



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 *Signalling Theory*

Menurut Godfrey (2010), *signalling theory* atau teori sinyal adalah isyarat atau *signal* yang disampaikan oleh manajer perusahaan secara sukarela berupa informasi mengenai perusahaan kepada investor untuk membantu mengambil keputusan. Sinyal yang diberikan dapat dilakukan melalui pengungkapan informasi akuntansi seperti publikasi laporan keuangan. Manajer melakukan publikasi laporan keuangan untuk memberikan informasi ke pasar. Umumnya pasar akan merespon informasi tersebut sebagai suatu sinyal *good news* atau *bad news*.

Menurut Febrianty (2011), sinyal yang diberikan akan memengaruhi pasar. Sinyal yang diberikan akan mengindikasikan *good news*, maka dapat meningkatkan harga saham perusahaan. Namun, sebaliknya jika sinyal manajemen mengindikasikan *bad news* dapat mengakibatkan penurunan harga saham perusahaan. Oleh karena itu, sinyal dari perusahaan merupakan hal yang penting bagi investor guna pengambilan keputusan. Investor dapat melakukan kesalahan dalam pengambilan keputusan ekonomi, jika informasi yang disampaikan oleh manajemen perusahaan tidak sesuai dengan kondisi perusahaan yang sebenarnya. Dalam rangka meminimalisir terjadinya asimetris informasi

berdasar *signalling theory*, pihak manajemen wajib membuat struktur pengendalian yang mampu menjaga harta perusahaan dan menjamin penyusunan laporan keuangan yang dapat dipercaya.

Dengan pengungkapan informasi yang lebih luas dapat memberikan sinyal yang lebih banyak kepada publik mengenai kondisi perusahaan. Godfrey (2010) menyatakan jika perusahaan yang memiliki berita baik maka akan secepatnya publikasi laporan keuangan dan perusahaan yang memiliki berita buruk akan menunda publikasi laporan keuangannya. Manfaat utama teori ini adalah akurasi dan ketepatan waktu penyajian laporan keuangan ke publik adalah sinyal dari perusahaan akan adanya informasi yang bermanfaat dalam kebutuhan untuk pembuatan keputusan investor. Semakin panjang *audit delay* menyebabkan ketidakpastian pergerakan harga saham. Investor dapat mengartikan lamanya *audit delay* dikarenakan perusahaan memiliki *bad news* sehingga tidak segera mempublikasikan laporan keuangannya, yang kemudian akan berakibat pada penurunan harga saham perusahaan (Febrianty, 2011).

2.2 Laporan Keuangan

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia dalam PSAK nomor 1 (2012), laporan keuangan merupakan bagian dari proses pelaporan keuangan. Di mana yang dimaksud laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Tujuan Laporan Keuangan adalah untuk menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar pengguna

laporan dalam pengambilan keputusan ekonomi. Laporan keuangan juga menunjukkan hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka. Hal tersebut mencakup, keputusan untuk menahan atau menjual investasi mereka dalam entitas atau keputusan untuk mengangkat kembali atau mengganti manajemen.

Dalam rangka mencapai tujuan tersebut, Menurut Ikatan Akuntan Indonesia dalam PSAK nomor 1 (2012) laporan keuangan menyajikan informasi mengenai entitas yang meliputi:

1. Aset adalah sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari masa manfaat ekonomi di masa depan diharapkan akan diperoleh perusahaan.
2. Liabilitas adalah utang perusahaan masa kini yang timbul dari peristiwa masa lalu, penyelesaiannya diharapkan mengakibatkan arus keluar dari sumber daya perusahaan yang mengandung manfaat ekonomi.
3. Ekuitas adalah hak residual atas aset perusahaan setelah dikurangi semua liabilitas.
4. Pendapatan dan beban termasuk keuntungan dan kerugian
5. Kontribusi dari dan distribusi kepada pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik
6. Arus kas adalah informasi arus kas yang memberikan dasar bagi pengguna laporan keuangan untuk menilai kemampuan entitas dalam menghasilkan kas dan setara kas dan kebutuhan entitas dalam menggunakan arus kas tersebut.

Informasi tersebut, beserta informasi lainnya yang terdapat dalam catatan atas laporan keuangan, membantu pengguna laporan keuangan dalam memprediksi arus kas masa depan, dan khususnya dalam hal waktu dan kepastian diperolehnya kas dan setara kas.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia dalam PSAK nomor 1 (2012), Laporan keuangan yang lengkap terdiri dari komponen-komponen berikut ini:

1. Laporan posisi keuangan pada akhir periode
2. Laporan laba rugi komprehensif selama periode
3. Laporan perubahan ekuitas selama periode
4. Laporan arus kas selama periode
5. Catatan atas laporan keuangan, berisi ringkasan kebijakan akuntansi penting dan informasi penjelasan lainnya
6. Laporan posisi keuangan pada awal periode komparatif yang disajikan ketika entitas menerapkan suatu kebijakan akuntansi secara retrospektif atau membuat penyajian kembali pos-pos laporan keuangan, atau ketika entitas mereklasifikasi pos-pos dalam keuangannya.

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 mengumumkan kepada masyarakat. Peraturan pasar modal pada 5 Juli 2011 melalui Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan Nomor : KEP-346/BL/2011 tentang Kewajiban Penyampaian Laporan Keuangan

Berkala Emiten atau Perusahaan Publik, yang menyebutkan bahwa perusahaan wajib menyampaikan laporan keuangan berkala lengkap yang meliputi laporan posisi keuangan (neraca), laporan laba rugi komprehensif, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas, laporan posisi keuangan pada awal periode komparatif, dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan berkala tersebut wajib disertai dengan laporan akuntan dalam rangka audit atas laporan keuangan. Dalam peraturan baru ini disebutkan bahwa perusahaan wajib menyampaikan laporan keuangan tahunan yang telah diaudit selambat-lambatnya 90 hari terhitung sejak tanggal berakhirnya tahun buku.

2.3 Audit Delay

Menurut Agoes (2012), *auditing* adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Arens, *et al.* (2014) memberikan pengertian audit sebagai berikut:

Auditing 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.

Definisi menurut Arens, *et al.* tersebut berarti audit adalah proses mengumpulkan dan mengevaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi tersebut dengan peraturan yang berlaku. Audit seharusnya dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Jadi, dapat disimpulkan definisi audit adalah proses sistematis yang dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen dengan mengumpulkan dan mengevaluasi bahan bukti dan dengan tujuan memberikan pendapat kewajaran atas suatu laporan keuangan. Menurut Agoes (2012), pada akhir pemeriksaannya, dalam suatu pemeriksaan umum (*general audit*) KAP akan memberikan suatu laporan akuntan. Tanggal laporan akuntan harus sama dengan tanggal selesainya pekerjaan lapangan dan tanggal surat pernyataan langganan, karena menunjukkan sampai tanggal berapa akuntan bertanggung jawab untuk menjelaskan hal-hal penting yang terjadi.

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia dalam Pernyataan Standar Auditing No. 01, menyatakan bahwa standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia terdiri atas sepuluh standar yang dikelompokkan menjadi tiga kelompok besar, yaitu:

1. Standar Umum

- a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
- b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahirannya dengan cermat dan seksama.

2. Standar Pekerjaan Lapangan

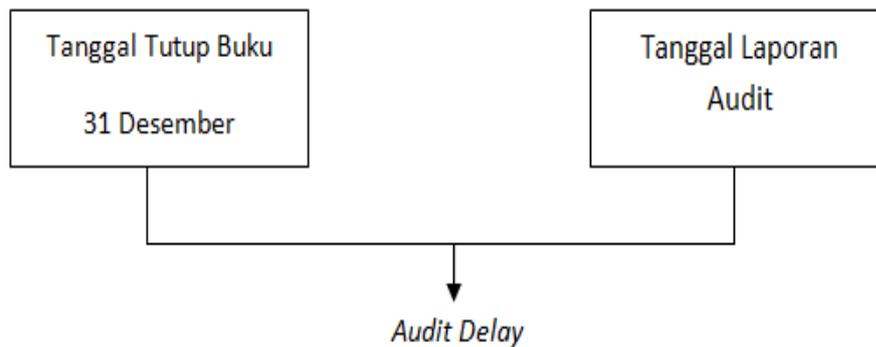
- a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.

- b. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
 - c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.
3. Standar Pelaporan
- a. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
 - b. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya
 - c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
 - d. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat

pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

Audit delay atau sering disebut juga *audit report lag* merupakan lamanya atau rentang waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku sampai dengan tanggal diterbitkannya laporan audit. Menurut Halim (2000) dalam Prameswari (2012) *audit delay* adalah lamanya waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku, yaitu per 31 Desember hingga tanggal diselesaikannya laporan audit independen.

Gambar 2.1 Konsep *Audit Delay*



Keterangan gambar :

Audit delay : rentang waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku sampai dengan tanggal diterbitkannya laporan audit.

Tanggal tutup buku : tanggal perusahaan menyelesaikan laporan

keuangan, yaitu 31 Desember

Tanggal laporan audit : tanggal yang tertera pada laporan auditor independen.

Wiwik (2006) dalam Indriyani (2012) menyatakan bahwa rentang waktu penyelesaian audit juga berpengaruh terhadap informasi laporan keuangan auditan. Keterlambatan publikasi laporan keuangan sangat merugikan investor karena dapat meningkatkan asimetri informasi di pasar dan memunculkan rumor yang membuat pasar menjadi tidak pasti. Artinya, informasi yang dipublikasikan tersebut akan mempengaruhi kenaikan atau penurunan harga saham.

Hasil penelitian Kartika (2009) terhadap perusahaan LQ 45 yang terdaftar di BEI periode 2001 s.d. 2005 menunjukkan bahwa rata-rata *audit delay* sebanyak 68,723 hari. Hasil penelitian Iskandar dan Trisnawati (2010) terhadap perusahaan yang terdaftar di BEI periode 2003 s.d. 2009 menunjukkan bahwa rata-rata *audit delay* sebanyak 72,9442 hari. Hasil penelitian Febrianty (2011) terhadap perusahaan perdagangan yang terdaftar di BEI pada tahun 2007 s.d. 2009 menunjukan bahwa rata-rata *audit delay* sebanyak 28 hari. Hasil penelitian Santoso (2012) terhadap perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di BEI periode 2008 s.d. 2010 menunjukkan bahwa rata-rata *audit delay* sebanyak 70 hari. Hasil penelitian Lucyanda (2013) terhadap perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2008 s.d. 2010 menunjukan bahwa rata-rata *audit delay* sebanyak 74,09 hari. Rata-rata *audit delay* di Indonesia ini lebih pendek dibandingkan dengan rata-rata *audit delay* di Malaysia. Menurut penelitian Che Ahmad dan Abidin

(2008) dalam Indriyani dan Supriyati (2012) terhadap perusahaan publik yang terdaftar di *Main Board and Second Board of the Bursa Malaysia* periode 2009 s.d. 2010, *audit delay* di Malaysia sebanyak 114 hari.

Faktor-faktor yang dapat berpengaruh terhadap *audit delay* adalah ukuran perusahaan, opini audit, ukuran KAP, profitabilitas, pergantian auditor, klasifikasi industri, solvabilitas, dan spesialisasi auditor. Menurut penelitian Iskandar dan Trisnawati (2010) menyatakan bahwa klasifikasi industri, laba rugi tahun berjalan, dan ukuran KAP berpengaruh terhadap *audit delay*. Hasil penelitian Rustiarini (2013) menyatakan bahwa spesialisasi auditor dan pergantian auditor berpengaruh terhadap *audit delay*. Hasil penelitian Tiono dan Yogi (2013) menyatakan bahwa profitabilitas, opini audit, ukuran perusahaan, dan reputasi KAP tidak mempunyai pengaruh terhadap *audit report lag*. Hasil penelitian Lucyanda (2013) menyimpulkan bahwa ukuran perusahaan, pengungkapan rugi, dan opini audit tidak berpengaruh terhadap *audit delay*. Sedangkan *debt to asset ratio*, ukuran KAP berpengaruh terhadap *audit delay*.

2.4 Profitabilitas

Menurut Weygandt, *et al.*, (2013) *profitability ratios measure the income or operating success of a company for a given period of time*. Definisi dari Weygandt, *et al.* tersebut berarti rasio profitabilitas mengukur pendapatan atau kesuksesan operasi suatu perusahaan untuk suatu periode tertentu. Rasio profitabilitas terdiri dari *profit margin*, *asset turnover*, *return on asset*, *return on equity*, dan *earnings per shares*. *Profit margin* merupakan pengukuran dari

persentase penjualan yang dapat menghasilkan *net income* dengan perhitungan *net income* dibagi dengan *net sales*. Lalu, *asset turnover* mengukur bagaimana perusahaan menggunakan asetnya secara efisien untuk menghasilkan penjualan, didapat dengan cara *net sales* dibagi dengan *average assets*. Kemudian, *Return On Equity (ROE)* mengukur berapa banyak laba bersih perusahaan yang digunakan untuk investasi oleh *owners*, yang didapat dengan cara *net income* dikurangi dividen preferen lalu dibagi dengan rata-rata modal pemegang saham biasa, dan *Earnings Per Shares (EPS)* mengukur laba bersih yang diperoleh dari setiap lembar saham biasa, dengan perhitungan *net income* dikurangi dengan dividen preferen lalu dibagi dengan rata-rata tertimbang dari saham yang beredar.

Dalam penelitian ini, profitabilitas diukur dengan rasio *Return On Assets (ROA)*. *An overall measure of profitability is return on assets. We compute this ratio by dividing net income by average assets* (Weygandt, et al., 2013). Menurut Weygandt, et al. (2013), pengertian *Return On Assets (ROA)* adalah pengukuran profitabilitas secara keseluruhan, yang dihitung dengan membagi laba bersih dengan jumlah rata-rata aset. Menurut Ikatan Akuntan Indonesia dalam PSAK nomor 1 (2012), aset adalah sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari masa manfaat ekonomi di masa depan diharapkan akan diperoleh perusahaan.

Menurut Weygandt, et al. (2013), Total aset terdiri dari *intangible asset* yaitu aktiva tetap tidak berwujud yang secara fisik tidak dapat dilihat bentuknya tetapi memiliki *value* untuk perusahaan, seperti *patent, copy right, trademark*, dan

goodwill. Lalu, *property, plant, and equipment* yaitu aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif dan diperkirakan untuk digunakan selama lebih dari satu periode, seperti: *land, building, machine*, dan *equipment*. Kemudian, *long term investment* yaitu investasi jangka panjang yang memiliki jatuh tempo lebih dari 1 tahun dan yang tidak digunakan untuk kegiatan operasi perusahaan, seperti: *shares, bonds*, dan *property*. Lalu, *current asset* yaitu aset lancar yang dimiliki perusahaan dan perputarannya kurang dari 1 tahun, seperti: *prepaid insurance, supplies, inventories, note receivables, account receivables, short term investment*, dan *cash* (Weygandt, et al., 2013).

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

$$\text{Average Assets} = \frac{\text{Total aset pada awal periode} + \text{total aset pada akhir periode}}{2}$$

Keterangan :

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

Net Income : laba bersih setelah pajak yang diperoleh perusahaan dalam suatu periode waktu tertentu.

Average Assets : rata-rata total aset dalam perusahaan, diperoleh dari total aset awal periode ditambah dengan total aset akhir periode lalu dibagi dua.

2.5 Pengaruh *Return On Asset* terhadap *Audit Delay*

Menurut Tiono dan Yogi (2013) ada perbedaan perlakuan laporan keuangan oleh manajemen ketika perusahaan mendapatkan tingkat profitabilitas yang tinggi dan rendah nantinya akan membawa dampak buruk dari reaksi pasar dan akan menyebabkan turunnya penilaian kinerja suatu perusahaan. Hal ini mengandung berita buruk, sehingga perusahaan akan cenderung mengulur waktu dalam menyampaikan laporan keuangannya.

Menurut Jusuf (2014) apabila perusahaan memiliki *return on asset* yang positif menunjukkan bahwa dari total aset yang dimiliki yang dipergunakan untuk beroperasi, perusahaan mampu memberikan laba bagi perusahaan dan sebaliknya apabila *return on asset* yang negatif menunjukkan bahwa total aktiva yang dipergunakan, perusahaan mendapatkan kerugian. Jadi, jika suatu perusahaan mempunyai *return on asset* yang tinggi maka perusahaan tersebut berpeluang besar dalam meningkatkan pertumbuhan. Tetapi jika total aset yang digunakan perusahaan tidak memberikan laba maka perusahaan akan mengalami kerugian dan akan menghambat pertumbuhan. Perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas yang lebih tinggi membutuhkan waktu dalam pengauditan laporan

keuangan lebih cepat dikarenakan keinginan untuk menyampaikan kabar baik secepatnya kepada publik. Mereka juga memberikan alasan bahwa auditor yang menghadapi perusahaan yang mengalami kerugian cenderung lebih berhati-hati dalam melakukan proses pengauditan, (Lianto dan Kusuma, 2010). Hasil penelitian Ahmed (2010) menyatakan bahwa profitabilitas tidak memiliki pengaruh terhadap *audit delay*.

Hasil penelitian Lianto dan Kusuma (2010) menyatakan bahwa laba rugi operasi mempunyai pengaruh terhadap *audit delay*. Semakin tinggi tingkat profitabilitas perusahaan maka akan menyebabkan semakin rendah *audit report lag*. Perusahaan dengan profitabilitas tinggi cenderung membutuhkan waktu pengauditan laporan keuangan yang lebih cepat karena adanya tuntutan untuk menyampaikan kabar baik secepatnya kepada publik.

Tiono dan Jogi (2013), menyatakan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap *audit delay*. Perusahaan yang memiliki profitabilitas rendah juga cenderung melaporkan laporan keuangan secara tepat waktu. Hal ini dikarenakan oleh adanya ketentuan dari BAPEPAM yang mewajibkan setiap perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia untuk melaporkan laporan keuangan tahunannya selambat-lambatnya 90 hari setelah tanggal neraca.

Iskandar dan Trisnawati (2010) menyimpulkan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap *audit report lag*. Hal ini berarti perusahaan yang menderita kerugian akan meminta auditornya untuk menjadwalkan kembali pengauditan lebih lambat dari biasanya sehingga menunda untuk mengumumkan “*bad news*”

kepada publik. Auditor juga cenderung berhati-hati dalam prosedur-prosedur audit yang dapat memastikan nilai kerugian sehingga dengan demikian proses audit akan lebih panjang.

Berdasarkan landasan teori tersebut, hipotesis alternatif terkait profitabilitas dan *audit delay* ialah sebagai berikut:

Ha₁: *Return On Asset (ROA)* mempunyai pengaruh terhadap *audit delay*.

2.6 Opini Audit

Menurut Agoes (2012), pada akhir pemeriksaannya, dalam pemeriksaan umum (*general audit*), KAP akan memberikan suatu laporan akuntan yang terdiri dari:

- a. Lembaran opini, yang merupakan tanggung jawab akuntan publik, di mana akuntan publik memberikan pendapatnya terhadap kewajaran laporan keuangan yang disusun oleh manajemen dan merupakan tanggung jawab manajemen.
- b. Laporan keuangan, yang terdiri dari:
 - i. Laporan Posisi Keuangan;
 - ii. Laporan Laba-Rugi komprehensif;
 - iii. Laporan Perubahan Ekuitas;
 - iv. Laporan Arus Kas;
 - v. Catatan atas Laporan Keuangan, yang antara lain berisi bagian umum (menjelaskan latar belakang perusahaan), kebijakan akuntansi dan penjelasan atas pos-pos neraca dan laba rugi;

- vi. Informasi tambahan berupa lampiran mengenai perincian pos-pos yang penting seperti perincian piutang, aset tetap, utang, beban umum dan administrasi, serta beban penjualan.

Tanggal laporan akuntan harus sama dengan laporan selesainya pekerjaan lapangan, karena menunjukkan sampai tanggal berapa akuntan bertanggung jawab untuk menjelaskan hal-hal penting yang terjadi. Jika sesudah tanggal selesainya pekerjaan lapangan (*audit field work*), terjadi peristiwa penting yang jumlahnya material dan mempunyai pengaruh terhadap laporan keuangan yang diperiksa, dan saat itu laporan audit belum dikeluarkan, auditor harus menjelaskan kejadian penting tersebut dalam catatan atas laporan keuangan dan lembaran opini.

Menurut Agoes (2012), opini auditor adalah merupakan tanggung jawab akuntan publik, di mana akuntan publik memberikan pendapatnya terhadap kewajaran laporan keuangan yang disusun oleh manajemen dan merupakan tanggung jawab manajemen. Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia dalam Standar Profesional Akuntan Publik (PSA 29 SA Seksi 508), ada 5 (lima) jenis pendapat akuntan yaitu:

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

Dikatakan pendapat wajar tanpa pengecualian jika laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas telah sesuai dengan prinsip akuntansi berlaku umum.

2. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan yang ditambahkan dalam laporan audit bentuk baku (*Unqualified Opinion with Explanatory Language*).

Pendapat ini diberikan jika terdapat keadaan tertentu yang mengharuskan seorang auditor menambahkan penjelasan (bahasa penjelasan lain) dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian yang dinyatakan oleh auditor.

Keadaannya meliputi:

- a. Pendapat wajar sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain;
- b. Untuk mencegah agar laporan keuangan tidak menyesatkan karena keadaan yang luar biasa, laporan keuangan disajikan secara menyimpang dari suatu prinsip akuntansi yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI);
- c. Jika terdapat kondisi dan peristiwa semula menyebabkan auditor yakin tentang adanya kesangsian mengenai kelangsungan hidup entitas namun setelah mempertimbangkan rencana manajemen auditor berkesimpulan bahwa rencana manajemen tersebut dapat secara efektif dilaksanakan dan pengungkapan mengenai hal itu telah memadai;
- d. Di antara dua periode akuntansi terdapat suatu perubahan material dalam penggunaan prinsip akuntansi atau dalam metode penerapannya;

- e. Keadaan tertentu yang berhubungan dengan laporan audit atas laporan keuangan komparatif;
- f. Data keuangan kuartalan tertentu diharuskan oleh BAPEPAM-LK namun tidak disajikan atau tidak di-*review*;
- g. Informasi tambahan yang diharuskan oleh IAI telah dihilangkan, yang penyajiannya menyimpang jauh dari pedoman yang dikeluarkan oleh Dewan tersebut, dan auditor tidak dapat melengkapi prosedur audit yang berkaitan dengan informasi tersebut, atau auditor tidak dapat menghilangkan keraguan yang besar apakah informasi tambahan tersebut sesuai dengan panduan yang dikeluarkan oleh dewan tersebut;
- h. Informasi lain dalam suatu dokumen yang berisi laporan keuangan yang diaudit secara material tidak konsisten dengan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

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

Pendapat ini dinyatakan bila:

- a. Ketiadaan bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan terhadap lingkup audit yang mengakibatkan auditor berkesimpulan bahwa ia tidak menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian dan ia berkesimpulan tidak menyatakan tidak memberikan pendapat;
- b. Auditor yakin, atas dasar auditnya bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum

di Indonesia yang berdampak material dan ia berkesimpulan untuk tidak menyatakan pendapat yang tidak wajar;

- c. Jika auditor menyatakan pendapat wajar dengan pengecualian, ia menjelaskan semua alasan yang menguatkan dalam satu atau lebih paragraf terpisah yang dicantumkan sebelum paragraf pendapat. Ia juga harus mencantumkan bahasa pengecualian yang sesuai dan menunjuk ke paragraf penjelasan di dalam paragraf pendapat. Pendapat wajar dengan pengecualian harus berisi kata kecuali atau pengecualian dalam suatu frasa seperti kecuali untuk atau dengan pengecualian untuk frasa tergantung atas atau dengan penjelasan berikut ini memiliki makna yang tidak jelas atau tidak cukup kata oleh karena itu pemakaiannya harus dihindari. Karena catatan atas laporan keuangan merupakan bagian laporan keuangan auditan, kata seperti yang disajikan secara wajar dalam semua hal yang material, jika dibaca sehubungan dengan catatan 1 mempunyai kemungkinan untuk disalah tafsirkan dan oleh karena itu pemakaiannya dihindari.

4. Pendapat tidak wajar (*Adverse Opinion*).

Pendapat ini dinyatakan bila menurut pertimbangan auditor, laporan keuangan secara keseluruhan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

5. Pernyataan tidak memberikan pendapat (*Disclaimer Opinion*).

Pendapat ini dinyatakan bila:

- a. Auditor tidak menyatakan pendapat bila ia tidak dapat merumuskan suatu pendapat bilamana ia tidak dapat merumuskan atau tidak merumuskan suatu pendapat tentang kewajaran laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Jika auditor menyatakan tidak memberikan pendapat, laporan auditor harus memberikan semua alasan substantif yang mendukung pernyataan tersebut;
- b. Auditor tidak melaksanakan audit yang lingkupnya memadai untuk memungkinkannya memberikan pendapat atas laporan keuangan.

Carslaw dan Kaplan (1991) dalam Kartika (2009), perusahaan yang diberikan pendapat audit *unqualified opinion* merupakan berita baik (*good news*) yang akan menarik minat calon investor untuk melakukan investasi. Perusahaan yang menerima opini audit *unqualified opinion* akan cenderung lebih cepat dalam menyampaikan laporan keuangannya dibandingkan perusahaan yang menerima *qualified opinion* dari auditor.

2.7 Pengaruh Opini Audit terhadap *Audit Delay*

Hasil penelitian Kartika (2009) sampai pada kesimpulan bahwa opini auditor independen mempunyai pengaruh yang terhadap *audit delay*. Perusahaan yang menerima opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) mempunyai

waktu audit yang lebih cepat dibandingkan perusahaan yang menerima opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*). Perusahaan yang tidak menerima opini audit standar *unqualified opinion* diperkirakan mengalami *audit delay* yang lebih panjang hal ini dikarenakan perusahaan tersebut memandang sebagai *bad news* dan akan memperlambat proses audit. Selain itu proses pemberian pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*) akan mengalami *audit delay* yang panjang.

Hasil penelitian Iskandar dan Trisnawati (2010) menyimpulkan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap *audit delay*. Hal ini disebabkan proses pemberian pendapat terhadap kewajaran suatu laporan keuangan merupakan tahap akhir dalam proses audit, sehingga jenis opini apapun yang diberikan tidak akan mempengaruhi lamanya *audit report lag* yang terjadi.

Berdasarkan landasan teori tersebut, hipotesis alternatif terkait opini audit dan *audit delay* ialah sebagai berikut:

Ha₂: Opini audit mempunyai pengaruh terhadap *audit delay*.

2.8 Pergantian Auditor

Sebagai salah satu negara yang mewajibkan dilakukannya pergantian auditor dengan batas waktu yang ditentukan, pemerintah telah mengatur kewajiban rotasi auditor melalui Surat Keputusan Menteri Keuangan No. 359/kmk.06/2003 pasal 2 tentang Jasa Akuntan Publik (perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 423/KMK.06/2002). Peraturan ini menyatakan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat

dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Peraturan tersebut kemudian diperbarui dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No.17/PMK.01/2008 pasal 3 tentang Jasa Akuntan Publik. Peraturan ini mengatur tentang pemberian jasa audit umum 6 (enam) tahun berturut-turut oleh kantor akuntan dan 3 (tiga) tahun berturut-turut oleh seorang akuntan publik pada satu klien yang sama. Akuntan publik dan kantor akuntan boleh menerima kembali penugasan setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit ke klien yang sama.

Menurut Maria (2011) penyebab perusahaan melakukan pergantian auditor maupun KAP bukan hanya karena adanya peraturan pemerintah (*mandatory*), Pergantian akuntan publik dilakukan karena telah berakhirnya kontrak kerja yang disepakati antara Kantor Akuntan Publik dengan pemberi tugas dan telah memutuskan untuk tidak memperpanjang dengan penugasan baru. Penugasan auditor terjadi karena beberapa alasan, yaitu: perusahaan klien merupakan merger antara beberapa perusahaan yang semula memiliki auditor masing-masing yang berbeda, kebutuhan akan adanya jasa profesional yang lebih luas, tidak puas terhadap Kantor Akuntan Publik lama, keinginan untuk mengurangi pendapatan audit, dan *merger* antara beberapa Kantor Akuntan Publik. Banyaknya prosedur yang ditempuh auditor pengganti dalam proses pengauditan memerlukan waktu yang lebih lama dibandingkan jika auditor tersebut melanjutkan penerimaan penugasan. Hal ini bisa mengakibatkan lamanya pengauditan yang berakibat juga pada penundaan penyampaian laporan keuangan auditan. Perusahaan diharapkan

bisa memilih auditor pengganti yang berkompeten dibidangnya sesuai dengan kebutuhan perusahaan masing-masing sehingga proses penyelesaian audit atas laporan keuangan dapat dilaksanakan tepat waktu.

2.9 Pengaruh Pergantian Auditor terhadap *Audit Delay*

Menurut Subagyo (2009) saat ini, pergantian auditor mendapat perhatian yang serius bagi perusahaan karena perusahaan yang melakukan pergantian auditor secara sukarela (*voluntary*) mengalami kekhawatiran pada auditor baru yang melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan perusahaan. Hal ini disebabkan karena ketika perusahaan mengganti auditornya, auditor yang baru biasanya akan membutuhkan waktu untuk memahami bisnis kliennya dan berkomunikasi dengan auditor sebelumnya.

Hasil penelitian Rustiarini (2013), menyatakan bahwa pergantian auditor berpengaruh terhadap *audit delay*. Hal ini berarti jika perusahaan belum dapat memilih auditor pengganti yang berkompeten dibidangnya sesuai dengan kebutuhan perusahaan masing-masing sehingga proses penyelesaian audit atas laporan keuangan belum bisa dilaksanakan tepat waktu sehingga menyita waktu auditor dalam melaksanakan proses auditnya dan menyebabkan keterlambatan dalam penyampaian laporan keuangan yang telah diaudit.

Hasil penelitian Tambunan (2014) menyimpulkan bahwa pergantian auditor tidak berpengaruh terhadap *audit delay*. Hal ini disebabkan karena auditor yang baru harus melakukan perencanaan audit, di mana diperlukan pengembangan

suatu strategi audit untuk pelaksanaan audit dan penentuan ruang lingkup audit. Setelah menerima klien dan merencanakan audit, maka auditor yang baru akan melaksanakan pengujian audit dan melaporkan temuan yang dimulai dari akhir tahun fiskal klien. Oleh sebab itu, pergantian auditor tidak akan mempengaruhi *audit report lag* sebab penerimaan klien dan perencanaan audit dilakukan sebelum tahun fiskal klien berakhir. Adanya pergantian auditor dalam perusahaan tidak akan berpengaruh terhadap lamanya waktu penyelesaian audit.

Berdasarkan landasan teori tersebut, hipotesis alternatif terkait opini audit dan *audit delay* ialah sebagai berikut:

Ha₃: Pergantian auditor mempunyai pengaruh terhadap *audit delay*.

2.10 Ukuran Kantor Akuntan Publik

Menurut SK Menkeu No.470/KMK.017/1999 tertanggal 4 Oktober 1999, Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah lembaga yang memiliki izin dari Menteri Keuangan sebagai wadah bagi akuntan publik dalam menjalankan pekerjaannya. Menurut Arens, *et al.* (2013), ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) dibagi menjadi empat kategori:

1. Kantor Akuntan Publik Internasional *The Big Four*

Ada empat kantor akuntan publik terbesar yang disebut sebagai kantor akuntan publik internasional dan mempunyai julukan *the Big Four*. Masing-masing memiliki kantor di setiap kota besar di Amerika Serikat dan di banyak kota besar di seluruh dunia termasuk di Indonesia.

Sesuai dengan ketentuan yang berlaku di Indonesia, pengelompokan data KAP yang berafiliasi dengan *The Big Four* yaitu:

- a. KAP Purwantono, Suherman, & Surja berafiliasi dengan *Ernst & Young*;
- b. KAP Osman Bing Satrio berafiliasi dengan *Deloitte Touche Tohmatsu*;
- c. KAP Siddharta, Siddharta, Widjaja berafiliasi dengan *Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG)*;
- d. KAP Tanudiredja, Wibisana, dan Rekan berafiliasi dengan *Price Waterhouse Cooper*.

2. Kantor Akuntan Publik Nasional

KAP ini memberikan pelayanan yang sama dengan *the Big Four* dan melancarkan persaingan langsung dengan mereka dalam hal menarik klien. Selain itu mereka memiliki hubungan dengan KAP di luar negeri sehingga memiliki juga potensi internasional. Pada masa belakangan ini makin banyak kantor akuntan publik jenis ini yang juga diwakili di Indonesia.

3. Kantor Akuntan Publik Lokal dan Regional

Sebagian kantor akuntan publik di Indonesia merupakan kantor akuntan publik lokal dan regional, dan terutama sekali terpusat di Pulau Jawa. Beberapa diantaranya cuma melayani klien di dalam jangkauan areanya dan membuka cabang di daerah lain. Kantor akuntan publik ini pun,

bersaing dengan kantor akuntan publik lain dalam menarik klien termasuk dengan kantor akuntan publik internasional dan nasional.

4. Kantor Akuntan Publik Lokal Kecil

Sebagian besar kantor akuntan publik di Indonesia mempunyai kurang dari 25 tenaga kerja profesional dalam satu kantor akuntan publik. Mereka memberikan jasa audit dan pelayanan yang berhubungan dengan itu terutama bagi badan organisasi kecil dan organisasi nirlaba, meskipun ada juga diantaranya melayani perusahaan yang telah *go public*.

2.11 Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap *Audit Delay*

Menurut Prabandari dan Rustiana (2008) dalam Iskandar dan Trisnawati (2010) menyatakan bahwa Kantor Akuntan Publik internasional atau yang lebih dikenal dengan *The Big Four* membutuhkan waktu yang lebih singkat dalam menyelesaikan audit, karena KAP tersebut dianggap dapat melaksanakan audit secara lebih efisien dan memiliki tingkat fleksibilitas jadwal waktu yang lebih tinggi untuk menyelesaikan audit tepat waktunya. Hasil penelitian Lucyanda (2013) menyatakan bahwa ukuran KAP memiliki pengaruh terhadap audit *delay*. Hal ini dikarenakan KAP besar dianggap mampu melaksanakan audit secara lebih efisien dan cenderung menyelesaikan pekerjaan audit yang mereka terima lebih cepat dikarenakan reputasi mereka yang harus dijaga.

Sesuai dengan hasil penelitian Febrianty (2011), Kartika (2009) juga menyimpulkan bahwa kualitas KAP tidak berpengaruh terhadap *audit delay*. Semakin baik kualitas KAP maka KAP tersebut belum memberikan jaminan terhadap kualitas audit yang dilakukan dengan salah satunya yakni ketepatan waktu dalam menyampaikan laporan keuangan di mana seharusnya semakin besar KAP, semakin banyak memiliki sumber daya, lebih banyak auditor ahli dan sistem informasi yang canggih serta memiliki sistem kerja audit yang baik sehingga akan semakin cepat dalam penyelesaian laporan keuangan. Artinya kualitas KAP ditentukan oleh profesionalisme, independensi, dan integritas auditor KAP tersebut.

Berdasarkan landasan teori tersebut, hipotesis alternatif terkait ukuran Kantor Akuntan Publik dan *audit delay* ialah sebagai berikut:

Ha₄: Ukuran Kantor Akuntan Publik mempunyai pengaruh terhadap *audit delay*.

2.12 Ukuran Perusahaan

Menurut Machfoedz (2004) dalam Febrianty (2011), pada dasarnya ukuran perusahaan hanya terbagi pada tiga kategori, yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium size*), dan perusahaan kecil (*small firm*). Penentuan perusahaan ini didasarkan pada total aset perusahaan.

Kategori ukuran perusahaan yaitu:

1. Perusahaan Besar

Perusahaan besar adalah perusahaan yang memiliki kekayaan bersih lebih besar dari Rp 10 Miliar termasuk tanah dan bangunan. Memiliki

penjualan lebih dari Rp 50Milyar/tahun.

2. Perusahaan Menengah

Perusahaan menengah adalah perusahaan yang memiliki kekayaan bersih Rp 1-10 Milyar termasuk tanah dan bangunan. Memiliki hasil penjualan lebih besar dari Rp 1 Milyar dan kurang dari Rp 50 Milyar/tahun.

3. Perusahaan Kecil

Perusahaan kecil adalah perusahaan yang memiliki kekayaan bersih paling banyak Rp 200 juta tidak termasuk tanah dan bangunan dan memiliki hasil penjualan minimal Rp 1 Milyar/tahun.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia dalam PSAK nomor 1 (2012), aset adalah sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari masa manfaat ekonomi di masa depan diharapkan akan diperoleh perusahaan. Menurut Weygandt, *et al.* (2013), Total aset terdiri dari *Intangible Asset* yaitu aktiva tetap tidak berwujud yang secara fisik tidak dapat dilihat bentuknya tetapi memiliki *value* untuk perusahaan, seperti *patent, copy right, trademark, dan goodwill*. Lalu, *property, plant, and equipment* yaitu aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif dan diperkirakan untuk digunakan selama lebih dari satu periode, seperti: *land, building, machine, dan equipment*. Kemudian, *long term investment* yaitu investasi jangka panjang yang memiliki jatuh tempo lebih dari 1 tahun dan yang tidak digunakan untuk kegiatan operasi perusahaan, seperti: *shares, bonds, dan*

property. Lalu, *current asset* yaitu aset lancar yang dimiliki perusahaan dan perputarannya kurang dari 1 tahun, seperti: *prepaid insurance, supplies, inventories, note receivables, account receivables, short term investment*, dan *cash*. Dalam penelitian ini, ukuran perusahaan diprosikan dengan total aset dan dihitung melalui logaritma total aset yang dimiliki perusahaan (Kartika, 2009).

$$\text{Ukuran perusahaan} = \log (\text{total aset})$$

Keterangan:

Log (total aset) : Logaritma total aset

Total aset : Jumlah total aset perusahaan

Perusahaan yang memiliki total aset yang besar memiliki hubungan dengan ketepatan laporan keuangan. Menurut Lianto dan Kusuma (2010) Perusahaan besar diduga akan menyelesaikan proses auditnya lebih cepat dibandingkan dengan perusahaan kecil. Hal ini dapat disebabkan oleh adanya *internal control* yang baik dan kemampuan perusahaan untuk mendorong auditornya agar dapat menyelesaikan pekerjaan audit secara tepat waktu. Selain itu, perusahaan-perusahaan yang lebih besar juga memiliki sumber daya untuk membayar *audit fees* yang lebih tinggi sehingga pekerjaan audit dapat segera dilakukan setelah tahun buku berakhir.

2.13 Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Audit Delay*

Menurut Dyer and McHugh (1975) dalam Kartika (2009) perusahaan besar lebih konsisten untuk tepat waktu dibandingkan perusahaan kecil dalam menginformasikan laporan keuangannya. Pengaruh ini ditunjukkan dengan semakin besar nilai aktiva maka semakin pendek *audit delay* dan sebaliknya. Perusahaan besar diduga akan menyelesaikan proses auditnya lebih cepat dibandingkan perusahaan kecil. Hal ini disebabkan oleh beberapa faktor yaitu manajemen perusahaan yang berskala besar cenderung diberikan insentif untuk mengurangi *audit delay* dikarenakan perusahaan-perusahaan tersebut dimonitor secara ketat oleh investor, pengawas permodalan dari pemerintah. Pihak-pihak ini sangat berkepentingan terhadap informasi yang termuat dalam laporan keuangan.

Hasil penelitian Indriyani dan Supriyati (2012) menyimpulkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *audit report lag*. Hasil penelitian Iskandar dan Trisnawati (2010) mengatakan bahwa total aset tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*. Hal ini dapat disebabkan adanya *internal control* yang baik dan kemampuan perusahaan untuk menekan auditornya agar dapat menyelesaikan pekerjaan audit secara tepat waktu.

Penelitian Febrianty (2011) menyimpulkan bahwa ukuran perusahaan mempengaruhi *audit delay*. Hal ini berarti total aset yang besar mempengaruhi ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan perusahaan tersebut. Perusahaan besar diduga akan menyelesaikan proses auditnya lebih lambat dibandingkan perusahaan kecil. Hal ini disebabkan perusahaan dengan total aset yang besar

otomatis sampel yang digunakan oleh auditor dalam mendukung proses auditnya juga semakin banyak dan kompleks, sehingga semakin banyak sampel yang diambil oleh auditor membuat proses audit yang dilakukan oleh auditor semakin panjang. Oleh karena itu, pada penelitian ini ukuran perusahaan diproksikan dengan total aset yang besar membuat *audit delay* semakin panjang. Berdasarkan landasan teori tersebut, hipotesis alternatif terkait ukuran perusahaan dan *audit delay* ialah sebagai berikut:

Ha₅: Ukuran perusahaan yang diproksikan dengan total aset mempunyai pengaruh terhadap *audit delay*.

2.14 Pengaruh *Return On Asset*, Opini Audit, Pergantian Auditor, Ukuran Kantor Akuntan Publik, dan Ukuran Perusahaan secara Simultan terhadap *Audit Delay*

Hasil penelitian Rustiarini (2013) membuktikan bahwa *audit delay* secara simultan dipengaruhi oleh reputasi auditor, spesialisasi auditor, opini audit, *audit tenure*, dan pergantian auditor. Hasil penelitian Indriyani (2012) membuktikan bahwa *audit report lag* di Indonesia dan Malaysia secara simultan dipengaruhi oleh ukuran perusahaan, profitabilitas, laba rugi perusahaan dan *debt to equity ratio*. Hasil penelitian Febrianty (2011) membuktikan bahwa ukuran perusahaan, tingkat *leverage*, dan kualitas Kantor Akuntan Publik mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap *audit delay* pada perusahaan perdagangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2007 s.d. 2009. Hasil penelitian Kartika (2009) membuktikan bahwa faktor internal dan eksternal perusahaan seperti ukuran

perusahaan, laba/rugi operasi, opini auditor, tingkat profitabilitas, dan reputasi auditor secara bersama-sama memiliki pengaruh terhadap *audit delay*. Hasil penelitian rondonuwu (2010) menyatakan bahwa ukuran perusahaan dan laba rugi perusahaan tidak mempunyai pengaruh terhadap *audit delay*.

Berdasarkan landasan teori tersebut, hipotesis alternatif terkait *return on asset*, opini audit, pergantian auditor, ukuran Kantor Akuntan Publik, ukuran Perusahaan yang diproksikan dengan total aset, dan *audit delay* ialah sebagai berikut:

Ha₆: *Return on asset*, opini audit, pergantian auditor, ukuran Kantor Akuntan Publik, dan Ukuran perusahaan yang diproksikan dengan total aset secara simultan mempunyai pengaruh terhadap *audit delay*.

2.15 Model Penelitian

Model penelitian dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Gambar 2.2 Model Penelitian

