

**PENGARUH OPINI AUDIT, PERGANTIAN AUDITOR DAN UKURAN KANTOR AKUNTAN
PUBLIK TERHADAP *AUDIT REPORT LAG***

(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia)



Oleh :
Pinta Uli Tambunan
2010/17770

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
Wisuda Periode Juni 2014**

PERSETUJUAN PEMBIMBING

**PENGARUH OPINI AUDIT, PERGANTIAN AUDITOR DAN UKURAN KANTOR AKUNTAN
PUBLIK TERHADAP AUDIT REPORT LAG**
(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia)

Oleh :
Pinta Uli Tambunan
2010/17770

Artikel ini disusun berdasarkan skripsi/tesis untuk persyaratan wisuda periode Juni 2014 dan telah diperiksa/disetujui oleh kedua pembimbing.

Padang, April 2014

Pembimbing I



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

Pembimbing II



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

PENGARUH OPINI AUDIT, PERGANTIAN AUDITOR DAN UKURAN KANTOR AKUNTAN PUBLIK TERHADAP *AUDIT REPORT LAG*

(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia)

Pinta Uli Tambunan

Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang
Jl. Prof. Dr. Hamka Kampus Air Tawar Padang
Email :pintaulitbn@rocketmail.com

ABSTRAK

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

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

Hasil penelitian membuktikan bahwa (1) Opini audit tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*, ditunjukkan dengan tingkat sig 0,482 > 0,05 dan β negatif yaitu -1,384. (2) Pergantian auditor tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*, ditunjukkan dengan tingkat sig 0,142 > 0,05 dan β positif yaitu 3,368. (3) Kantor Akuntan Publik *big four* berpengaruh signifikan negatif terhadap *audit report lag*, ditunjukkan dengan tingkat sig 0,002 < 0,05 dan β negatif yaitu -1,384.

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

ABSTRACT

This study aims to obtain empirical evidence: (1) the effect of audit opinion on the audit report lag, (2) the effect of auditor switching on the audit report lag and (3) the effect of size of Public Accountant Firm on the audit report lag at a manufacturing company registered on the Indonesia Stock Exchange.

This study considered the causative research. The population in this study is a manufacturing company listed on the Indonesia Stock Exchange in the year 2010-2011. A total of 89 companies were enrolled in this study, determined by the purposive sampling method. The method of analysis used is double regression analysis.

The results showed that (1) Audit opinion does not influence the audit report lag, indicated by the level of sig 0,482 > 0,05 and β negative is -1,384. (2) Auditor switching does not influence the audit report lag indicated by the level of sig 0,142 > 0,05 and β positive is 3,368. (3) Big four Public Accountant Firm a significant negative impact on the audit report lag, indicated by the level of sig 0,002 < 0,05 and β negative is -1,384.

In this study suggested: (1) For further research to expand a variable that is estimated to affect audit report lag in order to obtain a better explanation of the phenomena. (2) For the auditor to plan the field work as well as possible so that the work can be done effectively and efficiently. Given the number of clients being audited from year to year increases the auditor should plan carefully so that the resulting audited financial statements on time. (3) For public companies to provide flexibility to the auditor to conduct field work before the closing date of the fiscal year. Company auditor jobs are expected to be petrified by providing the necessary data during the checkout process, providing correct answers and reasonable to questions by auditors that audited financial statements be issued early.

Key words: *audit opinion, auditor switching, size of Public Accountant Firm, audit report lag*

1. PENDAHULUAN

Pelaporan keuangan merupakan suatu mekanisme penyampaian informasi mengenai sumberdaya yang dimiliki perusahaan, yang meliputi pengukuran secara ekonomis serta pengelolaan sumberdaya secara kualitatif melalui kinerja operasional manajemen. Laporan keuangan merupakan sarana utama yang digunakan oleh perusahaan untuk menyampaikan informasi keuangan perusahaan kepada pihak luar. Informasi tersebut harus bermanfaat dan disajikan secara tepat dan akurat untuk para pengguna laporan keuangan (Alvina, 2013).

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

Keputusan ketua Badan Pengawas Pasar Modal (BAPEPAM) dan Lembaga Keuangan (LK) Nomor: KEP-346/BL/2011 mewajibkan setiap emiten dan perusahaan publik yang terdaftar di Bursa Efek untuk menyampaikan laporan keuangan tahunan disertai dengan laporan akuntan dalam rangka audit atas laporan keuangan yang memuat opini audit dari akuntan kepada Bapepam dan LK paling lama 3 bulan (90 hari) setelah tanggal laporan keuangan tahunan.

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

Pemeriksaan laporan keuangan oleh auditor independen yang diwajibkan memenuhi standar profesi dan tanggung jawab atas opini audit, memerlukan waktu yang cukup panjang. Kondisi ini mengakibatkan lamanya waktu penyelesaian audit dan terlambat dalam penyampaian laporan keuangan audit. Perbedaan waktu antara tanggal laporan keuangan dengan tanggal laporan auditor independen mengindikasikan tentang lamanya waktu penyelesaian audit yang dilakukan oleh auditor. Perbedaan waktu ini sering disebut *audit report lag*.

Penelitian terdahulu telah banyak menguji pengaruh berbagai variabel terhadap *audit report lag*. Penelitian kali ini akan menguji tiga variabel yang mempengaruhi *audit report lag* yaitu opini audit, pergantian auditor dan ukuran kantor akuntan publik.

Perusahaan yang menerima opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) akan cenderung lebih cepat dalam menyampaikan laporan keuangan auditannya dibandingkan perusahaan yang menerima opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*) dari auditor (Lina dan Yohanes, 2009). *Audit report lag* akan lebih panjang pada perusahaan yang menerima opini selain *unqualified opinion*. Hal ini terjadi karena proses pemberian opini selain *unqualified opinion* melibatkan negosiasi dengan klien, konsultasi dengan partner audit yang lebih senior dan perluasan ruang lingkup (Meylisa dan Estralita, 2010). Hasil penelitian Alvina (2003) menunjukkan adanya pengaruh negatif opini auditor terhadap *audit report lag*.

Pergantian auditor adalah putusannya hubungan perusahaan dengan auditor yang lama dan menggantikannya dengan auditor yang baru. Perusahaan yang mengalami pergantian auditor akan mengangkat auditor yang baru, dimana butuh waktu yang cukup lama bagi auditor yang baru dalam mengenali karakteristik usaha klien dan sistem yang ada didalamnya.

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah badan usaha yang telah mendapatkan izin dari menteri keuangan sebagai wadah bagi akuntan publik dalam memberikan jasanya. Ukuran KAP dibagi kedalam dua kategori yaitu KAP *big four* dan KAP *non big four*. KAP *big four* memperoleh

insentif yang lebih besar, memiliki fleksibilitas yang lebih tinggi dalam penjadwalan audit, serta memiliki sumber daya yang lebih banyak dan lebih profesional (Lina dan Yohanes, 2009). Kelebihan yang dimiliki KAP *big four* akan membuat proses audit dan penyampaian laporan keuangan auditan lebih cepat daripada KAP *nonbig four*. Hasil penelitian Alvina (2013) dan penelitian Meylisa dan Estralita (2010) membuktikan bahwa ukuran kantor akuntan publik berpengaruh terhadap *audit report lag*.

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

Berdasarkan pengamatan, masih banyak perusahaan *go public* yang mengalami tenggang waktu *audit report lag* yang berkepanjangan (Alvina, 2013). Tabel 1 menyajikan fakta keterlambatan penyampaian laporan keuangan emiten ke Bapepam-LK tahun 2009- 2011. Pada tahun 2011 jumlah emiten yang terlambat menyampaikan laporan keuangan auditan kembali meningkat, dari 40 emiten menjadi 54 emiten. Hal ini menunjukkan bahwa semakin banyak perusahaan yang mengalami *audit report lag* yang panjang. Tingkat kepatuhan emiten dalam menyampaikan laporan keuangan pada tahun 2010 – 2011 semakin menurun.

Tabel 1

Jumlah Emiten Yang Terlambat Menyampaikan Laporan Keuangan Auditan

Tahun	Jumlah Emiten
2009	50
2010	40
2011	54

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

Ketepatan waktu laporan keuangan yang sudah diaudit akuntan sangat penting bagi pengguna laporan keuangan. Oleh sebab itu emiten atau perusahaan perlu mengetahui faktor-faktor yang menyebabkan *audit report lag*

semakin panjang, agar dapat melaporkan laporan keuangan tepat waktu sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh opini audit, pergantian auditor dan ukuran KAP terhadap *audit report lag* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.

2. TELAAH LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1 Konsep Audit

Menurut Arens, *et al.* (2011: 4) *auditing* adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. *Auditing* harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen. Tujuan utama audit adalah menguji pernyataan (sering berupa ukuran akuntansi) dan meningkatkan keyakinan atas pernyataan tersebut. Pada saat mengaudit laporan keuangan, auditor tentu saja harus memahami prinsip akuntansi yang mendasari laporan tersebut.

2.2 Audit Report Lag

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

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

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

3. *Reporting Lag*, yaitu selisih waktu antara saat penyelesaian pekerjaan lapangan dengan tanggal laporan auditor.

2.3 Opini Audit

Stepvanny dan Gatot (2012) menyatakan bahwa opini audit merupakan suatu pendapat yang diberikan oleh seorang auditor kepada klien-kliennya atas laporan keuangan yang telah diaudit untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut wajar tanpa pengecualian atau tidak.

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

1. *Unqualified opinion report* (wajar tanpa pengecualian)
2. *Unqualified opinion report with explanatory language* (Wajar Tanpa pengecualian dengan Tambahan Bahasa Penjelasan)
3. *Qualified opinion report* (Wajar dengan Pengecualian)
4. *Adverse opinion report* (Tidak Wajar)
5. *Disclaimer of opinion report* (Tidak Memberikan Pendapat)

Saat KAP memutuskan bahwa laporan wajar tanpa pengecualian tidak memadai, maka pembahasan lebih lanjut dilakukan antara rekanan dalam KAP tersebut dan juga dengan klien (Arens, *et al.* 2011). Pembahasan tersebut membutuhkan waktu yang lebih lama dan menyebabkan waktu penyelesaian laporan audit semakin panjang.

Jika auditor tidak dapat mengumpulkan bukti kompeten yang cukup atau jika hasil pengujian auditor menunjukkan bahwa laporan keuangan yang diauditnya disajikan tidak wajar, maka auditor perlu menerbitkan laporan audit selain laporan yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian (Mulyadi, 2002). Proses pemberian opini selain wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) melibatkan negoisasi dengan klien, konsultasi dengan partner audit yang lebih senior dan perluasan ruang lingkup (Meylisa dan Estralita, 2010). Oleh sebab itu, diperkirakan bahwa opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) dapat mempersingkat *audit report lag*.

2.4 Pergantian Auditor

Primsa, Subagyo dan Malem (2012) mendefinisikan pergantian auditor adalah adanya pergantian auditor antara tahun berjalan dengan tahun sebelumnya. Ahmed dan Hossain (2010) menyatakan bahwa pergantian auditor merupakan putusannya hubungan auditor yang lama dengan perusahaan kemudian mengangkat auditor yang baru untuk menggantikan auditor yang lama.

Keputusan Ketua BAPEPAM dan LK Nomor: KEP- 310/BL/2008, menetapkan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan klien hanya dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Klien yang mengganti auditornya tanpa alasan yang jelas, mungkin disebabkan oleh ketidakpuasan klien terhadap jasa yang diberikan oleh auditor yang lama.

Putusnya hubungan kerjasama perusahaan dengan auditor yang lama dan mengangkat auditor yang baru mengharuskan auditor yang baru (penerus) berkomunikasi dengan auditor sebelumnya, mengidentifikasi alasan klien dan mendapatkan kesepahaman dengan perusahaan. Setelah memahami alasan perusahaan untuk melakukan audit, auditor harus menyusun strategi pengauditan awal dengan memahami bisnis dan industri klien (Arens, *et al.* 2011). Oleh sebab itu auditor memerlukan waktu yang lebih lama dalam menyelesaikan proses audit.

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

2.5 Ukuran Kantor Akuntan Publik

Riyatno (2007) mendefinisikan ukuran KAP adalah pembedaan KAP berdasarkan jumlah klien dan jumlah anggota/rekan yang dimiliki oleh suatu KAP yang mengaudit suatu perusahaan sampel. Dalam penelitian ini ukuran

KAP dibedakan menjadi dua kategori yaitu KAP *big four* dan KAP *non big four*.

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

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

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

KAP dengan reputasi baik biasanya memiliki tenaga spesialis yang khusus menangani kewajiban perusahaan publik menyampaikan laporan keuangan sesuai dengan regulasi BAPEPAM, sehingga KAP *big four* biasanya lebih tepat waktu dalam pelaporan keuangan dibandingkan dengan KAP *non big four* (Primsa, Subagyo dan Malem, 2012). Menyelesaikan audit secepat merupakan cara KAP *big four* agar dapat mempertahankan reputasi mereka.

Berdasarkan pendahuluan dan telaah literatur yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat dirumuskan beberapa hipotesis sebagai berikut:

H₁: Opini audit wajar tanpa pengecualian berpengaruh signifikan negatif terhadap *audit report lag*.

H₂: Pergantian auditor berpengaruh signifikan positif terhadap *audit report lag*.

H₃: Kantor Akuntan Publik *big four* berpengaruh signifikan negatif terhadap *audit report lag*.

3. METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini merupakan penelitian kausatif. Penelitian kausatif berguna untuk menganalisis pengaruh suatu variabel terhadap variabel lainnya. Tujuan dari penelitian ini yaitu untuk melihat bagaimana pengaruh suatu variabel terhadap variabel lainnya. Penelitian ini menjelaskan pengaruh opini audit, pergantian auditor, dan ukuran kantor akuntan publik terhadap *audit report lag*.

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi yang akan diamati dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2010-2011 dengan jumlah populasi 131 perusahaan.

Pemilihan sampel yang akan dilakukan dengan teknik *purposive sampling*, yaitu pemilihan sampel yang didasarkan pada suatu kriteria tertentu.

Kriteria yang akan digunakan adalah:

- a. Perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia diatas tahun 2010.
- b. Perusahaan yang memiliki data laporan auditor independen selama periode periode 2009 - 2011.

Berikut adalah tabel proses dilakukannya pemilihan sampel:

Tabel 2
Prosedur Pemilihan Sampel

No	Kriteria	Jumlah Perusahaan
1.	Total perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012	131
2.	Perusahaan manufaktur yang tidak memenuhi kriteria:	
	a. Perusahaan yang terdaftar diatas tahun 2010	(8)
	b. Perusahaan yang tidak memiliki laporan auditor independen.	(34)
Jumlah Sampel		89

Sumber: www.idx.co.id (Data diolah)

3.3 Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan adalah data dokumenter, yaitu data penelitian yang berupa laporan-laporan. Sumber data dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder merupakan data primer yang telah diolah lebih lanjut dan disajikan baik oleh pihak pengumpul data primer atau pihak lain (Husein, 1997). Data sekunder yang dibutuhkan adalah laporan auditor independen perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2009-2011.

3.4 Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik dokumentasi, dimana pengumpulan data tersebut dilakukan dengan melihat laporan auditor independen. Data diperoleh dengan mengakses melalui website Bursa Efek Indonesia (www.idx.co.id).

3.5 Variabel Penelitian dan Pengukuran

Variabel terikat (variabel dependen) dalam penelitian ini adalah *audit report lag* yang diukur berdasarkan rentang waktu penyelesaian pelaksanaan audit laporan keuangan tahunan, yaitu dari lamanya hari yang dibutuhkan untuk memperoleh laporan auditor independen atas audit laporan keuangan tahunan perusahaan. *Audit report lag* dihitung sejak tanggal tutup buku perusahaan yaitu per 31 Desember sampai tanggal yang tertera pada laporan auditor independen.

Variabel bebas (variabel Independen) dalam penelitian ini adalah opini audit, pergantian auditor dan ukuran KAP. Opini audit pada penelitian ini diukur menurut kategori dimana nilai 4 diberikan untuk perusahaan yang menerima opini audit wajar tanpa pengecualian (WTP), nilai 3 diberikan untuk opini audit wajar tanpa pengecualian dengan tambahan bahasa penjelasan, nilai 2 diberikan untuk opini audit wajar dengan pengecualian (WDP), nilai 1 untuk opini tidak wajar, dan nilai 0 jika auditor memberikan pendapat.

Pergantian auditor diukur secara *dummy*, dimana perusahaan yang diaudit oleh auditor yang berbeda dengan tahun sebelumnya baik

secara wajib ataupun tidak wajib (sukarela) diberi kode 1 dan jika perusahaan diaudit oleh auditor yang sama maka diberi kode 0.

Ukuran KAP diukur secara *dummy* dimana jika perusahaan menggunakan jasa KAP *big four* diberi kode 1 dan kode 0 diberikan jika perusahaan menggunakan jasa KAP *non big four*.

3.6 Model dan Teknik Analisis Data

1. Model Analisis

Analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda (*multiple regression*) yaitu suatu analisa yang mengukur atau menguji variabel bebas terhadap variabel terikat. Analisis regresi berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh antara variabel bebas dalam mempengaruhi variabel tidak bebas secara bersama-sama ataupun secara parsial. Persamaan regresi dengan linier berganda dalam penelitian ini adalah:

$$Y = \alpha + b_1.X_1 + b_2.X_2 + b_3.X_3 + \epsilon$$

Keterangan :

Y : *Audit Report Lag*

a : Konstanta

$b_1 b_2 b_3$: Koefisien regresi variabel independen

X_1 : Opini Audit

X_2 : Pergantian Auditor

X_3 : Ukuran Kantor Akuntan Publik

ϵ : Standar error

2. Teknik Analisis Data

a. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), *standar deviation*, *maximum* dan *minimum* (Ghozali, 2005).

b. Uji Asumsi Klasik

Penggunaan uji asumsi klasik bertujuan untuk mengetahui dan menguji kelayakan atas model regresi yang digunakan pada penelitian ini. Untuk memperoleh model regresi yang memberikan hasil yang *Best Linear Unbiased Estimator* (BLUE), model regresi perlu diuji asumsi klasik.

Uji Normalitas Residual

Menurut Ghozali (2005) uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model

regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Penelitian ini menggunakan pengujian data dengan analisis statistik menggunakan analisis *Kolmogorov-Smirnov*. Jika nilai uji *Kolmogorov-Smirnov* > 0,05 berarti data terdistribusi normal. Jika nilai signifikan uji *Kolmogorov-Smirnov* < 0,05 maka data dinyatakan tidak terdistribusi dengan normal.

Uji Multikolonieritas

Multikolinieritas adalah salah satu asumsi penting untuk model regresi berganda. Asumsi ini menyatakan bahwa antara variabel independen terjadi gejala korelasi atau memiliki hubungan yang signifikan. Untuk mendeteksi adanya multikolinieritas dilihat melalui nilai *tolerance value* dan *variance inflation factor* (VIF). Angka yang menunjukkan tidak adanya multikolinieritas apabila nilai *tolerance* diatas 0,10 atau sama dengan nilai VIF > 10 (Ghozali, 2005).

Uji Heterokedastisitas

Heterokedastisitas yaitu variabel pengganggu memiliki varian yang sama dari satu pengamatan ke pengamatan lainnya. Menurut Imam (2006:105), uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Cara untuk mendeteksi adanya heterokedastisitas dapat dilakukan dengan Uji Glejser. Uji Glejser mengusulkan untuk meregresi nilai absolut residual terhadap variabel independen. Jika variabel independen tidak signifikan ($\text{sig} > 0.05$) berarti model bebas dari heterokedastisitas.

Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi adalah uji yang bertujuan untuk mengetahui ada atau tidaknya korelasi antar data yang berdasarkan urutan waktu (*time series*). Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah sebuah model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu periode t dengan kesalahan $t-1$ (sebelumnya). Jika terjadi berarti ada problem autokorelasi. Model regresi yang baik harus bebas dari autokorelasi. Menurut Ghozali (2005) pengujian autokorelasi

yang banyak digunakan adalah dengan metode Durbin-Watson dengan kriteria sebagai berikut:

Adapun ketentuannya sebagai berikut:

1. Bila angka DW < -2 berarti ada autokorelasi yang positif.
2. Bila angka DW antara -2 sampai dengan +2 berarti tidak ada autokorelasi.
3. Bila angka DW > +2 atau DW > +2 berarti autokorelasi yang negatif.

c. Uji Model

Uji F (F-test)

Uji F merupakan pengujian yang digunakan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh bersama-sama antara variabel independen terhadap variabel dependen (Ghozali, 2005). Uji F dilakukan untuk menguji apakah model regresi memenuhi kriteria *goodness of fit*, artinya apakah model regresi cocok digunakan sebagai model prediksi. Caranya dengan melihat probabilitas (nilai sig) dimana tingkat signifikansi yang digunakan adalah sebesar 0,05. Jika probabilitas (signifikansi) lebih besar dari 0,05 maka variabel bebas secara bersama-sama tidak berpengaruh terhadap variabel terikat. Jika probabilitas lebih kecil 0,05 maka dapat dikatakan model regresi yang digunakan sudah *fix* atau cocok digunakan sebagai model prediksi.

Uji Koefisien Determinasi

Koefisien Determinan (R^2) digunakan untuk mengetahui kontribusi variabel bebas dalam menjelaskan variabel terikat. Pada penelitian ini digunakan *Adjusted R Square*, karena variabel bebas yang digunakan dalam penelitian ini lebih dari satu. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu ($0 < R^2 < 1$). Jika nilai R^2 semakin mendekati 1, berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variabel dependen. Sebaliknya, jika R^2 semakin kecil mendekati 0 berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen semakin terbatas (Ghozali, 2005).

Uji t (Uji Hipotesis)

Uji t dilakukan untuk mengetahui pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat dalam persamaan regresi berganda secara parsial. Uji t juga dilakukan untuk menguji kebenaran koefisien regresi dan melihat apakah koefisien regresi yang diperoleh signifikan atau tidak. Signifikan tidaknya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dilakukan dengan melihat probabilitas (nilai sig). tingkat signifikansi yang digunakan adalah sebesar 0,05.

Dengan kriteria pengujian:

- 1) Jika tingkat signifikansi $< \alpha$ 0,05 dengan koefisien (β) negatif untuk H_1 , H_3 dan koefisien (β) positif untuk H_4 maka hipotesis H_1 , H_2 , H_3 diterima.
- 2) Jika tingkat signifikansi $> \alpha$ 0,05 maka hipotesis ditolak.

3.7 Definisi Operasional

Untuk menghindari penafsiran yang berbeda terhadap penelitian ini maka perlu dijelaskan istilah pokok yang akan digunakan dalam pembahasan selanjutnya, diantaranya yaitu :

- a. *Audit report lag* adalah rentang waktu penyelesaian pelaksanaan audit laporan keuangan tahunan yaitu sejak tanggal tutup buku perusahaan sampai dengan tanggal yang tertera pada laporan auditor independen.
- b. Opini audit yaitu pendapat yang diberikan oleh auditor independen atas laporan keuangan perusahaan.
- c. Pergantian auditor adalah adanya perubahan auditor yang mengaudit suatu perusahaan, dimana auditor yang mengaudit saat ini berbeda dengan auditor yang mengaudit pada tahun sebelumnya.
- d. Ukuran kantor akuntan publik adalah jenis KAP yang mengaudit laporan keuangan suatu perusahaan, dimana KAP adalah lembaga yang memiliki izin dari Menteri Keuangan sebagai wadah bagi akuntan publik dalam menjalankan pekerjaannya.

4. HASIL ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

4.1 Analisis Data

Dalam penelitian ini yang menjadi variabel terikat yaitu *audit report lag*, sedangkan yang menjadi variabel bebas adalah opini audit, pergantian auditor dan ukuran KAP.

Tabel 3
Deskriptif Statistik
Audit Report Lag
Tahun 2010

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
<i>Audit Report Lag</i>	89	31	119	75.39	13.256
Valid N (listwise)	89				

Sumber: Pengolahan data statistik (2014)

Tabel 4
Deskriptif Statistik
Audit Report Lag
Tahun 2011

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
<i>Audit Report lag</i>	89	33	142	77.90	17.570
Valid N (listwise)	89				

Sumber: Pengolahan data statistik (2014)

Tabel 3 dan 4 tersebut, menunjukkan bahwa rata-rata *audit report lag* perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2010 dan 2011 adalah masing-masing sebesar 75,39 hari dan 77,90 hari, dengan standar deviasi masing-masing 13,256 dan 17,570. Pada tahun 2010 *audit report lag* paling cepat yaitu dalam waktu 31 hari, sedangkan *audit report lag* paling lama yaitu 119 hari. Pada tahun 2011 *audit report lag* paling cepat yaitu dalam waktu 33 hari, sedangkan *audit report lag* paling lama yaitu 142 hari.

Tabel 5
Report
Opini Audit

<i>Audit Report Lag</i>	Mean	N	Std. Deviation
Opini Audit			
Tidak Memberi Pendapat	70.00	1	.
WDP	89.00	4	24.055
WTP Bhs Penjelas	76.79	107	15.895
WTP	75.76	66	14.508
Total	76.65	178	15.570

Sumber: Pengolahan data statistik (2014)

Dari tabel 5 di atas diperoleh hasil bahwa perusahaan yang menerima opini audit wajar tanpa pengecualian (WTP) memiliki rata-rata *audit report lag* paling pendek yaitu selama 75,76 hari.

Tabel 6
Group Statistic
Pergantian Auditor

Pergantian Auditor	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Audit Mengganti Auditor	84	78.81	16.640	1.816
Lag Tidak Mengganti Auditor	94	74.71	14.361	1.481

Sumber: Pengolahan data statistik (2014)

Dari tabel 6 di atas dapat dilihat bahwa rata-rata *audit report lag* untuk perusahaan yang mengganti auditor sebesar 78,81 hari dan yang tidak mengganti auditor sebesar 74,71 hari. Maka dapat diketahui bahwa perusahaan yang mengganti auditor memiliki rata-rata *audit report lag* lebih panjang.

c. Ukuran Kantor Akuntan Publik

Tabel 7
Group Statistic
Ukuran KAP

Ukuran KAP	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Audit KAP BIG FOUR	76	72.24	15.219	1.746
Report Lag KAP Non Big Four	102	79.93	15.077	1.493

Sumber: Pengolahan data statistik (2014)

Dari tabel 7 di atas dapat dilihat bahwa rata-rata *audit report lag* untuk perusahaan yang menggunakan jasa KAP *big four* adalah sebesar 72,24 hari dan yang menggunakan jasa KAP *non big four* adalah sebesar 79,93 hari. Dapat diartikan bahwa perusahaan yang menggunakan jasa KAP *big four* memiliki rata-rata *audit report lag* lebih pendek dibandingkan perusahaan yang menggunakan jasa KAP *non big four*.

Sebelum melakukan analisis regresi linear berganda, ada beberapa syarat pengujian yang harus dipenuhi agar hasil olahan data benar-benar dapat menggambarkan apa yang menjadi tujuan penelitian yaitu uji normalitas, uji multikolinearitas, uji autokorelasi dan heterokedastisitas.

Menurut Ghazali (2005) uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Uji normalitas yang dipergunakan adalah uji *Kolmogorov-Smirnov*. Jika taraf signifikansi di atas 0,05 maka data diinterpretasikan terdistribusi normal. Setelah dilakukan pengolahan data, di dapat hasil yang menyatakan bahwa data terdistribusi dengan normal. menunjukkan bahwa taraf signifikansi hasil hitung *asympt. Sig. (2-tailed)* adalah sebesar 0,124 yang berada di atas 0,05. Dengan demikian nilai residual terdistribusi secara normal sehingga model penelitian dinyatakan telah memenuhi asumsi normalitas.

Uji multikolinearitas dilakukan dengan melihat *Variance Inflation Factor (VIF)* atau *Tolerance Value*. Jika nilai *VIF* < 10 atau *Tolerance Value* > 0,1, maka tidak terdapat masalah multikolinearitas antar variabel independennya. Nilai *VIF* untuk variabel opini audit sebesar 1,003 dengan *tolerance* sebesar 0,997, variabel pergantian auditor mempunyai nilai *VIF* sebesar 1,015 dengan *tolerance* sebesar 0,986, dan variabel ukuran KAP mempunyai nilai *VIF* sebesar 1,014 dengan *tolerance* sebesar 0,986. Masing-masing variabel bebas tersebut memiliki nilai *VIF* < 10 dan nilai *tolerance* > 0,1, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat gejala multikolinearitas antar variabel bebas dan model ini layak digunakan dalam analisis regresi berganda.

Hasil uji heterokedastisitas menunjukkan bahwa hasil perhitungan dari masing-masing variabel menunjukkan bahwa level $\text{sig} > \alpha$ (0,05) yaitu 0,143 > 0,05 untuk variabel opini audit, 0,988 > 0,05 untuk variabel pergantian auditor dan 0,076 > 0,05 untuk ukuran KAP. Sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan dalam penelitian initerbebas dari gejala heterokedastisitas.

Hasil uji autokorelasi menunjukkan bahwa angka *Durbin Watson* sebesar 2,330 lebih besar dari batas atas (du) 1.7206 (pada Tabel *Durbin Watson*) dan kurang dari 4 – 1.7206 (4 – du). Hal ini berarti bahwa tidak terjadi autokorelasi, sehingga dapat disimpulkan model regresi ini bebas dari gangguan autokorelasi.

Hasil pengolahan data dengan *F-Test* (*ANOVA*) didapat nilai $F_{hitung} > F_{tabel}$ yaitu sebesar $4,622 > 1,284$ atau $0,004 < 0,05$. Hal ini berarti bahwa variabel independen secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen.

Hasil uji koefisien menghasilkan nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,058. Nilai *Adjusted R Square* ini menunjukkan bahwa besarnya kontribusi variabel independen terhadap variabel dependen adalah sebesar 5,8% sedangkan sisanya sebesar 94,2% ditentukan oleh variabel lain yang tidak teridentifikasi dalam penelitian ini.

Uji t dilakukan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial. Patokan yang digunakan adalah dengan membandingkan nilai signifikan yang dihasilkan dengan alpha 0,05. Penelitian ini menggunakan $\alpha = 0,05$.

Tabel 8
Uji t
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	82.766	6.728		12.301	.000
Opini Audit	-1.384	1.964	-.051	-.705	.482
Pergantian Auditor	3.368	2.286	.108	1.473	.142
Ukuran KAP	-7.261	2.306	-.231	-3.148	.002

a. Dependent Variable: *Audit Report Lag*

Sumber: *Pengolahan data statistik (2014)*

Berdasarkan tabel 8 di atas, maka model regresi berganda yang diperoleh adalah sebagai berikut:

$$Y = 82,766 - 1,384(X_1) + 3,368(X_2) - 7,261(X_3)$$

X1 = Opini Audit

X2 = Pergantian Auditor

X3 = Ukuran KAP

Dari persamaan di atas dapat dilihat bahwa terdapat nilai konstanta 82,766 yang berarti bahwa tanpa opini audit, pergantian auditor dan ukuran KAP maka *audit report lag* adalah 82,766. Nilai koefisien dari variabel opini audit (X1) adalah sebesar -1,384, ini berarti bahwa dengan meningkatnya opini audit sebesar satu satuan maka akan menurunkan *audit report lag* sebesar -1,384. Nilai koefisien variabel pergantian auditor (X2) adalah sebesar 3,368, ini berarti bahwa dengan meningkatnya pergantian auditor sebesar satu satuan maka akan meningkatkan *audit report lag* sebesar 3,368. Nilai koefisien dari variabel ukuran KAP (X3) adalah sebesar -7,261, ini berarti bahwa dengan meningkatnya ukuran KAP sebesar satu satuan maka akan menurunkan *audit report lag* sebesar -7,261.

Berdasarkan hasil penelitian, maka didapat pengaruh antar variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen adalah sebagai berikut:

1) Opini audit wajar tanpa pengecualian berpengaruh signifikan negatif terhadap *audit report lag*.

Dari hasil pengujian yang dilakukan, diperoleh bahwa variabel opini audit memiliki nilai signifikansi (sig t) sebesar 0,482 (sig > 0,05), nilai t_{hitung} (negatif) $0,705 < 1,973$ dan nilai koefisien regresi variabel negatif sebesar -1,384. Hasil tersebut menunjukkan bahwa penelitian ini tidak dapat membuktikan opini audit wajar tanpa pengecualian berpengaruh signifikan negatif terhadap *audit report lag*, sehingga hipotesis pertama ditolak.

2) Pergantian auditor berpengaruh signifikan positif terhadap *audit report lag*.

Dari hasil pengujian yang dilakukan, diperoleh bahwa variabel pergantian auditor memiliki nilai signifikansi (sig t) sebesar 0,142 (sig > 0,05), nilai t_{hitung} (positif) $1,473 < 1,973$ dan nilai koefisien regresi variabel positif sebesar 3,368. Hasil tersebut menunjukkan bahwa penelitian ini tidak dapat membuktikan pergantian auditor berpengaruh signifikan positif terhadap *audit report lag*, sehingga hipotesis kedua ditolak.

3) Kantor Akuntan Publik *big four* berpengaruh signifikan negatif terhadap *audit report lag*.

Dari hasil pengujian yang dilakukan, diperoleh bahwa variabel ukuran KAP memiliki nilai signifikansi (sig t) sebesar 0,002 (sig < 0,05), nilai t_{hitung} (negatif) 3,148 > 1,973 dan nilai koefisien regresi variabel negatif sebesar -1,384. Hasil tersebut menunjukkan bahwa penelitian ini dapat membuktikan Kantor Akuntan Publik *big four* berpengaruh signifikan negatif terhadap *audit report lag*, sehingga hipotesis ketiga diterima.

4.2 Pembahasan

1. Pengaruh opini audit terhadap *audit report lag* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di PT. Bursa Efek Indonesia

Berdasarkan hasil analisis statistik dalam penelitian ini tidak ditemukan adanya pengaruh opini audit terhadap *audit report lag*. Hal ini berarti apapun opini audit yang diterima oleh perusahaan, tidak akan mempengaruhi lamanya waktu penyelesaian audit.

Tujuan auditor secara menyeluruh adalah memberikan pendapat atas laporan keuangan. Dalam pelaksanaan audit, seorang auditor memiliki kewajiban untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten agar dapat mendukung keputusan tentang kewajaran penyajian dalam laporan keuangan (Boyton, 2002). Oleh sebab itu opini audit tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*, hal ini disebabkan karena auditor telah bekerja secara profesional. Sehingga apapun opini audit yang dikeluarkan auditor tidak akan mempengaruhi lamanya waktu penyelesaian audit.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Rustiarini dan Mita (2013) yang menunjukkan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap *audit delay*. Untuk menentukan kewajaran dan mengeluarkan opini audit, seorang auditor tentunya harus mengumpulkan bukti-bukti yang lengkap dan akurat sehingga proses pengauditan atas laporan keuangan klien tentunya memerlukan waktu yang cukup lama.

Dari hasil penelitian yang diperoleh oleh peneliti, terlihat bahwa nilai signifikansi sebesar 0,482 lebih besar dari nilai α 0,05, dengan nilai koefisien β negatif sebesar -1,384. Artinya bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.

2. Pengaruh pergantian auditor terhadap *audit report lag* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di PT. Bursa Efek Indonesia

Berdasarkan hasil analisis statistik dalam penelitian ini tidak ditemukan adanya pengaruh pergantian auditor terhadap *audit report lag*. Hal ini berarti walaupun perusahaan melakukan pergantian auditor tidak akan mempengaruhi lamanya waktu penyelesaian audit.

Auditor yang baru dalam menerima klien melibatkan elemen-elemen penting mengenai pemahaman bisnis dan industri, materialitas, resiko audit, dan pertimbangan jasa bernilai tambah. Dalam banyak kasus, keputusan untuk menerima klien dibuat dalam waktu enam hingga sembilan bulan sebelum tahun fiskal klien berakhir. Auditor yang baru juga harus melakukan perencanaan audit, dimana diperlukan pengembangan suatu strategi audit untuk pelaksanaan audit dan penentuan lingkup audit. Perencanaan penting agar suatu perikatan audit berjalan dengan sukses. Perencanaan audit biasanya dilakukan tiga hingga enam bulan sebelum tahun fiskal klien berakhir (Boyton, 2002: 270).

Setelah menerima klien dan merencanakan audit, maka auditor yang baru akan melaksanakan pengujian audit dan melaporkan temuan yang dimulai dari akhir tahun fiskal klien. Oleh sebab itu pergantian auditor tidak akan mempengaruhi *audit report lag*, sebab penerimaan klien dan perencanaan audit dilakukan sebelum tahun fiskal klien berakhir. Adanya pergantian auditor dalam perusahaan tidak akan berpengaruh terhadap lamanya waktu penyelesaian audit.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Primsa, Subagyo dan Malem (2012) yang menunjukkan bahwa pergantian auditor tidak mempengaruhi *audit report lag* secara signifikan. Karena pergantian

auditor dalam suatu perusahaan dapat dilakukan jauh sebelum tanggal berakhirnya tahun buku, sehingga tidak akan mengganggu proses audit. Auditor dapat melakukan perencanaan awal dalam audit dengan baik dan dapat menjadwalkan pekerjaan mereka sehingga mereka dapat menyelesaikan audit dengan tepat waktu.

Dari hasil penelitian yang diperoleh oleh peneliti, terlihat bahwa nilai signifikansi sebesar 0,142 dimana signifikansinya lebih besar dari nilai α 0,05, dengan nilai koefisien β positif sebesar 3,368. Artinya bahwa pergantian auditor tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.

3. Pengaruh ukuran KAP terhadap *audit report lag* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di PT. Bursa Efek Indonesia

Berdasarkan hasil analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa ukuran KAP berpengaruh signifikan negatif terhadap *audit report lag*. Hal ini berarti jika emiten atau perusahaan diaudit oleh KAP *big four* maka akan mempersingkat *audit report lag*, sebaliknya jika emiten atau perusahaan diaudit oleh KAP *non big four* maka akan memperpanjang *audit report lag*.

KAP yang besar (diproksikan KAP *big four*) mempunyai tenaga spesialis yang menghabiskan sebagian besar waktunya karena biasanya perusahaan harus menyerahkan satu atau lebih jenis laporan setiap tahunnya (Mulyadi, 2002). Adanya tenaga spesialis pada KAP *big four* akan membantu perusahaan lebih cepat dalam menyelesaikan proses audit dan menyampaikan laporan auditnya, karena tenaga spesialis dalam KAP *big four* memiliki kompetensi, keahlian dan kemampuan yang dapat mempercepat proses audit dan mempersingkat *audit report lag*. KAP dengan reputasi baik biasanya memiliki tenaga spesialis yang khusus menangani kewajiban perusahaan publik menyampaikan laporan keuangan sesuai dengan regulasi BAPEPAM, sehingga KAP *big four* biasanya lebih tepat waktu dalam pelaporan keuangan dibandingkan dengan KAP *non big four* (Primsa, Subagyo dan Malem, 2012).

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Meylisa dan

Estralita (2010) yang menyatakan bahwa besarnya KAP berpengaruh terhadap *audit report lag*. Auditor yang mempunyai reputasi yang baik, dalam hal ini adalah KAP *big four* akan memberikan kualitas pekerjaan audit yang efektif dan efisien, sehingga audit dapat diselesaikan secara tepat waktu. KAP *big four* memperoleh insentif lebih tinggi sehingga dapat menyelesaikan pekerjaan audit lebih cepat dibandingkan KAP *non big four*.

Dari hasil penelitian yang diperoleh oleh peneliti, terlihat bahwa nilai signifikansi sebesar 0,002 dimana signifikansinya lebih kecil dari nilai α 0,05, dengan nilai koefisien β negatif sebesar -7,261. Artinya bahwa Kantor Akuntan Publik berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

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

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

5.2 Keterbatasan dan Saran

Adapun keterbatasan yang terdapat dalam penelitian ini antara lain:

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

tidak dapat melihat kecenderungan *audit report lag* yang terjadi sepanjang tahun.

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

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

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmed dan Hossain. 2010. "Audit Report Lag: A Study of the Bangladeshi Listed Companies". *ASA University Review*. Vol 4, No 2.
- Alvina Noor Arifa. 2013. Pengembangan Model *Audit Delay* dengan *Audit Report Lag* dan *Total Lag*. *Accounting Analysis Journal*. Vol 1, No 4.
- Arens, Alvin, et al. 2008. *Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi*. Jilid 1. Edisi Keduabelas. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Arens, Alvin, et al. 2011. *Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terpadu*. Jilid 1. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Arens, Alvin, et al. 2011. *Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terpadu*. Jilid 2. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Bapepam Denda Emiten. <http://www.okezone.com>. Diakses tanggal 12 November 2013
- Boyton, Johnson, dan Kell. 2002. "Modern Auditing". Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Boyton, Raymond dan Walter. 2003. "Modern Auditing". Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Bursa Efek Indonesia. "Annual Report". www.idx.co.id. Diakses tanggal 12 November 2013
- Cristina dan Bambang. 2003. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik. *TEMA*, Vol IV, No 2.
- Ghozali, Imam. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program SPSS*. Semarang. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Guy, et al. 2002. *Auditing*. Jilid 1. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Hernawati dan Kristyana. 2012. Analisis Faktor-Faktor *Audit Delay* Perusahaan Manufaktur dan Finansial di BEI. *Jurnal Akuntansi dan Sistem Teknologi Informasi*. Vol 9, No 1, Hal: 11 – 22.
- Husein. 1997. *Riset Akuntansi*. Jakarta: Penerbit PT Gramedia Pustaka Utama.
- Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan Nomor: KEP-346/BL/2011 tentang Penyampaian Laporan Keuangan. <http://www.bapepam.go.id>. Diakses tanggal 18 November 2013.
- Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan Nomor: Kep-431/BL/2012 tentang Penyampaian Laporan Keuangan. <http://www.bapepam.go.id>. Diakses tanggal 17 November 2013.
- Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan Nomor: KEP-310/BL/2008 tentang Independensi Akuntan yang Memberikan Jasa di Pasar

Modal. <http://www.bapepam.co.id>. Diakses tanggal 18 November 2013.

Kogilavani dan Marjan. 2013. "Determinants of Audit Report Lag and Corporate Governance in Malaysia". *International Journal of Business and Management*. Vol 8, No 15.

Lina dan Yohanes. 2009. Faktor-faktor yang Mempengaruhi *Audit Report Lag* (ARL). *SOLUSI*. Vol 8, No 3, Hal: 29 – 42.

Meylisa dan Estralita. 2010. Faktor- Faktor yang Mempengaruhi *Audit Report Lag* pada Perusahaan yang Terdaftar di BEI. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. Vol 12, No 3, Hal: 175-186.

Mulyadi. 2002. "Auditing". Buku 1. Edisi 6. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. <http://www.bapepam.go.id>. Diakses tanggal 18 November 2013.

Primsa, Subagyo dan Malem. 2012. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Audit Report Lag pada Perusahaan yang Listed di BEI. *Pekan Ilmiah Dosen FEB*.

Prince, Emmanuel dan Ohiorenuan. 2012. "Determinants of Audit Delay in Nigerian Companies: Empirical Evidence". *Research Journal of Finance and Accounting*. Vol 3, No 6.

Riyatno. 2007. Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap *Earnings Response Coefficients*. *Jurnal Keuangan dan Bisnis*. Vol 5, No 2, Hal: 148-162.

Rosmawati dan Supriyati. 2012. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi *Audit Report Lag* Perusahaan Manufaktur di Indonesia dan Malaysia. *The Indonesian Accounting Review*. Vol 2, No 2, Hal 185 – 202.

Rustiarini dan Mita. 2013. Pengaruh Karakteristik Auditor, Opini Audit, *Audit Tenure*, Pergantian Auditor pada *Audit Delay*. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Humanika*. Vol 2, No 2.

Stepvanny dan Gatot Soepriyanto. 2012. Penerapan IFRS dan Pengaruhnya terhadap Keterlambatan Penyampaian Laporan Keuangan: Studi Empiris

Perusahaan Manufaktur di BEI Periode Tahun 2008-2009. *Binus Business Review*. Vol 3, No 2, Hal: 993-1009

Sugiyono. 2011. *Metode Penelitian Administrasi*. Bandung: Penerbit Alfabeta.

LAMPIRAN

1. Statistic Descriptives

Audit Report Lag Tahun 2010 dan 2011

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
<i>Audit Report Lag</i>	89	31	119	75.39	13.256
Valid N (listwise)	89				

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
<i>Audit Report lag</i>	89	33	142	77.90	17.570
Valid N (listwise)	89				

Frequency

Opini Audit, Pergantian Auditor dan Ukuran KAP Tahun 2010 dan 2011

Opini Audit

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Tidak Memberi Pendapat	1	.6	.6	.6
WDP	4	2.2	2.2	2.8
WTP Bhs Penjelas	107	60.1	60.1	62.9
WTP	66	37.1	37.1	100.0
Total	178	100.0	100.0	

Pergantian Auditor

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Tidak Mengganti Auditor	94	52.8	52.8	52.8
Mengganti Auditor	84	47.2	47.2	100.0
Total	178	100.0	100.0	

Ukuran KAP

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid KAP Non Big Four	102	57.3	57.3	57.3
KAP BIG FOUR	76	42.7	42.7	100.0
Total	178	100.0	100.0	

Descriptives

Pergantian Auditor dan Ukuran KAP Tahun 2010 dan 2011

Group Statistics

	Pergantian Auditor	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Audit Report Lag	Mengganti Auditor	84	78.81	16.640	1.816
	Tidak Mengganti Auditor	94	74.71	14.361	1.481

Group Statistics

	Ukuran KAP	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Audit Report Lag	KAP BIG FOUR	76	72.24	15.219	1.746
	KAP Non Big Four	102	79.93	15.077	1.493

Means

Opini Audit Tahun 2010-2011 Report

Audit Report Lag

Opini Audit	Mean	N	Std. Deviation
Tidak Memberi Pendapat	70.00	1	.
WDP	89.00	4	24.055
WTP Bhs Penjelas	76.79	107	15.895
WTP	75.76	66	14.508
Total	76.65	178	15.570

2. UJI ASUMSI KLASIK

UJI NORMALITAS RESIDUAL

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

	Unstandardized Residual	
N	178	
Normal Parameters ^a	Mean	.0000000
	Std. Deviation	14.98429475
Most Extreme Differences	Absolute	.088
	Positive	.088
	Negative	-.079
Kolmogorov-Smirnov Z	1.178	
Asymp. Sig. (2-tailed)	.124	

a. Test distribution is Normal.

UJI MULTIKOLINEARITAS

Coefficients^a

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	Opini Audit	.997	1.003
	Pergantian Auditor	.986	1.015
	Ukuran KAP	.986	1.014

a. Dependent Variable: Audit Report Lag

UJI HETEROKEDASTISITAS

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	16.182	4.573		3.538	.001
	Opini Audit	-1.965	1.335	-.110	-1.473	.143
	Pergantian Auditor	-.023	1.554	-.001	-.015	.988
	Ukuran KAP	2.796	1.567	.134	1.784	.076

a. Dependent Variable: ABS_RES_1

UJI AUTOKORELASI

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.272 ^a	.074	.058	15.113	2.330

a. Predictors: (Constant), Ukuran KAP, Opini Audit, Pergantian Auditor

b. Dependent Variable: Audit Report Lag

3. ANALISIS REGRESI BERGANDA

UJI f

ANOVA^b

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	3167.053	3	1055.684	4.622	.004 ^a
Residual	39741.649	174	228.400		
Total	42908.702	177			

a. Predictors: (Constant), Ukuran KAP, Opini Audit, Pergantian Auditor

b. Dependent Variable: Audit Report Lag

**Adjusted R²
Model Summary^b**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.272 ^a	.074	.058	15.113

a. Predictors: (Constant), Ukuran KAP, Opini Audit, Pergantian Auditor

b. Dependent Variable: *Audit Report Lag*

**UJI t
Coefficients^a**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	82.766	6.728		12.301	.000
Opini Audit	-1.384	1.964	-.051	-.705	.482
Pergantian Auditor	3.368	2.286	.108	1.473	.142
Ukuran KAP	-7.261	2.306	-.231	-3.148	.002

a. Dependent Variable: *Audit Report Lag*