



Jenis Industri dan Ukuran KAP sebagai Pemoderasi Hubungan Auditor Internal dan *Audit Delay*

Rediyanto Putra, Sutrisno, dan Endang Mardiaty

Universitas Brawijaya

rediputra.rp@gmail.com

Informasi Artikel

Tanggal masuk	11-06-2017
Tanggal revisi	13-08-2017
Tanggal diterima	29-09-2017

Keywords:

Audit Delay
Internal Auditor
Industry Classification
Size KAP

Abstract

This paper has a purpose to prove The negative effect of internal auditors on audit delay. This study also analyses The moderate effect of The industry type of industry and The size of auditor firm (KAP) on The influence of internal auditors on audit delay. The population of research is public companies listed in Indonesia Stock Exchange 2013 to 2015. The process of determining The research sample is done by purposive sampling method. This research uses variance-based structural equation model (SEM-PLS). The process of hypoThesis testing is done by using two methods namely direct impact test and multigrup analysis. The result of The research shows that audit delay time owned by public company in Indonesia Stock Exchange 2013 to 2015 is 6 days to 194 days. The result of direct impact test proves The negative effect of internal auditor on time range of audit delay. The result of multigroup analysis test proves moderation effect of industry type and KAP size on influence of internal auditor to audit delay.

Kata kunci:

Audit Delay
Auditor Internal
Jenis Industri
Ukuran KAP

Abstrak

Riset ini memiliki tujuan untuk membuktikan efek negatif auditor internal pada *audit delay*. Riset ini juga menganalisis efek moderasi dari jenis industri industri dan ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) pada pengaruh auditor internal pada *audit delay*. Populasi penelitian adalah perusahaan publik yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2013 hingga 2015. Proses penentuan sampel penelitian dilakukan dengan metode purposive sampling. Penelitian ini menggunakan model persamaan struktural berbasis varians (SEM-PLS). Proses pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan dua metode yaitu uji direct impact dan analisis multigrup. Hasil penelitian menunjukkan bahwa waktu tunda audit yang dimiliki oleh perusahaan publik di Bursa Efek Indonesia tahun 2013 hingga 2015 adalah 6 hari hingga 194 hari. Hasil pengujian pengaruh langsung membuktikan adanya efek negatif dari auditor internal terhadap rentang waktu terjadinya *audit delay*. Hasil pengujian analisis multigrup membuktikan adanya efek moderasi dari jenis industri dan ukuran KAP pada pengaruh auditor internal terhadap *audit delay*.

1. Pendahuluan

Perusahaan publik di Indonesia yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia memiliki kewajiban untuk menyampaikan laporan keuangan. Peraturan BAPEPAM No. X.K.6 tahun 2006 menyatakan bahwa seluruh emiten harus menyampaikan laporan tahunan yang memuat data keuangan perusahaan paling lambat empat bulan setelah tanggal tutup buku. Penyampaian laporan keuangan tersebut bertujuan untuk digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban perusahaan atas dana yang telah diinvestasikan oleh investor pada perusahaan. Laporan keuangan yang disampaikan oleh perusahaan akan dijadikan alat ukur kinerja manajer dalam memaksimalkan tingkat pengembalian investor (Jamaan, 2008).

Laporan keuangan perusahaan yang disampaikan kepada publik harus memiliki kehandalan informasi yang baik dan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Dengan demikian, laporan keuangan perusahaan wajib untuk diaudit oleh pihak independen untuk menjamin kehandalan informasi yang disajikan. Pihak yang memiliki wewenang untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan publik adalah akuntan publik. Peraturan BAPEPAM No. X.K.6 menyatakan bahwa laporan keuangan tahunan perusahaan harus disusun sesuai dengan standar akuntansi yang telah ditentukan oleh IAI dan diaudit oleh akuntan publik yang terdaftar di BAPEPAM-LK.

Kewajiban perusahaan publik untuk menyajikan laporan keuangan yang telah diaudit pada kenyataannya telah menimbulkan masalah pada beberapa perusahaan. Masalah yang muncul akibat kewajiban tersebut adalah terjadinya keterlambatan dalam penyampaian laporan keuangan auditan perusahaan. Hal ini dibuktikan adanya sejumlah perusahaan yang terkena *suspense* oleh Bursa Efek Indonesia pada tahun 2014 dan 2015 karena terlambat menyampaikan laporan keuangan auditan. Jumlah perusahaan yang terlambat menyampaikan laporan keuangan auditan untuk yang berakhir per tanggal 31 Desember 2014 adalah 52 perusahaan, sedangkan jumlah perusahaan yang terlambat menyampaikan laporan keuangan auditan untuk yang berakhir per tanggal 31 Desember 2015 adalah sebanyak 18 perusahaan (Bursa Efek Indonesia, 2016).

Masalah keterlambatan penyampaian laporan keuangan tersebut dikarenakan rentang waktu *audit delay* yang terjadi pada perusahaan terlalu lama. *Audit delay* merupakan rentang waktu yang dibutuhkan untuk penyelesaian proses audit untuk menghasilkan

laporan audit independen (Rachmawati, 2008). Laporan keuangan perusahaan tidak akan dapat diterbitkan sebelum laporan audit independen dihasilkan karena laporan audit tersebut menjadi bukti yang menunjukkan bahwa informasi keuangan pada laporan keuangan perusahaan telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Dengan demikian, rentang waktu *audit delay* perusahaan harus dapat ditekan agar masalah keterlambatan penyampaian laporan keuangan dapat diselesaikan.

Rentang waktu *audit delay* perusahaan dapat terjadi terlalu lama karena terlalu banyak salah saji dan item tidak wajar yang ditemukan oleh akuntan publik ketika melakukan audit. Jumlah salah saji dan ketidakwajaran yang terlalu banyak pada laporan keuangan perusahaan akan menyebabkan akuntan publik memerlukan waktu yang lebih banyak ketika melakukan proses pekerjaan lapangan. Proses pekerjaan lapangan yang dilakukan oleh akuntan publik ini bertujuan untuk memperoleh bukti audit yang memadai. Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2011) bukti audit yang kompeten harus diperoleh dari inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi yang merupakan dasar yang memadai untuk dasar pemberian opini atas laporan keuangan. Dengan demikian, perusahaan harus dapat membuat laporan keuangan yang dihasilkan terbebas dari salah saji dan ketidakwajaran.

Kesalahan dan ketidakwajaran dalam penyajian informasi keuangan perusahaan dapat diminimalisir dengan memaksimalkan peran dari unit audit internal perusahaan. Peraturan BAPEPAM No. IX.I.7 (2008) unit audit internal perusahaan merupakan pihak yang melakukan proses evaluasi dan peningkatan efektivitas pengendalian internal perusahaan yang meliputi bidang akuntansi dan keuangan serta kegiatan lainnya. Dengan demikian, kinerja auditor internal yang maksimal akan menyebabkan informasi pada laporan keuangan perusahaan menjadi terbebas dari kesalahan dan ketidakwajaran. Laporan keuangan yang terbebas dari kesalahan dan ketidakwajaran ini menyebabkan proses audit oleh akuntan publik menjadi mudah, sehingga rentang waktu *audit delay* akan menjadi singkat. Dengan kata lain auditor internal perusahaan dapat mempersingkat rentang waktu *audit delay*.

Penelitian ini akan berusaha untuk membuktikan adanya pengaruh dari auditor internal terhadap *audit delay*, dengan menganalisis (1) pengaruh negatif auditor internal terhadap *audit delay* perusahaan publik yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2013 sampai 2015; (2)

moderasi jenis industri pada pengaruh dari auditor internal memiliki terhadap *audit delay* perusahaan publik yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2013 sampai 2015 dan (3) efek moderasi ukuran KAP pada pengaruh dari auditor internal memiliki terhadap *audit delay* perusahaan publik yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2013 sampai 2015.

2. Kajian Teori

2.1 Teori Agensi

Teori agensi menjelaskan mengenai hubungan yang terjadi antara pihak investor dengan pihak manajer. Pihak manajer sebagai pihak agen pada hubungan agensi bertanggung jawab untuk memaksimalkan kemakmuran dari pihak investor (Ahmad dan Septiarini, 2008). Namun, pada kenyataannya pihak agen tidak selalu bertindak sesuai dengan tanggung jawabnya dikarenakan adanya tiga sifat dasar manusia. Eisenhardt (1989) menyatakan bahwa manusia memiliki sifat dasar untuk mementingkan diri sendiri (*self interest*), keterbatasan daya pikir (*bounded rationality*), dan menghindari resiko (*risk averse*). Dengan demikian, hubungan agensi antara pihak manajer perusahaan (agen) dan investor (prinsipal) selalu memiliki masalah agensi. Masalah agensi yang terjadi pada hubungan agensi yaitu adanya konflik kepentingan dan asimetri informasi (Jensen dan Meckling, 1976).

Penyimpangan yang dilakukan oleh manajer akan memiliki pada laporan keuangan perusahaan yang tidak wajar atau mengalami kesalahan dalam penyajiannya. Dengan demikian, perusahaan harus melakukan audit laporan keuangan untuk mengurangi dampak masalah agensi pada laporan keuangan. Audit pada laporan keuangan tersebut bertujuan untuk melakukan pengawasan agar masalah agensi yang terjadi dapat berkurang, sehingga dapat meningkatkan nilai dari perusahaan (Mills, 1990).

2.2 Teori Kontijensi

Proses audit berkaitan erat dengan pengendalian internal perusahaan karena bentuk dari pengendalian internal perusahaan dapat menentukan tingkat kompleksitas audit. Fisher (1998) menyatakan bahwa bentuk dari pengendalian yang dimiliki oleh perusahaan didasarkan pada bentuk dari organisasi. Dengan demikian, proses audit harus memperhatikan mengenai bentuk pengendalian internal perusahaan agar dapat berjalan dengan baik. Jumlah dan lokasi dari unit operasi atau cabang, diversifikasi produk, dan

pasar akan menentukan tingkat kompleksitas operasi dari perusahaan yang berpengaruh pada waktu penyelesaian audit (Lestari, 2015). Kerumitan yang dimiliki oleh perusahaan memiliki tingkat yang berbeda-beda, dimana hal ini akan menyebabkan proses audit yang terjadi menjadi berbeda-beda.

2.3 Penelitian Terdahulu

Penelitian ini didasarkan pada hasil beberapa penelitian terdahulu yang memiliki relevansi dengan tujuan penelitian ini. Ringkasan singkat mengenai penelitian terdahulu yang digunakan pada penelitian ini disajikan pada Tabel 1.

Tabel 1. Penelitian Terdahulu

Nama Peneliti	Sampel Penelitian	Hasil Penelitian
Hajiha dan Rafiee (2011)	Perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Tehran periode 2005 sampai 2009	Hasil penelitian menunjukkan bahwa objektivitas dan kompetensi auditor internal berpengaruh negatif terhadap <i>audit delay</i> . Hasil penelitian tidak menemukan adanya pengaruh dari ukuran auditor internal
Abbot <i>et al.</i> , (2012)	Perusahaan yang ada di CAEs <i>Fortune</i> 1000 pada tahun 2005-2006	Hasil penelitian menemukan bahwa dukungan auditor internal pada laporan keuangan perusahaan dapat mempersingkat rentang waktu <i>audit delay</i> .
Suharni <i>et al.</i> , (2013)	Perusahaan BUMN yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2009 sampai 2011	Hasil penelitian menemukan bahwa jumlah dan tingkat pengalaman ketua auditor internal berpengaruh positif terhadap <i>timeliness</i> . Hasil penelitian tidak berhasil menemukan adanya pengaruh tingkat pendidikan ketua auditor internal terhadap <i>timeliness</i>

2.3 Pengembangan Hipotesis

Kesalahan dan ketidakwajaran dalam penyajian informasi keuangan perusahaan akibat dari masalah agensi dapat diminimalisir dengan memaksimalkan peran dari unit audit internal perusahaan. Peraturan BAPEPAM No. IX.I.7 (2008) unit audit internal perusahaan merupakan pihak yang melakukan proses evaluasi dan peningkatan efektivitas pengendalian internal perusahaan yang meliputi bidang akuntansi dan keuangan serta kegiatan lainnya. Dengan

demikian, kinerja auditor internal yang maksimal akan menyebabkan informasi pada laporan keuangan perusahaan menjadi terbebas dari kesalahan dan ketidakwajaran. Laporan keuangan yang terbebas dari kesalahan dan ketidakwajaran ini menyebabkan proses audit oleh akuntan publik menjadi mudah, sehingga rentang waktu *audit delay* akan menjadi singkat. Dengan kata lain auditor internal perusahaan dapat mempersingkat rentang waktu *audit delay*.

Pengaruh auditor internal terhadap *audit delay* telah dibuktikan oleh beberapa penelitian. Hajiha dan Rafiee (2011) menyatakan bahwa objektivitas dan kompetensi auditor internal dapat mempersingkat waktu *audit delay*. Hasil penelitian dari Abbot *et al.*, (2012) juga menyatakan bahwa auditor internal dapat mempersingkat *audit delay*. Suharni *et al.*, (2013) mendukung hasil penelitian dari Hajiha dan Rafiee (2011) dan Abbot *et al.*, (2012) yang menyatakan bahwa jumlah auditor internal dan tingkat pengalaman ketua auditor internal dapat berpengaruh positif terhadap *timeliness*. Namun, hasil penelitian dari Hajiha dan Rafiee (2011), Abbot *et al.*, (2012), dan Suharni *et al.*, (2013) ini tidak didukung oleh hasil penelitian dari Rachmawati (2008) serta Apadore dan Noor (2013). Rachmawati (2008) serta Apadore dan Noor (2013) menyatakan bahwa auditor internal tidak memiliki pengaruh terhadap *audit delay*.

Hasil penelitian mengenai pengaruh auditor internal terhadap *audit delay* yang tidak konsisten ini dapat terjadi karena adanya pengaruh moderasi dari variabel lain yang ikut berpengaruh. Solihin dan Ratmono (2013:90) menyatakan bahwa pengaruh moderasi dapat mempengaruhi kekuatan atau arah pengaruh antara dua variabel. Variabel yang diduga memoderasi pengaruh auditor internal terhadap *audit delay* adalah jenis industri dan ukuran KAP.

Jenis industri perusahaan memiliki pengaruh pada kerumitan transaksi yang dihadapi oleh auditor internal ketika melakukan audit. Hal ini dikarenakan jenis industri akan mempengaruhi bentuk operasi, transaksi, jumlah persediaan perusahaan. Perusahaan yang termasuk pada industri keuangan akan cenderung memiliki rentang waktu *audit delay* yang lebih singkat karena memiliki jumlah persediaan yang sedikit atau bahkan tidak memiliki persediaan (Ahmad dan Khamarudin, 2003). Dengan demikian, audit internal pada perusahaan keuangan akan cenderung lebih memiliki kerumitan transaksi yang lebih kecil dibandingkan dengan audit internal pada perusahaan Non keuangan. Hasil penelitian Modugu *et al.*, (2012) dan Shultoni (2013) juga menyatakan bahwa jenis

industri memiliki pengaruh terhadap rentang waktu *audit delay*.

Ukuran KAP di Indonesia dibagi menjadi dua yaitu KAP *Big Four* dan KAP *Non Big Four*. Ukuran KAP memiliki pengaruh dalam menentukan *audit delay* karena ukuran KAP menentukan tingkat kemampuan, kecukupan sumber daya, dan pengalaman dalam melakukan proses audit laporan keuangan. KAP yang berukuran lebih besar akan mempunyai lebih banyak sumber daya auditor yang ahli dan sistem kerja audit yang memadai (Panjaitan *et al.*, 2013). Hasil penelitian dari Achmad dan Abidin (2008) menyatakan bahwa ukuran KAP dapat mempengaruhi rentang waktu *audit delay*.

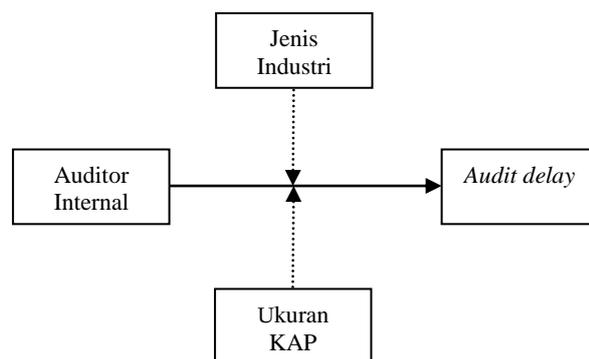
Penjelasan pada paragraf sebelumnya menunjukkan adanya ketidakjelasan dari pengaruh dari auditor internal terhadap *audit delay*. Dengan demikian, penelitian ini bertujuan untuk menguji dan membuktikan pengaruh auditor internal terhadap *audit delay*. Penelitian ini juga ingin membuktikan adanya efek moderasi dari jenis industri dan ukuran KAP pada pengaruh auditor internal terhadap *audit delay*. Dengan demikian, hipotesis penelitian yang diajukan pada penelitian ini yaitu sebagai berikut:

H1. Auditor internal berpengaruh negatif terhadap *audit delay*

H2. Jenis industri memoderasi pengaruh auditor internal terhadap *audit delay*

H3. Ukuran KAP memoderasi pengaruh auditor internal terhadap *audit delay*

Gambar 1. Model Penelitian



3. Metode Penelitian

3.1 Jenis dan Sumber Data

Data penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang berasal dari laporan tahunan dan laporan keuangan perusahaan publik yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2013-2015. Data penelitian diperoleh

dari website Bursa Efek Indonesia yaitu www.idx.co.id.

3.2 Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi pada penelitian ini adalah perusahaan publik yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2013 sampai tahun 2015. Proses pemilihan sampel penelitian dilakukan dengan menggunakan *purposive sampling*. Kriteria sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu antara lain disajikan pada Tabel 2.

Tabel 2. Kriteria Sampel Penelitian

Keterangan	
Jumlah Perusahaan yang Terdaftar di BEI sampai tahun 2016	539
Jumlah Perusahaan yang Tidak Terdaftar di BEI selama 2013-2015	(80)
Jumlah Perusahaan yang Terdaftar di BEI periode 2013-2015	459
Jumlah Perusahaan yang Datanya tidak Dapat Diakses	(57)
Jumlah Perusahaan yang Tidak Menyediakan Data Penelitian Secara Lengkap	(266)
Jumlah Perusahaan yang Sesuai dengan Kriteria Sampel	136
Jumlah Perusahaan yang Memiliki Data Outlier	(6)

3.3 Metode Analisis

Penelitian ini menggunakan tiga jenis variabel yaitu variabel dependen, independen, dan moderasi. Variabel dependen dan moderasi pada penelitian ini diukur dengan menggunakan satu ukuran, sedangkan variabel independen diukur dengan menggunakan tiga ukuran. Penggunaan ukuran dari masing-masing variabel didasarkan pada penelitian terdahulu. Adapun definisi operasional variabel dalam penelitian ini tercantum pada Lampiran 1.

3.3 Metode Analisis

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan menggunakan persamaan model struktural berbasis varian (SEM-PLS). Analisis data pada penelitian ini dilakukan dengan menggunakan *software WarpPLS* ver 5.0. Proses pengujian yang dilakukan dalam penelitian yaitu antara lain pengujian *outer model*, *goodness of fit*, *inner model*, dan hipotesis. Tabel 4 menunjukkan bentuk persamaan penelitian dan ringkasan parameter masing-masing pengujian yang dilakukan:

$$AD = -\beta_1 AI - \beta_2 AI * JI - \beta_3 AI * UKAP + \varepsilon$$

Tabel 4. Parameter Analisis Data

Jenis Pengujian	Parameter
<i>Outer Model</i>	Nilai faktor <i>loading</i> harus lebih dari 0,7
<i>Goodness of Fit</i>	Nilai <i>p-value Path Coefficient (APC)</i> , <i>Average R Square (ARS)</i> harus kurang dari 0,05 Nilai <i>Average Full Variance Inflation Factor (AFVIF)</i> harus kurang dari 5
<i>Inner Model</i>	Nilai <i>R square</i> dan <i>Q square</i> harus lebih dari nol
Hipotesis	Hipotesis <i>one tail</i> harus memiliki nilai koefisien yang sesuai dengan arah hipotesis dan nilai <i>p-value</i> kurang dari 0,05 Hipotesis <i>two tail</i> harus memiliki nilai <i>p-value</i> kurang dari 0,05

4. Hasil dan Pembahasan

4.1 Sampel Penelitian

Sampel penelitian ini berjumlah 390 yang berasal dari 130 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2013 sampai 2015. Jumlah perusahaan yang digunakan pada penelitian ini merupakan perusahaan yang telah sesuai dengan kriteria sampel yang telah ditentukan sebelumnya dan tidak memiliki data *outlier*. Sampel penelitian terdiri dari perusahaan keuangan dan *Non* keuangan. Jumlah perusahaan *Non* keuangan pada penelitian ini adalah 100 perusahaan, sedangkan jumlah perusahaan keuangan pada penelitian ini adalah 30 perusahaan.

4.2 Variabel Penelitian

Tabel 5. Audit Delay

Keterangan	Tahun 2013	Tahun 2014	Tahun 2015
Minimal	28	15	6
Maksimal	173	179	173
Rata-Rata	70	71	72

Sumber : data diolah

Tabel 5 menunjukkan rentang waktu *audit delay* dari pengamatan yang dilakukan pada sampel penelitian. Rentang waktu *audit delay* dari perusahaan publik yang digunakan pada penelitian ini memiliki rentang waktu antara 6 hari sampai 179 hari selama tahun 2013. Rentang waktu *audit delay* yang paling singkat terjadi pada tahun 2013 dan rentang waktu yang paling lama terjadi pada tahun 2014. Rata-rata rentang waktu *audit delay* perusahaan publik pada penelitian ini mengalami peningkatan dari tahun 2013

sampai 2015 yaitu dari 71 hari pada tahun 2013 menjadi 72 hari pada tahun 2015..

Tabel 6. Jumlah Anggota Auditor Internal

Keterangan	Tahun 2013	Tahun 2014	Tahun 2015
Minimal	1	1	1
Maksimal	194	189	186
Rata-Rata	20	20	20

Sumber : data diolah

Tabel 6 menunjukkan ukuran jumlah anggota auditor internal dari pengamatan yang dilakukan pada sampel penelitian. Jumlah anggota auditor internal yang dimiliki oleh perusahaan publik yang menjadi sampel penelitian pada tahun 2013 sampai 2015 paling sedikit yaitu 1 orang. Jumlah maksimal anggota auditor internal yang dimiliki oleh perusahaan publik yang menjadi sampel penelitian pada tahun 2013 sampai 2015 mengalami penurunan dari 194 orang pada tahun 2013 menjadi 186 orang pada tahun 2015. Rata-rata perusahaan yang menjadi sampel penelitian memiliki jumlah anggota auditor internal sebanyak 20 orang pada tahun 2013 sampai 2015.

Tabel 7. Tingkat Pendidikan Ketua Auditor Internal

Keterangan	Tahun 2013	Tahun 2014	Tahun 2015
Diploma	0	0	0
Strata 1	91	93	93
Strata 2	39	37	37

Sumber : data diolah

Tabel 7 menunjukkan bahwa tingkat pendidikan paling rendah dari ketua auditor internal dari perusahaan yang menjadi sampel penelitian adalah strata satu. Tabel 7 juga menunjukkan bahwa tingkat pendidikan yang dimiliki oleh ketua auditor internal dari perusahaan yang menjadi sampel pada penelitian ini didominasi oleh tingkat pendidikan strata satu yaitu 70-71% selama tahun 2013 sampai 2015.

Tabel 8. Tingkat Pengalaman Ketua Auditor Internal

Keterangan	Tahun 2013	Tahun 2014	Tahun 2015
Minimal	0,08	0,17	0,08
Maksimal	13,67	14,67	15,67
Rata-Rata	4	4	4

Sumber : data diolah

Tabel 8 menunjukkan bahwa tingkat pengalaman ketua auditor internal perusahaan yang menjadi sampel penelitian paling rendah adalah 0,08 tahun atau 1 bulan. Tingkat pengalaman yang singkat ini dikarenakan adanya pergantian ketua auditor internal pada akhir tahun. Tabel 8 juga menunjukkan bahwa tingkat pengalaman auditor internal yang terlama adalah 15,67 tahun atau 15 tahun 8 bulan. Rata-rata ketua auditor internal pada perusahaan yang menjadi sampel penelitian ini selama tahun 2013 sampai 2015 adalah selama 4 tahun.

Tabel 9. Jenis Industri

Keterangan	Jumlah Perusahaan		
	Tahun 2013	Tahun 2014	Tahun 2015
Sektor Keuangan	30	30	30
Sektor <i>Non</i> Keuangan	100	100	100

Sumber : data diolah

Tabel 10. Ukuran KAP

Keterangan	Jumlah Perusahaan		
	Tahun 2013	Tahun 2014	Tahun 2015
KAP <i>Big Four</i>	62	61	60
KAP <i>Non Big Four</i>	68	69	70

Sumber : data diolah

Tabel 9 dan tabel 10 merupakan data dari variabel moderasi penelitian yaitu jenis industri dan ukuran KAP. Perusahaan pada penelitian ini didominasi oleh perusahaan *Non* keuangan yaitu 76,9% dari seluruh jumlah sampel penelitian. Perusahaan yang digunakan sebagai sampel penelitian lebih memilih untuk menggunakan jasa dari KAP *The Big Four* dibandingkan dengan KAP *Non The Big Four*. Jumlah perusahaan yang menggunakan jasa dari KAP *The Big Four* yaitu 53,07%.

4.3 Pengujian *Outer Model*

Pengujian *outer model* merupakan pengujian yang bertujuan untuk menentukan ukuran yang memiliki kemampuan dalam menjelaskan variabel laten dengan baik. Pengujian *outer model* pada penelitian ini hanya dilakukan pada variabel auditor internal. Tabel 11 menunjukkan nilai faktor *loading* dari masing-masing ukuran yang membentuk variabel auditor internal

Tabel 11. Nilai Faktor Loading

Ukuran	Awal	Akhir
AI1	0,742	0,786
AI2	0,757	0,786
AI3	-0,388	Dihapus

Sumber: Hasil WarpPLS 5.0

Tabel 11 menunjukkan bahwa variabel auditor internal hanya dapat dijelaskan dengan baik oleh ukuran jumlah anggota dan tingkat pendidikan ketua auditor internal, sedangkan tingkat pengalaman ketua auditor internal tidak dapat menjelaskan variabel auditor internal dengan baik. Dengan demikian, ukuran tingkat pengalaman ketua auditor internal dihapus karena memiliki nilai faktor loading yang kurang dari 0,7. Nilai faktor loading akhir dari jumlah anggota dan tingkat pendidikan ketua auditor internal setelah penghapusan ukuran tingkat pengalaman ketua auditor internal mengalami peningkatan. Nilai faktor loading akhir ini bermakna bahwa jumlah anggota dan tingkat pendidikan ketua auditor internal dapat menjelaskan variabel auditor internal sebesar 61,78% (kuadrat dari 0,786).

4.4 Pengujian Goodness of Fit

Pengujian pengujian goodness of fit bertujuan untuk mengetahui kecocokan antara data penelitian dengan model penelitian. Hasil pengujian goodness of fit yang dilakukan menunjukkan bahwa data penelitian memiliki kecocokan dengan model yang diajukan tidak terjadi multikolinieritas. Tabel 12 menunjukkan mengenai hasil dari pengujian goodness of fit yang telah dilakukan.

Tabel 12. Hasil Uji Goodnes Of Fit

Keterangan	Nilai	p-value
Average Path Coefficient (APC)	0,301	<0,01
Average R Square (ARS)	0,09	<0,01
Average Full Variance Inflation Factor (AFVIF)	1,094	-

Sumber: Hasil WarpPLS 5.0

4.5 Pengujian Inner Model

Pengujian ketiga yaitu pengujian inner model yang bertujuan untuk mengetahui tingkat kemampuan variabel independen dalam menjelaskan perubahan varian dari variabel dependen dan tingkat prediktifnya. Hasil uji inner model menunjukkan bahwa penelitian ini memiliki nilai prediktif yang baik yang didasarkan pada nilai R square dan Q square pada Tabel 13.

Tabel 13. Nilai R Square dan Q Square

Keterangan	Nilai
R Square	0,09
Q Square	0,091

Sumber: Hasil WarpPLS 5.0

4.7 Penilaian Tingkat Kapasitas KJKS BMT

Pengujian yang terakhir adalah pengujian hipotesis penelitian yang dilakukan dalam dua jenis yaitu pengujian pengaruh langsung dan analisis multigrup.

Tabel 14. Hasil Pengaruh Langsung

Keterangan	Nilai Koefisien	p-value
AI-AD	-0,30	<0,01

Sumber: Hasil WarpPLS 5.0

Tabel 15. Hasil Uji Moderasi

Hubungan	Keterangan	Jumlah	Beta	Standar Error	T Hitung	p-value
AI→AD	Sektor Keuangan	90	0,37	0,095	-0,54	<0,01
AI→AD	Sektor Non Keuangan	300	-0,25	0,056		
AI→AD	KAP Big Four	207	-0,47	0,064	-4,25	<0,01
AI→AD	KAP Non Big Four	183	-0,06	0,073		

Sumber: Hasil WarpPLS 5.0

Hasil pengujian hipotesis tahap pertama pada Tabel 14 menunjukkan bahwa auditor internal terbukti memiliki pengaruh negatif terhadap audit delay. Dengan demikian, hipotesis H1 diterima. Hasil pengujian analisis multigrup pada Tabel 15 menunjukkan bahwa jenis industri dan ukuran KAP saja terbukti memiliki efek moderasi pada pengaruh auditor internal terhadap audit delay. Dengan demikian, hipotesis H2 dan hipotesis H3 juga diterima.

4.8 Pembahasan

Hasil pengujian hipotesis H1 yang menyatakan auditor internal berpengaruh negatif terhadap audit delay diterima. Dengan demikian, semakin baik kualitas auditor internal perusahaan maka semakin singkat rentang waktu audit delay. Hasil penelitian ini sesuai dengan tujuan dibentuknya auditor internal yang dijelaskan pada peraturan BAPEPAM No. IX.I.7 tahun 2008. Hasil penelitian ini juga mendukung hasil penelitian dari Hajiha dan Rafiee (2011), Abbot *et al.*,

(2012), dan Suharni *et al.*, (2013) yang menyatakan bahwa auditor internal dapat mempersingkat rentang waktu audit delay. Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian dari Rachmawati (2008) serta Apadore dan Noor (2013) yang menyatakan

bahwa auditor internal tidak berpengaruh pada *audit delay*.

Hasil pengujian hipotesis H2 yang menyatakan bahwa jenis industri memoderasi pengaruh auditor internal terhadap *audit delay* diterima. Dengan demikian, pengaruh auditor internal terhadap *audit delay* ditentukan oleh jenis dari industri perusahaan. Jenis industri perusahaan memiliki efek moderasi negatif pada pengaruh auditor internal terhadap *audit delay*. Dengan demikian, perusahaan pengaruh auditor internal terhadap *audit delay* lebih kecil pada perusahaan Non keuangan dibandingkan dengan perusahaan keuangan. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian dari Ahmad dan Khamarudin (2003), Modugu *et al.*, (2012), dan Shultoni (2013) yang menyatakan bahwa *audit delay* pada perusahaan keuangan lebih singkat daripada perusahaan *Non keuangan*.

Hasil pengujian hipotesis H3 yang menyatakan bahwa ukuran KAP memoderasi pengaruh auditor internal terhadap *audit delay* diterima. Dengan demikian, pengaruh auditor internal terhadap *audit delay* ditentukan oleh ukuran KAP yang melakukan proses audit laporan keuangan perusahaan. Efek moderasi yang dimiliki ukuran KAP adalah negatif, sehingga semakin besar ukuran KAP maka semakin kecil pengaruh auditor internal terhadap *audit delay*. Dengan demikian, perusahaan yang memiliki kualitas auditor yang kurang maksimal diharapkan dapat menggunakan jasa dari ukuran KAP berukuran besar yaitu *The Big Four* agar rentang waktu *audit delay* perusahaan tidak terlalu lama. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian dari Achmad dan Abidin (2008) serta Panjaitan *et al.*, (2013) yang menyatakan bahwa ukuran KAP dapat berpengaruh negatif terhadap *audit delay*.

5. Kesimpulan

Penelitian ini memiliki tujuan untuk membuktikan adanya pengaruh dari auditor internal pada rentang waktu *audit delay*. Penelitian ini juga ingin membuktikan bahwa pengaruh dari auditor internal terhadap rentang waktu *audit delay* ditentukan oleh jenis industri dan ukuran KAP. Penelitian ini dilakukan pada 390 perusahaan publik yang ada di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2013-2015. Rentang waktu *audit delay* yang dimiliki perusahaan publik selama tahun 2013-2015 adalah 6 hari sampai dengan 194 hari. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa rentang waktu *audit delay* ditentukan oleh kualitas auditor internal. Hasil penelitian ini juga

membuktikan bahwa pengaruh auditor internal terhadap *audit delay* dimoderasi oleh jenis industri dan ukuran KAP.

Hasil penelitian ini memiliki implikasi pada peningkatan kualitas auditor internal pada perusahaan publik yang ada di Bursa Efek Indonesia. Perusahaan publik sudah seharusnya memperhatikan kualitas auditor internal yang dimiliki agar dapat meningkatkan kualitas kehandalan laporan keuangan yang dihasilkan, sehingga mampu mempersingkat waktu *audit delay*. Perusahaan publik harus menyesuaikan antara kualitas auditor internal, jenis industri perusahaan dan ukuran KAP yang digunakan. Kualitas auditor internal perusahaan harus menyesuaikan dengan tingkat kerumitan transaksi yang didasarkan pada jenis industri perusahaan. Kualitas auditor internal perusahaan juga harus menyesuaikan dengan ukuran KAP yang digunakan oleh perusahaan agar dapat berkoordinasi dengan baik untuk menyelesaikan proses audit dengan baik dan tepat waktu.

Penelitian ini memiliki keterbatasan yaitu banyaknya jumlah perusahaan yang tidak dapat digunakan sebagai sampel karena tidak menyajikan data mengenai auditor internal secara lengkap. Sebagian besar perusahaan publik di Indonesia masih belum menyajikan secara lengkap mengenai data auditor internal yang dimiliki secara lengkap. Dengan demikian, penelitian selanjutnya diharapkan dapat menemukan data mengenai auditor internal perusahaan dengan menggabungkan antara data sekunder dan data primer dari perusahaan. Keterbatasan selanjutnya adalah terdapat beberapa perusahaan yang harus dihilangkan karena memiliki data *outlier*. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menggunakan *software* STATA untuk mengatasi data *outlier*.

Daftar Rujukan

- Abbot, L.J., Parker, S., Peters, G.F. (2012). Internal Audit Assistance and External Audit Timeliness. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* Vol. 34 No. 4: 3-20. DOI:10.2308/ajpt-10296
- Ahmad, A. C. dan Abidin, S. (2008). *Audit delay of Listed Companies: A case of Malaysia*. *International Business Research* Vol. 1 No. 4: 32-39
- Ahmad, A.W. dan Septriani, Y. (2008). *Konflik Keagenan: Tinjauan Teoritis dan Cara*

- Mengurangnya. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen Vol 3 No 2: 47-55*
- Apadore, K dan Noor, M.M. (2013). Determinants of Audit Report Lag and Corporate Governance in Malaysia. *International Journal of Business and Management; Vol. 8, No. 15: 151-163*
- BAPEPAM-LK. (2008). *Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan No. KEP-496/BL/2008 (Peraturan No. IX.I.7) tentang Pembentukan dan Pedoman Penyusunan Piagam Unit Audit Internal.*
- Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan. (2006). *Keputusan Ketua Nomor Kep-06/BL/2006 Tentang Kewajiban Penyampaian Laporan Keuangan Berkala.*
- Bursa Efek Indonesia. (2015). *Surat Pengumuman tentang Penyampaian Laporan Keuangan Auditan yang Berakhir per 31 Desember 2015*
- Bursa Efek Indonesia. (2016). *Surat Pengumuman tentang Penyampaian Laporan Keuangan Auditan yang Berakhir per 31 Desember 2015*
- Eisenhardt, K. (1989). Agency Theory: An Assesment and Review. *Academy of Management Review*, 14. Hal 57-74
- Fisher, G. J. (1998). Contingency Theory, Management Control System and Firm Outcomes: Past Results and Future Directions. *Behavioural Research in Accounting Vol. 10. Supplement: 47-64*
- Hajiha, Z. dan Rafiee, A. (2011). *The Impact of Internal Audit Function Quality on Audit On Audit delays. Middle-East Journal of Scientific Research Vol. 10 No. 3: 389-397*
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2011). *Standar Profesional Akuntan Publik.* Jakarta: Salemba Empat.
- Jamaan. (2008). *Pengaruh Mekanisme Corporate Governance dan Kualitas Kantor Akuntan Publik terhadap Integritas Informasi Laporan Keuangan.* Universitas Diponegoro: Semarang.
- Jensen, M. dan Meckling, W. (1976). *Theory of The Firm: Managerial Behaviour, Agency Costs and Ownership Stucture. Journal of Financial Economics (Online), Vol.3, No.4:305-360*
- Lestari, P. (2015). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Dan Kompleksitas Operasi terhadap *Audit delay* pada Perusahaan Perbankan di Bursa Efek Indonesia Tahun 2008-2012. *Tesis.* Universitas Sebelas Maret Fakultas Ekonomi
- Mills, P.A. (1990). Agency, Auditing, and Unregulated Environment: Some FurThe Historical Evidence. *Accounting, Auditing, & Accountability Journal pp 54-66*
- Modugu, P.K., Eragbhe, E., Ikhatua, O.J. (2012). Determinant of *Audit delay* in Nigerian Companies: Empirical Evidence. *Research Journal of Financial and Accounting Vol. 3 No. 6: 46-54.* www.iiste.org
- Panjaitan, Z. F., Wahidahwati, dan Amanah, L. (2013). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi *Audit delay* dan *Timeliness* atas Penyampaian Laporan Keuangan. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi Vol. 2 No. 11:1-18*
- Rachmawati, S. (2008). Pengaruh Faktor Internal dan Eksternal Perusahaan Terhadap *Audit delay* dan *Timeliness.* *Jurnal Akuntansi dan Keuangan, No. 10 Vol. 1 : 1-10.*
- Solihin, M dan Ratmono, D. (2013). *Analisis SEM-PLS dengan WarpPLS 3.0 untuk Hubungan Nonlinier dalam Penelitian Sosial dan Bisnis.* Penerbit Andi: Yogyakarta
- Suharni, S., Sari, S.R.K., dan Wulandari, S.R. (2013). Pengaruh Karakteristik Audit Internal Terhadap Ketepatan Waktu Pelaporan Keuangan. *Ekomaks Vol 2 No 1: 90-102*
- Shultoni, M. (2012). Determinan *Audit delay* dan Pengaruhnya terhadap Reaksi Investor: Studi Empiris pada Perusahaan yang Listing di BEI tahun 2007-2008. *Jurnal Akuntansi Aktual Vol 2 No 1: 9-18.*
- Aji, G. (2011). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kinerja Koperasi Pondok Pesantren. *Jurnal Walisongo, 19(1), 231 – 260.*
- Ayuk, N. M. T. (2013). Pengaruh Jumlah Anggota, Jumlah Simpanan, Jumlah Pinjaman dan Jumlah Modal Kerja Terhadap Sisa Hasil Usaha (SHU) Koperasi Simpan Pinjam (KSP) di Kabupaten Badung Provinsi Bali. *E-Journal Universitas Udayana. 629-646*
- Azis, M. A. (2010). *Panduan Operasional Manajemen dan Prosedur KJKS-BMT.* Jakarta: Pusat Inkubasi Bisnis Usaha Kecil.

- Azmi, I. A. G. (2010). Islamic Human Resource Practices and Organizational Performance: A Preliminary Finding of Islamic Organization in Malaysia. *Journal of Global Business and Economics*, 1(1), 27-42
- Charisma, A. (2014) Perkembangan KJKS Masih Rendah, Perlu Penguatan dari Pemda. <http://minangkabaunews.com/artikel-4727-achmad-charisma-%EF%BF%BDperkembangan-kjks-masih-rendah-perlu-penguatan-dari-pemda%EF%BF%BD.html>. Diakses 10 Juni 2014.
- Darwanto. (2014). Strategi Penguatan Microfinance Syariah berbasis Ekonomi Kelembagaan. Inferensi, *Jurnal Penelitian Sosial Keagamaan*, 8(2), 501-522.
- Dewik, N. K. S. & I. M. Jember. (2016). Faktor Faktor yang Mempengaruhi Sisa Hasil Usaha (SHU) Koperasi Simpan Pinjam (KSP) di Kecamatan Kuta Utara Kabupaten Badung. *E-Jurnal Ekonomi Pembangunan Universitas Udayana*, 5(7), 729-753
- Fatona, S. (2010). Kualitas Jasa yang Mempengaruhi Loyalitas dan Relevansinya terhadap Kepuasan. *Jurnal Dinamika Manajemen*, 1(1), 41-46.
- Hosen, M. N. & L. S. Sa'roni.. (2012) Determinant Factors of The Successful of Baitul Maal Wat Tamwil (BMT). *International Journal of Academic Research in Economics and Management Sciences*, 1(4), 36-55
- Hosen, M. N. & L. S. Sa'roni. (2012). Determinan Factors of the Successful of BMT. *International Journal of Academic Research in Economic and Management Sciences*, 1(4), 36-55
- Hejazziey, D. (2009). Pemberdayaan Koperasi, Usaha Mikro, kecil dan Menengah (UMKM). *Al-Iqtishad*, I(1), 31-52.
- Karim, A. 2004. Bank Islam Analisis Fiqih dan Keuangan. Jakarta: Raja Grafindo Persada.
- Narvanti, P. & Praningrum, (2008). Pengaruh Modal Usaha, Anggota, Volume Usaha pada Koperasi Manunggal Karsa, Majalah ilmiah Ekonomi dan Pembangunan, Universitas Ratu Samban. Fakultas Ekonomi, Arga Makmur, 1(1), 1-10
- Lembaga Pendidikan Perkoperasional (Lapenkop). (2014). Nanggro Aceh Darussalam (NAD) dalam Cooperative Capacity Assessment (CCA). Pimpinan Pusat Relawan Pemberdayaan Desa Nusantara (PP-RPDN). Peraturan Menteri Negara Koperasi dan Usaha Kecil dan Menengah Republik Indonesia Nomor: 22/PER/M.KUKM/IV/2007 tentang Pedoman Pemingkatan Koperasi
- Peraturan menteri negara koperasi dan UMKM No 35.2/Per/M.KUKM/X/2007 tentang Pedoman Standar Operasional Manajemen Koperasi Jasa Keuangan Syariah dan Unit Jasa Keuangan Syariah Koperasi.
- Prihatini, D. (2011). Pemingkatan Koperasi dalam Konteks Pemberdayaan Koperasi. *Jurnal Bisnis dan Manajemen*, 5(1), 53 - 66
- Pristiyanto., M. H. Bintoro. & S. T. Soekarto. (2013). Strategi pengembangan Koperasi Jasa Keuangan Syariah Dalam Pembiayaan Usaha Mikro di Kecamatan Tanjungsari Sumedang. *Jurnal Manajemen IKM*, 8(1), 27-35
- Purwono, J., S. Sugyaningsih. & A. Roseriza. (2013). Analisis Kinerja Koperasi Produksi Susu dengan Pendekatan Balanced Scorecard (Studi Kasus: Koperasi Produksi Susu (KPS) Bogor Jawa Barat. *Jurnal NeO-Bis*, 7(1), 1-17
- Rahayu, W. P. (2005). Pengaruh Partisipasi Anggota Terhadap Keberhasilan Koperasi KPRI Harum Kecamatan Punung Kabupaten Pacitan. *Jurnal Ekonomi dan Manajemen*, 6(3), 455-456.
- Riwajanti, N. I. (2015). Islamic Microfinance: Challenges and Development. *Jurnal Riset dan Aplikasi: Akuntansi dan Manajemen*, 1(1), 42-52.
- Rokhman, W. & H. A. Rivai. (2014). Evaluation of Customer Satisfaction on Islamic Microfinance: Empirical Evidence from Central Java, Indonesia. *South Asian Journal of Management Sciences*, 8(2), 60-69.
- Saparuddin., B. Bado. (2011). Pengaruh Kemitraan Usaha terhadap Kinerja Usaha pada Usaha Kecil Menengah (UKM) dan Koperasi di Kabupaten Jeneponto Sulawesi Selatan. *Jurnal Econosains*, IX(2), 161 - 191
- Sarwoko, E. (2009). Analisis Peranan Koperasi Simpan Pinjam/Unit Simpan Pinjam Dalam Upaya Pengembangan UMKM di Kabupaten Malang. *Jurnal Modernisasi*, 5(3), 172-188
- Sofiani, T. (2014). Konstruksi Norma Hukum Koperasi Syariah dalam Kerangka Sistem Hukum Koperasi Nasional. *Jurnal Hukum Islam*, 12, 135-151
- Tampiko, H. (2014). Strategi Pengembangan Sumber Daya Manusia (SDM) Koperasi Industri

- Kakao di Sumatera Barat. *Jurnal IPTEK*, 9(1), 40 – 46
- Undang Undang Koperasi nomor 25 Tahun 1992 tentang Perkoperasian
- Usman, R. (2013). Efektivitas Kemitraan Antara Koperasi dengan Kelompok Tani Penyuling Minyak Kayu Putih (studi Kasus Koperasi Citra Mandiri di Namlea Kabupaten Buru). *Jurnal Agribisnis Kepulauan*, 2(2), 73-93
- Widiartin, P. I., I. W. Suwendra & F. Yudiaatmaja. (2016). Pengaruh Pinjaman dan Volume Usaha Terhadap Sisa Hasil Usaha. *E Journal Bisma Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Manajemen*, 4.
- Wiliam A. Areros. (2006). Dampak Pelatihan terhadap Pengetahuan, Sikap dan Partisipasi Anggota Koperasi Studi Pada Anggota KUD di Kecamatan Langowan. *Jurnal Eksekutif*, 3, 338-349.
- Wira, V. & Gustati. (2013). Upaya Penguatan Koperasi Jasa Keuangan Syariah dalam rangka pemberdayaan Perekonomian Masyarakat di Kota Padang. Prosiding Seminar Nasional Universitas Negeri Padang, 10 Oktober 2015, 47-54.
- Wiyanti, D., L. Jamilah & N. Nurhasanah. (2011). Membangun Model Yuridis Koperasi Syariah Kopkardos di Unisba sebaga Perguruan Tinggi Islam Terkemuka dalam Rangka Pemberdayaan Anggota. *Jurnal SH-FH Unisba*, 13(2), 168-177.

LAMPIRAN

Lampiran 1. Definisi Operasional Variabel

Variabel Penelitian	Pengukuran
Audit delay (AD)	Jumlah hari yang dibutuhkan untuk menerbitkan laporan audit independen sejak tanggal 31 Desember sampai tanggal diterbitkannya laporan audit independen
Auditor Internal (AI)	
Jumlah Auditor	Jumlah anggota auditor internal yang dimiliki perusahaan
Pendidikan Ketua Auditor	Menentukan tingkat pendidikan ketua audit internal dengan menggunakan skala ordinal yaitu 1 = D3, 2= S1, 3= S2
Pengalaman Ketua Auditor	Jumlah pengalaman ketua auditor internal yang dihitung sejak tahun pengangkatan sampai tahun penelitian dilakukan
Jenis Industri (JI)	Menentukan jenis industri perusahaan dengan skala nominal yaitu 1= keuangan dan 0 = <i>Non</i> keuangan
Ukuran KAP (UKAP)	Menentukan ukuran KAP yang digunakan perusahaan dengan skala nominal yaitu 1= KAP <i>Big Four</i> dan 0 = KAP <i>Non Big Four</i>