



Indonesia akan ambruk. Menurutnya rendahnya tingkat investasi ini terjadi karena sebagian masyarakat masih beranggapan bahwa menabung saham merupakan aktivitas ekonomi yang terbatas bagi kalangan menengah ke atas. Sehingga untuk meluruskan pemahaman ini OJK terus mengencangkan sosialisasi kampanye menabung saham untuk seluruh kalangan masyarakat dengan kemudahan pembukaan rekening efek mulai dari seratus ribu rupiah. Di kesempatan yang berbeda *Head of Wealth Management HSBC Indonesia*, Steven Suryana menilai salah satu pemicu rendahnya penetrasi investasi adalah kurangnya edukasi terhadap masyarakat mengenai pentingnya investasi di usia muda, selain itu masih ada *gap* antara *awareness* dan pengetahuan mengenai *service*.

Adanya fasilitas-fasilitas kemudahan dan keamanan yang diberikan oleh lembaga-lembaga investasi dalam upaya meningkatkan kesadaran masyarakat akan pentingnya berinvestasi terutama di pasar modal membuat penyajian laporan keuangan menjadi penting bagi para pengguna laporan keuangan. Hal ini dikarenakan laporan keuangan merupakan instrumen bagi perusahaan untuk menyampaikan berbagai informasi dan pengukuran secara ekonomi mengenai sumber daya yang dimiliki serta kinerja perusahaan kepada para pihak yang memiliki kepentingan atas informasi tersebut. Laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas (Panduan Standar Akuntansi Keuangan No.1, per 1 Januari 2015). Tujuan dari laporan keuangan adalah untuk memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar pengguna laporan keuangan dalam pembuatan keputusan ekonomik. Berdasarkan Peraturan Bapepam Nomor: X.K.2, Lampiran Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan Nomor KEP-346/BL/2011 tentang “Kewajiban Penyampaian Laporan Keuangan Berkala Emiten atau Perusahaan Publik” bahwa Laporan keuangan tahunan wajib disampaikan kepada Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan dan diumumkan kepada masyarakat paling lambat pada akhir bulan ketiga setelah tanggal laporan keuangan tahunan. Dalam Panduan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) per 1 Januari 2015, mengenai kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan, karakteristik kualitatif laporan keuangan merupakan ciri khas yang membuat informasi dalam laporan keuangan berguna bagi pengguna. Terdapat empat karakteristik kualitatif pokok yaitu dapat dipahami, relevan, keandalan, dan dapat diperbandingkan.

Keinginan para pengguna laporan keuangan untuk memperoleh informasi laporan keuangan yang berkualitas dan tepat waktu memperoleh dukungan dari lembaga-lembaga berwenang, yang mewajibkan perusahaan untuk melakukan audit laporan keuangan oleh akuntan publik, terutama perusahaan-perusahaan yang telah *go public*. Di Indonesia, perusahaan-perusahaan yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia (*go public*) diwajibkan untuk melakukan proses pengauditan laporan keuangan yang dilakukan oleh akuntan publik, baik yang bentuk perorangan maupun dalam bentuk badan hukum dan telah memperoleh izin untuk memberikan jasa sebagaimana diatur dalam undang-undang. Perusahaan *go public* atau perusahaan terbuka adalah perusahaan yang sebagian atau seluruh sahamnya dimiliki oleh masyarakat atau publik. Tujuan dilakukannya audit adalah untuk memberikan opini tentang kewajaran laporan keuangan yang disajikan manajemen perlu adanya verifikasi apakah telah sesuai dengan standar pelaporan yang berterima umum. Cepat, lambatnya perusahaan dalam mempublikasikan laporan keuangan kepada masyarakat umum dan kepada Bapepam juga tergantung pada lamanya waktu auditor dalam menyelesaikan pekerjaannya. Keterlambatan publikasi laporan keuangan bisa mengindikasikan adanya masalah (*bad news*) dalam laporan keuangan, sehingga memerlukan waktu yang lebih lama dalam penyelesaian audit. Ketertundaan laporan keuangan ini dapat berdampak negatif pada reaksi pasar. Semakin lama masa tunda, maka relevansi laporan keuangan akan semakin diragukan.

Keterlambatan publikasi laporan keuangan pada suatu perusahaan dapat dipengaruhi oleh faktor-faktor baik itu faktor internal maupun faktor eksternal perusahaan. Banyaknya faktor tersebut menjadikan objek penelitian ini menarik untuk dianalisis. Penelitian-penelitian yang berkaitan dengan masalah *audit delay* telah banyak dilakukan oleh penelitian-penelitian terdahulu seperti penelitian yang dilakukan oleh Rustiarini dan Sugiarti (2013) membuktikan bahwa pergantian auditor dan spesialisasi auditor memiliki pengaruh signifikan terhadap *audit delay* sedangkan reputasi auditor, lamanya waktu penugasan audit dan opini auditor tidak berpengaruh pada *audit delay*. Cahyanti, dkk. (2016) dalam penelitiannya menyatakan bahwa ukuran perusahaan dan solvabilitas berpengaruh signifikan terhadap *audit delay* sedangkan profitabilitas tidak memiliki pengaruh terhadap *audit delay*. Ayemere & Elijah (2015) dalam penelitiannya membuktikan bahwa ukuran perusahaan, *lverage*, *financial year end* tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit delay*

2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

sedangkan *firm's financial performance*, *audit firm type*, *number of subsidiaries* berpengaruh signifikan terhadap *audit delay*.

Penelitian oleh Subawa Putra dan Dwiana Putra (2016) menunjukkan bahwa opini auditor dan profitabilitas berpengaruh negatif signifikan terhadap *audit delay*, *Debt Equity Ratio* berpengaruh positif signifikan terhadap *audit delay* sedangkan ukuran perusahaan mampu memoderasi (memperkuat) pengaruh antara opini auditor terhadap *audit delay*, ukuran perusahaan tidak mampu memoderasi pengaruh antara profitabilitas dan *Debt Equity Ratio* terhadap *audit delay*. Berdasarkan uraian latar belakang masalah di atas, maka tujuan penelitian mengenai topik *audit delay* adalah memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh *auditor switching*, profitabilitas, solvabilitas, kualitas auditor, ukuran perusahaan terhadap *audit delay* serta mengetahui pengaruh ukuran perusahaan dalam memoderasi *auditor switching*, profitabilitas, solvabilitas, kualitas auditor terhadap *audit delay*.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi investor dalam mengetahui sebab-sebab terjadinya keterlambatan penyampaian informasi laporan keuangan sehingga dapat membantu para investor dalam pengambilan keputusan, serta dapat membantu perusahaan dan auditor sebagai bahan evaluasi sehingga dapat mempersingkat rentan waktu keterlambatan audit, meningkatkan efisiensi dan efektivitas dengan mencermati faktor-faktor dominan yang mempengaruhi *audit delay*.

Agency Theory adalah teori yang menjelaskan adanya hubungan kontak antara agen (auditor) dengan principal (perusahaan). Principal merupakan pihak yang memberikan amanat kepada agen untuk melakukan suatu jasa atas nama principal dan pihak yang mengevaluasi informasi, sementara agen merupakan pihak yang diberi wewenang oleh pemilik untuk melakukan kegiatan operasional, mengambil keputusan. Dalam penelitian ini, auditor independen sebagai agen dan perusahaan klien sebagai principal, di mana masing-masing pihak memiliki kepentingan tersendiri. Pihak principal menginginkan proses penyelesaian audit laporan keuangan yang cepat dan dengan hasil yang berkualitas, namun pihak auditor mengalami kesulitan dalam memperoleh dan memproses bukti-bukti untuk menjalankan prosedur audit. Ketimpangan informasi antara agen dan principal ini biasa disebut *asymmetry information*. Implementasi *Agency Theory* dapat berupa kontrak kerja yang mengatur pembagian hak dan kewajiban masing-masing pihak sesuai dengan porsinya. Agen memiliki kewajiban untuk bertindak menggunakan cara yang sesuai dengan kepentingan principal. Di sisi lain, principal juga memiliki kewajiban untuk memberikan insentif yang layak kepada agen sesuai dengan haknya. Hal ini diharapkan dapat menciptakan kontak kerja yang optimal.

Teori *signalling* menyatakan bahwa perusahaan yang memiliki kualitas baik dengan sengaja akan memberikan sinyal pada pasar, dengan demikian pasar diharapkan dapat membedakan perusahaan yang berkualitas baik dan buruk. Sinyal yang diberikan dapat dilakukan melalui pengungkapan informasi akuntansi seperti publikasi laporan keuangan. Manajer melakukan publikasi laporan keuangan untuk memberikan informasi kepada pasar. Umumnya pasar akan merespon informasi tersebut sebagai suatu sinyal *good news* atau *bad news*.

Audit kepatuhan (*compliance audit*), berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan memeriksa bukti-bukti untuk menetapkan apakah kegiatan keuangan atau operasi suatu entitas telah sesuai dengan persyaratan ketentuan, atau peraturan tertentu. Audit kepatuhan/ ketaatan berfungsi menentukan sejauh mana peraturan, kebijakan, hukum, perjanjian, atau peraturan pemerintah dipatuhi oleh entitas yang sedang diaudit. Menurut Tyler dalam Saleh (2004) terdapat dua perspektif dasar mengenai kepatuhan hukum yaitu instrumental dan normatif. Perspektif instrumental mengasumsikan individu secara utuh didorong oleh kepentingan pribadi dan tanggapan-tanggapan terhadap perubahan insentif, dan penalti yang berhubungan dengan perilaku. Perspektif normatif berhubungan dengan apa yang orang anggap sebagai moral dan berlawanan dengan kepentingan pribadi mereka. Seorang individu cenderung mematuhi hukum yang mereka anggap sesuai dan konsisten dengan norma-norma internal mereka. Komitmen normatif melalui moralitas personal (*normative commitment through morality*) berarti mematuhi hukum karena hukum tersebut dianggap sebagai keharusan, sedangkan komitmen normatif melalui legitimasi (*normative commitment through legitimacy*) berarti mematuhi peraturan karena otoritas penyusun hukum tersebut memiliki hak untuk mendikte perilaku.

Auditor switching merupakan putusnya hubungan perusahaan dengan auditor yang lama dan digantikan dengan auditor yang baru, baik karena adanya peraturan pemerintah (*mandatory*) maupun keputusan perusahaan (*voluntary*). Di Indonesia, *auditor switching* diatur dalam peraturan pemerintah yang mewajibkan



perusahaan terutama perusahaan yang sudah *go public* untuk melakukan pergantian akuntan publik maupun kantor akuntan publik (KAP) sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku yaitu Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik, Bagian Kedua mengenai "Pembatasan Masa Pemberian Jasa" Pasal 3. Perusahaan yang mengganti auditornya dengan auditor baru akan membutuhkan waktu yang lebih lama bagi auditor yang baru dalam memahami karakteristik usaha klien dan sistem yang ada di dalamnya. Hal ini membuat auditor cenderung membutuhkan waktu yang lebih lama dalam melakukan proses audit, sehingga *auditor switching* memiliki hubungan yang positif terhadap *audit delay*.

H1: *Audit Switching* berpengaruh positif terhadap *Audit Delay*

Profitabilitas menggambarkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu dan mengukur tingkat efektivitas manajemen dalam menjalankan kegiatan operasional perusahaan. Profitabilitas dapat diukur melalui rasio profitabilitas. Profitabilitas yang tinggi menandakan kinerja yang baik, yang berarti kabar baik (*good news*) bagi pemegang saham sekaligus informasi baik mengenai kinerja manajemen sehingga perusahaan tidak akan menunda penyampaian laporan keuangannya tersebut kepada publik. Perusahaan yang mengalami kerugian cenderung akan meminta auditor untuk menjadwalkan proses audit lebih lama dari biasanya karena merupakan berita buruk (*bad news*) dan seorang auditor akan bertindak lebih hati-hati dalam proses audit dalam merespon kerugian yang dialami perusahaan. Karena hal ini dapat meningkatkan kemungkinan kegagalan keuangan ataupun kecurangan manajemen. Hal ini didukung oleh penelitian-penelitian terdahulu, Miradhi dan Juliarsa (2016), Subwa Putra dan Dwiana Putra (2016), Cahyanti, dkk. (2016) yang menyatakan bahwa profitabilitas mempunyai pengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit delay*. Semakin tinggi profitabilitas perusahaan maka proses auditnya cenderung lebih cepat karena hal ini merupakan berita baik (*good news*) bagi perusahaan yang harus segera dipublikasikan.

H2: Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *Audit Delay*

Solvabilitas mengacu pada seberapa jauh suatu perusahaan bergantung pada kreditor dalam membiayai aktiva perusahaan. Suatu perusahaan yang memiliki solvabilitas keuangan yang tinggi berarti memiliki banyak hutang pada pihak luar. Perusahaan dengan nilai hutang yang tinggi cenderung lebih lama untuk melaporkan laporan keuangannya. Hal ini disebabkan karena hutang dipercaya merupakan kabar yang buruk (*bad news*) bagi para pengguna laporan keuangan. Selain itu nilai utang yang tinggi juga membuat auditor lebih berhati-hati dalam melakukan proses pengauditan. Hal ini dikarenakan tingginya proporsi dari hutang akan meningkatkan resiko kerugian perusahaan. Hal ini didukung oleh penelitian terdahulu Cahyanti, dkk., (2016) yang menyatakan bahwa solvabilitas memiliki pengaruh terhadap *audit delay*. Resiko keuangan yang tinggi mengindikasikan bahwa perusahaan mengalami kesulitan keuangan yang merupakan signal buruk untuk investor dan akan mempengaruhi lamanya waktu penyelesaian laporan keuangan.

H3: Solvabilitas berpengaruh positif terhadap *Audit Delay*

Kantor Akuntan Publik adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan undang-undang. Kualitas auditor dapat dinilai dari badan yang menaungi auditor tersebut. Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) dapat digolongkan menjadi dua yaitu KAP *big four* dan KAP *non big four*. Semakin besar badan tersebut cenderung memiliki fleksibilitas yang baik sehingga dapat mengaudit laporan keuangan dengan lebih efisien serta memiliki fleksibilitas yang tinggi dalam penyelesaian laporan audit dengan tepat waktu. Hal ini dikarenakan, Kantor Akuntan Publik yang bereputasi baik (KAP *big four*) lebih mempertahankan kredibilitasnya dan lebih berpengalaman dalam menjalankan proses audit yang efisien. Pendapat diatas searah dengan penelitian yang dilakukan oleh Aymere dan Eljiah (2015) menyatakan bahwa *audit firm type (big four and non big four)* berpengaruh signifikan terhadap *audit delay*. Semakin baik reputasi kantor akuntan publik semakin kecil penundaan proses pelaporan auditnya.

H4: Kualitas Auditor berpengaruh negatif terhadap *Audit Delay*

Ukuran perusahaan merupakan besar kecilnya suatu perusahaan yang dilihat dari besarnya aset yang dimiliki oleh perusahaan tersebut. Pada umumnya ukuran perusahaan terbagi menjadi tiga kategori yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium firm*) dan perusahaan kecil (*small firm*). Secara teoritis perusahaan skala besar cenderung lebih memiliki sistem informasi dan pengendalian internal yang baik, serta sumber daya manusia yang berkualitas daripada perusahaan kecil, sehingga hal ini dapat mempercepat proses penyelesaian laporan keuangan. Dyer dan McHugh (1975) menyatakan bahwa manajemen perusahaan besar memiliki dorongan untuk mengurangi penundaan audit (*audit delay*) dan



penundaan laporan keuangan yang disebabkan oleh beberapa faktor yaitu manajemen perusahaan yang berskala besar cenderung diberikan insentif untuk mengurangi *audit delay* dikarenakan perusahaan-perusahaan tersebut dimonitor secara ketat oleh investor, pengawas permodalan dan pemerintah. Oleh karena itu, perusahaan-perusahaan berskala besar cenderung menghadapi tekanan eksternal yang lebih tinggi untuk mengumumkan audit lebih awal. Pernyataan tersebut didukung dengan penelitian Ayemere dan Elijah (2015) yang menemukan bahwa adanya hubungan negatif antara ukuran perusahaan dengan lamanya waktu audit baik dari sektor layanan dan sektor industri, Cahyanti, dkk. (2016) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *audit delay* secara simultan dan parsial, yang mana perusahaan berukuran besar lebih cepat dalam proses pengauditan.

H5: Ukuran Perusahaan berpengaruh negatif terhadap *Audit Delay*

Adanya peraturan pemerintah maupun keputusan perusahaan untuk melakukan pergantian auditor dapat berdampak pada lamanya waktu penyelesaian laporan keuangan auditan. Dyer dan McHugh (1975) menyatakan bahwa manajemen perusahaan besar memiliki dorongan untuk mengurangi penundaan audit (*audit delay*) dan penundaan laporan keuangan yang disebabkan oleh beberapa faktor yaitu manajemen perusahaan-perusahaan tersebut dimonitori secara ketat oleh investor, pengawas permodalan dan pemerintah. Sehingga besarnya ukuran perusahaan ini dapat mengurangi terjadinya *audit delay* akibat pergantian auditor

H6: Ukuran Perusahaan memperlambat hubungan *Auditor Switching* terhadap *Audit Delay*

Ukuran perusahaan merupakan besar kecilnya suatu perusahaan yang dilihat dari besarnya aset, total penjualan dan sebagainya. Semakin besar nilai item tersebut semakin besar pula ukuran perusahaan tersebut. Perusahaan dengan skala besar cenderung memiliki sistem informasi dan pengendalian internal yang baik, serta memiliki sumber daya manusia yang berkualitas yang dapat mendukung efektifitas produksi perusahaan sehingga dapat meningkatkan profitabilitas perusahaan. Perusahaan besar dengan profitabilitas tinggi cenderung lebih cepat dalam penerbitan laporan auditan karena hal tersebut merupakan berita baik bagi perusahaan. Sehingga dalam hal ini ukuran perusahaan mampu memoderasi hubungan antara profitabilitas terhadap *audit delay*.

H7: Ukuran Perusahaan memperkuat hubungan Profitabilitas terhadap *Audit Delay*

Solvabilitas merupakan kemampuan suatu perusahaan untuk memenuhi seluruh kewajiban finansialnya, baik jangka pendek maupun jangka panjang. Proporsi hutang terhadap total aset yang tinggi cenderung lebih lama dalam proses penyampaian laporan keuangan auditan. Hal ini dikarenakan hutang dipercaya merupakan kabar buruk (*bad news*) bagi para pembaca laporan keuangan. Perusahaan berukuran besar cenderung lebih memiliki sistem pengendalian yang ketat atas penggunaan pembiayaan dana dari pihak luar. Sehingga dalam hal ini ukuran perusahaan mampu memoderasi hubungan antara solvabilitas terhadap *audit delay*.

H8: Ukuran Perusahaan memperlambat hubungan Solvabilitas terhadap *Audit Delay*

Kualitas auditor dapat dinilai dari badan (Kantor Akuntan Publik) yang menaunginya. Ukuran Kantor Akuntan Publik dapat digolongkan menjadi dua yaitu KAP *big four* dan KAP *non big four*. Perusahaan dengan skala operasional yang besar, aset yang banyak, serta laporan keuangan yang lebih rumit cenderung lebih memilih menggunakan auditor dari KAP *big four*. Hal ini dikarenakan KAP *big four* lebih memiliki fleksibilitas yang tinggi dalam penyelesaian laporan audit dengan tepat waktu. Ukuran perusahaan yang besar memiliki sistem informasi dan pengendalian internal yang baik, serta memiliki sumber daya manusia yang berkualitas. Sehingga dengan demikian sistem pengendalian yang baik dari perusahaan besar dapat membantu auditor dalam mempercepat proses auditnya.

H9: Ukuran Perusahaan memperkuat hubungan Kualitas Auditor terhadap *Audit Delay*

Metode Penelitian

Objek yang digunakan dalam penelitian ini adalah laporan keuangan auditan perusahaan-perusahaan *go public* yang termasuk dalam kategori perusahaan manufaktur, yang disampaikan kepada Bapepam, serta yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dan *Indonesia Capital Market Directory* (ICMD). Periode laporan keuangan auditan perusahaan yang digunakan adalah 3 tahun yakni tahun 2013, 2014, dan 2015. Teknik pengambilan sampel dilakukan dengan cara *non - probability sampling*, yaitu *purposive sampling method* di mana sampel dipilih untuk dapat mewakili populasi berdasarkan kriteria tertentu.



Tabel 1
Tabel Kriteria Pengambilan Sampel

NO.	Kriteria	Jumlah	Akumulasi
1	Total perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2013-2015		424
2	Total Perusahaan manufaktur yang baru <i>listing</i> (IPO) selama periode pengujian	(26)	398
3	Total Perusahaan manufaktur yang di <i>delisting</i> selama periode pengujian	(4)	394
4	Total Perusahaan manufaktur yang tidak menggunakan mata uang Rupiah	(88)	306
5	Total Perusahaan yang datanya tidak lengkap selama periode pengujian	(30)	276
6	Total Data Outlier	(84)	192
Jumlah perusahaan manufaktur yang terpilih sebagai sampel (3 tahun)			192

Penelitian ini terdiri dari tiga variabel yaitu variabel dependen/ terikat, variabel independen/ bebas, dan variabel moderating:

1. Variabel Dependen

Variabel terkait merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat, karena adanya variabel bebas, Sugiono (2012 : 59). Dalam penelitian ini variabel dependen yang digunakan adalah *audit delay*. *Audit delay* merupakan lamanya waktu proses penyelesaian audit laporan keuangan yang dilakukan oleh auditor. Pengukuran variabel ini menggunakan jumlah hari dari tanggal tutup buku per 31 desember sampai dengan tanggal laporan auditor independen.

Audit Delay (AUDEL) = Tanggal laporan audit – Tanggal neraca (per 31 Desember)

2. Variabel Independen

Variabel independen atau sering disebut sebagai variabel *stimulus*, *prediktor*, *antecedent*. Dalam bahasa Indonesia sering disebut sebagai variabel bebas merupakan variabel yang mempengaruhi atau menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel dependen (terikat), Sugiono (2012 : 59). Variabel bebas ini memiliki peran dalam mempengaruhi variabel terikat. Penelitian ini menggunakan 4 (empat) variabel bebas yaitu:

a. *Auditor switching*

Auditor Switching merupakan suatu tindakan pergantian auditor lama ke auditor baru yang dilakukan oleh perusahaan. Pergantian auditor dapat dilakukan secara *mandatory* yang artinya perusahaan diwajibkan untuk melakukan pergantian KAP setiap enam tahun dan pergantian auditor setiap tiga tahun, yang telah diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor: 17/PMK.01/2008, dan *voluntary* yang artinya pergantian auditor di lakukan secara sukarela, atas dasar keinginan perusahaan. Variabel ini menggunakan proksi *dummy* (1 atau 0):

1 jika terjadi pergantian auditor oleh perusahaan.

0 jika tidak terjadi pergantian auditor oleh perusahaan.

Keterangan tambahan:

Dalam penelitian ini *auditor switching* dilihat dari ada tidaknya pergantian auditor yang dilakukan oleh perusahaan baik secara *mandatory* maupun *voluntary* pada tahun laporan keuangan (t) dan membandingkannya dengan laporan keuangan pada tahun sebelumnya (t – 1).

b. Profitabilitas

Profitabilitas menggambarkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari kegiatan operasinya. Profitabilitas dapat dinilai dengan menggunakan rumus:

$$\text{Return On Asset} = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Total Asset}}$$

c. Solvabilitas

Solvabilitas merupakan kemampuan perusahaan untuk memenuhi seluruh kewajiban finansialnya pada saat perusahaan tersebut dilikuidasi. Solvabilitas dapat dihitung dengan menggunakan rumus:

$$\text{Debt to Total Asset} = \frac{\text{Total Debt}}{\text{Total Asset}}$$

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.
 2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.
 Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang
 Hak Cipta Milik IBIKKG (Institut Bisnis dan Manajemen Kwik Kian Gie)



d. Kualitas Auditor

Kualitas auditor dapat dinilai melalui kantor akuntan publik (KAP) auditor. Variabel ini menggunakan proksi *dummy* (1 atau 0):

1 = jika perusahaan menggunakan auditor independen dari KAP *big four*

0 = jika perusahaan menggunakan auditor independen dari KAP *non big four*

3. Variabel Moderasi

Variabel *moderating* adalah variabel yang mempengaruhi (memperkuat dan memperlemah) hubungan antara variabel independen dan dependen (Sugiono 2012:60). Variabel moderating dalam penelitian ini adalah ukuran perusahaan. Variabel ini diukur dengan menggunakan total asset yang kemudian diukur dengan *natural log* (Ln) sebagai tolak ukur dari besar kecilnya suatu perusahaan.

Setelah data-data tersebut terkumpulkan, kemudian data tersebut akan diolah menggunakan program SPSS 23 dan akan dilakukan pengujian dengan menggunakan analisis sebagai berikut:

1. Analisis Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian maksimum, minimum, sum, range, kurtosis dan skewness (kemencengan distribusi) (Ghozali, 2016:19).

2. Uji Kesamaan Koefisien

Pengujian ini disebut dengan *comparing two regression: the dummy variable approach*. Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah *pooling* data penelitian (penggabungan data *cross sectional* dengan *time-series*) dapat dilakukan dan untuk mengetahui apakah terdapat perbedaan *intercept*, *slope*, atau keduanya diantara persamaan regresi yang ada.

3. Uji Asumsi Klasik

Pengujian asumsi klasik bertujuan untuk mengetahui dan menguji kelayakan model regresi yang digunakan dalam penelitian ini. Model regresi yang baik harus memenuhi kriteria BLUE (*Best Linear Unbiased Estimator*) yaitu sebagai berikut: uji normalitas, heteroskedastisitas, multikolinearitas, dan autokorelasi.

4. Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linear berganda merupakan analisis regresi yang melibatkan hubungan dari dua atau lebih variabel independen. Model persamaan regresi yang digunakan dalam menguji hipotesis yaitu:

$$AUDEL = \alpha + \beta_1 SWITCH + \beta_2 PROFIT + \beta_3 SOLV + \beta_4 KAP + \beta_5 SIZE + \varepsilon$$

5. Moderated Regression Analysis

Model kedua dalam penelitian ini menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA) yang dilakukan dengan membuat variabel interaksi, di mana variabel interaksi diperoleh dengan mengalikan variabel moderator (Z) dengan variabel independen (X). Model persamaan yang digunakan dalam menguji hipotesis yaitu:

$$AUDEL = \alpha + \beta_1 SWITCH + \beta_2 PROFIT + \beta_3 SOLV + \beta_4 KAP + \beta_5 SIZE + \beta_6 SWITCH_SIZE + \beta_7 PROFIT_SIZE + \beta_8 SOLV_SIZE + \beta_9 KAP_SIZE + \varepsilon$$

Keterangan:

AUDEL = *Audit Delay*

SWITCH = Profitabilitas (ROA)

SOLV = Solvabilitas (DTA)

KAP = Kualitas Auditor, yang terdiri dari KAP *Big Four* = 1 dan KAP *Non Big Four* = 0

SIZE = Ukuran Perusahaan

SWITCH_SIZE = Interaksi antara *auditor switching* dengan Ukuran Perusahaan

PROFIT_SIZE = Interaksi antara Profitabilitas dengan Ukuran Perusahaan

SOLV_SIZE = Interaksi antara Solvabilitas dengan Ukuran Perusahaan

KAP_SIZE = Interaksi antara Kantor Akuntan Publik dengan Ukuran Perusahaan

α = Konstanta

$\beta_1 - \beta_9$ = Koefisien Regresi

ε = *Error*

Hasil dan Pembahasan

1. Uji Kesamaan Koefisien

Hasil uji kesamaan koefisien yang dapat dilihat pada lampiran tabel 1 diperoleh hasil bahwa nilai signifikansi dari keseluruhan variabel tersebut diatas 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa keseluruhan data dalam pengujian ini dapat dilakukan *pooling*.

2. Analisis Deskriptif

Hasil uji analisis deskriptif menunjukkan bahwa dengan jumlah sampel (n) sebanyak 192 perusahaan diperoleh hasil untuk variabel *audit delay* (AUDEL) dengan keterlambatan yang terjadi yaitu diantara 63 hingga 90 hari dengan rata-rata keterlambatan yaitu 81,080. Pengujian statistik deskriptif pada variabel *auditor switching* (SWITCH) yang menggunakan variabel dummy dapat diketahui bahwa selama 3 tahun perusahaan yang melakukan pergantian auditor terjadi sebanyak 50% dan perusahaan yang tidak melakukan pergantian auditor terjadi sebanyak 50%. Variabel profitabilitas (PROFIT) dalam penelitian ini dinilai dari *return on asset*, di mana *return on asset* terendah yaitu sebesar -0,283 dan nilai tertinggi yaitu sebesar 0,720 dengan rata-rata perusahaan memiliki *return on asset* sebesar 0,086. *Debt to total asset* yang menjadi proksi variabel solvabilitas (SOLV) dalam penelitian ini diperoleh hasil deskriptif dengan nilai minimum *debt to total asset* sebesar 0,001 dan nilai maksimum sebesar 3,530 dengan rata-rata solvabilitas perusahaan dalam penelitian ini yaitu sebesar 0,543. Dalam pengujian statistik deskriptif pada variabel kualitas auditor (KAP) menggunakan proksi variabel dummy. Di mana selama 3 tahun perusahaan yang menggunakan auditor dari KAP *Big Four* sebesar 35% dan KAP *Non Big Four* sebesar 65%. Dari hasil pengujian statistik deskriptif variabel ukuran perusahaan (SIZE) yang diukur dengan proksi Ln total asset diperoleh nilai minimum sebesar 12,478 dan dengan nilai maksimum 30,844 dengan rata-rata ukuran perusahaan dalam penelitian ini adalah sebesar 24,073. Hasil Output analisis deskriptif dapat dilihat pada lampiran tabel 2).

3. Uji Normalitas

Pengujian ini menggunakan sampel 64 perusahaan per tahunnya dengan periode pengujian selama 3 tahun sehingga diperoleh total sampel perusahaan sebanyak 192 perusahaan, sehingga data dalam model penelitian ini dapat dikatakan memiliki distribusi normal, karena jumlah sampel yang dimiliki dalam pengujian ini lebih besar dari 30 (Bowerman, *et al*, 2014:278). Grafik histogram pada pengujian normalitas dapat dilihat pada lampiran.

4. Uji Heteroskedastisitas

Berdasarkan uji heteroskedastisitas yang telah dilakukan dengan melihat grafik plot, yang mana pada grafik terlihat bahwa tidak terdapat pola tertentu yang teratur (bergelombang atau menyebar kemudian menyempit), serta titik-titik pada grafik terlihat menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, maka dapat disimpulkan tidak terjadi heteroskedastisitas dalam penelitian ini atau dengan kata lain variabel pada penelitian ini bersifat homoskedastisitas. Grafik hasil uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada lampiran.

5. Uji Multikolinearitas

Uji Multikolinearitas dalam penelitian ini menggunakan *variance inflation factor* (VIF) dan tolerance. Suatu model regresi dapat dikatakan tidak terjadi multikolinearitas apabila nilai VIF < 10 atau nilai tolerance > 0,1. Hasil pengujian untuk variabel *auditor switching*, profitabilitas, solvabilitas, kualitas auditor dan ukuran perusahaan diperoleh nilai VIF secara berturut-turut sebesar 1,034; 1,200; 1,039; 1,282; 1,197; di mana semua variabel tersebut memiliki nilai VIF < 10 dan hasil uji variabel diperoleh nilai tolerance berturut-turut sebesar 0,976; 0,834; 0,963; 0,780; 0,835; di mana nilai tolerance dari semua variabel > 0,1 sehingga dapat disimpulkan penelitian ini bebas dari multikolinearitas. Hasil uji multikolinearitas pada penelitian ini dapat dilihat pada lampiran tabel 3.

6. Uji Autokorelasi

Dari hasil pengujian autokorelasi yang menggunakan pengujian *Durbin-Watson* diperoleh nilai hitung *Durbin-Watson* sebesar 1,868 dengan *Durbin-Watson* tabel diperoleh nilai *dl* (batas luar) sebesar 1,3981; *du* (batas dalam) sebesar 1,8052; $4 - dl$ sebesar 2,6019; $4 - du$ sebesar 2,1948. Sehingga dapat disimpulkan bahwa nilai *Durbin-Watson* (*dw*) terletak diantara batas atas atau *upper bound* (*du*) dan $4 - du$, maka koefisien korelasi sama dengan 0, berarti tidak terdapat autokorelasi pada penelitian ini. Hasil uji autokorelasi pada penelitian ini dapat dilihat pada lampiran tabel 4.

7. Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Hasil uji t pada model pertama pada lampiran tabel 3 menunjukkan seberapa jauh pengaruh masing-masing variabel independen secara individu menerangkan *audit delay*. Penelitian ini menggunakan α sebesar (0,05) dan penelitian ini dilakukan menggunakan satu sisi (*one tailed*). Berdasarkan hasil uji t yang telah dilakukan dapat diketahui bahwa signifikansi uji t pada variabel



auditor switching diperoleh sebesar $0,161 > 0,05$ dan nilai koefisien regresi (β_1) sebesar $-0,852$. Hal ini berarti tidak cukup bukti bahwa *auditor switching* berpengaruh terhadap *audit delay* dan hipotesis pertama penelitian ini tidak dapat diterima.

Berdasarkan hasil uji t yang telah dilakukan dapat diketahui bahwa signifikansi uji t pada variabel profitabilitas diperoleh sebesar $0,212 > 0,05$ dan nilai koefisien regresi (β_2) sebesar $-3,258$. Hal ini berarti tidak cukup bukti bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap *audit delay* dan hipotesis kedua penelitian ini tidak dapat diterima.

Berdasarkan hasil uji t yang telah dilakukan dapat diketahui bahwa signifikansi uji t pada variabel solvabilitas diperoleh sebesar $0,008 < 0,05$ dan nilai koefisien regresi (β_3) sebesar $2,080$. Hal ini berarti bahwa solvabilitas berpengaruh positif signifikan terhadap *audit delay* dan hipotesis ketiga penelitian ini dapat diterima.

Berdasarkan hasil uji t yang telah dilakukan dapat diketahui bahwa signifikansi uji t pada variabel kualitas auditor diperoleh sebesar $0,003 < 0,05$ dan nilai koefisien regresi (β_4) sebesar $-2,798$. Hal ini berarti bahwa kualitas auditor berpengaruh negatif signifikan terhadap *audit delay* dan hipotesis keempat penelitian ini dapat diterima.

Berdasarkan hasil uji t yang telah dilakukan dapat diketahui bahwa signifikansi uji t pada variabel ukuran perusahaan diperoleh sebesar $0,027 < 0,05$ dan nilai koefisien regresi (β_5) sebesar $-0,180$. Hal ini berarti bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif signifikan terhadap *audit delay* dan hipotesis kelima penelitian ini dapat diterima.

Hasil pengujian dengan variabel moderasi pada model dua analisis regresi linier dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA) yang hasilnya dapat dilihat pada lampiran tabel 8. Penelitian ini menggunakan α sebesar $(0,05)$ dan penelitian ini dilakukan menggunakan satu sisi (*one tailed*). Pada tabel 10 diketahui pengaruh ukuran perusahaan dalam memoderasi hubungan *auditor switching* terhadap *audit delay* memiliki nilai β sebesar $0,325$ dan nilai signifikansi sebesar $0,034 < 0,05$. Hal ini berarti bahwa ukuran perusahaan mampu memoderasi (memperkuat) hubungan negatif antara *auditor switching* terhadap *audit delay* secara signifikan.

Pengaruh ukuran perusahaan dalam memoderasi hubungan profitabilitas terhadap *audit delay* memiliki nilai β sebesar $-0,247$ dan nilai signifikan sebesar $0,388 > 0,05$. Hal ini berarti ukuran perusahaan tidak cukup bukti mampu memoderasi hubungan profitabilitas terhadap *audit delay*.

Pengaruh ukuran perusahaan dalam memoderasi hubungan solvabilitas terhadap *audit delay* memiliki nilai β sebesar $-0,017$ dan nilai signifikan sebesar $0,466 > 0,05$. Hal ini berarti ukuran perusahaan tidak cukup bukti mampu memoderasi hubungan solvabilitas terhadap *audit delay*.

Pengaruh ukuran perusahaan dalam memoderasi hubungan kualitas auditor terhadap *audit delay* memiliki nilai β sebesar $-0,465$ dan nilai signifikan sebesar $0,010 < 0,05$. Hal ini berarti bahwa ukuran perusahaan mampu memoderasi (memperlemah) hubungan negatif antara kualitas auditor terhadap *audit delay* secara signifikan.

8. Uji Signifikansi Keseluruhan dari Regresi Sample (Uji Statistik F)

Hasil pengujian statistik F pada model pertama dengan menggunakan analisis regresi linier berganda pada lampiran tabel 6 diperoleh nilai uji F sebesar $4,666$ dan nilai signifikansi uji F sebesar $0,000490 < 0,05$ artinya model regresi linier pertama signifikan dan layak digunakan untuk memprediksi *audit delay* atau dengan kata lain bahwa variabel SWITCH, PROFIT, SOLV, KAP, dan SIZE secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap AUDEL. Hasil analisis regresi dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA) pada model kedua yang dapat dilihat pada lampiran tabel 7 diperoleh hasil perhitungan uji signifikansi keseluruhan dari regresi sample (uji-F) dengan nilai sebesar $3,532$ dan signifikansi uji F sebesar $0,000465 < 0,05$ artinya model regresi signifikan dan layak untuk digunakan untuk memprediksi *audit delay* atau dengan kata lain bahwa variabel SWITCH, PROFIT, SOLV, KAP, SIZE, interaksi SWITCH dan SIZE, interaksi PROFIT dan SIZE, interaksi SOLV dan SIZE, serta interaksi KAP dan SIZE secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap AUDEL.

9. Koefisien Determinasi

Hasil pengujian koefisien determinasi dapat dilihat pada tabel 4 yang menampilkan nilai koefisien determinasi (*R square*) model pertama sebesar $0,111$. Artinya sebesar $11,1\%$ naik turunnya *audit delay* (AUDEL) dipengaruhi oleh *auditor switching* (SWITCH), profitabilitas (PROFIT), solvabilitas (SOLV), kualitas auditor (KAP), ukuran perusahaan (SIZE), dan sisanya sebesar $88,9\%$ dijelaskan oleh variabel lain diluar model regresi yang digunakan. Untuk model kedua yang dapat dilihat pada tabel 5, diperoleh nilai koefisien determinasi (R^2) sebesar $0,149$. Artinya sebesar $14,9\%$ naik turunnya *audit*



delay (AUDEL) dipengaruhi oleh *auditor switching* (SWITCH), profitabilitas (PROFIT), solvabilitas (SOLV), kualitas auditor (KAP), ukuran perusahaan (SIZE), interaksi antara ukuran perusahaan dengan *auditor switching* (SWITCH_SIZE), interaksi antara ukuran perusahaan dengan profitabilitas (PROFIT_SIZE), interaksi antara ukuran perusahaan dengan solvabilitas (SOLV_SIZE), dan interaksi antara ukuran perusahaan dengan kualitas auditor (KAP_SIZE). Dari hasil pengujian model pertama dan kedua dapat dilihat bahwa terjadi kenaikan nilai koefisien determinasi model kedua dari model pertama, sehingga dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan merupakan variabel moderasi.

10. Analisis Regresi Linier Berganda

Hasil persamaan regresi linier berganda yang diperoleh dari pengujian pengaruh variabel *auditor switching*, profitabilitas, solvabilitas, dan kualitas auditor terhadap *audit delay* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2013-2015 adalah sebagai berikut:

$$\text{AUDEL} = 85,979 - 0,852 \text{ SWITCH} - 3,258 \text{ PROFIT} + 2,080 \text{ SOLV} - 2,798 \text{ KAP} - 0,180 \text{ SIZE} + \varepsilon$$

11. Moderated Regression Analysis

Hasil persamaan regresi dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA) dalam mengetahui pengaruh ukuran perusahaan dalam memoderasi variabel *auditor switching*, profitabilitas, solvabilitas, dan kualitas auditor terhadap *audit delay* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2013 – 2015 adalah sebagai berikut:

$$\text{AUDEL} = 82,735 - 8,867 \text{ SWITCH} + 0,758 \text{ PROFIT} + 2,581 \text{ SOLV} + 8,472 \text{ KAP} - 0,057 \text{ SIZE} + 0,325 \text{ SWITCH_SIZE} - 0,247 \text{ PROFIT_SIZE} - 0,017 \text{ SOLV_SIZE} - 0,465 \text{ KAP_SIZE} + \varepsilon$$

Hasil pengujian dari pengaruh variabel *auditor switching*, profitabilitas, solvabilitas, dan ukuran perusahaan terhadap *audit delay*, serta pengaruh ukuran perusahaan dalam memoderasi variabel *auditor switching*, profitabilitas, solvabilitas terhadap *audit delay* akan di uraikan sebagai berikut:

1. Pengaruh Auditor Switching terhadap Audit Delay

Hasil pengujian menyatakan bahwa *auditor switching* berpengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap *audit delay* dengan nilai koefisien regresi (β_1) sebesar -0,852 dan sig. 0,161 > 0,05. Hasil ini tidak konsisten dengan hipotesis dalam penelitian ini. *Auditor switching* berpengaruh negatif terhadap *audit delay* yakni pergantian auditor baru yang terjadi pada suatu perusahaan tidak berdampak pada lamanya proses penyelesaian audit yang dilaksanakan oleh auditor baru. Hal ini mungkin terjadi karena perusahaan melakukan pergantian auditor lama dengan auditor baru yang lebih berpengalaman sehingga dapat memberikan hasil audit yang lebih baik serta mempercepat proses audit yang dilakukan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Subagyo (2009) dan Bangun, dkk (2012) yang menyatakan bahwa variabel auditor switching berpengaruh negatif dan signifikan terhadap audit delay. Hal ini dikarenakan pergantian auditor dalam suatu perusahaan dapat dilakukan jauh sebelum tanggal berakhirnya tahun buku dan auditor juga dapat melakukan perencanaan awal dengan baik sebelum melakukan proses audit serta dapat menjadwalkan pekerjaan mereka sehingga mereka dapat menyelesaikan audit dengan tepat waktu dan tidak akan mengganggu proses audit yang dilakukan.

2. Pengaruh Profitabilitas terhadap Audit Delay

Hasil pengujian menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap *audit delay* dengan nilai koefisien regresi (β_2) sebesar -3,258 dan sig. 0,212 > 0,05. Ini berarti bahwa variabel profitabilitas tidak memiliki pengaruh yang cukup besar dalam mempengaruhi *audit delay* sehingga hipotesis dalam penelitian ini tidak dapat diterima. Hasil pengujian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Cahyanti (2016) yang dalam hasil penelitiannya menyatakan bahwa kemampuan perusahaan untuk memperoleh laba berdasarkan aktiva tidak berpengaruh signifikan terhadap waktu penyelesaian audit, dengan kemungkinan bahwa perusahaan sampel lebih memprioritaskan hal lain sehingga tidak segera menyampaikan laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor.

3. Pengaruh Solvabilitas terhadap Audit Delay

Hasil penelitian menyatakan bahwa solvabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit delay* dengan nilai koefisien regresi (β_3) sebesar 2,080 dan sig. 0,008 < 0,05. Hasil ini konsisten dengan hipotesis dalam penelitian ini dan juga searah dengan penelitian yang dilakukan oleh Cahyanti, dkk (2016) yang menyatakan bahwa solvabilitas memiliki pengaruh terhadap *audit delay*. Di mana resiko keuangan yang tinggi mengindikasikan bahwa perusahaan mengalami kesulitan keuangan dan hal ini merupakan signal buruk (*bad news*) bagi para pengguna laporan keuangan sehingga akan mempengaruhi lamanya waktu penyelesaian proses audit laporan keuangan. Selain itu nilai hutang yang tinggi juga membuat auditor lebih berhati-hati dalam melakukan proses pengauditan. Hal ini dikarenakan tingginya proporsi dari hutang akan meningkatkan resiko kerugian perusahaan.



4. Pengaruh Kualitas Auditor terhadap *Audit Delay*

Hasil penelitian menyatakan bahwa kualitas auditor berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit delay* dengan nilai koefisien regresi (β_4) sebesar -2,798 dan sig. 0,003 < 0,05. Hasil ini konsisten dengan hipotesis dalam penelitian ini dan searah dengan penelitian yang dilakukan oleh Ayemere dan Elijah (2015) yang menyatakan *audit firm type (Big four and non Big four)* berpengaruh signifikan terhadap *audit delay*. Di mana kantor akuntan publik berukuran besar atau biasa disebut dengan *Big four*, lebih menjamin laporan keuangan yang diaudit tidak mengandung kesalahan yang material dan lebih cepat dalam penyelesaian proses pengauditan.

5. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Audit Delay*

Hasil penelitian menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit delay* dengan nilai koefisien regresi (β_5) sebesar -0,180 dan sig. 0,0267 < 0,05. Hasil ini konsisten dengan hipotesis dalam penelitian ini dan searah dengan penelitian yang dilakukan oleh Dyer dan McHugh (1975) serta Cahyanti, dkk. (2016) yang menyatakan bahwa manajemen perusahaan besar memiliki dorongan untuk mengurangi penundaan audit (*audit delay*) dan penundaan laporan keuangan. Hal ini disebabkan oleh beberapa faktor yaitu manajemen perusahaan berskala besar cenderung diberikan insentif untuk mengurangi *audit delay* dikarenakan perusahaan besar senantiasa dimonitori secara ketat oleh investor, pengawas permodalan dan pemerintah. Selain itu, perusahaan dengan skala yang besar cenderung memiliki sistem pengendalian internal yang lebih baik dan sumber daya manusia yang berkualitas sehingga dapat mempercepat proses audit laporan keuangan.

6. Pengaruh ukuran perusahaan dalam memoderasi hubungan antara *auditor switching* terhadap *audit delay*

Hasil penelitian membuktikan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan dalam memperkuat hubungan negatif antara *auditor switching* dan *audit delay* dengan nilai koefisien regresi (β_6) sebesar 0,325 dan sig. 0,034 < 0,05. Hasil ini tidak konsisten dengan hipotesis dalam penelitian ini. Hal ini mungkin terjadi karena perusahaan berskala besar cenderung memiliki sistem pengendalian internal dan sumber daya manusia yang berkualitas di mana hal ini dapat mendukung auditor baru dalam memahami karakteristik usaha klien dan menyesuaikan sistem yang digunakan perusahaan sehingga besarnya ukuran perusahaan ini dapat mempercepat proses penyelesaian audit yang dilakukan.

7. Pengaruh ukuran perusahaan dalam memoderasi hubungan antara profitabilitas terhadap *audit delay*

Hasil penelitian membuktikan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan dalam memperlemah hubungan antara profitabilitas dan *audit delay* dengan nilai koefisien regresi (β_7) sebesar -0,247 dan sig. 0,388 > 0,05. Sehingga dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan bukanlah variabel moderasi yang mampu mempengaruhi (memperkuat dan memperlemah) hubungan antara profitabilitas terhadap *audit delay*. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Subawa Putra dan Dwiana Putra (2016) yang dalam penelitiannya diperoleh bahwa ukuran perusahaan tidak mampu memoderasi pengaruh profitabilitas terhadap *audit delay*. Hal ini mungkin terjadi karena perusahaan dengan skala besar yang memiliki profitabilitas yang besar cenderung membuat auditor memperluas cakupan auditannya, sehingga auditor memperpanjang proses audit yang akan berdampak pada lamanya proses pengauditan yang dilakukan.

8. Pengaruh ukuran perusahaan dalam memoderasi hubungan antara solvabilitas terhadap *audit delay*

Hasil penelitian membuktikan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan dalam memperlemah hubungan antara solvabilitas dan *audit delay* dengan nilai koefisien regresi (β_8) sebesar -0,017 dan sig. 0,466 > 0,05. Sehingga dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan bukanlah variabel moderasi yang mampu mempengaruhi (memperkuat dan memperlemah) hubungan antara solvabilitas terhadap *audit delay*. Di mana hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hipotesis dalam penelitian ini.

9. Pengaruh ukuran perusahaan dalam memoderasi hubungan antara kualitas auditor terhadap *audit delay*

Hasil penelitian membuktikan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan dalam memperlemah hubungan negatif antara kualitas auditor dan *audit delay* nilai koefisien regresi (β_9) sebesar -0,465 dan sig. 0,010 < 0,05. Di mana hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hipotesis dalam penelitian ini. Hal ini mungkin terjadi karena perusahaan dengan skala yang besar dengan aset yang banyak cenderung memiliki prosedur audit yang lebih rumit dan membuat auditor harus memperluas cakupan pengauditannya dan dapat memperpanjang proses audit yang dilakukan oleh auditor, baik itu auditor dari KAP *big four* maupun KAP *non big four*.

2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

Kesimpulan dan Saran

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan yang telah diuraikan pada bab sebelumnya, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa *auditor switching* dan profitabilitas tidak cukup bukti berpengaruh terhadap *audit delay*. Solvabilitas berpengaruh signifikan positif terhadap *audit delay*. Kualitas auditor dan ukuran perusahaan berpengaruh signifikan negatif terhadap *audit delay*. Ukuran perusahaan mampu memoderasi hubungan *auditor switching* dan kualitas auditor terhadap *audit delay*. Namun ukuran perusahaan tidak memiliki cukup bukti dalam memoderasi hubungan profitabilitas dan solvabilitas terhadap *audit delay*.

Berdasarkan hasil pembahasan dan simpulan yang telah diuraikan, maka saran dan peluang yang dapat disampaikan yaitu perusahaan sebaiknya dapat melakukan pengevaluasian kinerja perusahaan secara berkala agar dapat mengendalikan faktor-faktor dominan yang dapat mempengaruhi *audit delay*. Selain itu, perusahaan diharapkan dapat mendukung lancarnya proses pengauditan yang dilakukan oleh auditor dengan memberikan data-data dan informasi-informasi yang dibutuhkan selama proses pemeriksaan laporan keuangan sehingga laporan keuangan dapat dipublikasi lebih awal. Auditor diharapkan dapat lebih memperhatikan faktor-faktor yang dapat mempengaruhi *audit delay*. Dalam penelitian ini diperoleh faktor-faktor dominan yang mempengaruhi *audit delay* adalah solvabilitas, kualitas auditor, dan ukuran perusahaan. Kualitas auditor merupakan salah satu faktor yang dominan yang dapat mempengaruhi *audit delay*. Oleh karena itu auditor diharapkan dapat terus meningkatkan kualitasnya dalam melaksanakan proses pengauditan seperti dengan melakukan perencanaan pekerjaan lapangan yang akan dilaksanakan agar proses audit dapat dilaksanakan dengan efektif dan efisien sehingga dapat meminimalkan *audit delay*. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menggunakan variabel-variabel bebas lainnya, menambahkan periode tahun penelitian dan mengganti objek penelitian selain perusahaan manufaktur guna melihat pengaruh variabel bebas lainnya terhadap *audit delay*. Peneliti juga dapat menggunakan variabel moderasi lainnya untuk melihat pengaruh interaksinya dalam memperkuat atau memperlemah hubungannya terhadap *audit delay*. Selain menggunakan variabel moderasi peneliti juga dapat menggunakan variabel intervening atau variabel kontrol pada penelitian selanjutnya.

Daftar Pustaka

- Alkhatib, Khalid., Qais Marji (2012), *Audit report timeliness: Empirical evidence from Jordan*, Elsevier, Procedia – Social and Behavioral Sciences 62, p.1342-1349.
- Arens, Alvin. A., Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2014), *Auditing and Assurance Service An Integrated Approach fifteenth edition*, United States edition: Pearson.
- Ashton, Robert H., et, al (1987), *An Empirical Analysis of Audit Delay*, Journal of Accounting Research, Vol. 25. No.2 Autumn 1987 USA.
- Asnawi, Said Kelana., Chandra Wijaya (2015), *FINON (Finance for Non Finance) Manajemen Keuangan untuk Non Keuangan*, Jakarta: Rajawali Pers.
- Ayemere, Ph.D, Ibadin Lawrence., Afensimi Elijah (2015), *Corporate Attributes and Audit Delay in Emerging Market: Empirical Evidence from Nigeria*, International Journal of Business and Social Research, Volume 05. Issue03.
- Bagun, Primsa., dkk. (2012), *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Audit Report Lag pada Perusahaan yang Listed di Bursa Efek Indonesia*, Pekan Ilmiah Dosen FEB – UKSW, 14 Desember 2012.
- Bowerman, et, al (2014), *Business Statistics in Practice Seventh Edition*, United States: McGraw – Hill International Edition.
- Cooper, Donald R., Pamela S. Schindler (2017), *Metodologi Penelitian Bisnis*, Edisi Kedua Belas, Buku 1, Terjemahan oleh Rahma Wijayanti, Gina Gania, Jakarta, Penerbit Salemba Empat.
- Cahyanti, Dyna nuzul., dkk. (2016), *Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas dan Solvabilitas Terhadap Audit Delay (Studi Pada Perusahaan LQ 45 Sub-Sektor Bank serta Property dan Real Estate yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2010- 2014)*, Jurnal Administrasi Bisnis (JAB), Vol.38 No.1.
- Dyer, James C. IV., Arthur J. McHugh (1975), *The Timeliness of the Australian Annual Report*, Journal Accounting Research, Vol. 13, No. 2, pp. 204-219.
- Ghozali, Imam (2016), *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23*, Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gitman, Lawrence. J., Chad J. Zutter (2015), *Principles of Managerial Finance fourteenth edition*, Global Edition, United States Edition: Pearson.



- Hery, (2016), *Analisis Laporan Keuangan*, Integrated and Comprehensive Edition, Indonesia: Gramedia Widiasarana Indonesia.
- Jaswadi, (2004), *Dampak Earnings Reporting Lags terhadap koefisien Respon Laba*, Jurnal Riset Akuntansi Indonesia, Vol. 7, No.3, September 2004, Hal 295-315/
- Jensen, Michael C. Dan William H. Meckling (1976), *Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure*, Journal of Financial Economics Vol.3 No.4.
- Konfontasi, 2016, 'OJK: Minat Menabung Saham Masih Rendah', diakses 30 November 2016, <http://news.baca.co.id/5704982?origin=relative&pageId=f8e17544-89c4-4ad3-b765-628202ae2f1a&PageIndex=1>
- Messier, William F., Steven M. Glover, dan Douglas F. Prawitt (2014), *Jasa Audit dan Assurance: pendekatan sistematis edisi 8*, penerbit: Salemba Empat.
- Miradhi, Made Devi., Gede Juliarsa (2016), *Ukuran Perusahaan sebagai Pemoderasi Pengaruh Profitabilitas dan Opini Auditor pada Audit Delay*, E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, Vol 16. 1 Juli, Hal: 388-415.
- Peraturan Bapepam Nomor X.K.2 didownload dari www.bapepam.go.id
- Praptika, Putu Yulia Hartanti., Ni Ketut Rasmini (2016), *Pengaruh Audit Tenure, Pergantian Auditor dan Financial Distress pada Audit Delay pada Perusahaan Customer Goods*, E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana. Vol.15.3. Juni (2016).
- Putra, Angga Brillian Susetyo., Sukirman (2014), *Opini Auditor, Laba atau Rugi Tahun Berjalan, Auditor Switching dalam Memprediksi Audit Delay*, Accounting Analysis Journal 3 (2) (2014).
- Putra, Putu Gede Ovan Subawa., I Made Pande Dwiana Putra (2016), *Ukuran Perusahaan sebagai Pemoderasi Pengaruh Opini Auditor, Profitabilitas, dan Debt to Equity Ratio terhadap Audit Delay*, E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana. 14. 3, Hal: 2278-2306.
- Republik Indonesia. 2008. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008 Tentang Jasa Akuntan Publik*. Indonesia.
- Republik Indonesia. 2011. *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik*. Indonesia.
- Republik Indonesia. 2015. *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 Tentang Praktik Akuntan Publik*. Indonesia.
- Rustiarini, Ni Wayan., Ni Wayan Mita Sugiarti (2013), *Pengaruh Karakteristik Auditor, Opini Audit, Audit Tenure, Pergantian Auditor pada Audit Delay*, Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Humanika, Volume 2 Nomor 2.
- Saemargani, Fitria Ingg (2015), *Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Profitabilitas, Solvabilitas, Ukuran KAP, dan Opini Audit*, Jurnal Nominal Universitas Negeri Yogyakarta, Volume IV Nomor 2, Hal: 1-15.
- Scott, William R. (2015), *Financial Accounting Theory*, Edisi 7, United States of America: Pearson.
- Setiadamayanthi, Ni Luh Ayu., Md Gd Wirakusuma, (2016), *Pengaruh Auditor Switching dan Financial Distress pada Opini Audit Going Concern*, E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, Vol.15.3 Juni (2016).
- Subagyo (2009), *Analisis Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Audit Delay pada Perusahaan Go Public Sektor Property dan Real Estate*, Jurnal Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Krida Wacana.
- Subekti, Imam., Novi Wulandari Widiyanti (2004), *Faktor – Faktor yang berpengaruh terhadap Audit Delay di Indonesia*.
- Sugiyono (2012), *Metode Penelitian Bisnis*, Bandung: Alfabeta.
- Wealth Management Seminar, 2013, 'HSBC membuka wawasan masyarakat mengenai berbagai peluang yang tersedia di pasar untuk mengembangkan asset mereka', diakses 30 November 2016, https://www.hsbc.co.id/1/2/personal_in_ID/wealth_management/wealth_management_seminar/event_news_1

1. Dilarang mengutip atau menyalin sebagian atau seluruhnya tanpa izin IBIKKG.
a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

Tabel 1 – Hasil Uji Kesamaan Koefisien (*Pooling*)

Model	Coefficients ^a				
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	89,096	11,051		8,062	,000
Auditor Switching (SWITCH)	-15,512	8,604	-1,270	-1,803	,073
Profitabilitas (ROA / PROFIT)	58,196	40,724	1,083	1,429	,155
Solvabilitas (DTA / SOLV)	-12,291	14,868	-1,013	-,827	,410
Kualitas Auditor (KAP)	10,656	9,958	,832	1,070	,286
Ukuran Perusahaan (SIZE)	-,248	,440	-,202	-,563	,574
SWITCH_SIZE	,632	,344	1,306	1,837	,068
PROFIT_SIZE	-3,230	1,927	-1,214	-1,676	,096
SOLV_SIZE	,558	,588	1,163	,949	,344
KAP_SIZE	-,470	,398	-,839	-1,179	,240
Dummy1	-18,415	13,683	-1,421	-1,346	,180
Dummy2	-,110	15,258	-,009	-,007	,994
SWITCH_DT1	17,521	11,479	1,013	1,526	,129
PROFIT_DT1	-83,851	47,791	-1,324	-1,755	,081
SOLV_DT1	21,258	15,992	1,485	1,329	,186
KAP_DT1	6,914	12,555	,368	,551	,583
SIZE_DT1	,683	,544	1,299	1,255	,211
SWITCH_SIZE_DT1	-,852	,463	-1,222	-1,841	,067
PROFIT_SIZE_DT1	4,373	2,253	1,456	1,941	,054
SOLV_SIZE_DT1	-,870	,634	-1,465	-1,371	,172
KAP_SIZE_DT1	-,431	,508	-,528	-,849	,397
SWITCH_DT2	5,096	11,641	,326	,438	,662
PROFIT_DT2	-64,785	58,116	-,643	-1,115	,267
SOLV_DT2	20,144	20,784	1,184	,969	,334
KAP_DT2	-12,181	13,577	-,623	-,897	,371
SIZE_DT2	-,106	,608	-,205	-,175	,861
SWITCH_SIZE_DT2	-,188	,466	-,295	-,403	,688
PROFIT_SIZE_DT2	3,633	2,808	,713	1,294	,198
SOLV_SIZE_DT2	-,760	,821	-1,120	-,926	,356
KAP_SIZE_DT2	,334	,546	,377	,613	,541

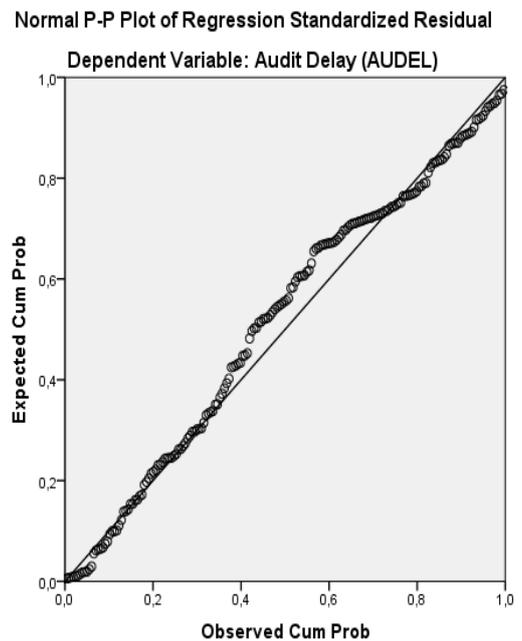
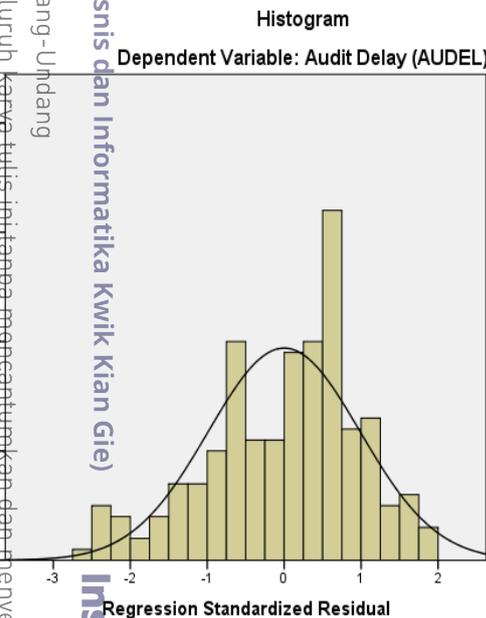
a. Dependent Variable: Audit Delay (AUDEL)

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
a. Penulisan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah
b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

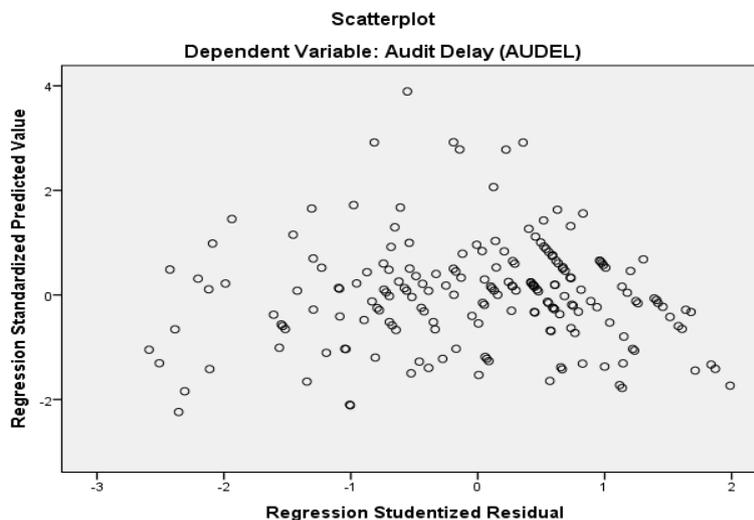
Tabel 2 – Hasil Uji Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Audit Delay (AUDEL)	192	63	90	81,08	6,123
Auditor Switching (SWITCH)	192	0	1	,50	,501
Profitabilitas (ROA / PROFIT)	192	,000	,720	,08575	,113900
Solvabilitas (DTA / SOLV)	192	,001	3,530	,54337	,504824
Kualitas Auditor (KAP)	192	0	1	,35	,478
Ukuran Perusahaan (SIZE)	192	12,478	30,844	24,07298	4,997312
Valid N (listwise)	192				

Grafik - Hasil Uji Normalitas – Model 1



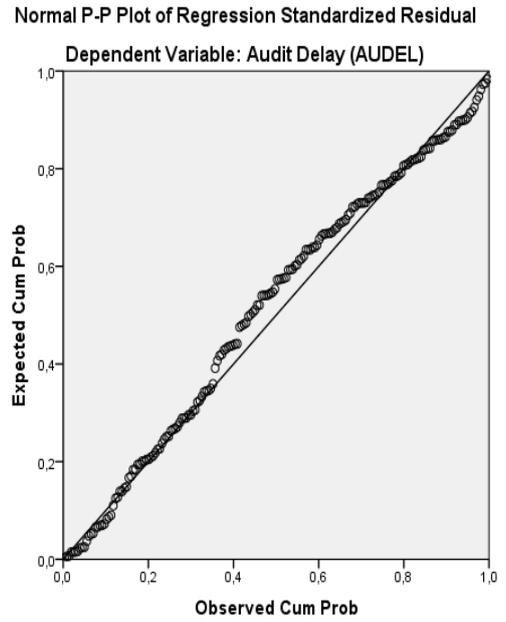
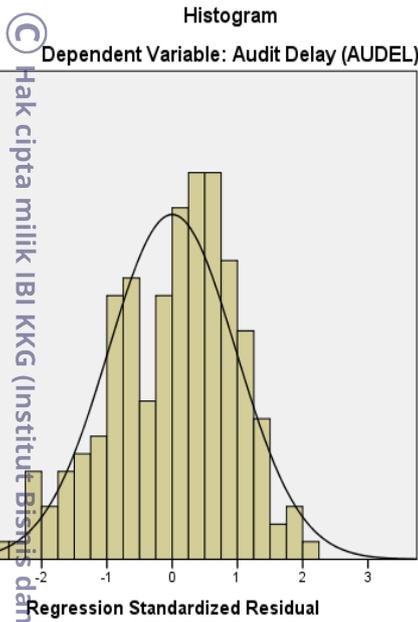
Grafik – Hasil Uji Heteroskedastisitas – Model 1



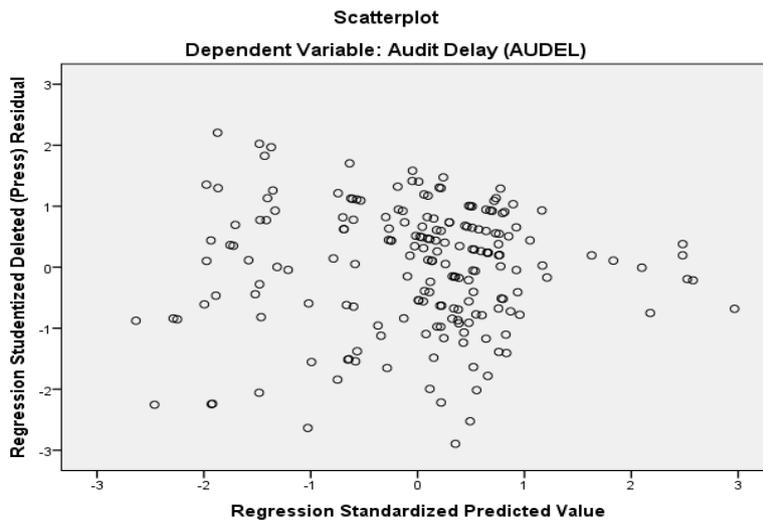
1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
 2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie

Grafik - Hasil Uji Normalitas – Model 2



Grafik – Hasil Uji Heteroskedastisitas – Model 2



Tabel 3 – Hasil Uji Multikolinearitas, Uji t, dan Analisis Regresi Linier Berganda

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	85,979	2,569		33,462	,000		
Auditor Switching (SWITCH)	-,852	,858	-,070	-,993	,322	,967	1,034
Profitabilitas (ROA / PROFIT)	-3,258	4,070	-,061	-,801	,424	,834	1,200
Solvabilitas (DTA / SOLV)	2,080	,854	,172	2,435	,016	,963	1,039
Kualitas Auditor (KAP)	-2,798	1,003	-,218	-2,791	,006	,780	1,282
Ukuran Perusahaan (SIZE)	-,180	,093	-,147	-1,948	,053	,835	1,197

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 a. Pengutipan harus untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
 2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)



a. Dependent Variable: Audit Delay (AUDEL)

Tabel 4 – Hasil Uji Autokorelasi dan Uji Koefisien Determinasi Model 1

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,334 ^a	,111	,088	5,849	1,868

a. Predictors: (Constant), Ukuran Perusahaan (SIZE), Auditor Switching (SWITCH), Solvabilitas (DTA / SOLV), Profitabilitas (ROA / PROFIT), Kualitas Auditor (KAP)

b. Dependent Variable: Audit Delay (AUDEL)

Tabel 5 - Hasil Uji Autokorelasi dan Uji Koefisien Determinasi Model 2

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,386 ^a	,149	,107	5,787	1,710

a. Predictors: (Constant), KAP_SIZE, SWITCH_SIZE, Solvabilitas (DTA / SOLV), Ukuran Perusahaan (SIZE), PROFIT_SIZE, Profitabilitas (ROA / PROFIT), Auditor Switching (SWITCH), Kualitas Auditor (KAP), SOLV_SIZE

b. Dependent Variable: Audit Delay (AUDEL)

Tabel 6 – Hasil Uji F Model 1

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	798,062	5	159,612	4,666	,000 ^b
	Residual	6362,605	186	34,208		
	Total	7160,667	191			

a. Dependent Variable: Audit Delay (AUDEL)

b. Predictors: (Constant), Ukuran Perusahaan (SIZE), Auditor Switching (SWITCH), Solvabilitas (DTA / SOLV), Profitabilitas (ROA / PROFIT), Kualitas Auditor (FIRM)

Tabel 7 – Hasil Uji F Model 2

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1064,709	9	118,301	3,532	,000 ^b
	Residual	6095,958	182	33,494		
	Total	7160,667	191			

a. Dependent Variable: Audit Delay (AUDEL)

b. Predictors: (Constant), KAP_SIZE, SWITCH_SIZE, Solvabilitas (DTA / SOLV), Ukuran Perusahaan (SIZE), PROFIT_SIZE, Profitabilitas (ROA / PROFIT), Auditor Switching (SWITCH), Kualitas Auditor (KAP), SOLV_SIZE

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Hak milik IBIKKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



Tabel 8 – Hasil Uji *Moderated Regression Analysis*

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1. (Constant)	82,735	5,199		15,915	,000		
1. Auditor Switching (SWITCH)	-8,867	4,368	-,726	-2,030	,044	,037	27,339
1. Profitabilitas (ROA / PROFIT)	,758	18,347	,014	,041	,967	,040	24,903
1. Solvabilitas (DTA / SOLV)	2,581	4,925	,213	,524	,601	,028	35,250
1. Kualitas Auditor (KAP)	8,472	4,875	,661	1,738	,084	,032	30,945
1. Ukuran Perusahaan (SIZE)	-,057	,206	-,046	-,276	,783	,166	6,019
1. SWITCH_SIZE	,325	,177	,671	1,838	,068	,035	28,436
1. PROFIT_SIZE	-,247	,860	-,093	-,287	,775	,045	22,336
1. SOLV_SIZE	-,017	,197	-,035	-,085	,932	,028	35,857
1. KAP_SIZE	-,465	,199	-,831	-2,340	,020	,037	26,969

a. Dependent Variable: Audit Delay (AUDEL)

© Hak cipta milik BIKK (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie

1. Dilarang menyalin, mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber: a. Dengan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah. b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG. 2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.