



BAB II

KAJIAN PUSTAKA



Hak Cipta milik IBI KAGG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Hak Cipta dilindungi Undang-Undang

A Landasan Teoritis



1 Audit Delay

Dalam proses auditing ada resiko untuk terlambat atau *delay* dalam penyampaian laporan, dikarenakan adanya aktivitas yang dapat memperlambat penyelesaian laporan audit. Sebelum membahas tentang *audit delay*, beberapa penulis mendefinisikan pengertian auditing. Messier, Glover, dan Prawitt (2006:13), komite konsep dasar audit, definisi auditing adalah :

“Auditing is a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic action and events to ascertain the degree of correspondence between those assertions and established criteria and communicating the results to interested users.”

Sedangkan J. Elder, S. Beasley, Arens (2010:4) mendefinisikan auditing sebagai :

“The accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person.”

Sebuah Institut di India (*The Institute of Chatered Accountants of India/ICAI*) (2012: 1.2) mendefinisikan auditing sebagai :

“A systematic and independent examination of data, statements, records, operations and performances (financial or otherwise) of an enterprise for stated purpose. In any auditing situation, the auditor perceives and recognises the proposition before him for examination, collects evidence, evaluates the same and on thus basis formulates his judgment which is communicated through his audit report.”

Mulyadi & Puradiredja (1997:7) menyatakan bahwa auditing merupakan :

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.



“Suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.”

Berdasarkan definisi-definisi di atas diketahui bahwa auditing memerlukan suatu proses yang terstruktur dalam memperoleh, mengolah, dan mengevaluasi bukti-bukti yang dilakukan oleh seorang yang independen dan kompeten. Sehingga proses auditing memerlukan waktu yang tidak sedikit dalam mengumpulkan, mengolah, dan menganalisis bukti-bukti audit tersebut.

Proses auditing mempunyai beberapa komponen-komponen penting agar proses auditing dapat dikerjakan dengan baik. Arens & Loebbecke (2003:1-2) menjelaskan komponen dalam auditing yaitu :

a. Informasi yang dapat diukur dan kriteria yang ditetapkan

Untuk melaksanakan audit, diperlukan informasi yang dapat diverifikasi dan sejumlah standar (kriteria) yang dapat digunakan sebagai pegangan penevaluasian informasi tersebut. Agar dapat diverifikasi, informasi harus dapat diukur.

b. Entitas ekonomi

Setiap kali audit dilakukan lingkup tanggungjawab auditor harus jelas, terutama mengenai penetapan entitas ekonomi dan periode waktu yang diaudit. Periode waktu yang diaudit umumnya satu tahun, tetapi ada pula yang satu bulan, satu kuartal, beberapa tahun, dan dalam kasus-kasus tertentu, seluruh usia entitas ekonomi yang bersangkutan.

Pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti

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.



Bahan bukti diartikan sebagai segala informasi yang digunakan auditor dalam menentukan kesesuaian informasi yang sedang diaudit dengan kriteria yang ditetapkan. Penting bagi seorang auditor untuk memperoleh bahan bukti dalam jumlah dan kualitas yang cukup untuk memenuhi tujuan audit. Proses penentuan jumlah bahan bukti yang diperlukan dan penilaian kelayakan informasi sesuai dengan kriteria merupakan bagian penting dari audit.

d. Orang yang kompeten dan independen

Seorang auditor harus memiliki sikap mental independen, sekalipun ia ahli, apabila tidak mempunyai sikap independen auditor tidak akan berguna, sebab informasi yang diambil untuk mengambil keputusan haruslah tidak bias. Independensi juga merupakan tujuan yang harus selalu diupayakan, dan itu dapat dicapai sampai tingkat tertentu. Misalnya, sekalipun auditor dibayar oleh klien, ia harus tetap memiliki kebebasan yang cukup untuk melakukan audit yang andal.

e. Pelaporan

Penyusunan laporan audit merupakan alat penyampaian temuan-temuan kepada para pemakai laporan tersebut. Isi laporan keuangan dapat berbeda, tetapi pada hakekatnya laporan tersebut harus memberikan informasi mengenai kesesuaian informasi-informasi yang diperiksa dengan kriteria yang telah ditetapkan.

Setelah mengetahui definisi dan komponen dalam auditing, auditor memiliki resiko dalam menghadapi keterlambatan atau *delay* dalam laporan audit. Keterlambatan tersebut disebabkan ada kesenjangan dalam batas waktu yang ditetapkan, beberapa peneliti mendefinisikan tentang keterlambatan dalam pelaporan audit. Dalam penelitiannya,

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

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

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian

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.



Carlsaw & Kaplan (1991:23) mendefinisikan *audit delay* sebagai “*the number of days between the date of the financial statements and the date of the auditor’s report.*”

Sedangkan peneliti di Hong Kong, Ng & Tai (1994:44) menyatakan *audit delay* secara konvensional didefinisikan sebagai “*the length of the time from company’s year end date to the date of audit report.*”. Dimana Ng & Tai melihat suatu keterlambatan laporan audit akibat adanya kesenjangan antara tanggal perusahaan akhir tahun dengan tanggal pelaporan audit.

Begitu pula Almosa, *et al* (2007), dalam Mohamad, *et al* (2012:176) mendefinisikan *audit delay* sebagai “*The period between the end of the fiscal year and the date of the audit report, that has developed in the corporate sector is not matched in the government sector.*”. Almosa menyatakan bahwa keterlambatan pelaporan audit disebabkan adanya kesenjangan antara sektor perusahaan dengan sektor pemerintahan.

Di Toronto, Amerika Serikat peneliti H.Asthon, *et al* (1988:657) mendefinisikan *audit delay* sebagai :

“*The length of time from fiscal year-end to the public release of earnings information, which has been shown to be related to the market’s reaction to the information disclosed.*”

Peneliti Tehran yaitu Reza T.P (2014) mendefinisikan *audit delay* sebagai :

“*the period measured in number of days, between the financial statement date and the date of the auditors’ report. This period denote the elapsed time between the close of a fiscal year and the end of audit fieldwork.*”

Dalam penelitian A.Hossain & J.Taylor (1998) yang dilakukan di Pakistan secara umum mendefinisikan *audit delay* sebagai :



“Length of time from company’s financial year-end to the date of the auditor report. Audit delay has been considered as the time from company’s accounting year end to the date of the auditor’s report.”

Peneliti di Indonesia, Soepriyanto & Margareta (2012:995) menyatakan yang dimaksud dengan *audit delay* adalah :

“Rentang waktu antara tanggal tutup buku dengan tanggal pelaporan laporan keuangan. Semakin lama rentang audit delay, semakin tidak tepat waktu. Ketepatan waktu merupakan syarat relevansi dan keandalan penyajian laporan keuangan.”

Pada tahun 1996, BAPEPAM mengeluarkan lampiran keputusan Ketua Bapepem No.80/PM/1996, yang mewajibkan bagi setiap emiten dan perusahaan publik untuk menyampaikan laporan keuangan tahunan perusahaan dan laporan audit independennya kepada BAPEPAM selambat-lambatnya 120 hari setelah tanggal laporan tahunan perusahaan. Berdasarkan keputusan ketua Badan Pengawas Pasar Modal No. KEP-346 / B / 2011 tanggal 5 Juli 2011, lampiran peraturan No. X.K.2 penyampaian laporan keuangan berkala adalah:

a. Laporan Keuangan Tahunan

Laporan keuangan tahunan harus disertai dengan laporan akuntan dengan pendapat yang lazim dan disampaikan kepada BAPEPAM selambat-lambatnya pada akhir bulan ketiga setelah tanggal laporan keuangan tahunan. Dalam hal emiten atau perusahaan publik telah menyampaikan laporan keuangan tahunan maka emiten atau perusahaan publik tersebut tidak diwajibkan menyampaikan laporan keuangan tahunan secara tersendiri.

Laporan Keuangan Tengah Tahunan

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



Selambat-lambatnya pada akhir bulan pertama setelah tanggal laporan keuangan tengah tahunan, jika tidak disertai laporan akuntan. Selambat-lambatnya pada akhir bulan kedua setelah laporan keuangan tengah tahunan, jika disertai laporan akuntan dalam rangka penelaahan terbatas, dan selambat-lambatnya pada akhir bulan ketiga setelah tanggal laporan keuangan tengah tahunan, jika disertai laporan keuangan yang memberikan pendapat tentang kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan

2. Intangible Asset (Aktiva tak berwujud) & Goodwill

Aset takberwujud memiliki masalah kerumitan dalam pengakuan dan penilaiannya. Kerumitan tersebut tentunya akan berdampak pada waktu penyelesaian laporan audit. Beberapa pengertian dari aset takberwujud dari beberapa penulis dan badan. Weygandt, Kimmel, dan Kieso (2013:428) aktiva tidak berwujud (*intangible asset*) adalah :

“*Rights, privileges, and competitive advantages that result from the ownership of long-lived assets that do not possess physical substance. Evidence of intangibles may exist in the form of contracts or licenses.*”

Pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 19 (tahun 2012) Aset tidak berwujud adalah aset nonmoneter teridentifikasi tanpa wujud fisik. Menurut *International Accounting Standards Board (IASB) 38* (tahun 2004) mendefinisikan aset takberwujud sebagai :

“*An identifiable is in addition to the standard definition of an asset which requires a past event that has given rise to a resource that the entity controls and from which future economic benefits are expected to flow.*”

Sedangkan dalam penelitian yang dilakukan oleh Professor Lev dan H.Daum (2004:6-17) mendefinisikan Aset takberwujud sebagai “*One possible contributor to the*

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.



disparity between company value as per their accounting records, and company value as per their market capitalization.”

PSAK No. 19 (Revisi 2010) tentang aset tak berwujud mulai berlaku 1 Januari 2011 menggantikan PSAK No.19 (Revisi 2000): Aset Tidak Berwujud. PSAK ini menentukan perlakuan akuntansi aset tak berwujud yang tidak diatur secara khusus pada PSAK lainnya. Pernyataan ini mengatur tata cara pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan aset tidak berwujud (Crowe Horward, 2011). Pernyataan ini diterapkan dalam akuntansi untuk aset tak berwujud, kecuali:

- a. Aset tak berwujud yang diatur oleh PSAK lain;
- b. Aset keuangan sebagaimana didefinisikan dalam PSAK 50: Instrumen Keuangan: Penyajian;
- c. Pengakuan dan pengukuran aset eksplorasi dan evaluasi;
- d. Pengeluaran atas pengembangan dan ekstraksi mineral, minyak, gas alam, dan sumber daya yang tidak dapat diperbarui lain.

Adanya pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor atas aset tak berwujud tentunya memiliki tujuan tertentu, dalam *International Accounting Standard Board (IASB 38) (2004:1)*, tujuan atau objektivitas dari pengungkapan aset tak berwujud adalah :

“to prescribe the accounting treatment for intangible assets that are not dealt with specifically in another IFRS. The Standard requires an entity to recognise an intangible asset if, and only if, certain criteria are met. The Standard also specifies how to measure the carrying amount of intangible assets and requires certain disclosures regarding intangible assets.”



Diketahui bahwa tujuan dari pentingnya audit atas aset takberwujud, Holmes dan Buns (1979:642) menjelaskan ada beberapa prosedur dalam melakukan proses audit

dalam menentukan aset tak berwujud yakni :

- a. Menentukan penilaian setiap aset tak berwujud
- b. Memastikan kewajaran dalam kebijakan amortisasi
- c. Menentukan bukti yang tepat untuk mengotorisasi untuk memperoleh, menjual, atau biaya dari aset tidak berwujud.
- d. Menentukan bahwa pendapatan dari aset tidak berwujud dapat dipertanggungjawabkan dan terkendali.
- e. Memastikan bahwa laporan keuangan benar-benar mengungkapkan aset tak berwujud dan amortisasinya.

Dalam menjalankan proses audit, tentunya auditor harus mengetahui jenis-jenis aset takberwujud, dalam Kieso, Weygandt, Warfield (2011:623-627) terdapat beberapa tipe dari aset tak berwujud yaitu :

- a. Paten (*Technology-Related Intangible Assets*)

Paten merupakan hak yang dikeluarkan dari kantor paten yang memperbolehkan penerima hak paten untuk memproduksi, menjual, atau lain-lain untuk mengontrol penemuan dalam beberapa tahun dari tanggal yang diterima. Umur legal dalam setiap negara berbeda-beda, tetapi umur legal kebanyakan negara adalah 20 tahun.

- b. Hak cipta (*Artistic-Related Intangible Assets*)

Hak cipta merupakan hibah dari pemerintah, yang mana memberikan pemilik hak eksklusif untuk memproduksi dan menjual artistik atau karya yang dipublikasikan.



Umur ekonomi dari hak cipta umumnya lebih pendek daripada umur legal. Oleh karena itu, hak cipta biasanya diamortisasi dalam jangka waktu yang pendek.

- Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)**
- Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang**
- c. **Merek Dagang atau Nama Dagang (*Marketing-Related Intangible Assets*)**

Merek dagang atau nama dagang disini bisa berupa kata, simbol, ungkapan tertentu yang mengenai suatu produk atau perusahaan tertentu. Biasanya memiliki umur 20 tahun. Jika perusahaan membeli merek dagang atau nama dagang, biayanya adalah jumlah harga beli.
 - d. **Waralaba dan Lisensi (*Contract-Related Intangible Assets*)**

Waralaba merupakan perjanjian kontraktual antara pewaralaba dengan terwaralaba. Ketika perusahaan dapat mengidentifikasi biaya dengan membeli waralaba atau lisensi harus diakui sebagai aset tak berwujud.
 - e. **Daftar Pelanggan, Pesanan, atau Jaminan Produksi (*Customer-Related Intangible Assets*)**

Dalam perusahaan koran data-data daftar pelanggan yang dijadikan aset takberwujud. Data tersebut meliputi nama, informasi kontak, sejarah pemesanan, dan informasi demografis. Daftar pelanggan tersebut memiliki umur yang terbatas yang diperkirakan dengan asumsi perusahaan dan diamortisasi.
 - f. **Goodwill**

Goodwill akun yang paling banyak terdapat dalam laporan keuangan perusahaan. *Goodwill* menunjukkan nilai dari seluruh atribut yang menguntungkan yang berhubungan dengan perusahaan. Keunikan *goodwill* tidak seperti aset seperti investasi ataupun aktiva tetap, yang mana bisa dijual secara individual di pasar, *goodwill* hanya bisa diidentifikasi oleh bisnis secara keseluruhan.

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.



Pengakuan suatu pos sebagai aset tak berwujud mensyaratkan entitas untuk menunjukkan bahwa pos tersebut memenuhi definisi aset tak berwujud dan kriteria pengakuan. Dalam PSAK 19 (2012), aset tak berwujud diakui jika, dan hanya jika:

- a. Kemungkinan besar entitas akan memperoleh manfaat ekonomi masa depan dari aset tersebut; dan
- b. Biaya perolehan aset tersebut dapat diukur secara andal.

Dalam menilai kemungkinan adanya manfaat ekonomi masa depan, entitas menggunakan asumsi rasional dan dapat dipertanggungjawabkan yang merupakan estimasi terbaik manajemen atas kondisi ekonomi yang berlaku sepanjang umur manfaat aset tersebut. Aset tak berwujud pada awalnya diakui sebesar biaya perolehan.

PSAK 19: aset takberwujud mengadopsi seluruh pengaturan dalam IAS 38 *Intangible Assets* per 1 Januari 2009, kecuali:

- a. IAS 38 paragraf 41(a) menjadi PSAK 19 paragraf 40(a) dengan menambahkan penjelasan mengenai *relief from royalty* supaya lebih jelas.
- b. IAS 38 paragraf 132 tentang penerapan dini tidak diadopsi.

Terdapat perubahan signifikan pada PSAK 19 dalam mengadopsi standar IFRS yaitu (Crowe Horwath, 2011) :

- a. Dalam PSAK ini terdapat penjelasan pengukuran aset takberwujud dengan selain nilai wajar jika dilakukan melalui transaksi pertukaran aset dimana:
 - (1) Transaksi kurang mengandung substansi komersial; atau
 - (2) Nilai wajar aset yang diterima atau diserahkan tidak dapat diandalkan.
- b. PSAK ini memperkenankan penggunaan model revaluasi selain model biaya untuk pengukuran aset takberwujud setelah pengakuan. Jika jumlah tercatat aset tak



berwujud mengalami peningkatan sebagai akibat dari revaluasi, maka peningkatan tersebut harus diakui sebagai pendapatan komprehensif lain dan diakumulasikan di ekuitas pada bagian surplus revaluasi. Namun, peningkatan tersebut diakui dalam laporan laba rugi untuk membalik penurunan revaluasi aset yang diakui sebelumnya dalam laporan laba rugi. Jika jumlah tercatat aset takberwujud mengalami penurunan sebagai akibat dari revaluasi, maka penurunan tersebut harus diakui dalam laporan laba rugi. Namun, penurunan tersebut diakui pada pendapatan komprehensif lain jika terdapat saldo kredit dalam surplus revaluasi atas aset tersebut. pengakuan penurunan di pendapatan komprehensif lain mengurangi jumlah yang terakumulasi di ekuitas pada bagian surplus revaluasi.

- c. Aset takberwujud dengan umur manfaat tidak terbatas tidak diperbolehkan untuk diamortisasi. Perusahaan perlu menguji secara tahunan dan jika terdapat indikasi penurunan nilai aset takberwujud dengan umur manfaat tidak terbatas untuk penurunan dengan membandingkan jumlah terpulihkan dan jumlah tercatatnya.
- d. Terdapat tambahan pengungkapan mengenai rekonsiliasi atas jumlah tercatat aset takberwujud pada awal dan akhir periode yang menunjukkan :

- (1) Aset takberwujud yang dikelompokkan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual sesuai dengan PSAK 58 (revisi 2009): Aset Tidak Lancar yang Dimiliki untuk Dijual dan Operasi yang Dihentikan dan pelepasan lain;
- (2) Peningkatan atau penurunan selama periode yang berasal dari revaluasi serta dari pengakuan rugi penurunan nilai atau pembalikan di pendapatan komprehensif lain sesuai dengan PSAK 48 (revisi 2009): Penurunan Nilai Aset, jika ada.

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

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.



Implikasi dalam PSAK 19 (revisi 2010) yang mungkin terjadi sebagai berikut

(Sowe Horwath, 2011) :

- a. Terjadi perubahan pengukuran setelah pengakuan aset takberwujud, karena adanya pilihan untuk menggunakan model revaluasi;
 - b. Beban amortisasi per tahun bisa lebih kecil, karena menurut PSAK ini aset takberwujud yang memiliki masa manfaat ekonomis tidak terbatas tidak diamortisasi;
 - c. Perlunya tambahan pengungkapan mengenai rekonsiliasi atas jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan :
 - (1) Aset takberwujud yang dikelompokkan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual atau termasuk dalam kelompok aset lepasan yang dikelompokkan sebagai dimiliki untuk dijual;
 - (2) Peningkatan atau penurunan selama periode yang berasal dari revaluasi dan dari pengakuan rugi penurunan nilai atau pembalikan di pendapatan komprehensif lain, jika ada.
- Perbedaan IFRS dan PSAK dalam hal pengakuan dan pengukuran aktiva tak berwujud :

Tabel 2.1
Perbandingan *Intangible Asset*

US GAAP	IFRS	PSAK
Pada Aset Takberwujud yang memiliki umur tak terbatas dicatat secara terpisah, baik yang diakuisisi ataupun dikembangkan secara internal, akan dikombinasikan dengan satu unit tunggal akuntansi dengan tujuan untuk menguji penurunan	Seperti kebanyakan aset takberwujud yang memiliki umur terbatas (nama merk) tidak memberikan <i>cash flow</i> secara independen seperti aset lain. Karena tidak memungkinkan untuk menghitung nilai untuk aset tersebut yang berdiri	Ada batas umur dari <i>intangible asset</i> , dengan asumsi tidak lebih dari 20 tahun.

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

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



nilai. Aset takberwujud yang memiliki umur tidak terbatas dapat disatukan dengan aset takberwujud lain yang tak memiliki batas umur, tetapi tidak bisa disatukan dengan aset takberwujud yang memiliki umur terbatas. US GAAP menyediakan sejumlah indikator bahwa suatu entitas harus menentukan dalam penggabungan aset takberwujud.	sendiri. Oleh karena itu, perlu untuk menentukan kelompok paling kecil yang dapat teridentifikasi yang menghasilkan aliran kas masuk, yang disebut dengan <i>Cash Generating Unit (CGU)</i> , untuk menyelesaikan tes.	
--	--	--

(Sumber: PriceWaterhouseCoopers/PwC, 2010)

Berdasarkan uraian diatas salah satu dari 6 kategori aset takberwujud adalah *goodwill*. *Goodwill* sering disebut juga dengan “*The most intangible of the intangible asset.*” (Kieso, Weygandt, Warfield, 2011:629). Definisi dari *goodwill* menurut Kieso, Weygandt, Warfield (2011:629) adalah :

“*The excess of the cost of the purchase over the fairvalue of the identifiable net assets (assets less liabilities) purchased. Goodwill is sometimes referred to as plug, gap filler, or a master valuation account.*”

Secara konseptual, *goodwill* menunjukkan manfaat ekonomis di masa depan yang muncul dari aset lain yang diakuisisi dalam kombinasi bisnis yang tidak teridentifikasi secara individual dan diakui secara terpisah. Oleh karena itu, meskipun *goodwill* merupakan kategori aset takberwujud (PSAK 19/IFRS 138) tetapi hal-hal yang mengenai *goodwill* diatur dalam PSAK 22 (IFRS 3) tentang kombinasi bisnis. Panduan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) no. 22 (revisi 2010) tentang kombinasi bisnis mendefinisikan *goodwill* sebagai :

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.



“Suatu aset yang mencerminkan manfaat ekonomi masa depan yang timbul dari aset lainnya yang diperoleh dalam kombinasi bisnis yang tidak dapat diidentifikasi secara individual dan diakui secara terpisah.”

Dalam PSAK 22 per 1 Juni 2012 tentang kombinasi bisnis, entitas menerapkan pernyataan tersebut secara prospektif untuk *goodwill* yang diperoleh dari kombinasi bisnis yang tanggal akuisisinya sebelum tanggal 1 Januari 2011. Oleh karena itu, entitas:

- a. Menghentikan amortisasi *goodwill* sejak awal periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2011;
- b. Mengeliminasi jumlah tercatat yang terkait dengan akumulasi amortisasi sehubungan penurunan *goodwill* pada periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2011; dan
- c. Melakukan uji penurunan nilai (*Impairment test*) atas *goodwill* sesuai dengan PSAK 48: *Penurunan Nilai Aset* sejak awal periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2011.

Pada awal periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2011 yang berasal dari kombinasi bisnis yang tanggal akuisisinya sebelum tanggal 1 Januari 2011, jumlah tercatat *goodwill* negatif dihentikan pengakuannya dengan melakukan penyesuaian terhadap saldo laba awal periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2011.

3. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan (*company size*) menjadi salah satu faktor yang menentukan keterlambatan pelaporan audit. Dalam penelitian Ng & Tai (1994), menyatakan ukuran perusahaan adalah “*Turn over of the companies for the year.*”. Sedangkan definisi ukuran



perusahaan menurut Owusu-Ansah (2000:243) dalam penelitiannya adalah “*Year-end total asset of each company*”. Penelitian Carslaw & Kaplan (1984) mengartikan ukuran perusahaan sebagai “*Total asset of companies.*”. Sedangkan R.Asthor, *et al* (1988:660) dalam penelitiannya tentang *audit delay* menyatakan ukuran perusahaan sebagai:

“*Revenue and asset of companies which provided greater explanatory power. For such companies, revenues are treated as cost recoveries, or offsets, and deducted from accumulated development costs, instead of being reported as revenues in the income statement.*”

Beberapa peneliti di Indonesia mendefinisikan ukuran perusahaan, Machfoedz (1994:56) mendefinisikan ukuran Perusahaan sebagai “*Besar kecilnya suatu perusahaan yang di ukur dari besarnya total asset atau kekayaan yang dimiliki oleh suatu perusahaan*”. Sedangkan Margareta & Soepriyanto (2012), “*Ukuran perusahaan dapat dihat melalui nilai total aset, total penjualan, total nilai buku perusahaan.*”

Beberapa penelitian menggunakan proksi yang berbeda untuk menilai ukuran perusahaan. Besarnya perusahaan dapat diukur dari :

- Total aset (R.T Poudeh, 2014; Owusu-Ansah, 2000; Asthor, *et al*, 1988; Ng & Tai, 1994)
- Jumlah pendapatan (H.Asthor,*et al*, 1987; Margareta & Soepriyanto, 2012)

4. Reputasi Auditor

Ketepatwaktuan dalam penyampaian laporan keuangan tidak bisa terlepas dari peran auditor independen yang melakukan audit atas laporan keuangan perusahaan. Perusahaan memerlukan jasa auditor independen yang memiliki kualitas dan reputasi baik



sehingga membantu penyampaian laporan keuangan secara berkala dan tepat waktu.

Definisi reputasi auditor menurut J. Willey & Sons (1997:61-74):

“Reputation is the estimation of the consistency over time of an attribute of an entity. This estimation is based upon the entity’s willingness and ability to repeatedly perform an activity in similar fashion.”

Sedangkan Ranft, *et al* (2006) menyatakan reputasi auditor adalah :

“Individuals are motivated to manage their impression because they have a goal and maintaining a certain identity that they find rewarding or useful. To do so, they need to behave in certain ways that are consistent with the desired identity or reputation. Also, because they are reflections back to the person from others, reputations may provide feedback to the individuals that their objectives have been obtained.”

C. Wooten (2003) mendefinisikan reputasi/ukuran auditor sebagai :

“Firms that are able to devote a sufficient amount of resources to hiring and training the best people and then giving them a well-developed audit methodology are likely to excel in detecting errors in the financial statements.”

Pengertian reputasi auditor menurut J. Aronmwan, *et al* (2013:68) adalah:

“Audit firm reputation refers to the corporate image built over over time by auditing firms. It may be as a result of the array of auditors the firm possesses, the brand name, the perceived audit quality resulting from little or no litigation, the fees charged, etc.”

Kantor akuntan publik yang memiliki reputasi yang baik dapat dilihat dari beberapa komponen. Auditor yang mempekerjakan karyawan yang baik, menerapkan proses kontrol yang kuat, dan berpengalaman dalam bidang industri akan lebih memiliki reputasi atau kualitas yang baik dalam suatu team auditor (C. Wooten, 2003). C. Wooten menyebutkan beberapa auditor yang berkualitas ada beberapa komponen yaitu:

a. Perhatian pada partner dan manajer.

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian

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.



Para ahli melaporkan bahwa pendekatan yang baik antara partner dan manajemen berhubungan dengan kualitas audit. GAAS mensyaratkan bahwa proses audit harus diawasi dan ditugaskan dengan benar.

b. Perencanaan dan pelaksanaan audit

GAAS menetapkan bahwa audit harus benar-benar direncanakan dan dilaksanakan untuk mendapatkan keyakinan dalam mendeteksi kesalahan material dalam penyajian pelaporan.

c. Profesionalisme, presistensi, dan skeptisme.

Bagian ahli juga mengidentifikasi integritas dari individu yang ditugaskan untuk melakukan pendekatan atas faktor dalam mendeteksi kesalahan saji yang material.

Staff yang memiliki keprofesionalan tingkat tinggi dapat lebih mengerjakan tugas audit dengan benar dan tidak berhenti pada tahap audit yang belum terselesaikan.

d. Berpengalaman dengan klien

Para ahli melaporkan bahwa memiliki pengalaman dengan klien memiliki kualitas audit yang tinggi. Staf yang mengaudit perusahaan secara berulang-ulang akan lebih dapat memahami bagaimana proses bisnis klien dan kekuatan dan kelemahan dalam

sistem akuntansi klien. Mereka lebih dapat membaca area atau daerah-daerah yang memiliki resiko tinggi dan kesalahan dari tahun sebelumnya.

e. Berpengalaman di bidang industri

Bekerja pada banyak klien dengan industri yang sama memudahkan staf untuk menjadi lebih ahli dalam memahami keunikan proses dan prosedur industri tersebut.

dengan memahami kelemahan umum, resiko, dan isu-isu yang dihadapi oleh industri,

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

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.



seorang auditor pun dapat lebih percaya diri dan berdaya tahan ketika menilai bukti-bukti yang disediakan oleh klien.

Kantor akuntan publik yang memiliki reputasi baik. Kategori KAP *big four* di Indonesia tersebut sebagai berikut :

- a. PricewaterhouseCoopers bekerja sama dengan KAP Haryanto Sahari&Co dan Tanudiredja, Wibisana&Co;
- b. KPMG International bekerja sama dengan KAP Siddharta, Siddharta & Widjaya;
- c. Ernst & Young bekerja sama dengan KAP Purwantono, Sarwoko & Sandjaja;
- d. Deloitte Touche&Tohmatsu & Touche bekerja sama dengan Oesman Bing Satrio&Co.

5. Komplekstistas entitas

Semakin kompleks suatu entitas maka auditor lebih membutuhkan lebih banyak waktu bagi auditor untuk mengolah dan menemukan bukti yang ada. Sebelumnya akan diuraikan definisi komplekstisitas menurut X.Ni & M.Branch (2009:29-32) sebagai berikut:

“Predicated on phenomenon possessing five attributes: it contains independent complicated entities, multiple entities are contained within, the entities within the phenomenon perform interrelated functions, the phenomenon seeks a common goal through a process adaptation, and uncertainty is generated because of unpredictable interactions within itself and between itself and the environment.”

Penelitian di Zimbabwe, Owusu-Ansah (2000) mendefinisikan komplekstisitas auditor sebagai



“Degree of complexity of a company’s operations will influence how timely the company reports to the public. The degree of complexity of company’s operations which depends on the number and location of its product lines and market.”

Dari definisi-definisi diatas dapat diintisarikan bahwa kekompleksan entitas tercermin dari kerumitan pengoperasian suatu perusahaan, yang mana dilihat dari lini produk yang dimiliki perusahaan serta jumlah anak cabang yang dimiliki oleh klien. Seperti dalam penelitian Owusu-Ansah (2000) menggunakan proksi jumlah cabang dan lini produk untuk menilai kekompleksan suatu entitas.

Selain banyaknya cabang, penelitian Habib. A & Bhuiyan. B.U (2011) menggunakan jumlah anak perusahaan sebagai proksi kompleksnya suatu entitas. Jumlah anak perusahaan yang dimiliki klien tentu akan membutuhkan waktu untuk menyelesaikan proses audit, karena auditor membutuhkan lebih banyak bukti. Dalam Oxford dictionaries pengertian jumlah anak perusahaan adalah “A company controlled by a holding company.”.

Perusahaan dapat dikatakan sebagai anak perusahaan apabila sahamnya dimiliki perusahaan lain lebih dari 50%. Weygandt, Kimmel, & Kieso (2013:588) definisi dari anak perusahaan atau *subsidiary* adalah :

“The entity whose shares the parent company owns, because of its share owner-ship, the parent company has a controlling interest in the subsidiary. These statements present the total assets and liabilities controlled by the parent company.”

Dari beberapa definisi diatas maka dapat disimpulkan bahwa *subsidiary* atau anak perusahaan merupakan perusahaan yang 50% sahamnya dimiliki oleh perusahaan lain. Oleh karena itu, perusahaan induk yang memiliki saham tersebut memiliki kontrol terhadap perusahaan anak.



6. Opini Auditor

Menurut Standar Profesi Akuntan Publik (PSA 29 SA Seksi 508), ada lima jenis pendapat akuntan, yaitu :

a. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)

Pendapat wajar tanpa pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Auditor dapat menentukan bahwa ia dapat menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian hanya jika audit telah dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia dan oleh karena itu hanya jika ia dapat menerapkan prosedur audit yang dipandang perlu sesuai dengan keadaan.

Pendapat wajar tanpa pengecualian diterbitkan apabila kondisi-kondisi berikut terpenuhi :

- (1) Semua laporan keuangan – neraca, laporan laba rugi, perubahan ekuitas, dan laporan arus kas – sudah tercakup dalam laporan keuangan.
- (2) Tiga standar umum telah diikuti dalam segala aspek penugasan.
- (3) Bukti yang memadai (*sufficient evidence*) telah diakumulasi, dan auditor telah melaksanakan penugasan dalam suatu keadaan yang memungkinkannya menarik kesimpulan bahwa ketiga standar pekerjaan lapangan telah dipenuhi.
- (4) Laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Hal ini berarti bahwa pengungkapan yang cukup telah dicantumkan dalam catatan kaki (*footnote*) dan bagian yang lain dari laporan keuangan.

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

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.



- (5) Tidak terdapat keadaan yang memerlukan tambahan paragraf penjelasan atau modifikasi kata-kata dalam laporan.

Penyimpangan dari pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified audit report*)

dapat disebabkan:

- (1) Kondisi 1 : Pembatasan Lingkup Audit

Pembatasan terhadap lingkup audit, baik yang dikenakan oleh klien maupun oleh keadaan, seperti waktu pelaksanaan audit, kegagalan memperoleh bukti kompeten yang cukup, atau ketidakcukupan catatan akuntansi, mungkin mengharuskan auditor memberikan pengecualian di dalam pendapatnya atau pernyataan tidak memberikan pendapat. Dalam hal ini, alasan pengecualian atau pernyataan tidak memberikan pendapat harus dijelaskan oleh auditor dalam laporannya.

- (2) Kondisi 2 : Penyimpangan dari Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum di Indonesia

Pengungkapan yang tidak cukup. Informasi pokok untuk penyajian secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia harus disajikan dalam laporan keuangan (termasuk catatan atas laporan keuangan yang bersangkutan). Jika informasi tersebut disajikan di tempat lain dalam laporan kepada pemegang saham, atau dalam prospektus, surat kuasa (*proxy statement*), atau laporan semacam yang lain, informasi tersebut harus diacu dalam laporan keuangan. Jika laporan keuangan, termasuk catatan atas laporan keuangan, tidak menjelaskan informasi tersebut yang diharuskan oleh prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, auditor harus menyatakan pendapat wajar dengan pengecualian atau pendapat tidak wajar, karena adanya penyimpangan dari prinsip



akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dan keharusan bagi auditor untuk menyediakan informasi tersebut dalam laporan auditor, bila secara praktis untuk dilaksanakan, kecuali jika tidak disajikan informasi tersebut dalam laporan auditor diakui sesuai dengan Pernyataan Standar Auditing khusus.

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

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

- (3) Kondisi 3 : Auditor tidak independen
- Independensi diatur dalam pasal 6 Kode Etik Akuntansi Indonesia, yaitu prinsip etika akuntan, aturan etika akuntan, dan interpretasi aturan etika akuntan.
- b. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelas (*Unqualified Opinion with Explanatory Language*)

Pendapat ini diberikan jika terdapat keadaan tertentu yang mengharuskan auditor menambahkan paragraf penjelas (atau bahasa penjelas lain) dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian yang dinyatakan oleh auditor. Keadaan tersebut meliputi :

- (1) Pendapat auditor sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain.
- (2) Untuk mencegah agar laporan keuangan tidak menyesatkan karena keadaan-keadaan yang luar biasa, laporan keuangan disajikan menyimpang dari suatu prinsip akuntansi yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia.
- (3) Jika terdapat kondisi dan peristiwa yang semula menyebabkan auditor yakin tentang adanya kesangsian mengenai kelangsungan hidup entitas, namun setelah mempertimbangkan rencana manajemen, auditor berkesimpulan bahwa rencana manajemen tersebut dapat secara efektif dilaksanakan dan pengungkapan mengenai hal itu telah memadai.



- (4) Diantara periode akuntansi terdapat suatu perubahan material dalam penggunaan prinsip akuntansi atau dalam metode penerapannya.
- (5) Keadaan tertentu yang berhubungan dengan laporan auditor atas laporan keuangan komparatif.
- (6) Data keuangan kuartalan tertentu yang diharuskan oleh Badan Pengawas Pasar Modal (Bapepam) namun tidak disajikan atau tidak di-review.
- (7) Informasi tambahan yang diharuskan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia-Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah dihilangkan, yang penyajiannya menyimpang jauh dari panduan yang dikeluarkan oleh Dewan tersebut, dan auditor tidak dapat melengkapi prosedur audit yang berkaitan dengan informasi tersebut, atau auditor tidak dapat menghilangkan keragu-raguan yang besar apakah informasi tambahan tersebut sesuai dengan panduan yang dikeluarkan oleh Dewan tersebut.
- (8) Informasi lain dalam suatu dokumen yang berisi laporan keuangan auditan secara material tidak konsisten dengan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

c. Pendapat Wajar dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)

Kondisi tertentu mungkin memerlukan pendapat wajar dengan pengecualian.

Pendapat wajar dengan pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal yang berkaitan dengan yang dikecualikan. Pendapat ini dinyatakan bilamana:

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

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

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian

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.



(1) Ketiadaan bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan terhadap lingkup audit yang mengakibatkan auditor berkesimpulan bahwa ia tidak dapat menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian dan ia berkesimpulan tidak menyatakan tidak memberikan pendapat.

(2) Auditor yakin, atas dasar auditnya, bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, yang berdampak material, dan ia berkesimpulan untuk tidak menyatakan pendapat tidak wajar.

Jika auditor menyatakan pendapat wajar dengan pengecualian, ia harus menjelaskan semua alasan yang menguatkan dalam satu atau lebih paragraf terpisah yang dicantumkan sebelum paragraf pendapat. Ia harus juga mencantumkan bahasa pengecualian yang sesuai dan menunjuk ke paragraf penjelasan di dalam paragraf pendapat. Pendapat wajar dengan pengecualian harus berisi kata “kecuali” atau “pengecualian” dalam suatu frasa seperti “kecuali untuk” atau “dengan pengecualian untuk”. Frasa seperti “tergantung atas” atau “dengan penjelasan berikut ini” memiliki makna yang tidak jelas atau tidak cukup kuat dan oleh karena itu pemakaiannya harus dihindari. Karena catatan atas laporan keuangan merupakan bagian laporan keuangan audit, kata-kata seperti “disajikan secara wajar”, “dalam semua hal yang material”, jika dibaca mempunyai kemungkinan untuk disalahtafsirkan dan oleh karena itu pemakaiannya harus dihindari.

d. Pendapat Tidak Wajar (*Adverse Opinion*)

Suatu pendapat tidak wajar menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas sesuai dengan prinsip

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

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 IBKKG.

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



akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Pendapat ini dinyatakan bila, menurut pertimbangan auditor, laporan keuangan secara keseluruhan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Suatu pendapat tidak wajar menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Pendapat ini dinyatakan bila, menurut pertimbangan auditor, laporan keuangan secara keseluruhan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Bila auditor menyatakan pendapat tidak wajar, ia harus menjelaskan dalam paragraf terpisah sebelum paragraf pendapat dalam laporannya :

- (1) Semua alasan yang mendukung pendapat tidak wajar.
- (2) Dampak utama hal yang menyebabkan pemberian pendapat tidak wajar terhadap posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas, jika secara praktis untuk dilaksanakan. Jika dampak tersebut tidak dapat ditentukan secara beralasan, laporan auditor harus menyatakan hal itu.

e. Tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer Opinion*)

Pernyataan tidak memberikan pendapat adalah cocok jika auditor tidak melaksanakan audit yang lingkungannya memadai untuk memungkinkannya memberikan pendapat atas laporan keuangan. Pernyataan tidak memberikan pendapat harus tidak diberikan karena auditor yakin, atas dasar auditnya, bahwa terdapat penyimpangan material dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Jika pernyataan tidak memberikan pendapat disebabkan pembatasan lingkup audit, auditor harus

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

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

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.



menunjukkan dalam paragraf terpisah semua alasan substantif yang mendukung pernyataannya tersebut.

Ia harus menyatakan bahwa lingkup auditnya tidak memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Auditor tidak harus menunjukan prosedur yang dilaksanakan dan tidak harus menjelaskan karakteristik auditnya dalam satu paragraf (lingkup audit dalam laporan auditor bentuk baku). Jika auditor menjelaskan bahwa auditnya dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia, tindakan ini dapat mengakibatkan kaburnya pernyataan tidak memberikan pendapat. Sebagai tambahan, ia harus menjelaskan keberatan lain yang berkaitan dengan kewajaran penyajian laporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

7. **Total Delay (Keterlambatan publikasi) sebagai dampak keterlambatan pelaporan audit**

Keterlambatan dalam memberikan pelaporan audit merupakan suatu masalah bagi auditor, sehingga terdapat dampak atau akibat dari keterlambatan tersebut yang tentunya akan merugikan berbagai pihak mulai dari keterlambatan bagi manajemen dan investor, gabungan keterlambatan dari auditor dan manajemen disebut juga dengan *total delay*, berikut definisi dari Oladipupo, A.O & Izedomi (2013) mengenai *total delay* :

“Total delay is the number of days between the balance sheet date and the annual general meeting date. It is the sum of audit delay and management delay. Total delay is the sum of contribution of audit and management delays.”

Total delay (keterlambatan publikasi laporan keuangan) merupakan jumlah kontribusi keterlambatan dari audit (*audit delay*) dan manajemen (*management delay*).

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

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

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



Mengenai *management delay*, Oladipupo, A.O & Izedomi (2013) juga mendefinisikannya sebagai :

“*Otherwise known as financial reporting delay is the number of days elapsed between the audit report date and the annual general meeting date when the audited annual report and account are presented to the public.*”

Menurut Amitabh (2005) dalam Oladipupo, A.O & Izedomi. F.I.O (2013) menyatakan ada tiga bentuk dari keterlambatan waktu dalam pelaporan keuangan yaitu, keterlambatan waktu, keterlambatan auditor, dan keterlambatan pelaporan. Total keterlambatan waktu diestimasi dengan interval antara hari terakhir dalam tahun akuntansi dan tanggal rapat umum tahunan. Keterlambatan auditor diambil dari interval antara hari terakhir dalam tahun akuntansi dan tanggal tanda tangan auditor, sedangkan keterlambatan waktu pelaporan dari interval antara tanggal tanda tangan auditor dan tanggal rapat umum tahunan.

Keterlambatan dari laporan keuangan disebut juga dengan keterlambatan manajemen (*management delay*) karena manajemen bertanggungjawab atas apapun yang terjadi setelah auditor telah menandatangani laporan audit dan waktu yang dibutuhkan sebelum laporan auditor diajukan kepada badan pengawas dan disajikan kepada publik.

8. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Agency Theory menjelaskan hubungan antara agen (pihak manajemen suatu perusahaan) dengan principal (pemilik). Principal merupakan pihak yang memberikan amanat kepada agen untuk melakukan suatu jasa atas nama principal, sementara agen adalah pihak yang diberi mandat. Dengan demikian agen bertindak sebagai pihak yang berkewenangan mengambil keputusan, sedangkan principal ialah pihak yang mengevaluasi informasi.



Implementasi Agency Theory dapat berupa kontrak kerja yang mengatur proporsi hak dan kewajiban masing-masing pihak dengan memaksimalkan utilitas, sehingga diharapkan agen bertindak menggunakan cara-cara yang sesuai kepentingan principal. Di sisi lain, principal akan memberikan insentif yang layak pada agen, sehingga tercapai kontrak kerja optimal.

Menurut Scott (2011) pengertian *agency theory* adalah :

“Agency theory is a branch of game theory that studies the design of contracts to motivate a rational agent to act on behalf of principal when the agent’s interest would otherwise conflict with those of the principal.”

Dalam teori keagenan, agen biasanya dianggap sebagai pihak yang ingin memaksimalkan dirinya (Suwardjono, 2008:485). Dalam penelitian ini auditor independen adalah sebagai agen dan perusahaan klien sebagai principal, dimana ada perselisihan/konflik kepentingan pihak auditor dengan pihak perusahaan, pihak perusahaan menginginkan hasil laporan yang baik dan tepat waktu, tetapi pihak auditor mengalami kesulitan dalam memperoleh dan memproses bukti-bukti untuk menjalankan prosedur audit. Oleh karena itu, terjadilah asimetri informasi yaitu ketidakseimbangan distribusi informasi antara agen dan prinsipal.

9. Teori Perkontrakan Efisien (*Efficient Contracting Theory*)

Teori perkontrakan efisien merupakan bagian atau turunan dari teori keagenan. Teori ini didasarkan atas berbagai aspek dan implikasi hubungan keagenan. Hubungan keagenan adalah hubungan antara prinsipal dan agen yang di dalamnya agen bertindak atas nama dan untuk kepentingan prinsipal dan atas tindakannya tersebut agen mendapatkan imbalan tertentu. Suatu kontrak dapat dikatakan efisien apabila mendorong



pihak yang berkontrak melaksanakan apa yang diperjanjikan tanpa perselisihan dan para pihak mendapatkan hasil yang paling optimal dari berbagai kemungkinan alternatif tindakan yang dapat dilakukan agen. Kontrak efisien adalah kontrak yang tidak banyak menimbulkan persengketaan dan yang mendorong pihak yang berkontrak melaksanakan apa yang diperjanjikan (Suwarjono, 2008:485). Menurut Jensen & Meckling (1976) teori kontrak adalah suatu kontrak yang melibatkan orang lain untuk melakukan beberapa layanan atas nama mereka yang melibatkan pendelegasian beberapa kewenangan pengambilan keputusan kepada agen. Jika kedua belah pihak berhubungan untuk memaksimalkan manfaat, ada alasan kuat untuk percaya bahwa agen tidak akan selalu bertindak baik untuk kepentingan prinsipal. Prinsipal dapat membatasi divergensi dengan menambahkan biaya *monitoring* untuk membatasi kegiatan yang menyimpang dari agen.

Dalam penelitian ini auditor independen sebagai agen yang terikat kontrak oleh perusahaan/prinsipal. Auditor dituntut untuk dapat menyelesaikan laporan audit secara tepat waktu sesuai dengan perjanjian yang disetujui oleh kedua belah pihak dan apabila auditor dapat memenuhi persyaratan kontrak maka kontrak tersebut dapat dikatakan efisien.

10. Teori Akuntansi Positif (*Positive Accounting Theory*)

Menurut Scott (2011) teori akuntansi positif adalah

“Concerned with predicting such actions as the choices accounting policies by firm managers and how managers will respond to proposed new accounting standards.”

Prediksi yang dibuat dalam teori akuntansi positif meliputi tiga hipotesis (Scott, 2011)

yakni :



(a) Hipotesis rencana bonus

(C) Hipotesis ini menyatakan bahwa dalam kondisi yang sama, manajer dengan rencana bonus akan lebih memilih prosedur akuntansi yang dapat menggeser laba yang dilaporkan untuk periode yang akan datang ke periode sekarang/

(b) Hipotesis Perjanjian Hutang

Hipotesis ini menyatakan bahwa dalam kondisi yang sama, perusahaan berada dalam kondisi rawan melakukan pelanggaran perjanjian hutang, perusahaan akan lebih memilih prosedur akuntansi yang dapat menggeser laba yang dilaporkan untuk periode yang akan datang ke periode sekarang.

(c) Hipotesis Biaya Politik

Hipotesis ini menyatakan bahwa dalam kondisi sama, semakin besar biaya politik yang dimiliki maka manajer perusahaan akan memilih prosedur akuntansi yang dapat menanggukhan laba yang dilaporkan dari periode.

Dari ketiga hipotesis tersebut maka akan menghasilkan dua bentuk yaitu :

(a) Teori Akuntansi Positif versi Oportunistik

Diasumsikan bahwa manajer akan memilih kebijakan akuntansi untuk memaksimalkan tingkat utilitas yang diharapkan sehubungan dengan upah yang diberikan, kontrak hutang dan biaya politik.

(b) Teori Akuntansi Positif versi Kontrak Efisien

Diasumsikan bahwa kontrak pengendalian internal, serta tata kelola yang baik dari perusahaan, dapat membatasi tindakan oportunistik.

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

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 IBKKG.

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



Oleh karena itu berkaitan dengan uraian teori tersebut perubahan standar dari kebijakan perusahaan dapat menghasilkan tindakan oportunistik dari manajer maupun auditor yaitu menjadikan pengadopsian standar sebagai alasan untuk memperpanjang waktu penyelesaian laporan untuk terpenuhinya kontrak yang efisien, karena di mana ada bukti perilaku oportunistik terdapat pula bukti kontrak efisien (Scott, 2011)

B. Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian telah menguji tentang pengaruh pengadopsian standar akuntansi internasional terhadap keterlambatan pelaporan audit. Penelitian Yaacob & Che-Ahmad (2011) menguji pengadopsian IFRS 138 terhadap keterlambatan pelaporan audit dengan menggunakan data perusahaan yang terdaftar di Bursa Malaysia periode 2005-2008. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa pengadopsian IFRS 138 di Malaysia menyebabkan peningkatan jumlah keterlambatan pelaporan audit. Hasil penelitian Margareta & Soepriyanto (2012) yang menggunakan data perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia 2008-2010, menunjukkan bahwa pengadopsian IFRS di Indonesia tidak berpengaruh terhadap keterlambatan pelaporan audit.

Penelitian tentang pengaruh ukuran perusahaan terhadap keterlambatan pelaporan audit. Hasil penelitian Carlsaw & Kaplan (1991) dengan menggunakan data laporan keuangan perusahaan publik di New Zealand untuk periode 1987-1988, menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap keterlambatan pelaporan audit. Didukung oleh penelitian Ng & Tai (1994) dengan data perusahaan yang terdaftar di Hong Kong periode 1991 dan 1990, juga menunjukkan hasil yang sama bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap keterlambatan pelaporan audit. Juga searah

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.



dengan hasil beberapa peneliti di Indonesia (Kartika, 2009; Febrianty, 2011; Margaretta & Soepriyanto, 2012) mengenai analisa faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay*, yang menggunakan data perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta, menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *audit delay* karena, total aset yang besar mempengaruhi ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan tersebut. Semakin besar perusahaan, maka perusahaan itu memiliki sistem pengendalian internal yang baik sehingga dapat mengurangi tingkat kesalahan dalam penyajian laporan keuangan sehingga memudahkan auditor dalam melakukan pengauditan atas laporan keuangan.

Penelitian Ng & Tai (1994) tentang bukti-bukti yang mempengaruhi keterlambatan pelaporan audit dengan data perusahaan Hong Kong periode 1991 dan 1990, menunjukkan bahwa reputasi auditor berpengaruh positif terhadap keterlambatan pelaporan audit. Penelitian Mantik & Sujana (2013) tentang analisis faktor yang mempengaruhi *audit delay* dengan menggunakan data perusahaan *food and beverage* periode 2009-2011 yang tercatat di Bursa Efek Jakarta, menunjukkan bahwa reputasi auditor memiliki pengaruh positif terhadap *audit delay* karena, auditor yang termasuk dalam *big four* akan memiliki kemampuan sarana dan prasarana yang memadai untuk melakukan kegiatan pengauditan. Sedangkan penelitian Carslaw & Kaplan (1991) tentang bukti-bukti yang mempengaruhi audit delay dengan data perusahaan publik di New Zealand periode 1987-1988, menunjukkan bahwa reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap keterlambatan pelaporan audit.

Penelitian terdahulu juga telah menguji hubungan antara kompleksitas entitas dengan keterlambatan pelaporan audit. Che-Ahmad & Abidin (2008) tentang *audit delay*

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

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

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian

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.



pada perusahaan yang terdaftar di Bursa dengan data yang digunakan adalah keseluruhan perusahaan yang terdaftar di Bursa Malaysia periode 1993, menunjukkan bahwa kompleksitas berpengaruh terhadap *audit delay*. Sedangkan, Penelitian Bustamam & Kamal. M (2010) tentang pengaruh *leverage, subsidiaries, dan audit complexity* terhadap keterlambatan pelaporan audit dengan data yang diperoleh dari perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2004-2008, menunjukkan bahwa kompleksitas tidak berpengaruh terhadap keterlambatan pelaporan audit. Selain jumlah cabang yang dimiliki perusahaan untuk menilai kompleksnya suatu entitas, dapat pula dilihat dari jumlah anak perusahaan yang dimiliki. Ng & Tai (1994) yang meneliti tentang bukti-bukti yang mengenai *audit delay* dengan data yang digunakan adalah perusahaan publik di Hong Kong periode 1991 dan 1990, menunjukkan bahwa jumlah anak perusahaan berpengaruh positif terhadap keterlambatan pelaporan audit, karena semakin banyak anak perusahaan klien membuat auditor memerlukan tambahan waktu untuk mengumpulkan bukti-bukti yang ada. Searah dengan penelitian Habib & Burhan (2011) tentang spesialisasi auditor dan keterlambatan pelaporan audit dengan menggunakan data perusahaan yang terdaftar di New Zealand *Stock Exchange* periode 2004-2008, menunjukkan bahwa jumlah anak perusahaan berpengaruh positif terhadap *audit report lag* atau keterlambatan pelaporan audit. Sedangkan penelitian Bustamam & Kamal (2010) tentang pengaruh *leverage, subsidiaries, audit complexity* terhadap *audit delay* dengan data perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2004-2008, menunjukkan bahwa jumlah anak perusahaan tidak berpengaruh terhadap *audit delay*.

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Hak Cipta dilindungi IBI IKKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian

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.



Selanjutnya beberapa penelitian terdahulu menguji keterlambatan pelaporan audit yang dipengaruhi oleh opini auditor, hasil penelitian Ashton, *et al.* (1987) dengan data kusioner yang di *email* pada Mei 1982, menunjukkan adanya hubungan positif antara opini auditor terhadap keterlambatan laporan audit. Mohamad, *et al.* (2012) menguji keterlambatan pelaporan audit dengan data perusahaan di beberapa wilayah Malaysia (Kedah, Perak, & Kelantan) untuk periode 2007-2010, juga menunjukkan hasil yang sama, bahwa opini audit berpengaruh signifikan terhadap keterlambatan pelaporan audit di wilayah Kedah, Malaysia. Sedangkan peneliti terdahulu lainnya, Ng & Tai (1994) menunjukkan bahwa opini auditor tidak berpengaruh terhadap keterlambatan laporan audit. Hasil penelitian itu searah dengan penelitian Carlsaw & Kaplan (1991) yang menunjukkan bahwa opini auditor tidak berpengaruh terhadap keterlambatan laporan audit.

Pengujian terhadap dampak dari keterlambatan pelaporan audit yang dilakukan oleh Oladipupo & Izedomi (2013) di Nigeria tentang kontribusi keterlambatan laporan audit dan keterlambatan manajemen terhadap total keterlambatan dengan menggunakan data perusahaan yang terdaftar *Nigerian Stock Exchange* tahun 2000-2010. Pengukuran variabel dependen adalah jumlah hari antara tanggal neraca dan tanggal rapat umum tahunan, sedangkan variabel independen meliputi *audit delay* dengan proksi jumlah hari yang dilalui antara tanggal neraca dan tanggal pelaporan audit dan *management delay* dengan proksi jumlah hari yang dilalui antara tanggal laporan audit dan tanggal rapat umum tahunan. Oladipupo & Izedomi menemukan bahwa perusahaan publik memiliki budaya keterlambatan dalam melaporkan laporan keuangan, yang mana kontribusi *audit delay* lebih besar dibandingkan *management delay* terhadap *total delay*. Periode dari 120

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

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



hari dan 180 hari setelah tanggal neraca yang diharapkan perusahaan di sektor keuangan dan non-keuangan mempublikasikan laporan audit tahunan terlalu lama. Dengan konsekuensi, ketika perusahaan memiliki perpanjangan waktu untuk mempublikasikan laporannya dan masih belum bisa mengadakan rapat, keterlambatan menjadi tidak dapat dibandingkan dengan praktik terbaik dalam dunia internasional.

Untuk ringkasan penelitian terdahulu beserta proksi/pengukuran dapat dilihat dilampiran

1. Kerangka Pemikiran

1.1. Pengaruh Pelaporan *Goodwill* Terhadap *Audit Delay*

Keterlambatan penyampaian laporan audit merupakan suatu masalah bagi kredibilitas auditor, dikarenakan keterlambatan pelaporan tersebut akan menyebabkan relevansi laporan keuangan akan berkurang, padahal para pengguna membutuhkan informasi dalam laporan keuangan dengan cepat, guna memberikan pertimbangan dalam pengambilan keputusan bagi investor. Keterlambatan dalam pelaporan tersebut dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor. Faktor yang baru-baru ini hangat diperbincangkan adalah masa pengadopsian standar IFRS ke Indonesia. Sejak adanya penerapan IFRS, ada peningkatan dalam pengungkapan pelaporan yang menuntut lebih banyak waktu dan upaya secara luas untuk memverifikasikan laporan keuangan yang telah diaudit (Googendoorn, 2006). Indonesia mulai tahun 2009 mengadopsi standar IFRS. Maka dapat dipastikan bahwa pengadopsian standar baru tersebut tentunya membutuhkan waktu bagi para auditor untuk dapat memahaminya, sehingga akan timbul keterlambatan dalam hasil pelaporan audit. Mandat yang diberikan untuk menerapkan standar baru akan meningkatkan keterlambatan pelaporan audit, karena akan meningkatkan jumlah

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.



pekerjaan auditor untuk memastikan sudah sesuai dengan standar yang baru (Habib & Bonhan, 2010). Salah satu yang paling mendapat kritik dari para auditor adalah penerapan PSAK 19 tentang aset tak berwujud karena ketidakpastian serta kerumitannya dalam menilai dan mengakui aset tersebut. Oleh karena itu, adanya pengadopsian PSAK 19 akan memperlambat kerja auditor dalam menyelesaikan tugasnya sehingga terjadilah *delay* dalam pelaporan. Secara khusus dalam penelitian ini akan dilihat dari dampak penerapan *Goodwill* terhadap audit delay. *Goodwill* sering disebut juga dengan “*the most intangible of the intangible assets*”, karena hanya dapat teridentifikasi dengan bisnis secara keseluruhan (Kieso, Weygandt, Warfield, 2011:629). Di Indonesia, sebelum adanya pengadopsian IFRS *goodwill* harus diamortisasi (PSAK no. 22 tahun 1994 tentang kombinasi bisnis). Tahun 2011, PSAK no. 22 mengadopsi IFRS dan di revisi yang mewajibkan *goodwill* haruslah dilakukan pengujian penurunan nilai (*impairment test*). Berbeda dengan amortisasi, pengujian penurunan nilai membutuhkan lebih banyak waktu, karena harus dilakukan secara *annual* dan diperhitungkan kembali. Selain itu, auditor juga memerlukan waktu yang lebih untuk melakukan pengujian selama masa adopsi standar baru. Perhitungan *goodwill* yang merupakan bagian dari aset tidak berwujud memiliki nilai ekonomis di masa depan. Akan tetapi, kemampuan entitas dalam menentukan nilai *goodwill* tidak dapat dipastikan karena bergantung pada entitas itu sendiri dalam mengelolanya. Weygandt, Kimmel, Kieso (2013:439) menyatakan, “*Therefore, companies record goodwill only when an entire business is purchased.*”. Oleh karena itu, penilaian *goodwill* sangat subjektif dan tidak berkontribusi pada rehabilitas laporan keuangan, sehingga timbul kerumitan dalam penilaian aset yang

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

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 IBKKG.

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



menyebabkan auditor mengalami kesulitan dalam menyelesaikan pekerjaannya dan terjadilah keterlambatan pelaporan audit.

3. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Audit Delay*

Faktor lain yang menentukan keterlambatan pelaporan audit adalah ukuran perusahaan. Besar atau kecilnya perusahaan dapat dilihat dari besar asetnya. Perusahaan yang besar cenderung memiliki pengendalian internal yang kuat, sumber daya yang baik, banyak staf akuntansi dan sistem informasi yang lebih canggih serta memiliki sistem pengendalian intern yang kuat sehingga akan semakin cepat dalam penyelesaian laporan keuangan, juga memiliki insentif untuk mengurangi keterlambatan laporan audit, karena adanya tekanan atau tuntutan yang besar dari pihak eksternal untuk memberikan informasi dengan tepat waktu. Perusahaan yang besar memungkinkan bagi auditor untuk menempatkan kebergantungan yang lebih pada uji kepatuhan interim daripada pengujian substantif atas saldo akhir tahun (Ashton, *et al*; 1988)

Pernyataan tersebut searah dengan hasil dari beberapa peneliti (Ashton & Elliot, 1987; Ng & Tai, 1994; Margaretta & Soepriyanto, 2012) yang menemukan bahwa adanya hubungan antara ukuran perusahaan dengan keterlambatan laporan audit, dimana perusahaan besar cenderung keterlambatan dalam pelaporan audit semakin kecil. Hal tersebut disebabkan karena perusahaan besar memiliki input, sistem dan kontrol yang lebih baik.

4. Pengaruh Reputasi Auditor terhadap *Audit Delay*

Auditor yang memiliki reputasi yang baik, diharapkan memiliki keterlambatan laporan audit yang rendah, karena badan auditor yang lebih besar cenderung memiliki fleksibilitas yang baik sehingga dapat mengaudit laporan dengan lebih efisien serta



mempunyai fleksibilitas yang tinggi dalam penjadwalan penyelesaian laporan audit dengan tepat waktu (Carslaw & Kaplan, 1991). Oleh karena itu apabila auditor mempunyai reputasi yang baik cenderung untuk mempertahankan kredibilitasnya sehingga semakin pendek keterlambatan pelaporan auditnya. Hal ini dikarenakan, Kantor Akuntan Publik yang bereputasi baik (KAP *big four*) memiliki sarana dan prasarana yang baik dan para stafnya yang lebih berpengalaman sehingga dapat menjalankan proses audit lebih efisien.

Hal tersebut didukung oleh penelitian-penelitian terdahulu (R.Asthor, *et al*, 1988; Nair & Tai, 1994; Margareta & Soepriyanto, 2012), yang menunjukkan bahwa reputasi auditor yang diprosikan dengan KAP *big four*, berpengaruh positif terhadap keterlambatan reputasi auditor. Semakin baik reputasi auditor maka keterlambatan atas pelaporan auditnya semakin kecil.

5. Pengaruh Komplekstisitas terhadap *Audit Delay*

Komplekstisitas juga merupakan salah satu yang menjadi faktor keterlambatan pelaporan audit. Semakin kompleks bisnis entitas yang di audit, maka keterlambatan dalam pelaporan audit semakin tinggi karena auditor mengalami kesulitan dalam mengumpulkan dan memproses bukti-bukti audit. Kompleksnya perusahaan dapat dilihat dari banyaknya perusahaan tersebut memiliki cabang yang banyak. Perusahaan yang memiliki tingkat kekompleksan yang tinggi akan mempersulit proses audit karena memiliki banyak cabang yang berbeda-beda lokasi sehingga membuat auditor membutuhkan waktu lebih untuk mengumpulkan bukti-bukti dan menyelesaikan proses audit

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.



Selain dari jumlah cabang yang dimiliki perusahaan, banyaknya jumlah anak perusahaan klien juga merupakan penentu kekompleksan suatu entitas, dimana akan berkontribusi terhadap keterlambatan pelaporan audit. Hal ini disebabkan klien dengan jumlah anak perusahaan yang banyak memiliki tingkat kerumitan yang tinggi dalam proses audit, dimana auditor lebih memerlukan banyak waktu untuk mengumpulkan bukti dan informasi serta mempersatukan laporan keuangan untuk diproses dari setiap anak perusahaan. Sehingga perusahaan klien yang memiliki anak perusahaan yang banyak akan besar resiko terjadi keterlambatan dalam pelaporan audit.

Dari uraian kerangka pemikiran diatas, searah dengan penelitian lain (Owusu-Ansah, 2000; Wei, 2012) yang menyatakan bahwa kompleksitas berpengaruh positif. Apabila perusahaan semakin kompleks dalam artian memiliki jumlah cabang (*branches*) yang banyak, maka auditor akan membutuhkan waktu yang lebih banyak, sehingga cenderung menyebabkan keterlambatan pelaporan audit. Dan juga hasil penelitian terdahulu lainnya (Che-Ahmad & Abidin, 2008) yang menyatakan bahwa jumlah anak perusahaan berpengaruh positif terhadap keterlambatan pelaporan audit. Dimana perusahaan yang memiliki jumlah anak perusahaan yang lebih banyak akan meningkatkan jumlah keterlambatan pelaporan audit.

6. Pengaruh Opini Auditor terhadap *Audit Delay*

Opini auditor diekspektasi dapat memiliki pengaruh terhadap keterlambatan pelaporan audit, karena dalam pemberian opini (*qualified/unqualified*) cenderung mempengaruhi tindakan antara auditor dan klien, dimana apabila terjadi pendapat *qualified* maka akan terjadi negosiasi antara auditor dengan klien dan perlu konsultasi dengan partner audit yang lebih senior atau staf teknis dan perluasan lingkup audit. Selain



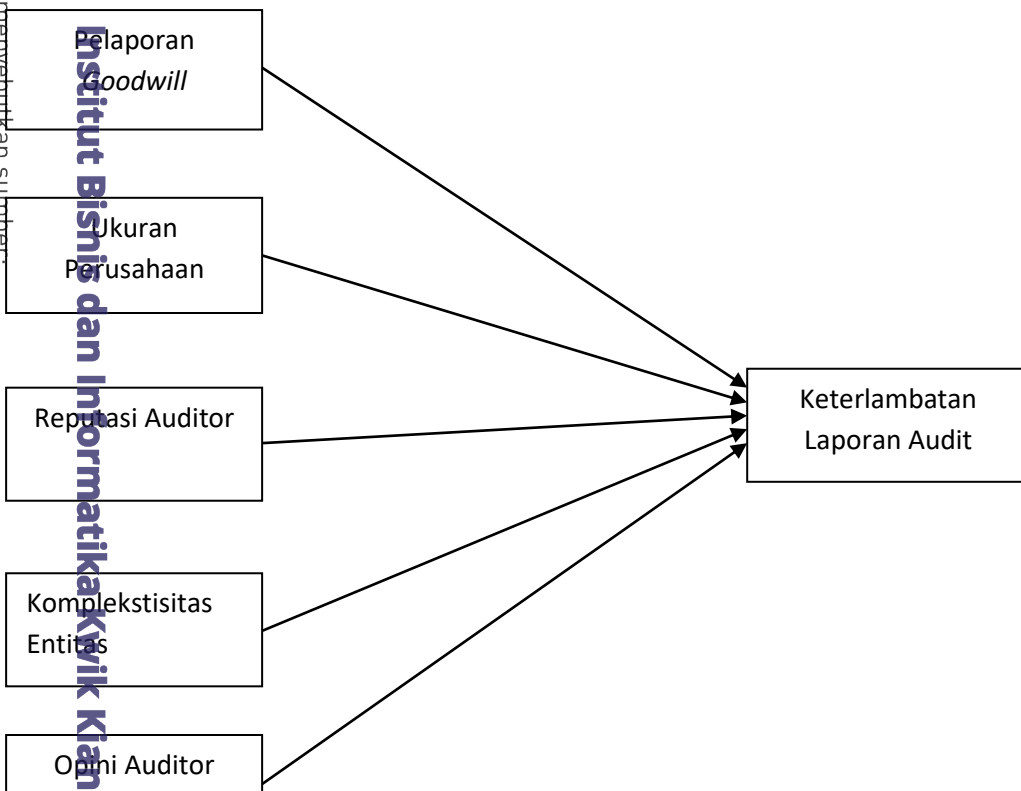
itu apabila perusahaan klien menerima pendapat selain *unqualified* akan dianggap sebagai *bad news* sehingga akan memperpanjang keterlambatan pelaporan audit.

Uraian diatas didukung oleh beberapa peneliti terdahulu, Carslaw & Kaplan (1991) yang menyatakan bahwa perusahaan yang tidak menerima opini standar di ekspektasi memiliki keterlambatan yang lebih panjang. Sebagai contoh, karena pendapat *qualified* dianggap *bad news* maka perusahaan tidak merespon kepada permintaan auditor secara tepat waktu, sehingga akan menimbulkan gejala konflik yang menyebabkan panjangnya keterlambatan pelaporan audit. Asthon , *et al.* (1987) juga menyatakan apabila ada pendapat auditor terhadap klien yang tidak standar akan berpotensi menimbulkan konflik/negosiasi yang akan memakan waktu lebih lama bagi auditor untuk menyelesaikan pekerjaannya.

Berdasarkan uraian diatas maka penulis menggambarkan kerangka pemikiran sebagai berikut :

Skema Kerangka Pemikiran

Gambar 2.1
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 IBKKG.

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

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang
Hak Cipta © milik IBKKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

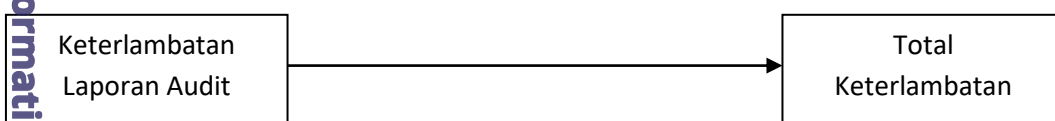


7. Kontribusi Audit Delay terhadap Total Delay

Total Delay merupakan jumlah kontribusi keterlambatan laporan audit (*audit delay*) dan keterlambatan manajemen (*management delay*). Perusahaan dengan perpanjangan waktu dalam penerimaan laporan audit akan menyebabkan keterlambatan dalam pengambilan keputusan manajemen, karena setelah laporan audit ditandatangani oleh auditor akan membutuhkan waktu lagi bagi manajemen sebelum laporan keuangan tersebut dipublikasikan. Perpanjangan waktu yang dibutuhkan manajemen akan menimbulkan keterlambatan manajemen (*management delay*) yang mana akan memperpanjang waktu publikasi laporan, sehingga akan mengurangi relevansi laporan keuangan. Perusahaan publik lebih memiliki budaya terlambat dalam pelaporan, dimana *audit delay* yang paling berkontribusi terhadap total keterlambatan itu sendiri (Oladipupo & Izedomi, 2013). Hasil penelitian Oladipupo & Izedomi menunjukkan hasil bahwa keterlambatan pelaporan audit yang paling besar kontribusinya terhadap publikasi laporan keuangan.

Berdasarkan uraian diatas maka penulis menggambarkan kerangka pemikiran sebagai berikut :

Gambar 2.2
Model 2



Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

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.



D. Hipotesa

Ⓒ Mengacu pada kerangka pemikiran, maka akan menghasilkan hipotesa-hipotesa sebagai berikut :

H₁ : Perusahaan yang melaporkan *goodwill* pada klien cenderung memperpanjang waktu keterlambatan pelaporan audit (*audit delay*).

H₂ : Ukuran perusahaan besar berpengaruh negatif terhadap keterlambatan pelaporan audit (*audit delay*).

H₃ : Reputasi Auditor yang lebih baik (KAP *big four*) cenderung mengurangi keterlambatan terhadap pelaporan audit (*audit delay*).

H₄ : Komplekstisitas entitas berpengaruh positif meningkatkan keterlambatan pada pelaporan audit (*audit delay*).

H₅ : Opini audit selain wajar (*qualified*) cenderung memperpanjang waktu keterlambatan pelaporan audit (*audit delay*).

H₆ : Keterlambatan pelaporan audit (*audit delay*) memiliki kontribusi yang lebih besar terhadap total keterlambatan publikasi laporan keuangan (*total delay*).

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

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 IBKKG.

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