

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Pengertian Audit**

Menurut Hery (2017:10) berpendapat bahwa audit: “Pengauditan (*auditing*) dapat diartikan sebagai suatu proses yang terstruktur untuk memperoleh dan mengevaluasi (secara obyektif) bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan kejadian ekonomi, dalam rangka menentukan tingkat kepatuhan antara asersi dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berwenang.”

Mulyadi (2016:8) berpendapat bahwa audit sebagai suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan, ditinjau dari sudut profesi akuntan publik, audit adalah pemeriksaan secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut.

Menurut Agoes (2018:4) Audit merupakan suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan perusahaan yang telah disusun oleh manajemen, serta catatan-catatan pembukuan dan bukti pendukung lainnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan perusahaan tersebut.

Agoes (2017) menyatakan bahwa audit adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independent, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Ada berbagai pendapat

bahwa audit adalah proses pemeriksaan sistematis laporan keuangan perusahaan, pengendalian internal, dan catatan akuntansi.

Dari keempat definisi di atas, auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan menilai secara objektif bukti-bukti yang berkaitan dengan pernyataan tentang kegiatan dan peristiwa ekonomi, serta tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria tertentu serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

### **2.1.2 Jenis-Jenis Audit**

Menurut Hery (2017:12) umumnya audit dikelompokkan menjadi lima jenis, yaitu: “Audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan klien secara keseluruhan telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Laporan keuangan yang diaudit biasanya meliputi laporan posisi keuangan, laporan laba rugi komprehensif, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas, termasuk ringkasan kebijakan akuntansi dan informasi penjelasannya lainnya.

1. Audit pengendalian internal dilakukan untuk memberikan pendapat mengenai efektivitas pengendalian internal yang diterapkan klien. Karena tujuan dan tugas yang ada dalam melaksanakan audit pengendalian internal dan audit laporan keuangan yang saling terkait, maka standar audit untuk perusahaan publik mengharuskan audit terpadu atas pengendalian internal dan laporan keuangan.
2. Audit ketaatan dilakukan untuk menentukan sejauh mana aturan, kebijakan, hukum, perjanjian, atau peraturan pemerintah telah ditaati oleh entitas yang diaudit.
3. Audit operasional dilakukan untuk mereview (secara sistematis) sebagian atau seluruh kegiatan organisasi dalam rangka mengevaluasi apakah sumber daya yang tersedia telah digunakan secara efektif dan efisien. Hasil akhir dari audit operasional adalah berupa rekomendasi kepada manajemen terkait perbaikan operasi.
4. Audit forensik dilakukan untuk mendeteksi atau mencegah aktivitas kecurangan.

Setiap pemeriksaan dimulai dengan penetapan tujuan dan penentuan jenis pemeriksaan yang akan dilaksanakan serta standar yang harus diikuti oleh pemeriksa. Jenis audit yang dilaksanakan yang tercantum dalam SPKN BPK RI (2017:9), atau lingkup pemeriksaan BPK RI ( UU RI No.15 tahun 2004 pasal 4) adalah sebagai berikut:

1. Pemeriksaan Keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah yang bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) apakah laporan keuangan yang telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
2. Pemeriksaan Kinerja adalah pemeriksaan atas aspek ekonomi dan efisiensi serta pemeriksaan atas aspek efektifitas yang lazim dilakukan bagi kepentingan manajemen oleh aparat pengawasan intern pemerintah. Dalam melakukan pemeriksaan kinerja, pemeriksaan juga menguji kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan serta pengendalian intern. Pemeriksaan kinerja dilakukan secara obyektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti, untuk dapat melakukan penilaian secara independen atas kinerja entitas atau program/kegiatan yang diperiksa.

Jenis-jenis audit menurut Arens, et al. (2017: 36-38) adalah sebagai berikut:

1. Audit Operasional (*Operational Audit*) Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektivitas dari prosedur dan metode operasi suatu organisasi di setiap bagian. Pada penyelesaian audit operasional, pihak manajemen biasanya mengharapkan rekomendasi dari auditor untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi kegiatan operasional perusahaan tersebut.
2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*) Audit kepatuhan dilakukan untuk menentukan apakah *auditee* (klien) telah mengikuti prosedur khusus/tertentu, aturan, atau peraturan yang ditetapkan oleh beberapa otoritas yang lebih tinggi, seperti ketentuan hukum, peraturan pemerintah, persyaratan pinjaman dari bank dan lain-lain. Hasil audit kepatuhan biasanya tidak dilaporkan kepada pihak luar tetapi hanya dilaporkan pada Audit Ketaatan (*Compliance Audit*) 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 pengguna luar, karena manajemen adalah kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang digariskan. Oleh karena itu, sebagian besar pekerjaan jenis ini sering kali dilakukan oleh auditor yang bekerja pada unit organisasi tertentu.

3. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*) Audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan dinyatakan sesuai dengan kriteria yang ditetapkan. Pada umumnya, kriteria ini adalah prinsip akuntansi yang berlaku umum. Biasanya, auditor dapat melakukan audit laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan basis kas atau basis lain akuntansi yang tepat bagi organisasi.

### **2.1.3 Opini Audit**

Opini audit menurut kamus standar akuntansi adalah laporan yang diberikan seorang akuntan publik yang terdaftar sebagai hasil penilaiannya atas kewajaran laporan keuangan yang diberikan oleh perusahaan kliennya Rizkillah dan Nurbaiti (2018).

keberadaan seorang ahli atau pihak yang dapat memberikan opini sekaligus ‘penerjemah’ atas laporan keuangan merupakan hal yang tidak kalah penting. Oleh karena itu dibutuhkan seorang auditor, auditor adalah seseorang yang menyatakan pendapat atas kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan hasil usaha dan arus kas yang sesuai dengan prinsip akuntansi berlaku umum di Indonesia Eni (2018).

Opini audit terdapat pada paragraf pendapat yang merupakan informasi utama dari laporan audit. Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (SA 700, 2016) ada lima jenis pendapat akuntan, yaitu:

1. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)
2. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Bahasa Penjelasan Yang Ditambahkan Dalam Laporan Audit Bentuk Baku (*Unqualified Opinion With Explanatory Language*)
3. Pendapat Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)
4. Pendapat Tidak Wajar (*Adverse Opinion*)
5. Pernyataan Tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer Opinion*)

Dari definisi-definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa opini audit adalah suatu hal yang tidak terpisahkan dari laporan audit, berupa penjelasan yang diberikan oleh auditor, sehingga dapat memberikan informasi kepada para pengguna laporan audit dan dapat digunakan untuk mengambil keputusan.

Menurut Arrens, et al, (2015) terdapat beberapa pendapat yang dapat dikeluarkan auditor pada laporan audit, yaitu sebagai berikut:

1. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian, Pendapat ini dikeluarkan ketika laporan keuangan sudah disajikan secara wajar, telah disusun sesuai standar yang berlaku, dan pengendalian internal yang dilakukan klien sudah dianggap baik. Selain itu, pendapat ini dikeluarkan saat kondisi audit terpenuhi, yaitu laporan keuangan klien sudah lengkap, bukti audit cukup memadai dan audit telah dilaksanakan sesuai standar, laporan keuangan telah disajikan dengan prinsip yang berlaku, serta tidak ada hal yang membuat auditor untuk menambahkan paragraf penjelas.
2. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelas atau modifikasi kata-kata. Pendapat ini dikeluarkan ketika laporan keuangan telah disajikan secara wajar tetapi auditor mendapatkan hal penting, yaitu suatu informasi tambahan yang akan ditambahkan dalam laporan audit.
3. Pendapat wajar dengan pengecualian Pendapat ini disampaikan ketika laporan keuangan sudah disajikan dengan wajar secara keseluruhan, namun ada batasan dalam lingkup audit atau kondisi saat laporan keuangan tidak dibuat sesuai dengan aturan yang berlaku.

4. Opini tidak wajar diterbitkan saat laporan keuangan secara keseluruhan mengandung kesalahan yang material dan menyesatkan.
5. Tidak memberikan pendapat Auditor berhak untuk menolak memberikan pendapat atau menolak opini untuk dikeluarkan, auditor merasa tidak yakin pada laporan keuangan klien sudah disajikan dengan wajar. Terjadi karena ada batasan ruang lingkup audit atau data keuangan menunjukkan kelalaian.

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) berdasarkan Standar Auditing – *International Standard on Auditing* (SA – ISA) yang berlaku efektif 1 Januari 2013, laporan auditor diatur dari 3 standar audit, yaitu;

- a. SA 700 : Perumusan suatu opini dan pelaporan atas laporan keuangan Standar Audit (“SA”) ini mengatur tanggung jawab auditor dalam merumuskan suatu opini atas laporan keuangan.

SA ini juga mengatur bentuk dan isi laporan auditor yang diterbitkan sebagai hasil suatu audit atas laporan keuangan. SA ini mendorong konsistensi dalam laporan auditor. Konsistensi dalam laporan auditor, ketika audit telah dilaksanakan berdasarkan SA, mendukung kredibilitas dalam pasar global dengan membuat audit tersebut (yang telah dilaksanakan berdasarkan standar yang diakui secara global) lebih siap dapat teridentifikasi. SA ini juga membantu peningkatan pemahaman pengguna laporan keuangan dan pengidentifikasian kondisi-kondisi yang tidak biasa ketika terjadi.

Otoritas Jasa Keuangan (OJK) mengenakan sanksi administrasi terhadap PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk atas pelanggaran yang ditemukan dalam laporan keuangan 2018. “Sanksi administratif berupa denda dikenakan baik kepada direksi, emiten maupun komisaris,” kata Deputy Komisioner Pengawas Pasar Modal III Fakhri Hilmi dalam konferensi pers di Jakarta, Jumat (28/6/2019).

Pertama, mengenakan sanksi administratif berupa denda sebesar Rp 100 juta kepada PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk atas pelanggaran terhadap Peraturan OJK Nomor 29/POJK.04/2016 tentang Laporan Tahunan Emiten atau Perusahaan Publik.

Kedua, mengenakan sanksi administratif berupa denda masing-masing sebesar Rp 100 juta kepada seluruh anggota Direksi PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk atas pelanggaran Peraturan Bapepam Nomor VIII.G.11 tentang Tanggung Jawab Direksi atas Laporan Keuangan.

Ketiga, mengenakan sanksi administratif berupa denda sebesar Rp 100 juta secara tanggung renteng kepada seluruh anggota Direksi dan Dewan Komisaris PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk yang menandatangani Laporan Tahunan PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk periode tahun 2018 atas pelanggaran Peraturan OJK Nomor 29/POJK.04/2016 tentang Laporan Tahunan Emiten atau Perusahaan Publik.

Selain itu, mengenakan sanksi administratif berupa Pembekuan Surat Tanda Terdaftar (STTD) selama satu tahun kepada Kasner Sirumapea (Rekan pada KAP Tanubrata, Sutanto, Fahmi, Bambang & Rekan (Member of BDO International Limited)) dengan STTD Nomor: 335/PM/STTD-AP/2003 tanggal 27 Juni 2003 yang telah diperbaharui dengan surat STTD Nomor: STTD.AP-010/PM.223/2019 tanggal 18 Januari 2019, selaku Auditor yang melakukan audit LKT PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk per 31 Desember 2018 atas pelanggaran Pasal 66 UU PM jis.

Peraturan OJK Nomor 13/POJK.03/2017, Standar Audit (SA) 315 Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) tentang Pengidentifikasian & Penilaian Risiko Kesalahan Penyajian Material Melalui Pemahaman atas Entitas dan Lingkungannya, SA 500 SPAP tentang Bukti Audit, SA 560 SPAP tentang Peristiwa Kemudian, dan SA 700 SPAP tentang Perumusan Suatu Opini dan Pelaporan atas Laporan Keuangan. Memberikan Perintah Tertulis kepada KAP Tanubrata, Sutanto, Fahmi, Bambang & Rekan (Member of BDO International Limited) untuk melakukan perbaikan kebijakan dan prosedur pengendalian mutu atas pelanggaran Peraturan OJK Nomor 13/POJK.03/2017 jo. SPAP Standar Pengendalian Mutu (SPM 1) paling lambat tiga bulan setelah ditetapkannya surat perintah dari OJK. "Penaan sanksi dan/atau perintah tertulis terhadap PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk, Direksi dan/atau Dewan Komisaris, AP, dan KAP oleh OJK diberikan sebagai langkah tegas OJK untuk

menjaga kepercayaan masyarakat terhadap industri Pasar Modal Indonesia,” ujar Fakhri Hilmi.

- b. SA 705 : Standar Audit 705 berisi tentang Modifikasi Terhadap Opini Dalam laporan auditor independen.

Standar Audit (“SA”) ini mengatur tanggung jawab auditor untuk menerbitkan suatu laporan yang tepat dalam kondisi ketika, dalam merumuskan suatu opini berdasarkan SA 700, auditor menyimpulkan bahwa modifikasi terhadap opini auditor atas laporan keuangan diperlukan.

SA ini menetapkan tiga tipe opini modifikasian, yaitu opini wajar dengan pengecualian, opini tidak wajar, dan opini tidak menyatakan pendapat.

Modifikasi terhadap opini dalam Laporan Auditor Independen Laporan keuangan konsolidasian PT, Zebra Nusantara, Tbk dan Entitas Anak tanggal 31 Desember 2016 diaudit oleh auditor independen lain yang menyatakan opini wajar dengan pengecualian atas laporan keuangan konsolidasian tersebut pada tanggal 1B Cktober 2017

Seperti yang diuraikan dalam catatan 9 atas laporan keuangan konsolidasian terlampir, pada tanggal 31 Desember 2A17 nilai buku aset tetap adalah sebesar Rp 3.677.935.024, Sesuai dengan PSAK No. 48 (Revisi 2014) mengenai "Penurunan Nilai Aset", pada setiap akhir periode pelaporan, entitas diwajibkan melakukan penilaian apakah terdapat indikasi penurunan nilai atas aset yang dimiliki Perseroan. Pada 31 Desember 2Afi, manajemen Perseroan beium melakukan penilaian terhadap Indikasi penurunan nilai dan mengestimasi jumlah terpulihkan seluruh aset tetapnya. Seperti dijelaskan pada catatan 30 atas laporan keuangan konsolidasian, mengungkapkan bahwa sampai dengan Desember 2A17 Perseroan mengalami defisit sebesar Rp 7.520.958,089 serta liabiiitas iancar Perseroan melebihi aset lancarnya sebesar Rp 10.019,483,879. Kelangsungan usaha Perseroan tergantung oleh kemampuan Perseroan untuk membiayai operasional di masa yang akan datang sesuai pencapaian rencana manajemen dan dukungan dari pemegang saham Perseroan secara terus menerus, Laporan keuangan tersebut tidak mencakup adanya

penyesuaian sebagai akibat adanya ketidakpastian tentang kelangsungan usaha Perseroan.

Opini wajar dengan pengecualian Menurut opini kami, kecuali dampak dari hal yang kami jelaskan dalam paragraf basis untuk opini wajar dengan pengecualian, laporan keuangan konsolidasian terlampir menyajikan secara wajar, dari semua hal yang material, posisi keuangan konsolidasian PT. Tebra Nusantara, Tbk dan Entitas Anaknya tanggal 31 Desember 2017, serta kinerja keuangan dan arus kas konsolidasiannya untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia.

- c. SA 706 : paragraf penekanan suatu hal lain dan paragraf hal lain dalam laporan auditor independen.

Contoh pada perusahaan Indika Energy Tbk (Satrio Bing Eny & Reken)

Dengan opini pada tahun 2018, laporan keuangan konsolidasi terlampir menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan PT. Indika Energy Tbk dan entitas anak pada tanggal 31 Desember 2016, serta kinerja keuangan dan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia.

Paragraf Penekanan Suatu Hal “Audit kami atas laporan keuangan konsolidasian Perusahaan dan entitas anak pada tanggal 31 Desember 2018 dan untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, dilaksanakan dengan tujuan untuk merumuskan suatu opini atas laporan keuangan konsolidasian tersebut secara keseluruhan Menurut opini kami Informasi Keuangan Entitas Induk saja secara wajar dalam semua hal yang material, berkaitan dengan laporan keuangan konsolidasian terlampir secara keseluruhan.

### **Paragraf Penekanan Suatu Hal**

- a. Auditor harus memasukkan paragraf Penekanan Suatu Hal dalam laporan auditor dengan ketentuan:
1. Auditor tidak akan diminta untuk mengubah opini sebagai akibat dari masalah tersebut;
  2. Masalah tersebut belum ditetapkan sebagai masalah audit utama.

- b. Gunakan tajuk “Penekanan Suatu Hal”;
- c. Referensi yang jelas tentang masalah yang ditekankan. Tunjukkan bahwa opini auditor tidak diubah sehubungan dengan hal yang ditekankan.
- d. Keadaan yang membutuhkan Paragraf Penekanan Suatu Hal dalam Laporan Audit:
  - 1. Ketidakpastian materi tentang hasil litigasi luar biasa di masa mendatang.
  - 2. Untuk mengingatkan pengguna bahwa laporan keuangan disusun sesuai kerangka tujuan khusus
  - 3. Peristiwa penting berikutnya
  - 4. Penerapan awal standar akuntansi sukarela

#### **Paragraf Hal Lain**

- a. Auditor harus memasukkan paragraf hal lain dalam laporan auditor, dengan judul “Hal Lain” diberikan:
  - 1. Ini tidak dilarang oleh hukum atau peraturan; dan
  - 2. Ketika SA 701 diterapkan, masalah tersebut belum ditentukan sebagai masalah audit utama untuk dikomunikasikan dalam laporan auditor.
- b. Keadaan yang membutuhkan Paragraf Hal Lain dalam Laporan Audit:
  - 1. Uraian mengenai jumlah cabang yang diaudit oleh auditor lain.
  - 2. Uraian mengenai ketergantungan pada laporan audit yang disampaikan oleh auditor anak perusahaan, dalam hal audit konsolidasi keuangan pernyataan.

#### **2.1.4 Kelangsungan Usaha (*Going concern*)**

Dalam Standar Audit “SA” 570 yang membahas kelangsungan usaha standar ini mengatur tanggung jawab auditor dalam audit atas laporan keuangan yang berkaitan dengan penggunaan asumsi kelangsungan usaha oleh manajemen dalam penyusunan laporan keuangan. 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 di atas. Laporan keuangan bertujuan khusus yang

dapat atau belum tentu disusun sesuai dengan suatu kerangka pelaporan keuangan yang relevan dengan basis kelangsungan usaha.

Standar Audit (“SA”) 570 yang mengatur tanggung jawab auditor dalam audit atas laporan keuangan yang berkaitan dengan penggunaan asumsi kelangsungan usaha oleh manajemen dalam penyusunan laporan keuangan. Laporan audit yang berhubungan dengan kelangsungan usaha dapat memberikan peringatan awal bagi pemegang saham dan pengguna laporan keuangan lainnya untuk menghindari kesalahan dalam mengambil keputusan (Widyantari, 2011).

*Going concern* selalu berkaitan dengan kemampuan manajemen dalam mengelola perusahaan. *Going concern* sebagai asumsi bahwa perusahaan dapat mempertahankan usahanya secara langsung dan akan mempengaruhi laporan keuangan Ginting (2018). Hal ini menunjukkan apabila sebuah perusahaan menyusun laporan keuangannya dengan prinsip dasar *going concern*, maka diasumsikan perusahaan tersebut dapat bertahan dalam jangka panjang. Namun profesi akuntan publik sempat diuji dengan menurunnya kepercayaan masyarakat akibat merebaknya kasus-kasus akuntansi yang melibatkan sejumlah perusahaan seperti Garuda Indonesia. Kasus ini berawal dari hasil laporan keuangan Garuda Indonesia untuk tahun buku 2018. Pada laporan keuangan tersebut, Garuda Indonesia Group membukukan laba bersih sebesar USD 809,85 ribu atau setara Rp 11,33 miliar. Angka ini melonjak tajam dibanding 2017 yang menderita rugi USD 216,5 juta. Dua komisaris Garuda Indonesia yakni Chairul Tanjung dan Dony Oskaria (saat ini sudah tidak menjabat), menganggap laporan keuangan (laporan posisi keuangan dan laporan laba rugi) 2018 Garuda Indonesia tidak sesuai dengan PSAK No. 23/2014 Paragraf 29 yang berisi pendapatan yang timbul dari penggunaan aset entitas oleh pihak lain yang menghasilkan bunga, royalti, dan dividen diakui dengan dasar yang dijelaskan di paragraf 30 yaitu bunga diakui menggunakan metode suku bunga efektif, royalti diakui dengan dasar akrual sesuai dengan substansi perjanjian yang relevan, dan dividen diakui jika hak pemegang saham untuk menerima pembayaran ditetapkan. Kasus ini menyeret nama PT Mahata Aero Teknologi yang baru berdiri pada tanggal 3 November 2017 dengan modal tidak lebih dari Rp 10 miliar dinilai berani menandatangani kerja sama dengan Garuda Indonesia.

Mahata mencatatkan utang sebesar USD239 juta kepada Garuda, dan oleh Garuda dicatatkan dalam Laporan Keuangan 2018 pada kolom pendapatan. Berdasarkan temuan tersebut akhirnya pada tanggal 28 Januari 2019 Akuntan Publik (AP) Kasner Sirumapea dan Kantor Akuntan Publik (KAP) Tanubrata, Sutanto, Fahmi, Bambang & Rekan, auditor laporan keuangan PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk (GIAA) dan Entitas Anak Tahun Buku 2018/3 dikenakan sanksi dan harus membayar denda sejumlah uang kepada pihak berwajib. Pelanggaran-pelanggaran lain oleh perusahaan publik yang tidak terpublikasi oleh media ini disebabkan adanya benturan kepentingan (melanggar Keputusan Ketua Bapepam nomor Kep-32/PM/2000 peraturan nomor IX.E.1). (CNN Indonesia, 2019)

Penilaian manajemen atas kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan usahanya melibatkan suatu pertimbangan, pada suatu waktu tertentu, tentang hasil peristiwa atau kondisi masa depan yang tidak pasti secara inheren. Faktor-faktor berikut ini adalah relevan dengan pertimbangan tersebut:

1. Tingkat ketidakpastian yang berkaitan dengan hasil suatu peristiwa atau kondisi meningkatkan secara signifikan hasil yang terjadi.
2. Ukuran dan kompleksitas entitas, sifat dan kondisi bisnisnya, serta tingkat keterpengaruhannya oleh faktor eksternal, memengaruhi pertimbangan tentang hasil peristiwa atau kondisi.
3. Setiap pertimbangan tentang masa depan didasarkan atas informasi yang tersedia ketika pertimbangan dilakukan.

Tanggung jawab auditor adalah 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.

Dalam SA 200, pengaruh potensial dari keterbatasan inheren atas kemampuan auditor untuk mendeteksi kesalahan penyajian material adalah lebih besar untuk peristiwa atau kondisi di masa depan yang dapat menyebabkan suatu entitas untuk berhenti mempertahankan kelangsungan usahanya. Auditor tidak dapat memprediksi peristiwa atau kondisi di masa depan tersebut. Oleh karena itu, ketiadaan pengacuan pada ketidakpastian kelangsungan usaha dalam suatu laporan auditor tidak dapat dipandang sebagai suatu jaminan atas kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan usahanya.

Penggunaan Asumsi Kelangsungan Usaha sudah Tepat, tetapi Terdapat suatu Ketidakpastian Material, Jika auditor menyimpulkan bahwa penggunaan asumsi kelangsungan usaha sudah tepat sesuai dengan kondisinya, tetapi terdapat suatu ketidakpastian material, maka auditor harus menentukan apakah laporan keuangan:

- (a) Menjelaskan secara memadai peristiwa atau kondisi utama yang dapat menyebabkan keraguan signifikan atas kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan usahanya dan rencana manajemen untuk menghadapi peristiwa atau kondisi tersebut; dan
- (b) Mengungkapkan secara jelas bahwa terdapat ketidakpastian material yang terkait dengan peristiwa atau kondisi yang dapat menyebabkan keraguan signifikan atas kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan usahanya dan, oleh karena itu, entitas tersebut kemungkinan tidak mampu untuk merealisasikan asetnya dan melunasi liabilitasnya dalam kegiatan bisnis normal.

Jika pengungkapan yang memadai dicantumkan dalam laporan keuangan, maka auditor harus menyatakan suatu opini tanpa modifikasian dan mencantumkan suatu paragraf Penekanan Suatu Hal dalam laporan auditor untuk:

- (a) Menekankan keberadaan suatu ketidakpastian material yang berkaitan dengan peristiwa atau kondisi yang dapat menyebabkan keraguan signifikan atas kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan usahanya; dan
- (b) Mengarahkan perhatian pada catatan atas laporan keuangan yang mengungkapkan hal-hal yang dirujuk dalam paragraf 18.

**Tabel 2.1**

**Opini Modifikasi Dengan Basis Opini Wajar Dengan Pengecualian**

Kami telah mengaudit laporan keuangan konsolidasian PT Zebra Ilusaniara, Tbk (-Perusahaan") dan entitas anaknya terlampir, yang terdiri dari laporan posisi keuangan konsolidasian tanggal 31 Desember 2017, serai laporan laba-rugi dan penghasilan komprehensif lain, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas konsolidasian untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, dan suatu ikhtisar kebijakan akuntansi signifikan dan informasi penjelasan lainnya,

***Tanggung jawab manajemen atas laporan keuangan***

Manajemen bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan konsolidasian tersebut sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia, dan atas pengendalian internal yang dianggap perlu oleh manajemen untuk memungkinkan penyusunan laporan keuangan konsolidasian yang bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan. Tanggung jawab Auditor

Tanggung jawab kami adalah untuk menyatakan suatu opini atas laporan keuangan konsolidasian tersebut berdasarkan audit kami. Kami melaksanakan audit kami berdasarkan Standar Audit yang ditetapkan oleh institut Akuntan Publik Indonesia Standar tersebut mengharuskan kami untuk mematuhi ketentuan etika serta merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan konsolidasian tersebut bebas dari kesalahan penyajian material

Suatu audit melibatkan pelaksanaan prosedur untuk memperoleh bukti audit tentang angka-angka dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Prosedur yang dipilih bergantung pada pertimbangan auditor, termasuk penilaian atas risiko kesalahan penyajian material dalam laporan keuangan, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan. Dalam melakukan penilaian risiko tersebut, auditor mempertimbangkan pengendalian internal yang relevan dengan penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan entitas untuk merancang prosedur audit yang tepat sesuai dengan kondisinya, tetapi bukan untuk tujuan menyatakan opini atas keefektifitasan pengendalian internal entitas. Suatu audit juga mencakup pengevaluasian atas ketepatan kebijakan akuntansi yang digunakan dan kewajaran estimasi akuntansi yang dibuat oleh manajemen, serta pengevaluasian atas penyajian laporan keuangan secara keseluruhan. Kami yakin bahwa bukti audit yang kami peroleh adalah cukup dan tepat untuk menyediakan suatu basis bagi opini audit wajar dengan pengecualian kami.

***Basis untuk opini wajar dengan pengecualian***

Seperti yang diuraikan dalam catatan 9 atas laporan keuangan konsolidasian terlampir, pada tanggal 31 Desember 2017 nilai buku aset tetap adalah sebesar Rp 3.677.935.024, Sesuai dengan PSAK No. 48 (Revisi 2014) mengenai "Penurunan Nilai Aset", pada setiap akhir periode pelaporan, entitas diwajibkan melakukan penilaian apakah terdapat indikasi penurunan nilai atas aset yang dimiliki Perseroan. Pada 31 Desember 2017, manajemen Perseroan belum melakukan penilaian terhadap indikasi penurunan nilai dan mengestimasi jumlah terpulihkan seluruh aset tetapnya. Seperti dijelaskan pada catatan 30 atas laporan keuangan konsolidasian, mengungkapkan bahwa sampai dengan Desember 2017 Perseroan mengalami defisit sebesar Rp 7.520.958,089 serta liabilititas lancar Perseroan melebihi aset lancarnya sebesar Rp 10.019,483,879. Kelangsungan usaha Perseroan tergantung oleh kemampuan Perseroan untuk membiayai operasional di masa yang akan datang serta pencapaian rencana manajemen dan dukungan dari pemegang saham Perseroan secara terus menerus. Laporan keuangan tersebut tidak mencakup adanya penyesuaian sebagai akibat adanya ketidakpastian tentang kelangsungan usaha Perseroan,

***Opini wajar dengan pengecualian***

Menurut opini kami, kecuali dampak dari hal yang kami jelaskan dalam paragraf basis untuk opini wajar dengan pengecualian, laporan keuangan konsolidasian terlampir menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan konsolidasian PT. Zebra Nusantara, Tbk dan Entitas Anaknya tanggal 31 Desember 2017, serta kinerja keuangan dan arus kas konsolidasiannya untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia.

**Tabel 2.2**

**Opini Tanpa Modifikasi Dengan Basis Opini Tanpa Pengecualian Dengan Kalimat Penjelas**

Kami telah mengaudit laporan keuangan PT Fintegra Homido Indonesia yang terdiri dari neraca/laporan posisi keuangan pada tanggal 31 Desember 2020, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, dan suatu ikhtisar kebijakan akuntansi signifikan dan informasi penjelasan lainnya.

***Tanggung Jawab Manajemen atas Laporan Keuangan***

Manajemen PT Fintegra Homido Indonesia bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan tersebut sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) di Indonesia, dan atas pengendalian internal yang dianggap perlu oleh Manajemen untuk memungkinkan penyusunan laporan keuangan yang bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan.

***Tanggung Jawab Auditor***

Tanggung jawab kami adalah untuk menyatakan suatu opini atas laporan keuangan tersebut berdasarkan audit kami. Kami melaksanakan audit kami berdasarkan Standar Audit yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami untuk mematuhi ketentuan etika serta merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan tersebut bebas dari kesalahan penyajian material

Suatu audit melibatkan pelaksanaan prosedur untuk memperoleh bukti audit tentang angka-angka dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Prosedur yang dipilih bergantung pada pertimbangan auditor, termasuk penilaian atas risiko kesalahan penyajian material dalam laporan keuangan, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan. Dalam melakukan penilaian risiko tersebut, auditor mempertimbangkan pengendalian internal yang relevan dengan penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan entitas untuk merancang prosedur audit yang tepat sesuai dengan kondisinya, tetapi bukan untuk tujuan menyatakan opini atas keefektifitasan pengendalian internal entitas. Suatu audit juga mencakup pengevaluasian atas ketepatan kebijakan akuntansi yang digunakan dan kewajaran estimasi akuntansi yang dibuat oleh manajemen, serta pengevaluasian atas penyajian laporan keuangan secara keseluruhan. Kami yakin bahwa bukti audit yang telah kami peroleh adalah cukup dan tepat untuk menyediakan suatu basis bagi opini audit kami.

***Basis Opini Tanpa Pengecualian Dengan Kalimat Penjelas***

PT Fintegra Homido Indonesia atas Laporan Keuangan pada tahun 2020 belum mencadangkan kewajiban diestimasi atas imbalan pasca kerja karyawan sebagaimana diatur dalam, Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) BAB 23 tentang “Imbalan kerja” dan Undang-undang Ketenagakerjaan No. 13 tahun 2003 yang diperbaharui dengan Undang-Undang Cipta Kerja Nomor 11 Tahun 2020. Dampak atas tidak dibentuknya kewajiban diestimasi atas imbalan kerja karyawan tersebut terhadap laporan keuangan belum dapat ditentukan. Kami juga tidak mereviu Hak dan Kewajiban perpajakan Perusahaan sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku di Indonesia.

**Tabel 2.3**

**Opini Modifikasi Dengan Basis Opini Tidak Wajar**

Menurut opini kami, kecuali dampak yang dijelaskan pada paragraf penjas tersebut di atas, laporan keuangan PT Fintegra Homido Indonesia menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, neraca/posisi keuangan pada tanggal 31 Desember 2020, serta kinerja keuangan dan arus kasnya untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan Tidak Berakuntabilitas Publik (SAK ETAP) Indonesia.

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, berdasarkan SA 705. Auditor harus menyatakan dalam laporan auditor bahwa terdapat suatu ketidakpastian material yang dapat menyebabkan keraguan signifikan atas kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan usahanya.

***Opini tidak wajar***

Kami telah mengaudit neraca PT. Adira Dinamika Multi Finance Tbk. (“Perseroan”) tanggal 31 Desember 2009, serta laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut. Laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen Perseroan.

***Tanggung jawab auditor***

Tanggung jawab kami terletak pada pernyataan pendapat atas laporan keuangan berdasarkan audit kami. Kami melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan institut Akuntan Publik Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami merencanakan dan melaksanakan audit agar memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material. Suatu audit meliputi pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Audit juga meliputi penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, serta penilaian terhadap penyajian laporan keuangan secara keseluruhan. Kami yakin bahwa audit kami memberikan dasar memadai untuk menyatakan pendapat. Sebagaimana telah dijelaskan dalam Catatan X atas laporan keuangan, Perusahaan mencantumkan akun mesin dan ekuipmen pada nilai yang ditetapkan oleh manajemen, dan menghitung penyusutannya berdasarkan nilai tersebut. Prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia mengharuskan penyajian aktiva tetap pada kos atau nilai revaluasi berdasarkan peraturan perundang-undangan, dikurangi dengan penyusutan akumulasi yang dihitung berdasarkan nilai tersebut.

***Basis untuk opini tidak wajar***

Karena penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia seperti yang diuraikan di atas, pada tanggal 31 Desember 2009, saldo sediaan lebih tinggi sebesar Rp8.145.461.741 dengan diperhitungkannya biaya penyusutan ke dalam biaya overhead pabrik dibandingkan jika disajikan atas dasar kosnya; dan aktiva tetap dikurangi penyusutan akumulasinya disajikan lebih tinggi Rp4.177.448.874 dibandingkan jika disajikan atas dasar kosnya.

***Opini tidak wajar***

Menurut opini kami, karena dampak hal yang kami uraikan dalam paragraf di atas, laporan keuangan yang kami sebut di atas tidak menyajikan secara wajar, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, posisi keuangan PT. Adira Dinamika Multi Finance Tbk tanggal 31 Desember 2009, atau hasil usaha, atau arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut.

**Tabel 2.4**

**Opini Tanpa Modifikasi Dengan Basis Opini Wajar**

Kami telah mengaudit laporan keuangan PT. Primarindo Asia Infrastructure, Tbk. terlampir, yang terdiri dari laporan posisi keuangan tanggal 30 Juni 2018, serta laporan laba-rugi komprehensif, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas untuk masa yang berakhir pada tanggal tersebut, dan suatu ikhtisar kebijakan akuntansi signifikan dan informasi penjelasan lainnya.

***Tanggung jawab manajemen atas laporan keuangan***

Manajemen bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan tersebut sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia, dan atas pengendalian internal yang dianggap perlu oleh manajemen untuk memungkinkan penyusunan laporan keuangan yang bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan.

***Tanggung jawab auditor***

Tanggung jawab kami adalah untuk menyatakan suatu opini atas laporan keuangan tersebut berdasarkan audit kami. Kami melaksanakan audit kami berdasarkan Standar Audit yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami untuk mematuhi ketentuan etika serta merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan tersebut bebas dari kesalahan penyajian material. Suatu audit melibatkan pelaksanaan prosedur untuk memperoleh bukti audit tentang angka-angka dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Prosedur yang dipilih bergantung pada pertimbangan auditor, termasuk penilaian atas risiko kesalahan penyajian material dalam laporan keuangan, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan.

***Basis opini wajar***

Dalam melakukan penilaian risiko tersebut, auditor mempertimbangkan pengendalian internal yang relevan dengan penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan Entitas untuk merancang prosedur audit yang tepat sesuai dengan kondisinya, tetapi bukan untuk tujuan menyatakan opini atas keefektifitasan pengendalian internal Entitas. Suatu audit juga mencakup pengevaluasian atas ketepatan kebijakan akuntansi yang digunakan dan kewajaran estimasi akuntansi yang dibuat oleh manajemen, serta pengevaluasian atas penyajian laporan keuangan secara keseluruhan. Kami yakin bahwa bukti audit yang telah kami peroleh adalah cukup dan tepat untuk menyediakan suatu basis bagi opini audit kami.

***Opini wajar***

Menurut opini kami, laporan keuangan terlampir menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan PT. Primarindo Asia Infrastructure, Tbk. tanggal 30 Juni 2018, serta kinerja keuangan dan arus kas-nya untuk masa yang berakhir pada tanggal tersebut, sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia

Jika terjadi penundaan signifikan dalam persetujuan atas laporan keuangan oleh manajemen atau pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola setelah tanggal laporan keuangan, maka auditor harus menanyakan alasan penundaan tersebut. Jika auditor meyakini bahwa penundaan tersebut mungkin terkait dengan peristiwa atau kondisi yang berkaitan dengan penilaian kelangsungan usaha, maka auditor harus melakukan prosedur audit tambahan, serta mempertimbangkan pengaruhnya terhadap kesimpulan auditor tentang keberadaan suatu ketidakpastian material.

### 2.1.5 Opini Audit *Going concern*

*Going concern* merupakan sebuah asumsi dasar dalam penyusunan laporan keuangan, suatu perusahaan diasumsikan tidak bermaksud atau berkeinginan untuk melikuidasi bahkan mengurangi secara material skala usahanya Astari (2017).

Opini audit *going concern* merupakan opini audit yang diberikan pada perusahaan yang mempunyai masalah keuangan, tapi dianggap masih mampu untuk melanjutkan usahanya dalam jangka waktu yang pantas. Dalam suatu audit, biasanya perusahaan diasumsikan sebagai perusahaan yang berkelanjutan (*going concern*) yang akan terus ada (IAI, 2009).

Standar Audit No.30 Seksi 341 (SPAP, 2011) mendefinisikan audit *going concern* sebagai mana artinya sebagai berikut:“Pertimbangan Auditor Atas Kemampuan Entitas Dalam Mempertahankan Kelangsungan Hidupnya”.Dalam SPAP SA 341 dijelaskan bahwa terkait opini *going concern*, auditor dapat mengeluarkan pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan, pendapat wajar dengan pengecualian, pendapat tidak wajar, dan tidak memberikan pendapat selama terkait penjelasan *going concern* (IAPI, 2011:341.10).

Dari definisi diatas,dapat disimpulkan bahwa opini audit *going concern* merupakan opini audit modifikasi dimana auditor mempertimbangkan ketidakmampuan perusahaan atas kelangsungan hidup perusahaan dalam menjalankan operasinya.

Menurut Arens et all (2014:63) faktor-faktor berikut dapat menimbulkan ketidakpastian mengenai kemampuan perusahaan untuk terus bertahan:

1. Kerugian operasi atau kekurangan modal kerja yang berulang dan signifikan.
2. Ketidakmampuan perusahaan untuk membayar kewajibannya ketika jatuh tempo.
3. Kehilangan pelanggan utama, terjadi bencana yang tidak dijamin oleh asuransi seperti gempa bumi atau banjir, atau masalah ketenagakerjaan yang tidak biasa.
4. Pengadilan, perundang-undangan, atau hal-hal serupa lainnya yang sudah terjadi dan dapat membahayakan kemampuan entitas untuk beroperasi.

Standar Profesional Akuntan Publik (2011) memberikan panduan bagi auditor dalam menerbitkan opini audit *going concern*:

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 serta menetapkan kemungkinan bahwa rencana tersebut efektif dilaksanakan.
2. Jika manajemen tidak memiliki rencana untuk mengurangi dampak kondisi dan peristiwa terhadap kemampuan kesatuan 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 diatas, maka auditor menyimpulkan (berdasarkan pertimbangannya) atas efektivitas rencana tersebut: Jika auditor berkesimpulan bahwa rencana tersebut tidak efektif, maka auditor menyatakan tidak memberikan pendapat (*disclaimer opinion*) dan jika auditor berkesimpulan bahwa rencana tersebut efektif dan klien mengungkapkan dalam catatan laporan keuangan, maka auditor menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan (*unqualified opinion with expalanatory language/emphasis of matterparagraph*).
4. Jika auditor berkesimpulan rencana tersebut efektif akan tetapi klien tidak mengungkapkan dalam catatan laporan keuangan, maka auditor dapat memberikan pendapat tidak wajar (*qualified/adverse opinion*).

**Tabel 2.5**

**Contoh Opini Wajar Dengan Pengecualian  
(Qualified Opinion)**

Kami telah mengaudit laporan keuangan konsolidasian PT Bakne & Brothers Tbk ("Perusahaan) dan Entitas Anaknya ("Kelompok Usaha") terlampir yang terdiri dan laporan posisi keuangan konsolidasian tanggal 31 Desember 2020, serta laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas konsolidasian untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut dan suatu ikhtisar kebijakan akuntansi signifikan dan informasi penjelasan lainnya

***Tanggung Jawab manajemen atas laporan keuangan***

Manajemen bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan konsolidasian tersebut sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia, dan atas pengendalian internal yang dianggap perlu oleh manajemen untuk memungkinkan penyusunan laporan keuangan konsolidasian yang bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan

***Tanggung jawab auditor***

Tanggung jawab kami adalah untuk menyatakan suatu opini atas laporan keuangan konsolidasian tersebut berdasarkan audit kami Kami melaksanakan audit kami berdasarkan Standar Audit yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia Standar tersebut mengharuskan kami untuk mematuhi ketentuan etika serta merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan konsolidasian tersebut bebas dan kesalahan penyajian material.

Suatu audit melibatkan pelaksanaan prosedur untuk memperoleh bukti audit tentang angka-angka dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Prosedur yang dipilih bergantung pada pertimbangan auditor, termasuk penilaian atas risiko kesalahan penyajian material dalam laporan keuangan, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan. Dalam melakukan penilaian risiko tersebut, auditor mempertimbangkan pengendalian Internal yang relevan dengan penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan entitas untuk merancang prosedur audit yang tepat sesuai dengan kondisinya, tetapi bukan untuk tujuan menyatakan opini atas keefektifitasan pengendalian internal entitas Suatu audit juga mencakup ngevaluas atas ketepatan kebijakan akuntansi yang digunakan dan kewajaran estimasi akuntansi yang dibuat oleh manajemen. serta pengevaluasian atas penyajian laporan keuangan secara keseluruhan, Kami yakin bahwa bukt audit yang telah kami peroleh adalah cukup dan tepat untuk menyediakan suatu basis bagi opini audit kami

***Opini***

Menurut opini kami, laporan keuangan konsolidasian terlampir menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan konsolidasian PT Bakrie & Brothers Tbk dan Entitas Anaknya tanggal 31 Desember 2020, serta kinerja keuangan dan arus kas konsolidasiannya untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia

***Penekanan suatu hal***

Kami membawa perhatian ke Catatan 46 atas laporan keuangan konsolidasian, yang menjelaskan bahwa pada tanggal 31 Desember 2020. Kelompok Usaha mengalami kerugian berulang dari kegiatan usahanya yang mengakibatkan defisit dan totalabilitas jangka pendek Kelompok Usaha telah melampaui total aset lancarnya Kondisi tersebut bersama dengan hal-hal lain sebagaimana djelaskan dalam Catatan 46 mengindikasikan adanya suatu ketidakpastian material yang dapat menyebabkan keraguan signifikan atas kemampuan Kelompok Usaha untuk mempertahankan kelangsungan usahanya Rencana manajemen untuk mengatas kondisi tersebut juga

### **2.1.6 Tujuan Audit**

Tujuan Audit atas laporan keuangan oleh auditor independen menurut ikatan akuntan indonesia (2001:110:3) Untuk menyatakan pendapat tentang kewajiban, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan, ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di indonesia.

Menurut Arens (2015:168) “Tujuan audit adalah untuk menyediakan pemakai laporan keuangan suatu pendapat yang diberikan oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disajikan secara wajar dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka kerja akuntansi keuangan yang berlaku

Tujuan dari audit menurut Agoes dalam karya ilmiah Yunita (2017:98) adalah membantu semua pimpinan perusahaan (manajemen) dalam melaksanakan tanggung jawabnya dengan memberikan analisa, penilaian, saran dan komentar mengenai kegiatan yang diperiksanya.

Berdasarkan definisi-definsi diatas maka dapat disimpulkan bahwa audit bertujuan untuk memberikan kepercayaan kepada pemakai atau pengguna laporan keuangan dengan memberikan pendapat atau opini oleh auditor mengenai apakah laporan keuangan sudah sesuai dengan standar *auditing* yang berlaku.

### 2.1.7 *Audit report lag*

Rusmin (2017) Perbedaan waktu antara tanggal laporan keuangan dengan tanggal laporan auditor independen mengindikasikan tentang lamanya waktu penyelesaian audit yang dilakukan oleh auditor. Keterlambatan penyelesaian audit dapat dipengaruhi oleh karakteristik perusahaan dan kompleksitas nya (ukuran perusahaan klien, jumlah anak perusahaan, kondisi keuangan klien, dan biaya audit), risiko audit (struktur kepemilikan, indikator keuangan, akun berisiko tinggi, dan opini audit), karakteristik KAP (reputasi auditor dan biaya *non-audit*), serta tata kelola perusahaan (dewan independen, komite audit, frekuensi pertemuan dewan, dan rapat komite audit).

Didalam proses audit juga terdapat *subsequent even* yaitu proses penelaah transaksi-transaksi setelah tanggal neraca untuk mengevaluasi jumlah yang material dan peristiwa-peristiwa yang penting atau luar biasa sampai dengan tanggal selesainya pekerjaan lapangan audit, apabila terdapat peristiwa kemudian yang memiliki dampak langsung terhadap laporan keuangan maka auditor wajib mengusulkan adjustment terhadap laporan keuangan klien, jika peristiwa kemudian tidak mempunyai pengaruh langsung terhadap laporan keuangan maka memerlukan catatan kaki di dalam laporan keuangan klien, hal tersebutlah yang menyebabkan adanya *audit report lag* lebih lama. Semakin panjang suatu *audit report lag*, maka akan memberikan dampak buruk bagi perusahaan. Lamanya waktu penyelesaian proses audit (*audit report lag*) akan mempengaruhi ketepatan waktu dalam publikasi informasi laporan keuangan auditan. Ketepatanwaktuan pelaporan keuangan sangatlah penting karena akan berpengaruh terhadap kualitas dan manfaat informasi yang akan digunakan pemakai laporan keuangan dalam pengambilan keputusan ekonomiknya.

Widhiasari dan Ketut (2016) mengungkapkan tiga kriteria atau jenis keterlambatan pelaporan laporan keuangan, yaitu :

1. *Auditor's report lag* merupakan interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal laporan auditor ditandatangani.
2. *Preliminary lag* merupakan interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai penerimaan laporan akhir preliminary oleh bursa.
3. *Total lag* merupakan interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal penerimaan laporan dipublikasikan di bursa.

### **2.1.8 Kualitas Audit**

Menurut Amir Abadi Jusuf (2017:50) kualitas audit adalah sebagai berikut: Suatu proses untuk memastikan bahwa standar *auditing* yang berlaku umum diikuti dalam setiap audit, KAP mengikuti prosedur pengendalian kualitas audit yang membantu memenuhi standar-standar secara konsisten pada setiap penugasannya

Definisi kualitas audit menurut Arens et. al, (2015:103) sebagai berikut: Kualitas audit adalah bagaimana cara memberitahu seorang audit mendeteksi salah saji material laporan dalam laporan keuangan, aspek deteksi adalah cerminan dari kompetensi auditor, sedangkan pelaporan adalah cerminan dari integritas auditor, khususnya independensi auditor.

(Christiawan, 2017) menyatakan bahwa :“kualitas audit ditentukan oleh 2 hal, yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi, kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas dan secara potensial saling mempengaruhi, lebih lanjut persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor”.

Menurut Kurnia dan Mella (2018:106) Pemakaian laporan keuangan lebih percaya pada laporan keuangan auditan yang diaudit oleh auditor berkualitas tinggi dibandingkan auditor yang kurang berkualitas, karena mereka menganggap bahwa untuk mempertahankan kredibilitasnya auditor akan lebih berhati-hati dalam melakukan proses audit untuk mendeteksi salah saji atau kecurangan. Audit yang berkualitas akan dihasilkan oleh auditor yang berkualitas pula.

Dari penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa kualitas audit sangat dibutuhkan oleh para pengguna laporan keuangan. Karena jika laporan keuangan di audit dengan auditor yang berkualitas tinggi dapat menjamin bahwa tidak adanya salah saji dan kecurangan dalam laporan keuangan yang diaudit.

## **2.2 Review Penelitian Terdahulu**

Penelitian yang dilakukan Minerva et.al 2020 tentang Pengaruh Kualitas Audit, Debt Ratio, Ukuran Perusahaan dan Audit Lag terhadap Opini Audit *Going concern*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini *going concern*, Hasil penelitian menunjukkan bahwa debt ratio tidak berpengaruh terhadap opini *going concern*, Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini *going concern*, Hasil penelitian menunjukkan bahwa audit lag tidak berpengaruh terhadap opini *going concern*.

Penelitian Harjito (2015) bertujuan untuk memprediksi pengaruh kualitas audit, kondisi keuangan perusahaan, pertumbuhan perusahaan, opini audit tahun sebelumnya, ukuran perusahaan, dan rasio *debt to equity* terhadap kecenderungan opini audit *going concern*. Data yang digunakan adalah data kuantitatif dengan populasi sebanyak 145 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2008-2012. Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi logistik dengan sampel sebanyak 20 perusahaan yang dipilih berdasarkan metode purposive sampling selama 5 periode. Hasil yang diperoleh adalah pertumbuhan perusahaan tidak berpengaruh karena pertumbuhan yang negatif bisa jadi dikarenakan meningkatnya biaya-biaya operasional dibandingkan laba. Variabel ukuran perusahaan juga tidak berpengaruh karena pertumbuhan aset tidak diikuti dengan kemampuan auditee untuk meningkatkan saldonya. Variabel lain dalam penelitian ini yaitu kualitas audit berpengaruh terhadap opini audit *going concern*, opini audit tahun sebelumnya dan *rasio debt to equity* tidak berpengaruh terhadap opini audit *going concern*.

Penelitian Kurnia dan Mella (2018) bertujuan untuk menguji pengaruh kualitas audit, kondisi keuangan perusahaan, tenure audit, ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan, dan opini audit tahun sebelumnya terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Populasi penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2010-2015, dari populasi tersebut terpilihlah sampel sebanyak 37 perusahaan dengan teknik purposive sampling. Metode dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik. Hasil penelitian yang diperoleh adalah audit tenure tidak berpengaruh terhadap opini audit *going concern*, karena auditor tetap mengeluarkan opini *going concern* pada perusahaan yang diragukan kemampuannya untuk mempertahankan kelangsungan usahanya tanpa memedulikan fee audit yang akan diterima di masa yang akan datang. Variabel lain yaitu kondisi keuangan dan opini audit tahun sebelumnya berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*, sedangkan kualitas audit, ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

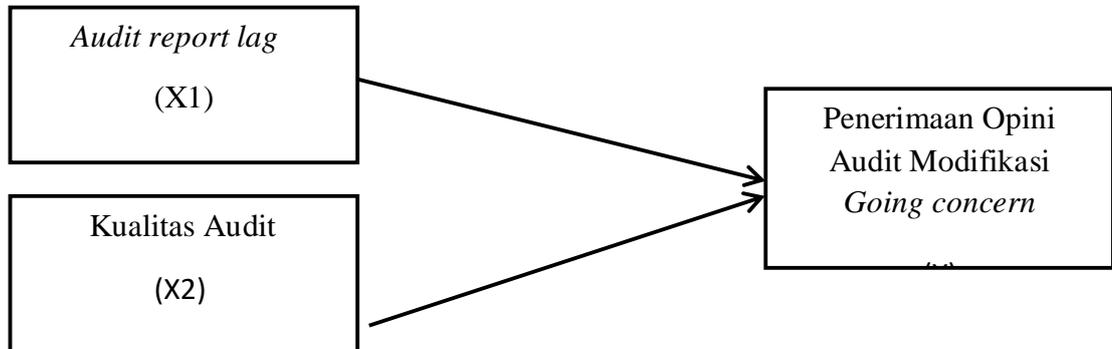
Penelitian ini menggunakan data yang dikumpulkan secara manual dari laporan keuangan dan dari laporan umum auditor dari 76 perusahaan non-keuangan yang diperdagangkan secara publik selama sebelas tahun (2005-2015). Sebanyak 545 laporan audit yang dianalisis. Hasil regresi logistik panel melaporkan adanya hubungan positif antara likuiditas, rugi tahun berjalan, rugi tahun sebelumnya dan laporan audit yang memenuhi syarat. Hubungan positif ditemukan antara leverage dan modifikasi laporan audit. Juga, temuan menunjukkan bahwa revolusi Tunisia tidak mempengaruhi kualifikasi atau modifikasi laporan audit tetapi kualifikasinya menurun secara signifikan selama periode krisis keuangan. Studi ini berkontribusi pada penelitian audit, karena kita tahu sangat sedikit tentang determinan opini audit di pasar negara berkembang dan Afrika. Ini merupakan tambahan dari pengetahuan sebelumnya tentang opini audit dalam konteks Tunisia selama dua periode penting: krisis keuangan dan revolusi. Penelitian ini merupakan salah satu penelitian langka yang menganalisis kualifikasi dan modifikasi laporan audit dengan mempertimbangkan kualifikasi dan paragraf penjelas.

Beams et al. (2016) Meneliti tentang Pengaruh Pengunduran Diri CEO dan CFO terhadap Opini Audit *Going concern*. Bukti menunjukkan bahwa pengunduran diri seorang eksekutif puncak meningkatkan kemungkinan kegagalan perusahaan. Ketika auditor melihat kemungkinan kegagalan yang meningkat, opini audit yang dimodifikasi untuk kelangsungan usaha diterbitkan. Studi ini menguji hubungan antara pengunduran diri manajemen puncak dan penerbitan opini audit *going concern*. Studi ini menggunakan perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan di Amerika Serikat dari 2008-2010 dan model regresi logistik untuk menguji hubungan tersebut. Temuan menunjukkan hubungan positif antara pengunduran diri CFO dan perusahaan yang menerima opini audit *going concern* bahkan setelah mengendalikan prediktor lain dari opini audit *going concern*. Namun, tidak ada hubungan signifikan yang ditemukan antara pengunduran diri CEO dan penerimaan opini audit *going concern*. Ukuran perusahaan, arus kas dari operasi, pengembalian saham. Studi ini mengidentifikasi dan mendokumentasikan kemungkinan yang lebih tinggi untuk menerima opini kelangsungan usaha untuk perusahaan yang memiliki pengunduran diri CFO selama tahun tersebut. Selama periode sampel, 10,4% dari perusahaan sampel menerima opini audit *going concern*. Perusahaan yang mengundurkan diri CFO memiliki peluang 16,3% untuk menerima opini audit *going concern*, sedangkan perusahaan yang tidak mengundurkan diri CFO memiliki peluang 9,8% untuk menerima opini audit *going concern*. Analisis regresi logistik dilakukan pada perusahaan sampel dan menentukan bahwa pengunduran diri seorang CFO meningkatkan kemungkinan menerima opini audit *going concern* bahkan setelah mengendalikan prediktor lain yang didokumentasikan sebelumnya dari opini *going concern*. Namun, tidak ada hubungan seperti yang ditemukan antara pengunduran diri CEO dan kemungkinan opini audit *going concern*.

### **2.3 Kerangka Konseptual**

Kerangka konseptual penelitian ini bertujuan untuk menjelaskan hubungan variabel independen dengan dependen. Hubungan antara variabel-variabel dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:

**Gambar 2.1** Kerangka Konseptual Penelitian



### 2.3.1 Kerangka Fikir

#### 2.3.1.1 Pengaruh *Audit report lag* terhadap Opini Audit Modifikasi *Going concern*

Ghozali (2014) mengemukakan bahwa *Audit report lag* merupakan lamanya waktu penyelesaian audit oleh auditor yang dapat dilihat dari perbedaan tanggal pada laporan keuangan dengan tanggal laporan auditor independen. Semakin lama auditor mengeluarkan laporan keuangan dengan opini audit maka semakin lama *audit report lag*.

*Audit report lag* mengimplikasikan bahwa laporan keuangan disajikan pada suatu interval waktu, maksudnya adalah untuk menjelaskan perubahan di dalam perusahaan yang mungkin mempengaruhi pengguna pada saat membuat prediksi dan keputusan. Jika informasi tersebut tidak disampaikan tepat waktu akan menyebabkan informasi hilang dalam mempengaruhi kualitas keputusan (Eksandy 2017).

Menurut Shabrina (2014), *audit report lag* termasuk karakteristik kualitatif yang harus di penuhi dalam laporan keuangan, yaitu sifat relevan. Laporan keuangan dikatakan tidak relevan saat laporan keuangan tidak disampaikan tepat waktu, sehingga kehilangan manfaat untuk mempengaruhi keputusan yang akan diambil oleh pengguna laporan keuangan perusahaan. Ketepatan penerbitan laporan

keuangan auditan merupakan hal yang sangat penting bagi perusahaan dan pengguna laporan keuangan

Dengan demikian diprediksikan bahwa semakin lama jangka waktu penyelesaian audit maka pemberian opini audit *going concern* oleh auditor akan semakin besar. Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

H<sub>1</sub> : *Audit report lag* berpengaruh positif terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going-concern*

### **2.3.1.2 Pengaruh Kualitas Audit terhadap Opini Audit Modifikasi *Going concern***

Menurut Amir Abadi Jusuf (2017:50) kualitas audit adalah sebagai berikut: Suatu proses untuk memastikan bahwa standar *auditing* yang berlaku umum diikuti dalam setiap audit, KAP mengikuti prosedur pengendalian kualitas audit yang membantu memenuhi standar-standar secara konsisten pada setiap penugasannya.

Dalam Firdaus (2017) *AAA Financial Accounting Standard Committee* menyatakan bahwa: Kualitas audit ditentukan oleh dua hal, yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi, kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas dan secara potensial saling mempengaruhi, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor, selain dua faktor di atas yang mempengaruhi tinggi rendahnya kualitas audit.

Tandiontong (2016:73) adalah sebagai berikut: Kualitas audit merupakan probabilitas seorang auditor dalam menemukan dan melaporkan suatu kekeliruan atau penyelewengan yang terjadi dalam suatu sistem akuntansi klien, tercermin dari komitmen KAP, independensi, 5 kepatuhan pada standar audit, pengendalian audit, kompetensi auditor, kinerja auditor, penerimaan dan kelangsungan kerjasama dengan klien, dan *due professional care*.

Definisi kualitas audit menurut Arens, et. al, (2015:103) sebagai berikut : Kualitas audit adalah bagaimana cara memberitahu seorang audit mendeteksi salah saji material laporan dalam laporan keuangan, aspek deteksi adalah cerminan dari kompetensi auditor, sedangkan pelaporan adalah cerminan dari integritas auditor, khususnya independensi auditor.

Berdasarkan penjelasan di atas dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H<sub>2</sub> : *Kualitas audit* berpengaruh negative terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*

## **2.3.2 Hipotesis Penelitian**

### **2.3.2.1 Pengembangan Hipotesis**

Pengertian Hipotesis Penelitian Menurut Sugiyono (2018: 63), hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, di mana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk pertanyaan. Dikatakan sementara karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori. Hipotesis dirumuskan atas dasar kerangka pikir yang merupakan jawaban sementara atas masalah yang dirumuskan. Hipotesis-hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Hipotesis-hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H<sub>1</sub> : *Audit report lag* berpengaruh positif terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going-concern*.

H<sub>2</sub> : *Kualitas audit* berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*.