

## **BAB II**

### **TELAAH LITERATUR**

#### **2.1 Laporan Keuangan**

Menurut Standar Akuntansi Keuangan PSAK 1, laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Adapun tujuan laporan keuangan adalah sebagai berikut:

1. Memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar pengguna laporan keuangan dalam pembuatan keputusan ekonomik.
2. Menunjukkan hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka (Ikatan Akuntan Indonesia, 2018).

Dalam rangka mencapai tujuan tersebut, laporan keuangan menyajikan informasi mengenai entitas yang meliputi aset, liabilitas, ekuitas, penghasilan dan beban termasuk keuntungan dan kerugian, kontribusi dari dan distribusi kepada pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik, dan arus kas. Informasi tersebut, beserta informasi lain yang terdapat dalam catatan atas laporan keuangan, membantu pengguna laporan keuangan dalam memprediksi arus kas masa depan entitas dan, khususnya, dalam hal waktu dan kepastian diperolehnya arus kas masa depan (IAI, 2018).

Laporan keuangan lengkap mencakup beberapa komponen laporan. Menurut IAI (2018) dalam PSAK 1, komponen laporan keuangan lengkap tersebut terdiri dari:

1. Laporan posisi keuangan akhir periode

Laporan posisi keuangan mencakup penyajian pos-pos berikut:

- a. Aset tetap;
- b. Properti investasi;
- c. Aset takberwujud;
- d. Aset keuangan;
- e. Investasi yang dicatat dengan menggunakan metode ekuitas;
- f. Aset biologis;
- g. Persediaan;
- h. Piutang usaha dan piutang lain;
- i. Kas dan setara kas;
- j. Total aset yang diklasifikasikan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual dan aset yang termasuk dalam kelompok lepasan yang diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual;
- k. Utang usaha dan utang lain;
- l. Provisi;
- m. Liabilitas keuangan;
- n. Liabilitas dan aset untuk pajak kini;
- o. Liabilitas dan aset pajak tangguhan;

- p. Liabilitas yang termasuk dalam kelompok lepasan yang diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual;
  - q. Kepentingan nonpengendali disajikan sebagai bagian dari ekuitas;
  - r. Modal saham cadangan yang dapat diatribusikan kepada pemilik entitas induk.
2. Laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain selama periode
- Bagian laba rugi atau laporan laba rugi mencakup pos-pos yang menyajikan jumlah berikut untuk periode: pendapatan, biaya keuangan, bagian laba rugi dari entitas asosiasi dan ventura bersama yang dicatat dengan menggunakan metode ekuitas, beban pajak, jumlah tunggal untuk operasi yang dihentikan. Bagian penghasilan komprehensif lain menyajikan pos-pos untuk jumlah selama periode: pos-pos penghasilan komprehensif lain yang diklasifikasikan berdasarkan sifat dan dikelompokkan sesuai SAK: tidak akan direklasifikasi lebih lanjut ke laba rugi; dan akan direklasifikasi lebih lanjut ke laba rugi ketika kondisi tertentu terpenuhi.
3. Laporan perubahan ekuitas selama periode
- Laporan perubahan ekuitas mencakup informasi sebagai berikut:
- a. Total penghasilan komprehensif selama periode berjalan, yang menunjukkan secara tersendiri jumlah total yang dapat diatribusikan kepada pemilik entitas induk dan kepada kepentingan nonpengendali;
  - b. Untuk setiap komponen ekuitas, dampak penerapan retrospektif atau penyajian kembali secara retrospektif;

c. Untuk setiap komponen ekuitas, rekonsiliasi antara jumlah tercatat pada awal dan akhir periode, secara tersendiri mengungkapkan masing-masing perubahan yang timbul dari laba rugi, penghasilan komprehensif lain, transaksi dengan pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik, yang menunjukkan secara tersendiri kontribusi dari dan distribusi kepada pemilik dan perubahan hak kepemilikan atas kepentingan pada entitas anak yang tidak menyebabkan hilangnya pengendalian.

4. Laporan arus kas selama periode

Informasi arus kas menyediakan dasar bagi pengguna laporan keuangan untuk menilai kemampuan entitas dalam menghasilkan kas dan setara kas dan kebutuhan entitas dalam menggunakan arus kas tersebut.

5. Catatan atas laporan keuangan, berisi kebijakan akuntansi yang signifikan dan informasi penjelasan lain

Catatan atas laporan keuangan menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan akuntansi spesifik, mengungkapkan informasi yang disyaratkan oleh SAK yang tidak disajikan dibagian manapun dalam laporan keuangan, dan menyediakan informasi yang tidak disajikan di bagian manapun dalam laporan keuangan tetapi informasi tersebut relevan untuk memahami laporan keuangan.

6. 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 mereklasifikasikan pos-pos dalam laporan keuangannya.

Menurut Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan tahun 2018 oleh IAI, ada dua karakteristik kualitatif fundamental yang membuat informasi keuangan menjadi berguna, yaitu:

1. Relevansi

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 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 untuk memprediksi hasil (*outcome*) masa depan. Informasi keuangan memiliki nilai konfirmatori jika menyediakan umpan balik (mengkonfirmasi atau mengubah) tentang evaluasi sebelumnya.

2. Representasi Tepat

Laporan keuangan merepresentasikan fenomena ekonomik dalam kata dan angka. agar dapat menjadi informasi yang berguna, selain merepresentasikan fenomena yang relevan, informasi keuangan juga harus merepresentasikan secara tepat fenomena yang harus direpresentasikan. Agar dapat menunjukkan representasi tepat dengan sempurna, tiga karakteristik harus dimiliki yaitu lengkap, netral, dan bebas dari kesalahan. Sebuah penjabaran lengkap mencakup seluruh informasi yang diperlukan pengguna agar dapat memahami fenomena yang digambarkan, termasuk seluruh deskripsi dan penjelasan yang

diperlukan. Sebuah penjabaran yang netral adalah tanpa bias dalam pemilihan atau penyajian informasi keuangan. Penjabaran netral tidak diarahkan, dibobotkan, ditekankan, ditekankan kembali, atau dengan kata lain dimanipulasi untuk meningkatkan kemungkinan bahwa informasi keuangan akan diterima lebih baik atau tidak baik oleh pengguna. Sedangkan bebas dari kesalahan berarti tidak ada kesalahan atau kelalaian dalam mendeskripsikan fenomena, dan proses yang digunakan untuk menghasilkan informasi yang dilaporkan telah dipilih dan diterapkan tanpa ada kesalahan dalam prosesnya.

Sedangkan menurut Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan (IAI,2018), terdapat empat karakteristik kualitatif yang meningkatkan kegunaan informasi keuangan, yaitu:

a. Keterbandingan

Karakteristik kualitatif yang memungkinkan pengguna untuk mengidentifikasi dan memahami persamaan dalam, dan perbedaan antara, pos-pos. Berbeda dengan karakteristik kualitatif lainnya, keterbandingan tidak berhubungan dengan satu pos. Sebuah perbandingan mensyaratkan paling tidak dua pos.

b. Keterverifikasian

Keterverifikasian membantu meyakinkan bahwa informasi merepresentasikan fenomena ekonomik secara tepat sebagaimana mestinya. Keterverifikasian berarti berbagai pengamat independent dengan pengetahuan berbeda-beda dapat mencapai konsensus, meskipun tidak selalu mencapai kesepakatan, bahwa penggambaran tertentu merupakan representasi tepat.

c. Ketepatanwaktuan

Ketepatanwaktuan berarti tersedianya informasi bagi pembuat keputusan pada waktu yang tepat sehingga dapat mempengaruhi keputusan mereka. Secara umum, semakin lawas suatu informasi maka semakin kurang berguna informasi tersebut.

d. Keterpahaman

Pengklasifikasian, pengarakteristikan, dan penyajian informasi secara jelas dan ringkas dapat membuat informasi tersebut terpaham.

Menurut Weygandt *et al* (2019), pengguna informasi keuangan dapat diklasifikasikan menjadi pengguna internal dan pengguna eksternal.

1. Pengguna Internal

Pengguna internal informasi keuangan adalah manajer yang merencanakan, mengorganisasi, dan menjalankan bisnis seperti manajer bagian *marketing*, supervisi bagian produksi, dan karyawan perusahaan.

2. Pengguna Eksternal

Pengguna eksternal adalah individual dan organisasi di luar perusahaan yang menginginkan informasi keuangan terkait suatu perusahaan. Dua tipe pihak eksternal yang paling umum adalah investor dan kreditor. Investor (pemilik) menggunakan informasi akuntansi untuk membuat keputusan untuk membeli, menahan, atau menjual kepemilikan saham perusahaan. Kreditor

(seperti pemasok dan bank) menggunakan informasi akuntansi untuk mengevaluasi risiko menyetujui kredit atau meminjamkan uang.

## **2.2 Audit**

Menurut Arens, *et al* (2017), “*Audit is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person*” yang dapat diartikan *auditing* adalah proses akumulasi dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang ditetapkan.

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (2013) dalam Standar Audit 200, tujuan suatu audit atas laporan keuangan adalah untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material, baik disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan, dan oleh karena itu memungkinkan auditor untuk menyatakan suatu opini tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material sesuai dengan suatu kerangka pelaporan keuangan yang berlaku dan melaporkan atas laporan keuangan dan mengomunikasikannya sebagaimana ditentukan oleh Standar Audit berdasarkan temuan auditor.

Kewajaran laporan keuangan dinilai berdasarkan asersi yang terkandung dalam setiap unsur yang disajikan dalam laporan keuangan. Menurut Arens *et al*

(2017), asersi manajemen yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diklasifikasikan dalam tiga kategori sebagai berikut:

1. Terkait Transaksi dan Peristiwa

a. *Occurance*

*“Transactions and events that have been recorded have occurred and pertain to the entity”*. Sehingga dapat diartikan bahwa asersi keterjadian memastikan bahwa transaksi yang telah tercatat dalam laporan benar-benar terjadi.

b. *Completeness*

*“All transactions and events that should have been recorded have been recorded”*. Sehingga dapat diartikan bahwa asersi kelengkapan memastikan bahwa seluruh transaksi yang ada di laporan keuangan telah disertakan seluruhnya.

c. *Accuracy*

*“Amounts and other data relating to recorded transactions and events have been recorded appropriately”*. Sehingga dapat diartikan bahwa asersi akurasi memastikan bahwa transaksi telah tercatat pada jumlah yang tepat.

d. *Classification*

*“Transactions and events have been recorded in the proper account”*. Sehingga dapat diartikan bahwa asersi klasifikasi memastikan bahwa transaksi telah dicatat dalam akun yang sesuai.

e. *Cut-off*

*“Transaction and events have been recorded in the correct accounting period”*. Sehingga dapat diartikan bahwa asersi ini memastikan bahwa transaksi telah dicatat pada periode akuntansi yang tepat.

2. Terkait Saldo

a. *Existence*

*“Assets, liabilities, and equity interests exist”*. Sehingga dapat diartikan bahwa aset, liabilitas, dan ekuitas benar ada.

b. *Completeness*

*“All assets, liabilities, and equity interest that should have been recorded have been recorded”*. Sehingga dapat diartikan seluruh aset, liabilitas, dan ekuitas yang seharusnya dicatat telah dicatat.

c. *Valuation and Allocation*

*“All assets, liabilities, and equity interests are included in the financial statements at appropriate amounts and any resulting valuation adjustments are appropriately recorded”*. Sehingga dapat diartikan bahwa seluruh aset, liabilitas, dan ekuitas telah tercatat dalam laporan keuangan dalam jumlah yang benar dan segala hasil penyesuaian telah dicatat dengan benar.

d. *Rights and Obligations*

*“The entity holds or controls rights to assets, and liabilities are the obligation of the entity”*. Sehingga dapat diartikan bahwa aset adalah hak entitas dan liabilitas adalah kewajiban entitas.

### 3. Terkait Pengungkapan

#### a. *Occurance and Rights and Obligations*

*“Disclosed events and transactions have occurred and pertain to the entity”*. Sehingga dapat diartikan bahwa peristiwa dan transaksi yang diungkapkan telah dilakukan dan bersangkutan dengan entitas.

#### b. *Completeness*

*“All disclosure that should have been included in the financial statements have been included”*. Sehingga dapat diartikan bahwa seluruh pengungkapan yang seharusnya dicantumkan pada laporan keuangan telah dicantumkan.

#### c. *Accuracy and Valuation*

*“Financial and other information is disclosed appropriately and at appropriate amounts”*. Sehingga dapat diartikan bahwa finansial dan informasi lainnya telah diungkapkan dengan benar dan dalam jumlah yang sesuai.

Auditor untuk mencapai tujuan auditnya, harus merancang dan melaksanakan prosedur audit yang tepat. Menurut IAPI dalam SPAP 500, auditor harus merancang dan melaksanakan prosedur audit yang tepat dan sesuai dengan kondisi untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat. Sejak diberlakukannya *International Standards on Auditing (ISA)* sebagai pedoman baru dalam standar audit yang diadopsi oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) pada tahun 2013, auditor diharuskan untuk menerapkan standar audit

berbasis *ISA*, yaitu audit berbasis risiko. Menurut Tuanakotta (2015), langkah dalam melaksanakan audit berbasis risiko adalah:

1. *Risk Assessment* (Menilai Risiko)

Melaksanakan prosedur penilaian risiko untuk mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji material yang terdapat dalam laporan keuangan.

2. *Risk Response* (Menanggapi Risiko)

Merancang dan melaksanakan prosedur audit selanjutnya yang menanggapi risiko salah saji yang material yang telah diidentifikasi dan dinilai, pada tingkat laporan keuangan dan asersi.

3. *Reporting* (Pelaporan)

Tahap pelaporan meliputi:

- a. Merumuskan pendapat berdasarkan bukti audit yang diperoleh;
- b. Membuat dan menerbitkan laporan yang tepat, sesuai dengan kesimpulan yang ditarik.

Dalam melakukan proses audit, respons auditor terhadap risiko yang telah dinilai tercermin dalam prosedur audit yang dijalankannya. Menurut SA 330 mengenai respons auditor terhadap nilai risiko yang telah dinilai, ada dua pengujian yang dapat dilakukan oleh auditor:

1. Pengujian pengendalian

Auditor harus merancang dan melaksanakan pengujian pengendalian untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat terhadap efektivitas operasi pengendalian yang relevan.

## 2. Prosedur substantif

Auditor harus merancang dan melaksanakan prosedur substantif untuk setiap golongan transaksi, saldo akun, dan pengungkapan yang material. Menurut Arens (2017), prosedur substantif meliputi *substantive analytical procedure* dan *test of details of balances*. Dalam menjalankan prosedur analitis substantif, auditor mengevaluasi informasi keuangan melalui analisis hubungan yang masuk akal antara data keuangan dan non-keuangan. Sedangkan dalam *test of details of balances*, auditor melakukan pengujian yang berfokus pada saldo akhir perusahaan.

Bukti audit diperlukan untuk mendukung opini dan laporan auditor dan diperoleh melalui prosedur audit yang dilaksanakan selama proses audit. Menurut Arens *et al* (2017), terdapat delapan tipe bukti audit, yaitu:

### a. Pemeriksaan fisik (*physical examination*)

Inspeksi atau perhitungan yang dilakukan oleh auditor atas aset berwujud (*tangible asset*). Jenis bukti ini sering berkaitan dengan persediaan dan kas, tetapi dapat pula diterapkan untuk berbagai verifikasi atas sekuritas, wesel tagih, serta aset tetap berwujud.

### b. Konfirmasi (*confirmation*)

Menggambarkan penerimaan tanggapan baik secara tertulis langsung dari pihak ketiga yang memverifikasikan keakuratan informasi sebagaimana yang diminta oleh auditor. Permintaan ini ditujukan bagi klien, dan klien meminta pihak ketiga untuk memberikan tanggapannya secara langsung kepada auditor.

c. Inspeksi (*inspection*)

Pemeriksaan auditor atas dokumen dan catatan klien untuk memperkuat informasi yang atau harus, termasuk dalam laporan keuangan.

d. Prosedur analitis (*analytical procedures*)

Didefinisikan oleh standar audit sebagai evaluasi informasi keuangan melalui analisis hubungan yang masuk akal antara data keuangan dan non-keuangan. Tujuan prosedur analitis yaitu digunakan untuk memahami industri dan bisnis klien, menilai kemampuan keberlanjutan entitas, menunjukkan adanya kemungkinan salah saji dalam laporan keuangan, dan memberikan bukti yang mendukung saldo akun.

e. Wawancara dengan klien (*inquiries of the client*)

Memperoleh informasi secara tertulis maupun lisan dari klien dalam menanggapi pertanyaan dari auditor.

f. Penghitungan ulang (*recalculation*)

Melibatkan pengecekan kembali sampel perhitungan yang dilakukan oleh klien.

g. Pelaksanaan ulang (*reperformance*)

Pengujian independen auditor atas prosedur atau pengendalian akuntansi klien yang pada awalnya dilakukan sebagai bagian dari sistem akuntansi dan pengendalian internal entitas.

h. Observasi (*observation*)

Melihat suatu proses atau prosedur yang dilakukan oleh pihak lain.

Menurut IAPI (2013), risiko penyajian material adalah risiko bahwa laporan keuangan mengandung kesalahan penyajian material sebelum melakukan audit. Risiko tersebut terdiri dari dua komponen risiko yang terjadi pada tingkat asersi yaitu:

1. Risiko inheren

Kerentanan suatu asersi tentang suatu golongan transaksi, saldo akun, atau pengungkapan terhadap suatu kesalahan penyajian yang mungkin material, baik secara individual maupun secara kolektif ketika digabungkan dengan kesalahan penyajian lainnya, sebelum mempertimbangkan pengendalian internal yang terkait.

2. Risiko pengendalian

Risiko bahwa suatu kesalahan penyajian yang mungkin terjadi dalam suatu asersi tentang suatu golongan transaksi, saldo akun, atau pengungkapan yang mungkin material baik secara individual maupun secara kolektif ketika digabungkan dengan kesalahan penyajian lainnya, tidak akan dapat dicegah atau dideteksi dan dikoreksi secara tepat waktu oleh pengendalian internal entitas.

Menurut Standar Audit 315, suatu pemahaman atas pengendalian internal membantu auditor dalam mengidentifikasi tipe-tipe kesalahan penyajian yang potensial dan faktor-faktor yang mempengaruhi risiko kesalahan penyajian material. Pengendalian internal adalah proses yang dirancang, diimplementasikan, dan dipelihara untuk merespons risiko bisnis yang teridentifikasi yang mengancam pencapaian setiap tujuan entitas yang berkaitan dengan keandalan

pelaporan keuangan entitas, efektivitas dan efisiensi operasi entitas, dan kepatuhan entitas terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pengendalian internal dibagi menjadi lima komponen yang menyediakan suatu kerangka yang bermanfaat bagi auditor untuk mempertimbangkan bagaimana berbagai aspek pengendalian internal yang berbeda pada entitas dapat mempengaruhi audit. Lima komponen pengendalian internal tersebut sebagaimana didefinisikan oleh kerangka kerja *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)* adalah sebagai berikut (Arens *et al*, 2017):

1. Lingkungan pengendalian

Terdiri dari tindakan, kebijakan, dan prosedur yang secara keseluruhan mencakup sikap manajemen puncak, dewan direksi, dan pemilik entitas mengenai pengendalian internal dan kepentingan entitas tersebut.

2. Penilaian risiko

Penilaian risiko adalah proses untuk mengidentifikasi dan menganalisis risiko yang dapat mencegah pencapaian tujuan entitas.

3. Aktivitas pengendalian

Kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa tindakan yang diambil untuk pencapaian tujuan entitas.

4. Informasi dan komunikasi

Tujuan dari informasi akuntansi dan sistem komunikasi entitas adalah untuk memulai, mencatat, memproses, dan melaporkan transaksi entitas, serta menjaga akuntabilitas atas aset.

## 5. Pemantauan

Pemantauan berkaitan dengan penilaian berkelanjutan atau berkala dari kualitas pengendalian internal oleh manajemen untuk menentukan bahwa pengendalian berjalan sebagaimana dimaksud dan merancang ulang apabila terdapat perubahan kondisi.

### ***2.3 Audit Delay***

*Audit delay* adalah periode waktu antara tanggal tahun laporan keuangan dan tanggal penandatanganan laporan audit independen yang mengindikasikan tentang lamanya waktu penyelesaian audit yang dilakukan oleh auditor. Menurut Kartika (2011) dalam Ratnasari dan Yennisa (2017), *audit delay* merupakan rentang waktu penyelesaian proses audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku yaitu 31 Desember sampai dengan tanggal diterbitkannya laporan audit.

*Audit delay* adalah senjang waktu audit, yaitu waktu yang dibutuhkan oleh auditor untuk menghasilkan laporan audit atas kinerja laporan keuangan suatu perusahaan. Senjang waktu ini dihitung dari selisih tanggal laporan keuangan tahunan perusahaan sampai dengan tanggal laporan audit yang dikeluarkan oleh KAP (Sukmasari, 2019). Menurut Ocatifilia dan Utari (2019), *audit delay* adalah faktor yang menyebabkan lamanya laporan audit keuangan dikeluarkan.

Jarak waktu antara akhir periode akuntansi dengan tanggal ditandatanganinya laporan audit dapat mempengaruhi ketepatan waktu informasi dipublikasikan. Laporan keuangan seharusnya disajikan pada interval waktu untuk

menjelaskan perubahan yang terjadi dalam perusahaan yang mungkin mempengaruhi informasi dalam membuat prediksi dan keputusan (Latrini dan Sastrawan, 2016). Menurut Prameswari dan Yustrianthe (2015), jika *audit delay* semakin lama, maka kemungkinan keterlambatan penyampaian laporan keuangan semakin besar. Keterlambatan publikasi laporan keuangan dapat mengindikasikan adanya masalah dalam laporan keuangan emiten, sehingga memerlukan waktu yang lebih lama dalam penyelesaian audit (Putri dan Asyik, 2015). Menurut Iskandar dan Trisnawati (2010) dalam Sukmasari (2019), ketertundaan dalam publikasi laporan keuangan berkala akan berdampak pada tingkat ketidakpastian keputusan yang didasarkan pada informasi yang dipublikasikan.

Standar pekerjaan lapangan memuat pernyataan bahwa audit harus dilaksanakan dengan perencanaan yang matang dan pengumpulan bukti audit yang cukup dan memadai. Hal ini kadang menyebabkan lamanya suatu proses pengauditan dilakukan, sehingga publikasi laporan keuangan yang diharapkan secepat mungkin menjadi terlambat (Trianto, 2006 dalam Sukmasari, 2019). Selama proses audit, auditor mungkin mengalami beberapa kendala yang dapat berdampak pada lama penyelesaian audit. Menurut Messier *et al* (2014), ada beberapa langkah tambahan yang harus dilakukan oleh auditor jika kondisi berubah secara signifikan selama audit, yaitu:

- a. Menilai risiko bisnis
- b. Menetapkan materialitas
- c. Mempertimbangkan banyaknya lokasi
- d. Menilai kebutuhan spesialis

- e. Menilai kemungkinan tindakan ilegal
- f. Mengidentifikasi pihak-pihak yang terkait
- g. Mempertimbangkan tambahan jasa yang bernilai tambah

Menurut Messier *et al* (2014), evaluasi hasil audit laporan keuangan mengulas dua isu, yaitu:

1. Kecukupan bukti audit
2. Dampak salah saji yang terdeteksi dalam laporan keuangan

Evaluasi ini mempertimbangkan bukti yang diperoleh untuk mendukung penilaian risiko salah saji material, sebagaimana bukti yang dikumpulkan untuk mencapai level rencana risiko deteksi (prosedur substantif). Jika evaluasi ini mengindikasikan bahwa bukti tidak cukup untuk memenuhi level rencana dan risiko audit, auditor mungkin perlu mengumpulkan bukti tambahan (Messier *et al*, 2014).

Menurut Knechel dan Payne (2001) dalam Widhiasari dan Budiarta (2016), *audit report lag* dapat dibagi menjadi tiga komponen yaitu *scheduling lag*, *fieldwork lag*, dan *reporting lag*. *Scheduling lag* adalah selisih waktu antara akhir tahun fiskal perusahaan atau tanggal neraca dengan dimulainya pekerjaan lapangan auditor. *Fieldwork lag* adalah selisih waktu antara dimulainya pekerjaan lapangan dan saat penyelesaiannya. Sedangkan *reporting lag* adalah selisih waktu antara penyelesaian pekerjaan lapangan dengan tanggal laporan auditor.

Berdasarkan deskripsi diatas, *audit delay* dapat diukur melalui rumus sebagai berikut:

$$\text{Audit Delay} = \text{Tanggal opini auditor} - \text{Tanggal tutup buku}$$

Sumber: Sukmasari, 2019

Keterangan:

*Audit Delay* : lamanya waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku yaitu 31 Desember hingga diterbitkannya laporan auditor independen.

Tanggal Laporan Auditor : tanggal diterbitkannya laporan auditor.

Tanggal Tutup Buku : tanggal penutupan tahun buku yaitu 31 Desember

Menurut Arens *et al* (2017), laporan audit terbagi menjadi delapan bagian, yaitu:

1. Judul laporan

Standar pemeriksaan mengharuskan bahwa laporan keuangan hasil pemeriksaan untuk memiliki judul dan judul laporan tersebut harus bertuliskan independen, yang berarti bahwa laporan keuangan audit disajikan secara wajar tidak memihak pada pihak berkepentingan tertentu.

2. Alamat laporan audit

Laporan ditujukan kepada pihak yang telah disiapkan laporannya, termasuk perusahaan, pemegang saham, atau dewan direksi.

3. Paragraf pengantar

Paragraf pertama dari laporan pemeriksaan menyatakan bahwa KAP telah melakukan audit dan bahwa laporan keuangan telah diperiksa termasuk tanggal pada catatan atas laporan keuangan, tanggal neraca, periode akuntansi atas laporan akuntansi, serta laporan arus kas.

4. Tanggung jawab manajemen atas laporan keuangan

Pada paragraf ini dinyatakan bahwa laporan keuangan merupakan tanggung jawab dari manajemen, tanggung jawab yang dimaksudkan termasuk dalam menetapkan standar dalam pembuatan laporan keuangan, memelihara pengendalian internal perusahaan terhadap pembuatan laporan keuangan yang bebas dari salah saji material dikarenakan fraud atau error.

5. Tanggung jawab auditor

Tanggung jawab auditor terbagi menjadi tiga paragraf. Paragraf pertama menyatakan bahwa audit dilaksanakan sesuai dengan Standar Audit. Audit dirancang untuk memperoleh keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan bebas salah saji yang material. Paragraf kedua menjelaskan bahwa prosedur yang dilakukan berdasarkan penilaian auditor termasuk dalam penilaian risiko salah saji material dalam laporan keuangan. Paragraf ketiga menjelaskan bahwa pengumpulan bukti, auditor yakin bahwa bukti yang dikumpulkan telah mendukung pendapat auditor.

#### 6. Paragraf opini

Pada bagian ini auditor memberikan pernyataan atas kesimpulan dari keseluruhan audit yang dilaksanakan, pendapat dibuat berdasarkan pertimbangan profesional.

#### 7. Tanda tangan dan alamat KAP

Mengidentifikasi kantor akuntan atau partner yang bertanggung jawab atas pelaksanaan audit tersebut.

#### 8. Tanggal pelaporan

Tanggal auditor menyelesaikan prosedur audit yang diperlukan untuk mendapatkan bukti audit yang sesuai dan memadai.

Perusahaan kecil dan besar menyiapkan laporan keuangan secara berkala untuk menilai kondisi keuangan dan hasil operasi. Periode waktu akuntansi jangka umumnya sebulan, kuartal, atau setahun. Periode waktu bulanan dan triwulanan disebut periode interim. Sebagian besar perusahaan besar harus menyiapkan laporan keuangan triwulanan dan tahunan. Periode waktu akuntansi yang panjangnya satu tahun disebut dengan tahun fiskal. Fiskal biasanya dimulai dengan hari pertama dalam sebulan dan berakhir 12 bulan kemudian pada tanggal hari terakhir dalam sebulan (Weygandt *et al*, 2019). Tahun fiskal perusahaan berakhir pada tanggal 31 Desember. Semua tahun fiskal yang disajikan meliputi 52 minggu dari operasi (Fraser dan Ormiston, 2016). Banyak perusahaan menggunakan tahun kalender (1 Januari hingga 31 Desember) sebagai periode akuntansinya (Weygandt *et al*, 2019).

## 2.4 Profitabilitas

Menurut Kieso, *et al* (2018), rasio profitabilitas adalah rasio yang mengukur pendapatan atau keberhasilan operasi dari sebuah perusahaan untuk periode waktu tertentu. Menurut Sumadji dan Pratama (2006) dalam Sastrawan dan Latrini (2016), profitabilitas merupakan kemungkinan yang diprediksi untuk mendatangkan keuntungan atau laba. Semakin tinggi rasio profitabilitas maka laba yang dihasilkan akan semakin besar. Menurut Sambo dan Wahyuningsi (2016), profitabilitas menunjukkan tingkat keberhasilan perusahaan dalam menghasilkan laba.

Menurut Weygandt *et al* (2019), rasio profitabilitas mengukur laba atau keberhasilan operasi dari sebuah perusahaan untuk periode waktu tertentu. Rasio yang digunakan dalam penelitian ini adalah rasio *Return on Assets*. Rasio ini dapat digunakan untuk menghitung efisiensi kinerja perusahaan. Menurut Rahmawati dan Suryono (2015), profitabilitas merupakan suatu indikator kinerja yang dilakukan manajemen dalam mengelola kekayaan perusahaan yang dapat dilihat dari laba yang dihasilkan oleh perusahaan. Sehingga dapat dikatakan semakin tinggi *ROA* menggambarkan efisiensi dari operasional perusahaan yang semakin tinggi dan sebaliknya.

Menurut Kieso *et al* (2018), *ROA* adalah tingkat pengembalian yang dicapai perusahaan melalui penggunaan asetnya, yang didapat dengan perhitungan *net income* dibagi rata-rata total aset. Menurut Sudarsono dan Sudiyatno (2016), semakin besar *ROA* suatu perusahaan maka semakin baik pula posisi perusahaan tersebut dari segi penggunaan aset. Semakin besar nilai dari *ROA* itu berarti bahwa semakin baik perusahaan menggunakan asetnya untuk mendapat laba, dengan

meningkatnya nilai *ROA*, profitabilitas dari perusahaan semakin meningkat (Basalama et al, 2017).

Menurut Weygandt *et al* (2019), rumus untuk menghitung ratio *Return on Assets* adalah:

$$\text{Return on Assets} = \frac{\text{Net Income}}{\text{Average Assets}}$$

Keterangan:

*Return on Assets* = rasio yang mengukur profitabilitas secara keseluruhan

*Net Income* = laba bersih tahun berjalan

*Average Total Assets* = rata-rata total aset yang dimiliki perusahaan

Menurut Kieso *et al* (2018), *net income* merupakan hasil bersih dari kinerja perusahaan selama periode waktu tertentu. *Net income* merupakan laba setelah semua pendapatan dan beban untuk suatu periode yang dipertimbangkan. *Net income* dapat digunakan sebagai ukuran keberhasilan atau kegagalan operasi perusahaan dalam jangka waktu tertentu. Menurut PSAK 1 (IAI, 2018), laba tahun berjalan didapatkan dari pendapatan dikurangi dengan beban pokok penjualan sehingga menghasilkan laba bruto. Laba bruto ditambahkan dengan penghasilan lain serta dikurangi dengan biaya distribusi, beban administrasi, beban lain-lain, biaya pendanaa, dan bagian laba entitas asosiasi sehingga menghasilkan laba sebelum pajak. Laba sebelum pajak dikurangi dengan beban pajak penghasilan sehingga menghasilkan laba tahun berjalan.

Berdasarkan PSAK (IAI, 2018), aset adalah sumber daya yang dikendalikan oleh entitas sebagai akibat peristiwa masa lalu dan manfaat ekonomik masa depan dari aset tersebut diperkirakan mengalir ke entitas. Menurut Weygandt (2019), total aset terdiri dari *current assets*, *long term investment*, *property, plant, and equipment*, dan *intangible assets*. *Current assets* adalah aset yang perusahaan harapkan dapat dikonversi menjadi uang tunai atau digunakan dalam waktu satu tahun, seperti *prepaid expenses*, *inventories*, *receivables*, *short-term investment*, dan *cash*.

## **2.5 Pengaruh Profitabilitas terhadap *Audit Delay***

Menurut Zebrianti dan Subardjo (2016), profitabilitas penting dalam usaha mempertahankan kelangsungan perusahaan karena profitabilitas menunjukkan apakah perusahaan tersebut mempunyai prospek yang baik atau tidak. Perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas tinggi membutuhkan waktu yang lebih cepat dalam pengauditan laporan keuangan (Apriyana dan Rahmawati, 2017).

Keberhasilan yang ada pada suatu perusahaan dalam menghasilkan keuntungan dapat diukur dengan rasio profitabilitas (Nadia dan Metalia, 2020). Nilai profitabilitas yang tinggi mengindikasikan kinerja manajemen yang baik karena hal tersebut mempengaruhi cepat atau lambatnya manajemen melaporkan kinerjanya (Kuncaratrah *et al*, 2019). *ROA* dapat menjelaskan sampai sejauh mana keefektifan dan seluruh manajemen dalam menciptakan keuntungan bagi perusahaan. *ROA* menunjukkan berapa besar laba bersih diperoleh perusahaan bila

diukur dari nilai aktiva. *ROA* dapat digunakan untuk mengukur efisiensi penggunaan modal, penggunaan produk dan efisiensi penjualan (Prameswari dan Yustrianthe, 2015). Menurut Febrianti dan Sudarno (2020), perusahaan yang mendapat laba tinggi dapat mencerminkan kinerja perusahaan yang baik terhadap pihak lain. Menurut Kasmir (2012) dalam Firliana dan Sulasmiyati (2017), *ROA* dapat menggambarkan tingkat efektivitas manajemen dalam suatu perusahaan.

Menurut Utami *et al* (2018), jika profitabilitas rendah auditor akan meningkatkan kehati-hatiannya dalam melakukan proses audit, dengan melakukan analisis lebih dalam untuk memastikan tidak adanya masalah keuangan dan kecurangan manajemen. Berdasarkan hasil penelitian terdahulu yaitu penelitian Sastrawan dan Latrini (2016), Palilingan (2017), dan Rubianto (2017) menyimpulkan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *audit delay*. Sedangkan penelitian Suginam (2016), Zebriyanti dan Subardjo (2016) menyimpulkan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap *audit delay*.

Berdasarkan landasan teori tersebut, maka hipotesis alternatif terkait pengaruh profitabilitas terhadap *audit delay* adalah:

$H_{a1}$  : Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *audit delay*.

## **2.6 Solvabilitas**

Menurut Sastrawan dan Latrini (2016), solvabilitas merupakan kemampuan suatu perusahaan untuk membayar semua utang-utangnya baik jangka pendek maupun jangka panjang. Menurut Sambo dan Wahyuningsi (2016) solvabilitas merupakan

rasio yang mengukur kemampuan perusahaan dalam menutupi seluruh kewajibannya. Menurut Weygandt *et al* (2019) rasio solvabilitas digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan untuk bertahan dalam periode jangka panjang. Dalam penelitian ini solvabilitas diproksikan dengan *debt to equity ratio (DER)*.

Menurut Priliyastuti dan Stella (2017), *DER* menunjukkan perbandingan utang dan ekuitas dalam pendanaan perusahaan dan menunjukkan kemampuan modal sendiri perusahaan dalam memenuhi kewajibannya. Menurut Messier *et al* (2014), semakin rendah rasio *DER*, semakin berkurang tekanan utang pada entitas.

Menurut Sukmasari *et al* (2019), solvabilitas sering disebut dengan *leverage ratio*. Semakin besar tingkat *leverage* menunjukkan besarnya risiko dalam pembayaran utang perusahaan. Menurut Subramanyam (2013) dalam Ibrahim dan Suryaningsih (2016), *leverage* adalah penggunaan utang untuk meningkatkan keuntungan perusahaan. Menurut Yendrawati dan Mahendra (2018), semakin tinggi jumlah utang, risiko keuangan perusahaan akan semakin tinggi. Sehingga, perusahaan yang memiliki kondisi keuangan yang tidak baik cenderung melakukan kecurangan dan kesalahan manajemen.

Menurut Fraser dan Ormiston (2016), jumlah dan proporsi utang dalam struktur modal perusahaan sangat penting bagi analisis keuangan karena adanya *trade off* antara risiko dan *return*. Utang dalam perusahaan melibatkan risiko pembayaran karena perusahaan diwajibkan untuk dapat melunasi pokok dan beban bunga. Kegagalan bayar utang dapat menyebabkan perusahaan mengalami kebangkrutan. Risiko lainnya adalah perusahaan dengan utang yang terlalu banyak

akan mendapatkan kesulitan pembiayaan lain karena bunga untuk kredit akan meningkat.

Menurut Weygandt *et al* (2019), rasio *debt to equity* dapat dihitung melalui rumus:

$$Debt\ to\ Equity = \frac{Total\ Debt}{Total\ Equity}$$

Keterangan:

*Total Debt* : Total kewajiban perusahaan baik jangka panjang maupun jangka pendek

*Total Equity* : Total ekuitas perusahaan

Berdasarkan kerangka konseptual pelaporan keuangan (IAI, 2018), liabilitas merupakan kewajiban masa kini entitas yang timbul dari peristiwa masa lalu, yang penyelesaiannya diharapkan mengakibatkan arus keluar dari sumber daya entitas yang mengandung manfaat ekonomik. Liabilitas terdiri dari *current liabilities* dan *non-current liabilities* yang disajikan dalam *statement of financial position*.

Menurut PSAK, suatu liabilitas dapat diklasifikasikan sebagai liabilitas jangka pendek jika:

1. Entitas mengharapkan akan menyelesaikan liabilitas tersebut dalam siklus operasi normalnya;

2. Entitas memiliki liabilitas tersebut untuk tujuan diperdagangkan
3. Liabilitas tersebut jatuh tempo untuk diselesaikan dalam jangka waktu 12 bulan setelah periode pelaporan; atau
4. Entitas tidak memiliki hak tanpa syarat untuk menunda penyelesaian liabilitas selama sekurang-kurangnya 12 bulan setelah periode pelaporan.

Selain itu, entitas mengklasifikasikan liabilitas yang tidak termasuk kategori tersebut sebagai liabilitas jangka panjang. Menurut Weygandt (2019), *current liabilities* meliputi *account payable*, *salaries and wages payable*, *bank loans payable*, *interest payable*, dan *taxes payable*. *Non-current liabilities* meliputi *bonds payable*, *mortgages payable*, *long-term notes payable*, *lease liabilities*, dan *pension liabilities*.

Menurut Whittington dan Pany (2019), terdapat lima langkah pekerjaan yang dilakukan oleh auditor dalam melakukan verifikasi akun utang, yaitu:

1. Menggunakan pemahaman mengenai klien dan lingkungannya untuk mempertimbangkan risiko inheren termasuk risiko *fraud*, terkait dengan akun utang.
2. Memiliki pengertian mengenai pengendalian internal terkait utang.
3. Menilai risiko salah saji material dan menyusun prosedur audit lanjutan.
4. Melakukan prosedur audit lanjutan, yaitu *test of control*.
5. Melakukan prosedur audit lanjutan, yaitu prosedur substantif terkait akun utang.

Menurut Kieso (2018), ekuitas adalah hak residual atas aset perusahaan yang tersisa setelah dikurangi seluruh liabilitas perusahaan. Ekuitas sering disebut sebagai *shareholders equity*, *stockholders equity*, atau modal perusahaan yang disajikan dalam *statement of financial position*. Ekuitas dapat dibagi menjadi enam bagian, yaitu:

1. *Share capital* yaitu nilai par atau stated dari saham yang diterbitkan. *Share capital* meliputi *ordinary shares* (saham biasa) dan *preference shares* (saham preferen).
2. *Share premium* yaitu selisih dari jumlah yang dibayarkan di atas nilai par atau stated.
3. *Retained earnings* yaitu penghasilan perusahaan yang ditahan atau tidak dibagikan.
4. *Accumulated other comprehensive income* yaitu jumlah agregat dari item pendapatan komprehensif lainnya.
5. *Treasury shares* yaitu jumlah saham biasa (*ordinary shares*) yang dibeli kembali.

*Non-controlling interest (minority interest)* yaitu bagian dari ekuitas perusahaan anak yang tidak dimiliki oleh perusahaan pelapor.

## **2.7 Pengaruh Solvabilitas terhadap *Audit Delay***

Menurut Sukmasari *et al* (2019), tingkat solvabilitas yang tinggi akan membuat auditor lebih berhati-hati untuk melakukan auditnya, karena hal ini dapat memicu

kerugian dari perusahaan. Tingginya rasio *total debt to equity* mencerminkan tingginya risiko keuangan perusahaan, dimana tingginya risiko ini menunjukkan adanya kemungkinan bahwa perusahaan tersebut tidak bisa melunasi kewajiban atau utangnya baik berupa pokok maupun bunga (Rahmawati dan Suryono, 2015).

Menurut Arumsari dan Handayani (2017), kesehatan perusahaan yang rendah akan meningkatkan kemungkinan terjadinya kecurangan manajemen atau ketidaksengajaan untuk mengurangi karyawan. Selain itu, mengaudit akun utang memerlukan waktu yang lebih lama dibandingkan dengan mengaudit modal. Hal ini disebabkan karena auditor perlu mencari sumber penyebab tingginya proporsi utang yang dimiliki perusahaan serta membutuhkan banyak waktu dalam mengkonfirmasi pihak-pihak yang berkaitan dengan perusahaan. Oleh karena itu, auditor akan membutuhkan waktu yang relatif lama sehingga meningkatkan *audit delay*.

Menurut Maggy dan Diana (2018), ketika jumlah proporsi utang lebih banyak daripada ekuitas, maka auditor memerlukan waktu yang lebih banyak dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan karena rumitnya prosedur audit akan utang serta penemuan bukti-bukti audit yang lebih kompleks terhadap pihak-pihak kreditur perusahaan sehingga berdampak pada *audit delay* yang semakin panjang.

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu, yaitu penelitian Sambo dan Wahyuningsi (2016), Soedarsa dan Nurdiawansyah (2017) solvabilitas memiliki pengaruh negative terhadap *audit delay*. Sedangkan penelitian Rubianto (2017)

menyatakan bahwa solvabilitas berpengaruh positif terhadap *audit delay*. Penelitian Suginam (2016), Arumsari dan Handayani (2017), Karyadi (2017), dan Zebriyani dan Subardjo (2016), menyatakan bahwa solvabilitas tidak berpengaruh terhadap *audit delay*.

Berdasarkan landasan teori tersebut, maka hipotesis alternatif terkait pengaruh solvabilitas terhadap *audit delay* adalah:

Ha<sub>2</sub> : Solvabilitas berpengaruh positif terhadap *audit delay*.

## **2.8 Ukuran Perusahaan**

Ukuran perusahaan dapat diukur atau dinilai dengan beberapa skala. Menurut Arifianto dan Riduwan (2017), ukuran perusahaan adalah skala atau nilai dimana perusahaan dapat diklasifikasikan besar kecilnya berdasarkan total aktiva, *log size*, nilai saham, dan lain sebagainya. Menurut Sastrawan dan Latrina (2016), ukuran perusahaan merupakan besar kecilnya suatu perusahaan yang diukur dari besarnya total aset atau kekayaan yang dimiliki oleh suatu perusahaan. Ukuran perusahaan yang semakin besar artinya perusahaan memiliki jumlah aset yang semakin banyak.

Menurut Octafilia dan Utari (2019), ukuran perusahaan mempengaruhi kompleksitas perusahaan. Ukuran perusahaan yang besar cenderung akan memiliki cabang dan anak perusahaan sehingga waktu penyusunan laporan keuangannya akan semakin lama. Semakin besar ukuran suatu perusahaan maka waktu yang dibutuhkan untuk mengaudit laporan keuangan akan semakin lama, karena perusahaan yang besar memiliki akun-akun yang bervariasi disertai saldo akun

dengan jumlah yang lebih besar disbanding perusahaan dengan ukuran yang lebih kecil, sehingga dibutuhkan waktu yang lebih lama untuk menyelesaikan proses audit yang menyebabkan risiko perusahaan mengalami keterlambatan publikasi laporan keuangan lebih besar (Clarisa dan Pangerapan, 2019).

Berdasarkan Peraturan OJK Nomor 53/POJK.04/2017 ukuran perusahaan dikategorikan sebagai berikut:

1. Emiten skala kecil

Badan hukum yang memiliki total aset tidak lebih dari Rp50.000.000.000,- atau lima puluh miliar Rupiah.

2. Emiten skala menengah

Badan hukum yang memiliki total aset lebih dari Rp50.000.000.000,00 atau lima puluh miliar Rupiah sampai dengan Rp250.000.000.000,00 atau dua ratus lima puluh miliar Rupiah.

3. Emiten skala besar

Badan hukum yang memiliki total aset lebih dari Rp250.000.000.000,00 atau dua ratus lima puluh miliar Rupiah.

Dalam penelitian ini, ukuran perusahaan diproksikan dengan logaritma natural total aset. Menurut Sukmasari *et al* (2019), ukuran perusahaan dapat diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \ln (\text{Total Assets})$$

Keterangan:

$\ln \text{ Total Assets}$  = Logaritma natural total aset

Berdasarkan Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan (IAI, 2018), aset adalah sumber daya yang dikuasai oleh entitas sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat dikuasai oleh entitas sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomik masa depan diharapkan akan mengalir ke entitas. Aset diakui dalam laporan posisi keuangan jika kemungkinan besar bawa manfaat ekonomik masa depan akan mengalir ke entitas dan aset tersebut mempunyai biaya atau nilai yang dapat diukur dengan andal (IAI, 2018).

Menurut Weygandt (2019), total aset terdiri dari *current assets*, *long term investment*, *property, plant, and equipment*, dan *intangible assets*. *Current assets* adalah aset yang perusahaan harapkan dapat dikonversi menjadi uang tunai atau digunakan dalam waktu satu tahun, seperti *prepaid expenses*, *inventories*, *receivables*, *short-term investment*, dan *cash*. Menurut Kieso *et al* (2018), *current assets* merupakan kas dan aset lain perusahaan yang diharapkan dapat dikonversi menjadi uang tunai, dijual, atau digunakan dalam satu tahun atau dalam siklus operasi perusahaan, seperti *cash*, *short-term investment*, *prepaid expenses*, *receivables*, dan *inventories*. *Cash* merupakan aset yang paling likuid yang dapat berupa koin, cek serta rekening bank milik perusahaan. Pada *short-term investment*, perusahaan harus melaporkan sekuritas perdagangan (utang atau ekuitas) sebagai aset lancar, dan semua perdagangan efek dilaporkan pada nilai wajar. *Prepaid expenses* adalah biaya yang sudah dibayar tunai dan dicatat sebagai aset sebelum digunakan atau dikonsumsi. *Receivables* adalah klaim yang dimiliki perusahaan terhadap pelanggan untuk barang atau jasa yang telah diberikan perusahaan. *Inventories* adalah aset yang dimiliki perusahaan untuk dijual dalam kegiatan

bisnis, atau barang yang akan digunakan atau dikonsumsi dalam produksi barang yang akan dijual.

Menurut Kieso et al (2018), aset tidak lancar (*non-current assets*) merupakan aset yang tidak memenuhi definisi dari aset lancar (*current assets*), seperti *others assets, intangible assets, property, plant dan equipment*, dan *long-term investments*. *Other assets* memiliki banyak macam seperti biaya dibayar dimuka jangka panjang (*long-term prepaid expense*) dan piutang tidak lancar (*non-current receivables*). Item lain yang termasuk seperti aset dana khusus, properti yang dimiliki untuk dijual, dan kas atau surat berharga yang terbatas (*restricted cash or securities*). *Intangible assets* adalah aset yang tidak memiliki wujud fisik dan bukan instrumen keuangan, termasuk paten, hak cipta, *franchises, goodwill, trademarks, trade names*, dan *customer list*. *Property, plant dan equipment* adalah aset berwujud yang memiliki jangka waktu panjang yang digunakan dalam operasi bisnis, termasuk *physical property* seperti tanah, bangunan, mesin, *furniture*, alat, dan *wasting resources*. *Long-term investments* sering disebut investasi yang normalnya memiliki satu kondisi dari empat tipe sebagai berikut:

- a. Investasi pada saham seperti obligasi, saham biasa atau wesel jangka panjang.
- b. Investasi pada aset berwujud yang saat ini tidak digunakan dalam operasi, seperti tanah untuk spekulasi.
- c. Investasi yang disisihkan untuk dana khusus, seperti dana cadangan, dana pensiun, atau dana ekspansi pabrik.
- d. Investasi pada anak perusahaan yang tidak dikonsolidasi atau perusahaan asosiasi.

## **2.9 Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Audit Delay***

Pada dasarnya ukuran perusahaan merupakan gambaran besar kecilnya skala operasi suatu perusahaan (Rukmana *et al*, 2017). Ukuran perusahaan tersebut akan mencerminkan seberapa besar dan luasnya proses audit yang akan dijalankan oleh auditor. Hal ini dikarenakan perusahaan yang besar cenderung memiliki jumlah transaksi yang besar pula. Hal tersebut akan memperpanjang proses audit yang dilakukan oleh auditor (Cristansy dan Ardiati, 2018).

Menurut Octafilia dan Utari (2019), perusahaan yang besar akan memiliki aset yang besar dan cenderung memiliki lebih banyak cabang dan anak perusahaan sehingga auditor dalam melakukan prosedur audit mengenai aset perusahaan akan membutuhkan waktu yang lebih lama. Sebaliknya, perusahaan yang ukurannya kecil akan memiliki aset yang lebih sedikit dan cenderung tidak memiliki banyak cabang dan anak perusahaan, sehingga akan membutuhkan waktu yang lebih sedikit dalam proses auditnya. Oleh karena itu, *audit delay* semakin singkat.

Berdasarkan penelitian Ratnasari dan Yennisa (2017), Arifanto dan Riduwan (2017), Rahmawati dan Suryono (2016), ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *audit delay*. Menurut Utami (2018), ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *audit delay*. Menurut Alfiani dan Nurmala (2020), ukuran perusahaan berpengaruh negative terhadap *audit delay*. Sedangkan berdasarkan hasil penelitian Suginam (2016), dan Prameswari dan Yustrianthe (2015) menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *audit delay*.

Berdasarkan landasan teori tersebut, maka hipotesis alternatif terkait pengaruh ukuran perusahaan terhadap *audit delay* adalah:

Ha3 : Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *audit delay*.

## **2.10 Opini Audit**

Menurut Arens *et al* (2017), *report* dalam proses audit adalah proses yang sangat penting karena *report* adalah sarana auditor dalam mengomunikasikan penemuannya. Laporan audit adalah akhir dari proses audit setelah auditor mengumpulkan bukti audit. Dalam laporan audit, auditor mencantumkan paragraph opini, yaitu paragraf yang menjelaskan tentang kesimpulan auditor mengenai hasil audit yang dilakukan. Menurut Agoes (2017), lembaran opini merupakan tanggung jawab akuntan public, di mana akuntan public memberikan pendapatnya terhadap kewajaran laporan keuangan yang disusun oleh manajemen dan merupakan tanggung jawab manajemen.

Berdasarkan SA 700 (IAPI, 2013), laporan auditor harus dalam bentuk tertulis. Laporan auditor untuk audit yang dilaksanakan berdasarkan Standar Audit terdiri dari sepuluh bagian, yaitu:

1. Judul

Laporan auditor harus memiliki sebuah judul yang mengindikasikan secara jelas bahwa laporan tersebut adalah laporan auditor independen.

## 2. Pihak yang dituju

Laporan auditor harus ditunjukkan kepada pihak sebagaimana yang diharuskan menurut ketentuan perikatan.

## 3. Paragraf pendahuluan

Paragraf pendahuluan dalam laporan auditor harusL

- a. Mengidentifikasi entitas yang laporan keuangannya diaudit;
- b. Menyatakan bahwa laporan keuangan telah diaudit;
- c. Mengidentifikasi judul setiap laporan yang menjadi bagian dari laporan keuangan;
- d. Merujuk pada ikhtisar kebijakan akuntansi signifikan dan informasi penjelasan lainnya; dan
- e. Menyebutkan tanggal atau periode yang dicakup oleh setiap laporan yang menjadi bagian dari laporan keuangan.

## 4. Tanggung jawab manajemen atas laporan keuangan

Bagian dari laporan auditor ini menjelaskan tanggung jawab pihak-pihak dalam organisasi yang bertanggung jawab atas penyusunan laporan keuangan.

Laporan auditor tidak perlu merujuk secara khusus pada “manajemen”, tetapi harus menggunakan istilah yang tepat dalam konteks kerangka hukum dalam yuridiksi tertentu. Dalam beberapa yuridiksi pengacuan yang tepat dapat menggunakan “pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola”.

## 5. Tanggung jawab auditor

Laporan auditor harus 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). Laporan auditor juga harus menjelaskan bahwa standar tersebut mengharuskan auditor untuk mematuhi ketentuan etika dan bahwa auditor merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari kesalahan penyajian material.

6. Opini auditor

Ketika menyatakan suatu opini tanpa modifikasian atas laporan keuangan yang disusun berdasarkan suatu kerangka kepatuhan, opini auditor harus menyatakan bahwa laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia.

7. Tanggung jawab pelaporan lainnya

Jika auditor menyatakan tanggung jawab pelaporan lainnya dalam laporan audit 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.

8. Tanda tangan auditor

Laporan auditor harus ditandatangani.

9. Tanggal laporan audit

Laporan auditor harus diberi tanggal tidak lebih awal daripada 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 tanggungjawab atas laporan keuangan tersebut.

10. Alamat auditor

Laporan auditor harus menyebutkan lokasi dalam yuridiksi tempat auditor berpraktik.

Berdasarkan SA 700 (IAPI, 2013), terdapat dua bentuk opini audit yaitu:

1. Opini tanpa modifikasian (*unmodified opinion*)

Opini tanpa modifikasian diberikan jika auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan yang berlaku.

2. Opini dengan modifikasian (*modified opinion*)

Menurut Mulyadi (2017), pendapat wajar (*unqualified opinion*) diberikan jika tidak terjadi pembatasan dalam lingkup audit dan tidak terdapat pengecualian yang signifikan mengenai kewajaran dan penerapan prinsip akuntansi berterima

umum dalam penyusunan laporan keuangan, konsistensi penerapan prinsip akuntansi berterima umum tersebut, serta pengungkapan memadai dalam laporan keuangan. Sedangkan menurut IAPI dalam SA 705, terdapat tiga jenis opini modifikasian yaitu:

1. Opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*)

Auditor harus menyatakan opini wajar dengan pengecualian ketika:

- a. Auditor, setelah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian, adalah material tetapi tidak pervasif terhadap laporan keuangan; atau
- b. Auditor tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang mendasari opini, tetapi auditor menyimpulkan bahwa kemungkinan dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi terhadap laporan keuangan jika ada dapat bersifat material tetapi tidak pervasif.

2. Opini tidak wajar (*Adverse*)

Auditor harus menyatakan suatu opini tidak wajar ketika auditor, setelah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian baik secara individual adalah material dan pervasif terhadap laporan keuangan.

3. Opini tidak menyatakan pendapat (*disclaimer*)

Auditor tidak boleh menyatakan pendapat ketika auditor tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk mendasari opini, dan auditor menyimpulkan bahwa kemungkinan dampak kesalahan penyajian

yang tidak terdeteksi terhadap laporan keuangan. Jika ada, dapat bersifat material dan pervasif.

Menurut IAPI dalam SA 706 (2013), meskipun auditor telah memberikan opini wajar tanpa pengecualian tetapi menurut auditor perlu untuk menarik perhatian pengguna laporan keuangan atas suatu hal yang disajikan atau diungkapkan dalam laporan keuangan yang, menurut pertimbangan auditor, sedemikian penting bahwa hal tersebut adalah fundamental dan relevan bagi pemahaman pengguna laporan keuangan atas laporan keuangan, maka auditor harus mencantumkan paragraf penekanan suatu hal dan hal lain dalam laporan auditor selama auditor telah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat bahwa tidak terdapat kesalahan penyajian material atas hal tersebut dalam laporan keuangan. Paragraf tersebut harus mengacu hanya pada informasi yang disajikan atau diungkapkan dalam laporan keuangan. Kondisi yang didalamnya auditor mungkin perlu mempertimbangkan untuk mencantumkan suatu paragraf penekanan suatu hal adalah seperti:

1. Suatu ketidakpastian yang berhubungan dengan hasil di masa depan atas perkara litigasi yang tidak biasa atau tinfakan yang akan dilakukan oleh regulator.
2. Penerapan dini (jika diizinkan) atas suatu standar akuntansi baru (sebagai contoh, suatu Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Baru) yang berdampak pervasif terhadap laporan keuangan sebelum tanggal efektif berlakunya.
3. Suatu bencana alam besar yang telah atau masih berlanjut yang mempunyai dampak signifikan terhadap posisi keuangan entitas.

Selain itu, dalam kondisi yang sangat jarang terjadi, ketika auditor tidak dapat menarik diri dari perikatan meskipun kemungkinan dampak terhadap laporan keuangan cukup dan tepat yang disebabkan oleh pembatasan ruang lingkup audit oleh manajemen adalah pervasif, auditor dapat mempertimbangkan untuk mencantumkan paragraf hal lain dalam laporan auditor untuk menjelaskan mengapa tidak mungkin bagi auditor untuk menarik diri dari perikatan.

### **2.11 Pengaruh Opini Audit terhadap *Audit Delay***

Menurut Arumsari dan Handayani (2017), opini yang dihasilkan oleh auditor dapat memengaruhi lama dari keluarnya laporan audit. Perusahaan yang menerima opini *unqualified opinion* cenderung akan melaporkan laporan keuangannya tepat waktu. Berbeda dengan perusahaan yang menerima pendapat selain *unqualified opinion*, perusahaan tersebut akan membutuhkan waktu yang lebih lama dalam melaporkan laporan keuangannya.

Auditor akan memberikan opini tidak wajar jika laporan keuangan klien tidak disusun berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia sehingga tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas perusahaan klien. Selain itu audit juga akan memodifikasi opininya jika dibatasi ruang lingkup auditnya sehingga auditor tidak dapat mengumpulkan bukti kompeten yang cukup untuk mendukung pendapatnya (Kartika, 2009 dalam Soedarsa dan Nurdiawansyah, 2017).

Penerimaan opini selain *unqualified* dapat mengindikasikan konflik dalam proses audit yang dapat menyebabkan panjangnya proses audit (Utami *et al*, 2018). Menurut Sumartini dan Widhiyani (2014) dalam Aristika *et al* (2016), perusahaan yang menerima opini selain *unqualified opinion* akan terjadi negosiasi antara auditor dengan perusahaan tersebut, selain itu auditor juga perlu berkonsultasi dengan auditor yang lebih senior atau staf lain untuk semakin menyakinkan opininya. Hal ini mengakibatkan *audit delay* akan relatif lama.

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu, yaitu penelitian Palilingan (2017) menyimpulkan bahwa opini audit berpengaruh negatif terhadap *audit delay*. Penelitian Soedarsa dan Nurdiawansyah (2017) menyimpulkan bahwa opini audit berpengaruh positif terhadap *audit delay*. Penelitian Wariyanti dan Suryono (2017) menyimpulkan bahwa opini audit berpengaruh terhadap *audit delay*. Sedangkan hasil penelitian Zebriyanti dan Subardjo (2016), Arifianto dan Riduwan (2017), Arumsari dan Handayani (2017) menyimpulkan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap *audit delay*.

Berdasarkan landasan teori tersebut, maka hipotesis alternatif terkait pengaruh opini audit terhadap *audit delay* adalah:

Ha<sub>4</sub> : Opini Audit berpengaruh negatif terhadap *audit delay*.

## **2.12 Auditor Internal**

Auditor internal merupakan suatu fungsi penilai independent yang menyediakan jasa-jasa yang mencakup pemeriksaan dan penilaian akan kontrol, kinerja, risiko

dan tata kelola (*governance*) perusahaan publik maupun privat untuk menyajikan pencapaian tujuan langsung organisasi. Tujuan auditor internal langsung berkaitan dengan pencegahan tindakan kecurangan dalam segala bentuknya atau perluasan dalam setiap aktivitas yang ditelaah, independent terhadap aktivitas yang diaudit secara periodic dan membuat rekomendasi tentang perbaikan yang diperlukan dalam perusahaan (Mahendra dan Widhiayani, 2017).

Menurut *The Institute of Internal Auditors (IIA)* (2017), audit internal adalah aktivitas asurans dan konsultasi yang independen dan objektif, yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Audit internal membantu organisasi mencapai tujuannya melalui pendekatan yang sistematis dan teratur dalam mengevaluasi dan meningkatkan keefektifan proses manajemen risiko, pengendalian dan tata kelola. Pihak yang melakukan audit internal disebut auditor internal.

Menurut Arens *et al* (2017), audit internal terkait operasional perusahaan merupakan kegiatan mengevaluasi efisiensi dan efektivitas dari setiap bagian prosedur dan metode operasional organisasi. Tanggung jawab auditor internal sebagai penyedia informasi mengenai keefektifan suatu pengendalian internal dan prosedur kegiatan organisasinya serta menganalisis berbagai informasi yang dihasilkan dari berbagai bagian organisasi dari kegiatan usaha yang dijalankan (Ratnasari dan Yennisa, 2017). Auditor internal memiliki tugas dalam perusahaan yaitu memeriksa dan mengevaluasi ketersediaan sistem pengendalian internal secara periodik. Sehingga auditor internal adalah fungsi penilai independent yang memiliki tugas untuk memeriksa dan mengevaluasi system pengendalian internal

perusahaan untuk memberikan rekomendasi mengenai perbaikan yang dibutuhkan oleh perusahaan (Sistya, 2008 dalam Ratnasari dan Yennisa, 2017).

Dalam menjalankan tugasnya, auditor internal diharapkan dapat menerapkan kode etik *internal auditor* yang ditetapkan oleh *The Institute of Internal Auditors (IIA)*, yaitu sebagai berikut:

1. Integritas

Integritas auditor internal membentuk keyakinan dan oleh karenanya menjadi dasar kepercayaan terhadap pertimbangan auditor internal.

2. Objektivitas

Auditor internal menunjukkan objektivitas profesional pada level tertinggi dalam memperoleh, mengevaluasi, dan mengomunikasikan informasi tentang aktivitas atau proses yang diuji. Auditor internal melakukan penilaian yang seimbang atas segala hal yang relevan dan tidak terpengaruh secara tidak semestinya oleh kepentingan pribadi atau pihak lain dalam memberikan pertimbangan.

3. Kerahasiaan

Auditor internal menghormati nilai dan kepemilikan informasi yang diterimanya dan tidak mengungkap informasi tersebut tanpa kewenangan yang sah, kecuali diharuskan oleh hukum atau profesi.

4. Kompetensi

Auditor internal menerapkan pengetahuan, kecakapan, dan pengalaman yang diperlukan dalam memberikan jasa audit internal.

Menurut *The Institute of Internal Auditors (IIA)* dalam *Internal Auditing's Role in Sections 302 and 404 of the U.S Sarbanes-Oxley Act of 2002*, terdapat empat tahap proses audit yang diperlukan oleh auditor internal, yaitu sebagai berikut:

1. Tahap perencanaan (*planning*)

Auditor internal harus menyusun dan mendokumentasikan rencana untuk setiap penugasan yang mencakup tujuan penugasan, ruang lingkup, waktu, dan alokasi sumber daya.

2. Tahap pelaksanaan (*execution*)

Auditor internal harus mengidentifikasi, menganalisis, mengevaluasi, dan mendokumentasikan informasi yang memadai untuk mencapai tujuan penugasan.

3. Tahap pelaporan (*reporting*)

Auditor harus mengomunikasikan hasil penugasannya. Komunikasi akhir hasil penugasan memuat kesimpulan yang dapat diterapkan, sebagaimana rekomendasi dan/ atau tindak perbaikan yang dapat diterapkan. Komunikasi yang disampaikan harus akurat, objektif, jelas, ringkas, konstruktif, lengkap, dan tepat waktu. Kepala audit internal bertanggung jawab mengomunikasikan hasil akhir penugasan kepada pihak-pihak yang dapat memastikan bahwa hasil penugasan akan dipertimbangkan.

4. Tahap pemantauan (*monitoring*)

Kepala audit internal harus menetapkan dan memelihara sistem untuk memantau hasil penugasan yang telah dikomunikasikan kepada manajemen.

### **2.13 Pengaruh Auditor Internal terhadap *Audit Delay***

Auditor independen dalam melakukan proses audit perlu memiliki pemahaman mengenai sistem pengendalian perusahaan. Terkait dengan hal ini, internal auditor dapat membantu auditor independen untuk mendapatkan pemahaman yang baik mengenai pengendalian internal perusahaan dan penilaian risiko. Sehingga melalui kontribusi auditor internal, pekerjaan yang dilakukan oleh auditor internal dapat mengurangi jumlah pengujian audit yang perlu dilakukan oleh auditor independent (Whittington dan Pany, 2019).

Menurut Mahendra dan Widhiyani (2017), auditor internal berkaitan dengan pencegahan tindakan kecurangan sehingga auditor eksternal tidak membutuhkan waktu yang lama untuk melakukan pengujian dalam laporan keuangan dan hal ini meminimalisasi terjadinya penundaan penyajian laporan keuangan (*audit delay*) auditan perusahaan tersebut. Menurut penelitian Ratnsari dan Yennisa (2017), auditor internal berpengaruh terhadap *audit delay*. Adanya auditor internal dalam perusahaan mengindikasikan bahwa sistem pengendalian internal yang ada pada perusahaan baik, sehingga risiko pengendalian perusahaan rendah. Hal ini akan mengurangi prosedur audit yang dilakukan oleh auditor eksternal yang nantinya akan mempercepat proses penyelesaian audit. Menurut Putra (2017), pengalaman auditor internal yang diukur melalui jumlah tahun auditor menjabat sejak pengangkatannya pada suatu perusahaan sampai dengan periode penelitian akan mempengaruhi *audit delay*.

Menurut Putra (2017) lamanya tahun suatu auditor bekerja dapat memberikan gambaran semakin besar pengalaman yang dimilikinya. Sehingga dapat meningkatkan efektifitas operasi perusahaan. Selain itu, ketepatan waktu penyampaian laporan audit dipengaruhi ketepatan waktu auditor internal menyelesaikan pemeriksaannya. Berdasarkan penelitian Ratnasari dan Yennisa (2017) auditor internal berpengaruh terhadap *audit delay*. Sedangkan penelitian Mahendra dan Widhiyani (2017) menyatakan auditor internal tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit delay*.

Berdasarkan pembahasan diatas maka hipotesis penelitian ini yaitu:

Ha<sub>5</sub> : Auditor internal berpengaruh negatif terhadap *audit delay*.

#### **2.14 Pengaruh Profitabilitas, Solvabilitas, Ukuran Perusahaan, Opini Audit dan Auditor Internal Secara Simultan terhadap *Audit Delay***

Berdasarkan penelitian Sukmasari *et al* (2019), profitabilitas, solvabilitas, dan ukuran perusahaan secara simultan memiliki pengaruh terhadap *audit delay*. Menurut penelitian Prameswari dan Yustrianthe (2015) membuktikan bahwa ukuran perusahaan, solvabilitas, profitabilitas, dan reputasi KAP berpengaruh secara simultan terhadap *audit delay*. Selain itu, menurut Hapsari *et al* (2016), profitabilitas, solvabilitas, dan opini audit secara simultan memiliki pengaruh terhadap *audit delay*. Menurut penelitian Ratnasari dan Yennisa (2017), auditor internal memiliki pengaruh signifikan terhadap *audit delay*.

## 2.15 Model Penelitian

Model penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

