

BAB II

DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Teori Keagenan

Menurut Scott (2009) teori keagenan adalah teori yang menjelaskan hubungan kontrak kerja antara *principal* (pemilik perusahaan) dengan *agent* (pihak manajemen suatu perusahaan). *Principal* merupakan pihak yang memberikan amanat kepada *agent* untuk menjalankan perusahaan atas nama *principal*, sedangkan *agent* adalah pihak yang diberi amanat bertindak sebagai pihak yang berkewenangan dalam mengambil keputusan, sedangkan *principal* adalah pihak yang mengevaluasi informasi.

Menurut Scott (2009), inti dari teori keagenan adalah teori yang mempelajari bagaimana mendesain kontrak yang tepat untuk memotivasi *agent* agar tetap dapat bertindak atas nama *principal* ketika kepentingan *agent* akan bertentangan kepentingan *principal*.

Konflik kepentingan dapat terjadi karena berbagai hal, salah satunya karena asimetri informasi. Asimetri informasi diartikan sebagai ketidakseimbangan informasi akibat distribusi informasi yang tidak sama antara *agent* dan *principal*. Asimetri informasi dapat menyebabkan terjadi *adverse selection*, yaitu suatu keadaan dimana *principal* tidak dapat mengetahui apakah keputusan yang diambil *agent* benar-benar didasarkan atas informasi yang diperoleh, atau terjadinya sebagai sebuah kelalaian tugas.

Untuk menekan adanya asimetris informasi, pengelolaan perusahaan harus diawasi dan dikendalikan untuk memastikan bahwa pengelolaan dilakukan sesuai

dengan peraturan dan ketentuan yang berlaku. Laporan keuangan dapat dijadikan sebagai alat komunikasi antara pihak manajemen dengan pihak pemegang saham (pemilik perusahaan). Pihak manajemen memiliki informasi internal perusahaan lebih banyak dibandingkan dengan pemegang saham. Oleh karena itu, pihak manajemen seharusnya menggambarkan kondisi internal perusahaan kepada pemegang saham, sehingga pemegang saham dapat melakukan pengawasan dan mengontrol kinerja manajemen berdasarkan informasi dalam laporan keuangan. Selain itu, laporan keuangan juga harus disampaikan secara tepat waktu untuk mengurangi asimetri informasi sehingga dapat mengurangi konflik antara pihak pemegang saham dengan pihak manajemen serta dapat memaksimalkan pengawasan dari pihak pemegang saham kepada pihak manajemen (Santoso, 2017).

Dalam penelitian ini, teori keagenan digunakan untuk melihat tingkat relevansi informasi yang disampaikan pihak manajemen dengan melihat tanggal penyampaian laporan keuangan, sehingga tampak hubungan antara pihak manajemen (*agent*) dengan pemegang saham (*principal*).

2.2. Laporan Keuangan

Menurut PSAK 1 tahun 2015, laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja suatu entitas. Tujuan laporan keuangan adalah untuk memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar pengguna laporan keuangan dalam pembuatan keputusan ekonomi. Laporan keuangan

menunjukkan hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka.

Laporan keuangan menyajikan informasi mengenai entitas yang meliputi :

- a. Aset
- b. Liabilitas
- c. Ekuitas
- d. Pendapatan dan beban termasuk keuntungan dan kerugian
- e. Kontribusi dari dan distribusi kepada pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik
- f. Arus kas

Informasi tersebut, beserta informasi lain yang terdapat dalam catatan atas laporan keuangan, membantu pengguna laporan keuangan dalam memprediksi arus kas masa depan entitas dan khususnya, dalam waktu dan kepastian diperolehnya kas dan setara kas (PSAK 1 tahun 2015).

2.2.1. Karakteristik Kualitatif

Menurut PSAK No 1, karakteristik laporan keuangan adalah

1. Dapat dipahami

Kualitas penting informasi yang ditampung dalam laporan keuangan adalah kemudahannya untuk segera dapat dipahami oleh para pemakai. Dalam hal ini, pemakai diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktifitas ekonomi dan bisnis, akuntansi serta

kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketentuan yang wajar. Namun demikian, informasi kompleks yang seharusnya dimasukkan dalam laporan keuangan tidak dapat dikeluarkan hanya atas dasar pertimbangan bahwa informasi tersebut terlalu untuk dapat dipahami oleh pemakai tertentu.

2. Relevan

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

3. Keandalan

Agar bermanfaat, informasi juga harus andal. Informasi memiliki kualitas andal jika bebas dari pengertian menyesatkan, kesalahan material, dan dapat diandalkan pemakainya sebagai penyajian yang tulus atau jujur dari yang seharusnya disajikan, atau yang secara wajar diharapkan dapat disajikan. Selain itu informasi harus diarahkan pada kebutuhan pemakai, dan tidak bergantung pada kebutuhan atau keinginan pihak tertentu. Dalam hal menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu, maka ketidakpastian tersebut diakui dengan mengungkapkan hakikat dan tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat. Agar dapat diandalkan, informasi yang disajikan

dalam laporan keuangan harus lengkap dalam batasan materialistis dan biaya (kelengkapan). Kesenjangan untuk tidak mengungkapkan dapat mengakibatkan informasi menjadi tidak benar dan menyesatkan.

4. Dapat dibandingkan

Pemakai laporan keuangan harus dapat membandingkan laporan keuangan perusahaan antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan posisi keuangan. Pemakai juga harus dapat membandingkan laporan keuangan antar perusahaan untuk mengevaluasi posisi keuangan, serta perusahaan posisi keuangan secara relatif. Oleh karena itu, pengukuran dan penyajian dampak keuangan dari transaksi dan peristiwa lain yang serupa harus dilakukan secara konsisten untuk perusahaan tersebut, antara periode yang sama, dan untuk perusahaan yang berbeda.

2.3. Auditing

Auditing merupakan suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan (Mulyadi, 2002).

Menurut Boynton dan Johnson (2006), audit terdiri dari beberapa jenis, yaitu :

1. Audit Laporan Keuangan

Audit laporan keuangan (*financial statement audit*) berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan mengevaluasi bukti tentang laporan-laporan entitas dengan maksud agar dapat memberikan pendapat apakah laporan-laporan tersebut telah disajikan secara wajar sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, yaitu prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP). Hasil audit laporan keuangan didistribusikan kepada para pengguna, seperti para pemegang saham, kreditor, kantor pemerintah dan masyarakat umum melalui laporan audit atas laporan keuangan.

2. Audit Kepatuhan

Audit kepatuhan (*compliance audit*) berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan memeriksa bukti-bukti untuk menetapkan apakah kegiatan keuangan atau operasi suatu entitas telah sesuai dengan persyaratan, ketentuan, atau peraturan tertentu. Kriteria yang ditetapkan dalam audit jenis ini dapat berasal dari berbagai sumber. Selain itu, auditor kepatuhan juga harus didasarkan pada kriteria yang ditetapkan kreditor. Laporan audit kepatuhan umumnya ditujukan kepada otoritas yang menerbitkan kriteria tersebut dan dapat terdiri dari ringkasan temuan atau pernyataan keyakinan mengenai derajat kepatuhan dengan kriteria tersebut.

3. Audit Operasional

Audit operasional (*operational audit*) berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan mengevaluasi bukti-bukti tentang efisiensi dan efektivitas kegiatan operasi entitas dalam hubungannya dengan pencapaian tujuan. Kriteria atau tujuan yang digunakan untuk mengukur efisiensi dan efektivitas dapat ditentukan oleh manajemen atau lembaga yang berwenang. Pada sisi lain, auditor operasional dapat juga membantu menyusun kriteria yang akan digunakan. Secara khas, laporan untuk audit operasional tidak hanya memuat pengukuran efisiensi dan efektivitas saja, namun juga memuat rekomendasi untuk peningkatan kinerja.

Dalam melakukan prosedur audit, seorang auditor harus mematuhi aturan dan pedoman yang telah ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia.

2.4. Standar Auditing

Menurut Standar Profesi Akuntan Publik (2011), standar auditing adalah panduan audit atas laporan keuangan historis. Standar auditing berkaitan dengan tidak hanya kualitas profesional auditor namun juga berkaitan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya.

Selama tahun 1999, Dewan Standar Profesional Akuntan Publik menerbitkan standar auditing dalam bentuk buku yang diberi judul “Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001”. Dalam buku tersebut, terdapat 5 standar, yaitu :

1. Pernyataan Standar Auditing (PSA) yang dilengkapi dengan Interpretasi Pernyataan Standar Auditing (IPSA)
2. Pernyataan Standar Atestasi (PSAT) yang dilengkapi dengan Interpretasi Pernyataan Standar Atestasi (IPSAT)
3. Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan Review (PSJAR) yang dilengkapi dengan Interpretasi Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan Review (IPSAR)
4. Pernyataan Standar Jasa Konsultasi (PSJK) yang dilengkapi dengan Interpretasi Pernyataan Standar Jasa Konsultasi (IPSJK)
5. Pernyataan Standar Pengendalian Mutu (PSPM) yang dilengkapi dengan Interpretasi Pernyataan Standar Pengendalian Mutu (IPSPM)

Seiring dengan semakin maraknya berbagai permasalahan dan semakin tingginya kebutuhan akan laporan audit, maka terbentuklah standar auditing internasional, yang dikenal dengan *International Standards on Auditing* (ISA).

2.5. *International Standards on Auditing*

International Standards on Auditing (ISA) adalah suatu standar kompetensi bagi profesional yang bekerja di bidang auditing. ISA diterbitkan oleh *International Auditing and Assurance Standard Board* (IAASB) melalui *International Federation of Accountant* (IFAC) pada tahun 2009.

ISA sepenuhnya mengadopsi pendekatan Audit Berbasis Risiko. Audit berbasis risiko atau risk based audit (RBA) merupakan pendekatan audit yang berkembang pesat pada tahun 2000an. Pendekatan ini dianggap paling efektif

karena paling cocok diterapkan untuk kondisi lingkungan bisnis yang selalu berubah-ubah.

Menurut Tuanakotta, terdapat 6 struktur dan sistematika ISA, yaitu :

1. *Introduction* (pengantar)

Seksi ini memuat informasi tentang tujuan, lingkup dan pokok bahasan dari ISA tersebut, di samping pembahasan tentang apa-apa yang diharapkan dari auditor dan pihak-pihak lain yang secara spesifik disebut dalam ISA tersebut.

2. *Objective* (Tujuan)

Setiap ISA memuat pernyataan yang jelas tentang tujuan auditor mengenai hal-hal yang dibahas dalam ISA tersebut. Untuk mencapai tujuan dari masing-masing ISA yang relevan, dalam perencanaan dan pelaksanaan auditnya, dengan memperhatikan hubungan atau keterkaitan di antara ISAs

3. *Definition* (Definisi)

Sebagai penegasan, ISA yang bersangkutan mencantumkan istilah-istilah yang berkenaan dengan hal-hal yang dibahasnya. Definisi dalam suatu ISA mungkin juga ada dalam ISA yang lain, dan definisi itu dicantumkan lagi karena masalahnya berkaitan. Definisi ini diberikan untuk penerapan dan penafsiran yang konsisten dari berbagai ISAs. Pencantuman definisi dalam ISAs tidak dimaksudkan untuk meniadakan atau mengabaikan istilah (yang sama dengan

makna berbeda) yang digunakan dalam undang-undang atau ketentuan perundang-undangan.

4. *Requirements* (Persyaratan/Ketentuan)

Setiap tujuan (*objective*) didukung oleh penjelasan mengenai persyaratan yang diwajibkan. Kewajiban ini senantiasa dinyatakan dengan frasa “*the auditor shall*” atau “auditor wajib”. Dalam konteks yang lain, requirements juga bermakna ketetapan (di samping persyaratan dan kewajiban).

5. *Application and Other Explanatory Material* (Penerapan dan Materi Penjelasan Lain)

Seksi ini menjelaskan lebih lanjut persyaratan/kewajiban dari ISA tersebut, dan petunjuk untuk melaksanakan persyaratan/kewajiban tersebut. Secara khusus, seksi ini dapat:

- a. menjelaskan lebih tepat makna dari suatu persyaratan/kewajiban atau apa yang ingin dicakup;
- b. mencantumkan pertimbangan-pertimbangan yang spesifik untuk entitas kecil; dan
- c. memasukkan contoh prosedur yang mungkin tepat dalam situasi yang dihadapi. Namun, prosedur yang sebenarnya dipilih auditor, ditentukan oleh penerapan kearifan profesionalnya pada situasi yang dihadapi dan risiko yang dinilainya mengenai kemungkinan salah saji yang material

Meskipun petunjuk ini tidak dengan sendirinya merupakan kewajiban, namun relevan untuk penerapan yang tepat dari kewajiban/persyaratan suatu ISA. Seksi ini juga dapat memberikan informasi latar belakang mengenai masalah yang dibahas dalam ISA tersebut.

6. *Appendices* (Lampiran)

Appendices merupakan bagian dari seksi terdahulu (*Application and Other Explanatory Material*). Tujuan dan maksud digunakannya suatu appendix dijelaskan dalam batang tubuh dari ISA yang bersangkutan, atau dalam judul dan pengantar dari appendix itu sendiri.

2.5.1. Pengadopsian ISA di Indonesia

Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) memutuskan untuk mengadopsi secara penuh *International Standard on Auditing* untuk menggantikan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) mulai 1 Januari 2013. Adopsi ini dilakukan dengan merevisi Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang sebelumnya menjadi pedoman akuntan publik dalam memberikan jasanya. Selain itu, pengadopsian ISA ini dilakukan guna memenuhi syarat sebagai anggota *International Federation of Accountant* (IFAC) yang harus dipatuhi oleh akuntan publik di Indonesia (Tuanakotta, 2013).

Proses pengadopsian ISA yang dilakukan oleh Indonesia membutuhkan beberapa perubahan fundamental, yaitu penekanan pada audit berbasis risiko, perubahan dari *rules based* ke *principal based*, berpaling dari model matematis, menekankan pada kearifan profesional (*professional judgement*),

dan melibatkan *Those Charged With Government* (TCWG) (Tuanakotta, 2013). ISA sepenuhnya mengadopsi pendekatan Audit Berbasis Risiko, sehingga penerapan audit berbasis risiko ini wajib diterapkan pula oleh auditor di Indonesia.

Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia berbasis ISA ini terdiri dari:

Tabel 2.1
Standar Auditing Berbasis ISA

200-299	Prinsip-prinsip umum dan tanggungjawab	500-580	Bukti Audit
ISA/SA 200	Tujuan keseluruhan auditor dan pelaksanaan suatu audit berdasarkan standar perikatan audit	ISA/SA 500	Bukti audit
ISA/SA 210	Persetujuan atas syarat-syarat perikatan audit	ISA/SA 501	Bukti audit-pertimbangan spesifik atas unsur pilihan
ISA/SA 220	Pengendalian mutu untuk audit atas laporan keuangan	ISA/SA 505	Konfirmasi eksternal
ISA/SA 230	Dokumentasi audit	ISA/SA 510	Perikatan audit tahun pertama-saldo awal
ISA/SA 240	Tanggungjawab auditor terkait dengan kecurangan dalam suatu audit atas laporan keuangan	ISA/SA 520	Prosedur analitis
ISA/SA 250	Pertimbangan atas peraturan perundang-undangan dalam audit laporan keuangan	ISA/SA 530	Sampling audit
ISA/SA 260	Komunikasi dengan pihak yang bertanggungjawab atas tata kelola	ISA/SA 540	Audit atas estimasi akuntansi, termasuk estimasi akuntansi nilai wajar, dan pengungkapan yang bersangkutan
ISA/SA 265	Pengkomunikasian	ISA/SA 550	Pihak berelasi

	defisiensi dalam pengendalian internal kepada pihak yang bertanggungjawab atas tata kelola dan manajemen		
		ISA/SA 560	Peristiwa Kemudian
300-450	Penilaian risiko dan respon terhadap risiko yang dinilai	ISA/SA 570	Kelangsungan Usaha
ISA/SA 300	Perencanaan suatu audit atas laporan keuangan	ISA/SA 580	Representasi tertulis
ISA/SA 315	Pengidentifikasian dan penilaian risiko salah saji material melalui pemahaman atas entitas dan lingkungannya		
ISA/SA 320	Materialitas dalam perencanaan dan pelaksanaan audit	700-720	Kesimpulan audit dan pelaporan
ISA/SA 330	Respon auditor terhadap risiko yang telah dinilai	ISA/SA 700	Perumusan suatu opini dan pelaporan atas laporan keuangan
ISA/SA 402	Pertimbangan audit terkait dengan entitas yang menggunakan suatu organisasi jasa	ISA/SA 705	Modifikasi terhadap opini dalam laporan auditor independen
ISA/SA 450	Pengevaluasian atas salah saji yang diidentifikasi selama audit	ISA/SA 706	Paragraf penekanan suatu hal dan paragraph hal lain dalam laporan auditor independen
		ISA/SA 710	Informasi komparatif-angka korespondensi dan laporan keuangan komparatif
600-620	Penggunaan pekerjaan pihak lain	ISA/SA 720	Tanggungjawab auditor atas informasi lain dalam dokumen yang berisi laporan keuangan auditan
ISA/SA 600	Pertimbangan khusus-audit atas laporan keuangan grup termasuk pekerjaan auditor komponen		

ISA/SA 610	Penggunaan pekerjaan auditor internal	800-810	Area-area khusus
ISA/SA 620	Penggunaan pekerjaan seorang pakar auditor	ISA/SA 800	Pertimbangan khusus-audit atas laporan keuangan yang disusun sesuai dengan kerangka bertujuan khusus
		ISA/SA 805	Pertimbangan khusus-audit atas laporan keuangan tunggal dan unsur, akun atau pos spesifik dalam suatu laporan keuangan
		ISA/SA 810	Perikatan untuk melaporkan ikhtisar laporan keuangan

Sumber : tuanakotta, 2013

Proses audit berbasis ISA ini mengandung tiga langkah kunci, yaitu Risk Assessment (menilai risiko), Risk Response (menanggapi risiko) dan Report (Pelaporan) (Tuanakotta, 2013). Hal ini dilakukan dengan mengaudit risiko-risiko yang tinggi, sehingga manajemen bisa mengetahui area baru mana yang berisiko dan area mana yang kontrolnya harus diperbaiki.

ISA juga mengatur tanggal laporan audit yang dituangkan dalam ISA 700, yang menyatakan bahwa 'laporan auditor harus diberi tanggal tidak lebih awal daripada tanggal ketika auditor telah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang mendasari opini auditor atas laporan keuangan'.

2.6. Audit Report Lag

Menurut Rachmawati (2008) *audit report lag* adalah rentang waktu penyelesaian pelaksanaan audit laporan keuangan tahunan, diukur berdasarkan lamanya hari yang dibutuhkan untuk memperoleh laporan auditor independen atas

audit laporan keuangan tahunan perusahaan, sejak tanggal tahun tutup buku perusahaan yang pada umumnya jatuh pada 31 Desember sampai tanggal yang tertera pada laporan auditor independen. Tobing dan Nirwana (2004) mendefinisikan *audit report lag* sebagai rentang waktu penyelesaian audit dari tanggal tutup buku perusahaan sampai dengan tanggal diterbitkannya laporan keuangan auditan.

Jarak waktu antara akhir periode akuntansi dengan tanggal ditandatanganinya laporan audit dapat mempengaruhi ketepatan waktu informasi dipublikasikan, dengan demikian ketepatan waktu pelaporan merupakan catatan pokok laporan yang memadai. Pengguna informasi tidak hanya perlu memiliki informasi keuangan yang relevan dengan prediksi dan pembuatan keputusannya, tetapi informasi harus bersifat baru. Laporan keuangan seharusnya disajikan pada interval waktu untuk menjelaskan perubahan yang terjadi dalam perusahaan yang mungkin mempengaruhi informasi dalam membuat prediksi dan keputusan.

2.7. Kerangka Konseptual

Standar auditing yang digunakan sebagai pedoman untuk mengaudit laporan keuangan adalah Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Standar tersebut dikeluarkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik Institut Akuntan Publik Indonesia (DSPAP IAPI).

Salah satu standarnya mengatur tentang tanggal laporan audit, yaitu Standar Auditing (SA) sesi 530, yang menyatakan bahwa ‘tanggal selesainya pekerjaan lapangan harus digunakan sebagai tanggal laporan audit’.

Mulai 1 Januari 2013, Indonesia telah mengadopsi secara penuh International Standard on Auditing (ISA) yang diterbitkan oleh *International Auditing and Assurance Standard Board* (IAASB) melalui *International Federation of Accountant* (IFAC) pada tahun 2009 guna memenuhi syarat sebagai anggota *International Federation of Accountant* (IFAC) (Tuanakotta, 2013).

ISA juga mengatur tentang tanggal laporan audit yang dituangkan dalam ISA 700 yang menyatakan bahwa ‘laporan auditor harus diberi tanggal tidak lebih awal daripada tanggal ketika auditor telah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang mendasari opini auditor atas laporan keuangan, termasuk bukti bahwa : (a) semua laporan yang termasuk dalam laporan keuangan termasuk catatan (atas laporan keuangan), sudah dibuat dan (b) mereka yang mempunyai wewenang yang diakui sudah menyatakan bahwa mereka bertanggung jawab atas laporan keuangan tersebut.’

Kedua standar tersebut telah memberikan aturan mengenai tanggal laporan audit. Rentang waktu penyelesaian pelaksanaan audit laporan keuangan tahunan diukur berdasarkan lamanya hari yang dibutuhkan untuk memperoleh laporan auditor independen atas audit laporan keuangan tahunan perusahaan, sejak tanggal tahun tutup buku perusahaan yang pada umumnya jatuh pada 31 Desember sampai tanggal yang tertera pada laporan auditor independen (Rachmawati 2008). Indonesia yang mengadopsi standar internasional menganggap standar tersebut dapat membawa dampak yang baik bagi auditing di Indonesia.

2.8. Pengembangan Hipotesis

Standar Auditing (SA) sesi 530 menyatakan bahwa ‘tanggal selesainya pekerjaan lapangan harus digunakan sebagai tanggal laporan audit’. ISA juga mengatur tentang tanggal laporan audit yang dituangkan dalam SA 700 yang menyatakan bahwa ‘laporan auditor harus diberi tanggal tidak lebih awal daripada tanggal ketika auditor telah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang mendasari opini auditor atas laporan keuangan.’

Standar ISA merupakan standar internasional yang diharapkan dapat meningkatkan kualitas prosedur audit di Indonesia. Namun, penggunaan standar ini membuat pekerjaan auditor menjadi lebih kompleks, karena banyak prosedur yang harus dilakukan dan didokumentasikan.

ISA/SA 315 paragraf 5 menyatakan bahwa auditor wajib melakukan prosedur penilaian risiko untuk mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji material pada tingkat laporan keuangan dan pada tingkat asersi. Prosedur penilaian risiko ini meliputi (a) permintaan keterangan dari manajemen dan personel lain dalam entitas yang menurut pertimbangan auditor memungkinkan memiliki informasi yang mungkin membantu dalam mengidentifikasi risiko kesalahan penyajian material karena kecurangan atau kesalahan, (b) prosedur analitis, (c) observasi dan inspeksi.

Standar Auditing (SA) sesi 326 paragraf 19 tentang bukti audit menyatakan bahwa ‘auditor menguji data keuangan yang mendasari laporan keuangan dengan (a) menganalisis dan me-review, (b) menelusuri kembali

langkah-langkah prosedur yang diikuti dalam proses akuntansi dan dalam proses pembuatan alokasi yang bersangkutan, (c) perhitungan kembali dan (d) rekonsiliasi tipe-tipe dan aplikasi yang berkaitan dengan informasi yang sama. Sedangkan ISA/SA 500 menyatakan bahwa ada 7 prosedur audit untuk memperoleh bukti audit, yaitu inspeksi, observasi, konfirmasi, penghitungan kembali, *re-performance*, dan prosedur analitis, serta seringkali memadukan beberapa prosedur sebagai tambahan atas prosedur permintaan keterangan dari manajemen. Prosedur pengumpulan bukti audit yang lebih banyak mengindikasikan bahwa pekerjaan yang dilakukan oleh auditor di lapangan menjadi lebih banyak.

ISA tidak mengizinkan auditor utama untuk menggunakan referensi hasil audit auditor lain, sedangkan SPAP memperbolehkan auditor mempunyai opsi untuk menerbitkan laporan audit yang dinyatakan sebagai '*division of responsibility*', yang merujuk pada laporan dan/atau kertas kerja auditor lain atau sebelumnya pada laporan audit yang telah diterbitkan. Hal ini mengindikasikan bahwa auditor harus mampu memperoleh bukti yang cukup tanpa merujuk pada laporan audit auditor sebelumnya.

ISA 570 paragraf 9 tentang kelangsungan usaha menyatakan bahwa salah satu tujuan auditor adalah 'untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat tentang ketepatan penggunaan asumsi kelangsungan usaha oleh manajemen dalam penyusunan laporan keuangan.' Setelah bukti diperoleh, auditor perlu melakukan pengevaluasian penilaian manajemen atas kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan usahanya. ISA mensyaratkan periode penilaian

tersebut sekurang-kurangnya dua belas bulan. Sedangkan pada SA, periode penilaian dibatasi hingga 12 bulan setelah akhir periode pelaporan.

ISA mensyaratkan auditor untuk melakukan pengujian terhadap pengendalian internal suatu perusahaan untuk memastikan bahwa sistem yang diterapkan sudah mencukupi dan telah berfungsi sebagaimana mestinya, sedangkan SPAP lebih menekankan pada efektifitas pengendalian internalnya. ISA menuntut auditor untuk memiliki pemahaman mengenai pengendalian internal perusahaan serta memastikan bahwa pengendalian tersebut sudah mencukupi untuk menurunkan risiko pengendalian.

Hal ini mengakibatkan setelah pengadopsian ISA, *audit report lag* yang didefinisikan sebagai rentang waktu pelaksanaan audit laporan keuangan, dapat lebih panjang dibandingkan sebelum pengadopsian.

Berdasarkan uraian di atas, peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_a : *Audit Report Lag* setelah pengadopsian ISA lebih panjang dibandingkan sebelum pengadopsian ISA.