BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1. Kajian Pustaka

2.1.1 Pengertian Audit

Menurut Mulyadi (2008:9) mendefinisikan audit adalah sebagai berikut :

> "Auditing adalah suatu proses sistematik untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah di tetapkan , serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan".

Menurut Henry Simamora (2009:9) mendefinisikan audit adalah sebagai berikut :

> "Suatu proses sistematik pencarian dan pengevaluasian secara obyektif bukti mengenai asersi tentang peristiwa dan tindakan ekonomik untuk meningkatkan kadar kesesuaian antara asersi tersebut dengan kriteria yang ditetapkan, dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan".

Menurut Soekrisno Agus (2012:4) mendefinisikan audit adalah sebagai berikut :

> "Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut".

Berdasarkan pengertian-pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa audit adalah suatu proses pemeriksaan terhadap laporan keuangan untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti-bukti secara obyektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan ekonomi dengan tujuan untuk dapat menetapkan tingkat

kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah di tetapkan dan memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

2.1.2 Ukuran KAP

Dalam PMK No. 17/PMK.01/2008 dijelaskan Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah badan usaha yang telah mendapatkan izin dari Menteri sebagai wadah bagi Akuntan Publik dalam memberikan jasanya. Menurut Undang-Undang Republika Indonesia No. 5 Tahun 2011, Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan Undang-Undang ini. Peraturan Menteri Keuangan no.17 tahun 2008 yang mengatur jasa akuntan publik, menyatakan bahwa Kantor Akuntan Publik dapat berbentuk badan usaha perorangan atau persekutuan perdata (general partnership).

Menurut Sukrisno Agoes (2012:14) Kantor Akuntan Publik (KAP) merupakan:

> "Suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha dibidang pemberian jasa profesional dalam praktek akuntan publik".

Menurut Riyatno (2007:153) Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) merupakan:

> "Pembedaan Kantor Akuntan Publik berdasarkan jumlah klien dan jumlah anggota atau rekan yang dimiliki oleh suatu kantor akuntan".

Kelompok KAP besar atau sering disebut the big four, kelompok KAP sedang dan kelompok KAP kecil sebenarnya pengelompokan ini bersifat informal dan lebih banyak diukur bukan dari jumlah penghasilan tetapi dari jumlah auditornya. Berdasarkan data dari Departemen Keuangan tahun 2008, jumlah KAP di Indonesia adalah 389 KAP.

KAP Di Indonesia bekerja sama dengan Kantor Akuntan Publik Asing atau Organisasi Akuntan Asing. Berdasarkan Direktori IAPI (Institut Akuntan Publik Indonesia) terdapat 47 KAP di Indonesia yang mempunyai kerja sama internatisonal. Mereka membentuk jejaring (*network*) yang di koordinasikan oleh suatu non-profit entity. Kerja sama ini meliputi *brand image, quality control, knowledge management training, global staff mobility* dan lain-lainya. Bentuk kerja sama lainnya adalah dalam bentuk asosiasi, yang disebut Association of Independent Accounting Firm (AIF), dimana masing masing KAP yang menjadi anggota dapat memilih sendiri manfaat apa yang diinginkan. Kerja sama internasional ini bagi KAP Indonesia dapat berpengaruh langsung kepada kualitas audit karena adanya *transfer of knowledge* atau hanya merupakan brand strategy saja. Ukuran KAP, jenis klien dan jenis hubungan internasionalnya akan membentuk karakteristik lingkungan kerja untuk masing-masing kelompok KAP, yang akan berperan dan berpengaruh pada kualitas audit.

a. Kelompok KAP Besar

KAP besar yang berada di Amerika Serikat atau disebut dengan KAP Internasional *The Big Four* terdiri dari 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. KAP besar yang bermitra di Indonesia yaitu:

1. Deloitte bermitra dengan KAP Hans Tuanakotta Mustofa & Halim; KAP Osman Ramli Satrio & Rekan; KAP Osman Bing Satrio & Rekan.
2. Ernst & Young bermitra dengan Prasetio, Sarwoko & Sandjaja.
3. KPMG bermitra dengan KAP Siddharta, Siddharta & Widjaja.
4. PrinceWaterhouseCooper (PWC) bermitra dengan KAP Haryanto Sahari & Rekan; KAP Tanudiredja Wibisana & Rekan; KAP Drs. Hadi Sutanto & Rekan.

b. Kelompok 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.

c. Kelompok KAP Kecil

KAP yang masuk dalam kelompok ini terdiri dari 372 KAP

Tabel 2.1
Kelompok KAP

Jumlah KAP	Kisaran Jumlah Partner	Kisaran Jumlah Staff	Kisaran Jumlah klien
12	2-5	50-100	70-300
33	1-8	25-50	10-200
14	2-4	20-25	10-95

92	1-2	10-20	6-160
221	1-2	1-10	1-126

Sumber: Departemen Keuangan

2.1.3 Opini Audit

Menurut SPAP 2001 alenia 1 dalam melakukan penugasan umum, auditor ditugasi memberi opini atas laporan keuangan perusahaan. Opini yang diberikan merupakan pernyataan kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.

Dalam SPAP (2011:504.1) alenia 1 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 ditanyakan.

Auditor sebagai pihak yang independen di dalam pemeriksaan laporan keuangan suatu perusahaan yang nantinya akan memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan yang diauditnya. Auditor dapat menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian atas salah satu unsur laporan keuangan dan menyatakan pendapat wajar dengan pengecualian atau menyatakan tidak memberikan pendapat, atau menyatakan pendapat tidak wajar atas unsur laporan keuangan lainnya, apabila keadaan mengharuskan perlakuan demikian. Pendapat laporan audit yang diterbitkan oleh auditor terdiri dari lima jenis, yaitu:

a. Pendapat wajar tanpa pengecualian *(Unqualified Opinion)*

Dengan pendapat wajar tanpa pengecualian, auditor menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia. Laporan audit dengan pendapat wajar tanpa pengecualian diterbitkan oleh auditor jika kondisi berikut ini terpenuhi :

1. Semua laporan neraca, laporan laba-rugi, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas terdapat dalam laporan keuangan.
2. Dalam pelaksanaan perikatan, seluruh standar umum dapat dipenuhi oleh auditor.
3. Bukti cukup dapat dikumpulkan oleh auditor, dan auditor telah melaksanakan perikatan sedemikian rupa sehingga memungkinkan untuk melaksanakan tiga standar pekerjaan lapangan.
4. Laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia.
5. Tidak ada keadaan yang mengharuskan auditor untuk menambah paragraf penjelas atau modifikasi kata-kata dalam laporan audit.

b. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan tambahan bahasa penjelasan *(Unqualified Opninion With Language Explanation)*

Dalam keadaan tertentu, auditor menambahkan suatu paragraf penjelas (atau bahasa penjelas yang lain) dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan auditan. Paragraf penjelas dicantumkan setelah paragraf pendapat. Keadaan yang menjadi penyebab

utama ditambahkannya suatu paragraf penjelas atau modifikasi kata-kata dalam laporan audit baku adalah:

1. Ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi berterima umum.
2. Keraguan besar tentang kelangsungan hidup entitas.
3. Auditor setuju dengan suatu penyimpangan dari prinsip akuntansi yang dikeluarkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan.
4. Penekanan atas suatu hal
5. Laporan audit yang melibatkan auditor lain.

c. Pendapat wajar dengan pengecualian *(Qualified opinion)*

Pendapat wajar dengan pengecualian diberikan apabila *auditee* menyajikan secara wajar laporan keuangan, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang dikecualikan. Pendapat wajar dengan pengecualian dinyatakan dalam keadaan :

1. Tidak adanya bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan terhadap lingkup audit.
2. Auditor yakin bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia, yang berdampak material, dan ia berkesimpulan untuk tidak menyatakan pendapat tidak wajar,

d. Pendapat tidak wajar *(Adverse Opinion)*

Pendapat tidak wajar diberikan oleh auditor apabila laporan keuangan *auditee* tidak menyajikan secara wajar laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia sehingga tidak menyajikan secara

wajar posisi keuangan, hasil uasah, perubahan ekuitas dan arus kas perusahaan klien. Selain itu jika ia tidak dibatasi lingkup auditnya, sehingga auditor dapat mengumpulkan bukti kompeten yang cukup untuk mendukung pendapatnya.

Jika laporan keuangan diberi pendapat tidak wajar, maka informasi yang disajikan oleh klien dalam laporan keuangan sama sekali tidak dapat dipercaya, sehingga tidak dapat dipakai oleh pemakai informasi untuk mengambil keputusan.

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

Jika auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit, maka laporan audit ini disebut dengan laporan tanpa pendapat *(no opinion report)*. Kondisi yang menyebabkan auditor tidak memberikan pendapat adalah:

1. Pembatasan yang luar biasa sifatnya terhadap lingkup audit.
2. Auditor tidak independen dalam hubungannya dengan kliennya.

2.1.4 Audit Delay

Ketepatwaktuan penerbitan laporan keuangan audit merupakan hal yang sangat penting, khususnyauntuk perusahaan-perusahaan publik yang menggunakan pasar modal sebagai salah satu sumber pendanaan. Menurut Lawrence dan Briyan (1988) dalam Yugo Trianto (2006:31) definisi *Audit Delay* adalah:

> "*Audit Delay* adalah lamanya hari yang dibutuhkan auditor untuk menyelesaikan pekerjaan auditnya, yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku hingga tanggal diterbitkannya laporan keuangan audit".

Sedangkan menurut Subekti dan Wulandari (2004:3) *Audit Delay* merupakan:

> "Perbedaan waktu antara tanggal laporan keuangan dengan tanggal opini audit diterbitkan, yang mengindikasikan tentang lamanya waktu penyelesaian audit yang dilakukan auditor".

Maka dapat disimpulkan bahwa *Audit Delay* merupakan jangka waktu penyelesaian audit suatu laporan keuangan antara tanggal laporan keuangan sampai dengan tanggal auditan. Semakin panjang *Audit Delay*, maka semakin lama auditor dalam menyelesaikan pekerjaan auditnya. Jika *Audit Delay* semakin panjang, maka kemungkinan keterlambatan penyampaian laporan keuangan akan semakin besar dan semakin besar pula kemungkinan informasi tersebut bocor kepada investor tertentu atau bahkan bisa menyebabkan rumor-rumor lain di bursa saham.

Perusahaan yang sudah *go public* harus menyerahkan laporan keuangan tahunannya disertai dengan opini auditor kepada Bapepam. Peraturan Bapepam tersebut diatur dalam Undang-Undang No.8 tahun 1995 tentang publikasi laporan keuangan tahunan auditan yang bersifat wajib dengan batas waktu 120 hari dari akhir tahun fiskal sampai tanggal diserahkannya laporan keuangan yang telah diaudit ke BAPEPAM. Namun, Sejak 30 September 2003, peraturan ini diganti dengan peraturan baru dengan Nomor X.K.2 tentang kewajiban penyampaian laporan keuangan ke Bapepam menjadi 90 hari (Ani Yulianti, 2011:12).

Menurut Knechel dan Payne (2001:137), audit delay atau disebut juga audit *reporting lag* dapat dibedakan menjadi tiga, yaitu:

a. *Scheduling lag*, yaitu selisih waktu antara tahun penutupan buku perusahaan dengan dimulainya pekerjaan lapangan auditor.
b. *Fieldwork lag*, yaitu selisih waktu antara dimulainya pekerjaan lapangan dan saat penyelesaiannya.
c. *Reporting lag*, yaitu selisih waktu antara saat penyelesaian pekerjaan lapangan dengan tanggal laporan auditor.

2.2. Kerangka Penelitian

2.2.1 Keterkaitan Ukuran KAP terhadap *Audit Delay*

Imam Subekti (2005) melakukan penelitian menunjukan bahwa ukuran KAP mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *Audit Delay*. Begitu juga menurut Sisty Rachmawati (2008) faktor eksternal ukuran KAP mempengaruhi *Audit Delay.*

KAP yang tergabung dengan *The Big Four* dianggap lebih cepat dalam menyampaikan audit delay karena KAP tersebut dianggap dapat melaksanakan audit secara lebih efisien dan memiliki tingkat fleksibilitas jadwal wktu lebih tinggi untuk menyelesaikan audit tepat pada waktunya (Imam Subekti, 2005:49).

2.2.2 Keterkaitan Opini Audit terhadap *Audit Delay*

Penelitian yang dilakukan oleh Andi Kartika (2009) menunjukan bahwa opini audit punya pengaruh yang positif dan signifikan terhadap *Audit Delay.* Begitu juga dengan penelitian Raja Ahmad dan Khairul Anuar (2001) menyatakan bahwa opini audit mempengaruhi *Audit Delay.*

Perusahaan yang menerima *unqualified opinion* mempunyai waktu yang lebih cepat dibandingkan dengan perusahaan yang menerima selain *unqualified opinion*, karena perusahaan yang menerima selain *unqualified opinion*

diperkirakan mengalami *Audit Delay* yang lebih panjang sehingga dipandang sebagai bad news dan akan memperlambat proses audit dan selain itu akan melibatkan negosiasi dengan perusahaan, konsultan dengan partner audit yang lebih senior sehingga prosesnya menjadi lebih lama (Andi K.,2011:160).

2.2.3 Penelitian Sebelumnya

Untuk menjaga originalitas penulis, maka dapat diuraikan penelitian-penelitian terdahulu sesuai dengan yang ditelitinya.

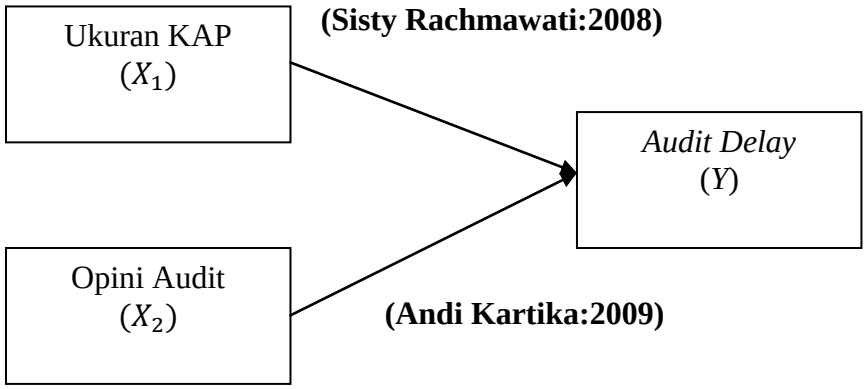
Tabel 2.2
Penelitian Sebelumnya

No	Nama Pengarang	Judul	Hasil	Sumber
1.	Sisty Rachmawati	Pengaruh Faktor Internal dan Eksternal Perusahaan terhadap *Audit Delay* dan Timeliness	Hasil dari penelitian yaitu faktor internal ukuran KAP berpengauh terhadap *Audit Delay*	Jurnal Akuntansi dan Keuangan Vol 10 No. 1 Mei 2008
2	Raja Adzrin Raja Ahmad, Khairul Anuar Kamarudin Dosen, Universitas Teknologi MARA, Malaysia	*Audit Delay and the Timeliness of Corporate Reporting: Malaysia Evidence*	*The results from the t-test of differences, chi-square test of independent and ordinary least square regression (OLS) largely support the alternate hypotheses put forward except for the extraordinary items and the company size. The primary findings are that the audit delay is significantly longer for companies that (1) are non-financial industry, (2) receive other than unqualified audit opinions, (3)*	*Paper Hawaii International Conference on Business* 2001

			have other than 31 December as the financial year end, (4) are audited by non big-five, (5) incur negative earnings and (6) have higher risk	
3.	Andi Kartika	Faktor-faktor yang mempengaruhi *Audit Delay* di Indonesia (Studi empiris pada perusahaan-perusahaan LQ 45 yang terdaftar di BEJ)	Hasil dari penelitian yaitu total aset, laba rugi operasi mempunyai pengaruh yang negatif dan signifikan sedangkan opini auditor mempunyai pengaruh yang positif dan signifikan terhadap *Audit Delay*.	Jurnal Bisnis dan Ekonomi Vol.16 No.1, Maret 2009
4.	Imam Subekti	Faktor-faktor yang berpengaruh terhadap *Audit Delay* di Indonesia	Ukuran KAP mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *Audit Delay* secara keseluruhan. Karena KAP yang tergabung dengan The Big Four dianggap dapat melaksanakan audit secara lebih efisien.	Jurnal Ekonomi dan Manajemen Vol. 6 No. 1 Februari 2005
5.	Wiwik Utami	Analisis Determinan *Audit Delay* Kajian Empiris Di Bursa Efek Jakarta	Secara simultan jenis opini auditor, laba/rugi emiten, lamanya emiten menjadi klien KAP, ukuran perusahaan, reputasi auditor, rasio hutang terhadap ekuitas dan jenis industri berpengaruh terhadap *Audit Delay*	BULLETIN Penelitian No.09 Tahun 2006

Dari kerangka penelitian diatas maka dapat dibuat Paradigma Penelitian, dengan Paradigma Penelitian penulis dapat menggunakannya sebagai panduan

untuk hipotesis penelitian, yang selanjutnya dapat digunakan dalam mengumpulkan data dan analisis. Paradigma pada penelitian ini adalah sebagai berikut:



Gambar 2.1
Paradigma Penelitian

2.3. Hipotesis

Hipotesis dapat diartikan sebagai suatu pernyataan yang diajukan untuk kemudian diuji secara empirik (Gima Sugiama, 2008:62). Menurut Sugiyono (2012:64) menyatakan bahwa hipotesis adalah:

> "Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan".

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas maka penulis mencoba merumuskan hipotesis:

1. Ukuran KAP berpengaruh terhadap *Audit Delay* pada Kantor Akuntan Publik di wilayah Bandung.

2. Opini Audit berpengaruh terhadap *Audit Delay* pada Kantor Akuntan Publik di wilayah Bandung.
3. Ukuran KAP dan Opini Audit berpengaruh terhadap *Audit Delay* pada Kantor Akuntan Publik di wilayah Bandung.