

BAB II

TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS

A. Telaah Pustaka

1. Laporan Keuangan

Laporan Keuangan merupakan alat yang digunakan untuk menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan.

Laporan keuangan adalah suatu penyajian data keuangan termasuk catatan yang menyertainya, bila ada, yang dimaksudkan untuk mengkomunikasikan sumber daya ekonomi (aktiva) dan atau kewajiban suatu entitas pada saat tertentu atau perubahan atas aktiva dan atau kewajiban selama suatu periode tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum (Mulyadi 2002:61).

Laporan keuangan yang disajikan tersebut hendaknya dapat memenuhi kebutuhan pemakai informasi keuangan yaitu dapat memberi informasi secara kuantitatif, lengkap dan dapat dipercaya. Disamping itu laporan keuangan harus mencerminkan keadaan secara tepat dan netral sehingga para pengambil keputusan yang mendasarkan diri pada laporan keuangan tidak tersesat.

Laporan keuangan menggambarkan pos-pos keuangan perusahaan yang diperoleh dalam satu periode. Laporan keuangan yang lengkap terdiri atas komponen-komponen (1) Neraca, (2) Laporan laba rugi, (3) Laporan perubahan ekuitas, (4) Laporan arus kas, dan (5) Catatan atas laporan keuangan.

Perusahaan juga dianjurkan untuk menyajikan laporan keuangan yang menjelaskan karakteristik utama yang mempengaruhi kinerja keuangan, posisi keuangan perusahaan dan kondisi ketidakpastian (IAI, 2007). Dengan adanya laporan keuangan akan tergambar posisi dan kondisi keuangan suatu perusahaan sehingga memudahkan manajemen dalam menilai dan mengevaluasi kinerja perusahaan.

Adapun tujuan laporan keuangan menurut PSAK No.1 adalah memberikan informasi tentang posisi keuangan, kinerja, dan arus kas perusahaan yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam rangka membuat keputusan-keputusan ekonomi serta menunjukkan pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber-sumber daya yang dipercayakan kepada mereka.

Secara umum ada lima macam jenis laporan keuangan yang biasa disusun, yaitu:

1. Neraca

Neraca merupakan laporan yang menunjukkan posisi keuangan perusahaan pada tanggal tertentu.

2. Laporan laba rugi

Laporan laba rugi merupakan laporan keuangan yang menggambarkan hasil usaha perusahaan dalam suatu periode tertentu.

3. Laporan perusahaan modal

Laporan perusahaan modal merupakan laporan yang berisi jumlah dan jenis modal yang dimiliki pada saat ini.

4. Laporan arus kas

Laporan arus kas merupakan laporan yang menunjukkan semua aspek yang berkaitan dengan kegiatan perusahaan, baik yang berpengaruh langsung atau tidak langsung terhadap kas.

5. Laporan catatan atas laporan keuangan

Laporan catatan atas laporan keuangan merupakan laporan yang memberikan informasi apabila ada laporan keuangan yang memerlukan penjelasan tertentu.

2. Auditing

Beberapa pengertian auditing menurut para ahli ekonomi: “*Report of the Committee On Basic Auditing Concepts of the American Accounting Association*” (*Accounting Review vol,47*) dalam Boynton, Johnson dan Kel (2002 : 5) mendefinisikan auditing sebagai berikut :

Suatu sistematis untuk memperoleh serta mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi kegiatan dan peristiwa ekonomi dengan tujuan menetapkan derajat kesesuaian antara aseri-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Menurut Konrath (2002:5), defenisi auditing adalah suatu proses sistematis untuk secara objektif mendapatkan dan mengevaluasi bukti mengenai asersi tentang kegiatan dan kejadian ekonomi untuk menyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan.

Menurut agoes (2004:3), defenisi auditing adalah audit merupakan suatu proses pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan pembuktian dan bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Menurut Arens and Loebbecke (2003:1) auditing adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seseorang yang kompeten dan independen untuk menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksudkan dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan.

Seorang auditor harus mempunyai kemampuan memahami kriteria yang digunakan serta mampu menentukan bahan bukti yang dikumpulkan untuk mendukung kesimpulan yang akan diambil. Auditor harus mempunyai sikap mental independen. Independensi merupakan tujuan yang selalu harus diupayakan dan itu dapat dicapai sampai tingkat tertentu. Misalnya, sekalipun auditor dibayar klien, ia harus tetap memilih kebebasan yang cukup untuk melakukan audit yang andal. Auditor akan menjadi tidak sepenuhnya independen jika ia merupakan karyawan perusahaan yang bersangkutan.

Secara umum pengertian dapat diartikan bahwa audit adalah proses sistematis yang dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen dengan mengumpulkan dan mengevaluasi bahan bukti dan bertujuan memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

a) **Perbedaan Auditing dengan Akuntansi**

Banyak pemakai laporan keuangan dan orang awam mengacaukan pengertian auditing dengan akuntansi. Ini disebabkan karena sebagian besar auditing berkaitan dengan informasi akuntansi, seperti juga halnya para pelakunya yang memiliki keahlian dibidang akuntansi. Lebih dari itu adalah para pelaksana audit adalah akuntan publik terdaftar.

Akuntansi merupakan proses pencatatan, pengelompokan, dan pengikhtisaran kejadian-kejadian ekonomi dalam bentuk yang teratur dan logis dengan tujuan menyajikan informasi keuangan yang dibutuhkan untuk pengambilan keputusan. Fungsi akuntansi bagi badan dan masyarakat adalah menyajikan informasi kuantitatif tertentu yang dapat digunakan oleh pimpinan entitas ekonomi maupun pihak lainnya untuk mengambil keputusan. Agar penyajian informasi yang tepat, maka seorang akuntan harus memiliki pengetahuan yang baik mengenai prinsip-prinsip dan aturan-aturan dalam penyusunan informasi akuntansi. Disamping itu seorang akuntan harus mengembangkan sistem yang dapat menjamin bahwa semua peristiwa ekonomi yang terjamin dalam organisasinya dapat tercatat dengan mencukupi pada saat yang tepat dengan biaya yang pantas.

Dalam auditing data akuntansi, yang menjadi pokok adalah menentukan apakah informasi yang tercatat mencerminkan dengan kejadian ekonomi pada periode akuntansi. Oleh karena kriterianya adalah aturan-aturan akuntansi, maka seorang auditor harus memahami aturan-aturan yang dimaksud dengan baik.

Dalam audit laporan keuangan aturan-aturan yang dimaksud adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Disamping pemahaman mengenai akuntansi, Auditor juga harus memiliki keahlian dalam mengumpulkan dan menafsirkan bahan bukti audit. Keahlian seperti inilah yang membedakan auditor dengan akuntan. Masalah-masalah spesifik yang dihadapi auditor dalam melakukan audit adalah penentuan prosedur audit yang tepat, penentuan sampel, penentuan pos-pos tertentu yang diperiksa, saat pengujian dan pengevaluasian hasilnya.

b) Tujuan Audit

Menurut Alvin A.Arens, Randal J.Elder, Mark S.Beasley (2003:46) tujuan dalam auditing ada 3 macam yaitu:

- a. Tujuan atas laporan keuangan
Tujuan audit umum atas laporan keuangan oleh auditor independen adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, serta arus kas sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- b. Tujuan audit terkait dengan transaksi
Tujuan ini mengikuti dan terkait erat dengan asersi manajemen. Tujuan audit ini dimaksudkan untuk menjadi kerangka kerja yang dapat membantu auditor mengumpulkan data bukti audit yang cukup kompeten.
- c. Tujuan audit terkait dengan saldo
Tujuan ini serupa dengan tujuan audit terkait dengan transaksi. Tujuan ini mengikuti asersi manajemen dan menjadi kerangka kerja yang dapat membantu auditor dalam mengumpulkan data audit yang kompeten.

Tujuan pelaksanaan audit atas laporan keuangan secara umum oleh auditor independen adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, serta arus kas sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Apabila berdasarkan bukti yang cukup auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan tidak menyesatkan pemakai yang membaca secara seksama, diadakan memberikan pendapat audit mengenai kewajaran penyajian dan pengaitan namanya dengan laporan. Jika kenyataan yang terjadi setelah pernyataan itu diterbitkan ternyata laporan tidak disajikan secara wajar, maka auditor harus membuktikan kepada pengadilan atau badan lain yang berwenang bahwa dia telah melaksanakan audit dengan cara yang seharusnya dilakukan dan mengambil keputusan yang pantas. Sekalipun auditor bukanlah penjamin dari kewajiban laporan, dia wajib menyampaikan kepada pemakai apakah laporan telah disajikan secara wajar atau jika tidak dapat mengambil kesimpulan karena tidak cukup bahan bukti atau adanya situasi tertentu yang menghambatnya, auditor wajib memberitahukan kepada para pemakai melalui laporan audit.

Ada 5 tipe pokok laporan audit yang diterbitkan auditor (Mulyadi, 2002:20) yaitu:

- 1) Laporan yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion report*).
- 2) Laporan yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan (*unqualified opinion report with explanatory language*).
- 3) Laporan yang berisi pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion report*).
- 4) Laporan yang berisi pendapat tidak wajar (*adverse opinion report*).
- 5) Laporan yang didalamnya auditor tidak menyatakan pendapat (*disclaimer of opinion report*).

c) Standar Auditing

Menurut Mulyadi (2002:16) Definisi Standar auditing adalah suatu ukuran pelaksanaan tindakan yang merupakan pedoman umum bagi auditor dalam

melaksanakan audit. Standar auditing mengandung pula pengertian sebagai suatu ukuran baku atas mutu jasa auditing.

Standar auditing berbeda pula dengan prosedur auditing yaitu prosedur berkaitan dengan tindakan yang harus dilaksanakan, sedangkan standar berkaitan dengan kriteria atau ukuran mutu kinerja tindakan tersebut, dan berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai melalui penggunaan prosedur tersebut. Standar auditing yang berbeda dengan prosedur auditing, berkaitan tidak hanya dengan kualitas professional auditor namun juga berkaitan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya.

Setiap orang yang dapat melaksanakan audit terhadap laporan keuangan dapat memberikan pernyataan bahwa auditnya dilaksanakan berdasarkan standar auditing. Disamping itu, setiap auditor yang melakukan audit terhadap laporan keuangan kliennya dapat memberikan pernyataan bahwa auditnya dilaksanakan berdasarkan standar auditing.

Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia adalah sebagai berikut (SPAP:SA Seksi 150:02):

- a. Standar Umum
 - 1) Audit harus dilakukan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor.
 - 2) Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
 - 3) Dalam melaksanakan audit dan penyusunan laporan keuangannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
- b. Standar Pekerjaan Lapangan
 - 1) Pekerjaan harus direncanakan sebaik-sebaiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
 - 2) Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.

- 3) Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.
- c. Standar Pelaporan
 - 1) Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
 - 2) Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
 - 3) Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
 - 4) Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Dalam hal auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

3. Audit Delay

Menurut (Wiwik Utami,2006) Definisi Audit Delay adalah lamanya waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku, hingga tanggal diselesaikannya laporan audit independen.

Menurut Dyer & McHugh (1975) dalam Wiwik Utami (2006) *“Auditors report lag is the open interval of number of days from the year end to the date recorded as the opinion signature date in the auditor report”*. Ketepatanwaktuan penerbitan laporan keuangan audit merupakan hal yang sangat penting, khususnya untuk perusahaan-perusahaan publik yang menggunakan pasar modal sebagai salah satu sumber pendanaan.

Menurut Lawrence dan Briyan (1988) dalam Yulianti (2010) *Audit Delay* adalah lamanya hari yang dibutuhkan auditor untuk menyelesaikan pekerjaan auditnya, yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku hingga tanggal diterbitkannya laporan keuangan audit.

Dengan demikian dapat dinyatakan bahwa audit delay merupakan penundaan penyampaian laporan keuangan karena adanya proses pengauditan atas laporan keuangan tersebut. Tanggal pada laporan keuangan perusahaan merupakan tanggal buku perusahaan. Sedangkan tanggal pada laporan auditor, umumnya merupakan tanggal diselesaikannya pekerjaan lapangan oleh auditor.

Ketepatan waktu penyelesaian audit akan mempengaruhi ketepatan waktu publikasi laporan keuangan. Ketepatan waktu publikasi laporan keuangan kepada masyarakat sangat penting khususnya untuk perusahaan-perusahaan publik yang menggunakan pasar modal sehingga salah satu sumber pendanaan. Ketepatan waktu publikasi laporan keuangan perusahaan dapat berpengaruh kepada nilai laporan keuangan tersebut. Keterlambatan informasi akan menimbulkan reaksi negatif dari pelaku pasar modal.

Di Indonesia, aturan BAPEPAM dan BEI menyebutkan bahwa laporan keuangan tahunan harus diaudit dalam 90 hari dan harus diserahkan ke BAPEPAM dan BEI untuk dipublikasikan. Hal ini dapat dijadikan pedoman oleh auditor dan pihak manajemen perusahaan publik, bahwa batas waktu maksimal audit delay adalah 90 hari (3 bulan), untuk menjaga efektifitas informasi yang terkandung dalam laporan keuangan bagi para penggunanya. Ketepatanwaktuan merupakan kualitas yang berkaitan dengan ketersediaan informasi pada saat

dibutuhkan. Waktu antara tanggal laporan keuangan dan laporan audit (Audit Delay) mencerminkan ketepatanwaktuan penyampaian laporan keuangan. Informasi yang sebenarnya bernilai tinggi dapat menjadi tidak relevan kalau tidak tersedia pada saat dibutuhkan. Ketepatanwaktuan informasi mengandung pengertian bahwa informasi tersedia sebelum kehilangan kemampuannya untuk mempengaruhi atau membuat perbedaan dalam keputusan. Informasi harus disampaikan sedini mungkin untuk dapat digunakan sebagai dasar membantu dalam pengambilan keputusan ekonomi dan untuk menghindari tertundanya pengambilan keputusan tersebut (Zaki Baridwan,2001:5).

Tujuan menyeluruh dari suatu audit laporan keuangan adalah menyatakan pendapat apakah laporan keuangan klien sudah menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

4. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Audit Delay

a) Kualitas Auditor

Kualitas auditor dapat dilihat dari afiliasi Kantor Akuntan Publik (KAP) *big4* dan *non-big4*. “Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha dibidang pemberian jasa professional dalam praktek akuntan publik” (Rachmawati, 2008).

Menurut SK. Menkeu No.43/KMK.017/1997 tertanggal 27 Januari 1997 sebagaimana telah diubah dengan SK. Menkeu No. 470/KMK.017/1999 tertanggal 4 Oktober 1999 dalam Jusup (2001:19), ”Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah lembaga yang memiliki izin dari Menteri Keuangan sebagai wadah

bagi Akuntan Publik dalam menjalankan pekerjaannya”.

Struktur Kantor Akuntan Publik, Mengingat pekerjaan audit atas laporan keuangan menuntut tanggungjawab yang besar, maka pekerjaan profesional kantor akuntan publik menuntut indenpendensi dan kompetensi yang tinggi pula. Indenpendensi memungkinkan auditor untuk menarik kesimpulan tanpa bias tentang laporan keuangan yang diauditnya. Kompetensi memungkinkan auditor untuk melakukan audit secara efisien dan efektif.

Adanya kepercayaan atas indenpendensi dan kompetensi auditor, menyebabkan pemakai bisa mengandalkan diri pada laporan yang dibuat auditor. Oleh karena kantor akuntan publik demikian banyak jumlahnya, maka tidaklah mungkin bagi pemakai laporan untuk menilai indenpendensi dan kompetensi masing-masing kantor akuntan publik. Oleh karena itu struktur kantor akuntan publik akan sangat berpengaruh terhadap hal ini, walaupun tidak menjamin sepenuhnya (Jusup 2001:20).

Untuk meningkatkan kredibilitas dari laporan keuangan, perusahaan menggunakan jasa kantor akuntan publik yang mempunyai reputasi atau nama baik. Hal ini biasanya ditunjukkan dengan kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan kantor akuntan publik besar yang berlaku universal yang dikenal dengan *Big Four Worldwide Accounting Firm (Big 4)*. Kategori KAP *the big four* di Indonesia:

- 1) Haryanto Sahari dan Rekan, berafiliasi dengan *Price Waterhouse&Coopers (PWC)*.
- 2) Osman Bing Satrio, berafiliasi dengan *Deloitte Touche Tohmatsu (DELOITTE)*.
- 3) Purwanto, Sarwoko, Sandjaja., berafiliasi dengan *Earnst&Young (E&Y)*.

- 4) Sidharta, Sidharta, Widjaja., berafiliasi dengan *Klynveld Peat Marwick Goerdelar* (KPMG).

Pemilihan kantor akuntan publik yang berkompeten kemungkinan dapat membantu waktu penyelesaian audit menjadi lebih segera atau tepat waktu. Penyelesaian waktu audit secara tepat waktu kemungkinan dapat meningkatkan reputasi kantor akuntan publik dan menjaga kepercayaan klien untuk memakai jasanya kembali untuk waktu yang akan datang. Dengan demikian besar kecilnya Ukuran Kantor Akuntan Publik kemungkinan dapat mempengaruhi waktu penyelesaian audit laporan keuangan. Hasil penelitian Ashton, Willingham, dan Elliott dalam Rahayu (2011) menemukan “bahwa *Audit Delay* akan lebih pendek bagi perusahaan yang diaudit oleh KAP yang tergolong besar”.

Hasil yang sama juga ditemukan Ahmad dan Kamarudin dalam Yuliana dan Ardiati (2004) yaitu “bahwa *Audit Delay* pada KAP *Big Four* akan lebih pendek dibandingkan dengan *Audit Delay* pada KAP kecil”. Hal ini diasumsikan karena KAP besar memiliki karyawan dalam jumlah yang besar, dapat mengaudit lebih efisien dan efektif, memiliki jadwal yang fleksibel sehingga memungkinkannya untuk menyelesaikan audit tepat waktu, dan memiliki dorongan yang lebih kuat untuk menyelesaikan auditnya lebih cepat guna menjaga reputasinya.

Hasil penelitian diatas berbeda dengan hasil penelitian yang diperoleh Carslaw dan Kaplan dalam Lestari (2010), Hossain dan Taylor dalam Rachmawati (2008) yaitu “bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan dari ukuran KAP dengan *Audit Delay*”.

Klien biasanya mempersepsikan bahwa auditor yang berasal dari KAP besar dan yang memiliki afiliasi dengan KAP internasional yang memiliki kualitas yang lebih tinggi karena auditor tersebut memiliki karakteristik yang dapat dikaitkan dengan kualitas, seperti pelatihan, pengakuan internasional, serta adanya *peer review*. Auditor yang memiliki reputasi dan nama besar dapat menyediakan kualitas audit yang lebih baik (Craswell *et al.* dalam Utami,2006).

b) Opini Auditor

Opini atau pendapat auditor merupakan kesimpulan auditor berdasarkan hasil audit. Auditor menyatakan pendapatnya berpijak pada audit yang dilaksanakan berdasarkan standar auditing dan atas temuan-temuannya. Standar auditing antara lain memuat empat standar pelaporan. Dalam hal pemberian opini, Standar Pelaporan keempat dalam SPAP (IAI 2001) memaparkan:

Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

Laporan audit merupakan alat formal yang digunakan auditor dalam mengkomunikasikan kesimpulan tentang laporan keuangan yang diaudit kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Pendapat auditor sangatlah penting bagi perusahaan ataupun pihak-pihak lain yang membutuhkan hasil dari laporan keuangan auditan. Auditor dapat memilih tipe pendapat yang akan dinyatakan atas laporan keuangan auditan. Ada lima tipe pendapat laporan audit yang diterbitkan oleh auditor (Mulyadi 2002:20):

- a. Pendapat wajar tanpa pengecualian (*Unqualified Opinion*)
Pendapat wajar tanpa pengecualian diberikan oleh auditor jika tidak terjadi pembatasan dalam lingkup audit dan terdapat pengecualian yang signifikan mengenai kewajaran dan penerapan prinsip akuntansi berterima umum dalam penyusunan laporan keuangan, konsistensi penerapan prinsip akuntansi berterima umum tersebut, serta pengungkapan memadai dalam laporan keuangan.
- b. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan.
Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan (*Unqualified Opinion report with Explanatory Language*) Pendapat ini diberikan apabila audit telah dilaksanakan atau telah sesuai standar auditing. Penyajian laporan keuangan sesuai prinsip akuntansi yang diterima umum, tetapi terdapat keadaan tertentu yang mengharuskan auditor menambahkan suatu paragraf penjelasan (penjelasan lain) laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan.
- c. Pendapat wajar dengan pengecualian (*Qualified Opinion*)
Auditor memberikan pendapat wajar dengan pengecualian dalam laporan audit apabila lingkup audit dibatasi klien, auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit penting atau tidak dapat memperoleh informasi penting karena kondisi-kondisi yang berada diluar kekuasaan klien maupun auditor, laporan keuangan tidak disusun dengan prinsip akuntansi yang berterima umum digunakan dalam penyusunan laporan keuangan tidak ditetapkan secara konsisten.
- d. Pendapat tidak wajar (*adverse Opinion*)
Pendapat tidak wajar merupakan kebalikan pendapat wajar tanpa pengecualian. Akuntan memberikan pendapat tidak wajar jika laporan keuangan klien tidak disusun berdasarkan prinsip akuntansi berterima umum sehingga tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas perusahaan klien.
- e. Pernyataan tidak memberikan pendapat (*Disclaimer of Opinion*)
Jika auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditor,

maka laporan audit ini disebut dengan laporan tanpa pendapat (*no opinion report*). Kondisi yang menyebabkan auditor menyatakan tidak memberikan pendapat adalah:

- 1) Pembatasan yang luar biasa sifatnya terhadap lingkungan audit.
- 2) Auditor tidak independen dalam hubungannya dengan kliennya. Sebagai pemeriksa laporan keuangan auditor akan memberikan opini atas laporan keuangan yang diauditnya.

Opini yang dikeluarkan berdasarkan bukti dan penemuan selama melaksanakan pekerjaan lapangan. Apabila selama pelaksanaan pekerjaan lapangan auditor tidak menemukan masalah ataupun bukti yang sangat menyimpang sesuai dengan prinsip akuntansi berlaku umum maka auditor mungkin dapat dengan cepat menyelesaikan tugasnya dan kemudian mengeluarkan opini audit yang sesuai dengan hasil yang diperoleh, tetapi jika auditor menemukan penyimpangan karena laporan keuangan tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum kemungkinan auditor akan lebih banyak lagi mencari penyimpangan serta bukti-bukti lain yang akhirnya dapat mempengaruhi penyelesaian waktu audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa kemungkinan opini yang dikeluarkan oleh auditor dapat mempengaruhi waktu penyelesaian audit.

“Tujuan utama audit atas laporan keuangan adalah untuk menyatakan pendapat apakah laporan keuangan klien disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia” (Mulyadi 2002:73). Laporan audit adalah alat formal yang digunakan auditor dalam mengkomunikasikan kesimpulan tentang laporan keuangan yang diaudit kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Jenis pendapat auditor yang diberikan auditor tergantung dari hasil audit yang dilakukannya dan terdapat 4

jenis laporan audit dan kesimpulan atau pendapat auditor, yaitu : (1) pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified*), (2) pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified*), (3) pendapat tidak wajar (*adverse*), (4) pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer*), dan (5) pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelas (*unqualified opinion with explanatory paragraph*).

c) Ukuran Perusahaan

“Ukuran perusahaan merupakan gambaran besar kecilnya perusahaan yang ditentukan berdasarkan ukuran nominal misalnya jumlah kekayaan dan total penjualan perusahaan dalam satu periode penjualan” (Rahayu, 2011). Keputusan Ketua Bapepam-LK No. Kep. 11/PM/1997 menyebutkan perusahaan kecil dan menengah berdasarkan aktiva (kekayaan) adalah badan hukum yang memiliki total aktiva tidak lebih dari seratus milyar, sedangkan perusahaan besar adalah badan hukum yang total aktivanya diatas seratus milyar. Penelitian ini menggunakan jumlah kekayaan (*total asset*) yang dimiliki perusahaan sebagai proksi ukuran perusahaan.

Menurut Courtis di New Zealand, penelitian Gilling, penelitian Davies dan Whitterd di Australia, dan lain sebagainya dalam Rachmawati (2008) menunjukkan “bahwa *Audit Delay* memiliki hubungan negatif dengan ukuran perusahaan yang menggunakan proksi total aktiva. Artinya bahwa semakin besar aset perusahaan maka semakin pendek *Audit Delay*”.

Menurut (Yuliana dan Ardiati, 2004) penyebabnya adalah pertama, perusahaan - perusahaan *go public* atau perusahaan besar mempunyai sistem pengendalian internal yang baik sehingga dapat mengurangi tingkat kesalahan

dalam penyajian laporan keuangan perusahaan sehingga memudahkan auditor dalam melakukan pengauditan laporan keuangan. Lemahnya pengendalian internal klien memberikan dampak *Audit Delay* yang semakin panjang karena auditor membutuhkan sejumlah waktu untuk mencari *evidential matter* yang lebih lengkap dan kompleks untuk mendukung opininya. Kedua, perusahaan-perusahaan besar mempunyai sumber daya keuangan untuk membayar *audit fee* yang lebih besar guna mendapatkan pelayanan audit yang lebih cepat. Ketiga, perusahaan-perusahaan besar cenderung mendapat tekanan dari pihak eksternal yang tinggi terhadap kinerja keuangan perusahaan, sehingga manajemen akan berusaha untuk mempublikasikan laporan audit dan laporan keuangan auditan lebih tepat waktu.

Wirakusuma (2004) dalam Corry Natalia G (2015) mengutip pernyataan Dyer dan Hugh yang “menyatakan bahwa manajemen perusahaan besar, memiliki dorongan untuk mengurangi masalah *Audit Delay* dan penundaan laporan keuangan”. Ini disebabkan karena perusahaan besar senantiasa diawasi secara ketat oleh para investor, asosiasi perdagangan, dan oleh agen regulator. Disamping itu perusahaan besar menghadapi tekanan yang kuat untuk menyampaikan laporan keuangan lebih cepat dibandingkan dengan perusahaan kecil.

Penelitian yang dilakukan oleh Ashton, Willingham dan Elliot dalam Rahayu (2011) “di Kanada dengan jumlah sampel 488 perusahaan meneliti hubungan antara ukuran perusahaan dengan proksi *total revenue* dengan *Audit Delay* menunjukkan bahwa semakin besar suatu perusahaan publik maka *Audit*

Delay semakin besar pula”. Namun untuk perusahaan non publik *Audit Delay* berhubungan positif dengan ukuran perusahaan. Namun sebaliknya hasil penelitian Halim (2000) “di Indonesia tidak berhasil membuktikan ukuran perusahaan yang menggunakan proksi yang sama yaitu *total revenue* mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *Audit Delay*”. Hasil penelitian Halim (2000) sejalan dengan penelitian Na'im (1998) yang “menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh kuat terhadap *Audit Delay*, namun arah hubungannya positif”.

Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Carslaw dan Kaplan dalam Lestari (2010) “di New Zeland yang menggunakan *total asset* sebagai proksi ukuran perusahaan menunjukkan bahwa *Audit Delay* mempunyai hubungan yang berkebalikan dengan ukuran perusahaan”. Hal ini terjadi karena perusahaan yang lebih besar mempunyai pengendalian internal yang lebih kuat yang akan mengurangi kecenderungan kesalahan pelaporan keuangan yang mungkin terjadi dan meyakinkan auditor untuk mengendalikan pengendalian yang lebih luas dan untuk melakukan pekerjaan internal. Selain itu berkaitan dengan pelayanan yang lebih baik oleh perusahaan, untuk memastikan kepuasan dari klien yang lebih besar.

d) Komite Audit

Pemerintah mengeluarkan beberapa peraturan bagi perusahaan publik untuk mencapai *good corporate governance* antara lain Bapepam-LK dengan Surat Edaran No. SE-03/PM/2000 mensyaratkan bahwa setiap perusahaan go publik di Indonesia wajib membentuk komite audit dengan anggota minimal 3

orang yang diketuai oleh satu orang komisaris independen perusahaan dan dua orang dari luar perusahaan yang independen terhadap perusahaan. Selain independen surat edaran tersebut juga mensyaratkan bahwa anggota komite audit harus menguasai dan memiliki latar belakang akuntansi dan keuangan. Sementara bagi perusahaan BUMN/BUMD, sesuai dengan Keputusan Menteri Badan Usaha Milik Negara Nomor: 117/M-MBU/2002 menyatakan bahwa: “Komisaris/Dewan Pengawas harus membentuk komite yang bekerja secara kolektif dan berfungsi membantu Komisaris/Dewan Pengawas dalam melaksanakan tugasnya, yaitu membantu Komisaris/ Dewan Pengawas dalam memastikan efektifitas sistem pengendalian intern, efektivitas pelaksanaan tugas auditor eksternal dan auditor internal”

Kalbers & Fogarty dalam Rahayu (2011) menyebutkan tiga faktor yang mempengaruhi keberhasilan komite audit dalam menjalankan tugasnya yaitu:

- 1) Kewenangan formal dan tertulis
- 2) Kerjasama manajemen, dan
- 3) Kualitas/kompetensi anggota komite audit.

Selain itu, Effendi dalam Rahayu (2011) juga “menambahkan masalah komunikasi dengan komisaris, direksi, auditor internal dan eksternal serta pihak lain sebagai aspek yang penting dalam keberhasilan kerja komite audit”. Dengan kewenangan, independensi, kompetensi dan komunikasi melalui pertemuan yang rutin dengan pihak-pihak terkait diharapkan fungsi dan peran dari komite audit lebih bisa berjalan dengan efektif sehingga laporan keuangan tahunan dapat selesai tepat waktu dan tidak terlambat dalam menyampaikannya kepada

Bapepam. Dalam peraturan No. IX.I.5 tentang “Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit”, Lampiran Keputusan Ketua Bapepam No: Kep-41/PM/2003, komite audit didefinisikan sebagai komite yang dibentuk oleh Dewan Komisaris dalam rangka membantu melaksanakan tugas dan fungsinya.

Salah satu tugasnya antara lain meningkatkan integritas dan kredibilitas pelaporan keuangan. Hal ini dilakukan dengan cara:

- 1) Mengawasi proses pelaporan termasuk sistem pengendalian internal dan penggunaan prinsip akuntansi berlaku umum.
- 2) Mengawasi proses audit secara keseluruhan.

Penjelasan tersebut mengindikasikan bahwa komite audit memiliki kontribusi pada pelaporan keuangan. Siallagan dan Mahfoedz dalam Yuliyanti, (2010) yaitu:

- 1) Berkurangnya pengukuran akuntansi yang tidak tepat.
- 2) Berkurangnya pengungkapan akuntansi yang tidak tepat.
- 3) Berkurangnya tindakan kecurangan manajemen dan tindakan ilegal.

Dengan kontribusi yang diberikan oleh komite audit diharapkan dapat membantu proses audit yang dilakukan oleh auditor dan akhirnya dapat mempercepat penyelesaian laporan keuangan auditan.

e) Kompleksitas Operasi Perusahaan

Tingkat kompleksitas operasi sebuah perusahaan yang bergantung pada jumlah dan lokasi unit operasinya (cabang) serta diversifikasi jalur produk dan pasarnya, lebih cenderung mempengaruhi waktu yang dibutuhkan auditor untuk menyelesaikan pekerjaan auditnya. Sehingga hal tersebut dapat mempengaruhi

Audit Delay. Hubungan tersebut juga didukung oleh penelitian Ashton, Willingham dan Elliot dalam Rahayu (2011) yang “menemukan bahwa terdapat hubungan positif antara kompleksitas operasi perusahaan dengan *Audit Delay*”.

“Jumlah anak perusahaan suatu perusahaan mewakili kompleksitas jasa audit yang diberikan yang merupakan ukuran rumit atau tidaknya transaksi yang dimiliki oleh klien KAP untuk di audit” (Hay *et al.*, dalam Sulistiyo, 2010). Menurut Beams dalam Halim (2000), “apabila perusahaan memiliki anak perusahaan didalam negeri maka transaksi yang dimiliki klien semakin rumit karena ada laporan konsolidasi yang perlu di audit oleh auditor”. Selain itu apabila perusahaan memiliki anak perusahaan diluar negeri maka laporan tambahan yang perlu di audit adalah laporan reasurement dan atau laporan-laporan transaksi.

Penelitian yang dilakukan Owusu-Ansah dalam Sulistiyo (2010) “menemukan bukti empiris bahwa tingkat kompleksitas operasi sebuah perusahaan memiliki hubungan positif sehingga akan berpengaruh terhadap *Audit Delay*”. Perusahaan yang memiliki unit operasi (cabang) lebih banyak akan memerlukan waktu yang lebih lama bagi auditor untuk melakukan pekerjaan auditnya.

5. Tinjauan Penelitian Terdahulu

Berbagai penelitian mengenai audit delay telah dilakukan, baik didalam maupun di luar Negeri, penelitian-penelitian tersebut digambarkan dalam bentuk tabel matrik penelitian terdahulu, yaitu:

Tabel II.I
Penelitian Terdahulu Tentang Analisis Faktor-Faktor Yang
Mempengaruhi Audit Delay

No	Penelitian Terdahulu	Variable Dependen	Variable Independen	Hipotesa	Hasil Penelitian
1	Ratnawati dan Sugiharto (2005) audit delay pada industry real estate dan property yang terdaftar di bursa efek Jakarta dan factor yang mempengaruhi	Audit Delay	-Total aktiva -Total asset -Turnover ratio -Debt to equity ratio -Laba/rugi usaha -Kategori KAP -Opini audit	-Total aktiva tidak berpengaruh terhadap audit delay -Total asset turnover ratio tidak berpengaruh terhadap audit delay -Debt to eqity tidak berpengaruh terhadap audit delay -Laba/rugi usaha tidak berpengaruh terhadap audit delay -Kategori KAP berpengaruh terhadap audit delay	Total asset turnover ratio, kategori KAP, opini audit berpengaruh terhadap audit delay. Sedangkan total aktiva, debt to equity ratio, laba/rugi usaha tidak mempunyai pengaruh terhadap audit delay
2	Lestari (2006) pengaruh ukuran perusahaan, jenis perusahaan, tingkat profitabilitas, ukuran KAP, opini audit, dan status perusahaan induk/anak	Audit Delay	-Ukuran perusahaan -Jenis perusahaan -Tingkat profitabilitas -Opini auditor -Ukuran KAP -Status perusahaan induk /anak	-Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap audit delay -Jenis perusahaan tidak berpengaruh terhadap audit delay -Tingkat profitabilitas berpengaruh terhadap audit delay -Opini auditor tidak berpengaruh terhadap audit delay -Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap audit delay -Status perusahaan induk/anak tidak berpengaruh terhadap audit delay	Opini auditor berpengaruh terhadap audit delay. Sedangkan ukuran perusahaan, jenis perusahaan, tingkat profitabilitas, ukuran KAP, status perusahaan induk/anak

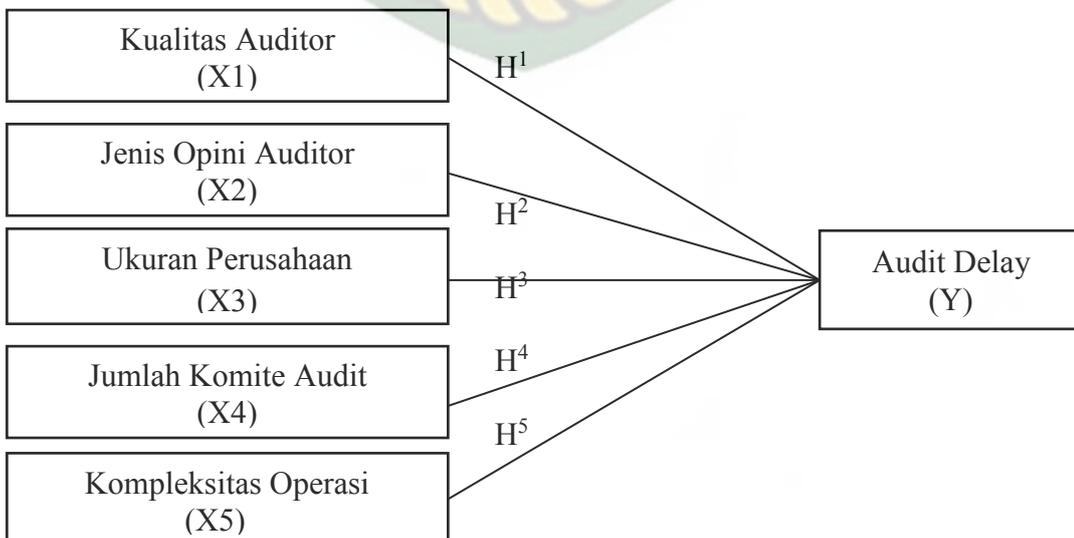
	terhadap audit delay (studi empiris pada perusahaan public yang listing si Bursa Efek Indonesia)			berpengaruh terhadap audit delay -Opini auditor berpengaruh terhadap audit delay -Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap audit delay -Status perusahaan induk/anak tidak berpengaruh terhadap audit delay	tidak mempunyai pengaruh terhadap audit delay.
3	Purwanti (2006) pengaruh karakteristik komite audit terhadap ketepatan waktu pelaporan keuangan pada perusahaan public yang di BEJ	Audit Delay	-Keanggotaan komite audit -Anggota komite audit -Komisaris independen -Ketua komite audit -Kompetensi keahlian keuangan	-Keanggotaan komite audit tidak berpengaruh terhadap audit delay -Anggota komite audit berpengaruh terhadap audit delay -Komisaris independen tidak berpengaruh terhadap audit delay -Ketua komite audit berpengaruh terhadap audit delay -Kompetensi keahlian keuangan komite audit berpengaruh	Anggota komite audit, ketua komite audit, dan kompetensi keahlian keuangan mempunyai pengaruh terhadap audit delay. Sedangkan keanggotaan komite audit dan komisaris independen tidak mempunyai pengaruh terhadap audit delay.

				terhadap audit delay	
4	Rachmawati (2008) Pengaruh faktor Internal dan Eksternal perusahaan terhadap Audit Delay dan Timeliness	Audit Delay Timeliness	-Profitabilitas -Solvabilitas -Internal auditor -Size perusahaan -Ukuran KAP	-Profitabilitas tidak berpengaruh terhadap audit delay -Solvabilitas tidak berpengaruh terhadap audit delay -Internal auditor berpengaruh terhadap audit delay -Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap audit delay -Ukuran KAP berpengaruh terhadap audit delay	Internal auditor, ukuran KAP memiliki pengaruh terhadap audit delay. Sedangkan Profitabilitas, Solvabilitas, Size perusahaan tidak mempunyai pengaruh terhadap audit delay.
5	Simbolon (2009) Analisis factor-faktor yang mempengaruhi audit delay pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia	Audit Delay	-Profitabilitas -Solvabilitas Ukuran perusahaan -Reputasi KAP	-Profitabilitas berpengaruh terhadap audit delay -Solvabilitas tidak berpengaruh terhadap audit delay -Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap audit delay -Reputasi KAP tidak berpengaruh terhadap audit	Profitabilitas memiliki pengaruh terhadap audit delay. Sedangkan solvabilitas, ukuran perusahaan, reputasi KAP tidak mempunyai pengaruh terhadap audit delay.

				delay	
6	Yuliyanti (2010) faktor-faktor yang berpengaruh terhadap audit delay (studi empiris pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta pada tahun 2007-2008)	Audit Delay	-Ukuran perusahaan -Opini auditor -Ukuran KAP -Solvabilitas -Profitabilitas	-Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap audit delay -Opini auditor tidak berpengaruh terhadap audit delay -Ukuran KAP berpengaruh terhadap audit delay -Solvabilitas tidak berpengaruh terhadap audit delay -Profitabilitas tidak berpengaruh terhadap audit delay	Ukuran perusah, ukuran KAP memiliki pengaruh terhadap audit delay. Sedangkan Opini Auditor, Solvabilitas, Profitabilitas tidak mempunyai pengaruh terhadap audit delay.

6. Model Penelitian

**Gambar II.I
Model Penelitian**



B. Hipotesis

- H1: Kualitas Auditor tidak berpengaruh secara signifikan terhadap Audit Delay Pada Perusahaan Non Keuangan yang Terdaftar di BEI.
- H2: Jenis Opini Auditor mempunyai pengaruh positif secara signifikan terhadap Audit Delay Pada Perusahaan Non Keuangan yang Terdaftar di BEI.
- H3: Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap Audit Delay Pada Perusahaan Non Keuangan yang Terdaftar di BEI.
- H4: Jumlah Komite Audit mempunyai pengaruh positif secara signifikan terhadap Audit Delay Pada Perusahaan Non Keuangan yang Terdaftar di BEI.
- H5: Kompleksitas Operasi mempunyai pengaruh positif secara signifikan terhadap Audit Delay Pada Perusahaan Non Keuangan yang Terdaftar di BEI.
- H6: Kualitas Auditor, Jenis Opini Auditor, Ukuran Perusahaan, Jumlah Komite Audit, dan Kompleksitas Operasi Perusahaan, mempunyai pengaruh secara simultan dan parsial terhadap Audit Delay Pada Perusahaan Non Keuangan yang Terdaftar di BEI.