

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Auditing

2.1.1.1 Pengertian Audit

Pengertian audit juga dikemukakan oleh Menurut Alvin A. Arrens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2014:4) yang dimaksud dengan audit adalah:

“Auditing is accumulated and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent independent person”.

Menurut Konarth (2002:5) melihat audit sebagai suatu proses sistematis dalam memperoleh dan mengevaluasi asersi manajemen Konarth mengungkapkan:

“Auditing is a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between those assertions and established criteria and communicating the result to interested users.”

“Report of the Committee on Basic Auditing Concepts The American Accounting Association” (Accounting Review, vol 47) dalam Boynton; Johnson; Kell yang dialih bahasakan oleh Rajoe: Gania: Budi (2002:5) memberikan definisi *auditing* sebagai berikut:

“Suatu proses sistematis untuk memperoleh serta mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-aseri kegiatan dan peristiwa ekonomi, dengan tujuan menetapkan derajat kesesuaian antara asersi-aseri tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan”.

Sedangkan pengertian *auditing* menurut Mulyadi dalam bukunya

Auditing (2002:9) adalah:

“Auditing adalah 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”.

Dari beberapa definisi audit diatas dapat disimpulkan bahwa audit merupakan suatu aktivitas yang sistematis untuk mengevaluasi dan melaporkan hasil buikti pemeriksaan sesuai dengan kriteria telah ditetapkan dan pemeriksaan harus dilakukan oleh auditor yang memiliki kompetensi serta independen untuk dikomunikasikan kepada para pengguna para pengguna laporan keuangan.

Dari pernyataan diatas terdapat beberapa penting yang berhubungan dengan kegiatan audit yang diuraikan oleh Agnes dan Hoesada (2012:45), antara lain sebagai berikut:

1. Informasi yang dapat diukur dan kriteria yang telah ditetapkan.

Dalam proses pemeriksaan, kriteria-kriteria informasi yang diperlukan harus ditetapkan dan informasi tersebut dapat diverifikasi kebenarannya untuk dijadikan bukti audit yang kompeten. Kriteria yang ditetapkan bisa berupa PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan).

2. Entitas Ekonomi (*Enonomy Entity*)

Proses pemeriksaan harus jelas dalam hal penetapan kesatuan ekonomi dan periode waktu yang diaudit. Kesatuan ekonomi ini sesuai dengan *Enonomy Theory* dalam Ilmu Akuntansi yang menguraikan posisi keuangan suatu perusahaan terpisah secara tegas dengan posisi keuangan pemilik perusahaan tersebut.

3. Aktivitas mengumpulkan dan mengevaluasi bahan bukti

Proses pemeriksaan selalu mencakup aktivitas mengumpulkan dan mengevaluasi bukti yang dianggap kompeten dan relevan dengan proses pemeriksaan yang sedang dilakukan. Aktivitas tersebut diawali dari penentuan jumlah bukti yang diperlukan sampai pada proses evaluasi atau penilaian kelayakan informasi dalam pencapaian sasaran kegiatan audit.

4. Independensi dan Kompetensi Auditor Pelaksana

Auditor pelaksana harus mempunyai pengetahuan audit yang cukup. Pengetahuan (*Knowledge*) itu penting untuk dapat memahami relevansi dan Keandalan informasi yang diperoleh. Selanjutnya, informasi tersebut menjadi bukti yang kompeten dalam penentuan opini audit. Agar opini publik tidak bias, pihak auditor dituntut untuk bersikap bebas (*Independent*) dari kepentingan mana pun. Independensi adalah syarat utama ada laporan audit objektif.

5. Pelaporan Audit

Hasil aktivitas pemeriksaan adalah pelaporan pemeriksaan itu. Laporan audit berupa komunikasi dan ekspresi auditor terhadap objek yang

diaudit agar laporan atau ekspresi auditor tadi dapat dimengerti. Dengan demikian, laporan itu harus mampu dipahami oleh penggunanya. Artinya, laporan ini mampu menyampaikan tingkat kesesuaian antara informasi yang diperoleh dan diperiksa dengan kriteria yang telah ditetapkan.

Seorang auditor wajib mematuhi prinsip-prinsip dasar etika profesi, salah satunya yakni, prinsip objektivitas. Setiap Praktisi tidak boleh membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak (*undue influence*) dari pihak-pihak lain mempengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya (SPAP Seksi 100, 2011). Hal ini juga sangat dipengaruhi oleh Keindependesian seorang akuntan publik. Dalam Standar Profesional Akuntan Publik 2011 Seksi 220 PSA No. 04 menyatakan bahwa nilai auditing sangat bergantung pada persepsi publik akan independensi yang dimiliki auditor. Sikap independen meliputi independen dalam fakta (*in fact*) dan independen penampilan (*in appearance*). Kompetensi yang dimiliki seseorang dalam melaksanakan proses audit hanya bernilai sedikit saja bila tidak memiliki sikap objektif pada saat pengumpulan dan pengevaluasian dan bukti-bukti audit yang ada. Sikap-sikap tersebut antara lain:

1. Dapat diandalkan dan dapat dipercaya
2. Tidak merangkap sebagai panitia tender, kepanitiaan lain dan atau pekerjaan-pekerjaan lain yang merupakan tugas operasional obyek yang diperiksa.

3. Tidak berangkat tugas dengan niat untuk mencari-cari kesalahan orang lain
4. Dapat mempertahankan kriteria dan kebijaksanaan-kebijaksanaan yang resmi, serta
5. Dalam bertindak maupun mengambil keputusan didasarkan atas pemikiran yang logis.

Ikatan Akuntansi Indonesia telah menetapkan dan memisahkan standar *auditing* yang terdiri dari sepuluh standard yang dikelompokkan menjadi tiga kelompok besar.

2.1.1.2 Standar auditing

Standar auditing berkaitan dengan kriteria atau ukuran mutu kinerja auditor independen dan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan audit. Standar auditing digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan audit. Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI, 2011 150.1-105.2) adalah sebagai berikut:

A. Standar umum

1. Audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor
2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, indenpendesi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor

3. Pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahirannya dengan cermat dan seksama.

B. Standar Pekerjaan Lapangan

1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
2. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
3. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

C. Standar Pelaporan

Dalam kaitannya dengan teori atas dengan opini audit *going concern*, bahwa yang bertugas dalam menjalankan perusahaan dan menghasilkan laporan keuangan sebagai bentuk dari pertanggungjawaban manajemen. Laporan keuangan ini yang nantinya akan menunjukkan kondisi keuangan perusahaan. Agen sebagai pihak yang menghasilkan laporan keuangan, sehingga dimungkinkan agen melakukan manipulasi data atas laporan keuangan perusahaan. Oleh karena itu auditor sebagai pihak yang dianggap mampu menjembatani kepentingan *principal* dan agen dalam melakukan monitoring terhadap kinerja manajemen sesuai dengan laporan keuangan. Akuntan publik (auditor) juga memberikan jasa untuk menilai

atas kewajaran laporan keuangan perusahaan yang dibuat oleh agen, dengan hasil akhir adalah opini audit. Opini yang dikeluarkan auditor ini haruslah berkualitas yang ditunjukkan dengan semakin objektif dan transparannya informasi keuangan perusahaan (Astuti, 2012) ada 4 empat jenis sebagai berikut:

1. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
2. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsisten penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
4. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan tidak dapat diberikan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

2.1.1.3 Jenis-jenis Audit

Terdapat tiga jenis audit yang dikemukakan Alvin A. Arrens dalam Amir Abadi Jusuf (2013:16) diantaranya sebagai berikut:

1. Audit Laporan Keuangan

Audit laporan keuangan berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan mengevaluasi bukti tentang laporan –laporan entitas dengan maksud agar dapat memberikan pendapat apakah laporan-laporan tersebut telah disajikan secara wajar sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, yaitu prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Secara signifikan, audit laporan keuangan yang dapat menurunkan resiko investor dan kreditur dalam membuat berbagai keputusan investasi dengan tidak menggunakan informasi yang bermutu rendah.

2. Audit Kepatuhan

Audit kepatuhan berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan memeriksa bukti-bukti untuk menetapkan apakah kegiatan keuangan atau operasi suatu entitas telah sesuai dengan persyaratan, ketentuan atau peraturan tertentu. Laporan audit kepatuhan umumnya menunjukkan ditujukan kepada otoritas yang menerbitkan kriteria tersebut dan dapat terdiri dari (1) Ringkasan temuan atau (2) Pernyataan keyakinan mengenai derajat kepatuhan dengan kriteria tersebut.

3. Audit Operasional

Audit operasional berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan mengevaluasi bukti-bukti tentang efisiensi dan efektivitas kegiatan operasi entitas dalam hubungannya dengan pencapaian tujuan tertentu.

2.1.1.4 Jenis-jenis Auditor

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens dalam (2012:14) auditor yang paling umum terdiri dari empat yaitu:

1. Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah merupakan auditor yang berasal dari lembaga pemeriksa pemerintah. Di Indonesia, lembaga yang bertanggung jawab secara fungsional atas pengawasan terhadap kekayaan dan keuangan negara adalah Badan Pengawasan Keuangan (BPK). Sebagai lembaga tertinggi, Badan Pengawasan Keuangan Pembangunan (BPKP), dan Inspektorat Jenderal (Itjen) yang ada pada departemen-departemen pemerintah. BPK mengaudit sebagian besar informasi keuangan yang dibuat pemerintah baik pusat maupun daerah sebelum diserahkan kepada DPR. BPKP mengevaluasi efisiensi dan efektivitas operasional berbagai program pemerintah. Sedangkan Itjen melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas di lingkungan departemen atau kementriannya.

2. Auditor Pajak

Auditor pajak berasal dari Direktorat Jenderal (Ditjen) Pajak bertanggung jawab untuk memberlakukan peraturan pajak. Salah satu tanggung jawab utama Ditjen Pajak adalah mengaudit Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) wajib pajak yang berlaku. Audit ini murni audit ketaatan. Auditor yang melakukan pemeriksaan ini disebut auditor pajak.

3. Auditor Internal

Auditor internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen. Tanggung jawab auditor internal sangat beragam, tergantung pada yang mempekerjakan mereka. Akan tetapi, auditor internal tidak dapat sepenuhnya independen dari entitas tersebut selama masih ada hubungan antara pemberi kerja karyawan. Para pemakai dari luar entitas mungkin tidak ingin mengandalkan informasi yang hanya diverifikasi oleh auditor internal karena tidak adanya independensi. Ketiadaan independensi ini merupakan perbedaan utama antara auditor internal dan KAP.

4. Akuntan Publik Terdaftar

Akuntan publik menjual jasa terutama dalam bidang pemeriksaan laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya juga menjual jasanya sebagai konsultasi pajak, konsultan dibidang manajemen, penyusunan sistem akuntansi serta penyusunan laporan keuangan

Dari uraian di atas maka dapat diinterpretasikan bahwa pengguna laporan keuangan terdiri dari beberapa pihak yang berhubungan dengan perusahaan berdasarkan kebutuhannya masing-masing atas laporan tersebut.

2.1.1.5 Tujuan Laporan Keuangan

Mamduh M. Hanafi (2014:30) menyatakan bahwa tujuan laporan keuangan dimulai dari yang paling umum, kemudian bergerak ke tujuan yang lebih spesifik yaitu:

1. “Memberikan informasi yang bermanfaat untuk investor, kreditor, dan pemakai lainnya, saat ini maupun potensial (masa mendatang), untuk pembuatan keputusan investasi, kredit, dan investasi lainnya.
2. Memberikan informasi yang bermanfaat untuk pemakai eksternal untuk memperkirakan jumlah, waktu, dan ketidakpastian (yang berarti risiko) penerimaan kas yang berkaitan. Tujuan ini penting karena investor atau pemakai eksternal mengeluarkan kas untuk memperoleh aliran kas masuk.
3. Memberi informasi yang bermanfaat untuk memperkirakan aliran kas perusahaan ke pihak eksternal.”

Kasmir (2015:10) tujuan laporan keuangan yaitu :

1. “Memberikan informasi tentang jenis dan jumlah aktiva (harta) yang dimiliki perusahaan pada saat ini.
2. Memberikan informasi tentang jenis dan jumlah kewajiban dan modal yang dimiliki perusahaan pada saat ini.
3. Memberikan informasi tentang jenis dan jumlah pendapatan yang diperoleh pada suatu periode tertentu.
4. Memberikan informasi tentang jumlah biaya dan jenis biaya yang dikeluarkan perusahaan dalam suatu periode tertentu.
5. Memberikan informasi tentang perubahan-perubahan yang terjadi terhadap aktiva, pasiva, dan modal perusahaan.
6. Memberikan informasi tentang kinerja manajemen perusahaan dalam suatu periode.
7. Memberikan informasi tentang catatan-catatan atas laporan keuangan.
8. Memberikan informasi keuangan lainnya.”.

Kieso dan Weygandt (2011:9-10) dialihbahasakan oleh Salim E.

menyatakan bahwa tujuan laporan keuangan harus memberikan informasi:

1. “Yang berguna bagi investor dan kreditor sekarang dan yang potensial serta pemakai lain dalam pengambilan keputusan investasi, kredit dan sebagainya yang rasional. Informasi tersebut harus dapat dimengerti oleh mereka yang mempunyai cukup pemahaman atas aktivitas bisnis dan ekonomi dan yang ingin mempelajari informasi tersebut dengan cukup rajin.
2. Guna membantu investor dan kreditor sekarang dan yang potensial serta pemakai lain dalam menilai jumlah, waktu, dan ketidakpastian dari penerimaan kas di masa depan dari dividen atau bunga dan hasil dari penjualan, penarikan, atau jatuh tempo dari sekuritas atau pinjaman. Karena arus kas investor dan kreditor berkaitan dengan arus kas perusahaan, pelaporan keuangan harus memberikan informasi untuk membantu investor, kreditor dan pihak lain yang menilai jumlah, waktu dan ketidakpastian dari arus masuk kas bersih prospektif pada perusahaan yang bersangkutan.

3. Mengenai sumberdaya ekonomi dari suatu perusahaan, klaim pada sumberdaya tersebut (kewajiban perusahaan untuk mentrasfer sumberdaya kepada kesatuan lain dan ekuitas pemilik), dan pengaruh dari transaksi kejadian dan situasi yang mengubah sumberdaya dan klaim pada sumberdaya tersebut.”

Dari uraian di atas dapat diinterpretasikan bahwa tujuan laporan keuangan adalah untuk memberikan informasi yang relevan bagi pengguna laporan keuangan perusahaan dalam menilai jumlah, waktu, dan ketidakpastian di masa depan agar pengguna laporan keuangan dapat mengambil keputusan mengenai hubungan mereka dengan perusahaan yang bersangkutan.

2.1.1.6 Komponen Laporan Keuangan

Laporan keuangan yang lengkap menurut Ikatan Akuntan Indonesia dalam PSAK No. 1 2015, menyebutkan ada tujuh komponen laporan keuangan lengkap terdiri dari:

1. “Laporan posisi keuangan pada akhir periode;
2. Laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain selama periode;
3. Laporan perubahan ekuitas selama periode;
4. Laporan arus kas selama periode;
5. Catatan atas laporan keuangan, berisi ringkasan kebijakan akuntansi yang signifikan dan informasi penjelasan lain;
6. Informasi komparatif mengenai periode terdekat sebelumnya; dan
7. Laporan posisi keuangan pada awal periode terdekat sebelumnya ketika entitas menerapkan suatu kebijakan akuntansi secara retrospektif atau membuat penyajian kembali pos-pos laporan keuangan, atau ketika entitas mereklasifikasi pos-pos dalam laporan keuangannya.”

Menurut Warren dan Reeve (2011:22) dialih bahasakan Damayanti Dian laporan keuangan utama yang disiapkan perusahaan adalah sebagai berikut:

1. Neraca (*balancesheet*)
Neraca merupakan daftar aset, kewajiban, dan ekuitas pemilik pada waktu tertentu, biasanya pada tanggal terakhir dari bulan atau tahun tertentu.
2. Laporan laba rugi (*incomestatement*)
Laporan laba rugi merupakan ringkasan dari pendapatan dan beban untuk suatu periode waktu tertentu, seperti satu bulan atau satu tahun.
3. Laporan ekuitas pemilik (*statement of owner's equity*)
Laporan ekuitas pemilik merupakan ringkasan perubahan dalam ekuitas pemilik yang terjadi selama periode waktu tertentu, seperti satu bulan atau satu tahun.
4. Laporan arus kas (*statement of cashflow*)
Laporan arus kas merupakan ringkasan dari penerimaan dan pembayaran kas untuk periode waktu tertentu, seperti satu bulan atau satu tahun.

Berdasarkan uraian di atas maka diinterpretasikan, dalam penyajian laporan keuangan perusahaan harus menyediakan setidaknya empat komponen laporan keuangan yang menyediakan informasi mengenai perusahaan dan catatan atas laporan keuangan sebagai penjelasan atas informasi tersebut..

2.1.2 Reputasi Auditor

2.1.2.1 Definisi Reputasi

Dalam kasus Besar Bahasa Indonesia, reputasi diartikan sebagai nama baik, nama baik tersebut bukan kita yang menyematkan namun orang lain yang telah memberikan penilaian tentang kita. Dengan kata lain. 'reputasi kita baik' bukan kita yang menilai melainkan orang lain yang menilai setelah melihat perbuatan kita.

2.1.2.2 Reputasi Auditor

Menurut Arens (2010:416) "Reputasi auditor merupakan tanggung jawab auditor untuk tetap menjaga kepercayaan publik dan menjaga nama baik

auditor sendiri dan KAP tempat auditor tersebut bekerja dengan mengeluarkan opini yang sesuai dengan keadaan perusahaan”.

Menurut Sinarwati (2010:7)“Reputasi auditor merupakan prestasi dan kepercayaan publik yang disandang auditor atas nama besar yang dimiliki auditor tersebut”

Menurut Indah Adri (2014) KAP yang berafiliasi *the big four* akan bisa lebih cepat menyelesaikan tugas audit yang diperiksa oleh auditor yang dibandingkan *non bigfour* yang hanya menjaga reputasi mereka jaga tetapi dalam karena pekerjaan auditor dalam pengauditan untuk dinilai kurang kompeten. Selain itu, KAP *bigfour* lebih banyak mengeluarkan pendapat *going concern* daripada KAP *non bigfour*. Hal ini mengindikasikan bahwa KAP *bigfour* lebih menginginkan untuk mengambil sikap tepat dalam mengeluarkan pendapat yang sesuai dan memiliki kemampuan teknis untuk mendeteksi *going concern* perusahaan sehingga menarik klien lebih banyak.

Menurut Arens, Elder dan Beasley (2014: 32), kecuali atas organisasi pemerintah tertentu, audit atas semua laporan keuangan dilakukan oleh kantor akuntan publik (KAP). Hak legal untuk melakukan audit diberikan kepada kantor akuntan publik oleh peraturan di Negara tersebut.

Pada tahun 2012-2014 terdapat 4 (empat) KAP lokal yang berafiliasi dengan *The Big Four* yaitu:

- a. Herman Suherman & Surja berafiliasi dengan *Ernst & Young*
- b. KAP Osman Bing Satrio & Rekan berafiliasi dengan *Deloitte Touche Tohmatsu*.
- c. KAP Siddaharta & Widjaja berafiliasi dengan *Kinsfield, Peat Marwick, Gordeller* (KPMG).
- d. KAP Drs. Hadi Susanto & Haryanto Sahari berafiliasi dengan *Price Waterhouse Coopers* (Pwc).

Auditor harus bisa mempertahankan kualitas audit, KAP yang besar (*Big four*) dianggap dapat menyediakan kualitas audit yang tinggi dan dapat mempertahankan reputasi tinggi dalam lingkungan bisnis. Dengan demikian KAP yang bergabung dalam *Big four* akan berusaha untuk selalu reputasi mereka.

Rosmala Dewi menyatakan (2017) kategori semakin besar ukuran KAP reputasi auditor berafiliasi dengan di Indonesia , jika dihubungkan dengan keberadaan KAP bertaraf internasional, maka ukuran KAP dapat dikategorikan sebagai berikut:

1. KAP Nasional yang berafiliasi dengan KAP Internasional *bigfour*, yaitu KAP asing *bigfour* yang membuka KAP cabang di Indonesia atau KAP di Indonesia yang melakukan kerjasama/berafiliasi dengan KAP asing *bigfour*, yakni Deloitte, Ernst & Young, KPMG, dan *Price waterhouse Coopers* (Pwc).
2. KAP Nasional yang berafiliasi dengan KAP internasional *non bigfour*, yaitu KAP asing *non bigfour* yang membuka KAP cabang di Indonesia

atau KAP di Indonesia yang melakukan kerjasama/berafiliasi dengan KAP asing *non bigfour*, yakni Kreston International, PKF International, dan sebagainya.

3. KAP Nasional, yaitu KAP Indonesia yang berdiri sendiri, terletak/berpusat di kota besar di Indonesia dan KAP tersebut membuka cabang di kota-kota besar utama di Indonesia.
4. KAP Regional dan Lokal Besar, yaitu KAP di Indonesia yang berdiri sendiri dan pada umumnya terpusat di suatu wilayah. Sebagian KAP di Indonesia merupakan KAP regional dan lokal besar, terutama yang terpusat di Pulau Jawa. Beberapa diantaranya hanya melayani klien di dalam jangkauan wilayahnya, dan beberapa dari yang lainnya memiliki beberapa kantor cabang di daerah lain tetapi bukan di kota-kota besar di Indonesia.
5. KAP Lokal Kecil, yaitu KAP yang berdiri sendiri, tidak membuka cabang, dan memiliki kurang dari 25 orang tenaga kerja profesional.

2.1.2.3 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Reputasi Auditor

Menurut Boynton et al (2001:101) waktu penyelesaian audit yang oleh auditor yang memiliki reputasi baik cenderung lebih pendek. Salah satu alasannya adalah karena KAP memiliki staf yang berkualitas. Penunjukan staf merupakan masalah penting dalam berbagai tahap pelaksanaan pekerjaan audit. Staf yang ditunjuk harus memiliki pengetahuan (*knowledge*), keahlian (*skill*) dan kemampuan (*ability*).

Sedangkan menurut Lennox (2000) auditor (KAP) yang memiliki reputasi baik yang memiliki staf relatif lebih banyak dan relatif tetap dengan diversifikasi pengetahuan, keahlian, dan kemampuan lebih unggul yaitu:

“Reputasi auditor dalam penelitian KAP sangat terkait dengan kualitas audit. Dimana auditor yang berkualitas akan menerima harga terhadap kualitas opininya sesuai dengan kondisi laporan keuangan yang sebenarnya. Dalam pengungkapan masalah *going concern* suatu perusahaan karena untuk menghindari hal-hal yang dapat merusak reputasinya dibandingkan dengan KAP itu sendiri”

Standar umum yang berkaitan dengan kualifikasi auditor yang berkualitas dan mutu pekerjaan auditor (Boynton, 2002:61) yaitu sebagai berikut:

1. Keahlian dan Pelatihan Teknis Yang Memadai

Dalam profesi, terdapat sesuatu yang sangat berharga pada kompetensi teknis, Kompetensi auditor ditentukan oleh tiga faktor, yaitu pendidikan formal, pelatihan praktik dan pengalaman dalam auditing, dan mengikuti pendidikan profesi yang berkelanjutan selama karir profesional auditor.

2. Independensi dalam Sikap Mental

Auditor harus bebas dari pengaruh klien dalam melaksanakan audit serta dalam melapor teman-temannya. Auditor juga harus memenuhi persyaratan independensi dalam Kode Perilaku Profesional.

3. Penggunaan Kemahiran Profesioanal

Auditor diharapkan memiliki kesungguhan dan kecermatan dalam melaksanakan audit serta menerbitkan laporan atas temuan. Dalam memenuhi standar ini, seorang auditor yang berpengalaman harus secara kritis melakukan review atas pekerjaan yang dikerjakan dan dipertimbangan yang digunakan oleh personil kurang berpengalaman yang turut mengambil bagian dalam standar. Standar penggunaan kemahiran ini mengharuskan seorang auditor berlaku jujur dan tidak ceroboh dalam melakukan audit.

4. Perencanaan dan Supervisi yang Memadai

Agar suatu audit dapat dikatakan efektif dan efisien, maka audit harus direncanakan dengan baik. Perencanaan meliputi pengembangan strategi audit serta rancangan program audit yang akan digunakan dalam melaksanakan audit. Supervisi yang benar merupakan hal yang terpenting karena seringkali sebagian besar pelaksanaan program audit dilaksanakan oleh asisten staf dengan pengalaman yang terbatas.

5. Pemahaman atas Struktur Pengendalian Intern

Struktur pengendalian intern klien merupakan faktor yang penting dalam suatu audit. Struktur pengendalian intern merupakan yang dirancang dengan baik dan efektif akan mampu melindungi aset klien dan menghasilkan informasi keuangan yang andal.

6. Mendapatkan Bukti Audit Kompeten Yang Cukup

Tujuan akhir standar pekerjaan lapangan adalah menyediakan dasar yang memadai bagi auditor untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan klien. Untuk memenuhi standar ini diperlukan penggunaan pertimbangan profesional dalam menentukan jumlah dan mutu bukti audit yang diperlukan untuk mendukung pendapat auditor.

2.1.3 Disclosure

2.1.3.1 Definisi Disclosure

Secara konseptual, pengungkapan (*disclosure*) merupakan bagian intergal dari pelaporan keuangan. Secara teknis, pengungkapan merupakan langkah akhir dalam proses akuntansi yaitu penyajian informasi dalam bentuk seperangkat penuh statement keuangan.

Swardjono(2005) mengartikan pengungkapan sebagai berikut :

Dislosure means supplying information in the financial statement, including the statement themselves, the notes to the statement, and the supplementary disclosures associated with the statement. It does not exted to public or private statement made by management or information provided outside the financial statement.”

Menurut Swardjono (2011:578) Pengungkapan yang berarti penyediaan informasi dalam laporan keuangan, termasuk laporan sendiri, catatan atas laporan, dan pengungkapan tambahan yang terkait dengan laporan keuangan, tidak mencakup pernyataan publik atau swasta yang dibuat oleh manajemen atas informasi menyediakan di luar laporan keuangan.

Menurut Arens (2008:481) Pengungkapan laporan keuangan (*disclosure*) merupakan cara menyampaikan informasi yang terdapat dalam laporan keuangan suatu perusahaan. Pengungkapan sebagai lampiran pada laporan keuangan dapat dilihat dalam bentuk catatan kaki atau tambahan yang memerlukan akun tanggal neraca.

2.1.3.2 Tujuan *Disclosure*

Disclosure dibutuhkan oleh para pengguna untuk lebih memahami informasi yang terkandung dalam laporan keuangan. Laporan keuangan merupakan sumber informasi yang memungkinkan pihak pengguna yang untuk mengetahui kondisi suatu perusahaan. Informasi yang didapat dari suatu laporan keuangan perusahaan tergantung pada tingkat pengungkapan (*disclosure*) dari laporan keuangan yang bersangkutan.

Secara umum, tujuan *disclosure* adalah menyajikan informasi yang dipandang perlu untuk mencapai tujuan pelaporan keuangan dan untuk melayani berbagai pihak yang mempunyai kepentingan berbeda-beda (Suwardjono,2005) di antaranya:

1. Tujuan Melindungi

Tujuan Melindungi dilandasi oleh gagasan bahwa tidak semua pemakai cukup canggih sehingga pemakai yang perlu dilindungi dengan mengungkapkan informasi yang mereka tidak mungkin memperolehnya atau tidak mungkin mengolah informasi untuk menangkap substansi ekonomi yang melandasi suatu statement keuangan. Tujuan melindungi biasanya menjadi pertimbangan badan pengawas yang mendapat otoritas untuk melakukan pengawasan terhadap pasar modal (BAPEPAM).

2. Tujuan Informatif

Tujuan Informatif dilandasi oleh gagasan bahwa pemakai yang dituju sudah jelas dengan tingkat kecanggihan tertentu. Dengan demikian, pengungkapan diarahkan untuk menyediakan informasi yang dapat membantu keefektifan pengambilan keputusan pemakai tersebut. Tujuan ini biasanya melandasi penyusunan standar akuntansi untuk menentukan tingkat pengungkapan.

3. Tujuan kebutuhan khusus

Tujuan ini merupakan gabungan dari tujuan perlindungan publik dan tujuan informatif. Apa yang diungkapkan kepada publik dibatasi dengan apa yang dipandang bermanfaat bagi pemakai yang dituju sementara untuk tujuan pengawasan, informasi tertentu harus disampaikan kepada badan pengawas berdasarkan peraturan melalui formulir-formulir yang menuntut pengungkapan secara rinci.

2.1.3.3 Tingkatan *Disclosure*

Evans (2003) dalam Suwardjono (2014:581) mengidentifikasi tiga pengungkapan yang dilakukan perusahaan, yaitu:

a. *Adequate Disclosure* (Pengungkapan Cukup)

Adequate Disclosure merupakan konsep yang sering digunakan, yaitu pengungkapan minimum yang disyaratkan oleh peraturan yang berlaku, sehingga angka-angka yang disajikan dapat diinterpretasikan dengan benar oleh investor.

b. *Fair Disclosure* (Pengungkapan Wajar)

Fair Disclosure secara tidak langsung merupakan tujuan etis agar memberikan perlakuan yang sama kepada semua pemakai laporan dengan menyediakan informasi yang layak terhadap pembaca potensial.

c. *Full Disclosure* (Pengungkapan Penuh)

Full disclosure menyakut kelengkapan penyajian informasi yang diungkapkan secara relevan. Scott (1997) dalam Suwardjono (2014) menunjukkan dua manfaat pengungkapan penuh yang dapat dicapai secara simultan, yaitu terdapat kemungkinan investor membuat keputusan investasi menjadi lebih baik dan meningkatkan kemampuan pasar modal untuk investasi langsung yang paling produktif.

2.1.3.4 Jenis-jenis *Disclosure*

Menurut Suwardjono (2014:583) pengungkapan (*disclosure*) yang disampaikan oleh perusahaan dapat dibagi menjadi dua macam tipe, yaitu:

a. Pengungkapan Wajib (*Mandatory Disclosure*)

Pengungkapan wajib (*Mandatory Disclosure*) merupakan pengungkapan informasi yang diharuskan oleh peraturan yang berlaku dalam hal ini adalah peraturan yang dikeluarkan oleh Badan Pengawasan Pasar Modal (BAPEPAM) dan Lembaga Keuangan.

b. Pengungkapan Sukarela (*Voluntary Disclosure*)

Pengungkapan sukarela (*Voluntary Disclosure*) yaitu pengungkapan yang dilakukan secara sukarela oleh perusahaan publik. Pengungkapan sukarela merupakan pilihan bebas manajemen dengan pertimbangan kebijakan tertentu untuk menyampaikan informasi yang relevan kepada pengguna laporan keuangan terkait dengan aktivitas-aktivitas perusahaan.

Kewajiban penyampaian laporan tahunan bagi perusahaan publik telah diatur pemerintah dalam Keputusan BAPEPAM dan Lembaga Keuangan Nomor:KEP-431/BL/2012 Peraturan Nomor X.K. 6 tentang kewajiban penyampaian laporan tahunan bagi emiten atau perusahaan publik.

2.1.3.5 Metode Disclosure

Menurut Suwardjono (2014:591) Metode pengungkapan berkaitan informasi keuangan dengan masalah bagaimana secara teknis informasi disajikan kepada pemakai dalam satu perangkat statemen keuangan beserta informasi lain yang terpaut sebagai berikut.

1. Pos Statemen Keuangan
2. Catatan Kaki

3. Penggunaan Istilah Teknis
4. Penjelasan dalam kurung
5. Lampiran
6. Komunikasi Manajemen
7. Catatan dalam laporan auditor

Tabel 2.1
Disclosure Items

No	Keterangan
1	Ikhtisar dan keuangan penting
2	Informasi harga saham tertinggi, terendah dan penutupan
3	Laporan dewan komisaris mengenai penilaian penilaian terhadap kinerja direksi mengenai pengelolaan perusahaan
4	Laporan dewan komisaris mengenai pandangan atas prospek usaha perusahaan yang disusun oleh direksi
5	Laporan direksi mengenai kinerja perusahaan
6	Laporan direksi mengenai gambaran tentang prospek usaha
7	Laporan direksi mengenai penerapan tata kelola perusahaan yang telah dilaksanakan perusahaan
8	Nama dan alamat perusahaan
9	Riwayat singkat perusahaan
10	Bidang dan kegiatan usaha perusahaan meliputi jenis produk dan jasa yang dihasilkan
11	Struktur organisasi dalam bentuk bagan
12	Visi dan misi perusahaan
13	Nama, jabatan dan riwayat hidup singkat anggota dewan komisaris
14	Nama, jabatan dan riwayat hidup singkat anggota direksi
15	Jumlah karyawan dan deskripsi pengembangan kompetensinya (misalnya aspek pendidikan dan pelatihan karyawan yang telah dan akan dilakukan
16	Uraian tentang pemegang saham dan presentase kepemilikannya
17	Nama anak perusahaan dan perusahaan asosiasi, presentase kepemilikan saham, bidang usaha dan status operasi perusahaan tersebut
18	Kronologis pencatatan saham dan perubahan jumlah saham dari awal pencatatan hingga akhrit tahun buku serta nama bursa efek dimana saham perusahaan tersebut dicatatkan
19	Nama dan alamat lembaga dan atau profesi penunjang pasar modal
20	Penghargaan dan sertifikasi yang diterima perusahaan baik yang berskala nasional maupun internasional
21	Nama dan alamat anak perusahaan dan atau kantor cabang/ kantor perwakilan

22	Tinjauan operasi per segmen usaha
23	Analisis kinerja keuangan yang mencakup perbandingan antara kinerja keuangan tahun yang bersangkutan dengan yang sebelumnya
24	Prospek usaha dari perusahaan
25	Aspek Pemasaran atas produk dan jasa perusahaan antara lain strategi pemasaran dan pangsa pasar
26	Kebijakan dividen dan tanggal serta jumlah dividen
27	Tata kelola perusahaan (<i>Good Corporate Governance</i>)
28	Tanggung jawab direksi atas laporan keuangan
29	Laporan keuangan tahunan yang telah diaudit
30	Tandatangan anggota direksi dan dewan komisaris
31	Informasi tentang tanggungjawab sosial dan lingkungan
32	Ringkasan stastistik keuangan untuk 3- 5 tahun
33	Informasi tentang penelitian dan pengembangan

Sumber:Fitriani dan Darma 2007

2.1.3.6 Pengukuran *Dislosure*

Tingkat kelengkapan pengungkapan laporan keuangan dapat diukur dengan *index of disclosure methodology*, seperti indeks wallance. Indeks wallance menurut Purwandi (2012) adalah:

“Indeks Wallance adalah instrument yang digunakan untuk mengukur berapa banyak informasi laporan keuangan yang material yang diungkap oleh perusahaan. Semakin banyak item yang diungkap oleh perusahaan, semakin banyak juga angka indeks yang lebih tinggi menunjukkan bahwa perusahaan tersebut telah melakukan praktek pengungkapan secara lebih komprehensif dibanding perusahaan lain.

Rumus Indeks Wallance yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

$$\text{Indeks} = \frac{n}{k}$$

Keterangan :

n : jumlah butir kelengkapan yang dipenuhi

k : jumlah semua butir yang mungkin dipenuhi

2.1.4 Opini Audit

Menurut Sudarno dan Muttaqin dalam (Alvin A, Arens 2010:66) Opini audit adalah pernyataan pendapat yang diberikan oleh auditor dalam menilai kewajaran penyajian laporan keuangan klien yang diauditnya. Laporan auditor merupakan sarana bagi auditor untuk menyatakan pendapatnya, atau apabila keadaan mengharuskan, untuk menyatakan tidak memberikan pendapat. Baik dalam hal auditor menyatakan pendapat maupun menyantakan apakah auditor telah dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Institut Akuntan Publik Indonesia.

Dalam melakukan auditor harus mengumpulkan bukti-bukti kewajaran informasi yang tercantum dalam perusahaan dengan cara memeriksa catatan akuntansi yang mendukung laporan tersebut. Pernyataan pendapat auditor harus didasarkan atas audit yang dilaksanakan berdasarkan auditing dan temuan-temuannya (Astuti, 2012). Laporan audit secara rinci diuraikan kata, kalimat, frasa, dan paragraph yang digunakan oleh auditor dalam mengkomunikasikan pendapatnya atas laporan keuangan auditan (Alvin A.Arens 2008). Laporan auditor bentuk baku terdiri dari tiga paragraf menurut (Alvin A.Arens 2008) yaitu:

a. Paragraf Pengantar (*IntroductionParagraph*)

Paragraf ini berisi pernyataan auditor tentang laporan keuangan yang menjadi objek audit, pernyataan bahwa tanggung jawab tentang laporan keuangan berada ditangan manajemen, dan pernyataan bahwa tanggung jawab tentang pernyataan pendapat atas laporan keuangan berada di tangan auditor.

b. Paragraf Lingkup (*Scope Paragraph*)

Dalam paragraph ini auditor menyatakan bahwa audit atas laporan keuangan didasarkan atas standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntansi Indonesia, penjelasan singkat tentang standar auditing, dan pernyataan tentang keyakinan auditor bahwa audit yang dilaksanakan oleh auditor memberikan dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.

c. Paragraf Pendapat (*Opinion Paragraph*)

Paragraf ketiga dari audit baku tersebut diatas disebut dengan istilah paragraf pendapat. Dalam paragraf ini auditor menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.

2.1.4.1 Jenis Opini Audit

Auditor dapat memilih tipe pendapat yang ingin dinyatakan atas laporan keuangan audit menurut (Alvin A.Arens 2008:57-71) yaitu

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

Dengan pendapat wajar tanpa pengecualian, auditor menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia. Ini adalah pendapat yang dinyatakan dalam bentuk baku.

**b. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjas
(*unqualified opinion with explanatory language*)**

Keadaan yang menjadi penyebab utama ditambahkan suatu paragraf penjas atas modifikasi kata-kata dalam laporan audit baku adalah:

- 1) Ketidak konsintenan penerapan prinsip akuntansi berterima umum
- 2) Keraguan besar tentang kelangsungan hidup entitas
- 3) Auditor setuju dengan suatu penyimpangan dari prinsip akuntansi yang dikeluarkan oleh dewan standar akuntansi keuangan.
- 4) Penekanan atas suatu hal
- 5) Laporan audit yang melibatkan auditor lain.

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

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

- 1) Tidak ada bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan terhadap ruang lingkup audit
- 2) Auditor yakin bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia, yang berdampak material, dan berkesinambungan untuk tidak menyatakan pendapat tidak wajar.

d. Pendapat tidak wajar (*adverse opinion*)

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

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

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

Tabel 2.2
Tabel Opini Audit

No	Tingkat Keraguan	Laporan Keuangan	Opini Audit
1	Tingkat terdapat keraguan atau terdapat keraguan kecil (dibawah 20%)	Tidak perlu dilakukan pengungkapan	Tidak berpengaruh
2	Keraguan signifikan (antara 20% hingga 49%)	Perlu pertimbangan pengungkapan akan adanya keraguan, penyebab adanya keraguan, rencana manajemen dan potensi penyesuaian	Tidak dilakukan modifikasi atas laporan audit sepanjang dilakukan pengungkapan yang memadai
3	Keraguan besar (antara 50% hingga 70%)	Perlu adanya pengungkapan akan keraguan, rencana manajemen dan potensi penyesuaian	Paragraf penjelasan pada laporan audit walaupun pengungkapan pada laporan keuangan telah memadai

4	Keraguan sangat besar (dari 70% hingga 95%)	Perlu adanya pengungkapan informasi mengenai adanya keraguan, akrual atas kerugian yang dapat diprediksi jika dapat diestimasi, perlu diungkapkan informasi terkait dengan adanya potensi penyesuaian	Paragraf penjelasan pada laporan audit walaupun pengungkapan pada laporan keuangan telah memadai
5	Ketidakpercayaan atas asumsi <i>going concern</i> yang digunakan dalam menyusun laporan keuangan (diatas 95%)	Apabila asumsi <i>going concern</i> yang digunakan dalam menyusun laporan keuangan tidak berlaku, maka laporan keuangan harus disusun berdasarkan basis lain	Jika laporan keuangan disusun masih dengan menggunakan asumsi <i>going concern</i> auditor wajib memberikan opini tidak wajar walaupun laporan keuangan mengungkapkan bahwa asumsi <i>going concern</i> tidak berlaku

2.1.4.2 *Going Concern*

2.1.4.2.1 Definsi *Going Concern*

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik SA Seksi 341 paragraf 2 (IAI, 2012) mendefinisikan *Going Concern* sebagai kesangsian kemampuan suatu usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya selama periode waktu yang pantas, yaitu tidak lebih dari satu tahun sejak tanggal laporan keuangan auditan. Sedangkan menurut (Belkoni, 271) *going concern* adalah suatu dalil yang menyatakan bahwa kesatuan usaha akan menjalankan terus operasinya dalam jangka waktu cukup lama untuk mewujudkan proyeknya, tanggung jawab serta aktifitas-aktifitasnya yang tidak berhenti.

Menurut PSA No. 30 Seksi 341 paragraf 1 (SPAP, 2011) menyatakan bahwa *going concern* dipakai sebagai asumsi dalam pelapor keuangan sepanjang tidak terbukti adanya informasi yang secara signifikan berlawanan dengan asumsi kelangsungan suatu badan usaha dalam memenuhi kewajiban pada saat jatuh tempo tanpa melakukan penjualan sebagai besar aktivitas kepada pihak luar melalui bisnis biasa, restrukturisasi hutang, perbaikan operasi yang dipaksakan dari luar dan kegiatan serupa yang lain.

2.1.4.2.2 Tanggung jawab auditor atas *going concern*

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik SA Seksi 341 Paragraf 3 (SPAP, 2011) dinyatakan bahwa auditor bertanggungjawab untuk mengevaluasi apakah terhadap kesangsian besar terhadap kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam periode waktu yang pantas, tidak lebih dari satu tahun sejak tanggal laporan keuangan yang sedang diaudit dengan cara sebagai berikut:

1. Auditor mempertimbangkan apakah hasil prosedur yang dilaksanakan dalam auditnya, dapat mengidentifikasi keadaan atau peristiwa secara kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu pantas. Mungkin diperlukan untuk memperoleh informasi tambahan mengenai kondisi dan peristiwa beserta bukti-bukti yang mendukung informasi yang mengurangi kesangsian auditor.

2. Jika auditor yakin bahwa terdapat kesangsian besar mengenai kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu yang pantas ia harus :
 - a. Memperoleh informasi mengenai rencana manajemen yang ditunjukkan untuk mengurangi dampak kondisi dan peristiwa tersebut, dan
 - b. Menentukan apakah kemungkinan bahwa rencana tersebut dapat secara efektif dilaksanakan.
3. Setelah auditor mengevaluasi rencana manajemen akan mengambil kesimpulan apakah ia harus memiliki kesangsian besar mengenai kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu yang pantas.

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik SA Seksi Paragraf 4 (SPAP, 2011) menyatakan bahwa auditor tidak bertanggung jawab untuk memprediksi kondisi dan peristiwa yang akan datang. Fakta bahwa entitas kemungkinan akan berakhir kelangsungan hidupnya setelah menerima laporan dari auditor yang tidak memperlihatkan kesangsian besar, dalam jangka waktu satu tahun setelah tanggal laporan keuangan, tidak berarti dengan sendirinya menunjukkan kinerja audit yang tidak memadai.

2.1.5 Opini Audit *Going Concern*

2.1.5.1 Definisi opini audit *going concern*

Opini audit *going concern* yang merupakan opini audit modifikasi yang diberikan auditor bila terdapat keraguan atas kemampuan *going concern* perusahaan atau terdapat ketidakpastian yang signifikan atas kelangsungan hidup perusahaan dalam menjalankan operasinya dalam kurun waktu yang pantas, tidak lebih dari satu tahun setelah tanggal laporan keuangan yang sedang diaudit (SPAP, 2011).

Menurut SPAP SA Seksi 341.2 (2011) auditor bertanggung jawab untuk mengevaluasi apakah terdapat kesangsian besar terhadap kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam periode waktu pantas, tidak lebih dari satu sejak tanggal laporan keuangan yang sedang diaudit.

Auditor menetapkan pengungkapan opini audit *going concern* apabila dalam proses audit ditemukan kondisi dan peristiwa yang mengarah pada kesangsian terhadap kelangsungan hidup perusahaan.

Berikut ini adalah contoh, kondisi dan peristiwa yang mengarah pada kesangsian atas kelangsungan hidup perusahaan (SA Seksi 341: paragraf 6):

- a. *Trend negative* sebagai contoh, kerugian operasi yang berutang kali terjadi, kekurangan modal kerja, arus kas *negative* dari kegiatan usaha, rasio keuangan penting yang jelek.
- b. Petunjuk lain tentang kemungkinan kesulitan keuangan sebagai berikut contoh, kegagalan dalam memenuhi kewajiban utangnya atau perjanjian serupa, penunggakan pembayaran deviden, penolakan oleh pemasok

terhadap pengajuan permintaan pembelian kredit biasa, restrukturisasi utang kebutuhan untuk mencari sumber atau metode pendanaan baru, atau penjualan sebagian besar asset.

- c. Masalah intern sebagai contoh, pemogokan kerja atau kesulitan hubungan perburuhan yang lain. Ketergantungan besar atas sukses proyek tertentu, komitmen jangka panjang yang tidak bersifat ekonomis, kebutuhan untuk secara signifikan memperbaiki operasi.
- d. Masalah luar yang terjadi sebagai contoh, pengaduan gugatan pengadilan, keluarnya undang-undang atau masalah-masalah lain yang kemungkinan membahayakan kemampuan entitas untuk beroperasi kehilangan *franchise*, lisensi atau paten penting, kehilangan pelanggan atau pemasok utama, kerugian akibat bencana besar seperti gempa bumi, banjir, kekeringan yang tidak diasumsikan atau diasuransikan namun dengan pertanggungan yang tidak memadai.

Arens (1997) dalam Wahyuningsih (2015) menyatakan beberapa faktor-faktor yang menimbulkan ketidakpastian mengenai kelangsungan hidup perusahaan adalah:

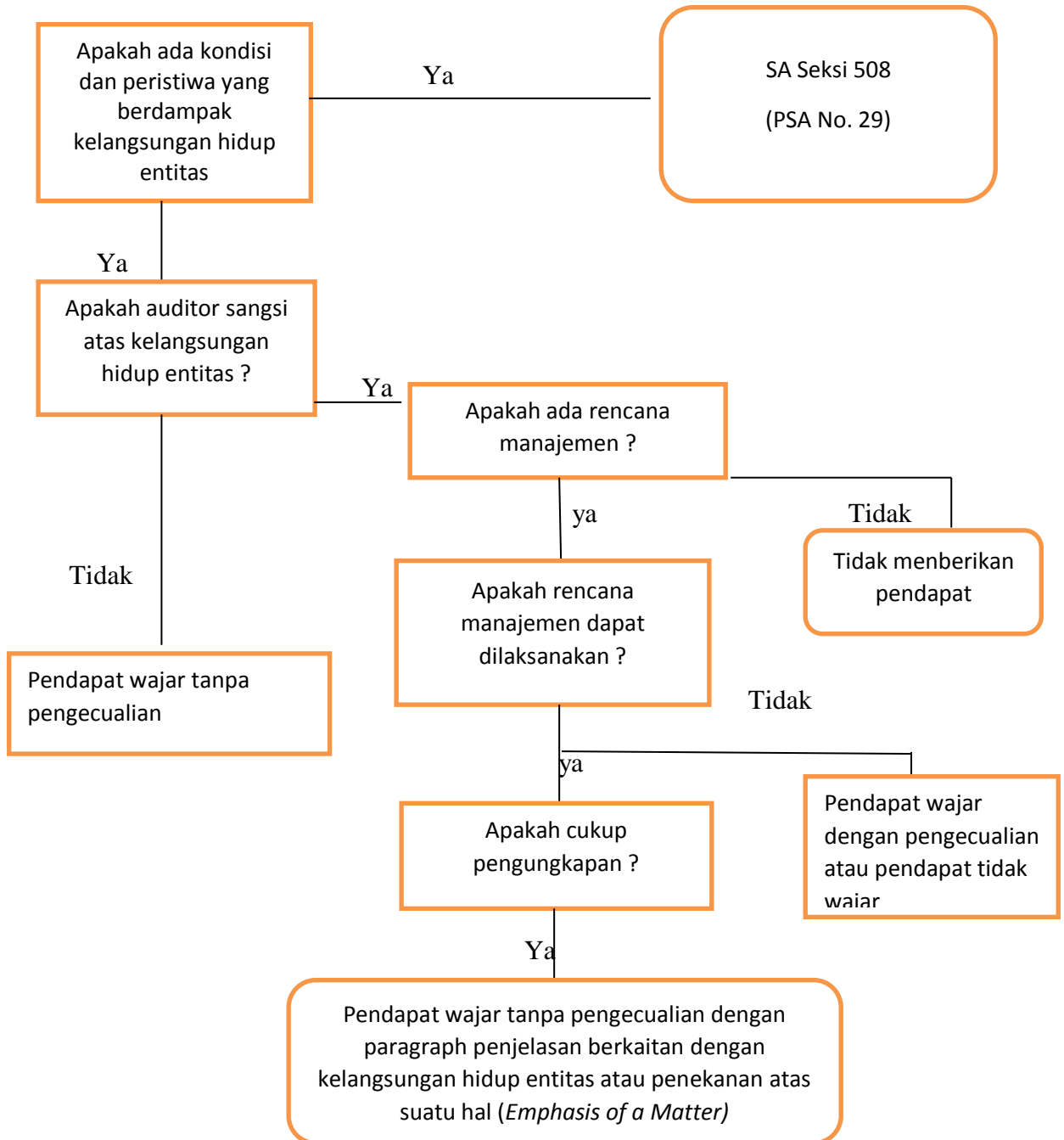
1. Kerugian usaha yang besar secara berulang atau kekurangan modal kerja
2. Ketidakmampuan perusahaan untuk membayar kewajiban pada saat jatuh tempo dalam jangka pendek
3. Kehilangan pelanggan utama terjadi bencana yang tidak diasumsikan seperti gempa bumi atau permasalahan perburuhan yang tidak jelas

4. Perkara pengadilan, gugatan hukum atau masalah serupa yang sudah terjadi yang dapat membahayakan kemampuan perusahaan untuk beroperasi.

Dalam SA Seksi 341 (SPAP, 2011) menyatakan apabila auditor tidak mensangsikan kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidup (*going concern*) dalam jangka waktu pantas, maka auditor memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian. Bila kesangsian terhadap kelangsungan hidup usaha benar-benara ada, maka auditor harus mempertimbangkan untuk mengeluarkan opini audit *going concern* SA Seksi 341, SPA No, 30 (SPAP, 2011) memuat pertimbangan bagi auditor dalam menerbitkan opini audit *going concern* terhadap kelangsungan usaha suatu entitas. Menurut SPAP tersebut opini audit yang termasuk dalam opini *going concern* (GC) yaitu pendapat wajar tanpa pengecualian, pendapat wajar dengan pengecualian, pendapat tidak wajar, dan tidak memberikan pendapat.

Apabila auditor mensangsikan kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu pantas, maka auditor akan mengevaluasi rencana manajemen. Selanjutnya auditor akan memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian. Jika rencana manajemen perusahaan dapat secara efektif dilaksanakan untuk mengatasi dampak dampak dari kondisi dan peristiwa yang menyebabkan kesangsian auditor tentang kelangsungan usahanya. Apabila auditor menganggap bahwa rencana manajemen tidak dapat secara efektif mengurangi dampak *negative* kondisi atau peristiwa tersebut maka auditor menyatakan tidak memberikan pendapat.

Pertimbangan auditor dalam memberikan opini *going concern* dalam hal keberlangsungan usaha suatu entitas dapat dilihat dalam gambar dibawah ini:



Gambar 2.1

Panduan Bagi Auditor dalam Menentukan Opini *Going Concern*

2.1.6 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.3

Ringkasan Penelitian Terdahulu

Nama Peneliti / Tahun	Judul	Variabel yang Diteliti	Hasil Penelitian	Perbedaan	Kesimpulan
Dewi Anita (2013)	Pengaruh Reputasi Auditor, <i>Disclosure annual report</i> , <i>Audit Client tenure</i> dan ukuran perusahaan terhadap opini audit <i>going concern</i>	Pengaruh Reputasi Auditor, <i>Disclosure</i> , <i>Audit Client tenure</i> dan ukuran perusahaan sebagai variabel dan Independen dan <i>Going Concern</i> sebagai dependen	Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat peran pengaruh Reputasi Auditor, <i>Disclosure</i> signifikan	Perbedaan dengan penelitian adalah Tahun Penelitian	Hasil penelitian menyimpulkan bahwa reputasi auditor dan <i>disclosure annual report</i> pengaruh terhadap pengungkapan opini <i>going concern</i>
Putri dan Tria Widiastuti (2014)	Pengaruh <i>Opinion shopping</i> , reputasi auditor, <i>disclosure</i> dan ukuran perusahaan terhadap pengungkapan opini audit <i>going concern</i>	Pengaruh <i>Opinion shopping</i> , reputasi auditor, <i>disclosure</i> dan ukuran perusahaan sebagai variabel dan Independen dan <i>Going Concern</i> sebagai dependen	Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat peran pengaruh Reputasi Auditor, <i>Disclosure</i> signifikan <i>Going Concern</i>	Perbedaan dengan penelitian adalah Tahun Penelitian	Dalam hasil penelitian dijelaskan bahwa variabel opini <i>going concern</i> sangat berpengaruh besar pengungkapan laporan keuangan

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Reputasi Auditor Terhadap Pengungkapan Opini *Going Concern*

Reputasi auditor menunjukkan prestasi dan kepercayaan publik yang disandang auditor atas nama besar yang dimiliki auditor. Reputasi Kantor akuntan publik didasarkan pada kepercayaan pemakai jasa auditor bahwa auditor memiliki kekuatan monitoring yang secara umum tidak dapat diamati. Verdiana dan Utama 2013 dalam buku Arens (2010:482) menyatakan bahwa:

“Reputasi Auditor merupakan tanggung jawab auditor untuk tetap menjaga kepercayaan publik dan menjaga nama baik auditor sendiri dan KAP tempat auditor tersebut bekerja dengan mengeluarkan opini yang sesuai dengan keadaan perusahaan.

Sedangkan menurut Sinarwati (2010:7) sebagai berikut:

“Reputasi auditor merupakan prestasi dan kepercayaan publik yang disandang auditor atas nama besar yang dimiliki auditor tersebut”.

Auditor yang bekerja berafiliasi dengan KAP mempunyai tingkatan reputasi yaitu: KAP berafiliasi *bigfour*, KAP berafiliasi dengan KAP *Non bigfour*, KAP Nasional, KAP Regional dan KAP Lokal Besar (Rosmala 2017).

Auditor yang semakin baik mempunyai pengetahuannya tentang perusahaan yang diaudit maka akan dapat menyediakan kualitas audit yang berkaitan dengan *going concern* (Januarti 2009).

Auditor memiliki kewajiban untuk dapat mendeteksi kondisi yang diamati dan bukti yang diperolehnya (Yosita 2017)

Hubungan reputasi KAP dengan opini *going concern* adalah positif dimana KAP bereputasi baik cenderung akan memberikan opini *going concern* apabila auditor yakin klien mendapat masalah yang berkaitan dengan opini audit *going concern* (Choi et al 2010).

Hal ini didukung oleh penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Dewi Anita (2013) dan Putri dan Tria Widiastuti (2014) bahwa reputasi auditor berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan opini *going concern*.

2.2.2 Pengaruh *Disclosure Annual Report* Terhadap Opini Audit *Going Concern*

Secara konseptual, pengungkapan (*Disclosure*) merupakan bagian integral dari pelaporan keuangan. Secara teknis, pengungkapan merupakan langkah akhir dalam proses akuntansi yaitu penyajian informasi dalam bentuk seperangkat penuh *statement* keuangan.

Suwadrjono (2011:578) mendefinisikan *disclosure* sebagai berikut:

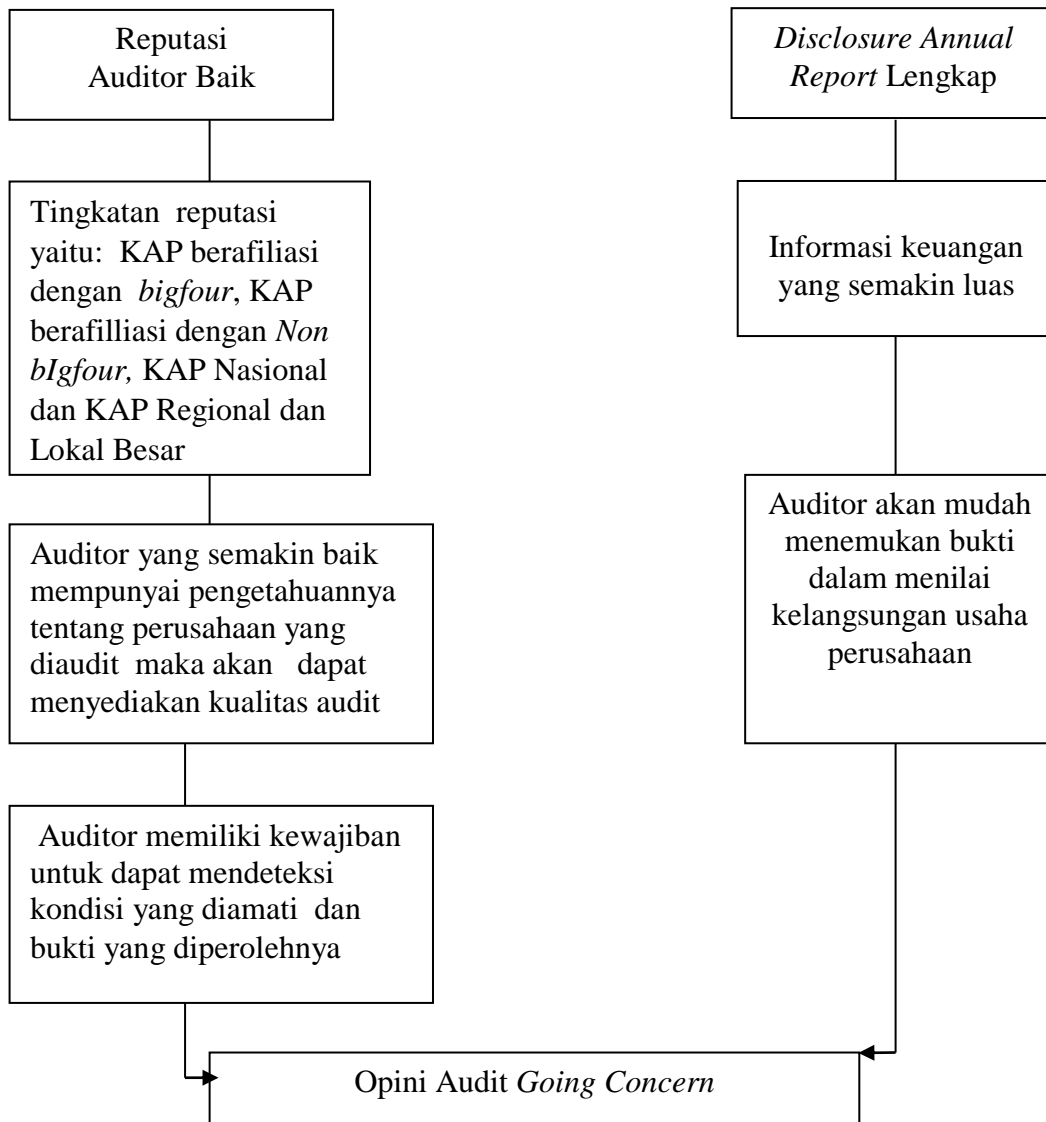
“Pengungkapan yang berarti penyediaan informasi dalam laporan keuangan, termasuk laporan sendiri, catatan atas laporan, dan pengungkapan tambahan yang terkait dengan laporan keuangan, itu tidak mencakup pernyataan publik atau swasta yang dibuat oleh manajemen atau informasi menyediakan di luar laporan keuangan

Disclosure merupakan pengungkapan dalam laporan keuangan baik hal tersebut merupakan informasi positif maupun negatif yang nantinya akan berpengaruh pada keputusan investasi (Kusumayanti dan Widhiyani, 2017).

Disclosure dapat didefinisikan sebagai pemberian informasi oleh perusahaan yang mungkin mempengaruhi keputusan investasi yang dapat bersifat

positif maupun negatif, yang akan mempengaruhi atas suatu keputusan investasi. Semakin tinggi *disclosure level* yang dilakukan perusahaan, maka semakin banyak pula informasi yang ada (Almilia dan Retrinasari, 2007) dalam Pratiwi (2013). Semakin luasnya informasi keuangan yang diungkapkan oleh perusahaan yang mengalami kondisi keuangan yang buruk, maka auditor akan lebih mudah dalam menemukan bukti dalam menilai kelangsungan usaha perusahaan (Junaidi dan Hartono, 2010). Hal ini didukung oleh penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Dewi Anita (2013) dan Putri dan Tria Widiastuti (2014) bahwa *disclosure annual report* berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan opini *going concern*.

Berdasarkan uraian diatas, penulis menuangkan kerangka pemikirannya dalam bentuk skema kerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 2.2
Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis

Pengertian hipotesis menurut Sugiyono (2014:64) adalah:

“... jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pernyataan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengungkapan data. Jadi hipotesis juga dapat dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban yang empirik”.

Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Hipotesis 1: Reputasi Auditor berpengaruh positif terhadap pengungkapan opini *going concern*

Hipotesis 2: *Disclosure annual report* berpengaruh positif terhadap pengungkapan *opini going concern*

Hipotesis 3: Reputasi Auditor dan *Disclosure annual report* berpengaruh terhadap pengungkapan opini *going concern*