

BAB II

KERANGKA TEORETIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

2.1 Keterlambatan Audit

Secara umum, keterlambatan audit dapat didefinisikan sebagai lamanya waktu penyelesaian audit terhitung mulai dari tanggal penutupan buku hingga tanggal diterbitkannya laporan audit. Di Indonesia, jangka waktu diterbitkannya laporan keuangan diatur dalam Keputusan BABEPAM Nomor Kep/36/PM/2003 yang berisi pernyataan bahwa laporan keuangan tahunan harus disertai laporan audit dengan pendapat dan disampaikan kepada Bapepam selambat-lambatnya pada hari akhir bulan ketiga (90 hari) setelah tanggal laporan tahunan.

Keterlambatan audit telah lama menjadi topik penting pada penelitian akademi karena keterlambatan audit secara kritikal dapat mempengaruhi *timely judgement* dan pengambilan keputusan oleh pengguna laporan keuangan (Mitra, Song & Yang, 2015). Menurut Dibia dan Onwucheckwa (2013), keterlambatan audit merupakan jumlah waktu antara penutupan buku tahun fiskal perusahaan hingga tanggal pelaporan audit. Definisi ini juga disebut oleh Enofe, Chijioke, Mgbame, Henry dan Abadua (2013), Leventis, Weetman dan Caramanis (2005), Almosa dan Alabbas (2008), Hajiha dan Rafiee (2011), Lee dan Jahng (2008), Hossain dan Taylor (2008), Aziz, Isa dan Abu (2014), Banimahd, Moradzadehfard dan Zeynali (2012), Ponte, Rodriguez dan Dominguez (2008), Tanyi (2011), dan Afify (2009).

Menurut Aubert (2009), keterlambatan audit memiliki 2 jenis pengertian.

Keterlambatan audit dapat didefinisikan sebagai jumlah hari setelah akhir periode fiskal sebelum manajer perusahaan merilis informasi mengenai laporan keuangan

tahunan. Juga dapat didefinisikan sebagai jumlah hari pengatribusian penghasilan tahunan hingga tanggal pelampiran laporan keuangan perusahaan.

2.2 Model Penelitian Terdahulu

Penelitian-penelitian empiris telah banyak dilakukan oleh para peneliti terdahulu untuk menganalisis faktor-faktor yang dapat mempengaruhi variabel keterlambatan audit. Newton dan Ashton (1988) telah melakukan penelitian mengenai asosiasi antara teknologi audit dengan keterlambatan audit. Penelitian ini bertujuan untuk menguji relasi antara teknologi audit dengan keterlambatan audit terhadap delapan perusahaan terbesar di Kanada dari tahun 1978 sampai 1982. Dalam penelitian ini, variabel independen yang digunakan untuk menguji yaitu total aset, jenis industri, bulan pada akhir tahun fiskal, pos-pos luar biasa, pelaporan kontinjensi, tipe opini audit, persentase perubahan penghasilan, struktur auditor.

Ashton, Graul dan Newton (1989) melakukan penelitian yang bertujuan untuk menganalisis penentu-penentu keterlambatan audit pada perusahaan yang terdaftar di *Toronto Stock Exchange* (TSE) tahun 1977 hingga 1982. Dalam penelitian ini, 465 perusahaan diuji sebagai sampel. Penelitian ini telah menggunakan ukuran perusahaan, jenis industri, bulan pada akhir tahun, perusahaan audit, laba bersih, pos-pos luar biasa, kontinjensi dan tipe opini audit sebagai variabel independen.

Ng dan Tai (1994) pada penelitian di Hong Kong telah menguji secara empiris mengenai determinan-determinan yang dapat mempengaruhi keterlambatan audit. Variabel-variabel independen yang digunakan dalam

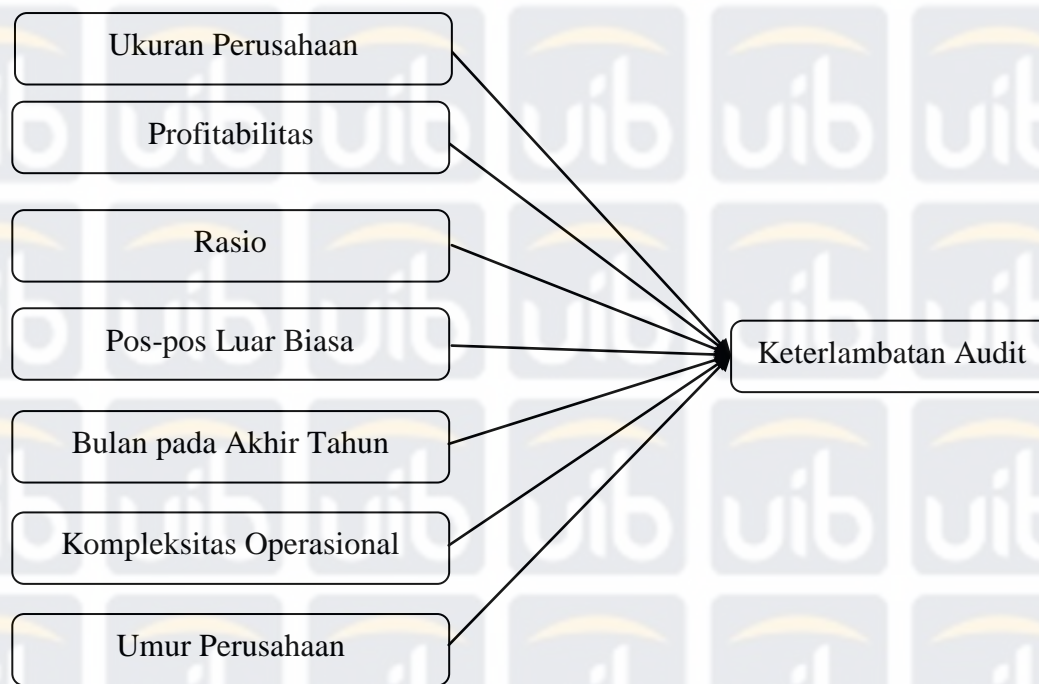
penelitian ini antara lain yaitu ukuran perusahaan, persentase perubahan EPS dari tahun sebelumnya, bulan pada akhir tahun, klasifikasi industri, pos-pos luar biasa, ukuran KAP, tipe opini audit, tingkat diversifikasi, pergantian auditor, anak perusahaan utama yang terletak di China.

Hossain dan Taylor (1998) telah melakukan penelitian untuk menguji hubungan antara keterlambatan audit dengan beberapa karakteristik perusahaan di negara berkembang. Penelitian dilakukan di Pakistan dengan mengambil 103 sampel perusahaan Pakistani yang terdaftar. Variabel independen meliputi perusahaan audit dengan *international link*, jumlah penjualan, profitabilitas, anak perusahaan multinasional, ukuran perusahaan, rasio hutang, biaya audit.

Owusu-Ansah (2000) pada penelitiannya menggunakan variabel-variabel independen antara lain ukuran perusahaan, profitabilitas, rasio, pos-pos luar biasa, bulan pada akhir tahun, kompleksitas operasional, umur perusahaan. Penelitian ini dilakukan untuk melaporkan hasil dari investigasi terhadap ketepatan waktu pelaporan laporan keuangan pada 47 perusahaan nonfinansial yang terdaftar di *Zimbabwe Stock Exchange*. Penelitian ini juga menginvestigasi faktor-faktor yang dapat mempengaruhi ketepatan waktu perusahaan-perusahaan tersebut. Model penelitian dapat dilihat pada gambar 1 berikut ini:

Gambar 1

Model Penelitian: *Timeliness of Corporate Financial Reporting in Emerging Capital Markets: Empirical Evidence from Zimbabwe Stock Exchange*



Sumber: Owusu-Ansah (2000)

Ahmad dan Kamarudin (2003) melakukan penelitian untuk menginvestigasi determinan-determinan keterlambatan audit. Sampel yang diambil merupakan 100 perusahaan yang terdaftar di *Kuala Lumpur Stock Exchange* dari tahun 1996 hingga 2000. Variabel independen dalam penelitian ini meliputi ukuran perusahaan, jenis industri, *sign of income*, pos-pos luar biasa, opini audit, jenis auditor, bulan pada akhir tahun, proporsi utang.

Karim dan Ahmed (2005) dalam penelitiannya telah melakukan uji empiris tentang apakah perubahan peraturan dapat meningkatkan ketepatan waktu pelaporan keuangan di negara-negara berkembang. Penelitian ini dilakukan di

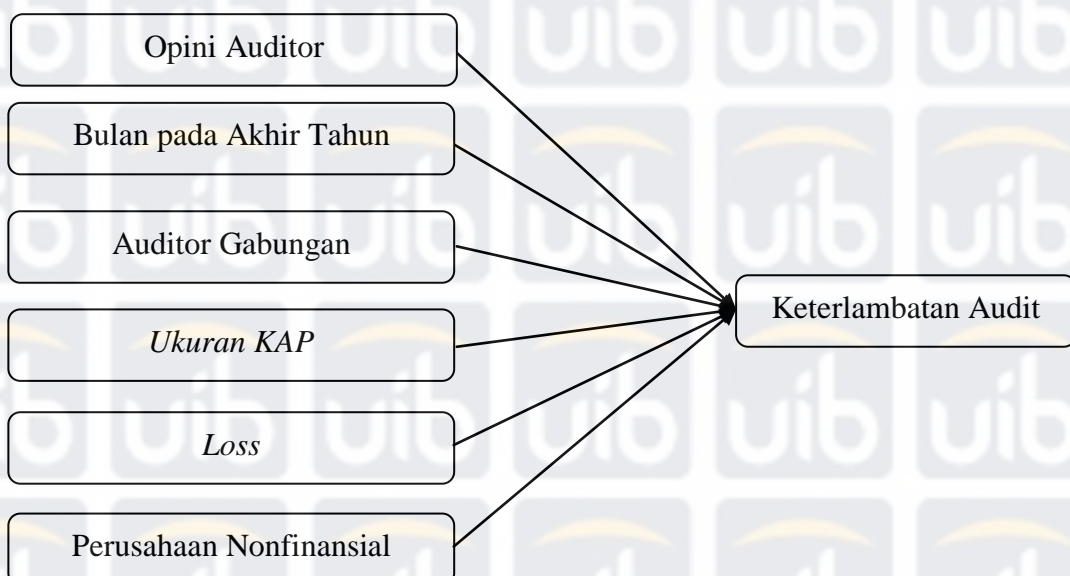
Bangladesh dengan mengobservasi perusahaan sampel dari tahun 1999 hingga 2003. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini meliputi perubahan peraturan, kompleksitas audit, pengembalian ekuitas, kategori pasar, ukuran KAP, *multinational subsidiary*, dan jenis perusahaan finansial.

Almosa dan Alabbas (2008) melakukan penelitian mengenai faktor-faktor keterlambatan audit. Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk menginvestigasi penentu-penentu keterlambatan audit pada perusahaan yang telah terdaftar di perusahaan terbuka di Saudi Arabia. Variabel independen yang digunakan dalam pengujiannya antara lain opini auditor, bulan pada akhir tahun, auditor gabungan, ukuran KAP, *loss*, perusahaan nonfinansial. Model penelitian dapat dilihat pada gambar 2 berikut ini:

Gambar 2

Model Penelitian: *Audit Delay: Evidence from Listed Joint Stock Companies in*

Saudi Arabia



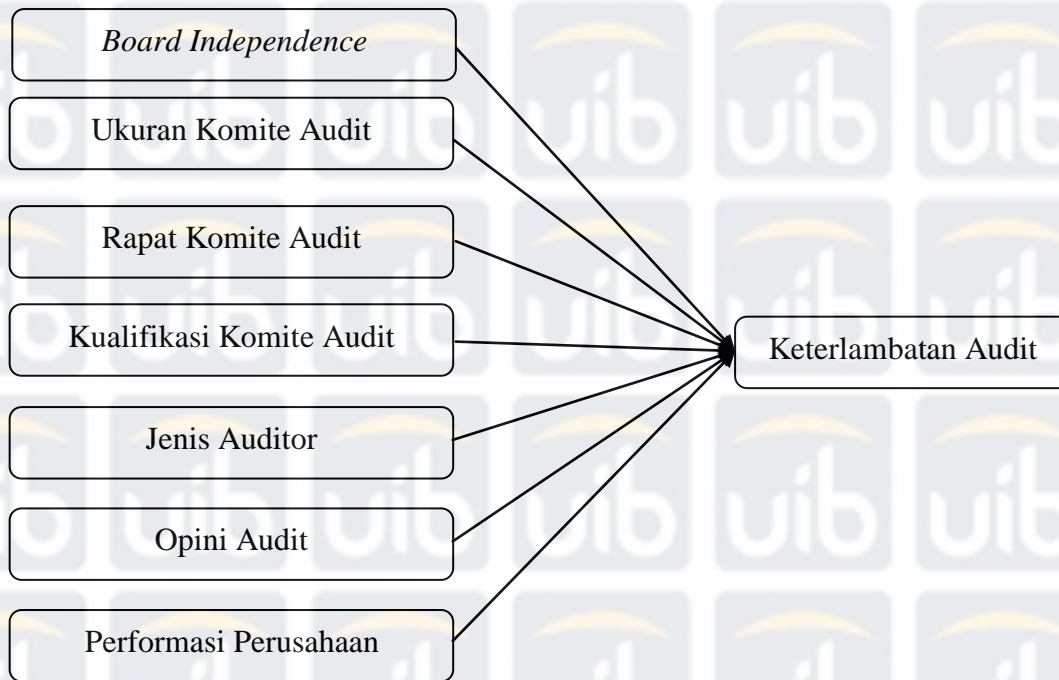
Sumber: Almosa dan Alabbas (2008)

Aubert (2009) pada penelitian yang dilakukan di Prancis telah meneliti tentang keterlambatan tanggal pelampiran laporan keuangan tahunan. Variabel independen yang digunakan dalam pengujiannya antara lain *trading volumes*, *litigation costs*, *proprietary cost*, kompleksitas akuntansi, dan kabar baik vs kabar buruk dan rugi vs laba. Serta variabel control yang meliputi *volatility*, ukuran perusahaan, *analysts* (EPS), dan pengembalian ekuitas.

Shukeri dan Nelson (2010) telah melakukan penelitian mengenai ketepatan waktu pelaporan laporan keuangan tahunan di Malaysia. Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk menguji faktor-faktor yang dapat mempengaruhi pelaporan laporan keuangan di Malaysia. Variabel independen yang digunakan meliputi *board independence*, ukuran komite audit, rapat komite audit, kualifikasi komite audit, jenis auditor, opini audit, performansi perusahaan. Model penelitian dapat dilihat pada gambar 3 berikut ini:

Gambar 3

Model Penelitian: *Timeliness of Annual Audit Report: Some Empirical Evidence from Malaysia*



Sumber: Shukeri dan Nelson (2010)

Hashim dan Rahman (2011) melakukan penelitian mengenai keterlambatan audit. Pada penelitian ini, variabel independen yang digunakan antara lain independen komite audit, rapat komite audit, ahli komite audit, ukuran perusahaan, tipe perusahaan audit, profitabilitas. Penelitian ini dilakukan bertujuan untuk menguji relasi antara karakteristik komite audit dengan keterlambatan audit pada 288 perusahaan yang terdaftar di Bursa Malaysia dalam 3 periode yaitu dari tahun 2007 hingga 2009.

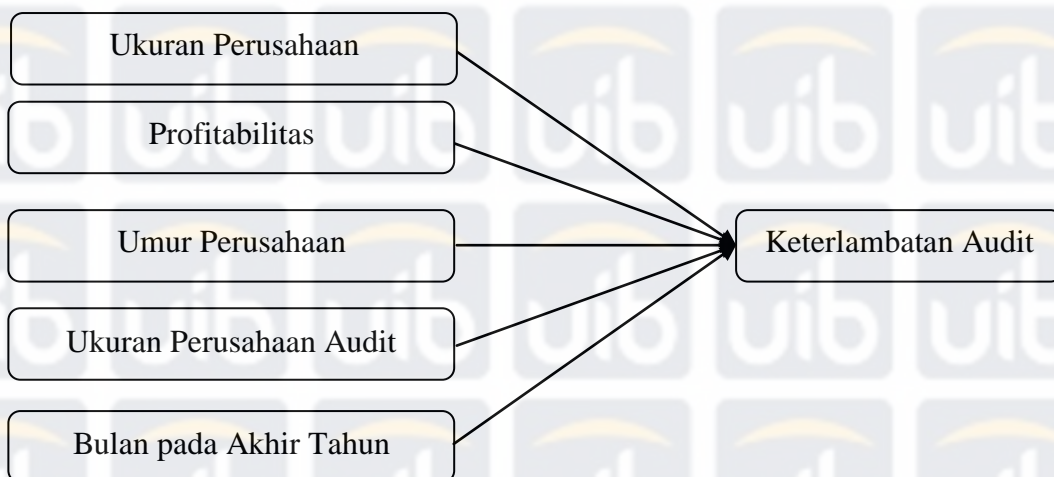
Banimahd, Moradzadehfard dan Zeynali (2012) pada penelitiannya yang bertujuan untuk menginvestigasi keterlambatan audit dan pergantian auditor pada

perusahaan yang terdaftar di *Tehran Stock Exchange* (TSE) ini telah menggunakan variabel-variabel independen yaitu pergantian auditor dari organisasi audit ke perusahaan audit pribadi, pergantian auditor dari perusahaan audit pribadi ke perusahaan audit pribadi yang lainnya, profitabilitas, *leverage*, ukuran perusahaan dan jenis laporan audit. Dari hasil penelitian menunjukkan bahwa ada pengaruh yang signifikan positif antara pergantian auditor dari organisasi audit ke perusahaan audit pribadi terhadap keterlambatan audit. Serta tidak ditemukan pengaruh antara pergantian auditor dari perusahaan audit pribadi ke perusahaan audit pribadi yang lainnya terhadap keterlambatan audit.

Iyoha (2012) dalam penelitiannya yang bertujuan untuk berkontribusi pengetahuan mengenai pengaruh atribut perusahaan pada ketepatan waktu pelaporan keuangan di Nigeria. Variabel-variabel independen yang digunakan meliputi ukuran perusahaan, profitabilitas, umur perusahaan, ukuran perusahaan audit, bulan pada akhir tahun. Model penelitian dapat dilihat pada gambar 4 berikut ini:

Gambar 4

Model Penelitian: *Company Attributes and The Timeliness of Financial Reporting in Nigeria*



Sumber: Iyoha (2012)

Enofe, Mgbame dan Abadua (2013) telah melakukan penelitian mengenai rotasi perusahaan audit dan keterlambatan audit di Nigeria. Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mengevaluasi apakah rotasi perusahaan audit akan mempengaruhi keterlambatan audit dengan signifikan. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini meliputi rotasi perusahaan audit, biaya audit, jenis perusahaan audit, ukuran perusahaan, bulan pada akhir tahun fiskal.

Aziz, Isa dan Abu (2014) telah melakukan penelitian tentang keterlambatan audit di Malaysia. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji determinan-determinan keterlambatan audit untuk *Federal Statutory Bodies* (FSB) di Malaysia. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini antara lain ukuran perusahaan, profitabilitas, *leverage*, opini auditor.

Di Jordan, penelitian yang dilakukan oleh Aljaaidi, Bagulaidah, Ismail dan Fadzil (2015) meneliti tentang determinan-determinan yang berpengaruh pada keterlambatan audit di Jordan. Penelitian ini menguji ketergantungan auditor eksternal pada fungsi audit internal dan karakteristik komite audit akan berpengaruh terhadap keterlambatan laporan audit. Sebanyak 87 sampel perusahaan yang terdaftar di *Amman Stock Exchange* (ASE) di Jordan. Variabel yang digunakan adalah keterlambatan audit sebagai variabel dependen, dan ukuran perusahaan, tipe audit, pos-pos luar biasa, tipe opini audit, laba rugi, klasifikasi industri klien, rasio utang sebagai variabel independennya.

2.3 Hubungan Antar Variabel

Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari 2 kategori, yaitu:

1. **Atribut Perusahaan**

Atribut perusahaan yang dijadikan sebagai variabel independen pada penelitian ini antara lain ukuran perusahaan, umur perusahaan, jenis industri, profitabilitas, dan *leverage*.

2. **Atribut Auditor**

Atribut auditor yang dijadikan sebagai variabel independen pada penelitian ini terdiri dari ukuran KAP, pergantian auditor, dan jenis laporan audit.

2.3.1 Atribut Perusahaan yang Mempengaruhi Keterlambatan Audit

2.3.1.1 Hubungan antara Ukuran Perusahaan dan Keterlambatan Audit

Perusahaan yang berukuran lebih besar cenderung lebih tepat waktu dalam pelaporan keuangan, menurut Owusu-Ansah (2000), yang pertama, perusahaan besar memiliki lebih banyak sumber daya, staf akuntan, dan sistem informasi akuntansi yang memadai dan juga dapat mengoperasikan perangkat *modern computer-assisted* yang cepat dalam memproses dan memonitor persediaan dan operasional produksi.

Penggunaan perangkat tersebut dapat membantu lebih cepat dalam hal ketepatan waktu laporan tahunan. Keduanya, perusahaan besar cenderung memiliki sistem pengendalian internal yang kuat sehingga auditor dapat mengurangi durasi audit dalam menjalankan uji substantif. Terdapat hubungan signifikan negatif antara kedua variabel tersebut telah dinyatakan dalam penelitian yang dilakukan ini. Hasil yang serupa juga dihasilkan oleh Fagbemi dan Uadiale (2011).

Menurut Che-Ahmad dan Abidin (2008), perusahaan yang memiliki ukuran yang lebih besar cenderung memiliki pengendalian internal yang dapat diandalkan, yang mana dapat mengurangi kesalahan laporan keuangan perusahaan. Oleh karena itu, auditor cenderung mengandalkan pengendalian internal perusahaan klien yang dapat mengurangi tingkat audit uji substantif. Ilaboya dan Christian (2014) juga menyatakan hal yang serupa. Hasil penelitian menyatakan hubungan yang sama yaitu signifikan negatif antara ukuran perusahaan dan keterlambatan audit.

Ditambah oleh Walker dan Hay (2008) bahwa perusahaan yang lebih besar memiliki kemampuan untuk menghasilkan tekanan bagi auditor dalam hal ketepatan waktu pelaporan keuangan. Namun penelitian ini menghasilkan hubungan tidak signifikan antara dua variabel tersebut.

Menurut Iyoha (2012), sumber daya yang kuat dalam sebuah perusahaan akan mempermudah proses audit sejumlah transaksi dalam waktu yang singkat dan perusahaan yang besar cenderung menggunakan waktu yang lebih sedikit dalam pelaporan keuangan mereka. Hasil penelitian menyatakan pengaruh signifikan negatif antara kedua variabel tersebut. penelitian dengan hasil yang serupa juga dihasilkan oleh Enofe *et al.* (2013).

Pourali *et al.* (2013) dari hasil penelitiannya menyatakan adanya hubungan yang signifikan positif antara ukuran perusahaan dengan keterlambatan audit, semakin besar ukuran sebuah perusahaan, maka akan lebih efektif pengendalian internal perusahaan tersebut sehingga dapat membantu para auditor karena prosedur pelaksanaan audit lebih mudah. Menurut Aziz, Isa dan Abu (2014), perusahaan yang lebih besar cenderung melaporkan laporan keuangan mereka lebih cepat daripada perusahaan lain dikarenakan pemerintahan yang bagus dan pengendalian internal yang kuat, hasil penelitian menyatakan adanya hubungan signifikan negatif antara ukuran perusahaan terhadap keterlambatan audit. Penelitian yang serupa juga dilakukan oleh Shukeri dan Islam (2012) dengan hasil signifikan negatif.

2.3.1.2 Hubungan antara Umur Perusahaan dan Keterlambatan Audit

Menurut Owusu-Ansah (2000), umur dari suatu perusahaan juga dapat berpengaruh signifikan terhadap keterlambatan audit perusahaan tersebut.

Pelaporan keuangan ini juga dapat disebabkan oleh lama beroperasinya perusahaan dilihat dari sisi perkembangan dan pertumbuhan perusahaan tersebut.

Dari penjelasan juga dinyatakan bahwa seiring berjalan lamanya sebuah perusahaan yang memiliki akuntan yang lama bekerja di perusahaan tersebut, maka akuntan tersebut akan berpengalaman terhadap semua masalah-masalah yang mungkin akan terjadi di perusahaan dan mengetahui cara penanganannya, sehingga perusahaan yang umurnya sudah lebih tua ini akan lebih ahli dalam mengumpulkan, memproses, mempublikasi informasi-informasi yang diperlukan karena pengalamannya yang banyak di perusahaan tersebut. Hubungan signifikan negatif telah dihasilkan dari penelitian ini terhadap kedua variabel tersebut.

Joshi (2005) pada penelitiannya menyatakan bahwa perusahaan yang bertumbuh lebih tua akan memiliki peningkatan dalam pengalaman dan keahlian. Dengan ini, akuntansi pada perusahaan tersebut akan menjadi lancar dan menghasilkan laporan keuangan dan pengerjaan audit yang tepat waktu.

Di pandang dari sudut lain, perusahaan yang lebih tua harus menangani masalah akuntansi yang berkaitan dengan masalah dari periode sebelumnya.

Dengan semakin meningkatnya usia perusahaan, akuntansi menjadi lebih rumit sehingga terjadi keterlambatan penyusunan akun dan penyelesaian audit. Hasil penelitian menyatakan tidak adanya hubungan signifikan antara kedua variabel tersebut. Hasil yang serupa juga telah didapatkan oleh Moradi, Salehi dan Mareshk (2013) dalam penelitiannya.

Menurut Wu *et al.* (2008), perusahaan dengan sejarah yang lebih panjang akan memiliki informasi tentang pasaran yang lebih dalam. Dapat disimpulkan bahwa perusahaan yang lebih tua memiliki informasi dengan tingkat ketidakpastian yang lebih rendah dibanding perusahaan baru sehingga tekanan atas ketepatan waktu pelaporan keuangan akan lebih rendah. Penelitian ini menghasilkan hubungan signifikan positif antara umur perusahaan dan keterlambatan audit.

Lianto dan Kusuma (2010) pada penelitiannya menyebut bahwa semakin lama umur suatu perusahaan, maka jangka waktu pelaporan auditnya akan semakin cepat dan demikian pula sebaliknya. Penelitian ini menghasilkan hubungan signifikan positif antara umur perusahaan dan keterlambatan audit.

Menurut Kadir (2011), perusahaan yang memiliki umur lebih tua cenderung lebih terampil dan berpengalaman dalam pengumpulan, pemrosesan dan *output* informasi ketika diperlukan karena pengalaman belajar. Hasil yang diperoleh dari penelitian ini adalah hubungan tidak signifikan antara kedua variabel yang di uji ini.

Penelitian oleh Iyoha (2012), umur perusahaan merupakan salah satu atribut yang kemungkinan memiliki dampak pada kualitas praktek akuntansi dalam hal ketepatan waktu. Perusahaan yang lebih tua cenderung memiliki prosedur pengendalian internal yang kuat. Hubungan signifikan positif telah dinyatakan dalam hasil penelitian ini.

Menurut Dibia dan Onwuchekwa (2013), umur perusahaan memiliki potensial untuk mengurangi keterlambatan audit, dimana perusahaan yang tua cenderung lebih bagus dalam pengendalian internalnya daripada perusahaan yang

jumlah tahun operasinya lebih pendek. Disebutkan juga bahwa perusahaan yang lebih berumur akan lebih tepat waktu dalam pelaporannya. Pada penelitian ini, juga dihasilkan hubungan yang signifikan negatif antara umur perusahaan dan keterlambatan audit.

Dabor dan Mohammed (2015), menyatakan dalam penelitiannya bahwa umur perusahaan telah ditemukan dalam literatur yang masih ada dampak pada kualitas praktik akuntansi. Secara umum, dipercaya bahwa perusahaan yang lebih tua memiliki prosedur pengendalian internal yang kuat, namun ada beberapa sekolah menyatakan perusahaan tua yang memiliki pengendalian internal yang kuat dapat menyebabkan keterlambatan pelaporan. Di sisi lain, sekolah percaya bahwa perusahaan yang lebih muda lebih rentan terhadap kegagalan dan kurang berpengalaman dengan pengendalian akuntansi. Dengan ini, hasil pengujian hubungan antara umur perusahaan dan keterlambatan audit pada penelitian ini menyatakan hubungan signifikan positif.

Al-Tahat (2015), dalam penelitiannya menyatakan bahwa pengurangan waktu pelaporan akan terjadi seiring meningkatnya jumlah laporan tahunan yang dihasilkan. Akuntan akan mempelajari lebih lanjut permasalahan sehingga masalah yang menyebabkan penundaan akan terminimalisir. Sehingga disimpulkan bahwa perusahaan yang lebih tua akan lebih mahir dalam pengumpulan, pengolahan dan penyajian informasi karena pengalaman belajar yang diperoleh selama bertahun-tahun. Namun hasil pengujian menyatakan hubungan tidak signifikan antara kedua variabel tersebut.

2.3.1.3 Hubungan antara Jenis Industri dan Keterlambatan Audit

Menurut Carslaw dan Kaplan (1991), perusahaan akan mengalami keterlambatan audit yang lebih pendek jika perusahaan merupakan perusahaan jenis jasa finansial karena perusahaan jenis ini secara garis besar hanya memiliki sedikit maupun tidak memiliki persediaan barang dagang. Persediaan barang dagang ini dianggap rumit dalam proses audit karena banyak terjadi kesalahan dalam penilaian. Dengan persentase persediaan barang dagang yang kecil, maka keterlambatan audit dapat berkurang untuk perusahaan jenis jasa finansial. Hasil hubungan signifikan positif telah dihasilkan dalam penelitian ini.

Ng dan Tai (1994) dalam hasil penelitiannya menyatakan signifikan positif. Hasilnya berarahkan positif dikarenakan dummy variable untuk perusahaan sektor finansial ditandai "0" dan perusahaan nonfinansial ditandai dengan "1". Perusahaan jasa finansial cenderung memiliki keterlambatan audit yang lebih pendek dibandingkan dengan klasifikasi industri lainnya.

Menurut Ahmad dan Kamarudin (2003), perusahaan yang merupakan perusahaan jenis jasa finansial akan lebih pendek jangka waktu keterlambatan audit yang akan terjadi. Juga disebutkan bahwa hal ini terjadi karena perusahaan hampir atau sama sekali tidak memiliki persediaan barang dagang. Maka auditor dapat menghemat waktu dalam proses audit karena permasalahan rumit pada persediaan barang dagang sering terjadi pada perusahaan yang bukan jenis jasa finansial. Pada penelitian ini, hubungan antara jenis industri dan keterlambatan audit merupakan hubungan signifikan negatif.

Menurut Karim dan Ahmed (2005), perusahaan di sektor jasa keuangan berada di bawah yurisdiksi peraturan bank sentral. Oleh karena itu, perusahaan-

perusahaan seperti bank, *leasing*, dan atau perusahaan asuransi ini harus memenuhi syarat bank sentral, sehingga cenderung memiliki keterlambatan audit yang lebih pendek dibanding perusahaan nonfinansial. Dari hasil penelitian ini dapat dilihat bahwa adanya hubungan signifikan negatif antara jenis industri dengan keterlambatan audit.

Menurut Walker dan Hay (2008), jenis aset perusahaan khususnya pengamatan persediaan dan konfirmasi piutang dalam hal ini sangat memerlukan prosedur audit yang khusus yang melibatkan sejumlah besar pengerjaan audit yang terperinci. Namun hasil penelitian menyatakan hasil tidak adanya hubungan signifikan antara jenis industri dan keterlambatan audit. Hasil yang sama juga didapatkan pada tahun yang sama oleh penelitian Che-Ahmad dan Abidin (2008).

Menurut Almosa dan Alabbas (2008), jenis industri dan keterlambatan audit memiliki hubungan yang signifikan negatif. Dalam penelitian ini dijelaskan bahwa antara perusahaan finansial dan perusahaan nonfinansial akan digunakan untuk menguji faktor industri, karena keterlambatan audit diharapkan menjadi lebih pendek untuk perusahaan finansial.

Hal ini dikarenakan perusahaan jasa finansial memiliki proporsi persediaan yang lebih sedikit atau bahkan tidak memiliki persediaan sama sekali. Semakin rendah proporsi persediaan dalam kaitannya dengan jenis aset lain, maka diharapkan semakin rendah keterlambatan audit. Penelitian ini juga telah menghasilkan hubungan signifikan negatif dalam pengujiannya untuk variabel jenis industri dengan variabel keterlambatan audit.

Afify (2009) telah menghasilkan penelitian dengan hubungan signifikan negatif antara jenis industri dengan keterlambatan audit. Proses manufaktur dalam

industri itu berbeda-beda. Satu industri mungkin memiliki proses manufaktur yang kompleks sementara yang lain tidak. Pengadopsi akuntansi yang berbeda mengenai akuntansi pada perusahaan industrial tentang cara pengukuran, penilaian, teknik pelaporan dan kebijakan-kebijakan yang dapat menyebabkan keterlambatan audit dalam mempersiapkan laporan keuangan perusahaan industri yang kompleks. Oleh karena itu, proses audit bagi perusahaan yang kompleks memerlukan waktu yang lebih panjang daripada perusahaan yang memiliki proses manufaktur yang lebih pendek.

Dilihat dari jenis jasa finansial atau tidak, keterlambatan audit juga akan lebih pendek jika perusahaan merupakan jenis jasa finansial karena jenis perusahaan ini hanya memiliki sedikit ataupun tidak memiliki persediaan barang dagang. Dan juga aset finansial lebih mudah dalam proses audit daripada aset bukan finansial. Maka perusahaan finansial akan membutuhkan waktu yang lebih pendek daripada perusahaan yang bukan finansial.

Menurut Ahmad dan Hossain (2010), perusahaan finansial seperti bank atau perusahaan-perusahaan yang mengoperasikan bisnis di bidang investasi yang sangat teratur. Perusahaan-perusahaan ini perlu mempertahankan pencatatan akuntansi dan menyiapkan laporan keuangan pada basis sehari-hari. Dikarenakan sifat bisnisnya, maka diharapkan bahwa perusahaan akan memiliki sistem pengendalian internal yang baik.

Karena unsur-unsur ini, maka perusahaan finansial diharapkan untuk menggunakan waktu audit yang lebih pendek. Dan juga karena tidak memiliki persediaan yang dimiliki oleh perusahaan jasa finansial, maka pengerjaan audit

akan relatif lebih mudah. Penelitian ini menghasilkan hubungan signifikan negatif antara variabel jenis industri dengan keterlambatan audit.

Aljaadi *et al.* (2015) pada penelitiannya menyatakan signifikan negatif antara kedua variabel tersebut. dijelaskan bahwa perusahaan sektor finansial seperti perusahaan perbankan dan perusahaan asuransi cenderung lebih teratur dibandingkan dengan perusahaan sektor lainnya.

2.3.1.4 Hubungan antara Profitabilitas dan Keterlambatan Audit

Menurut Walker dan Hay (2008), tidak ada hubungan yang signifikan antara profitabilitas dan keterlambatan audit. Dalam penjelasannya dinyatakan bahwa, perusahaan dengan kondisi keuangan yang lemah dapat mengekspos auditor pada risiko audit yang tinggi, dimana akan menyebabkan pengerjaan audit yang lebih banyak sehingga berpotensi untuk meningkatkan keterlambatan audit. Namun, pada hasil penelitiannya dinyatakan tidak ada hubungan yang signifikan antara profitabilitas dan keterlambatan audit. Hasil yang sama juga didapatkan oleh penelitian dari Leventis, Weetman dan Caramanis (2005); Etteredge, Li dan Sun (2006); Hashim dan Rahman (2010); Banimahd *et al.* (2012); Pham, Dao dan Brown (2014); Tazik dan Mohamed (2014).

Afify (2009) menyatakan hubungan signifikan negatif antara profitabilitas dengan keterlambatan audit pada hasil ujinya. Dijelaskan bahwa profitabilitas menjadi determinansi keterlambatan audit dengan beberapa alasan, yang pertama, rugi mungkin saja disajikan dalam laporan keuangan dengan tujuan agar perusahaan dapat memperlambat penyampaian kabar buruk.

Dan sebaliknya, perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas yang lebih tinggi cenderung ingin menyelesaikan proses audit mereka secepat mungkin untuk menyampaikan laporan keuangan tahunan korporasi dengan kabar baik.

Kedua, kerugian sering dikaitkan dengan masalah audit kompleks seperti persediaan, utang, atau pemulihan aset, ini memerlukan bukti substantif. Dan yang terakhir, perusahaan dengan pendapatan lebih rendah dapat menghabiskan waktu yang lebih banyak dalam memverifikasi hasil laporan atau mencari penghasilan tidak tercatat.

Menurut Apadore dan Noor (2013), perusahaan mungkin juga ingin mengumumkan kabar baik dengan cepat sehingga dapat mempercepat proses audit, hal ini terutama berlaku jika manajemen perusahaan sendiri memiliki beberapa bagian saham yang baik sebagai kekayaan mereka dan akan menjadi sebuah dorongan untuk penelitian masa depan. Penelitian ini menghasilkan hubungan signifikan positif antara kedua variabel tersebut.

Menurut Vuko dan Cular (2014), profitabilitas dapat dijadikan indikator kondisi keuangan perusahaan klien, perusahaan yang tidak *profitable* cenderung terkait dengan *financial distress* yang akan menyebabkan kebangkrutan. Perusahaan yang *profitable* memerlukan auditor untuk menyelesaikan audit mereka lebih awal untuk menyampaikan kabar baik. Dalam penelitian ini, hubungan signifikan negatif telah dihasilkan dalam ujinya. Hasil yang serupa juga dihasilkan oleh Lee dan Jahng (2008) pada penelitiannya.

2.3.1.5 Hubungan antara *Leverage* dan Keterlambatan Audit

Untuk pertama kalinya, Carslaw dan Kaplan (1991) menyatakan bahwa Rasio Utang dapat menunjukkan kesehatan keuangan sebuah perusahaan. Rasio utang dengan proporsi yang besar dapat meningkatkan kemungkinan perusahaan gagal dan akan menyebabkan auditor khawatir akan keandalan laporan keuangan perusahaan dari standard biasanya. Penelitian ini menghasilkan konklusi bahwa *leverage* dan keterlambatan audit memiliki hubungan signifikan positif. Hasil yang serupa juga dihasilkan oleh Moghaddam *et al.* (2014).

Menurut Ahmad dan Kamarudin (2003), proporsi utang berkaitan erat dengan risiko tinggi. Keadaan perusahaan yang tidak sehat dapat memicu terjadinya kecurangan dalam manajemen perusahaan. Selain itu, proporsi utang yang tinggi juga dapat mengundang masalah seperti likuiditas dan *going concern* dimana diperlukannya proses audit yang lebih tentatif daripada biasanya.

Lee dan Jahng (2008) dalam penelitiannya menyebutkan bahwa keterlambatan audit akan lebih panjang jika perusahaan memiliki rasio utang yang tinggi. Penelitian ini telah dihasilkan hubungan signifikan positif antara kedua variabel tersebut. Hasil ini serupa dengan penelitian oleh Vuko dan Cular (2014); Etteredge, Li dan Sun (2006); Aubert (2009).

Menurut Ahmed dan Hossain (2010), karena tingginya risiko gugatan, maka auditor harus melakukan audit yang lebih teliti dan profesional agar tidak terjadi hal yang tidak diinginkan. Sehingga perusahaan dengan proporsi utang yang tinggi menyebabkan keterlambatan audit bertambah panjang. Pada penelitian ini telah dihasilkan hubungan signifikan positif.

Menurut Sohn, Chung dan Goh (2011), rasio utang terhadap aset menunjukkan kesulitan finansial sebuah perusahaan. Semakin tinggi rasio utang terhadap aset, maka akan semakin besar kemungkinan manajer perusahaan untuk memanipulasi laba untuk menyembunyikan kesulitan finansial.

Yaacob dan Ahmad (2012) menyatakan signifikan positif antara *leverage* dan keterlambatan audit dalam penelitiannya, *leverage* merupakan tingkat pemanfaatan utang di perusahaan di bandingkan dengan total aset yang terinvestasi. Tingginya proporsi utang menyebabkan perusahaan harus menghadapi risiko bangkrut.

2.3.2 Atribut Auditor yang Mempengaruhi Keterlambatan Audit

2.3.2.1 Hubungan antara Ukuran KAP dan Keterlambatan Audit

Menurut Walker dan Hay (2008), perusahaan audit yang lebih besar dapat berinvestasi lebih banyak dalam pelatihan-pelatihan bagi auditornya dan dalam penggunaan teknologi audit sehingga waktu audit menjadi lebih efisien dan memiliki fleksibilitas yang lebih tinggi dalam menjadwalkan penyelesaian audit secara tepat waktu. Hasil penelitian menyatakan signifikan negatif.

Telah disebut oleh Afify (2009) bahwa perusahaan audit yang lebih besar cenderung termotivasi untuk menyelesaikan pekerjaan audit mereka lebih awal daripada perusahaan yang kecil untuk mempertahankan reputasinya. Jika tidak menjaga ketepatan waktu mereka, maka kemungkinan besar mereka akan kehilangan klien-kliennya pada tahun mendatang. Ditambah oleh Shukeri dan Islam (2012) yang menyatakan signifikan negatif pada hasil penelitiannya, bahwa

perusahaan *big 6* akan lebih cepat dalam pengerjaan auditnya dibanding perusahaan yang bukan *big 6*.

Hasil penelitian yang searah juga telah dihasilkan oleh Fagbemi dan Uadiale (2011). Ditambah oleh Sohn, Chung dan Goh (2011) bahwa perusahaan audit *big 4* dapat mengurangi jangka waktu audit yang diperlukan untuk membuat laporan audit karena sistem audit mereka lebih bagus, namun hasil penelitian berbeda yaitu hubungan signifikan positif antara kedua variabel tersebut.

Menurut Newton dan Ashton (1989), perusahaan audit yang kecil tidak fokus pada prosedur dan strategi dalam meminimalisir waktu proses audit. Sedangkan perusahaan audit yang besar cenderung lebih menguntungkan karena mempunyai teknologi audit yang lebih efisien. Hasil penelitian menunjukkan hubungan yang signifikan antara ukuran KAP dengan keterlambatan audit.

Menurut Nelson dan Shukeri (2011), perusahaan audit *big 4* yang memiliki sumber daya yang lebih memadai akan menyelesaikan pengerjaan audit lebih cepat dan mengurangi keterlambatan audit, hasil penelitian menyatakan adanya hubungan signifikan negatif antara kedua variabel tersebut, namun hal yang sama dinyatakan oleh Iyoha (2012) bahwa KAP yang lebih besar diharapkan dapat menjalankan proses audit yang lebih mendalam dengan sumber daya yang memadai sehingga akan menggunakan waktu yang lebih singkat dalam pengerjaannya.

Pada penelitiannya, dinyatakan bahwa ukuran KAP tidak memiliki hubungan yang signifikan terhadap keterlambatan audit. Tidak hanya oleh Iyoha (2012), pada tahun yang sama, Hussin dan Bamahros (2012) juga mendapatkan hasil yang sama, dan pada tahun berikutnya oleh Dibia dan Onwuchekwa (2013)

juga menyatakan hubungan tidak signifikan antara ukuran KAP dengan keterlambatan audit.

2.3.2.2 Hubungan antara Pergantian Auditor dan Keterlambatan Audit

Menurut Ng dan Tai (1994), ukuran perusahaan audit digunakan untuk mengukur tingkat efisiensi sebuah perusahaan audit, namun efisiensi seorang auditor tidak hanya dipengaruhi ukuran perusahaan audit tapi juga pengalaman dalam mengaudit suatu perusahaan tertentu. Perusahaan audit yang baru dipakai akan memerlukan sejumlah waktu untuk memahami operasional perusahaan dan prosedur akuntansi serta memahami keunggulan dan kelemahan sistem pengendalian internal perusahaan. Hasil penelitian menyatakan hubungan signifikan positif antara variabel pergantian auditor dengan keterlambatan audit.

Hasil yang sama juga didapatkan oleh Khalatbari *et al.* (2013).

Menurut Etteredge, Li dan Sun (2006), ketika sebuah perusahaan mengubah auditornya, auditor yang baru akan memerlukan sejumlah waktu untuk memahami bisnis perusahaan klien dan berkomunikasi dengan auditor terdahulu. Auditor mungkin perlu melihat perjanjian awal karena dapat beresiko secara inheren serta memerlukan kehati-hatian ekstra dalam mengaudit. Hasil penelitian ini serupa dengan hasil penelitian oleh Leventis, Weetman dan Caramanis (2005); Banimahd *et al.* (2012); Dibia dan Onwuchekwa (2013) yaitu hubungan yang tidak signifikan pada pergantian auditor terhadap keterlambatan audit.

Menurut Ahmed dan Hossain (2010) terdapat hubungan yang signifikan positif antara pergantian auditor dengan keterlambatan audit. Pergantian auditor merupakan tanda terjadinya gangguan hubungan antara auditor dan klien. Setelah

pergantian auditor, maka akan muncul auditor yang baru. Karena hubungan auditor-klien masih baru, penting bagi auditor untuk menghabiskan lebih banyak waktu untuk memperoleh pemahaman tentang bisnis klien dan menilai *inherent risk* klien barunya. Tentu proses ini termasuk pencarian auditor baru akan menambah waktu dalam pengerjaan audit. Penjelasan dan hasil yang serupa juga disebut oleh Che-Ahmad dan Abidin (2008) dalam penelitiannya.

Telah disebut oleh Enofe *et al.* (2013), bahwa pergantian perusahaan audit ini dirancang karena dua masalah yang berkemungkinan terjadi pada sebuah perusahaan jika mempekerjakan perusahaan audit yang sama secara terus menerus. Masalah pertama yaitu mungkin perusahaan audit terlalu nyaman dengan manajemen perusahaan yang ditugaskan dimana antara individual dan profesionalisme dapat menyebabkan hambatan pada independensi seorang auditor.

Masalah kedua adalah pergantian auditor dapat memberikan kesempatan bagi perusahaan untuk di audit oleh sepasang mata yang baru sebab banyak sekali prosedur audit tidak dilihat dari sudut pandang lain sehingga kelemahan pengendalian dapat terabaikan hanya karena auditor tidak melihat gambaran besar tetapi hanya berkonsentrasi pada hal-hal kecil. Pada penelitiannya, hubungan signifikan negatif antara pergantian auditor dan keterlambatan audit telah dihasilkan.

Penelitian oleh Pham, Dao dan Brown (2014) menyatakan perusahaan yang mengganti auditor mereka pada tahun berjalan menyebabkan keterlambatan audit yang lebih lama. Terdapat signifikan positif antara kedua variabel tersebut telah dinyatakan pada hasil penelitian ini.

2.3.2.3 Hubungan antara Jenis Laporan Audit dan Keterlambatan Audit

Menurut Ahmad dan Kamarudin (2003), jenis laporan audit memiliki hubungan yang signifikan positif terhadap keterlambatan audit. Opini wajar dengan pengecualian dipandang sebagai kabar buruk dan akan memperlambat proses audit. Selain itu, ada kemungkinan munculnya konflik antara pihak auditor dan manajemen perusahaan yang akan menyebabkan keterlambatan dalam penerbitan laporan tahunan.

Perusahaan yang tidak menerima opini wajar tanpa pengecualian cenderung memiliki keterlambatan audit yang lebih panjang daripada perusahaan yang menerima opini wajar tanpa pengecualian. Hal yang sama juga disebut oleh Pourali *et al.* (2013) dalam penelitiannya. Penelitian untuk menguji hubungan jenis laporan audit dan keterlambatan audit juga menghasilkan hubungan signifikan positif pada kedua variabel tersebut.

Menurut Lee dan Jahng (2008), auditor menghabiskan waktu yang lebih sedikit dalam proses audit bila auditor mengeluarkan opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) dibandingkan jika mereka mengeluarkan opini selain tipe opini ini. Hasil penelitian ini menyatakan hubungan signifikan positif antara kedua variabel tersebut. Hal yang sama juga disebut oleh Aljaadi *et al.* (2015) dalam penelitiannya, hasil penelitian juga menyatakan hubungan signifikan positif antara variabel jenis laporan audit dengan keterlambatan audit.

Satu tahun kemudian, Shukeri dan Nelson (2010) dalam penelitiannya menyatakan bahwa karena jenis-jenis laporan audit yang bervariasi, maka dari hasil penelitian ditunjukkan bahwa jangka waktu keterlambatan audit akan lebih panjang umumnya sesuai dengan kualifikasi. Juga ditemukan bukti bahwa

perusahaan dengan opini selain opini wajar dengan pengecualian dari laporan audit akan mempengaruhi auditor untuk melakukan proses audit yang lebih ekstensif sehingga memperpanjang keterlambatan audit dan laporan audit lambat diterbitkan.

Perusahaan selalu dipandang sebagai kabar buruk jika perusahaan diberikan opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*) dan kemungkinan perusahaan tidak akan merespon permintaan auditornya dengan tepat waktu. Hasil penelitian ini menyatakan hubungan signifikan positif antara kedua variabel tersebut. Hasil yang serupa juga didapatkan oleh Banimahd *et al.* (2012) dalam penelitiannya.

Dalam penelitiannya, Nelson dan Shukeri (2011) menyatakan bahwa perusahaan yang menerima opini wajar dengan pengecualian akan menyebabkan auditor memerlukan waktu yang lebih dalam proses auditnya sehingga jangka waktu keterlambatan audit meningkat. Dalam penelitian ini juga dihasilkan hubungan signifikan negatif antara jenis laporan audit terhadap keterlambatan audit.

Menurut Sohn, Chung dan Goh (2011) jenis opini audit memiliki hubungan yang signifikan negatif terhadap keterlambatan audit. Biasanya auditor dapat terjadi sejumlah konflik dengan manajer perusahaan saat dinyatakan laporan audit beropini wajar dengan pengecualian. Sebaliknya, karena opini wajar tanpa pengecualian dapat menjadi kabar baik bagi para investor, maka perusahaan yang mendapatkan laporan audit beropini wajar tanpa pengecualian mengharuskan auditor untuk menyelesaikan pengerjaan audit secepat mungkin.

Satu tahun kemudian, Shukeri dan Islam (2012) dalam penelitiannya menghasilkan hubungan signifikan negatif saat menguji variabel jenis laporan audit terhadap keterlambatan audit, dijelaskan bahwa perusahaan yang menerima opini wajar dengan pengecualian cenderung menunda penerbitan laporan keuangan mereka dibandingkan dengan perusahaan yang menerima opini wajar tanpa pengecualian.

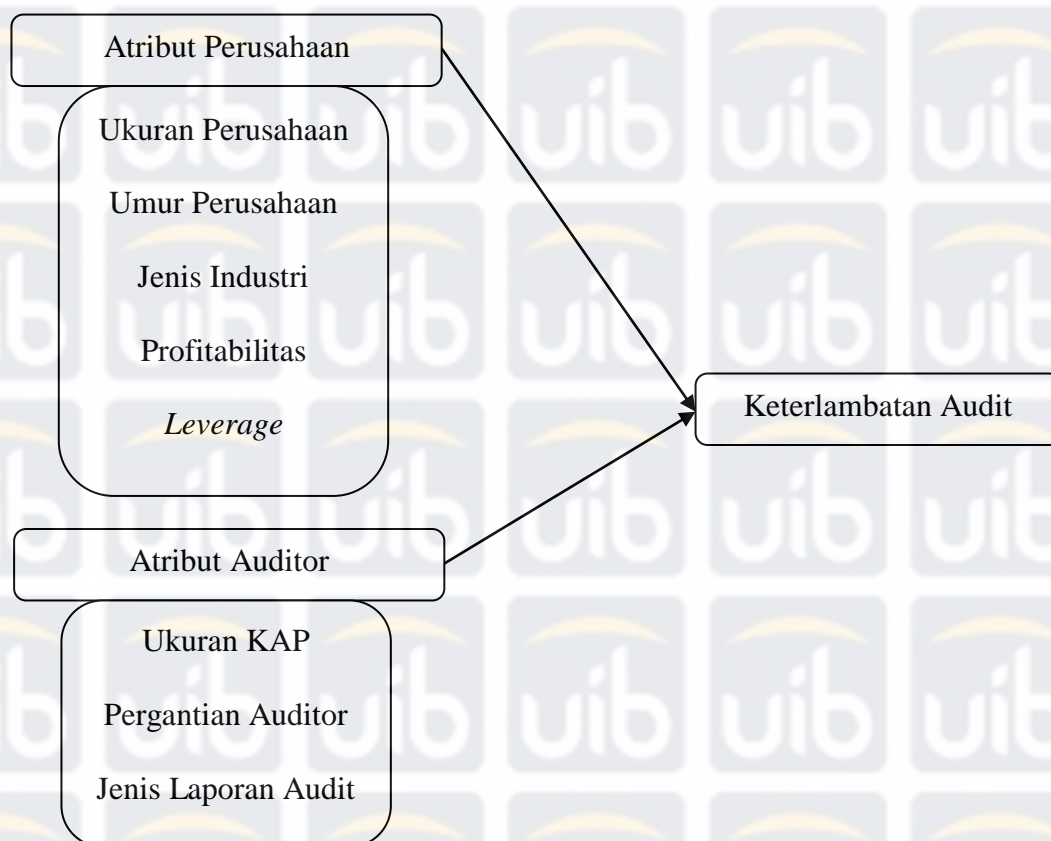
Hasil juga menunjukkan bahwa perusahaan yang menerima opini wajar dengan pengecualian ini dapat mempengaruhi laporan audit. Sedangkan perusahaan yang menerima opini wajar tanpa pengecualian terbukti lebih sedikit masalah dalam laporan keuangan perusahaannya sehingga mengurangi waktu dalam proses audit bagi auditor sehingga mengurangi jumlah hari keterlambatan audit.

Ismail, Mustapha dan Ming (2012), menyatakan bahwa perusahaan yang mendapatkan opini audit selain opini wajar tanpa pengecualian yang paling terkait dengan keterlambatan audit biasanya merupakan tanda dari permasalahan atau kabar buruk. Hal ini menyiratkan sesuatu yang tidak biasa atau serius telah terjadi dan akan menggunakan waktu yang lebih banyak untuk menjalankan pengerjaan audit dalam penyelesaian masalah. Dalam penelitian ini, telah didapatkan hubungan yang tidak signifikan antara jenis laporan audit dengan keterlambatan audit.

2.4 Model Penelitian

Model penelitian dalam penelitian ini adalah pengaruh atribut perusahaan dan atribut auditor terhadap keterlambatan audit pada perusahaan dengan menggunakan ukuran perusahaan, umur perusahaan, jenis industri, profitabilitas, *leverage*, ukuran KAP, pergantian auditor, dan jenis laporan audit. Penelitian ini dengan berpedoman pada penelitian yang dilakukan oleh (Dibia & Onwuchekwa, 2013) dan (Ahmed & Hossain, 2010) yang dapat dilihat pada Gambar 5 dibawah ini.

Gambar 5
Model Penelitian: Pengaruh Atribut Perusahaan dan Atribut Auditor terhadap Keterlambatan audit



2.5 Perumusan Hipotesis

Berdasarkan permasalahan yang telah dirumuskan dan model penelitian di atas, maka dapat diajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H₁ = Ukuran perusahaan berpengaruh signifikan negatif terhadap keterlambatan audit.

H₂ = Umur perusahaan berpengaruh signifikan negatif terhadap keterlambatan audit.

H₃ = Jenis industri berpengaruh signifikan negatif terhadap keterlambatan audit.

H₄ = Profitabilitas berpengaruh signifikan negatif terhadap keterlambatan audit.

H₅ = *Leverage* berpengaruh signifikan positif terhadap keterlambatan audit.

H₆ = Ukuran KAP berpengaruh signifikan negatif terhadap keterlambatan audit.

H₇ = Pergantian auditor berpengaruh signifikan positif terhadap keterlambatan audit.

H₈ = Jenis laporan audit berpengaruh signifikan negatif terhadap keterlambatan audit.