

## PENGARUH LINGKUNGAN INSTITUSIONAL DAN TIPE AUDITOR TERHADAP OPINI AUDIT

Karina Awalia Zahra, Anis Chariri <sup>1</sup>

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro  
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

### ABSTRACT

*This study aimed to examine the effect of the institutional environment and the type of auditor's audit opinion. Institutional environment can be divided into strong institutional environment (DKI Jakarta) and a weak institutional environment (Non DKI Jakarta). Type of auditor divided into local and non-local auditors. Audit opinion can be divided into an unqualified audit opinion and non unqualified audit. The research method used is quantitative method that examined the relationship between variables through hypothesis testing using 84 samples in 28 companies during the three periods. The sampling method of SOEs using purposive sampling, whereas the sampling method of non-SOEs using random sampling methods. Hypothesis testing techniques performed using logistic regression analysis using SPSS. The results obtained indicate that the institutional environment negatively affect the audit opinion. Meanwhile, positive effect on the type of auditor's audit opinion. This is consistent with a previous study conducted by Chan et al. (2010) who found that local auditors more easily issued an unqualified opinion on the institutional environment is weak compared to the strong institutional environment, as well as local auditors more easily issued an unqualified opinion on the institutional environment is weak compared to the local auditor.*

*Keywords: Audit opinion, institutional environment, type of auditor, state-owned enterprises(SOEs) and non-owned enterprises(non-SOEs)*

### PENDAHULUAN

Auditing merupakan suatu proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi yang dimaksud dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Hasil akhir dari proses audit adalah diterbitkannya laporan laporan audit. Laporan audit adalah laporan yang menyatakan bahwa pemeriksaan telah dilakukan sesuai dengan norma pemeriksaan akuntan, disertai dengan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan perusahaan yang diperiksa. Hal yang menarik pada opini audit adalah adanya pengaruh politik dalam pemberian opini audit oleh auditor kepada perusahaan klien, dimana sebagian besar perusahaan klien memperoleh opini wajar tanpa pengecualian (WTP).

Dalam laporan audit, opini WTP merupakan opini terbaik terhadap suatu entitas atas asersi (pernyataan) manajemen tentang laporan keuangan dalam suatu periode akuntansi. Namun demikian, perusahaan/ entitas yang mendapatkan opini WTP bukan berarti entitas tersebut telah berkinerja baik, dan terbebas dari korupsi, kolusi, dan nepotisme. Hal ini disebabkan opini general audit yang diterbitkan akuntan bukan pemeriksaan dengan tujuan khusus, akan tetapi pemeriksaan bertujuan untuk memberikan opini (pendapat) wajar/layak atas laporan keuangan historis (Budijono, 2012). Selain itu, menurut Andrey (2011), opini wajar dengan pengecualian (WDP) dari auditor adalah salah satu jenis laporan auditor yang menyampaikan kabar buruk yang berhubungan dengan perusahaan. Jenis laporan ini dianggap sebagai peringatan kepada pengguna dan dapat mempengaruhi reputasi perusahaan karena merupakan satu-satunya keputusan yang dibuat oleh auditor yang obyektif diamati oleh publik.

Opini yang dikeluarkan auditor ini haruslah berkualitas yang ditunjukkan dengan semakin andal dan transparannya informasi keuangan perusahaan. Kualitas audit sering diprosikan dengan

---

<sup>1</sup>Corresponding author

reputasi auditor (Sari, 2012). Kualitas audit tidak terlepas dari ukuran perusahaan audit, pengalaman audit, pendidikan, profesionalisme dan struktur audit perusahaan serta kapabilitas dan independensi suatu perusahaan audit DeAngelo (1981).

Sementara itu, Chan, *et al.* (2010) menyatakan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi opini audit adalah lingkungan institusional dan tipe auditor. Chan, *et al.* (2010) menemukan pada lingkungan institusional lemah, auditor lokal lebih mungkin—dibandingkan auditor non lokal—untuk mengeluarkan pendapat wajar tanpa pengecualian pada perusahaan yang terdaftar dan dikendalikan oleh pemerintah lokal. Selain itu, dibandingkan dengan auditor lokal di lingkungan institusional yang kuat, auditor lokal yang berada pada lingkungan institusional lemah lebih mungkin untuk mengeluarkan pendapat wajar tanpa pengecualian untuk perusahaan tersebut.

Ekonomi, politik, lembaga, hukum, dan akuntansi adalah penentu utama pengembangan pasar uang, struktur kepemilikan perusahaan, dan sifat informasi akuntansi di seluruh dunia. Chan *et al.* (2010) menemukan bahwa auditor lokal cenderung untuk melaporkan opini WTP pada perusahaan BUMN perusahaan non BUMN pada lingkungan institusional lemah karena perekonomian lokal kemungkinan besar ditentukan oleh campur tangan politik dan pasar uang serta belum ditegakkannya hukum secara adil.

Ada beberapa kasus audit yang berkaitan dengan opini WTP yang diberikan oleh akuntan publik independen misalnya kasus Enron *Corporation*. Dalam kasus Enron diketahui terjadinya perilaku *moral hazard* diantaranya manipulasi laporan keuangan dengan mencatat keuntungan 600 juta Dollar AS padahal perusahaan mengalami kerugian. Enron sebelumnya dinyatakan wajar tanpa pengecualian oleh kantor akuntan Arthur Anderson, salah satu kantor akuntan publik (KAP) *big four*, namun secara mengejutkan pada 2 Desember 2001 dinyatakan pailit. Penyebab kepailitan tersebut salah satunya karena Arthur Anderson memberikan dua jasa sekaligus, yaitu sebagai auditor dan konsultan bisnis (Kusmayadi, 2009). Di Indonesia, kasus yang berkaitan dengan audit adalah kasus PT Kimia Farma dan PT Telkom. Sama seperti kasus Enron, kasus PT Kimia Farma berawal dari terdeteksinya manipulasi dalam laporan keuangan. Begitu pula dengan kasus PT Telekomunikasi Indonesia dengan potensi penyimpangan anggaran yang merugikan negara mencapai Rp12 milyar dan US\$ 130 Juta (Tempo, 16 Juli 2012).

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Chan *et al.* (2010) yang dilakukan di China. Penelitian ini dimaksudkan untuk meneliti kembali pengaruh lingkungan institusional dan tipe auditor terhadap pemberian opini audit oleh auditor. Sejalan dengan argumen Chan *et al.* (2010) lingkungan institusional didefinisikan sebagai lokasi perusahaan, yaitu jika perusahaan memiliki *head office* yang berlokasi masih di wilayah Ibu Kota artinya lingkungan institusionalnya kuat, dan sebaliknya jika perusahaan berada di selain wilayah ibu kota artinya lingkungan institusionalnya lemah. Peneliti menggunakan DKI Jakarta dan non DKI Jakarta sebagai ukuran lingkungan institusional karena berdasarkan intervensi birokrasi yang ada di Indonesia lebih kuat karena ibu kota Jakarta merupakan pusat birokrasi (perizinan), bisnis, dan lain sebagainya. Kemudian, tipe auditor didefinisikan sebagai lokasi auditor yaitu jika perusahaan audit berada di wilayah yang sama dengan *head office auditee*, maka auditor didefinisikan sebagai auditor lokal, dan sebaliknya jika auditor berada di wilayah yang berbeda dengan *head office auditee*, maka auditor didefinisikan sebagai auditor non lokal.

## KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Ide pokok teori institusional adalah bahwa organisasi dibentuk oleh lingkungan institusional yang mengitarinya (Gudono, 2009 dalam Rejeki, 2012). Menurut Teori institusional, perilaku organisasi atau keputusan yang diambil organisasi dipengaruhi oleh institusi di luar organisasi. Menurut Meyer dan Rowan (1977), banyak posisi, kebijakan, program, dan prosedur organisasi modern dipengaruhi oleh opini publik, pandangan konstituen, dan pengetahuan melalui sistem pendidikan, prestis sosial, hukum, dan pengadilan. Teori institusional relevan untuk riset ini karena penelitian ini mengarahi bagaimana perilaku auditor dipengaruhi oleh kekuatan budaya, politik, dan sosial sekitar organisasi. Menurut DiMaggio dan Powell (1983), lingkungan institusional dalam teori institusional didefinisikan sebagai kolaborasi antara nilai-nilai sosial dan budaya yang harus dipenuhi agar organisasi dapat memperoleh legitimasi untuk dapat bertahan. Oleh karena itu, dalam menganalisis lingkungan organisasi, maka fokusnya perlu melibatkan

pihak-pihak yang melakukan pertukaran secara institusi (misal badan pembuat undang-undang, organisasi politik dan sosial, organisasi profesi, dan sebagainya) (Anjasmoro, 2010).

### **Pengaruh Lingkungan Institusional terhadap Opini Audit**

Teori insititusal mengatakan bahwa perusahaan merupakan entitas terbuka yang sangat ditentukan oleh lingkungan institusinya. Lingkungan Institusional dibedakan menjadi lingkungan institusional lemah dan lingkungan institusional kuat. Chan *et al.* (2010) menemukan bahwa dibandingkan dengan auditor lokal di lingkungan institusional yang kuat, auditor lokal yang berada di lingkungan institusional yang lemah lebih mungkin untuk mengeluarkan pendapat wajar tanpa pengecualian untuk perusahaan tersebut. Lingkungan Institusional diduga berpengaruh negatif terhadap opini audit. Jika BUMN berada pada lingkungan institusional lemah, artinya lingkungan hukumnya juga akan lemah, maka perusahaan akan leluasa memilih auditor mana yang lebih mudah memberikan opini wajar tanpa pengecualian. Sebaliknya, BUMN yang berada pada lingkungan institusional kuat, artinya lingkungan hukumnya juga akan kuat, sehingga akan mempersempit ruang gerak BUMN untuk memilih auditor mana yang berpeluang akan menguntungkan perusahaan dengan mengeluarkan pendapat wajar tanpa pengecualian. Dengan demikian, hipotesis pertama pada penelitian ini adalah:

*H1 : Auditor lokal pada lingkungan institusional lemah lebih mudah mengeluarkan pendapat wajar tanpa pengecualian kepada perusahaan BUMN dan perusahaan non BUMN, dibandingkan dengan auditor lokal pada lingkungan insititusal yang kuat.*

### **Pengaruh Tipe Auditor terhadap Opini Audit**

Tipe auditor dibedakan menjadi auditor lokal dan auditor non-lokal. Chan *et al.* (2006) menemukan bahwa auditor lokal yang memiliki ketergantungan ekonomi lebih pada klien lokal dan tunduk pada pengaruh politik yang lebih dari pemerintah lokal dibandingkan auditor non lokal, cenderung melaporkan laporan audit dengan opini *clean* pada BUMN lokal untuk mengurangi kemungkinan kerugian ekonomi. Wang, *et al* (2008) menemukan bahwa dibandingkan Non BUMN, BUMN lokal lebih mungkin untuk menyewa auditor lokal dibandingkan menyewa auditor nonlokal pada lingkungan institusional yang lemah. Chan *et al.* (2010) menemukan bahwa pada lingkungan institusional lemah, dibandingkan dengan auditor non lokal, auditor lokal lebih mudah untuk mengeluarkan pendapat wajar tanpa pengecualian pada perusahaan yang terdaftar dikendalikan oleh pemerintah lokal. Tipe auditor diduga berpengaruh positif terhadap opini audit. Jika BUMN menggunakan jasa auditor lokal, maka kemungkinan kolusi akan semakin besar. Konsekuensinya, kemungkinan BUMN akan memperoleh opini wajar tanpa pengecualian akan semakin besar. Sebaliknya, jika BUMN menggunakan jasa auditor non lokal, maka kemungkinan kolusi akan semakin kecil. Konsekuensi logis dari kondisi ini adalah bahwa kemungkinan BUMN akan memperoleh opini wajar tanpa pengecualian akan semakin kecil. Dengan demikian, hipotesis kedua pada penelitian ini adalah:

*H2: Auditor lokal pada lingkungan institusional lemah lebih mudah mengeluarkan pendapat wajar tanpa pengecualian pada perusahaan BUMN dan perusahaan non BUMN, dibandingkan dengan auditor non lokal pada lingkungan institusional yang lemah.*

## **METODE PENELITIAN**

### **Variabel Penelitian**

Penelitian ini menggunakan opini audit wajar tanpa pengecualian sebagai variabel dependen, sedangkan sebagai variabel independen dalam penelitian ini yaitu kepemilikan pemerintah dan lingkungan institusional. Dalam penelitian ini, variabel opini audit (OP) merupakan variabel dependen dan merupakan ukuran opini audit wajar tanpa pengecualian. Variabel ini merupakan variabel dummy dengan kategorinya adalah masuk kategori 1 jika perusahaan

menerima laporan audit berisi opini WTP, dan masuk kategori 0 jika perusahaan menerima laporan audit berisi opini non WTP.

Dalam penelitian ini, terdapat dua variabel independen yaitu lingkungan institusional dan tipe auditor. Variabel lingkungan Institusional merupakan variabel independen yang mempengaruhi hasil audit. Lingkungan Insitusional dibedakan menjadi dua, yaitu lingkungan institusional lemah dan lingkungan institusional kuat. Lingkungan institusional lemah diperjelas lagi menjadi wilayah non DKI Jakarta, dan lingkungan institusional kuat diperjelas menjadi wilayah DKI Jakarta. Wilayah DKI Jakarta dikatakan kuat karena Jakarta merupakan pusat birokrasi maupun pusat bisnis. Sedangkan, wilayah non DKI Jakarta merupakan wilayah selain DKI Jakarta. Variabel ini merupakan variabel *dummy* dengan kategorinya adalah masuk kategori 1 jika lingkungan institusional kuat, dan sebaliknya masuk kategori 0 jika lingkungan institusional lemah. Tipe Auditor (Local) dibedakan menjadi auditor lokal dan auditor non lokal. Auditor lokal adalah auditor yang berada dalam wilayah yang sama dengan klien (BUMN). Auditor lokal merupakan ukuran tipe auditor yang diukur dengan menggunakan variabel *dummy* dengan kategorinya adalah masuk kategori 1 jika perusahaan menyewa auditor lokal, dan masuk karegori 0 jika perusahaan menyewa auditor non lokal.

Dalam penelitian ini terdapat variabel kontrol yaitu reputasi auditor (*Big 4*), ukuran perusahaan, *Return On Equity (ROE)*, *Receivables to Total Asset (RECV)*, *Inventory to Total Asset (INV)*, dan tipe perusahaan (*LocSOE*). *Big 4* merupakan variabel *dummy* dengan kategorinya adalah 1 jika perusahaan diaudit oleh KAP yang berafiliasi dengan KAP *big four*, dan 0 jika perusahaan bukan diaudit oleh KAP yang berafiliasi dengan KAP *big four*. *Size* dapat dilihat dari nilai logaritma nilai total asset. Semakin besar nilai item-item tersebut maka semakin besar pula ukuran perusahaan itu (Sulistyo, 2010). *ROE* diukur dengan membandingkan laba bersih setelah pajak (dikurangi dividen saham biasa dengan ekuitas yang telah diinvestasikan pemegang saham di perusahaan (Horne dan Wachowicz JR., 2009). Rasio *ROE* mengkaji sejauh mana suatu perusahaan mempergunakan sumber daya yang dimiliki untuk mampu memberikan laba atas ekuitas (Fahmi, 2011). *RECV* merupakan persentase piutang terhadap asset lancar. *INV* merupakan persentase persediaan terhadap total asset. Adapun rumus *INV* adalah sebagai berikut. *LocSOE* merupakan variabel *dummy* dengan kategorinya adalah masuk kategori 1 jika pemegang saham pengendali utamanya adalah pemerintah, dan masuk kategori 0 jika tidak.

### Penentuan Sampel

Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 28 perusahaan non keuangan yang terdiri dari 14 perusahaan BUMN dan 14 Perusahaan Non BUMN pada periode pengamatan tahun 2009-2011. Pengambilan sampel perusahaan BUMN dalam penelitian ini diperoleh dengan menggunakan metode *purposive sampling*, sedangkan untuk pengambilan sampel perusahaan non BUMN menggunakan metode *random sampling* dengan berdasarkan pada kemudahan mendapatkan laporan keuangan melalui internet. Adapun kriteria-kriteria yang digunakan dalam penentuan sampel perusahaan BUMN adalah: (1) Perusahaan BUMN yang listing di BEI Tahun 2009-2011, (2) Perusahaan BUMN merupakan perusahaan non keuangan.

### Metode Analisis

Metode analisis data dalam penelitian ini menggunakan statistik deskriptif sedangkan pengujian hipotesis menggunakan regresi logistik (*logistic regression*) sebagai berikut:

#### REGRESI HIPOTESIS 1

$$OP1 = \alpha + \beta 1INST + \beta 2Big4 + \beta 3Size + \beta 4ROE + \beta 5RECV + \beta 6INV + \beta 7LocSOE + \varepsilon$$

#### REGRESI HIPOTESIS 2

$$OP 2 = \alpha + \beta 1Local + \beta 2Big4 + \beta 3Size + \beta 4ROE + \beta 5RECV + \beta 6INV + \beta 7LocSOE + \varepsilon$$

Keterangan:

- $\alpha$  : Konstanta
- $\beta$  : Koefisien Regresi
- $\varepsilon$  : Kesalahan Residual

- OP : Opini Audit (Variabel dummy; Unqualified = 1, Non Unqualified = 0)  
 INST : Lingkungan Insititusal (Variabel *Dummy*; kuat=1, lemah= 0)  
 Local : Tipe Auditor (Variabel *Dummy*; Auditor lokal = 1, Auditor non lokal= 0)  
 Big 4 : Reputasi Auditor (Variabel *Dummy*, Big 4=1, bukan=0)  
 Size : Ukuran Perusahaan Klien (total asset)  
 ROE : *Return On Equity* ( $Net\ income \div owner's\ equity$ )  
 RECV : *Receivables-to-total-asset ratio*  
 INV : *Inventory-to-total asset ratio*  
 LocSOE : Variabel *dummy*; 1= pemegang saham pengendali utamanya adalah pemerintah,  
 0= pemegang saham pengendali utamanya adalah swasta

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi Sampel Penelitian

Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 28 perusahaan non keuangan yang terdiri dari 14 perusahaan BUMN dan 14 Perusahaan Non BUMN pada periode pengamatan tahun 2009-2011. Pengambilan sampel untuk perusahaan BUMN menggunakan *purposive sampling* yang telah ditentukan kriterianya, sedangkan pengambilan sampel untuk perusahaan non BUMN menggunakan *random sampling* dengan berdasarkan pada kemudahan mendapatkan laporan keuangan melalui internet. Pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

**Tabel 1**  
**Kriteria Pengambilan Sampel Perusahaan BUMN**

No.	Kriteria Sampel	Jumlah Perusahaan
1	Perusahaan BUMN terdaftar di BEI tahun 2009-2011	18
2	Perusahaan BUMN yang tidak termasuk perusahaan non keuangan	(4)
3	Total perusahaan BUMN yang telah diseleksi	14

Sumber: Data sekunder yang diolah

**Tabel 2**  
**Rincian Perusahaan Sampel**  
**Berdasarkan Lokasi Perusahaan dan Lokasi Auditor**

Tipe Perusahaan	Lokasi Perusahaan		Lokasi Auditor	
	DKI Jakarta	Non DKI Jakarta	DKI Jakarta	Non DKI Jakarta
BUMN	30	21	42	24
Non BUMN	12	21	0	18
Total	42	42	42	42

Sumber: Data sekunder yang diolah

### Analisis Data

Analisis statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi tentang suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (mean), standar deviasi, maksimum atau nilai tertinggi dan minimum atau nilai terendah (Ghozali, 2006). Untuk data rasio menggunakan tabel statistik deskriptif, sedangkan data nominal atau kategorial menggunakan tabel distribusi frekuensi sebagai pengujian deskriptifnya. Data rasio dalam penelitian ini terdiri dari ukuran perusahaan (*Size*), *return on equity* (*ROE*), rasio piutang terhadap total aset (*RECV*), dan rasio persediaan terhadap total aset (*INV*), sedangkan data nominal terdiri dari data variabel dependen opini audit (*OP*), variabel independen yang terdiri dari Lingkungan Insititusal (*INST*), dan variabel kontrol yang terdiri dari reputasi

auditor (*Big 4*) dan tipe perusahaan (*LocSOE*) yang pengujian deskriptifnya menggunakan tabel distribusi frekuensi. Kedua tabel disajikan berikut ini.

**Tabel 3**  
**Statistik Deskriptif**

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Size	11,54	24,19	20,80	2,48
ROE	768,00	104,00	-4,16	104,58
RECV	0,00	30,00	11,39	7,14
INV	0,00	83,00	19,28	17,56

**Tabel 4**  
**Distribusi Frekuensi**

No	Keterangan	Opini WTP		Opini non WTP	
		Frekuensi	Persentase (%)	Frekuensi	Persentase (%)
1	Lingkungan Institusional				
	Kuat	33	39,28%	18	21,43%
	Lemah	26	30,95%	7	8,33%
2	Tipe Auditor				
	Lokal	45	53,57%	16	19,05%
	Non Lokal	14	16,67%	9	10,71%
3	Reputasi Auditor				
	<i>Big 4</i>	25	29,76%	11	13,09%
	Non <i>Big 4</i>	34	40,48%	14	16,67%
4	Tipe Perusahaan				
	BUMN	42	50,00%	17	20,24%
	Non BUMN	0	0,00%	25	29,76%

Tabel 4 menunjukkan nilai OP yang paling sering muncul adalah opini WTP yaitu sebanyak 59 kali. Ini artinya, jumlah perusahaan yang menerima opini audit WTP lebih banyak dibandingkan dengan perusahaan yang menerima opini non WTP. Nilai INST yang paling sering muncul adalah lingkungan institusional kuat, nilai lingkungan institusional kuat muncul sebanyak 51. Hal ini mengindikasikan bahwa jumlah perusahaan yang berada di lingkungan institusional kuat (ibu kota/ DKI Jakarta) masih lebih banyak dibandingkan jumlah perusahaan yang berada di lingkungan institusional lemah (non ibu kota/ non DKI Jakarta). Nilai *Local* yang paling sering muncul adalah auditor lokal, nilai auditor lokal muncul sebanyak 61. Ini artinya, jumlah perusahaan yang menyewa auditor lokal jauh lebih banyak dibandingkan perusahaan yang menyewa auditor non lokal. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar perusahaan memilih menyewa auditor yang berada pada provinsi yang sama dengan perusahaan berada.

Nilai *Big 4* yang paling sering muncul adalah yaitu sebanyak 48 kali. Ini artinya, jumlah perusahaan yang diaudit oleh KAP non *Big 4* lebih banyak dibandingkan perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big 4*. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar perusahaan baik BUMN maupun non BUMN memilih untuk menyewa jasa KAP non *big 4* karena mengharapkan insentif berupa opini

audit yang diinginkan. Pada nilai *LocSOE*, frekuensi kemunculan nilai BUMN dan Non BUMN adalah berbanding sama yaitu masing-masing sebanyak 42 kali. Ini artinya, jumlah perusahaan sampel BUMN dan non BUMN berbanding sama yaitu masing-masing sebanyak 42 perusahaan.

Berdasarkan table 3 dapat dilihat bahwa variabel *Size* memiliki nilai rata-rata sebesar 20,80. Nilai ini menunjukkan tanda positif, hal ini menggambarkan bahwa perusahaan sampel memiliki total nilai asset lebih besar daripada total kewajibannya, sehingga diharapkan perusahaan mampu memenuhi kewajibannya baik itu kewajiban jangka pendek maupun kewajiban jangka panjang. Nilai rata-rata *Size* sebesar lebih cenderung mendekati nilai maksimum (24,19) dibandingkan dengan nilai minimum (11,54). Hal ini menunjukkan, auditor dalam memberikan opini audit lebih berfokus pada perusahaan berskala besar. Variabel *ROE* memiliki nilai rata-rata sebesar -4,17 dengan nilai minimum sebesar -768,00 dan nilai maksimumnya 104,00. Nilai rata-rata *ROE* menunjukkan nilai negatif, hal ini menggambarkan banyak perusahaan sampel yang mengalami rugi bersih setelah pajak. Nilai minimum dan maksimum yang dimiliki variabel menjelaskan bahwa nilai terendah dan nilai tertinggi rasio profitabilitas yang diperoleh perusahaan. Variabel *RECV* memiliki nilai rata-rata 11,39 dengan nilai minimum 0 dan nilai maksimum 30. Artinya, porsi piutang pada ekuitas adalah sebesar 11,39%. Hal ini mengindikasikan bahwa dalam memberikan opini audit, independensi auditor tidak dipengaruhi oleh besar kecilnya porsi piutang usaha yang dimiliki perusahaan. Variabel *INV* memiliki nilai rata-rata 19,28 dengan nilai minimum 0 dan nilai maksimum 83. Artinya, porsi persediaan pada ekuitas adalah sebesar 19,28%. Hal ini mengindikasikan bahwa dalam memberikan opini audit, independensi auditor tidak dipengaruhi oleh besar kecilnya porsi persediaan yang dimiliki perusahaan.

### Pembahasan Hasil Penelitian

Penilaian kelayakan model dalam regresi logistik dapat dilihat pada nilai *Hosmer and Lemeshow Goodness of fit Test*. Nilai *Hosmer and Lemeshow Test* menunjukkan signifikan pada nilai 0,91 atau lebih besar dari 0,05. Nilai ini menunjukkan hipotesis nol dapat diterima dan model mampu memprediksi nilai observasinya. Langkah berikutnya adalah menguji keseluruhan model regresi. Pengujian kelayakan model regresi logistik dapat dilakukan dengan membandingkan nilai antara *-2 Log Likelihood* pada awal dengan nilai *-2 Log Likelihood* pada akhir. Nilai *-2LL* pada awal adalah sebesar 102,28, sedangkan nilai *-2LL* pada akhir, adalah sebesar 31.37. Karena nilai *-2LL* awal lebih besar dari nilai *-2LL* akhir, maka dapat disimpulkan terjadi pengurangan nilai antara *-2LogL* awal dengan nilai *-2LogL* akhir. Hal ini menunjukkan bahwa model yang dihipotesiskan fit dengan data.

Koefisien determinasi digunakan untuk mengetahui seberapa besar variabilitas variabel-variabel independen mampu memperjelas variabilitas variabel dependen. Koefisien determinasi pada regresi logistik dapat dilihat pada nilai *Nagelkerke R Square*. Nilai *nagelkerke R Square* dapat diinterpretasikan seperti nilai *R Square* pada regresi berganda (Ghozali, 2007). Berdasarkan hasil output SPSS, diketahui bahwa nilai *Nagelkerke R Square* adalah sebesar 0,81. Hal tersebut menunjukkan bahwa variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel independen adalah sebesar 81%. Selanjutnya, untuk hasil Pengujian Hipotesis dapat dilihat pada tabel 5 berikut ini.

**Tabel 5**  
**Nilai Koefisien Regresi, Wald, dan Signifikansi**

	$\beta$	Wald	$\alpha$
INST	-3,46	6,62***	0,01
Local	2,44	4,34**	0,04
Big4	-1,61	1,51	0,22
Size	0,30	0,33	0,57
ROE	-0,00	0,08	0,77
RECV	0,11	1,88	0,17
INV	-0,01	0,17	0,68
LocSOE	24,63	0,00	1,00

\*\*\*. ; \*\*. ; Signifikan pada level 0,01; Signifikan pada level 0,05

Tabel 3 berisi koefisien regresi ( $\beta$ ), statistic Wald dan nilai signifikansi ( $\alpha$ ). Pada nilai signifikansi ( $\alpha$ ), variabel bebas yang memiliki hubungan yang signifikan secara statistik dengan pemberian opini wajar tanpa pengecualian (WTP) pada nilai  $\alpha$  sebesar 5% adalah lingkungan institusional (INST) dan tipe auditor (Local). Begitu pula menurut kriteria Wald, hanya variabel lingkungan institusional dan tipe auditor yang dapat diandalkan untuk memprediksi opini audit yang diberikan oleh auditor. Di mana nilai Wald variabel lingkungan institusional adalah sebesar 6,62 dan variabel tipe auditor adalah sebesar 4,34. Semakin besar nilai Wald maka semakin besar pula pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Berdasarkan tabel tersebut dapat diketahui bahwa variabel INST memiliki koefisien negatif sebesar 3,46 dan nilai Wald sebesar 6,62 dengan tingkat signifikansi 0,01 yang berarti signifikan pada level 1%, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel lingkungan institusional berpengaruh secara signifikan terhadap pemberian opini audit wajar tanpa pengecualian. Oleh karena itu hipotesis pertama dalam penelitian ini dapat diterima. Variabel *Local* yang memiliki koefisien positif sebesar 2,44 dan nilai Wald sebesar 4,34 dengan tingkat signifikansi 0,04 yang berarti signifikan pada level 5%, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel tipe auditor berpengaruh secara signifikan terhadap pemberian opini audit wajar tanpa pengecualian. Oleh karena itu hipotesis kedua dalam penelitian ini dapat diterima.

Variabel *BIG 4* memiliki koefisien negatif sebesar 1,61 dan nilai Wald sebesar 1,51 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,22 dan tidak signifikan pada level 5%. Variabel *Size* memiliki koefisien positif sebesar 0,30 dan nilai Wald sebesar 0,33 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,57 dan tidak signifikan pada level 5%. Variabel *ROE* memiliki koefisien negatif sebesar 0,00 dan nilai Wald sebesar 0,08 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,77 dan tidak signifikan pada level 5%. Variabel *RECV* memiliki koefisien positif sebesar 0,11 dan nilai Wald 1,08 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,17 dan tidak signifikan pada level 5%. Variabel *INV* memiliki koefisien negatif sebesar 0,01 dan nilai Wald sebesar 0,17 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,68 dan tidak signifikan pada level 5%. Variabel *LocSOE* memiliki koefisien positif sebesar 24,63 dan nilai Wald sebesar 0,00 dengan tingkat signifikansi sebesar 1,00 dan tidak signifikan pada level 5%. Dari hasil regresi logistik tersebut dapat diketahui seluruh variabel kontrol tidak berpengaruh signifikan terhadap opini audit.

## KESIMPULAN

Penelitian ini mempunyai nilai R square yang relatif tinggi yaitu 81 %, sehingga dianggap telah mampu membuktikan argumen-argumen teoritis yang dikemukakan secara riil. Hal ini menunjukkan bahwa variabilitas variabel dependen (opini audit WTP) yang dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel independen (lingkungan institusional dan tipe auditor) adalah sebesar 81%. Hasil penelitian menunjukkan bahwa lingkungan institusional signifikan dan berpengaruh negatif terhadap pemberian opini WTP oleh auditor. Sedangkan variabel tipe auditor signifikan dan berpengaruh positif terhadap pemberian opini audit oleh auditor. Hal ini menunjukkan bahwa auditor yang berada pada lokasi yang sama dengan perusahaan klien cenderung memberikan opini wajar tanpa pengecualian. Hasil ini sesuai dengan hipotesis yang diprediksikan. Auditor lokal lebih mudah memberikan opini WTP dibandingkan auditor non lokal pada lingkungan institusional lemah. Berkaitan dengan variabel kontrol yang digunakan dalam penelitian ini ditemukan bahwa tidak ada satupun variabel kontrol yang signifikan dan berpengaruh terhadap pemberian opini audit wajar tanpa pengecualian oleh auditor.

Penelitian ini memiliki keterbatasan. Pertama, Sampel penelitian hanya menggunakan perusahaan non keuangan (BUMN dan non BUMN) yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, sehingga hasil penelitian tidak dapat mewakili keseluruhan perusahaan go public di Indonesia. Kedua, penelitian ini belum melihat kecenderungan (*trend*) pemberian opini audit WTP dalam jangka panjang karena penelitian ini hanya menggunakan periode pengamatan selama 3 tahun yaitu tahun 2009 hingga 2011. Ketiga, Belum adanya pengklasifikasian secara pasti mengenai lingkungan institusional dan tipe auditor menjadikan kedua istilah ini masih jarang digunakan di Indonesia.



Atas dasar keterbatasan tersebut, untuk penelitian selanjutnya disarankan dapat meneliti keseluruhan perusahaan yang ada di Indonesia, sehingga didapatkan jenis industri yang beragam. Penelitian selanjutnya juga diharapkan dapat menambahkan atau menggunakan variabel lain yang mungkin berpengaruh terhadap opini audit dan menambahkan jumlah tahun pengamatan sehingga dapat melihat kecenderungan (*tren*) penerbitan opini audit WTP oleh auditor dalam jangka panjang.

## REFERENSI

- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara
- Tempo. 2012. *PT Telkom Berpotensi Jadi BUMN Terkorup*. Majalah Tempo 16 Juli 2012: <http://www.tempo.co/read/news/2012/07/16/090417171/PT-Telkom-Berpotensi-Jadi-BUMN-Terkorup>
- IICG. 2010. *Laporan Corporate Governance Perception index*. Jakarta: The Indonesian Institute for Corporate Governance. Diakses melalui google pada tanggal 20 Desember 2012
- Andrey. 2011. *Audit Qualifications And Determinants In Malaysia*: <http://www.allfreepapers.com/print/Audit-Qualifications-Determinants-Malaysia/467.html>
- Anshari, Muhammad. 2012. *Metodologi Penelitian: Variabel Penelitian*: <http://heryproxim.blogspot.com/2012/06/metodologi-penelitian-variabel.html>
- Anggreini, Febri. 2012. *Etika Dalam Auditing*: <http://febrianggreini.blogspot.com/2012/11/etika-dalam-auditing.html>
- Anggraini, Ririn Dwi. 2011. *Pengaruh Kepemilikan Institusional dan Kepemilikan Asing Terhadap Pengungkapan Pertanggungjawaban Sosial Perusahaan dalam Annual Report (Studi Empiris Pada Perusahaan Non Keuangan yang Tercatat di BEI Tahun 2008-2009)*. Semarang: Universitas Diponegoro
- Anjasmoro, Mega. 2010. *Adopsi International Financial Report Standard: "Kebutuhan atau Paksaan?"*: Studi Kasus Pada PT. Garuda Airlines Indonesia. Semarang: Universitas Diponegoro
- Arens, Alvin. A dan Loebbecke, James. K. 1991. *Auditing (Suatu Pendekatan Terpadu) Jilid 1 Edisi 4*. Jakarta: Penerbit Erlangga
- Budijono, Rus. 2012. *Apa yang dimaksud "Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)"*, *Opini Akuntan* : <http://kapswd.blogspot.com/2012/08/apa-yang-dimaksud-opini-audit-akuntan.html>
- Chan, K. Hung., Kenny Z. Lin, dan Phyllis Lai-lan Mo. 2006. A Political-economic Analysis of Auditor Reporting and Auditor Switch. *Review Accounting Study (2006) 11:21-48*
- Chan, K.Hung., Kenny Z Lin, dan Brossa Wong. 2010. The Impact of Government Ownership and Institutions on the Reporting Behavior of Local Auditors in China. *Jurnal of International Accounting Research Vol.9 No. 2 2010 pp. 1-20*. American Accounting Association: DOI:10.2308/jiar.2010.9.2.1
- DeAngelo, Linda Elizabeth. 1981. Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics 3 (1981) 183-199*. North-Holland Publishing Company

- DiMaggio, Paul J. Dan Walter W. Powell. 1983. The Iron Cage Revisted: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational field. *America Sociological Review*, 48, 147-60
- Fahmi, Irham. 2011. *Analisis Laporan Keuangan*. Bandung: Penerbit Alfabeta
- Fauziah. 2011. *Pengaruh Kepemilikan Pemerintah Terhadap Kinerja Keuangan BUMN yang Diprivatisasi*. Malang: Universitas Islam Negeri Maulana Malik Ibrahim
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Holmes, Arthur W dan Burns, David C. 1990. *Auditing (Norma dan Prosedur)*. Jakarta: Penerbit Erlangga
- Horne, James C. Van dan JR, John M. Wachowicz. *Fundamentals of Financial Manajement*. Buku 1 Edisi 12. Jakarta: Penerbit Salemba Empat
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Per 1 Januari 2001 Cetakan ke-1 PSA 02 (SA 110). Jakarta: Salemba Empat
- \_\_\_\_\_. 2004. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Yogyakarta: STIE YKPN
- Indraswari,Widya. 2009. *Pengaruh Kepemilikan Manajerial dan Kepemilikan Institusional Terhadap Kebijakan Hutang Perusahaan (Studi Pada Perusahaan Manufaktur yang Listed di BEI tahun 1999-2001)*. Semarang: Universitas Diponegoro
- Januarti, Indira. 2009. *Analisis Pengaruh Faktor Perusahaan, Kualitas Auditor, Kepemilikan Perusahaan terhadap Penerimaan Opini Audit Going Concern (Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia)*. Semarang: Universitas Diponegoro
- Kusmayadi, Dedi. 2009. *Kasus Enron dan KAP Arthur Andersen*: <http://uwiiii.wordpress.com/2009/11/14/kasus-enron-dan-kap-arthur-andersen/>
- Lutfi, M. 2009. *DNI Hasil Revisi Akan Lebih Sederhana*. *Tempo* 19 Agustus 2009: <http://www.tempo.co/read/news/2009/08/19/090193204/M-Lutfi-DNI-Hasil-Revisi-Akan-Lebih-Sederhana>
- Meyer, John W dan Rowan, Brian. 1977. *Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony* *AJS Volume 83 Number 2*. California: Stanford University
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Buku 1 Edisi 6. Yogyakarta : BPFE Universitas Gajah Mada
- Murdiyani. 2009. *Pengaruh Informasi Prospektus Perusahaan terhadap Initial Return pada Penawaran Saham Perdana: Studi pada perusahaan LQ-45 2001-2007)*. Semarang: Universitas Diponegoro
- Rakhhmawati, Desie. 2011. *Pengaruh Struktur Kepemilikan, Tipe Industri, Ukuran Perusahaan, Perusahaan BUMN dan Non BUMN Terhadap Luas Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial (CSR Disclosure) Pada Perusahaan di BEI Tahun 2009*. Semarang: Universitas Diponegoro

- Rejeki, Sri. 2012. *Teori Institusional (Institutionalism)*: <http://srirejekiblog-oke.blogspot.com/2012/01/akuntansi-manajemen.html>
- Rinaldy, Yosua. 2011. *Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility Terhadap Kepemilikan Institusional pada Perusahaan Berkategori High-Profile yang Listing Di Bursa Efek Indonesia*. Semarang: Universitas Diponegoro
- Sari, Kumala. 2012. *Analisis Pengaruh Audit Tenure, Reputasi KAP, Disclosure, Ukuran Perusahaan dan Likuiditas terhadap Penerimaan Opini Audit Going Concern: Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Listing di BEI tahun 2005-2010*. Semarang : Universitas Diponegoro
- Sekaran, Uma. 2006. *Metodologi Penelitian untuk Bisnis*. Buku 1 Edisi 4. Jakarta: Penerbit Salemba Empat
- Setiadji, Bintang. 2011. *Badan Usaha Milik Swasta (BUMS)*: <http://bintang-ogie.blogspot.com/2011/04/swasta-bums.html>
- Sinaga, Silvia Dewi Ita. 2012. *Pengaruh Kepemilikan Pemerintah dan Kepemilikan Asing Terhadap Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial (Studi Empiris Pada Perusahaan Yang tercatat Di BEI)*. Medan: Universitas Sumatra Utara
- Sonny. 2007. *DNI hasil Revisi Akan Lebih Sederhana*. Tempo 19 Agustus 2009: [www.hukumonline.com](http://www.hukumonline.com)
- Tantomo, Didiek Susilo. 2008. *Faktor-Faktor yang Menentukan Opini Audit*. Semarang: Politeknik Negeri
- Wahyuni, Ersatri Wahyuni. 2012. *Siapa Peduli Nasib Profesi Akuntan Publik?*: <http://ersatriwahyuni.blogspot.com/2012/03/siapa-peduli-nasib-profesi-akuntan.html>
- Wang, Qian., T.J Wong, dan Lijun Xia. .2008. State Ownership, the Institutional Environment, and Auditor Choice: *Evidence from China*. *Journal of Accounting and Economics* 46 (2008) 112-134
- Wicaksono, Arie. 2011. *Pengaruh Laporan Audit Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penjelasan dan Laporan Audit Wajar dengan Pengecualian Terhadap Abnormal Return*. (Studi Empiris Pada Perusahaan Yang Terdaftar di BEI). Semarang: Universitas Diponegoro
- Widiastuti. 2012. *Pengaruh Perubahan Struktur Kepemilikan Perusahaan Terhadap Permintaan Kualitas Auditor Pada Ekonomi Transisional*. Semarang: Universitas Diponegoro