

BAB II

LANDASAN TEORITIS

A. TEORI-TEORI

1. Pengertian dan Karakteristik *Auditee*

Menurut Shidarta dan Christanti dalam Nurliana Safitri (2008) karakteristik perusahaan adalah “ciri khas atau sifat yang melekat dalam suatu entitas usaha. Karakteristik perusahaan terdiri dari 2 dimensi, yaitu dimensi non keuangan dan keuangan. Dimensi non keuangan meliputi bidang industri perusahaan, produk yang dihasilkan, ukuran perusahaan, tipe kepemilikan perusahaan (keluarga atau publik), status hukum perusahaan (perseorangan, perseroan terbatas, firma, atau CV) dan lain-lain”. Dimensi keuangan meliputi berbagai macam rasio keuangan, seperti: rasio profitabilitas, rasio likuiditas, rasio solvabilitas dan rasio rentabilitas. Dimensi keuangan yang digunakan dalam penelitian ini meliputi pengukuran profitabilitas dan likuiditas yang terdiri dari *rasio operating margin to total asset*, *net profit to sales*, *receivable to sales*, dan *current asset to current liabilities*. Profitabilitas dan likuiditas dipilih karena merupakan ukuran yang jelas mengenai kelangsungan hidup perusahaan.

“*Rasio operating margin to total asset* adalah kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba operasional berdasarkan tingkat asset tertentu, setelah biaya-biaya modal (biaya yang digunakan untuk mendanai asset tersebut) dikeluarkan dari asset” (Mahmud dan Abdul Halim, 2009:165). Secara umum rasio yang tinggi menunjukkan efisiensi manajemen asset, yang berarti efisiensi manajemen.

“*Rasio net profit to sales* atau yang sering disebut profit margin adalah rasio yang menghitung sejauh mana kemampuan perusahaan menghasilkan laba bersih pada tingkat penjualan tertentu. Rasio ini bisa diinterpretasikan juga sebagai kemampuan perusahaan menekan biaya-biaya (ukuran efisiensi) di perusahaan pada periode tertentu” (Mahmud dan Abdul Halim, 2009:86). Profit margin yang rendah menandakan penjualan yang terlalu rendah untuk tingkat biaya tertentu, atau tingkat biaya yang terlalu tinggi untuk tingkat penjualan tertentu, atau kombinasi dari kedua hal tersebut. Secara umum rasio yang rendah bisa menunjukkan ketidakefisienan manajemen.

“*Rasio receivable to sales* atau yang sering disebut rata-rata umur piutang adalah rasio yang digunakan untuk mengetahui berapa lama waktu yang diperlukan untuk melunasi piutang atau merubah piutang menjadi kas” (Mahmud dan Abdul Halim, 2009:80). Semakin lama rata-rata piutang berarti semakin besar dana yang tertanam pada piutang. Angka rata-rata piutang yang terlalu tinggi menunjukkan kemungkinan tidak kembalinya piutang yang lebih tinggi. Sebaliknya, angka yang terlalu rendah bisa menjadi indikasi kebijakan piutang yang terlalu ketat, dan hal tersebut akan menurunkan penjualan dari yang seharusnya bisa dimanfaatkan.

“*Rasio current asset to current liabilities* atau yang sering disebut rasio lancar (*current ratio*) adalah rasio yang mengukur kemampuan perusahaan memenuhi hutang jangka pendeknya dengan menggunakan aktiva lancarnya yaitu aset yang dapat berubah menjadi kas dalam waktu satu tahun atau satu siklus bisnis” (Mahmud dan Abdul Halim, 2009: 79). Secara umum rasio lancar yang rendah

menunjukkan risiko likuiditas yang tinggi, sedangkan rasio lancar yang tinggi menunjukkan adanya kelebihan aktiva lancar, yang mempunyai pengaruh yang tidak baik terhadap profitabilitas perusahaan.

Umumnya auditor memberikan kualifikasi bila karakteristik perusahaan *auditee* yang direpresentasikan dengan rasio-rasio keuangan buruk. Karakteristik *auditee* yang buruk ditandai dengan adanya salah saji material dimana manajemen tidak akan atau tidak dapat memberikan informasi penjabar secara eksplisit dalam laporan keuangan atau ketika terdapat kesangsian atas kelangsungan hidup perusahaan. Kedua kondisi tersebut biasanya tercermin dalam satu atau lebih komponen yang mewakili posisi keuangan dan kinerja perusahaan.

2. Karakteristik Perusahaan Audit

Mengartikan karakteristik perusahaan sebagai ciri khas atau sifat yang melekat dalam suatu entitas usaha, Sama halnya dengan perusahaan *auditee*, perusahaan audit juga memiliki karakteristik tertentu. Karakteristik perusahaan audit juga meliputi dimensi non keuangan dan dimensi keuangan. Dimensi non keuangan meliputi tipe perusahaan audit (*Big Four* dan *non-Big Four*), lingkup operasional perusahaan audit (lokal atau internasional), jumlah rekanan atau partner, dan lain-lain. Dimensi keuangan meliputi biaya audit, pendapatan audit, dan lain-lain. Namun demikian penelitian ini hanya menggunakan karakteristik perusahaan audit yang meliputi biaya audit dan tipe perusahaan audit dalam menguji kaitannya dengan kualifikasi audit. Biaya audit mewakili dimensi keuangan dan tipe perusahaan audit mewakili dimensi non keuangan. Biaya audit dipilih karena biaya audit dapat mempengaruhi kualitas audit sehingga

mempengaruhi pemberian opini audit oleh auditor. Tipe perusahaan audit dipilih karena adanya anggapan dan literatur yang mengatakan bahwa terdapat perbedaan kualitas auditor dan independensi antara perusahaan audit *Big Four* dan perusahaan audit *non-Big Four*.

3. Opini Audit

Menurut Standar Profesi Akuntan Publik Standar Auditing (Seksi 110), tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Laporan auditor merupakan sarana bagi auditor untuk menyatakan pendapatnya atau apabila keadaan mengharuskan, untuk menyatakan tidak memberikan pendapat, sebagai pihak yang independen, auditor tidak dibenarkan untuk memihak kepentingan siapapun dan untuk tidak mudah dipengaruhi, serta harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan tidak memiliki suatu kepentingan dengan kliennya (IAI, 2011).

Pendapat auditor (opini audit) merupakan bagian dari laporan audit yang merupakan informasi utama dari laporan audit. Opini audit diberikan oleh auditor melalui beberapa tahap audit sehingga auditor dapat memberikan simpulan atas opini yang harus diberikan atas laporan keuangan yang diauditnya. Alvin A Arens (2010) “mengemukakan bahwa laporan audit adalah langkah terakhir dari seluruh proses audit”. Auditor dalam memberikan pendapat sudah didasarkan pada keyakinan profesionalnya.

Opini audit tersebut dinyatakan dalam paragraf pendapat dalam laporan audit. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan. Laporan keuangan yang dimaksud dalam standar pelaporan tersebut adalah meliputi neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan. Oleh karena itu, dalam standar pelaporan yang ketiga tersebut diatas, auditor diharuskan menyampaikan kepada pemakai laporannya mengenai informasi penting yang menurut auditor perlu diungkapkan.

Tujuan dalam standar pelaporan tersebut adalah untuk memungkinkan pemegang saham, kreditur, pemerintah, karyawan, dan pihak lain yang berkepentingan terhadap laporan keuangan menentukan seberapa jauh laporan keuangan yang dilaporkan oleh auditor dalam laporan audit dapat dipercaya. Terdapat lima jenis opini auditor (Mulyadi, 2011:416) yaitu:

1. Pendapat wajar tanpa pengecualian (*Unqualified Opinion*)

Dengan pendapat wajar tanpa pengecualian, auditor menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia. Laporan audit dengan pendapat wajar tanpa pengecualian diterbitkan oleh auditor jika kondisi berikut terpenuhi:

- a. Semua laporan neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas terdapat dalam laporan keuangan.
- b. Dalam pelaksanaan perikatan, seluruh standar umum dapat dipenuhi oleh auditor.
- c. Bukti cukup dapat dikumpulkan oleh auditor, dan auditor telah melaksanakan perikatan sedemikian rupa sehingga memungkinkan untuk melaksanakan tiga standar pekerjaan lapangan.
- d. Laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia.
- e. Tidak ada keadaan yang mengharuskan auditor untuk menambah paragraf penjelas atau modifikasi kata-kata dalam laporan audit.

2. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelas (*Unqualified Opinion with Explanatory Language*)

Dalam keadaan tertentu, auditor menambahkan suatu paragraf penjelas (atau bahasa penjelas yang lain) dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan audit. Paragraf penjelas dicantumkan setelah paragraf pendapat. Keadaan yang menjadi penyebab utama ditambahkannya suatu paragraf penjelas atau modifikasi kata-kata dalam laporan audit baku adalah:

- a. Auditor setuju dengan suatu penyimpangan dari prinsip akuntansi yang dikeluarkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan.
- b. Penekanan atas suatu hal.
- c. Laporan audit yang melibatkan auditor lain.

3. Pendapat wajar dengan pengecualian (*Qualified Opinion*)

Pendapat wajar dengan pengecualian diberikan apabila auditee menyajikan secara wajar laporan keuangan, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia, kecuali untuk hal-hal yang dikecualikan. Pendapat wajar dengan pengecualian dinyatakan dalam keadaan:

- a. Tidak adanya bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan terhadap lingkup audit.
- b. Auditor yakin bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia, yang berdampak material, dan auditor berkesimpulan untuk tidak menyatakan pendapat tidak wajar.
- c. Adanya salah saji material dalam komponen laporan keuangan.
- d. Ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi berterima umum.
- e. Keraguan besar tentang kelangsungan hidup entitas.

4. 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.

5. Tidak memberikan pendapat (*Disclaimer Opinion*)

Auditor menyatakan tidak memberikan pendapat jika ia tidak melaksanakan audit yang berlingkup memadai untuk memungkinkan auditor memberikan pendapat atas laporan keuangan. Pendapat ini juga diberikan apabila ia dalam kondisi tidak independen dalam hubungannya dengan klien.

4. Kualitas audit

Kualitas auditor merupakan probabilitas seorang auditor dapat menemukan dan melaporkan penyelewengan dalam sistem akuntansi klien. Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) audit yang dilaksanakan auditor

tersebut dapat berkualitas jika memenuhi ketentuan atau standar auditing. Standar auditing mencakup mutu profesional (*professional qualities*) auditor independen, pertimbangan (*judgment*) yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan auditor.

5. Auditor Independen

Auditor sebagai pihak yang independen dibutuhkan untuk melakukan pengawasan terhadap kinerja manajemen apakah telah bertindak sesuai dengan kepentingan prinsipal melalui laporan keuangan. Prinsipal mengharapkan auditor memberikan peringatan awal mengenai kondisi keuangan perusahaan. Data-data perusahaan akan lebih mudah dipercaya oleh investor dan pemakai laporan keuangan lainnya, apabila laporan keuangan yang mencerminkan kinerja dan kondisi keuangan perusahaan telah mendapat pernyataan wajar dari auditor (komalasari:2008). Auditor bertugas untuk memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan perusahaan dan mengungkapkan permasalahan yang dihadapi perusahaan apabila auditor meragukan kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya.

Menurut Aturan Etika Departemen Akuntan Publik No. 101, seorang anggota KAP (auditor) dalam menjalankan tugasnya harus selalu mempertahankan sikap mental independen di dalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik yang ditetapkan oleh IAI. Sikap mental independen tersebut harus meliputi independen dalam fakta (*in facts*) maupun dalam penampilan (*in appearance*).

Namun demikian, masalah utama yang dihadapi oleh akuntan publik saat ini adalah berkurangnya kekuasaan mereka dalam melaksanakan penugasan. Seorang akuntan yang independen dituntut untuk bertindak sesuai dengan peraturan perundangan dan kode etik profesi. Fenomena hubungan antara akuntan publik dengan klien telah menjadi pusat perhatian bagi para pembuat keputusan, seperti investor, kreditor, dan pemegang saham.

6. Faktor Penentu Opini Audit *Qualified*

Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified audit opinion*) diberikan apabila *auditee* menyajikan secara wajar laporan keuangan, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia, kecuali untuk hal-hal yang dikecualikan. Secara garis besar pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified audit opinion*) dinyatakan dalam keadaan:

1. Tidak adanya bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan terhadap lingkup audit.

Jika auditor tidak berhasil mengumpulkan bukti-bukti audit yang mencukupi untuk mempertimbangkan apakah laporan keuangan yang diperiksanya disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang diterima umum di Indonesia berarti bahwa ruang lingkup auditnya terbatas. Ada dua penyebab utama, yaitu pembatasan yang dipaksakan oleh klien dan yang disebabkan oleh keadaan di luar kekuasaan auditor maupun klien. Contoh pembatasan oleh klien adalah auditor tidak diperbolehkan melakukan konfirmasi utang piutang, atau tidak diperbolehkan memeriksa aset-aset tertentu yang dimiliki oleh klien. Sedangkan contoh

pembatasan yang disebabkan oleh keadaan di luar kekuasaan auditor maupun klien adalah sulit melakukan pemeriksaan fisik aset karena lokasi tidak bisa dijangkau akibat banjir atau bencana lainnya.

2. Auditor yakin bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia yang berdampak material, dan auditor berkesimpulan untuk tidak menyatakan pendapat tidak wajar.

Contoh kondisi ini adalah jika klien tidak bersedia mengubah kebijakan mencatat nilai aset tetap berdasarkan harga penggantian (*replacement cost*) dan bukannya harga historis (*historical cost*) yang dipersyaratkan oleh prinsip akuntansi yang umum berlaku di Indonesia. Atau, klien menilai persediaan yang dimilikinya berdasarkan harga jual (*selling price*) dan bukannya harga historis atau harga yang terendah antara harga historis dan harga pasar (*cost or market which is lower*). Namun demikian auditor memutuskan untuk tidak memberikan opini audit tidak wajar (*adverse opinion*).

3. Terdapat salah saji yang material dalam salah satu komponen laporan keuangan auditee.

Kondisi ini terjadi misalnya jika suatu kesalahan yang dibuat oleh manajemen, namun keseluruhan laporan keuangan tetap tersaji dengan wajar, sehingga laporan keuangan tetap berguna. Misalnya, ada kesalahan dalam penyajian persediaan, namun akun lainnya seperti kas dan setara kas, piutang, aset tetap, dan akun lainnya telah disajikan

secarawajar. Dalam kondisi ini, maka pendapat pengecualian diberikan atas kesalahan penyajian persediaan saja.

4. Prinsip akuntansi yang diterapkan dalam laporan keuangan tidak diterapkan secara konsisten.

Sebagai contoh jika klien mengganti suatu perlakuan prinsip akuntansi dengan prinsip akuntansi yang lain (misalnya mengganti metode pencatatan persediaan dari *First In First Out* (FIFO) menjadi *Last In First Out* (LIFO), maka perubahan tersebut harus dinyatakan dalam laporan audit. Bahkan, jika penggunaan perubahan tersebut disetujui oleh auditor, pendapat qualified tetap harus diberikan.

5. Keraguan besar tentang kelangsungan hidup entitas.

Ketika perusahaan mengalami masalah profitabilitas dan likuiditas sehingga membuat auditor ragu akan kelangsungan hidup entitas maka auditor akan memberikan opini audit *going concern* yang merupakan salah satu jenis opini audit wajar dengan pengecualian (*qualified audit opinion*).

B. PENELITIAN TERDAHULU

Ada pun penelitian - penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan penelitian ini dapat dilihat pada tabel II.1 sebagai berikut :

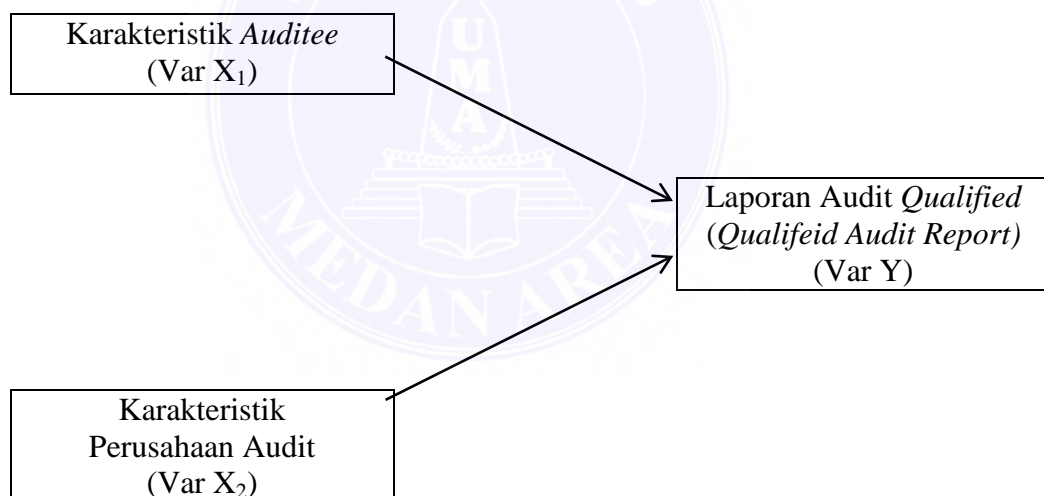
TABEL II.1
Ringkasan Tinjauan Penelitian Terdahulu

NO.	PENELITI	JUDUL	VARIABEL PENELITIAN	HASIL PENELITIAN
1	Demak Sri Rahel Pandiangan (2013)	Pengaruh kualitas audit, opini audit tahun sebelumnya, leverage, dan pertumbuhan perusahaan terhadap opini audit <i>going concern</i> pada perusahaan manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI)	Kualitas audit, Opini audit tahun sebelumnya, Pertumbuhan perusahaan, opini audit	Hasil penelitian menunjukkan bahwa opini audit tahun sebelumnya memiliki pengaruh positif dan berpengaruh signifikan terhadap penerimaan opini audit <i>going concern</i> .
2	Ni Luh Putu Ratna Wahyu Lestari Ni Luh Sari Widhiyani (2014)	Pengaruh faktor keuangan dan karakteristik auditor terhadap kualifikasi opini kelangsungan usaha pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa efek Indonesia (BEI).	Faktor keuangan, karakteristik auditor, kualifikasi opini kelangsungan usaha	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kualifikasi opini kelangsungan usaha tidak dipengaruhi oleh pertumbuhan perusahaan dan kondisi keuangan perusahaan. Opini audit tahun sebelumnya dan reputasi kantor memiliki pengaruh positif dan signifikan pada kualifikasi opini kelangsungan usaha.
3	Ida Ayu Agung Sarasintya Ni Ketut Lely Aryani M (2014)	Pengaruh karakteristik <i>auditee</i> terhadap pergantian auditor pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).	Karakteristik <i>auditee</i> , pergantian auditor	Hasil penelitian ini membuktikan variabel independen tidak mempunyai pengaruh terhadap pergantian auditor

Adapun perbedaan penelitian ini dengan penelitian diatas adalah penelitian ini memfokuskan variabel dependennya yaitu *opini audit qualified* sedangkan penelitian terdahulu melakukan penelitian dengan variabel dependennya yaitu opini kelangsungan usaha (*going concern*) dan pergantian auditor.

C. KERANGKA KONSEPTUAL

Kerangka pemikiran penelitian ini menunjukkan hubungan antara 2 faktor yaitukarakteristik *auditee* dan karakteristik perusahaan audit terhadap kualifikasi audit (*opini audit qualified*) sebagaimana digambarkan dalam gambar II.2.



Gambar II.1
Kerangka Konseptual

D. HIPOTESIS

H0 : Karakteristik *auditee* berpengaruh secara parsial terhadap opini audit *qualified*.

H1 : Karakteristik perusahaan audit berpengaruh secara parsial terhadap opini audit *qualified*.

H2 : Karakteristik *auditee* dan perusahaan audit tidak berpengaruh secara parsial terhadap opini audit *qualified*.

