

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Untuk mengetahui serta menganalisis permasalahan secara obyektif, perlu adanya pedoman yang ada hubungannya dengan pembahasan masalah, pedoman ini penting untuk menggambarkan keterkaitan antara permasalahan yang akan di ajukan dengan teori yang ada.

Penelitian yang dilakukan oleh Luciana Spica Almilia dan Lucas Setiady (2006), dengan judul “Faktor - Faktor Yang Mempengaruhi Penyelesaian Penyajian Laporan Keuangan Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di BEJ”. Permasalahan yang dibahas antara lain pengaruh ukuran perusahaan, profitabilitas, solvabilitas, likuiditas, umur perusahaan, dan pelaporan item – item luar biasa dan atau kontinjensi terhadap penyelesaian penyajian laporan keuangan perusahaan. Kesimpulan yang dapat di ambil antara lain: bahwa variabel ukuran perusahaan (*size*) dan umur perusahaan (*age*) mempengaruhi penyelesaian penyajian laporan keuangan (*Lag*). Sedangkan, variabel profitabilitas (*Profitability*), variabel solvabilitas (*solvability*), likuiditas (*likuidity*) dan item-item luar biasa dan atau kontinjensi (*extra*) tidak memiliki pengaruh terhadap penyelesaian penyajian laporan keuangan (*Lag*).

Penelitian yang dilakukan Meylisa dan Esterlyta (2010) dengan judul “Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Report Lag Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia” dengan permasalahan Apakah ada dampak

dan sejauh mana dampak yang dialami oleh *audit report Lag* terhadap ukuran perusahaan, klasifikasi industri, laba atau rugi perusahaan, opini audit, Besarnya KAP dan Debt Propotion. Penelitian ini menyimpulkan bahwa ukuran perusahaan, klasifikasi industri, laba atau rugi perusahaan, opini audit, Besarnya KAP dan Debt Propotion berpengaruh positif (+) terhadap *audit Report lag*. Sedangkan, yang tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit Report lag* adalah Total asset, opini audit, dan Debt Propotion .

Penelitian Hamzah, dkk. (2005;946) meneliti tentang Pengujian *Empiris Audit Report Lag* Menggunakan *Client Cycle Time* Dan *Firm Cycle Time*. Penelitian ini, menunjukkan bahwa waktu penutupan buku klien (*Client Cycle Time*) Secara parsial hanya *clien size, loss* dan Segmen geografis yang berpengaruh secara signifikan terhadap *Client Cycle Time*. Tetapi, untuk ukuran kantor akuntan publik, going concern opinion, dan jenis perusahaan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *Client Cycle Time*. Sedangkan, waktu auditor menyelesaikan audit (*Firm Cycle Time*) secara parsial hanya *client size, loss, going concern opinion*, dan Segmen geografis yang berpengaruh secara signifikan terhadap *Firm Cycle Time*. Tetapi, untuk ukuran kantor akuntan publik dan jenis industri tidak berpengaruh secara signifikan terhadap ukuran perusahaan.

Penelitian yang dilakukan Wirakusuma(2004) meneliti tentang Faktor-Faktor yang mempengaruhi Rentang Waktu Penyajian Laporan Keuangan Akuntan Publik(Studi Empiris Mengenai Keberadaan Divisi Internal Audit Pada Perusahaan-Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Jakarta). Permasalahan

yang dibahas antara lain pengaruh ukuran perusahaan(size), jenis industry(jendus), profitabilitas (ROA), solvabilitas (TDTA), internal audit (INAUD), reputasi auditor (REPAUD) dan jenis laporan audit independent(opini) terhadap waktu pengumuman laporan keuangan tahunan (WSALK) dan waktu pengumuman laporan keuangan tahunan diaudit (WLPKA). Kesimpulan yang dapat diambil bahwa Ukuran perusahaan, internal audit, opini, dan solvabilitas berpengaruh secara parsial terhadap WSALK. Sedangkan, yang berpengaruh signifikan secara parsial terhadap WPLKA yaitu opini, Solvabilitas, dan penyelesaian audit.

Persamaan dari penelitian terdahulu dengan penelitian sekarang adalah Membahas tentang ketepatan waktu penyelesaian laporan keuangan dan data -data yang mendukung penelitian ini diperoleh di bursa efek. Sedangkan perbedaannya antara lain: waktu penelitian, obyek penelitian dan variabel yang diteliti. Variabel yang diteliti Meylisa dan Esterlyta (2010) terdiri dari ukuran perusahaan, klasifikasi industri, laba atau rugi perusahaan, opini audit, Besarnya KAP dan Debt Propotion. Sedangkan penelitian variabel yang diteliti oleh Hamzah Ahmad, dkk (2005;944). Terdiri dari ukuran perusahaan, ukuran kantor akuntan publik, tingkat profitabilitas, *Going concern opinion* (kelangsungan hidup suatu badan usaha), segmen bisnis, dan jenis perusahaan. Sedangkan, yang diteliti Luciana Spica Almilia dan Lucas Setiady terdiri dari ukuran perusahaan (*Size*), profitabilitas (*Profitability*), solvabilitas (*Solvability*), Likuiditas (*Liquidity*), umur perusahaan (*Age*), dan pelaporan item – item luar biasa dan atau kontinjensi

(*Extra*). Sedangkan penelitian variabel yang diteliti oleh Wirakusuma(2004) terdiri dari waktu pengumuman laporan keuangan tahunan(WSALK) ,waktu pengumuman laporan keuangan tahunan diaudit (WLPKA), ukuran perusahaan, jenis industry, profitabilitas, solvabilitas, internal audit, reputasi auditor dan jenis laporan audit independent. Untuk penelitian sekarang bukan merupakan penelitian replikasi dari penelitian sebelumnya.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Laporan Keuangan

Laporan keuangan yang lengkap menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.1 terdiri dari komponen - komponen, (a) Neraca, (b) Laporan laba-rugi, (c) Laporan perubahan ekuitas, (d) Laporan arus kas, dan (e) Catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan harus menerapkan PSAK secara benar disertai pengungkapan yang diharuskan PSAK dalam catatan atas laporan keuangan. Informasi lain tetap diungkapkan untuk menghasilkan penyajian yang wajar walaupun pengungkapan tersebut tidak diharuskan oleh standar akuntansi (PSAK No.1, par. 10)

Karakteristik kualitas laporan keuangan sebagaimana yang dinyatakan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK:2009) no satu adalah:

1) Dapat dipahami

Kualitas penting informasi yang ditampung dalam laporan keuangan adalah kemudahannya untuk segera dapat dipahami oleh pemakai. Untuk maksud ini, pemakai diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas

ekonomi dan bisnis, akuntansi. Serta, kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar.

2) Relevan

Agar bermanfaat, informasi harus relevan untuk memenuhi kebutuhan pemakai dalam proses pengambilan keputusan. Informasi memiliki kualitas relevan kalau dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pemakai dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini atau masa depan, menegaskan, atau mengoreksi, hasil evaluasi mereka dimasa lalu.

3) Keandalan

Agar bermanfaat, informasi juga harus andal (*reliable*). Informasi memiliki kualitas andal jika bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan dapat diandalkan pemakainya sebagai penyajian yang tulus atau jujur (*faithful representation*) dari yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar diharapkan dapat disajikan.

4) Dapat dibandingkan

Pemakai harus dapat memperbandingkan laporan keuangan perusahaan antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan (*trend*) posisi dan kinerja keuangan. Pemakai juga harus dapat memperbandingkan laporan keuangan antar perusahaan untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan secara relatif.

2.2.1.1 Manfaat Laporan Keuangan

Laporan keuangan yang telah disusun dan disajikan kepada semua pihak yang berkepentingan pada hakekatnya merupakan alat komunikasi. Artinya laporan keuangan digunakan untuk mengkomunikasikan informasi keuangan dari perusahaan dan kegiatan-kegiatan perusahaan tersebut kepada para pihak - pihak yang berkepentingan, sehingga manajemen mendapat informasi yang bermanfaat untuk: (Munawir, 2000:3)dalam:

- 1) Mengukur tingkat biaya dari berbagai kegiatan perusahaan.
- 2) Untuk menentukan atau mengukur efisiensi tiap bagian, proses atau produksi, serta untuk menentukan derajat keuntungan yang dapat dicapai.
- 3) Untuk menilai dan mengukur hasil kerja tiap-tiap individu yang telahdiserahi wewenang dan tanggungjawab.
- 4) Untuk menentukan perlu tidaknya digunakan guna mencapai hasil yang baik.

2.2.1.2 Tujuan laporan keuangan

Menurut PSAK No. 1 (2009, par 07) “Tujuan laporan keuangan untuk tujuan umum 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 (*stewardship*) manajemen atas penggunaan sumber - sumber daya yang dipercayakan mereka”.

2.2.1.3 Tujuan Kualitatif Penyusunan Laporan Keuangan

Tujuan Kualitatif penyusunan laporan keuangan menurut standar akuntansi keuangan (PSAK:2009) adalah sebagai berikut:

1) Dapat dipahami

Kualitas penting informasi yang ditampung dalam laporan keuangan adalah kemudahannya untuk segera dapat dipahami oleh pemakai. Untuk maksud ini, pemakai diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi dan bisnis, akuntansi, serta kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar.

2) Relevan

Agar bermanfaat, informasi harus relevan untuk memenuhi kebutuhan pemakai dalam proses pengambilan keputusan. Informasi memiliki kualitas relevan kalau dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pemakai dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini atau masa depan, menegaskan, atau mengoreksi, hasil evaluasi mereka di masa lalu.

3) Materialistis

Informasi dipandang materiil kalau kelalaian untuk mencatatkan kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi pemakaian keputusan ekonomi yang diambil atas dasar laporan keuangan.

4) Keandalan

Agar bermanfaat, informasi juga harus andal (*reliable*). Informasi memiliki kualitas andal jika bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan

material, dan dapat diandalkan pemakainya sebagai penyajian yang tulus atau jujur (*faithful representation*) dari yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar diharapkan dapat disajikan.

5) Penyajian Jujur

Agar dapat diandalkan, informasi harus menggambarkan dengan jujur bertransaksi dan peristiwa - peristiwa lainnya yang menyertainya. Seharusnya disajikan wajar

6) Substansi menggungguli bentuk

Jika informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan jujur transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan. Maka, peristiwa tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, tetapi tidak hanya bentuk hukumnya. Substansi transaksi atau peristiwa lain tidak selalu konsisten dengan apa yang tampak dari bentuk hukum.

7) Netralitas

Informasi harus diarahkan pada kebutuhan umum pemakai dan tidak tergantung pada kebutuhan dan keinginan pihak tertentu.

8) Pertimbangan Sehat

Penyusunan laporan keuangan ada kalanya menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Seperti, ketertagihan piutang yang diragukan, prakiraan masa manfaat perusahaan serta peralatan, dan tuntutan atas jaminan garansi yang mungkin timbul.

9) Kelengkapan

Agar dapat diandalkan, informasi dalam laporan keuangan harus lengkap dalam batasan materialitas dan biaya.

10) Dapat dibandingkan

Pemakai harus dapat membandingkan laporan keuangan perusahaan antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan (*trend*) posisi dan kinerja keuangan. Pemakai juga harus dapat membandingkan laporan keuangan antar perusahaan untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan secara relatif.

11) Tepat Waktu

Untuk menyediakan informasi tepat waktu, seringkali melaporkan sebelum seluruh aspek transaksi / peristiwa lainnya diketahui, jika pelaporan ditunda sampai seluruh aspek diketahui, informasi yang dihasilkan mungkin sangat andal tetapi kurang bermanfaat bagi pengambilan keputusan.

12) Keseimbangan Antara Biaya dan Manfaat

Manfaat yang dihasilkan informasi seharusnya melebihi biaya penyusunannya.

13) Keseimbangan diantara Karakteristik Kualitatif

Tujuannya adalah untuk mencapai suatu keseimbangan yang tepat diantara berbagai karakteristik untuk memenuhi tujuan dari laporan keuangan.

14) Penyajian Wajar

Laporan keuangan sering dianggap menggambarkan pandangan yang wajar dari menyajikan dengan wajar posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi suatu perusahaan

2.2.2 Audit

2.2.2.1 Definisi Audit

Auditing adalah sebagai suatu proses yang sistematis dalam memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif yang berhubungan dengan pernyataan-pernyataan tentang tindakan - tindakan dan kejadian - kejadian ekonomi untuk menentukan tingkat hubungan antara pernyataan - pernyataan tersebut dengan kriteria yang ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya dengan pihak-pihak yang berkepentingan. (Mulyadi, 2002 :9). Maka, Laporan keuangan perlu diaudit (Menurut Asmara, 1996:7) karena :

- 1) Adanya perbedaan kepentingan antara pemakai laporan keuangan
Dengan manajemen sebagai pihak yang bertanggungjawab terhadap penyusunan laporan keuangan tersebut.
- 2) Laporan keuangan memegang peranan penting dalam proses pengambilan keputusan oleh para pemakai laporan keuangan.
- 3) Kerumitan data.
- 4) Keterbatasan akses pemakai laporan terhadap catatan - catatan akuntansi.

2.2.2.2 Tujuan Audit

Tujuan umum audit terhadap laporan keuangan adalah untuk memberikan pernyataan pendapat apakah laporan keuangan yang diperiksa tidak menyajikan secara wajar, dalam segala hal yang bersifat materiil, sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang lazim. (Asmara, 1996:35) :

- 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*).

2.2.2.3 Tipe Auditing

Secara umum dibagi menjadi 3, yaitu (Mulyadi, 1998:28-30):

1. Audit laporan keuangan (*Financial Statement Audit*) adalah audit yang disajikan oleh kliennya untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Hasil auditing terhadap laporan audit Menurut Munawir (1996:17) alasan perlunya audit laporan keuangan adalah:
 - a. *Conflict of interest*. Adanya perbedaan kepentingan antara penyusunan dan pemakai laporan keuangan.

- b. *Consequence*. Konsekuensi dari keharusan bahwa laporan keuangan merupakan sumber penting atau bahkan merupakan satu - satunya informasi yang digunakan oleh pemakainya sebagai dasar dalam pengambilan keputusan.
- c. *Complexity*. Kekomplekan data keuangan mengakibatkan resiko kemungkinan terjadinya kesalahan semakin besar dan para pemakai semakin sulit untuk menilai kualitas dari laporan keuangan.
- d. Para pemakai laporan keuangan biasanya tidak dapat mengaudit sendiri catatan - catatan akuntansi yang menjadi dasar penyusunan laporan keuangan tersebut.

2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*)

Tujuan untuk menentukan apakah yang diaudit sesuai dengan kondisi atau peraturan tertentu. Hasil audit kepatuhan umumnya dilaporkan kepada pihak yang membuat kriteria

3. Audit Operasional (*Operational Audit*)

Suatu kegiatan meneliti kembali atau mengkaji ulang secara sistematis kegiatan organisasi atau bagian dari padanya hubungan dengan tujuan tertentu. Dimana menurut Mulyadi (1998:30) dalam tujuan audit operasional adalah untuk mengevaluasi kinerja dan mengidentifikasi kesempatan untuk peningkatan

2.2.3 Audit Delay

Lamanya waktu penyelesaian audit dihitung mulai dari tanggal penutupan tahun buku sampai dengan tanggal diterbitkannya laporan audit disebut *audit report lag* atau audit delay. Menurut Raja & Khairul (2003:7), “*Audit Delay is the number of days between the date of the financial statement and the date of the auditors report was used to measure the audit delay*”. Menurut Karim, Ahmed & Islam (2006; 24), “*Audit delay is the of days elapsed between the balance sheet date and the date auditor(s) sign(s) the financial statemant*”. Beberapa penelitian sebelumnya menunjukkan rata-rata audit delay yang berbeda-beda pada setiap negara. Perbedaan ini dapat dimaklumi karena adanya peraturan dan kebijakan pasar modal yang berbeda antar negara. Penelitian yang dilakukan Dewi (2010) di Indonesia menunjukkan rata-rata audit delay adalah 71.80 hari. Hasil ini tergolong lebih pendek dibandingkan hasil penelitian Kam-Wah Lai (2005) yang hanya sebesar 74 hari. Sedangkan hasil penelitian Hossain dan Taylor (1998) di Pakistan menunjukkan rata-rata audit delay yang lebih panjang yaitu 143 hari.

2.2.4 Firm Cycle Time

waktu yang dibutuhkan auditor untuk menyelesaikan audit setelah pembukuan klien ditutup disebut *firm cycle time* (Hamzah, 2005; 942). Selain itu juga, FCT ini termasuk salah satu komponen audit delay. Untuk, mengaudit laporan keuangan seorang audit perlu adanya usaha memperbaiki ketepatan pelaporan keuangan ataupun mempercepat publikasi Laporan Audit. Sehingga dijadikan sebagai

informasi perusahaan guna untuk mengambil keputusan menjual atau membeli kepemilikan yang dimiliki investor (Ani Yulianti,2011;15).

2.2.5 Kriteria keterlambatan

Berdasarkan keputusan Bapepam No. 80/PM/1996 tentang kewajiban penyampaian laporan keuangan berkala, perusahaan publik diwajibkan untuk menyampaikan laporan keuangan yang telah diaudit selambat – lambatnnya seratus dua puluh hari atau empat bulan setelah tanggal neraca. Sedangkan menurut Dyer dan McHugh, ada tiga kriteria keterlambatan, yaitu :

1. Keterlambatan audit (*Auditors' Report Lag*) yaitu interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal laporan auditor ditandatangani.
2. Keterlambatan Pelaporan (*Reporting Lag*) yaitu interval jumlah hari antara tanggal laporan auditor ditandatangani sampai tanggal pelaporan oleh BEJ.
3. Keterlambatan total (*Total Lag*) yaitu interval jumlah hari antara tanggal periode laporan keuangan sampai tanggal laporan dipublikasikan oleh bursa.

2.2.6 Tipe Pendapat Audit

Dalam hal pemberian opini, Standar Pelaporan keempat dalam Standart Profesional Akuntan Publik (SPAP IAI 2001) memaparkan bahwa 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 (Suti,2006) . Secara lebih rinci laporan keuangan yang diaudit memiliki berbagai tipe pendapat auditor (Mulyadi, 2002;416- 423) yaitu;

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

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 prinsip akuntansi yang berterima umum di Indonesia (IAI, 2001). Kesesuaian dengan prinsip akuntansi berterima umum ini dipaparkan lebih lanjut oleh Mulyadi (2002), jika memenuhi kondisi berikut:

- a. Prinsip akuntansi berterima umum digunakan untuk menyusun laporan keuangan.
- b. Perubahan penerapan prinsip akuntansi berterima umum dari periode ke periode telah cukup dijelaskan.
- c. Informasi dalam catatan-catatan yang mendukungnya telah digambarkan dan dijelaskan dengan cukup dalam laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.

2) Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan (*Unqualified Opinion with Explanatory Language*), IAI (2001) memuat penjelasan, bahwa keadaan tertentu mungkin mengharuskan auditor untuk menambahkan suatu paragraf penjelasan (atau bahasa penjelasan yang lain) dalam laporan auditnya.

- 3) Pendapat wajar dengan pengecualian (*Qualified Opinion*), Jika auditor menjumpai kondisi-kondisi berikut, ia akan memberikan pendapat wajar dengan pengecualian dalam laporan audit (Mulyadi, 2002):
- a. Lingkup audit dibatasi oleh klien.
 - b. Auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit penting atau tidak dapat memperoleh informasi penting karena kondisi-kondisi yang berada di luar jangkauan kekuasaan klien maupun auditor
 - c. Laporan keuangan tidak disusun sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.
 - d. Prinsip akuntansi berterima umum yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan tidak diterapkan secara konsisten.

Dengan demikian pendapat wajar dengan pengecualian ini menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal - hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan (IAI, 2001).

- 4) Pendapat tidak wajar (*Adverse Opinion*), IAI (2001) menyebutkan, pendapat tidak wajar dimaknai laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Keterangan lebih lanjut dideskripsikan oleh Mulyadi (2000) bahwasanya laporan keuangan yang diberi pendapat tidak wajar oleh auditor memuat informasi yang sama sekali

tidak dapat dipercaya, sehingga tidak dapat dipakai oleh pemakai informasi keuangan untuk pengambilan keputusan.

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

Auditor tidak melaksanakan audit yang berlingkup memadai untuk memungkinkan auditor memberikan pendapat atas laporan keuangan. Pernyataan tidak memberikan pendapat juga dapat diberikan oleh auditor jika ia dalam kondisi tidak independen dalam hubungannya dengan klien. Arthur dan David (1996) menyatakan bahwa terdapat hubungan positif antara opini auditor dengan audit delay. Perusahaan yang tidak menerima jenis pendapat akuntan wajar tanpa pengecualian akan menunjukkan audit delay lebih panjang dibanding perusahaan yang menerima opini wajar tanpa pengecualian. Hal ini terjadi karena proses pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian melibatkan negosiasi dengan klien, konsultasi dengan partner audit yang lebih senior atau staf teknis lainnya dan perluasan lingkup audit. Selain itu, perusahaan yang menerima opini selain wajar tanpa pengecualian dianggap sebagai bad news sehingga penyampaian laporan keuangan akan diperlambat (Wirakusuma 2004).

2.2.7 Laporan Audit

Dengan diterbitkannya sebuah laporan keuangan ini. Maka, dinyatakan bahwa Proses pengauditan berakhir. Laporan audit disusun setelah auditor menyelesaikan pekerjaan lapangan (*audit field works*). Ada dua bentuk utama laporan audit yaitu laporan audit bentuk pendek dan laporan audit bentuk panjang.

Pertimbangan yang di gunakan oleh auditor dalam menerbitkan laporan audit bentuk pendek atau panjang disesuaikan dengan kebutuhan klien(Arthur,1996;31). Biasanya kebutuhan klien ini ditentukan oleh kebutuhan para pemakai laporan audit (misalnya bank dan pemegang saham). Ditinjau dari isinya, laporan audit bentuk panjang merupakan perluasan isi dari laporan audit bentuk pendek.

2.2.7.1 Laporan audit bentuk pendek dan laporan audit bentuk panjang

2.2.7.1.1 Laporan audit bentuk pendek

Laporan audit bentuk pendek baku terdiri dari tiga paragraf yaitu Paragraf pangantar, paragraf lingkup, dan paragraf pendapat. Dalam penyajiannya , laporan bentuk audit ini dilampiri dengan laporan keuangan auditan dan catatan atas laporan keuangan auditan tersebut(arthur,1996;31). Sebagaimana dijelaskan dalam paragraf pengantar laporan audit dan pengantar laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen perusahaan. Dan karena catatan atas laporan keuangan merupakan bagian tidak terpisahkan dari laporan keuangan. Maka, catatan atas laporan keuangan merupakan tanggung jawab manajemen pula. Dengan demikian hanya laporan audit yang menjadi tanggung jawab auditor.

2.2.7.1.2 Laporan audit bentuk panjang

Laporan audit bentuk panjang merupakan perluasan laporan audit bentuk pendek. Keputusan auditor harus menerbitkan laporan audit bentuk pendek atau laporan audit bentuk panjang tergantung dengan kebutuhan klien. Kebutuhan klien ini ditentukan oleh kebutuhan penerimaan audit. Isi laporan audit bentuk panjang (Mulyadi,2002;436-437)terdiri atas;

1. Laporan audit .
2. Daftar rincian unsur-unsur tertentu yang dicantumkan dalam laporan keuangan (seperti daftar umur piutang).
3. Data statistik (misalnya distribusi penjualan kepada pelanggan besar dan pelanggan kecil, kepada pemerintah di swasta).
4. Komentar yang bersifat penjelasan (misalnya penjelasan mengenai metode akuntansi, penjelasan mengenai kebijakan pemberian kredit, penjelasan mengenai transaksi antarpihak intern perusahaan).
5. Penjelasan mengenai ruang lingkup audit (misalnya mengenai jumlah surat konfirmasi piutang yang dikirimkan, diterimanya jawabannya, dan jumlah yang berisi kesalahan dan yang tidak).

2.2.8 Susunan Laporan Audit Baku

Laporan audit baku adalah laporan audit yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian. Adapun unsur penting dalam laporan audit buku (Mulyadi, 2002; 410- 415) adalah:

1) Judul laporan

Laporan audit harus diberi judul. Judul tersebut harus mencantumkan kata independen. Sebagai contoh, 'Judul sebuah laporan audit berbunyi: "Laporan Auditor Independen"'. Maksud pencantuman kata independen tersebut adalah untuk memberitahukan kepada para pemakai laporan tentang tidak adanya keberpihakan di semua aspek audit yang dilaksanakan oleh auditor.

2) Pihak yang di tuju

Dalam perikatan umum, biasanya pembuat perikatan dengan auditor adalah direksi perusahaan atau dewan komisaris. Kepada siapa laporan audit dialamatkan dapat ditentukan berdasarkan surat permintaan audit yang diterima klien.

3) Paragraf pengantar

Paragraf ini berisi pernyataan auditor tentang: (1) Laporan keuangan yang menjadi objek audit, (2) pernyataan bahwa tanggung jawab tentang laporan keuangan berada ditangan manajemen, (3) pernyataan bahwa tanggung jawab tentang pernyataan pendapat atas laporan keuangan berada ditangan auditor.

4) Paragraf lingkup

Dalam paragraf ini auditor menyatakan bahwa audit atas laporan keuangan didasarkan atas standar Auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia, penjelasan singkat tentang standar auditing, dan pernyataan tentang keyakinan auditor bahwa audit yang dilakukan oleh auditor memberikan dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.

5) Paragraf pendapat

Paragraf ketiga dalam laporan audit baku ini. Disebut dengan istilah paragraf pendapat. Didalam paragraf ini auditor menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan. Didalam merumuskan paragraf pendapat ini, auditor berpedoman pada empat standar pelaporan yang terdapat dalam standar auditing berikut ini ;

- a) Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum Indonesia.
- b) 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.
- c) Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
- d) Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. 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.

6) Tanda tangan

Tanda yang dicantumkan dalam laporan audit menunjukkan pengesahan oleh auditor atas laporan audit yang bersangkutan. Penandatanganan laporan audit adalah *partner* (sekutu) dalam kantor akuntan yang bersangkutan. Disamping tanda tangan, auditor harus mencantumkan nama rekan (*partner*) yang menandatangani laporan audit, nomor izin akuntan publik, dan nomor izin kantor akuntan publik.

7) Tanggal laporan

Pemberian tanggal atas laporan auditor independent menyebutkan bahwa tanggal selesainya pekerjaan lapangan harus digunakan oleh auditor sebagai tanggal laporan auditnya. Setelah pekerjaan lapangan selesai dikerjakan, auditor dan asisten auditor meninggalkan perusahaan klien. Dan untuk selanjutnya mengolah penerbitan laporan audit di kantornya. Dalam artian auditor tidak lagi dalam posisi mengetahui dengan mudah perubahan-perubahan yang terjadi pada peristiwa selanjutnya yang akan terjadi diperusahaan yang di auditnya. Oleh sebab itu, tanggung jawab auditor terhadap peristiwa kemudian di batasi periodenya yaitu sejak tanggal neraca sampai dengan tanggal selesainya pekerjaan dilapangan. Biasanya jarak waktu antara selesainya pekerjaan lapangan ini dengan penerbitan laporan audit adalah pendek. Peristiwa kemudian yang terjadi setelah tanggal selesainya pekerjaan lapangan meskipun memiliki dampak terhadap unsur yang disajikan dalam laporan keuangan klien merupakan bukan lagi tanggung jawab auditor. Maka, tanggal laporan audit yang tetap sebagai tanggal laporan. Jika peristiwa kemudian masih memerlukan adjustment terhadap laporan keuangan yang selesainya pada tanggal pekerjaan lapangan. Namun sebelum penerbitan laporan audit dilakukan, auditor boleh melakukan adjustmen peristiwa kemudian ke dalam laporan keuangan dengan kata lain auditor harus memberikan pengecualian dalam pendapatnya. Jika adjustment dilakukan tanpa ada pengungkapan peristiwa yang bersangkutan. Maka, laporan auditor

harus diberi tanggal sesuai dengan tanggal selesainya pekerjaan di lapangan. Jika pengungkapan peristiwa tersebut dilakukan dalam catatan atas laporan keuangan atau laporan audit. Maka auditor dapat memilih dua metode yaitu:

1) Tanggal ganda

Metode ini untuk memberikan tanggal laporan auditnya. Jika, peristiwa kemudian yang diungkapkan dalam laporan keuangan yang terjadi setelah tanggal selesainya pekerjaan lapangan. Namun, sebelum penerbitan laporan auditor:

- a. Auditor dapat menggunakan "Tanggal ganda" (dua *dating*). Sebagai contoh," 16 Februari 20x2....., kecuali untuk catatan no x ..., yang bertanggal 1maret, 20x2..." Dalam metode tanggal ganda, tanggung jawab auditor untuk peristiwa yang terjadi setelah tanggal selesainya pekerjaan lapangan yang dibatasi oleh peristiwa tertentu yang secara spesifik disebut dalam catatan atas laporan keuangan.
- b. Auditor dapat memberikan tanggal terhadap laporan auditnya. Dengan menggunakan tanggal kemudian (tanggal terjadinya peristiwa setelah tanggal penyelesaian pekerjaan dilapangan), tanggung jawab auditor untuk peristiwa kemudian diperluas tanggal laporan auditnya.

2) Tanggal Kemudian

Metode ini menggambarkan penggunaan tanggal peristiwa kemudian dalam laporan keuangan. Dengan menggunakan tanggal tunggal dengan

mengundur tanggal audit yang dimulai dari tanggal selesainya pekerjaan lapangan sampai dengan tanggal terjadinya peristiwa .

2.2.9 Faktor-Faktor Yang Di Duga Berpengaruh terhadap Audit Delay Pada Saat Menggunakan Firm Cycle Time

2.2.9.1 Ukuran Perusahaan

Perusahaan berskala besar cenderung untuk tepat waktu dalam penyampaian laporan keuangan, karena perusahaan tersebut dimonitor secara ketat oleh investor, pengawai, kreditur dan pemerintah. Sehingga perusahaan berskala besar cenderung menghadapi tekanan yang lebih tinggi untuk mengumumkan laporan audit yang lebih awal (Almalia dan setiady, 2006). Ini menunjukkan bahwa semakin besar ukuran perusahaan. Maka, banyak pula informasi yang terkandung didalamnya sehingga ini membuat pihak manajemen harus bersedia mengolah laporan keuangan dengan baik karena akan dilaporkan kepada pihak yang berkepentingan

Wirakusuma(2004) berpendapat bahwa, “Ukuran perusahaan juga merupakan fungsi dari kecepatan pelaporan keuangan, karena semakin besar perusahaan maka akan melaporkan dengan lebih cepat akibat perusahaan memiliki lebih banyak sumber informasi”. Ini berkaitan dengan semakin besar perusahaan maka semakin banyak informasi yang didapat, sehingga ini menyebabkan semakin luasnya prosedur audit yang dilakukan.

2.2.9.2 Klasifikasi Industri

Penelitian yang dilakukan oleh Meylisa dan Esterlyta (2010) mengklasifikasikan jenis industri menjadi dua kelompok yaitu perusahaan manufaktur/non financial yang terdiri dari dagang, perusahaan minyak dan gas sebagai sub sampel industri. Sedangkan bank komersial, simpan pinjam, bank penyimpanan dan perusahaan asuransi sebagai sub sampel perusahaan finansial. Hasil dan penelitiannya menunjukkan bahwa perusahaan industri mengalami audit delay yang lebih panjang dibandingkan perusahaan finansial. Penelitian yang dilakukan Kartika (2009) dengan sampel 196 perusahaan ditahun 2005, 2006 dan 2007. Perusahaan ditahun 2003 mengklasifikasikan yang ada di Kuala Lumpur (Malaysian) Stock Exchange menjadi dua kelompok: industri nonfinansial dan industri finansial dimana hasil yang diperoleh adalah pada tahun 1996 sampai tahun 2000 perusahaan finansial dan non financial mengalami audit delay yang lebih lama. Ini menunjukkan bahwa perusahaan finansial dan non financial pada tahun 1996 sampai tahun 2000 tidak tercapai tingkat signifikan yang seharusnya. Dengan karakteristik perusahaan yang berbeda-beda ternyata tidak mempengaruhi rentang waktu dalam pelaksanaan proses audit. Ini dikarenakan personel atau staff professional yang ditugaskan untuk mengaudit perusahaan – perusahaan lebih cakap dan berpengalaman dalam bidangnya. Dimana dalam standart pengendalian mutu kantor akuntan public mengenai pemekerjaan(*hiring*) memberikan keyakinan memadai bahwa semua orangyang diperkerjakan dalam kantor akuntan publik(KAP) memiliki karakteristik semestinya sehingga memungkinkan mereka

dapat melakukan penugasan secara kompeten ditambah pula dengan adanya pengendalian mutu dalam hal penugasan personel agar mampu memberikan keyakinan memadai terhadap kliennya bahwa setiap staf yang ditugaskan telah memiliki tingkat pelatihan dan keahlian teknis untuk perikatan.

2.2.9.3 Laba atau Rugi Perusahaan

Laba menunjukkan keberhasilan perusahaan dalam menghasilkan keuntungan. Sehingga dapat dikatakan bahwa laba merupakan berita baik. Perusahaan tidak akan menunda penyampaian informasi yang berisi berita baik. Dengan demikian perusahaan yang meraih laba cenderung akan lebih tepat waktu dalam pelaporan keuangannya dibandingkan dengan perusahaan yang merugi.

Penelitian yang dilakukan oleh wiwik(2006) menunjukkan bahwa laba / rugi perusahaan sebagai variabel independen berpengaruh signifikan terhadap audit delay dalam hasil uji T menemukan bahwa artinya jika perusahaan mengalami kerugian, maka audit delay semakin panjang waktunya daripada perusahaan yang memperoleh laba. Penelitian yang dilakukan oleh Meylisa dan Esterlyta (2006) menemukan bahwa laba/ rugi perusahaan mempunyai hubungan yang positif dengan audit delay. Hasil dari penelitian ini konsisten dengan penelitian wiwik(2006). Beberapa faktor yang mengkaitkan pelaporan laba/ rugi dengan audit delay adalah : pertama, ketika terjadi rugi perusahaan akan cenderung menunda berita buruk sebuah perusahaan yang mengalami rugi dan meminta auditor untuk menjadwal audit lebih dari biasanya misalnya terlambat memulai proses audit atau memperlama proses audit ,apabila ketika terjadi laba

perusahaan akan meminta auditor untuk mempublikasikan good news ini. Kedua, seorang auditor akan lebih berhati-hati dalam melakukan proses audit pada perusahaan yang rugi jika auditor meyakini bahwa kerugian perusahaan kemungkinan disebabkan karena kegagalan keuangan atau kecurangan manajemen.

2.3 Hipotesis

Berdasarkan uraian landasan teori hipotesis disusun berdasarkan penelitian yang diteliti. Maka hipotesisnya sebagai berikut:

H_1 = ukuran perusahaan, klasifikasi industri dan laporan laba rugi Perusahaan berpengaruh secara simultan terhadap audit delay pada saat menggunakan *Firm Cycle Time*

H_2 = ukuran perusahaan, klasifikasi industri dan laporan laba rugi Perusahaan berpengaruh secara parsial terhadap audit delay pada saat menggunakan *Firm Cycle Time*

2.4 Kerangka Pemikiran

Audit delay di tinjau dari komponennya yaitu waktu yang dibutuhkan auditor untuk menyelesaikan audit setelah pembukuan ditutup disebut *firm cycle time*. Lamanya audit delay pada perusahaan yang terdaftar di BEI serta faktor-faktor yang mempengaruhinya, memberikan informasi kepada auditor agar mampu merencanakan pekerjaan lapangan dengan sebaik-baiknya. Sehingga, *firm cycle time* dapat ditekan seminimal mungkin dalam usaha untuk memperbaiki ketepatan pelaporan keuangan ataupun mempercepat publikasi laporan auditan.

Ada dua alasan yang mendasari hubungan antara ukuran perusahaan dengan audit delay. Pertama, perusahaan besar akan menyelesaikan proses auditnya lebih cepat dibandingkan dengan perusahaan kecil. Hal ini disebabkan oleh beberapa faktor yaitu manajemen pada perusahaan yang berskala besar cenderung diberikan insentif, untuk mengurangi audit delay. Hal ini dikarenakan perusahaan besar dimonitor secara ketat oleh investor, pengawas permodalan dan pemerintah. Oleh karena itu, perusahaan - perusahaan berskala besar cenderung menghadapi tekanan eksternal yang lebih tinggi untuk mengumumkan audit lebih awal. Disamping itu perusahaan besar atau *go public* pada umumnya memiliki sistem pengendalian internal yang lebih baik sehingga memudahkan auditor menyelesaikan pekerjaannya. Kedua adalah semakin besar perusahaan. Maka, waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan audit lebih lama. Hal ini berkaitan dengan semakin banyaknya sampel yang harus diambil dan semakin luas prosedur audit yang harus ditempuh. Sehingga ukuran perusahaan dengan indikator total asset memiliki pengaruh positif terhadap audit delay.

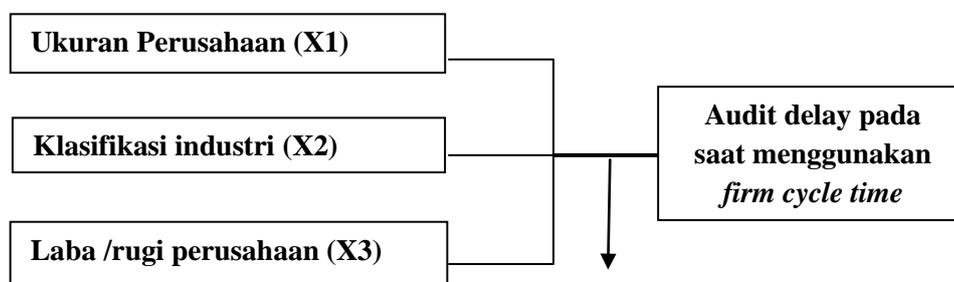
Perusahaan non manufaktur mengalami *audit delay* yang lebih pendek dibandingkan perusahaan manufaktur, hal ini dikarenakan perusahaan non manufaktur tidak memiliki saldo perusahaan yang signifikan sehingga audit yang dilakukan cenderung tidak membutuhkan waktu yang lama. Selain itu kebanyakan asset yang dimiliki adalah berbentuk nilai moneter sehingga lebih mudah diukur bila dibandingkan dengan asset yang banyak dimiliki perusahaan manufaktur yang berbentuk fisik seperti persediaan, aktiva tetap dan aktiva tidak berwujud.

Sehingga klasifikasi industri memiliki pengaruh positif terhadap *audit delay*. Selain itu juga perusahaan harus melaporkan laporan laba rugi pada auditor tersebut apabila mengalami kerugian agar dapat meminta waktu audit untuk menentukan waktu lebih lama dibandingkan biasanya.

Berpijak pada keterbatasan pengkajian dan adanya inkonsistensi hasil penelitian-penelitian sebelumnya, penelitian kali ini akan menguji faktor - faktor yang mempengaruhi *audit delay* dengan variabel bebas berupa ukuran perusahaan, klasifikasi industri, dan laba / rugi perusahaan dengan variabel tak bebas berupa *audit delay* pada saat menggunakan pada saat menggunakan *Firm cycle time*.

Dari uraian diatas. Maka, kerangka pemikiran digambarkan dengan bagan sebagai berikut :

1) **Audit delay pada saat menggunakan *firm cycle time***



Regresi linier berganda