

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Penelitian Terdahulu

Penelitian ini tentu tidak lepas dari penelitian-penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh peneliti lain sehingga penelitian yang akan dilakukan memiliki keterkaitan yang sama beserta persamaan maupun perbedaan dalam objek yang akan diteliti, berikut uraian dari beberapa peneliti terdahulu:

1. **Pratiwi & Lim (2018)**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh pertumbuhan perusahaan, *audit tenure* dan opini audit tahun sebelumnya terhadap opini audit *going concern*. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah pertumbuhan perusahaan, *audit tenure* dan opini audit tahun sebelumnya sedangkan variabel dependen yang digunakan adalah opini audit *going concern*. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama tahun 2013-2017 dengan metode *purposive sampling*. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi logistik. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pertumbuhan perusahaan dan opini audit tahun sebelumnya berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern* sedangkan variabel *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern* pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI periode tahun 2013 hingga 2017.

Persamaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini :

- a. Variabel dependen yang digunakan adalah opini audit *going concern*.
- b. Beberapa variabel independen yang digunakan sama yaitu pertumbuhan perusahaan dan *audit tenure*.
- c. Menggunakan data yang berasal dari BEI dengan metode *purposive sampling*.
- d. Menggunakan teknik analisis regresi logistik.

Perbedaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini :

- a. Variabel independen penelitian saat ini tidak menggunakan opini audit tahun sebelumnya.
- b. Penelitian terdahulu menggunakan periode penelitian 2013-2017 sedangkan penelitian saat ini menggunakan periode penelitian 2014-2018.
- c. Sampel yang digunakan pada peneliti terdahulu adalah perusahaan manufaktur sedangkan peneliti saat ini menggunakan perusahaan pertambangan

2. **Byusi & Achyani (2018)**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh *opinion shopping*, pertumbuhan perusahaan, likuiditas, proporsi komisaris independen dan komite audit terhadap opini audit *going concern*. Variabel independen yang digunakan adalah *opinion shopping*, pertumbuhan perusahaan, likuiditas, proporsi komisaris independen dan komite audit sedangkan variabel dependen yang digunakan adalah opini audit *going concern*. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan properti dan real estate yang terdaftar di BEI periode 2013-2015. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini

adalah analisis regresi logistik. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kondisi likuiditas berpengaruh terhadap opini audit *going concern* sedangkan *opinion shopping*, pertumbuhan perusahaan, proporsi komisaris independen dan komite audit tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Persamaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini :

- a. Variabel dependen yang digunakan adalah opini audit *going concern*.
- b. Variabel independen yang digunakan sama yaitu pertumbuhan perusahaan.
- c. Menggunakan data yang berasal dari BEI dengan metode *purposive sampling*.
- d. Menggunakan teknik analisis regresi logistik.

Perbedaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini :

- a. Variabel independen penelitian saat ini tidak menggunakan likuiditas, *opinion shopping*, proporsi komisaris independen dan komite audit.
- b. Penelitian terdahulu menggunakan periode penelitian 2013-2015 sedangkan penelitian saat ini menggunakan periode penelitian 2014-2018.
- c. Sampel yang digunakan pada peneliti terdahulu adalah perusahaan properti dan real estate sedangkan peneliti saat ini menggunakan perusahaan pertambangan.

3. Kadirisman (2018)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengajui pengaruh profitabilitas, leverage, kondisi keuangan dan ukuran perusahaan. Variabel independen yang digunakann adalah profitabilitas, leverage, kondisi keuangan dan ukuran perusahaan sedangkan variabel dependen yang digunakan adalah opini

audit *going concern*. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 165 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2012-2016. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kondisi keuangan dan profitabilitas berpengaruh terhadap opini audit *going concern* sedangkan leverage dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Persamaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini :

- a. Variabel dependen yang digunakan adalah opini audit *going concern*.
- b. Beberapa variabel independen yang digunakan sama yaitu profitabilitas dan kondisi keuangan.
- c. Menggunakan data yang berasal dari BEI dengan metode *purposive sampling*.
- d. Menggunakan teknik analisis regresi logistik.

Perbedaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini :

- a. Variabel independen penelitian saat ini tidak menggunakan leverage dan ukuran perusahaan
- b. Penelitian terdahulu menggunakan periode penelitian 2012-2016 sedangkan penelitian saat ini menggunakan periode penelitian 2014-2018.
- c. Sampel yang digunakan pada peneliti terdahulu adalah perusahaan manufaktur sedangkan peneliti saat ini menggunakan perusahaan pertambangan.

4. Yanuariska & Ardiati (2018)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk membuktikan pengaruh kondisi keuangan, *audit tenure*, dan ukuran KAP terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kondisi keuangan, *audit tenure*, dan ukuran KAP sedangkan variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah opini audit *going concern*. Sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode tahun 2012 hingga 2016 dengan metode *purposive sampling*. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kondisi keuangan berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*, *audit tenure* berpengaruh negative terhadap opini audit *going concern* dan ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap opini audit *going concern*.

Persamaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini :

- a. Variabel dependen yang digunakan adalah opini audit *going concern*.
- b. Variabel independen yang digunakan sama yaitu kondisi keuangan, *audit tenure* dan ukuran KAP atau reputasi KAP.
- c. Menggunakan data yang berasal dari BEI dengan metode *purposive sampling*.
- d. Menggunakan teknik analisis regresi logistik.

Perbedaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini :

- a. Penelitian terdahulu menggunakan periode penelitian 2012-2016 sedangkan penelitian saat ini menggunakan periode penelitian 2014-2018.

- b. Sampel yang digunakan pada peneliti terdahulu adalah perusahaan manufaktur sedangkan peneliti saat ini menggunakan perusahaan pertambangan.

5. Berglund & Peng Guo (2018)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui kemungkinan adanya pengaruh ukuran auditor dalam menerbitkan opini audit *going concern* dengan melihat faktor kesehatan keuangan klien. Variabel independen yang digunakan pada penelitian ini adalah ukuran auditor sedangkan variabel dependen yang digunakan adalah opini audit *going concern* dan juga menggunakan variabel kontrol yaitu kesehatan keuangan klien. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 933 GCOS pertama kali dan 8344 klien *financial distress* yang tidak menerima opini audit *going concern* selama periode 2000-2013. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian analisis regresi logistik. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penting dalam mengendalikan kesehatan keuangan klien ketika menafsirkan estimasi ukuran auditor model *going concern* karena kondisi keuangan klien memperkuat pengaruh ukuran auditor secara signifikan positif dalam memberikan opini audit *going concern*.

Persamaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini :

- a. Variabel dependen yang digunakan adalah opini audit *going concern*.
- b. Variabel independen yang digunakan sama yaitu ukuran auditor atau reputasi KAP.
- c. Metode yang digunakan dalam pengambilan data yaitu dengan metode *purposive sampling*.

- d. Menggunakan teknik analisis regresi logistik.

Perbedaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini :

- a. Penelitian terdahulu menggunakan periode penelitian 2000-2013 sedangkan penelitian saat ini menggunakan periode penelitian 2014-2018.
- b. Sampel yang digunakan pada peneliti terdahulu adalah perusahaan yang ada di Amerika Serikat sedangkan peneliti saat ini menggunakan perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

6. **Yuridiskasari & Rahmatika (2017)**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh *audit tenure*, *opinion shopping* dan reputasi auditor terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah *audit tenure*, *opinion shopping* dan reputasi auditor sedangkan variabel dependen yang digunakan adalah penerimaan opini audit *going concern*. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan sub sektor *property* dan *real estate* yang terdaftar di BEI periode tahun 2013 sampai dengan tahun 2015. Teknik pengambilan sampel dilakukan dengan metode *purposive sampling*. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi logistik. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa *audit tenure* dan *opinion shopping* tidak berpengaruh sedangkan reputasi auditor berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Persamaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini :

- a. Variabel dependen yang digunakan adalah opini audit *going concern*.

- b. Variabel independen yang digunakan sama yaitu *audit tenure* dan reputasi auditor.
- c. Menggunakan data yang berasal dari BEI dengan metode *purposive sampling*.
- d. Teknik analisis data yang digunakan yaitu analisis regresi logistik.

Perbedaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini :

- a. Variabel independen penelitian saat ini tidak menggunakan *opinion shopping*.
- b. Penelitian terdahulu menggunakan periode penelitian 2013-2015 sedangkan penelitian saat ini menggunakan periode penelitian 2014-2018.
- c. Sampel yang digunakan pada peneliti terdahulu adalah perusahaan sub sektor *property* dan *real estate* sedangkan peneliti saat ini menggunakan perusahaan pertambangan.

7. Nursasi & Maria (2015)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk membuktikan pengaruh *audit tenure*, *opinion shopping*, *leverage* dan pertumbuhan perusahaan terhadap penerimaan opini audit *going concern* pada perusahaan perbankan dan pembiayaan yang *go public*. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah *audit tenure*, *opinion shopping*, *leverage* dan pertumbuhan perusahaan sedangkan variabel dependen yang digunakan adalah penerimaan opini audit *going concern*. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan perbankan dan pembiayaan yang listing secara konsisten di BEI dari tahun 2008 hingga tahun 2012. Teknik analisis data yang digunakan dalam

penelitian ini adalah GESCA (*Generalized Structured Component Analysis*). Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa variabel *audit tenure*, *opinion shopping* dan pertumbuhan perusahaan berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern* sedangkan leverage tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit *going concern*.

Persamaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini :

- a. Variabel dependen yang digunakan adalah opini audit *going concern*.
- b. Beberapa variabel independen yang digunakan sama yaitu *audit tenure* dan pertumbuhan perusahaan.
- c. Menggunakan data yang berasal dari Bursa Efek Indonesia.

Perbedaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini :

- a. Variabel independen penelitian saat ini tidak menggunakan *opinion shopping*, *leverage* dan pertumbuhan perusahaan.
- b. Penelitian terdahulu menggunakan periode penelitian 2008-2012 sedangkan penelitian saat ini menggunakan periode penelitian 2014-2018.
- c. Sampel yang digunakan pada peneliti terdahulu adalah perusahaan perbankan dan pembiayaan sedangkan peneliti saat ini menggunakan perusahaan pertambangan.

8. Harjito (2015)

Tujuan penelitian ini adalah 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*. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian

ini adalah kualitas audit, kondisi keuangan perusahaan, pertumbuhan perusahaan, opini audit tahun sebelumnya, ukuran perusahaan dan rasio *debt-to-equity* sedangkan variabel dependen yang digunakan adalah opini audit *going concern*. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2008 hingga 2012. Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah metode *purposive sampling*. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi logistik. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas audit berpengaruh negative signifikan terhadap opini audit *going concern*, kondisi keuangan perusahaan, pertumbuhan perusahaan, opini audit tahun sebelumnya, ukuran perusahaan dan *debt-to-equity* ratio tidak berpengaruh signifikan terhadap opini audit *going concern*.

Persamaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini :

- a. Variabel dependen yang digunakan adalah opini audit *going concern*.
- b. Variabel independen yang digunakan sama yaitu kondisi keuangan perusahaan dan pertumbuhan perusahaan.
- c. Menggunakan data yang berasal dari BEI dengan metode *purposive sampling*.
- d. Teknik analisis data yang digunakan yaitu analisis regresi logistik.

Perbedaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini :

- a. Variabel independen penelitian saat ini tidak menggunakan kualitas audit, pertumbuhan perusahaan, opini audit tahun sebelumnya, ukuran perusahaan dan rasio *debt-to-equity*.

- b. Penelitian terdahulu menggunakan periode penelitian 2008-2012 sedangkan penelitian saat ini menggunakan periode penelitian 2014-2018.
- c. Sampel yang digunakan pada peneliti terdahulu adalah perusahaan manufaktur sedangkan peneliti saat ini menggunakan perusahaan pertambangan.

9. Trenggono & Triani (2015)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis indikator yang mempengaruhi auditor dalam memberikan opini audit *going concern* pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2014. Variabel independen yang digunakan adalah kondisi keuangan perusahaan, pertumbuhan perusahaan, *debt default*, rasio lancar, rasio ROA, opini audit tahun sebelumnya, kepatuhan perusahaan pada hukum dan peraturan sedangkan variabel dependen yang digunakan adalah opini audit *going concern*. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI Pada tahun 2014. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah metode *purposive sampling*. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini dengan menggunakan analisis regresi logistik. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *debt default* dan opini audit sebelumnya berpengaruh terhadap opini audit *going concern* sedangkan variabel kondisi keuangan, pertumbuhan perusahaan, rasio lancar, *return on asset*, kepatuhan perusahaan terhadap hukum dan peraturan tidak berpengaruh terhadap opini audit *going concern*.

Persamaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini :

- a. Variabel dependen yang digunakan adalah opini audit *going concern*.

- b. Variabel independen yang digunakan sama yaitu kondisi keuangan perusahaan dan profitabilitas.
- c. Menggunakan data yang berasal dari BEI dengan metode *purposive sampling*.
- d. Teknik analisis data yang digunakan yaitu analisis regresi logistik.

Perbedaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini :

- a. Variabel independen penelitian saat ini tidak menggunakan kondisi pertumbuhan perusahaan, *debt default*, rasio lancar, opini audit tahun sebelumnya, kepatuhan perusahaan pada hukum dan peraturan
- b. Penelitian terdahulu menggunakan periode penelitian tahun 2014 saja sedangkan penelitian saat ini menggunakan periode penelitian 2014-2018.
- c. Sampel yang digunakan pada peneliti terdahulu adalah perusahaan manufaktur sedangkan peneliti saat ini menggunakan perusahaan pertambangan.

10. Irwansyah, Oktavianti, & Hardyanti (2015)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis dan memberikan bukti empiris pengaruh kondisi keuangan perusahaan, ukuran perusahaan, pertumbuhan pendapatan, reputasi perusahaan akuntan publik, dan audit lag pada probabilitas *going concern* pengungkapan opini audit. Variabel independen yang digunakan adalah kondisi keuangan perusahaan, ukuran perusahaan, pertumbuhan pendapatan, reputasi perusahaan akuntan publik dan audit lag sedangkan variabel dependen yang digunakan adalah pengungkapan opini audit *going concern*. Sampel yang digunakan adalah perusahaan dagang yang terdaftar di BEI dari

tahun 2008 hingga 2014. Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah metode *purposive sampling*. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi logistik. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa variabel kondisi keuangan berpengaruh terhadap pengungkapan opini audit *going concern* sedangkan variabel ukuran perusahaan, pertumbuhan laba, reputasi KAP dan *audit lag* tidak berpengaruh terhadap pengungkapan opini audit *going concern*.

Persamaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini :

- a. Variabel dependen yang digunakan adalah opini audit *going concern*.
- b. Variabel independen yang digunakan sama yaitu kondisi keuangan perusahaan dan reputasi KAP.
- c. Menggunakan data yang berasal dari BEI dengan metode *purposive sampling*.
- d. Teknik analisis data yang digunakan yaitu analisis regresi logistik.

Perbedaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini :

- a. Variabel independen penelitian saat ini tidak menggunakan ukuran perusahaan, pertumbuhan pendapatan, dan audit lag.
- b. Penelitian terdahulu menggunakan periode penelitian tahun 2008-2014 sedangkan penelitian saat ini menggunakan periode penelitian 2014-2018.
- c. Sampel yang digunakan pada peneliti terdahulu adalah perusahaan dagang sedangkan peneliti saat ini menggunakan perusahaan pertambangan.

Tabel 2.1.
Matriks Penelitian Terdahulu

No	Peneliti Terdahulu (Tahun)	Kondisi Keuangan	<i>Growth</i>	<i>Audit Tenure</i>	Reputasi KAP
1	Laras Pratiwi dan Tri Hadrianto Lim (2018)		B	TB	
2	Hafid Byusi dan Fatchan Achyani (2018)		TB		
3	Indra Kadarisman (2018)	B			
4	Maria Dini Yanuariska dan Aloysia Yanti Ardiati (2018)	B		B	TB
5	Nathan R. Berglund <i>et al</i> (2018)				B
6	Sisca Yuridiskasari dan Dien Noviany Rahmatika (2017)			TB	B
7	Enggar Nursasi dan Evi Maria (2015)		B	B	
8	Yunus Harjito (2015)	TB	TB		
9	Lintang Treenggono dan Ni Nyoman Alit Triani (2015)	TB			
10	Irwansyah dkk (2015)	B			TB

Keterangan:

B : **Berpengaruh**

TB : **Tidak Berpengaruh**

2. 2. Landasan Teori

2.2.1 Teori Agensi (*Agency Theory*)

Teori agensi (*agency theory*) yang ditemukan oleh Jensen & Meckling, (1976) menjelaskan mengenai hubungan suatu kontrak, dimana satu orang atau lebih selaku pemilik (prinsipal) meminta manajemen (agen) untuk melaksanakan tugas sesuai dengan yang disepakati, konflik yang terjadi diantara keduanya disebut konflik agensi, serta biaya yang terjadi akibat adanya konflik tersebut disebut sebagai biaya agensi (Jensen & Meckling, 1976). Pihak prinsipal

menyerahkan pertanggungjawaban atas tugas serta pengambilan keputusan tertentu kepada pihak agen sesuai dengan kontrak kerja yang telah disepakati. Dapat dikatakan pihak prinsipal yang memiliki perusahaan dan pihak agen sebagai pengelola perusahaan.

Pihak agen memiliki kewajiban untuk menyampaikan informasi terkait dengan kondisi perusahaan melalui pengungkapan informasi akuntansi seperti laporan keuangan. Kadangkala pihak agen akan lebih mengetahui lebih banyak informasi internal dan prospek perusahaan di masa mendatang dibandingkan dengan pihak prinsipal atau pihak pemegang saham. Keadaan seperti ini disebut dengan asimetri informasi atau konflik agensi (Jensen & Meckling, 1976). Konflik agensi dapat terjadi ketika pihak prinsipal dan pihak agen tidak memiliki tujuan yang sama. Pemilik perusahaan atau para pemegang saham sebagai pihak prinsipal diasumsikan hanya tertarik dengan hasil keuangan yang bertambah dan investasi yang mereka berikan untuk perusahaan, sedangkan manajemen selaku pihak agen diasumsikan akan memperoleh kepuasan dengan mendapatkan kompensasi keuangan dan memenuhi syarat-syarat dalam hubungan tersebut. Jika kedua pihak yang terlibat di dalam kontrak berupaya untuk memaksimalkan utilitas mereka maka ada kemungkinan bahwa agen tidak akan selalu bertindak untuk kepentingan terbaik prinsipal.

Pemisahan wewenang tidak hanya memunculkan konflik agensi namun juga muncul suatu biaya agensi. Menurut Jensen & Meckling (1976) biaya agensi terdiri dari tiga macam yaitu biaya *bonding expenditures*, biaya *monitoring* dan *the residual loss*. Biaya *bonding expenditures* adalah biaya yang harus

dikeluarkan dan ditanggung oleh pihak agen untuk memberikan suatu kepastian kepada pihak prinsipal bahwa manajer tidak akan melakukan pengambilan keputusan atau tindakan tertentu yang dapat merugikan perusahaan. Contoh dari biaya *bonding expenditures* yaitu biaya mempekerjakan auditor independen untuk melakukan audit atas laporan keuangan untuk memastikan keakuratan laporan keuangan yang disediakan oleh manajemen. Biaya *monitoring* adalah biaya yang harus dikeluarkan oleh pihak prinsipal untuk melakukan pengawasan dan evaluasi atas tindakan agen. *The residual loss* adalah biaya yang harus ditanggung oleh principal sebagai dampak dari perbedaan keputusan yang diambil oleh pihak agen untuk meningkatkan kesejahteraan pihak prinsipal.

Konflik agensi juga menimbulkan biaya agensi yang salah satunya merupakan biaya *bonding expenditures* yaitu biaya mempekerjakan auditor independen untuk melakukan audit atas laporan keuangan. Peran auditor dianggap dapat mengurangi asimetri informasi antara pihak prinsipal dan pihak agen sehingga dapat mengurangi konflik agensi yang terjadi di perusahaan. Auditor memiliki tanggung jawab untuk memberikan opini mengenai kewajaran suatu laporan keuangan agar pihak prinsipal yakin dengan kinerja pihak agen atau manajemen (Barlian, Perwitasari, & Probohudono, 2014). Auditor akan memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan serta opini *going concern* apabila suatu perusahaan berada dalam kondisi keuangan yang tidak baik. Penerbitan opini *going concern* menandakan bahwa auditor telah memberikan informasi penting terkait kelangsungan hidup perusahaan.

Keterkaitan teori agensi dengan opini audit going concern yaitu pihak agen atau manajemen diberikan wewenang dalam menjalankan perusahaan serta menghasilkan laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban manajemen terhadap pemilik perusahaan. Peran auditor sangat dibutuhkan untuk menjadi pihak ketiga dalam menjembatani informasi antara pihak manajemen dan pemilik perusahaan. Auditor memiliki tanggung jawab untuk mengumpulkan bukti untuk mengevaluasi kewajaran dari laporan keuangan yang dibuat oleh pihak agen sehingga menghasilkan opini kewajaran pada laporan keuangan perusahaan serta pengungkapan kemampuan perusahaan dalam menjaga kelangsungan hidup perusahaan (*going concern*).

2.2.2 Opini Audit

Sebagai bentuk pertanggungjawaban ke publik auditor harus memberikan opini audit berdasarkan kondisi perusahaan yang sesungguhnya. Sehingga opini audit diharapkan tidak memberikan informasi yang merugikan dan menyesatkan pengguna laporan keuangan khususnya bagi investor yang akan membuat keputusan dalam berinvestasi. Laporan auditor independen merupakan alat yang digunakan auditor untuk mengemukakan hasil evaluasi terhadap laporan keuangan perusahaan kepada pihak eksternal. Menurut Standar Profesional Akuntan Publik, opini audit terdiri dari:

1. **Opini tanpa modifikasi** (Standar Auditing “SA” 700)

Auditor diharuskan memberikan opini tanpa modifikasi bila auditor telah menarik kesimpulan bahwa laporan keuangan telah disusun dalam semua hal

yang material telah sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.

2. **Opini dengan modifikasi** (Standar Auditing “SA” 705)

Terdapat beberapa kondisi yang mengharuskan dilakukannya modifikasi terhadap opini auditor yaitu apabila auditor menemukan bukti laporan keuangan secara keseluruhan tidak bebas dari kesalahan penyajian material atau auditor tidak dapat memperoleh bukti yang cukup dan tepat untuk menyimpulkan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian yang material. Tipe modifikasi terhadap opini auditor:

a. **Opini Wajar dengan Pengecualian**

Auditor harus menyatakan opini wajar dengan pengecualian ketika auditor telah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat dan menyimpulkan terdapat kesalahan penyajian yang material tetapi tidak pervasif atau auditor tidak dapat memperoleh bukti yang cukup dan tepat dan menyimpulkan terdapat kemungkinan dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi, jika ada dapat bersifat material tetapi tidak pervasif.

b. **Opini Tidak Wajar**

Auditor harus menyatakan opini tidak wajar ketika auditor telah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian bersifat material dan pervasif terhadap laporan keuangan.

c. **Opini Tidak Menyatakan Pendapat**

Auditor tidak diperbolehkan menyatakan pendapat ketika tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian bersifat material dan pervasif terhadap laporan keuangan.

2.2.3 Opini Audit *Going Concern*

Opini audit *going concern* merupakan pendapat yang diterbitkan oleh auditor untuk menilai mengenai keraguan perusahaan untuk mempertahankan kelangsungan hidupnya (IAI, 2011). Tugas dan tanggung jawab auditor adalah menilai dan mengevaluasi kewajaran dalam penyajian laporan keuangan. Tetapi pihak eksternal, berkeinginan agar tugas dan tanggung jawab auditor dapat menginformasikan kondisi perusahaan yang sesungguhnya dan meminimalkan kondisi yang sifatnya tidak pasti.

International Federation of Accountants (IFAC) telah mengeluarkan International Standard on Auditing (ISA) No. 570 tentang "*going concern*" yang menegaskan bahwa tanggung jawab auditor independen hanya melakukan pertimbangan atas ketetapan asumsi *going concern* yang digunakan oleh manajemen dalam menyusun laporan keuangan. *Going concern* entitas yang diaudit harus dapat dipertahankan paling tidak dua belas bulan setelah tanggal neraca. ISA 570 telah menjadi pedoman bagi para auditor terkait dengan tanggung jawab auditor dengan penggunaan asumsi "usaha kesinambungan" dan penilaian manajemen mengenai kemampuan entitas untuk melanjutkan usahanya sebagai usaha yang berkesinambungan. Tujuan auditor dalam audit kesinambungan usaha menurut ISA 570.9 antara lain:

1. Memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat terkait dengan ketepatan penggunaan asumsi kesinambungan usaha oleh manajemen dalam membuat laporan keuangan
2. Memberikan kesimpulan berdasarkan bukti audit yang diperoleh dengan mempertimbangkan ketidakpastian yang material yang akan memberikan dampak keraguan mengenai kemampuan entitas untuk melanjutkan usahanya sebagai usaha yang berkesinambungan
3. Menentukan implikasinya terhadap laporan auditor.

Dalam pelaksanaan prosedur audit auditor dapat mengidentifikasi informasi mengenai kondisi atau peristiwa tertentu yang jika dipertimbangkan secara keseluruhan menunjukkan tanda-tanda kebangkrutan serta kesangsian besar tentang kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya. IAI (2011) memberikan kondisi dan peristiwa yang cenderung mengarah pada keraguan terhadap kelangsungan hidup perusahaan dalam SA Seksi 341:

1. Trend Negatif, contoh: kerugian operasi yang terus terjadi, penurunan modal kerja, arus kas dari kegiatan operasi yang buruk, rasio keuangan menurun.
2. Kesulitan Keuangan, contoh: ketidaksanggupan perusahaan dalam membayar hutangnya pada saat jatuh tempo, perlambatan dalam pembayaran dividen, distributor tidak memberikan izin pembelian secara kredit, penjualan aset terus-menerus.
3. Persoalan Internal, contoh: persoalan mengenai buruh seperti mogok kerja, perikatan jangka panjang yang tidak efisien, terlalu bergantungnya pada rencana tertentu, terdapat rencana perbaikan operasi secara relevan.

4. Persoalan Eksternal, contoh: terdapat gugatan yang dapat mengancam persoalan perusahaan dalam beroperasi; kehilangan *franchise*, lisensi; kehilangan pelanggan dan pemasok utama; kerugian akibat bencana alam seperti banjir, gempa bumi, kekeringan, yang tidak diasuransikan atau apabila diasuransikan namun hanya dengan pertanggungan yang tidak mencukupi.

Auditor disyaratkan untuk memperhatikan rencana manajemen guna menghadapi pengaruh buruk dari kondisi-kondisi dan peristiwa di atas. Rencana manajemen umumnya membahas strategi tentang melikuidasi aset, meminjam uang atau merestrukturisasi utang, mengurangi atau menunda pengeluaran, mengupayakan merger atau *acquisition* meningkatkan modal. Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) menyatakan apabila auditor tidak menyangsikan kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu yang tepat maka auditor memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian. Opini wajar dengan pengecualian diberikan kepada pihak klien apabila auditor menyangsikan kelangsungan hidup perusahaan dan berkesimpulan bahwa manajemen tidak membuat pengungkapan dan mengenai sifat, kondisi, dampak dan peristiwa yang menyebabkan auditor menyangsikan kelangsungan hidup perusahaan. Opini tidak wajar akan diberikan oleh auditor apabila pengungkapan di dalam manajemen tidak memadai dan memiliki dampak yang material serta terdapat penyimpangan dari prinsip akuntansi berterima umum.

Contoh opini audit :

Paragraf Pendapat

“Menurut opini kami, laporan keuangan terlampir menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan PT X per 31 Desember

2018, serta kinerja keuangan dan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia”

Contoh opini audit dengan penjelasan tentang going concern :

Paragraf Pendapat

“Menurut opini kami, laporan keuangan terlampir menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan PT X per 31 Desember 2018, serta kinerja keuangan dan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia”

Paragraf Penjelasan

“Laporan keuangan terlampir disusun dengan asumsi bahwa perusahaan akan dapat mempertahankan kelangsungan usahanya. Seperti yang diungkapkan pada Catatan X atas laporan keuangan, perusahaan membukukan rugi dan memiliki defisit serta modal kerja negative pada tanggal 31 Desember 2018. Rencana manajemen untuk mengatasi kondisi tersebut juga telah diungkapkan pada Catatan X atas laporan keuangan. Laporan keuangan terlampir tidak mencakup penyesuaian yang mungkin timbul akibat ketidakpastian tersebut. Opini kami tidak dimodifikasi sehubungan dengan hal tersebut.”

2.2.4 Kondisi Keuangan

Kondisi keuangan merupakan gambaran hasil kinerja perusahaan dalam jangka waktu tertentu (Dewayanto, 2011). Kondisi keuangan memberikan gambaran mengenai keadaan perusahaan yang sesungguhnya, apakah dalam keadaan sehat, sehingga dapat mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan atau kelangsungan hidup perusahaan terancam apabila dalam keadaan yang tidak sehat. Perusahaan yang sedang mengalami kesulitan keuangan akan terlihat secara kasat mata dari laba yang dihasilkan, jika mengalami penurunan laba maka perusahaan dapat dikategorikan sebagai perusahaan yang *distress*. Perusahaan yang mengalami kondisi kesulitan keuangan kemungkinan besar akan mendapat opini audit going concern karena perusahaan tersebut mengindikasikan kelangsungan

hidup yang diragukan dan terancam bangkrut (Kesumojati, Widyastuti, & Darmansyah, 2017).

Model prediksi kebangkrutan dapat digunakan sebagai alat bantu untuk memutuskan kemampuan perusahaan mempertahankan kelangsungan hidupnya. Penelitian tentang prediksi kebangkrutan diawali oleh Beaver (1966), kemudian diteruskan oleh Edward Altman (1968). Penelitian yang dilakukan oleh Beaver dan Altman dilatarbelakangi oleh kejadian kebangkrutan banyak perusahaan di negara Amerika Serikat pada tahun 1960-an. Model prediksi kebangkrutan terus mengalami perkembangan baik dalam hal bentuk model, formula, system analisis dan sampel. Penelitian prediksi kebangkrutan di Indonesia telah dilakukan oleh Wilopo (2001) dan Aryati & Manao (2002) memprediksi kebangkrutan bank dengan CAMEL, Adnan & Taufik (2002) memprediksi kebangkrutan dengan Altman Z-Score, Angelina (2002) memprediksi kebangkrutan perusahaan perbankan dengan model regresi logit, analisis diskriminan, dan *trait recognition*, dan masih banyak lagi penelitian yang lainnya.

Informasi kebangkrutan dapat membawa manfaat bagi beberapa pihak seperti berikut ini (Hanafi & Halim, 2016):

1. Pemberi Pinjaman : dapat bermanfaat untuk menentukan keputusan pihak mana yang akan diberi pinjaman dan untuk kebijakan dalam memonitor pinjaman yang ada. Contoh pihak pemberi pinjaman adalah pihak bank.
2. Investor : dapat bermanfaat untuk mengetahui adanya kemungkinan bangkrut atau tidaknya perusahaan karena akan berdampak pada modal yang ditanamkan oleh para investor.

3. Pihak Pemerintah : dapat bermanfaat sebagai pengawasan jalannya usaha dan untuk melihat tanda-tanda kebangkrutan lebih awal supaya segera dapat ditindak lanjuti lebih awal.
4. Akuntan : dapat bermanfaat sebagai informasi keberlangsungan usaha karena akuntan akan menilai *going concern* suatu perusahaan.
5. Manajemen : dapat bermanfaat sebagai mendeteksi kebangkrutan lebih awal agar dapat dilakukan tindakan penghematan semisal dengan melakukan *merger* atau restrukturisasi keuangan sehingga kebangkrutan dapat dihindari.

Prediksi kebangkrutan dalam penelitian ini dihitung dengan menggunakan model Altman. Terdapat beberapa model Altman diantaranya (Begovic, Momcilovic, & Tomasevic, 2014) :

1. Model Altman (Z-Score)

Suatu model yang dapat digunakan untuk memprediksi kebangkrutan suatu perusahaan yang dikombinasikan dengan beberapa rasio keuangan serta memiliki patokan mengenai penilaian *Z-score*nya. Berikut persamaan *The Altman Z-Score* (1968):

$$Z = 1,2X1 + 1,4X2 + 3,3X3 + 0,6X4 + 0,999X5$$

Keterangan:

X1 = Modal Kerja/Total Aset

X2 = Laba Ditahan/Total Aset

X3 = Laba Sebelum Pajak dan Bunga/Total Aset

X4 = Nilai Pasar Saham/Nilai Buku Total Hutang

X5 = Penjualan/Total Aset

2. Model Altman Revisi (Z' -Score)

Model prediksi keuangan yang dikembangkan oleh Altman mengalami suatu revisi. Altman melakukan penyesuaian agar model prediksi kebangkrutan tidak hanya untuk perusahaan yang *go public* melainkan juga dapat diaplikasikan untuk perusahaan yang tidak *go public*. Model yang lama mengalami perubahan pada salah satu variabel yang digunakan menjadi:

$$Z' = 0,717X_1 + 0,874X_2 + 3,107X_3 + 0,420X_4 + 0,988X_5$$

Keterangan :

X_1 = Modal Kerja/Total Aset

X_2 = Laba Ditahan/Total Aset

X_3 = Laba Sebelum Pajak dan Bunga/Total Aset

X_4 = Nilai Buku Total Ekuitas/Nilai Buku Total Hutang

X_5 = Penjualan/Total Aset

3. Model Altman Modifikasi (Z'' -Score)

Modifikasi pada model ini yaitu terletak pada variabel X_5 dimana Altman mengeliminasiya agar meminimalisir efek industri. Model ini dapat digunakan di berbagai perusahaan baik yang manufaktur maupun non-manufaktur. Rumus Z'' -Score yang terakhir ini merupakan rumus yang paling fleksibel karena juga dapat digunakan untuk perusahaan yang *go public* maupun tidak *go public*. Berikut rumus Altman Modifikasi:

$$Z'' = 6,56 X_1 + 3,26 X_2 + 6,72X_3 + 1,05X_4$$

Keterangan :

X_1 = Modal Kerja/Total Aset

X_2 = Laba Ditahan/Total Aset

X_3 = Laba Sebelum Pajak dan Bunga/Total Aset

X_4 = Nilai Buku Total Ekuitas/Nilai Buku Total Hutang

Tabel 2.2.
Kriteria Titik Cut Off Model Altman

Kriteria	Z- Score	Z'-Score	Z''-Score
Sehat	$Z > 2,99$	$Z > 2,90$	$Z \geq 2,60$
Rawan Bangkrut	$1,81 < Z < 2,99$	$1,23 < Z < 2,90$	$1,10 < Z < 2,60$
Bangkrut	$Z < 1,81$	$Z < 1,23$	$Z \leq 1,10$

2.2.5 *Growth*

Pertumbuhan perusahaan sering digunakan sebagai tolak ukur dalam menilai perkembangan suatu perusahaan. Pertumbuhan menunjukkan semakin meningkatnya ukuran dan aktivitas perusahaan dalam jangka panjang (Byusi & Achyani, 2018). Pertumbuhan perusahaan mencakup pertumbuhan penjualan, laba dan asset. Penjualan adalah kegiatan operasi utama perusahaan. Menurut Harahap (2007) pertumbuhan penjualan merupakan persentasi kenaikan tahun ini dibanding dengan tahun lalu. Perusahaan yang mengalami pertumbuhan dapat diartikan bahwa perusahaan tersebut mampu meningkatkan volume penjualannya dibandingkan dengan tahun-tahun sebelumnya. Semakin tinggi penjualan tahun ini daripada tahun sebelumnya maka akan semakin baik.

Pertumbuhan penjualan dapat digunakan sebagai indikator untuk mengukur daya saing perusahaan. Semakin tinggi tingkat pertumbuhan penjualan suatu perusahaan maka dapat diartikan bahwa perusahaan tersebut berhasil

menjalankan strategi yang telah direncanakan untuk mengungguli kompetitorinya. Penjualan perusahaan yang meningkat dari tahun ke tahun memberi peluang bagi perusahaan untuk memperoleh peningkatan laba. Oleh karena itu, semakin tinggi rasio pertumbuhan penjualan perusahaan maka akan semakin kecil kemungkinan auditor untuk memberikan opini audit *going concern* (Pratiwi & Lim, 2018).

Pertumbuhan penjualan yang lebih tinggi dibandingkan dengan kenaikan biaya akan memberikan dampak kenaikan pada laba perusahaan. Laba yang meningkat membuat perusahaan dapat menjalankan operasionalnya dengan normal. Jumlah laba yang diperoleh secara teratur dan keuntungan yang terus meningkat dapat dijadikan sebagai indikator bahwa perusahaan mampu bertahan dalam persaingan industri. Sementara perusahaan dengan rasio pertumbuhan penjualan negatif akan lebih berpotensi mengalami penurunan laba sehingga apabila manajemen tidak segera mengambil tindakan maka perusahaan memiliki kemungkinan tidak dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya.

Pertumbuhan perusahaan juga dapat diartikan bahwa perusahaan dapat memiliki kemampuan untuk meningkatkan ukuran perusahaan melalui peningkatan asset. Ketika perusahaan mengalami peningkatan penjualan maka dapat diasumsikan bahwa laba perusahaan juga akan meningkat, laba yang meningkat dapat digunakan bagi perusahaan untuk melakukan ekspansi. Laba perusahaan yang meningkat juga akan membuat perusahaan dapat membagikan dividen dengan stabil dan tepat waktu sehingga membuat investor semakin berminat untuk menanamkan modalnya pada perusahaan. Berikut ini merupakan cara untuk menghitung *growth* :

$$\text{Sales Growth} = \frac{\text{Penjualan Tahun ini} - \text{Penjualan Tahun Lalu}}{\text{Penjualan Tahun Lalu}} \times 100\%$$

Pertumbuhan asset perusahaan dapat diukur dengan menggunakan rasio *Asset Growth* yang dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Asset Growth} = \frac{\text{Total Aset Tahun ini} - \text{Total Aset Tahun Lalu}}{\text{Total Aset Tahun Lalu}} \times 100\%$$

Pertumbuhan perusahaan juga dapat diukur dengan menggunakan rasio *Profit Growth* yang dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Profit Growth} = \frac{\text{Laba Bersih Tahun Ini} - \text{Laba Bersih Tahun Lalu}}{\text{Laba Bersih Tahun Lalu}} \times 100\%$$

2.2.6 *Audit Tenure*

Auditor independen adalah auditor yang mengeluarkan opini mengenai laporan keuangan perusahaan. Walaupun auditor menerima *fee* dari perusahaan, mereka biasanya cukup independen dalam melakukan audit yang dapat diandalkan oleh para pemakai laporan keuangan. Sebelum adanya perikatan dengan pihak klien, auditor akan mempertimbangkan klien yang dapat diterima. Tanggung jawab hukum dan profesional Kantor Akuntan Publik adalah sedemikian rupa, sehingga klien yang kurang memiliki integritas atau selalu bertentangan dengan pelaksanaan audit dapat menimbulkan lebih banyak masalah daripada manfaat yang diterima (Arens, Elder, & Beasley, 2008).

Sebelum menerima klien baru, sebagian besar kantor akuntan publik akan melakukan investigasi terhadap klien barunya untuk menentukan apakah klien dapat diterima atau tidak. Kantor Akuntan Publik akan melakukan pemeriksaan, prospektif klien dalam komunitas bisnis, stabilitas keuangan dan

hubungannya dengan Kantor Akuntan Publik sebelumnya. Banyak Kantor Akuntan Publik yang sangat berhati-hati menerima klien baru karena banyak juga bisnis-bisnis yang berkembang cepat mengalami masalah keuangan dan membuat Kantor Akuntan Publik akan menghadapi kesulitan. Memperoleh dan mempertahankan klien bukanlah hal yang mudah dalam profesi yang kompetitif seperti akuntan publik, namun setiap tahun Kantor Akuntan Publik selalu melakukan evaluasi yang ada guna menentukan apakah ada alasan untuk menghentikan audit. Jika tidak ada alasan untuk menghentikan audit maka masa perikatan akan masih terus berlanjut.

Jangka waktu hubungan perikatan antara Kantor Akuntan Publik dengan klien yang sama disebut dengan *audit tenure* (Pratiwi & Lim, 2018). Standar profesional mensyaratkan Kantor Akuntan Publik untuk menetapkan kebijakan dan prosedur untuk menentukan akan menerima klien baru dan mempertahankan klien lama dengan tujuan untuk meminimalisir kemungkinan auditor dihubungkan dengan klien yang tidak berintegritas dan berkurangnya independensi auditor. Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008 mengenai jasa akuntan menjelaskan suatu batasan masa pemberian jasa audit antara Kantor Akuntan Publik dengan perusahaan klien yang sama paling lama enam tahun buku berturut-turut dan antara seorang auditor independen dengan perusahaan klien yang sama paling lama tiga tahun berturut-turut. Pada tahun 2017 muncul peraturan terbaru terkait jasa audit yang diatur dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 13/PJOK.03/2017 pasal 16 ayat 1 tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dalam Kegiatan Jasa Keuangan

menyatakan bahwa pihak yang melaksanakan kegiatan jasa keuangan wajib membatasi penggunaan jasa audit atas informasi keuangan historis tahunan dari akuntan publik yang sama paling lama untuk periode audit selama tiga tahun buku pelaporan secara berturut-turut.

Audit tenure akan berdampak pada independensi dari seorang auditor sehingga auditor menghindari memberikan opini audit *going concern*. Suatu hubungan atau lingkungan mungkin dapat menciptakan lebih dari satu ancaman dan menimbulkan kemungkinan akan mengganggu ketaatan pada lebih dari satu prinsip dasar. Ancaman-ancaman tersebut dikelompokkan sebagai berikut (Wilopo, 2014):

1. *Self-interest threat* (ancaman kepentingan pribadi) yaitu ancaman terkait dengan kepentingan akan uang atau yang lain secara tidak pantas mempengaruhi pertimbangan atau perilaku akuntan profesional secara pribadi.
2. *Self-review threat* (ancaman terhadap telaah sendiri) yaitu ancaman dimana akuntan profesional secara tidak tepat atau tidak pantas mengevaluasi hasil penilaian yang dibuat sebelumnya untuk tujuan tertentu yang tidak etis.
3. *Advocacy threat* (ancaman pembelaan) yaitu ancaman dimana akuntan profesional mengusulkan nilai/angka tertentu dari klien yang diperiksa yang mengganggu objektivitas dari akuntan profesional.
4. *Familiarity threat* (ancaman kekeluargaan) yaitu terdapat hubungan erat dan panjang dengan klien atau pemberi kerja/atasan yang membuat akuntan profesional bersimpati dengan kepentingan mereka

5. *Intimidation threat* (ancaman intimidasi) yaitu akuntan profesional terhalangi untuk bertindak secara objektif karena adanya tekanan yang dirasakan.

2.2.7 Reputasi KAP

Kantor Akuntan Publik merupakan instansi bisnis yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan Undang-Undang Akuntan Publik (Jusup, 2014). Sesuai dengan PMK 17/2008 terdapat dua struktur organisasi KAP, yang pertama adalah perusahaan perorangan dengan pemilik tunggal dan yang kedua adalah persekutuan dengan banyak pemilik. Dalam keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia No 43/KMK/017/1997 tentang jasa kantor akuntan publik pasal 1 butir n, mendefinisikan kantor akuntan publik sebagai perusahaan yang menyediakan fasilitas bagi akuntan publik untuk melakukan tugasnya dan telah mendapat izin sah dari Menteri Keuangan. Hanya kurang dari 500 kantor akuntan publik yang beroperasi di Indonesia (dibandingkan lebih dari 45.000 kantor akuntan publik yang beroperasi di Amerika Serikat) (Elder, Beasley, Arens, & Jusuf, 2011). Sebelum tahun 1989 terdapat delapan kantor akuntan berskala internasional yang dikenal dengan *Big Eight* di Amerika Serikat. Kemudian, dua kantor besar tersebut melakukan *merger* dengan dua kantor besar lainnya sehingga menjadi *Big Six*. Saat ini *Big Six* mengerucut menjadi *The Big Four*. *The Big Four* merupakan empat KAP terbesar di Amerika Serikat yang memiliki cabang di seluruh dunia dan pendapatan yang terbesar di antara KAP selain *Big*

Four. *The Big Four* mengaudit hampir semua perusahaan baik di Amerika Serikat maupun dunia serta juga perusahaan kecil lainnya.

Tabel 2.3.
Pendapatan dan Data Lain untuk KAP Terbesar di Amerika Serikat

Ukuran Tahun 2005 menurut Pendapatan	Kantor	Pendapatan Bersih-Hanya di AS (dalam \$ juta)	Partner	Profesional	Cabang A.S	Persentase Total Pendapatan dari Akuntansi dan Auditing/Pajak/Konsultasi Manajemen dan Lainnya
Empat Besar						
1	Deloitte & Touche	\$ 7,814.00	2560	23841	103	44/22/34
2	Ernst & Young	\$ 6,330.60	2130	15900	97	72/27/01
3	PricewaterhouseCoopers	\$ 6,167.00	2019	20056	91	63/26/11
4	KPMG	\$ 4,715.00	1607	13184	93	77/23/00
Nasional						
5	RSM McGladrey/McGladrey & Pullen	\$ 1,213.70	756	5117	153	42/34/24
6	Grant Thornton	\$ 795.20	425	3324	50	64/25/11
7	BDO Seidman	\$ 440.00	238	1495	35	62/26/12
Regional						
8	Crowe Group	\$ 364.40	185	1220	19	27/17/56
9	BKD	\$ 258.70	191	1029	27	45/32/23
10	Moss Adams	\$ 229.00	195	957	17	41/36/23
11	Plante & Moran	\$ 214.50	192	886	18	49/32/19
Lokal Besar						
50	Mahoney Cohen & Co	\$ 39.60	27	132	3	51/36/13
75	Holthouse Carlin & Van Trigt	\$ 31.00	16	104	5	31/69/00

Sumber : *Accounting Today* dalam (Arens, Elder, & Beasley, 2008)

Reputasi yang dimiliki oleh *The Big Four* membuat banyak orang percaya akan kualitas jasa yang diberikan. KAP *Big four* dianggap memiliki independensi tinggi dalam mengaudit dibandingkan dengan KAP *non Big four*. Untuk KAP yang tidak termasuk ke dalam kategori empat besar maka lebih dikenal dengan KAP *non Big four*. Menurut IAPI 2019, KAP *Big Four* berafiliasi dengan KAP Indonesia diantaranya:

1. Ernst & Young: KAP Purwantono, Sungkoro & Surja
2. Deloitte Touche Tohmatsu: KAP Satrio Bing Eny & Rekan

3. KPMG: KAP Sidharta Widjaja & Rekan
4. PricewaterhouseCoopers: KAP Tanudiredja, Wibisana, Rintis & Rekan

2.2.8 Pengaruh Kondisi Keuangan terhadap Opini Audit *Going Concern*

Tingkat kesehatan dan kelangsungan hidup dalam perusahaan dapat dilihat dari kondisi keuangan perusahaan. Perusahaan dengan kinerja yang baik akan terhindar dari kondisi kesulitan keuangan yang akan mengarah pada kebangkrutan sehingga perusahaan terhindar dari opini audit *going concern*. Kondisi keuangan perusahaan yang sehat mengindikasikan bahwa manajemen telah mengelola perusahaan dengan baik sehingga perusahaan dapat mempertahankan posisinya dalam persaingan industri. Keadaan tersebut mencerminkan bahwa perusahaan mampu untuk mempertahankan kelangsungan usahanya. Terdapat kemungkinan kecil bagi auditor menerbitkan opini audit *going concern* untuk perusahaan dengan kondisi keuangan yang sehat atau yang memiliki nilai *Z-score* tinggi.

Kondisi keuangan yang buruk dapat dijadikan pertimbangan bagi auditor dalam memberikan opini audit *going concern* dengan memperkirakan apakah perusahaan akan mengalami kebangkrutan atau tidak. Indikasi kebangkrutan dapat dilihat dari kondisi perusahaan apakah mengalami *financial distress* ataukah tidak. Semakin tinggi kesulitan keuangan yang dialami oleh perusahaan maka akan semakin besar kemungkinan bagi perusahaan akan menerima opini audit *going concern* dari auditor. Kesulitan keuangan akan menyebabkan perusahaan mengalami arus kas yang negatif, rasio keuangan yang

buruk, tidak mampu melunasi kewajiban jangka pendeknya dan akan berdampak pada kelangsungan hidup perusahaan sehingga kondisi kesulitan keuangan ini akan mengarah pada kebangkrutan dan kemampuan perusahaan dalam mempertahankan hidupnya diragukan.

Kondisi keuangan berkaitan dengan teori agensi. Teori agensi menjelaskan *agency problem* yang timbul karena adanya asimetri informasi antara manajemen dengan investor. Agar auditor tidak menyangsikan kelangsungan hidup perusahaan, manajemen akan melakukan segala cara untuk membuat laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban secara wajar. Salah satu pertimbangan auditor adalah memprediksi apakah perusahaan mengalami kesulitan keuangan yang mengarah pada kebangkrutan sehingga *going concern* perusahaan diragukan. Berdasarkan hal tersebut, kondisi keuangan akan mempengaruhi auditor untuk memberikan opini audit *going concern*. Pernyataan tersebut mendukung penelitian yang dilakukan oleh Irwansyah, Oktavianti, & Hardyanti (2015), Yanuariska & Ardiati (2018), Kusumawardhani (2018) dan Kadirisman (2018) yang menunjukkan hasil bahwa kondisi keuangan berpengaruh terhadap opini audit *going concern*.

2.2.9 Pengaruh *Growth* terhadap Opini Audit *Going Concern*

Pertumbuhan perusahaan sering digunakan sebagai tolak ukur untuk menilai perkembangan suatu perusahaan. Pertumbuhan perusahaan menunjukkan kekuatan perusahaan dalam industri dan mengindikasikan bahwa perusahaan mampu mempertahankan kelangsungan hidupnya. Pertumbuhan perusahaan

diproksikan dengan rasio pertumbuhan penjualan. Penjualan merupakan kegiatan operasi utama perusahaan. Perusahaan dengan rasio pertumbuhan perusahaan yang negatif cenderung akan mendapatkan opini audit *going concern* karena terdapat kemungkinan besar bahwa perusahaan mengalami penurunan laba. Rasio pertumbuhan penjualan yang negatif menunjukkan bahwa penjualan mengalami penurunan dibandingkan tahun lalu. Tingkat penjualan yang menurun berakibat pada laba perusahaan yang juga terus menurun. Hal tersebut membuat perusahaan tidak dapat bersaing dalam industri dikarenakan operasional yang terganggu. Selain itu, penurunan laba membuat perusahaan tidak dapat melakukan ekspansi dan juga kemampuan dalam membayar deviden menjadi menurun sehingga membuat calon investor tidak tertarik untuk menanamkan modalnya. Kondisi ini membuat kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya diragukan sehingga kemungkinan perusahaan untuk mendapatkan opini audit *going concern* semakin besar.

Sementara itu, perusahaan dengan rasio pertumbuhan penjualan yang positif mengindikasikan bahwa perusahaan dapat mempertahankan posisi ekonominya dan dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya dengan lebih baik. Penjualan yang meningkat dari tahun ke tahun akan memberi peluang bagi perusahaan untuk memperoleh peningkatan laba. Perusahaan yang mengalami pertumbuhan menunjukkan aktivitas operasional berjalan dengan semestinya sehingga perusahaan dapat mempertahankan posisi ekonomi dan kelangsungan hidupnya. Semakin tinggi rasio pertumbuhan penjualan maka akan semakin kecil

kemungkinan bagi auditor untuk menerbitkan opini audit *going concern* karena perusahaan dianggap mampu mempertahankan kelangsungan usahanya.

Berdasarkan teori agensi menjelaskan adanya hubungan suatu kontrak antara pihak *principal* dan pihak agen untuk melaksanakan tugas sesuai dengan yang disepakati. Pihak agen diharuskan untuk mengelola perusahaan sebaik mungkin agar tercapai tujuan perusahaan yaitu mendapatkan laba. Apabila penjualan meningkat maka laba akan meningkat sehingga hal ini akan membantu keputusan auditor untuk tidak menyangsikan *going concern* perusahaan. Pernyataan tersebut mendukung penelitian yang dilakukan oleh Pratiwi & Lim (2018) dan Nursasi & Maria (2015) yang menyatakan bahwa *growth* berpengaruh terhadap opini audit *going concern*.

2.2.10 Pengaruh Audit Tenure terhadap Opini Audit Going Concern

Audit Tenure didefinisikan sebagai lamanya hubungan perikatan antara Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan perusahaan klien yang sama. Semakin lama hubungan dengan klien dikhawatirkan akan mempengaruhi tingkat independensi auditor dalam memberikan pendapatnya, sehingga kemungkinan kecil untuk memberikan opini audit *going concern*. Hal ini juga tidak lepas dari tindakan ancaman yang timbul akibat adanya suatu hubungan dan juga pengaruh lingkungan. Salah satu ancaman itu adalah *family threat* dimana terdapat hubungan yang erat dan panjang dengan klien atau pemberi kerja/atasan.

Hubungan auditor dengan klien yang lama akan memiliki kecenderungan menjadikan auditor melaksanakan audit dengan kurang tegas dan

bergantung pada pihak manajemen. Auditor akan lebih bersimpati terhadap kepentingan mereka dan lebih mudah menyetujui pihak manajemen. Kelangsungan hidup perusahaan akan lebih mudah diketahui oleh auditor karena auditor sudah terbiasa dengan lingkungan perusahaan, keadaan tersebut membuat kinerja auditor menjadi tidak maksimal dan tidak melaksanakan pekerjaan auditor sesuai dengan prosedur audit. Semakin lama hubungan auditor dengan klien maka akan semakin kecil kemungkinan klien mendapatkan opini audit *going concern*.

Konteks keagenan membutuhkan pihak ketiga yang independen sebagai mediator antara pihak *principal* dengan pihak agen. Auditor adalah pihak yang dianggap mampu menjembatani. Auditor dituntut untuk menjaga independensi dan berlaku objektif dalam memberikan opini agar tidak merugikan pihak *principal* dan pihak agen. Pernyataan tersebut mendukung penelitian yang dilakukan oleh Nursasi & Maria (2015) dan Yanuariska & Ardiati, (2018) yang menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh terhadap opini audit *going concern*.

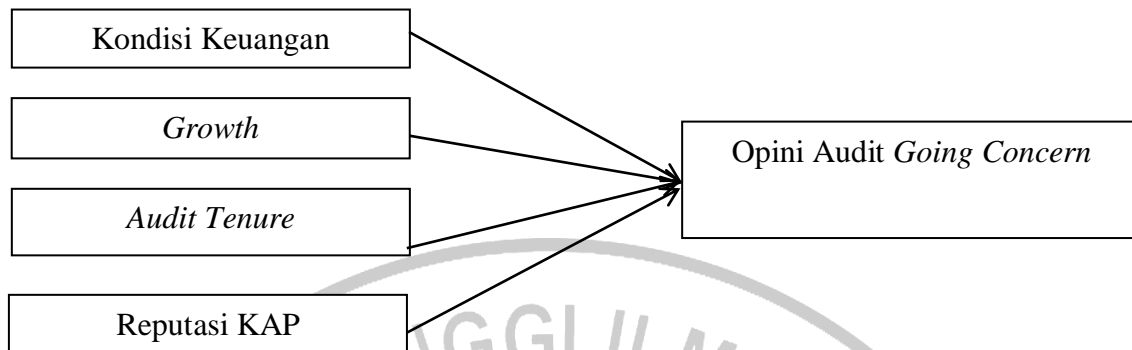
2.2.11 Pengaruh Reputasi KAP terhadap Opini Audit *Going Concern*

Kantor Akuntan Publik (KAP) yang lebih besar cenderung memberikan kualitas jasa yang lebih tinggi karena KAP tersebut harus mempertahankan reputasinya yang lebih besar dibandingkan dengan KAP yang lain. Reputasi KAP yang besar akan membuat publik memiliki kepercayaan yang lebih terhadap KAP tersebut. KAP yang termasuk dalam *The Big Four* dianggap memiliki kemampuan yang lebih baik dibandingkan dengan KAP yang tidak termasuk *The Big Four* dalam melakukan audit. Oleh karena itu, dapat

disimpulkan bahwa reputasi KAP memiliki hubungan yang searah. Sehingga apabila semakin baik reputasi KAP, maka semakin besar peluang perusahaan menerima opini audit *going concern*.

KAP dengan reputasi yang besar dianggap dapat mengeluarkan pendapat apa adanya, apakah perusahaan akan menerima opini audit *going concern* atau opini *non going concern*. Auditor dengan reputasi yang besar memiliki insentif yang lebih untuk menghindari kritikan kerusakan reputasi dibandingkan dengan auditor dengan reputasi kecil. Sehingga apabila semakin besar skala auditor, maka semakin besar peluang perusahaan menerima opini audit *going concern* karena auditor memiliki motivasi lebih dalam mengetahui dan melaporkan masalah *going concern* perusahaan. Reputasi KAP berkaitan dengan teori agensi. Teori agensi menjelaskan adanya *agency cost* untuk mempekerjakan auditor, maka auditor harus memberikan kualitas jasa audit yang baik. Auditor harus bisa memberikan bukti untuk melakukan evaluasi sehingga menghasilkan opini yang berguna bagi pihak *principal*. Pernyataan tersebut mendukung penelitian yang dilakukan oleh Yanuariska & Ardiati (2018) dan Berglund & Peng Guo (2018) yang menyatakan bahwa reputasi KAP berpengaruh terhadap opini audit *going concern*.

2.3 Kerangka Pemikiran



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

Dalam kerangka pemikiran di atas menggambarkan pengaruh dari variabel independen terhadap variabel dependen. Terdapat empat variabel independen yang mempengaruhi variabel dependen. Pada kerangka pemikiran di atas menjelaskan bahwa opini audit *going concern* dipengaruhi oleh beberapa faktor diantaranya yaitu kondisi keuangan, profitabilitas, *audit tenure* dan reputasi KAP. Semakin baik kondisi keuangan perusahaan maka para investor akan tertarik menginvestasikan modalnya pada perusahaan tersebut karena kondisi keuangan yang baik memungkinkan perusahaan terhindar dari penerimaan opini audit *going concern*. Semakin tinggi rasio pertumbuhan perusahaan menunjukkan semakin baik kinerja perusahaan dalam menghasilkan laba dengan maksimal sehingga perusahaan akan terhindar dari penerimaan opini audit *going concern* karena perusahaan dianggap dapat menjalankan operasional sebagaimana mestinya serta mampu mempertahankan kelangsungan hidupnya. Lamanya hubungan perikatan auditor dengan klien atau *audit tenure* akan mempengaruhi penerimaan opini audit *going concern*, semakin lama hubungan auditor dengan

klien maka akan semakin kecil kemungkinan mendapatkan opini *going concern*, karena auditor dianggap kehilangan independensinya dan cenderung tergantung pada pernyataan manajemen. Reputasi KAP dapat mempengaruhi kualitas audit, KAP yang memiliki reputasi besar akan cenderung mempertahankan reputasinya dan lebih memiliki keberanian untuk memberikan opini audit *going concern* karena menjaga reputasi KAP agar tetap dipercaya oleh publik.

2.4 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan tujuan penelitian, perumusan masalah, dan landasan teori di atas, maka hipotesis yang dapat ditarik dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H1: Kondisi Keuangan berpengaruh terhadap opini *going concern* audit *going concern*

H2: Growth berpengaruh terhadap opini *going concern* audit *going concern*

H3: *Audit Tenure* berpengaruh terhadap opini audit *going concern*

H4: Reputasi KAP berpengaruh terhadap opini audit *going concern*