

**PERGANTIAN AUDITOR SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH
UKURAN PERUSAHAAN, PROFITABILITAS, *LEVERAGE*
PADA *AUDIT DELAY***

**Gede Oka Brawida Uthama¹
Gede Juliarsa²**

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali, Indonesia
e-mail: okabrawidauthama@gmail.com / tlp: 081936202928

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali, Indonesia

ABSTRAK

Dewasa ini semakin banyak perusahaan yang *go public* membuat semakin banyaknya keperluan akan informasi keuangan. Para pengguna laporan keuangan membutuhkan laporan keuangan yang akurat dan tepat waktu dalam pengambilan keputusan dan informasi keuangan tersebut haruslah memberikan manfaat bagi penggunanya. Tujuan penelitian ini mengkaji pengaruh ukuran perusahaan, profitabilitas, *leverage* terhadap *audit delay* dan pergantian auditor sebagai pemoderasi profitabilitas dan *leverage*. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2012, sampel yang digunakan 132 perusahaan dengan menggunakan pendekatan kuantitatif yang berbentuk asosiatif. Metode pengumpulan data dengan observasi non partisipan dan teknik analisis yang digunakan adalah *Moderate Regression Analysis*. Hasil menunjukkan bahwa seluruh hasil yang didapat sesuai dengan hipotesis.

Kata kunci: pergantian auditor, ukuran perusahaan, profitabilitas, leverage, audit delay

ABSTRACT

Nowadays more companies go public more and more makers will necessity financial information. The users of financial statements requires the financial statements accurate and timely decision-making and financial information should provide benefits to its users. The purpose of this study examines the effect of firm size, profitability, leverage audit delay and change of auditor as moderating profitability and leverage. This study was performed on companies listed in the Indonesia Stock Exchange in 2012, which used a sample of 132 companies using a quantitative approach in the form of associative. Methods of data collection with a non-participant observation and analysis techniques used are Moderate Regression Analysis. Results showed that all results obtained with the hypothesis.

Keywords: change of auditors, company size, profitability, leverage, audit delay

PENDAHULUAN

Laporan keuangan merupakan hasil akhir dari proses akuntansi yang digunakan sebagai informasi oleh investor, calon investor, manajemen, kreditor, regulator, dan para pengguna lainnya untuk mengambil keputusan. Laporan keuangan juga memiliki fungsi sebagai suatu instrument untuk mengukur kinerja perusahaan. Para pengguna laporan keuangan membutuhkan laporan keuangan yang akurat

dan tepat waktu dalam pengambilan keputusan (Prasongkoputra, 2013). Manfaat suatu laporan keuangan akan berkurang jika laporan tersebut tidak tersedia tepat pada waktunya.

Kieso, Weygrandt, dan Warfield (2011), pada kerangka konseptual laporan keuangan dinyatakan bahwa ketepatan waktu pelaporan keuangan adalah karakteristik kualitatif utama dalam mendukung relevansi laporan keuangan. Manfaat laporan keuangan akan berkurang jika laporan keuangan tersebut tidak tersedia tepat pada waktunya. Menurut Givoly dan Palmon (1982) dalam Septriana (2010), salah satu faktor penting dalam menentukan ketepatan waktu pelaporan keuangan dan pengumuman laba adalah lamanya waktu penyelesaian audit. *Signalling Theory* memanfaatkan bahwa terdapat kandungan informasi pada pengumuman suatu informasi yang dapat menjadi sinyal bagi investor dan pihak potensial lainnya dalam mengambil keputusan ekonomi, manfaat utama teori ini adalah akurasi dan ketepatan waktu penyajian laporan keuangan ke publik adalah sinyal dari perusahaan akan adanya informasi yang bermanfaat dalam kebutuhan untuk pengambilan keputusan dari investor. Ketepatan waktu dalam penyampaian laporan keuangan untuk memenuhi kewajiban sebagai perusahaan *go public* telah diatur dalam Undang-undang No. 8 Tahun 1995 tentang Peraturan Pasar Modal dan dikeluarkannya Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan. Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dari Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI, 2001) dalam Abdul Halim (2008:48) khususnya standar pekerjaan lapangan mengatur pertimbangan-pertimbangan yang harus digunakan dalam pelaksanaan audit seperti pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya,

pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern dari klien dan pengumpulan bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan pertanyaan dan konfirmasi.

Standar audit yang harus dipenuhi oleh auditor dapat berdampak terhadap lamanya waktu penyelesaian laporan audit, namun juga berdampak terhadap peningkatan kualitas audit yang dihasilkan. Lamanya waktu penyelesaian audit ini dapat menyebabkan keterlambatan mempublikasikan laporan keuangan auditan. Laporan keuangan yang terlambat dapat berdampak negatif pada reaksi pasar. Perbedaan waktu antara tanggal laporan keuangan yang dibuat perusahaan dengan tanggal opini audit dalam laporan keuangan auditan mengindikasikan tentang lamanya waktu penyelesaian audit oleh auditor. Perbedaan waktu ini sering disebut dengan *audit delay*. Selisih jarak waktu antara berakhirnya tahun fiskal dengan tanggal diterbitkannya laporan auditor independen inilah yang disebut *audit delay* (Prasongkoputra, 2013). *Audit delay* didefinisikan sebagai lamanya waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku, hingga tanggal diselesaikannya laporan auditor independen (Wiwik Utami, 2006). Lamanya waktu audit ini dihitung dari selisih tanggal laporan keuangan tahunan perusahaan sampai dengan tanggal laporan auditor independen yang dikeluarkan oleh Kantor Akuntan Publik (Prasongkoputra, 2013). Hal ini sesuai dengan definisi Yuliyanti (2011:13), dimana *audit delay* adalah waktu antara tanggal laporan keuangan dan laporan audit. Informasi yang mempunyai nilai tinggi dapat menjadi informasi yang tidak relevan apabila tidak tersedia pada saat dibutuhkan atau tepat pada waktunya. Menurut Ashton *et al.* (1987) yang

didukung oleh Lawrence dan Bryan (1998) menyatakan bahwa proses audit sangat memerlukan waktu yang berakibat adanya *audit delay* yang nantinya akan sangat berpengaruh pada ketepatan waktu pelaporan keuangan.

Audit delay merupakan rentang waktu antara lamanya waktu penyelesaian audit oleh auditor yang dilihat dari perbedaan waktu tanggal laporan keuangan dengan tanggal opini audit laporan keuangan (Subekti dan Widiyanti, 2004). Dalam Wirakusuma 2004, disebutkan bahwa di Indonesia dinilai masih terdapat banyak perusahaan yang belum patuh terhadap peraturan informasi yang telah ditetapkan karena adanya keterlambatan dalam mempublikasikan laporan keuangan tersebut, yang salah satu sebabnya dipengaruhi oleh lamanya waktu penyelesaian audit atau *audit delay* di setiap perusahaan. Semakin lama auditor membutuhkan waktu dalam menyelesaikan pekerjaan auditnya, semakin lama pula *audit delay*. Namun, bisa jadi auditor memperpanjang masa auditnya dengan menunda penyelesaian audit laporan keuangan karena alasan tertentu, semisal pemenuhan standar untuk meningkatkan kualitas audit oleh auditor yang akhirnya menuntut waktu lebih lama (Lestari, 2010:2). Jadi dapat disimpulkan, bahwa ketepatwaktuan dalam penyampaian informasi merupakan kualitas yang berkaitan dengan ketersediaan informasi pada saat dibutuhkan. Lamanya waktu antara tanggal laporan keuangan dan laporan audit (*audit delay*) mencerminkan ketepatwaktuan penyampaian laporan keuangan.

Menurut Sukrisno (2004: 3) 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. Menurut Abdul (2008) manfaat audit dapat dipandang dari dua sisi, yaitu manfaat audit dari sisi ekonomis, meningkatkan kredibilitas perusahaan. Laporan keuangan yang diaudit oleh auditor independen akan lebih dipercaya oleh para pemakai laporan keuangan dari pada laporan keuangan yang tidak diaudit. *Auditor switching* adalah pergantian auditor atau KAP yang dilakukan oleh suatu perusahaan yang dapat terjadi karena peraturan pemerintah atau keinginan perusahaan itu sendiri. Apabila *auditor switching* dilakukan atas keinginan perusahaan itu sendiri, maka pergantian ini bersifat sukarela (*voluntary*). Namun apabila *auditor switching* dilakukan karena peraturan pemerintah, maka pergantian ini bersifat wajib (*mandatory*).

Terdapat banyak faktor yang mempengaruhi *audit delay*, seperti ukuran Dalam hal profitabilitas, perusahaan yang memiliki profitabilitas baik akan cenderung ingin mempublikasikan laporan keuangan auditannya lebih cepat agar dapat memberi sinyal positif untuk para penggunanya dalam mengambil keputusan. Profitabilitas diukur menggunakan rasio laba bersih terhadap aset (ROA) dan rasio laba terhadap ekuitas (ROE). Sebaliknya, perusahaan dengan profitabilitas buruk akan cenderung menunda publikasi laporan keuangan auditannya karena hal itu akan menimbulkan sinyal yang buruk bagi para penggunanya (Givoly dan Palmon, 1982) dalam (Aryati, 2005). Profitabilitas mencerminkan suatu keberhasilan perusahaan dalam memperoleh keuntungan dari kegiatan operasionalnya. Menurut Hanafi dan Halim (2000), profitabilitas

mengukur kemampuan perusahaan menghasilkan keuntungan (profitabilitas) pada tingkat penjualan, aset, dan modal saham tertentu. Profitabilitas merupakan suatu indikator kinerja yang dilakukan oleh manajemen dalam mengelola kekayaan perusahaan yang ditunjukkan oleh laba yang dihasilkan. Secara garis besar laba yang dihasilkan perusahaan berasal dari penjualan dan investasi yang dilakukan oleh perusahaan. Perusahaan tidak akan menunda penyampaian informasi yang berisi berita baik. Oleh karena itu, perusahaan yang mampu menghasilkan profit akan cenderung mengalami *audit delay* yang lebih pendek, sehingga hal tersebut dapat segera disampaikan kepada para investor dan pihak-pihak yang berkepentingan (Indriani, 2014).

Leverage perusahaan juga merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi *audit delay*, *leverage* diukur berdasarkan rasio hutang terhadap ekuitas perusahaan. Hal ini senada dengan penelitian Indriyani (2012) yang meneliti perusahaan-perusahaan publik di Indonesia dan Malaysia, hasilnya *audit report lag* di Indonesia dan Malaysia secara simultan dipengaruhi oleh profitabilitas dan *debt equity ratio*. Rasio *leverage* atau rasio solvabilitas adalah rasio yang digunakan untuk mengukur seberapa besar aset perusahaan dibiayai oleh utang. Menurut Kasmir (2009), rasio *leverage* digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan untuk membayar seluruh kewajibannya baik jangka pendek maupun jangka panjang apabila perusahaan dilikuidasi. Menurut Brigham dan Houston (2009). Melihat pentingnya jangka waktu penyelesaian audit atas laporan keuangan, disebut *audit delay*, sebagai faktor yang mempengaruhi ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan sekaligus nilai normatif laporan

keuangan bagi para pengguna laporan keuangan, penulis beranggapan bahwa *audit delay* merupakan suatu objek yang masih perlu diteliti lebih lanjut.

Penelitian ini memosisikan pergantian auditor sebagai pemoderasi untuk meneliti pengaruh ukuran perusahaan, profitabilitas, *leverage* pada *audit delay*. Saat perusahaan melakukan pergantian auditor dari auditor lama dengan auditor yang baru tidak memungkiri bisa saja pergantian auditor menyebabkan terjadinya *audit delay*, karena pergantian auditor cenderung akan membutuhkan jangka waktu yang lebih lama untuk melakukan proses audit perusahaan yang akan menyebabkan terjadinya *audit delay*. Pergantian auditor (*auditor switching*) adalah pergantian Akuntan Publik atau Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan klien. Menurut Halim (1997), terdapat beberapa faktor penyebab dari adanya pergantian auditor yakni adanya merger antara dua perusahaan yang memiliki kantor akuntan publik yang berbeda, ketidakpuasan atas kinerja kantor akuntan publik yang terdahulu, dan mungkin saja karena adanya merger antar kantor akuntan publik.

Secara garis besar terdapat dua faktor yang melatarbelakangi perusahaan dalam melakukan pergantian auditor yakni faktor dari internal perusahaan atau faktor klien (*client related factor*) yang terdiri dari kesulitan keuangan, manajemen yang gagal, perubahan *ownership*, *Initial Public Offering* (IPO) dan faktor selanjutnya adalah faktor yang berasal dari eksternal perusahaan atau faktor auditor (*auditor related factor*) yang terdiri dari *fee* audit dan kualitas audit (Mardiyah, 2002). Hal ini dipertegas oleh Rahayu (2012), yang mengungkapkan dua pendekatan untuk mengetahui apa yang menyebabkan perusahaan

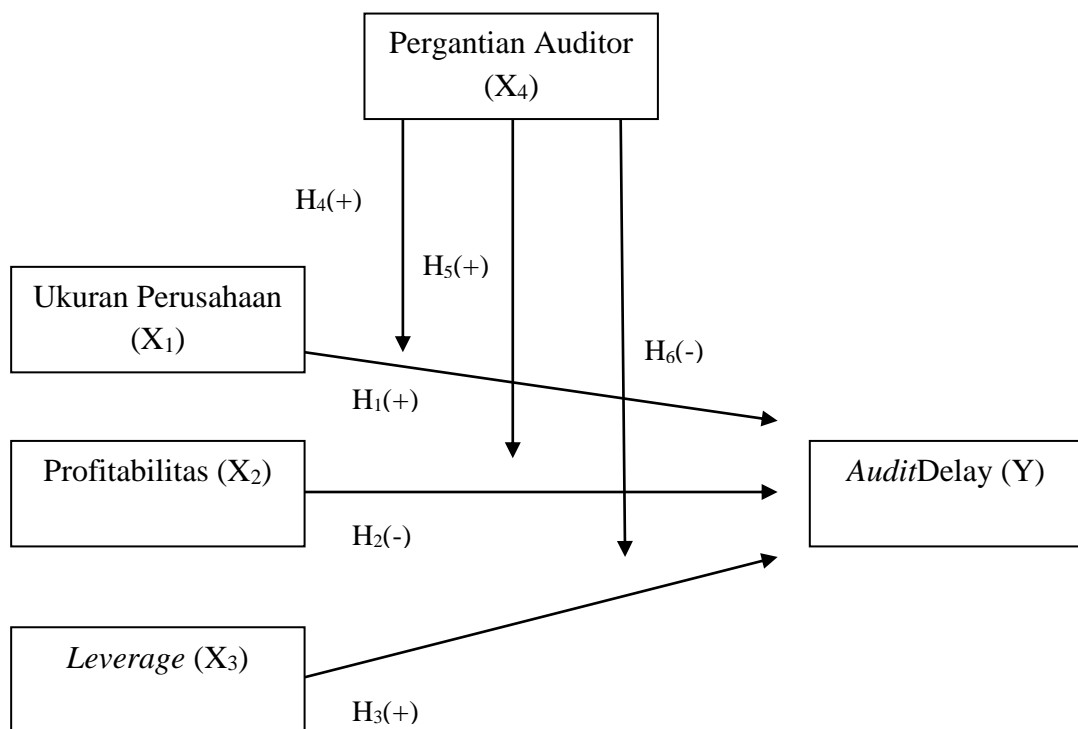
memutuskan untuk melakukan pergantian Akuntan Publik atau Kantor Akuntan Publik (KAP) yaitu dari segi auditor dan segi perusahaan itu sendiri. Jika perusahaan mengganti auditornya bukan dalam kondisi yang mengharuskan ia untuk mengganti auditor, maka dapat diprediksi bahwa terdapat dua kemungkinan yang terjadi. Pertama, pihak auditor mengundurkan diri dari pekerjaannya atau yang kedua adalah pihak perusahaan memutuskan ikatan kontrak kepada auditor tersebut. Salah satunya mungkin akan terjadi diantara dua kemungkinan tersebut, namun fokus utama bukanlah pada hal itu melainkan apa saja alasan yang melatarbelakangi perusahaan mengganti auditornya secara sukarela (*voluntary*) dan siapa yang akan menjadi auditor selanjutnya dari perusahaan tersebut. Menurut Wijayani (2011), alasan yang paling umum dari terjadinya pergantian auditor adalah tidak sepakatnya perusahaan sebagai klien pada praktik akuntansi tertentu yang dilakukan oleh auditor sehinggamenyebabkan perusahaan mengganti auditor terdahulu dengan auditor baru yang mampu sepakat dengan kebijakan dan praktik akuntansi perusahaan.

Peran pergantian auditor dalam memoderasi pengaruh *leverage* pada audit delay. Rasio *leverage* atau rasio solvabilitas adalah rasio yang digunakan untuk mengukur seberapa besar aset perusahaan dibiayai oleh utang. Menurut Kasmir (2009), rasio *leverage* digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan untuk membayar seluruh kewajibannya baik jangka pendek maupun jangka panjang apabila perusahaan dilikuidasi.

Manajer memiliki kesempatan untuk mengalihkan kesejahteraan *debtholder* dengan melakukan berbagai tindakan (Jensen dan Meckling, 1976). Berdasarkan

hal tersebut, maka semakin meningkat jumlah utang, semakin terbuka kesempatan untuk mentransfer kesejahteraan menjauh dari *debtholder*. Perjanjian utang yang umumnya bersumber pada informasi akuntansi kemudian disusun untuk membatasi pengalihan kesejahteraan itu. Pengauditan yang berkualitas selanjutnya dibutuhkan untuk meningkatkan reliabilitas informasi akuntansi yang digunakan untuk meverifikasi kepatuhan perusahaan terhadap perjanjian utang tersebut. Berdasarkan hal tersebut dapat memungkinkan timbulnya kecenderungan perusahaan untuk berganti ke auditor yang kualitasnya lebih tinggi. Hal ini senada dengan penelitian yang dilakukan oleh Eichenseher dan Shield (1983) dan DeFond (1992) berhasil menemukan secara empiris pengaruh positif tingkat *leverage* perusahaan terhadap keputusan perusahaan untuk mengganti auditor dengan menggunakan KAP *Big Eight*. Nagy (2005) menyatakan bahwa, saat perusahaan mengganti auditornya ke auditor yang baru, tentu saja akan timbul ketimpangan informasi atau suatu keadaan yang sering dikenal sebagai asimetri informasi antara perusahaan dengan auditor yang baru. Hal ini disebabkan karena perusahaan memiliki informasi yang jauh lebih banyak dan lebih mencerminkan keadaan perusahaan sesungguhnya dibandingkan informasi yang dimiliki oleh auditor baru. Jika auditor menerima permintaan pelaksanaan penugasan audit oleh perusahaan, maka dapat diprediksi alasan yang mendasarinya, auditor menerima permintaan tersebut karena memiliki akses yang cukup baik kepada auditor terdahulu sehingga dapat lebih mudah untuk meminta informasi mengenai keseluruhan usaha perusahaan.

Berdasarkan latar belakang masalah di atas maka tujuan yang dicapai pada penelitian ini adalah sebagai berikut: pertama, Untuk mengetahui pengaruh ukuran perusahaan pada *audit delay*, kedua pengaruh profitabilitas pada *audit delay*, ketiga, pengaruh *leverage* pada *audit delay*, keempat, pergantian auditor sebagai pemoderasi pengaruh ukuran perusahaan pada *audit delay*, kelima, pergantian auditor sebagai pemoderasi pengaruh profitabilitas pada *audit delay*, keenam, pergantian auditor sebagai pemoderasi pengaruh *leverage* pada *audit delay*.



Gambar 1. Kerangka Konsep Penelitian

Sumber: data diolah, 2015

Penelitian yang dilakukan oleh (Carslaw dan Kaplan, 1991 dalam Prasongkoputra, 2013:30) menyatakan bahwa internal kontrol pada perusahaan besar lebih kuat dan terencana, sehingga membuat kemungkinan kesalahan pada laporan keuangan

lebih sedikit dan memungkinkan auditor dapat mengandalkan informasi yang terdapat pada laporan keuangan. Penelitian yang dilakukan oleh Halim (2000) yang mengungkapkan bahwa, semakin besar ukuran perusahaan yang diaudit maka *audit delay* akan semakin lama, ini berkaitan dengan semakin banyaknya sampel yang harus diambil dan semakin luas prosedut audit yang harus ditempuh. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Yuliyanti (2011); Ettredge (2009); Kartika (2009); Rachmawati (2008) yaitu ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *audit delay*.

H₁: Ukuran perusahaan berpengaruh positif pada *audit delay*.

Perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas yang tinggi membutuhkan waktu audit lebih cepat karena adanya pertanggungjawaban untuk menyampaikan kabar baik kepada publik (Estrini, 2013). Profitabilitas pada penelitian ini menggunakan ROA, perusahaan dengan ROA yang tinggi berarti perusahaan telah menggunakan aset-asetnya secara efisien sehingga dapat menghasilkan laba yang tinggi bagi perusahaan maupun pemegang saham. Jadi, perusahaan memiliki insentif yang besar untuk menerbitkan laporan keuangan lebih cepat untuk memberikan sinyal positif kepada para pengguna laporan keuangan khususnya investor (Scott, 2010 dalam Prasongkoputra, 2013:62).

Hal ini dapat dijelaskan dalam penelitian Purnamasari (2012), menyatakan tingkat profitabilitas perusahaan yang lebih tinggi membutuhkan waktu dalam pengauditan laporan keuangan lebih cepat dikarenakan keharusan untuk menyampaikan kabar baik secepatnya kepada publik. Hasil penelitian

Prasongkaputra (2013); Rachmawati (2008); Yulianty (2011); Aryati (2005) menjelaskan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif signifikan terhadap *audit delay*.

H₂: Profitabilitas tidak berpengaruh pada *audit delay*.

Menurut Kartika (2011), solvabilitas mencerminkan kemampuan perusahaan untuk membayar seluruh kewajiban perusahaan. Lianto dan Kusuma (2010) mengungkapkan proporsi hutang yang besar terhadap total aktiva akan meningkatkan kecenderungan kerugian dan dapat meningkatkan kehati-hatian auditor terhadap laporan keuangan yang akan diaudit, sehingga penyelesaian audit atas laporan keuangan dapat mengalami keterlambatan. Hasil penelitian yang dilakukan Silvia dan Wirakusuma (2013); Yuliyanti (2011); Lestari (2010:65) menjelaskan bahwa, variabel *leverage* berpengaruh positif terhadap lamanya *audit delay*.

H₃: *Leverage* berpengaruh positif pada *audit delay*.

Ukuran perusahaan merupakan suatu skala yang mengklasifikasikan besar kecilnya perusahaan yang berhubungan dengan *financial* perusahaan. Dimana perusahaan yang besar dipercayai dapat menyelesaikan kesulitan-kesulitan keuangan yang dihadapinya daripada perusahaan kecil (Mutchler, 1985). Perusahaan besar cenderung lebih mempunyai kendali internal yang lebih ketat sehingga memudahkan proses audit oleh auditor independen, sehingga dapat mengurangi *audit delay* (Habib dan Bhuiyan, 2011). Terlebih apabila ukuran perusahaan tersebut besar, maka perusahaan tentunya akan menginginkan pemilihan auditor yang memiliki kualitas yang tinggi, yang dapat menyebabkan

terjadinya pergantian auditor. Hasil penelitian Setiawan (2013); Rachmawati (2008); Subekti dan Widiyanti (2004) menyatakan ukuran perusahaan berpengaruh signifikan pada *audit delay*.

H₄: Pergantian auditor memperkuat pengaruh ukuran perusahaan pada *audit delay*.

Profitabilitas merupakan suatu tolak ukur kinerja keuangan yang dapat menggambarkan reputasi klien secara menyeluruh (Sartono, 2004). Profitabilitas dapat dilihat dari persentase perubahan *Return on Assets* (ROA), yang dapat digunakan sebagai salah satu indikator untuk menilai kondisi keuangan perusahaan tersebut (Kartika, 2006; dalam Damayanti dan Sudarma, 2008). Persentase Perubahan ROA yang semakin besar menunjukkan semakin baik pula prospek bisnisnya. Hal itu dapat mendorong perusahaan untuk mengganti auditor karena kinerja keuangan perusahaan yang semakin membaik, perusahaan merasa mampu untuk membayar Kantor Akuntan Publik lain yang mungkin memiliki kualitas audit yang lebih baik dari Kantor Akuntan Publik yang dipakainya (Trisnawati dan Wijaya, 2009). Hasil penelitian yang dilakukan oleh Estrini (2013); Lestari (2010); dan Siwy (2012) menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap *audit delay*.

H₅: Pergantian auditor memperkuat pengaruh profitabilitas pada *audit delay*.

Rasio *leverage* atau rasio solvabilitas adalah rasio yang digunakan untuk mengukur seberapa besar aset perusahaan dibiayai oleh utang. Menurut Kasmir (2009), rasio *leverage* digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan untuk membayar seluruh kewajibannya baik jangka pendek maupun jangka panjang apabila perusahaan dilikuidasi. Manajer memiliki kesempatan untuk mengalihkan

kesejahteraan *debtholder* dengan melakukan berbagai tindakan (Jensen dan Meckling, 1976). Hasil penelitian Rachmawati (2008); Widiyanti dan Wirakusuma (2012); Sumartini (2014); dan Juanita (2012) menyatakan bahwa *leverage* tidak memiliki pengaruh terhadap *audit delay*.

H₆: Pergantian auditor memperlemah pengaruh *leverage* pada *audit delay*.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilaksanakan pada Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan mengakses langsung ke situs resmi Bursa Efek Indonesia, Penelitian ini dilakukan di BEI karena perusahaan yang terdaftar di BEI diwajibkan untuk melakukan audit atas laporan keuangan mereka agar informasi yang disajikan menjadi relevan dan *reliable* bagi *stakeholders*. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif yang berbentuk asosiatif. Subyek penelitian ini yaitu perusahaan yang terdaftar di (BEI) Obyek penelitian yaitu Obyek dari penelitian ini adalah laporan keuangan auditan dengan fokus mengenai pergantian auditor sebagai pemoderasi pengaruh ukuran perusahaan, profitabilitas, *leverage* terhadap *audit delay* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2012 sampai dengan tahun 2014.

Sumber data penelitian yang digunakan yaitu data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data sekunder. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan metode *non probability sampling* dengan menggunakan teknik *purposive sampling*. *Purposive sampling* yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam

penelitian ini adalah observasi non partisipan yaitu peneliti dapat melakukan observasi sebagai pengumpul data tanpa ikut terlibat dan hanya sebagai pengamat independen (Sugiyono, 2014:204). Data yang dikumpulkan melalui observasi non partisipan dengan cara melakukan pengamatan dan mencatat serta mempelajari uraian-uraian dari buku-buku, jurnal, skripsi, tesis, dan mengakses BEI. Analisis yang dapat digunakan regresi dengan melakukan uji hubungan antara variabel disebut dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA).

Tabel 1.
Kriteria Sampel

No	Kriteria Sampel	Jumlah
1	Perusahaan-perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) yang mempublikasikan laporan keuangan tahunan berturut-turut dari tahun 2012 hingga 2014 serta tidak mengalami <i>delisting</i> selama periode pengamatan.	132
2	Laporan keuangan tersebut merupakan laporan keuangan tahunan yang berakhir pada 31 Desember dan telah diaudit oleh auditor independen serta menggunakan rupiah sebagai mata uang pelaporan.	(35)
3	Perusahaan manufaktur menyajikan informasi dan data yang digunakan untuk menganalisis variabel-variabel yang mempengaruhi <i>audit delay</i> pada perusahaan manufaktur selama periode 2012-2014.	(28)
4	Perusahaan melakukan <i>auditor switching</i> minimal satu kali selama periode pengamatan yaitu dari tahun 2012 hingga 2014.	(46)
a. Jumlah Sampel Berdasarkan Kriteria		23
b. Tahun Pengamatan		3
c. Jumlah Pengamatan (a x b)		69

Sumber: data diolah, 2015

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik deskriptif memberikan gambaran tentang variabel-variabel dalam suatu penelitian yang dapat diketahui dari nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata (*mean*), dan standar deviasi.

Tabel 2.
Hasil Pengujian Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
UP (X ₁)	69	23,082	32,085	28,12178	1,716288
PRO (X ₂)	69	,000	,321	,07988	,071761
LEV (X ₃)	69	,041	22,461	2,08341	3,734529
PA (X ₄)	69	0	1	,42	,497
AD (Y)	69	60	90	79,35	6,885
Valid N (listwise)	69				

Sumber: output SPSS, 2015

Ukuran perusahaan diukur menggunakan total aset yang dimiliki oleh perusahaan yang bersangkutan, yang telah di samakan ukurannya menggunakan logaritma dari total aset tersebut. Ukuran perusahaan yang menjadi unit observasi memiliki nilai rata-rata (*mean*) yakni sebesar 28,12178 dengan standar deviasi sebesar 1,716288. perusahaan memiliki nilai maksimum 32,085 dan nilai minimum 23,082. Ukuran perusahaan maksimum dimiliki oleh Indofood Sukses Makmur Tbk tahun 2014, sedangkan ukuran perusahaan minimum dimiliki oleh Alam Karya Unggul Tbk tahun 2012.

Profitabilitas yang dihitung dengan ROA memiliki nilai minimum sebesar 0,000, nilai maksimum sebesar 0,321 dan rata-rata 0,07988 yang berarti keuntungan yang dihasilkan oleh perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI paling sedikit memiliki laba dibawah rata-rata sebesar 0,000% dan diatas rata-rata sebesar 0,321%. Nilai standar deviasi profitabilitas sebesar 0,071761, hal ini menunjukkan bahwa terjadi perbedaan nilai profitabilitas yang diteliti terhadap nilai rata-ratanya sebesar 7,78%. Rata-rata perusahaan mendapatkan profitabilitas sampai dengan 7,99% dibandingkan total aset perusahaan. Rasio perusahaan

tertinggi dimiliki oleh Lionmesh Prima Tbk tahun 2012, sementara rasio terendah terjadi tahun 2014 pada Star Petrochem Tbk.

Leverage perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012 sampai dengan 2014 memiliki rata-rata 2,08341 dengan standar deviasi 3,734529. Hal ini berarti bahwa *leverage* atau kemampuan perusahaan untuk membayar utang-utang perusahaan relatif tinggi. Rentang angka *leverage* adalah sekitar 22,42 dengan nilai maksimal 22,461 dan nilai minimal 0,041. Rasio *leverage* terendah dimiliki oleh Kertas Basuki Rachmat Indonesia Tbk pada tahun 2012 sementara rasio tertinggi dimiliki oleh Alam Karya Unggul Tbk tahun 2014.

Nilai rata-rata (*mean*) dari pergantian auditor yakni sebesar 0,42 atau setara dengan 4,2%. Angka ini menunjukkan bahwa tidak banyak perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2012-2014 melakukan *auditor switching* atau pergantian auditor yakni hanya 4,2% dari total keseluruhan perusahaan. Variabel ini diukur berdasarkan variabel *dummy* sehingga nilai minimumnya adalah 0 dan nilai maksimumnya adalah 1.

Tabel 2 hasil pengujian statistik deskriptif menunjukkan bahwa *audit delay* adalah antara 60 hari hingga 90 hari dengan rata-rata sebesar 79,35 hari dan standar deviasi sebesar 6,885. Tampak bahwa rata-rata *audit delay* perusahaan masih dibawah 90 hari kalender yang merupakan batas yang ditetapkan oleh Bapepam-LK dalam penyampaian laporan keuangan atau tanggal 31 Maret pada tiap tahunnya. *Audit delay* tercepat dialami tahun 2012 oleh Alam Karya Unggul Tbk, sedangkan *audit delay* terlama adalah dialami oleh perusahaan yang sama yaitu Alam Karya Unggul Tbk pada tahun 2014. Rata-rata *audit delay*

dalam penelitian ini lebih besar dari penelitian Yuliyanti (2011) yang memperoleh hasil 72 hari, Prasongkoputra (2013) 69,06 hari serta Estrini (2013) sejumlah 74,21 hari.

Uji Normalitas pada Tabel 3 menunjukkan bahwa taraf signifikansi adalah sebesar 0,200 yang berada di atas 0,05. Dengan demikian, nilai residual terdistribusi secara normal sehingga model penelitian dinyatakan telah memenuhi asumsi normalitas.

Tabel 3.
Hasil Uji Normalitas

		Unstandardized Residual
N		69
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	5,78930524
Most Extreme Differences	Absolute	,071
	Positive	,049
	Negative	-,071
Test Statistic		,071
Asymp. Sig. (2-tailed)		,200 ^{c,d}

Sumber: output SPSS, 2015

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen. Pengujian untuk menilai ada tidaknya gejala multikolinearitas adalah melihat nilai *variance inflation factor* (VIF) < 10 dan mempunyai angka *Tolerance* > 0,1 . Menurut Ghazali (2012:106) pada umumnya jika nilai VIF lebih besar dari 10. Pada Tabel 4 dapat diketahui bahwa hasil uji multikolinearitas menunjukkan nilai *tolerance* di atas 0,1 dan nilai *variance inflation factor* (VIF) di bawah angka 10 untuk setiap variabelnya.

Tabel 4.
Hasil Uji Multikolinearitas

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	UP	,911	1,097
	PRO	,944	1,060
	LEV	,748	1,338
	PA	,170	5,871
	UP*PA	,166	6,031
	PRO*PA	,844	1,184
	LEV*PA	,673	1,486

Sumber: output SPSS, 2015

Pada Tabel 5 terlihat nilai signifikansi variabel independen lebih besar dari 0,05. Dengan demikian, maka dapat dinyatakan bahwa tidak terjadi masalah heteroskedastisitas pada model regresi.

Tabel 5.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-5,470	8,640		-,633	,529
UP	,330	,309	,174	1,066	,291
PRO	11,446	6,747	,253	1,697	,095
LEV	-,340	,256	-,390	-1,328	,189
PA	11,924	12,937	1,825	,922	,360
UP*PA	-,381	,464	-1,629	-,821	,415
PRO*PA	2,075	10,839	,039	,191	,849
LEV*PA	,094	,282	,106	,334	,739

Sumber: output SPSS, 2015

Uji Autokorelasi, penelitian ini menggunakan variabel independen (k) sebanyak tiga, satu variabel dependen dan 69 sampel (n), atas dasar hal tersebut maka dapat diketahui untuk tingkat signifikansi 5%, jumlah (n) sebanyak 69 dan jumlah variabel independen (k) 3, nilai $dL = 1,5205$ dan $dU = 1,7015$. Tingkat dU yang diperoleh dari tabel Durbi Watson sebesar 1,7015. Berdasarkan nilai tersebut, maka nilai $(4 - dU) = (4 - 1,7015) = 2,2985$. Oleh karena nilai DW yaitu

1,972 lebih besar dari dU (1,7015) dan kurang dari 4 – dU (2,1702) dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat autokorelasi.

Tabel 6.
Hasil Uji Autokorelasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,541 ^a	,293	,212	6,112	1,972

Sumber: output SPSS, 2015

Hasil analisis uji interaksi dengan menggunakan program SPSS dapat dilihat pada Tabel 7. Berdasarkan Tabel 7 dapat disusun persamaan regresi sebagai berikut.

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_1 X_4 + \beta_6 X_2 X_4 - \beta_7 X_3 X_4 + e \dots \dots (1)$$

$$Y = 133,212 - 1,920X_1 - 9,204X_2 + 0,899X_3 - 82,474X_4 + 2,949X_1X_4 - 19,417X_2X_4 - 0,141X_3X_4 + e \dots \dots \dots (2)$$

Tabel 7.
Hasil Uji Interaksi (Moderate Regression Analysis)

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	133,212	17,375		7,667	0,000
Ukuran Perusahaan/UP (X ₁)	-1,920	0,622	-0,479	-3,085	0,003
Profitabilitas/PRO (X ₂)	-9,204	13,567	-0,096	-0,678	0,500
Leverage/LEV(X ₃)	0,899	0,514	0,488	1,748	0,085
Pergantian Auditor/PA (X ₄)	-82,474	26,015	-5,956	-3,170	0,002
UP*PA (X ₁ X ₄)	2,949	0,933	5,954	3,161	0,002
PRO*PA (X ₂ X ₄)	-19,417	21,797	-0,173	-0,891	0,377
LEV*PA (X ₃ X ₄)	-0,141	0,567	-0,075	-0,249	0,804
<i>Adjusted R Square</i>	0,212				
F hitung	3,612				
Signifikansi F	0,003				

Sumber: output SPSS, 2015

Nilai *Adjusted R Square* berdasarkan Tabel 7 Dapat dilihat bahwa nilai *Adjusted R Square* yaitu sebesar 0,212 atau sama dengan 21,2%. Angka ini berarti variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen dalam penelitian ini adalah sebesar 21,2%, sedangkan sisanya sebesar 78,8% dijelaskan oleh variabel-variabel lain yang tidak disebutkan dalam model penelitian.

Uji F pada Tabel 7 *Level of significant* (α) yang digunakan adalah 5% (0,05). Nilai signifikansi F atau *p-value* tabel sebesar 0,003 yang menunjukkan bahwa nilai tersebut lebih kecil dari $\alpha = 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa model regresi moderasi layak digunakan sebagai alat analisis untuk menguji pengaruh variabel bebas pada variabel terikat. Dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel bebas secara simultan mempunyai pengaruh signifikan terhadap *audit delay*.

Level of significant (α) yang digunakan adalah 5 persen (0,05). Apabila tingkat signifikansi t lebih besar dari nilai $\alpha = 0,05$ maka H_0 diterima dan H_a ditolak. Sebaliknya jika tingkat signifikansi t lebih kecil dari atau sama dengan $\alpha = 0,05$ maka H_0 ditolak dan H_a diterima.

Pada Tabel 7 dapat dilihat bahwa nilai tingkat signifikansi uji t untuk variabel ukuran perusahaan sebesar 0,003 sehingga H_1 diterima, maka tingkat signifikansi t adalah $0,003 < 0,05$. Hal ini mengindikasikan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan pada *audit delay*.

Pada Tabel 7 dapat dilihat bahwa nilai tingkat signifikansi uji t untuk variabel profitabilitas sebesar 0,500 sehingga H_2 ditolak, maka tingkat signifikansi

t adalah $0,500 > 0,05$. Hal ini mengindikasikan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh pada *audit delay*.

Pada Tabel 7 dapat dilihat bahwa nilai tingkat signifikansi uji t untuk variabel profitabilitas sebesar $0,085$ sehingga H_3 ditolak, maka tingkat signifikansi t adalah $0,085 > 0,05$. Hal ini mengindikasikan bahwa *leverage* tidak berpengaruh pada *audit delay*.

Pada Tabel 7 dapat dilihat bahwa nilai tingkat signifikansi t sebesar $0,002 < 0,05$ sehingga H_4 diterima. Hal ini berarti pergantian auditor mampu memoderasi (memperkuat) pengaruh ukuran perusahaan pada *audit delay*.

Pada Tabel 7 Dapat dilihat bahwa nilai tingkat signifikansi t sebesar $0,377 > 0,05$ sehingga H_5 ditolak. Hal ini berarti pergantian auditor tidak mampu memoderasi pengaruh profitabilitas pada *audit delay*.

Pada Tabel 7 Dapat dilihat bahwa nilai tingkat signifikansi t sebesar $0,804 > 0,05$ sehingga H_6 diterima. Hal ini berarti pergantian auditor tidak mampu memoderasi pengaruh *leverage* pada *audit delay*.

Pada Tabel 7 terlihat bahwa variabel ukuran perusahaan memiliki regresi negatif sebesar $-1,920$ dengan tingkat signifikansi sebesar $0,003$. Tingkat signifikansi tersebut lebih kecil dari $0,05$ yang berarti H_1 diterima sehingga dapat dikatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif signifikan pada *audit delay*. *Audit delay* tidak lepas dari kinerja auditor sebagai yang menghasilkan laporan audit. Adanya peraturan dan pengawasan oleh regulator yang cukup ketat pada perusahaan manufaktur di Indonesia juga menjadikan variabel ukuran perusahaan berpengaruh negatif signifikan terhadap *audit delay*, karena peraturan

yang dibuat oleh Bapepam-LK tidak memandang perusahaan besar maupun kecil mengenai hal dalam menerbitkan laporan keuangan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Respati (2004); Sulthoni (2012); Lestari (2010) dan Utami (2006) yang menemukan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif signifikan pada *audit delay*.

Pada Tabel 7 terlihat bahwa variabel profitabilitas memiliki regresi negatif sebesar -9,204 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,500. Tingkat signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05 yang berarti H_2 diterima sehingga dapat dikatakan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh pada *audit delay*. Kemampuan perusahaan menghasilkan laba berdasarkan aset yang dimilikinya ternyata tidak mempunyai pengaruh secara signifikan terhadap waktu penyampaian laporan keuangan auditan. Perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas baik kecil maupun besar akan cenderung untuk mempercepat proses auditnya dan sesegera mungkin menyampaikan laporan keuangannya. Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian Yuliyanti (2011); Kartika (2009); Silvia dan Wirakusuma (2013) serta Widiantari dan Wirakusuma (2012), profitabilitas dinyatakan berpengaruh negatif pada *audit delay*.

Pada Tabel 7 terlihat bahwa variabel *leverage* memiliki regresi positif sebesar 0,899 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,085. Tingkat signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05 yang berarti H_3 ditolak sehingga dapat dikatakan bahwa *leverage* tidak berpengaruh pada *audit delay*.

Kemampuan perusahaan untuk melunasi utang-utangnya pada kenyataannya tidak mempengaruhi *audit delay*. Auditor yang ditunjuk pasti telah menyediakan

waktu sesuai dengan kebutuhan jangka waktu untuk menyelesaikan proses pengauditan utang (Yugo Trianto, 2006). Hasil ini sejalan dengan hasil penelitian Rachmawati (2008); Yuliyanti (2011); Widyantari dan Wirakusuma (2012) serta Prasongkoputra (2013) yang tidak menemukan *leverage* berpengaruh negatif pada *audit delay*.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pergantian auditor mampu memoderasi (memperkuat) pengaruh ukuran perusahaan pada *audit delay*. Penelitian ini membuktikan sebuah hal baru bahwa pergantian auditor yang sebelumnya tidak pernah digunakan sebagai variabel moderasi, ternyata mampu memoderasi pengaruh ukuran perusahaan pada *audit delay*. Hal itu akan mempengaruhi perusahaan dalam melakukan pergantian auditor, hal ini berarti bahwa perusahaan belum dapat memilih auditor pengganti yang berkompeten dibidangnya sesuai dengan kebutuhan perusahaan masing-masing sehingga proses penyelesaian audit atas laporan keuangan belum bisa dilaksanakan dengan tepat waktu. Penyelesaian tugas audit yang terlalu lama dapat menyebabkan perusahaan terlambat menyampaikan laporan keuangan ke pasar modal sehingga berpengaruh pada pergantian auditor.

Hasil penelitian ini sejalan jika dikaitkan dengan pengaruh secara parsial ukuran perusahaan dan pergantian auditor pada *audit delay* yang ditunjukkan oleh penelitian Stocken (2000); Srimindarti (2006); Ferdianto (2012) dan Rustiarini (2013) yang mendapatkan hasil bahwa, ukuran perusahaan dan pergantian auditor berpengaruh positif signifikan pada *audit delay*.

Penelitian ini mendapatkan hasil bahwa pergantian auditor tidak mampu memoderasi pengaruh profitabilitas pada *audit delay*. Artinya semakin besar persentase perubahan *Return On Asset* (ROA) maka akan semakin lambat penyampaian laporan keuangan perusahaan atau semakin tidak tepat waktu. Hal ini dapat disebabkan karena tingkat profitabilitas yang lebih rendah memacu kemunduran publikasi laporan keuangan perusahaan yang melaporkan kerugian mungkin akan meminta auditor untuk mengatur waktu auditnya lebih lama dibandingkan biasanya. Hal tersebut dapat mendorong perusahaan untuk mengganti auditor karena kinerja auditor yang kurang maksimal, perusahaan merasa mampu untuk membayar *audit fee* lebih besar kepada Kantor Akuntan Publik lain yang memiliki kualitas audit, lebih berkompeten, dan profesional dari Kantor Akuntan Publik yang dipakainya (Trisnawati dan Wijaya, 2009).

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Modugu *et al.* (2012); Lestari (2010); Saleh dan Susilowati (2004); Fagbemi dan Uadiale (2011) yang menyatakan bahwa ada hubungan antara profitabilitas terhadap *audit delay* yaitu hubungan yang negatif.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pergantian auditor tidak mampu memoderasi pengaruh *leverage* pada *audit delay*. Hasil penelitian ini mendukung hipotesis enam karena nilai signifikansinya 0,804 lebih besar dari 0,05 yang berarti bahwa pergantian auditor memoderasi secara negatif atau memperlemah pengaruh *leverage* pada *audit delay*. Ini kembali lagi kepada kinerja perusahaan tersebut dalam mempertahankan reputasinya kepada kreditor dan keinginan perusahaan untuk tetap *going concern*. Hasil penelitian ini sesuai dengan

penelitian yang dilakukan oleh Rachmawati (2008); Nugraha dan Masodah (2012); Sumartini (2014) yang menemukan hasil bahwa *leverage* tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *audit delay*.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penelitian yang diperoleh melalui pengujian statistik serta pembahasan seperti yang telah diuraikan pada bab-bab sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif signifikan pada *audit delay*. Hal ini bermakna bahwa, cepat atau lambatnya hasil laporan keuangan audit bergantung pada kinerja auditor. Profitabilitas tidak berpengaruh pada *audit delay*. Hal ini bermakna bahwa, perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas baik kecil maupun besar akan cenderung untuk mempercepat proses auditnya. *Leverage* tidak berpengaruh pada *audit delay*. Hal ini berarti auditor pada perusahaan perusahaan yang memiliki tingkat *leverage* yang besar atau kecil akan tetap berusaha berhati-hati dalam proses audit dan meminimalisasikan *audit delay*.

Pergantian auditor mampu memoderasi (memperkuat) pengaruh ukuran perusahaan pada *audit delay*. *Audit delay* akan semakin lama apabila ukuran perusahaan yang diaudit semakin besar. Pergantian auditor tidak mampu memoderasi pengaruh profitabilitas pada *audit delay*. Hal ini disebabkan karena tingkat profitabilitas yang lebih rendah memacu kemunduran publikasi laporan keuangan perusahaan yang melaporkan kerugian mungkin akan meminta auditor untuk mengatur waktu auditnya lebih lama. Pergantian auditor tidak mampu memoderasi pengaruh *leverage* pada *audit delay*. Hal ini berarti bahwa,

perusahaan memiliki kewajiban atas hutang kepada kreditor itu tidak membuktikan bahwa perusahaan dengan proporsi hutang yang besar memiliki tanggung jawab harus cepat dalam menyelesaikan audit laporan keuangannya.

Berdasarkan hasil penelitian dan simpulan, maka saran yang dapat diberikan untuk penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut penelitian selanjutnya disarankan untuk menggunakan sampel yang lebih luas, tidak hanya terpaku pada satu sektor tertentu. Hal ini diperuntukkan agar hasil dari penelitian dapat digunakan secara lebih luas dan manfaatnya pun akan lebih bernilai bagi banyak pembaca.

REFERENSI

- Aryati, Titik, dan Maria Theresia. 2005. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Audit Delay dan Timeliness. *Media Riset Akuntansi, Auditing, dan Informasi*, 5(3), h: 36-54.
- Ashton, Robert H., Jhon J. Willingham, dan Robert K. Elliot. 1987. An Empirical Analysis of Audit Delay. Dalam *Journal of Accounting Research*, 25(2), pp: 275-292.
- Aryati, Titik, dan Maria Theresia. 2005. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Audit Delay dan Timeliness. *Media Riset Akuntansi, Auditing, dan Informasi*, 5(3), h: 51-73.
- Damayanti, S., dan M. Sudarma. 2008. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpinah Kantor Akuntan Publik*. Disampaikan dalam Simposium Nasional Akuntansi XI, Pontianak, Juli: 1-21.
- Estrini, Dwi Hayu. 2013. Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Audit Delay (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di BEI Tahun 2009-2011). *Diponegoro Journal of Accounting*, 2(2).
- Eichenseher, J. W. dan D, Shields. 1983. The Correlates of CPA-Firm Change for Publicly-Held Corporations. *Auditing. A Journal of Practice and Theory*, 2(2), pp:.23-37.

- Ettredge, M., Kwon, S.Y., and Lim, C.Y. 2009. Client, Industry, and Country Factors Affecting Choice of Big N Industry Expert Auditor. *Accounting, Auditing & Finance*, pp: 433-467.
- Fagbemi and Uadiale. 2011. An Appraisal Of The Determinants Of Timeliness Of Audit Report In Nigeria: Evidence From Selected Quoted Companies. *New Orleans International Academic Conference*. USA 2011.
- Halim, Abdul. 2008. *Auditing : Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan*. Yogyakarta: Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN.
- Halim. 1997. *Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Halim, Variananda. 2000. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Delay. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 2(1), h: 63-75.
- Habib, Ahsan and Md. Borhan Uddin Bhuiyan. 2011. "Audit Firm Industry Specialization and The Audit Report Lag. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 20(3), pp: 32-44.
- Jensen, M. dan W, Meckling. 1976. Theory of the Firm; Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, pp: 305-360.
- Juanita, Greta. 2012. Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik, Kepemilikan Laba Rugi, Profitabilitas dan Solvabilitas Terhadap *Audit Report Lag*. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 14(1), h: 31-40.
- Kasmir. 2009. *Pengantar Manajemen Keuangan*. Jakarta: Kencana
- Kieso, D. E., Weygrandt, dan Warfield, T. D. 2011. *Intermediate Accounting, IFRS Edition*. Hoboken, United States of America: John Wiley & Sons.
- Lestari, Dewi. 2010. Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Audit Delay: Studi Empiris pada Perusahaan Consumer Goods yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Skripsi*, Universitas Diponegoro.
- Mardiyah, A.A. 2002. Pengaruh Perubahan Kontrak, Keefektifan Auditor, Reputai Klien, Biaya Audit, Faktor Klien dan Faktor Auditor terhadap Auditor Changes. *Symposium Nasional Akuntansi V Semarang*.
- Mutchler, J. F. 1985. A Multivariate Analysis of the Auditor's Going Concern Opinion Decision. *Journal of Accounting Research, Autumn*, pp: 668-682.

- Modugu *et al.* 2012. Determinants of Audit Delay in Nigerian Companies: Empirical Evidence. *Research Journal of Finance and Accounting*, 3(6), pp: 121-136.
- Nagy, Al. 2005. Mandatory Audit Firm Turnover, Financial Reporting Quality and Client Bergaining Power. *Journal of Accounting Horizons*. 19(2), pp: 51-68.
- Purnamasari, Carmelia Putri. 2012. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi *Audit Delay* pada Perusahaan LQ 45 yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Skripsi*. Universitas Gunadarma.
- Prasongkoputra, Adinugraha. 2013. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Audit Delay. *Skripsi*, Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta.
- Rahayu, Santi. 2012. Moderasi Reputasi Auditor terhadap Faktor-faktor yang Mempengaruhi *Auditor Switching* pada Perusahaan Industri Manufaktur yang Terdaftar di BEI pada Tahun 2006-2010. *Tesis Magister Akuntansi* pada Fakultas Ekonomi Universitas Esa Unggul, Jakarta.
- Rustiarini, Ni Wayan. 2013. Pengaruh Karakteristik Auditor, Opini Audit, Audit Tenure, Pergantian Auditor Pada Audit Delay. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Humanika*. Universitas Mahasarwati, Denpasar.
- Rachmawati, S. 2008. Pengaruh Faktor Internal dan Eksternal Perusahaan Terhadap Audit Delay dan Timeless, *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. 10(3), h: 1-10.
- Septriana, Ira. 2010. Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Ketepatan Waktu Pelaporan Keuangan. *Jurnal Maksi*, 10(1), h: 25-38.
- Sukrisno Agoes. 2004. *Auditing (Pemeriksaan Akuntan oleh Kantor Akuntan Publik)*. Jakarta: Universitas Indonesia.
- Scott, William R. 2010. *Financial Accounting Theory, Six Edition*. Canada Inc. Toronto: Pearson.
- Setiawan, Heru. 2013. Pengaruh Ukuran Perusahaan, Reputasi Auditor, Opini Audit, Profitabilitas, Dan Solvabilitas Terhadap Audit Delay. *Skripsi*. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah
- Subekti, Imam dan Novi Wulandari Widiyanti. 2004. Faktor-Faktor yang Berpengaruh terhadap Audit Delay. *Simposium Nasional Akuntansi VII*: 991-1002.

- Sartono, Agus. 2004. *Manajemen Keuangan, Teori dan Aplikasinya*. Edisi Kedua. Yogyakarta: BPFE UGM.
- Siwy, Resti Ayu. 2012. Pengujian Empiris Atas *Audit Report Lag* Pada Perusahaan Manufaktur dan Dagang *Go Public* yang Terdaftar Pada BEI Tahun 2008-2010. *Artikel Ilmiah*. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Perbanas, Surabaya
- Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Bisnis*. Cetakan Ketujuh Belas. Bandung: CV. Alfabeta.
- Stocken, M. E. 2000. Auditor Conservatism and Opinion Shopping: Influence of Client Switching Expectations on Audit Opinion Decision. *Dissertation Unpublished*.
- Srimindarti, Ceacilia. 2006. Opini Audit Dan Pergantian Auditor: Kajian Berdasarkan Resiko, Kemampuan Perusahaan dan Kinerja Auditor. *Jurnal Fokus Ekonomi*, 5(1), h: 37-56.
- Sumartini, Ari Ni Komang. 2014. Pengaruh Opini Audit, Solvabilitas, Ukuran KAP dan Laba Rugi pada Audit Report Lag. *Jurnal Akuntansi*, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana.
- Utami, Wiwik. 2006. Analisis Determinan Audit Delay Kajian Empiris di Bursa Efek Jakarta. *Bulletin Penelitian*, No 9 Tahun 2006.
- Wirakusuma, Made Gede. 2004. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Rentang Waktu Penyajian Laporan Keuangan ke Publik. *Makalah*, disampaikan dalam Simposium Nasional Akuntansi VII Ikatan Akuntan Indonesia., Denpasar.
- Wiwik, Utami. 2006. Analisis Determinan Audit Delay Kajian Empiris di Bursa Efek Jakarta. *Bulletin Penelitian* No.09 Tahun 2000.
- Wijayani, Evy Dwi. 2011. Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan di Indonesia Melakukan Auditor Switching. *Skripsi* Sarjana Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro, Semarang.
- Wirakusuma, Made Gede. 2004. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Rentang Waktu Penyajian Laporan Keuangan ke Publik*. *Makalah*, disampaikan dalam Simposium Nasional Akuntansi VII Ikatan Akuntan Indonesia., Denpasar.
- Yuliyanti, Ani. 2011. Faktor-faktor yang Berpengaruh Terhadap Audit Delay : Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada Tahun 2007-2008. *Skripsi*, Universitas Negeri Yogyakarta.

Yuliyanti, Ani. 2011. Faktor-faktor yang Berpengaruh Terhadap Audit Delay : Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada Tahun 2007-2008. *Skripsi*, Universitas Negeri Yogyakarta.