

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1. Review Hasil Penelitian Terdahulu**

Review penelitian terdahulu merupakan suatu uraian sistematis tentang hasil-hasil penelitian yang didapatkan oleh peneliti terdahulu yang mempunyai hubungan dengan penelitian yang akan digunakan saat ini. Berikut merupakan faktor-faktor yang berpengaruh terhadap audit delay antara lain yaitu:

Siahaan, *et al* (2019) menyatakan bahwa informasi dalam laporan keuangan yang dipublikasikan dengan tepat waktu dapat dipengaruhi oleh faktor lamanya rentang waktu antara tanggal laporan audit dengan tanggal tutup buku yang ada dalam laporan keuangan. Perbedaan rentang waktu antara tanggal laporan audit dengan tanggal tutup buku laporan keuangan ini yang akan berdampak pada lamanya proses pelaksanaan audit yang dilakukan oleh auditor atau disebut dengan audit delay. Dimana tujuan yang ada dalam penelitian ini yaitu untuk membuktikan faktor-faktor yang mempengaruhi audit delay. Dalam penelitian ini faktor-faktor yang diuji antara lain opini audit, pergantian auditor, kesulitan keuangan, dan efektivitas komite audit. Kemudian setelah diteliti hasilnya yaitu opini audit, pergantian auditor, kesulitan keuangan, dan efektivitas komite audit berpengaruh negatif terhadap audit delay. Pada penelitian ini menggunakan populasi penelitian di seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada Tahun 2014-2017. Jumlah total sampel dalam penelitian ini adalah 78 perusahaan dengan periode pengamatan selama 4 tahun sehingga menghasilkan sebanyak 312 objek pengamatan yang telah dipilih. Penelitian ini menggunakan teknik analisis data dengan menggunakan asumsi klasik dan pengujian hipotesis yang menggunakan metode regresi linier berganda dengan SPSS versi 25.

Guci, *et al* (2019) menyatakan bahwa laporan laba rugi yang dimiliki oleh perusahaan merupakan suatu salah satu alasan penting yang dapat mendorong

timbulnya suatu kemunduran dalam publikasi laporan keuangan. Berhubungan dengan hal tersebut tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji apakah *firm size*, laba rugi, opini auditor akan berpengaruh dengan audit delay dalam perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI. Penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian kuantitatif dengan menggunakan data sekunder yang tersedia dalam laporan keuangan di BEI. Populasi yang ada didalam penelitian ini sebanyak 45 perusahaan dan sampel yang digunakan sebanyak 36 perusahaan. Dalam penelitian menunjukkan hasil bahwa *firm size* dan opini auditor memiliki pengaruh terhadap audit delay sedangkan laba atau rugi mempengaruhi adanya audit delay.

Akingunola (2018) melakukan penelitian yang bertujuan untuk mengetahui apakah ada pengaruh atribut klien dalam laporan keuangan auditan perusahaan yang terdaftar di Nigeria pada periode 2010-2015. Dalam penelitian ini menunjukkan hasil bahwa ukuran perusahaan, usia perusahaan dan profitabilitas memiliki dampak signifikan pada keterlambatan laporan audit. Selain itu direkomendasikan juga bahwa pemerintah harus menegakkan kebijakan dan regulasi untuk mengurangi keterlambatan laporan audit perusahaan yang di Nigeria. Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 27 data laporan keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Nigeria tahun 2010-2015. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi OLS.

Barjono dan Hakim (2018) menyatakan bahwa bagi seorang auditor opini menjadi suatu sarana yang digunakan untuk mempertanggungjawabkan tugas profesional yang telah diberikan oleh klien. Pemberian opini ini nantinya digunakan untuk meyakinkan auditor bahwa laporan keuangan yang telah dibuat dan disusun berdasarkan standar akuntansi yang berlaku dan telah bebas dari salah saji yang bersifat material. Berkaitan dengan opini auditor ini maka peneliti melakukan penelitian yang bertujuan untuk mengetahui apakah ukuran perusahaan, profitabilitas, solvabilitas, opini auditor, dan kualitas aditor mempunyai pengaruh dengan audit delay pada perusahaan sektor pertambangan batu bara yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Kemudian penelitian ini menunjukkan hasil bahwa secara simultan ukuran perusahaan, profitabilitas, solvabilitas, opini auditor

dan kualitas auditor mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap audit delay pada perusahaan sektor pertambangan batu bara yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2012-2016. Metode yang digunakan dalam pengambilan sampel adalah purposive sampling dengan sampel sebanyak 17 perusahaan dari perusahaan batubara yang terdaftar di BEI pada tahun 2012-2016 dengan periode waktu 5 tahun. kemudian diperoleh deskriptif maupun analisis regresi logistik data panel dengan menggunakan software Eviews. Selain itu pengujian hipotesis juga diikutsertakan.

Lestari, *et al* (2017) menyakan bahwa tenaga spesialis yang merupakan anggota KAP Big Four akan membantu perusahaan untuk lebih mudah dan cepat untuk menyelesaikan proses audit maupun menyampaikan informasi hasil laporan auditnya sehingga dapat mempersingkat audit delay. Berhubungan dengan adanya tenaga spesialis dalam audit delay ini, penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk menguji reputasi KAP, opini audit dan komite audit apakah berpengaruh terhadap audit delay. Penelitian ini memiliki hasil bahwa reputasi KAP tidak berpengaruh terhadap audit delay sedangkan opini audit dan komite audit berpengaruh terhadap audit delay. Secara simultan menunjukkan hasil bahwa reputasi KAP, opini audit, dan komite audit berpengaruh terhadap audit delay pada perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI. Sampel yang digunakan dalam penelitian sebanyak 22 perusahaan perbankan di BEI periode 2013-2015 dengan menggunakan metode purposive sampling dan teknik analisis yang digunakan yaitu regresi linier berganda.

Apriweni (2017) menyatakan bahwa auditor yang telah memiliki pengalaman dalam industri tertentu akan dapat mampu mendeteksi adanya kesalahan data klien yang ada didalam industri tersebut jika dibandingkan dengan auditor yang tidak berfokus pada industri tertentu. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh spesialisasi auditor, kepemilikan publik, komite audit, dan opini audit terhadap audit delay. Kemudian dari penelitian ini menghasilkan kesimpulan bahwa spesialisasi auditor dan komite audit berpengaruh negatif terhadap audit delay pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI. Sedangkan opini audit tidak berpengaruh terhadap audit delay. Penelitian ini menggunakan teknik analisis

regresi berganda sebagai teknik analisisnya dan purposive sampling digunakan sebagai metode dalam pengambilan sampel yang didapatkan sebanyak 93 sampel.

Arifuddin, *et al* (2017) menyatakan bahwa KAP yang besar dalam mendapatkan insentif yang relatif tinggi agar dapat menyelesaikan tugas auditnya menjadi lebih cepat apabila dibandingkan dengan KAP yang lainnya. Waktu audit yang cenderung lebih cepat juga merupakan suatu cara yang dilakukan oleh KAP besar agar dapat mempertahankan reputasinya. Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk menguji ukuran perusahaan, profitabilitas, dan opini audit mengenai keterlambatan laporan audit perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2016. Kemudian dari penelitian ini menghasilkan bahwa secara simultan ukuran perusahaan, profitabilitas, dan opini audit mempengaruhi keterlambatan laporan audit. Teknik pengumpulan sampel menggunakan purposive sampling yang menghasilkan 66 sampel perusahaan manufaktur. Analisis statistik dengan menggunakan regresi linier berganda.

Hassan (2016) menyatakan bahwa jangka waktu yang relatif lebih panjang dan tidak adanya pergantian auditor akan menghasilkan pengetahuan yang lebih banyak mengenai bisnis klien kepada auditor. Dengan adanya jangka waktu yang lebih panjang maka tujuan dari penelitian yaitu untuk mengidentifikasi faktor penentu audit delay diantara perusahaan-perusahaan Palestina yang terdaftar di Palestine Stock Exchange (PSE). Dari hasil penelitian ini menunjukkan hasil bahwa keterlambatan pelaporan audit dipengaruhi oleh ukuran dewan, ukuran perusahaan, status perusahaan audit, kompleksitas perusahaan, keberadaan komite audit, dan kepemilikan publik. Sampel yang digunakan sebanyak 46 perusahaan yang terdaftar di PSE dan menggunakan teknik analisis regresi berganda.

Praetika dan Rasmini (2016) menyatakan bahwa masa perikatan dalam audit dengan rentang waktu yang panjang antara auditor dengan kliennya akan berpengaruh terhadap independensi auditor. Untuk menjaga tetap adanya independensi auditor yaitu dengan melakukan pergantian auditor. Berkaitan dengan hal tersebut maka tujuan penelitian ini adalah untuk menguji apakah audit tenure, pergantian auditor dan financial distress memiliki pengaruh dengan audit delay. Kemudian dari penelitian ini menunjukkan hasil bahwa pergantian auditor dan

financial distress mempunyai pengaruh positif terhadap audit delay sedangkan pada audit tenure tidak mempunyai pengaruh dengan audit delay. Sampel data dari penelitian ini menggunakan metode purposive sampling dengan jumlah sampel yaitu 144 sampel perusahaan Consumer Goods yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2009-2014. Teknik yang digunakan untuk analisis data yaitu teknik analisis regresi berganda.

## **2.2. Landasan Teori**

### **2.2.1. Teori Agensi (*Agency Theory*)**

Dalam Teori keagenan (*Agency Theory*) menurut Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan tentang suatu hubungan yang terjalin antara agen (manajemen suatu usaha) dan principal (pemilik usaha). Suatu hubungan keagenan memiliki suatu kontrak apabila satu orang atau lebih (principal) memerintah orang lain (agen) yang dilakukan dengan tujuan agar dapat melakukan jasa atas principal dan menyerahkan wewenang kepada agen sehingga dapat membuat keputusan yang baik bagi principal nantinya. Kemudian dalam principal ini menyediakan sekaligus memberikan fasilitas maupun dana yang dapat digunakan untuk kebutuhan operasi perusahaan agar dapat tercukupi. Sebagai pengelola, agen ini memiliki kewajiban penting yaitu bertugas untuk mengelola perusahaan sesuai dengan tugas dan tanggung jawab yang telah diberikan oleh pemegang saham (principal) sehingga tujuan dapat tercapai dan meningkatkan kemakmuran dan kemajuan principal dengan melalui peningkatan terhadap nilai perusahaan.

Teori keagenan ini diharapkan dapat membantu auditor sebagai pihak ketiga agar dapat lebih memahami jika terjadi adanya konflik kepentingan yang nantinya akan dihadapi antara principal maupun agen. Principal sebagai pelaku investor melakukan kerjasama dan menandatangani kontrak kerja dengan manajemen perusahaan atau agen untuk melakukan investasi dana yang telah mereka miliki. Dengan adanya auditor independen ini diharapkan nantinya tidak akan terjadi adanya suatu kecurangan yang ada didalam laporan keuangan yang telah dibuat oleh pihak manajemen. Auditor independen melakukan pemeriksaan terhadap hasil kinerja agen dan kemudian akan memberikan hasil sistem informasi yang bersifat

relevan yang sangat bermanfaat untuk pihak investor maupun kreditor dalam mengambil keputusan penting yang bersifat rasional untuk melakukan suatu investasi.

#### **2.2.1.1. Hubungan Teori Agensi Dengan Audit Delay**

Berkaitan dengan adanya teori agensi dengan audit delay diantara keduanya saling berhubungan sangat erat. Audit delay sangat berkaitan dengan ketepatan dalam mempublikasikan laporan keuangan karena apabila manfaat dari dalam laporan keuangan akan menjadi berkurang jika informasi yang ada tidak tersedia tepat pada waktunya. Nilai informasi yang berkurang ini dapat menimbulkan asimetri informasi, yang dimana asimetri informasi ini bagian dari elemen dalam teori keagenan.

Asimetri informasi dapat diartikan sebagai suatu ketidakseimbangan didalam informasi yang timbul akibat dari distribusi informasi yang tidak sama diantara agen dan principal. Efek yang timbul dengan adanya asimetri informasi ini antara lain *moral hazard* yang artinya adalah suatu masalah yang dapat timbul apabila agen tidak melaksanakan hal-hal yang berkaitan dan tertera didalam kontrak kerja. Selain itu dapat juga terjadi *adverse selection* yang artinya adalah suatu keadaan yang terjadi dimana principal tidak dapat mengetahui secara pasti mengenai keputusan yang telah diambil oleh agen apakah sudah berdasarkan pada informasi yang didapatkan, atau bisa saja sebagai suatu kelalaian yang terjadi pada saat menjalankan tugas. Sehingga untuk mengurangi adanya asimetri informasi ini, dapat dilakukan dengan penyampaian informasi yang tepat yakni laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor (Sawitri dan Budhiartha, 2018).

#### **2.2.2. Teori Sinyal (*Signalling Theory*)**

Teori *signaling* merupakan sinyal yang dilakukan oleh perusahaan yaitu pihak manajemen kepada pihak luar (investor dan kreditor), sinyal ini berupa suatu informasi yang berhubungan dengan perusahaan yang akan mempengaruhi pasar saham khususnya pada harga saham perusahaan. Pihak luar seperti investor dan kreditor yang nantinya akan merespon informasi tersebut sebagai suatu sinyal *good news* atau *bad news* (Diastiningsih dan Tenaya, 2017). Harga saham yang dimiliki

perusahaan dapat terjadi peningkatan apabila sinyal yang diperoleh adalah sinyal *good news* sedangkan harga saham perusahaan akan mengalami penurunan apabila sinyal yang diperoleh sinyal *bad news*. Sehingga hal yang sangat penting bagi investor untuk mengetahui informasi sinyal dari perusahaan sebagai pertimbangan dalam membuat keputusan.

### **2.2.2.1 Hubungan Teori Sinyal Dengan Audit Delay**

Audit delay yang semakin panjang maka akan menyebabkan pergerakan pada saham menjadi tidak pasti sehingga investor akan mengasumsikan bahwa lamanya audit delay tersebut disebabkan adanya *bad news* yang dimiliki perusahaan sehingga perusahaan tidak segera melakukan publikasi laporan keuangan dan harga saham menjadi turun. Selain itu, semakin lama audit delay maka akan menimbulkan hilangnya sifat informasi yang relevan pada laporan keuangan yang berguna untuk pengambilan keputusan.

### **2.2.3. Akuntan Publik**

Akuntan Publik adalah seseorang yang telah mendapatkan izin untuk memberikan jasa-jasanya sesuai dengan yang telah diatur dalam undang-undang. Salah satu fungsi akuntan publik menurut Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) seksi 1103 (2011) yaitu untuk memberikan pendapat tentang kewajaran dan juga semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, serta perubahan ekuitas dan juga arus kas yang sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang akurat serta dapat dipercaya. Berkaitan dengan jasa-jasa yang dapat diberikan Akuntan Publik, undang-undang menjelaskan sebagai berikut:

1. Jasa Assurans adalah jasa akuntan publik yang diberikan dengan tujuan untuk dapat memberikan keyakinan bagi pengguna atas hasil evaluasi atau pengukuran informasi keuangan dan nonkeuangan berdasarkan dengan suatu kriteria.
2. Jasa audit atas informasi keuangan historis adalah suatu perikatan asurans yang diterapkan berdasarkan informasi keuangan historis yang memiliki tujuan untuk memberikan keyakinan memadai atas kewajaran didalam penyajian informasi keuangan historis maupun kesimpulan yang dinyatakan

dalam suatu bentuk pernyataan positif. Informasi keuangan historis mencakup antara lain laporan keuangan, bagian dari suatu laporan keuangan atau laporan yang terlampir didalam laporan keuangan.

3. Jasa revidi atas informasi keuangan historis adalah perikatan asurans yang diterapkan berdasarkan informasi keuangan historis yang memiliki tujuan untuk memberi keyakinan terbatas atas kewajaran pada penyajian informasi keuangan historis tersebut dengan pernyataan kesimpulan yang berbentuk pernyataan negatif.
4. Jasa asurans lainnya adalah perikatan asurans selain jasa audit dan revidi atas informasi keuangan historis. Beberapa yang termasuk didalam jasa asurans lainnya yaitu perikatan asurans yang dilakukan untuk evaluasi atas kepatuhan terhadap peraturan, evaluasi atas efektivitas pengendalian internal, pemeriksaan atas informasi keuangan maupun jasa sistem teknologi informasi.
5. Jasa lainnya yang berhubungan dengan akuntansi, keuangan, dan manajemen antara lain yaitu jasa audit kinerja, jasa internal audit, jasa perpajakan, jasa kompilasi laporan keuangan, jasa pembukuan, jasa prosedur yang telah disepakati atas informasi keuangan serta jasa sistem teknologi informasi.

#### **2.2.4. Kantor Akuntan Publik (KAP)**

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah suatu badan usaha yang telah memiliki perizinan dari Menteri Keuangan sebagai wadah bagi akuntan publik untuk memberikan jasanya. Arens, *et al* (2015:28) telah mengelompokkan empat kategori untuk menggambarkan KAP antara lain yaitu Kantor Internasional Empat Besar, Kantor Nasional, Kantor regional dan kantor lokal yang besar, serta Kantor Lokal Kecil dengan penjelasan sebagai berikut ini:

- a. Kantor Internasional Empat Besar, terletak di Amerika Serikat serta cabang di seluruh dunia. KAP Empat Besar telah melakukan audit pada seluruh perusahaan besar di Amerika Serikat maupun seluruh dunia serta juga banyak perusahaan kecil juga. Keempat KAP tersebut diantaranya adalah Deloitte & Touche, Ernst & Young, Pricewaterhouse Coopers, dan KPMG.



- b. Kantor nasional juga memberikan jasa yang sama seperti halnya KAP empat besar yang bersaing secara langsung untuk memperoleh kliennya. Setiap kantor nasional saling berafiliasi dengan kantor yang berada dinegara lain sehingga mampu memiliki tingkat taraf internasional.
- c. Kantor regional dan kantor lokal besar memiliki sejumlah staf profesional yang lebih dari 50 orang. Beberapa dari KAP tersebut ada yang hanya mempunyai satu kantor dan memiliki cabang yang diantaranya telah berafiliasi dengan asosiasi KAP yang digunakan untuk berbagi sumber daya dengan hal-hal seperti informasi teknis dan pendidikan yang berkelanjutan.
- d. Kantor lokal kecil memiliki kurang dari 25 tenaga professional pada kantor yang hanya mempunyai satu cabang. KAP ini melaksanakan audit maupun jasa-jasa yang berkaitan terutama untuk usaha kecil maupun usaha nirlaba. Banyak kantor kecil yang tidak memberikan jasa audit akan tetapi hanya memberikan jasa akuntansi dan perpajakan saja bagi kliennya.

## **2.2.5. Audit Delay**

### **2.2.5.1. Pengertian Audit Delay**

Auditing memberikan suatu nilai tambah pada laporan keuangan perusahaan, sebab akuntan publik atau auditor sebagai pihak yang ahli maupun independen pada akhir pemeriksaannya akan mengeluarkan pendapat berkaitan dengan kewajaran dari laporan keuangan yang telah dibuat. Oleh sebab itu auditing harus dilakukan dengan penuh kehati-hatian dikarenakan auditing merupakan suatu kegiatan yang dilaksanakan untuk melakukan pemeriksaan secara kritis dan sistematis terhadap laporan keuangan yang telah disusun maupun disertai catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukung yang memiliki tujuan agar dapat memberikan opini kewajaran dari laporan keuangan tersebut (Agoes, 2018:4).

Laporan keuangan perusahaan harus disampaikan ke Otoritas Jasa Keuangan (OJK) dengan disertai laporan auditor independen sesuai dengan ketentuan yang ada didalam peraturan Nomor 29/POJK.04/2016 yang menjelaskan bahwa laporan tahunan emiten atau perusahaan tidak hanya menjadi suatu laporan pertanggungjawaban dari pihak direksi dan dewan komisaris saja akan tetapi juga

merupakan salah satu sumber informasi penting bagi investor atau pemegang saham untuk mengambil keputusan investasi serta sebagai sarana pengawasan pemegang saham terhadap emiten atau perusahaan publik.

Pasal 7 bab III mengatakan bahwa penyampaian laporan keuangan tahunan emiten atau perusahaan publik diwajibkan untuk menyampaikan laporan tahunan kepada Otoritas Jasa Keuangan paling lambat pada akhir bulan keempat setelah tahun buku berakhir. Hal tersebut berarti bahwa setelah perusahaan menyelesaikan laporan keuangan tahunan maka laporan keuangan tahunan tersebut harus dilaksanakan proses audit yang dilakukan oleh auditor independen. Rentang waktu yang dibutuhkan oleh auditor untuk menyelesaikan audit pada laporan keuangan ini disebut dengan audit delay.

Hartono Putro (2015) menjelaskan bahwa audit delay merupakan rentang waktu yang dibutuhkan untuk dapat menyelesaikan pekerjaan audit sampai pada waktu tanggal penerbitan laporan audit yang diukur dengan berdasarkan lamanya hari yang dibutuhkan untuk menghasilkan laporan auditor independen atas laporan keuangan tahunan yang telah diaudit, sejak pada tanggal tutup perusahaan yaitu per 31 Desember sampai dengan tanggal yang sudah tercantum pada laporan auditor independen. Sedangkan menurut Miradhi dan Juliarsa (2016) menjelaskan bahwa audit delay dapat diukur dari jumlah hari antara akhir tahun fiskal laporan keuangan hingga audit laporan audit independen diterbitkan.

Berdasarkan pengertian-pengertian yang ada diatas, maka dapat disimpulkan bahwa audit delay adalah lamanya atau rentang waktu yang dibutuhkan oleh seorang auditor untuk dapat menyelesaikan tugas auditnya atas laporan keuangan perusahaan yang dapat dihitung dari tanggal penutupan buku sampai dengan tanggal laporan audit diterbitkan. Perbedaan waktu yang disebut dengan audit delay ini merupakan tanggal laporan keuangan dengan tanggal opini audit yang ada dalam laporan auditor yang menjelaskan lamanya waktu untuk penyelesaian audit oleh seorang auditor.

### 2.2.5.2. Kriteria Ketepatan Waktu

Audit delay dapat mencerminkan ketepatan waktu dalam menyampaikan informasi atas laporan keuangan. Menurut Suwardjono (2016:165) menjelaskan mengenai ketepatan waktu (*time liness*) pelaporan keuangan merupakan salah satu nilai relevansi yang terkandung didalam kualitas laporan keuangan. Oleh karena itu, dengan tersedianya informasi atas laporan keuangan dengan tepat waktu dapat digunakan oleh pihak investor sebagai dasar untuk pengambilan keputusan investasi dan digunakan oleh masyarakat sebagai ketersediaan informasi juga sebagai efektivitas dalam pengawasan oleh Bursa Efek Indonesia (BEI).

Dyer dan Mchugh (1975) dalam Praptika dan Rasmini (2016) menggunakan tiga kriteria ketepatwaktuan untuk melihat ketepatan waktu dalam penelitiannya, yaitu sebagai berikut:

1. *Auditor's report Lag*, merupakan interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal laporan auditor ditandatangani.
2. *Reporting Lag*, merupakan interval jumlah hari antara tanggal laporan auditor ditandatangani sampai tanggal pelaporan oleh BEI.
3. *Total Lag*, merupakan interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal penerimaan laporan dipublikasikan oleh bursa.

Keterlambatan waktu dapat berpengaruh terhadap ketepatan waktu saat penyajian informasi atas laporan keuangan yang harus diterbitkan kepada pihak-pihak yang berkepentingan sehingga dapat mempengaruhi reaksi pasar dan ketidakpastian dalam pengambilan keputusan. Semakin lama auditor menyelesaikan pekerjaan auditnya maka akan semakin lama juga audit delay yang terjadi. Hal ini berarti bahwa jika audit delay semakin lama, maka semakin besar kemungkinan perusahaan akan terlambat menyampaikan laporan keuangan ke Bursa Efek Indonesia (BEI) maupun para pengguna lainnya.

Berdasarkan pengertian dan teori mengenai audit delay diatas, untuk mengukur audit delay pada perusahaan sektor pertambangan dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

$\text{Audit Delay} = \text{Tanggal Laporan Auditor Independen} - \text{Tanggal Tutup Buku}$
--

### **2.2.5.3. Sanksi Keterlambatan Penyampaian Laporan Keuangan**

Jika perusahaan mengalami keterlambatan maka akan dikenakan sanksi sesuai dengan peraturan Otoritas Jasa Keuangan (OJK) Nomor 29/POJK/2016 pasal 19 ayat 1 yang berisi bahwa perusahaan yang terlambat menyampaikan laporan keuangan akan dikenakan sanksi seperti sanksi administratif yaitu peringatan tertulis, denda berupa kewajiban untuk membayar utang, pembatasan aktivitas usaha, pembekuan aktivitas usaha, penghapusan izin usaha, penghentian persetujuan, dan pembatalan pendaftaran.

### **2.2.5.4. Dampak Audit Delay**

Pratiwi (2020) menyatakan bahwa dampak yang ditimbulkan dengan adanya audit delay antara lain sebagai berikut:

#### **1. Dampak Audit Delay Terhadap Kualitas Audit**

Kualitas audit yang baik menggambarkan dimana seorang auditor harus memiliki kecakapan, keahlian, dan kemampuannya untuk dapat memperoleh bukti audit. Bukti audit yang diperoleh secara langsung oleh auditor dilakukan dengan melalui beberapa cara antara lain yaitu pemeriksaan fisik, pengamatan atau observasi, penghitungan ulang, serta inspeksi akan lebih dapat diandalkan jika dibandingkan dengan bukti audit yang diperoleh secara tidak langsung (Hery, 2019). Informasi akuntansi yang baik pada umumnya memiliki relevansi terhadap nilai dan komparatif dalam informasi yang diberikan sehingga dapat bermanfaat untuk pengambilan keputusan bagi penggunaannya. Pratiwi (2020) menyatakan bahwa keterlambatan penyampaian hasil laporan keuangan auditan akan menyebabkan terjadinya inefisiensi pasar dan mengurangi relevansi pada informasi yang ada didalam laporan keuangan. Selain itu, Pratiwi (2020) juga menjelaskan bahwa kualitas audit dapat mencerminkan suatu nilai perusahaan sehingga ini dapat mempengaruhi opini investor, kreditor maupun pihak-pihak yang berkepentingan yang sangat membutuhkan informasi untuk pengawasan dalam menanamkan dana pada perusahaan.

## 2. Dampak Audit Delay Terhadap Pelaku Pasar Modal

Ketepatan waktu penerbitan laporan keuangan auditan merupakan suatu hal yang sangat bermanfaat bagi perusahaan-perusahaan publik yang menggunakan pasar modal sebagai salah satu sumber pendanaan mereka. Pratiwi (2020) menjelaskan bahwa laporan keuangan yang terlambat akan mengakibatkan adanya reaksi negatif dari pelaku pasar modal dikarenakan laporan keuangan auditan mengandung informasi mengenai laba yang diperoleh perusahaan yang digunakan oleh para pelaku pasar modal untuk dapat memprediksi nilai perusahaan dalam hal ini adalah harga saham perusahaan. Pengumuman laba yang mengalami keterlambatan akan mengakibatkan abnormal returns negatif sedangkan pada pengumuman laba yang lebih cepat akan mengakibatkan abnormal returns positif. Keterlambatan publikasi laporan keuangan ini dengan secara tidak langsung dianggap oleh investor sebagai suatu sinyal yang buruk bagi perusahaan.

### 2.2.6. Reputasi KAP

Penyajian laporan keuangan atau informasi mengenai kinerja keuangan harus disajikan dengan akurat dan juga terpercaya. Kredibilitas yang ada di dalam laporan keuangan dapat ditingkatkan yaitu dengan menggunakan jasa auditor yang berasal dari Kantor Akuntan Publik yang memiliki reputasi baik yang memiliki integritas tinggi. Integritas diperlukan sebagai suatu prinsip etik untuk dapat mempertahankan dan memperluas kepercayaan publik dimana para anggota diharuskan untuk melaksanakan seluruh tanggungjawab profesionalnya dengan tingkat integritas yang tertinggi (Arens, 2015:99). Audit yang berkualitas dipengaruhi dengan adanya auditor yang memiliki reputasi baik menurut masyarakat serta mempunyai kualitas yang baik.

Perusahaan klien dalam melakukan audit laporan keuangannya akan memilih Kantor Akuntan Publik (KAP) yang memiliki reputasi atau nama baik yang dapat diandalkan dalam segi pelayanan, kualitas dan kecepatan dalam mengaudit laporan keuangan. Kantor akuntan publik yang bereputasi baik dapat melakukan audit lebih efisien dan memiliki fleksibilitas yang lebih besar untuk menyelesaikan audit

sesuai jadwal. Sehingga informasi dapat lebih cepat diterima pengguna laporan keuangan di dalam pengambilan keputusan ekonomi.

Waktu penyelesaian audit yang dilakukan oleh auditor bereputasi baik akan cenderung lebih pendek (Hartono Putro, 2015). Salah satu alasannya yaitu karena KAP memiliki staf auditor yang berkualitas baik. Pemilihan staf merupakan hal yang sangat penting untuk berbagai tahap pelaksanaan tugas audit. Staf yang dipilih harus memiliki pengetahuan (knowledge), keahlian (skill), dan kemampuan (ability).

Auditor yang memiliki reputasi baik termasuk kedalam kualifikasi auditor yang memiliki kualitas maupun mutu pekerjaan auditor. Standar umum yang berkaitan dengan kualifikasi auditor yang memiliki kualitas dan mutu pekerjaan auditor (Boyton dalam Hartono Putro, 2015) antara lain:

1. Keahlian dan pelatihan teknis yang memadai

Pada setiap profesi, ada sesuatu yang sangat berharga pada kompetensi teknis kompetensi auditor ini ditentukan oleh tiga faktor antara lain pendidikan formal, pelatihan praktik, pengalaman dalam hal auditing, serta mengikuti pendidikan profesi secara berkelanjutan selama menjalankan karir profesional sebagai auditor.

2. Independensi dalam sikap mental

Auditor yang harus bebas dari pengaruh klien dalam melaksanakan tugas auditnya dan saat melaporkan temuan-temuannya. Selain itu, auditor juga harus dapat memenuhi persyaratan independensi sebagai kode etik perilaku profesional.

3. Penggunaan kemahiran profesional

Auditor diharapkan untuk memiliki kesungguhan dan kecermatan dalam pelaksanaan audit dan pelaporan atas temuan audit. Dalam hal ini, untuk memenuhi standar auditor yang berpengalaman harus secara kritis untuk melakukan review atas tugas auditnya yang telah dikerjakan dan dipertimbangkan serta digunakan oleh auditor yang belum berpengalaman yang ikut terlibat didalam bagian standar. Standar penggunaan dalam

kemahiran ini auditor diharuskan untuk selalu jujur dan berhati-hati dalam melakukan pelaksanaan audit.

4. Perencanaan dan supervisi yang memadai

Pelaksanaan audit dapat dikatakan efisien maupun efektif jika perencanaan audit dilakukan dengan baik. Perencanaan dalam hal ini meliputi pengembangan strategi audit dan rancangan audit yang digunakan untuk melaksanakan audit. Supervisi yang benar merupakan hal yang sangat berperan penting karena terkadang seringkali sebagian besar dari pelaksanaan program audit dilaksanakan oleh asisten staf yang memiliki pengalaman yang cukup terbatas.

5. Pemahaman atas struktur pengendalian intern

Struktur pengendalian intern klien merupakan faktor yang sangat memiliki peran penting dalam audit. Struktur pengendalian internal yang dirancang dengan baik serta efektif dapat mampu untuk melindungi aset klien dan menghasilkan informasi keuangan yang andal dan dapat dipercaya.

6. Mendapatkan bukti audit kompeten yang cukup

Sebagai tujuan akhir dalam standar pekerjaan lapangan adalah menyediakan dasar informasi bukti yang memadai bagi auditor untuk dapat menyatakan pendapatnya atas laporan keuangan klien. Agar dapat memenuhi standar ini memerlukan penggunaan pertimbangan profesional untuk dapat menentukan jumlah dan mutu bukti audit yang dibutuhkan sebagai pendukung pendapat auditor.

Verawati dan Wirakusuma (2016) menyatakan bahwa kantor akuntan publik yang mempunyai reputasi atau nama baik berafiliasi dengan kantor akuntan publik universal seperti *Big Four Worldwide Accounting firm (Big 4)*. Kantor akuntan publik di Indonesia yang berafiliasi dengan *the big four* antara lain:

1. KAP Purwantono, Sungkoro dan Surja, yang bekerja sama dengan KAP Ernst & Young.
2. KAP Osman Bing Satrio, yang bekerja sama dengan KAP Deloitte Touche.

3. KAP Sidharta dan Widjaja bekerja sama dengan KAP Klyveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG).
4. KAP Tanudiredja, Wibisana, Rintis, dan rekan, yang bekerja sama dengan KAP Price Waterhouse Coopers (PWC).

KAP yang sudah berafiliasi dengan *Big Four* akan menyelesaikan auditnya dengan lebih cepat apabila dibandingkan dengan KAP *non Big Four*, hal ini disebabkan karena KAP *Big Four* mempunyai ketersediaan teknologi maupun sumber daya manusia yang memiliki tingkat spesialis yang tinggi sehingga pekerjaan audit dapat diselesaikan dengan sangat efisien dan informasi akan lebih cepat diterima oleh pengguna laporan keuangan untuk pengambilan keputusan ekonomi. Adanya tenaga spesialis yaitu KAP *Big Four* ini maka akan membantu serta mempermudah perusahaan menyelesaikan proses audit serta penyampaian laporan audit dengan lebih cepat dikarenakan tenaga spesialis dalam KAP *Big Four* mempunyai kompetensi, kemampuan, serta keahlian yang dapat mengurangi audit delay dan mempercepat proses auditnya (Verawati dan Wirakusuma, 2016). Waktu pengauditan yang lebih cepat ini merupakan cara KAP untuk mempertahankan reputasi baiknya.

Untuk mengukur reputasi KAP pada perusahaan sektor pertambangan, peneliti mengelompokkan KAP menjadi KAP *The Big Four* dan KAP *Non Big Four* yang kemudian diukur dengan variabel *dummy*. Dimana perusahaan yang diaudit oleh KAP *The Big Four* diberikan nilai 1, sedangkan perusahaan yang diaudit oleh KAP *Non Big Four* diberikan nilai 0.

### **2.2.7. Pergantian Auditor**

#### **2.2.7.1. Pengertian Pergantian Auditor**

Pergantian auditor (*auditor switching*) merupakan keputusan pihak manajemen untuk mengganti auditornya dalam rangka mendapatkan pelayanan jasa dengan kualitas yang lebih baik (Arens *et al.*, 2015:81). Pergantian auditor seringkali disebabkan oleh adanya perselisihan antara perusahaan dengan auditor publiknya mengenai penyajian laporan keuangan dan pengungkapannya (Mulyadi,



2017:9). Sedangkan menurut Praptika dan Rasmini (2016) pergantian auditor (*auditor switching*) merupakan pergantian auditor maupun KAP yang melakukan penugasan audit pada perusahaan yang dilakukan untuk tetap menjaga independensi auditor dan objektivitas sehingga menghindari adanya kepentingan hubungan dengan klien yang diaudit. Berkaitan dengan hal tersebut, sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 154 Tahun 2017 Pasal 38 yang menyatakan bahwa setiap akuntan publik atau auditor serta KAP dalam memberikan jasanya wajib menjaga independensi serta bebas dari benturan kepentingan. Pergantian auditor merupakan salah satu cara untuk dapat meningkatkan independensi auditor dan kualitas audit.

Salah satu yang melandasi adanya suatu pergantian auditor yaitu kasus yang pernah terjadi ditahun 2001 yaitu kasus Arthur Anderson di Amerika Serikat yang telah gagal dalam mempertahankan independensi terhadap kliennya yaitu Enron. Kasus ini telah menghasilkan *The Sarbanes-Oxley Act (SOX)* pada tahun 2002. Oleh sebab itu, hal ini dijadikan dasar oleh banyak Negara untuk dapat melakukan perbaikan dalam struktur pengawasan maupun pengelolaan terhadap profesi akuntan publik, salah satunya yaitu dengan membuat regulasi berkaitan dengan rotasi auditor atau pergantian auditor secara wajib pada jangka waktu yang telah ditentukan.

Independensi auditor sangat berperan penting dalam hal yang berkaitan dengan jasa audit oleh akuntan publik. Regulator tentunya sangat diharapkan untuk dapat memfasilitasi kepentingan semua pihak antara lain pihak perusahaan, pihak akuntan, dan pihak eksternal. Suatu bentuk intervensi pemerintah dalam hal yang berkaitan dengan isu independensi adalah adanya ketentuan peraturan-peraturan yang mewajibkan adanya suatu rotasi auditor ataupun masa kerja audit. Pada tanggal 6 April 2015, pemerintah telah mengeluarkan Peraturan Pemerintah (PP) No. 20 tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik (PP 20/2015). Dalam PP No.20/2015 pasal 11 ayat (1) menjelaskan bahwa pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10 ayat (1) huruf a terhadap suatu entitas oleh seorang akuntan publik dibatasi paling lama lima

tahun berturut-turut. Kemudian pada ayat (2) dijelaskan bahwa entitas yang sebagaimana dimaksud pada ayat (1) antara lain:

1. Industri disektor Pasar Modal
2. Bank Umum
3. Dana Pensiun
4. Perusahaan Asuransi/Reasuransi
5. Badan Usaha Milik Negara

Kemudian dalam ayat (3) Pasal 11 PP 20/2015 menjelaskan bahwa pembatasan untuk pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis sebagaimana yang dimaksud dalam ayat (1) dan ayat (2) juga berlaku untuk Akuntan Publik yang juga merupakan pihak terasosiasi. Akuntan publik yang merupakan pihak terasosiasi merupakan akuntan publik yang tidak menandatangani laporan auditor independen namun terlibat langsung dalam aktivitas pemberian jasa misalnya yaitu akuntan publik yang merupakan *partner in charge*.

Berdasarkan ketentuan peralihan dalam pasal 22 PP 20/2015 menyatakan bahwa saat peraturan mulai berlaku maka akuntan publik yang memberikan pelayanan jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas:

1. Untuk satu (1) tahun buku dapat melanjutkan pemberian jasa auditnya secara berturut-turut untuk empat (4) tahun buku berikutnya.
2. Untuk dua (2) tahun buku secara berturut-turut dapat melanjutkan pemberian jasa audit secara berturut-turut untuk tiga (3) tahun buku berikutnya.
3. Untuk tiga (3) tahun buku secara berturut-turut dapat melanjutkan pemberian jasa audit secara berturut-turut untuk dua (2) tahun buku berikutnya.

Jika perusahaan mengalami adanya pergantian auditor, maka auditor baru akan memerlukan waktu yang cukup lama untuk mengenali karakteristik didalam usaha klien maupun sistem yang ada didalamnya serta auditor baru harus memulai untuk melaksanakan prosedur audit yang dimulai dari nol, kemudian bertanya kepada auditor sebelumnya, melakukan pemeriksaan bukti-bukti audit

sebelumnya, serta memeriksa bukti-bukti audit yang baru. Hal tersebut dikarenakan auditor baru tidak memiliki pemahaman yang memadai dan pengetahuan yang mendalam terhadap bisnis yang dimiliki klien apabila dibandingkan dengan auditor sebelumnya sehingga hal tersebut dapat menyita banyak waktu auditor dalam menjalankan proses auditnya dan akan mengakibatkan penundaan dan lamanya waktu penyampaian pelaporan keuangan (Praptika dan Rasmini, 2016). Selain itu, pergantian auditor memungkinkan dapat meningkatkan adanya risiko kegagalan audit dikarenakan auditor tidak dapat mengembangkan pengetahuan terhadap klien yang diaudit sehingga auditor baru akan membutuhkan waktu audit yang lebih lama untuk memahami kliennya.

Pergantian auditor dapat terjadi karena adanya pergantian auditor yang dilakukan secara sukarela (*voluntary*) yang tidak disebabkan karena peraturan tertentu yang dimungkinkan terjadi karena auditor diberhentikan oleh pihak perusahaan atau pengunduran diri oleh auditor. Pergantian auditor juga dapat terjadi karena adanya kewajiban rotasi auditor telah ditetapkan oleh pemerintah (*mandatory*).

#### **2.2.7.2. Jenis-Jenis Pergantian Auditor**

Pergantian auditor Kantor Akuntan Publik (KAP) dapat dibedakan menjadi dua jenis yaitu pergantian secara wajib (*mandatory*) dan pergantian secara sukarela (*Voluntary*) (Azizah, 2015):

##### **1. Pergantian secara wajib (*mandatory*)**

Pergantian secara wajib (*mandatory*) merupakan pergantian pada KAP yang dikarenakan adanya suatu kewajiban yang mengharuskan untuk melakukan pergantian pada KAP yang diberlakukan secara periodik. Di Indonesia peraturan yang berkaitan dengan pergantian auditor/KAP diatur dalam peraturan yang dikeluarkan oleh Otoritas Jasa Keuangan (OJK) yaitu POJK Nomor 13 Tahun 2017 tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dalam Kegiatan Jasa Keuangan yang menyatakan bahwa institusi jasa keuangan diwajibkan untuk melakukan pembatasan terhadap penggunaan jasa audit dari Akuntan Publik paling lama 3 tahun berturut-turut

dan institusi jasa keuangan harus menggunakan akuntan publik dan kantor akuntan publik (KAP) yang sudah terdaftar di OJK.

## 2. Pergantian secara sukarela (*voluntary*)

Pergantian secara sukarela (*voluntary*) adalah pergantian auditor/ KAP yang dilakukan sebab tidak adanya peraturan yang mewajibkannya untuk harus mengganti KAP. Pergantian KAP ini dilakukan karena telah berakhirnya masa kontrak kerja yang sudah disepakati antara KAP dengan perusahaan yang sudah mengambil keputusan untuk tidak memperpanjang perihal kontrak kerja. Pergantian secara sukarela ini biasanya terjadi dikarenakan beberapa alasan (Azizah, 2015):

- a. Perusahaan milik klien merupakan merger antara beberapa perusahaan yang pada awalnya mempunyai auditor masing-masing yang berbeda
- b. Kebutuhan yang memerlukan adanya jasa profesional yang lebih luas lagi
- c. Tidak adanya kepuasan terhadap jasa yang diberikan oleh KAP lama
- d. Adanya keinginan dalam hal mengurangi pendapatan audit
- e. Adanya merger yang dilakukan dengan beberapa KAP

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa pergantian wajib (mandatory) terjadi karena adanya peraturan yang membatasi antara klien dengan auditor yang dapat disebut juga dengan masa perikatan. Sedangkan pergantian sukarela (*voluntary*) lebih fokus pada sisi klien. Pergantian sukarela (*voluntary*) terjadi karena adanya konflik antara klien dan auditor atau ketidakcocokan antara auditor dengan klien.

Untuk mengukur adanya pergantian auditor, peneliti melakukan perbandingan antara nama auditor yang tertera pada laporan keuangan audit tahun ini dengan tahun sebelumnya. Apabila nama auditor yang tertera berbeda antara tahun ini dengan tahun sebelumnya maka perusahaan telah melakukan pergantian auditor. Perusahaan yang melakukan pergantian auditor selama periode penelitian diberi kode 1 dan perusahaan yang tidak melakukan pergantian auditor

maka akan diberi kode 0. Perusahaan yang melakukan pergantian auditor akan mengurangi adanya audit delay dan perusahaan dapat lebih cepat untuk mempublikasikan laporan keuangannya kepada publik.

## **2.2.8. Opini Auditor**

### **2.2.8.1. Pengertian Opini Auditor**

Opini yang telah dihasilkan oleh auditor dapat berpengaruh terhadap lamanya waktu untuk keluarnya laporan audit, dikarenakan saat proses pemberian pada opini harus melibatkan negosiasi juga dengan klien serta melakukan konsultasi dengan partner auditor. Sehingga perusahaan yang telah memiliki qualified opinion akan memiliki waktu dalam audit delay yang cukup lama jika dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki opini yang berbeda. Opini audit merupakan kesimpulan dari kewajaran atas informasi yang telah diaudit (Halim, 2018:73).

Sedangkan menurut Agoes (2018) opini auditor adalah suatu tanggung jawab akuntan publik untuk memberikan pendapatnya atas kewajaran laporan keuangan yang telah disusun oleh pihak manajemen dan juga merupakan bagian tanggung jawab manajemen. Dalam perumusan opini, auditor diwajibkan untuk berpedoman sesuai dengan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang didalamnya berlaku empat standar pelaporan SPAP yang telah ditetapkan oleh IAPI antara lain:

1. Laporan auditor harus menyatakan bahwa apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku secara umum di Indonesia.
2. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan apabila tidak adanya konsistensi pada penerapan prinsip akuntansi didalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan pada prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
3. Pengungkapan informatif pada laporan keuangan harus memadai, kecuali jika dinyatakan lain dalam laporan auditor.

4. Laporan auditor harus memuat adanya suatu pernyataan pendapat terkait laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi yang menyatakan bahwa pernyataan seperti demikian tidak dapat diberikan. Apabila pendapat secara keseluruhan tidak dapat untuk diberikan maka alasannya harus ikut dinyatakan juga. Berkaitan dalam hal nama auditor dengan laporan keuangan maka laporan auditor harus dapat memuat petunjuk yang secara jelas berkaitan dengan sifat pekerjaan audit yang dilakukan, jika ada tingkat tanggungjawab akan diserahkan kepada auditor.

Opini merupakan suatu pernyataan profesional sebagai kesimpulan dari hasil pemeriksaan. Opini auditor dapat sangat bermanfaat bagi keberlangsungan perusahaan atau instansi terkait dengan tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan yang didasarkan pada:

- a. Kesesuaian terhadap standar akuntansi pemerintahan,
- b. Kecukupan dalam pengungkapan,
- c. Kepatuhan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan, dan
- d. Efektivitas terhadap sistem pengendalian intern.

#### **2.2.8.2. Tahap-Tahap Opini Audit**

Seorang auditor harus melaksanakan tahapan demi tahapan sebelum mengeluarkan opini pada audit yang telah dilaksanakannya. Hal tersebut dikarenakan sebuah tahapan dalam opini auditor akan sangat berpengaruh terhadap kesimpulan yang dibuat berdasarkan pada laporan keuangan. Selain itu tahapan yang dilakukan oleh seorang auditor wajib untuk dilakukan agar dapat menghasilkan tingkat ketelitian yang dapat mempengaruhi opini yang dikeluarkan oleh auditor nantinya untuk perusahaan. Tahapan-tahapan yang harus diperhatikan oleh auditor dalam melaksanakan opini audit menurut Arens *et al.* (2015:132) antara lain:

1. Adanya perencanaan serta perancangan untuk sebuah pendekatan dalam melaksanakan audit.

2. Melaksanakan pengujian terhadap pengendalian serta transaksi yang dilakukan.
3. Adanya pelaksanaan prosedur analitik dan pengujian dengan secara terperinci atas saldo pelaporan keuangan.
4. Tahap untuk penyelesaian serta diterbitkannya suatu laporan audit.

### 2.2.8.3. Jenis-Jenis Opini Audit

Laporan keuangan yang telah dilakukan pemeriksaan oleh auditor maka akan mendapatkan hasil opini auditor. Pada laporan keuangan tersebut yang telah diberikan opini oleh auditor nantinya akan ada opini audit tentang nilai kewajaran atau tidaknya. Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (PSA 29 SA Seksi 508) terdapat lima tipe pendapat auditor antara lain:

#### 1. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)

Pendapat wajar tanpa pengecualian merupakan laporan keuangan yang disajikan secara wajar, didalam semua hal yang material, pada posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas pada entitas tertentu yang sesuai prinsip akuntansi sesuai dengan yang berlaku pada umumnya di Indonesia (SAK). Laporan keuangan akan mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian jika memenuhi kondisi seperti berikut ini:

- a. Laporan keuangan lengkap
- b. Bukti audit yang dibutuhkan lengkap
- c. Ketiga standar umum telah diikuti sepenuhnya dalam perikatan kerja
- d. Laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku dan konsisten
- e. Tidak terdapat ketidakpastian yang cukup berarti mengenai perkembangan dimasa depan (*going concern*)

#### 2. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penjelas (*Modified Unqualified Opinion*)

Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelas merupakan suatu pendapat yang diberikan saat pada situasi tertentu yang secara tidak langsung akan mempengaruhi pendapat tersebut. Keadaan tertentu dapat terjadi apabila:

- a. Pendapat auditor sebagian didasarkan pada pendapat auditor independen yang lain.
  - b. Untuk mencegah agar laporan keuangan nantinya tidak menyesatkan dikarenakan keadaan-keadaan yang luar biasa, sehingga laporan keuangan disajikan dengan menyimpang dari suatu prinsip akuntansi yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.
  - c. Apabila terdapat suatu kondisi maupun peristiwa yang pada mulanya menyebabkan auditor yakin akan adanya kesangsian mengenai kelangsungan hidup entitas, tetapi setelah mempertimbangkan rencana manajemen tersebut secara efektif dilaksanakan dan juga pengungkapan berkaitan dengan hal tersebut sudah memadai.
  - d. Antara dua periode akuntansi terdapat perubahan yang material didalam penerapan prinsip akuntansi.
  - e. Kondisi tertentu yang berkaitan dengan laporan auditor atas laporan keuangan komparatif.
  - f. Data keuangan kuartalan tertentu yang dibutuhkan oleh BAPEPAM namun tidak disajikan.
  - g. Informasi tambahan yang diharuskan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah dihilangkan serta penyajiannya sangat jauh menyimpang dari ketentuan dewan tersebut dan auditor merasa ragu atas informasi tambahan tersebut apakah informasi tambahan tersebut sudah sesuai dengan ketentuan yang dikeluarkan oleh dewan tersebut.
  - h. Informasi lain yang ada dalam suatu dokumen mengenai laporan keuangan audit secara material tidak sesuai dan konsisten dengan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.
3. Pendapat Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)

Pendapat wajar dengan pengecualian yang menyatakan bahwa dalam laporan keuangan menyajikan secara wajar, semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas pada suatu entitas tertentu telah sesuai dengan prinsip akuntansi yang sudah berlaku secara umum di Indonesia,



kecuali mengenai hal-hal yang berkaitan dengan yang dikecualikan pendapat tersebut dinyatakan apabila:

- a. Tidak ada bukti yang cukup kompeten atau terdapat pembatasan terhadap lingkungan audit yang mengakibatkan auditor mengambil kesimpulan bahwa ia tidak dapat mengeluarkan pendapat wajar tanpa pengecualian dan tidak menyatakan tidak memberikan pendapat.
- b. Auditor merasa yakin atas dasar audit yang dilakukannya, bahwa dalam laporan keuangan berisi penyimpangan terhadap prinsip akuntansi yang berlaku umum saat ini di Indonesia, yang memiliki dampak material dan auditor mengambil kesimpulan untuk tidak dapat menyatakan pendapat tidak wajar.

#### 4. Pendapat Tidak Wajar (*Adverse Opinion*)

Pendapat tidak wajar menyatakan bahwa dalam laporan keuangan tidak memberikan penyajian dengan wajar dalam posisi keuangan, hasil usaha, serta arus kas dalam entitas tertentu sesuai prinsip yang berlaku di Indonesia.

#### 5. Pernyataan Tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer Opinion*)

Pernyataan tidak memberikan pendapat menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat pada laporan keuangan. Auditor tidak memberikan pendapat jika ia tidak bisa merumuskan suatu pendapat mengenai kewajaran atas laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi.

Opini selain wajar tanpa pengecualian merupakan opini yang tidak diharapkan oleh semua manajemen. Semakin tidak baik opini yang diterima oleh perusahaan maka semakin lama laporan keuangan audit dipublikasikan. Laporan keuangan yang disampaikan tidak tepat waktu mencerminkan ketidakpatuhan perusahaan terhadap peraturan yang ada. Penerimaan opini diluar wajar tanpa pengecualian merupakan indikasi adanya konflik antara auditor dengan perusahaan. Selain itu penerimaan opini diluar wajar pengecualian juga menunjukkan bahwa auditor yang mendapatkan temuan harus segera mungkin untuk melakukan konsultasi dengan auditor senior dan melakukan negosiasi dengan pihak manajemen serta melakukan perluasan terhadap lingkup audit sehingga mengakibatkan waktu audit yang lebih panjang dikarenakan auditor

membutuhkan waktu dan usaha untuk dapat mencari prosedur audit saat melakukan konfirmasi kualifikasi audit (Siahaan *et al.*, 2019).

Namun berbeda dengan perusahaan yang menerima opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*), yang menunjukkan bahwa laporan keuangan yang disajikan sudah sesuai dengan peraturan yang berlaku dan hanya sedikit yang perlu untuk dikoreksi sehingga waktu penyelesaian audit akan semakin cepat. Pada umumnya perusahaan yang menerima *unqualified opinion* merupakan perusahaan yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) sehingga dapat menunjang pelaporan hasil dari kinerja perusahaan.

Pengukuran opini audit pada perusahaan sektor pertambangan, peneliti menggunakan variabel *dummy*. Peneliti akan melakukan pengelompokan pada perusahaan yang mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) dengan perusahaan yang mendapatkan opini selain dari opini wajar tanpa pengecualian. Jika perusahaan memiliki opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) maka diberi kode 1, sedangkan perusahaan yang mendapatkan opini selain wajar tanpa pengecualian maka diberi kode 0. Hal tersebut berarti bahwa apabila perusahaan mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian maka perusahaan akan cepat melaporkan laporan keuangannya sehingga akan mengurangi audit delay sedangkan apabila perusahaan mendapatkan opini selain wajar tanpa pengecualian maka perusahaan akan semakin lama melaporkan laporan keuangannya dan akan menyebabkan audit delay yang lebih lama karena perusahaan akan melakukan negosiasi dengan auditor.

## **2.2.9. Ukuran Perusahaan**

### **2.2.9.1. Pengertian Ukuran Perusahaan**

Ukuran perusahaan secara umum dapat diartikan sebagai suatu ukuran, skala atau variabel yang memberikan gambaran mengenai besar kecilnya perusahaan. Besar kecilnya perusahaan dapat ditentukan dengan berdasarkan ketentuan seperti total aktiva, log size, nilai pasar, saham, total penjualan, total pendapatan, dan total modal. Ukuran perusahaan dapat dibagi menjadi empat kategori yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium firm*), perusahaan kecil (*small*

*firm*) dan perusahaan mikro. Ukuran perusahaan dapat menjadi suatu indikator yang dapat menunjukkan suatu kondisi atau karakteristik yang sedang terjadi didalam suatu perusahaan. Parameter yang dapat digunakan untuk menentukan ukuran besar atau kecilnya suatu perusahaan seperti banyaknya jumlah aktiva yang dimiliki oleh perusahaan, total penjualan yang sudah dicapai oleh perusahaan, dan jumlah saham yang telah beredar.

Menurut J. Gitman dan Chad J. Zutter (2015:601) ukuran perusahaan merupakan ukuran perusahaan yang diukur dengan melihat seberapa besarnya aset yang dimiliki oleh perusahaan berdasarkan pada total aktiva, log total asset dan lain sebagainya. Perusahaan yang memiliki total aktiva besar menunjukkan bahwa perusahaan tersebut telah mencapai kedewasaan. Apabila nilai dari total aktiva besar, maka digunakan natural logaritma dari nilai tersebut. Perusahaan yang besar dalam hal ini, cenderung lebih konsisten dalam menyampaikan laporan keuangannya jika dibandingkan dengan perusahaan yang masih kecil. Sehingga semakin besar total aktiva pada perusahaan maka semakin pendek audit delay.

Selanjutnya menurut Home dan Wachowichz (1997) dalam (Wahyu *et al.*, 2017), ukuran perusahaan adalah keseluruhan dari aktiva yang dimiliki oleh suatu perusahaan yang tertera didalam neraca pada sisi kiri. Perusahaan yang mempunyai aset besar memiliki suatu sistem pengendalian yang cukup baik yang secara bersamaan didukung dengan adanya sumber daya manusia yang banyak maupun banyaknya informasi yang dapat mendukung proses audit. Hal tersebut menyebabkan perusahaan besar akan cepat menyelesaikan laporan auditnya jika dibandingkan dengan perusahaan yang lebih kecil, karena perusahaan yang besar memiliki manajemen yang baik sehingga akan mengurangi adanya audit delay.

Perusahaan dapat diklasifikasikan sebagai perusahaan besar atau kecil dengan didasarkan pada indikator yang mempengaruhinya. Salah satu indikator ukuran perusahaan yang digunakan dalam penelitian ini yaitu total aset. Menurut Hartono (2015:14) ukuran perusahaan (*firm size*) merupakan besar kecilnya suatu perusahaan yang dapat diukur dengan total aktiva atau besarnya harta yang dimiliki oleh suatu perusahaan dengan menggunakan perhitungan nilai logaritma natural total aset. Ukuran perusahaan yang diukur menggunakan log natural total aset

bertujuan untuk dapat mengurangi adanya fluktuasi pada data yang banyak sehingga dengan menggunakan log natural ini, jumlah aset dengan nilai ratusan miliar bahkan sampai nilai triliun akan menjadi lebih sederhana dengan tidak mengubah jumlah aset yang sesungguhnya

#### **2.2.9.2. Klasifikasi Ukuran Perusahaan**

Klasifikasi ukuran perusahaan menurut UU No. 20 Tahun 2008 Pasal 1 (satu) dibagi kedalam empat (4) kategori yaitu usaha mikro, usaha kecil, usaha menengah, dan usaha besar yang memiliki pengertian antara lain sebagai berikut:

1. Usaha kecil merupakan usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang tidak termasuk dalam anak perusahaan atau bukan bagian dari cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun juga tidak langsung dari usaha kecil maupun usaha besar yang memenuhi kriteria usaha kecil sebagaimana yang telah dimaksud dalam undang-undang ini.
2. Usaha mikro merupakan usaha produktif yang dimiliki oleh orang perorangan dan atau badan usaha yang perorangan yang telah termasuk didalam kriteria usaha mikro sebagaimana yang telah diatur di dalam undang-undang ini.
3. Usaha menengah merupakan usaha ekonomi produktif yang telah berdiri sendiri yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan maupun cabang perusahaan yang telah dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik secara langsung maupun tidak langsung dengan usaha kecil ataupun usaha besar dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan sebagaimana yang telah diatur di dalam undang-undang ini.
4. Usaha besar merupakan usaha ekonomi produktif yang dilakukan oleh badan usaha dengan memiliki sejumlah dari kekayaan bersih atau dari hasil penjualan tahunan lebih besar dari usaha menengah yang meliputi antara lain

usaha nasional milik negara atau swasta, usaha patungan, dan usaha asing yang melaksanakan kegiatan ekonomi di Indonesia.

Kriteria ukuran perusahaan yang diatur dalam UU No. 20 Tahun 2008 Pasal 1 (satu) adalah sebagai berikut:

**Tabel 2.1.** Kriteria Ukuran Perusahaan

Ukuran Perusahaan	Kriteria	
	Aset (tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha)	Penjualan Tahunan
Usaha Mikro	Maksimal 50 juta	Maksimal 300 juta
Usaha Kecil	>50 juta – 500 juta	>300 juta – 2.5 M
Usaha Menengah	>10 juta – 10 M	2.5 M – 50 M
Usaha Besar	>10 M	>50 M

Menurut Clarisa dan Pangerapan (2019) perusahaan besar akan menyelesaikan proses auditnya lebih cepat jika dibandingkan dengan perusahaan kecil. Hal tersebut dikarenakan perusahaan besar biasanya memiliki banyak informasi dengan sistem informasi yang lebih canggih, sistem pengendalian yang kuat, serta manajemen dengan skala yang besar dengan diberikan insentif untuk dapat mempercepat penerbitan laporan keuangan auditan yang disebabkan perusahaan dengan skala besar diawasi secara ketat oleh investor, pengawas permodalan maupun pemerintah sehingga mengakibatkan perusahaan akan menghadapi tekanan yang tinggi dari eksternal untuk dapat mengumumkan laporan keuangan auditan dengan tepat waktu. Selain itu, perusahaan dengan skala besar memiliki aktivitas yang lebih luas, volume aktivitas bertambah, kuantitas transaksi dalam perusahaan semakin tinggi sehingga menyebabkan kompleksitas transaksi juga meningkat. Maka dari itu sampel dan bukti yang diperlukan oleh auditor juga semakin banyak agar dapat mewakili populasi tersebut sehingga prosedur audit yang harus dilakukan oleh auditor harus lebih banyak untuk dapat mengumpulkan

sampel dan bukti audit. Hal tersebut menyebabkan risiko-risiko perusahaan untuk mengalami audit delay semakin tinggi.

Carslaw dan Kaplan (1991) menjelaskan alasan dasar ukuran perusahaan memiliki dampak terhadap audit delay yaitu antara lain:

1. Perusahaan besar mempunyai sistem pengendalian yang lebih kuat daripada perusahaan kecil. Sistem pengendalian yang kuat ini dapat mampu mengurangi dan meminimalisir adanya kesalahan dalam melakukan pencatatan atas laporan keuangan.
2. Perusahaan yang besar memiliki dorongan dari pihak eksternal yang lebih banyak agar dapat menyelesaikan auditnya. Pihak-pihak eksternal tersebut antara lain adalah investor, kreditor, asosiasi perdagangan, dan agen kolektor.
3. Perusahaan yang besar lebih dapat mendorong maupun memberikan tekanan yang besar pada auditor agar dapat menyelesaikan proses audit lebih cepat.

Pada penelitian ini, ukuran perusahaan diukur dengan menggunakan total aset yang dimiliki oleh perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2016-2019. Total aset dipilih dalam penelitian ukuran perusahaan karena lebih dapat menggambarkan ukuran perusahaan yang sebenarnya jika dibandingkan dengan pendapatan. Total aset akan menunjukkan kekayaan yang dikelola perusahaan sejak pertama kali perusahaan didirikan sedangkan pendapatan hanya menunjukkan hasil yang didapatkan perusahaan dalam satu periode (Ashton *et al.*, 2014). Ukuran perusahaan dapat diukur dengan menggunakan rumus logaritma natural dari total aset sebagai berikut:

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \text{Ln}(\text{Total Aset})$$

## 2.2.10. Spesialisasi Auditor

### 2.2.10.1. Pengertian Spesialisasi Auditor

Akuntan publik atau auditor wajib memiliki kompetensi dan kapabilitas yang layak serta memadai untuk dapat melaksanakan audit. Selain itu, auditor juga harus

memiliki pendidikan formal dibidang akuntansi, pengalaman praktik yang memadai bagi pekerjaan yang sedang dilakukan, serta mengikuti pendidikan profesional yang dilakukan secara berkelanjutan (Arens, 2015:40).

Diastiningsih dan Tenaya (2017) menjelaskan bahwa apabila auditor sudah mengikuti dan melakukan pelatihan yang berfokus pada sub industri tertentu maka auditor tersebut disebut dengan spesialis diindustri tersebut. Spesialisasi auditor sebagai suatu bagian dari dimensi kualitas audit karena pengalaman dan pengetahuan auditor tentang industri sebagai suatu elemen dari keahlian auditor. Pemahaman mengenai bisnis serta industri klien maupun pengetahuan tentang operasi perusahaan sangat berperan penting untuk dapat melaksanakan audit secara memadai.

Ada beberapa alasan mengapa sangat diperlukan adanya pemahaman yang baik pada industri klien menurut (Arens, 2015:199) antara lain;

1. Banyak industri memiliki aturan akuntansi yang khas dan harus dipahami auditor untuk dapat dilakukan evaluasi apakah laporan keuangan klien sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK).
2. Auditor harus dapat melakukan identifikasi risiko didalam industri yang akan mempengaruhi penetapan risiko audit yang dapat diterima atau bahkan melakukan audit pada perusahaan dalam industri tersebut dapat dibenarkan.
3. Adanya risiko bawaan yang pada hakekatnya sama untuk seluruh klien dalam industri tersebut. Pemahaman mengenai risiko dapat membantu auditor untuk mengidentifikasi risiko bawaan dari klien.

Selain itu, spesialisasi auditor menurut Craswell *et al.* (1995) merupakan auditor yang dinilai dengan dasar yaitu Kantor Akuntan Publik yang mengaudit 20% perusahaan dari total perusahaan (minimal 30 perusahaan) yang ada pada industri tersebut.

Nizar (2017) menyatakan bahwa spesialisasi industri oleh auditor dilakukan melalui peningkatan atas keahlian pada bidang industri tertentu atau dapat memilih

pangsa pasar yang terfokus pada suatu jenis industri tertentu. Ada empat faktor penentu tingkat spesialisasi auditor, yaitu:

- a. Pemahaman atas pengetahuan umum yang berkaitan dengan akuntansi dan audit

Pemahaman ini dapat diperoleh dengan pelatihan secara formal serta melalui pengalaman auditor. Pemahaman tersebut melingkupi pemahaman atas ketentuan akuntansi yang berlaku, pemahaman atas ketentuan audit yang berlaku, maupun siklus transaksi didalam sistem akuntansi.

- b. Pemahaman yang lebih detail mengenai klien maupun industri klien yang beroperasi

Pemahaman detail atas industri sekaligus pemahaman detail atas klien yang dapat berupa karakteristik perusahaan didalam industri tersebut.

- c. Pemahaman atas bisnis

Pemahaman atas bisnis ini merupakan pemahaman auditor atas sifat dasar, kondisi, trend, ataupun siklus yang berlaku secara umum didalam lingkungan bisnis.

- d. Kemampuan memecahkan masalah (*problem solving ability*)

Kemampuan memecahkan masalah ini merupakan kemampuan untuk memahami dan juga menginterpretasikan data, serta kemampuan analitis.

#### **2.2.10.2. Manfaat Spesialisasi Auditor**

Beberapa manfaat penggunaan spesialisasi auditor menurut Simunic & Stein (1987) dalam (Ratnaningsih dan Dwirandra, 2016) antara lain yaitu;

1. Auditor spesialisasi lebih memberikan investasi terhadap teknologi, fasilitas, personil, dan sistem organisasi, sehingga dapat mampu meningkatkan kualitas auditnya.
2. Auditor spesialis mempunyai pengetahuan dan pemahaman yang lebih tinggi akan bidang industri klien apabila dibandingkan dengan auditor non spesialis. Pengetahuan yang dimiliki mengenai bidang tertentu ini nantinya dapat meningkatkan kualitas dari hasil auditnya.
3. Auditor spesialis akan lebih mudah dalam melakukan pendeteksian adanya kesalahan maupun penyimpangan yang dapat terjadi atas pelaporan keuangan



klien. Sehingga dengan adanya auditor spesialis ini dapat membantu perusahaan untuk menyediakan informasi laba yang lebih baik. Manajer dan senior audit spesialis akan lebih baik dalam melakukan pendeteksian saat terjadinya kesalahan apabila mereka diberikan tugas audit sesuai dengan spesialisasi yang mereka miliki.

Berdasarkan teori dan penjelasan diatas, rumus untuk spesialisasi auditor adalah sebagai berikut:

$$\text{Auditor Spesialisasi Industri} = \frac{\text{Total Aset Klien KAP Pada Industri Tertentu}}{\text{Total Aset Klien Pada Industri Tersebut}} \times 100\%$$

Spesialisasi auditor menurut Craswell (1995) merupakan auditor yang dinilai dengan dasar yaitu kantor akuntan publik yang mengaudit 20 % dari total perusahaan yang ada didalam industri tersebut. Pengukuran dalam penelitian ini sama seperti penelitian yang dilakukan oleh (Apriwenni, 2017) yang menyatakan bahwa auditor spesialisasi industri diidentifikasi dengan *market share* dalam industri yang sama yaitu berdasarkan persentase total aset klien diaudit dalam suatu industri. Apabila perusahaan memiliki auditor yang dinilai sudah mengaudit 20% perusahaan dari total perusahaan yang ada pada industri saat ini maka perusahaan akan diberi nilai 1. Hal tersebut berarti bahwa perusahaan telah menggunakan spesialisasi auditor dan akan mempercepat proses audit laporan keuangan dan menyebabkan perusahaan akan lebih cepat melaporkan laporan keuangan. Sedangkan apabila perusahaan tidak memiliki auditor yang dinilai sudah mengaudit namun kurang dari 20% perusahaan dari total perusahaan yang ada pada industri saat ini maka akan diberi nilai 0 yang berarti bahwa perusahaan telah menggunakan *non spesialis auditor*.

### 2.3. Hubungan Antar Variabel Penelitian

Salah satu fungsi akuntan publik menurut SPA seksi 1103 (2011) yaitu untuk memberikan pendapat tentang kewajaran dan juga semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, serta perubahan ekuitas dan juga arus kas yang sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang akurat dan juga dapat dipercaya.

Auditor merupakan pihak ketiga yang dipilih oleh manajer dan pemegang saham untuk memeriksa laporan keuangan pada perusahaan. Sesuai pada standar

umum ketiga yang menyatakan bahwa pada pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor diwajibkan untuk menggunakan kemahiran profesionalnya yang dimiliki dengan cermat maupun seksama. Berdasarkan standar tersebut maka akan menyebabkan lamanya waktu untuk penyelesaian audit yang dilakukan oleh auditor atau disebut dengan audit delay. Audit Delay yang terjadi di Indonesia akan memberikan dampak negatif untuk kelangsungan perusahaan dikarenakan lamanya waktu pada penyelesaian proses audit yang akan mempengaruhi dalam ketepatan waktu untuk mempublikasikan informasi laporan keuangan auditan. Oleh sebab itu, apabila semakin singkat audit delay, maka akan semakin relevan juga laporan keuangan yang dipublikasikan oleh perusahaan (Miradhi dan Juliarsa, 2016).

### **2.3.1. Pengaruh Reputasi KAP Terhadap Audit Delay**

Penyampaian suatu laporan atau informasi mengenai kinerja perusahaan kepada publik agar akurat maupun dapat dipercaya harus menggunakan jasa Kantor Akuntan Publik. Untuk dapat meningkatkan kredibilitas dari laporan keuangan itu, perusahaan diharuskan untuk menggunakan jasa KAP yang memiliki reputasi atau nama baik. Hal tersebut dapat ditunjukkan dengan KAP yang berafiliasi dengan KAP yang besar yang berlaku secara universal dikenal dengan *The Big Four*. KAP yang lebih besar dapat menghasilkan kualitas audit yang lebih baik daripada KAP yang kecil.

KAP yang sudah berafiliasi dengan *Big Four* akan menyelesaikan auditnya dengan lebih cepat apabila dibandingkan dengan KAP *non Big Four*, hal ini disebabkan karena KAP *Big Four* mempunyai ketersediaan teknologi maupun sumber daya manusia yang memiliki tingkat spesialis yang tinggi sehingga pekerjaan audit dapat diselesaikan dengan sangat efisien dan informasi akan lebih cepat diterima oleh pengguna laporan keuangan untuk pengambilan keputusan ekonomi. Adanya tenaga spesialis yaitu KAP *Big Four* ini maka akan membantu serta mempermudah perusahaan menyelesaikan proses audit serta penyampaian laporan audit dengan lebih cepat dikarenakan tenaga spesialis dalam KAP *Big Four* mempunyai kompetensi, kemampuan, serta keahlian yang dapat mengurangi audit delay dan mempercepat proses auditnya (Verawati dan Wirakusuma, 2016). Oleh karena itu, perusahaan yang menggunakan jasa KAP yang besar cenderung akan

tepat waktu dalam penyampaian laporan keuangan dan akan semakin kecil kemungkinan adanya *audit delay*.

Berdasarkan hasil penelitian Verawati dan Wirakusuma (2016) dan Hartono Putro (2015) menyatakan bahwa perusahaan yang diaudit oleh KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* maka akan mempersingkat audit delay.

### **2.3.2. Pengaruh Pergantian Auditor Terhadap Audit Delay**

Pergantian auditor merupakan pergantian pada auditor maupun KAP yang melakukan penugasan audit pada suatu perusahaan. Untuk menjaga independensi auditor maka pemerintah mengeluarkan peraturan yang berisi mengenai aturan yang mengatur rotasi (pergantian) auditor. Perusahaan diharapkan dapat memilih auditor pengganti yang berkompeten didalam bidangnya sesuai dengan kebutuhan setiap perusahaan sehingga proses untuk menyelesaikan audit atas laporan keuangan dapat dilaksanakan dengan tepat waktu.

Jika perusahaan mengalami adanya pergantian auditor, maka auditor baru tentunya akan memerlukan waktu yang cukup lama untuk mengenali karakteristik didalam usaha klien maupun sistem yang ada didalamnya serta auditor baru harus memulai untuk melaksanakan prosedur audit yang dimulai dari nol, kemudian bertanya kepada auditor sebelumnya, melakukan pemeriksaan bukti-bukti audit sebelumnya, serta memeriksa bukti-bukti audit yang baru. Hal tersebut dikarenakan auditor baru tidak memiliki pemahaman yang cukup memadai dan pengetahuan yang mendalam terhadap bisnis yang dimiliki oleh klien apabila dibandingkan dengan auditor sebelumnya sehingga hal tersebut dapat menyita banyak waktu auditor dalam menjalankan proses auditnya dan akan mengakibatkan penundaan dan lamanya waktu penyampaian pelaporan keuangan (Praptika dan Rasmini, 2016). Selain itu, pergantian auditor memungkinkan dapat meningkatkan adanya risiko kegagalan audit dikarenakan auditor tidak dapat mengembangkan pengetahuan terhadap klien yang diaudit sehingga auditor baru akan membutuhkan waktu audit yang lebih lama untuk memahami kliennya (Praptika dan Rasmini, 2016).

Berdasarkan hasil penelitian Verawati dan Wirakusuma (2016) serta Praptika dan Rasmini (2016) menyatakan bahwa perusahaan yang melakukan pergantian auditor maka auditor baru akan membutuhkan waktu yang cukup lama untuk mengenali karakteristik usaha klien maupun sistem yang ada didalamnya sehingga akan menyita waktu auditor dalam pelaksanaan proses auditnya yang menyebabkan audit delay.

### **2.3.3. Pengaruh Opini Auditor Terhadap Audit Delay**

Opini audit merupakan suatu pendapat yang diberikan oleh seorang auditor atas laporan keuangan yang telah diauditnya. Opini auditor sebagai kesimpulan dari hasil proses audit yang telah dilakukan oleh auditor sehingga dapat menjadi dasar tolak ukur bagi pengguna laporan keuangan untuk mengambil keputusan.

Opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) yang diperoleh oleh perusahaan menunjukkan bahwa laporan keuangan yang telah disajikan sudah sesuai dengan peraturan yang berlaku dan hanya sedikit yang harus dikoreksi sehingga laporan keuangan akan disampaikan dengan tepat waktu dan akan mengurangi adanya audit delay. Pendapat *unqualified opinion* pada umumnya diberikan kepada perusahaan yang terdaftar di BEI untuk dapat menunjang pelaporan hasil kinerja perusahaan.

Opini diluar wajar tanpa pengecualian menunjukkan bahwa auditor yang mendapat temuan harus segera dikonsultasikan dengan auditor senior dan juga dinegosiasikan dengan pihak manajemen, serta melakukan perluasan dalam lingkup audit sehingga mengakibatkan waktu audit yang lebih panjang dikarenakan auditor membutuhkan waktu dan usaha untuk dapat mencari prosedur audit saat melakukan konfirmasi kualifikasi audit (Siahaan *et al.*, 2019). Opini selain wajar tanpa pengecualian merupakan opini yang tidak diharapkan oleh semua manajemen. Semakin tidak baik opini yang diterima oleh perusahaan maka semakin lama laporan keuangan audit dipublikasikan. Laporan keuangan yang disampaikan tidak tepat waktu mencerminkan ketidakpatuhan perusahaan terhadap peraturan yang ada.

Berdasarkan hasil penelitian Putra dan Dwiana (2016) serta Annisa (2018) menyatakan bahwa semakin tidak baik opini yang diterima oleh perusahaan maka semakin lama laporan keuangan audit dipublikasikan.

#### **2.3.4. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Audit Delay**

Ukuran perusahaan merupakan besar kecilnya suatu perusahaan yang diukur dengan menggunakan total aset yang dimiliki oleh perusahaan yang tertera didalam laporan keuangan yang telah diaudit dengan logaritma natural. Semakin besar total aset yang dimiliki perusahaan, maka semakin besar juga ukuran perusahaan. Ukuran perusahaan dapat menjadi suatu indikator yang dapat menunjukkan suatu kondisi atau karakteristik yang sedang terjadi didalam suatu perusahaan. Ukuran perusahaan merupakan besar kecilnya suatu perusahaan dalam menjalankan kegiatan operasinya. Ukuran perusahaan dibagi empat kategori yaitu usaha mikro, usaha kecil, usaha menengah, dan usaha besar.

Perusahaan besar cenderung lebih cepat dalam menyampaikan laporan keuangannya jika dibandingkan dengan perusahaan kecil dikarenakan perusahaan besar biasanya memiliki banyak informasi dengan sistem informasi yang lebih canggih, sistem pengendalian yang kuat, serta manajemen dengan skala yang besar dengan diberikan insentif untuk dapat mempercepat penerbitan laporan keuangan auditan yang disebabkan perusahaan dengan skala besar yang diawasi secara ketat oleh investor, pengawas permodalan maupun pemerintah sehingga mengakibatkan perusahaan akan menghadapi tekanan yang tinggi dari eksternal untuk dapat mengumumkan laporan keuangan auditan dengan tepat waktu (Clarisa dan Pangerapan, 2019).

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Prameswari dan Yustrianthre (2015) serta Irman (2017) yang menjelaskan bahwa semakin besar ukuran perusahaan yang diukur dari total aset atau kekayaan yang dimiliki oleh perusahaan akan mempercepat waktu penyelesaian laporan audit.

### **2.3.5. Pengaruh Spesialisasi Auditor Terhadap Audit Delay**

Auditor dalam perkembangan berbagai jenis industri dituntut untuk tidak hanya memiliki pengetahuan dalam melaksanakan tugas auditnya melainkan juga pengetahuan mengenai industri klien. Ratnaningsih dan Dwirandra (2016) menjelaskan bahwa auditor memerlukan pemahaman yang baik atas industri klien dikarenakan dalam industri klien memiliki aturan dalam akuntansi yang khas sehingga dengan pengetahuan yang lebih dalam auditor diharapkan akan memberikan kualitas audit yang lebih baik dan mampu untuk mendeteksi kesalahan-kesalahan dengan lebih baik, meningkatkan efisiensi dan pengetahuan tentang kejujuran atas laporan keuangan. Selain itu, auditor dapat dikatakan spesialis ketika auditor telah mengikuti pelatihan-pelatihan yang berfokus pada suatu industri tertentu dan memiliki pengalaman audit yang banyak pada jenis industri tertentu.

Spesialisasi auditor diharapkan dapat menurunkan audit delay dalam perusahaan klien dikarenakan spesialisasi auditor memiliki pemahaman, keahlian serta pengalaman yang lebih baik dalam melakukan audit perusahaan. Spesialisasi auditor ini juga dapat mempermudah sekaligus mempercepat auditor untuk menyelesaikan auditnya sehingga dapat lebih meningkatkan ketepatan waktu saat penyampaian laporan keuangan. Apabila perusahaan menggunakan jasa auditor yang mempunyai spesialisasi auditor, maka akan semakin pendek pula waktu yang diperlukan untuk pelaksanaan auditnya.

Berdasarkan hasil penelitian Apriwenni (2017) serta Sawitri dan Budhiartha (2018) yang menyatakan bahwa spesialisasi auditor mempersingkat waktu audit delay, sehingga perusahaan akan lebih cepat dalam memberikan sinyal kepada investor.

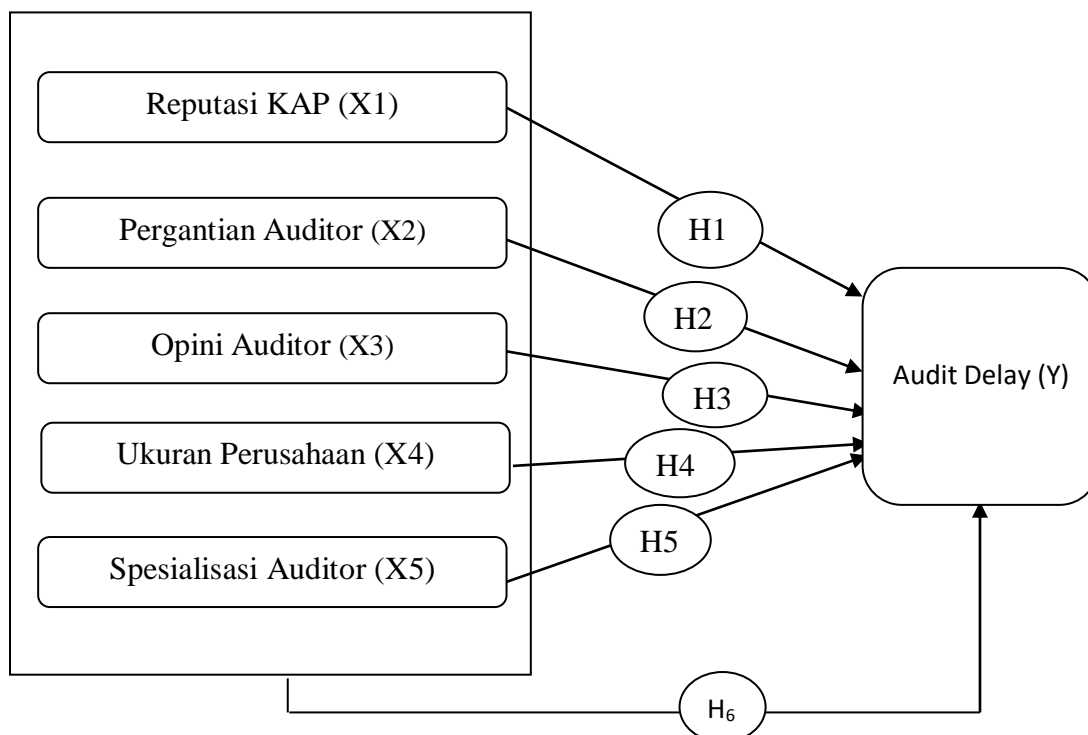
## **2.4. Pengembangan Hipotesis**

Hipotesis merupakan suatu jawaban sementara terhadap suatu rumusan masalah penelitian, dimana permasalahan didalam penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan (Sugiyono, 2018:159). Berdasarkan rumusan masalah dan tujuan penelitian, maka hipotesis yang dapat dijelaskan dalam penelitian ini adalah:

- H1: Bahwa terdapat pengaruh negatif dan signifikan reputasi KAP terhadap audit delay pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2016-2019.
- H2: Bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan pergantian auditor terhadap audit delay pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2016-2019.
- H3: Bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan opini auditor terhadap audit delay pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2016-2019.
- H4: Bahwa terdapat pengaruh negatif dan signifikan ukuran perusahaan terhadap audit delay pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2016-2019.
- H5: Bahwa terdapat pengaruh negatif dan signifikan spesialisasi auditor terhadap audit delay pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2016-2019.
- H6: Reputasi KAP, pergantian auditor, opini auditor, ukuran perusahaan dan spesialisasi auditor secara simultan berpengaruh terhadap audit delay pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2016-2019.

## **2.5. Kerangka Konseptual**

Dari penjelasan uraian hubungan antar variabel dan hipotesis penelitian, maka dapat dirumuskan kerangka konseptual penelitian ini yang dapat dilihat pada gambar 2.1 dibawah ini:



**Gambar 2.1.** Kerangka Konseptual

Berdasarkan gambar 2.1, H1 menerangkan bahwa terdapat pengaruh negatif reputasi KAP terhadap audit delay, H2 menerangkan bahwa terdapat pengaruh positif pergantian auditor terhadap audit delay, H3 menerangkan bahwa terdapat pengaruh positif opini auditor terhadap audit delay, H4 menerangkan bahwa terdapat pengaruh negatif ukuran perusahaan terhadap audit delay, H5 menerangkan bahwa terdapat pengaruh negatif spesialisasi auditor terhadap audit delay, H6 menerangkan bahwa secara simultan reputasi KAP, pergantian auditor, opini auditor, ukuran perusahaan dan spesialisasi auditor berpengaruh terhadap audit delay.