

**PENGARUH REPUTASI KAP, UKURAN PERUSAHAAN KLIEN,
DAN *PRIOR OPINION* TERHADAP PENERIMAAN OPINI AUDIT MODIFIKASI
GOING CONCERN
(Studi pada Perusahaan Manufaktur yang *Listing* di Bursa Efek Indonesia
Tahun 2007-2013)**

***THE EFFECT OF ACCOUNTING FIRM REPUTATION, COMPANY SIZE,
AND PRIOR YEAR AUDIT OPINION TO GOING CONCERN MODIFIED
AUDIT OPINION*
(Study on Manufacturing Companies that Listed at Indonesian Stock Exchange
in 2007-2013)**

Nadya Anggraini¹ dan Leny Suzan, S.E., M.Si²

Prodi S1 Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Telkom

nadya.anggraini1@gmail.com dan lenysuzan@telkomuniversity.ac.id

Abstrak

Penelitian ini bertujuan menguji pengaruh reputasi KAP, ukuran perusahaan klien, dan *prior opinion* terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*. Penelitian ini menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang *listing* di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2007-2013. Berdasarkan metode *purposive sampling*, total sampel penelitian adalah 224 laporan keuangan. Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan teknik regresi logistik.

Hasil dari penelitian ini adalah: (1) reputasi KAP tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*, (2) ukuran perusahaan klien tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*, dan (3) *prior opinion* tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*. Berdasarkan dari hasil uji secara simultan, ditemukan bahwa reputasi KAP, ukuran perusahaan klien, dan *prior opinion* berpengaruh signifikan terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern* sebesar 83,4%.

Kata kunci: opini audit modifikasi *going concern*, reputasi KAP, ukuran perusahaan klien, dan *prior opinion*.

Abstract

This research is to check the effect of accounting firm reputation, company size, and prior year audit opinion to going concern modified audit opinion. This research was using samples of manufacturing industry. They were listed on the Indonesian Stock Exchange in 2007-2013. Based on method purposive sampling, research samples total are 224 financial statements. Hypothesis in this research used logistic regression.

The results were as follows: (1) accounting firm reputation does not significantly affect on going concern modified audit opinion acceptance, (2) company size does not significantly affect on going concern modified audit opinion acceptance, and (3) prior year audit opinion does not significantly affect on going concern modified audit opinion acceptance. Based on the simultant result, evidence is found that accounting firm reputation, company size, and prior year audit opinion has significant value 83,4% towards going concern modified audit opinion acceptance.

Keywords: *going concern modified audit opinion, accounting firm reputation, company size, and prior year audit opinion*

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Manajemen memiliki tanggung jawab untuk melaporkan segala kegiatan operasional serta posisi keuangan perusahaan kepada pihak *stakeholder*. Bentuk laporan pertanggungjawaban manajemen ini salah satunya adalah laporan keuangan. Laporan keuangan merupakan media utama untuk mengkomunikasikan informasi *financial* dan *nonfinancial* yang terjadi di dalam perusahaan. Laporan keuangan memberikan gambaran mengenai posisi keuangan, kinerja, dan perubahan posisi keuangan perusahaan.

Asimetris informasi yang terjadi antara manajemen perusahaan dengan pihak *stakeholder* membuat laporan keuangan harus diaudit pihak ketiga yang independen, yakni auditor. Audit atas laporan keuangan dilakukan untuk meningkatkan kualitas serta memberikan jaminan atas informasi yang diberikan manajemen. Auditor akan mengeluarkan laporan tentang reliabilitas suatu asersi yang disiapkan oleh manajemen pada tahap akhir proses pengauditan.

Konflik kepentingan antara *principal* dan *agen* menimbulkan masalah keagenan (*agency theory*) yang menjelaskan hubungan kontraktual antara *principal* (pemilik modal) dengan *agent* (manajemen). Jensen dan Meckling (1976) mendefinisikan hubungan keagenan sebagai suatu kontrak yang mana satu atau lebih *principal* (pemilik) menggunakan orang lain atau *agen* (manajer) untuk menjalankan aktivitas perusahaan. Posisi, fungsi, serta tujuan yang berbeda dan bertolak belakang antara *principal* dan *agent* akan menimbulkan pertentangan dengan saling tarik menarik kepentingan (*conflict of interest*) dan dapat menimbulkan terjadinya asimetri informasi. Pelaku "*creative accounting*" sering juga dipandang sebagai oportunis. *Agen* mungkin akan merasa ketakutan untuk mengungkapkan informasi yang tidak diharapkan oleh pemilik, sehingga terdapat kecenderungan untuk memanipulasi laporan keuangan perusahaan.

Skandal dan kecurangan yang terjadi pada tahun 2000-an di Amerika Serikat begitu besar pengaruhnya sehingga menarik perhatian dunia. Kasus manipulasi data keuangan yang dilakukan oleh perusahaan besar seperti Enron, Worldcom, Tyco, Xerox dan lain-lain yang pada akhirnya bangkrut, membuat banyak pihak dirugikan. Kasus manipulasi akuntansi ini juga menyeret nama akuntan publik yang bertindak sebagai auditor, sehingga mendapat banyak kritikan. Auditor dianggap ikut andil dalam memberikan informasi yang salah yang membuat banyak pihak terutama *stakeholder* merasa dirugikan. Padahal auditor adalah mediator independen yang dianggap mampu menjembatani kepentingan pihak prinsipal (*shareholders*) dengan pihak *agen* (manajer) dalam mengelola keuangan perusahaan.

Kekecewaan *stakeholder* pada akhirnya menyalahkan lemahnya penegakan hukum yang memiliki andil atas penyalahgunaan pelaporan keuangan. Salah satu upaya yang dilakukan oleh kongres (semacam DPR di AS) untuk menegakan hukum adalah dengan mengesahkan Undang-Undang Sarbanes-Oxley (SOX) yang diberlakukan di AS. Untuk meminimalisir kemungkinan terjadinya kecurangan manipulasi akuntansi, SOX juga menetapkan standar untuk independensi, tanggung jawab perusahaan, serta menambah indikator keuangan dan akuntabilitas perusahaan (*Principles Accounting_Indonesia Adaptation*, 2011:8-9). Tanggapan terhadap kasus independensi auditor di Indonesia menyebabkan DPR mengesahkan Undang-Undang Republik Indonesia No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik. UU ini mengatur tentang jenis jasa, perizinan, hak dan kewajiban serta tanggung jawab akuntan publik atas jasa yang diberikannya. Dalam Pasal 28 ayat (1) UU No. 5 tahun 2011 disebutkan bahwa, "Dalam memberikan jasa asuransi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (1), Akuntan Publik dan KAP wajib menjaga independensi serta bebas dari benturan kepentingan.

Auditor bertanggung jawab untuk mengevaluasi apakah terdapat kesangsian besar terhadap kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya (*going concern*) dalam periode waktu pantas, tidak lebih dari satu tahun sejak tanggal laporan keuangan yang sedang diaudit (SPAP seksi 341, 2011). Saat ini auditor juga harus mengemukakan secara eksplisit apakah perusahaan klien akan dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya sampai setahun kemudian setelah pelaporan (AICPA, 1988). Pernyataan tersebut mempertegas bahwa auditor harus memodifikasi laporan auditor bentuk baku dengan mengungkapkannya dalam bentuk opini audit modifikasi *going concern* di paragraf penjelasan Laporan Auditor Independen (LAI). Untuk sampai pada kesimpulan apakah perusahaan akan memiliki *going concern* atau tidak, auditor harus melakukan evaluasi secara kritis terhadap rencana-rencana manajemen.

1.2 Tujuan Penelitian

1. Untuk menganalisis reputasi KAP, ukuran perusahaan klien, dan *prior opinion* pada perusahaan manufaktur yang *listing* di Bursa Efek Indonesia tahun 2007-2013.
2. Untuk menganalisis pengaruh signifikansi secara simultan dari reputasi KAP, ukuran perusahaan klien, dan *prior opinion* terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*.
3. Untuk menganalisis pengaruh signifikansi secara parsial dari :
 - a) Reputasi KAP terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*,
 - b) Ukuran perusahaan klien terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*, dan
 - c) *Prior opinion* terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*.

1.3 Metode Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan-perusahaan dalam industri manufaktur yang *listing* di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2006-2013. Sampel penelitian dipilih dengan metode *purposive sampling*. Dalam memperoleh data-data pada penelitian ini, peneliti menggunakan dua cara yaitu penelitian pustaka dan penelitian lapangan. Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik (*logistic regression*) dengan bantuan SPSS Ver. 20. Alasan penggunaan alat analisis regresi logistik (*logistic regression*) adalah karena variabel dependen bersifat *dummy* (menerima atau tidak menerima opini audit *going concern*).

Variabel dependen dalam penelitian ini yaitu opini audit modifikasi *going concern*. Pengukuran variabel ini menggunakan variabel *dummy* yang dikategorikan menjadi dua, yaitu kategori 1 (satu) untuk *auditee* yang menerima *Going Concern Modified Audit Opinion (GCMAO)* dan kategori 0 (nol) untuk *auditee* yang menerima *Non Going Concern Modified Audit Opinion (NGCMAO)*.

Reputasi KAP dalam penelitian ini diproksikan dengan menggunakan ukuran besar atau kecilnya Kantor Akuntan Publik. Pada penelitian ini yang termasuk dalam KAP berukuran besar adalah KAP yang termasuk dalam *big four*, sedangkan KAP berukuran kecil apabila termasuk dalam *non big four*.

Ukuran perusahaan diproksikan dengan menggunakan *log natural* (Ln) dari total aset. Penggunaan *log natural* dalam penelitian ini dimaksudkan untuk mengurangi fluktuasi data yang berlebih. Jika total aset langsung dipakai begitu saja maka nilai variabel akan sangat besar, mencapai miliar bahkan triliun. Dengan menggunakan *log natural*, nilai miliar bahkan triliun tersebut akan disederhanakan tanpa mengubah proporsi dari nilai asal yang sebenarnya.

Variabel *prior opinion* merupakan variabel *dummy*. Apabila pada tahun sebelumnya terdapat *Going Concern Modified Audit Opinion (GCMAO)* maka akan masuk kategori 1 (satu) dan kategori 0 (nol) untuk *auditee* yang menerima *Non Going Concern Modified Audit Opinion (NGCMAO)* pada tahun sebelumnya.

2. DASAR TEORI

2.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Ekposisi teoritis secara detail dari teori keagenan pertama kali dinyatakan oleh Jensen dan Meckling (1976) yang menyebutkan bahwa manajer suatu perusahaan sebagai “agen” dan pemegang saham sebagai “prinsipal”. Teori agensi merupakan teori yang menggambarkan hubungan antara dua individu yang berbeda kepentingan yaitu *principals* dan *agent*. *Principals* merupakan pihak yang memiliki usaha atau pekerjaan yang kemudian mendelegasikan wewenang kepada pihak lain yaitu *agent* untuk menjalankan usaha atau pekerjaannya itu demi tercapainya kemakmuran *principals* melalui peningkatan nilai perusahaan. Sebagai imbalannya *agent* akan memperoleh gaji, bonus, dan berbagai kompensasi lain. Warsono dkk (2009:10) mengatakan bahwa sistem kepemilikan perusahaan seperti ini akan mengakibatkan permasalahan karena agen tidak selalu akan membuat keputusan-keputusan yang bertujuan untuk memenuhi kepentingan terbaik prinsipal.

Salah satu asumsi utama dalam *agency theory* ini menyatakan bahwa tujuan agen dan prinsipal yang berbeda dapat memunculkan konflik kepentingan (*conflict of interest*). Masing-masing pihak berusaha memaksimalkan kepentingan pribadi.

2.2 Auditing

Audit adalah pengumpulan dan evaluasi bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen (Arens, Elder, dan Beasley, 2010:4). Tujuan audit atas laporan keuangan

oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran dalam semua hal yang material terhadap posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan standar akuntansi keuangan di Indonesia (SPAP, PSA No.02.SA seksi 110, 2011:110.1). Sedangkan tujuan audit secara spesifik ditentukan berdasarkan asersi-aseri yang dibuat oleh manajemen yang terkandung di dalam komponen laporan keuangan. Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) merupakan standar auditing yang menjadi kriteria pedoman kinerja minimum yang memiliki kekuatan hukum bagi para auditor dalam menjalankan tugas profesionalnya.

2.3 Going Concern

PSA No. 30 (SPAP, 2011:341.1) menyatakan bahwa *going concern* dipakai sebagai asumsi dalam pelaporan keuangan sepanjang tidak terbukti adanya informasi yang menunjukkan hal yang berlawanan. Biasanya informasi yang secara signifikan dianggap berlawanan dengan asumsi kelangsungan usaha suatu badan usaha adalah berhubungan dengan ketidakmampuan suatu badan usaha dalam memenuhi kewajiban pada saat jatuh tempo tanpa melakukan penjualan sebagian besar aktiva kepada pihak luar melalui bisnis biasa, restrukturisasi hutang, perbaikan operasi yang dipaksakan dari luar dan kegiatan serupa yang lain.

Dalam SA seksi 341 paragraf 3 (SPAP:2011) dinyatakan bahwa auditor bertanggung jawab untuk mengevaluasi apakah terdapat 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.

Opini *going concern* merupakan opini audit yang dikeluarkan oleh auditor untuk mengevaluasi apakah ada kesangsian tentang kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan hidupnya (SPAP, 2011). Auditor menetapkan penerimaan opini audit *going concern* apabila dalam proses audit ditemukan kondisi dan peristiwa yang mengarah pada kesangsian terhadap kelangsungan hidup perusahaan seperti trend negatif, petunjuk lain tentang kemungkinan kesulitan keuangan, masalah intern, dan masalah luar yang telah terjadi.

3. PEMBAHASAN

Dengan metode *purposive sampling* terpilih sebanyak 32 perusahaan selama 7 tahun sehingga unit yang diteliti berjumlah 224. Auditee sektor manufaktur yang terpilih sebagai sampel kemudian dikelompokkan ke dalam dua kelompok atau kategori berdasarkan atas jenis opini audit yang diterimanya yaitu kelompok dengan *going concern modified audit opinion* (GCMAO) dan kelompok dengan *non going concern modified audit opinion* (NGCMAO). Secara ringkas, perusahaan yang menerima GCMAO dan NGCMAO dapat dilihat dalam **tabel 1**.

Tabel 1 Distribusi Perusahaan Berdasarkan Opini Audit

Opini	Jumlah Perusahaan							Total
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	
GCMAO	7	6	4	3	1	1	1	23
	21.87%	18.75%	12.50%	9.37%	3.13%	3.13%	3.13%	10.27%
NGCMAO	25	26	28	29	31	31	31	201
	78.13%	81.25%	87.50%	90.63%	96.87%	96.87%	96.87%	89.73%
Total	32	32	32	32	32	32	32	224

Sumber: data diolah

Data selama 7 tahun ini menunjukkan sebanyak 23 perusahaan (10,27%) mendapatkan opini audit modifikasi *going concern* dan 201 perusahaan (89,73%) mendapatkan opini audit modifikasi *non going concern* dari total 224 (100%) perusahaan sampel penelitian.

Secara keseluruhan dapat dilihat bahwa jumlah perusahaan yang menerima opini audit modifikasi *going concern* dari tahun 2007 hingga 2013 selalu mengalami penurunan. Ini menunjukkan adanya perubahan kondisi di dalam dan di luar perusahaan, contohnya efektifitas operasi, kemampuan pembayaran hutang, keluarnya undang-undang atau peraturan lainnya yang memungkinkan perusahaan untuk meningkatkan kemampuan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya (*going concern*).

3.1 Uji Signifikansi Simultan

Pengujian hipotesis secara simultan ini menggunakan *Omnibus Test of Model Coefficients* dengan tingkat signifikan (α) 5%. Jika pengujian *Omnibus Test of Model Coefficients* menunjukkan hasil yang signifikansi, maka secara keseluruhan variabel independen dimasukkan dalam model atau dengan kata lain tidak ada variabel yang dikeluarkan dalam model. Hasil pengujian *Omnibus Test of Model Coefficients* dapat di lihat pada **tabel 2** di bawah ini.

Tabel 2
Omnibus Tests of Model Coefficients

		Chi-square	Df	Sig.
Step 1	Step	115.884	3	.000
	Block	115.884	3	.000
	Model	115.884	3	.000

Sumber: *output SPSS Ver. 20*

Tabel 3
Model Summary Nagelkerke R Square

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	32.372	.404	.834

Sumber: *output SPSS Ver. 20*

H_{a1}: Reputasi KAP, ukuran perusahaan klien, dan *prior opinion* secara bersama-sama berpengaruh terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*.

Dari tabel *Omnibus Test of Model Coefficients*, dapat diketahui tingkat signifikansi (p) sebesar 0,000, lebih kecil dari $\alpha=5\%$. Karena tingkat signifikansi lebih kecil dari $\alpha=5\%$ maka hipotesis ke-1 diterima. Penelitian ini berhasil membuktikan bahwa reputasi KAP, ukuran perusahaan klien, dan *prior opinion* secara bersama-sama berpengaruh terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*.

Besarnya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara simultan dapat dilihat dari nilai *Nagelkerke R square* pada **tabel 3**. Nilai ini menunjukkan bahwa variabilitas variabel opini audit modifikasi *going concern* yang dapat dijelaskan oleh variabel reputasi KAP, ukuran perusahaan klien, dan *prior opinion* adalah 83,4%, sisanya 16,6% dijelaskan oleh variabilitas variabel dependen yang lain di luar variabel penelitian. Artinya variabel reputasi KAP, ukuran perusahaan klien, dan *prior opinion* secara bersama-sama berpengaruh terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern* sebesar 83,4%.

Sesuai dengan SA seksi 341 paragraf 3 (SPAP:2011) menyatakan bahwa auditor bertanggungjawab untuk mengevaluasi apakah terdapat kesangsian besar terhadap kemampuan perusahaan untuk mempertahankan kelangsungan hidupnya. Untuk mendapatkan keyakinan tersebut, maka auditor akan mengumpulkan berbagai informasi sebagai bahan pertimbangan untuk membuat kesimpulan. Hasil penelitian ini memberikan bukti bahwa informasi mengenai reputasi KAP tempat auditor tersebut bernaung, besarnya total aset yang dimiliki *auditee* untuk menjalankan operasional perusahaan sehingga mampu untuk *going concern*, serta opini audit tahun sebelumnya yang diterima *auditee* dapat mempengaruhi *judgment* auditor terhadap kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya.

3.2 Uji Signifikansi Parsial

Pengujian secara parsial ini dilakukan untuk mengetahui hubungan dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen.

Tabel 4
Hasil Koefisien Regresi

	B	S.E.	Wald	Df	Sig.	Exp(B)
REP	.948	2.114	.201	1	.654	2.582
Step 1 ^a SIZE	-.296	.619	.229	1	.632	.744
PO	22.392	2852.714	.000	1	.994	5308057263.084
Constant	-13.428	2852.759	.000	1	.996	.000

Sumber: output SPSS Ver. 20

Pengujian hipotesis dengan regresi logistik cukup dengan melihat tabel hasil uji koefisien logistik pada kolom signifikan dibandingkan dengan nilai signifikansi (α) yang digunakan, yaitu 0,05 (5%). Apabila tingkat signifikansi $< 0,05$, maka H_a diterima, namun jika tingkat signifikan $> 0,05$, maka H_a tidak dapat diterima.

H_{a2} : Reputasi KAP berpengaruh positif terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*.

Variabel reputasi KAP menunjukkan koefisien regresi positif 0,948 dengan tingkat signifikansi (p) 0,654, lebih besar dari $\alpha=5\%$. Karena tingkat signifikansi lebih besar dari $\alpha=5\%$ maka hipotesis ke-2 tidak berhasil didukung. Maka dapat disimpulkan bahwa reputasi KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*. Hasil yang sama juga ditemukan oleh Foroghi dan Shahshahani (2012) dan Wulandari (2014). Namun penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Stevanus dan Rohman (2013).

Hasil penelitian ini memberikan bukti bahwa pemberian opini audit modifikasi *going concern* oleh auditor tidak berdasarkan pada besar kecilnya skala reputasi KAP. Baik KAP *big four* maupun KAP *non big four* sama-sama memiliki intensif untuk mempertahankan tingkat independensi mereka serta memberikan kualitas audit yang baik sehingga mereka bisa menjaga reputasi mereka di mata klien dan *stakeholder*.

Meskipun terdapat perbedaan karakteristik antara KAP *big four* dan KAP *non big four* yang mempengaruhi penilaian umum masyarakat terhadap reputasinya, KAP *big four* dan KAP *non big four* menggunakan pedoman kinerja berupa standar audit yang sama dalam melaksanakan audit laporan keuangan. Sehingga KAP *big four* dan KAP *non big four* sama-sama harus memenuhi kualifikasi minimum untuk memberikan jasa audit. KAP *big four* dan KAP *non big four* memiliki strategi dan cara sendiri untuk memelihara dan meningkatkan kualitas pelayanan audit mereka agar memenuhi standar yang telah ditetapkan.

KAP *big four* memiliki karakteristik yang dapat dikaitkan dengan kualitas, seperti pelatihan, pengakuan internasional, serta adanya *peer review*. Sementara itu KAP *non big four* juga memiliki strategi tersendiri untuk menjaga kualitas audit mereka, seperti diantaranya: mengikuti pelatihan berupa seminar, *workshop*, aktif dalam organisasi akuntan sehingga dapat membantu mereka memenuhi ukuran mutu kinerja audit sesuai dengan standar audit.

H_{a3} : Ukuran perusahaan klien berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*.

Hasil uji regresi logistik memperlihatkan bahwa arah koefisien ukuran perusahaan klien adalah negatif sebesar -0,296. Nilainya tidak signifikan ditunjukkan dengan nilai signifikansi 0,632 $> 0,05$ sehingga hipotesis ke-3 tidak berhasil didukung. Maka dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan klien tidak berpengaruh signifikan terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*. Hasil yang sama juga ditemukan oleh Dewayanto (2011), Zulfikar dan Syafruddin (2013), dan Wulandari (2014). Namun penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Warnida (2011).

Dalam penelitian ini, ukuran perusahaan tidak berpengaruh karena pertumbuhan aset perusahaan tidak diikuti dengan kemampuan perusahaan dalam meningkatkan saldo labanya. Dari hasil pengamatan laporan keuangan sampel yang mendapatkan opini audit modifikasi *going concern*, tidak semua perusahaan yang mengalami peningkatan aset diikuti dengan peningkatan saldo laba. Walaupun memiliki total aset yang meningkat setiap tahunnya, perusahaan akan terus mengalami masalah *going concern* jika terus menerus mengalami kerugian operasi yang berulang kali. Dari 23 perusahaan yang mendapatkan opini audit modifikasi *going concern*, sebanyak 22 perusahaan mengalami kerugian operasi, dan 1 perusahaan melakukan penangguhan atas pembayaran pokok dan bunga hutang yang telah jatuh tempo. Beberapa sampel perusahaan juga mengalami arus kas negatif, utang lancar melebihi aset lancar, dan kekurangan modal kerja. Perusahaan akan terus mendapatkan opini audit modifikasi *going concern* jika terdapat kondisi dan peristiwa yang membuat auditor sanksi atas kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan usahanya meskipun perusahaan tersebut mengalami peningkatan aset.

Praptitorini dan Januarti (2007) menyatakan bahwa kelangsungan hidup usaha selalu dihubungkan dengan kemampuan manajemen dalam mengelola perusahaan agar bertahan hidup. Oleh karena itu, meskipun sebuah perusahaan tergolong dalam perusahaan kecil, namun jika perusahaan tersebut memiliki manajemen dan kinerja yang bagus sehingga mampu bertahan dalam jangka panjang maka semakin kecil potensi mendapatkan opini audit modifikasi *going concern*.

H_{a4} : *Prior opinion* berpengaruh positif terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*.

Variabel *prior opinion* menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 22,392 dan tingkat signifikansi (p) 0,994. Dengan tingkat signifikansi (p) yang lebih besar dari $\alpha=5\%$, maka hipotesis ke-4 tidak berhasil didukung. Maka dapat disimpulkan bahwa *prior opinion* tidak berpengaruh signifikan terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Mutchler (1984), Solikhah dan Kiswanto (2010), Dewayanto (2011), serta Agustina dan Zulaikha (2013).

Hasil penelitian ini memberikan bukti bahwa auditor dalam menerbitkan opini audit modifikasi *going concern* tidak akan mempertimbangkan opini audit modifikasi *going concern* yang telah diterima oleh *auditee* pada tahun sebelumnya (*prior opinion*). Ini terlihat dari hasil pengamatan sampel yang menunjukkan penurunan jumlah perusahaan yang menerima opini audit modifikasi *going concern* dari tahun 2006 hingga tahun 2012. Jumlah perusahaan yang menerima opini audit modifikasi *going concern* pada tahun 2006 sebagai *prior opinion* tahun 2007 adalah 8 perusahaan dan terus menurun hingga berjumlah 1 perusahaan saja pada tahun 2012.

Dalam memberikan opini audit modifikasi *going concern*, yang harus dilakukan oleh auditor adalah mengevaluasi apakah terdapat kesangsian besar terhadap kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya satu tahun sejak tanggal laporan keuangan yang sedang diaudit. Dari pengamatan sampel perusahaan manufaktur dalam penelitian ini, terdapat beberapa kondisi dan peristiwa yang mengarah pada kesangsian auditor terhadap kelangsungan hidup perusahaan seperti kerugian operasi yang berulang kali, penangguhan pembayaran pokok dan bunga hutang yang telah jatuh tempo, arus kas negatif, kekurangan modal kerja, dan utang lancar melebihi aset lancar.

Standar auditing telah menjelaskan bahwa jika auditor sanksi terhadap kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya, maka auditor harus mengevaluasi apakah terdapat rencana manajemen yang dapat efektif dilaksanakan untuk mengurangi dampak dari kondisi dan peristiwa yang mengarah pada kesangsian auditor tersebut. Beberapa rencana dan tindakan manajemen yang dilakukan oleh perusahaan sampel dalam penelitian ini untuk menghindari penerimaan kembali opini audit modifikasi *going concern* di tahun berjalan adalah merestrukturisasi, merampingkan, mereorganisasi operasi bisnis, kuasi reorganisasi, dan meningkatkan efisiensi.

4. PENUTUP

4.1 Kesimpulan

Berdasarkan analisis data dan pembahasan yang telah dilakukan maka dapat diambil suatu kesimpulan sebagai berikut: Hasil penelitian dengan menggunakan regresi logistik menunjukkan bukti empiris bahwa variabel reputasi KAP, ukuran perusahaan klien, dan *prior opinion* secara bersama-sama berpengaruh terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern* sebesar 83,4%. Variabel reputasi KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*. Variabel ukuran perusahaan klien tidak

berpengaruh signifikan terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*. Variabel *Prior opinion* tidak berpengaruh signifikan terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*.

4.2 Saran

4.2.1 Aspek Teoritis

Dengan berbagai telaah dan analisa yang telah penulis lakukan, serta berdasarkan keterbatasan dari peneliti, maka dapat diberikan saran sebagai berikut: Mempertimbangkan untuk menggunakan populasi dari berbagai industri yang terdapat di Bursa Efek Indonesia agar bisa mengetahui kondisi perusahaan yang ada secara umum, sekaligus untuk melihat adanya spesialisasi auditor di masing-masing industri. Menggunakan periode waktu penelitian lebih panjang, seperti 10 tahun untuk melihat *trend* yang ada. Sebaiknya menambah variabel-variabel lain baik itu keuangan dan non keuangan seperti, likuiditas, solvabilitas, *disclosure*, dan lainnya. Serta menggunakan proksi lain untuk variabel ukuran perusahaan klien seperti *log natural* total penjualan atau harga pasar saham.

4.2.2 Aspek Praktis

a. Bagi Auditor dan KAP

Auditor sebaiknya menggunakan *professional judgment*-nya dalam mengkaji lebih dalam mengenai faktor-faktor internal maupun eksternal yang berpengaruh terhadap penerimaan opini audit modifikasi *going concern*. Auditor juga harus selalu bersikap objektif dan independen terhadap klien dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab profesionalnya.

b. Bagi Investor

Investor harus mempertimbangkan berbagai resiko yang mungkin dapat muncul sebelum memutuskan untuk menjalin kerjasama dengan suatu perusahaan, terlebih bila perusahaan tersebut telah menerima opini audit modifikasi *going concern*. Investor harus menganalisis apakah perusahaan tersebut dapat mempertahankan kelangsungan usahanya atau memiliki potensi akan mengalami kepailitan. Investor juga harus memperhatikan tindakan manajemen untuk mengatasi kondisi buruk perusahaan sehingga dapat meminimalisasi resiko di kemudian hari.

Daftar Pustaka

Alvin A. Arens, R. J. (2011). *Auditing and Assurance Service, An Integrated Approach-An Indonesia Adaptation*. Jakarta: Salemba Empat.

American Institute of Certified Public Accountants. (1988). *The Auditor's Consideration of an Entity's Ability to Continue as a Going Concern*. Statement on Auditing Standards (SAS) No. 59. New York, NY: AICPA.

Dewayanto, Totok. (2011). *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penerimaan Opini Audit Going Concern pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia*. Fokus Ekonomi. Vol. VI No. 1, 81-104.

Dr. Daruosh Foroghi, P. d. (2012). *Audit Firm Size and Going-Concern Reporting Accuracy*. Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business, 1093-1098.

Institut Akuntan Publik Indonesia. (2011). *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.

Jensen, M. dan Meckling, W. (1976). *Theory of the Firm : Managerial Behaviour, Agency Cost, and Ownership Structure*. Journal of Financial Economics. No.XI. pp. 5-50.

Kartika, Andi. (2012). *Pengaruh Kondisi Keuangan dan Non Keuangan Terhadap Penerimaan Opini Going Concern pada Perusahaan Manufaktur di BEI*. Dinamika Akuntansi, Keuangan dan Perbankan pg. 25-40.

Mutchler, J. F. (1984). *Auditors' perceptions of the going-concern opinion decision*. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 3 (Spring): 17-29.

Praptitorini, Mirna Diah, Indira Januarti. (2007). *Analisis Pengaruh Kualitas Audit, Debt default, dan Opinion Shopping Terhadap Penerimaan Opini Going Concern*. Simposium Nasional Akuntansi X.

Rohman, Stevanus. (2013). *Pengaruh Audit Tenure dan Reputasi KAP terhadap Penerimaan Opini Going Concern*. Diponegoro Journal of Accounting Volume II, Nomor 4, Tahun 2013, ISSN (Online): 2337-3806, 1-8.

Solikhah dan Kiswanto. (2010). *Pengaruh Kondisi Keuangan, Pertumbuhan dan Opini Audit Tahun Sebelumnya terhadap Opini Audit Going Concern*. Jurnal Dinamika Akuntansi, Vol. II No. 1 ISSN 2085-4277, 56-64.

Soni Warsono, F. A. (2009). *Corporate Governance Concept and Model*. Yogyakarta: Fakultas Ekonomi dan Bisnis Fakultas Gajah Mada.

Syafuruddin, M. Z. (2013). *Pengaruh Faktor Non Keuangan terhadap Penerimaan Opini Audit Going Concern*. Diponegoro Journal of Accounting Vol. II No. 3 ISSN: 2337-3806, 1-13.

Warnida. (2011). *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penerimaan Opini Going Concern*. Jurnal Akuntansi dan Manajemen Vol VI No.1 Juni 2011 ISSN 1858-3687, 30-43.

Warren, C. S. (2011). *Principles Accounting_Indonesia Adaptation*. Jakarta: Salemba Empat.

Wulandari, Soliyah. (2014). *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Auditor dalam Memberikan Opini Audit Going Concern*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 6. ISSN: 2302-8556, 531-558.

Zulaikha, T. A. (2013). *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Keputusan Opini Going Concern Auditor pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI)*. Diponegoro Journal of Accounting Volume II, Nomor1, 1-14.