

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Hasil-hasil Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian ini peneliti mengambil referensi dari beberapa penelitian terdahulu. Adapun penelitian-penelitian tersebut adalah sebagai berikut :

Penelitian pertama dilakukan oleh Darsono dan Atmojo (2017). Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda. Jenis data yang digunakan adalah data sekunder yaitu laporan keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2015. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa variabel komite audit, kepemilikan konsentrasi, ukuran perusahaan dan opini auditor berpengaruh signifikan terhadap laporan audit lag, sementara independensi dewan variabel, kompleksitas operasi perusahaan dan tipe auditor tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kelambatan laporan audit.

Penelitian kedua dilakukan oleh Yuyetta dan Dewi (2014). Metode analisis yang digunakan adalah menggunakan analisis regresi linier berganda, dan pemilihan sampel menggunakan *purposive sampling*. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa *audit tenure* memiliki pengaruh signifikan terhadap *audit report lag* dengan arah negatif, kualitas audit memiliki pengaruh signifikan terhadap *audit report lag* dengan arah positif. Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa spesialisasi auditor industri berpengaruh signifikan terhadap hubungan *audit tenure* dan *audit report lag* dengan arah koefisien negatif, dan spesialisasi auditor industri tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan kualitas audit dan *audit report lag*.

Penelitian ketiga dilakukan oleh Cahyonowati dan Pramaharjan (2015). Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda dan pemilihan sampel menggunakan *purposive sampling*. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa profitabilitas, ukuran perusahaan, dan ukuran kantor akuntan publik memiliki pengaruh terhadap keterlambatan

laporan audit, sementara solvabilitas dan ukuran komite audit tidak memiliki pengaruh terhadap audit melaporkan kelambatan.

Penelitian keempat dilakukan oleh Sumartini dan Widhiyani (2014). Metode penelitian menggunakan *purposive sampling* dengan teknik analisis regresi linier berganda. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa opini audit dan laba/rugi tahun berjalan berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*, sedangkan variabel solvabilitas perusahaan dan ukuran kantor akuntan publik tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.

Penelitian kelima dilakukan oleh Ghozali dan Sari (2014). Metode penelitian menggunakan penelitian deduktif dengan pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling*. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa laba/rugi tahun berjalan berpengaruh signifikan terhadap profitabilitas laporan audit perusahaan, sedangkan solvabilitas, ukuran perusahaan, reputasi kantor akuntan publik dan efektivitas Komite Audit tidak memiliki dampak signifikan terhadap audit melaporkan kelambatan.

Penelitian keenam dilakukan oleh Hashim dan Rahman (2011). Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa ada banyak faktor atau variabel yang dapat mempengaruhi ketepatan waktu pelaporan keuangan. Tahap awal studi tentang keterlambatan laporan audit, fokus pada variabel spesifik perusahaan seperti ukuran perusahaan, profitabilitas, akhir tahun, leverage, jenis industri, pendapat audit, jenis auditor, barang luar biasa, jumlah anak perusahaan dan jenis berita perusahaan baik atau buruk. Beberapa penting untuk mengaudit kelambatan laporan dan beberapa tidak.

Penelitian ketujuh dilakukan oleh Hassan (2016). Metode penelitian menggunakan analisis regresi linier berganda dan hipotesis yang diuji adalah 46 perusahaan yang terdaftar di PSE untuk mengidentifikasi pengaruh seperangkat karakteristik perusahaan, variabel struktur kepemilikan, dan mekanisme tata kelola perusahaan. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa keterlambatan pelaporan audit dipengaruhi oleh ukuran dewan, ukuran perusahaan, status perusahaan audit, kompleksitas perusahaan, keberadaan komite audit, dan dispersi kepemilikan.

Penelitian kedelapan dilakukan oleh Dibia dan Onwuchekwa (2013). Metode penelitian menggunakan pemeriksaan keterlambatan laporan audit perusahaan yang dikutip di Bursa Saham Nigeria untuk periode 2008 hingga 2011 pada kumpulan 60 perusahaan di seluruh industri (Konstruksi, Pabrik Bir, Minyak & Gas, Perawatan Kesehatan, Pengemasan, Asuransi, Penerbitan, Produk Makanan, Mobil, Hotel & Pariwisata, *Real Estate*, Hipotek, Ict, Agro-Sekutu, Bahan Bangunan, Konglomerat, Kurir dan Perbankan). Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa usia perusahaan dan total aset memiliki dampak signifikan terhadap keterlambatan laporan audit di Nigeria. Namun, hasilnya menunjukkan bahwa ukuran perusahaan dan pergantian perusahaan tidak memiliki hubungan yang signifikan dengan keterlambatan laporan audit di perusahaan-perusahaan Nigeria.

Penelitian kesembilan dilakukan oleh Meckfessel dan Sellers (2017). Metode penelitian menggunakan populasi klien audit *big-* terdaftar AS yang terdaftar SEC digunakan dalam penelitian ini. Data longitudinal pada klien audit *Big 4* dari tahun 2000 hingga 2009 dianalisis untuk menentukan dampak dari ukuran praktik konsultasi pada keterlambatan pelaporan audit dan tingkat penyajian kembali klien. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa *tenure* dan *size* signifikan dan mengurangi *audit report lag*.

2.2. Landasan Teori

2.2.1 Teori Kepatuhan

Kepatuhan adalah bentuk kedisiplinan dalam melaksanakan perintah, dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), patuh adalah sifat taat pada perintah atau peraturan, serta berdisiplin. Tuntutan kepada perusahaan publik di Indonesia atas kepatuhan terhadap ketepatan waktu dalam penyampaian laporan keuangan tahunan telah diatur dalam Undang-Undang No. 8 Tahun 1995 tentang pasar modal, selanjutnya diatur dalam Peraturan No. X.K.2 Lampiran Keputusan Ketua Bapepam-LK No. Kep-346/BL/2011 tentang “Penyampaian Laporan Keuangan Berkala Emiten dan Perusahaan Publik”. Peraturan-peraturan tersebut mengisyaratkan terdapat kepatuhan setiap individu maupun organisasi (perusahaan publik) yang terlibat di pasar modal

Indonesia untuk menyampaikan laporan keuangan tahunan perusahaan secara tepat waktu kepada Bapepam. Kepatuhan ketepatan waktu dalam pelaporan keuangan tersebut memiliki arti yang sangat penting dalam mengukur kedisiplinan suatu perusahaan, selain itu tidak hanya sebagai kewajiban perusahaan dalam menyampaikan laporan keuangan secara tepat waktu tetapi juga memiliki manfaat bagi para pengguna laporan keuangan menjelaskan secara keseluruhan. Yang menjelaskan dua perspektif dasar dalam literatur sosiologi mengenai kepatuhan individu pada hukum, yaitu instrumental dan normatif. Perspektif instrumental yaitu mengasumsikan individu secara utuh didorong oleh kepentingan pribadi dan tanggapan terhadap perubahan inisiatif yang berhubungan dengan perilaku. Sedangkan perspektif normatif yaitu berlawanan dengan kepentingan pribadi dan berhubungan dengan apa yang dianggap orang sebagai moral.

2.2.2 Teori Agency

Teori keagenan didefinisikan sebagai hubungan melalui kontrak dimana satu pihak (*principal*) memerintahkan pihak lain (*agent*) untuk melakukan jasa sebagai perwakilan berdasarkan kepentingan (Jensen dan Meckling, 1976 dalam Ariyani dan Budiarta, 2014). *Principal* juga mendelegasikan beberapa kewenangan dalam pembuatan keputusan kepada agen, melalui pemberian kewenangan tersebut *principal* berharap bahwa *agent* yang mereka tunjuk dapat mewakili kepentingannya. *Principal* dalam teori keagenan Jensen dan Meckling adalah pemilik perusahaan yang dalam hal ini adalah pemegang saham dan kreditor, sedangkan *agent* adalah manajemen yang ditunjuk langsung oleh *principal*.

Dalam hal keagenan manajer sebagai pihak yang memiliki akses langsung terhadap informasi perusahaan, memiliki informasi terhadap pihak eksternal perusahaan, seperti kreditor dan investor. Dimana ada informasi yang tidak diungkapkan oleh pihak manajemen kepada pihak eksternal perusahaan termasuk investor.

Pemegang saham tentu ingin mengetahui kinerja manajemen untuk menjalankan operasional perusahaan, dan bentuk pertanggungjawaban

manajemen terhadap pemegang saham berupa laporan keuangan. Namun, laporan keuangan yang diterbitkan langsung oleh pihak manajemen tanpa diaudit terlebih dahulu memiliki informasi yang kurang dapat diandalkan. Hal tersebut dikarenakan manajemen akan berusaha membuat laporan keuangan yang baik untuk mendapatkan insentif berupa bonus atau untuk mengamankan posisinya sebagai pengelola perusahaan. Oleh karena itu pemegang saham meminta manajemen untuk menerbitkan laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor independen untuk memenuhi tanggungjawab manajemen dan kebutuhan informasi pemegang saham dalam menilai kinerja manajemen yang bertujuan untuk mengurangi biaya keagenan.

2.2.3 Audit

2.2.3.1 Pengertian Audit

Menurut Arens *et al* (2014:2) mendefinisikan *auditing* adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Oleh karena itu, audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen. Dalam definisi tersebut terdapat beberapa frase kunci yang harus dipahami, antara lain :

a. Informasi dan kriteria yang telah ditetapkan

Kantor akuntan publik (KAP) mengaudit atas laporan keuangan historis, kriteria yang berlaku biasanya adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP). Untuk audit pengendalian internal atas pelaporan keuangan, kriterianya adalah *Internal Control-Integrated Framework* yang dikeluarkan oleh *Committee of Sponsoring Organizations (COSO)* dalam *Komisi Treadway*.

b. Mengumpulkan dan mengevaluasi bukti

Bukti (*evidence*) adalah setiap informasi yang digunakan auditor untuk menentukan apakah informasi yang diaudit dinyatakan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan. Suatu bukti dapat memiliki banyak bentuk yang berbeda, termasuk kesaksian lisan pihak yang diaudit (klien),

komunikasi tertulis dengan pihak luar, observasi oleh auditor, serta data elektronik dan data lain tentang transaksi.

c. Kompeten dan independen

Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat. Kompetensi orang-orang yang melaksanakan audit akan tidak ada nilainya jika mereka tidak independen dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti. Tingkat independensi yang tinggi untuk menjaga kepercayaan para pemakai yang mengandalkan laporan. Auditor yang mengeluarkan laporan mengenai laporan keuangan perusahaan disebut auditor independen.

d. Pelaporan

Tahap terakhir dalam proses audit adalah menyiapkan laporan audit (*audit report*), yang menyampaikan temuan-temuan auditor kepada pihak yang berkepentingan, laporan harus berisi tentang derajat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan. Hasil laporan tersebut kemudian digunakan oleh pihak-pihak yang berkepentingan untuk dijadikan bahan pertimbangan dalam membuat keputusan.

Ditinjau dari pemeriksa (auditor) yang melaksanakan audit, pada dasarnya audit dapat digolongkan menjadi dua jenis, yaitu :

1. Audit internal adalah kegiatan penilaian independen yang dibentuk dalam suatu organisasi untuk memberikan jasa kepada manajemen dalam bentuk penelaahan kegiatan organisasi. Audit internal merupakan pengendalian manajerial yang berfungsi mengukur dan mengevaluasi keefektifan sistem pengendalian lain. Tujuan audit internal adalah membantu semua anggota manajemen dalam mengelola secara efektif pertanggungjawabannya dengan cara menyediakan analisis, penelitian, rekomendasi, dan komentar-komentar yang berhubungan dengan kegiatan yang ditelaah.
2. Audit eksternal adalah suatu proses audit yang sistematis dan obyektif terhadap laporan keuangan suatu perusahaan atau unit organisasi lain

dengan tujuan memberikan pendapat mengenai kewajaran keadaan keuangan dan hasil usaha perusahaan atau unit organisasi tersebut.

2.2.3.2 Tujuan Audit

Menurut Arens *et al* (2014:168) menyatakan tujuan audit adalah untuk menyediakan pemakai laporan keuangan suatu pendapat yang diberikan oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka kerja akuntansi keuangan yang berlaku. Pendapat auditor ini menambah tingkat keyakinan pengguna yang bersangkutan terhadap laporan keuangan.

Sedangkan berdasarkan Standar Audit (SA) seksi 110 yang bersumber dari Pernyataan Standar Auditing (PSA) 02, tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat atau opini tentang kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Laporan auditor merupakan sarana bagi auditor untuk menyatakan pendapatnya atas kesesuaian penyusunan laporan keuangan tersebut berdasarkan peraturan maupun standar umum yang berlaku di wilayah tempat perusahaan beroperasi. Namun, apabila keadaan mengharuskan, auditor juga berhak untuk menyatakan tidak memberikan pendapat.

Hal yang ditekankan pada PSA 02 ini adalah pemberian opini atas audit laporan keuangan. Auditor harus mengumpulkan bukti-bukti audit dalam rangka mencapai kesimpulan mengenai apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar dan menentukan efektivitas sistem pengendalian internal perusahaan dalam bentuk pemberian opini atas hasil audit. Setelah penerbitan opini, jika fakta-fakta yang ada mengindikasikan bahwa laporan keuangan tidak disajikan secara wajar, maka auditor kemungkinan harus menunjukkan pengadilan atau pihak yang berwenang bahwa ia telah menjalankan pengauditan dengan cara yang tepat dan menghasilkan kesimpulan yang beralasan kuat.

2.2.3.3 Jenis-jenis Audit

Menurut Arens *et al* (2014:12) terdapat tiga jenis utama audit yang dapat dilakukan oleh akuntan publik, yaitu :

a. Audit Operasional

Jenis audit ini bertujuan untuk mengevaluasi *efisiensi* dan *efektivitas* setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi yang digunakan dalam menjalankan kegiatan operasionalnya. Dalam audit operasional, review atau penelaahan yang dilakukan tidak terbatas pada akuntansi, tetapi dapat mencakup evaluasi atas struktur organisasi, operasi komputer, metode produksi, pemasaran, dan semua bidang lain dimana auditor menguasainya.

b. Audit Ketaatan (*compliance audit*)

Jenis audit ini dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit telah mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan biasanya dilaporkan kepada pihak manajemen, bukan pemakai luar, karena manajemen adalah kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang digariskan.

c. Audit Laporan Keuangan (*financial statement audit*)

Jenis audit ini dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Kriteria yang berlaku adalah standar akuntansi A.S. atau internasional, walaupun auditor melakukan audit atas laporan keuangan dengan menggunakan akuntansi dasar kas. Dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi, auditor mengumpulkan bukti untuk menentukan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang material atau salah saji lainnya.

2.2.4 Laporan Keuangan

2.2.4.1 Pengertian Laporan Keuangan

Akuntansi merupakan sistem informasi yang mempunyai tujuan akhir memberikan keterangan mengenai data ekonomi untuk pengambilan keputusan bagi siapa saja yang berkepentingan.

Menurut Kasmir (2016:7) pengertian laporan keuangan adalah laporan yang menunjukkan kondisi keuangan perusahaan pada saat ini atau dalam suatu periode tertentu. Laporan keuangan disusun dengan maksud untuk menyediakan informasi keuangan suatu perusahaan kepada pihak-pihak yang berkepentingan sebagai bahan pertimbangan di dalam pengambilan keputusan. Sedangkan menurut Fahmi (2013:2) dan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 1 Tahun 2017, dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan merupakan suatu informasi yang menggambarkan keadaan mengenai posisi keuangan, kondisi keuangan, dan kinerja keuangan suatu entitas pada saat ini atau periode tertentu yang berguna bagi pihak yang membutuhkan untuk pengambilan keputusan. Laporan keuangan yang lengkap biasanya meliputi neraca, laporan laba rugi, laporan posisi keuangan, laporan perubahan ekuitas, dan catatan atas laporan keuangan. Karakteristik kualitatif laporan keuangan yaitu dapat dipahami, relevan, andal, dan dapat diperbandingkan.

2.2.4.2 Tujuan Laporan Keuangan

Financial Accounting Standard Board meringkaskan bahwa tujuan-tujuan pelaporan keuangan adalah sebagai berikut :

- a. Pelaporan keuangan harus menyediakan informasi yang berguna bagi investor, kreditor, dan pemakai lain yang sekarang dan yang potensial mengambil keputusan rasional untuk investasi, kredit, dan yang serupa.
- b. Pelaporan keuangan harus menyediakan informasi guna membantu investor, kreditor, dan pemakai lain yang sekarang dan yang potensial dalam menetapkan jumlah, waktu, dan ketidakpastian penerimaan kas prospektif dari dividen atau bunga dan hasil dari penjualan, penarikan, atau jatuh tempo surat berharga atau pinjaman.

- c. Pelaporan keuangan harus menyediakan informasi mengenai sumber daya ekonomi dari satuan usaha, tuntutan terhadap sumber daya tersebut dan kewajiban satuan usaha itu untuk mentransfer sumber daya kesatuan usaha lain dan modal pemilik, dan pengaruh transaksi, kejadian, dan situasi yang mengubah sumber daya danuntutannya pada sumber daya tersebut.

Pelaporan keuangan dimaksudkan untuk memberi informasi yang berguna dalam melakukan pengambilan keputusan bisnis dan ekonomi. Tujuan dari pelaporan keuangan bukanlah hal yang tetap, karena akan dipengaruhi oleh lingkungan ekonomi, legal, politik, dan sosial dimana pelaporan keuangan terjadi.

2.2.4.3 Kendala Informasi Laporan Keuangan

Menurut IAI (2015) dalam informasi laporan keuangan yang relevan dan andal terdapat kendala informasi yang terdiri dari :

1. Tepat Waktu

Jika terdapat penundaan yang tidak semestinya dalam pelaporan, maka informasi yang dihasilkan akan kehilangan relevansinya. Manajemen mungkin perlu menyeimbangkan manfaat relatif antara pelaporan tepat waktu dan ketentuan informasi andal. Untuk menyediakan informasi tepat waktu, seringkali perlu melaporkan sebelum seluruh aspek transaksi atau peristiwa lainnya diketahui, sehingga mengurangi keandalan informasi. Sebaliknya, jika pelaporan ditunda sampai seluruh aspek diketahui, informasi yang dihasilkan mungkin sangat andal tetapi kurang bermanfaat bagi pengambil keputusan. Dalam usaha mencapai keseimbangan antara relevansi dan keandalan, kebutuhan pengambil keputusan merupakan pertimbangan yang menentukan.

2. Keseimbangan antara Biaya dan Manfaat

Keseimbangan antara biaya dan manfaat lebih merupakan kendala yang pervasive daripada karakteristik kualitatif. Manfaat yang dihasilkan informasi seharusnya melebihi biaya penyusunannya. Namun demikian, evaluasi biaya dan manfaat merupakan proses pertimbangan yang

substansial. Biaya tersebut juga tidak perlu harus dipikul oleh pemakai informasi yang menikmati manfaat. Manfaat mungkin juga dinikmati oleh pemakai lain disamping mereka yang menjadi tujuan informasi, misalnya : penyediaan informasi lanjutan kepada kreditur mungkin mengurangi biaya pinjaman yang dipikul perusahaan. Karena inilah maka sulit untuk mengaplikasikan uji biaya manfaat pada kasus tertentu. Namun demikian, komite penyusun standar akuntansi keuangan dan juga para penyusun dan pemakai laporan keuangan harus menyadari kendala ini.

3. Keseimbangan di antara Karakteristik

Keseimbangan atau *trade-off* di antara berbagai karakteristik kualitatif diperlukan. Tujuannya adalah untuk mencapai suatu keseimbangan yang tepat di antara berbagai karakteristik untuk memenuhi tujuan laporan keuangan. Kepentingan relatif dari berbagai karakteristik merupakan masalah pertimbangan profesional.

2.2.5 *Audit Report Lag*

Menurut Tuanakotta (2013) *audit report lag* adalah jarak waktu antara tanggal neraca dengan tanggal laporan auditor. Sedangkan menurut Nurhayani (2011) perbedaan waktu antara tanggal laporan keuangan dengan tanggal opini audit dalam laporan keuangan mengindikasikan tentang lamanya waktu penyelesaian audit yang dilakukan oleh auditor. Dengan kata lain, *audit report lag* adalah durasi waktu yang dibutuhkan oleh auditor untuk menyelesaikan audit atas laporan keuangan. Perbedaan waktu ini sering dikatakan *audit report lag* yaitu perbedaan antara tanggal laporan keuangan dengan tanggal laporan auditor independen yang mengindikasikan tentang lamanya waktu penyelesaian audit yang dilakukan oleh auditor. *Audit report lag* untuk setiap perusahaan dapat berbeda karena ada perbedaan lamanya waktu penyelesaian proses audit untuk masing-masing perusahaan. Apabila jarak waktu semakin panjang, disimpulkan bahwa hal ini diindikasikan adanya masalah, sehingga terjadi proses negosiasi antara klien dengan auditornya mengenai bagaimana menyajikan masalah tersebut di dalam laporan keuangan (Tuanakotta, 2013). Oleh karena itu, ketepatan waktu penerbitan

laporan keuangan audit merupakan hal yang penting karena menggunakan pasar modal sebagai salah satu sumber pendanaan, khususnya untuk perusahaan publik.

Keterlambatan (*lag*) menurut Hamzah Ahmad *et al* (2005) adalah sebagai berikut :

1. *Auditor's report lag* merupakan interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal laporan auditor ditandatangani.
2. *Preliminary lag* merupakan interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai penerimaan laporan akhir *preliminary* oleh bursa.
3. *Total lag* merupakan interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal penerimaan laporan dipublikasikan di bursa.

Menurut Knechel dan Payne (2001) *audit report lag* dibagi menjadi 3 komponen, yaitu :

1. *Scheduling lag* merupakan selisih waktu antara akhir tahun fiskal perusahaan atau tanggal neraca dengan dimulainya pekerjaan lapangan auditor.
2. *Fieldwork lag* merupakan selisih waktu antara dimulainya pekerjaan lapangan dan saat penyelesaiannya.
3. *Reporting lag* merupakan selisih waktu antara saat penyelesaian pekerjaan lapangan dengan tanggal laporan auditor.

Audit report lag adalah hal yang sangat mempengaruhi terhadap ketepatan informasi yang dipublikasikan, sehingga akan berpengaruh terhadap tingkat ketidakpastian keputusan yang berdasarkan informasi yang dipublikasikan.

Pada pembahasan selanjutnya dalam penelitian ini hanya akan berfokus pada konsep *audit report lag* sebagai interval waktu antara tanggal tutup buku sampai dengan tanggal tanda tangan auditor dalam laporan auditor independen atau disebut *auditor's signature lag*.

2.2.6 Ukuran Perusahaan

2.2.6.1 Pengertian Ukuran Perusahaan

Menurut Riyanto (2010:343) ukuran perusahaan adalah besar kecilnya perusahaan dilihat dari besarnya nilai ekuitas, nilai penjualan atau nilai total aktiva. Dan menurut Bringham dan Houston (2011:234) ukuran perusahaan adalah rata-rata total penjualan bersih untuk tahun yang bersangkutan sampai beberapa tahun. Sedangkan menurut Sujoko dan Ugi Soebiantoro (2010:255) ukuran perusahaan adalah ukuran atau besarnya aset yang dimiliki perusahaan. Total aset yang semakin besar menunjukkan tingginya modal yang terdapat pada perusahaan. Tingginya tingkat penjualan perusahaan tersebut menunjukkan tingginya tingkat perputaran uang dalam perusahaan. Dan semakin tingginya tingkat kapitalisasi pasar menunjukkan bahwa tingginya tingkat nilai perusahaan di masyarakat (Darsono dan Atmojo : 2017).

Data kontrol yang biasanya dipergunakan untuk tujuan meneliti apakah ada perbedaan karakteristik dari objek yang diteliti. Variabel kontrol yang sering dipakai adalah *size* yang biasanya muncul sebagai variabel penjelas. Proksi *size* biasanya adalah total aset perusahaan, karena sangat besar nilainya dan untuk menghindari bias skala maka besaran aset perlu diminimalisir. Secara umum proksi *size* dipakai *Logaritme* (log) atau Logaritma Natural Asset (Rodoni dan Ali, 2010 : 180).

2.2.6.2 Kriteria Ukuran Perusahaan

Undang-Undang No. 20 Tahun 2008 tersebut mendefinisikan usaha mikro, usaha kecil, usaha menengah dan usaha besar sebagai berikut :

1. Usaha mikro adalah usaha produktif milik orang perorangan dan/atau badan usaha perorangan yang memiliki kriteria usaha mikro sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini.
2. Usaha kecil adalah usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau bukan cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dari

dengan usaha kecil atau usaha besar yang memenuhi kriteria usaha kecil sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang ini.

3. Usaha menengah adalah usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dengan usaha kecil atau usaha besar dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini.
4. Usaha besar adalah usaha ekonomi produktif yang dilakukan oleh badan usaha dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan lebih besar dari usaha menengah, yang meliputi usaha nasional milik negara atau swasta, usaha patungan, dan usaha asing yang melakukan kegiatan ekonomi di Indonesia.

2.2.6.3 Indikator Ukuran Perusahaan

Adapun indikator dari ukuran perusahaan adalah total aset, nilai pasar saham, dan total pendapatan. Maka salah satu indikator yang dipilih dalam penelitian ini adalah total aset. Menurut PSAK Nomor 1 yang dimaksud dengan aset adalah segala manfaat ekonomi yang mengandung potensi dalam suatu yang produktif dan merupakan bagian dari aktivitas operasional perusahaan. Mungkin pula berbentuk sesuatu yang dapat diubah menjadi kas atau berbentuk kemampuan untuk mengurangi pengeluaran kas, seperti penurunan biaya akibat proses produksi alternatif. Sedangkan menurut Sujoko dan Ugi Soebiantoro (2010:255), ukuran perusahaan adalah ukuran atau besarnya aset yang dimiliki perusahaan, dengan menurunkan ukuran perusahaan sebagai berikut :

Ukuran Perusahaan (*size*) = LN (Total Aset)

Keterangan : LN = Logaritma Natural

2.2.7 Opini Audit

Opini auditor adalah kesimpulan yang dinyatakan dalam bentuk pendapat mengenai keadaan laporan keuangan secara keseluruhan. Menurut Saputri (2012), opini auditor adalah opini atas kewajaran laporan keuangan suatu perusahaan. Dalam laporan keuangan audit, opini auditor tentang laporan keuangan yang diauditnya, akan dipengaruhi bagaimana karakteristik dan sistem yang dimiliki perusahaan. Variabel opini auditor ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*.

Menurut Mulyadi (2014:19), opini audit merupakan pernyataan audit terhadap pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan auditan, dalam semua hal yang material, yang didasarkan atas kesesuaian penyusunan laporan keuangan tersebut dengan Prinsip Akuntansi Berlaku Umum. Pemberian opini audit berdasarkan pada isi dari laporan keuangan tersebut apakah sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang diterbitkan oleh IAI. Menurut IAI (2012), laporan keuangan yang lengkap meliputi laporan posisi keuangan, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan.

Menurut SPAP seksi 508 yang bersumber dari PSA Nomor 29 tentang Laporan Auditor atas Laporan Keuangan Auditan, terdapat lima tipe opini auditor, yaitu :

1. Pendapat wajar tanpa pengecualian

Pendapat wajar tanpa pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia.

2. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan

Yaitu keadaan tertentu mungkin mengharuskan auditor menambahkan suatu paragraf penjelasan (atau bahasa penjelasan yang lain) dalam laporan auditnya. Keadaan tersebut meliputi : pendapat auditor sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain, keadaan-keadaan luar biasa yang menyimpang dari prinsip yang berlaku umum, keadaan-

keadaan yang menimbulkan kesangsian auditor terhadap kelangsungan hidup entitas, namun setelah mempertimbangkan rencana manajemen, auditor berkesimpulan bahwa rencana manajemen tersebut dapat secara efektif dilaksanakan dan pengungkapan akan hal tersebut telah memadai, dan sebagainya.

3. Pendapat wajar dengan pengecualian

Pendapat wajar dengan pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan. Jika auditor menyatakan pendapat wajar dengan yang pengecualian, maka auditor harus menjelaskan semua alasan yang menguatkan dalam satu atau lebih paragraf terpisah yang dicantumkan sebelum paragraf pendapat. Auditor harus juga mencantumkan bahasa pengecualian yang sesuai dan menunjuk ke paragraf penjelasan di dalam paragraf pendapat.

4. Pendapat tidak wajar

Suatu pendapat tidak wajar menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia. 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

Suatu pernyataan tidak memberikan pendapat menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Auditor dapat tidak menyatakan suatu pendapat bilamana ia tidak dapat merumuskan atau tidak merumuskan suatu pendapat tentang kewajaran laporan keuangan sesuai dengan Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum. Jika auditor menyatakan tidak memberikan pendapat, laporan auditor harus memberikan semua alasan substantif yang mendukung pernyataannya tersebut.

2.2.8 *Tenure Audit*

Menurut Suhaib Aamir *et al* (2011:6) definisi jumlah masa perikatan audit berturut-turut (*audit tenure*) adalah durasi total perusahaan audit (auditor) mereka tertentu atau jumlah tahun berturut-turut bahwa perusahaan audit (auditor) telah mengauditnya klien tertentu. Sedangkan menurut Rick Hayes *et al* (2005:51) menyatakan bahwa salah satu ciri dari panjang masa audit (*audit tenure*) adalah keterlibatan tahun pertama audit (masa *tenure* pendek) dianggap kurang menyeluruh (kurang mendalam) karena hal ini membutuhkan beberapa waktu untuk mengidentifikasi semua risiko audit potensial untuk klien baru, sehingga mengurangi kualitas audit.

Menurut Ashton *et al* (1987), pada umumnya, penjelasan yang dapat menguraikan hubungan negatif antara *tenure* audit dengan *audit report lag* dibangun berdasarkan argumen bahwa auditor dengan *tenure* yang lebih pendek belum memiliki pemahaman yang mendalam dan memadai tentang perusahaan, sehingga memperbesar potensi kegagalan audit yang dapat mengakibatkan durasi *audit report lag* yang lebih panjang. Oleh karena itu, dibutuhkan rentang waktu khusus bagi auditor untuk membangun pemahaman atas karakteristik bisnis dan operasional perusahaan pada masa awal perikatan audit. *Start-up time* dibutuhkan agar auditor menjadi lebih familiar dengan pencatatan, operasional, kendali internal, serta kertas kerja (*working paper*) klien. Hal ini mengakibatkan auditor akan menghabiskan lebih banyak waktu dalam pelaksanaan proses audit pada tahun-tahun awal perikatan audit dengan perusahaan (Carmanis dan Lennox, 2008).

Dalam konteks yang berlaku di Indonesia, penjelasan mengenai pemahaman auditor tersebut sesuai dengan yang tertera dalam Standar Profesi Akuntan Publik-SPAP (2011), yang menyatakan bahwa perolehan pengetahuan tentang bisnis yang diperlukan merupakan proses berkelanjutan dan bersifat kumulatif. Perolehan bersifat kumulatif diartikan sebagai pengetahuan yang didapat di tahun awal akan lebih sedikit apabila dibandingkan dengan tahun-tahun setelahnya, dan pengetahuan akan bertambah seiring dengan bertambahnya tahun masa pemberian jasa audit. Penambahan pengetahuan tersebut dapat memungkinkan auditor melakukan

audit dengan efektif dan efisien. Ketentuan mengenai *audit tenure* telah dijelaskan dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 yaitu masa jabatan untuk KAP paling lama 5 tahun.

2.3. Hubungan Antar Variabel Penelitian

2.3.1 Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Audit Report Lag

Ukuran perusahaan merupakan salah satu variabel dalam menentukan pengungkapan dan menunjukkan seberapa besar informasi yang terdapat di dalamnya, serta mencerminkan kesadaran dari pihak manajemen mengenai pentingnya informasi, baik bagi pihak eksternal maupun pihak internal perusahaan. Perusahaan yang besar cenderung akan lebih cepat dalam proses penyelesaian audit karena diawasi oleh para investor, pengawas permodalan, dan pemerintah jika dibandingkan dengan perusahaan kecil. Hal itu disebabkan perusahaan besar mempunyai sistem pengendalian internal yang baik sehingga tingkat kesalahan dalam penyajian laporan keuangan dapat berkurang (Subekti dan Widiyanti, 2004). Perusahaan besar juga mempunyai dorongan pihak eksternal yang lebih kuat untuk dapat menyelesaikan auditnya. Perusahaan besar juga lebih bisa mendorong dan memberikan tekanan yang lebih besar terhadap auditor untuk menyelesaikan proses audit dengan cepat (Darsono dan Atmojo, 2017).

Dalam penelitian ini menggunakan total aset sebagai indikator ukuran perusahaan, hal ini disebabkan karena ukuran perusahaan dapat menggambarkan seberapa besar jumlah aset yang dimiliki oleh perusahaan tersebut. Berdasarkan analisis tersebut, maka hipotesis pertama dalam penelitian ini adalah :

H1 : Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap *audit report lag*

2.3.2 Pengaruh Opini Audit Terhadap *Audit Report Lag*

Tujuan audit adalah untuk memberi opini atau pendapat atas laporan keuangan (Mulyadi, 2012). Dalam teori *signalling*, opini yang dikeluarkan oleh auditor dapat dijadikan sinyal bagi kinerja perusahaan. Hilmi dan Ali (2008) menyatakan bahwa perusahaan yang mendapatkan *unqualified opinion* menunjukkan sistem manajemen dan pengendalian internal yang baik dan merupakan *good news* yang membuat investor tertarik melakukan investasi sehingga akan cenderung tepat waktu dalam menyampaikan laporan keuangannya. Sedangkan apabila mendapatkan opini selain *unqualified opinion* merupakan *bad news* bagi perusahaan yang akan memperlambat proses audit dan akan menunda penerbitan laporan keuangan, sehingga *audit report lag* akan lebih panjang. Pada perusahaan yang menerima opini selain *unqualified opinion* akan terjadi negoisasi antara auditor dengan perusahaan tersebut, selain itu auditor juga perlu berkonsultasi dengan auditor yang lebih senior atau staf lain untuk semakin meyakinkan opininya akibat *audit report lag* akan relatif lebih lama (Iskandar dan Trisnawati, 2010). Berdasarkan analisis tersebut, maka hipotesis kedua dalam penelitian ini adalah :

H2 : Opini Audit berpengaruh terhadap *audit report lag*

2.3.3 Pengaruh *Tenure Audit* Terhadap *Audit Report Lag*

Salah satu bukti yang mempengaruhi efektivitas auditor adalah *audit tenure*. Penelitian Lee *et al* (2009) membuktikan bahwa auditor bekerja lebih efektif sehingga menghasilkan *audit report lag* yang pendek ketika hubungan auditor dengan klien sudah berlangsung lama. Variabel *audit tenure* yang lebih panjang akan semakin meningkatkan efisiensi audit. Semakin panjang *audit tenure* mengakibatkan auditor akan semakin banyak memiliki pengalaman dan pengetahuan mengenai karakteristik klien serta operasional bisnis kliennya. Hal ini akan menciptakan efisiensi yang semakin meningkat sehingga waktu yang dibutuhkan dalam penyelesaian audit atas laporan keuangan akan semakin lebih cepat diselesaikan atau *audit report lag* semakin pendek. Knapp (1991) dalam Sofia (2015) menunjukkan bahwa

lamanya hubungan antara klien dan auditor dapat mengganggu independensi serta keakuratan auditor untuk menjalankan tugas pengauditan. Berdasarkan analisis tersebut, maka hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah :

H3: *Tenure Audit* berpengaruh terhadap *Audit Report Lag*

2.5. Kerangka Konseptual Penelitian

Terdapat beberapa variabel yang signifikan dalam pengukuran prediksi *audit report lag* suatu perusahaan. Berdasarkan uraian landasan teori dan hipotesis diatas mengenai pengaruh beberapa variabel dalam memprediksi pengaruh *audit report lag*, maka peneliti megidentifikasi bahwa ukuran perusahaan, opini audit, dan *tenure audit* variabel independen penelitian yang mempengaruhi prediksi *audit report lag* perusahaan sebagai variabel dependen penelitian :

Gambar 2.1

Kerangka Konseptual Penelitian

