

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Laporan Keuangan

Tujuan laporan keuangan adalah untuk menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan sebuah perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi. Laporan keuangan yang disusun untuk tujuan ini memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pemakai. Namun demikian, laporan keuangan tidak menyediakan semua informasi yang mungkin dibutuhkan pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi karena secara umum menggambarkan pengaruh keuangan dari kejadian di masa lalu, dan tidak diwajibkan untuk menyediakan informasi nonkeuangan (IAI, 2009).

Berikut ini pihak-pihak yang memerlukan informasi dalam laporan keuangan adalah (IAI, 2009):

1. Investor

Penanam modal berisiko dan penasihat mereka berkepentingan dengan risiko yang melekat serta hasil pengembangan dari investasi yang mereka lakukan. Mereka membutuhkan informasi untuk membantu menentukan apakah harus membeli, menahan atau menjual investasi tersebut. Pemegang saham juga tertarik pada informasi yang memungkinkan mereka untuk menilai kemampuan perusahaan untuk membayar dividen.

2. Karyawan

Karyawan dan kelompok-kelompok yang mewakili mereka tertarik pada informasi mengenai stabilitas dan profitabilitas perusahaan. Mereka juga tertarik dengan informasi yang memungkinkan mereka untuk menilai kemampuan perusahaan dalam memberikan balas jasa, manfaat pensiun, dan kesempatan kerja.

3. Pemberi pinjaman

Pemberi pinjaman tertarik dengan informasi keuangan yang memungkinkan mereka untuk memutuskan apakah pinjaman serta bunganya dapat dibayar pada saat jatuh tempo.

4. Pemasok dan kreditor usaha lainnya

Pemasok dan kreditor usaha lainnya tertarik dengan informasi yang memungkinkan mereka untuk memutuskan apakah jumlah yang terhutang akan dibayar pada saat jatuh tempo. Kreditor usaha berkepentingan pada perusahaan dalam tenggang waktu yang lebih pendek daripada pemberi pinjaman kecuali kalau sebagai pelanggan utama mereka tergantung pada kelangsungan hidup perusahaan.

5. Pelanggan

Para pelanggan berkepentingan dengan informasi mengenai kelangsungan hidup perusahaan, terutama kalau mereka terlibat dalam perjanjian jangka panjang dengan, atau tergantung pada perusahaan.

6. Pemerintah

Pemerintah dan berbagai lembaga yang berada di bawah kekuasaannya berkepentingan dengan alokasi sumber daya dan karena itu berkepentingan dengan aktivitas perusahaan. Mereka juga membutuhkan informasi untuk mengatur aktivitas perusahaan, menetapkan kebijakan pajak dan sebagai dasar untuk menyusun statistik pendapatan nasional dan statistik lainnya.

7. Masyarakat

Perusahaan mempengaruhi anggota masyarakat dalam berbagai cara. Misalnya, perusahaan dapat memberikan kontribusi berarti pada perekonomian nasional, termasuk jumlah orang yang diperkerjakan dan perlindungan kepada penanam modal domestik. Laporan keuangan dapat membantu masyarakat dengan menyediakan informasi kecenderungan (tren) dan perkembangan terakhir kemakmuran perusahaan serta rangkaian aktivitasnya.

2.2. Audit Laporan Keuangan

Tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Laporan auditor merupakan sarana bagi auditor untuk menyatakan pendapatnya, atau apabila keadaan mengharuskan, untuk menyatakan tidak memberikan pendapat. Baik

dalam hal auditor menyatakan pendapat maupun menyatakan tidak memberikan pendapat, auditor harus menyatakan apakah auditnya telah dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia mengharuskan auditor menyatakan apakah, menurut pendapatnya, laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dan jika ada, menunjukkan adanya ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya (IAPI, 2011).

Auditor sebagai pihak yang independen di dalam pemeriksaan laporan keuangan suatu perusahaan, akan memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan yang diauditnya. Ada lima kemungkinan pernyataan pendapat auditor independen:

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 Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi 508 paragraf 10).

2. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan (*Unqualified Opinion Report With Explanatory Language*)

Keadaan tertentu mungkin mengharuskan auditor menambahkan suatu paragraf penjelasan (atau bahasa penjelasan yang lain) dalam

laporan auditor bentuk baku. Keadaan tersebut meliputi (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi 508 paragraf 11):

- a. Pendapat auditor sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain.
- b. Untuk mencegah agar laporan keuangan tidak meyesatkan karena keadaan-keadaan yang luar biasa, laporan keuangan disajikan menyimpang dari suatu prinsip akuntansi yang dikeluarkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia.
- c. Jika terdapat kondisi dan peristiwa yang semula menyebabkan auditor yakin tentang adanya kesangsian mengenai kelangsungan hidup entitas, namun setelah mempertimbangkan rencana manajemen, auditor berkesimpulan bahwa rencana manajemen tersebut dapat secara efektif dilaksanakan dan pengungkapan mengenai hal itu telah memadai.
- d. Di antara periode akuntansi terdapat suatu perubahan material dalam penggunaan prinsip akuntansi atau dalam metode penerapannya.
- e. Keadaan tertentu yang berhubungan dengan laporan auditor atas laporan keuangan komparatif.
- f. Data keuangan kuartalan tertentu yang diharuskan oleh Badan Pengawas Pasar Modal (Bapepam) namun tidak disajikan atau *di-review*.
- g. Informasi tambahan yang diharuskan oleh Ikatan Akuntan Indonesia – Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah dihilangkan, yang

penyajianya menyimpang jauh dari penduan yang dikeluarkan oleh Dewan tersebut, dan auditor tidak dapat melengkapi prosedur audit yang berkaitan dengan informasi tersebut, atau auditor tidak dapat menghilangkan keragu-raguan yang besar apakah informasi tambahan tersebut sesuai dengan panduan yang dikeluarkan oleh Dewan tersebut.

h. Informasi lain dalam suatu dokumen yang berisi laporan keuangan auditan secara material tidak konsisten dengan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

3. Pendapat wajar dengan pengecualian (*Qualified Opinion*)

Pendapat wajar dengan pengecualian, menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan. Pendapat ini dinyatakan bilamana (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi 508 paragraf 20):

- a. Ketiadaan bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan terhadap lingkup audit yang mengakibatkan auditor berkesimpulan bahwa ia tidak dapat menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian dan ia berkesimpulan tidak menyatakan tidak memberikan pendapat.
- b. Auditor yakin, atas dasar audit, bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari standar Akuntansi Keuangan di Indonesia, yang

berdampak material, dan ia berkesimpulan untuk tidak menyatakan pendapat tidak wajar.

4. Pendapat tidak wajar (*Adverse Opinion*)

Pendapat tidak wajar menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan Standar Akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Pendapat ini dinyatakan bila, menurut pertimbangan auditor, laporan keuangan secara keseluruhan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi 508 paragraf 58).

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

Pernyataan tidak memberikan pendapat menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Auditor tidak menyatakan suatu pendapat bilamana ia tidak dapat merumuskan atau tidak merumuskan suatu pendapat tentang kewajaran laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi, Jika auditor menyatakan tidak memberikan pendapat, laporan auditor harus memberikan semua alasan substantif yang mendukung pernyataannya tersebut (Standar Profesional Akuntan Publik Seksi 508 paragraf 61).

2.3. Tahap Kegiatan Audit

Setiap audit baik audit pada perusahaan besar maupun pada perusahaan kecil selalu terdapat empat tahap kegiatan yaitu (Jusup, 2001):

1. Penerimaan Penugasan Audit

Tahap awal dalam suatu audit laporan keuangan adalah mengambil keputusan untuk menerima (atau menolak) suatu kesempatan menjadi auditor untuk klien baru, atau untuk melanjutkan sebagai auditor bagi klien yang sudah ada. Pada tahap ini hanya standar umum dari standar auditing yang perlu diterapkan. Pada umumnya keputusan untuk menerima (atau menolak) ini sudah dilakukan sejak enam hingga sembilan bulan sebelum akhir tahun buku yang akan diperiksa.

2. Perencanaan Audit

Tahap kedua dari suatu audit menyangkut penetapan strategi audit untuk pelaksanaan dan penentuan lingkup audit. Perencanaan merupakan cukup sulit dan menentukan keberhasilan penugasan audit. Pada tahap ini perlu diterapkan standar umum dan standar pekerjaan lapangan dari standar auditing. Perencanaan audit biasanya dilakukan antara tiga hingga enam bulan sebelum akhir tahun buku klien.

3. Pelaksanaan Pengujian Audit

Tahap ketiga dalam suatu audit laporan keuangan adalah melaksanakan pengujian audit (*audit test*). Tahap ini sering disebut juga sebagai pelaksanaan pekerjaan lapangan. Tujuan utama tahap audit ini adalah mendapatkan bukti audit mengenai efektifitas struktur pengendalian intern klien dan kewajaran laporan keuangan. Pada tahap ini juga harus diterapkan standar umum dan standar pekerjaan lapangan dari standar auditing. Pengujian audit ini pada umumnya dilakukan antara tiga sampai empat

bulan sebelum akhir tahun buku hingga satu bulan sesudah akhir tahun buku klien.

4. Pelaporan Temuan

Tahap keempat atau tahap terakhir dari suatu audit adalah pelaporan temuan. Laporan audit bisa berupa laporan standar yaitu laporan audit dengan pendapat wajar tanpa pengecualian, atau bisa juga menyimpang dari laporan standar.

2.4. Kode Etik

Seorang auditor yang memiliki komitmen pada profesi akan melakukan pekerjaan audit sesuai dengan kode etik profesi akuntan publik dan standar auditing. Berikut ini adalah prinsip dasar etika profesi (IAPI, 2011):

1. Prinsip Integritas

Prinsip integritas mewajibkan setiap praktisi untuk tegas, jujur, dan adil dalam hubungan profesional dan hubungan bisnisnya. Praktisi tidak boleh terkait dalam laporan, komunikasi atau informasi lainnya yang diyakininya terdapat:

- a. Kesalahan yang material atau pernyataan yang menyesatkan.
- b. Pernyataan atau informasi yang diberikan secara tidak hati-hati.
- c. Penghilangan atau penyembunyian yang dapat menyesatkan atas informasi yang seharusnya diungkapkan.

2. Prinsip Obyektivitas

Prinsip obyektivitas mengharuskan praktisi untuk tidak membiarkan subyektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak dari pihak-pihak lain mempengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya. Praktisi mungkin dihadapkan pada situasi yang dapat mengurangi obyektivitasnya. Karena beragamnya situasi tersebut tidak mungkin untuk mendefinisikan setiap situasi tersebut. Setiap praktisi harus menghindari setiap hubungan yang bersifat subjektif atau yang dapat mengakibatkan pengaruh yang tidak layak terhadap pertimbangan profesionalnya.

3. Prinsip Kompetensi serta Sikap Kecermatan dan Kehati-hatian Profesional

Prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional mewajibkan serta praktisi untuk:

- a. Memelihara pengetahuan dan keahlian profesional yang dibutuhkan untuk menjamin pemberian jasa profesional yang kompeten kepada klien untuk pemberi kerja.
- b. Menggunakan kemahiran profesionalnya dengan seksama sesuai dengan standar profesi dan kode etik profesi yang berlaku dalam memberikan jasa profesionalnya.

Setiap praktisi wajib memelihara pengetahuan dan keahlian profesionalnya pada suatu tingkatan yang dipersyaratkan secara berkesinambungan, sehingga klien atau pemberi kerja dapat menerima jasa profesional yang diberikan secara kompeten berdasarkan perkembangan terkini dalam praktik,

perundang-undangan, dan metode pelaksanaan pekerjaan. Setiap praktisi harus bertidak profesional dan sesuai dengan standar profesi dan kode etik profesi yang berlaku dalam memberikan jasa profesionalnya.

4. Prinsip Kerahasiaan

Setiap praktisi wajib menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh sebagai hasil dari hubungan profesional dan hubungan bisnisnya, serta tidak boleh mengungkapkan informasi tersebut kepada pihak ketiga tanpa persetujuan klien atau pemberi kerja, kecuali jika terdapat kewajiban untuk mengungkapkan sesuai dengan ketentuan hukum atau peraturan lainnya yang berlaku. Informasi rahasia yang diperoleh dari hubungan profesional dan hubungan bisnis tidak boleh digunakan oleh praktisi untuk keuntungan pribadinya atau pihak ketiga.

5. Prinsip Perilaku Profesional

Setiap praktisi wajib mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku dan harus menghindari semua tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

2.5. Standar Auditing

Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia adalah sebagai berikut (IAPI, 2011):

1. Standar Umum

- a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor.

- b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2. Standar Pekerjaan Lapangan

- a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
- b. Pemahaman yang memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
- c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

3. Standar Pelaporan

- a. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan telah disusun sesuai dengan Standar Akuntansi di Indonesia.
- b. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada ketidakkonsistenan 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. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan audit harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

2.6. *Audit Report Lag*

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) menjelaskan bahwa standar pekerjaan lapangan yaitu pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya; pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan; bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit (Ikatan Akuntan Indonesia, 2011). Dengan adanya standar tersebut, auditor membutuhkan waktu yang tidak sebentar dalam melaksanakan proses audit. Karena auditor harus melakukan beberapa standar untuk memastikan bahwa alat bukti yang didapatkan di lapangan benar-benar

relevan dan dapat mendukung pemberian opini atas laporan keuangan perusahaan. Hal ini yang mendukung munculnya *audit report lag*, yaitu lama waktu antara dikeluarkannya laporan keuangan perusahaan dan laporan keuangan yang telah diaudit (Ashton *et al.*, 1987 dalam Lucyanda dan Nura'ni, 2013).

Lamanya waktu penyelesaian audit terhitung mulai dari tanggal penutupan tahun buku sampai dengan tanggal diterbitkannya laporan audit disebut *audit report lag* atau *audit delay* (Utami, 2006). *Audit report lag* inilah yang dapat mempengaruhi ketepatan informasi yang dipublikasikan, sehingga akan berpengaruh terhadap tingkat ketidakpastian keputusan yang berdasarkan informasi yang dipublikasikan (Kartika, 2009).

Dyer dan McHugh (1975) dalam Agriningrum dan Wirakusuma (2013) menyatakan bahwa *audit report lag* adalah interval waktu antara tahun tutup buku laporan keuangan hingga opini pada laporan keuangan audit ditandatangani. Panjangannya masa *audit report lag* ini berbanding lurus dengan lamanya masa pekerjaan lapangan diselesaikan auditor sehingga semakin lama pekerjaan lapangan maka semakin lama *audit delay* yang terjadi. Apabila laporan keuangan disajikan terlambat maka informasi yang terkandung didalamnya menjadi tidak relevan dalam pengambilan keputusan.

Tenggang waktu *audit report lag* merupakan waktu yang dibutuhkan auditor dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan. Adapun tenggang waktu *audit report lag* dapat digunakan sebagai tolak ukur dalam menilai kinerja dan kualitas auditor (Arifa, 2013). Pada pelaksanaannya, tidak jarang pemeriksaan audit menemui banyak kendala misalnya terbatasnya jumlah karyawan yang

melakukan audit, banyaknya transaksi yang harus diaudit, kerumitan dari transaksi dan pengendalian internal yang kurang baik (Petronila, 2007 dalam Swami dan Latrini, 2013). Hal inilah yang menyebabkan laporan audit dikeluarkan lebih lama dari batas waktu yang ditentukan.

Rentang waktu penyelesaian audit juga berpengaruh terhadap informasi laporan keuangan auditan. Keterlambatan publikasi laporan keuangan sangat merugikan investor karena dapat meningkatkan asimetri informasi di pasar, *insider trading*, dan memunculkan rumor yang membuat pasar menjadi tidak pasti (Utami, 2006).

2.7. Kantor Akuntan Publik

Afiliasi KAP dibedakan menjadi KAP besar (*Big four accounting firms*) dan KAP kecil (*Non big four accounting firms*). Perbedaan tersebut dilakukan berdasarkan jumlah klien yang dilayani oleh suatu KAP, jumlah rekan/anggota yang bergabung, serta total pendapatan yang diperoleh dalam satu periode (Riyatno, 2007). Karakteristik KAP besar menurut DeAngelo (1981) dalam Suharli dan Rachpriliani (2006) adalah sebagai berikut:

1. Memiliki cabang atau korespondensi 5 benua dan lebih dari 50 negara.
2. Melibatkan karyawan lebih dari 1.000 auditor di seluruh dunia.
3. Auditor minimal lulusan sarjana (S1).
4. Memiliki lebih dari 50 *signing partner*.
5. Memiliki pendapatn secara internasional lebih dari 3 milyar dollar dan pendapatan secara nasional mendekati 1 milyar dollar.

Kantor akuntan besar akan memiliki hasil kualitas audit yang lebih baik daripada kantor akuntan yang lebih kecil. Kantor akuntan besar, khususnya yang termasuk dalam *big four* berupaya menjaga reputasi pekerjaan audit yang memenuhi ketepatan waktu pelaporan keuangan emiten ke Bapepam (Suharli dan Oktorina, 2005). Pihak manajemen juga memiliki kepentingan besar untuk menyampaikan hasil audit secara tepat waktu untuk menghindari kesan keterlambatan disebabkan oleh pihak manajemen. Tentu saja kantor akuntan publik besar juga menekan pihak manajemen untuk menyediakan data yang diperlukan secepatnya, selain itu mereka juga menjaga reputasi sebagai kantor akuntan publik yang bereputasi baik (Suharli dan Harahap, 2008).

Di profesi akuntan publik dikenal KAP kelompok besar atau sering disebut dengan *Big 4*, dan *non Big 4* maka KAP di Indonesia yang terafiliasi dengan *Big 4* juga disebut *Big 4*, dan yang lain disebut kelompok KAP sedang dan Kelompok KAP Kecil, sebenarnya pengelompokan ini bersifat informal dan lebih banyak diukur bukan dari jumlah penghasilannya tetapi dari jumlah auditornya. Berikut ini ukuran Kantor Akuntan Publik:

1. Kelompok KAP *Big 4*

PricewaterhouseCooper, Deloitte, KPMG dan Ernst & Young mempunyai kepentingan bisnis di Indonesia, terutama untuk melayani global kliennya. KAP tersebut telah melakukan kerja sama dengan KAP Indonesia sejak tahun 1970-an (ketika itu masih disebut sebagai Big 9). Setelah berlakunya Undang undang Penanaman Modal Asing tahun 1972, klien KAP tersebut melakukan investasi di Indonesia. Sehingga sebenarnya mereka yang

memilih dan menunjuk KAP Indonesia untuk mewakili eksistensi mereka di Indonesia. KAP Indonesia yang mewakili kehadiran Big 4 di Indonesia sebenarnya hampir tidak mempunyai pilihan selain mengikuti kebijakan global termasuk pengendalian mutu. Jumlah professional staff yang dimiliki diatas 400 orang (Adityasih, 2010).

2. KAP Menengah

KAP Menengah dengan jumlah professional staff pada kisaran 100 – 400 staf, terdiri dari 13 KAP Kerja sama internasional yang dilakukan KAP ini juga beragam, bisa dalam bentuk Network dan AIF dan pengaruhnya terhadap kualitas audit juga berbeda-beda (Adityasih, 2010).

3. KAP Kecil

KAP yang masuk dalam kelompok ini terdiri dari 372 KAP, dengan jumlah professional staff dibawah 100 orang. Dari seluruh KAP kecil tersebut, 32 KAP mempunyai kerjasama internasional dalam bentuk *Association of Independent Accounting Firm* dan hanya 15 KAP yang mempunyai klien diatas 100. Terdapat 40 KAP dengan jumlah klien pada kisaran 40 – 90. Selebihnya, KAP mempunyai klien rata-rata 20-30 (Adityasih, 2010).

2.8. Pembatasan Masa Pemberian Jasa Akuntan Publik

Berikut ini merupakan pembatasan pemberian jasa menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008:

1. Pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas yang dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.
2. Akuntan Publik dapat menerima kembali penugasan audit umum untuk klien setelah 1 (satu) tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut.
3. Jasa audit umum atas laporan keuangan dapat diberikan kembali kepada klien yang sama melalui KAP setelah 1 (satu) tahun buku tidak diberikan melalui KAP tersebut.
4. Dalam hal KAP yang telah menyelenggarakan audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas melakukan perubahan komposisi Akuntan Publiknya, maka terhadap KAP tersebut tetap diberlakukan ketentuan yaitu pemberian jasa audit paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.
5. KAP yang melakukan perubahan komposisi Akuntan Publik yang mengakibatkan jumlah Akuntan Publiknya 50% (lima puluh per seratus) atau lebih berasal dari KAP yang telah menyelenggarakan audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas, diberlakukan sebagai kelanjutan KAP asal Akuntan Publik yang bersangkutan dan tetap diberlakukan pembatasan penyelenggaraan audit umum atas laporan keuangan.

6. Pendirian atau perubahan nama KAP yang komposisi Akuntan Publiknya 50% (lima puluh per seratus) atau lebih berasal dari KAP yang telah menyelenggarakan audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas, diberlakukan sebagai kelanjutan KAP asal Akuntan Publik yang bersangkutan dan tetap diberlakukan pembatasan penyelenggaraan audit umum atas laporan keuangan.

2.9. Komite Audit

Komite audit menurut Keputusan Ketua Bapepam Nomor Kep-643/BL/2012 adalah komite yang dibentuk oleh dewan komisaris untuk melakukan tugas dan fungsinya. Perusahaan wajib memiliki komite audit. Komite audit terdiri dari sekurang-kurangnya satu orang komisaris independen dan sekurang-kurangnya 2 (dua) orang anggota lainnya berasal dari luar perusahaan.

Berikut ini persyaratan keanggotaan komite audit menurut Kep-643/BL/2012:

1. Anggota komite audit wajib memiliki integritas yang tinggi, kemampuan, pengetahuan, pengalaman sesuai dengan bidang pekerjaannya, serta mampu berkomunikasi dengan baik.
2. Anggota komite audit wajib memahami laporan keuangan, bisnis perusahaan khususnya yang terkait dengan layanan jasa atau kegiatan usaha Emiten atau Perusahaan Publik, proses audit, manajemen risiko, dan peraturan perundang-undangan di bidang Pasar Modal serta peraturan perundang-undangan terkait lainnya.

3. Anggota komite audit wajib mematuhi kode etik Komite Audit yang ditetapkan oleh Emiten atau Perusahaan Publik; bersedia meningkatkan kompetensi secara terus menerus melalui pendidikan dan pelatihan.
4. Anggota komite audit bersedia meningkatkan kompetensi secara terus menerus melalui pendidikan dan pelatihan.
5. Anggota komite audit wajib memiliki paling kurang satu anggota yang berlatar belakang pendidikan dan keahlian di bidang akuntansi dan/atau keuangan.
6. Anggota komite audit bukan merupakan orang dalam Kantor Akuntan Publik, Kantor Konsultan Hukum, Kantor Jasa Penilai Publik atau pihak lain yang memberi jasa *assurance*, jasa *non-assurance*, jasa penilai dan/atau jasa konsultasi lain kepada Emiten atau Perusahaan Publik yang bersangkutan dalam waktu 6 (enam) bulan terakhir.
7. Anggota komite audit bukan merupakan orang yang bekerja atau mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk merencanakan, memimpin, mengendalikan, atau mengawasi kegiatan Emiten atau Perusahaan Publik tersebut dalam waktu 6 (enam) bulan terakhir kecuali Komisaris Independen.
8. Anggota komite audit tidak mempunyai saham langsung maupun tidak langsung pada Emiten atau Perusahaan Publik.
9. Dalam hal anggota Komite Audit memperoleh saham Emiten atau Perusahaan Publik baik langsung maupun tidak langsung akibat suatu peristiwa hukum, maka saham tersebut wajib dialihkan kepada pihak lain

dalam jangka waktu paling lama 6 (enam) bulan setelah diperolehnya saham tersebut.

10. Anggota komite audit tidak mempunyai hubungan Afiliasi dengan anggota Dewan Komisaris, anggota Direksi, atau Pemegang Saham Utama Emiten atau Perusahaan Publik tersebut.
11. Anggota komite audit tidak mempunyai hubungan usaha baik langsung maupun tidak langsung yang berkaitan dengan kegiatan Emiten atau Perusahaan Publik tersebut.

Dalam menjalankan fungsinya, Komite Audit memiliki tugas dan tanggung jawab antara lain sebagai berikut (Kep-643/BL/2012):

1. Melakukan penelaahan atas informasi keuangan yang akan dikeluarkan Emiten atau Perusahaan Publik kepada publik dan/atau pihak otoritas antara lain laporan keuangan, proyeksi, dan laporan lainnya terkait dengan informasi keuangan Emiten atau Perusahaan Publik.
2. Melakukan penelaahan atas ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berhubungan dengan kegiatan Emiten atau Perusahaan Publik.
3. Memberikan pendapat independen dalam hal terjadi perbedaan pendapat antara manajemen dan Akuntan atas jasa yang diberikannya.
4. Memberikan rekomendasi kepada Dewan Komisaris mengenai penunjukan Akuntan yang didasarkan pada independensi, ruang lingkup penugasan, dan *fee*.

5. Melakukan penelaahan atas pelaksanaan pemeriksaan oleh auditor internal dan mengawasi pelaksanaan tindak lanjut oleh Direksi atas temuan auditor internal.
6. Melakukan penelaahan terhadap aktivitas pelaksanaan manajemen risiko yang dilakukan oleh Direksi, jika Emiten atau Perusahaan Publik tidak memiliki fungsi pemantau risiko di bawah Dewan Komisaris.
7. Menelaah pengaduan yang berkaitan dengan proses akuntansi dan pelaporan keuangan Emiten atau Perusahaan Publik.
8. Menelaah dan memberikan saran kepada Dewan Komisaris terkait dengan adanya potensi benturan kepentingan Emiten atau Perusahaan Publik
9. Menjaga kerahasiaan dokumen, data dan informasi Emiten atau Perusahaan Publik.

Dalam melaksanakan tugasnya Komite Audit mempunyai wewenang sebagai berikut (Kep-643/BL/2012):

1. Mengakses dokumen, data, dan informasi Emiten atau Perusahaan Publik tentang karyawan, dana, aset, dan sumber daya perusahaan yang diperlukan.
2. Berkomunikasi langsung dengan karyawan, termasuk Direksi dan pihak yang menjalankan fungsi audit internal, manajemen risiko, dan Akuntan terkait tugas dan tanggung jawab Komite Audit.
3. Melibatkan pihak independen di luar anggota Komite Audit yang diperlukan untuk membantu pelaksanaan tugasnya (jika diperlukan).
4. Melakukan kewenangan lain yang diberikan oleh Dewan Komisaris

Anggota komite audit disyaratkan independen dan sekurang-kurangnya ada satu orang yang memiliki kemampuan di bidang akuntansi atau keuangan. Keberadaan anggota komite audit yang memiliki kemampuan/pengalaman di bidang akuntansi atau keuangan sudah disyaratkan oleh BEI, tetapi belum menjelaskan secara detail mengenai kriteria orang yang mempunyai kemampuan di bidang akuntansi atau keuangan (Purwanti, 2006). *The Sarbanes Oxley Act* menyinggung tentang keberadaan ahli akuntansi atau keuangan dalam Komite Audit tetapi tidak memberikan kriteria yang pasti mengenai orang yang dapat disebut sebagai "*financial expert*". Undang-Undang ini hanya meminta SEC merumuskan kriteria "*financial expert*" dengan memperhatikan beberapa hal berikut (Purwanti, 2006):

1. Pengalaman sebelumnya sebagai akuntan publik atau auditor, CFO, *controller*, *Chief accounting officer*, atau posisi yang sejenis.
2. Pemahaman terhadap Standar Akuntansi Keuangan dan laporan keuangan.
3. Pengalaman dalam audit atas laporan keuangan perusahaan.
4. Pengalaman dalam pengendalian internal.
5. Pemahaman atas akuntansi untuk penaksiran (*estimates*), *accruals*, dan cadangan (*reserves*).

2.10. Penelitian Terdahulu

Berikut ini hasil penelitian mengenai *audit report lag* yang telah dilakukan oleh peneliti terdahulu:

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
1	Trisnawati dan Alvin (2007)	Pengaruh Total Assets, Jenis Industri, Ukuran KAP dan Jenis Pendapat Akuntan Terhadap Rentang Waktu Penyelesaian Proses Audit (<i>Audit Delay</i>) pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2006 - 2007	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Audit delay</i> - <i>Total Assets</i> - Jenis Industri - Ukuran KAP - Jenis Pendapat Akuntan 	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Total assets</i> tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i>. - Jenis industri tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i>. - Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i>. - Jenis pendapat akuntan berpengaruh positif terhadap <i>audit delay</i>.
2	Iskandar dan Trisnawati (2010)	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi <i>Audit Report Lag</i> pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Audit report lag</i> - Ukuran perusahaan - Klasifikasi industri - Laba atau rugi tahun berjalan - Opini audit - Ukuran KAP - <i>Debt proportion</i> 	<ul style="list-style-type: none"> - Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i>. - Klasifikasi industri berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i>. - Laba atau rugi tahun berjalan berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i>. - Opini audit tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i>. - Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i>. - <i>Debt proportion</i> tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i>.

Tabel 2.1 (Lanjutan)
 Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
3	Widosari dan Rahardja (2012)	Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap <i>Audit Delay</i> pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia Tahun 2008 – 2010	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Audit delay</i> - Kualitas auditor - Jenis opini auditor - Ukuran perusahaan - Jumlah komite audit - Kompleksitas operasi perusahaan 	<ul style="list-style-type: none"> - Kualitas auditor berpengaruh negatif terhadap <i>audit delay</i> - Opini audit berpengaruh negatif terhadap <i>audit delay</i>. - Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i>. - Jumlah komite audit tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> - Kompleksitas operasi perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i>.
4	Prabowo dan Marsono (2013)	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi <i>Audit Delay</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Audit <i>delay</i> - Ukuran Perusahaan - Profitabilitas - Solvabilitas - Laba dan Rugi - Ukuran Auditor - Opini Auditor - Keberadaan komite audit 	<ul style="list-style-type: none"> - Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> - Profitabilitas berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> - Solvabilitas berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> - Laba perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> - Ukuran auditor berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> - Opini auditor berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> - Keberadaan komite audit berpengaruh terhadap <i>audit delay</i>

Tabel 2.1 (Lanjutan)
 Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
5	Angruningrum dan Wirakusuma (2013)	Pengaruh Profitabilitas, <i>Leverage</i> , Kompleksitas Operasi, Reputasi KAP dan Komite Audit pada <i>Audit Delay</i>	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Audit delay</i> - Profitabilitas - <i>Leverage</i> - Kompleksitas Operasi, - Reputasi KAP - Komite Audit 	<ul style="list-style-type: none"> - Profitabilitas tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i>. - <i>Leverage</i> berpengaruh positif terhadap <i>audit delay</i>. - Kompleksitas operasi tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i>. - Reputasi KAP tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i>. - Komite audit tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i>.
6	Arifa (2013)	Pengembangan Model <i>Audit Delay</i> dengan <i>Audit Report Lag</i> dan <i>Total Lag</i>	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Audit report lag</i> - <i>Total lag</i> - Ukuran KAP - Opini audit - Jumlah komite audit 	<ul style="list-style-type: none"> - Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i>. - Opini audit berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i>. - Jumlah komite audit berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i>.

2.11. Hipotesis

1. Perbedaan *Audit Report Lag* Ditinjau dari Afiliasi Kantor Akuntan Publik

Hossain dan Taylor (1998) dalam Trisnawati dan Alvin (2010) menyatakan bahwa Kantor Akuntan Publik yang berafiliasi dengan *Big Four* mempunyai insentif yang lebih tinggi untuk menyelesaikan pekerjaan audit lebih cepat dibandingkan Kantor Akuntan Publik yang tidak berafiliasi dengan *Big Four*. Dengan waktu penyelesaian audit lebih cepat maka Kantor Akuntan Publik yang berafiliasi dengan *Big Four* dapat mempertahankan reputasi, hal ini juga didukung oleh sumber daya manusia yang lebih banyak dibandingkan Kantor Akuntan Publik yang tidak berafiliasi dengan *Big Four*.

Lee (2008) dalam Angruningrum dan Wirakusuma (2013) menemukan bahwa KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* lebih awal menyelesaikan auditnya daripada KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big Four*. Hal tersebut dikarenakan, KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* diperkirakan memiliki ketersediaan teknologi yang lebih maju dan staf spesialis sehingga, akan lebih efisien dalam melakukan pekerjaan audit. Penelitian yang dilakukan oleh Iskandar dan Trisnawati (2010), Widosari dan Rahardja (2012) serta Arifa (2013) menunjukkan bahwa Kantor Akuntan Publik yang berafiliasi dengan *Big Four* dapat menyelesaikan audit lebih cepat dibandingkan dengan Kantor Akuntan Publik yang tidak berafiliasi dengan *Four*.

Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis penelitian yang diajukan adalah:

H1: *Audit report lag* perusahaan yang diaudit Kantor Akuntan Publik yang berafiliasi dengan *Big Four* lebih pendek dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit Kantor Akuntan Publik yang tidak berafiliasi dengan *Big Four*.

2. Perbedaan *Audit Report Lag* Ditinjau dari Opini Audit

Perusahaan yang menerima *qualified opinion* menunjukkan *audit delay* yang lebih panjang dibanding yang menerima *unqualified opinion*. Waktu penyampaian perusahaan yang menerima *qualified opinion* lebih panjang karena dalam laporan keuangan terdapat pengecualian yang signifikan mengenai kewajaran dan penerapan prinsip akuntansi berterima umum dalam penyusunan laporan keuangan dan memerlukan pemeriksaan yang lebih cermat tentang konsistensi penerapan akuntansi yang dapat diterima umum (Sugiarto, 2012).

Arifa (2013) menyatakan bahwa diberikannya opini audit negatif membutuhkan proses yang lebih lama dikarenakan auditor harus bekerja lebih intensif untuk perluasan lingkup audit serta untuk mencari bukti audit sebagai landasan auditor dalam memberikan opini negatif tersebut. Penelitian yang dilakukan oleh Trisnawati dan Alvin (2007), Widosari dan Rahardja (2012) serta Arifa (2013)

menunjukkan bahwa jika opini audit yang diberikan adalah wajar tanpa pengecualian maka *audit report lag* cenderung lebih singkat. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis penelitian yang diajukan adalah:

H2: *Audit report lag* perusahaan yang memperoleh opini wajar tanpa pengecualian lebih pendek dibandingkan dengan perusahaan yang menerima opini audit selain wajar tanpa pengecualian.

3. Pengaruh Jumlah Komite Audit Terhadap *Audit Report Lag*

Sesuai dengan peraturan BAPEPAM-LK dalam surat edaran No. SE-03/PM/2000 dinyatakan bahwa emiten publik harus mempunyai komite audit yang beranggotakan paling sedikit tiga orang dengan dipimpin oleh komisaris independen dan sisanya merupakan anggota eksternal (Angruningrum dan Wirakusuma, 2013). Agar komite audit dapat menjalankan tugasnya dengan efektif, anggota komite audit harus memiliki kompetensi yang dalam penelitian ini diasosiasikan dari independensi, latar belakang pendidikan, keahlian dalam bidang akuntansi dan keuangan, serta pengalaman kerja dalam hal bisnis dan industri. Independensi merupakan landasan dari efektivitas kinerja komite audit. Independensi dalam hal ini dinilai berdasarkan tidak adanya keterkaitan komite audit dengan posisi atau jabatan operasional di perusahaan tempat komite audit tersebut berada.

Apabila komite audit terdiri dari anggota yang independen, maka akan terhindar dari benturan kepentingan dalam perusahaan (Rustiarini, 2012).

Penelitian Prabowo dan Marsono (2013) menunjukkan bahwa keberadaan komite audit berpengaruh terhadap *audit report lag*. Mumpuni (2011) dalam Angruningrum dan Wirakusuma (2013) menyatakan bahwa semakin banyak anggota dalam komite audit suatu perusahaan maka semakin singkat *audit report lag*. Hasil penelitian Arifa (2013) menunjukkan bahwa semakin banyak jumlah komite audit maka *audit report lag* semakin pendek. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis penelitian yang diajukan adalah:

H3: Jumlah komite audit berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*.