

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Laporan Keuangan

Bagian terpenting dalam proses pelaporan keuangan adalah laporan keuangan. Laporan keuangan menurut Kasmir (2011) adalah laporan yang menunjukkan kondisi keuangan perusahaan pada saat ini atau dalam suatu periode tertentu. Sedangkan menurut Kieso, Weygandt, dan Warfield (2007) laporan keuangan merupakan sarana pengomunikasian informasi keuangan utama kepada pihak-pihak di luar perusahaan, dan dimana laporan ini menampilkan sejarah perusahaan yang dikuantitaskan dalam nilai moneter. Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2012), Laporan keuangan merupakan struktur yang menyajikan posisi keuangan dan kinerja keuangan dalam sebuah entitas.

Tujuan umum dari laporan keuangan menurut IAI (2012) adalah sebagai penyajian informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas dari entitas yang sangat berguna untuk membuat keputusan ekonomis bagi para penggunanya. Untuk mencapai tujuan tersebut, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai elemen dari entitas yang terdiri dari aset, kewajiban, *networth*, beban dan pendapatan (termasuk gain dan loss), perubahan ekuitas serta arus kas. Sedangkan menurut Fahmi (2011) yang dikutip oleh Amelia (2014), Tujuan laporan keuangan adalah memberikan informasi keuangan yang mencakup perubahan dari unsur-unsur laporan keuangan yang ditunjukkan kepada pihak-pihak lain yang berkepentingan dalam menilai kinerja keuangan terhadap perusa-

-haan disamping pihak manajemen perusahaan. Para pemakai laporan keuangan akan menggunakannya untuk meramalkan, membandingkan, dan menilai dampak keuangan yang timbul dari keputusan ekonomi yang diambilnya. Laporan keuangan akan lebih bermanfaat apabila yang dilaporkan tidak saja aspek-aspek kuantitatif, tetapi mencakup penjelasan-penjelasan lainnya yang dirakai perlu, informasi yang disampaikan pun harus faktual dan dapat diukur secara objektif.

Menurut Munawir (2010) yang dikutip oleh Amelia (2014), pada umumnya laporan keuangan terdiri dari neraca dan perhitungan laba rugi serta laporan perubahan ekuitas. Dimana neraca menunjukkan atau menggambarkan jumlah aset, kewajiban dan ekuitas dari suatu perusahaan pada tanggal tertentu. Sedangkan perhitungan (laporan) laba/rugi memperlihatkan hasil-hasil yang telah dicapai oleh perusahaan serta beban yang terjadi selama periode tertentu, dan laporan perubahan ekuitas menunjukkan sumber dan penggunaan dana atau alasan-alasan yang menyebabkan perubahan ekuitas perusahaan. Dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK No.1 , 2012), komponen laporan keuangan yang lengkap terdiri dari laporan posisi keuangan, laporan laba rugi komprehensif selama periode, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas, catatan atas laporan keuangan, dan laporan posisi keuangan pada awal periode komparatif.

Berdasarkan PSAK No.1 ,(2012), penyajian laporan keuangan harus sesuai dengan empat karakteristik kualitatif laporan keuangan yaitu dapat dipahami, relevan, keandalan dan dapat diperbandingkan.

1. Dapat dipahami

Informasi di laporan keuangan harus mempunyai kemudahan untuk dapat dipahami oleh pengguna laporan keuangan. Untuk maksud ini, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi dan bisnis, akuntansi yang ada, serta kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar.

2. Relevan

Informasi harus relevan untuk memenuhi kebutuhan pengguna laporan keuangan dalam proses pengambilan keputusan. Informasi memiliki kualitas relevan apabila dapat mempengaruhi pengambilan keputusan ekonomi pengguna, dengan membantu mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini serta masa depan.

3. Keandalan

Informasi juga harus andal (*reliable*). Informasi memiliki kualitas andal berarti memiliki kualitas yang bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan dapat diandalkan penggunaannya sebagai penyajian yang tulus atau jujur (*faithful representation*) dari yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar diharapkan dapat disajikan.

4. Dapat dibandingkan

Informasi harus dapat diperbandingkan antarperiode untuk mengidentifikasi kecenderungan (*trend*) posisi dan kinerja keuangan. Pengguna juga harus dapat memperbandingkan laporan keuangan antar perusahaan untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan secara relatif. Oleh karena itu,

laporan keuangan harus disajikan secara konsisten dan umumnya disajikan minimum untuk 2 (dua) tahun periode yang sama.

2.1.2 Auditing dan Standar Auditing

Auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut (Sukrisno Agoes, 2012). Sedangkan menurut Arens, Elder, dan Beasley (2012) yang dikutip oleh Rahayu (2014), *Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing must be done by a competent, independent person.* Dimana dalam terjemahannya *auditing* adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen. Sedangkan pengertian *auditing* menurut Mulyadi (2010), secara umum *auditing* adalah 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 beberapa pengertian auditing di atas maka audit mengandung unsur-unsur sebagai berikut:

1. Suatu proses sistematis, artinya audit merupakan suatu langkah atau prosedur yang logis, berkerangka dan terorganisasi. Auditing dilakukan dengan suatu urutan langkah yang direncanakan, terorganisasi dan bertujuan.
2. Untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif, artinya proses sistematis ditujukan untuk memperoleh bukti yang mendasari pernyataan yang dibuat oleh individu atau badan usaha serta untuk mengevaluasi tanpa memihak atau berprasangka terhadap bukti-bukti tersebut.
3. Pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi, artinya pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi merupakan hasil proses akuntansi.
4. Menetapkan tingkat kesesuaian, artinya pengumpulan bukti mengenai pernyataan dan evaluasi terhadap hasil pengumpulan bukti tersebut dimaksudkan untuk menetapkan kesesuaian pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Tingkat kesesuaian antara pernyataan dengan kriteria tersebut kemungkinan dapat dikuantifikasikan, kemungkinan pula bersifat kualitatif.
5. Kriteria yang telah ditetapkan, artinya kriteria atau standar yang dipakai sebagai dasar untuk menilai pernyataan (berupa hasil akuntansi) dapat berupa:
 - a. Peraturan yang ditetapkan oleh suatu badan legislative
 - b. Anggaran atau ukuran prestasi yang ditetapkan oleh manajemen
 - c. Prinsip akuntansi berterima umum (PABU) diindonesia

6. Penyampaian hasil (atestasi), dimana penyampaian hasil dilakukan secara tertulis dalam bentuk laporan audit (audit report)
7. Pemakai yang berkepentingan, pemakai yang berkepentingan terhadap laporan audit adalah para pemakai informasi keuangan, misalnya pemegang saham, manajemen, kreditur, calon investor, organisasi buruh dan kantor pelayanan pajak.

Dalam Sukrisno Agoes (2012) ditinjau dari luasnya pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas :

1. Pemeriksaan Umum (*General Audit*)

Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus sesuai dengan standar Professional Akuntan Publik dan memperhatikan kode etik akuntan indonesia, aturan etika KAP yang telah disahkan Ikatan Akuntan Indonesia serta standar pengendalian mutu.

2. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*)

Suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan *Auditee*) yang dilakukan oleh KAP yang independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas. Misalnya KAP diminta untuk memeriksa apakah terdapat kecurangan pada penagihan piutang usaha

perusahaan. Dalam hal ini prosedur audit terbatas untuk memeriksa piutang, penjualan dan penerimaan kas. Pada akhir pemeriksaan KAP hanya memberikan pendapat apakah terdapat kecurangan atau tidak terhadap penagihan piutang usaha di perusahaan. Jika memang ada kecurangan, berapa besar jumlahnya dan bagaimana modus operandinya.

Ditinjau dari jenis pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas (Agoes , 2012):

1. Management Audit (*Operational Audit*)

Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis. Pengertian efisien disini adalah, dengan biaya tertentu dapat mencapai hasil atau manfaat yang telah ditetapkan atau berdaya guna. Efektif adalah dapat mencapai tujuan atau sasaran sesuai dengan waktu yang telah ditentukan atau berhasil/dapat bermanfaat sesuai dengan waktu yang telah ditentukan. Ekonomis adalah dengan pengorbanan yang serendah-rendahnya dapat mencapai hasil yang optimal atau dilaksanakan secara hemat.

2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*)

Pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dewan komisaris) maupun pihak eksternal (Pemerintah, Bapepam, Bank Indonesia, Direktorat Jendral Pajak, dan lain-lain). Pemeriksaan bisa dilakukan oleh KAP maupun bagian *internal audit*.

3. Pemeriksaan Intern (*Internal Audit*)

Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan. Pemeriksaan umum yang dilakukan internal auditor biasanya lebih rinci dibandingkan dengan pemeriksaan umum yang dilakukan oleh KAP. Internal auditor biasanya tidak memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan, karena pihak-pihak diluar perusahaan menganggap bahwa internal auditor, yang merupakan orang dalam perusahaan, tidak independen. Laporan internal auditor berisi temuan pemeriksaan (*audit finding*) mengenai penyimpangan dan kecurangan yang ditemukan, kelemahan pengendalian intern, beserta saran-saran perbaikannya (*recommendations*).

4. *Computer Audit*

Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan *Electronic Data Processing (EDP)* sistem.

Berdasarkan Standar auditing yang ditetapkan dan disahkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia terdiri atas sepuluh standar yang dikelompokkan menjadi tiga kelompok besar, yaitu:

a. Standar Umum

1. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor .

3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

b. Standar Pekerjaan Lapangan

1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
2. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
3. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

c. Standar Pelaporan

1. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
2. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan standar akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan standar akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
4. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan

demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor. (IAPI, 2011:150.1 & 150.2)

Menurut Subekti dan Widiyanti (2004) pemenuhan standar audit oleh auditor dapat berdampak lamanya penyelesaian laporan audit, tetapi juga berdampak pada peningkatan kualitas hasil auditnya. Pelaksanaan audit yang semakin sesuai dengan standar membutuhkan waktu semakin lama. Sebaliknya, semakin tidak sesuai dengan standar pekerjaan audit, semakin pendek waktu yang diperlukan. Kondisi ini dapat menimbulkan suatu dilema bagi auditor (dalam Saputri, 2012).

2.1.3 Audit Report lag

Audit report lag (ARL) didefinisikan sebagai periode waktu antara tanggal akhir tahun fiskal perusahaan dengan tanggal yang tertera pada laporan auditor independen. Dengan kata lain, yang dimaksud ARL adalah durasi waktu penyelesaian audit atas laporan keuangan perusahaan (Wiguna, 2012). Menurut Subekti dan Widiyanti (2004) perbedaan waktu yang sering dinamai dengan *audit report lag* adalah perbedaan waktu antara tanggal laporan keuangan dengan tanggal opini audit dalam laporan keuangan yang mengindikasikan tentang lamanya waktu penyelesaian audit yang dilakukan auditor.

Dyer dan McHugh (1975) dalam Putri (2014), menjelaskan tiga kriteria keterlambatan pelaporan keuangan antara lain:

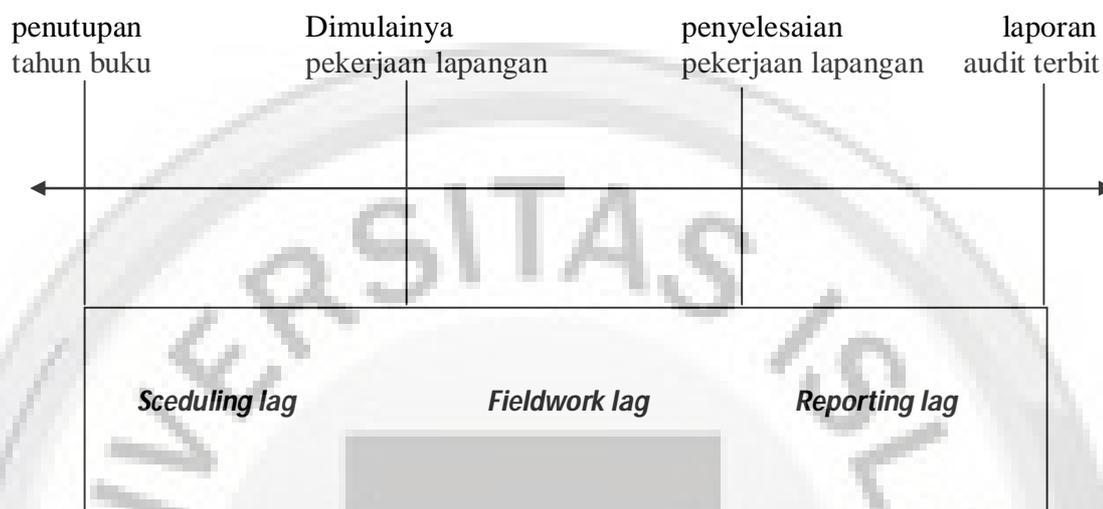
1. **Preliminary lag** yaitu interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai penerimaan laporan akhir *preliminary* oleh bursa.
2. **Auditor's report lag** yaitu interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal laporan auditor ditandatangani.
3. **Total lag** yaitu interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal penerimaan laporan dipublikasikan oleh bursa.

Menurut Knechel dan Payne (2001) dalam Siwy (2012), *audit report lag* dapat dibedakan menjadi tiga, yaitu:

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

Berdasarkan pengertian-pengertian mengenai *audit report lag*, Komariah (2012), menggambarkan bagan *audit report lag* sebagai berikut:

Gambar 2.1
Bagan Audit Report Lag



Audit report lag inilah yang dapat mempengaruhi ketepatan informasi yang dipublikasikan, sehingga akan berpengaruh terhadap tingkat ketidakpastian keputusan yang berdasarkan informasi yang dipublikasikan (Kartika, 2009 dalam Saputri, 2012).

2.1.4 Peraturan Penyampaian Laporan Keuangan

Badan Pengawas Pasar Modal (Bapepom) sangat mendukung berlakunya prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku di Indonesia untuk penyusunan dan penyajian laporan keuangan yang wajib disampaikan oleh perusahaan-perusahaan public maupun perusahaan swasta yang mendaftarkan surat berharganya di Bapepom.

Emiten dan Perusahaan Publik wajib menyampaikan laporan secara berkala kepada Bapepom dan menyampaikan laporan tersebut kepada masyarakat. Salah satu laporan berkala tersebut adalah Laporan Keuangan Tahunan yang tata cara pelaksanaan penyampaiannya diatur dalam Peraturan Bapepom No. X.K.2 tentang

kewajiban Penyampaian Laporan Keuangan Berkala yang menyebutkan “*LKT harus disertai dengan laporan Akuntan dengan pendapat yang lazim dan disampaikan kepada Bapepam selambat-lambatnya 120 (seratus duapuluh) hari setelah tanggal tahun buku berakhir.*” (Press Release Bapepam : 2000)

Berdasarkan Peraturan Nomor X.K.2 tentang Kewajiban Penyampaian Laporan Keuangan Berkala angka 1 huruf b dimana Setiap Emiten dan Perusahaan Publik yang pernyataan pendaftarannya telah menjadi efektif wajib menyampaikan laporan keuangan berkala kepada Bapepam sebanyak 4 (empat) eksemplar, sekurang-kurangnya 1 (satu) dalam bentuk asli (Lampiran Kep.36/PM/2003).

Dalam Peraturan Nomor X.K.2 angka 1 huruf f juga dijelaskan bahwa laporan keuangan disusun berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum yaitu Standar Akuntansi Keuangan yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), dan ketentuan akuntansi di bidang Pasar Modal yang ditetapkan Bapepam. Untuk unsur-unsur laporan keuangan bagi Emiten atau Perusahaan Publik yang karena sifat industrinya belum diatur secara tegas dalam Standar Akuntansi Keuangan dan ketentuan akuntansi di bidang Pasar Modal di atas, agar disajikan sesuai dengan bentuk dan isi yang setidaknya-tidaknya meliputi unsur dan penjelasan yang tercakup pada laporan keuangan sebagaimana dilampirkan dalam dokumen Pernyataan Pendaftaran.

Peraturan Nomor X.K.2 angka 2 huruf a menjelaskan tentang laporan keuangan tahunan dimana 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.

Laporan keuangan tahunan wajib diumumkan kepada publik dengan ketentuan sebagai berikut (Peraturan Nomor X.K.2 angka 2 huruf c) :

- 1) Perusahaan wajib mengumumkan neraca, laporan laba rugi dan laporan lain yang dipersyaratkan oleh instansi yang berwenang sesuai dengan jenis industrinya dalam sekurang-kurangnya 2 (dua) surat kabar harian berbahasa Indonesia yang satu diantaranya mempunyai peredaran nasional dan lainnya yang terbit di tempat kedudukan Emiten atau Perusahaan Publik, selambat-lambatnya pada akhir bulan ketiga setelah tanggal laporan keuangan tahunan.
- 2) Bagi perusahaan yang dikategorikan sebagai Perusahaan Menengah atau Kecil wajib mengumumkan neraca, laporan laba rugi dan laporan lain yang dipersyaratkan oleh instansi yang berwenang sesuai dengan jenis industrinya dalam sekurang-kurangnya 1 (satu) surat kabar harian berbahasa Indonesia yang mempunyai peredaran nasional;
- 3) Bentuk dan isi neraca, laporan laba rugi, dan laporan lain yang dipersyaratkan oleh instansi yang berwenang sesuai dengan jenis industrinya yang diumumkan tersebut harus sama dengan yang disajikan dalam laporan keuangan tahunan yang disampaikan kepada Bapepam;
- 4) Pengumuman tersebut harus memuat opini dari akuntan; dan
- 5) Bukti pengumuman tersebut harus disampaikan kepada Bapepam selambat-lambatnya 2 (dua) hari kerja setelah tanggal pengumuman.

Dalam hal batas waktu penyampaian laporan keuangan berkala jatuh pada hari libur, maka laporan keuangan wajib disampaikan pada hari kerja sebelumnya. Penyampaian laporan keuangan tersebut tidak mengakibatkan pergeseran batas waktu penyampaian laporan keuangan. Penghitungan hari keterlambatan dihitung sejak hari pertama setelah batas akhir waktu penyampaian laporan keuangan (Peraturan Nomor X.K.2 angka 5).

Keterlambatan atas penyampaian laporan keuangan tahunan akan dikenakan sanksi administrative berupa denda berdasarkan ketentuan Pasal 63 huruf e Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1995 tentang Penyelenggaraan Kegiatan di Bidang Pasar Modal yang menyatakan bahwa "*Emiten yang pernyataan Pendaftarannya telah menjadi efektif, dikenakan sanksi denda Rp. 1.000.000,00 (satu juta rupiah) atas setiap hari keterlambatan penyampaian laporan dengan ketentuan jumlah keseluruhan denda paling banyak Rp. 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).*"

2.1.5 Tenure Audit

Definisi Audit *Tenure* menurut Junaidi dan Jogiyanto (2010) adalah lamanya hubungan auditor dan klien yang diukur dengan jumlah tahun (Susanti, 2013). Menurut Carey dan Simnett (2006) mendefinisikan *auditor tenure* sebagai "*period of engagement between the auditor with the client, namely the length of the auditor on the company's audit clients. The auditor indicates the length of their work for clients in a matter of years*". Berdasarkan definisi tersebut dapat diartikan bahwa *audit tenure* adalah lamanya auditor melakukan audit pada perusahaan klien (Bessie, hal 5).

Sedangkan menurut Deis dan Giroux (1992) yang dikutip Bessie (hal 5) mendefinisikan tenure sebagai berikut : “*Tenure* adalah lamanya waktu auditor tersebut telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu unit atau unit usaha atau perusahaan ataupun instansi”.

Jangka waktu perikatan audit telah diatur oleh pemerintah dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008 dimana pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama 6 tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 tahun buku berturut-turut. Akuntan publik dapat menerima kembali penugasan audit untuk klien tersebut setelah 1 tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut (Susanti, 2013). Badan regulator di beberapa negara termasuk di negara Indonesia telah mengeluarkan regulasi untuk membatasi masa perikatan auditor dengan klien. Dengan adanya regulasi tersebut meningkatkan dan mempertahankan independensi, kualitas dan kompetensi yang dimiliki oleh auditor. Pembatasan audit dirasa penting bagi kepentingan semua pihak baik pihak internal maupun pihak eksternal perusahaan sehingga pemerintah sebagai pihak regulator mengeluarkan peraturan tentang pembatasan audit (Astria, 2011).

Wiguna (2012) mengemukakan bahwa pada umumnya, penjelasan mengenai hubungan negatif antara *tenure* audit dengan *audit report lag* dibangun berdasarkan argument bahwa auditor dengan *tenure* yang lebih pendek belum memiliki pemahaman yang mendalam dan memadai tentang perusahaan, sehingga dapat memperbesar potensi kegagalan audit yang bias mengakibatkan durasi *audit report*

lag yang lebih panjang. Oleh karena itu, dibutuhkan rentang waktu khusus bagi auditor untuk membangun pemahaman atas karakteristik bisnis dan operasional perusahaan pada masa awal perikatan audit. Caramanis dan lennox (2008) menyatakan hal ini mengakibatkan auditor akan menghabiskan lebih banyak waktu dalam pelaksanaan proses audit pada tahun-tahun awal perikatan audit dengan perusahaan (dalam Wiguna, 2012).

2.1.6 Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP)

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah badan usaha yang telah mendapatkan izin dari menteri keuangan sebagai wadah bagi akuntan publik dalam memberikan jasanya (Sulistiyowati, 2010). Ukuran Kantor Akuntan Publik merupakan besar kecilnya suatu KAP (Arifa, 2013). Ukuran KAP bisa juga dilihat dari beberapa hal yang berkaitan dengan KAP tersebut, misalnya *number of client* dan *sales revenue* dari KAP tersebut (Beatty 1989 dalam Divianto, 2011). Namun banyak pula peneliti yang menggunakan *brand name* KAP yang sudah dikenal luas sebagai pembeda ukuran KAP, sedangkan istilah ukuran KAP sering diganti dengan klasifikasi KAP (Divianto, 2011).

KAP Internasional yang paling besar baik dari segi pendapatan maupun ukuran pekerja, yakni Deloitte Touche Tohmatsu, Ernest & Young, Klynveld Peat Marwick Goerdeler, dan PricewaterhouseCoopers. Keempat KAP ini sering disebut sebagai KAP *Big Four* dan memiliki kantor hampir di semua Negara. Di Indonesia

sendiri, rata-rata perusahaan berskala besar diaudit oleh KAP *Big Four* ini (Darwin, 2012).

Menurut Adityasih (2010) KAP di Indonesia dapat bekerja sama dengan KAP asing. Bentuk kerjasamanya dapat berupa *network* maupun asosiasi. Empat perusahaan akuntan publik di Indonesia yang cukup besar diasosiasikan juga dengan empat jaringan perusahaan *CPA Internasional* yang paling besar yaitu KAP *Big Four* (Darwin, 2012). KAP yang tergabung dalam KAP *Big Four* adalah sebagai berikut (Sinarwati, 2010):

1. Deloitte Touche Tohmatsu (Deloitte) yang berafiliasi dengan Hans Tuanakotta Mustofa & Halim; Osman Ramli Satrio & Rekan; Osman Bing Satrio & Rekan.
2. Ernest & Young (EY) yang berafiliasi dengan Prasetio, Sarwoko & Sandjaja; Purwantono, Sarwoko & Sandjaja.
3. Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG) yang berafiliasi dengan Siddharta Siddharta & Widjaja.
4. PricewaterhouseCoopers (PwC) yang berafiliasi dengan Haryanto Sahari & Rekan; Tanudiredja, Wibisana & Rekan; Drs. Hadi Susanto & Rekan.

Selain KAP dengan ukuran sangat besar seperti KAP *Big Four*, terdapat pula KAP dengan ukuran yang cukup besar, namun tidak sebesar KAP *Big Four*, sering dinamakan sebagai KAP "*Second tier*". Beberapa contohnya antara lain RSM Internasional, Grant Thornton, BDO, dan lain sebagainya. Sedangkan untuk beberapa KAP dengan skala yang tidak begitu besar, dengan jumlah staf yang kecil,

atau tidak memiliki afiliasi dengan KAP internasional sering juga disebut sebagai KAP local atau kecil (Darwin, 2012).

Untuk mengetahui seberapa besar perbedaan antara KAP *Big Four* dan KAP *Non Big Four* dari segi ukuran pendapatan, berikut disajikan pendapatan internasional dari KAP *Big Four* dan *Non Big Four*.

Tabel 2.1
Pendapatan Internasional KAP

No	KAP (Accounting firm)	Pendapatan (US\$m)	Year End
1.	Deloitte	34,200.0	May-14
2.	PwC	33,952.0	Jun-14
3.	EY	27,369.0	Jun-14
4.	KPMG	24,820.0	Sep-14
5.	BDO	7,021.9	Sep-14
6.	Grant Thornton International	4,728.6	Sep-14
7.	RSM International	4,391.2	Dec-14
8.	Baker Tilly International	3,562.8	Jun-14
9.	Crowe Horwath International	3,435.9	Dec-14
10.	Nexia International	3,072.6	Jun-14
11.	Moore Stephens International	2,683.3	Dec-14
12.	PKF International	2,388.1	Jun-14
13.	Kreston International	2,035.0	Oct-14
14.	HLB International	1,889.6	Dec-14
15.	Mazars	1,459.2	Aug-14
16.	UHY International	640.0	Dec-14
17.	Russell Bedford International	390.0	Jun-14
18.	ECOVIS International	380.0	Dec-14
19.	ShineWing International	263.8	Jun-14
20.	TGS Global	177.1	Dec-14
21.	Santa Fe Associates	170.4	Dec-14
22.	Reanda International	144.1	Dec-14
23.	IECnet/EPR	140.8	N/A
24.	Auren	110.0	Dec-14
25.	FinExpertiza	70.8	Jun-14
26.	SM S Latinoamerica	69.6	Dec-14
27.	UC&CS America	47.7	Dec-14

Sumber : www.InternationalAccountingBulletin.com

Dari data tersebut terlihat perbedaan ukuran KAP *Big Four* dengan KAP *Non Big Four* dari segi pendapatan internasional misalnya pendapatan KAP *Big Four* terkecil yaitu KPMG sebesar 24,820.0 (dalam US\$m), pendapatannya hampir empat kali lipat dari pendapatan KAP *Non Big Four* terbesar BDO yaitu sebesar 7,021.9 (dalam US\$m). Hal ini membuktikan bahwa dari segi ukuran pendapatan, KAP *Big Four* dengan KAP *Non Big Four* ini berbeda secara signifikan.

KAP yang besar lebih independen dibandingkan dengan KAP yang kecil. Dengan alasan bahwa ketika KAP besar kehilangan satu klien tidak begitu berpengaruh terhadap pendapatannya. Akan tetapi jika KAP kecil kehilangan satu klien sangat berarti karena kliennya sedikit (Shockley, 1981 dalam Astria 2011). Sehingga KAP besar seperti *Big Four* biasanya dianggap lebih mampu mempertahankan independensi auditor daripada KAP kecil. Selain itu, perusahaan audit yang lebih besar umumnya dianggap sebagai penyedia kualitas audit tinggi dan memiliki reputasi tinggi di lingkungan bisnis serta KAP yang lebih besar juga dianggap lebih mandiri dari KAP yang kecil dalam menahan tekanan manajemen jika terjadi perselisihan karena biasanya memiliki lebih banyak klien dan mampu mengatasi kesulitan (Astria, 2011).

Ariyani dan Budiarta (2014) mengemukakan bahwa setiap perusahaan menginginkan laporan keuangannya dapat diaudit dengan waktu yang lebih cepat serta dengan .kualitas .yang baik. Kantor akuntan publik besar memiliki sumber daya yang lebih baik dan lebih banyak serta didukung dengan sistem yang lebih canggih sehingga laporan auditan yang dihasilkan lebih akurat (Petronila, 2007). Apabila

laporan keuangan diaudit dengan waktu yang lebih cepat maka dapat meminimalisir terjadinya *audit report lag*.

2.1.7 Kompleksitas Operasi Perusahaan

Menurut Siuko (2009) dalam Saputri (2012), kompleksitas operasi perusahaan merupakan salah satu karakteristik perusahaan yang dapat menambah suatu tantangan pada audit dan akuntansi. Menurut Ariyani dan Budiarta (2014), tingkat kompleksitas operasi sebuah perusahaan yang bergantung pada jumlah dan lokasi unit operasinya (cabang) serta diversifikasi jalur produk dan pasarnya, lebih cenderung mempengaruhi waktu yang dibutuhkan auditor untuk menyelesaikan pekerjaan auditnya. Sehingga hal tersebut juga dapat mempengaruhi ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan perusahaan kepada publik.

Selanjutnya menurut Ahmad dan Abidin (2008) dalam Saputri (2012), antara kompleksitas perusahaan yang dilihat dari diversifikasi bisnis operasi klien dan jumlah anak perusahaan klien berdampak pada ketepatan waktu pelaporan keuangan, hal tersebut dikarenakan auditor akan menghabiskan lebih banyak waktu untuk menyelesaikan tugas audit pada perusahaan klien yang mengalami peningkatan kompleksitas perusahaan. Menurut Che-Ahmad (2008) dalam Angruningrum dan Wirakusuma (2013) jumlah anak perusahaan yang dimiliki perusahaan mencerminkan bahwa perusahaan memiliki unit operasi yang lebih banyak yang harus diperiksa dalam setiap transaksi dan catatan yang menyertainya. Apabila perusahaan memiliki anak perusahaan, maka perusahaan akan mengkonsolidasikan

laporan keuangannya. Selanjutnya auditor mengaudit laporan konsolidasi perusahaan tersebut. Hal ini akan membuat lingkup audit yang akan dilakukan oleh auditor semakin luas, sehingga berdampak pada waktu yang dibutuhkan oleh auditor dalam menyelesaikan tugas auditnya (dalam Saputri, 2012).

2.2 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian mengenai faktor yang berpengaruh terhadap *audit report lag* telah dilakukan oleh beberapa peneliti dan akademisi sebelumnya. Berikut ini adalah beberapa penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan penelitian yang akan dilakukan.

Tabel 2.2 Penelitian Terdahulu

Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Penelitian dan Metode Penelitian	Hasil Penelitian
Endang Indriyani dan Supriyati (2012)	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi <i>Audit Report Lag</i> Perusahaan Manufaktur di Indonesia dan Malaysia	<ul style="list-style-type: none"> - Variabel bebas dalam penelitian ini adalah ukuran perusahaan, profita—bilitas, laba/rugi perusahaan, dan <i>debt to equity ratio</i> dan variabel terikatnya <i>audit report lag</i> - Metode penelitian yang digunakan adalah analisis deskriptif, uji normalitas, uji multikolinearitas, uji autokorelasi, uji heterokedastisitas, analisis regresi berganda. 	Hasil dalam penelitian ini menunjukkan bahwa <i>Audit report lag</i> di Indonesia dan Malaysia secara simultan dipengaruhi oleh Ukuran perusahaan, Profitabilitas, Laba rugi perusahaan dan <i>Debt to equity ratio</i> . Ukuran perusahaan secara parsial berpengaruh signifikan terhadap <i>Audit report lag</i> di Indonesia dan di Malaysia. <i>Debt to equity ratio</i> secara parsial berpengaruh signifikan terhadap <i>Audit report lag</i> di Indonesia

Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Penelitian dan Metode Penelitian	Hasil Penelitian
Diana Hariani, Darsono (2014)	Faktor-Faktor Pemengaruh <i>Audit Report Lag</i>	Variabel independen dalam penelitian ini adalah ukuran perusahaan, struktur modal, profitabilitas, kompleksitas operasi perusahaan, umur listing dan jenis industry, sedangkan variabel dependennya adalah <i>audit report lag</i> .	Hanya terdapat tiga variabel yang terbukti signifikan yaitu variabel ukuran perusahaan, profitabilitas, dan kompleksitas operasi perusahaan terhadap <i>audit report lag</i>
Sandiba Giwang Permata Dewi dan Etna Nur Afri Yuyetta (2014)	Pengaruh Kualitas Audit Dan <i>Tenure Audit Terhadap Audit Report Lag (Arl)</i> Dengan Spesialisasi Auditor Industri Sebagai Variabel Moderasi dimana Studi Empiris pada Perusahaan–Perusahaan Manufaktur yang Listing di BEI tahun 2010–2012	<ul style="list-style-type: none"> - Penelitian ini menggunakan variabel independen <i>audit report lag</i>, <i>tenure audit</i>, kualitas audit, ukuran perusahaan dan profitabilitas perusahaan sebagai variabel control dan menggunakan variabel moderasi spesialisasi auditor industry. - Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analasi regresi berganda. 	<p>Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa <i>audit tenure</i> memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>audit report lag</i> dengan arah negatif.</p> <p>Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa spesialisasi auditor industri tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan kualitas audit dan <i>audit report lag</i>.</p> <p>Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa spesialisasi auditor industry berpengaruh signifikan terhadap hubungan audit tenure dan <i>audit report lag</i> dengan arah koefisien negatif.</p>
Lisa Listiana dan Tri Pujadi Susilo (2012)	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi <i>Reporting Lag</i> Perusahaan	- Variabel dependen dalam penelitian ini adalah <i>reporting lag</i> dan variabel independen dalam penelitian ini adalah tipe laporan	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa profitabilitas dan rasio utang berpengaruh terhadap <i>reporting</i>

Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Penelitian dan Metode Penelitian	Hasil Penelitian
		auditor. - Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji asumsi klasik dan uji hipotesis. Uji asumsi klasik dalam penelitian ini meliputi uji normalitas, autokorelasi, heterokedastisitas, dan multikolinearitas. Pengujian hipotesis yang dilakukan dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linear berganda.	<i>lag</i> , sedangkan tipe laporan keuangan, likuiditas, dan pergantian auditor tidak berpengaruh pada <i>reporting lag</i> .
Ni Nyoman Trisna Dewi Ariyani dan I Ketut Budiarta (2014)	Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Kompleksitas Operasi Perusahaan Dan Reputasi KAP Terhadap <i>Audit Report Lag</i> Pada Perusahaan Manufaktur	- Variabel <i>Audit Report Lag</i> sebagai variabel dependen, sedangkan Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Kompleksitas Operasi Perusahaan, dan Reputasi KAP sebagai variabel dependen. - data penelitian ini diharuskan lolos uji asumsi klasik, maka analisis dilanjutkan dengan analisis regresi linear berganda.	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa profitabilitas dan ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap <i>Audit Report Lag</i> . Kompleksitas operasi perusahaan dan reputasi KAP berpengaruh positif terhadap <i>Audit Report Lag</i> .
Resty Ayu Siwy (2012)	Pengujian Empiris Atas <i>Audit Report Lag</i> Pada Perusahaan Manufaktur Dan Dagang <i>Go Public</i> Yang Terdaftar Pada BEI Tahun 2008 – 2010.	Ukuran perusahaan, profitabilitas, ukuran KAP, jenis opini dan perpindahan KAP sebagai variabel independen dan <i>audit report lag</i> sebagai variabel dependen	Penelitian ini menunjukkan bahwa Profitabilitas, opini, perpindahan KAP berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i> , sedangkan ukuran perusahaan dan ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i> .

Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Penelitian dan Metode Penelitian	Hasil Penelitian
Meylisa Januar Iskandar dan Estralita Trisnawati (2010)	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi <i>Audit Report Lag</i> pada Perusahaan yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia.	<i>Audit report lag</i> sebagai variabel dependen dan total asset, klasifikasi industri, laba/rugi tahun berjalan, opini audit, besarnya KAP, serta <i>debt proportion</i> sebagai variabel independen.	Penelitian tersebut menunjukkan hasil bahwa klasifikasi industri, laba/rugi tahun berjalan, dan besarnya KAP berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i> .
Novice Lianto dan Budi Hartono Kusuma (2010)	Novice Lianto dan Budi Hartono Kusuma (2010)	Variabel independen dalam penelitian ini meliputi profitabilitas, solvabilitas, ukuran perusahaan, umur perusahaan, dan jenis industri	Hasil penelitian dalam penelitian ini menunjukkan bahwa profitabilitas, solvabilitas, dan umur perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i> , sedangkan ukuran perusahaan dan jenis industri berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i>
Ni Komang Ari Sumartini dan Ni Luh Sari Widhiyani (2014)	Pengaruh Opini Audit, Solvabilitas, Ukuran Kap Dan Laba Rugi Pada <i>Audit Report Lag</i>	- Variabel independen terdiri dari opini audit, solvabilitas perusahaan, ukuran KAP, dan laba/rugi tahun berjalan, sedangkan <i>audit report lag</i> sebagai variabel dependen - Metode yang digunakan uji asumsi klasik yaitu uji normalitas, heteroskedastisitas, multikolinearitas, autokorelasi, serta Model regresi linier berganda	Penelitian ini menemukan bahwa variabel opini audit dan laba/rugi tahun berjalan secara parsial berpengaruh negatif tetapi variabel solvabilitas perusahaan dan ukuran kantor akuntan publik tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i> .

2.3 Model Kerangka Penelitian

Ketepatan waktu dalam penyampaian laporan keuangan kepada publik telah diatur oleh Bapepam. Laporan keuangan yang disampaikan kepada publik haruslah laporan keuangan yang telah di audit sesuai dengan standar audit. Pemenuhan standar audit inilah menyebabkan proses audit yang dilakukan membutuhkan waktu yang cukup lama. Sehingga semakin lama auditor menyelesaikan pekerjaan auditnya, maka semakin lama pula *audit report lag* yang terjadi. Jika *audit report lag* semakin lama, maka besar kemungkinan penyampaian laporan keuangan akan terlambat disampaikan. Adanya banyak faktor yang mempengaruhi *audit report lag*, namun dalam penelitian ini peneliti akan menguji beberapa faktor yang mempengaruhi *audit report lag* dimana memiliki hasil yang beragam dari penelitian-penelitian sebelumnya yaitu *tenure audit*, ukuran KAP, dan kompleksitas operasi perusahaan.

Perusahaan yang memiliki *tenure audit* yang lebih lama akan semakin cepat menyelesaikan proses audit yang ada, seperti argumen Lee *et al.*(2009) yang menyebutkan bahwa semakin meningkat *tenure audit* maka pemahaman auditor atas operasi, resiko bisnis, serta sistem akuntansi perusahaan akan turut meningkat, sehingga menghasilkan proses audit yang lebih efisien. Artinya *tenure audit* memiliki hubungan negatif dengan *audit report lag*.

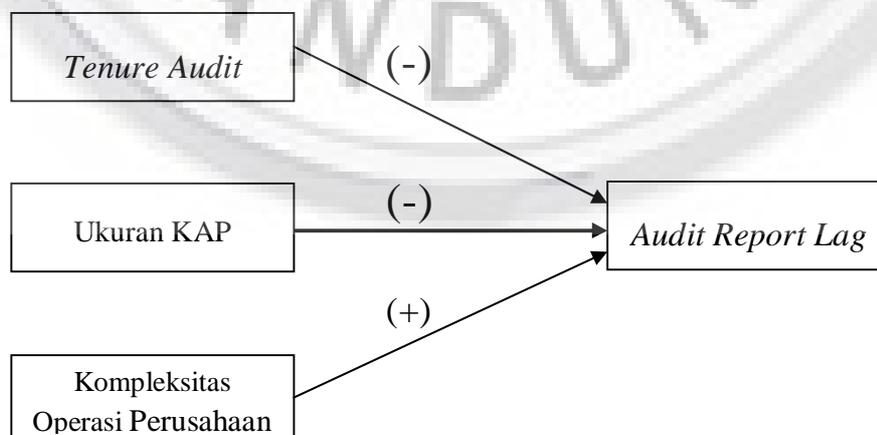
Siwy (2012) mengemukakan hubungan ukuran KAP dengan *audit report lag* dimana KAP besar seperti KAP *The Big Four* umumnya memiliki sumber daya yang lebih besar dibandingkan KAP *Non Big Four* sehingga dapat melakukan audit dengan lebih cepat dan efisien. Hal ini menimbulkan pendapat bahwa perusahaan yang

diaudit oleh KAP yang lebih besar cenderung lebih cepat menyelesaikan auditnya bila dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit oleh KAP yang lebih kecil. Artinya ukuran KAP memiliki hubungan negatif dengan *audit report lag*.

Ariyani dan Budiarta (2014) menyebutkan bahwa kompleksitas operasi sebuah perusahaan yang bergantung pada jumlah dan lokasi unit operasinya (cabang) serta diversifikasi jalur produk dan pasarnya lebih cenderung mempengaruhi waktu yang dibutuhkan auditor untuk menyelesaikan pekerjaan auditnya. Sehingga hal tersebut juga mempengaruhi ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan perusahaan kepada publik. Artinya kompleksitas operasi perusahaan memiliki hubungan positif dengan *audit report lag*.

Penelitian ini akan menguji pengaruh *tenure* audit, ukuran KAP, dan kompleksitas operasi perusahaan terhadap *audit report lag*. Dengan *audit report lag* sebagai variabel terikat dan *tenure* audit, ukuran KAP serta kompleksitas operasi perusahaan sebagai variabel bebas.

Gambar 2.2
Model Kerangka Penelitian



2.4 Pengembangan Hipotesis

2.4.1 Pengaruh *Tenure Audit* dengan *Audit Report Lag*

Tenure audit didefinisikan sebagai jumlah tahun suatu KAP atau seorang auditor mengaudit suatu perusahaan. Pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama 6 tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 tahun buku berturut-turut.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan Dewi dan Yuyetta (2014) menunjukkan bahwa *tenure audit* memiliki pengaruh signifikan terhadap *audit report lag* dengan arah negatif. Dimana *tenure audit* yang lebih panjang memiliki *audit report lag* yang lebih pendek. Hal tersebut sejalan dengan Habib dan Bhuiyan (2011) dalam Wiguna (2012) yang membuktikan bahwa perusahaan dengan *tenure audit* yang lebih pendek menghasilkan *audit report lag* yang lebih panjang.. Begitu pun penelitian yang dilakukan Ashton *et al.* (1987) dengan menggunakan data primer berupa kuesioner yang ditunjukkan kepada para *engagement partner*, *univariate analysis* menghasilkan kesimpulan bahwa *audit report lag* cenderung lebih panjang pada perusahaan yang memiliki *tenure audit* KAP yang lebih pendek.

Berdasarkan penelitian-penelitian mengenai pengaruh *tenure audit* terhadap *audit report lag* tersebut, maka hipotesis yang diajukan untuk penelitian ini adalah sebagai berikut:

H_1 : *Tenure audit* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*.

2.4.2 Pengaruh Ukuran KAP terhadap *Audit Report Lag*

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah badan usaha yang telah mendapatkan izin dari menteri keuangan sebagai wadah bagi akuntan publik dalam memberikan jasa kepada suatu entitas. Ukuran KAP dapat dibagi menjadi 3, yaitu KAP besar yang berafiliasi dengan *Big Four*, KAP dengan ukuran yang cukup besar, namun tidak sebesar KAP *Big Four*, sering dinamakan sebagai KAP *Second tier* dan untuk beberapa KAP dengan skala yang tidak begitu besar, dengan jumlah staf yang kecil, atau tidak memiliki afiliasi dengan KAP internasional sering juga disebut sebagai KAP lokal atau kecil (Darwin, 2012).

Penelitian yang dilakukan oleh Prabandari dan Rustiana (2007) yang menyatakan bahwa kantor KAP *Big Four* yang berarti merupakan KAP besar membutuhkan waktu yang lebih singkat dalam menyelesaikan audit, karena KAP tersebut dianggap dapat melaksanakan audit dengan lebih efisien dan memiliki tingkat fleksibilitas jadwal waktu yang lebih tinggi untuk menyelesaikan audit tepat pada waktunya. Begitu pun penelitian yang dilakukan Iskandar dan Trisnawati (2010) yang menunjukkan hasil yang serupa dimana besarnya ukuran KAP berpengaruh terhadap *audit report lag*. Dimana KAP besar yang tergabung dalam KAP *Big Four* menyelesaikan pekerjaan audit lebih cepat dibandingkan KAP lainnya.

Berdasarkan hasil penelitian-penelitian mengenai hubungan antara ukuran KAP dan *audit report lag* tersebut, maka hipotesis yang diajukan untuk penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₂ : Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*.

2.4.3 Pengaruh Kompleksitas Operasi Perusahaan terhadap *Audit Report Lag*

Kompleksitas operasi sebuah perusahaan bergantung pada jumlah dan lokasi unit operasinya (cabang) perusahaan itu sendiri. Menurut Ahmad dan Abidin (2008) dalam Saputri (2012), antara kompleksitas perusahaan yang dilihat dari diversifikasi bisnis operasi klien dan jumlah anak perusahaan klien berdampak pada ketepatan waktu pelaporan keuangan, hal ini dikarenakan auditor akan menghabiskan waktu lebih banyak untuk menyelesaikan pekerjaan auditnya pada perusahaan klien yang mengalami peningkatan kompleksitas perusahaan. Hal tersebut sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Sulistiyo (2010), Darsono (2014), serta Aktas dan Kargin (2011) dalam Saputri (2012), bahwa kompleksitas operasi perusahaan dan laporan konsolidasi perusahaan berpengaruh positif terhadap ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan.

Dari hasil penelitian-penelitian tersebut, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₃ : Kompleksitas operasi perusahaan berpengaruh positif terhadap *audit report lag* .

