

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS PENELITIAN

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Ruang Lingkup Audit

2.1.1.1 Definisi *Auditing*

Menurut Arens (2015:4) *auditing* adalah:

”*Auditing* adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. *Auditing* harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen”.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:4) bahwa:

”*Auditing* adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut”.

Menurut Hery (2017:10) bahwa:

“Pengauiditan (*auditing*) didefinisikan sebagai suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi (secara objektif) bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian ekonomi, dalam rangka menentukan tingkat kepatuhan antara asersi dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan”.

Berdasarkan penjelasan dari para ahli dapat disimpulkan bahwa *auditing* adalah suatu proses pemeriksaan yang dilakukan secara sistematis terhadap laporan keuangan dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan dan harus dilakukan oleh pihak-pihak yang kompeten dan independen.

2.1.1.2 Standar Audit

Menurut Hery (2017:28) standar audit merupakan pedoman umum untuk membantu auditor dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya sehubungan dengan audit yang dilakukan atas laporan keuangan historis kliennya. Standar ini mencakup pertimbangan mengenai kualitas profesional, seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan dan bahan bukti audit.

Menurut Hery (2017:28) standar audit yang berlaku umum (GAAS) dibagi menjadi tiga kategori:

- **Standar umum**
 1. Auditor harus dilakukan oleh orang yang sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor.
 2. Auditor harus mempertahankan sikap mental yang independen dalam semua hal yang berhubungan dengan audit.
 3. Auditor harus menerapkan kemahiran profesional dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan.

- **Standar pekerja lapangan**
 1. Auditor harus merencanakan pekerjaan secara memadai dan mengawasi semua asisten sebagaimana mestinya.
 2. Auditor harus memperoleh pemahaman yang cukup mengenai entitas serta lingkungannya, termasuk pengendalian internal, untuk menilai salah saji yang material dalam laporan keuangan karena kesalahan atau kecurangan, dan selanjutnya untuk merancang sifat, waktu, serta luas prosedur audit.
 3. Auditor harus memperoleh cukup bukti audit yang tepat dengan melakukan prosedur audit agar memiliki dasar yang layak untuk memberikan pendapat menyangkut laporan keuangan yang diaudit.

- **Standar pelaporan**

1. Auditor dalam laporan auditnya harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.
2. Auditor dalam laporan auditnya harus mengidentifikasi mengenai keadaan dimana prinsip akuntansi tidak secara konsisten diikuti selama periode berjalan dibandingkan dengan periode sebelumnya.
3. Jika auditor menetapkan bahwa pengungkapan yang informatif belum memadai, auditor harus menyatakannya dalam laporan audit.
4. Auditor dalam laporan harus menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan, secara keseluruhan, atau menyatakan bahwa suatu pendapat tidak bisa diberikan. Jika auditor tidak dapat memberikan suatu pendapat, auditor harus menyebutkan alasan-alasan yang mendasarinya dalam laporan auditor. Dalam semua kasus, jika nama seorang auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, auditor itu harus secara jelas (dalam laporan auditor) menunjukkan sifat pekerjaannya, jika ada, serta tingkat tanggung jawab yang dipikul auditor bersangkutan.

2.1.1.3 Tahapan Audit

Menurut Arens, Elder dan Beasley (2015:226) ada empat fase dalam proses audit yaitu:

1. Merencanakan dan merancang pendekatan audit
Ada dua pertimbangan utama yang mempengaruhi jenis pendekatan yang akan digunakan oleh auditor yaitu: harus terkumpulnya bukti audit yang cukup kompeten agar dapat memenuhi tanggung jawab professional auditor dan biaya pengumpulan bukti audit ini haruslah seminimal mungkin. Pertimbangan atas pengumpulan bukti audit yang cukup kompeten serta kewajiban untuk mengendalikan biaya audit yang cukup kompeten serta kewajiban untuk mengendalikan biaya audit membuat diperlukannya suatu perencanaan audit. Rencana audit ini harus menghasilkan suatu pendekatan audit yang efektif pada suatu tingkat biaya audit yang wajar. Perencanaan dan perancangan suatu pendekatan audit dapat dibagi menjadi beberapa bagian. Dari dua bagian-bagian perencanaan tersebut terdiri dari: 1) memperoleh pemahaman akan stratego bisnis klien dan memproses serta menilai resiko, 2) memahami pengendalian intern dan menilai resiko pengendalian.
2. Melaksanakan pengujian pengendalian dan pengujian substantif atas transaksi
Ketika auditor telah mengurangi taksiran resiko pengendalian dengan mendasarkan diri pada pengidentifikasian pengendalian, selanjutnya dapat mengurangi lingkup audit pada sejumlah tempat dimana akurasi informasi dalam laporan keuangan yang terkait langsung dengan berbagai pengendalian tersebut harus didukung oleh pengumpulan berbagai bukti audit. Untuk menyesuaikan semula, maka auditor harus melakukan uji atas

efektivitas dari pengendalian tersebut. Prosedur-prosedur yang terkait dengan jenis uji semacam ini umumnya disebut uji pengendalian (*test of control*). Auditor juga harus melakukan evaluasi atas pencatatan berbagai transaksi yang dilakukan oleh klien dengan memverifikasi nilai moneter dari berbagai transaksi itu. Verifikasi ini dikenal sebagai uji substantif atas transaksi.

3. Melaksanakan prosedur analitis dan pengujian rincian saldo
Prosedur analitis menggunakan perbandingan-perbandingan serta berbagai hubungan untuk menilai apakah saldo akun-akun atau tampilan data-data lainnya tampak wajar. Sedangkan uji rincian saldo merupakan berbagai prosedur spesifik yang ditujukan untuk menguji salah saji moneter pada akun-akun dalam laporan keuangan.
4. Menyelesaikan audit dan menerbitkan laporan audit
Setelah auditor melengkapi semua prosedur bagi setiap tujuan audit dan bagi setiap akun dalam laporan keuangan, merupakan hal yang penting untuk menghubungkan semua informasi yang diperoleh untuk mencapai suatu kesimpulan menyeluruh tentang apakah suatu laporan keuangan itu telah disajikan secara wajar. Hal ini merupakan suatu proses yang sangat subjektif yang bersandar sepenuhnya pada pertimbangan profesional auditor. Pada prakteknya, auditor secara terus menerus akan menggabungkan semua informasi yang diperolehnya sepanjang suatu proses audit. Penggabungan akhir adalah suatu penyajian akhir pada saat akhir penugasan audit. Saat suatu proses audit telah selesai dilakukan, akuntan publik harus menerbitkan sebuah laporan audit untuk melengkapi laporan keuangan yang dipublikasikan klien.

2.1.1.4 Jenis-Jenis Audit

Menurut Arens *et al.* (2015:32) akuntan publik melakukan tiga jenis utama audit yaitu:

1. Audit Operasional (*Operational Audit*)
Audit operasional bertujuan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas dari prosedur operasi di setiap divisi dalam perusahaan. Hasil dari sebuah operasional audit adalah rekomendasi untuk peningkatan kegiatan operasional. Cakupan audit operasional tidak hanya terbatas pada divisi akuntansi, tetapi juga divisi produksi, pemasaran, teknologi informasi dan lain-lain. Secara praktik, auditor operasional lebih mirip konsultan manajemen daripada auditor itu sendiri. Hal ini disebabkan karena kriteria atau standar audit yang dijunjung adalah standar dari perusahaan sendiri bukan standar audit laporan keuangan sehingga akan menjadi subjektif.
2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*)
Audit kepatuhan bertujuan untuk menentukan apakah suatu perusahaan telah mengikuti, prosedur, peraturan, atau regulasi yang diatur oleh pihak yang berwenang. Tidak seperti audit laporan keuangan yang akan

dilaporkan hasil audit ke *user* atau BAPEPAM dalam bentuk laporan audit, audit kepatuhan hanya akan melaporkan hasil audinya ke manajemen karena manajemen adalah pihak yang berkepentingan melihat kepatuhan perusahaan atas prosedur dan regulasi yang ditetapkan.

3. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)
Audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan dan informasi yang terdapat didalamnya telah disajikan sesuai dengan kriteria yang ditetapkan. Kriteria yang dimaksud adalah *Generally Accepted Accounting Principles* (GAAP) untuk negara Amerika. *International Financial Reporting Standard* (IFRS) untuk negara-negara Uni Eropa, pernyataan standar akuntansi keuangan (PSAK) untuk Indonesia dan lain-lain.

2.1.1.5 Jenis-Jenis Auditor

Menurut Hery (2017:2) auditor dapat dibedakan menjadi empat jenis yaitu:

1. Auditor Pemerintah
Auditor pemerintah adalah auditor yang bertugas melakukan audit atas keuangan negara pada instansi-instansi pemerintah. Di Indonesia, audit ini dilakukan oleh Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) dan hasil auditnya disampaikan kepada DPR RI sebagai alat control atas pelaksanaan keuangan negara.
2. Auditor Forensik
Profesi auditor forensik muncul seiring dengan perkembangan cabang khusus disiplin ilmu akuntansi, yaitu akuntansi forensik. Akuntansi forensik adalah suatu disiplin ilmu yang menggunakan keahlian *auditing*, akuntansi dan investigasi untuk membantu penyelesaian sengketa keuangan dan pembuktian atas dugaan telah terjadinya tindakan *fraud* (kecurangan). Auditor forensik secara khusus dilatih untuk mendeteksi, menyelidiki dan mencegah kecurangan serta kejahatan kerah putih. Kejahatan kerah putih adalah suatu tindakan kecurangan yang dilakukan oleh seseorang yang bekerja pada sektor pemerintahan ataupun sektor swasta yang memiliki posisi dan wewenang yang dapat mempengaruhi suatu kebijakan dan keputusan.
3. Auditor Internal
Auditor internal adalah auditor yang bekerja pada satu manajemen perusahaan sehingga berstatus sebagai karyawan dari perusahaan tersebut. Auditor internal merupakan bagian yang integral (tidak dapat dipisahkan) dari struktur organisasi perusahaan, dimana perannya adalah memberikan pengawasan serta penilaian secara terus menerus.
4. Auditor Eksternal
Auditor eksternal merupakan orang luar perusahaan (pihak yang independen) yang melakukan pemeriksaan untuk memberikan pendapat (opini) mengenai kewajaran laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen perusahaan klien. Laporan auditor eksternal berisi opini

mengenai kewajaran laporan keuangan, selain itu juga berupa *management letter* yang berisi pemberitahuan kepada pihak manajemen klien mengenai kelemahan yang ada dalam sistem pengendalian intern beserta saran perbaikannya.

2.1.1.6 Tanggung Jawab Auditor

Tanggung jawab auditor dinyatakan dalam SAS 1 (AU 110) bahwa:

”Auditor bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit guna memperoleh kepastian yang layak tentang apakah laporan keuangan telah bebas dari salah saji yang material, apakah itu disebabkan oleh kekeliruan ataupun kecurangan. Karena sifat bukti audit dan karakteristik kecurangan, auditor dapat memperoleh kepastian yang layak, tetapi tidak absolut, bahwa salah saji yang material dapat dideteksi. Auditor tidak bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit guna memperoleh kepastian yang layak bahwa salah saji, apakah yang disebabkan oleh kekeliruan ataupun kecurangan, yang tidak material bagi laporan keuangan dapat dideteksi”.

Tanggung jawab auditor menurut SPAP (Standar Pemeriksaan Akuntan Publik) dalam SA seksi 110 paragraf 02 auditor bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan yang memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Oleh karena itu sifat bukti audit dan karakteristik kecurangan, auditor dapat memperoleh keyakinan yang memadai, namun bukan mutlak, bahwa salah saji material terdeteksi. Auditor tidak bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit guna memperoleh keyakinan bahwa salah saji terdeteksi, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan, yang tidak material terhadap laporan keuangan.

2.1.2 Ukuran Perusahaan

2.1.2.1 Definisi Ukuran Perusahaan

Menurut Bestivano (2013:6) ukuran perusahaan merupakan:

“Ukuran perusahaan bisa diukur dengan menggunakan total aktiva, pendapatan atau modal dari perusahaan tersebut. Salah satu tolak ukur yang menunjukkan bahwa perusahaan tersebut telah mencapai tahap kedewasaan, dimana dalam tahap ini arus kas perusahaan sudah positif dan dianggap memiliki prospek yang baik dalam jangka waktu yang relative lebih stabil dan lebih mampu menghasilkan laba dibandingkan perusahaan dengan total asset yang kecil”.

Menurut Bringham dan Houston (2017:4) dalam bahwa:

“Ukuran perusahaan merupakan suatu ukuran dari besar kecilnya dari sebuah perusahaan yang nilainya ditunjukkan dari total asset, total penjualan, jumlah laba, serta beban pajak dan lain-lain”.

Menurut Hartono (2015:254) menjelaskan bahwa:

“Ukuran perusahaan adalah besar kecilnya perusahaan dapat diukur dengan total aktiva/besar harta dengan menggunakan perhitungan nilai logaritma total aktiva”.

Berdasarkan penjelasan dari para ahli dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan adalah besar kecilnya suatu perusahaan dilihat dari jumlah aset yang dimiliki suatu perusahaan.

2.1.2.2 Klasifikasi Ukuran Perusahaan

Dalam UU Nomor 20 Tahun 2008 ukuran perusahaan diklasifikasikan menjadi empat kategori yaitu usaha mikro, usaha kecil, usaha menengah dan usaha

besar. Definisi dari usaha mikro, usaha kecil, usaha menengah dan usaha besar menurut UU Nomor 20 Tahun 2008 pasal 1 sebagai berikut:

1. Usaha mikro adalah usaha produktif milik orang perorangan dan/atau badan usaha perorangan yang memenuhi kriteria usaha mikro sebagaimana diatur dalam undang-undang ini.
2. Usaha kecil adalah usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau bukan cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dari usaha menengah atau usaha besar yang memenuhi kriteria usaha kecil sebagaimana dimaksud dalam undang-undang ini.
3. Usaha menengah adalah usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dengan usaha kecil atau usaha besar dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan sebagaimana diatur dalam undang-undang ini.
4. Usaha besar adalah usaha ekonomi produktif yang dilakukan oleh badan usaha dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan lebih besar dari usaha menengah, yang meliputi usaha nasional milik negara atau swasta, usaha patungan, dan usaha asing yang melakukan kegiatan ekonomi di Indonesia.

Kriteria ukuran perusahaan yang diatur dalam UU Nomor 20 Tahun 2008 pasal 6 yang diuraikan sebagai berikut:

Tabel 2.1 Kriteria Ukuran Perusahaan

Ukuran Perusahaan	Kriteria	
	Aset (Tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha)	Penjualan Tahunan
Usaha Mikro	Maksimal 50 juta	Maksimal 300 juta
Usaha Kecil	>50 juta – 500 juta	>300 juta – 2,5 Milyar
Usaha Menengah	>500 juta – 10 Milyar	>2,5 Milyar – 50 Milyar
Usaha Besar	>10 Milyar	>50 Milyar

(Sumber: Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2008)

Namun pada bulan Februari tahun 2021 pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Kemudahan, Perlindungan dan Pemberdayaan Koperasi dan Usaha Mikro, Kecil dan Menengah. Dalam PP UMKM ini mengubah beberapa ketentuan yang sebelumnya sudah diatur dalam Undang-Undang No.20 Tahun 2008 Tentang Usaha Mikro, Kecil dan Menengah.

Kriteria ukuran perusahaan yang diatur dalam PP Nomor 7 Tahun 2021 pasal 35 yang diuraikan sebagai berikut:

Tabel 2.2 Kriteria Ukuran Perusahaan

Ukuran Perusahaan	Kriteria	
	Aset (Tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha)	Hasil Penjualan Tahunan
Usaha Mikro	Maksimal 1 Milyar	Maksimal 2 Milyar
Usaha Kecil	>1 Milyar – 5 Milyar	>2 Milyar – 15 Milyar
Usaha Menengah	>5 Milyar – 10 Milyar	>15 Milyar – 50 Milyar
Usaha Besar	>10 Milyar	>50 Milyar

(Sumber: PP Nomor 7 Tahun 2021)

2.1.2.3 Pengukuran Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan bisa diukur dengan menggunakan total aktiva, pendapatan atau modal dari perusahaan tersebut. Salah satu tolak ukur yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan adalah ukuran aktiva dari perusahaan tersebut. Ukuran perusahaan dihitung dengan cara:

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \text{Total Asset}$$

2.1.3 Ukuran Kantor Akuntan Publik

2.1.3.1 Definisi Kantor Akuntan Publik

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik, kantor akuntan publik yang selanjutnya disingkat KAP adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapat izin usaha berdasarkan undang-undang ini.

Menurut Jusup (2014) dalam Yanuariska & Ardiati (2018) Kantor akuntan publik adalah suatu badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan telah memperoleh izin usaha berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik.

Berdasarkan pengertian diatas dapat dijelaskan bahwa kantor akuntan publik adalah badan yang memiliki izin dari pemerintahan sebagai wadah bagi para akuntan publik dalam melaksanakan pekerjaannya.

2.1.3.2 Kategori Ukuran Kantor Akuntan Publik

Menurut Arens (2015:29) bahwa:

“Ukuran kantor akuntan publik merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu kantor akuntan publik”.

Menurut Andra (2012) dalam Firyana (2014) menyatakan bahwa ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu kantor akuntan publik. Ukuran KAP dapat dikatakan besar jika KAP tersebut berafiliasi dengan *big four* mempunyai cabang dan kliennya perusahaan-perusahaan besar serta mempunyai tenaga profesional diatas 30 orang. Sedangkan KAP

dikatakan kecil jika tidak berafiliasi dengan *big four*, tidak mempunyai kantor cabang dan kliennya perusahaan-perusahaan kecil serta jumlah profesionalnya kurang dari 25 orang”.

Menurut Arens (2015:32) ada empat kategori ukuran digunakan untuk menggambarkan kantor akuntan publik (KAP) yaitu:

1. **Kantor Internasional Empat Besar.** Keempat KAP terbesar di Amerika Serikat disebut kantor akuntan publik internasional “Empat Besar” atau *Big Four*. Keempat kantor ini memiliki cabang di seluruh Amerika Serikat dan seluruh dunia. Kantor Empat Besar mengaudit hampir semua perusahaan baik di Amerika Serikat maupun dunia serta juga banyak perusahaan yang lebih kecil juga.
2. **Kantor Nasional.** Tiga KAP di Amerika Serikat disebut kantor nasional karena memiliki cabang di sebagian besar kota utama. Kantor-kantor ini besar tetapi jauh lebih kecil daripada Empat Besar. Kantor nasional memberikan jasa yang sama seperti kantor Empat Besar dan bersaing secara langsung dengannya untuk mendapat klien. Setiap kantor nasional berafiliasi dengan kantor-kantor di negara lain dan karenanya mempunyai kemampuan bertaraf internasional.
3. **Kantor Regional dan kantor lokal yang besar.** Terdapat kurang dari 200 KAP yang memiliki staf profesional lebih dari 50 orang. Sebagian hanya memiliki satu kantor dan terutama melayani klien-klien dalam jarak yang tidak begitu jauh. KAP yang lainnya memiliki beberapa cabang di satu negara bagian atau wilayah dan melayani klien dalam radius yang lebih jauh.
4. **Kantor lokal kecil.** Lebih dari 95 persen dari semua KAP mempunyai kurang dari 25 tenaga profesional pada kantor yang hanya memiliki satu cabang. KAP ini melakukan audit dan jasa-jasa terkait terutama untuk usaha kecil dan entitas nirlaba, meskipun beberapa memiliki satu atau dua klien dengan kepemilikan publik. Banyak kantor lokal kecil tidak melakukan audit dan terutama memberikan jasa akuntansi serta perpajakan bagi klien-kliennya.

Menurut Messier et.al (2014:41) bahwa:

“Kantor akuntan publik sering dikategorikan berdasarkan ukuran. Kantor yang terbesar adalah kantor akuntan publik “*Big Four*” : Deloitte, Ernst & Young, KPMG, dan Pricewaterhouse Coopers”.

Pada buku Direktori IAI (2011), IAI mengklasifikasikan KAP yang beroperasi di Indonesia menjadi dua, yaitu:

1. KAP yang melakukan kerjasama dengan KAP asing
2. KAP yang tidak melakukan kerjasama dengan KAP asing.

Berdasarkan dari ketiga kategori yang telah dikemukakan diatas, dapat disimpulkan bahwa kategori Ukuran KAP di Indonesia, jika dihubungkan dengan keberadaan KAP bertaraf Internasional, maka ukuran KAP dapat dikategorikan sebagai berikut:

1. KAP Nasional yang berafiliasi dengan KAP Internasional *big four* yaitu, KAP asing *big four* yang membuka KAP cabang di Indonesia atau KAP di Indonesia yang melakukan Kerjasama/berafiliasi dengan KAP asing *big four* yakni Deloitte, Ernst & Young, KPMG dan Pricewaterhouse Coopers.
2. KAP Nasional yang berafiliasi dengan KAP internasional *non big four*, yaitu KAP asing *non big four* yang membuka KAP cabang di Indonesia atau KAP di Indonesia yang melakukan kerjasama/berafiliasi dengan KAP asing *non big four* 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 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 Indonesia.
5. KAP Lokal Kecil yaitu KAP yang berdiri sendiri, tidak membuka cabang dan memiliki kurang dari 25 orang tenaga kerja profesional.

2.1.4 Opini Audit

2.1.4.1 Definisi Opini Audit

Menurut Mulyadi (2014:19) pengertian opini audit adalah:

“Opini audit merupakan opini yang diberikan auditor tentang kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan tempat auditor melakukan audit”.

Sedangkan menurut Abdul Halim (2013:73) menjelaskan bahwa:

“Opini audit merupakan kesimpulan kewajaran atas informasi yang telah diaudit. Dikatakan wajar dibidang auditing apabila bebas dari keraguan-keraguan dan ketidakjujuran (*free from bias and dishonesty*) dan lengkap informasinya (*full disclosure*). Hal ini tentu saja masih dibatasi oleh konsep materialitas”.

Menurut Ardiyos (2007) dalam Siwari dan Darmita (2020) menyatakan bahwa opini audit adalah laporan yang diberikan seorang akuntan publik terdaftar sebagai hasil penilaiannya atas kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan.

2.1.4.2 Jenis-Jenis Opini Audit dan Kondisi Opini Audit

Menurut Sukrisno Agoes (2012:75) opini audit ada lima jenis yaitu:

1. Pendapat wajar tanpa pengecualian (*Unqualified Opinion*)
Auditor yang telah melaksanakan pemeriksaan sesuai dengan standar audit ditentukan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, seperti yang terdapat dalam Standar Profesional Akuntan Publik dan telah mengumpulkan bahan-bahan pembuktian yang mencakup untuk mendukung opininya, serta tidak menemukan adanya kesalahan material atas penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, maka auditor dapat memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian. Dengan pendapat wajar tanpa pengecualian, auditor menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas suatu entitas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

2. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelas (*Modified Unqualified Opinion*)
Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraph penjelas diberikan jika terdapat keadaan tertentu yang mengharuskan auditor menambahkan paragraf penjelas (atau Bahasa penjelas lain) dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian yang dinyatakan oleh auditor.
3. Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*)
Kondisi tertentu mungkin memerlukan pendapat wajar dengan pengecualian. Pendapat wajar dengan pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal yang berkaitan dengan hal yang dikecualikan.
4. Pendapat tidak wajar (*adverse opinion*)
Pendapat tidak wajar ini dinyatakan apabila menurut pertimbangan auditor laporan keuangan secara keseluruhan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
5. Pernyataan Tidak memberikan pendapat (*disclaimer of opinion*)
Suatu pernyataan tidak memberikan pendapat menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Auditor dapat tidak menyatakan suatu pendapat jika auditor tidak merumuskan atau tidak merumuskan suatu pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Jika auditor tidak menyatakan pendapat, auditor harus memberikan semua alasan sesuai dengan substantif yang mendukung pernyataan tersebut.

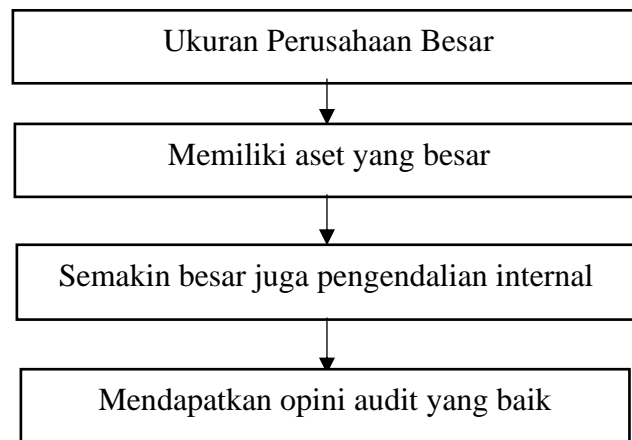
2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Opini Audit

Menurut Bestivano (2013:6) ukuran perusahaan bisa diukur dengan menggunakan total aktiva, pendapatan atau modal dari perusahaan tersebut. Salah satu tolak ukur yang menunjukkan bahwa perusahaan tersebut telah mencapai tahap kedewasaan, dimana dalam tahap ini arus kas perusahaan sudah positif dan dianggap memiliki prospek yang baik dalam jangka waktu yang relative lebih stabil dan lebih mampu menghasilkan laba dibandingkan perusahaan dengan total asset yang kecil.

Menurut Ginting & Suryana (2014) menyatakan bahwa auditor lebih sering mengeluarkan opini audit *going concern* pada perusahaan dengan aset yang lebih kecil, maka semakin besar aset perusahaan akan semakin kecil kemungkinan perusahaan menerima opini audit *going concern*.

Menurut Hidayanti dan Sukirman (2014) dalam Piter Nainggolan (2016) menyatakan bahwa apabila ukuran perusahaan besar maka kecenderungan pemberian opini audit *going concern* oleh auditor akan kecil karena perusahaan yang besar semakin besar pula pengendalian internalnya, hal itu akan memperkecil resiko perusahaan untuk terindikasi bangkrut karena dengan sendirinya perusahaan memperbaiki kondisi perekonomiannya.



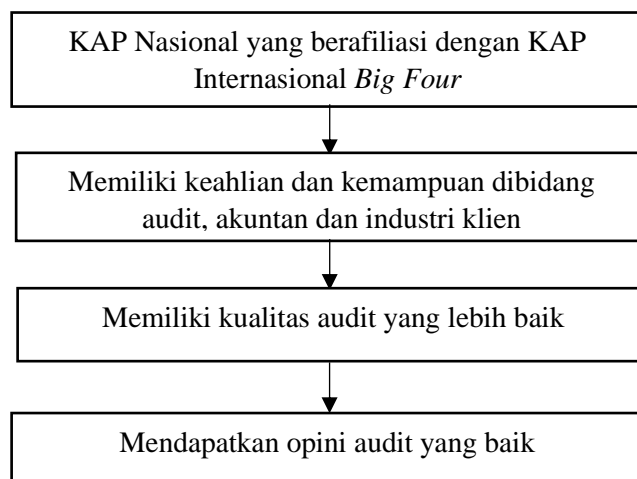
Gambar 2.1 Skema Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Opini Audit

2.2.2 Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Opini Audit

Menurut Arens (2015:29) menyatakan bahwa ukuran kantor akuntan publik merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu kantor akuntan publik.

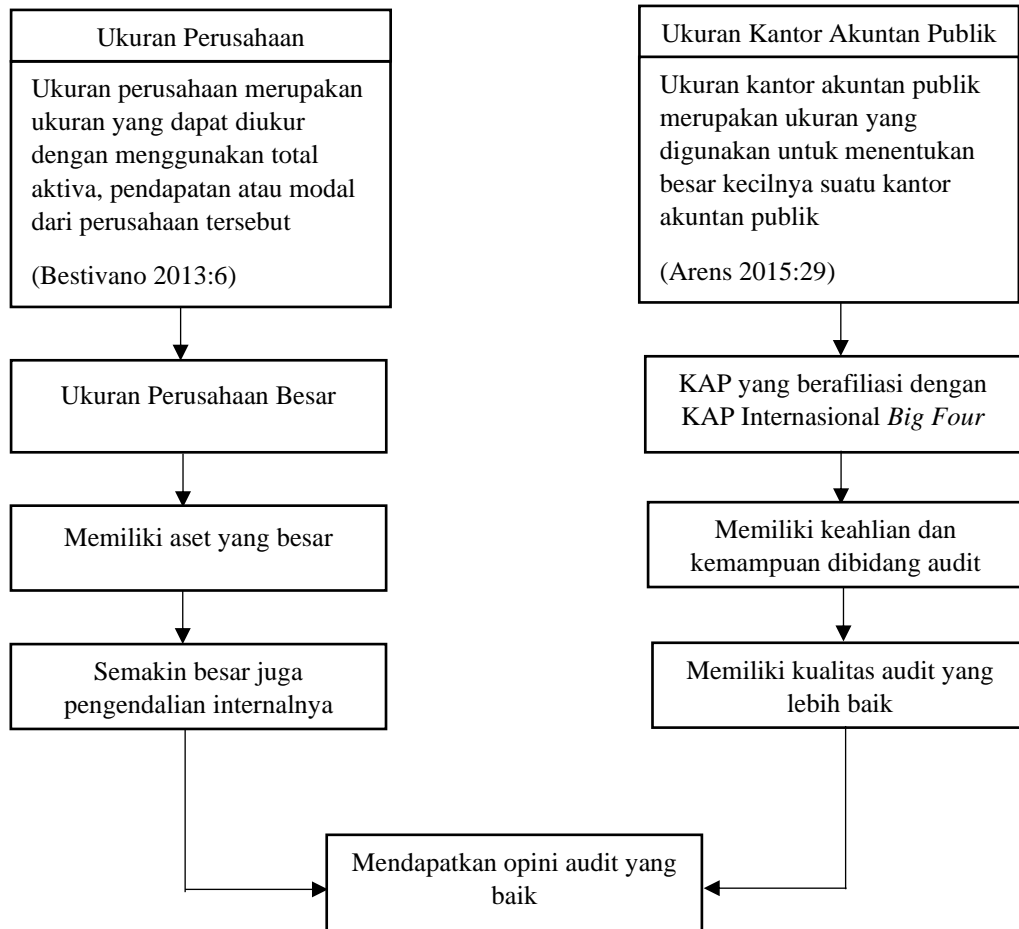
Junaidi dan Hartono (2010) dalam Renny Dwi (2017) menyatakan bahwa adanya pengaruh yang signifikan antara reputasi auditor ukuran kantor akuntan publik (KAP) terhadap opini audit *going concern*. Reputasi KAP (kantor akuntan publik) dianggap memiliki pengaruh terhadap opini audit *going concern*. KAP Nasional yang berafiliasi dengan KAP Internasional *Big Four* dianggap memiliki kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan KAP lokal kecil.

Menurut Maria (2012) dalam Izzatullaeli dan Triyanto (2021) menyatakan bahwa KAP dengan auditor yang memiliki kompetensi tinggi kecil kemungkinan salah dalam memberikan opini karena memiliki keahlian dan kemampuan dibidang audit, akuntansi dan industri klien. Hal ini sejalan dengan penelitian Krissindiastuti & Rasmini (2016) yang menyatakan bahwa reputasi KAP memiliki pengaruh positif terhadap penerimaan opini audit *going concern*.



Gambar 2.2 Skema Pengaruh Ukuran KAP terhadap Opini Audit

Berdasarkan penjelasan diatas maka kerangka pemikiran hubungan antar variabel sebagai berikut:



Gambar 2.3 Kerangka Pemikiran

2.2.3 Hasil Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian telah dilakukan oleh para peneliti sebelumnya mengenai faktor-faktor yang diduga mempengaruhi opini audit. Hasil penelitian sebelumnya diperlukan sebagai data pendukung yang relevan sebagai berikut:

Tabel 2.3
Penelitian Terdahulu

No.	Penelitian	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Piter Nainggolan (2016)	Analisis pengaruh <i>audit tenure</i> , ukuran perusahaan, opini audit tahun sebelumnya, kualitas audit terhadap penerimaan opini audit <i>going concern</i> pada perusahaan manufaktur	<i>Independent: audit tenure, ukuran perusahaan, opini audit tahun sebelumnya, kualitas audit</i> <i>Dependent: penerimaan opini audit going concern</i>	Opini audit tahun sebelumnya berpengaruh terhadap opini audit <i>going concern</i> sedangkan <i>audit tenure</i> , ukuran perusahaan dan kualitas audit tidak berpengaruh terhadap opini audit <i>going concern</i> .
2.	Suriani Ginting dan Anita Tarihoran (2017)	Faktor-faktor yang mempengaruhi pernyataan <i>going concern</i>	<i>Independent: ukuran KAP, opini audit tahun sebelumnya, kondisi keuangan, pertumbuhan perusahaan dan ukuran perusahaan</i> <i>Dependent: pernyataan going concern</i>	Opini audit tahun sebelumnya dan pertumbuhan perusahaan berpengaruh terhadap pernyataan <i>going concern</i> sedangkan ukuran KAP, kondisi keuangan dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap pernyataan <i>going concern</i> .

3.	Dwi Aprillia, Erliana Atari dan Hermiyetti (2019)	Faktor-faktor yang mempengaruhi opini audit <i>going concern</i>	<p><i>Independent: debt default, pertumbuhan perusahaan, ukuran perusahaan dan ukuran kantor akuntan publik</i></p> <p><i>Dependent: opini audit going concern</i></p>	<p><i>Debt default dan pertumbuhan perusahaan berpengaruh terhadap opini audit going concern</i></p> <p><i>sedangkan ukuran perusahaan dan ukuran kantor akuntan public tidak berpengaruh terhadap opini audit going concern.</i></p>
4.	Rivaldi Akbar dan Ridwan (2019)	Pengaruh kondisi keuangan perusahaan, ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan dan reputasi KAP terhadap penerimaan opini audit <i>going concern</i> pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di bursa efek indonesia tahun 2015-2017	<p><i>Independent: kondisi keuangan perusahaan, ukuran perusahaan, pertumbuhan perusahaan dan reputasi KAP</i></p> <p><i>Dependent: penerimaan opini audit going concern</i></p>	<p>Ukuran perusahaan dan pertumbuhan perusahaan berpengaruh terhadap opini audit <i>going concern</i></p> <p>sedangkan kondisi keuangan perusahaan dan reputasi KAP tidak berpengaruh terhadap opini audit <i>going concern.</i></p>
5.	I Gusti Ayu Intan Iswari dan Made Yudi	Pengaruh likuiditas, reputasi KAP, opini audit	<p><i>Independent: likuiditas, reputasi KAP, opini audit</i></p>	<p>Likuiditas dan opini audit tahun sebelumnya berpengaruh</p>

	Darmita (2020)	tahun sebelumnya dan ukuran perusahaan terhadap penerimaan opini audit <i>going concern</i> pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2016-2018	tahun sebelumnya dan ukuran perusahaan <i>Dependent: Penerimaan opini audit going concern</i>	terhadap opini audit <i>going concern</i> sedangkan reputasi KAP dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap opini audit <i>going concern</i> .
6.	Iiz Izzatullaeli dan Dedik Nur Triyanto (2021)	Pengaruh komite audit, ukuran perusahaan, <i>audit tenure</i> , dan reputasi KAP terhadap opini audit <i>going concern</i> (pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di bursa efek Indonesia pada tahun 2016-2019)	<i>Independent: komite audit, ukuran perusahaan, audit tenure, dan reputasi KAP</i> <i>Dependent: opini audit going concern</i>	Semua variabel tidak berpengaruh terhadap opini audit <i>going concern</i> .

2.3 Hipotesis Penelitian

Pengertian Hipotesis menurut Sugiyono (2017:63) adalah:

“Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan”.

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah dikemukakan, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₁ : ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap opini audit

H₂ : ukuran kantor akuntan publik berpengaruh signifikan terhadap opini audit