

BAB II

Tinjauan Pustaka

2.1. Audit Laporan Keuangan

Audit yang dilakukan oleh auditor independen antara lain audit laporan keuangan. Tujuan suatu audit atas laporan keuangan adalah untuk meningkatkan tingkat keyakinan pengguna laporan keuangan yang dituju. Hal ini dicapai melalui pernyataan suatu opini oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan suatu kerangka pelaporan keuangan yang berlaku (SA 200).

Auditor sebagai pihak yang independen di dalam pemeriksaan laporan keuangan suatu perusahaan, akan memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan yang diaudit. Menurut Jusup (2014) opini audit terdiri dari 4 (empat) jenis yaitu:

1. Opini Wajar Tanpa Pengecualian

Opini wajar tanpa pengecualian diberikan oleh auditor jika auditor tidak menemukan kesalahan yang material secara keseluruhan dari laporan keuangan dan laporan keuangan dibuat sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku (SAK). Dengan kata lain, laporan keuangan akan mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian jika memenuhi kondisi seperti berikut:

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

2. Opini Wajar dengan Pengecualian

Auditor harus menyatakan opini wajar dengan pengecualian ketika:

- a. Auditor setelah memperoleh bukti yang cukup dan tepat menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian, baik secara individual maupun secara agregasi adalah material tetapi tidak pervasif terhadap laporan keuangan, atau
- b. Auditor tidak memperoleh bukti yang cukup dan tepat yang mendasari opini, tetapi auditor menyimpulkan bahwa pengaruh kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi yang mungkin timbul terhadap laporan keuangan, jika ada, dapat menjadi material tetapi tidak pervasif.

3. Opini Tidak Wajar

Audit harus menyatakan opini tidak wajar ketika auditor setelah melakukan pemeriksaan memperoleh bukti yang cukup dan tepat kemudian menyimpulkan bahwa ada kesalahan penyajian, baik secara individual maupun secara agregasi adalah material dan pervasif terhadap laporan keuangan. Pervasif sendiri diartikan sebagai kesalahan yang akan membawa dampak kemana-mana atau mendalam.

4. Opini Tidak Menyatakan Pendapat

Opini tidak menyatakan pendapat diberikan auditor ketika auditor tidak memperoleh bukti yang cukup dan tepat untuk mendasari opini, dan auditor tidak menyimpulkan bahwa pengaruh kesalahan penyajian material yang tidak terdeteksi yang mungkin timbul terhadap laporan keuangan, jika ada, dapat bersifat material dan pervasif.

2.2. Penyampaian Laporan Keuangan

Menurut keputusan Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan Nomor: KEP-346/BL/2011 tentang penyampaian laporan keuangan tahunan dan laporan tengah tahun sebagai berikut:

1. Ketentuan Umum

- a. Laporan Keuangan Berkala yang dimaksud dalam peraturan ini adalah laporan keuangan tahunan dan laporan keuangan tengah tahun Emiten atau Perusahaan Publik.

- b. Emiten atau Perusahaan Publik yang pernyataan pendaftarannya telah menjadi efektif wajib menyampaikan Laporan Keuangan berkala kepada BAPEPAM dan LK paling sedikit 2 (dua) eksemplar, satu diantaranya dalam bentuk asli, dan disertai dengan laporan dalam salinan elektronik (*soft copy*).
- c. Laporan keuangan berkala sebagaimana dimaksudkan di atas merupakan laporan lengkap yang terdiri dari:
 - 1) Laporan posisi keuangan (neraca)
 - 2) Laporan laba rugi komperhensif
 - 3) Laporan perubahan ekuitas
 - 4) Laporan arus kas
 - 5) Laporan posisi keuangan
 - 6) Catatan atas laporan keuangan
- d. Bagi Emiten atau Perusahaan Publik yang efeknya tercatat di Bursa Efek di Indonesia dan Bursa Efek di negara lain, maka Laporan Keuangan Berkala yang disampaikan kepada BAPEPAM dan LK wajib memuat informasi yang sama dengan Laporan Keuangan Berkala yang disampaikan kepada otoritas pasar modal di negara lain tersebut, dan paling sedikit memenuhi ketentuan sebagaimana diatur dalam Peraturan BAPEPAM dan LK yang terkait dengan penyampaian dan pengungkapan laporan keuangan.

2. Laporan Keuangan Tahunan

- a. Laporan keuangan tahunan wajib disajikan secara perbandingan dengan periode yang sama tahun sebelumnya.
- b. Laporan keuangan tahunan wajib disertai dengan laporan Akuntan dalam rangka audit atas laporan keuangan.
- c. Laporan keuangan tahunan wajib disampaikan kepada BAPEPAM dan LK dan diumumkan kepada masyarakat paling lambat pada akhir bulan ketiga setelah tanggal laporan keuangan tahunan.
- d. Dalam hal Emiten atau Perusahaan Publik telah menyampaikan laporan tahunan sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Nomor X.K.6 sebelum batas waktu penyampaian laporan keuangan tahunan, maka Emiten atau Perusahaan Publik tersebut diwajibkan menyampaikan laporan keuangan tahunan secara tersendiri.
- e. Pengumuman Laporan keuangan tahunan sebagaimana dimaksud dalam huruf c wajib dilakukan dalam paling sedikit satu surat kabar harian berbahasa Indonesia yang berperedaran nasional, dengan ketentuan sebagai berikut:
 - 1) Laporan keuangan tahunan yang diumumkan paling sedikit meliputi laporan posisi keuangan (necara), laporan laba rugi komperhensif, laporan arus kas, dan opini dari Akuntan;
 - 2) Bentuk dan isi laporan sebagaimana dimaksud dalam butir 10 wajib sama dengan yang disajikan dalam laporan

keuangan tahunan yang disampaikan kepada BAPEPAM dan LK; dan

- 3) Bukti pengumuman tersebut wajib disampaikan kepada BAPEPAM dan LK paling lambat 2 (dua) hari kerja setelah tanggal pengumuman.

2.3. ROA

Ang (1997) dalam Suharli dan Harahap (2008) menyatakan bahwa rasio profitabilitas menunjukkan keberhasilan perusahaan didalam menghasilkan keuntungan. Profitabilitas digunakan sebagai indikator penting atas perusahaan dalam jangka panjang untuk mengukur tingkat pengembalian atas investasi modal (Subramanyam dan Halsey (2005:63). Ketika suatu perusahaan menghasilkan laba maka akan menarik investor untuk melakukan investasi terhadap usahanya, sebaliknya jika perusahaan mengalami kerugian maka investor akan menarik investasinya pada usaha tersebut.

ROA menunjukkan berapa besar laba bersih diperoleh perusahaan bila diukur dari aktiva (Harahap, 2001:305). Menurut Kasmir (2011) laba atas aset merupakan rasio keuangan yang mempresentasikan seberapa efektif aset perusahaan digunakan untuk menghasilkan laba.

Menurut Wirakusuma (2004) dalam Lianto dan Kusuma (2010) menyatakan bahwa perusahaan yang melaporkan kerugian mungkin akan meminta auditor untuk mengatur waktu auditnya lebih lama dibandingkan biasanya. Sebaliknya, jika perusahaan melaporkan laba yang tinggi, maka

perusahaan berharap laporan keuangan audit dapat diselesaikan secepatnya sehingga *good news* tersebut segera dapat disampaikan kepada para investor dan pihak-pihak yang berkepentingan lainnya.

2.4.Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan (*company size*) adalah suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar kecilnya perusahaan menurut berbagai cara antara lain: total asset, *log size*, nilai pasar saham dan lain-lain (Wijayanti dan Rahayu, 2008:159). Menurut Machfoedz (1994) dalam Febrianty (2011:302) ukuran perusahaan terbagi menjadi tiga jenis antara lain sebagai berikut:

1. Perusahaan Besar

Perusahaan besar adalah perusahaan yang memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp 10 Miliar termasuk tanah dan bangunan. Memiliki penjualan lebih dari Rp 50 Miliar/tahun.

2. Perusahaan Menengah

Perusahaan menengah adalah perusahaan yang memiliki kekayaan bersih Rp 1-10 Miliar termasuk tanah dan bangunan. Memiliki hasil penjualan lebih besar dari Rp 1 Miliar dan kurang dari Rp 50 Miliar.

3. Perusahaan Kecil

Perusahaan kecil adalah perusahaan yang memiliki kekayaan bersih paling banyak Rp 200 juta tidak termasuk tanah dan bangunan dan memiliki hasil penjualan minimal Rp 1 Miliar/tahun.

Skala perusahaan merupakan ukuran yang dipakai untuk mencerminkan besar kecilnya perusahaan yang didasarkan pada total aset perusahaan (Suwito dan Herawaty, 2005). Perusahaan dengan total aset yang besar akan secepatnya melaporkan hasil audit ke pada publik dibandingkan perusahaan yang memiliki total aset kecil. Menurut Ahmad dan Kamarudi (2003) dalam Prabandi dan Rustiana (2007) penyebab perusahaan besar yang telah *go public* cepat menyampaikan hasil auditnya karena perusahaan besar memiliki sistem pengendalian internal yang baik sehingga dapat mengurangi tingkat kesalahan dalam penyajian laporan keuangan perusahaan sehingga memudahkan auditor dalam melakukan pengauditan laporan keuangan. Kedua, perusahaan besar mempunyai sumber daya keuangan untuk membayar *audit fee* yang lebih besar guna mendapatkan pelayanan audit yang lebih cepat. Dan yang ketiga, 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.

2.5. Pergantian Auditor

Pergantian auditor adalah putusnya hubungan perusahaan dengan auditor yang lama dan menggantikannya dengan auditor yang baru (Tambunan, 2014). Hal ini muncul karena adanya kewajiban rotasi audit. Pergantian auditor secara wajib dengan secara sukarela bisa dibedakan atas dasar pihak mana yang menjadi fokus perhatian dari isu independensi auditor. Jika

pergantian auditor terjadi secara sukarela, maka perhatian utama adalah pada sisi klien. Sebaliknya, jika pergantian auditor terjadi secara wajib, perhatian utama beralih kepada auditor (Febrianto, 2009).

Beberapa hal yang dapat menyebabkan pergantian auditor seperti berakhirnya kontrak kerja tanpa adanya perpanjangan penugasan baru, konflik kepentingan antara pemilik perusahaan dan manajemen perusahaan yang memicu pergantian manajemen dan pergantian auditor, ataupun pergantian auditor dilakukan agar bias bekerjasama dan mendapat opini sesuai dengan keinginan manajemen untuk dipertanggungjawabkan dalam RUPS (Sriminsarti, 2006). Ketika suatu perusahaan mengganti seorang auditor maka akan butuh waktu yang sangat lama bagi auditor yang baru dalam menyelesaikan auditnya, sehingga penyampaian laporan keuangan akan menjadi terlambat.

2.6. Hipotesis

2.6.1. Pengaruh ROA Terhadap *Audit Report Lag*

Return on asset merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menggunakan fungsi aktiva atau asset untuk memperoleh laba (profitabilitas) (Hery, 2016). Rasio ini menggambarkan efisiensi pada dana yang digunakan dalam perusahaan (Sugiono dan Untung, 2016:68). Semakin tinggi ROA, menunjukkan semakin optimal penggunaan aset-asetnya dalam menghasilkan keuntungan.

Menurut Utami (2006), laba menunjukkan keberhasilan perusahaan dalam menghasilkan keuntungan. Sehingga dapat dikatakan laba merupakan berita baik. Dengan demikian, perusahaan yang memperoleh laba cenderung akan lebih cepat menyampaikan laporan keuangan dibandingkan perusahaan yang mengalami kerugian.

Penelitian mengenai pengaruh ROA terhadap *audit report lag* sudah beberapa kali dilakukan. Namun hasil penelitian yang diperoleh masih belum konsisten. Debianti, dkk (2017) menyatakan ROA tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*. Hal ini disebabkan banyak perusahaan yang mengalami kenaikan profit namun kenaikan itu tidak begitu besar, apalagi terdapat perusahaan yang mengalami kerugian. Bertolak belakang dengan hasil penelitian tersebut, Panjaitan (2017) dan Okalesa (2018) membuktikan bahwa ROA berpengaruh terhadap *audit report lag*. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang melaporkan laba berharap laporan keuangan audit yang diselesaikan secepat mungkin sehingga berita baik dapat segera disampaikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Berdasarkan uraian teori dan hasil-hasil penelitian terdahulu, maka hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

H₁ : ROA berpengaruh negatif terhadap *Audit Report Lag*

2.6.2. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Audit Report Lag*

Ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan yang salah satunya ditunjukkan oleh besarnya aset yang dimiliki perusahaan (Rizki dkk, 2018). Perusahaan yang memiliki aset besar cenderung akan menarik para investor untuk menanamkan modalnya. Hal ini akan berpengaruh terhadap penyelesaian proses audit (Budi dkk, 2018).

Perusahaan besar akan menyelesaikan proses audit lebih cepat dibandingkan perusahaan kecil. Hal ini disebabkan oleh beberapa faktor yaitu manajemen perusahaan yang berskala besar cenderung diberikan insentif untuk mengurangi *audit report lag* dikarenakan perusahaan tersebut dimonitori secara ketat oleh investor, pengawas permodalan, dan pemerintah. Oleh karena itu, perusahaan-perusahaan berskala besar cenderung menghadapi tekanan eksternal yang lebih tinggi untuk menyampaikan hasil audit yang lebih cepat.

Penelitian mengenai pengaruh ukuran perusahaan terhadap *audit report lag* sudah dilakukan beberapa kali. Seperti penelitian Megayanti, dkk. (2016), Rina (2019) dan Justita (2017). Penelitian-penelitian tersebut menunjukkan hasil bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *audit report lag*. Hasil penelitian dari Megayanti, dkk (2016) menyatakan bahwa perusahaan besar mempunyai sistem pengendalian internal yang baik. Perusahaan besar cenderung mendapatkan tekanan dari pihak eksternal

yang tinggi terhadap kinerja keuangan perusahaan, sehingga manajemen akan berusaha untuk mempublikasikan laporan keuangan auditan lebih cepat. Selain itu, hasil penelitian Rina (2019) menyatakan semakin besar ukuran perusahaan maka *audit report lagna* semakin lama. Hal ini dikarenakan perusahaan besar memiliki total aset yang lebih besar sehingga membutuhkan waktu yang lebih lama dibandingkan perusahaan berukuran kecil yang memiliki total aset yang sedikit. Justita (2017) dalam penelitiannya menyatakan bahwa besar atau kecil jumlah aset yang dimiliki oleh perusahaan mempunyai pengaruh terhadap panjang atau pendeknya proses penyusunan laporan keuangan perusahaan.

Berdasarkan uraian teori dan hasil-hasil penelitian terdahulu, maka hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

H₂ : Ukuran Perusahaan berpengaruh negatif terhadap *Audit Report Lag*

2.6.3. Pengaruh Pergantian Auditor terhadap *Audit Report Lag*

Ahmed dan Hossain (2010) menyatakan bahwa pergantian auditor merupakan putusnya hubungan auditor yang lama dengan perusahaan kemudian mengangkat auditor yang baru untuk menggantikan auditor yang lama yang telah diatur dalam Otoritas Jasa Keuangan Nomor 13/PJOK.03/2017 tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dalam Kegiatan Jasa Keuangan. Peraturan tersebut berisi

bahwa setiap institusi jasa keuangan wajib membatasi penggunaan jasa audit dari Akuntan Publik paling lama 3 (tiga) tahun tutup buku berturut-turut. Sedangkan pembatasan penggunaan jasa dari KAP tergantung pada hasil evaluasi Komite Audit. Jika perusahaan mengalami pergantian auditor, akan butuh waktu yang lama bagi auditor baru untuk mengidentifikasi karakteristik usaha klien dan sistem yang digunakan perusahaan tersebut. Selain itu, auditor baru juga harus berkomunikasi dengan auditor terdahulu dan manajer perusahaan untuk memperoleh informasi mengenai transaksi-transaksi perusahaan. Auditor yang baru yang telah mempunyai pengalaman dalam mengaudit dan yang telah memperoleh informasi yang cukup sehingga proses audit dapat berjalan dengan waktu yang cukup lama ataupun sebaliknya tepat waktu untuk menyelesaikan proses audit.

Penelitian mengenai pengaruh pergantian auditor *terhadap audit report lag* sudah beberapa kali dilakukan. Namun hasil penelitian yang diperoleh masih belum konsisten. Made, dkk (2016) dan Megayanti dkk (2016) menyatakan pergantian auditor tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*. Hal tersebut dikarenakan pelaksanaan pengujian audit laporan dimulai dari akhir tahun fiskal klien sementara penerimaan klien dan perencanaan audit dilakukan sebelum tahun fiskal klien sehingga adanya pergantian auditor tidak akan mempengaruhi lamanya penyelesaian audit. Bertolak belakang dengan hasil penelitian tersebut Made, dkk (2016) dan Rustiarini dan Mita (2013) membuktikan pergantian auditor berpengaruh

positif terhadap *audit report lag*. Hasil penelitian yang diperoleh menunjukkan bahwa jika emiten atau perusahaan melakukan pergantian auditor maka akan memperpanjang *audit report lag* suatu perusahaan.

Berdasarkan uraian teori dan hasil-hasil penelitian terdahulu, maka hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

**H₃ : Pergantian Auditor berpengaruh positif terhadap
*Audit Report Lag***