahun sebelumnya dan (7) *audit lag*.
- Bab III Metode penelitian, berisi variabel penelitian dan definisi operasional, penentuan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data dan metode analisis.
- Bab IV Hasil penelitian, berisi deskripsi obyek penelitian, analisis data dan pembahasan.
- Bab V Penutup berisi kesimpulan, keterbatasan dan saran.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Agensi

Jensen dan Meckling (1976) menggambarkan hubungan keagenan sebagai suatu kontrak antara satu atau lebih prinsipal dengan pihak agen. Pihak prinsipal meminta pihak agen untuk melaksanakan sejumlah pekerjaan atas nama prinsipal, dengan melibatkan pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada agen. Prinsipal dan agen diasumsikan sebagai orang ekonomi yang rasional dan umumnya termotivasi oleh kepentingan pribadi tapi mereka dapat membedakan penghargaan atas preferensi, kepercayaan dan informasi, dalam hal ini pihak prinsipal adalah pemegang saham (*shareholder*) dan pihak agen adalah manajemen. Eisenhardt (1989) menyatakan ada tiga asumsi sifat manusia terkait teori keagenan yaitu: (1) Manusia pada umumnya mementingkan diri sendiri (*self-interest*); (2) Manusia memiliki daya pikir terbatas mengenai persepsi masa mendatang (*bounded rationality*); dan (3) Manusia selalu menghindari resiko (*risk-averse*).

Shareholder mendelegasikan pembuatan keputusan sehari-hari kepada manajer. Manajer ditugaskan dengan menggunakan dan mengawasi sumber-sumber ekonomi perusahaan. Bagaimanapun juga, berdasarkan asumsi sifat dasar manusia, manajer tidak selalu bertindak sesuai dengan keinginan terbaik pemegang saham. Hal ini memicu terjadinya konflik keagenan sehingga

diperlukan pihak ketiga yang bersifat independen sebagai mediator antara dua kepentingan. Rahman dan Siregar (2012) menyatakan bahwa auditor dipandang sebagai pihak yang independen dianggap mampu menjembatani kepentingan prinsipal dan agen dalam melakukan monitoring terhadap kinerja manajemen apakah telah bertindak sesuai dengan keinginan prinsipal melalui sebuah sarana yaitu laporan keuangan.

Auditor bertugas memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan perusahaan, dan mengevaluasi apakah terdapat kesangsian besar terhadap kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya serta mengungkapkannya pada laporan audit (SPAP, 2011). Laporan audit memberikan peringatan awal mengenai kondisi keuangan perusahaan bagi prinsipal (Rahman dan Siregar, 2012). Data-data perusahaan akan lebih mudah dipercaya oleh investor dan pemakai laporan keuangan lainnya, apabila laporan keuangan yang mencerminkan kinerja dan kondisi keuangan perusahaan telah mendapat pernyataan wajar dari auditor (Komalasari, 2004). Dengan laporan keuangan auditan tersebut, pemakai laporan keuangan dapat mengambil keputusan yang tepat atas perusahaan.

2.1.2 Opini Audit

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) SA Seksi 110, tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Auditor bertanggung jawab

untuk merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan.

Opini audit diberikan oleh auditor melalui beberapa tahap audit sehingga auditor dapat memberikan kesimpulan atas opini yang harus diberikan atas laporan keuangan yang diauditnya (Rahman dan Siregar, 2012). Auditor independen harus menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama dalam menentukan prosedur audit yang diperlukan untuk memperoleh bukti audit kompeten yang cukup sebagai basis memadai dalam merumuskan pendapatnya. Pernyataan pendapat atas kewajaran laporan keuangan perusahaan diungkapkan dalam laporan audit yang mencakup paragraf, kalimat, frasa dan kata yang digunakan oleh auditor untuk mengkomunikasikan hasil audit kepada pemakai laporan auditnya. Laporan audit terdiri dari 3 paragraf antara lain: paragraf pengantar (*introductory paragraph*), paragraf lingkup (*scope paragraph*), dan paragraf pendapat (*opinion paragraph*) (Mulyadi, 2002).

Opini audit terdapat pada paragraf pendapat yang merupakan informasi utama dari laporan audit. Menurut SPAP SA Seksi 508 (PSA No. 29) opini audit terdiri atas lima jenis, yaitu :

1. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)

Dalam 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.

2. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelas (*Unqualified Opinion with Explanatory Language*)

Saat keadaan tertentu, auditor menambahkan suatu paragraf penjelas (atau bahasa penjelas lain) dalam laporan audit. Keadaan yang menjadi penyebab utama ditambahkan suatu paragraf meliputi:

- a) Pendapat auditor sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain.
- b) Untuk mencegah agar laporan keuangan tidak menyesatkan karena keadaan-keadaan yang luar biasa, laporan keuangan disajikan menyimpang dari suatu prinsip akuntansi yang dikeluarkan oleh IAI.
- c) Jika terdapat kondisi dan peristiwa yang semula menyebabkan auditor yakin tentang adanya kesangsian mengenai kelangsungan hidup entitas, namun setelah mempertimbangkan rencana manajemen, auditor berkesimpulan bahwa rencana manajemen tersebut dapat secara efektif dilaksanakan dan pengungkapan mengenai hal itu telah memadai.
- d) Di antara periode akuntansi terdapat suatu perubahan material dalam penggunaan prinsip akuntansi atau dalam metode penerapannya.
- e) Keadaan tertentu yang berhubungan dengan laporan auditor atas laporan keuangan komparatif.
- f) Data keuangan kuartalan tertentu yang diharuskan oleh BAPEPAM namun tidak disajikan atau di-*review*.
- g) Informasi tambahan yang diharuskan oleh IAI-Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah dihilangkan, yang penyajiannya menyimpang jauh dari

panduan yang dikeluarkan oleh dewan tersebut, dan auditor tidak dapat melengkapi prosedur audit yang berkaitan dengan informasi tersebut, atau auditor tidak dapat menghilangkan keragu-raguan yang besar apakah informasi tambahan tersebut sesuai dengan panduan yang dikeluarkan oleh dewan tersebut.

- h) Informasi lain dalam suatu dokumen yang berisi laporan keuangan auditan secara material tidak konsisten dengan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

3. Pendapat Wajar dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)

Pendapat wajar dengan pengecualian diberikan apabila *auditee* menyajikan secara wajar laporan keuangan, dalam semua hal yang material 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 lingkup audit.
- b) Auditor yakin bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia, yang berdampak material, dan ia berkesimpulan untuk tidak menyatakan pendapat tidak wajar.

4. Pendapat Tidak Wajar (*Adverse Opinion*)

Pendapat tidak wajar diberikan oleh auditor apabila laporan keuangan *auditee* tidak menyajikan secara wajar laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.

5. Tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer of Opinion*)

Pernyataan tidak memberikan pendapat jika auditor tidak dapat melaksanakan audit yang berlingkup memadai untuk memungkinkan memberikan pendapat atas laporan keuangan. Pendapat ini juga diberikan apabila ia dalam kondisi tidak independen dalam hubungannya dengan klien.

2.1.3 Opini Audit *Going Concern*

Opini audit modifikasi mengenai *going concern* merupakan opini audit yang dalam pertimbangan auditor terdapat ketidakmampuan atau ketidakpastian signifikan atas kelangsungan hidup perusahaan dalam menjalankan operasinya pada kurun waktu yang pantas, tidak lebih dari satu tahun sejak tanggal laporan keuangan yang sedang diaudit (SPAP, 2011). Dalam melaksanakan proses audit, auditor dituntut tidak hanya melihat sebatas pada hal-hal yang ditampakkan dalam laporan keuangan saja tetapi juga harus lebih mewaspadai hal-hal potensial yang dapat mengganggu kelangsungan hidup (*going concern*) suatu perusahaan. Hal inilah yang menjadi alasan bahwa auditor turut bertanggungjawab atas kelangsungan hidup suatu satuan usaha. SA Seksi 341, PSA No. 30 (SPAP, 2011) memberikan contoh paragraf penjelasan mengenai kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya yang dicantumkan pada laporan auditor jika auditor memberikan opini audit *going concern* kepada *auditee*, seperti berikut ini:

“Laporan keuangan terlampir telah disusun dengan anggapan Perusahaan akan melanjutkan usahanya secara berkelanjutan. Seperti yang diuraikan dalam Catatan X atas laporan keuangan, Perusahaan telah mengalami kerugian yang berulang kali dari usahanya dan mengakibatkan saldo ekuitas negatif serta pada tanggal 31 Desember 20X2, jumlah liabilitas lancar

Perusahaan melebihi jumlah aset sebesar Rp YYY. Rencana manajemen untuk mengatasi masalah ini juga telah diungkapkan dalam Catatan X. Laporan keuangan terlampir tidak mencakup penyesuaian yang berasal dari masalah tersebut.”

Arens (1997) dalam Santosa dan Wedari (2007) menyatakan beberapa faktor yang menimbulkan ketidakpastian mengenai kelangsungan hidup perusahaan adalah:

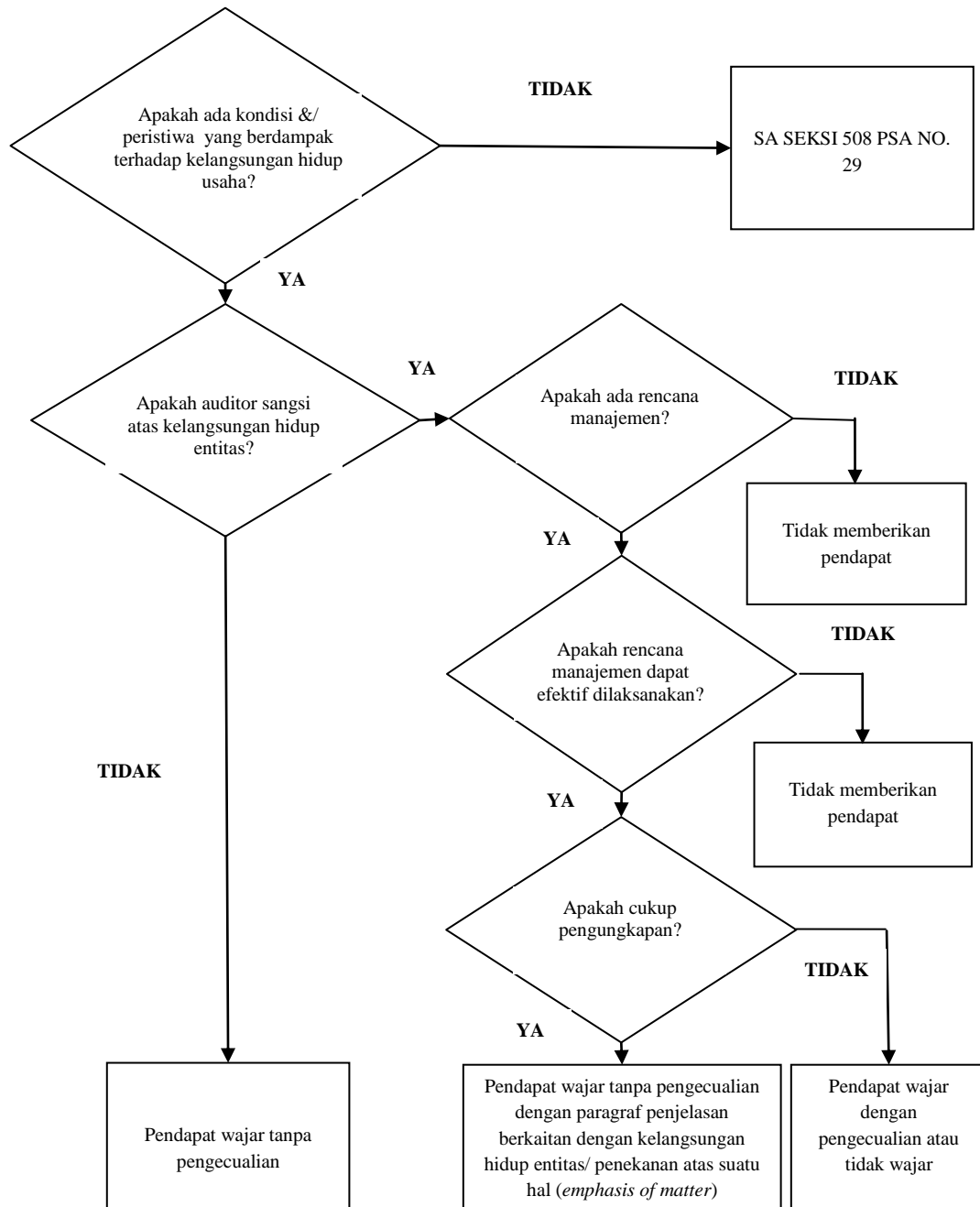
1. Kerugian usaha yang besar secara berulang atau kekurangan modal kerja.
2. Ketidakmampuan perusahaan untuk membayar kewajibannya pada saat jatuh tempo dalam jangka pendek.
3. Kehilangan pelanggan utama, terjadinya bencana yang tidak diasuransikan seperti gempa bumi atau banjir atau permasalahan perburuhan yang tidak biasa.
4. Perkara pengadilan, gugatan hukum atau masalah serupa yang sudah terjadi yang dapat membahayakan kemampuan perusahaan untuk beroperasi.

Bila kesangsian terhadap kelangsungan hidup usaha benar-benar ada, maka auditor harus mempertimbangkan untuk mengeluarkan opini audit *going concern*. SA Seksi 341, PSA No. 30 (SPAP,2011) memuat pertimbangan-pertimbangan bagi auditor dalam menerbitkan opini audit *going concern* terhadap kelangsungan usaha suatu entitas. Menurut SPAP tersebut opini audit yang termasuk dalam opini *going concern* (GC) adalah *unqualified with explanatory language/ emphasis of matter paragraph, qualified opinion, adverse opinion* dan *disclaimer opinion*. Panduan bagi auditor dalam menerbitkan opini *going concern* dijelaskan sebagai berikut (SPAP, 2011) :

1. Jika auditor yakin terdapat keraguan mengenai kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu yang pantas, maka auditor harus memperoleh informasi mengenai rencana manajemen yang ditunjukkan untuk mengurangi dampak kondisi dan peristiwa tersebut dan menetapkan kemungkinan bahwa rencana tersebut secara efektif dilaksanakan.
2. Jika manajemen tidak memiliki rencana untuk mengurangi dampak kondisi dan peristiwa terhadap kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya, maka auditor mempertahankan untuk memberikan pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer opinion*).
3. Jika manajemen memiliki rencana untuk mengurangi dampak kondisi dan peristiwa di atas, maka auditor menyimpulkan (berdasarkan pertimbangannya) atas efektivitas rencana tersebut :
 - a) Jika auditor berkesimpulan bahwa rencana tersebut tidak efektif, maka auditor menyatakan tidak memberikan pendapat (*disclaimer opinion*).
 - b) Jika auditor berkesimpulan rencana tersebut efektif dan klien mengungkapkan dalam catatan laporan keuangan, auditor menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion with emphasis of matter paragraph*).
 - c) Jika auditor berkesimpulan rencana tersebut efektif akan tetapi klien tidak mengungkapkan dalam catatan laporan keuangan, auditor memberikan pendapat tidak wajar (*qualified/adverse opinion*).

Untuk memperjelas gambaran mengenai pertimbangan pernyataan opini audit *going concern* saat auditor menyangsikan kemampuan entitas dalam mempertahankan usahanya, dapat dilihat pada gambar berikut ini:

Gambar 2.1
Pertimbangan Pernyataan Opini *Going Concern* (SA Seksi 341)



Sumber : SPAP (2011)

2.1.4 Perkara Pengadilan

Arens (1997) dalam Santosa dan Wedari (2007) dan SPAP (2011) menyatakan salah satu kondisi atau peristiwa yang menimbulkan ketidakpastian mengenai kelangsungan hidup perusahaan adalah perkara pengadilan atau gugatan hukum yang dijalani oleh perusahaan. Mahyuni (2009) menyatakan bahwa perkara pengadilan merupakan jalur litigasi penyelesaian sengketa antara pihak-pihak yang terlibat. Perusahaan bersengketa dengan pihak-pihak yang berkepentingan dan merasa dirugikan. Pihak-pihak tersebut dapat meliputi kreditor, investor, regulator, masyarakat dan *stakeholder* lain.

Januarti (2009) menyatakan bahwa dalam melaksanakan audit, auditor dituntut tidak hanya melihat sebatas pada hal-hal yang ditampakkan pada laporan keuangan saja, tetapi auditor juga harus lebih mewaspadaai pada hal-hal potensial yang dapat mengganggu kelangsungan hidup perusahaan. Selain itu, pengguna laporan keuangan juga mempercayakan auditor independen untuk mengungkapkan situasi yang terjadi pada perusahaan yang menjadi perhatian mereka. Jika perkara hukum yang sedang dijalani perusahaan dapat membahayakan kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kegiatan usahanya, auditor harus mempertimbangkan penerbitan opini *going concern*.

2.1.5 Audit Client Tenure

Audit client tenure merupakan jumlah tahun dimana KAP melakukan perikatan audit pada perusahaan yang sama (Januarti dan Fitrianasari, 2008). Perikatan audit yang lama antara auditor dengan *auditee* yang sama akan mendorong pemahaman yang lebih atas kondisi keuangan *auditee*, sehingga

auditor akan cenderung lebih mudah untuk mendeteksi masalah *going concern* atau justru hal ini menjadikan seorang auditor kehilangan independensinya dalam pelaksanaan audit. Knapp (1991) dalam Rahman dan Siregar (2012) menunjukkan bahwa lamanya hubungan antara *auditee* dan auditor dapat mengganggu independensi serta keakuratan auditor untuk menjalankan tugas pengauditan.

Menteri Keuangan membuat peraturan Nomor: 17/PMK.01/2008 tentang pemberian jasa audit umum yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap laporan keuangan suatu perusahaan paling lama enam tahun buku berturut-turut dan oleh seorang auditor independen paling lama tiga tahun buku berturut-turut. KAP dan auditor independen tersebut dapat menerima kembali perikatan audit setelah satu tahun tidak mengaudit perusahaan tersebut. Rotasi KAP tersebut dimaksudkan untuk menghindari hilangnya independensi auditor selama perikatan audit.

2.1.6 Reputasi Auditor

Auditor bertanggungjawab untuk menyediakan informasi yang berkualitas tinggi berdasarkan hasil pelaksanaan audit yang dilakukannya, karena informasi tersebut menjadi basis para pemakai laporan keuangan untuk mengambil keputusan yang tepat terhadap perusahaan. *Auditee* dan pemakai laporan keuangan biasa mempersepsikan bahwa auditor yang berasal dari KAP besar dan berafiliasi dengan KAP internasional yang menyediakan jasa audit dengan kualitas yang lebih tinggi.

Berdasarkan penelitian-penelitian sebelumnya, reputasi auditor biasa diproksikan dengan KAP yang mempunyai nama besar berskala internasional. Auditor pada KAP besar berskala internasional memiliki karakteristik yang dapat dikaitkan dengan kualitas seperti pelatihan, pengakuan internasional, serta adanya *peer review* (Teoh & Wong, 1993; Craswell *et al.*;1995 dalam Rahman & Siregar, 2012). Auditor yang memiliki reputasi baik akan cenderung untuk mempertahankan kualitas auditnya agar reputasinya terjaga dan tidak kehilangan klien (Januarti, 2009), serta lebih cenderung akan mengeluarkan opini audit *going concern* apabila klien terdapat masalah mengenai *going concern* (Santosa dan Wedari, 2007).

2.1.7 Ukuran Perusahaan

Perusahaan besar dengan tingkat pertumbuhan positif, memberikan suatu tanda bahwa perusahaan tersebut jauh dari kemungkinan mengalami kebangkrutan. Perusahaan besar dianggap dapat mempertahankan kelangsungan hidup usahanya. Mutchler (1985) dalam Santosa dan Wedari (2007) menyatakan bahwa auditor lebih sering mengeluarkan opini *going concern* pada perusahaan kecil, karena auditor berkeyakinan bahwa perusahaan besar dapat mengatasi permasalahan finansial yang dihadapinya daripada perusahaan kecil.

McKeown *et al.* (1991) dalam Santosa dan Wedari (2007) mengatakan bahwa perusahaan besar lebih banyak menawarkan *fee* audit tinggi daripada yang ditawarkan oleh perusahaan kecil. Terkait dengan hal tersebut auditor mungkin akan mengikuti keinginan klien untuk tidak mengeluarkan opini *going concern*

jika pada kenyataannya ditemukan adanya permasalahan tersebut, karena auditor tidak ingin kehilangan fee yang tinggi.

2.1.8 Pengungkapan Laporan Keuangan (*Disclosure*)

Menurut Hendriksen (2002) dalam Tanor (2009) pengungkapan laporan keuangan (*disclosure*) merupakan suatu cara untuk menyampaikan informasi yang terdapat dalam laporan keuangan suatu perusahaan. Pengungkapan sebagai lampiran pada laporan keuangan dapat dilihat dalam bentuk catatan kaki atau tambahan. Informasi yang disampaikan menyediakan penjelasan yang lebih lengkap mengenai posisi keuangan dan hasil operasi perusahaan. Semua materi harus diungkapkan termasuk informasi kuantitatif dan kualitatif yang akan sangat membantu pengguna laporan keuangan (Siegel & Shim, 1994 dalam Tanor, 2009).

Pengungkapan informasi dalam laporan keuangan dilakukan untuk mengatasi atau meminimalisasi asimetri informasi antara pihak manajemen yang mengelola perusahaan dengan pemegang saham yang memiliki modal. Pengungkapan yang memadai atas informasi keuangan perusahaan menjadi salah satu dasar auditor dalam memberikan pendapatnya tentang kewajaran laporan keuangan perusahaan. SAS I60 dalam Haron *et al.* (2009) menunjukkan bahwa auditor harus memeriksa konsistensi dari informasi yang diungkapkan dengan indikator-indikator keuangan perusahaan, seperti yang ditunjukkan oleh rasio keuangan. Pengungkapan informasi termasuk pada fakta bahwa perusahaan sedang menghadapi kesulitan keuangan dan manajemen sedang mencoba untuk mengatasi masalah tersebut (Haron *et al.*, 2009).

Pengungkapan (*disclosure*) yang disampaikan oleh perusahaan dapat dibagi menjadi dua macam tipe, yaitu: pertama, pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) merupakan pengungkapan minimum yang disyaratkan oleh standar akuntansi yang berlaku dimana jika perusahaan tidak bersedia untuk mengungkapkan informasi secara sukarela, pengungkapan wajib akan memaksa perusahaan untuk mengungkapkannya; kedua, pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*) merupakan pengungkapan butir-butir yang dilakukan secara sukarela oleh perusahaan tanpa diharuskan oleh peraturan yang berlaku (Darrough, 1993 dalam Diyanti, 2010).

Peraturan tentang kewajiban pengungkapan informasi bagi perusahaan yang telah melakukan penawaran umum dan perusahaan publik yaitu berdasarkan Surat Edaran Ketua Bapepam No. SE-02/PM/2002 tentang pedoman penyajian dan pengungkapan laporan keuangan perusahaan publik. Dalam penelitian ini, item-item pengungkapan dalam peraturan tersebut digunakan untuk menentukan indeks pengungkapan.

2.1.9 Opini Audit Tahun Sebelumnya

Mutchler (1985) seperti yang dikutip dari Ramadhany (2004), Januarti & Fitrianasari (2008) menguji pengaruh ketersediaan informasi publik terhadap prediksi opini *going concern*, menggunakan *discriminant analysis* dengan memasukkan tipe opini audit tahun sebelumnya sebagai akurasi prediksi. Opini audit tahun sebelumnya memiliki akurasi prediksi paling tinggi sebesar 89,9% untuk mengetahui kecenderungan penerimaan opini audit yang sama pada tahun berjalan.

Ramadhany (2004), Januarti (2009), Asmara (2011), Rahman dan Siregar (2012) menemukan bahwa ada hubungan positif yang signifikan antara opini audit modifikasi mengenai *going concern* tahun sebelumnya dengan opini audit modifikasi mengenai *going concern* tahun berjalan. Apabila auditor menerbitkan opini audit *going concern* tahun sebelumnya maka akan semakin besar kemungkinan perusahaan akan menerima kembali opini audit *going concern* pada tahun berjalan (Santosa dan Wedari, 2007).

2.1.10 Audit Lag

Audit lag adalah jumlah tanggal kalender antara tanggal berakhirnya laporan keuangan tahunan pada 31 Desember dengan tanggal selesainya *audit fieldwork*. Opini audit *going concern* lebih banyak ditemui ketika pengeluaran opini terlambat (McKeown *et.al*, 1991 dalam Januarti & Fitrianasari, 2008). Hal ini dimungkinkan karena auditor harus melakukan banyak tes, manajer melakukan negosiasi panjang terkait dengan ketidakpastian kelangsungan usaha atau auditor mengharapkan dapat memecahkan masalah yang dihadapi bersama-sama *auditee* untuk menghindari dikeluarkannya opini audit *going concern* tanpa melakukan hal yang bertentangan.

2.1.11 Financial Distress (Revised Altman Z Score)

Manajemen dalam menjalankan perusahaan tidak jarang menghadapi kegagalan. Kegagalan ditandai dengan buruknya kondisi keuangan perusahaan dapat mengakibatkan kelangsungan hidup perusahaan terganggu. Ramadhany (2004) menyatakan bahwa kondisi keuangan perusahaan menggambarkan kesehatan perusahaan sesungguhnya. Menurut Mc Keown *et al.* (1991) dikutip

dari Santosa dan Wedari (2007) menyatakan bahwa semakin kondisi perusahaan terganggu atau memburuk maka akan semakin besar kemungkinan perusahaan menerima opini audit *going concern* dan sebaliknya pada perusahaan yang tidak pernah mengalami kesulitan keuangan auditor tidak pernah mengeluarkan opini audit *going concern*.

Salah satu model prediksi kebangkrutan untuk mengukur kondisi keuangan perusahaan yaitu model *revised* Edward I. Altman. Berdasarkan perkembangannya terdapat model *Z Score* terlebih dahulu dengan formula sebagai berikut :

$$Z = 1,2Z_1 + 1,4Z_2 + 3,3Z_3 + 0,6Z_4 + 0,999Z_5$$

Dimana:

Z_1 = *Working capital / Total asset*

Z_2 = *Retained earnings / Total asset*

Z_3 = *Earnings before interest and taxes / Total asset*

Z_4 = *Market value of equity / Book value of debt*

Z_5 = *Sales / Total asset*

Model *Z Score* ini hanya dapat diaplikasikan pada perusahaan manufaktur yang *go public*. Altman mengembangkan model ini dan melakukan suatu revisi agar model prediksi kebangkrutan dapat diaplikasikan baik pada perusahaan manufaktur publik maupun non publik serta menggantikan *market value of equity* dengan *book value of equity* (Z_4). Model *Revised Altman Z Score* diformulakan sebagai berikut :

$$Z = 0,717Z_1 + 0,847Z_2 + 3,107Z_3 + 0,420Z_4 + 0,998Z_5$$

Dimana:

Z_1 = *Working capital / Total asset*

Z_2 = *Retained earnings / Total asset*

Z_3 = *Earnings before interest and taxes / Total asset*

Z_4 = *Book value of equity / Book value of debt*

Z_5 = *Sales / Total asset*

Fanny dan Saputra (2005) menunjukkan bahwa penggunaan model prediksi kebangkrutan yang dikembangkan oleh Altman mempengaruhi ketepatan pemberian opini audit. *Z Score* yang dikembangkan Altman ini dapat digunakan untuk menentukan kecenderungan kebangkrutan dan juga dapat digunakan sebagai ukuran dari keseluruhan kinerja keuangan perusahaan (Astuti, 2012). Skor 2,90 merupakan ambang batas untuk perusahaan sehat. Skor di bawah 1,20 akan diklasifikasikan sebagai perusahaan yang berpotensi mengalami kebangkrutan. Skor di antara 1,20 dan 2,90 diklasifikasikan sebagai perusahaan pada *grey area*, artinya ada kemungkinan perusahaan akan bangkrut dan ada pula yang tidak.

2.1.12 Debt to Equity Ratio

Debt to equity ratio (DER) merupakan tingkat penggunaan hutang (*leverage*) terhadap total *shareholder's equity* yang dimiliki oleh masing-masing perusahaan (Ang, 1997). Rasio ini menunjukkan komposisi atau struktur modal dari total pinjaman (hutang) terhadap total modal yang dimiliki perusahaan. Semakin tinggi DER menunjukkan komposisi total hutang (jangka pendek dan

jangka panjang) semakin besar dibanding dengan total modal sendiri, sehingga berdampak semakin besar beban perusahaan terhadap pihak luar (kreditur).

Salah satu aspek yang dinilai dalam mengukur kinerja perusahaan adalah aspek leverage atau utang perusahaan. Utang merupakan komponen penting perusahaan sebagai salah satu sarana pendanaan. Penurunan kinerja keuangan terjadi karena perusahaan memiliki utang yang cukup besar dan kesulitan dalam memenuhi kewajiban tersebut. Indikator *going concern* yang banyak digunakan auditor dalam memberikan opini audit adalah kegagalan dalam memenuhi kewajiban utangnya (Ramadhany, 2004).

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu tentang faktor-faktor non keuangan yang menjadi pertimbangan auditor dalam memberikan opini audit *going concern* pada perusahaan diringkas dalam table 2.1 sebagai berikut :

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

Peneliti (tahun)	Variabel		Hasil Penelitian
	Dependen	Independen	
Alexander Ramadhany (2004)	Opini <i>going concern</i>	Komisaris independen komite audit, <i>default</i> hutang, kondisi keuangan, Opini audit tahun sebelumnya, ukuran perusahaan dan skala auditor.	<i>default</i> hutang, kondisi keuangan dan opini tahun sebelumnya berpengaruh signifikan terhadap opini <i>going concern</i> . Komisaris independen dalam komite audit, ukuran perusahaan dan skala auditor tidak berpengaruh pada opini <i>going concern</i> .

<p>Arga Fajar Santosa & Linda Kusumaning Wedari (2007)</p>	<p>Penerimaan opini audit <i>going concern</i></p>	<p>Kualitas audit, kondisi keuangan perusahaan, opini audit tahun sebelumnya, pertumbuhan perusahaan dan ukuran perusahaan.</p>	<p>Opini audit tahun sebelumnya, ukuran perusahaan dan kondisi keuangan perusahaan ketika proksi yang digunakan adalah The Altman Model dan The Springate Model, signifikan mempengaruhi penerimaan opini audit <i>going concern</i>. Variabel tidak signifikan adalah kualitas audit dan pertumbuhan perusahaan.</p>
<p>Indira Januarti & Ella Fitrianasari (2008)</p>	<p>Pemberian opini audit <i>going concern</i></p>	<p>Keuangan: Rasio likuiditas, rasio profitabilitas, rasio aktivitas, rasio leverage, rasio pertumbuhan penjualan dan rasio nilai pasar. Non Keuangan: Ukuran perusahaan, reputasi KAP, opini audit tahun sebelumnya, <i>auditor client tenure</i> dan <i>audit lag</i>.</p>	<p>Variabel signifikan yang mempengaruhi: Rasio likuiditas, opini audit tahun sebelumnya dan <i>audit lag</i>. Variabel tidak signifikan: Rasio profitabilitas, rasio aktivitas, rasio leverage, rasio pertumbuhan penjualan, rasio nilai pasar, ukuran perusahaan, reputasi KAP dan <i>auditor client tenure</i>.</p>
<p>Indira Januarti (2009)</p>	<p>Penerimaan opini audit <i>going concern</i></p>	<p><i>Financial distress</i>, <i>debt default</i>, ukuran perusahaan, <i>audit lag</i>, opini audit tahun sebelumnya, <i>auditor client tenure</i>, kualitas audit, <i>opinion shopping</i>, kepemilikan manajerial dan institusional.</p>	<p>Variabel signifikan: <i>financial distress</i>, <i>debt default</i>, ukuran perusahaan, opini audit tahun sebelumnya, kualitas audit, <i>auditor client tenure</i>. Variabel tidak signifikan: <i>audit lag</i>, <i>opinion shopping</i>, kepemilikan manajerial dan kepemilikan institusional.</p>

Junaidi & Jogyanto Hartono (2010)	Opini <i>going concern</i>	Reputasi auditor, <i>tenure</i> , <i>disclosure</i> dan ukuran perusahaan.	Reputasi auditor, <i>tenure</i> dan <i>disclosure</i> berpengaruh terhadap opini <i>going concern</i> . Sedangkan ukuran perusahaan tidak berpengaruh.
Suci El Sukma Asmara (2011)	Opini Audit Going Concern	Kualitas Audit, Kondisi Keuangan Perusahaan, Opini Audit Tahun Sebelumnya, Pertumbuhan Perusahaan	Kualitas audit dan pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>going concern audit report</i> . Sebaliknya kondisi keuangan dan opini audit tahun sebelumnya berpengaruh.
Mardhiyyah Ria Sari (2011)	Opini <i>going concern</i>	Reputasi auditor, ukuran perusahaan, rasio likuiditas, rasio profitabilitas, rasio leverage, rasio nilai pasar	Ukuran perusahaan dan rasio likuiditas berpengaruh terhadap pemberian opini audit <i>going concern</i> . Sedangkan reputasi auditor, rasio profitabilitas, rasio leverage dan rasio nilai pasar tidak berpengaruh.
Kumala Sari (2012)	Opini <i>going concern</i>	Audit <i>tenure</i> , reputasi KAP, <i>disclosure</i> , ukuran perusahaan, likuiditas	Audit <i>tenure</i> , reputasi KAP, <i>disclosure</i> dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit <i>going concern</i> , sedangkan likuiditas berpengaruh.

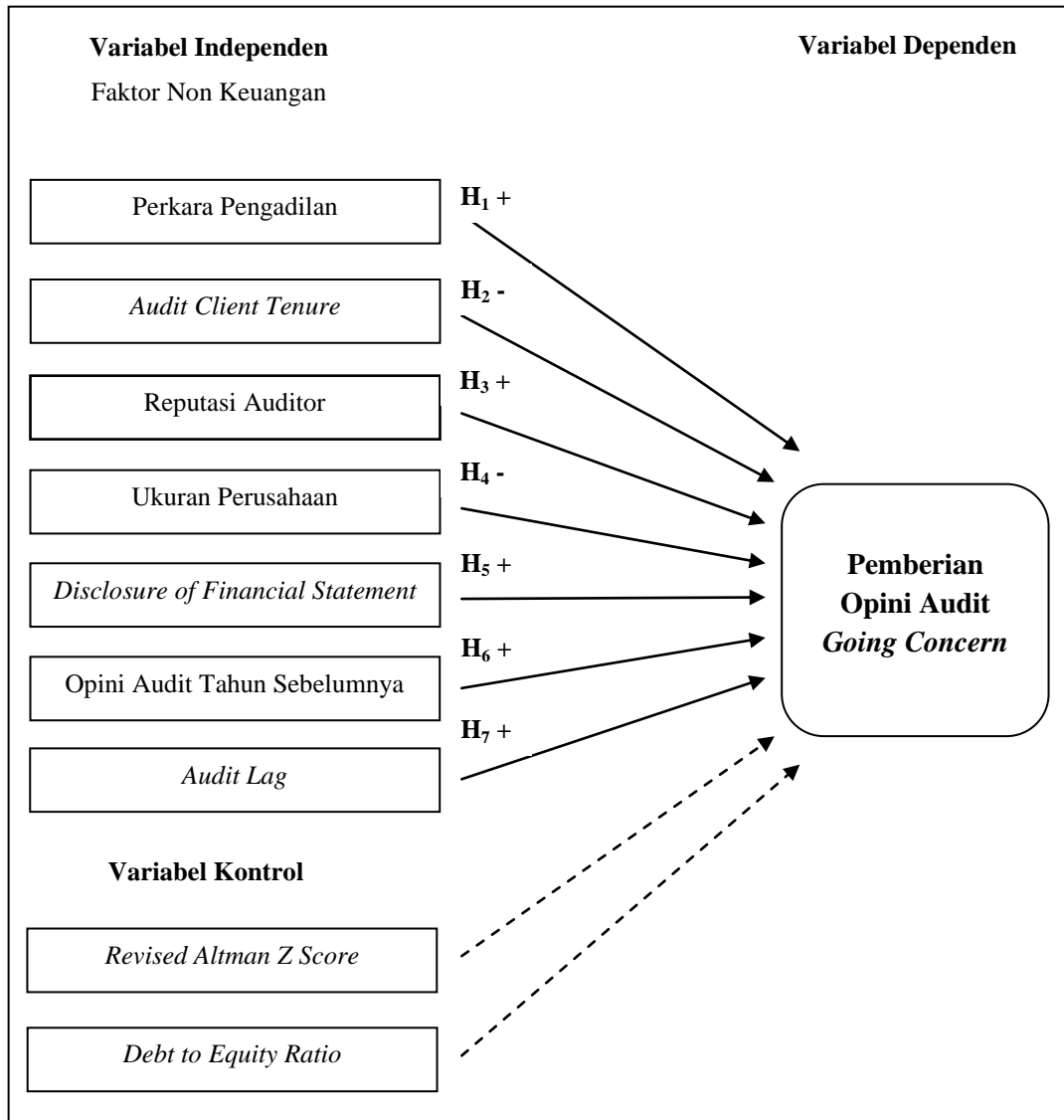
Irtani Retno Astuti (2012)	Penerimaan opini audit <i>going concern</i>	<i>Financial distress, debt default, reputasi auditor, opinion shopping, disclosure, audit lag</i>	<i>debt default, reputasi auditor, audit lag</i> mempengaruhi penerimaan opini audit <i>going concern</i> , sedangkan <i>financial distress, opinion shopping</i> dan <i>disclosure</i> tidak mempengaruhi penerimaan opini audit <i>going concern</i> .
Abdul Rahman & Baldrick Siregar (2012)	Penerimaan opini audit <i>going concern</i>	Kualitas audit, kondisi keuangan perusahaan, pertumbuhan perusahaan, opini audit tahun sebelumnya, ukuran perusahaan dan <i>debt to equity ratio</i> .	Pertumbuhan perusahaan, opini audit tahun sebelumnya dan <i>debt to equity ratio</i> berpengaruh signifikan terhadap penerimaan opini audit <i>going concern</i> . Sedangkan kualitas audit, kondisi keuangan perusahaan dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh.

Sumber : Penelitian-penelitian oleh Ramadhany (2004); Santosa *et al.* (2007); Januarti *et al.* (2008); Januarti (2009); Junaidi *et al.* (2010); Asmara (2011); Sari (2011); Sari (2012); Astuti (2012) dan Rahman *et al.* (2012)

2.3 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan penjelasan teoritis dan tinjauan penelitian terdahulu yang menguji faktor-faktor non keuangan yang mempengaruhi pemberian opini audit *going concern*, yaitu *audit client tenure*, reputasi auditor, ukuran perusahaan, *disclosure*, opini audit tahun sebelumnya dan *audit lag*. Keenam faktor non keuangan tersebut merupakan variabel independen yang mempengaruhi variabel dependen, pemberian opini *going concern*, yang digambarkan dalam kerangka pemikiran sebagai berikut:

Gambar 2.2
Kerangka Pemikiran Penelitian



2.4 Pengembangan Hipotesis Penelitian

Berdasarkan landasan teori dan penelitian terdahulu seperti yang telah dipaparkan di atas, maka penelitian ini akan mencoba menguji pengaruh *audit client tenure*, reputasi auditor, ukuran perusahaan, *disclosure*, opini audit tahun sebelumnya dan *audit lag* terhadap pemberian opini audit *going concern* dengan rumusan hipotesis sebagai berikut:

2.4.1 Pengaruh Perkara Pengadilan terhadap pemberian opini audit *going concern* oleh auditor pada *auditee*

Mahyuni (2009) menyatakan bahwa perkara pengadilan merupakan jalur litigasi penyelesaian sengketa antara pihak-pihak yang terlibat. Perusahaan bersengketa dengan pihak-pihak yang berkepentingan dan merasa dirugikan. Pihak-pihak tersebut dapat meliputi kreditor, investor, regulator, masyarakat dan *stakeholder* lain. Januarti (2009) menyatakan bahwa dalam melaksanakan audit, auditor dituntut tidak hanya melihat sebatas pada hal-hal yang ditampakkan pada laporan keuangan saja, tetapi auditor juga harus lebih mewaspadaikan pada hal-hal potensial yang dapat mengganggu kelangsungan hidup perusahaan. Selain itu, pengguna laporan keuangan juga mempercayakan auditor independen untuk mengungkapkan situasi yang terjadi pada perusahaan yang menjadi perhatian mereka. Jika perkara hukum yang sedang dijalani perusahaan dapat membahayakan kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kegiatan usahanya, auditor harus mempertimbangkan penerbitan opini *going concern*. Maka hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

H₁ : Perkara pengadilan berpengaruh positif terhadap pemberian opini audit *going concern*

2.4.2 Pengaruh *Audit client tenure* terhadap pemberian opini audit *going concern* oleh auditor pada *auditee*

Audit client tenure adalah lamanya hubungan antara auditor dengan klien yang sama diukur dengan jumlah tahun. Perikatan audit yang lama antara auditor dengan *auditee* yang sama akan mendorong pemahaman yang lebih atas kondisi

keuangan *auditee*, sehingga auditor akan cenderung lebih mudah untuk mendeteksi masalah *going concern* atau justru hal ini menjadikan seorang auditor kehilangan independensinya dalam pelaksanaan audit. Knapp (1991) dalam Rahman dan Siregar (2012) menunjukkan bahwa lamanya hubungan antara *auditee* dan auditor dapat mengganggu independensi serta keakuratan auditor untuk menjalankan tugas pengauditan.

Beberapa negara menetapkan peraturan mengenai rotasi KAP. *Cadbury Commite* (1992) di Inggris merekomendasikan rotasi terhadap auditor, bukan terhadap KAP tempat auditor bernaung. AICPA dan SEC mensyaratkan rotasi auditor setelah sembilan (9) tahun perikatan. Di Indonesia, Menteri Keuangan dengan peraturannya Nomor: 17/PMK.01/2008 menetapkan pemberian jasa audit umum yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap laporan keuangan suatu perusahaan paling lama enam tahun buku berturut-turut dan oleh seorang auditor independen paling lama tiga tahun buku berturut-turut. KAP dan auditor independen tersebut dapat menerima kembali perikatan audit setelah satu tahun tidak mengaudit perusahaan tersebut. Hasil penelitian Januarti & Fitrianasari (2008) *tenure* tidak signifikan mempengaruhi opini *going concern*, sedangkan penelitian yang dilakukan Junaidi & Hartono (2010) menunjukkan hasil yang berbeda. Maka hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

H₂ : *Audit client tenure* berpengaruh negatif terhadap pemberian opini
audit *going concern*

2.4.3 Pengaruh Reputasi auditor terhadap pemberian opini audit *going concern* oleh auditor pada *auditee*

Auditor bertanggungjawab untuk menyediakan informasi yang berkualitas tinggi berdasarkan hasil pelaksanaan audit yang dilakukannya, karena informasi tersebut menjadi basis para pemakai laporan keuangan untuk mengambil keputusan yang tepat terhadap perusahaan. *Auditee* dan pemakai laporan keuangan biasa mempersepsikan bahwa auditor yang berasal dari KAP skala besar dan berafiliasi dengan KAP internasional yang menyediakan jasa audit dengan kualitas yang lebih tinggi. Auditor skala besar dapat memberikan jasa audit dengan kualitas yang lebih baik dan akan selalu mempertahankan kualitas audit tersebut untuk menjaga reputasi mereka. Auditor skala besar juga cenderung akan mengeluarkan opini *going concern* apabila faktanya pada pelaksanaan audit ditemukan permasalahan terkait kelangsungan hidup perusahaan.

De Angelo (1981) dalam 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 skala besar juga akan cenderung untuk mengungkap masalah-masalah yang ada karena mereka lebih kuat dalam menghadapi resiko proses pengadilan. Maka hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

H₃ : Reputasi auditor berpengaruh positif terhadap pemberian opini audit *going concern*

2.4.4 Pengaruh Ukuran perusahaan terhadap pemberian opini audit *going concern* oleh auditor pada *auditee*

Perusahaan besar dengan tingkat pertumbuhan positif, memberikan suatu tanda bahwa perusahaan tersebut jauh dari kemungkinan mengalami kebangkrutan. Mutchler (1985) dalam Rahman & Siregar (2012) menyatakan bahwa auditor lebih sering mengeluarkan opini audit *going concern* pada perusahaan kecil, karena auditor mempercayai bahwa perusahaan besar dapat menyelesaikan kesulitan keuangannya daripada perusahaan kecil. McKweon *et al.*, (1991), Mutchler *et al.*, (1997), Carcello dan Neal (2000) dalam Ramadhany (2004) menemukan bukti empiris bahwa ada hubungan yang negatif antara ukuran perusahaan dengan keputusan pemberian opini *going concern* oleh auditor. Dengan demikian diharapkan semakin besarnya perusahaan akan memperkecil kemungkinan pemberian opini *going concern*. Maka hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

H₄ : Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap pemberian opini audit *going concern*

2.4.5 Pengaruh *Disclosure* terhadap pemberian opini audit *going concern* oleh auditor pada *auditee*

Dye (1991) dalam Haron *et al.* (2009) menyatakan bahwa pengungkapan informasi dapat membantu dalam memberikan gambaran yang lebih jelas tentang kegiatan perusahaan dan hal tersebut dapat mengurangi konflik antara investor dan manajemen. SAS 160 seperti yang dikutip dari Haron *et al.* (2009) auditor harus memeriksa apakah informasi yang diungkapkan konsisten dengan indikator

keuangan perusahaan. Pengungkapan informasi termasuk pada fakta bahwa perusahaan sedang menghadapi kesulitan keuangan dan manajemen sedang mencoba untuk mengatasi masalah tersebut (Haron *et al.*, 2009). Junaidi dan Hartono (2010) menyatakan bahwa perusahaan yang memperoleh opini *going concern* melakukan pengungkapan (*disclosure*) yang lebih luas karena manajemen perusahaan dituntut untuk memberikan *mitigating evidence* terkait dengan kondisi keuangan perusahaan. Perusahaan yang mengungkapkan lebih sedikit informasi akuntansi cenderung menerima opini *unqualified* dari auditor eksternal (Gaganis dan Pasiouras, 2007 dalam Junaidi dan Hartono, 2010). Maka hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

H₅ : *Disclosure* berpengaruh positif terhadap pemberian opini audit *going concern*

2.4.6 Pengaruh Opini audit tahun sebelumnya terhadap pemberian opini audit *going concern* oleh auditor pada *auditee*

Nogler (1995) dalam Ramadhany (2004) menemukan bukti bahwa setelah auditor menerbitkan opini audit *going concern*, perusahaan harus menunjukkan peningkatan keuangan yang signifikan untuk memperoleh opini bersih pada tahun berikutnya, jika tidak ada peningkatan keuangan maka opini audit *going concern* akan diberikan kembali. Penelitian yang dilakukan oleh Ramadhany (2004), Santosa & Wedari (2007) dan Januarti & Fitrianasari (2008) memperkuat bukti bahwa 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 *going*

concern, maka akan semakin besar kemungkinan auditor untuk menerbitkan kembali opini yang sama pada tahun berikutnya. Maka hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

H₆ : Opini audit tahun sebelumnya berpengaruh positif terhadap pemberian opini audit *going concern*

2.4.7 Pengaruh *Audit lag* terhadap pemberian opini audit *going concern* oleh auditor pada *auditee*

Opini audit *going concern* lebih banyak ditemui ketika pengeluaran opini terlambat (McKeown *et.al*,1991 dalam Januarti & Fitrianasari, 2008). Hal ini dimungkinkan karena auditor harus melakukan banyak tes, manajer melakukan negosiasi panjang terkait dengan ketidakpastian kelangsungan usaha atau auditor mengharapkan dapat memecahkan masalah yang dihadapi bersama-sama *auditee* untuk menghindari dikeluarkannya opini audit *going concern* tanpa melakukan hal yang bertentangan. Dalam penelitian lain Januarti (2009) menemukan bukti bahwa lamanya waktu audit tidak signifikan, namun demikian tandanya sama dengan yang diprediksikan. Seharusnya dengan semakin lamanya *audit lag* diperkirakan perusahaan tersebut bermasalah, tetapi pada kenyataannya auditor tidak memberikan opini audit *going concern*. Maka hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

H₇ : *Audit lag* berpengaruh positif terhadap pemberian opini audit *going concern*

2.4.8 Pengaruh *Financial distress* terhadap pemberian opini audit *going concern* oleh auditor pada *auditee*

Manajemen dalam mengemban tugasnya sering dihadapkan pada kondisi-kondisi yang berpengaruh terhadap kelangsungan hidup perusahaan. Perusahaan mengalami kegagalan, dalam kondisi yang tidak sehat dan mengalami krisis yang berkelanjutan, sehingga mengarahkan perusahaan pada kebangkrutan. Hal tersebut dapat tercermin pada kondisi keuangan perusahaan.

Penelitian ini menggunakan model prediksi kebangkrutan, *Revised Altman Z Score* untuk mengukur kondisi keuangan perusahaan. Mc Keown *et. al.* (1991) dalam Santosa dan Wedari (2007) menyatakan bahwa auditor hampir tidak pernah memberikan opini audit *going concern* pada perusahaan yang tidak mengalami *financial distress*. Semakin buruk kondisi keuangan perusahaan maka semakin besar probabilitas perusahaan menerima opini *going concern*.

2.4.9 Pengaruh *Debt to equity ratio* terhadap pemberian opini audit *going concern* oleh auditor pada *auditee*

Salah satu aspek yang dinilai dalam mengukur kinerja perusahaan adalah aspek leverage atau utang perusahaan. Utang merupakan komponen penting perusahaan sebagai salah satu sarana pendanaan. Rasio DER menunjukkan komposisi atau struktur modal dari total pinjaman (hutang) terhadap total modal yang dimiliki perusahaan. Semakin besar tingkat *debt to equity ratio* menyebabkan timbulnya keraguan akan kemampuan perusahaan untuk mempertahankan kelangsungan usahanya, karena sebagian besar dana yang

diperoleh oleh perusahaan akan digunakan untuk membiayai utang dan dana untuk beroperasi akan semakin berkurang (Rahman dan Siregar, 2012).

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Variabel Penelitian, Definisi dan Operasionalisasi Variabel

3.1.1 Variabel Penelitian

Dalam penelitian ini variabel-variabel penelitian diklasifikasikan menjadi tiga kelompok, yaitu variabel terikat (*dependent variable*), variabel bebas (*independent variable*) dan variabel kontrol. Variabel dependen pada penelitian ini adalah opini audit *going concern* dan yang menjadi variabel independen adalah perkara pengadilan, *audit client tenure*, reputasi auditor, ukuran perusahaan, *disclosure*, opini audit tahun sebelumnya dan *audit lag*, serta variabel kontrol terdiri dari *Revised Altman Z Score* dan *Debt to equity ratio*.

3.1.2 Definisi dan Operasionalisasi Variabel

3.1.2.1 Variabel Dependen

Opini Audit *Going Concern* (GCO)

Opini audit modifikasi mengenai *going concern* merupakan opini audit yang dalam pertimbangan auditor terdapat ketidakmampuan atau ketidakpastian signifikan atas kelangsungan hidup perusahaan dalam menjalankan operasinya pada kurun waktu yang pantas, tidak lebih dari satu tahun sejak tanggal laporan keuangan yang sedang diaudit (SPAP, 2011). Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel dummy. Opini audit yang termasuk dalam opini *going concern* adalah *unqualified with explanatory language/ emphasis of matter*

paragraph, qualified opinion, adverse opinion dan *disclaimer opinion* yang mencantumkan paragraf atau kalimat penjelas mengenai kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya. Sedangkan opini audit *non going concern* meliputi *unqualified opinion, unqualified with explanatory language, qualified opinion, adverse opinion* dan *disclaimer opinion* sesuai dengan penjelasan SA Seksi 508 (PSA No. 29). Opini *going concern* (GC) diberi kode 1 sedangkan opini audit *non going concern* (NGC) diberi kode 0.

3.1.2.2 Variabel Independen

a. Perkara Pengadilan (ADIL)

Mahyuni (2009) menyatakan bahwa perkara pengadilan merupakan jalur litigasi penyelesaian sengketa antara pihak-pihak yang terlibat. Jika perkara hukum yang sedang dijalani perusahaan dapat membahayakan kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kegiatan usahanya, auditor harus mempertimbangkan penerbitan opini *going concern*. Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Jika perusahaan yang diteliti sedang menjalani perkara hukum, diberikan kode 1. Jika perusahaan tidak sedang menjalani perkara hukum, diberikan kode 0. Perkara pengadilan yang sedang dijalani oleh perusahaan dapat dilihat pada catatan atas laporan keuangan.

b. Audit Client Tenure (TEN)

Audit client tenure merupakan jumlah tahun dimana KAP melakukan perikatan audit pada perusahaan yang sama (Januarti dan Fitrianasari, 2008). Dalam mengukur variabel ini, peneliti menggunakan skala interval sesuai dengan

lamanya perikatan antara KAP dengan perusahaan. Dalam penelitian ini dilakukan pengamatan selama enam tahun dari tahun 2006-2011. Berdasarkan keputusan Menteri Keuangan No:17/PMK.01/2008 dan Peraturan Ketua BAPEPAM No Kep-310/BL/2008 tentang jasa akuntan publik yang mengatur perihal pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas yang dilakukan oleh KAP paling lama enam tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama tiga tahun buku berturut-turut.

c. Reputasi Auditor (REPUT)

Auditor bertanggungjawab untuk menyediakan informasi yang berkualitas tinggi berdasarkan hasil pelaksanaan audit yang dilakukannya, karena informasi tersebut menjadi basis para pemakai laporan keuangan untuk mengambil keputusan yang tepat terhadap perusahaan. *Auditee* dan pemakai laporan keuangan biasa mempersepsikan bahwa auditor yang berasal dari KAP besar dan berafiliasi dengan KAP internasional yang menyediakan jasa audit dengan kualitas yang lebih tinggi. Auditor pada KAP besar berskala internasional memiliki karakteristik yang dapat dikaitkan dengan kualitas seperti pelatihan, pengakuan internasional, serta adanya *peer review* (Teoh & Wong, 1993; Craswell *et al.*;1995 dalam Rahman & Siregar, 2012).

Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Dimana KAP yang mengaudit laporan keuangan perusahaan dinilai berdasarkan reputasi KAP tersebut. Peneliti memberikan kode 1 jika KAP termasuk dalam *the big four accounting firm*, dan 0 jika tidak termasuk dalam *the big four accounting firm*.

The big four accounting firm yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

1. *Price Waterhouse Coopers (PWC)* dengan partner yang berafiliasi di Indonesia adalah Tanudiredja, Wibisana & Rekan.
2. *Ernst & Young (EY)* dengan partner yang berafiliasi di Indonesia adalah Purwantono Suherman & Surja.
3. *Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG)* dengan partner yang berafiliasi di Indonesia adalah Siddharta & Widjaja.
4. *Delloite Touche Tohmatsu* dengan partner yang berafiliasi Osman Bing Satrio & Rekan.

d. Ukuran Perusahaan (SIZE)

Ukuran perusahaan adalah variabel untuk mengukur seberapa besar atau kecilnya perusahaan sampel dalam penelitian. Pengukuran variabel ini menggunakan logaritma natural dari total aset perusahaan. Ukuran perusahaan ini berhubungan dengan *fleksibilitas* dan kemampuan mendapatkan dana dan memperoleh laba dengan melihat pertumbuhan aset perusahaan (Sari, 2010).

e. Disclosure (DISC)

Menurut Hendriksen (2002) dalam Tanor (2009) pengungkapan laporan keuangan (*disclosure*) merupakan suatu cara untuk menyampaikan informasi yang terdapat dalam laporan keuangan suatu perusahaan. Semua materi harus diungkapkan termasuk informasi kuantitatif dan kualitatif yang akan sangat membantu pengguna laporan keuangan (Siegel & Shim, 1994 dalam Tanor, 2009). Pengungkapan wajib merupakan pengungkapan minimum yang disyaratkan oleh standar akuntansi yang berlaku dimana jika perusahaan tidak

bersedia untuk mengungkapkan informasi secara sukarela, pengungkapan wajib akan memaksa perusahaan untuk mengungkapkannya (Darrough, 1993 dalam Diyanti, 2010). Pengungkapan yang memadai atas informasi keuangan perusahaan menjadi salah satu dasar auditor dalam memberikan pendapatnya tentang kewajaran laporan keuangan perusahaan.

Variabel ini diukur dengan menggunakan indeks. Peneliti melakukan pengamatan dengan melihat tingkat pengungkapan atas informasi keuangan perusahaan dibandingkan dengan jumlah yang seharusnya diungkapkan oleh perusahaan sesuai dengan Surat Edaran Ketua Bapepam No. SE-02/PM/2002. SE-02/PM/2002 mengatur tentang pedoman penyajian dan pengungkapan laporan keuangan perusahaan publik. Dalam surat edaran tersebut terdapat 68 item *disclosure* (dapat dilihat pada Lampiran 2).

Penentuan indeks dilakukan dengan menggunakan skor *disclosure* yang diungkapkan oleh perusahaan. Perhitungan indeks pengungkapan dilakukan dengan memberi skor untuk setiap item pengungkapan secara dikotomi, dimana jika suatu item diungkapkan diberi nilai 1 dan jika tidak diungkapkan akan diberi nilai 0. Skor yang diperoleh setiap perusahaan dijumlahkan untuk mendapatkan skor total. Setelah *scoring*, indeks pengungkapan dapat ditentukan dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Indeks Pengungkapan} = \frac{\text{Total skor yang diperoleh}}{\text{Total skor maksimum}}$$

f. Opini Audit Tahun Sebelumnya (OTS)

Opini audit tahun sebelumnya merupakan opini *going concern* yang diterima oleh perusahaan berdasarkan pelaksanaan audit oleh auditor pada tahun sebelumnya. Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Apabila perusahaan menerima opini *going concern* pada tahun sebelum tahun berjalan, diberikan kode 1, jika perusahaan menerima opini *non goin concern*, diberikan kode 0.

g. Audit Lag (ALAG)

Audit lag dalam beberapa penelitian lain disebut sebagai *audit delay*. Dyer dan Mchugh dalam Respati (2004) menyatakan bahwa “*Auditor’s report lag is the open interval of number of days from the year end to the date recorded as the opinion signature date in the auditors report.*” Sedangkan menurut Hossain dan Tyler dalam Simbolon (2009) “*Audit delay is generally defined in these studies as the length of time from a company’s financial year-end to the date of auditor’s report.*” Auditor memiliki waktu penyelesaian audit sebelum batas waktu yang telah ditetapkan oleh Bapepam dan LK. Berdasarkan keputusan Ketua Bapepam dan LK Nomor 346/BL/2011 tentang Penyampaian Laporan Keuangan Berkala Emiten atau Perusahaan Publik, dalam lampirannya Peraturan Nomor X.K.2, disebutkan bahwa :

laporan keuangan tahunan wajib disertai dengan laporan Akuntan dalam rangka audit atas laporan keuangan. Laporan keuangan tahunan wajib disampaikan kepada Bapepam dan LK dan diumumkan kepada masyarakat paling lambat pada akhir bulan ketiga setelah tanggal laporan keuangan tahunan.

Opini audit *going concern* lebih banyak ditemui ketika pengeluaran opini terlambat (McKeown *et.al*,1991 dalam Januarti & Fitrianasari, 2008). Hal ini dimungkinkan karena ketika auditor akhirnya menerbitkan opini *going concern*, auditor membutuhkan waktu yang lebih lama sebelum opini tersebut diterbitkan untuk proses audit yang lebih meyakinkan. Variabel *audit lag* diukur dengan menghitung jumlah hari dari tanggal penutupan buku perusahaan sampai tanggal yang tertera pada laporan auditor independen.

3.1.2.3 Variabel Kontrol

a. *Financial Distress* (ALTMAN)

Salah satu model prediksi kebangkrutan untuk mengukur kondisi keuangan perusahaan yaitu model *revised* Edward I. Altman. Berdasarkan perkembangannya terdapat model *Z Score* terlebih dahulu dengan formula sebagai berikut :

$$Z = 1,2Z_1 + 1,4Z_2 + 3,3Z_3 + 0,6Z_4 + 0,999Z_5$$

Dimana:

Z_1 = *Working capital / Total asset*

Z_2 = *Retained earnings / Total asset*

Z_3 = *Earnings before interest and taxes / Total asset*

Z_4 = *Market value of equity / Book value of debt*

Z_5 = *Sales / Total asset*

Model *Z Score* ini hanya dapat diaplikasikan pada perusahaan manufaktur yang *go public*. Altman mengembangkan model ini dan melakukan

suatu revisi agar model prediksi kebangkrutan dapat diaplikasikan baik pada perusahaan manufaktur publik maupun non publik serta menggantikan *market value of equity* dengan *book value of equity* (Z_4). Model *Revised Altman Z Score* diformulakan sebagai berikut :

$$Z = 0,717Z_1 + 0,847Z_2 + 3,107Z_3 + 0,420Z_4 + 0,998Z_5$$

Dimana:

Z_1 = *Working capital / Total asset*

Z_2 = *Retained earnings / Total asset*

Z_3 = *Earnings before interest and taxes / Total asset*

Z_4 = *Book value of equity / Book value of debt*

Z_5 = *Sales / Total asset*

b. *Debt to Equity Ratio (DER)*

Debt to equity ratio (DER) merupakan tingkat penggunaan hutang (*leverage*) terhadap total *shareholder's equity* yang dimiliki oleh masing-masing perusahaan (Ang, 1997). Rasio ini dihitung sebagai berikut :

$$\text{Debt to Equity Ratio (DER)} = \frac{\text{Total Liabilitas}}{\text{Total Ekuitas}}$$

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2006-2011. Industri manufaktur dipilih untuk menghindari adanya *industrial effect*, yaitu risiko industri yang berbeda antar suatu sektor industri yang satu dengan yang lain. Sampel penelitian dipilih dengan menggunakan pendekatan *purposive sampling*, artinya sampel

yang digunakan dalam penelitian ini adalah sampel yang memenuhi kriteria tertentu. Tujuan penggunaan metode ini adalah untuk mendapatkan sampel yang representatif. Kriteria-kriteria yang digunakan dalam pengambilan sampel adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan telah terdaftar di BEI sebelum 1 Januari 2006.
2. Menerbitkan laporan keuangan yang telah diaudit tahun 2005 dan selama tahun 2006-2011, dengan kelengkapan sebagai berikut:
 - a. Terdapat laporan auditor independen atas laporan keuangan perusahaan.
 - b. Terdapat catatan atas laporan keuangan perusahaan.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Data dalam penelitian ini menggunakan data sekunder, yaitu data yang diperoleh secara tidak langsung melalui perantara. Data sekunder dalam penelitian ini adalah laporan keuangan auditan dan laporan keuangan tahunan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2006-2011. Data yang digunakan diperoleh dari Pojok BEI UNDIP, *website* BEI *www.idx.co.id* dan ICMD (*Indonesian Capital Market Directory*).

3.4 Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah dengan melakukan dokumentasi. Peneliti mengumpulkan, mencatat dan mengkaji data sekunder yang berupa laporan keuangan auditan dan laporan keuangan tahunan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI dan sesuai dengan kriteria pemilihan sampel.

3.5 Metode Analisis

3.5.1 Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif digunakan untuk mengetahui karakteristik sampel yang digunakan dan menggambarkan variabel-variabel dalam penelitian. Analisis statistik deskriptif meliputi jumlah, sampel, nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata (*mean*) dan standar deviasi.

3.5.2 Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah ada korelasi antar variabel independen dalam model regresi. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independennya.

3.5.3 Analisis Regresi Logistik

Pengujian hipotesis dilakukan dengan analisis multivariat dengan menggunakan regresi logistik (*logistic regression*). Regresi logistik adalah bentuk khusus analisa regresi dengan variabel dependen bersifat kategori dan variabel independennya bersifat kategori dan gabungan antara *metric* dan *non metric* (nominal). Regresi logistik ini digunakan untuk menguji apakah probabilitas terjadinya variabel dependen dapat diprediksi dengan variabel independen. Pada teknik analisa regresi logistik tidak memerlukan lagi uji normalitas dan uji asumsi klasik pada variabel bebasnya (Ghozali, 2006). Gujarati (2003) seperti yang dikutip dari Rahman & Siregar (2012) menyatakan bahwa regresi logistik mengabaikan *heteroscedasity*, artinya variabel dependen tidak memerlukan

homoscedacity untuk masing-masing variabel independennya. Model regresi logistik yang digunakan untuk menguji hipotesis sebagai berikut:

$$\text{GCO} = \alpha + \beta_1\text{ADIL} + \beta_2\text{TEN} + \beta_3\text{REPUT} + \beta_4\text{SIZE} + \beta_5\text{DISC} + \beta_6\text{OTS} + \beta_7\text{ALAG} + \beta_8\text{ALTMAN} + \beta_9\text{DER} + \varepsilon$$

- GCO = Opini *going concern*
(variabel dummy, 1 jika opini *going concern*, 0 jika opini *non going concern*).
- α = Konstanta
- β_i = Koefisien regresi
- ADIL = Perkara pengadilan
(variabel dummy, 1 jika ada perkara pengadilan yang sedang dijalani perusahaan, 0 jika tidak ada).
- TEN = Lama perikatan *auditee* dengan Kantor Akuntan Publik.
- REPUT = Reputasi auditor (KAP)
(variabel dummy, 1 jika *big four*, dan 0 jika *non big four*).
- SIZE = Ukuran perusahaan, diukur dengan *natural log* total aset.
- DISC = Tingkat pengungkapan, menggunakan indeks pengungkapan.
- OTS = Opini audit yang diterima pada tahun sebelumnya
(variabel dummy, 1 jika opini *going concern*, 0 jika opini *non going concern*).
- ALAG = Jumlah hari dari tanggal akhir periode akuntansi sampai dikeluarkannya laporan audit
- ALTMAN = *Financial distress*, menggunakan *Revised Altman Z Score*. (*control*)
- DER = *Debt to equity ratio* (*control*)

ε = Residual

3.5.3.1 Uji Kelayakan Model Regresi

Untuk menguji kelayakan model regresi digunakan uji *Hosmer and Lemeshow Goodness of fit*. Pengujian ini dilakukan untuk menilai model yang dihipotesiskan agar data empiris cocok atau sesuai dengan model. Jika nilai statistik *Hosmer and Lemeshow Goodness of fit* sama dengan atau kurang dari 0.05, maka hipotesis nol ditolak. Sedangkan jika nilainya lebih besar dari 0.05, maka hipotesis nol tidak dapat ditolak, artinya model mampu memprediksi nilai observasinya tau cocok dengan data.

3.5.3.2 Overall Model Fit Test

Penilaian model fit dilakukan dengan membandingkan nilai antara *-2 Log likelihood (-2LL)* pada awal (*Block Number = 0*), dimana model hanya memasukkan nilai *-2 Log likelihood* dan konstanta, dengan nilai *-2 Log likelihood (-2LL)* pada akhir (*Block Number = 1*), dimana model memasukkan konstanta dan variabel bebas. Apabila nilai *-2LL Block Number = 0 > nilai -2LL Block Number = 1*, maka menunjukkan model regresi yang baik. *Log Likelihood* pada regresi logistik mirip dengan pengertian "*Sum of Square Error*" pada model regresi, sehingga penurunan *Log Likelihood* menunjukkan model regresi yang semakin baik

3.5.3.3 Koefisien Determinasi

Besarnya nilai koefisien determinasi pada model regresi logistik ditunjukkan dengan nilai *Nagelkerke R square*. *Nagelkerke R Square* merupakan pengujian yang dilakukan untuk mengetahui seberapa besar variabel independen mampu menjelaskan dan mempengaruhi variabel dependen. Nilai *Nagelkerke R Square* bervariasi antara 1(satu) dan 0 (nol). Semakin mendekati nilai 1 maka model dianggap semakin *goodness of fit* sementara semakin mendekati 0 maka model semakin tidak *goodness of fit*.

3.5.4 Uji Hipotesis

Pengujian dengan model regresi logistik digunakan dalam penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Kriteria pengujian :

- a. Tingkat kepercayaan yang digunakan adalah 95 % atau taraf signifikansi 5% ($\alpha = 0,05$).
- b. Kriteria penerimaan atau penolakan hipotesis didasarkan pada signifikansi *p-value*. Jika taraf signifikansi $> 0,05$ H_0 diterima, jika taraf signifikansi $< 0,05$ H_0 ditolak.