



Hak cipta dan penggunaan kembali:

Lisensi ini mengizinkan setiap orang untuk menggubah, memperbaiki, dan membuat ciptaan turunan bukan untuk kepentingan komersial, selama anda mencantumkan nama penulis dan melisensikan ciptaan turunan dengan syarat yang serupa dengan ciptaan asli.

Copyright and reuse:

This license lets you remix, tweak, and build upon work non-commercially, as long as you credit the origin creator and license it on your new creations under the identical terms.

BAB II

TELAAH LITERATUR

2.1 Laporan Keuangan

Menurut Standar Akuntansi Keuangan (IAI, 2016), laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Tujuan laporan keuangan bertujuan umum adalah untuk menyediakan informasi keuangan tentang entitas pelapor yang berguna untuk investor saat ini dan investor potensial, pemberi pinjaman, dan kreditor lainnya dalam membuat keputusan tentang penyediaan sumber daya kepada entitas (IAI, 2016). Menurut Standar Akuntansi Keuangan (IAI, 2016), tujuan laporan keuangan adalah untuk memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar pengguna laporan keuangan dalam pembuatan keputusan ekonomik. Keputusan tersebut termasuk pembelian, penjualan, atau kepemilikan *instrument* ekuitas dan *instrument* utang, serta penyediaan atau penyelesaian pinjaman dan bentuk kredit lainnya (Ikatan Akuntan Indonesia, 2016). Laporan keuangan juga menunjukkan hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka.

U N I V E R S I T A S
M U L T I M E D I A
N U S A N T A R A

Selain berfungsi sebagai alat pertanggungjawaban, laporan keuangan mempunyai arti penting bagi pihak yang berkepentingan karena dapat digunakan untuk memenuhi kebutuhan berbagai informasi. Pihak-pihak yang membutuhkan informasi laporan keuangan menurut Standar Akuntansi Keuangan (IAI, 2014) adalah:

- a. Investor. Risiko yang tinggi ketika investor menanamkan modalnya pada suatu perusahaan membuat investor membutuhkan informasi keuangan. Informasi keuangan dipakai investor untuk membantu menentukan apakah harus membeli, menahan, atau menjual saham tersebut. Para investor juga tertarik dengan informasi mengenai kemampuan entitas untuk membayarkan dividen.
- b. Karyawan. Karyawan sangat tertarik mengenai informasi keuangan yang berkaitan dengan stabilitas dan profitabilitas perusahaan, karena hal ini berhubungan dengan kemampuan perusahaan untuk memberikan balas jasa, imbalan pascakerja, dan kesempatan kerja.
- c. Pemberi pinjaman. Informasi keuangan dibutuhkan pemberi pinjaman untuk menilai apakah perusahaan dapat membayarkan pinjaman serta bunganya sesuai dengan tanggal jatuh tempo.
- d. Pemasok dan kreditor usaha lainnya. Pemasok dan kreditor usaha lainnya tertarik dengan informasi yang memungkinkan mereka untuk memutuskan apakah jumlah yang terutang akan dibayar pada saat jatuh tempo. Kreditor usaha berkepentingan pada entitas dalam tenggang waktu yang lebih pendek daripada pemberi pinjaman kecuali jika sebagai pelanggan utama mereka bergantung pada kelangsungan hidup entitas.

- e. Pelanggan. Para pelanggan membutuhkan informasi mengenai kelangsungan hidup perusahaan, terutama jika terlibat perjanjian jangka panjang dengan perusahaan.
- f. Pemerintah. Pemerintah membutuhkan informasi keuangan untuk mengatur dan mengawasi perusahaan. Informasi keuangan akan digunakan pemerintah untuk menetapkan kebijakan pajak, kebijakan dalam bidang ekonomi dan sebagai dasar untuk menyusun statistik pendapatan nasional, dan lainnya.
- g. Masyarakat. Laporan keuangan dapat memberikan informasi kepada masyarakat mengenai perkembangan terakhir kemakmuran perusahaan melalui laba yang dihasilkannya.

Informasi yang terkandung dalam laporan keuangan dapat dikatakan bermanfaat bagi penggunaannya apabila memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan. Karakteristik kualitatif laporan keuangan yang dinyatakan oleh Standar Akuntansi Keuangan (IAI, 2014) adalah:

1. Dapat dipahami

Kualitas penting informasi dalam laporan keuangan adalah kemudahannya untuk dapat segera dipahami oleh pengguna. Untuk maksud ini, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai mengenai aktivitas ekonomi, bisnis, akuntansi serta kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar.

2. Relevan

Informasi harus relevan untuk memenuhi keputusan pengguna dalam proses pengambilan keputusan. Informasi memiliki kualitas relevan jika dapat

memengaruhi keputusan ekonomik pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini atau masa depan, menegaskan, atau mengoreksi, hasil evaluasi pengguna di masa lalu.

3. Keandalan

Informasi memiliki kualitas andal jika bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan dapat diandalkan penggunaannya sebagai penyajian yang tulus dan jujur (*faithful representation*) dari yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar diharapkan dapat disajikan.

4. Dapat dibandingkan

Pengguna harus dapat memperbandingkan laporan keuangan entitas antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan (tren) posisi dan kinerja keuangan. Pengguna juga harus dapat memperbandingkan laporan keuangan antar entitas untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan secara relatif. Oleh karena itu, pengukuran dan penyajian dampak keuangan dari transaksi dan peristiwa lain yang serupa harus dilakukan secara konsisten untuk entitas tersebut, antar periode entitas yang sama dan untuk entitas yang berbeda.

Menurut Standar Akuntansi Keuangan (IAI, 2016), informasi keuangan yang relevan mampu membuat perbedaan dalam keputusan yang diambil oleh pengguna. Informasi mungkin mampu membuat perbedaan dalam keputusan bahkan jika sebagian pengguna memilih untuk tidak mengambil keuntungan atas informasi tersebut atau telah menyadari informasi tersebut dari sumber lainnya. Informasi keuangan mampu membuat perbedaan dalam keputusan jika memiliki nilai

prediktif, nilai konfirmatori, atau keduanya. Informasi keuangan memiliki nilai prediktif jika informasi tersebut dapat digunakan sebagai input yang digunakan oleh pengguna laporan keuangan untuk memprediksi hasil masa depan. Sedangkan, informasi keuangan memiliki nilai konfirmatori jika menyediakan umpan balik atau (mengkonfirmasi atau mengubah) tentang evaluasi sebelumnya.

Komponen laporan keuangan yang lengkap menurut Standar Akuntansi Keuangan (IAI,2016) terdiri dari:

- a) Laporan posisi keuangan pada akhir periode;
- b) Laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain selama periode;
- c) Laporan perubahan ekuitas selama periode;
- d) Laporan arus kas selama periode;
- e) Catatan atas laporan keuangan, berisi kebijakan akuntansi yang signifikan dan informasi penjelasan lain;
- f) Laporan posisi keuangan pada awal periode terdekat sebelumnya ketika entitas menerapkan suatu kebijakan akuntansi secara retrospektif atau membuat penyajian kembali pos-pos laporan keuangan, atau ketika entitas mereklasifikasi pos-pos dalam laporan keuangan.

Di Indonesia peraturan mengenai ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan tahunan perusahaan publik diatur dalam Undang-undang No. 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal, menyatakan bahwa semua perusahaan yang terdaftar dalam pasar modal wajib menyampaikan laporan keuangan secara berkala kepada Bapepam dan mempublikasikannya kepada masyarakat. Tahun 2011 Bapepam dan LK juga mengeluarkan peraturan Nomor: KEP-346/BL/2011, perihal

Penyampaian Laporan Keuangan Berkala Emiten atau Perusahaan Publik, meliputi ketentuan sebagai berikut:

1. Laporan Keuangan Berkala yang dimaksud dalam peraturan ini adalah laporan keuangan tahunan dan laporan keuangan tengah tahunan Emiten atau Perusahaan Publik.
2. Laporan keuangan berkala merupakan laporan keuangan lengkap yang terdiri dari:
 - a. laporan posisi keuangan (neraca);
 - b. laporan laba rugi komprehensif;
 - c. laporan perubahan ekuitas;
 - d. laporan arus kas;
 - e. laporan posisi keuangan pada awal periode komparatif, jika Emiten atau Perusahaan Publik menerapkan suatu kebijakan akuntansi secara retrospektif, membuat penyajian kembali pos-pos laporan keuangan, atau mereklasifikasi pos-pos dalam laporan keuangannya; dan
 - f. catatan atas laporan keuangan.
3. Laporan keuangan tahunan wajib disertai dengan laporan Akuntan dalam rangka audit atas laporan keuangan dan wajib disampaikan kepada Bapepam dan LK serta diumumkan kepada masyarakat paling lambat pada akhir bulan ketiga setelah tanggal laporan keuangan tahunan.

Sesuai dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 21 Tahun 2011, tugas Bapepam dan LK telah digantikan oleh Otoritas Jasa Keuangan yang sekarang sebagai regulator terhadap kegiatan di dalam sektor jasa keuangan.

Bursa Efek Indonesia (BEI) menerapkan sanksi bagi perusahaan yang terlambat menyampaikan laporan keuangan yaitu dengan mengeluarkan peraturan Keputusan Direksi PT Bursa Efek Jakarta Nomor:Kep/307/BEJ/07/2004 menyatakan:

- a. Sanksi paling rendah yaitu peringatan tertulis I jika perusahaan terlambat menyampaikan laporan keuangan sampai 30 hari kalender terhitung sejak batas waktu penyampaian laporan keuangan;
- b. Peringatan tertulis II dan denda sebesar RP 50.000.000,- (lima puluh juta rupiah) apabila perusahaan tidak memenuhi kewajiban untuk menyampaikan laporan keuangan mulai hari kalender ke-31 hingga hari kalender ke-60;
- c. Peringatan tertulis III dan tambahan denda sebesar Rp 150.000.000,- (seratus lima puluh juta rupiah) apabila mulai hari ke-61 hingga ke-90 tetap belum memenuhi kewajiban menyampaikan laporan keuangan;
- d. dan suspensi efek bagi perusahaan yang terlambat menyampaikan laporan keuangan lebih dari hari ke-91.

2.2 Audit

Arens et. al. (2017) memberikan definisi audit sebagai berikut:

“Auditing adalah proses mengumpulkan atau mengakumulasi dan mengevaluasi bukti-bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang ditetapkan. Audit juga harus dilakukan oleh seorang yang kompeten dan independen.”

Tahun 2013 Indonesia mulai mengadopsi *International Standards on Auditing* (ISA) dalam audit laporan keuangan. Ciri paling utama dalam audit berbasis ISA adalah penekanan pada audit berbasis risiko. Menurut Tuanakotta (2013) terdapat beberapa konsep dasar audit berbasis risiko yang saling berkaitan, yaitu:

1. Asurans yang layak. ISA menekankan pentingnya konsep asurans yang layak. Asurans yang layak adalah asurans yang tinggi, tetapi bukan pada tingkat tinggi yang mutlak. Asurans yang layak dicapai ketika auditor memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk menekan risiko audit. Risiko audit adalah risiko dimana auditor memberikan opini yang salah ketika laporan keuangan disalahsajikan secara material. Auditor ingin menekan risiko audit ini ke tingkat yang rendah yang dapat diterima.
2. Kendala bawaan
 - a. Sifat pelaporan keuangan. Pembuatan laporan keuangan memerlukan *judgement* manajemen dalam menerapkan kerangka pelaporan keuangan dan keputusan atau penilaian subjektif oleh manajemen dalam memilih berbagai tafsiran yang akseptabel.
 - b. Sifat bukti audit yang tersedia. Kebanyakan pekerjaan auditor dalam merumuskan pendapatnya adalah mengumpulkan dan mengevaluasi bukti. Bukti ini cenderung bersifat persuasif, dan tidak konklusif.
 - c. Sifat prosedur audit. Bagaimanapun bagusnya rancangan prosedur audit tidak akan mampu mendeteksi setiap salah saji.

- d. Pelaporan keuangan tepat waktu. Relevansi informasi keuangan cenderung menurun dengan lewatnya waktu. Oleh karena itu, perlu adanya keseimbangan antara keandalan informasi dan biaya.
3. Lingkup audit. Lingkup pekerjaan audit dan opini yang diberikan, dibatasi pada menjawab pertanyaan: apakah laporan keuangan dibuat, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Laporan auditor wajar tanpa pengecualian tidak menjamin keberhasilan dan daya bertahan entitas itu dimasa depan
4. Salah saji material. Salah saji material bisa terjadi:
 - a. Terjadi secara sendiri-sendiri atau bersama.
 - b. Berupa salah saji yang tidak dikoreksi.
 - c. Berupa pengungkapan yang menyesatkan dalam laporan keuangan atau pengungkapan yang tidak dicantumkan dalam laporan keuangan..
 - d. Berupa kesalahan atau kecurangan.
5. Asersi. Asersi adalah pernyataan yang diberikan manajemen secara eksplisit maupun implisit yang tertanam di dalam atau merupakan bagian dari laporan keuangan. Asersi berhubungan dengan pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan dari berbagai unsur laporan keuangan. Menurut Arens (2017), *Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)* membagi asersi manajemen menjadi 5 kategori, yaitu:
 - a. Keberadaan atau keterjadian. Keberadaan dan keterjadian berkaitan dengan apakah aset atau liabilitas ada pada tanggal yang diberikan dan transaksi yang tercatat memang benar terjadi selama periode akuntansi tersebut.

- b. Kelengkapan. Seluruh transaksi dan akun yang seharusnya disajikan dalam laporan keuangan telah disajikan seluruhnya.
- c. Penilaian atau alokasi. Aset, liabilitas, ekuitas, pendapatan dan beban dalam laporan keuangan merupakan jumlah yang tepat.
- d. Hak dan kewajiban. Perusahaan memegang atau mengendalikan hak atas aset, dan liabilitas adalah kewajiban perusahaan pada tanggal tertentu.
- e. Penyajian dan pengungkapan. Penyajian dan pengungkapan berkaitan dengan setiap komponen dalam laporan keuangan telah diklasifikasi, dijelaskan atau diuraikan dan diungkapkan.

Terdapat 3 komponen risiko audit menurut Tuanakotta (2013) yaitu:

1. Risiko Bawaan. Kerentanan suatu asersi (mengenai jenis transaksi, saldo akun, atau pengungkapan) terhadap salah saji yang mungkin material, sendiri atau tergabung, tanpa memperhitungkan pengendalian terkait.
2. Risiko Pengendalian. Risiko bahwa suatu salah saji bisa terjadi dalam suatu asersi (mengenai jenis transaksi, saldo akun, atau pengungkapan) dan bisa material, sendiri atau tergabung dengan salah saji lainnya, tidak tercegah atau terdeteksi dan terkoreksi pada waktunya oleh pengendalian intern entitas.
3. Risiko Pendeteksian. Risiko bahwa prosedur yang dilaksanakan auditor untuk menekan risiko audit ke tingkat rendah yang dapat diterima, tidak akan mendeteksi salah saji yang bisa material, secara individu atau tergabung dengan salah saji lainnya.

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) Standar Audit (SA) 200 tujuan audit atas laporan keuangan adalah untuk meningkatkan tingkat keyakinan

pengguna laporan yang dituju (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2013). Hal ini dicapai melalui pernyataan suatu opini oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan suatu kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Dalam melakukan proses auditnya, auditor diharuskan mengikuti standar audit yang telah dibuat oleh SPAP. Standar audit (“SA”) mengatur tanggung jawab keseluruhan auditor independen ketika melaksanakan audit atas laporan keuangan berdasarkan SA. Ruang lingkup dari standar audit adalah:

- a. Secara khusus, SA menetapkan tujuan keseluruhan auditor independen, serta menjelaskan sifat dan ruang lingkup suatu audit yang dirancang untuk memungkinkan auditor independen mencapai tujuan tersebut.
- b. SA ini juga menjelaskan ruang lingkup, wewenang, dan struktur SA, serta mengatur ketentuan untuk menetapkan tanggung jawab umum auditor independen yang berlaku untuk semua audit, termasuk kewajiban untuk mematuhi SA.

SA berisi tujuan, ketentuan, serta materi penerapan dan penjelasan lain yang dirancang untuk mendukung auditor dalam memperoleh keyakinan yang memadai. SA mengharuskan auditor menggunakan pertimbangan profesional dan memelihara skeptisisme profesional selama perencanaan dan pelaksanaan audit, dan antara lain mencakup:

- a. Mengidentifikasi dan menilai risiko kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan, berdasarkan suatu pemahaman atas entitas dan lingkungannya, termasuk pengendalian internal entitas.

- b. Memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat tentang apakah terdapat kesalahan penyajian, melalui perancangan dan penerapan respon yang tepat terhadap risiko yang dinilai.
- c. Merumuskan suatu opini atas laporan keuangan berdasarkan kesimpulan yang ditarik dari bukti audit yang diperoleh.

Menurut Tuanakotta (2015), terdapat 3 bagian dari proses audit berbasis risiko yaitu:

- a. Menilai risiko.

Menurut Standar Audit (SA) 315 tentang pengidentifikasian dan penilaian risiko kesalahan penyajian material melalui pemahaman atas entitas dan lingkungannya, tujuan auditor adalah untuk mengidentifikasi dan menilai risiko kesalahan penyajian material, apakah kecurangan atau kesalahan, pada tingkat laporan keuangan dan asersi, melalui pemahaman atas entitas dan lingkungannya, termasuk pengendalian internal entitas, oleh karena itu menyediakan suatu dasar untuk merancang dan mengimplementasikan respons terhadap risiko yang ditetapkan atas kesalahan penyajian material tersebut (IAPI, 2013).

Menurut Tuanakotta (2015), pada proses ini auditor mengidentifikasi dan menilai faktor risiko yang relevan dalam menentukan apakah auditor menerima (*accept*) atau menolak (*decline*) penugasan audit, serta menyepakati dan mendokumentasikan syarat-syarat perikatan.

1. Kegiatan pra penugasan: memutuskan untuk menerima atau menolak penugasan.

2. Kegiatan perencanaan: membuat strategi audit menyeluruh dan rencana audit.
3. Pelaksanaan prosedur penilaian risiko: mengidentifikasi atau menilai risiko salah saji material dengan memahami entitas.

b. Menanggapi Risiko.

Standar Audit (SA) 330 tentang respon auditor terhadap risiko yang telah dinilai, tujuan auditor dalam proses menanggapi risiko adalah untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang berkaitan dengan penilaian risiko kesalahan penyajian material melalui pendesainan dan penerapan respon yang tepat terhadap risiko tersebut (IAPI, 2013).

Menurut Tuanakotta (2015), auditor harus memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat mengenai risiko yang dinilai. Hal ini dapat dicapai dengan merancang dan mengimplementasikan tanggapan yang tepat terhadap risiko salah saji material yang dinilai (Tuanakotta, 2015).

1. Rancangan tanggapan menyeluruh dan prosedur audit selanjutnya: membuat tanggapan yang tepat terhadap risiko salah saji material yang dinilai.
2. Implementasikan tanggapan terhadap risiko salah saji material yang dinilai: menurunkan risiko audit ke tingkat rendah yang dapat diterima.

c. Melaporkan.

Menurut Standar Audit 700 (IAPI, 2013) tentang perumusan suatu opini dan pelaporan atas laporan keuangan, tujuan auditor dalam proses ini adalah:

- a) Untuk merumuskan suatu opini atas laporan keuangan berdasarkan suatu evaluasi atas kesimpulan yang ditarik dari bukti audit yang diperoleh; dan
- b) Untuk menyatakan suatu opini secara jelas melalui suatu laporan tertulis yang juga menjelaskan basis untuk opini tersebut.

Langkah terakhir dalam proses audit ialah mengevaluasi bukti audit yang diperoleh, mempertimbangkan dampak salah saji yang ditemukan, merumuskan opini audit, dan membuat laporan audit (Tuanakotta, 2015).

Dalam melakukan proses audit, auditor diharuskan mengumpulkan bukti-bukti yang cukup untuk menyatakan opininya mengenai kewajaran laporan keuangan. Berikut ini prosedur audit untuk memperoleh bukti audit menurut Tuanakotta (2015) adalah :

1. *Inspection* (Inspeksi). Inspeksi merupakan pemeriksaan catatan atau dokumen, baik internal maupun eksternal, dalam bentuk kertas, elektronik, atau media lainnya. Inspeksi juga merupakan pemeriksaan fisik suatu aset.
2. *Observation* (Pengamatan). Pengamatan atau mengamati tidak lain dari melihat suatu proses atau prosedur yang dilakukan orang lain. Misalnya, auditor mengamati perhitungan persediaan yang dilakukan oleh karyawan pabrik.
3. *External confirmation* (Konfirmasi eksternal). Konfirmasi eksternal adalah bukti audit berupa tanggapan tertulis secara langsung yang diperoleh auditor, atas permintaannya, dari pihak ketiga, dalam bentuk kertas, elektronik, atau media lainnya.

4. *Recalculation* (Perhitungan kembali). Perhitungan kembali berarti mengecek akurasi atau ketelitian matematik (tambah, kurang, kali, bagi, dan lainnya) dalam catatan atau dokumen.
5. *Reperformance* (Lakukan kembali). Auditor melakukan kembali secara independen prosedur atau pengendalian yang telah dikerjakan sebagai bagian dari sistem pengendalian internal di entitas yang bersangkutan.
6. *Analytical procedures* (Prosedur analitikal). Prosedur analitikal meliputi evaluasi atas informasi keuangan dengan menganalisis hubungan yang nalar antara data keuangan dan non-keuangan. Prosedur analitikal juga meliputi penelitian yang lebih mendalam.
7. *Inquiry* (Bertanya). Bertanya adalah mencari informasi dari orang yang mengetahui masalahnya, baik masalah keuangan dan non-keuangan, dari orang di dalam atau di luar entitas.

Setelah auditor memberikan pendapatnya maka selanjutnya auditor akan menyusun laporan audit. Unsur pokok laporan audit berbentuk menurut Standar Audit (SA) 700 (IAPI, 2013):

- a. Judul. Laporan audit harus memuat suatu judul yang mengindikasikan secara jelas bahwa laporan tersebut adalah laporan auditor independen.
- b. Pihak yang dituju. Laporan audit harus ditunjukkan kepada pihak sebagaimana yang diharuskan menurut ketentuan perikatan.
- c. Paragraf pendahuluan. Berisikan: identitas entitas yang laporan keuangan diaudit, menyatakan bahwa laporan keuangan telah di audit, identifikasi judul setiap laporan yang menjadi bagian dari laporan keuangan, merujuk pada bagian

ikhtisar kebijakan akuntansi signifikan dan informasi penjelasan lainnya, dan menyebutkan tanggal dan periode yang dicakup oleh setiap laporan yang menjadi bagian dari laporan keuangan.

- d. Tanggung jawab manajemen atas laporan keuangan. Bagian ini menjelaskan tanggung jawab dari pihak-pihak dalam organisasi yang bertanggung jawab atas penyusunan laporan keuangan.
- e. Tanggung jawab auditor. Bagian ini menyatakan bahwa tanggung jawab auditor adalah untuk menyatakan suatu pendapat atas laporan keuangan berdasarkan audit. Laporan auditor harus menyatakan bahwa audit dilaksanakan berdasarkan Standar Audit yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI).
- f. Opini auditor
Laporan auditor harus mencakup suatu bagian dengan judul “Opini”.
- g. Tanggung jawab pelaporan lainnya

Jika auditor menyatakan tanggung jawab pelaporan lainnya dalam laporan auditor atas laporan keuangan yang merupakan tambahan terhadap tanggung jawab auditor berdasarkan SA untuk melaporkan laporan keuangan, maka tanggung jawab pelaporan lain tersebut harus dinyatakan dalam suatu bagian terpisah dalam laporan auditor yang diberi judul “Pelaporan Lain atas Ketentuan Hukum dan Regulasi,” atau judul lain yang dianggap tepat menurut isi bagian ini.

- h. Tanda tangan auditor
Laporan auditor harus ditandatangani.
- i. Tanggal laporan audit.

Laporan auditor harus diberi tanggal tidak lebih awal daripada tanggal ketika auditor telah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang mendasari opini auditor atas laporan keuangan (termasuk, bila relevan, atas informasi tambahan sebagaimana diuraikan dalam paragraf), termasuk bukti bahwa:

- a. Seluruh laporan yang membentuk laporan keuangan, termasuk catatan atas laporan keuangan terkait, telah disusun; dan
 - b. Pihak-pihak dengan wewenang yang diakui telah menyatakan bahwa mereka telah mengambil tanggung jawab atas laporan keuangan tersebut.
- j. Alamat auditor

Laporan audit harus menyebutkan lokasi dalam yurisdiksi tempat auditor berpraktik.

2.3 Audit delay

Audit delay adalah perbedaan waktu antara tanggal laporan keuangan dengan tanggal opini audit dalam laporan keuangan mengindikasikan tentang lamanya waktu penyelesaian audit yang dilakukan oleh auditor (Saemargani dan Mustikawati, 2015). Menurut Harjanto (2017), *audit delay* atau sering disebut *audit report lag* merupakan lamanya atau rentang waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku sampai dengan tanggal diterbitkannya laporan audit. Menurut Angruningrum dan Wirakusuma (2013) dalam penelitiannya menyatakan *audit delay* merupakan keterlambatan penyelesaian audit yang dapat dihitung melalui selisih antara tanggal ditandatanganinya laporan auditor independen dengan tanggal tutup buku laporan keuangan tahunan. *Audit delay*

adalah lamanya waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku, hingga tanggal diselesaikannya laporan audit independen (Puspitasari dan Sari, 2012). Menurut Karang, Yadnyana, dan Ramantha (2015), *audit delay* merujuk pada jarak waktu tanggal penutupan tahun buku dan tanggal laporan audit. Menurut Ningsih dan Widhiyani (2015), perusahaan dapat dikatakan terlambat dalam penyajian laporan keuangan apabila *audit delay* melebihi jangka waktu dari ketentuan yang sudah diberlakukan oleh Bapepam- LK atau sekarang disebut Otoritas Jasa Keuangan (OJK). Batas waktu penyampaian laporan keuangan menurut peraturan OJK adalah tiga bulan atau 90 hari setelah tanggal tutup buku perusahaan. *Audit delay* mempunyai hubungan erat dengan ketepatan waktu publikasi laporan keuangan, karena manfaat laporan keuangan menjadi berkurang apabila tidak disampaikan tepat waktu (Praptika dan Rasmini, 2016). Laporan keuangan dapat bermanfaat bagi penggunanya apabila memenuhi empat karakteristik kualitatif yaitu relevan, terpercaya, dapat dibandingkan, dapat dipahami, dan relevansi informasi keuangan yang disajikan dapat dilihat dari ketepatan waktu publikasi laporan keuangan.

Hasil penelitian Puspitasari dan Latrini (2014) terhadap perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2009-2011 menunjukkan rata-rata *audit delay* sebesar 120,7 hari Hasil penelitian Praptika dan Rasmini (2016) terhadap perusahaan consumer goods yang terdaftar di BEI periode 2009 s.d. 2014 menunjukkan rata-rata *audit delay* sebanyak 73,92 hari. Hasil penelitian Melati dan Sulistyawati (2016) terhadap perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2012 s.d. 2014 menunjukkan rata-rata *audit delay* sebanyak 66,92 hari. Hasil

penelitian Fiatmoko dan Anisykurlillah (2015) terhadap perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI periode 2010 s.d. 2012 menunjukkan rata-rata *audit delay* sebanyak 69 hari. Sementara hasil penelitian perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2009 s.d. 2011 menunjukkan rata-rata *audit delay* sebanyak 73,65 hari (Aryaningsih dan Budiarta,2014), dan hasil penelitian Cahyanti, Sudjana, dan Azizah (2016) terhadap perusahaan LQ 45 Sub-Sektor Bank serta Property dan Real Estate yang terdaftar di BEI periode 2010-2014 menunjukkan rata-rata *audit delay* sebesar 61,65 hari.

Faktor yang akan diuji dalam penelitian ini adalah ukuran perusahaan, profitabilitas, *leverage*, dan *voluntary auditor switching*. Hasil penelitian Cahyanti, Sudjana, dan Azizah (2016) menemukan ukuran perusahaan dan solvabilitas berpengaruh signifikan, sedangkan profitabilitas tidak berpengaruh terhadap *audit delay*. Sementara Soemargani dan Mustikawati (2015) berhasil membuktikan umur perusahaan dan profitabilitas mempunyai pengaruh signifikan terhadap *audit delay*, sedangkan ukuran KAP dan opini auditor tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap *audit delay*. Angruningrum dan Wirakusuma (2013) menemukan hanya *leverage* yang berpengaruh terhadap *audit delay*, sementara profitabilitas, kompleksitas operasi, reputasi KAP, dan jumlah komite audit tidak berpengaruh terhadap *audit delay*. Praptika dan Rasmini (2016) menemukan *auditor switching* dan *financial distress* mempunyai pengaruh terhadap *audit delay*, sedangkan *audit tenure* tidak mempunyai pengaruh.

2.4 Ukuran perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan besarnya lingkup atau luas perusahaan dalam menjalankan operasinya (Darmawan dan Widhiyani, 2017). Ukuran perusahaan adalah suatu ukuran yang menunjukkan besar kecilnya suatu perusahaan, antara lain total penjualan, rata-rata tingkat penjualan dan aktiva (Cahyanti, Sudjana, dan Azizah, 2016). Menurut Anggradewi dan Haryanto (2014), ukuran perusahaan dapat diartikan sebagai skala dimana perusahaan dapat diklasifikasikan menjadi perusahaan besar atau perusahaan kecil dengan berbagai cara, antara lain dinyatakan dalam total *asset*, total penjualan, nilai pasar saham, dan lain-lain. Menurut Charviena dan Tjoa (2016), ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan yang salah satunya ditunjukkan oleh besarnya aset yang dimiliki oleh perusahaan. Ukuran perusahaan diukur berdasarkan besar atau kecilnya perusahaan dengan melihat total aset atau total penjualan yang dimiliki oleh perusahaan (Suparsada dan Putri, 2017). Menurut Saemargani dan Mustikawati (2015), ukuran perusahaan dapat dilihat dari besarnya aset yang dimiliki perusahaan tersebut. Menurut Peraturan Otoritas Jasa Keuangan (OJK) Nomor 53/POJK.04/2017 mengenai Pernyataan Pendaftaran dalam Rangka Penawaran Umum dan Penambahan Modal dengan Memberikan Hak Memesan Efek Terlebih Dahulu Oleh Emiten dengan Aset Skala Kecil atau Emiten dengan Aset Skala Menengah, ukuran perusahaan terbagi menjadi dua, yaitu:

1. Emiten dengan aset skala kecil yang selanjutnya disebut emiten skala kecil adalah emiten yang berbentuk badan hukum yang didirikan di Indonesia yang memiliki total aset atau istilah lain yang setara tidak lebih dari Rp

50.000.000.000 (lima puluh miliar rupiah) berdasarkan laporan keuangan yang digunakan dalam dokumen pernyataan pendaftaran.

2. Emiten dengan aset skala menengah yang selanjutnya disebut emiten skala menengah adalah emiten bentuk badan hukum yang didirikan di Indonesia yang memiliki total aset atau istilah lain yang setara, lebih dari Rp 50.000.000.000 (lima puluh miliar rupiah) sampai dengan Rp 250.000.000.000 (dua ratus lima puluh miliar rupiah) berdasarkan laporan keuangan yang digunakan dalam dokumen pernyataan pendaftaran.

Menurut Kieso (2015), *asset* merupakan sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan. Karakteristik umum dari semua aset adalah kemampuannya memberikan jasa atau manfaat di masa depan (Kieso, 2015). Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1 (2016) juga membagi aset menjadi dua yaitu aset lancar dan tidak lancar. Entitas mengklasifikasikan aset sebagai aset lancar, jika:

- a. Entitas memperkirakan akan merealisasikan aset, atau memiliki intensi untuk menjual atau menggunakannya, dalam siklus operasi normal;
- b. Entitas memiliki aset untuk tujuan diperdagangkan;
- c. Entitas memperkirakan akan meralisasi aset dalam jangka waktu dua belas bulan setelah periode pelaporan; atau
- d. Aset merupakan kas atau setara kas, kecuali aset tersebut dibatasi pertukaran atau penggunaannya untuk menyelesaikan liabilitas sekurang-kurangnya dua belas bulan setelah periode pelaporan.

Entitas mengklasifikasikan aset yang tidak termasuk kategori tersebut sebagai aset tidak lancar. Dalam penelitian ini pengukuran terhadap ukuran perusahaan

diproksikan dengan nilai logaritma dari total aset. Rasio ini dapat dirumuskan sebagai berikut (Cahyanti, Sudjana dan Azizah, 2016):

Ukuran Perusahaan : Log (total Aset)

Keterangan :

Log (total aset) : logaritma total aset

Total aset : jumlah total aset yang dimiliki oleh perusahaan

Menurut Haryani dan Wiratmaja (2014), ukuran perusahaan akan menyebabkan *audit delay* yang panjang dibandingkan dengan perusahaan kecil. Hal ini didasari dengan asumsi perusahaan yang besar akan lebih kompleks, sehingga auditor dalam mengambil jumlah sampelnya harus lebih banyak yang akan mengakibatkan lamanya waktu auditor dalam memperoleh bukti untuk mendukung pendapat yang akan diberikan. Sementara pendapat Cahyanti, Sudjana dan Azizah (2016) menilai perusahaan yang tergolong mempunyai ukuran besar memiliki hubungan dengan kecepatan dalam melaporkan laporan keuangan, ini didasarkan karena perusahaan yang mempunyai aset yang besar ingin cepat memberikan pertanda baik bagi investor.

Hasil penelitian Widyastuti dan Astika (2017) menyimpulkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *audit delay*. Penelitian Cahyanti, Sudjana dan Azizah (2016) menunjukkan ukuran perusahaan mempunyai pengaruh signifikan terhadap *audit delay*. Hasil penelitian Charviena dan Tjoa (2016) menyimpulkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *audit delay*.

Penelitian Suparsada dan Putri (2017) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *audit delay*. Berdasarkan kerangka teori yang telah dijelaskan, maka diajukan hipotesis sebagai berikut.

Ha₁ : Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *audit delay*.

2.5 Profitabilitas

Definisi rasio profitabilitas menurut Kieso (2015) adalah rasio yang mengukur pendapatan atau keberhasilan operasi dari sebuah perusahaan untuk periode waktu tertentu. Profitabilitas adalah ukuran mengenai kemampuan perusahaan dalam menghasilkan keuntungan selama periode tertentu (Melati dan Sulistywati, 2016). Menurut Harjanto (2017), profitabilitas adalah kemampuan perusahaan untuk memperoleh laba. Menurut Artaningrum, Budiarta dan Wirakusuma (2017), rasio profitabilitas adalah hasil atau laba bersih dari berbagai kebijakan dan keputusan yang diambil oleh manajemen perusahaan, serta dapat memberi jawaban akhir tentang tingkat efektifitas pengelolaan perusahaan. Profitabilitas merupakan suatu indikator kinerja yang dilakukan manajemen dalam mengelola kekayaan perusahaan yang dapat dilihat dari laba yang dihasilkan oleh perusahaan (Rahmawati dan Suryono, 2015). Menurut Kieso, et al. (2015) rasio profitabilitas terdiri dari:

a. *Profit margin*

Mengukur berapa presentase laba bersih yang diperoleh untuk setiap rupiah penjualan yang dihasilkan. Rasio ini dihitung dengan cara membagi laba bersih dengan penjualan bersih.

b. *Asset turnover*

Mengukur seberapa efisien suatu perusahaan menggunakan asetnya untuk menghasilkan penjualan. Rasio ini dihitung dengan cara membagi penjualan bersih dengan rata-rata aset.

c. *Return on asset*

Mengukur profitabilitas secara keseluruhan. Rasio ini dihitung dengan cara membagi laba bersih dengan rata-rata aset.

d. *Return on ordinary shareholder' equity*

Rasio ini menunjukkan seberapa banyak rupiah dari laba bersih yang diperoleh perusahaan untuk setiap rupiah yang diinvestasikan oleh pemegang saham. Rasio ini dihitung dengan cara membagi laba bersih dengan rata-rata modal pemegang saham biasa.

e. *Earning pershare (EPS)*

Mengukur laba bersih yang diperoleh dari setiap lembar saham biasa. Rasio ini dihitung dengan cara membagi laba bersih dengan rata-rata tertimbang jumlah lembar saham biasa yang beredar.

f. *Price-earning ratio*

Mengukur rasio harga pasar masing-masing saham untuk laba persaham. *Price Earning Ratio* (PER) digunakan oleh para investor untuk menilai kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dimasa yang akan datang. Rasio ini dihitung dengan cara membagi harga pasar perlembar saham dengan laba persaham.

g. *Payout ratio*

Mengukur presentase pendapatan yang terdistribusi dalam bentuk dividen tunai.

Rasio ini dihitung dengan cara membagi dividen tunai dengan laba bersih.

Dalam penelitian ini pengukuran terhadap rasio profitabilitas menggunakan *Return on Asset* (ROA), karena rasio ini dianggap mengukur profitabilitas secara keseluruhan. Kieso, et.al. (2015) merumuskan rasio *Return on Asset* sebagai berikut:

$$\text{ROA} : \frac{\text{Net income}}{\text{Average assets}}$$

Keterangan :

Return on Asset (ROA) : rasio yang menunjukkan seberapa besar laba bersih yang dihasilkan dari total aset perusahaan.

Net income : laba bersih setelah pajak yang diperoleh perusahaan pada periode waktu tertentu.

Average assets : rata-rata total aset dalam perusahaan yang diperoleh dari total aset awal periode ditambah dengan total aset diakhir periode lalu dibagi dua.

Net income adalah jumlah dimana pendapatan melebihi beban (Kieso, 2015). Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1, laba rugi adalah total penghasilan dikurangi beban, tidak termasuk komponen-komponen penghasilan komprehensif lain (IAI, 2016). Menurut Kieso (2015), aset merupakan sumber daya

yang dimiliki oleh perusahaan. PSAK 1 membagi aset menjadi dua yaitu aset lancar dan tidak lancar (IAI, 2016).

Penelitian Saemargani dan Mustikawati (2015) berpendapat bahwa perusahaan yang mempunyai tingkat profitabilitas yang tinggi cenderung ingin segera mempublikasikannya karena akan mempertinggi nilai perusahaan di mata pihak-pihak yang berkepentingan. Sementara perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas yang rendah kecenderungan yang terjadi adalah kemunduran publikasi laporan keuangan. Menurut Santosa dan Kurnia (2013), perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas yang tinggi membutuhkan waktu lebih cepat dalam pengauditan laporan keuangan. Hal ini dikarenakan profitabilitas yang tinggi merupakan kabar baik yang perlu disampaikan perusahaan kepada publik.

Hasil penelitian Saemargani dan Mustikawati (2015) menyimpulkan profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *audit delay*. Penelitian Suparsada dan Putri (2017) menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *audit delay*. Hasil penelitian Rahmawati dan Suryono menunjukkan tingkat profitabilitas mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *audit delay*. Penelitian Saemargani dan Mustikawati (2015) menunjukkan profitabilitas perusahaan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *audit delay*. Berdasarkan kerangka teori yang telah dijelaskan, maka diajukan hipotesis sebagai berikut.

H₂ : Profitabilitas berpengaruh terhadap *audit delay*.

2.6 Leverage

Leverage adalah kemampuan perusahaan untuk memenuhi kewajiban jangka panjang (Angruningrum dan Wirakusuma, 2013). Solvabilitas atau yang sering disebut *leverage* merupakan proporsi antara kewajiban yang dimiliki dan seluruh kekayaan yang dimiliki (Sari, Setiawan, dan Ilham, 2014). Menurut Ibrahim dan Suryaningsih (2016), *leverage* merupakan kemampuan perusahaan untuk memenuhi segala kewajiban finansial perusahaan. Sementara itu, menurut Kieso (2015) *leverage* adalah peminjaman dana yang dilakukan oleh perusahaan pada tingkat suku bunga yang lebih rendah dari pada pengembalian yang diperoleh dengan menggunakan dana tersebut. Subramanyam (2013) menjelaskan *financial leverage* mengacu pada jumlah pendanaan utang dalam struktur modal suatu perusahaan. Menurut Subramanyam (2014) dari sudut pandang pemegang saham, utang adalah sumber pendanaan eksternal yang lebih disukai karena dua alasan, yaitu:

1. Bunga atas sebagian besar utang jumlahnya tetap, dan jika bunga lebih kecil dari pada pengembalian atas aset operasi bersih, selisih pengembalian tersebut akan menjadi keuntungan bagi investor ekuitas.
2. Bunga merupakan beban yang dapat mengurangi pajak, sedangkan dividen tidak.

Gitman (2015) membagi *leverage* menjadi tiga kategori yaitu:

1. *Operating leverage*

Operating leverage berfokus pada hubungan antara pendapatan penjualan perusahaan dan laba operasi sebelum beban bunga dan pajak (EBIT).

2. *Financial leverage*

Financial leverage berfokus pada hubungan antara laba sebelum beban bunga dan pajak (EBIT) dan pendapatan perlembar saham biasa.

3. *Total leverage*

Total leverage adalah kombinasi antara *operating leverage* dan *financial leverage*. Ini berfokus pada hubungan antara pendapatan penjualan perusahaan dan pendapatan perlembar saham.

Indikator yang digunakan untuk rasio *leverage* dalam penelitian ini adalah menggunakan *Debt to Equity Ratio (DER)*. Ross, et al. (2016) merumuskan rasio *DER* sebagai berikut:

$$\text{Debt to Equity Ratio (DER)} : \frac{\text{Total debt}}{\text{Total Equity}}$$

Keterangan :

Debt to equity ratio (DER) : rasio yang menunjukkan perbandingan total hutang dengan total ekuitas.

Total debt : total kewajiban perusahaan, baik kewajiban jangka pendek maupun kewajiban jangka panjang.

Total equity : total ekuitas yang dimiliki perusahaan.

Karakteristik esensial liabilitas adalah bahwa entitas memiliki kewajiban kini, sedangkan kewajiban adalah suatu tugas atau tanggung jawab untuk bertindak atau

melakukan sesuatu dengan cara tertentu (IAI, 2016). Kewajiban dapat dipaksakan secara hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau persyaratan perundang-undangan. Sebagai contoh, jumlah terutang dari barang dan jasa yang diterima (IAI, 2016). Menurut Kieso (2015), liabilitas terbagi menjadi *current liability* dan *noncurrent liability*. *Current liability* adalah hutang yang diharapkan akan dibayarkan oleh perusahaan dalam jangka waktu satu tahun, sedangkan *noncurrent liability* adalah hutang yang diharapkan akan dibayarkan oleh perusahaan dalam jangka waktu lebih dari satu tahun (Kieso, 2015). Menurut Kieso (2015), ekuitas sama dengan total aset dikurangi total kewajiban. Ekuitas umumnya terdiri dari modal saham biasa (*share capital ordinary*) dan laba ditahan (*retained earning*) (Kieso, 2015).

Penelitian Aryaningsih dan Budiarta (2014) menjelaskan variabel solvabilitas atau yang sering disebut dengan rasio *leverage* merupakan jumlah proporsi hutang yang dimiliki oleh perusahaan. Ketika perusahaan memiliki jumlah proporsi hutang yang lebih banyak daripada jumlah ekuitas, maka auditor akan memerlukan waktu yang lebih banyak dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan karena rumitnya prosedur audit akun hutang serta penemuan bukti audit yang lebih kompleks terhadap pihak-pihak kreditur perusahaan. Penelitian Angruningrum dan Wirakusuma (2013) menjelaskan apabila perusahaan memiliki rasio *leverage* yang tinggi maka resiko kerugian perusahaan tersebut akan bertambah. Oleh sebab itu, untuk memperoleh keyakinan akan laporan keuangan perusahaan maka auditor akan meningkatkan kehati-hatiannya sehingga rentang *audit delay* akan lebih panjang.

Hasil penelitian Angruningrum dan Wirakusuma (2013) menyimpulkan bahwa *leverage* berpengaruh terhadap *audit delay*. Penelitian Sari, Setiawan, dan Ilham (2014) menyimpulkan *leverage* memiliki pengaruh signifikan terhadap *audit delay*. Hasil penelitian Vuko dan Cular (2014) menunjukkan bahwa *leverage* mempunyai pengaruh signifikan terhadap *audit delay*. Berdasarkan kerangka teori yang telah dijelaskan, maka diajukan hipotesis sebagai berikut.

Ha3 : *Leverage* berpengaruh terhadap *audit delay*.

2.7 Auditor Switching

Pergantian auditor dapat disebabkan oleh kewajiban rotasi audit yang diatur oleh pemerintah (*mandatory*) atau pergantian secara sukarela (*voluntary*) (Harahap et. al., 2015). Menurut Setiadamayanthi dan Wirakusuma (2016), *auditor switching* adalah pergantian auditor atau Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan (klien). Pergantian auditor pada suatu perusahaan dilakukan dengan tujuan untuk menjaga independensi dari auditor agar tetap bersikap objektif dalam melakukan tugasnya sebagai auditor (Verawati dan Wirakusuma, 2016). Pergantian secara wajib atau dengan secara sukarela bisa dibedakan atas pihak mana yang menjadi fokus perhatian dari isu tersebut (Harahap et. al., 2015). Menurut Praptika dan Rasmini (2016), *auditor switching* yang bersifat wajib (*mandatory*) perhatian utamanya beralih kepada auditor. Pemerintah dalam peraturan Menteri Keuangan Nomor:17/PMK.01/2008 membatasi pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama enam (6) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama tiga (3) tahun buku

berturut-turut. Pada tahun 2015 pemerintah memperbaharui peraturan tentang praktek akuntan publik pada Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 menyebutkan pemberian jasa audit oleh seorang akuntan publik dibatasi paling lama lima (5) tahun buku berturut-turut.

Voluntary auditor switching merupakan pergantian KAP atau auditor yang dilakukan perusahaan ketika tidak ada aturan yang mengharuskannya atau sebelum jangka waktu yang telah peraturan tetapkan. Menurut Lesmana dan Kurnia (2016), *voluntary auditor switching* adalah perpindahan Kantor Akuntan Publik oleh perusahaan klien yang dilakukan sukarela atau permintaan pergantian auditor dalam KAP yang sama oleh perusahaan klien dan bukan karena kewajiban atau berdasarkan peraturan. Menurut Praptika dan Rasmini (2016), *auditor switching* terjadi karena *voluntary* maka perhatian utamanya adalah pada sisi klien. Pada kondisi dimana tidak ada aturan yang mewajibkan pergantian auditor, terdapat dua kemungkinan yang akan terjadi ketika klien mengganti auditorsnya yaitu, auditor mengundurkan diri atau auditor diberhentikan oleh klien (Jayanti dan Rustiana, 2015).

Menurut Wea dan Murdiawati (2015) *auditor switching* yang terjadi secara *voluntary* dapat terjadi karena berbagai macam faktor yang berasal dari klien (kegagalan manajemen, kesulitan keuangan, dll) dan auditor (fee audit, opini audit, dll). Menurut Jayanti dan Rustiana (2015) *auditor switching* dapat disebabkan oleh beberapa faktor, bisa berasal dari faktor klien maupun auditor, faktor klien yaitu kesulitan keuangan, manajemen yang gagal, perubahan *ownership*, *initial public offering* (IPO), sedangkan faktor auditor yaitu *fee* audit dan kualitas audit. Menurut

Wijayanti (2010) dalam Lesmana dan Kurnia (2016), bukti empiris menunjukkan, bahwa perusahaan yang merotasi KAP secara *voluntary*, disebabkan karena KAP yang terdahulu bertindak tidak sesuai dengan apa yang diharapkan oleh manajemen atau tidak sejalan dengan kepentingan manajemen perusahaan, sehingga perusahaan merotasi KAP secara *voluntary* dimungkinkan karena perusahaan ingin mencari KAP yang dapat memenuhi kepentingannya.

Menurut penelitian Praptika dan Rasmini (2016) perusahaan yang mengalami pergantian auditor, tentunya auditor baru membutuhkan waktu yang cukup lama untuk mengenali karakteristik usaha klien dan sistem yang ada didalamnya sehingga hal ini menyita waktu auditor dalam melaksanakan proses auditnya dan menyebabkan keterlambatan dalam penyampaian laporan keuangan yang telah diaudit. Penelitian Syah dan Wiguna (2017) menjelaskan auditor yang baru akan membutuhkan waktu untuk memahami bisnis kliennya dan berkomunikasi dengan auditor sebelumnya, penugasan pertama maupun penugasan berulang merupakan salah satu pertimbangan dalam menilai risiko. Hal ini menyebabkan pemeriksaan pada penugasan pertama akan dilakukan dengan lebih cermat dibandingkan dengan yang biasa dilakukan pada penugasan ulang. Auditor yang baru memerlukan waktu yang lebih dalam mengerjakan proses audit untuk mempelajari dan memahami dengan cara membandingkan perusahaan yang menjadi klien baru dengan klien yang sudah ada.

Hasil penelitian Praptika dan Rasmini (2016) menyimpulkan bahwa pergantian auditor berpengaruh terhadap *audit delay*. Hasil yang sama juga ditunjukkan oleh penelitian Verawati dan Wriakusuma (2016) yaitu pergantian auditor berpengaruh

terhadap *audit delay*. Hasil penelitian Harahap et. al. (2015) menyimpulkan bahwa variabel pergantian auditor berpengaruh terhadap *audit report lag*. Berdasarkan kerangka teori yang telah dijelaskan, maka diajukan hipotesis sebagai berikut.

Ha4 : *Voluntary Auditor switching* berpengaruh terhadap *audit delay*.



2.8 Model Penelitian

Model penelitian dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

Gambar 2. 1

Model Penelitian

