

**PENGARUH OPINI AUDIT, PERGANTIAN AUDITOR DAN UKURAN  
KANTOR AKUNTAN PUBLIK TERHADAP AUDIT REPORT LAG  
(STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG  
TERDAFTAR DI BEI)**

**SKRIPSI**

*Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Guna Memperoleh Gelar  
Sarjana Ekonomi Pada Program Studi Akuntansi  
Universitas Negeri Padang*



Oleh:

**PINTA ULI TAMBUNAN**  
**2010/17770**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS NEGERI PADANG  
2014**

**HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI**

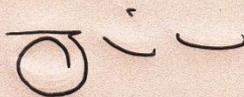
**PENGARUH OPINI AUDIT, PERGANTIAN AUDITOR, DAN UKURAN  
KANTOR AKUNTAN PUBLIK TERHADAP *AUDIT REPORT LAG*  
(STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG  
TERDAFTAR DI BEI)**

Nama : Pinta Uli Tambunan  
BP/NIM : 2010/17770  
Program Studi : Akuntansi  
Keahlian : Manajemen  
Fakultas : Ekonomi

Padang, 23 April 2014

Disetujui Oleh:

**Pembimbing I**



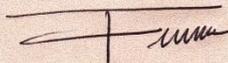
**Dr. H. Efrizal Syofyan SE, M.Si, CA, Ak**  
NIP. 19580519 199001 1 001

**Pembimbing II**



**Charoline Cheisviyanny, SE, Ak**  
NIP. 19801019 200604 2 002

**Ketua Program Studi Akuntansi**



**Fefri Indra Arza S.E, M.Sc, Ak**  
NIP. 19730213 199903 1 003

**HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI**

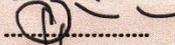
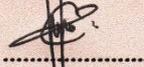
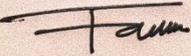
**Dinyatakan Lulus Setelah Dipertahankan di Depan Tim Penguji Skripsi  
Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi  
Universitas Negeri Padang**

**Pengaruh Opini Audit, Pergantian Auditor, dan Ukuran Kantor Akuntan  
Publik Terhadap *Audit Report Lag* (Studi Empiris pada Perusahaan  
Manufaktur yang Terdaftar Di BEI)**

**Nama : Pinta Uli Tambunan**  
**Nim/BP : 2010/17770**  
**Program Studi : Akuntansi**  
**Kecahlian : Manajemen**  
**Fakultas : Ekonomi**

**Padang, 23 April 2014**

**Tim Penguji :**

<u>No.</u>	<u>Jabatan</u>	<u>Nama</u>	<u>Tanda Tangan</u>
1.	Ketua	: Dr. H. Efrizal Syofyan, SE, M.Si, CA, Ak	
2.	Sekretaris	: Charoline Cheisviyanny, SE, M. Ak	
3.	Anggota	: Erly Mulyani, SE, M.Si, CA, Ak	
4.	Anggota	: Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak	

## SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Pinta Uli Tambunan  
NIM/Th.Masuk : 17770/2010  
Tempat/Tgl.Lahir : Pematangsiantar/10 Oktober 1992  
Program Studi : Akuntansi  
Keahlian : Manajemen  
Fakultas : Ekonomi  
Alamat : Balah Hilir, Lubuk Alung.  
No. Hp/Telp. : 087792632979  
Judul Skripsi : Pengaruh Opini Audit, Pergantian Auditor dan Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap *Audit Report Lag* (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI)

Dengan ini menyatakan bahwa:

1. Karya tulis/skripsi saya ini, adalah asli dan belum pernah diajukan untuk mendapatkan gelar akademik (sarjana), baik di Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang maupun di Perguruan Tinggi lainnya.
2. Karya tulis ini merupakan gagasan, rumusan, dan penilaian saya sendiri, tanpa bantuan lain kecuali arahan tim pembimbing.
3. Dalam karya tulis ini tidak terdapat karya/pendapat yang telah ditulis/dipublikasikan orang lain, kecuali secara tertulis dengan jelas dicantumkan sebagai acuan dalam naskah dengan menyebutkan nama pengarang, dan dicantumkan dalam daftar pustaka.
4. Karya tulis/skripsi ini sah, apabila telah ditandatangani Asli oleh Tim Pembimbing, Tim Penguji dan Ketua Program Studi.

Demikianlah pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya dan apabila dikemudian hari terdapat penyimpangan dan ketidakbenaran dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima Sanksi Akademik berupa pencabutan gelar yang diperoleh karena karya tulis ini, serta sanksi lainnya sesuai dengan norma yang berlaku di Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Padang, April 2014

Yang menyatakan



Pinta Uli Tambunan

NIM. 17770

## ABSTRAK

**Pinta Uli Tambunan : Pengaruh Opini Audit, Pergantian Auditor dan Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap *Audit Report Lag* (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI)**

**Pembimbing :1. Dr. H. Efrizal Syofyan SE, M.Si, CA, Ak  
2. Charoline Cheisviyanny, SE, M.Ak**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji: (1) pengaruh opini audit terhadap *audit report lag*, (2) pengaruh pergantian auditor terhadap *audit report lag* dan (3) pengaruh ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap *audit report lag* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

Jenis penelitian ini digolongkan sebagai penelitian yang bersifat kausatif. Populasi dari penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2010-2011. Sampel ditentukan berdasarkan metode purposive sampling, sebanyak 89 perusahaan. Data diperoleh dari Indonesian Capital Market Directory (ICMD) dan [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id). Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi berganda.

Hasil penelitian membuktikan bahwa (1) Opini audit tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*, ditunjukkan dengan tingkat sig  $0,482 > 0,05$  dan  $\beta$  negatif yaitu  $-1,384$ . (2) Pergantian auditor tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*, ditunjukkan dengan tingkat sig  $0,142 > 0,05$  dan  $\beta$  positif yaitu  $3,368$ . (3) Kantor Akuntan Publik *big four* berpengaruh signifikan negatif terhadap *audit report lag*, ditunjukkan dengan tingkat sig  $0,002 < 0,05$  dan  $\beta$  negatif yaitu  $-1,384$ . Dalam penelitian ini disarankan: (1) Kepada peneliti selanjutnya disarankan untuk melakukan perluasan variabel yang diperkirakan mempengaruhi *audit report lag* dan memperluas periode pengamatan guna memperoleh penjelasan lebih baik mengenai fenomena tersebut. (2) Kepada auditor disarankan untuk merencanakan pekerjaan lapangan dengan sebaik-baiknya sehingga pekerjaan dapat dilakukan secara efektif dan efisien. Mengingat jumlah klien yang diaudit dari tahun ke tahun semakin meningkat maka auditor harus merencanakan dengan saksama agar laporan keuangan auditan yang dihasilkan tepat waktu. (3) Kepada perusahaan publik disarankan untuk memberikan keleluasaan kepada auditor untuk melakukan pekerjaan lapangan sebelum tanggal penutupan tahun buku. Perusahaan diharapkan dapat membantu pekerjaan auditor dengan memberikan data-data yang diperlukan selama proses pemeriksaan, memberikan jawaban-jawaban yang benar dan wajar atas pertanyaan yang diajukan oleh auditor sehingga laporan keuangan auditan dapat diterbitkan lebih awal.

## **KATA PENGANTAR**

Segala puji dan syukur penulis sampaikan kehadiran Tuhan Yang Maha Esa, atas rahmat dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi yang berjudul “Pengaruh Opini Audit, Pergantian Auditor dan Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap *Audit Report Lag* (Studi Empiris Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar Di BEI)”. Penulisan skripsi ini adalah untuk memenuhi persyaratan mendapatkan gelar Sarjana Ekonomi pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Dalam penulisan skripsi ini penulis tidak terlepas dari hambatan dan rintangan. Namun demikian, atas bimbingan, bantuan, arahan, serta dukungan dari berbagai pihak maka penulis dapat menyelesaikan skripsi ini. Penulis secara khusus mengucapkan terima kasih kepada Bapak Dr. H. Efrizal Syofyan SE, M.Si, CA, Ak dan Ibu Charoline Cheisviyanny, SE, M.Ak selaku dosen pembimbing yang telah banyak menyediakan waktu dan pemikirannya dalam penyusunan skripsi ini.

Pada kesempatan ini, penulis juga ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. Dekan dan Pembantu Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
2. Ketua dan Sekretaris Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
3. Dosen penelaah dan penguji, yang telah bersedia meluangkan waktunya untuk menguji penulis.

4. Bapak dan Ibu Staf Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang, khususnya Program Studi Akuntansi serta karyawan yang telah membantu penulis selama menuntut ilmu di kampus ini.
5. Kedua orang tua, kakak dan abang tercinta yang selalu memberikan dukungan dan mendoakan agar penulis dapat mencapai apa yang dicita-citakan.
6. Teman-teman Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang selalu memberikan bantuan dan dukungan kepada penulis dalam penulisan skripsi ini.

Dengan segala keterbatasan yang ada, penulis tetap berusaha untuk menyelesaikan penulisan skripsi ini dengan baik. Oleh karena itu, penulis mengharapkan kritik dan saran dari pembaca guna kesempurnaan skripsi ini. Akhir kata, penulis berharap semoga skripsi ini bermanfaat bagi kita semua.

Padang, April 2014

Penulis

## DAFTAR ISI

	<b>Halaman</b>
<b>ABSTRAK</b> .....	i
<b>KATA PENGANTAR</b> .....	ii
<b>DAFTAR ISI</b> .....	iv
<b>DAFTAR TABEL</b> .....	vii
<b>DAFTAR GAMBAR</b> .....	viii
<b>DAFTAR LAMPIRAN</b> .....	ix
<b>BAB I. PENDAHULUAN</b>	
A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Perumusan Masalah .....	10
C. Tujuan Penelitian .....	10
D. Manfaat Penelitian .....	10
<b>BAB II. KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS</b>	
A. Kajian Teori .....	12
1. Konsep Audit .....	12
a. Defenisi Audit .....	12
b. Hubungan Akuntansi dan Auditing.....	12
c. Jenis-Jenis Audit .....	13
d. Jenis-Jenis Auditor .....	14
e. Standar Auditing yang Berlaku Umum .....	14
2. <i>Audit Report Lag</i> .....	16
a. Defenisi <i>Audit Report Lag</i> .....	16
b. Batas Waktu Penyampaian Laporan Keuangan .....	17
3. Opini Audit .....	18
4. Pergantian Auditor .....	21
5. Ukuran Kantor Akuntan Publik .....	23
6. Penelitian Terdahulu .....	27

B. Kerangka Konseptual.....	29
C. Hipotesis .....	33
<b>BAB III. METODE PENELITIAN</b>	
A. Jenis Penelitian.....	34
B. Populasi dan Sampel .....	34
C. Sumber dan Jenis Data.....	37
D. Teknik Pengumpulan Data.....	37
E. Variabel Penelitian dan Pengukuran .....	38
F. Model dan Teknik Analisis Data .....	39
G. Definisi Operasional .....	44
<b>BAB IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN</b>	
A. Gambaran Umum Bursa Efek Indonesia .....	46
B. Gambaran Umum Perusahaan Manufaktur di Indonesia .....	47
C. Hasil Penelitian .....	49
1. Statistik Deskriptif .....	49
2. Uji Asumsi Klasik.....	55
3. Uji Model.....	59
4. Uji Hipotesis .....	60
D. Pembahasan.....	63
1. Pengaruh Opini Audit Terhadap <i>Audit Report Lag</i> .....	63
2. Pengaruh Pergantian Auditor Terhadap <i>Audit Report Lag</i> .....	64
3. Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap <i>Audit Report Lag</i> .....	65
<b>BAB V. KESIMPULAN DAN SARAN</b>	
A. Kesimpulan .....	68
B. Keterbatasan dan Saran Penelitian.....	68
<b>DAFTAR PUSTAKA</b>	
<b>LAMPIRAN</b>	

## DAFTAR TABEL

<b>Tabel</b>	<b>Halaman</b>
1. Jumlah Emiten Yang Terlambat Menyampaikan Laporan Keuangan Auditan .....	7
2. Prosedur Pemilihan Sampel .....	35
3. Daftar Sampel Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI .....	36
4. Deskriptif Statistik <i>Audit Report Lag</i> Tahun 2010 .....	49
5. Deskriptif Statistik <i>Audit Report Lag</i> Tahun 2011 .....	50
6. <i>Frequency</i> Opini Audit .....	52
7. <i>Report</i> Opini Audit .....	52
8. <i>Frequency</i> Pergantian Auditor .....	53
9. <i>Group Statistic</i> Pergantian Auditor .....	53
10. <i>Frequency</i> Ukuran Kantor Akuntan Publik .....	54
11. <i>Group Statistic</i> Ukuran Kantor Akuntan Publik .....	54
12. Uji Normalitas Residual .....	56
13. Uji Multikolinearitas .....	56
14. Uji Heterokedastisitas .....	57
15. Uji Autokorelasi .....	58
16. Uji F Test .....	59
17. Koefisien Determinasi .....	60
18. Uji t .....	60

## DAFTAR GAMBAR

<b>Gambar</b>	<b>Halaman</b>
1. Kerangka Konseptual.....	32
2. <i>Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual</i> .....	87
3. <i>Scatterplot</i> .....	88

## DAFTAR LAMPIRAN

<b>Lampiran</b>	<b>Halaman</b>
1. Prosedur Pemilihan Sampel .....	72
2. Daftar Sampel Manufaktur yang Terdaftar Di BEI .....	76
3. Data <i>Audit Report Lag</i> , Opini Audit, Pergantian Auditor dan Ukuran KAP Perusahaan manufaktur (2010-2011) .....	79
4. <i>Statistic Descriptive</i> .....	85
5. Uji Asumsi Klasik.....	87
6. Analisis Regresi Berganda .....	90

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **A. Latar Belakang Masalah**

Pelaporan keuangan merupakan suatu mekanisme penyampaian informasi mengenai sumberdaya yang dimiliki perusahaan, yang meliputi pengukuran secara ekonomis serta pengelolaan sumberdaya secara kualitatif melalui kinerja operasional manajemen. Laporan keuangan adalah unsur utama dalam pelaporan keuangan yang dijadikan pengguna laporan keuangan sebagai acuan dalam pengambilan keputusan ekonomi.

Laporan keuangan merupakan sarana utama yang digunakan oleh perusahaan untuk menyampaikan informasi keuangan perusahaan kepada pihak luar. Laporan tahunan emiten dan perusahaan publik merupakan sumber informasi penting tentang kinerja dan prospek perusahaan bagi pemegang saham dan masyarakat, sebagai salah satu dasar pertimbangan dalam pengambilan keputusan investasi. Informasi tersebut harus bermanfaat dan disajikan secara tepat dan akurat untuk para pengguna laporan keuangan (Alvina, 2013).

Banyak pihak yang menggunakan laporan keuangan antara lain investor, manajemen, dan pemerintah. Bagi pihak investor laporan keuangan berguna untuk membantu menentukan apakah harus membeli, menahan, atau menjual investasi mereka. Bagi pihak manajemen laporan keuangan digunakan sebagai bahan pertimbangan dalam penyusunan rencana kegiatan perusahaan di periode yang akan datang. Bagi pihak pemerintah laporan keuangan digunakan untuk mengatur

aktivitas perusahaan, menetapkan kebijakan pajak dan sebagai dasar untuk menyusun statistik pendapatan nasional dan lainnya

Tujuan laporan keuangan adalah untuk menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan. Agar tujuan laporan keuangan tercapai, laporan keuangan harus memenuhi empat karakteristik kualitatif yaitu: dapat dipahami, relevan, andal, dan dapat diperbandingkan.

Suatu informasi dikatakan bermanfaat apabila informasi tersebut disampaikan secara cepat, tepat, dan akurat. Dalam rangka pemberian informasi yang akurat kepada pengguna laporan keuangan mengenai kondisi keuangan emiten atau perusahaan publik di Indonesia, setiap perusahaan yang *go public* diwajibkan untuk menyampaikan laporan keuangan yang disusun sesuai dengan standar akuntansi keuangan dan telah diaudit oleh akuntan publik.

Keputusan ketua Badan Pengawas Pasar Modal (BAPEPAM) dan Lembaga Keuangan (LK) Nomor: KEP-346/BL/2011 mewajibkan setiap emiten dan perusahaan publik yang terdaftar di Bursa Efek untuk menyampaikan laporan keuangan tahunan kepada BAPEPAM dan LK. Laporan keuangan tahunan tersebut wajib disertai dengan laporan akuntan dalam rangka audit atas laporan keuangan yang memuat opini audit dari akuntan. Selain harus disertai dengan laporan akuntan, ketua BAPEPAM dan LK juga menetapkan batas waktu dalam penyampaian laporan keuangan tahunan. Emiten atau perusahaan publik yang pernyataan pendaftarannya telah menjadi efektif wajib menyampaikan laporan

tahunan kepada Bapepam dan LK paling lama 3 bulan (90 hari) setelah tanggal laporan keuangan tahunan.

Pada 1 Agustus 2012 Keputusan ketua Badan Pengawas Pasar Modal (BAPEPAM) dan Lembaga Keuangan (LK) mengeluarkan peraturan XK 6 pada lampiran Nomor: Kep-431/BL/2012. Peraturan tersebut menyatakan bahwa emiten atau perusahaan publik yang pernyataan pendaftarannya telah menjadi efektif wajib menyampaikan laporan keuangan dan laporan akuntan kepada Bapepam dan LK paling lama 4 (empat) bulan setelah tahun buku berakhir. Namun pada penelitian ini batas waktu yang digunakan adalah 3 bulan (90 hari) setelah tanggal laporan keuangan tahunan, sebab penelitian dilakukan pada periode tahun 2010-2011.

Akuntan publik yang juga sering disebut auditor, memegang peranan penting dalam menilai kewajaran laporan keuangan dengan cara melakukan *auditing* terhadap laporan keuangan perusahaan. *Auditing* adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. *Auditing* harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen (Arens, *et al.* 2011:4). Hasil *auditing* disajikan dalam laporan audit, yang menyampaikan temuan-temuan auditor kepada pengguna. Pengguna laporan keuangan bergantung pada laporan auditor untuk mendapatkan keyakinan atas laporan keuangan perusahaan (Arens, *et al.* 2011:370).

Pemeriksaan laporan keuangan oleh auditor independen yang diwajibkan memenuhi standar profesi dan tanggung jawab atas opini audit, memerlukan

waktu yang cukup panjang. Kondisi ini mengakibatkan lamanya waktu penyelesaian audit dan terlambat dalam penyampaian laporan keuangan auditan. Keterlambatan dalam penyampaian laporan keuangan auditan bertentangan dengan salah satu kriteria profesionalisme auditor, yang dapat dilihat dari ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan auditan.

Ketepatan waktu perusahaan dalam mempublikasikan laporan keuangan kepada masyarakat umum dan kepada BAPEPAM tergantung dari lamanya auditor dalam menyelesaikan pekerjaan auditnya. Perbedaan waktu antara tanggal laporan keuangan dengan tanggal laporan auditor independen mengindikasikan tentang lamanya waktu penyelesaian audit yang dilakukan oleh auditor. Perbedaan waktu ini sering disebut *audit report lag*. *Audit report lag* (ARL) merupakan lamanya waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku (akhir tahun fiskal) hingga tanggal diterbitkannya laporan keuangan auditan. Adapun tenggang waktu *audit report lag* dapat digunakan sebagai tolak ukur dalam menilai kinerja dan kualitas auditor (Alvina, 2013).

Penelitian terdahulu telah banyak menguji pengaruh berbagai variabel terhadap *audit report lag*. Beberapa penelitian terdahulu tentang faktor yang mempengaruhi *audit report lag* antara lain: Meylisa dan Estralita (2010) menggunakan variabel total aset, jenis industri, laba, opini audit, ukuran KAP dan *debt proporsion*. Penelitian Ahmed dan Hossain (2010) menggunakan variabel jenis auditor, *financial company*, profitabilitas, total aset, *leverage* dan opini audit.

Penelitian Primsa, Subagyo, dan Malem (2012) menggunakan variabel ukuran perusahaan, ukuran akuntan publik, pergantian auditor, dan jenis industri.

Alvina (2013) menggunakan variabel ukuran kantor akuntan publik, opini audit, dan *audit committee size*. Rustiarini dan Mita (2013) yang menggunakan variabel karakteristik auditor, opini audit, *audit tenure* dan pergantian auditor. Penelitian kali ini akan menguji tiga variabel yang mempengaruhi *audit report lag* yaitu opini audit, pergantian auditor dan ukuran kantor akuntan publik.

Opini audit merupakan suatu pendapat yang diberikan oleh seorang auditor kepada kliennya atas laporan keuangan yang telah diaudit untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut wajar tanpa pengecualian atau tidak. Perusahaan yang menerima opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) akan cenderung lebih cepat dalam menyampaikan laporan keuangan auditannya dibandingkan perusahaan yang menerima opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*) dari auditor (Lina dan Yohanes, 2009).

*Audit report lag* akan lebih panjang pada perusahaan yang menerima opini selain *unqualified opinion*. Hal ini terjadi karena proses pemberian opini selain *unqualified opinion* melibatkan negoisasi dengan klien, konsultasi dengan partner audit yang lebih senior dan perluasan ruang lingkup (Meylisa dan Estralita, 2010). Hasil penelitian Alvina (2003) menunjukkan adanya pengaruh negatif opini auditor terhadap *audit report lag*. Berbeda dengan penelitian Meylisa dan Estralita (2010) yang menghasilkan kesimpulan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.

Pergantian auditor adalah putusnya hubungan perusahaan dengan auditor yang lama dan menggantikannya dengan auditor yang baru. Hasil penelitian Rustiarini dan Mita (2013) membuktikan bahwa pergantian auditor berpengaruh

secara positif pada *audit report lag*. Perusahaan yang mengalami pergantian auditor akan mengangkat auditor yang baru, dimana butuh waktu yang cukup lama bagi auditor yang baru dalam mengenali karakteristik usaha klien dan sistem yang ada didalamnya. Berbeda dengan hasil penelitian Ahmed dan Hossain (2010) yang menunjukkan bahwa pergantian auditor tidak berpengaruh secara parsial terhadap *audit report lag*. Hasil penelitian ini dapat disebabkan karena pergantian auditor dalam suatu perusahaan dapat dilakukan jauh sebelum tanggal berakhirnya tahun buku sehingga tidak akan mengganggu proses audit.

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah badan usaha yang telah mendapatkan izin dari menteri keuangan sebagai wadah bagi akuntan publik dalam memberikan jasanya. Ukuran KAP dibagi kedalam dua kategori yaitu KAP *big four* dan KAP *non big four*. KAP *big four* memperoleh insentif yang lebih besar, memiliki fleksibilitas yang lebih tinggi dalam penjadwalan audit, serta memiliki sumber daya yang lebih banyak dan lebih profesional (Lina dan Yohanes, 2009). Kelebihan yang dimiliki KAP *big four* akan membuat proses audit dan penyampaian laporan keuangan auditan lebih cepat daripada KAP *non big four*.

Hasil penelitian Alvina (2013) menunjukkan bahwa ukuran kantor akuntan publik berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*. Penelitian Meylisa dan Estralita (2010) juga membuktikan bahwa ukuran kantor akuntan publik berpengaruh terhadap *audit report lag*. Perusahaan yang bekerjasama dengan KAP *big four* memiliki *audit report lag* lebih singkat daripada Perusahaan yang

bekerjasama dengan KAP *non big four*, sehingga perusahaan tidak akan terlambat dalam menyampaikan laporan auditnya.

Informasi tidak dapat dikatakan relevan dan andal jika tidak tepat waktu. Informasi harus tersedia untuk pengambilan keputusan sebelum informasi tersebut kehilangan kesempatan untuk mempengaruhi keputusan (Lina dan Yohanes, 2009). Laporan keuangan yang terlambat dilaporkan akan kehilangan sisi informasinya, karena tidak tersedia pada saat para pengguna laporan keuangan membutuhkannya untuk pengambilan keputusan (Alvina, 2013).

Berdasarkan pengamatan, masih banyak perusahaan *go public* yang mengalami tenggang waktu *audit report lag* yang berkepanjangan (Alvina, 2013).

Tabel 1  
Jumlah Emiten Yang Terlambat Menyampaikan Laporan Keuangan Audit

Tahun	Jumlah Emiten
2009	50
2010	40
2011	54

Sumber: <http://www.okezone.com/bapepam-denda-emiten>

Tabel 1 menyajikan fakta keterlambatan penyampaian laporan keuangan emiten ke Bapepam-LK tahun 2009 sampai tahun 2011. Dimana pada tahun 2010 jumlah emiten yang terlambat menyampaikan laporan keuangan auditan menurun dari tahun 2009. Namun pada tahun 2011 jumlah emiten yang terlambat menyampaikan laporan keuangan auditan kembali meningkat, dari 40 emiten menjadi 54 emiten. Hal ini menunjukkan bahwa semakin banyak perusahaan yang mengalami *audit report lag* yang panjang. Tingkat kepatuhan emiten dalam menyampaikan laporan keuangan pada tahun 2010 – 2011 semakin menurun.

Penelitian mengenai *audit report lag* telah dilakukan di berbagai negara dan menghasilkan kesimpulan yang berbeda-beda. Penelitian Ahmed dan Hossain (2010) di Bangladesh menunjukkan bahwa diperlukan 14 hari hingga 272 hari, dengan rata-rata 101 hari untuk menyelesaikan audit. Penelitian Prince, Emmanuel, dan Ohiorenuan (2012) di Nigeria menyatakan bahwa *audit delay* yang paling singkat pada perusahaan di Nigeria adalah 30 hari dan yang paling lama 276 hari. Penelitian Kogilavani dan Marjan (2013) di Malaysia menunjukkan bahwa perusahaan memerlukan 100 hari untuk menyelesaikan *auditing*, dimana maksimum 148 hari dan minimum 26 hari.

Penelitian tentang *audit report lag* juga telah banyak dilakukan di Indonesia dan menunjukkan hasil yang berbeda-beda. Penelitian Meylisa dan Estralita (2010) menyatakan bahwa nilai maksimum *audit report lag* adalah 181 hari. Penelitian Primsa, Subagyo, dan Malem (2012) menyatakan bahwa rata-rata *audit lag* pada industri keuangan dan non keuangan selama tahun 2008-2010 adalah 75,33 hari. Hasil penelitian Alvina (2013) menunjukkan *audit report lag* memiliki nilai minimum 12 hari dan maksimum 150 hari dengan skor rata-rata sebesar 76,67 hari.

Penelitian ini mengacu pada salah satu penelitian terdahulu yaitu penelitian Rustiarini dan Mita (2013). Penelitian ini dilakukan untuk menguji beberapa variabel dari penelitian terdahulu dan melihat konsistensi hasil penelitian terhadap variabel yang diuji sebelumnya. Penelitian ini menambah variabel ukuran kantor akuntan publik yang tidak digunakan dalam penelitian terdahulu sebagai variabel independen yang diindikasikan dapat mempengaruhi

*audit report lag*. Ukuran kantor akuntan publik yang dikategorikan KAP *big four* biasanya lebih tepat waktu dalam penyampaian laporan audit daripada KAP *non big four*.

Penelitian ini menggunakan perusahaan manufaktur karena sebagian besar perusahaan di Indonesia merupakan perusahaan yang bergerak di bidang manufaktur dan jenis perusahaan ini merupakan salah satu penyedia kebutuhan primer dan sekunder bagi masyarakat, sehingga turut memiliki peran penting dalam perekonomian. Tahun 2010-2011 dipilih sebagai periode penelitian karena pada periode tersebut tingkat kepatuhan emiten dalam menyampaikan laporan keuangan auditannya semakin menurun.

Ketepatan waktu laporan keuangan yang sudah diaudit akuntan sangat penting bagi pengguna laporan keuangan. Namun, proses auditing yang memerlukan waktu lama menyebabkan keterlambatan dalam menyampaikan laporan keuangan. *Audit report lag* yang panjang akan mengakibatkan hilangnya sisi informasi laporan keuangan tersebut dan mempengaruhi nilai laporan keuangan tersebut. Hal itu dapat mempengaruhi keputusan para pengguna laporan keuangan. Oleh sebab itu emiten atau perusahaan perlu mengetahui faktor-faktor yang menyebabkan *audit report lag* semakin panjang, agar dapat melaporkan laporan keuangan tepat waktu sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan serta hasil penelitian terdahulu, maka peneliti akan melakukan penelitian yang berjudul **“Pengaruh Opini Audit, Pergantian auditor, dan Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap *Audit Report lag*”**.

**B. Perumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang masalah diatas, maka perumusan masalah adalah sebagai berikut:

1. Sejauhmana pengaruh opini audit terhadap *audit report lag*?
2. Sejauhmana pengaruh pergantian auditor terhadap *audit report lag*?
3. Sejauhmana pengaruh ukuran kantor akuntan publik terhadap *audit report lag*?

**C. Tujuan Penelitian**

Berdasarkan perumusan masalah diatas, maka tujuan penelitian ini adalah untuk menemukan bukti empiris tentang:

1. Pengaruh opini audit terhadap *audit report lag*.
2. Pengaruh pergantian auditor terhadap *audit report lag*.
3. Pengaruh ukuran kantor akuntan publik terhadap *audit report lag*.

**D. Manfaat Penelitian**

1. Bagi Peneliti

Penelitian ini bermanfaat sebagai sarana untuk mengetahui dan memperoleh bukti empiris mengenai analisis yang dilakukan dan dapat memperluas wawasan serta pemahaman tentang pengaruh opini audit, pergantian auditor dan ukuran kantor akutan publik terhadap *audit report lag*.

## 2. Bagi Akademik

Diharapkan penelitian ini dapat menjadi bahan referensi yang memadai dan pembandingan bagi mahasiswa maupun peneliti lain dalam melakukan penelitian yang sejenis untuk mencapai hasil yang lebih baik.

## 3. Bagi Objek penelitian

Dari hasil penelitian diharapkan dapat memberikan pandangan teoritis terhadap masalah *audit report lag* dan faktor-faktor yang mempengaruhi *audit report lag* di Indonesia, sehingga dapat dikendalikan dalam upaya penyampaian laporan keuangan auditan yang tepat waktu.

## **BAB II**

### **KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS**

#### **A. Kajian Teori**

##### **1. Konsep Audit**

###### **a. Defenisi Audit**

Menurut Arens, *et al.* (2011: 4) *auditing* adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. *Auditing* harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

*Auditing* adalah suatu proses sistematis memperoleh dan mengevaluasi bukti mengenai asersi-asersi tentang aktivitas dan peristiwa ekonomi untuk memastikan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada para pihak berkepentingan (Boyton, 2002).

###### **b. Hubungan Akuntansi dan *Auditing***

Banyak pemakai laporan keuangan dan masyarakat umum yang keliru karena kurang dapat memahami perbedaan antara audit dan akuntansi. Kekeliruan ini timbul karena sebagian besar audit biasanya berkenaan dengan informasi akuntansi. Kebingungan ini makin bertambah dengan diberikannya gelar “akuntan publik bersertifikat” kepada banyak individu yang melakukan audit (Arens, *et al.* 2011: 6).

Menurut Guy, *et al.* (2002: 8-9) terdapat perbedaan yang signifikan antara akuntansi dan *auditing*. Akuntansi berkaitan dengan pengidentifikasian, pencatatan, dan pengikhtisaran kejadian ekonomi. Hasil akhir dari proses akuntansi adalah laporan keuangan. Tujuan umum akuntansi adalah menyediakan informasi keuangan mengenai entitas ekonomi yang berguna dalam pengambilan keputusan ekonomi. Tujuan utama audit adalah menguji pernyataan (sering berupa ukuran akuntansi) dan meningkatkan keyakinan atas pernyataan tersebut. Pada saat mengaudit laporan keuangan, auditor tentu saja harus memahami prinsip akuntansi yang mendasari laporan tersebut.

### **c. Jenis-Jenis Audit**

Terdapat tiga jenis audit yang dapat dilaksanakan oleh akuntan publik (Arens, *et al.* 2011: 16-18):

#### **1) Audit Operasional**

Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektifitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi. *Review* atau penelaahan yang dilakukan tidak terbatas pada akuntansi, tetapi dapat mencakup evaluasi atau struktur organisasi, operasi komputer, metode produksi, pemasaran, dan semua bidang lain dimana auditor menguasainya. Mengevaluasi secara objektif apakah efisiensi dan efektifitas operasi sudah memenuhi kriteria yang ditetapkan jauh lebih sulit ketimbang jenis audit lainnya. Penetapan kriteria untuk mengevaluasi informasi dalam audit operasional bersifat sangat subjektif. Audit operasional lebih menyerupai konsultasi manajemen.

#### **2) Audit Ketaatan**

Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan biasanya berupa pernyataan temuan atau tingkat kepatuhan klien yang dilaporkan kepada seseorang di dalam unit organisasi yang diaudit.

#### **3) Audit Laporan Keuangan**

Audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan sesuai dengan kriteria Pernyataan Standar Akuntansi

keuangan. Untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut sudah disajikan secara wajar, auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang material atau salah saji lainnya. Hasil dari audit laporan keuangan berupa laporan audit yang berisi opini audit atas laporan keuangan.

#### **d. Jenis-Jenis Auditor**

Menurut Mulyadi (2002: 28-29) jenis auditor dapat dikelompokkan menjadi tiga yaitu:

##### **1. Auditor Independen**

Auditor independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya. Audit tersebut ditujukan terutama untuk memenuhi kebutuhan para pengguna informasi keuangan seperti: kreditur, investor, calon kreditur, calon investor, dan instansi pemerintah. Auditor independen melakukan praktik melalui suatu Kantor Akuntan Publik (KAP) yang telah mendapat izin dari Menteri Keuangan dan telah memenuhi persyaratan pendidikan dan pengalaman kerja tertentu.

##### **2. Auditor Pemerintah**

Auditor pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintah atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah. Auditor pemerintah bekerja di Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

##### **3. Auditor Intern**

Auditor intern adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan Negara maupun perusahaan swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi. Dewan komisaris atau Direktur Utama perusahaan merupakan pengguna jasa auditor intern.

#### **e. Standar *Auditing* yang Berlaku Umum**

Standar audit merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam audit atas laporan keuangan

historis (Arens, *et al.* 2011: 41). Pedoman paling luas tersedia adalah 10 standar audit yang berlaku umum dan dibagi menjadi tiga kategori, yaitu:

1) Standar Umum

- a. Audit harus dilakukan oleh orang yang sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor.
- b. Auditor harus mempertahankan sikap mental yang independen dalam semua hal yang berhubungan dengan audit.
- c. Auditor harus menerapkan kemahiran profesional dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan.

2) Standar Pekerjaan Lapangan

- a. Auditor harus merencanakan pekerjaan secara memadai dan mengawasi semua asisten sebagaimana mestinya.
- b. Auditor harus memperoleh pemahaman yang cukup mengenai entitas serta lingkungannya, termasuk pengendalian internal, untuk menilai resiko salah saji yang signifikan dalam laporan keuangan karena kesalahan atau kecurangan, dan untuk merancang sifat, waktu, serta luas prosedur audit selanjutnya.
- c. Auditor harus memperoleh cukup bukti audit yang tepat dengan melakukan prosedur audit agar memiliki dasar yang layak untuk memberikan pendapat yang menyangkut laporan keuangan yang diaudit.

3) Standar Pelaporan

- a. Auditor harus menyatakan dalam laporan auditor apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP).
- b. Auditor harus mengidentifikasi dalam laporan auditor mengenai keadaan dimana prinsip-prinsip tersebut tidak secara konsisten diikuti selama periode berjalan jika dikaitkan dengan periode sebelumnya.
- c. Jika auditor menetapkan bahwa pengungkapan yang informatif belum memadai, maka auditor harus menyatakan dalam laporan auditor.
- d. Auditor harus menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan, secara keseluruhan, atau menyatakan bahwa suatu pendapat tidak bisa diberikan, dalam laporan auditor. Jika tidak dapat menyatakan satu pendapat secara keseluruhan, maka auditor harus menyatakan alasan-alasan yang mendasarinya dalam laporan auditor. Dalam semua kasus, jika nama seorang auditor dikaitkan laporan keuangan, maka auditor itu harus dengan jelas menunjukkan sifat pekerjaan auditor, jika ada, serta tingkat tanggung jawab yang dipikul auditor, dalam laporan auditor.

## **2. *Audit Report Lag***

### **a. *Defenisi Audit Report Lag***

Laporan audit (*audit report*) merupakan media yang dipakai oleh auditor dalam berkomunikasi dengan masyarakat lingkungannya (Mulyadi, 2002). Menurut Knechel dan Payne (2001:139) dalam Hernawati dan Kristyana (2012) *audit report lag* adalah periode waktu antara akhir tahun fiskal dan tanggal laporan audit perusahaan. Soetedjo (2006) dalam Lina dan Yohannes (2009) menyatakan *audit report lag* (ARL) adalah lamanya waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku (akhir tahun fiskal) hingga tanggal diterbitkannya laporan keuangan auditan. Proses untuk menyediakan informasi akuntansi ke publik memberikan nilai informasi dari laporan keuangan auditan yang akan ditentukan oleh *audit report lag*.

Menurut Knechel dan Payne (2001) dalam Rosmawati dan Supriyati (2012) *audit report lag* dibagi menjadi 3 komponen, yaitu:

1. *Sceduling Lag*, yaitu selisih waktu antara akhir tahun fiskal perusahaan dengan dimulainya pekerjaan lapangan auditor.
2. *Fieldwork Lag*, yaitu selisih waktu antara dimulainya pekerjaan lapangan dan saat penyelesaiannya.
3. *Reporting Lag*, yaitu selisih waktu antara saat penyelesaian pekerjaan lapangan dengan tanggal laporan auditor.

### **b. *Batas Waktu Penyampaian Laporan Keuangan***

Dalam rangka meningkatkan kualitas keterbukaan informasi dalam laporan tahunan emiten dan perusahaan publik, Badan Pengawas Pasar Modal

(BAPEPAM) dan Lembaga Keuangan (LK) menetapkan batas waktu dalam penyampaian laporan tahunan. Pada tanggal 5 Juli 2011 ketua Bapepam dan LK mengeluarkan surat keputusan dengan Nomor: KEP-346/BL/2011 tentang penyampaian laporan tahunan emiten atau perusahaan publik. Peraturan nomor X.K.2 menyatakan bahwa emiten atau perusahaan publik yang pernyataan pendaftarannya telah menjadi efektif, wajib menyampaikan laporan keuangan tahunan yang disertai dengan laporan Akuntan dalam rangka audit atas laporan keuangan kepada Bapepam dan LK paling lambat pada akhir bulan ketiga (90 hari) setelah tanggal laporan keuangan tahunan.

Pada 1 Agustus 2012 Keputusan ketua Badan Pengawas Pasar Modal (BAPEPAM) dan Lembaga Keuangan (LK) mengeluarkan peraturan XK 6 pada lampiran Nomor: Kep-431/BL/2012. Peraturan tersebut menyatakan bahwa emiten atau perusahaan publik yang pernyataan pendaftarannya telah menjadi efektif wajib menyampaikan laporan keuangan dan laporan akuntan kepada Bapepam dan LK paling lama 4 (empat) bulan setelah tahun buku berakhir.

Bagi emiten atau perusahaan publik yang efeknya tercatat di Bursa Efek di Indonesia dan Bursa Efek di negara lain, dimana ketentuan batas waktu penyampaian laporan tahunan yang ditetapkan Bapepam dan LK berbeda dengan ketentuan yang ditetapkan oleh otoritas pasar modal di negara lain tersebut, maka batas waktu penyampaian laporan tahunan kepada Bapepam dan LK dapat dilakukan mengikuti batas waktu penyampaian laporan tahunan kepada otoritas pasar modal di negara lain.

Emiten atau perusahaan publik yang menyampaikan laporan tahunan melewati batas waktu yang telah ditetapkan, maka penghitungan jumlah hari keterlambatan atas penyampaian laporan tahunan dihitung sejak hari pertama setelah batas akhir waktu penyampaian laporan tahunan. Apabila terdapat pihak yang melanggar ketentuan peraturan ini atau pihak yang menyebabkan terjadinya pelanggaran ketentuan peraturan ini, Bapepam dan LK berwenang mengenakan sanksi.

### **3. Opini Audit**

Stepvanny dan Gatot (2012) menyatakan bahwa opini audit merupakan suatu pendapat yang diberikan oleh seorang auditor kepada klien-kliennya atas laporan keuangan yang telah diaudit untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut wajar tanpa pengecualian atau tidak. Rustiarini dan Mita (2013) menyatakan bahwa opini auditor merupakan simpulan dari proses audit yang dilakukan auditor independen atas laporan keuangan perusahaan klien mengenai kewajaran laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen dalam semua hal yang material sesuai prinsip akuntansi yang berterima umum.

Ada lima tipe pokok laporan audit yang diterbitkan oleh auditor independen (Mulyadi, 2002:20-22):

#### **1. *Unqualified opinion report* (wajar tanpa pengecualian)**

Laporan keuangan dianggap menyajikan secara wajar posisi keuangan dan hasil usaha suatu organisasi, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku di Indonesia jika memenuhi kondisi berikut ini:

- a) Prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia digunakan untuk menyusun laporan keuangan.

- b) Perubahan penerapan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dari periode ke periode telah cukup dijelaskan, dan
- c) Informasi dalam catatan-catatan yang mendukungnya telah digambarkan dan dijelaskan dengan cukup dalam laporan keuangan, sesuai dengan akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

2. *Unqualified opinion report with explanatory language* (Wajar Tanpa Pengecualian dengan Tambahan Bahasa Penjelasan)

Pendapat ini diberikan jika terdapat hal-hal yang memerlukan paragraf penjelasan, namun laporan keuangan tetap menyajikan secara wajar posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan klien sesuai dengan SAK, audit telah dilaksanakan sesuai dengan standar audit, dan adanya pengungkapan yang memadai dalam laporan keuangan. Auditor dapat menambahkan laporan hasil auditnya dengan bahasa penjelasan karena beberapa hal:

- a) Ketidakkonsistenan dalam penerapan SAK,
- b) Adanya keraguan atas kelangsungan hidup perusahaan,
- c) Auditor setuju dengan pertukaran prinsip akuntansi yang digunakan perusahaan klien.

3. *Qualified opinion report* (Wajar dengan Pengecualian)

Pendapat ini diberikan jika secara keseluruhan laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai dengan SAK kecuali pos-pos tertentu. Auditor akan memberikan *qualified opinion* jika ditemukan hal-hal berikut:

- a) Terdapat pembatasan dalam lingkup audit oleh klien
- b) Laporan keuangan tidak disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

4. *Adverse opinion report* (Tidak Wajar)

Pendapat ini diberikan jika auditor yakin bahwa laporan keuangan secara keseluruhan mengandung salah saji yang material atau menyesatkan sehingga tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan atau hasil operasi dan arus kas sesuai dengan SAK. Laporan pendapat tidak wajar hanya dapat diterbitkan jika auditor memiliki pengetahuan dan tidak dibatasi lingkup auditnya sehingga ia dapat mengumpulkan bukti kompeten yang cukup untuk mendukung pendapatnya, setelah melakukan investigasi yang mendalam, bahwa tidak ada kesesuaian dengan PSAK. Sehingga informasi yang disajikan oleh klien dalam laporan keuangan sama sekali tidak dapat dipercaya dan tidak dapat dipakai oleh pemakai informasi keuangan untuk pengambilan keputusan. Hal ini jarang terjadi sehingga *asverse opinion* jarang sekali diterbitkan.

5. *Disclaimer of opinion report* (Tidak Memberikan Pendapat)

Pendapat ini diberikan jika auditor tidak dapat meyakinkan dirinya sendiri bahwa laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan secara wajar karena

terdapat pembatasan ruang lingkup audit dan auditor tidak independen dalam hubungannya dengan klien.

Laporan audit adalah media formal yang digunakan oleh auditor dalam mengkomunikasikan kepada pihak yang berkepentingan tentang kesimpulan atas laporan keuangan yang diaudit (Boyton, 2002). Dalam laporan tersebut auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan auditan. Pendapat auditor tersebut disajikan dalam suatu laporan tertulis yang umumnya berupa laporan audit baku.

Opini audit dapat mempengaruhi *audit report lag* karena perusahaan yang tidak mendapat opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) dianggap sebagai *bad news* bagi perusahaan dan akan memperpanjang waktu penyampaian laporan keuangan. Perusahaan yang mendapatkan opini *unqualified opinion* akan mengalami tenggang waktu *audit report lag* yang panjang karena tidak ada masalah atau hal yang harus dikonfirmasi antara perusahaan dengan auditor (Alvina, 2013). Saat KAP memutuskan bahwa laporan wajar tanpa pengecualian tidak memadai, maka pembahasan lebih lanjut dilakukan antara rekanan dalam KAP tersebut dan juga dengan klien (Arens, *et al.* 2011). Pembahasan tersebut membutuhkan waktu yang lebih lama dan menyebabkan waktu penyelesaian laporan audit semakin panjang.

Jika auditor tidak dapat mengumpulkan bukti kompeten yang cukup atau jika hasil pengujian auditor menunjukkan bahwa laporan keuangan yang diauditnya disajikan tidak wajar, maka auditor perlu menerbitkan laporan audit selain laporan yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian (Mulyadi, 2002). Proses pemberian opini selain wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*)

melibatkan negoisasi dengan klien, konsultasi dengan partner audit yang lebih senior dan perluasan ruang lingkup (Meylisa dan Estralita, 2010). Oleh sebab itu, diperkirakan bahwa opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) dapat mempersingkat *audit report lag*.

#### **4. Pergantian Auditor**

Pergantian auditor adalah adanya perubahan auditor yang mengaudit suatu perusahaan, dimana auditor yang mengaudit saat ini berbeda dengan auditor yang mengaudit pada tahun sebelumnya. Primsa, Subagyo dan Malem (2012) mendefenisikan pergantian auditor adalah adanya pergantian auditor antara tahun berjalan dengan tahun sebelumnya. Ahmed dan Hossain (2010) menyatakan bahwa pergantian auditor merupakan putusnya hubungan auditor yang lama dengan perusahaan kemudian mengangkat auditor yang baru untuk menggantikan auditor yang lama.

Keputusan Ketua BAPEPAM dan LK Nomor: KEP- 310/BL/2008, tentang independensi akuntan yang memberikan jasa di pasar modal menetapkan pembatasan penugasan audit. Peraturan ini menetapkan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan klien hanya dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Apabila Kantor Akuntan Publik dan akuntan menerima penugasan audit kembali untuk klien, maka pengauditan dapat dilakukan setelah 1 (satu) tahun buku tidak mengaudit klien tersebut.

Klien yang mengganti auditornya tanpa alasan yang jelas, mungkin disebabkan oleh ketidakpuasan klien terhadap jasa yang diberikan oleh auditor yang lama. Tetapi, sering kali terjadinya penggantian auditor tersebut disebabkan oleh adanya perselisihan antara klien dengan auditor publiknya mengenai penyajian laporan keuangan dan pengungkapannya. Klien yang telah mengganti auditornya merupakan klien yang berisiko besar bagi auditor penggantinya (Mulyadi: 2002, 90).

Rustiarini dan Mita (2013) menyatakan bahwa pergantian auditor biasanya disebabkan oleh berakhirnya kontrak kerja yang telah disepakati auditor dengan perusahaan yang diaudit. Srimindarti (2006) dalam Rustiarini dan Mita (2013) menyatakan bahwa beberapa hal yang dapat menyebabkan pergantian auditor seperti berakhirnya kontrak kerja tanpa adanya perpanjangan penugasan baru, konflik kepentingan antara pemilik perusahaan dan manajemen perusahaan yang memicu pergantian manajemen dan pergantian auditor.

Auditor yang baru memerlukan waktu yang lebih panjang daripada auditor yang lama dalam menyelesaikan audit, karena ada banyak hal yang harus dilakukan auditor yang baru terlebih dahulu. Putusnya hubungan kerjasama perusahaan dengan auditor yang lama dan mengangkat auditor yang baru mengharuskan auditor yang baru (penerus) berkomunikasi dengan auditor sebelumnya. Auditor yang baru juga mengidentifikasi alasan klien untuk melakukan audit dan mendapatkan kesepakatan dengan perusahaan yang didokumentasikan dalam perjanjian kontrak kerja, termasuk tujuan-tujuan kontrak kerja, tanggung jawab auditor dan manajemen, dan keterbatasan-keterbatasan

dalam kontrak kerja tersebut. Setelah memahami alasan perusahaan untuk melakukan audit, auditor harus menyusun strategi pengauditan awal dengan memahami bisnis dan industri klien (Arens, *et al.* 2011).

Pergantian auditor akan membuat *audit report lag* semakin panjang. Rustiarini dan Mita (2013) membuktikan bahwa pergantian auditor berpengaruh secara positif pada *audit report lag*. Perusahaan yang mengalami pergantian auditor akan mengangkat auditor yang baru, dimana butuh waktu yang cukup lama bagi auditor yang baru dalam mengenali karakteristik usaha klien dan sistem yang ada didalamnya.

## **5. Ukuran Kantor Akuntan Publik**

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha dibidang pemberian jasa profesional dalam praktik akuntan publik (Mulyadi, 2002). Riyatno (2007) mendefenisikan ukuran KAP adalah perbedaan KAP berdasarkan jumlah klien dan jumlah anggota/rekan yang dimiliki oleh suatu KAP yang mengaudit suatu perusahaan sampel. Dalam penelitian ini ukuran KAP dibedakan menjadi dua kategori yaitu KAP *big four* dan KAP *non big four*. Perbedaan tersebut dilakukan berdasarkan jumlah klien yang dilayani oleh suatu KAP, jumlah rekan/anggota yang bergabung, serta total pendapatan yang diperoleh dalam satu periode.

Terdapat empat kategori ukuran KAP yaitu (Arens, 2008: 31-33) :

1. Kantor Akuntan Publik Internasional Empat Besar

Kantor akuntan publik Internasional yang lebih dikenal dengan KAP “*the big four*” merupakan empat KAP terbesar di Amerika Serikat. KAP *big four* memiliki cabang disetiap kota-kota besar di Amerika Serikat dan hampir diseluruh dunia. Cabang KAP *big four* juga berada di Indonesia. Keempat kantor ini melakukan audit hampir pada semua perusahaan besar, baik yang berada di Amerika maupun dunia. Selain itu audit juga dilakukan pada perusahaan-perusahaan yang berskala kecil.

## 2. Kantor Akuntan Publik Nasional

Kantor akuntan publik nasional ini terdiri dari tiga KAP yang berada di Amerika Serikat. Walaupun tergolong kantor akuntan publik yang besar namun KAP ini jauh lebih kecil daripada Kantor Akuntan Publik Internasional Empat Besar yang memiliki cabang di sebagian besar kota utama. KAP ini memberikan jasa yang sama dengan KAP *big four* dan bersaing secara langsung dengan mereka untuk memperoleh klien. KAP nasional dan KAP di Negara lain memiliki hubungan kerjasama agar mampu mencapai taraf internasional.

## 3. Kantor Akuntan Publik Regional dan kantor Lokal yang Besar

KAP ini kurang dari 200 kantor yang memiliki lebih dari 50 orang staf profesional. Beberapa di antaranya hanya memiliki satu kantor dan bersedia melayani klien yang jaraknya tidak begitu jauh. Ada juga KAP yang memiliki beberapa cabang pada satu negara bagian dan bersedia melayani klien walaupun jaraknya jauh. KAP ini mampu bersaing dengan Kantor Akuntan

Publik yang ada. KAP ini juga bekerja sama dengan KAP internasional agar dapat berbagi sumberdaya yang berguna.

#### 4. Kantor Akuntan Publik Lokal Kecil

KAP lokal kecil di Indonesia yang hanya terdiri dari satu cabang memiliki kurang dari 25 orang tenaga profesional. Mereka melakukan pengauditan dan jasa-jasa lainnya untuk badan-badan usaha kecil dan organisasi nirlaba. Meskipun di antaranya ada yang melayani satu dua perusahaan *go public*.

Adapun kategori Kantor Akuntan Publik yang berafiliasi dengan KAP *big four* di Indonesia yaitu (Lina dan Yohanes, 2009):

- 1) KAP *Price Waterhouse Coopers*, yang berafiliasi dengan KAP Drs. Hadi Sutanto & Rekan, Haryanto Sahari & Rekan.
- 2) KAP *Deloitte Touche Thomatsu*, yang bekerja sama dengan KAP Hans Tuanakota & Mustofa.
- 3) KAP *Ernst & Young*, yang bekerja sama dengan KAP Prasetio, Drs. Sarwoko & Sanjaja.
- 4) KAP *KPMG (Klyneld Peat Marwick Geordeler)*, yang bekerjasama dengan KAP Sidharta-Sidharta & Widjaja.

Umumnya hierarki auditor dalam perikatan audit didalam kantor akuntan publik dibagi menjadi berikut (Mulyadi, 2002:33):

##### 1) Partner (rekan)

Partner menduduki jabatan tertinggi dalam perikatan audit. Partner memiliki tanggung jawab atas hubungan dengan klien dan bertanggungjawab secara menyeluruh mengenai *auditing*. Tugas partner ialah menandatangani laporan audit dan *management letter* dan bertanggungjawab terhadap penagihan *fee* audit dari klien.

## 2) Manajer

Manajer bertindak sebagai pengawas audit, bertugas untuk membantu auditor senior dalam merencanakan program audit dan waktu audit, *me-review* kertas kerja, laporan audit dan *management letter*. Pekerjaan manajer tidak berada di kantor klien melainkan di kantor auditor.

## 3) Auditor senior

Auditor senior bertugas untuk melaksanakan audit, bertanggung jawab untuk mengusahakan biaya audit dan waktu audit sesuai dengan rencana, bertugas untuk mengarahkan dan *me-review* pekerjaan auditor junior. Auditor senior akan menetap di kantor klien sepanjang prosedur audit dilaksanakan.

## 4) Auditor junior

Auditor junior sering disebut dengan asisten junior. Auditor junior melaksanakan prosedur audit secara rinci, membuat kertas kerja untuk mendokumentasikan pekerjaan audit yang telah dilaksanakan. Pekerjaan ini biasanya dipegang oleh auditor yang baru saja menyelesaikan pendidikan formalnya di sekolah. Ia harus banyak melakukan audit lapangan yaitu di berbagai jenis perusahaan.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik” mendefinisikan Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan ini. Segala sesuatu yang berhubungan dengan kantor akuntan publik diatur dalam peraturan ini, bahkan aturan kerjasama antara KAP lokal dan KAP asing juga dimuat dalam peraturan ini.

KAP yang berafiliasi dengan KAP *big four* merupakan KAP yang tergolong besar di Indonesia. KAP yang besar mempunyai tenaga spesialis yang menghabiskan sebagian besar waktunya karena biasanya perusahaan harus menyerahkan satu atau lebih jenis laporan setiap tahunnya (Mulyadi, 2002). Adanya tenaga spesialis pada KAP *big four* akan membantu perusahaan lebih cepat dalam menyelesaikan proses audit dan menyampaikan laporan auditnya, karena tenaga spesialis dalam KAP *big four* memiliki kompetensi, keahlian dan

kemampuan yang dapat mempercepat proses audit dan mempersingkat *audit report lag*.

KAP dengan reputasi baik biasanya memiliki tenaga spesialis yang khusus menangani kewajiban perusahaan publik menyampaikan laporan keuangan sesuai dengan regulasi BAPEPAM, sehingga KAP *big four* biasanya lebih tepat waktu dalam pelaporan keuangan dibandingkan dengan KAP *non big four* (Primsa, Subagyo dan Malem, 2012). KAP *big four* juga memperoleh insentif yang lebih besar, memiliki fleksibilitas yang lebih tinggi dalam penjadwalan audit, serta memiliki sumber daya yang lebih banyak dan lebih profesional (Lina dan Yohanes, 2009). Menyelesaikan audit secepat merupakan cara KAP *big four* agar dapat mempertahankan reputasi mereka.

## **6. Penelitian Terdahulu**

Penelitian Meylisa dan Estralita (2010) menguji faktor-faktor yang mempengaruhi *audit report lag* pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa klasifikasi industri, laba dan besarnya KAP berpengaruh berpengaruh terhadap *audit report lag*, sedangkan total aset, opini audit dan *debt proporsion* tidak mempunyai pengaruh terhadap *audit report lag*.

Ahmed dan Hossain (2010) melakukan penelitian tentang *audit report lag* pada perusahaan yang terdaftar di Bangladesh. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa jenis auditor (*Big Four*), *financial company*, profitabilitas dan total aset

berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*, sedangkan leverage dan opini tidak wajar berpengaruh positif terhadap *audit report lag*.

Penelitian yang dilakukan oleh Primsa, Subagyo dan Malem (2012) tentang faktor-faktor yang mempengaruhi *audit report lag* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Penelitian ini menggunakan variabel ukuran perusahaan, ukuran kantor akuntan publik, pergantian auditor dan jenis industri sebagai variabel independen. Kesimpulan penelitian ini adalah variabel jenis industri dan ukuran kantor akuntan publik memiliki pengaruh signifikan terhadap *audit report lag*. Sedangkan variabel ukuran perusahaan dan pergantian auditor tidak mempengaruhi *audit report lag* secara signifikan.

Penelitian Alvina (2013) yang berjudul pengembangan model *audit delay* dengan *audit report lag* dan *total lag* dimana variabel independennya adalah ukuran KAP, opini audit, dan *audit committee size*. Populasi dalam penelitian ini adalah laporan tahunan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2010-2011. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pada kedua model regresi linier berganda, seluruh variabel independen yaitu ukuran KAP, opini audit, dan *audit committee size* berpengaruh baik secara simultan maupun parsial terhadap *audit report lag*.

Penelitian Rustiarini dan Mita (2013) menguji pengaruh variabel karakteristik auditor, opini audit, *audit tenure*, dan pergantian auditor terhadap *audit delay*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh negatif pada *audit delay*, sedangkan pergantian auditor berpengaruh positif pada

*audit delay*. Sementara itu reputasi auditor, opini audit, dan lamanya waktu penugasan tidak berpengaruh pada *audit delay*.

## **B. Kerangka Konseptual**

*Audit report lag* merupakan lamanya waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku hingga tanggal diterbitkannya laporan auditor independen. Audit dilakukan agar dapat membuktikan kewajaran laporan keuangan perusahaan yang disajikan dalam laporan audit. *Audit report lag* yang juga sering disebut dengan *audit delay*, merupakan aspek penting dalam menjaga relevansi dari informasi yang dibutuhkan para pengguna laporan keuangan. Semakin panjang *audit report lag* maka semakin lama laporan keuangan auditan dapat dilaporkan.

BAPEPAM dan LK mewajibkan emiten atau perusahaan publik menyampaikan laporan keuangan tahunan yang disertai dengan laporan akuntan paling lambat pada akhir bulan ketiga setelah tanggal laporan keuangan tahunan. *Audit report lag* yang panjang akan mempengaruhi ketepatan waktu emiten atau perusahaan publik dalam menyampaikan laporan keuangan auditan kepada BAPEPAM dan LK. Laporan keuangan akuntan yang terlambat di laporkan cenderung tidak relevan dan tidak andal lagi bagi pengguna laporan keuangan.

Ada banyak faktor yang mempengaruhi *audit report lag*. Penelitian ini menguji pengaruh opini auditor, pergantian auditor, dan ukuran kantor akuntan publik terhadap *audit report lag*.

Tahap terakhir dalam proses audit adalah menyiapkan laporan audit (*audit report*), yang menyampaikan temuan-temuan auditor kepada pemakai. Tahap akhir audit membutuhkan pemikiran dan ketelitian penuh bagi orang yang berpengalaman dan memiliki pengetahuan dalam menelaah audit. Auditor harus menunggu untuk menentukan laporan audit yang memadai untuk diterbitkan sampai seluruh bukti diakumulasi dan dievaluasi, termasuk seluruh langkah penyelesaian audit. Paragraf opini merupakan paragraf terakhir dalam laporan standar yang menyatakan tentang kesimpulan auditor berdasarkan hasil audit.

Laporan audit wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) sering disebut sebagai opini bersih karena tidak ada kondisi yang mensyaratkan kualifikasi atau modifikasi dalam opini auditor. Perusahaan yang mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*), tenggang waktu *audit report lag* akan lebih singkat karena tidak ada masalah atau hal yang harus dikonfirmasi antara perusahaan dengan auditor.

Perusahaan mengetahui akan dampak yang akan didapat dari opini selain wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) dalam laporan keuangan. Apabila laporan keuangan perusahaan tidak mendapat opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*), kemungkinan akan muncul permasalahan antara auditor dan perusahaan. Persyaratan untuk laporan wajar tanpa pengecualian yang tidak terpenuhi akan menyebabkan laporan tersebut terlambat diterbitkan. Proses pemberian opini selain wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) oleh auditor melibatkan negoisasi dengan perusahaan, konsultasi dengan partner audit

yang lebih senior dan perluasan ruang lingkup. Situasi ini akan menunda penerbitan laporan keuangan dan memperpanjang *audit report lag*.

Pergantian auditor akan memperlambat proses audit dan menyebabkan *audit report lag* yang panjang. Perusahaan yang melakukan pergantian auditor akan mengangkat auditor yang baru dan memutuskan auditor yang lama. Auditor yang baru terlebih dahulu harus melakukan pengenalan karakteristik usaha klien dan sistem yang ada di dalamnya. Hal ini menyita waktu auditor yang baru lebih lama daripada auditor yang baru dalam melaksanakan proses auditnya, dan mengakibatkan *audit report lag* semakin panjang.

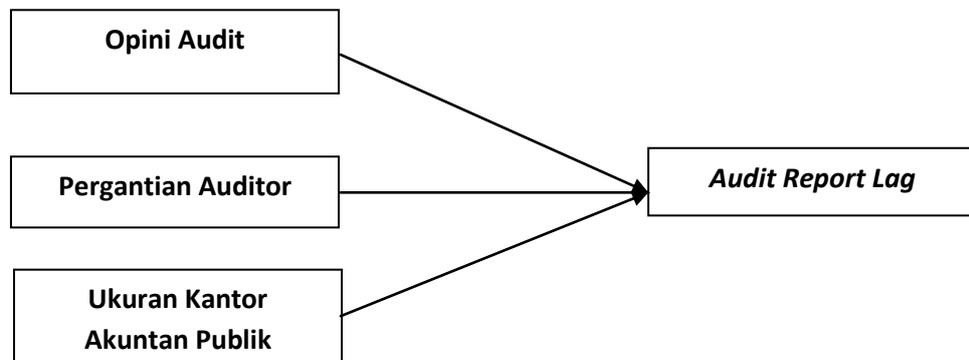
*Audit report lag* akan lebih singkat apabila tidak terjadi pergantian auditor. Auditor yang lama lebih memiliki pengalaman pada perusahaan tersebut daripada auditor yang baru, sehingga pekerjaan lapangan hingga laporan audit akan lebih cepat juga diselesaikan. Auditor yang lama tidak perlu lagi memahami karakteristik perusahaan, sistem pengendalian internal, dan sebagainya. Waktu penyelesaian audit akan lebih singkat dan bahkan perusahaan tidak akan mengalami keterlambatan dalam pelaporan keuangan yang telah diaudit akuntan apabila perusahaan tidak melakukan pergantian auditor.

Pada penelitian ini ukuran kantor akuntan publik di kategorikan menjadi dua bagian yaitu KAP *big four* dan KAP *non big four*. KAP *big four* merupakan empat KAP terbesar di Amerika Serikat yang memiliki cabang diseluruh dunia. Pada umumnya KAP *big four* memiliki sumber daya yang lebih besar, baik itu dari segi kompetensi, keahlian dan kemampuan auditor maupun fasilitas, sistem

dan prosedur pengauditan yang digunakan dibandingkan KAP *non big four*, sehingga mereka dapat menyelesaikan pekerjaan audit lebih efektif dan efisien.

Penyampaian laporan audit perusahaan yang menggunakan KAP *big four* akan lebih cepat daripada perusahaan yang menggunakan KAP *non big four*. Hal itu terjadi karena KAP *big four* memperoleh insentif yang lebih besar, memiliki fleksibilitas yang lebih tinggi dalam penjadwalan audit, serta memiliki sumber daya yang lebih banyak dan lebih profesional. *Audit report lag* yang panjang dan ketidakpatuhan penyampaian laporan keuangan audit lebih sering terjadi pada perusahaan yang menggunakan KAP kecil atau *non-big-four*.

Dari uraian di atas, maka dapat digambarkan bentuk kerangka konseptual sebagai berikut:



**Gambar 1**  
**Kerangka Konseptual**

### C. Hipotesis

Berdasarkan latar belakang permasalahan, kajian teori dan kerangka konseptual yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat dirumuskan beberapa hipotesis sebagai berikut:

H<sub>1</sub>: Opini audit wajar tanpa pengecualian berpengaruh signifikan negatif terhadap *audit report lag*.

H<sub>2</sub>: Pergantian auditor berpengaruh signifikan positif terhadap *audit report lag*.

H<sub>3</sub>: Kantor Akuntan Publik *big four* berpengaruh signifikan negatif terhadap *audit report lag*.

## **BAB V**

### **KESIMPULAN DAN SARAN**

#### **A. KESIMPULAN**

Penelitian ini bertujuan untuk melihat sejauh mana pengaruh opini audit, pergantian auditor dan ukuran KAP terhadap *audit report lag* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2010 sampai tahun 2011. Berdasarkan hasil analisis dan pengujian hipotesis yang telah dilakukan, maka dapat disimpulkan bahwa:

1. Opini audit tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.
2. Pergantian auditor tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.
3. Kantor Akuntan Publik *big four* berpengaruh signifikan negatif terhadap *audit report lag*.

#### **B. KETERBATASAN DAN SARAN PENELITIAN**

Adapun keterbatasan yang terdapat dalam penelitian ini antara lain:

1. Penelitian ini hanya menggunakan tiga variabel independen dalam mengukur atau menguji *audit report lag*, sehingga masih banyak variabel lain yang dapat digunakan untuk mengukur atau menguji *audit report lag* seperti variabel ukuran perusahaan, jenis industri, *audit committee size*, *audit tenure* dan lain-lain.
2. Penelitian ini hanya dilakukan selama periode 2 tahun, sehingga hasil penelitian ini tidak dapat melihat kecenderungan *audit report lag* yang

terjadi sepanjang tahun dan instrumen penelitian untuk mengukur variabel *audit report lag* masih perlu diverifikasi.

Berdasarkan keterbatasan yang telah diuraikan di atas, maka dalam kesempatan ini penulis mencoba untuk memberikan saran-saran sebagai berikut:

1. Kepada peneliti selanjutnya disarankan untuk melakukan perluasan variabel yang diperkirakan mempengaruhi *audit report lag* dan memperluas periode pengamatan guna memperoleh penjelasan lebih baik mengenai fenomena tersebut.
2. Kepada auditor disarankan untuk merencanakan pekerjaan lapangan dengan sebaik-baiknya sehingga pekerjaan dapat dilakukan secara efektif dan efisien. Mengingat jumlah klien yang diaudit dari tahun ke tahun semakin meningkat maka auditor harus merencanakan dengan saksama agar laporan keuangan audit yang dihasilkan tepat waktu.
3. Kepada perusahaan publik disarankan untuk memberikan keleluasaan kepada auditor untuk melakukan pekerjaan lapangan sebelum tanggal penutupan tahun buku. Perusahaan diharapkan dapat membantu pekerjaan auditor dengan memberikan data-data yang diperlukan selama proses pemeriksaan, memberikan jawaban-jawaban yang benar dan wajar atas pertanyaan yang diajukan oleh auditor sehingga laporan keuangan audit dapat diterbitkan lebih awal.