

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Hasil-hasil Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian ini, penulis terlebih dahulu menjabarkan beberapa hasil dari penelitian terdahulu baik dari jurnal nasional dan internasional. Review dari penelitian terdahulu tersebut menjadi sumber referensi penelitian dalam mendapatkan informasi yang signifikan dalam penelitian ini.

Penelitian pertama dilakukan oleh Harris dan Merianto (2015) yang membahas mengenai pengaruh *debt default*, *disclosure*, opini audit tahun sebelumnya, ukuran perusahaan, dan *opinion shopping* terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2008-2012. Pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dan memperoleh sebanyak 24 perusahaan. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis kuantitatif. Hasil dari penelitian tersebut adalah *debt default*, *disclosure*, opini audit tahun sebelumnya dan *opinion shopping* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Sedangkan ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Penelitian kedua dilakukan oleh Mufid (2014.) yang membahas tentang faktor-faktor yang mempengaruhi opini audit *going concern*. Populasi pada penelitian ini adalah perusahaan non keuangan yang terdaftar di BEI pada tahun 2010-2012. Pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dan memperoleh sebanyak 39 perusahaan. Metode analisis yang digunakan adalah regresi logistik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa opini audit tahun sebelumnya berpengaruh secara positif signifikan terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Sedangkan kondisi keuangan perusahaan, pertumbuhan perusahaan, kualitas audit, keragaman gender pada direksi, keragaman gender pada dewan komisaris, dan keragaman gender pada komite audit tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Penelitian ketiga oleh Akbar dan Ridwan (2019) yang membahas mengenai pengaruh kondisi keuangan perusahaan, ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan, dan reputasi KAP terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Populasi pada penelitian ini merupakan perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI dan pada tahun 2015-2017. Pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dan memperoleh sebanyak 33 perusahaan. Teknik pengolahan data yang dipakai di dalam penelitian ini memakai analisis regresi logistik. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan dan pertumbuhan perusahaan mempengaruhi penerimaan opini audit *going concern*. Sedangkan kondisi keuangan perusahaan dan reputasi KAP tidak memengaruhi penerimaan opini audit *going concern*.

Penelitian ke empat oleh Alichia (2013) yang membahas tentang pengaruh ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan, dan opini audit tahun sebelumnya terhadap opini audit *going concern*. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan *go public* yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ) yang bergerak dalam bidang manufaktur pada tahun 2009 sampai dengan 2011. Pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dan memperoleh sebanyak 54 perusahaan. Teknik pengolahan data dalam penelitian ini yaitu dengan menggunakan uji regresi logistik. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan dan pertumbuhan perusahaan berpengaruh signifikan negatif terhadap opini audit *going concern*, sedangkan opini audit tahun sebelumnya berpengaruh signifikan positif terhadap opini audit *going concern*.

Penelitian ke lima oleh Efendi tahun 2019 yang membahas mengenai kondisi keuangan, *opinion shopping* dan opini audit *going concern*. Populasi penelitian yakni seluruh perusahaan pertambangan yang listing di Bursa Efek Indonesia tahun 2014 hingga 2017. Pengambilan sampel menggunakan *non probability sampling* dengan teknik *purposive sampling* dan memperoleh sebanyak 41 perusahaan. Hasil penelitian tersebut adalah kondisi keuangan, kepemilikan manajerial, kepemilikan Institusional, dan *audit lag* berpengaruh signifikan terhadap audit *going concern*.

Penelitian ke enam oleh Suryani (2014) yang membahas mengenai praktik manajemen laba, pertumbuhan perusahaan, *price earning ratio*, *audit report lag* terkait penerimaan opini audit *going concern*. Populasi penelitian ini yaitu semua

perusahaan manufaktur yang listing di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2009-2012. Pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dan memperoleh sebanyak 52 perusahaan. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik. Hasil dari penelitian tersebut adalah praktik manajemen laba, *price earning ratio* serta *audit report lag* berpengaruh pada penerimaan opini audit *going concern*, sedangkan pada pertumbuhan perusahaan tidak ditemukan memiliki pengaruh pada penerimaan opini audit *going concern*.

Penelitian ke tujuh oleh Ibrahim (2014) yang membahas mengenai pengaruh *audit lag*, rasio *leverage*, rasio arus kas, opini audit tahun sebelumnya, dan *financial distress* terhadap penerimaan opini *going concern*. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2009-2012. Pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dan memperoleh sebanyak 122 perusahaan. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *audit lag*, rasio arus kas, dan *rasio leverage* tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini *going concern*. Sedangkan opini audit tahun sebelumnya dan *financial distress* berpengaruh terhadap penerimaan opini *going concern*.

Penelitian ke delapan oleh Yuliani, dkk (2017) yang membahas tentang pengaruh *financial distress*, *profitabilitas*, *leverage*, dan likuiditas pada opini audit *going concern*. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2010-2015. Pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dan memperoleh sebanyak 25 perusahaan. Metode yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis regresi logistik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *financial distress* berpengaruh negatif pada opini audit *going concern* sedangkan *profitabilitas*, *leverage*, dan *likuiditas* tidak berpengaruh pada opini audit *going concern*.

Penelitian ke sembilan oleh Kartika, Andi (2012) yang membahas mengenai pengaruh kondisi keuangan dan non keuangan terhadap penerimaan opini *going concern*. Populasi dalam penelitian ini yaitu perusahaan manufaktur yang *listing* di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2006 – 2009. Pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dan memperoleh sebanyak 80 perusahaan. Metode analisis data menggunakan regresi logistik. Hasil penelitian ini menunjukkan

kondisi keuangan, kualitas audit, dan *opinion shopping* tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini *going concern* sedangkan opini audit tahun sebelumnya dan pertumbuhan perusahaan berpengaruh terhadap penerimaan opini *going concern*.

Penelitian ke sepuluh oleh Hendra (2017) yang membahas tentang determinasi opini audit dengan penekanan *going concern*. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia. Pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dan memperoleh sebanyak 30 perusahaan. Metode yang digunakan yaitu analisis regresi logistik. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa *leverage* memiliki hubungan positif dengan opini audit *going concern*. Variabel *profitabilitas* memiliki hubungan negatif dengan opini audit *going concern*. Variabel *likuiditas*, ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan, *lag audit* dan masa kerja auditor tidak memiliki hubungan dengan opini audit *going concern*.

Beberapa penelitian terdahulu di atas menggunakan variabel independen dan hasil yang berbeda. Lingkup perusahaan yang digunakan dalam beberapa penelitian terdahulu tersebut juga sangat variatif, hal tersebut yang akan membedakan penelitian-penelitian sebelumnya dengan penelitian yang dilakukan oleh penulis. Perbedaan tersebut salah satunya dapat dilihat dalam penelitian Akbar dan Ridwan (2019), penelitiannya menggunakan variabel reputasi KAP sedangkan penulis tidak menggunakan variabel tersebut. Dan juga metode yang digunakan dalam penelitian Akbar dan Ridwan (2019) menggunakan regresi logistik dengan menggunakan *software* SPSS, sedangkan yang digunakan penulis adalah metode regresi data panel dengan menggunakan *software* E-views. Perusahaan yang digunakan untuk sampel pada penelitian Akbar dan Ridwan (2019) adalah perusahaan pertambangan yang ada di BEI, sedangkan yang digunakan oleh penulis adalah perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di BEI.

2.2. Landasan Teori

2.2.1 Teori Agensi

Teori agensi menggambarkan hubungan antara dua individu atau lebih yang memiliki kepentingan masing-masing (Anthony dan Govindarajan, 2005). Teori

keagenan ini mendeskripsikan pemilik perusahaan sebagai *principal* dan manajemen sebagai agen. Hendriksen dan Brenda (2000) menyatakan bahwa hubungan agensi adalah hubungan kontraktual antara *principal* dan agen, *principal* mendelegasikan tanggung jawab atas tugas tertentu sesuai kontrak yang telah disetujui agen (Arisandy, 2015).

Manajemen merupakan pihak yang telah dikontrak oleh pemilik perusahaan untuk bekerja sebaik mungkin dan harus mempertanggungjawabkan semua pekerjaannya kepada pemilik perusahaan. Baik pemilik maupun manajemen memiliki rasionalisasi ekonomi yang berbeda dan semata-mata termotivasi oleh kepentingan pribadi masing-masing. Manajemen memiliki kepentingan pribadi yaitu menerima kompensasi yang setara dengan kinerja yang telah diberikan kepada pemilik. Sedangkan pemilik memiliki kepentingan pribadi yaitu menginginkan hasil akhir keputusan yang menghasilkan laba sebesar-besarnya atau meningkatkan nilai investasi dalam perusahaan. Jika kedua belah pihak dalam kontrak tersebut berusaha untuk memaksimalkan kepentingan pribadi masing-masing, maka ada kemungkinan manajemen tidak selalu bekerja dengan jujur dan terbuka atas laporan pertanggungjawaban kepada perusahaan.

Jensen dan Meckling (1967), dalam Mufid (2014), menyatakan bahwa pemilik perusahaan dapat membuat manajemen mengeluarkan keputusan yang optimal bila terdapat insentif yang memadai dan mendapatkan pengawasan dari pemilik perusahaan. Akan tetapi pemilik perusahaan tidak dapat memantau seluruh tindakan manajemen, karena pemilik perusahaan tidak memiliki informasi yang cukup mengenai kinerja manajemen sehingga hanya pihak manajemen yang mengetahui apakah ia bekerja untuk kepentingan *principal* atau tidak (Anthony dan Govindarajan, 2005).

Dalam teori keagenan, manajemen lebih banyak mengetahui informasi-informasi tentang kondisi perusahaan dan juga prospek perusahaan dimasa yang akan datang. Oleh karena itu, manajemen diberi wewenang oleh pemilik perusahaan untuk membuat keputusan mengenai operasional perusahaan. Manajemen akan melakukan berbagai macam tindakan agar hasil laporan pertanggungjawaban untuk *principal* baik sehingga kinerja manajemen dianggap baik. Manajemen biasanya menyembunyikan informasi yang tidak diharapkan oleh

pemilik, sehingga terdapat kecenderungan dalam memanipulasi laporan keuangan perusahaan. Untuk mencegah terjadinya manipulasi atas hasil laporan keuangan, maka dibutuhkan pihak ketiga yang independen guna memeriksa apakah laporan keuangan yang diberikan oleh manajemen telah mencerminkan kondisi perusahaan yang sebenarnya.

Pihak ketiga tersebut adalah auditor independen. Auditor adalah pihak yang dianggap mampu menjembatani kepentingan dari pihak pemegang saham dan pihak manajer dalam mengelola keuangan perusahaan (Yulius, 2009 dalam Wibowo, 2013). Dalam *agency theory*, pemilik perusahaan membutuhkan auditor untuk memverifikasi informasi yang diberikan manajemen kepada pihak perusahaan. Sebaliknya manajemen memerlukan auditor untuk memberikan legitimasi atas kinerja yang mereka lakukan dalam bentuk laporan keuangan, sehingga mereka layak mendapatkan insentif atas kinerja tersebut.

Auditor memeriksa laporan tahunan perusahaan untuk mengawasi pekerjaan manajemen apakah sudah sesuai dengan standar yang berlaku. Auditor akan memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan dan mengevaluasi apakah terdapat kesangsian besar terhadap kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya serta mengungkapkan pada laporan auditor independen (SPAP). Masalah timbul ketika banyak terjadi kesalahan opini (*audit failures*) yang dibuat oleh auditor menyangkut opini *going concern* (Krissindiajuti dan Rasmini, 2016). Penerbitan opini audit penekanan terhadap *going concern* akan memberikan dampak negatif pada perusahaan karena akan menyebabkan berkurangnya kepercayaan pemegang saham atau investor terhadap perusahaan, sehingga manajemen akan cenderung menekan auditor untuk mengeluarkan opini wajar tanpa pengecualian (Verdiana dan Utama, 2013). Walaupun demikian, auditor harus mengungkapkan permasalahan *going concern* yang dihadapi perusahaan, apabila auditor meragukan kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya. Agar kedepannya perusahaan dapat mempercepat upaya penyelamatan perusahaan.

2.2.2 Auditing

Auditing merupakan sebuah proses pengumpulan dan pengevaluasian bukti tentang berbagai informasi yang digunakan untuk menentukan derajat kesesuaian

antara informasi yang ada dengan kriteria atau standar yang sudah ditetapkan (Arens, Elder, dan Beasley, 2015).

Sedangkan menurut Mulyadi (2014), auditing adalah sebuah proses yang sistematis yang dilakukan untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif menyangkut pernyataan-pernyataan tentang kejadian dan kegiatan ekonomi yang bertujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan, serta menyampaikan hasilnya kepada para pemangku kepentingan.

Menurut Agoes (2014), auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan dengan kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disajikan oleh manajemen, beserta bukti-bukti pendukungnya yang bertujuan untuk dapat memberikan pendapat tentang kewajaran dari laporan keuangan tersebut.

Berdasarkan definisi-definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa audit merupakan suatu kegiatan pengevaluasian dan penilaian terhadap bukti-bukti yang telah dikumpulkan mengenai informasi yang didapat, dan dilakukan oleh pihak yang kompeten dan independen dengan tujuan untuk melaporkan dan menetapkan derajat kesesuaian antara informasi yang dengan kriteria atau standar yang telah ditetapkan.

Laporan keuangan suatu perusahaan yang telah disusun perlu dilakukan suatu pemeriksaan (audit) lebih lanjut. Tujuan dari pemeriksaan tersebut adalah agar laporan keuangan yang telah disajikan oleh perusahaan benar-benar dapat dipertanggungjawabkan kepada para pemangku kepentingan, baik kepada pemilik perusahaan maupun pihak luar perusahaan. Artinya, segala hal yang berkaitan dengan dengan aktivitas suatu perusahaan harus dilaporkan secara benar sehingga para pihak yang berkepentingan dan membutuhkan informasi mengenai kondisi keuangan perusahaan dapat secara jelas membaca dan menganalisis dari laporan keuangan yang telah diperiksa kebenarannya (Kasmir, 2018).

Untuk melakukan suatu audit, harus tersedianya informasi dalam bentuk yang dapat diverifikasi dan beberapa standar (kriteria) yang dapat digunakan oleh auditor untuk mengevaluasi informasi tersebut, yang dapat dan memang mempunyai banyak bentuk (Arens, dkk, 2015). Kriteria untuk mengevaluasi suatu informasi

juga beragam, tergantung pada informasi yang sedang diaudit. Dalam audit atas suatu laporan keuangan historis oleh kantor akuntan publik (KAP), kriteria yang berlaku biasanya adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP) atau *Internasional Financial Reporting Standards* (IFRS).

Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami segala kriteria yang digunakan dan auditor juga harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan agar mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti tersebut. Sikap mental independen juga harus dimiliki oleh seorang auditor. Kompetensi yang dimiliki oleh seorang auditor tidak berguna jika mereka tidak independen dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti. Kemudian tahap terakhir dalam proses audit adalah menyiapkan laporan audit yang menyampaikan temuan-temuan selama proses audit kepada para pemakai. Laporan audit memiliki sifat yang berbeda-beda, tetapi semuanya harus menyampaikan kepada para pemangku kepentingan tentang derajat kesesuaian antara informasi yang telah diaudit dan kriteria yang telah ditetapkan (Arens, dkk, 2015).

Dalam bukunya Randal J. Elder, dkk (2012) menyebutkan bahwa ada tiga jenis utama audit yaitu:

1. Audit Operasional

Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektifitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi. Dalam audit operasional review atau penelaahan yang dilakukan tidak terbatas pada akuntansi, tetapi mencakup evaluasi atas struktur organisasi, operasi komputer, metode produksi, pemasaran dan semua bidang lain dimana auditor menguasainya.

2. Audit Ketaatan

Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan biasanya dilaporkan kepada manajemen, bukan kepada pemakai luar, karena manajemen adalah kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang digariskan.

3. Audit Laporan Keuangan

Audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya hasil dari audit laporan keuangan digunakan untuk pihak eksternal perusahaan.

2.2.3 Opini Audit

Tujuan suatu audit adalah untuk meningkatkan tingkat keyakinan pengguna laporan keuangan yang dituju melalui suatu opini oleh auditor tentang apakah laporan keuangan yang disusun telah disajikan secara wajar dalam semua hal yang material, sesuai dengan suatu kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.

Selain menyatakan kewajaran atas suatu laporan keuangan, auditor juga dituntut untuk memberikan penilaian atas kelangsungan usaha suatu entitas atau *going concern*. Auditor bertanggung jawab didalam memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat tentang ketepatan penggunaan asumsi kelangsungan usaha oleh manajemen dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan, dan untuk menyimpulkan apakah terdapat suatu ketidakpastian material tentang kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan usahanya. Tanggung jawab ini ada bahkan ketika kerangka pelaporan keuangan tidak mencantumkan secara eksplisit adanya keharusan bagi manajemen untuk membuat suatu penilaian spesifik atas kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan usahanya (SA 570). *Going concern* adalah kelangsungan hidup suatu entitas atau badan usaha. Di dalam hal ini, auditor harus bisa memperhitungkan kondisi dan peristiwa apa saja yang dapat mempengaruhi kelangsungan hidup suatu perusahaan.

Auditor harus merumuskan suatu opini tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Untuk merumuskan opini tersebut, auditor harus menyimpulkan apakah auditor telah memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan (SA 700).

Terdapat dua tipe opini audit, yaitu opini audit tanpa modifikasi (SA 700) dan opini audit dengan modifikasi (SA 705). Opini audit tanpa modifikasi ini adalah opini wajar tanpa pengecualian. Opini audit dengan modifikasi terdiri dari tiga tipe, yaitu opini wajar dengan pengecualian, opini tidak wajar, dan opini tidak memberikan pendapat. Penjelasan dari opini-opini tersebut adalah sebagai berikut:

1. Opini wajar tanpa pengecualian
Jika auditor menerbitkan laporan auditor atas laporan keuangan dengan opini tanpa modifikasi dan auditor telah menyimpulkan bahwa informasi tambahan disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, berkaitan dengan laporan keuangan secara keseluruhan.
2. Opini wajar dengan pengecualian
Auditor harus menyatakan opini wajar dengan pengecualian ketika:
 - a. Auditor, setelah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian, baik secara individual maupun secara agregasi, adalah material, tetapi tidak pervasif, terhadap laporan keuangan; atau
 - b. Auditor tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang mendasari opini, tetapi auditor menyimpulkan bahwa kemungkinan dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi terhadap laporan keuangan, jika ada, dapat bersifat material, tetapi tidak pervasif.
3. Opini tidak wajar
Auditor harus menyatakan suatu opini tidak wajar ketika auditor, setelah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian, baik secara individual maupun secara agregasi, adalah material dan pervasif terhadap laporan keuangan.
4. Opini tidak menyatakan pendapat
Auditor tidak boleh menyatakan pendapat ketika auditor tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang mendasari opini, dan auditor menyimpulkan bahwa kemungkinan dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi terhadap laporan keuangan, jika ada, dapat bersifat material dan pervasif.

Auditor tidak boleh menyatakan pendapat ketika, dalam kondisi yang sangat jarang yang melibatkan banyak ketidakpastian, auditor menyimpulkan bahwa, meskipun telah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat tentang setiap ketidakpastian tersebut, auditor tidak dapat merumuskan suatu opini atas laporan keuangan karena interaksi yang potensial dari ketidakpastian tersebut dan kemungkinan dampak kumulatif dari ketidakpastian tersebut terhadap laporan keuangan.

2.2.4 *Going Concern*

Going concern diartikan sebagai kemampuan entitas bisnis untuk mempertahankan keberlangsungan hidupnya secara terus menerus (Stevanus, 2013). Adanya *going concern* ini, maka suatu perusahaan dianggap dapat mampu mempertahankan kegiatan usahanya dalam jangka waktu yang panjang atau tidak dapat dilikuidasi dalam jangka waktu pendek (Syarifudin dan Trisnawari, 2016).

Standar Audit (SA 570) menjelaskan bahwa jika pengungkapan yang memadai dicantumkan dalam laporan keuangan, maka auditor harus menyatakan suatu opini tanpa modifikasi dan mencantumkan suatu paragraf penekanan suatu hal dalam laporan auditor terkait dengan keraguan signifikan atas kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan usahanya. Jika pengungkapan yang memadai tidak dicantumkan dalam laporan keuangan, maka auditor harus menyatakan suatu opini wajar dengan pengecualian atau opini tidak wajar sesuai dengan kondisinya (Dewi, 2018).

Berdasarkan asumsi kelangsungan usaha, suatu entitas dipandang bertahan dalam bisnis untuk masa depan yang dapat diprediksi. Laporan keuangan bertujuan umum disusun atas suatu basis kelangsungan usaha, kecuali manajemen bermaksud untuk melikuidasi entitas atau menghentikan operasinya, atau tidak memiliki alternatif yang realistis selain melakukan tindakan tersebut. Laporan keuangan bertujuan khusus yang dapat atau belum tentu disusun sesuai dengan suatu kerangka pelaporan keuangan yang relevan dengan basis kelangsungan usaha. Ketika penggunaan asumsi kelangsungan usaha tidak tepat, aset dan liabilitas dicatat atas dasar entitas akan mampu untuk merealisasikan asetnya dan melunasi liabilitasnya dalam kegiatan normal bisnisnya (SA 570).

Laporan audit yang berisi pernyataan penekanan terhadap *going concern* terdapat pada laporan audit wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan atau modifikasi. Laporan wajar tanpa pengecualian, dimana laporan keuangan telah disajikan secara wajar, namun auditor merasa perlu atau wajib untuk memberikan informasi tambahan. Berikut adalah penyebab paling penting dari penambahan paragraf penjelasan atau modifikasi kata-kata pada laporan audit wajar tanpa pengecualian, sebagai berikut:

- a. Tidak diterapkannya secara konsisten prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum
- b. Adanya keraguan yang substansial mengenai kesinambungan usaha atas kelangsungan hidup perusahaan (*going concern*)
- c. Diperlukannya penekanan atas suatu hal atau masalah
- d. Laporan yang melibatkan audit lain
- e. Auditor menyetujui penyimpangan dari prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Auditor bertanggung jawab untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat tentang ketepatan penggunaan asumsi kelangsungan usaha oleh manajemen dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan, dan untuk menyimpulkan apakah terdapat suatu ketidakpastian material tentang kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan usahanya. Tanggung jawab ini ada bahkan ketika kerangka pelaporan keuangan tidak mencantumkan secara eksplisit adanya keharusan bagi manajemen untuk membuat suatu penilaian spesifik atas kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan usahanya (SA 570). Apabila auditor menyimpulkan bahwa terdapat ketidakpastian yang substansial mengenai kemampuan perusahaan untuk melanjutkan usahanya, maka auditor harus menerbitkan laporan pendapat wajar tanpa pengecualian dengan tambahan paragraf penjelasan. Berikut adalah faktor-faktor yang dapat menimbulkan keraguan yang besar mengenai kelangsungan hidup perusahaan:

- a. Kerugian operasi atau *desifit* modal yang terus berulang dan dalam jumlah yang signifikan
- b. Ketidakmampuan perusahaan dalam memenuhi hampir seluruh kewajibannya

- c. Kehilangan pelanggan utama, terjadi bencana yang tidak dijamin oleh asuransi seperti masalah ketenagakerjaan yang tidak biasa, gempa bumi atau banjir
- d. Pengadilan, perundang-undangan atau hal-hal serupa lainnya yang sudah terjadi dan dapat membahayakan kemampuan entitas untuk beroperasi.

2.2.5 Opini Audit Penekanan *Going Concern*

Going concern opinion yang diterima perusahaan oleh auditor dapat disebabkan dari faktor luar maupun faktor di dalam perusahaan itu sendiri. Auditor berkewajiban untuk tidak hanya memeriksa sebatas pada hanya laporan keuangan tetapi melihat kejadian yang berpeluang bisa mengakhiri keberlangsungan usaha. Walaupun pengamatan kelanjutan perusahaan bukan tujuan dalam proses audit, namun auditor mempunyai tanggung jawab dalam menilai kemampuan perusahaan agar bisa tetap beroperasi.

Satu bentuk khusus ketidakpastian yang harus dipertimbangkan auditor adalah kelanjutan entitas bisnis. Suatu bisnis dalam kondisi dapat melanjutkan usahanya jika dapat beroperasi di masa mendatang dan memenuhi kewajibannya. (Junaidi dan Nudiono, 2016).

Untuk memastikan melakukan investasi atau tidak, investor akan menjadikan laporan audit sebagai bahan pertimbangan, karena pendapat yang diberikan oleh auditor dapat memberikan jaminan bahwa pelaporan keuangan telah dilakukan sesuai dengan prinsip yang dapat diterima secara umum. Jika auditor bisa merumuskan ataupun tidak merumuskan opini mengenai wajar atau tidaknya laporan keuangan cocok dengan prinsip yang dapat diterima secara umum maka auditor dapat tidak menyampaikan suatu opini.

Opini penekanan *going concern* dapat diberikan jika seorang auditor melihat terdapat keragu-raguan yang besar pada sebuah perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan usahanya. Kondisi atau peristiwa yang terjadi dapat dinilai signifikan jika dilihat bersamaan dengan kondisi dan peristiwa lain yang ada pada perusahaan tersebut.

2.2.6 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan adalah suatu ukuran, skala atau variabel yang menggambarkan besar-kecilnya perusahaan berdasarkan beberapa ketentuan, seperti total aktiva, *log size*, nilai pasar, saham, total penjualan, total pendapatan, total modal dan lain-lain. Pengelompokan perusahaan atas dasar skala operasi umumnya terbagi menjadi tiga kategori, yaitu: perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium-size*) dan perusahaan kecil (*small firm*).

Ukuran perusahaan merupakan suatu skala yang dapat dihitung dengan tingkat total aset dan penjualan yang dapat menunjukkan kondisi perusahaan dimana perusahaan lebih besar akan mempunyai kelebihan dalam sumber dana yang diperoleh untuk membiayai investasinya dalam memperoleh laba. Ukuran perusahaan dapat digunakan untuk mewakili karakteristik keuangan perusahaan. Perusahaan besar yang sudah *well established* akan lebih mudah memperoleh modal di pasar modal dibanding dengan perusahaan kecil. Karena kemudahan akses tersebut berarti perusahaan besar memiliki fleksibilitas yang lebih besar.

Warnida (2012) mengatakan ukuran perusahaan merupakan besar atau luasnya suatu perusahaan dan merupakan suatu indikator yang dapat menunjukkan kondisi atau karakteristik suatu perusahaan. Ukuran perusahaan dapat digolongkan menjadi dua bagian yaitu besar atau kecil perusahaan tersebut. Ukuran perusahaan dapat dinyatakan dalam berbagai proksi antara lain aktiva, penjualan dan kapitalisasi pasar. Mutchler et al. (1997) menjelaskan bahwa semakin besar ukuran perusahaan akan berpengaruh terhadap pemilihan agen karena perusahaan yang besar cenderung akan menjadi subjek pemeriksaan (pengawasan yang lebih ketat dari pemerintah dan masyarakat) yaitu dengan mencari manajer yang benar-benar dapat dipercaya dan mengetahui secara jelas kapabilitas dan personalitas dengan kontrak insentif dan skema kompensasi operasional yang jelas sehingga memotivasi agen untuk bekerja sesuai dengan kepentingan *principal* dengan penghargaan yang wajar terhadap *principal*.

Mutchler et al. (1997) memberikan bukti empiris bahwa terdapat hubungan negatif antara ukuran perusahaan dengan penerimaan opini audit *going concern*. Hasil penelitian ini juga didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Alichia

(2013) dan Widyantari (2011) yang membuktikan ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini *audit going concern*.

Ukuran perusahaan dapat ditentukan dengan berbagai nilai seperti total aktiva, penjualan, modal, laba dan yang lainnya, nilai tersebut dapat menentukan besar kecilnya perusahaan. Indikator ukuran perusahaan dapat dilakukan menggunakan dua cara, yaitu:

1. Ukuran perusahaan = Ln Total Aset. Aset adalah harta kekayaan atau sumber daya yang dimiliki oleh suatu perusahaan. Semakin besar aset yang dimiliki, perusahaan dapat melakukan investasi dengan baik dan memenuhi permintaan produk. Hal ini semakin memperluas pangsa pasar yang dicapai dan akan mempengaruhi profitabilitas perusahaan.
2. Ukuran perusahaan = Ln Total Penjualan. Penjualan adalah fungsi pemasaran yang sangat penting bagi perusahaan untuk mencapai tujuan perusahaan yaitu mendapatkan laba. Penjualan yang terus meningkat dapat menutup biaya yang keluar pada saat proses produksi. Hal ini laba perusahaan akan meningkat yang kemudian akan mempengaruhi profitabilitas perusahaan.

2.2.7 Pertumbuhan Perusahaan

Pertumbuhan perusahaan merupakan indikasi suatu perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya. Perusahaan yang mengalami pertumbuhan secara terus-menerus menandakan bahwa manajemen perusahaan mampu menjalankan kegiatan operasional perusahaan dengan baik sehingga kelangsungan hidup perusahaan dapat terjaga (Widyantari, 2011). Pertumbuhan perusahaan ini dapat dilihat dari rasio pertumbuhan laba yang positif. Perusahaan yang mempunyai rasio pertumbuhan laba yang positif cenderung memiliki potensi untuk mendapatkan opini yang baik lebih besar. Pertumbuhan laba yang baik ini dapat menunjukkan kemampuan perusahaan dalam bertahan di kondisi persaingan yang amat ketat.

Perusahaan dengan *negative growth* mengindikasikan kecenderungan yang lebih besar kearah kebangkrutan. Untuk mengukur pertumbuhan perusahaan, dalam

penelitian ini peneliti menggunakan rasio pertumbuhan laba. Rasio pertumbuhan laba digunakan karena dapat menggambarkan keadaan perusahaan yang sedang baik. Jika rasio pertumbuhan laba positif, maka auditor cenderung tidak memberikan opini audit *going concern* (Santosa dan Wedari, 2007 dalam Kristiani, 2018).

2.2.8 Kondisi Keuangan Perusahaan

Kondisi keuangan perusahaan merupakan suatu cerminan atas keadaan keuangan suatu perusahaan dalam kurun waktu atau periode tertentu (Siahaan, 2010 dalam Mufid, 2014). Kondisi keuangan perusahaan menggambarkan tingkat kesehatan perusahaan sesungguhnya. Kinerja dari suatu perusahaan dapat dilihat dari kondisi keuangan perusahaannya. Kondisi keuangan bisa menggambarkan keberlangsungan hidup suatu entitas pada saat mendatang. Para pemakai laporan keuangan selain bisa melihat kondisi keuangan suatu perusahaan juga dapat memprediksi apakah perusahaan tersebut dapat mempertahankan usahanya pada saat mendatang.

Menurut Mc Keown (1991) dalam Dewayanto (2011), semakin memburuk atau terganggunya kondisi keuangan suatu perusahaan, maka akan semakin besar kemungkinan perusahaan tersebut menerima opini audit *going concern*. Sebaliknya, perusahaan yang tidak mengalami gangguan dalam kondisi keuangannya, maka kemungkinan auditor akan memberikan opini audit *going concern* akan semakin kecil.

Fanny dan Saputra (2005) dalam Mufid (2014) menemukan bahwa penggunaan model prediksi kebangkrutan yang dikembangkan oleh Altman mempengaruhi ketepatan pemberian opini audit. Altman dan McGough (1974) yang dikutip oleh Mufid (2014) menyatakan bahwa tingkat prediksi kebangkrutan dengan model prediksi mencapai tingkat keakuratan sebesar 82% dan menyarankan penggunaan model prediksi kebangkrutan sebagai alat bantu auditor untuk memutuskan kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya.

Zscore merupakan formula yang dikembangkan oleh Altman untuk mendeteksi kebangkrutan perusahaan pada beberapa periode sebelum terjadinya kebangkrutan. Sampai dengan saat ini, Zscore model ini masih lebih banyak digunakan oleh para peneliti, praktisi, serta para akademis di bidang akuntansi dibandingkan model prediksi kebangkrutan lainnya (Altman, 1993 dalam Fanny dan Saputra 2005).

Model yang telah dikembangkan oleh Altman ini mengalami suatu revisi. Revisi yang dilakukan oleh Altman merupakan penyesuaian yang dilakukan agar model prediksi kebangkrutan ini tidak hanya untuk perusahaan-perusahaan manufaktur yang *go public* melainkan juga dapat diaplikasikan untuk perusahaan perusahaan di sektor swasta. Model revised Altman Z Score diformulasikan sebagai berikut :

$$Z = 0,717Z_1 + 0,874Z_2 + 3,107Z_3 + 0,420Z_4 + 0,998Z_5$$

Dimana :

$Z_1 = \text{Working capital} / \text{Total asset}$

$Z_2 = \text{Retained earnings} / \text{Total asset}$

$Z_3 = \text{Earnings before interest and taxes} / \text{Total asset}$

$Z_4 = \text{Book value of equity} / \text{Book value of debt}$

$Z_5 = \text{Sales} / \text{Total asset}$

Dewayanto (2011) mengungkapkan bahwa *Z score* yang dikembangkan Altman tersebut selain dapat digunakan untuk menentukan kecenderungan kebangkrutan juga dapat digunakan sebagai ukuran dari keseluruhan kinerja keuangan perusahaan. Hal yang menarik mengenai *Z Score* adalah keandalannya sebagai alat analisis tanpa memperhatikan bagaimana ukuran perusahaan (Dewayanto, 2011). Penjelasan dari kelima rasio yang dikembangkan oleh Altman tersebut adalah sebagai berikut (Hartas, 2011):

1. Rasio Z_1 = Modal kerja terhadap total aset (*working capital to total asset*)
Rasio ini menunjukkan kemampuan perusahaan untuk menghasilkan modal kerja bersih dari keseluruhan total aktiva yang dimilikinya. Rasio ini dihitung dengan membagi modal kerja bersih dengan total aktiva. Modal

kerja bersih diperoleh dengan cara aktiva lancar dikurangi dengan kewajiban lancar.

2. Rasio Z_2 = Laba ditahan terhadap total aset (*retained earnings to total asset*)
 Rasio ini menunjukkan kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba ditahan dari total aktiva perusahaan. Laba ditahan merupakan laba yang tidak dibagikan kepada para pemegang saham. Dengan kata lain, laba ditahan menunjukkan berapa banyak pendapatan perusahaan yang tidak dibayarkan dalam bentuk dividen kepada para pemegang saham. Laba ditahan menunjukkan klaim terhadap aktiva, bukan aktiva per ekuitas pemegang saham. Laba ditahan terjadi karena pemegang saham biasa mengizinkan perusahaan untuk menginvestasikan kembali laba yang tidak didistribusikan sebagai dividen. Dengan demikian, laba ditahan yang dilaporkan dalam neraca bukan merupakan kas dan "tidak tersedia" untuk pembayaran dividen atau yang lain.
3. Rasio Z_3 = Pendapatan sebelum pajak dan bunga terhadap total aset (*earning before interest and tax to total asset*) digunakan untuk mengukur produktivitas yang sebenarnya dari aktiva perusahaan. Rasio ini juga dapat digunakan untuk mengukur tingkat laba, yaitu tingkat pengembalian dari aktiva, yang dihitung dengan membagi laba sebelum bunga dan pajak (EBIT) tahunan perusahaan dengan total aktiva pada neraca akhir tahun. Bila rasio ini lebih besar dari rata-rata tingkat bunga yang dibayar, maka berarti perusahaan menghasilkan uang yang lebih banyak daripada bunga pinjaman.
4. Rasio Z_4 = Nilai buku dari ekuitas terhadap nilai buku dari utang (*book value of equity to book value of total debt*) digunakan untuk mengukur seberapa jauh mana perusahaan melakukan pendanaan dari ekuitas jika dibandingkan dengan pendanaan dari utang. Nilai pasar ekuitas sendiri diperoleh dengan mengalikan jumlah lembar saham biasa yang beredar dengan harga pasar per lembar saham biasa. Nilai buku hutang diperoleh dengan menjumlahkan kewajiban lancar dengan kewajiban jangka panjang

5. Rasio Z_5 = Penjualan terhadap total aset (*sales to total asset*) digunakan untuk mengukur kemampuan manajemen dalam menghadapi kondisi persaingan.

Untuk menghitung *Z Score* dapat dilakukan dengan menghitung angka-angka kelima rasio yang diambil dari laporan keuangan dengan cara mengalikan angka-angka tersebut dengan koefisien yang diturunkan Altman, kemudian hasilnya dijumlahkan. Penelitian yang dilakukan Altman untuk perusahaan yang bangkrut dan tidak bangkrut menunjukkan nilai tertentu (Dewayanto, 2011). Kriteria yang digunakan untuk memprediksi kebangkrutan perusahaan dengan model diskriminan adalah dengan melihat *zone of ignorance* yaitu daerah nilai *Z*, dimana dikategorikan sebagai berikut:

Tabel 2.1
Tabel Kriteria Titik *cut off* Model *Z Score*

Kriteria	Nilai <i>Z</i>
Tidak Bangkrut/schat jika <i>Z</i> lebih dari ($>$)	2,99
Bangkrut jika <i>Z</i> kurang dari ($<$)	1,81
Daerah rawan bangkut (grey)	1,81 – 2,99

Sumber: *Sawer (2005) dalam Solikah (2007)*

2.3. Hubungan antar Variabel Penelitian

2.3.1 Hubungan Ukuran Perusahaan Dengan Opini Audit Penekanan *Going Concern*

Perusahaan dengan tingkat pertumbuhan aset positif dan diikuti peningkatan hasil operasi akan menambah kepercayaan terhadap perusahaan dan memberikan suatu tanda bahwa perusahaan tersebut jauh dari kemungkinan mengalami kebangkrutan.

Mutchler et al. (1997) menjelaskan bahwa semakin besar ukuran perusahaan akan berpengaruh terhadap pemilihan agen karena perusahaan yang besar cenderung akan menjadi subjek pemeriksaan (pengawasan yang lebih ketat dari pemerintah dan masyarakat) yaitu dengan mencari manajer yang benar-benar dapat dipercaya dan mengetahui secara jelas kapabilitas dan personaliatas

dengan kontrak insentif dan skema kompensasi operasional yang jelas sehingga memotivasi agen untuk bekerja sesuai dengan kepentingan *principal* dengan penghargaan yang wajar terhadap prinsipal. Mutchler et al. (1997) memberikan bukti empiris bahwa terdapat hubungan negatif antara ukuran perusahaan dengan penerimaan opini audit *going concern*. Hasil penelitian ini juga didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Alichia (2013) dan Widyantari (2011) yang membuktikan ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H1: Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit penekanan *going concern*.

2.3.2 Hubungan Pertumbuhan Perusahaan Dengan Opini Audit Penekanan *Going Concern*

Pertumbuhan perusahaan merupakan indikasi suatu perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya. Perusahaan yang mengalami pertumbuhan laba positif menunjukkan aktivitas operasional perusahaan berjalan dengan baik sehingga perusahaan dapat mempertahankan posisi ekonominya dan kelangsungan hidupnya, sementara perusahaan dengan pertumbuhan laba negatif berpotensi besar mengalami penurunan laba sehingga manajemen perlu untuk mengambil tindakan perbaikan agar tetap dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya (Widyantari, 2011).

Mufid (2014) memberikan bukti empiris bahwa terdapat hubungan negatif antara pertumbuhan perusahaan dengan penerimaan opini audit *going concern*. Hasil penelitian ini juga didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Ira Kristiana (2012), dan Widyantari (2011) yang membuktikan ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Dilihat dari berbagai penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa pertumbuhan perusahaan yang diprosikan oleh rasio pertumbuhan laba mempunyai pengaruh yang negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern* tahun berjalan. Semakin tinggi rasio pertumbuhan laba perusahaan, maka

kemungkinan auditor akan memberikan opini audit *going concern* kepada perusahaan yang bersangkutan akan semakin kecil. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H2: Pertumbuhan perusahaan berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit penekanan *going concern*.

2.3.3 Hubungan Kondisi Keuangan Dengan Opini Audit Penekanan *Going Concern*

Kondisi keuangan perusahaan merupakan suatu cerminan atas keadaan keuangan suatu perusahaan dalam kurun waktu atau periode tertentu (Mufid, 2014). Menurut Mc Keown (1991) dalam Dewayanto (2011), semakin memburuk atau terganggunya kondisi keuangan suatu perusahaan, maka akan semakin besar kemungkinan perusahaan tersebut menerima opini audit *going concern*. Sebaliknya, perusahaan yang tidak mengalami gangguan dalam kondisi keuangannya, maka kemungkinan auditor akan memberikan opini audit *going concern* akan semakin kecil.

Penelitian Setyarno et. al., (2006) dalam Syamsuri Rahim (2016) dengan menggunakan regresi logistik menunjukkan bahwa variabel kondisi keuangan dengan menggunakan The Altman Model berpengaruh signifikan terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Penelitian Ibrahim (2014) juga membuktikan bahwa kondisi keuangan perusahaan berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Hal tersebut karena semakin rendah nilai Z-Score maka semakin besar kemungkinan perusahaan tersebut mengalami kebangkrutan dan akan menerima opini audit *going concern*.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H3: Kondisi keuangan perusahaan berpengaruh negatif terhadap opini audit penekanan *going concern*.

2.4. Pengembangan Hipotesis

Berdasarkan teori dan latar belakang permasalahan yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut

H1 : Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap opini audit penekanan *going concern*.

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

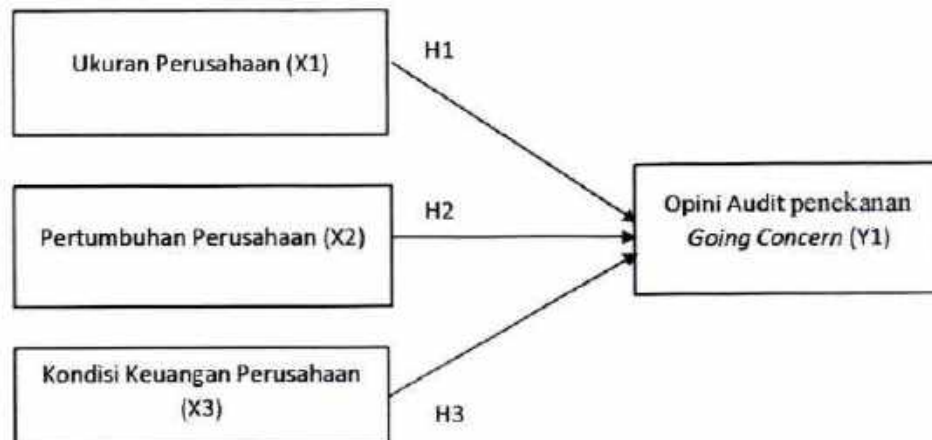
H3 : Kondisi keuangan perusahaan berpengaruh negatif terhadap opini audit penekanan *going concern*.

2.5. Kerangka Konseptual Penelitian

Kerangka konseptual dimaksudkan sebagai konsep untuk menjelaskan, mengungkapkan, dan menunjukkan keterkaitan antara variabel yang akan diteliti, yaitu opini audit penekanan terhadap *going concern* sebagai variabel dependen, serta ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan dan kondisi keuangan perusahaan sebagai variabel independen. Berdasarkan uraian yang telah dikemukakan sebelumnya dan telaah pustaka, maka kerangka pemikiran pada penelitian ini dapat penulis gambarkan sebagai berikut:

Gambar 2.1.

Kerangka Konseptual Penelitian



Sumber : Penulis