

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

Penelitian tentang “Pengaruh *Audit Tenure*, Ukuran KAP, dan Ukuran Perusahaan Terhadap *Audit Report Lag* Dengan Spesialisasi Auditor Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Pada Perusahaan *Consumer Goods Industry* Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2019)” membutuhkan kajian teori sebagai berikut:

1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan (*agency theory*) merupakan implementasi dalam sebuah organisasi modern. Menurut Jensen dan Meckling (1976) teori agensi adalah hubungan yang terjadi antara satu atau lebih orang (*principal*) dengan orang lain (*agent*) untuk melakukan beberapa layanan atas nama mereka dengan memberikan wewenang sepenuhnya kepada agen tersebut. Dalam organisasi perusahaan, teori agensi menekankan pentingnya pemilik perusahaan (pemegang saham) menyerahkan pengelolaan perusahaan kepada tenaga profesional yang disebut *agent* yang lebih mengerti dalam menjalankan bisnis sehari-hari. Tujuan dari dipisahkannya pengelolaan dari kepemilikan perusahaan yaitu agar pemilik perusahaan memperoleh keuntungan yang semaksimal mungkin dengan biaya yang seefisien mungkin dengan dikelolanya perusahaan oleh tenaga-tenaga profesional.

Tenaga-tenaga profesional bertugas untuk kepentingan perusahaan dan memiliki keleluasaan dalam menjalankan manajemen perusahaan. Sehingga dalam hal ini para profesional tersebut berperan sebagai (*agent*) dari pemegang saham.

Informasi yang diperoleh *principal* dan *agent* ini tidak selalu seimbang atau sesuai antara satu dengan lainnya. Tidak seimbangnya pendistribusian informasi yang antara *agent* dengan prinsipal ini disebut asimetri informasi. Waktu antar informasi yang disajikan dengan pelaporan mengindikasikan ketepatan waktu, dimana informasi itu penyampaiannya tidak secara tepat waktu maka nilai informasi dapat berkurang. Sehingga terjadi asimetri informasi karena penyampaian nilai informasi kepada prinsipal dapat berkurang. Elemen dari teori keagenan adalah asimetri informasi, dimana pihak *agent* atau manajemen lebih tahu informasi internal perusahaan sebaliknya *principal* atau pemilik hanya tahu informasi mengenai perusahaan yang eksternal saja. Cara yang dapat mengurangi asimetri informasi yaitu dengan menyajikan laporan keuangan dengan tepat waktu (Diastiningsih dan Tenaya, 2017).

Teori agensi perlu adanya pihak ketiga yaitu auditor independen untuk menengahi kepentingan pihak *agent* dan *principal*. Oleh karena itu, diperlukan auditor yang berpengalaman dan mengetahui kondisi perusahaan. Pengetahuan khusus mengenai suatu spesialisasi yang dimiliki spesialisasi auditor dapat menjadi salah satu hal penting yang

perlu dipertimbangkan perusahaan dalam memilih auditor independent. Teori agensi dijadikan dasar teori karena laporan keuangan menjadi penyebab adanya asimetri informasi dikarenakan keterlambatan penyampaian laporan keuangan. Oleh karena itu, peran auditor independen sangat dibutuhkan dalam melakukan audit laporan keuangan perusahaan. Perusahaan memerlukan jasa auditor independen yang mempunyai kualitas serta reputasi yang baik dalam melakukan proses audit. Dengan demikian, auditor yang berasal dari KAP yang besar dianggap dapat mengaudit laporan keuangan klien dengan lebih cepat dibandingkan dengan auditor yang berasal dari KAP yang kecil (Michael dan Rohman, 2017).

2. Teori Kepatuhan (*Compliance Theory*)

Teori Kepatuhan (*Compliance Theory*) dikembangkan oleh Green dan Kreuters (1991), yang menurutnya kepatuhan adalah ketaatan melakukan suatu yang dianjurkan atau respon yang diberikan terhadap sesuatu diluar subyek. Teori kepatuhan dapat mendorong seseorang untuk lebih memahami peraturan yang berlaku. Sama halnya dengan perusahaan yang berusaha untuk menyampaikan laporan keuangan secara tepat waktu. Penyampaian laporan keuangan secara tepat waktu merupakan suatu kewajiban bagi perusahaan agar informasi yang terkandung di dalamnya bermanfaat bagi para pengguna laporan keuangan untuk pengambilan keputusan.

Menurut (Azzuhri dkk 2019) kepatuhan terhadap ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan tahunan perusahaan publik di Indonesia diatur dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor: 29/POJK/.04/2016 dalam pasal 7 mewajibkan setiap emiten dan perusahaan publik yang terdaftar di BEI untuk menyampaikan laporan keuangan tahunan disertai dengan laporan akuntan dalam rangka audit atas laporan keuangan yang memuat opini audit dari akuntan kepada OJK paling lama 4 bulan (120 hari) setelah tanggal laporan keuangan tahunan. Dengan batas waktu yang ditetapkan oleh OJK tersebut, perusahaan diwajibkan untuk melaporkan laporan keuangan yang telah diaudit dalam batas waktu 120 hari, hal tersebut membuat perusahaan dan auditor harus menyusun strategi agar laporan keuangan auditan dapat diselesaikan tepat waktu, mengingat bahwa proses audit memerlukan waktu yang tidaklah sebentar untuk dikerjakan.

Kepatuhan terhadap masa perikatan audit (*audit tenure*) telah diatur dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 tentang pembatasan jasa audit yang menjelaskan bahwa pemberian jasa audit atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut.

3. Audit Report Lag

Menurut Widhiasari dan Budiarta (2016) menyatakan bahwa *audit report lag* merupakan rentang waktu penyelesaian audit dimulai

dari tanggal tutup buku perusahaan sampai tanggal yang tercantum dalam laporan audit. Adanya *audit report lag* berakibat pada keterlambatan publikasi laporan keuangan. Keterlambatan publikasi laporan keuangan dapat mencerminkan adanya suatu masalah pada kondisi keuangan perusahaan. Auditor diminta untuk memperlambat publikasi laporan keuangan apabila perusahaan mengalami kerugian, sedangkan perusahaan yang melaporkan laba tinggi akan meminta auditor untuk mempercepat publikasi laporan keuangan.

Menurut Dewi dan Wiratmaja (2016) menyatakan bahwa *audit report lag* yang berlebihan membahayakan kualitas pelaporan keuangan dengan tidak memberikan informasi yang tepat waktu kepada investor serta mengurangi tingkat kepercayaan investor itu sendiri. Sehingga dapat disimpulkan bahwa ketepatan waktu dalam penyajian laporan keuangan merupakan suatu konsekuensi yang harus dipenuhi dalam publikasi laporan keuangan.

Tujuan menyeluruh dari suatu audit laporan keuangan adalah menyatakan pendapat apakah laporan keuangan klien telah menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Ketepatan waktu penerbitan laporan keuangan auditan merupakan hal yang sangat penting bagi perusahaan perusahaan publik. Di Indonesia, batas waktu terbitnya laporan keuangan perusahaan publik diatur oleh Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor: 29/POJK/.04/2016 dalam pasal 7 mewajibkan setiap

emiten dan perusahaan publik yang terdaftar di BEI untuk menyampaikan laporan keuangan tahunan disertai dengan laporan akuntan dalam rangka audit atas laporan keuangan yang memuat opini audit dari akuntan kepada OJK paling lama 4 bulan (120 hari) setelah tanggal laporan keuangan tahunan (Azzuhri dkk, 2019).

4. Audit Tenure

Penelitian Octaviani (2017) menyatakan bahwa *audit tenure* merupakan jumlah tahun dimana KAP atau auditor melakukan perikatan audit dengan klien yang sama. Saat auditor dan klien menjalin hubungan kerja sama dalam jangka waktu yang relatif lama, hal ini akan memberikan manfaat bagi klien maupun auditor. Bagi auditor, menjalin kerja sama dalam jangka panjang akan memberikan pemahaman yang lebih mengenai industri dan kondisi keuangan klien yang ditanganinya sehingga akan lebih mudah mendeteksi masalah yang ada diperusahaan. Sedangkan menurut Mariani dan Latrini (2017) perolehan kecermatan, ketepatan, dan keahlian audit akan semakin diperoleh dengan lamanya masa perikatan audit dengan kliennya. Lamanya masa perikatan kerja auditor dengan kliennya dalam pemeriksaan laporan keuangan disebut dengan *audit tenure*.

Di Indonesia, kebijakan mengenai tenur audit telah diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 yaitu masa jabatan untuk KAP paling lama lima tahun berturut-turut. Keputusan Menteri tersebut juga membatasi masa kerja auditor paling

lama lima tahun berturut-turut untuk klien yang sama. Pada tahun 2008, dikeluarkan peraturan terbaru yaitu Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 yaitu tentang pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama enam tahun berturut-turut untuk auditor paling lama tiga tahun berturut-turut. Pemerintah pada tahun 2015 kembali mengeluarkan peraturan yaitu Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 pasal 22 tentang “Praktik Akuntan Publik” yang menyatakan tidak adanya pembatasan bagi KAP untuk melakukan jasa auditnya, terkecuali untuk akuntan publik dibataskan waktu lima tahun buku berturut-turut. Akuntan publik dan KAP dapat menerima kembali penugasan audit umum untuk klien, setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut. Kebijakan ini dimaksudkan untuk mencegah terjadinya kecurangan karena kedekatan antara auditor dengan klien.

5. Ukuran KAP

Penelitian menurut Widiastuti dan Kartika (2018) Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik di bidang pemberian jasa profesional yang sudah memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan dalam praktek akuntan publik. KAP di Indonesia dibagi menjadi KAP *big four* dan KAP *non big four*, KAP internasional atau yang dikenal dengan “*The big four*” diasumsikan dapat melaksanakan pekerjaan auditnya secara efisien dan

memiliki tekanan waktu yang lebih tinggi untuk menyelesaikan audit tepat pada waktunya.

Ukuran KAP (diproksikan dengan KAP *big four* dan pengaruhnya terhadap *audit report lag (ARL)*, karena *big four* mempunyai sumber daya yang lebih banyak, dan memiliki kualitas staf yang lebih tinggi, dengan demikian memungkinkan bagi KAP untuk memberikan audit berkualitas tinggi. Sehingga KAP *big four* diharapkan dapat memberikan layanan yang lebih cepat dan efisien yang menghasilkan *audit report lag* yang lebih cepat (Giyanto dan Rohman, 2018).

6. Ukuran Perusahaan

Menurut penelitian Andiyanto dkk (2017) ukuran perusahaan adalah nilai yang menunjukkan besar kecilnya suatu perusahaan. Ukuran perusahaan sebagai besar kecilnya perusahaan yang diukur dengan menggunakan total aset yang dimiliki perusahaan atau total aset perusahaan yang tercantum dalam laporan keuangan perusahaan akhir periode yang diaudit menggunakan logaritma.

Menurut Aryandra dan Mauliza (2018) menyatakan bahwa ukuran perusahaan sebagai suatu skala dimana besar kecilnya perusahaan dapat diklasifikasikan dengan berbagai cara diantaranya dinyatakan dalam total aset, nilai pasar saham, total penjualan perusahaan dan lain-lain. Sesuai Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 53/POJK.04/2017 pasal 1 menjelaskan bahwa perusahaan skala

kecil adalah badan hukum yang memiliki jumlah kekayaan (total aset) tidak lebih dari lima puluh miliar rupiah, sedangkan perusahaan menengah adalah badan hukum yang memiliki jumlah kekayaan (total aset) lebih dari lima puluh miliar rupiah sampai dengan dua ratus lima puluh miliar rupiah.

7. Spesialisasi Auditor

Dalam teori agensi perlu adanya pihak ketiga yang berpengalaman dan mengetahui kondisi perusahaan, yaitu auditor independen untuk menengahi kepentingan pihak agen dan *principal*. Pengetahuan khusus mengenai suatu spesialisasi yang dimiliki spesialisasi auditor dapat menjadi salah satu hal penting yang perlu dipertimbangkan perusahaan dalam memilih auditor independen (Michael dan Rohman, 2017)

★ Spesialisasi auditor mampu memahami dengan lebih spesifik pada industri tertentu karena diperoleh dari pengalaman atau pun pelatihan yang khusus dalam mengaudit sebuah industri tertentu dengan demikian dapat meningkatkan pada kualitas auditnya (Diastiningsih dan Tenaya, 2017). Menurut Kusumah dan Manurung (2017) juga membuktikan bahwa auditor yang berpredikat spesialis dapat menyelesaikan audit lebih cepat dari pada auditor yang bukan spesialis dengan pengetahuan khusus industri mereka tentang suatu industri yang memainkan peran penting dalam penyelesaian proses audit.

B. Penelitian Terdahulu

Berikut ini adalah beberapa hasil penelitian terdahulu yang terkait *Audit Tenure*, Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan, dan Spesialisasi Auditor. Penelitian Diastiningsih dan Tenaya (2017) mengenai spesialisasi Auditor Sebagai Pemoderasi Pengaruh *Audit Tenure* Dan Ukuran Kap Pada *Audit Report Lag*. Hasil penelitian ini menunjukkan *audit tenure* berpengaruh positif pada *audit report lag*. Ukuran KAP berpengaruh negatif pada *audit report lag*. Spesialisasi auditor memperlemah pengaruh *audit tenure* pada *audit report lag*. Spesialisasi auditor mampu memperkuat pengaruh ukuran KAP pada *audit report lag*.

Penelitian Mayling dan Prasetyo (2020) mengenai *Pengaruh Audit Tenure* Dan Reputasi Kap Terhadap *Audit Report Lag* Dengan Spesialisasi Industri Auditor Sebagai Variabel Moderasi. Hasil ini menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*. Sedangkan reputasi KAP tidak berpengaruh terhadap *audit report lag* dan spesialisasi industri auditor memperlemaah pengaruh negatif *audit tenure* terhadap *audit report lag*.

Penelitian Tantama dan Yanti (2018) mengenai Pengaruh *Audit Tenure*, Profitabilitas, Solvabilitas Dan Ukuran Perusahaan Terhadap *Audit Delay*. Hasil penelitian ini menunjukkan *Audit tenure* berpengaruh negatif terhadap *Audit Delay*, Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *Audit Delay*, Solvabilitas berpengaruh negatif terhadap *Audit Delay*, dan Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh terhadap *Audit Delay*.

Penelitian Maulana B (2018) mengenai Pengaruh *Audit Quality* Dan *Audit Tenure* Terhadap *Audit Report Lag*. Hasil penelitian ini menunjukkan *audit quality* tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*. Sedangkan *audit tenure* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit report lag*.

Penelitian Kusumah dan Manurung (2017) mengenai *The Effect of Audit Quality, Tenure of Audit to Audit Lag Report with Specialized Industry of Auditors as a Moderating Variable*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*. Sedangkan kualitas audit berpengaruh positif signifikan terhadap *audit report lag* dengan arah positif. Kualitas audit memiliki keterlambatan laporan audit yang lebih lama. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa spesialisasi industri auditor berpengaruh signifikan terhadap relasi *audit tenure* dan *audit report lag* dengan arah koefisien positif.

Penelitian Dao dan Pham (2014) mengenai *Audit Tenure, Auditor Specialization And Audit Report Lag*. Hasil penelitian ini menunjukkan *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag* dan spesialisasi auditor memoderasi hubungan antara *audit tenure* terhadap *audit report lag*.

Penelitian Wiyantoro dan Usman (2018) mengenai *Audit Tenure and Quality to Audit Report Lag in Banking*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif dan signifikan

terhadap *audit report lag*. Kualitas audit berdampak negatif pada keterlambatan laporan audit. Jasa non-audit berpengaruh negatif terhadap keterlambatan laporan audit. Spesialisasi auditor memoderasi hubungan antara *audit tenure* dan keterlambatan laporan audit. Dan auditor spesialisasi auditor memoderasi hubungan antara kualitas audit dan keterlambatan laporan audit

Penelitian Fitriyani dkk (2015) mengenai Pengaruh *Audit Tenure*, Ukuran KAP Dan Kompleksitas Operasi Perusahaan Terhadap *Audit Report Lag*. Hasil penelitian menunjukkan variabel *audit tenure* dan ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap *Audit Report Lag* dengan pengaruh negatif, sedangkan variabel kompleksitas operasi perusahaan berpengaruh terhadap *audit report lag* namun dengan pengaruh positif.

Penelitian Panjaitan (2017) mengenai Pengaruh Ukuran KAP, *Return on Assets* dan *Loan to Deposit Ratio* terhadap *Audit Report Lag*. Hasil penelitian ini menunjukkan ukuran KAP memiliki pengaruh yang negatif dan signifikan terhadap *Audit Report Lag*. Sedangkan *Return on Assets* dan *Loan to Deposit Ratio* memiliki pengaruh yang negatif dan signifikan terhadap *audit report lag*.

Penelitian Sitorus dan Ardiati (2017) mengenai Pengaruh Standar Akuntansi Keuangan Indonesia Baru, Ukuran Kantor Akuntan Publik, Ukuran Perusahaan Dan Umur Perusahaan Terhadap *Audit Report Lag*. Hasil penelitian ini menunjukkan SAK baru dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*. Ukuran KAP berpengaruh negatif

terhadap *audit report lag*. Sedangkan umur perusahaan berpengaruh positif terhadap *audit report lag*.

Penelitian Widiastuti dan Kartika (2018) mengenai Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Umur Perusahaan, Solvabilitas Dan Ukuran Kap Terhadap *Audit Report Lag*. Hasil penelitian ini menunjukkan ukuran perusahaan, profitabilitas dan solvabilitas berpengaruh negatif terhadap *Audit Report Lag*. Umur perusahaan tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*. Sedangkan ukuran KAP berpengaruh positif terhadap *audit report lag*.

Penelitian Suryanti dkk (2018) mengenai Pengaruh Ukuran Perusahaan, Solvabilitas, Profitabilitas, Dan Umur Perusahaan Terhadap *Audit Report Lag*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan dan umur perusahaan berpengaruh positif terhadap *audit report lag*. Sedangkan Solvabilitas dan Profitabilitas tidak ada pengaruh yang signifikan terhadap *audit report lag*.

Penelitian Gantino dan Susanti (2019) mengenai Perbandingan Pengaruh Profitabilitas, Leverage, dan Ukuran Perusahaan Terhadap *Audit Report*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *audit report lag*, ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *audit report*. Hasil ini juga menunjukkan profitabilitas dan leverage berpengaruh negatif signifikan terhadap *audit report lag*

Penelitian Artaningrum dan Wasita (2020) mengenai Pengaruh Profitabilitas, Solvabilitas, Likuiditas, Ukuran Perusahaan, Pergantian Manajemen, Dan Reputasi KAP Pada *Audit Report Lag*. Hasil penelitian ini menunjukkan profitabilitas, likuiditas, dan reputasi KAP berpengaruh negatif pada *audit report lag*. Hasil penelitian ini juga menunjukkan ukuran perusahaan berpengaruh negatif pada *audit report*. Sedangkan solvabilitas, pergantian manajemen berpengaruh positif pada *audit report lag*.

Penelitian Widhiasari dan Budiarta (2016) mengenai Pengaruh Umur Perusahaan, Ukuran Perusahaan, Reputasi Auditor, Dan Pergantian Auditor Terhadap *Audit Report Lag*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa umur perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit report lag*, ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*, reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*, dan pergantian auditor tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.

Penelitian Senjaya dan Suprasto H (2016) mengenai Tingkat Spesialisasi Auditor Sebagai Pemoderasi Pengaruh Ukuran Perusahaan Pada *Audit Delay*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *audit delay* dan tingkat spesialisasi auditor mampu menguatkan hubungan negatif ukuran perusahaan terhadap *audit delay*.

Dari uraian tersebut, dapat disimpulkan ikhtisar penelitian terdahulu tersebut adalah sebagai berikut:

Tabel 2.1

Hasil Penelitian Terdahulu

No	Penulis dan Tahun	Variabel Yang Digunakan	Hasil Penelitian
1	Diastiningsih dan Tenaya (2017)	Variabel Dependen: <i>Audit Report Lag</i> Variabel Independen: <i>Audit Tenure</i> dan Ukuran KAP Variabel Moderasi: Spesialisasi Auditor	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Audit tenure</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i>, - Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i>, - Spesialisai auditor memperkuat pengaruh negatif <i>audit tenure</i> terhadap <i>audit report lag</i> - Spesialisasi auditor memperkuat pengaruh negatif ukuran KAP terhadap <i>audit report lag</i>.
2	Mayling dan Prasetyo (2020)	Variabel Dependen: <i>Audit Tenure</i> Dan Reputasi Kap Variabel Independen: <i>Audit Report Lag</i> Variabel moderasi: Spesialisasi Industri Auditor	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Audit tenure</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> - Reputasi KAP tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i> - Spesialisasi industri auditor memperlemaah pengaruh negatif <i>audit tenure</i> terhadap <i>audit report lag</i>

Lanjutan Tabel 2.1

No	Penulis dan Tahun	Variabel Yang Digunakan	Hasil Penelitian
3	Tantama dan Yanti (2018)	<p>Variabel Dependen: <i>Audit Tenure</i>, Profitabilitas, Solvabilitas Dan Ukuran Perusahaan.</p> <p>Variabel Independen: <i>Audit Delay</i></p>	<p>- <i>Audit tenure</i> berpengaruh negatif terhadap <i>Audit Delay</i></p> <p>- Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap <i>Audit Delay</i></p> <p>- Solvabilitas berpengaruh negatif terhadap <i>Audit Delay</i></p> <p>- Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>Audit Delay</i>.</p>
4	Kusumah dan Manurung (2017)	<p>Variabel Dependen : <i>Audit Lag Report</i></p> <p>Variabel Independen: <i>The Effect of Audit Quality dan Tenure of Audit</i></p> <p>Variabel Moderasi : <i>Specialized Industry of Auditors</i></p>	<p>- <i>Audit tenure</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i></p> <p>- Kualitas audit berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i></p> <p>- Spesialisasi industri auditor berpengaruh signifikan terhadap relasi <i>audit tenure</i> dan <i>audit report lag</i> dengan arah koefisien positif</p> <p>- Spesialisasi industri auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan kualitas audit dan <i>audit report lag</i> ke arah negatif.</p>

Lanjutan Tabel 2.1

N0	Penulis dan Tahun	Variabel Yang Digunakan	Hasil Penelitian
5	Dao dan Pham (2014)	Variabel Dependen : <i>Audit report lag</i> Variabel Independen : <i>Audit tenure</i> , dan <i>auditor specialization</i>	- <i>Audit tenure</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> - Spesialisasi auditor memoderasi hubungan <i>audit tenure</i> terhadap <i>audit report lag</i> .
6	Wiyantoro dan Usman (2018)	Variabel Dependen : <i>Audit report lag</i> Variabel Independen : <i>Audit tenure</i> , dan <i>Quality to Audit</i>	- <i>Audit tenure</i> berpengaruh negatif dan signifikan terhadap <i>audit report lag</i> - Kualitas audit berdampak negatif pada keterlambatan laporan audit, jasa non-audit berpengaruh negatif terhadap keterlambatan laporan audit - Auditor spesialis industri memoderasi hubungan antara audit tenurial dan keterlambatan laporan audit - Auditor spesialisasi industri memoderasi hubungan antara kualitas audit dan keterlambatan laporan audit

Lanjutan Tabel 2.1

No	Penulis dan Tahun	Variabel Yang Digunakan	Hasil Penelitian
7	Maulana B (2018)	Variabel Dependen : <i>Audit Report Lag</i> Variabel Independen : <i>Audit Quality</i> dan <i>Audit Tenure</i>	- <i>Audit quality</i> tidak berpengaruh secara simultan terhadap <i>audit report lag</i> - <i>Audit tenure</i> berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i> .
8	Mariani dan Latrini (2016)	Variabel Dependen : <i>Audit Report Lag</i> Variabel Independen : Reputasi Auditor dan <i>Tenure Audit</i> Variabel Moderasi : Komite Audit	- Reputasi auditor berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> - <i>Audit Tenure</i> berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i> - Komite audit tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i> - Komite audit memperlemah pengaruh reputasi auditor terhadap <i>audit report lag</i> , dan komite audit memperlemah pengaruh <i>audit tenure</i> terhadap <i>audit report lag</i> .

Lanjutan Tabel 2.1

No	Penulis dan Tahun	Variabel Yang Digunakan	Hasil Penelitian
9	Fitriyani dkk (2015)	Variabel Dependen : <i>Audit Report Lag</i> Variabel Independen : <i>Tenure Audit, Ukuran KAP, dan Kompleksitas Operasi Perusahaan</i>	- <i>Audit tenur</i> dan ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> - Kompleksitas operasi perusahaan berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i> .
10	Panjaitan (2017)	Variabel Dependen : <i>Audit Report Lag</i> Variabel Independen : <i>Ukuran KAP, Return on Assets, dan Loan to Deposit Ratio</i>	Ukuran KAP, <i>return on assets</i> , dan <i>loan to deposit ratio</i> memiliki pengaruh negatif, dan signifikan terhadap <i>audit report lag</i> .
11	Sitorus dan Ardiati (2017)	Variabel Dependen : <i>Audit Report Lag</i> Variabel Independen : Standar Akuntansi Keuangan Indonesia Baru, Ukuran Kantor Akuntan Publik, Ukuran Perusahaan, dan Umur Perusahaan	- SAK baru dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i> , - Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> - Umur perusahaan berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i> .

Lanjutan Tabel 2.1

No	Penulis dan Tahun	Variabel Yang Digunakan	Hasil Penelitian
12	Widiastuti dan Kartika (2018)	Variabel Dependen : <i>Audit Report Lag</i> Variabel Independen : Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Umur Perusahaan, Solvabilitas, dan Ukuran KAP	- Ukuran perusahaan, profitabilitas, dan solvabilitas berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> - Umur perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i> , serta ukuran KAP berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i>
13	Suryanti dkk (2018)	Variabel Dependen : <i>Audit Report Lag</i> Variabel Independen : Ukuran Perusahaan, Solvabilitas, Profitabilitas, dan Umur Perusahaan	-Ukuran perusahaan dan umur perusahaan berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i> -Profitabilitas dan solvabilitas tidak ada pengaruh yang signifikan terhadap <i>audit report lag</i> .

Lanjutan Tabel 2.1

No	Penulis dan Tahun	Variabel Yang Digunakan	Hasil Penelitian
14	Gantino dan Susanti (2019)	<p>Variabel Dependen : <i>Audit Report Lag</i></p> <p>Variabel Independen : Profitabilitas, Leverage, dan Ukuran Perusahaan</p>	<p>-Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap <i>audit report</i></p> <p>- Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i></p> <p>- Profitabilitas berpengaruh negatif signifikan terhadap <i>audit report lag</i>.</p> <p>-leverage berpengaruh negatif signifikan terhadap <i>audit report lag</i>.</p>
15	Artaningrum dan Wasita (2020)	<p>Variabel Dependen : <i>Audit Report Lag</i></p> <p>Variabel Independen : Profitabilitas, Solvabilitas, Likuiditas, Ukuran Perusahaan, Pergantian Manajemen, dan Reputasi KAP</p>	<p>- Profitabilitas, likuiditas, ukuran perusahaan, dan reputasi KAP berpengaruh negatif pada <i>audit report lag</i></p> <p>-Solvabilitas dan pergantian manajemen berpengaruh positif pada <i>audit report lag</i>.</p>

Lanjutan Tabel 2.1

No	Penulis dan Tahun	Variabel Yang Digunakan	Hasil Penelitian
16	Widhiasari dan Budiarta (2016)	Variabel Dependen : <i>Audit Report Lag</i> Variabel Independen : Umur Perusahaan, Ukuran Perusahaan, Reputasi Auditor, dan Pergantian Auditor	- Umur perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>audit report lag</i> , - Ukuran perusahaan, reputasi auditor, dan pergantian auditor tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i> .
17	Senjaya dan Suprasto H (2016)	Variabel Dependen : <i>Audit Delay</i> Variabel Independen : Ukuran Perusahaan Variabel Moderasi : Tingkat Spesialisasi Auditor	- Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap <i>audit delay</i> - Tingkat spesialisasi auditor mampu menguatkan hubungan negatif ukuran perusahaan terhadap <i>audit delay</i> .

C. Kerangka Pemikiran

Audit report lag atau lamanya waktu penyelesaian audit yang dilakukan dengan cara menghitung antara tanggal laporan keuangan sampai dengan tanggal laporan auditor independen oleh seorang auditor. Semakin panjang *audit report lag* dapat memberikan dampak negatif bagi pengguna laporan keuangan (Ariani dan Bawono, 2018). Beberapa

pengujian telah menguji tentang faktor-faktor yang dapat mempengaruhi *audit report lag* seperti *audit tenure*, ukuran KAP dan ukuran perusahaan 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. Menurut penelitian Mayling dan Prasetyo (2020) mengungkapkan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*. Hal ini memiliki interpretasi bahwa semakin lama perikatan audit, atau sering disebut sebagai *audit tenure*, yang terjadi antara Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan kliennya maka akan semakin mengurangi lamanya lag antara akhir tahun buku dengan ditandatanganinya laporan audit independen, atau yang sering disebut sebagai *audit report lag*. Penurunan jumlah hari *audit report lag* ini dapat terjadi karena dengan semakin lamanya *audit tenure* yang terjalin antara KAP dengan perusahaan klien, maka KAP akan cenderung familiar dengan informasi dan proses.

Penelitian sebelumnya juga menemukan hasil bahwa ukuran KAP dapat mempengaruhi *audit report lag*. Menurut penelitian Lisdara dkk (2019) mengungkapkan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*. Hasil ini menunjukkan bahwa perusahaan yang menggunakan KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* dapat menyampaikan laporan tahunan secara tepat waktu dan semakin pendek *audit report lag* nya. Penelitian Sitorus dan Ardiati (2017) juga

mengungkapkan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*. Hal ini menunjukkan KAP *big four* memiliki banyak tenaga profesional yang dapat mempersingkat proses audit.

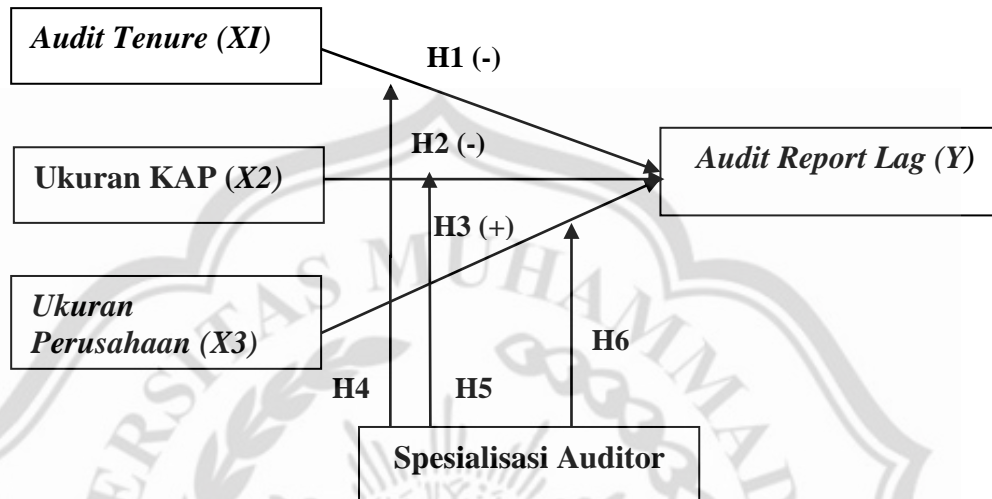
Selain *audit tenure* dan ukuran KAP ada faktor lain yang mempengaruhi *audit report lag* ialah ukuran perusahaan. Ukuran perusahaan merupakan ukuran atau besarnya aset yang dimiliki oleh perusahaan. Menurut penelitian Gantino dan Susanti (2019) mengungkapkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *audit report lag*. Hal ini menunjukkan bahwa dalam menafsirkan segala aset perusahaan yang lebih besar dan beragam akan membutuhkan waktu yang lebih lama dibanding dengan menghitung aset perusahaan dengan aset yang kecil sehingga apabila perusahaan yang diaudit memiliki aset yang lebih besar dan beragam maka waktu penyelesaian audit laporan keuangan akan semakin panjang. Penelitian ini sejalan dengan penelitian Safrudin dan Hernawati (2015) dan yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *audit report lag*. Hal ini membuktikan bahwa semakin besarnya ukuran perusahaan semakin banyak pula informasi yang harus diolah, sehingga membutuhkan waktu yang lebih lama. Manajemen berusaha untuk mengolah informasi tersebut karena makin besarnya tekanan untuk menyampaikan informasi terhadap pihak-pihak yang berkepentingan, tetapi usaha manajemen mungkin tidak dapat mengimbangi besarnya informasi yang terdapat dalam perusahaan.

Jadi, semakin besar ukuran perusahaan maka mengalami penambahan *audit report lag*.

Penelitian ini juga menggunakan variabel moderasi spesialisasi auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Ratnaningsih dan Dwirandra (2016) menyatakan spesialisasi auditor berpengaruh terhadap *audit report lag*, alasannya spesialisasi auditor 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 spesialisasi auditor dapat memperpendek terjadinya *audit report lag*.

Penelitian terdahulu yang menguji pengaruh *audit tenure*, ukuran KAP dan ukuran perusahaan pada *audit report lag* menimbulkan dugaan adanya variabel pemoderasi (memperkuat atau memperlemah) hubungan variabel tersebut. Menurut penelitian Kosasih dan Arfianti (2020) auditor dikatakan sebagai spesialis apabila memiliki kemampuan spesifik yang diperoleh dari pengalaman-pengalaman mengaudit maupun pelatihan-pelatihan khusus sehingga hasil auditnya semakin baik 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 dimana KAP melakukan perikatan dengan klien yang sama dengan auditor, sehingga membutuhkan waktu untuk mengenal dan memahami operasi klien. Jika jangka waktu perikatan audit antara auditor dan klien lebih lama, maka audit dapat diselesaikan dengan lebih cepat (Makhabati dan Adiwibowo, 2019).

Beberapa penelitian pernah dilakukan untuk menguji pengaruh dari *audit tenure* terhadap *audit report lag*. Pada penelitian Mayling dan Prasetyo (2020) menyatakan bahwa *audit tenure* mempunyai pengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit report lag*. Hal ini

memiliki interpretasi bahwa semakin lama perikatan audit, atau sering disebut sebagai *audit tenure*, yang terjadi antara Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan kliennya maka akan semakin mengurangi lamanya lag antara akhir tahun buku dengan ditandatanganinya laporan audit independen, atau yang sering disebut sebagai *audit report lag*. Penurunan jumlah hari *audit report lag* ini dapat terjadi karena dengan semakin lamanya *audit tenure* yang terjalin antara KAP dengan perusahaan klien, maka KAP akan cenderung familiar dengan informasi dan proses.

Menurut Tantama dan Yanti (2018) menyatakan *audit tenure* mempunyai pengaruh negatif signifikan terhadap *audit report lag*. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Parahyta H dan Herawaty (2020) menunjukkan bahwa *audit tenure* mempunyai pengaruh negatif dengan *audit report lag (ARL)*. Hal ini menunjukkan bahwa *audit tenure* tidak menyebabkan terjadinya *audit report lag*, dimana hal ini disebabkan setiap KAP yang memulai perikatan dengan suatu perusahaan, secara pasti akan memperoleh informasi terbaik yang dapat diperoleh untuk mendapatkan pemahaman akan lingkup bisnis perusahaan kliennya.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis kedua penelitian ini adalah:

H1 : *Audit Tenure* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*.

2. Pengaruh ukuran KAP terhadap *audit report lag*

Ukuran KAP merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi *Audit Report Lag*. Tannuka (2018) berpendapat bahwa KAP besar mendapatkan insentif yang besar sehingga proses audit dapat berjalan lebih cepat sehingga dapat mempertahankan reputasi mereka.

Panjaitan (2017) berpendapat bahwa Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*. Hal ini menunjukkan bahwa Kantor Akuntan Publik yang tergolong dalam “*big four*” dapat membantu menyelesaikan laporan keuangan secara tepat waktu karena dianggap melaksanakan auditnya secara efisien. Penelitian tersebut sejalan dengan penelitian Sitorus dan Ardiati (2016) dan Clarissa dan Pangerapan (2019) menyatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*. Hal ini disebabkan karena Kantor Akuntan Publik yang bekerjasama dengan KAP *big four* memiliki auditor dan karyawan yang banyak dan handal, sehingga dapat bekerja secara efisien dan mempercepat proses audit dibanding dengan KAP yang *non-big four*.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis kedua penelitian ini adalah:

H2 : Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*.

3. Pengaruh ukuran perusahaan terhadap *audit report lag*

Ukuran perusahaan sebagai besar kecilnya perusahaan yang diukur dengan menggunakan total aset yang dimiliki yang tercantum dalam laporan keuangan perusahaan akhir periode yang diaudit menggunakan logaritma (Andiyanto dkk, 2017). Menurut penelitian Gantino dan Susanti (2019) mengungkapkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *audit report lag*. Hal ini menunjukkan bahwa dalam menafsirkan segala aset perusahaan yang lebih besar dan beragam akan membutuhkan waktu yang lebih lama dibanding dengan menghitung aset perusahaan dengan aset yang kecil sehingga apabila perusahaan yang diaudit memiliki aset yang lebih besar dan beragam maka waktu penyelesaian audit laporan keuangan akan semakin Panjang. Penelitian ini sejalan dengan penelitian Safrudin dan Hernawati (2015) dan yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *audit report lag*. Hal ini membuktikan bahwa semakin besarnya ukuran perusahaan semakin banyak pula informasi yang harus diolah, sehingga membutuhkan waktu yang lebih lama. Manajemen berusaha untuk mengolah informasi tersebut karena makin besarnya tekanan untuk menyampaikan informasi terhadap pihak-pihak yang berkepentingan, tetapi usaha manajemen mungkin tidak dapat mengimbangi besarnya informasi yang terdapat dalam perusahaan. Jadi, semakin besar ukuran perusahaan maka mengalami penambahan *audit report lag*.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis kedua penelitian ini adalah:

H3 : Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *audit report lag*.

4. Spesialisasi auditor sebagai pemoderasi pengaruh *audit tenure* terhadap *audit report lag*

Spesialisasi auditor memoderasi (memperlemah) pengaruh *audit tenure* pada *audit report lag*. Alasannya adalah karena pemahaman auditor mengenai karakteristik bisnis operasional kliennya harus dimulai lagi dari awal apabila auditor berganti meskipun berasal dari KAP yang sama yang mengaudit perusahaan tersebut, mengakibatkan meningkatnya jangka waktu penyelesaian audit. Dalam kondisi pengaruh *audit tenure* atau lamanya perikatan pada *audit report lag* akan semakin lama apabila tidak diaudit oleh spesialisasi auditor. Namun, apabila spesialisasi auditor yang melakukan audit atas laporan keuangan perusahaan maka dapat memperpendek penyelesaian audit (Diastiningsih dan Tenaya, 2017).

Michael dan Rohman (2017) menyatakan bahwa spesialisasi auditor mampu memoderasi pengaruh audit tenure terhadap *audit report lag*. Hal ini terjadi karena spesialis auditor akan bersifat independensi dan menjalankan kode etik profesi mereka seperti integritas, objektivitas, dan kompetensi sehingga akan melakukan pemeriksaan yang lebih

cermat. Dengan demikian, dibutuhkan waktu yang lebih lama dalam melakukan pemeriksaan audit.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis keempat penelitian ini adalah:

H4 : Spesialisasi auditor memoderasi pengaruh *audit tenure* terhadap *audit report lag*.

5. Spesialisasi auditor sebagai pemoderasi pengaruh ukuran KAP terhadap *audit report lag*

Diastiningsih dan Tenaya (2017) menyatakan bahwa spesialisasi auditor membuktikan bahwa perusahaan diaudit oleh KAP yang berafiliasi dengan “*Big Four*”, maka akan mempersingkat *audit report lag* dan dapat diperkuat oleh adanya spesialisasi auditor sehingga *audit report lag* semakin pendek. Sebab spesialisasi auditor memiliki pengalaman dan pelatihan khusus sehingga mampu memahami lebih keadaan industri yang spesifik dengan demikian, apabila KAP *Big Four* tersebut memiliki spesialisasi auditor didalamnya, maka *audit report lag* akan semakin pendek. Sedangkan dalam penelitian Berliana (2015) spesialisasi auditor menggambarkan keterampilan dan pengalaman auditor dalam mengaudit. Penentuan spesialisasi auditor kantor akuntan publik dapat dilihat melalui penugasan frekuensi yang dilakukan oleh perusahaan untuk melakukan penyelidikan pada perusahaan sejenis yang

dikelompokkan oleh BEI. Auditor spesialisasi adalah auditor yang memiliki pangsa pasar minimal 15 persen dari jumlah klien dalam kelompok tertentu.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis keempat penelitian ini adalah:

H5 : Spesialisasi auditor memoderasi pengaruh ukuran KAP terhadap *audit report lag*.

6. Spesialisasi auditor sebagai pemoderasi pengaruh ukuran perusahaan terhadap *audit report lag*

Salah satu cara dalam menilai perbedaan antara auditor yang berkualitas baik dengan yang tidak berkualitas baik adalah dengan melihat tingkat spesialisasi auditor pada suatu industri. Tujuan auditor mespesialisasikan diri adalah untuk mendapatkan klien yang lebih banyak yang dapat membuat auditor tersebut dapat bekerja secara ekonomis. Penelitian ini bermaksud agar auditor yang memiliki spesialisasi dapat menyebabkan *audit report lag* lebih pendek.

Menurut Senjaya dan Suprasto H (2016) tingkat spesialisasi auditor memperkuat pengaruh ukuran perusahaan terhadap *audit report lag*. Hal ini berarti tingkat spesialisasi auditor mampu memoderasi hubungan ukuran perusahaan terhadap *audit report lag*. Semakin besar perusahaan

dan diperkuat dengan auditor yang memiliki spesialisasi, maka menyebabkan *audit report lag* semakin pendek.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis keempat penelitian ini adalah:

H6 : Spesialisasi auditor memoderasi pengaruh ukuran Perusahaan terhadap *audit report lag*.

