

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Teori Keagenan (Agency Theory)

Penelitian ini dilakukan berdasarkan teori agensi yang menyatakan bahwa dalam perusahaan terdapat konflik antara pemegang saham (prinsipal) dan manajer (agen) yang disebabkan oleh perbedaan kepentingan yang dimiliki masing-masing pihak yang akan dapat mempengaruhi proses pengambilan keputusan dalam perusahaan. Variabel independen dan variabel moderasi yang digunakan dalam penelitian ini dipilih untuk menunjukkan peran mekanisme tata kelola perusahaan yang baik dalam mengurangi konflik kepentingan. Selain itu dalam pengimplementasian teori agensi faktor penting yang perlu diperhatikan adalah *audit report lag*.

Audit report lag (ARL) dalam penelitian ini merupakan variabel dependen yang mempunyai definisi jangka waktu penyelesaian audit atas laporan keuangan. *Audit report lag (ARL)* mempunyai hubungan erat dengan ketepatan waktu publikasi laporan keuangan, karena manfaat laporan keuangan menjadi berkurang apabila tidak disampaikan secara tepat waktu. Ketepatan waktu menunjukkan rentang waktu antara informasi yang ingin disajikan dengan pelaporan, apabila informasi tersebut tidak disampaikan tepat waktu mengakibatkan nilai dari

informasi menjadi berkurang. Berkurangnya nilai informasi yang disampaikan kepada prinsipal menimbulkan asimetris informasi (Michael dan Rohman, 2017).

Berkurangnya nilai informasi yang disampaikan kepada prinsipal menimbulkan asimetris informasi. Asimetris informasi merupakan salah satu elemen teori keagenan, dalam hal ini pihak agen lebih banyak mengetahui informasi internal perusahaan secara detail dibandingkan pihak prinsipal yang hanya mengetahui informasi perusahaan secara eksternal melalui hasil kinerja yang dibuat oleh manajemen. Oleh karena itu, hal ini memerlukan ketepatan waktu mengurangi adanya asimetris informasi antara pihak agen atau manajemen dengan pihak prinsipal atau pemegang saham, sehingga laporan keuangan dapat disampaikan secara transparan kepada prinsipal.

2. *Audit Report Lag*

Menurut Ariani dan Bawono (2018) *audit report lag* atau lamanya waktu penyelesaian audit yang dilakukan oleh seorang auditor dapat diidentifikasi dengan cara menghitung antara tanggal laporan keuangan sampai dengan tanggal laporan auditor independen. Semakin panjang *audit report lag* dapat memberikan dampak negatif bagi pengguna laporan keuangan. Semakin panjang rentang waktu antara tutup buku laporan keuangan dan penyampaian laporan keuangan ke publik maka akan semakin tinggi kemungkinan bahwa informasi tersebut akan dibocorkan ke beberapa investor. Ketepatanwaktuan informasi mengandung

pengertian bahwa informasi tersedia sebelum kehilangan kemampuannya untuk mempengaruhi atau membuat perbedaan dalam keputusan. Sehingga dapat disimpulkan informasi yang memiliki prediksi tinggi menjadi tidak relevan apabila tidak tersedia pada saat dibutuhkan.

Whitworth dan Tamara (2013) mendefinisikan *audit report lag* merupakan rentang waktu penyelesaian audit diukur sejak tanggal tutup buku perusahaan hingga tanggal yang tercantum pada laporan auditor independen *audit report lag* dihitung dalam jumlah hari. Variabel ini diukur dengan satuan jumlah hari secara kuantitatif dari tanggal penutupan tahun buku hingga tanggal yang tertera pada laporan keuangan yang sudah diaudit.

3. *Audit Tenure*

Audit tenure merupakan jangka waktu perikatan atau kontrak yang terjalin antara Auditor Eksternal (Kantor Akuntan Publik) dengan manajemen perusahaan ataupun audit internal dalam suatu perusahaan yang sama dalam memberikan jasa audit yang telah disepakati kedua belah pihak sebelumnya. Jangka waktu perikatan audit diukur dalam jumlah tahun (Yogi dkk, 2017).

Dewi (2014) menyatakan bahwa semakin lama *audit tenure* maka auditor dapat lebih banyak memperoleh pengetahuan serta pengalaman dalam audit mengenai karakteristik klien dan sistem operasional bisnis kliennya yang dapat meningkatkan efisiensi audit, Dengan demikian maka lamanya waktu dalam menyelesaikan proses audit untuk laporan

keuangan dapat lebih cepat atau semakin memperpendek *audit report lag*. Penelitian tentang *audit tenure* di Indonesia menemukan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*. Hal ini dikarenakan auditor pada masa awal melakukan perikatan audit dengan klien yang baru memiliki pemahaman dan pengetahuan yang rendah dan membutuhkan waktu untuk beradaptasi terhadap perusahaan baru yang diauditnya. Hal ini mengakibatkan resiko dan kesulitan yang dihadapi auditor lebih besar sehingga jangka waktu penyelesaian audit jauh lebih lama atau *audit report lag* semakin panjang.

4. Ukuran KAP

Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) yaitu ukuran yang digunakan untuk menentukan suatu akuntan publik dikatakan besar atau kecil (Sumartini dan Widhiyani, 2014). Ukuran KAP dengan jumlah klien berpengaruh terhadap jangka waktu penyelesaian audit oleh auditor karena menunjukkan perusahaan dengan jumlah klien yang banyak dalam satu industri relevan terhadap akumulasi pengalaman yang dimiliki auditor sehingga lebih cepat mengaudit daripada perusahaan yang sedikit memiliki jumlah klien dalam satu industri. Peneliti menilai KAP tersebut semakin baik pengetahuan dan pemahamannya tentang perusahaan yang diaudit dan lebih berpotensi waktu menyelesaikan audit laporan keuangannya lebih cepat (Indra dan Harsono, 2012).

Laporan keuangan perusahaan yang dipublikasikan tentunya membutuhkan jasa Kantor Akuntan Publik (KAP) agar informasi yang

disampaikan kepada masyarakat akurat dan terpercaya. Oleh karena itu perusahaan menggunakan jasa kantor akuntan publik dalam melaksanakan pekerjaan audit terhadap laporan keuangan perusahaan. Menurut Tiono dan Jogi (2013) Kantor Akuntan Publik adalah lembaga yang memiliki izin dari menteri keuangan sebagai wadah bagi akuntan publik dalam menjalankan pekerjaannya.

Ukuran KAP (Kantor Akuntan Publik) merupakan ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu Kantor Akuntan Publik. Ukuran Kantor Akuntan Publik dapat dikatakan besar jika KAP (Kantor Akuntan Publik) tersebut berafiliasi dengan Big 4, mempunyai cabang dan kliennya perusahaan besar serta mempunyai tenaga profesional diatas 25 orang. Sedangkan “Ukuran Kantor Akuntan Publik dikatakan kecil jika tidak berafiliasi dengan Big 4, tidak mempunyai kantor cabang dan kliennya perusahaan kecil serta jumlah profesionalnya kurang dari 25 orang” (Arens, et al, 2003 dalam Ichlasia, 2012).

5. *Fee Audit*

Fee audit merupakan *fee* yang diterima oleh akuntan publik setelah melaksanakan jasa auditnya, besarnya tergantung dari resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan (Andriani dan Nursiam, 2017). Dwiyani dan Sari (2014), besarnya *fee audit* dapat bervariasi tergantung antara lain risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperl ukan

untuk melakukan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional yang lainnya. Kompleksitas jasa adalah kompleksitas perusahaan menyangkut banyaknya anak perusahaan dan jumlah karyawan. Semakin kompleks klien, semakin sulit untuk mengaudit dan membutuhkan waktu yang lebih lama pula sehingga *fee audit* semakin tinggi (Bambang, 2009).

Besaran *fee audit* yang akan diterima oleh auditor tersebut dalam melakukan tugasnya, *Fee audit* merupakan salah satu tanggung jawab auditor kepada kliennya. Besaran *fee* inilah yang kadang membuat seorang auditor berada di dalam posisi dilema, di satu sisi auditor harus bersikap independen dalam memberi opini mengenai kewajaran laporan keuangan yang berkaitan dengan kepentingan banyak pihak, namun disisi lain auditor juga harus memenuhi tuntutan yang diinginkan oleh klien yang membayar *fee* atas jasanya, agar kliennya puas dengan pekerjaannya dan tetap menggunakan jasanya diwaktu yang akan datang Ng dan Tan (2003) dalam Purba (2013).

6. Spesialisasi Auditor

Dalam penelitian ini spesialisasi auditor sebagai variabel pemoderasi. Novianti (2010) mengatakan bahwa setiap industri memiliki isu yang berbeda dengan yang lainnya, sehingga kebutuhan audit juga berbeda bagi tiap industri tertentu atau memilih pangsa pasar yang terfokus pada jenis industri tertentu. Menurut Panjaitan (2014) menyatakan bahwa auditor spesialis memiliki pengetahuan dan

pemahaman yang lebih baik mengenai karakteristik bisnis klien dibandingkan dengan auditor non spesialis. Auditor spesialis juga lebih mungkin untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi pada laporan keuangan, sehingga dapat membantu perusahaan dalam menyediakan informasi laba yang lebih baik. Manajer dan senior audit spesialis akan lebih baik dalam mendeteksi terjadinya kesalahan jika mereka diberikan tugas audit sesuai dengan spesialis mereka.

B. Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian tentang pengaruh *Audit tenure*, ukuran KAP dan *fee audit* terhadap *audit report lag* dengan spesialisasi auditor sebagai variabel moderasi telah banyak diteliti oleh penelitian-penelitian sebelumnya. Penelitian-penelitian tersebut telah memberikan masukan serta kontribusi tambahan bagi auditor untuk menganalisis faktor-faktor yang memperpanjang *audit report lag*.

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Penulis dan Tahun	Variabel	Hasil
1	R.Wedi Rusmawand Kusumah and Daniel T.H. Manurung (2017)	<ul style="list-style-type: none"> - Variabel Y=<i>Audit Lag Report</i> - Variabel X=Audit quality,<i>tenure of audit</i> - Variabel Moderasi=<i>Specialized Industry Of Auditors</i> 	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Audit quality lag positife effect on Audit Report Lag</i> - <i>Tenure audit report lag negatife effect on audit report lag</i> - <i>Auditor industry specialization positife affected relations audit tenure and audit report lag</i> - <i>Auditor industry specialization negatife</i>

No	Penulis dan Tahun	Variabel	Hasil
			<i>effect on relationship quality audit and audit report lag</i>
2	Irfa Ummul Chasanah (2017)	<ul style="list-style-type: none"> - Variabel Y=Audit Report Lag - Variabel X = Ukuran perusahaan, <i>profitabilitas</i>, <i>solvabilitas</i>, jenis industri, Afiliasi KAP 	<ul style="list-style-type: none"> - Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap <i>Audit Report Lag</i> - <i>Profitabilitas</i> berpengaruh positif terhadap <i>Audit Report Lag</i> - <i>Solvabilitas</i> berpengaruh negatif terhadap <i>Audit Report Lag</i> - Jenis Industri berpengaruh negatif terhadap <i>Audit Report Lag</i> - Afiliasi KAP berpengaruh negatif terhadap <i>Audit Report Lag</i>
3	Isti Nufita (2016)	<ul style="list-style-type: none"> - Variabel Y= Audit Report Lag - Variabel X= Afiliasi KAP, <i>profitabilitas</i>, <i>audit tenure</i> 	<ul style="list-style-type: none"> - Afiliasi KAP berpengaruh negatif terhadap <i>Audit Report Lag</i> - <i>Profitabilitas</i> berpengaruh negatif terhadap <i>Audit Report Lag</i> - <i>Audit tenure</i> berpengaruh negatif terhadap <i>Audit Report Lag</i>
4	Alvina Nur Arifa (2013)	<ul style="list-style-type: none"> - Variabel Y= Audit Report Lag - Variabel X= Ukuran KAP, opini audit, <i>audit commitee size</i> 	<ul style="list-style-type: none"> - Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap <i>audit Report Lag</i> - Opini audit berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> - <i>audit commitee size</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i>
5	Dewi dan Yuyetta (2014)	<ul style="list-style-type: none"> - Variabel Y= Audit Report Lag - Variabel X= Kualitas Audit, Audit Tenure 	<ul style="list-style-type: none"> - Kualitas audit berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> - Audit tenure

No	Penulis dan Tahun	Variabel	Hasil
			berpengaruh negatif terhadap audit report lag
6	Diastiningsih dan Tenaya (2017)	<ul style="list-style-type: none"> - Variabel Y= Audit Report Lag - Variabel X=Audit tenure, ukuran KAP - Variabel Moderasi=Spesialisai Auditor 	<ul style="list-style-type: none"> - Audit tenure berpengaruh negatif terhadap audit report lag - Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap audit report lag - Spesialisai Auditor memperkuat pengaruh negatif audit tenure terhadap audit report lag - Spesialisasi Auditor memperkuat pengaruh negatif ukuran KAP terhadap audit report lag
7	Rosa Berliana (2015)	<ul style="list-style-type: none"> - Variabel Y= Audit Report Lag - Variabel X=Workload, Auditor tenure, specialist auditor, public accounting firm size 	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Workload positif affects the audit report lag</i> - <i>Auditor tenure negative affects the audit report lag</i> - <i>Specialist auditor positif affects the audit report lag</i> - <i>Public accounting firm size negative affects the audit report lag</i>
8	Hartadi (2013)	<ul style="list-style-type: none"> - Variabel Y= Audit Report Lag - Variabel X= Ukuran perusahaan klien, ukuran KAP, Fee Audit - Variabel Moderasi=Spesialisasi Auditor 	<ul style="list-style-type: none"> - Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap Audit report lag - Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap Audit Delay - Fee Audit berpengaruh negatif terhadap Audit Report Lag - Spesialisasi auditor memperkuat pengaruh negatif ukuran perusahaan terhadap audit report lag - Spesialisasi auditor memperkuat pengaruh negatif ukuran KAP terhadap audit report lag

No	Penulis dan Tahun	Variabel	Hasil
			- Spesialisasi auditor memperkuat pengaruh negatif <i>fee audit</i> terhadap <i>audit report lag</i>
9	Apriayanti (2014)	- Variabel Y= <i>Audit Report Lag</i> - Variabel X= <i>Audit Tenure, Fee audit</i> - Variabel Moderasi= Spesialisasi auditor	- <i>Audit tenure</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> - <i>Fee audit</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> - Spesialisasi auditor memperkuat pengaruh negatif <i>audit tenure</i> terhadap <i>audit report lag</i> - Spesialisasi auditor memperkuat pengaruh negatif <i>fee audit</i> terhadap <i>audit report lag</i>
10	Ni Made Dwi Candra Sawitri dan I Ketut Budiarta (2016)	- Variabel Y= <i>Audit delay</i> - Variabel X= <i>Audit tenure, financial distress</i>	- <i>Audit tenure</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit delay</i> - <i>Financial distress</i> berpengaruh positif terhadap <i>audit delay</i>
11	Duma Daratika (2017)	- Variabel Y= <i>Audit Report Lag</i> - Variabel X= <i>Audit tenure</i>, ukuran perusahaan	- <i>Audit tenure</i> berpengaruh negatif terhadap <i>Audit Report Lag</i> - Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap <i>Audit Report Lag</i>
12	Frederik Raven dan Roynaldo Nuritomo (2016)	- Variabel Y= <i>Audit Report Lag</i> - Variabel X= <i>Audit tenure, afiliasi KAP</i> - Variabel moderasi= Spesialisasi auditor	- <i>Audit tenure</i> berpengaruh negatif terhadap <i>Audit Report Lag</i> - Afiliasi KAP berpengaruh negatif terhadap <i>Audit Report Lag</i> - Spesialisasi auditor memperkuat hubungan negatif <i>audit tenure</i> terhadap <i>audit report lag</i>

No	Penulis dan Tahun	Variabel	Hasil
			- Spesialisasi auditor memperkuat hubungan negatif afiliasi KAP terhadap audit report lag
13	Setiawan dan Fitriany (2011)	- Variabel Y= Audit Report Lag - Variabel X= Workload, Spesialisasi auditor	- <i>Workload</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> - Spesialisasi auditor berpengaruh negatif terhadap audit report lag
14	Yunisdha Nuvita Damayanti (2017)	- Variabel Y= Audit Report Lag - Variabel X= Opini audit, ukuran KAP, profitabilitas, kompleksitas operasi perusahaan	- Opini audit berpengaruh negatif signifikan terhadap <i>Audit Report Lag</i> - Ukuran KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap Audit Report Lag - Profitabilitas berpengaruh negatif signifikan terhadap <i>Audit Report Lag</i> - Kompleksitas operasi perusahaan berpengaruh positif terhadap <i>Audit Report Lag</i>
15	Ni Putu Julita Diastiningsih dan Gede Agus Indra Teyana (2017)	- Variabel Y= Audit Report Lag - Variabel X= Audit tenure, Ukuran KAP	- Audit tenure berpengaruh negatif terhadap Audit Report Lag - Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap Audit Report Lag
16	Greta Juanita dan Rusji Jatmiko (2012)	- Variabel Y= Audit Report Lag - Variabel X= Ukuran KAP, Kepemilikan, laba rugi, profitabilitas, solvabilitas	- Ukuran KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap Audit Report Lag - Kepemilikan berpengaruh positif tidak signifikan terhadap <i>Audit Report Lag</i> - Laba rugi berpengaruh negatif signifikan terhadap <i>Audit Report Lag</i> - Profitabilitas berpengaruh negatif signifikan terhadap <i>Audit Report Lag</i>

No	Penulis dan Tahun	Variabel	Hasil
			- Solvabilitas berpengaruh positif tidak signifikan terhadap <i>Audit Report Lag</i>
17	Chintya Stephania Hartono (2017)	- Variabel Y= <i>Audit Report Lag</i> - Variabel X= <i>Audit Tenure</i> - Variabel Moderasi= <i>Spesialisai Auditor</i>	- <i>Audit tenure</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> - <i>Spesialisasi auditor</i> memperkuat pengaruh negatif <i>audit tenure</i> terhadap <i>audit report lag</i>
18	Eka Sofiana (2018)	- Variabel Y= <i>Audit Report Lag</i> - Variabel X= <i>Financial distress, auditor switching, Audit fee</i>	- <i>Financial distress</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> - <i>Auditor switching</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> - <i>Audit fee</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i>
19	Apriayanti (2014)	- Variabel Y= <i>Audit Report Lag</i> - Variabel X= <i>Financial distress, auditor switching, Audit fee</i>	- <i>Financial distress</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> - <i>Auditor switching</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> - <i>Audit fee</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i>
20	Panjaitan (2014)	- Variabel Y= <i>Audit Report Lag</i> - Variabel X= <i>Audit tenure, ukuran KAP, Spesialisasi auditor</i>	- <i>Audit tenure</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> - <i>Ukuran KAP</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> - <i>Spesialisasi auditor</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i>

C. Kerangka Pemikiran

Audit report lag atau lamanya waktu penyelesaian audit yang dilakukan oleh seorang auditor dapat diidentifikasi dengan cara menghitung antara tanggal laporan keuangan sampai dengan tanggal laporan auditor independen. Semakin panjang *audit report lag* dapat memberikan dampak negatif bagi pengguna laporan keuangan (Ariani wibowo, 2018). Beberapa pengujian telah menguji tentang faktor-faktor yang dapat mempengaruhi *audit report lag* seperti *audit tenure*, ukuran KAP dan *fee audit* serta spesialisasi auditor sebagai variabel moderasi.

Audit tenure dapat mempengaruhi terjadinya *audit report lag*. *Audit tenure* merupakan jangka waktu masa perikatan kerja antara auditor dengan kliennya dalam pemeriksaan laporan. *Tenure* yang panjang dari suatu KAP dapat meningkatkan pemahaman bagi auditor tentang bisnis kliennya (Giri, 2010). Habib dan Bhuiyan (2011) juga menemukan bahwa *audit report lag* (*ARL*) akan lebih lama untuk perusahaan dengan *audit tenure* yang singkat. *Audit tenure* yang singkat dapat menyebabkan keterlambatan penyampaian informasi kepada pasar karena auditor belum mengenal operasi perusahaan dengan baik.

Penelitian sebelumnya juga menemukan hasil bahwa ukuran KAP dapat mempengaruhi *audit report lag*. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Arifa (2013) ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *audit report lag* dikarenakan KAP Big Four memiliki banyak tenaga profesional yang dapat mempersingkat proses audit. Hasil dari Iskandar dan Trisnawati (2010) menunjukkan ukuran dari KAP memiliki pengaruh negatif pada *audit*

reportlag. Dimana KAP tergabung dalam *Big Four* penyelesaian auditnya lebih cepat dibandingkan KAP lainnya.

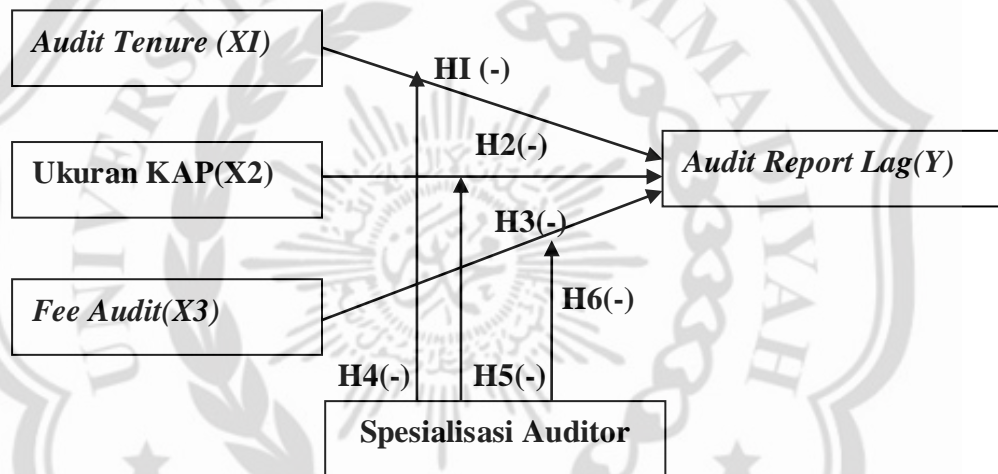
Selain *audit tenure* dan ukuran KAP ada faktor lain yang mempengaruhi *audit report lag* ialah *Fee Audit*. *Fee audit* merupakan besaran pendapatan yang diterima oleh auditor sebagai imbalan atau jasa audit yang telah diberikan. *Fee audit* akan diberikan sesuai dengan kesepakatan pihak perusahaan dengan auditor, sehingga dapat mengubah motivasi auditor dalam melakukan auditnya. Penelitian dari Habib (2015) dan Rifani (2017) mendapatkan hasil bahwa *fee audit* mempunyai pengaruh negatif terhadap *audit report lag*, dimana dinyatakan bahwa *fee audit* tinggi yang diberikan oleh perusahaan akan berdampak pada proses audit yang singkat.

Penelitian ini juga menggunakan variabel moderasi spesialisasi auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Ratnaningsih dan Dwirandra (2016) menyatakan Spesialisasi berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*, alasannya Auditor spesialisasi memiliki pengetahuan spesifik pada industri tertentu yang lebih superior dibandingkan dengan auditor non-spesialisasi, sehingga mampu mendeteksi apabila terjadi salah saji material pada laporan keuangan dengan lebih baik dan auditor spesialisasi industri dapat memperpendek terjadinya *audit report lag*.

Penelitian terdahulu yang menguji pengaruh *audit tenure*, ukuran KAP dan *fee audit* pada *audit report lag* menimbulkan dugaan adanya variabel pemoderasi (memperkuat atau memperlemah) hubungan variabel tersebut. Habib dan Bhuiyan (2011) menyatakan bahwa seorang auditor yang memiliki predikat sebagai auditor spesialisasi industri mampu memulai

proses audit lebih cepat dan menyelesaikan audit lebih cepat jika dibandingkan dengan auditor non-spesialisasi industri, hal ini dikarenakan auditor tersebut memiliki kemampuan dan pengetahuan yang spesifik mengenai suatu industri yang akan berperan dengan signifikan dalam penyelesaian proses audit. Kerangka pemikiran penelitian ini ditunjukkan pada gambar berikut:

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran



D. Hipotesis

1. Pengaruh *Audit tenure* terhadap *Audit report lag*

Audit Tenure merupakan jangka waktu perikatan atau kontrak yang terjalin antara Auditor Eksternal (Kantor Akuntan Publik) dengan manajemen perusahaan ataupun audit internal dalam suatu perusahaan yang sama dalam memberikan jasa audit yang telah disepakati kedua belah pihak sebelumnya. Jangka waktu perikatan audit diukur dalam jumlah tahun. Auditor atau KAP yang telah lama bekerjasama dengan

perusahaan maka auditor atau KAP akan lebih mengetahui tentang bagaimana laporan keuangan yang ada dip perusahaan (Kusumah,2017).

Beberapa penelitian pernah dilakukan untuk menguji pengaruh dari *audit tenure* terhadap *audit report lag*. Dewi dan Yuyetta (2014) menyatakan bahwa *audit tenure* mempunyai pengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit report lag*, artinya bahwa semakin lama masa perikatan antara perusahaan dan auditor maka semakin pendek *audit report lag*.

Menurut Rustiarini dan Sugiarti (2013) menghasilkan *audit tenure* mempunyai pengaruh negatif signifikan terhadap penyampaian informasi laporan keuangan. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dao dan Pham (2014) menunjukkan bahwa *audit tenure* mempunyai pengaruh negatif dengan *audit report lag* (ARL). Perikatan audit yang panjang maka pemahaman auditor pada karakteristik perusahaan semakin memadai, hal tersebut dapat menghasilkan *audit report lag* yang lebih pendek. Berdasarkan uraian tersebut diatas, maka dalam penelitian ini diajukan hipotesis sebagai berikut.

H₁ : *Audit tenure* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*

2. Pengaruh Ukuran KAP terhadap *Audit report lag*

Menurut Berlina (2015) menyatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*. Perusahaan yang menggunakan jasa KAP yang reputasinya bagus maka memiliki *audit report lag* yang lebih pendek. KAP *big four* terkenal dengan reputasinya

yang bagus. Kantor Akuntan ini sudah memiliki reputasi yang baik dalam menjalankan auditnya, mereka akan berusaha menjalankan tugas dengan cepat dan baik untuk mempertahankan reputasi dan kepercayaan klien. Kantor akuntan publik yang termasuk dalam *big four* mengaudit hampir semua perusahaan besar di Indonesia maupun dunia serta juga banyak perusahaan yang lebih kecil.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Arifa (2013) menyatakan bahwa ukuran KAP memiliki pengaruh yang negatif signifikan terhadap *audit report lag*. Iskandar dan Trisnawati (2010) juga menyatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*. Dimana KAP tergabung dalam *Big Four* penyelesaian auditnya lebih cepat dibandingkan KAP lainnya. Selain itu, KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* memiliki lebih banyak pengalaman karena mempunyai jumlah klien lebih banyak serta berbagai macam klien yang banyak.

Hasil penelitian Tambunan (2014) menyatakan ukuran KAP mempunyai pengaruh yang negatif signifikan pada *audit report lag*, yang artinya *audit report lag* yang dihasilkan semakin pendek apabila KAP *Big Four* mengaudit sebuah perusahaan, namun sebaliknya perusahaan menghasilkan *audit report lag* yang panjang apabila diaudit oleh KAP *Non Big Four*.

Berdasarkan analisis tersebut, maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

H₂: Ukuran Kantor Akuntan Publik berpengaruh negatif terhadap *Audit Repot Lag*

3. Pengaruh *Fee audit* terhadap *Audit Report lag*

Fee audit merupakan besaran pendapatan yang diterima oleh auditor sebagai imbalan atau jasa audit yang telah diberikan. *Fee audit* akan diberikan sesuai dengan kesepakatan pihak perusahaan dengan auditor, sehingga dapat mengubah motivasi auditor dalam melakukan auditnya.

Ada beberapa alasan mengapa ukuran biaya audit dapat dikaitkan secara negatif dengan tingkat keterlambatan audit. Biaya audit untuk perusahaan besar lebih tinggi dibandingkan dengan perusahaan kecil (Eka sofiana, 2018). Pekerjaan audit untuk perusahaan besar biasanya memakan waktu lebih lama karena jumlah inventaris dan piutang mutlak, dan proporsi aset dalam persediaan dan piutang dan jumlah anak perusahaan di dalam dan di luar negeri. Perusahaan yang besar akan memberikan *audit fee* yang lebih tinggi jika dibandingkan dengan *audit fee* pada perusahaan kecil. Perusahaan besar memiliki jumlah dan kompleksitas transaksi yang lebih tinggi jika dibandingkan dengan perusahaan kecil.

Penelitian yang dilakukan oleh Habib (2015) menyatakan bahwa *fee audit* mempunyai pengaruh negatif signifikan terhadap *audit report lag*. Sama halnya dengan penelitian yang dilakukan oleh Rifani (2017) memberikan hasil adanya pengaruh negatif *fee audit* pada *audit report lag*, dimana dinyatakan bahwa *fee audit* tinggi yang diberikan oleh perusahaan akan berdampak pada proses audit yang singkat.

Sejalan dengan penelitian Habib (2015) dan Rifani (2017), penelitian Apriyanti (2014) menjelaskan bahwa audit pada perusahaan besar membutuhkan jam kerja staff audit yang lebih besar, teknik dan teknologi audit tertentu sehingga menyebabkan tingginya *audit fee*. Hal ini juga akan mempengaruhi ketepatan waktu audit. Semakin tinggi *audit fee* maka waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan laporan audit lebih pendek. Untuk itu variabel *audit fee* diduga memiliki pengaruh yang negatif terhadap *audit report lag*, sehingga dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H₃ : *Fee Audit* Berpengaruh Negatif terhadap *Audit Report Lag*

4. Spesialisasi Auditor berpengaruh negatif terhadap *Audit Report Lag*

Spesialisasi auditor adalah kantor akuntan publik yang memiliki pengalaman serta pengetahuan yang spesifik pada industri tertentu. Ratnaningsih dan Dwirandra (2016), mengatakan Auditor dapat dikategorikan sebagai auditor spesialisasi di suatu industri apabila auditor memiliki pengalaman audit yang banyak pada jenis industri tertentu. Dengan demikian Spesialisasi Auditor Industri adalah auditor/KAP yang memiliki banyak pengetahuan dan pengalaman mengenai industri yang di audit, dalam penelitian ini dilihat dari KAP. KAP dengan predikat spesialis industri dapat semakin mempersingkat *audit report lag* yang dihasilkan oleh KAP *big four*, hal tersebut dikarenakan selain dituntut untuk mempertahankan reputasi yang baik dan memiliki kuantitas dan kualitas sumber daya yang baik, auditor juga memiliki pengetahuan yang

spesifik tentang karakteristik sektor industri perusahaan tersebut. Sehingga, mampu mendeteksi apabila terjadi salah saji material pada laporan keuangan, menciptakan proses audit yang efektif, serta menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dan memperpendek *Audit Report Lag*.

H₄: Spesialisasi Auditor Berpengaruh Negatif terhadap *Audit Report Lag*

5. Spesialisasi Auditor memoderasi pengaruh *Audit tenure* terhadap *Audit report lag*

Habib dan Bhuiyan (2011) menyatakan bahwa auditor spesialisasi industri dapat melakukan penyelesaian audit dengan lebih cepat dibandingkan nonspesialis auditor karena spesialisasi auditor memiliki pengetahuan lebih spesifik tentang perusahaan pada sub industri. Spesialisasi auditor memiliki pengaruh negatif *audit tenure* dengan *audit report lag*. Semakin lama *audit tenure* maka auditor dapat lebih memahami karakteristik bisnis kliennya sehingga tercipta efisiensi audit dan membuat pendeknya *audit report lag*. Namun, dengan mempekerjakan auditor spesialis industri akan membuat *audit report lag* lebih singkat walaupun *audit tenure* pendek dan untuk *audit tenure* yang panjang, durasi *audit report lag* akan menjadi lebih pendek jika laporan keuangan diaudit oleh spesialis industri. Berdasarkan penelitian Dao dan Pham (2014), spesialisasi industri auditor sebagai variabel moderasi

memperlemah pengaruh negatif *audit tenure* yang pendek terhadap *audit report lag*.

Suyono (2015) menyatakan bahwa spesialisasi auditor memperlemah hubungan negatif *audit tenure* terhadap *audit report lag* dikarenakan auditor spesialisasi industri merupakan auditor yang telah berpengalaman lama mengaudit industri tertentu. Auditor juga dapat dikatakan sebagai auditor spesialisasi industri apabila telah banyak mengikuti pelatihan untuk industri yang ditekuni dan memiliki pengalaman lebih dalam terhadap suatu segmen industri. Azzuhri (2017) menyatakan bahwa pengaruh negatif *audit tenure* terhadap *audit report lag* akan semakin diperlemah apabila audit atas laporan keuangan dilakukan oleh auditor spesialis industri. Proses menyelesaikan audit atas laporan keuangan akan semakin lebih cepat atau dengan kata lain *audit report lag* semakin pendek karena auditor yang berpredikat spesialis memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih spesifik.

Spesialisasi Auditor diduga memperlemah hubungan negatif antara *audit tenure* dengan *audit report lag*. Semakin lama *audit tenure* maka auditor dapat lebih memahami karakteristik bisnis kliennya sehingga tercipta efisiensi audit dan membuat pendeknya *audit report lag*. Penyelesaian audit semakin lebih cepat atau semakin memperpendek *audit report lag* sebab auditor dengan predikat spesialis auditor mempunyai pemahaman serta pengetahuan yang spesifik pada industri

tertentu (Dewi dan Yuyetta, 2014). Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₅ : Spesialisasi auditor sebagai variabel moderasi memperlemah pengaruh negatif *audit tenure* terhadap *audit report lag*.

6. Spesialisasi Auditor memoderasi pengaruh Ukuran KAP terhadap Audit report lag

KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* lebih tepat waktu dalam penyelesaian atas auditnya karena pada umumnya KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* mempunyai reputasi serta sumber daya yang mempunyai tenaga spesialis yang khusus untuk melaksanakan kewajiban perusahaan publik dalam penyampaian informasi laporan keuangan bersesuaian dengan aturan atau regulasi yang ada, dibandingkan dengan KAP *Non Big Four* (Primsa dkk., 2012). Cara yang dilakukan oleh KAP *Big Four* untuk mempertahankan reputasi mereka adalah dengan menyelesaikan audit secara tepat dan secepat mungkin.

Berdasarkan penjelasan tersebut, KAP berafiliasi dengan *Big Four* cenderung mempunyai kualitas audit yang baik maka dapat menghasilkan *audit report lag* yang pendek. Auditor dengan spesialisasi industri bisa mengetahui salah saji material yang terdapat pada laporan keuangan secara lebih baik dan mampu melakukan audit lebih efisien dan efektif, serta mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. Hal ini disebabkan karena auditor dengan spesialisasi industri memiliki pengetahuan serta pemahaman atas sebuah industri yang lebih superior

dibandingkan dengan nonspesialisasi. Setiawan dan Fitriany (2011) menyatakan bahwa auditor yang memiliki banyak klien dalam industri yang sama akan memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai kontrol perusahaan, resiko bisnis perusahaan dan risiko audit pada industri tersebut. Spesialisasi auditor dalam industri tertentu membuat auditor tersebut memiliki kompetensi yang lebih memadai dibandingkan dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi sehingga mampu mempercepat proses audit. Dengan demikian, apabila KAP *big four* tersebut memiliki auditor spesialis industri didalamnya, maka akan semakin memperpendek *audit report lag*. Penelitian yang dilakukan oleh Diastiningsih dan Tenaya (2017) menyatakan bahwa spesialisasi auditor memperlemah hubungan negatif antara ukuran KAP dan *audit report lag*.

Habib dan Bhuiyan (2011) yang menunjukkan bahwa *audit report lag* akan lebih cepat pada perusahaan yang diaudit oleh KAP spesialisasi industri karena KAP memiliki pengetahuan mengenai industri yang spesifik dan keahlian yang memungkinkan KAP untuk dengan cepat membiasakan diri dengan operasi perusahaan klien. Dengan demikian, diharapkan bahwa KAP spesialisasi industri (terlepas dari spesialisasi tingkat kota maupun nasional) dapat memperlemah pengaruh negatif antara ukuran KAP dengan *audit report lag*.

Auditor spesialis menggambarkan keterampilan dan pengalaman auditor untuk mengaudit industri tertentu. Penentuan spesialis industri kantor akuntan publik dapat dilihat melalui penugasan frekuensi yang

dilakukan oleh perusahaan untuk melakukan penyelidikan pada perusahaan sejenis yang dikelompokkan oleh BEI. Auditor spesialis adalah auditor yang memiliki pangsa pasar minimal 15% dari jumlah klien dalam kelompok tertentu (Berliana, 2015). Berdasarkan uraian tersebut, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₆: Spesialisasi auditor memperlemah pengaruh negatif *ukuran KAP* pada *audit report lag*

7. Spesialisasi Auditor memoderasi pengaruh *Fee audit* terhadap *Audit report lag*

Auditor spesialis menggambarkan keahlian dan pengalaman audit seorang auditor pada bidang industri tertentu. Panjaitan (2014) menyatakan bahwa spesialisasi auditor memperlemah pengaruh negatif *fee audit* terhadap *audit report lag* karena spesialisasi auditor memiliki pengalaman dan pengetahuan auditor tentang industri merupakan salah satu elemen dari keahlian auditor. Manajer dan spesialis auditor akan lebih baik dalam mendeteksi terjadinya kesalahan jika mereka diberikan tugas audit sesuai dengan spesialisasi mereka. Besaran *fee* membuat seorang auditor berada di dalam posisi dilematis, di satu sisi auditor harus bersikap independen dalam memberikan opini mengenai kewajaran laporan keuangan yang berkaitan dengan banyak pihak, namun disisi lain auditor juga harus bisa memenuhi tuntutan yang diinginkan oleh klien yang membayar *fee* atas jasanya, agar kliennya puas dengan pekerjaannya dan tetap menggunakan jasanya diwaktu yang akan datang.

Penelitian Hartadi (2013) dan Nugrahanti (2014) menyatakan bahwa pada saat spesialis auditor bernegosiasi dengan manajemen mengenai besaran fee yang harus dibayarkan oleh pihak manajemen terhadap hasil kerja laporan auditan, maka kemungkinan besar akan mempercepat proses laporan auditan. Hal ini akan membantu memperlemah pengaruh negatif *fee audit* terhadap *audit report lag* dengan mempekerjakan spesialis auditor.

Seperti yang sudah dijelaskan penelitian yang dilakukan oleh Apriyanti (2014) bahwa audit pada perusahaan besar membutuhkan jam kerja staff audit yang lebih besar, teknik dan teknologi audit tertentu sehingga menyebabkan tingginya *audit fee*. Hal ini juga akan mempengaruhi ketepatan waktu audit. Semakin tinggi *audit fee* maka waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan laporan audit lebih pendek. Untuk itu variabel moderasi spesialisasi auditor memperlemah pengaruh negatif *audit fee* terhadap *audit report lag*. Karena auditor spesialis dengan *fee* yang besar didukung auditor spesialis maka akan semakin cepat untuk auditor spesialis menyelesaikan laporan auditnya. Sehingga hipotesisnya dapat dirumuskan sebagai berikut ini:

H₇ : Spesialisasi auditor memperlemah pengaruh negatif *Fee audit* terhadap *Audit report lag*