

**PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN, KOMITE AUDIT DAN OPINI AUDITOR
TERHADAP *AUDIT DELAY* PADA PERUSAHAAN
MANUFAKTUR *FOOD AND BEVERAGE* YANG TERDAFTAR
DI BURSA EFEK INDONESIA**

Yuli Ermawati

yuliermawati@uwp.ac.id

Nur Masdiana

Nur.masdiana@gmail.com

Pujianto

pujianto@gmail.com

Universitas Wijaya Putra

ABSTRACT

This study aims to analyze the influence of Company Size (X1), Audit Committee (X2), and Auditor Opinion (X3) on Audit Delay (Y) in Food and Beverage Companies Listed on the Indonesia Stock Exchange in 2015-2017. This study uses a purposive sampling method of 12 companies with 3 years of observation. The data in this study are secondary and documentation with two quantitative and qualitative approaches. The method used is the method of multiple linear regression analysis and hypothesis testing. The results showed a partial test. The size of the company had no effect on Audit delay, The audit committee has no effect on audit delay and The auditor's opinion affects the audit delay. In a simultaneous test of company size, audit committee and auditor opinion affect the audit delay. The independent variable in this study had an effect of 30.8% and the rest was influenced by other variables not examined in this study.

Keywords : Company Size, Audit Committee, Auditor Opinion and Audit Delay.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh Ukuran Perusahaan (X₁), Komite Audit (X₂), dan Opini Auditor (X₃) terhadap *Audit Delay* (Y) Pada Perusahaan *Food And Beverage* yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2017. Penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* sebanyak 12 perusahaan dengan 3 tahun pengamatan. Data dalam penelitian ini yaitu sekunder dan dokumentasi dengan dua metode pendekatan kuantitatif dan kualitatif. Metode yang digunakan adalah metode analisis regresi linier berganda dan uji hipotesis. Hasil penelitian menunjukkan secara uji parsial Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *Audit delay*, Komite audit tidak berpengaruh terhadap *audit delay* dan Opini auditor berpengaruh terhadap *audit delay*. Secara uji simultan ukuran perusahaan, komite audit dan opini auditor berpengaruh terhadap *audit delay*. Variabel *independen* dalam penelitian ini memberikan pengaruh sebesar 30,8% dan sisanya dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

Kata Kunci : Ukuran Perusahaan, Komite Audit, Opini auditor dan Audit Delay.

PENDAHULUAN

Dewasa ini perkembangan bisnis ekonomi di Indonesia berkembang cukup pesat. Inilah yang membuat perusahaan-perusahaan bersaing untuk menjadi perusahaan multinasional. Untuk mencapainya, cara yang digunakan ialah dengan meminjam dana kepada para kreditur ataupun menjual sahamnya di Bursa Efek Indonesia (*go public*). Bursa Efek merupakan sebuah pasar sekunder yang terorganisasi dimana para pemilik perusahaan melakukan transaksi jual beli saham/surat berharga dengan aturan yang telah ditetapkan. Berdasarkan data dari badan pusat statistik yang dimuat dalam Berita Resmi Statistik No.11/02/th XV tanggal 1 Februari 2012 mengenai pertumbuhan produksi industri manufaktur tahun 2010 naik sebesar 4,45% dari tahun 2009 dan tahun 2011 naik sebesar 5,56% dari tahun 2010 serta tahun 2012 naik sebesar 4,12% dari tahun 2011 yang dimuat dalam Berita Resmi Statik No.12/02/Th XVI tanggal 1 Februari 2013. Perusahaan sektor manufaktur merupakan perusahaan yang memproduksi barang dan memiliki bisnis yang lebih kompleks dari pada perusahaan sektor jasa.

Laporan keuangan merupakan laporan yang menunjukkan kondisi *financial* suatu entitas perusahaan karena laporan keuangan memiliki peran penting dalam proses pengukuran serta penilaian kinerja suatu perusahaan dan sebagai sarana pertanggungjawaban (*responbility*) manajemen atas pegelolaan perusahaan. Tujuan laporan keuangan adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas kepada pihak yang membutuhkan laporan keuangan. Salah satu aspek laporan keuangan adalah ketepatan waktu pelaporan keuangan. Jika ada ketidak tepat waktuan pelaporan keuangan, akan mempengaruhi informasi yang diberikan dan akan

mempengaruhi keputusan bagi pihak yang membutuhkan seperti pihak investor. Menurut Dyer dan McHugh (1975) dalam Wardhana (2014) menyatakan bahwa ketepatan waktu pelaporan keuangan merupakan elemen pokok atas laporan keuangan dan oleh karena itu laporan keuangan disampaikan tepat waktu.

Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan (BAPEPAM-LK) mengeluarkan Surat Keputusan Lembaga Keuangan tentang penyampaian laporan keuangan berkala Emiten atau Perusahaan Publik, menyatakan bahwa laporan tahunan disampaikan kepada Badan Pengawas Pasar Modal (BAPEPAM) dan Lembaga Keuangan (LK) serta diumumkan kepada publik paling lambat akhir bulan ketiga (90 hari) setelah tanggal laporan keuangan tahunan.

Beberapa penelitian dilakukan untuk menentukan bukti empiris tentang faktor-faktor yang berpengaruh terhadap *audit delay*. Penelitian digunakan untuk menganalisis dan memperoleh bukti empiris tentang faktor-faktor yang signifikan mempengaruhi *audit delay* dengan menggunakan sampel perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode tahun 2009-2011. Pada tahun 2009 masih terdapat *audit delay* sehingga menemukan 17 perusahaan mengalami *audit delay*. Pada tahun 2010 ada 37 perusahaan mengalami *audit delay* sedangkan pada tahun 2011 terdapat peningkatan sebesar 47 perusahaan. Dengan masih ditemukannya *audit delay* di perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) maka akan dilakukannya sebuah penelitian tentang faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay*. Dalam penelitian ini faktor-faktor yang dipertimbangkan mempengaruhi *audit delay* adalah ukuran perusahaan, komite audit dan opini auditor.

Ukuran perusahaan merupakan skala diklirarifkaskan besar kecil suatu perusahaan dengan berbagai salah satunya melihat total asset yang dimiliki. Ukuran perusahaan

menyebabkan *audit delay* yang panjang. Hal ini didasari dengan asumsi bahwa perusahaan yang besar akan lebih kompleks sehingga proses pengerjaan laporan keuangan akan lebih lama.

Komite audit bertugas untuk memantau perencanaan dan pelaksanaan serta mengevaluasi hasil audit untuk menilai kelayakan dan kemampuan pengendalian intern termasuk mengawasi proses penyusunan laporan keuangan.

Opini auditor yang baik harus mengemukakan bahwa laporan keuangan yang telah diaudit sesuai dengan ketentuan Standar Akuntansi Keuangan.

Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang sudah dijelaskan, maka penelitian yang akan dilakukan adalah

- 1) Bagaimana deskripsi ukuran perusahaan, komite audit, opini auditor dan *audit delay* pada perusahaan *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2017 ?
- 2) Apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *audit delay* pada perusahaan *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2017 ?
- 3) Apakah komite audit berpengaruh terhadap *audit delay* pada perusahaan *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2017 ?
- 4) Apakah opini audit berpengaruh terhadap *audit delay* pada perusahaan *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2017 ?
- 5) Apakah ukuran perusahaan, komite audit dan opini audit berpengaruh secara simultan terhadap *audit delay* pada perusahaan *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2017 ?

TUJUAN PENELITIAN

1. Mendiskripsikan tentang ukuran perusahaan, komite audit, opini auditor dan *audit delay* pada perusahaan *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2017
2. Untuk menguji pengaruh ukuran perusahaan terhadap *audit delay* pada perusahaan *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) yang terdaftar di tahun 2015-2017.
3. Untuk menguji pengaruh komite audit terhadap *audit delay* pada perusahaan *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2017.
4. Untuk menguji pengaruh opini auditor terhadap *audit delay* pada perusahaan *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2017.
5. Untuk menguji pengaruh ukuran perusahaan, komite audit dan opini auditor terhadap *audit delay* pada perusahaan *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2017.

TELAAH PUSTAKA

Laporan Keuangan

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2012:5), laporan keuangan merupakan struktur yang menyajikan posisi keuangan dan kinerja keuangan dalam sebuah entitas. Tujuan umum dari laporan keuangan sebagai kepentingan umum adalah penyajian informasi mengenai posisi keuangan (*financial position*), kinerja keuangan (*financial performance*), dan arus kas (*cash flow*) dari entitas yang sangat berguna untuk membuat keputusan ekonomis bagi para penggunanya. Untuk dapat mencapai tujuan ini, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai elemen dari entitas yang terdiri dari asset, kewajiban, *networth*, beban, dan pendapatan termasuk *gain* dan *loss*, perubahan ekuitas

dan arus kas. Informasi diikuti dengan catatan atas laporan keuangan guna membantu memprediksi arus kas masa depan.

Audit

Menurut Mulyadi (2013:9) audit merupakan suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan keterjadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Audit Delay

Menurut Hajiha dan Rafie (2011), cara mengukur *audit delay* yaitu dari jumlah hari antara akhir tahun fiskal laporan keuangan hingga diterbitkannya laporan audit independen. *Audit delay* merupakan jumlah hari dari tanggal tutup buku tahun perusahaan 31 Desember sampai ditandatanganinya laporan audit (Robittasari,2013). Jadi dapat disimpulkan bahwa *audit delay* merupakan rentang waktu seorang auditor mengaudit laporan keuangan dimulai dari tutup buku laporan keuangan tahunan perusahaan hingga diterbitkannya laporan audit independen.

Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan nilai yang menunjukkan besar kecilnya suatu perusahaan (Ningsaptiti,2010). Lampiran keputusan Badan Pengawas Pasar Modal Lembaga Keuangan (BAPPEPAM) dan LK No kep 11/PM/1997 menyatakan bahwa ukuran perusahaan kecil diukur dengan cara melihat total aset kurang dari Rp. 100.000.000.000,-. Syarat ukuran perusahaan besar memiliki total aset lebih dari Rp.100.000.000.000,.

Komite Audit

Komite audit menurut Peraturan Nomor IX 1.5 dalam lampiran Keputusan Badan Pengawas Pasar Modal Lembaga Keuangan (BAPEPAM) NomorKe-29/PM/2004 megemukakan bahwa komite audit adalah komite yang dibentuk oleh Dewan Komisaris dalam rangka membantu melaksanakan tugas dan fungsinya. Sedangkan menurut Hiro Tugiman (1995), komite audit adalah sekelompok orang yang dipilih oleh kelompok yang lebih besar untuk mengerjakan pekerjaan tertentu atau untuk melakukan tugas-tugas khusus atau sejumlah anggota Dewan Komisaris perusahaan klien yang bertanggungjawab untuk membantu auditor mempertahankan independensinya dari manajemen. Menurut Arens at al (2012), komite audit terdiri dari tiga atau lima kadang tujuh orang yang bukan bagian manajemen perusahaan.

Opini Auditor

Opini auditor merupakan suatu pernyataan pendapat dari auditor atas suatu laporan keuangan perusahaan, setelah auditor melakukan pemeriksaan atas kewajaran suatu laporan keuangan perusahaan. Opini auditor juga digunakan sebagai pertimbangan keputusan oleh pihak pengguna laporan keuangan baik pihak eksternal maupun pihak internal (Giwang,2014).

PENELITIAN TERDAHULU

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Ketut dian dan Made Yeni (2014) yang berjudul Ukuran perusahaan, Leverage dan Ukuran KAP terhadap *Audit delay* yang terdaftar di BEI periode 2009-2011 pada perusahaan manufaktur menghasilkan, Variabel ukuran perusahaan dan ukuran KAP berpengaruh terhadap *audit delay* sedangkan anak perusahaan dan *leverage* tidak berpengaruh terhadap *audit delay*.

Peneliti selanjutnya penelitian yang dilakukan Jumratul haryani dan I dewa (2014) dengan Judul Pengaruh Ukuran Perusahaan, Komite Audit, penerapan *International Financial Repoting Standards* dan Kepemilikan Publik pada *audit delay* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2008-2011 menunjukkan hasil bahwa Variabel komite audit dan kepemilikan publik berpengaruh terhadap *audit delay* sedangkan Variabel ukuran perusahaan dan penerapan *International Financial Repoting Strandard*s tidak berpengaruh terhadap *audit delay*.

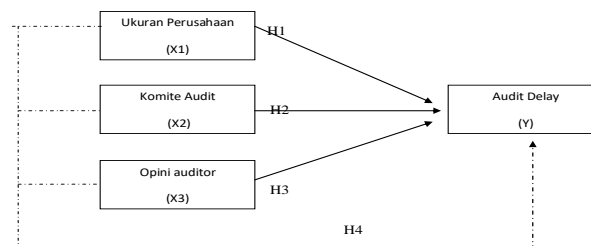
Peneliti yang dilakukan oleh Ni nengah dan I ketut Budiarta (2014) yang berjudul pengaruh Total aset, Tingkat Solvabilitas dan Opini Audit pada *audit delay* di perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2009-2011 menunjukkan hasil bahwa Variabel solvabilitas dan opini auditor berpengaruh terhadap *audit delay* sedangkan variabel total aset tidak berpengaruh terhadap *audit delay*.

Penelitian yang dilakukan oleh Made DeviMiradhi dan Gede Juliarsa (2016) tentang Ukuran Perusahaan sebagai Pemoderasi Pengaruh Profitabilitas dan Opini Auditor pada *Audit Delay* di perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2014 menghasilkan sebuah penelitian bahwa Profitabilitas sebagai variabel bebas berpengaruh negatif signifikan, opini auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit delay*. Ukuran perusahaan sebagai variabel pemoderasi dapat memoderasi profitabilitas tidak dengan opini auditor.

Penelitian yang dilakukan oleh Ni Made Adhika Verawati dan Made Gede Wirakusuma (2016) menggunakan variabel Pengaruh Pergantian Auditor, Reputasi KAP, Opini Auditor dan Komite Audit pada *audit delay* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2014 menghasilkan Variabel

pergantian auditor berpengaruh positif terhadap *audit delay* sedangkan variabel reputasi auditor, opini auditor dan komite auditor tidak berpengaruh terhadap *audit delay*.

KERANGKA KONSEPTUAL



Sumber : Olahan Peneliti

Gambar 1 Kerangka Konseptual

Hipotesis

- H₁ :Ukuran perusahaan secara parsial berpengaruh signifikan terhadap *Audit delay*.
- H₂ :Komite audit secara parsial berpengaruh signifikan terhadap *Audit delay*.
- H₃ :Opini Auditor secara parsial berpengaruh signifikan terhadap *Audit delay*.
- H₄ :Ukuran perusahaan, Komite audit dan Opini auditor secara simultan berpengaruh signifikan terhadap *Audit delay*.

METODE PENELITIAN

Jenis dan Pendekatan

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif yang bertujuan untuk menganalisis dan menjelaskan data-data berupa angka. Sumber data dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini diambil dari laporan tahunan (*annual report*) pada perusahaan manufaktur Sektor Industri

Barang Konsumsi *Food and Beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015 - 2017.

Populasi, Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah semua perusahaan manufaktur Sub Sektor *Food and Beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2015 sampai 2017. Jumlah populasi dalam penelitian ini adalah 18 perusahaan. Sampel dalam penelitian ini yaitu sebanyak 12 perusahaan selama tahun 2015 - 2017 sehingga jumlah data yang digunakan sebanyak 12 perusahaan x 3 tahun = 36 perusahaan. Penentuan sampel pada penelitian ini menggunakan teknik purposive sampling yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono,2017:85).

Metode Pengumpulan Data dan Instrumen Penelitian

Sugiyono (2014:402) teknik data sekunder adalah sumber data yang secara tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data, misal lewat orang lain ataupun dokumen.

Prosedur pengumpulan data yang diperlukan untuk penelitian ini adalah menggunakan teknik dokumentasi. Data yang digunakan merupakan data sekunder dengan melihat dokumen yang sudah terjadi (laporan keuangan dan laporan audit emiten) di Bursa Efek Indonesia tahun 2015-2017 dengan mengakses melalui website resmi www.idx.co.id.

Teknik Analisis Data

Teknik analisis data adalah suatu metode untuk mengolah sebuah data menjadi sebuah informasi sehingga karakteristik data tersebut menjadi mudah untuk dipahami. Teknik analisis data dalam penelitian ini

adalah dengan menggunakan program SPSS yang dilakukan dengan beberapa tahapan, yaitu analisis statistik deskriptif, uji asumsi klasik, uji hipotesis serta analisis regresi linier berganda.

Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif bertujuan untuk memberikan gambaran atau deksripsi suatu data dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum dan range (kemenangan distribusi). Dalam hal ini data di analisis secara deskriptif dalam bentuk tabel, histogram distribusi frekuensi dan distribusi kecenderungan variabel.

Uji Asumsi Klasik Uji Normalitas

Menurut Imam Ghozali (2013:110) tujuan dari uji normalitas adalah mengetahui apakah masing-masing variabel berdistribusi normal atau tidak dengan mengasumsikan bahwa nilai residual mengikuti distribusi normal. Uji normalitas data dilakukan dengan uji *Kolmogorov-Smirnov*, dasar pengambilan keputusan adalah nilai signifikansi atau probabilitas $>0,05$ maka data terdistribusi secara normal.

Uji Multikolinearitas

Menurut Imam Ghozali (2013:91) Tujuan uji multikolinearitas adalah untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel-variabel bebas.

Uji multikolinearitas dapat dilihat dengan *Variance Inflation Factor* (VIF), batas *tolerance value* 0,10 atau nilai VIF adalah 10. Jika nilai VIF < 10 dan nilai *tolerance* $> 0,10$ maka tidak ada gejala multikolineritas (Ghozali,2013;105).

Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi

ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain berbeda maka disebut heteroskedastisitas (Imam Ghazali 2013:105).

Deteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas dalam penelitian ini menggunakan *scatter plot* yaitu dengan kriteria titik-titik data menyebar diatas dan dibawah atau disekitar angka 0, tidak mengumpul hanya diatas atau dibawah, tidak membentuk gelombang melebar kemudian menyempit dan melebar kembali dan penyebaran titik-titik tidak berpola.

Uji Autokorelasi

Menurut Ghazali (2013:110) uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode-t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya).

Pengujian autokorelasi dilakukan dengan uji *durbin watson* dengan membandingkan nilai *durbin watson* hitung (d) dengan nilai *durbin watson* tabel, yaitu batas atas (du) dan batas bawah (Dl), dikatakan terbebas dari autokorelasi jika $dL < DW < du$ dan $dL < (4-DW) < du$.

Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linear berganda merupakan hubungan secara linear antara dua variabel atau lebih variabel *independen* dengan variabel *dependen*. Bertujuan untuk mengetahui arah hubungan antara variabel *independen* dengan variabel *dependen*. Persamaan regresi linear berganda dapat dirumuskan $Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3$.

Uji Hipotesis

Uji Hipotesis secara Parsial (Uji t)

Menurut Imam Ghazali (2013), uji t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh

pengaruh satu variabel *independen* secara individual dalam menerangkan variasi variabel *dependen*. Jika nilai signifikansi $< 0,05$ H_0 ditolak dan H_1 diterima artinya variabel *independen* (X) berpengaruh terhadap variabel *dependen* (Y) atau dengan kata lain hipotesis diterima.

Uji Hipotesis secara Parsial (Uji F)

Menurut Imam Ghazali (2013:98) uji *statistic F* pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel *independen* yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh bersama-sama terhadap variabel *dependen*.

Hasil uji F dilihat dalam tabel ANOVA dalam kolom sig (*significance*). Taraf signifikansi 5% atau 0,05. Jika nilai sig $> 0,05$ atau F hitung $< F$ tabel maka H_0 diterima dan H_1 ditolak, artinya tidak terdapat pengaruh yang signifikansi antara variabel bebas (X) secara simultan terhadap variabel terikat (Y).

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien (R^2) pada intinya mengukur kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel *independen*. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel *independen* memberikan hampir semua yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel *dependen* (Ghozali 2013:46).

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil Penelitian Statistik Deskriptif

Tabel 1
Hasil Uji Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Ukuran Perusahaan	36	26.660	32.150	28.9300	1.541053
Komite Audit	36	.380	1.000	.73167	.247773
Opini Auditor	36	.000	1.000	.86111	.350736
Audit Delay	36	52.000	179.000	83.7500	19.479476
Valid N (listwise)	36				

Sumber : Data sekunder diolah penulis

Dari hasil output diatas menunjukkan jumlah sampel (N) sebanyak 36. ukuran perusahaan memiliki nilai tertinggi (*maximum*) sebesar *log* 32,150 dan nilai terendah (*minimum*) sebesar *log* 26,660 dengan rata-rata (mean) sebesar 28,930 dan standar deviasi sebesar 1,542.

Diperoleh hasil analisis deskriptif variabel komite audit dengan nilai rata-rata sebesar 0,732 dan standar deviasi sebesar 0,248. Hasil ini menunjukkan bahwa sebanyak 73,32% anggota komite audit disetiap perusahaan memiliki rata-rata perbandingan proporsi anggota komite audit 3 orang dan dewan komisaris 3 orang. Sedangkan sebesar 26,68% perusahaan memiliki perbandingan proposi komite audit yang cukup varian salah satunya proposi komite audit sebesar 0,380.

Hasil analisis deskriptif variabel opini auditor yaitu nilai rata-rata sebesar 0,8612 dan standar deviasi sebesar 0,350. Hasil ini menunjukkan bahwa 86,12% dari perusahaan sampel menerima pendapat wajar tanpa pengecualian dan 13,88% menerima pendapat selain wajar tanpa pengecualian.

Sedangkan hasil analisis deskriptif variabel *audit delay* yaitu mendapatkan nilai tertinggi sebesar 179 hari dan nilai terendah sebesar 52 hari dengan rata-rata *audit delay* sebesar 83,75 (84 hari) dan standar deviasi sebesar 19,480.

Uji Normalitas

Tabel 2
Hasil Uji Normalitas

		Unstandardized Residual
N		36
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	16.20893567
Most Extreme Differences	Absolute	.191
	Positive	.191
	Negative	-.094
Kolmogorov-Smirnov Z		1.147
Asymp. Sig. (2-tailed)		.144

Sumber : Data diolah penulis

Hasil Uji normalitas menunjukan bahwa nilai signifikansi yang diperoleh yaitu 0,144 lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05 atau 5% sehingga dapat diartikan data penelitian yang digunakan dalam model regresi ini berdistribusi normal.

Uji Multikolinearitas

Tabel 3
Hasil Uji
Multikolinearitas

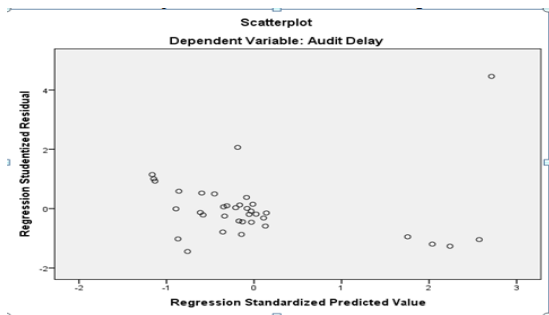
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	10.325	67.432		.153	.879		
Ukuran Perusahaan	3.115	2.165	.246	1.439	.160	.738	1.356
Komite Audit	12.380	13.326	.157	.929	.360	.753	1.328
Opini Auditor	-29.907	8.300	-.538	-3.603	.001	.969	1.032

Sumber: data diolah penulis

Tabel 3 menunjukkan nilai *tolerance* seluruh variabel bebas bernilai > 0,10 yaitu ukuran perusahaan senilai 0,738, komite audit senilai 0,753 dan opini auditor senilai 0,969 dan memiliki nilai VIF variabel ukuran perusahaan sebesar 1,356, komite audit sebesar 1,328 dan opini auditor senilai 1,032 yang berkesimpulan bahwa VIF < 10, hal ini menunjukkan regresi yang terbentuk terbebas dari gejala Multikolinearitas. Hal ini menunjukkan bahwa regresi dalam penelitian ini layak dipergunakan.

Uji Heeroskedastisitas

Gambar 2
Hasil Uji Heeroskedastisitas



Sumber : data diolah penulis

Berdasarkan gambar 2 *scatter plot* diatas, menunjukkan bahwa titik-titik temu tidak membentuk pola tertentu dan sebagian besar menyebar. Hal ini menunjukkan bahwa model regresi diasumsikan tidak terdapat gejala heteroskedastisitas.

Uji Autokorelasi

Tabel 4
Hasil Uji Autokorelasi

Model Summary ^a			
Model	Change Statistics		Durbin-Watson
	df2	Sig. F Change	
1	32 ^a	.008	2.059

Sumber : Data diolah penulis

Pada output SPSS pada Tabel 4 didapat angka Durbin Watson sebesar 2,059, berdasarkan pada teori Durbin Watson didapat nilai batas atas (dU) = 1,6539 (Tabel Dw Lampiran 03) dan nilai batas bawah (dL)=1,2953 (Tabel Dw Lampiran 03) jadi nilai $dL < DW < Du$ dan $dL < (4-DW) < dU$ yaitu $(1,2953 < 2,059 > 1,6539$ dan $1,2953 < 2,055 > 1,6539$ berarti tidak ada gejala autokorelasi.

Uji Regresi Linear Berganda

Tabel 5
Hasil Uji Regresi Linear Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	10.325	67.432		.153	.879
1 Ukuran Perusahaan	3.115	2.165	.246	1.439	.160
Komite Audit	12.380	13.326	.157	.929	.360
Opini Auditor	-29.907	8.300	-.538	-3.603	.001

a. Dependent Variable: Audit Delay

Sumber : Data diolah penulis

Berdasarkan Tabel 5 dapat digunakan untuk menyusun model persamaan regresi linier berganda sebagai berikut :

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3$$

$$Y = 10,325 + 3,115 X_1 + 12,380 X_2 - 29,907 X_3.$$

Koefisien regresi penelitian menunjukkan tanda yang variatif yaitu positif dan negatif. Koefisien yang positif menunjukkan perubahan yang searah antara variabel bebas dengan variabel terikat, sedangkan yang negatif menunjukkan variabel yang berlawanan.

Nilai Kostanta terbesar 10,325 hal tersebut menunjukkan bahwa apabila ukuran perusahaan (X1), komite Audit (X2) dan opini auditor (X3) tetap atau 0 maka nilai *audit delay* akan sebesar 10,325.

Nilai koefisien regresi untuk ukuran perusahaan (X1) sebesar 3,115 angka yang positif ini menunjukkan bahwa pada setiap perubahan ukuran perusahaan sebesar satu-satuan akan berdampak pada kenaikan *audit delay* sebesar 3,115 dengan asumsi variabel yang lain dalam kondisi konstan.

Nilai koefisien regresi untuk komite audit (X2) sebesar 12,380 angka yang positif ini menunjukkan bahwa pada setiap perubahan komite audit sebesar satu-satuan akan berdampak pada kenaikan *audit delay* sebesar 12,380 dengan asumsi variabel yang lain dalam kondisi konstan.

Nilai koefisien regresi untuk opini auditor (X3) sebesar -29,907 angka yang negatif ini menunjukkan bahwa pada setiap perubahan opini auditor sebesar satu-satuan akan berdampak pada penurunan *audit delay* sebesar 29,907 dengan asumsi variabel yang lain dalam kondisi konstan.

Uji Hipotesis

1. Uji t

Tabel 6
Hasil Uji t

Model	Coefficients ^a			t	Sig.
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	10.325	67.432		.153	.879
1 Ukuran Perusahaan	3.115	2.165	.246	1.439	.160
Komite Audit	12.380	13.326	.157	.929	.360
Opini Auditor	-29.907	8.300	-.538	-3.603	.001

a. Dependent Variable: Audit Delay

Sumber : Data diolah Penulis

Berdasarkan Tabel 6 maka dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Ukuran perusahaan berdasarkan uji t diketahui bahwa tidak berpengaruh signifikan secara parsial terhadap *audit delay* pada perusahaan *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015-2017, yaitu terbukti dengan nilai signifikansi sebesar 0,160 yang nilainya > 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa H₁ ditolak.
2. Komite audit berdasarkan uji t diketahui bahwa tidak mempunyai pengaruh signifikansi secara parsial terhadap *audit delay* pada perusahaan *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015-2017, terbukti dengan nilai signifikansi sebesar 0,360 yang nilainya > 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa H₂ ditolak.
3. Opini auditor berdasarkan uji t diketahui bahwa mempunyai pengaruh signifikan secara parsial terhadap *audit delay* pada perusahaan *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015-2017, terbukti dengan nilai signifikansi sebesar 0,001 yang nilainya < 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa H₃ diterima.

Uji F

Tabel 7
Hasil Uji F

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4085.214	3	1361.738	4.739	.008 ^b
	Residual	9195.536	32	287.360		
	Total	13280.750	35			

a. Dependent Variable: Audit Delay

b. Predictors: (Constant), Opini Auditor, Komite Audit, Ukuran Perusahaan

Sumber : Data diolah Penulis

Rumus untuk mencari nilai F tabel adalah $(k ; n-k)$, maka F tabel = $(3 ; 36-3) = (3 ; 33)$, maka nilai F tabel yaitu 2,89 (Lampiran 4). Hasil uji F ini dapat dilihat pada tabel 4.8, diketahui bahwa nilai signifikan sebesar 0,008 < 0,05 dan nilai F hitung sebesar 4,739 > 2,89.

Sehingga dapat dikatakan bahwa ukuran perusahaan, komite audit dan opini auditor mempunyai pengaruh yang signifikan secara simultan terhadap *audit delay* pada perusahaan *food and beverage* tahun 2015-2017.

Uji Koefisien Determinasi

Tabel 8
Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.555 ^a	.308	.243	16.951711

a. Predictors: (Constant), Opini Auditor, Komite Audit, Ukuran Perusahaan

Sumber : Data diolah Penulis

Berdasarkan tabel output SPSS Model summary diatas, menunjukkan bahwa nilai Koefisien Determinasi atau R Square adalah sebesar 0,308 maka dapat disimpulkan *audit delay* pada perusahaan *food and beverage* yang dipengaruhi oleh ukuran perusahaan, komite audit dan opini auditor sebesar 30,8% sedangkan sisanya 69,2% dipengaruhi oleh variabel lain diluar penelitian.

PEMBAHASAN

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Audit Delay*

Hasil pengujian hipotesis menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit delay* pada perusahaan *food and beverage* di Bursa Efek Indonesia tahun 2015-2017. Pembuktian bahwa variabel ini tidak berpengaruh yang signifikan ditunjukkan dengan signifikansi yang berada di atas 0,05 yaitu sebesar 0,160.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian Shultoni (2012), hal ini disebabkan karena auditor didalam melaksanakan penugasan audit bersikap profesional dan memenuhi standar audit sebagaimana yang telah diatur oleh Ikatan Akuntansi Indonesia tanpa melihat ukuran perusahaan yang diaudit.

Berbeda dengan penelitian oleh Yulianti (2011) yang mengemukakan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *audit delay* disebabkan semakin besar ukuran perusahaan maka semakin baik sistem pengendalian sehingga dapat meminimalkan tingkat kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan yang akan memudahkan tugas auditor dalam mengaudit laporan keuangan tersebut.

Pengaruh Komite Audit Terhadap *Audit Delay*

Hasil pengujian hipotesis ini diperoleh bahwa komite audit tidak berpengaruh signifikansi terhadap *audit delay* pada perusahaan *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2015-2017. Pembuktian variabel ini tidak berpengaruh signifikan ditunjukkan dengan derajat signifikansi yang berada di atas 0,05 yaitu sebesar 0,360.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Angruningrum dan Wirakusuma (2013) yang

menyatakan bahwa lamanya keterlambatan audit tidak dipengaruhi oleh komite audit, dan penelitian yang sama dilakukan oleh Swami dan Latrini (2013) yang menyatakan komite audit tidak berpengaruh terhadap *audit delay*. Peran komite audit hanya sebagai pengawas independen sehingga tidak memiliki wewenang penerbitan laporan keuangan yang telah diaudit, karena hal tersebut ditentukan oleh auditor.

Penelitian ini tidak sejalan dengan, penelitian yang dilakukan Mumpuni (2011) dan Marsono (2013) yang menyatakan bahwa semakin banyak anggota komite audit maka *audit delay* yang dialami semakin pendek. Penambahan anggota komite audit akan meningkatkan proses pengawasan dalam penyusunan laporan keuangan, sehingga laporan yang disajikan menjadi lebih sesuai standar yang berlaku umum dan waktu yang dibutuhkan auditor untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan semakin pendek.

Pengaruh Opini auditor Terhadap *Audit Delay*

Hasil pengujian hipotesis ini diperoleh bahwa opini auditor berpengaruh signifikan terhadap *audit delay* pada perusahaan *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2015-2017. Pembuktian variabel ini berpengaruh signifikan ditunjukkan dengan derajat signifikansi yang berada di bawah 0,05 yaitu sebesar 0,001.

Hasil ini didukung oleh penelitian yang dilakukan Ferdianto (2011) dan Purnamasari (2012), menyatakan bahwa opini audit berpengaruh terhadap *audit delay*. Opini audit berpengaruh pada *audit delay* karena ketika perusahaan mendapatkan pendapat wajar tanpa pengecualian maka auditor akan mencari bukti-butki penyebab dikeluarkannya pendapat tanpa pengecualian. Temuan audit inilah yang

akan membutuhkan waktu sehingga mengindikasikan terjadinya *audit delay*. Selain itu perusahaan yang tidak menerima pendapat wajar tanpa pengecualian diperkirakan akan mengalami *audit delay* lebih yang panjang, dan memandang sebagai *bad news* sehingga memperlambat proses audit dan melibatkan negosiasi dengan perusahaan, konsultasi dengan partner audit yang lebih senior, dan perluasan lingkup audit.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Lestari (2010) dan Kartika (2011) yang menyatakan opini auditor tidak berpengaruh terhadap *audit delay*, karena lamanya proses audit belum menjamin akan dikeluarkan pendapat wajar dengan pengecualian dan adanya perubahan Kantor Akuntan Publik juga memungkinkan lamanya proses audit sehingga mampu menghasilkan pendapat wajar tanpa pengecualian. Jenis pendapat auditor merupakan *goodnews* atas kinerja majerial suatu perusahaan, dan bukan salah satu faktor penentu dalam ketepatan waktu pelaporan audit

Pengaruh Ukuran Perusahaan, Komite audit dan Opini auditor secara parsial terhadap *Audit Delay*

Ukuran perusahaan, Komite audit dan Opini auditor secara simultan (bersama-sama) mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *audit delay*, dengan hasil uji analisa uji F nilai signifikansi sebesar $0,008 < 0,05$ dan nilai F hitung sebesar $4,379 >$ dari F tabel dengan nilai 2,89. Hal ini mengindikasikan bahwa perubahan yang terjadi pada ukuran perusahaan, komite audit dan opini auditor akan berpengaruh terhadap *audit delay*, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel-variabel tersebut dapat digunakan sebagai dasar dalam mengukur *audit delay* pada perusahaan *food and beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2015-2017.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan pada bab sebelumnya, maka diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. Hasil penelitian pada perusahaan *food and beverage* tahun 2015-2017 ukuran perusahaan mempunyai total asset yang cukup besar dengan komite audit setiap perusahaan dominan memiliki proposi 3 orang anggota komite audit dan 3 anggota dewan komisaris sedangkan untuk opini auditor sebagian besar perusahaan mendapat pendapat wajar tanpa pengecualian untuk *audit delay* setiap perusahaan *food and beverage* rata-rata membutuhkan waktu selama 83 hari untuk mengaudit laporan keuangan.
2. Hasil penelitian yang telah dilakukan dapat diketahui bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *audit delay* pada perusahaan *food and beverage yang* terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015-2017.
3. Hasil penelitian yang telah dilakukan dapat diketahui bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap *audit delay* pada perusahaan *food and beverage yang* terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015-2017.
4. Hasil penelitian yang telah dilakukan dapat diketahui bahwa opini auditor berpengaruh terhadap *audit delay* pada perusahaan *food and beverage yang* terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015-2017.
5. Hasil penelitian yang telah dilakukan dengan bersama-sama didapatkan ukuran perusahaan, komite audit dan opini auditor mempunyai pengaruh terhadap *audit delay* ada perusahaan *food and beverage yang* terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015-2017.

SARAN

Berdasarkan hasil penelitian ini, peneliti memberikan beberapa saran sebagai berikut:

1. Para investor dan calon investor yang ingin berinvestasi pada perusahaan *food and beverage* di Bursa Efek Indonesia hendaknya memperhatikan faktor yang mempengaruhi *audit delay* terutama variabel ukuran perusahaan, komite audit dan opini auditor yang mempengaruhi *audit delay* secara signifikan
2. Penelitian ini memberikan informasi kepada auditor mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay* pada perusahaan *food and beverage* harapannya auditor dapat mengendalikan faktor-faktor dominan yang mempengaruhi *audit delay*. Faktor yang dominan dalam penelitian ini adalah opini auditor, bagi perusahaan diharapkan dapat memperbaiki faktor tersebut sehingga tidak menimbulkan *audit delay* yang cukup lama.
3. Pada penelitian berikutnya diharapkan menggunakan sampel yang random sehingga jumlah perusahaan yang dijadikan sampel dapat ditingkatkan dan tidak terbatas pada perusahaan *food and beverage* dan sebaiknya menambah variabel *independen* lain yang belum digunakan dalam penelitian ini serta menambah periode penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens A., Randal J. Elder, Mark S. Beasley dan Amir A. J, 2012. *Jasa Audit dan Assurance: Pendekatan Terpadu (Adaptasi Indonesia)*, Jilid I, Penerbit Salemba Empat: Jakarta.
- Bapepam. 2004. Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal Nomor: Kep-29/PM2004 tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit.
- Dyer, J. C. and McHugh, A.L. 1975. *The Timeliness of the Australian Annual Report. Journal of Accounting Research*, 13(3): 204-219.
- Ferdianto, Rio. 2011. *Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Solvabilitas, Opini Auditor dan Reputasi Kap terhadap Audit Delay pada Perusahaan Sektor Barang Konsumsi yang terdaftar Di Bursa Efek Indonesia*. Skripsi. Universitas Gunadarma.
- Giwang, Sandiba. 2014. *Pengaruh Kualitas Audit Dan Tenure Audit terhadap Audit Repot Lag (Arl) dengan Spesialisasi Auditor Industri sebagai Variabel Moderasi*. Skripsi. Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi Ketujuh. Semarang: Badan Penerbit UNDIP.
- Hajiha and Rafiee. 2011. *The Impact of Internal Audit Function Quality on Audit Delays. Middle-East Journal of Scientific Research*, 10 (3), pp: 389-397.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2012. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Kartika, Andi. 2011. *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Delay pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar Di BEI*. *Dinamika Keuangan Dan Perbankan*, 3 (2).
- Ketut dian dan Made .2014. *Pengaruh Ukuran Perusahaan, Anak Perusahaan, Leverage dan Ukuran KAP Terhadap Audit Delay*. E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana vol 8.2.2014.
- 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-Semarang.

- Marsono, Pebi Putra Tri Prabowo. 2013. "Faktor-faktor yang mempengaruhi Audit Delay" *Diponegoro Journal Of Accounting*. Vol.2 No 1.
- Mulyadi, 2013. *Auditing*, Jakarta : Salemba Empat.
- Made devi dan Gede Juliarsa. 2016. *Pengaruh Ukuran Perusahaan sebagai pemoderasi, pengaruh provitabilitas dan Opini auditor pada Audit delay*. *Jurnal Akuntansi: Universitas Udayana* vol 16.2 pp 388-415
- Mumpuni SA, Rahayu. 2011. "Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Delay pada Perusahaan Nonkeuangan di Bursa Efek Indonesia Tahun 2006-2008". Skripsi: Universitas Diponegoro Semarang.
- Ni Made Adhika dan Made. 2016. "Pengaruh Pergantian Auditor, Reputasi KAP, Opini audit dan Komite Audit pada Audit Delay". *E.Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* vol.17.2 November 2016.
- Ni Nengah dan I ketut. 2014. "Total asset, Tingkat Solvabilitas dan Opini audit pada Audit Delay". *E.Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* vol.7.3 2014.
- Ningsaptiti, Ristie. 2010. "Pengaruh ukuran Perusahaan dan Corporate Governance terhadap Manajemen Laba pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar Di BEI". Skripsi. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Purnamasari, Carmelia Putri. 2012. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Audit Delay pada Perusahaan LQ 45 yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia*. Skripsi. Universitas Gunadarma.
- Robitasari, Ainurriszky Putri. 2013. *Pengaruh Opini auditor Audit Going Concern, Kepemilikan Institusional dan Audit Delay pada Voluntary Auditor Switching*. Skripsi. Jurusan Akuntansi. Fakultas Ekonomidan Bisnis. Universitas Udayana Denpasar.
- Sugiyono. 2015. *Metode Penelitian Pendidikan (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif dan R&D)*. Penerbit CV. Alfabeta: Bandung.
- Sugiyono. 2017. *Metode Penelitian Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Penerbit CV. Alfabeta: Bandung.
- Sulthoni, Moch. 2012. *Determinan Audit Delay dan Pengaruhnya Terhadap Reaksi Investor (Studi Empiris pada Perusahaan yang Listing Di BEI Tahun 2007-2008)*. *Jurnal Akuntansi dan Ekonomi Bisnis*. Vol. 1, No. 1.
- Tugiman Hiro. 1995. *Standar Profesi Internal Audit Bandung* : Hiro Tugiman.
- Wardhana, Prama Handitya. 2014. *Faktor-faktor Internal yang Berpengaruh terhadap Audit Report Lag (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia)*. Skripsi. Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro. Semarang.
- Wirakusuma, Made Gede. 2004. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Rentang Waktu Penyajian Laporan Keuangan ke Publik (Studi Empiris Mengenai Keberadaan Divisi Internal Audit pada Perusahaan-Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta)*. Makalah Seminar Nasional Akuntansi VII, 2-3 (Desember), 1202-1222.
- Yulianti, 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.