

**PENGARUH *AUDIT TENURE* DAN AFILIASI KAP TERHADAP *AUDIT REPORT LAG* DENGAN SPESIALISASI INDUSTRI AUDITOR
SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI
(Studi Empiris pada Perusahaan yang Terdaftar di BEI Periode
Tahun 2014-2015)**

**Frederik Raven Roynaldo
Nuritomo**

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Atma Jaya Yogyakarta
Jl Babarsari 43-44, Yogyakarta

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris mengenai pengaruh *audit tenure* dan afiliasi KAP terhadap *audit report lag* dengan spesialisasi industri auditor sebagai variabel pemoderasi. Obyek penelitian yang dipilih yaitu perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2014-2015.

Analisis regresi berganda dilakukan untuk menganalisis pengaruh *audit tenure* dan afiliasi KAP terhadap *audit report lag*, serta analisis MRA (*Moderating Regression analysis*) untuk menguji pengaruh variabel spesialisasi industri auditor sebagai pemoderasi hubungan antara masing-masing variabel independen dengan variabel dependen. Jumlah sampel dalam penelitian ini adalah 435 perusahaan yang merupakan seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode tahun 2014-2015.

Dari analisis yang telah dilakukan dapat disimpulkan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag* dan peran spesialisasi industri auditor sebagai variabel pemoderasi memperlemah pengaruh negatif *audit tenure* terhadap *audit report lag*. Afiliasi KAP tidak berpengaruh terhadap *audit report lag* dan spesialisasi industri auditor tidak memoderasi hubungan antara afiliasi KAP dan *audit report lag*.

Kata Kunci: *Audit tenure*, afiliasi KAP, spesialisasi industri auditor, *audit report lag*.

PENDAHULUAN

Ketepatan waktu dalam pelaporan keuangan perusahaan merupakan aspek penting yang harus diperhatikan guna menjaga relevansi dari informasi yang hendak disampaikan. Proses pengauditan menjadi salah satu faktor penentu dari ketepatan waktu dalam pelaporan keuangan perusahaan. Perbedaan waktu dalam penyelesaian pekerjaan audit yang diukur dengan lamanya hari ketika waktu tutup buku sebuah perusahaan (per 31 Desember) sampai dengan tanggal yang disajikan pada laporan audit yang diaudit oleh auditor independen disebut dengan *audit report lag* (Bangun *et al.*, 2012). Jika *audit report lag* semakin lama, maka kemungkinan keterlambatan penyampaian laporan keuangan akan semakin besar.

Lamanya proses pengauditan tidak lepas dari peran seorang auditor dalam menjalankan tugasnya. Auditor yang memiliki pemahaman serta pengetahuan yang baik atas operasional serta karakteristik perusahaan akan dapat mengatasi masalah terkait dengan lamanya *audit report lag*. Pemahaman auditor atas karakteristik perusahaan akan bertambah seiring dengan bertambahnya masa perikatan antara auditor dengan kliennya (*audit tenure*). 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*. Berbeda dengan Wiguna (2012) yang menyatakan bahwa semakin lama perusahaan memiliki perikatan dengan auditor tertentu, semakin lama waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan audit atas laporan keuangan perusahaan. *Audit tenure* yang semakin panjang menghasilkan kedekatan antara auditor dengan klien yang menyimpang dari aspek independensi. Dengan ini akan memberikan kesempatan bagi auditor untuk dapat mengulur waktu penyelesaian audit.

Selain waktu yang dibutuhkan oleh seorang auditor untuk memahami karakteristik dan bisnis industri klien, perlu diperhatikan juga bagaimana kompetensi dari auditor tersebut. Kantor Akuntan Publik (KAP) memiliki peranan penting dalam menentukan seberapa kompeten para auditornya. KAP merupakan badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan Undang-Undang No.5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik. Berdasarkan afiliasi internasionalnya, KAP dibedakan menjadi dua yaitu KAP *big four* dan KAP *non big four*. Hasil penelitian Iskandar dan Trisnawati (2010) menunjukkan bahwa afiliasi KAP berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*. KAP yang tergabung dalam *big four* dapat menyelesaikan auditnya lebih cepat dibandingkan KAP *non big four*. Hal tersebut dikarenakan KAP *big four* berusaha untuk mempertahankan reputasi baiknya. Namun pernyataan yang berbeda diungkapkan dalam penelitian Permatasari (2012) bahwa afiliasi KAP tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*. Hal tersebut dikarenakan pada dasarnya setiap KAP baik itu *big four* ataupun *non big four* memiliki prosedur yang sama dalam setiap melakukan proses audit.

Adanya hasil penelitian yang tidak konsisten mengenai pengaruh *audit tenure* dan afiliasi KAP terhadap *audit report lag*, menimbulkan keinginan dari peneliti untuk mengetahui apakah ada variabel pemoderasi hubungan *audit tenure* dan afiliasi KAP terhadap *audit report lag*. Suyono (2015) mengungkapkan bahwa 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. Auditor dengan predikat spesialis industri dapat semakin mempersingkat *audit report lag* yang dihasilkan *audit tenure* yang lama, hal tersebut dikarenakan selain peningkatan pengalaman dan pengetahuan terkait karakteristik bisnis klien yang didapatkan seiring dengan bertambahnya masa perikatan, auditor juga sudah

memiliki pengetahuan yang spesifik tentang karakteristik sektor industri perusahaan tersebut.

Iskandar dan trisnawati (2010) menyebutkan bahwa ketepatan waktu dalam melakukan proses audit merupakan cara bagi KAP *big four* untuk mempertahankan reputasinya. Selain memiliki reputasi yang baik, KAP *big four* didukung oleh kuantitas dan kualitas sumber daya manusia memadai. Dari segi kuantitas, jumlah staf yang besar memungkinkan KAP mengatur jadwal audit yang lebih fleksibel sehingga dapat menyelesaikan audit tepat waktu. Dari segi kualitas, KAP *big four* memiliki staf yang lebih kompeten jika dibandingkan dengan KAP *non big four*. Kompetensi staf audit tersebut dapat diperoleh dari adanya pelatihan rutin bagi staf auditor di KAP *big four* (Lestari, 2015). Auditor 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.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Dewi dan Yuyetta (2014). Penelitian ini memiliki perbedaan dari penelitian sebelumnya, antara lain: (1) Pengukuran terhadap variabel spesialisasi industri auditor menggunakan metode yang berbeda, pertama dengan melihat pangsa pasar (*market share*) dari total aset klien dari perusahaan yang diaudit pada industri tertentu (Gul *et al.*, 2009). Kedua, didasarkan pada persentase jumlah perusahaan yang diaudit oleh KAP dalam suatu industri. Sebuah KAP dikatakan spesialis industri apabila mendominasi industri tertentu (Balsam *et al.*, 2003). Ketiga dengan memberikan pembobotan dengan jumlah persentase lebih dari 15% maka sebuah KAP dikatakan spesialis industri (Dwita, 2015 dalam Diastiningasih dan Tenaya, 2017). Auditor tersebut memiliki spesialisasi industri bila menghasilkan proporsi sama dengan atau lebih dari 15%, namun auditor merupakan non spesialisasi industri jika menghasilkan kurang dari 15%. (2) Adanya penambahan variabel independen yaitu afiliasi KAP karena diduga ada faktor lain yang mempengaruhi *audit report lag* selain *audit tenure*. Beberapa penelitian yang meneliti terkait pengaruh afiliasi KAP terhadap *audit report lag* sudah dilakukan dan menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Oleh karena itu penelitian ini juga menduga adanya variabel spesialisasi industri auditor yang dapat memoderasi hubungan antara afiliasi KAP dengan *audit report lag*. (3) Objek yang digunakan dalam penelitian tersebut terbatas hanya pada satu sektor saja yaitu perusahaan manufaktur yang ada di Bursa Efek Indonesia (BEI). Maka dari itu penelitian ini menggunakan semua sektor perusahaan yang tercatat di BEI sebagai objek penelitian, sehingga diharapkan hasil penelitian lebih komprehensif dan dapat digeneralisasi untuk semua sektor di BEI.

Berdasarkan latar belakang penelitian, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah :

1. Apakah *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*?
2. Apakah afiliasi KAP berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*?

3. Apakah spesialisasi industri auditor memperkuat hubungan antara *audit tenure* dan *audit report lag*?
4. Apakah spesialisasi industri auditor memperkuat hubungan antara afiliasi KAP dan *audit report lag*?

LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Dewi dan Yuyetta (2014) menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit report lag*, artinya bahwa semakin lama masa perikatan antara perusahaan dan auditor maka semakin pendek *audit report lag*. Hal ini dapat dipahami karena secara teori auditor yang memberikan jasa audit kepada klien lama akan membutuhkan waktu audit yang lebih pendek. Pada klien lama, auditor telah memahami bisnis klien dan mengetahui efektivitas internal kontrol klien, sehingga waktu yang diperlukan untuk menyelesaikan audit lebih pendek dibandingkan jika mengaudit klien baru.

Dalam penelitian wiguna (2012) disampaikan bahwa pada umumnya penjelasan yang dapat menguraikan hubungan negatif antara *audit tenure* dengan *audit report lag* dibangun berdasarkan argumen bahwa auditor dengan *tenure* yang lebih pendek belum memiliki pemahaman yang mendalam dan memadai tentang perusahaan, sehingga memperbesar potensi kegagalan audit yang dapat mengakibatkan durasi *audit report lag* yang lebih panjang. Oleh karena itu, dibutuhkan rentang waktu khusus bagi auditor untuk membangun pemahaman atas karakteristik bisnis dan operasional perusahaan pada masa awal perikatan audit. Penelitian yang dilakukan oleh Dewi dan Yuyetta (2014), Dao dan Pham (2014) serta Fitriyani *et al.* (2015) menunjukkan bahwa semakin lama masa perikatan auditor dengan kliennya akan semakin memperpendek lamanya *audit report lag*. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis penelitian yang diajukan adalah:

Ha₁: *Audit tenure* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*.

Berlina (2015) menyatakan bahwa afiliasi 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 pekerjaan 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.

Iskandar dan Trisnawati (2010) menunjukkan bahwa auditor yang mempunyai reputasi yang baik, dalam hal ini adalah KAP *big four* akan memberikan kualitas pekerjaan audit yang efektif dan efisien sehingga audit dapat diselesaikan secara tepat waktu. KAP *big four* memperoleh insentif lebih tinggi untuk menyelesaikan pekerjaan audit lebih cepat dibandingkan KAP lainnya. Waktu audit yang lebih cepat juga merupakan cara KAP *big four* mempertahankan reputasinya. KAP *big four* biasanya juga didukung oleh kualitas dan kuantitas sumber daya manusia yang lebih baik sehingga akan berpengaruh pada kualitas jasa yang dihasilkan. Penelitian yang dilakukan oleh Hariza *et al.*

(2012), Kurniawan (2015) serta Lestari (2015) menyatakan bahwa *audit report lag* akan semakin pendek apabila proses pengauditan dilakukan oleh KAP dengan reputasi yang baik yaitu KAP *big four*. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis penelitian yang diajukan adalah:

Ha₂: Afiliasi KAP berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*.

Dalam menjalankan tugasnya, auditor mungkin akan menghadapi permasalahan yang kompleks terkait dengan laporan keuangan yang diauditnya. Oleh karena itu auditor yang benar-benar berpengalaman dan mengetahui kondisi perusahaan, serta memiliki pengetahuan khusus mengenai suatu industri sangat diperlukan. Auditor yang memiliki banyak klien dalam industri yang sama disebut auditor spesialis industri. Solomon *et al.* (1999) menyatakan bahwa auditor dapat dikatakan spesialis industri apabila telah mengikuti pelatihan-pelatihan yang berfokus pada suatu industri. Selain itu, auditor yang memiliki pengalaman dan memiliki konsentrasi dalam suatu industri tertentu juga dapat dikatakan auditor spesialis. Auditor dengan spesialisasi industri tertentu memiliki pengetahuan yang spesifik sehingga dapat dengan cepat memahami karakteristik sebuah perusahaan dengan lebih komprehensif (Owhoso, 2002).

Spesialisasi industri auditor diduga memperkuat hubungan negatif antara *audit tenure* dan *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*. Apabila sebuah perusahaan tersebut sebagai klien dari auditor spesialis industri kondisi mampu diperkuat. Penyelesaian audit semakin lebih cepat atau semakin memperpendek *audit report lag* sebab auditor dengan predikat spesialis industri mempunyai pemahaman serta pengetahuan yang spesifik pada industri tertentu. Penelitian yang dilakukan oleh Dewi dan Yuyetta (2014) menyatakan bahwa spesialisasi industri auditor memperkuat hubungan antara *audit tenure* dan *audit report lag*. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis penelitian yang diajukan adalah:

Ha₃: Spesialisasi industri auditor memperkuat hubungan antara *audit tenure* dengan *audit report lag*.

Subekti dan Widiyanti (2004) menyatakan bahwa KAP *big four* yang memiliki reputasi yang baik dapat menyelesaikan tugas audit lebih cepat dengan alasan untuk menjaga reputasinya selama ini. Waktu audit yang lebih cepat adalah cara bagi KAP besar untuk mempertahankan reputasinya. KAP *big four* juga didukung oleh kualitas dan kuantitas sumber daya manusia memadai. Jumlah staf yang besar memungkinkan KAP mengatur jadwal audit yang lebih fleksibel sehingga memungkinkannya untuk menyelesaikan audit tepat waktu (Utami, 2006).

Berdasarkan penjelasan tersebut, KAP *big four* cenderung mempunyai kualitas audit yang baik maka dapat menghasilkan *audit report lag* yang pendek. Setiawan dan Fitriany (2011) menyatakan bahwa auditor yang memiliki banyak klien dalam industri yang sama akan memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai internal kontrol perusahaan, risiko 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 di dalamnya, maka akan semakin memperpendek *audit report lag*. Penelitian yang dilakukan oleh Diastiningsih dan Tenaya (2017) menyatakan bahwa spesialisasi industri auditor memperkuat hubungan antara afiliasi KAP dan *audit report lag*. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis penelitian yang diajukan adalah:

Ha₄: Spesialisasi industri auditor memperkuat hubungan antara afiliasi KAP dengan *audit report lag*.

METODOLOGI PENELITIAN

Pengambilan Sampel. Objek penelitian dalam penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode tahun 2014-2015. Pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling* berdasarkan pertimbangan (*judgment*). Proses seleksi sampel dilakukan berdasarkan kriteria yang telah ditentukan dan disajikan dalam tabel berikut ini :

Proses Seleksi Sampel

No	Kriteria	Jumlah
1	Perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2014-2015	528
2	Perusahaan dengan data tidak lengkap	84
3	Perusahaan yang <i>deleisting</i> di tahun 2014-2015	4
4	Perusahaan yang tidak memiliki periode akhir tahun buku per 31 Desember.	5
Jumlah sampel		435
Data Observasi (Tahun 2014-2015)		870

Model Penelitian: Untuk menguji hipotesis ini dilakukan dengan analisis regresi berganda. Dalam model 1 dinyatakan *audit tenure* dan afiliasi KAP berpengaruh secara negatif terhadap *audit report lag*. Pengujian terhadap model 1 dengan mengidentifikasi nilai dan probabilitas β_1 adalah sebagai berikut :

$$ARL_{it} = \alpha_0 + \beta_1 TENURE_{it} + \beta_2 AKAP_{it} + \beta_3 SIZE_{it} + \beta_4 ROA_{it} + \varepsilon_{it}$$

Dalam model 2 menyatakan spesialisasi industri auditor berpengaruh terhadap hubungan *audit tenure* dan afiliasi KAP pada *audit report lag*. Penguraian model 2 dengan mengidentifikasi nilai dan probabilitas adalah sebagai berikut :

$$ARL_{it} = \alpha_0 + \beta_1 TENURE_{it} + \beta_2 AKAP_{it} + \beta_3 SPEC + \beta_4 TENURE * SPEC_{it} + \beta_5 AKAP * SPEC_{it} + \beta_6 SIZE_{it} + \beta_7 ROA_{it}$$

Keterangan :

ARL_{it} = *Audit Report Lag* yang merupakan jangka waktu penyelesaian audit atas laporan keuangan berdasarkan perbedaan tanggal akhir tahun fiskal sampai dengan tanggal laporan audit

α_0	=Konstanta
β	=Koefisien regresi
TENURE _{it}	= <i>Audit tenure</i> diukur dengan menghitung jumlah tahun dimana kAP yang sama telah melakukan perikatan audit terhadap <i>auditee</i> . Tahun pertama dimulai dengan angka 1 dan ditambah dengan satu untuk tahun-tahun berikutnya.
AKAP _{it}	=Indikator menggunakan variabel dummy, KAP <i>big four</i> diberi nilai angka 1 sedangkan KAP <i>non big four</i> diberikan nilai angka 0
SPEC _{it}	= <i>Dummy</i> auditor spesialisasi industri diberi nilai angka 1, sedangkan yang tidak spesialisasi industri diberi nilai angka 0.
TEN*SPEC _{it}	=Interaksi <i>audit tenure</i> dengan auditor spesialisasi industri
AKAP*SPEC _{it}	=Interaksi afiliasi KAP dengan auditor spesialisasi industri
SIZE _{it}	=Ukuran perusahaan dengan proksi logaritma total aset
ROA _{it}	=Profitabilitas perusahaan, dengan proksi Rasio <i>Return On Assets</i>
ε_{it}	=Koefisien <i>error</i>

ANALISIS HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif Keseluruhan Data

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
ARL	870	7.00	274.00	77.5230	23.21746
TENURE	870	1.00	9.00	4.6494	2.76300
AKAP	870	.00	1.00	.3977	.48970
SPEC	870	.00	1.00	.1402	.34743
SIZE	870	21.66	34.41	28.6386	1.81076
ROA	870	-358.30	185.17	2.9538	18.31380
Valid N (listwise)	870				

Uji Normalitas. Menurut Ghozali (2011) Uji normalitas bertujuan untuk mengetahui apakah residual atau eror dari model regresi tersebut terdistribusi normal. Pengujian normalitas dilakukan menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov*. Residual dari regresi linear terdistribusi normal apabila tingkat signifikansi dari hasil uji normalitas dengan *Kolmogorov-Smirnov* lebih besar dari 0,05. Hasil pengujian *Kolmogorov-Smirnov* adalah sebagai berikut:

Hasil Uji Normalitas I

Keterangan	Unstandardized Residual	Keputusan	Kesimpulan
Kolmogorov-Smirnov Z	4,404	Nilai Asymp. Sig. (2-Tailed)	Data tidak terdistribusi secara normal
Asymp. Sig. (2-Tailed)	0,000	< 0,05	

Hasil pengujian normalitas menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov* menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar 0,00 yang berarti residual tidak terdistribusi secara normal karena lebih kecil dari 0.05. Maka dari itu, perlu dilakukan proses *trimming*. Setelah dilakukan *trimming* terhadap data *outlier*, dilakukan uji normalitas kembali yang dapat dilihat pada tabel dibawah ini.

Hasil Uji Normalitas II

Keterangan	Unstandardized Residual	Keputusan	Kesimpulan
Kolmogorov-Smirnov Z	1,079	Nilai Asymp. Sig. (2-Tailed)	Data terdistribusi secara normal
Asymp. Sig. (2-Tailed)	0,195	> 0,05	

Setelah dilakukan *trimming* diperoleh hasil bahwa residual telah terdistribusi secara normal.

Uji Asumsi Klasik Hasil Uji Multikolinearitas

Keterangan	Tolerance	Kesimpulan	Vif	Kesimpulan
TENURE	0,857	Semua nilai <i>tolerance</i> > 0,10	1,167	Semua nilai VIF < 10
AKAP	0,639		1,565	
SPEC	0,763		1,311	
SIZE	0,792		1,262	
ROA	0,984		1,017	

Hasil Uji Heterokedastisitas

Keterangan	Nilai Signifikansi	Keputusan	Kesimpulan
(CONSTANT)	0,155	Nilai signifikansi semua variabel > 0,05	Model regresi tidak terjadi heterokedastisitas
TENURE	0,723		
AKAP	0,181		
SPEC	0,058		
SIZE	0,061		
ROA	0,089		

Hasil Uji Autokorelasi

KETERANGAN	Nilai
<i>DURBIN-WATSON STAT</i>	2,051

Berdasarkan tabel hasil uji multikolinearitas dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas karena nilai *tolerance* yang lebih besar dari 0,10 dan nilai VIF yang kurang dari 10.

Berdasarkan tabel hasil uji heteroskedastisitas disimpulkan bahwa model regresi tidak terjadi heterokedastisitas. Nilai signifikansi untuk setiap variabel lebih besar dari 0,05 sehingga model regresi bebas dari heterokedastisitas.

Berdasarkan tabel 4.7, diperoleh nilai *Durbin-watson* (DW) sebesar 2,051. Sedangkan untuk melihat nilai dL dan du dilihat pada tabel nilai *Durbin-Watson* untuk $n=673$, $k=5$, dan α (0,05). Setelah mengetahui nilai du sebesar 1,82 dan nilai 4-du sebesar 2,18 maka model regresi dalam penelitian ini tidak terjadi autokorelasi.

Uji Hipotesis Hasil Koefisien Determinasi

Keterangan	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error Of The Estimate
Model 1	0,342	0,117	0,110	10,12149
Model 2	0,353	0,124	0,115	10,09372

Berdasarkan tabel hasil koefisien determinasi diperoleh nilai *Adjusted R-Square* untuk model 1 adalah sebesar 0,110 yang menggambarkan bahwa 11% variabel *audit report lag* dapat dijelaskan oleh variabel *audit tenure*, afiliasi KAP, ukuran perusahaan dan profitabilitas sisanya dijelaskan oleh variabel diluar penelitian. Selain itu, nilai nilai *Adjusted R-Square* untuk model 2 adalah sebesar 0,115 menggambarkan bahwa 11,5% variabel *audit report lag* dapat dijelaskan oleh variabel *audit tenure*, afiliasi KAP, spesialisasi industri auditor, ukuran perusahaan, profitabilitas, *audit tenure* yang dimoderasi oleh spesialisasi industri auditor serta afiliasi KAP yang dimoderasi oleh spesialisasi industri auditor sisanya dijelaskan oleh variabel diluar penelitian.

Uji Analisis Regresi. Terdapat dua model pengujian dalam penelitian ini yaitu model 1 untuk menguji pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dan model 2 untuk menguji pengaruh variabel moderasi terhadap hubungan antara variabel independen dengan dependen. Hasil analisis yang diperoleh adalah sebagai berikut:

Hasil Pengujian Regresi Model 1

Variabel	Koefisien	<i>t-statistic</i>	Sig.	Kesimpulan
(constant)	191,063	7,807	0,00	
TENURE	-0,487	-3,189	0,001	Berpengaruh negatif
AKAP	0,080	0,080	0,936	Tidak berpengaruh
SIZE	-32,268	-4,375	0,000	Berpengaruh negatif
ROA	-0,121	-3,949	0,000	Berpengaruh negatif

Dengan memperhatikan koefisien regresi yang ada pada tabel diatas maka diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$ARL = 191,063 - 0,487 \text{ TENURE} + 0,080 \text{ AKAP} - 32,268 \text{ SIZE} - 0,121 \text{ ROA} + e$$

Hasil Pengujian Regresi Model 2

Variabel	Koefisien	t-statistic	Sig.	Kesimpulan
(constant)	188,937	7,710	0,00	
TENURE	-0,621	-3,772	0,000	Berpengaruh Negatif
AKAP	0,476	0,472	0,637	Tidak berpengaruh
SPEC	-0,043	-0,006	0,996	Tidak berpengaruh
SIZE	-31,484	-4,259	0,00	Berpengaruh negatif
ROA	-0,123	-4,022	0,00	Berpengaruh negatif
TENURE*SPEC	0,858	1,960	0,050	Berpengaruh positif
AKAP*SPEC	-9,019	-1,233	0,218	Tidak berpengaruh

Dengan memperhatikan koefisien regresi yang ada pada tabel diatas maka diperoleh persamaan regresi sebagai berikut :

$$ARL = 188,937 - 0,621 \text{ TENURE} + 0,476 \text{ AKAP} - 0,043 \text{ SPEC} - 31,484 \text{ SIZE} - 0,123 \text{ ROA} + 0,858 \text{ TENURE*SPEC} - 9,019 \text{ AKAP*SPEC} + e$$

Hasil Uji Model Regresi

Model	F	Sig.	Keputusan	Kesimpulan
1	17,660	0,000	Nilai	Model persamaan regresi memenuhi <i>goodness of fit</i> .
2	13,494	0,000	signifikansi < 0,05	

Nilai signifikansi lebih kecil jika dibandingkan dengan 0,05 (α), sehingga dapat disimpulkan bahwa model persamaan regresi memenuhi *goodness of fit*. Hal tersebut membuktikan bahwa variabel-variabel independen berpengaruh secara simultan terhadap *audit report lag*.

Pembahasan Hasil Analisis. Berdasarkan hasil pengujian parsial, *audit tenure* berpengaruh terhadap *audit report lag*. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dewi dan Yuyetta (2014) yang menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh terhadap *audit report lag*, dengan nilai koefisien negatif sebesar 0,781 dan tingkat signifikansi sebesar 0,090. Hal ini sesuai dengan hipotesis penelitian, yaitu apabila semakin lama *audit tenure* maka akan semakin mempercepat *audit report lag*.

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, sehingga waktu dalam menyelesaikan proses audit untuk laporan keuangan dapat lebih cepat. Wiguna (2012) mengemukakan bahwa auditor dengan *tenure* yang

lebih pendek belum memiliki pemahaman yang mendalam dan memadai tentang perusahaan, sehingga dapat memperbesar potensi kegagalan audit yang bisa mengakibatkan durasi *audit report lag* yang lebih panjang. Oleh karena itu, dibutuhkan rentang waktu khusus bagi auditor untuk membangun pemahaman atas karakteristik bisnis dan operasional perusahaan pada masa awal perikatan audit.

Berdasarkan pengujian hipotesis, afiliasi KAP tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Permatasari (2012) yang menyatakan bahwa afiliasi KAP tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*, dengan nilai koefisien negatif sebesar -4,178 dan tingkat signifikansi sebesar 0,261. Hal ini tidak sesuai dengan hipotesis penelitian, yaitu apabila perusahaan menggunakan jasa KAP *big four* maka akan menghasilkan *audit report lag* yang lebih singkat jika dibandingkan dengan KAP *non big four*. Pada dasarnya setiap KAP baik *big four* maupun *non big four* memiliki prosedur yang sama dalam setiap melakukan proses pengauditan, sehingga afiliasi KAP tidak berpengaruh terhadap lama atau singkatnya *audit report lag* yang dihasilkan.

Terkait dengan reputasi sebuah KAP, tidak hanya KAP yang berafiliasi dengan *big four* saja yang ingin mempertahankan reputasi baik mereka melainkan KAP *non big four* juga berusaha untuk tetap menjaga reputasi mereka. Hal tersebut dilakukan dengan cara menyelesaikan proses pengauditan tepat pada waktunya, karena jika tidak tepat waktu maka pada tahun berikutnya dimungkinkan klien akan pindah pada KAP yang lain. Sehingga besar kecilnya KAP tidak berpengaruh terhadap lamanya *audit report lag*.

Spesialisasi industri auditor yang diukur dengan menggunakan *audit tenure* berpengaruh positif terhadap hubungan antara *audit tenure* dengan *audit report lag* dengan nilai koefisien positif sebesar 1,960 dan tingkat signifikansi sebesar 0,05 dimana nilai tersebut lebih kecil dari 0,05 (α). Hal ini tidak sesuai dengan hipotesis penelitian yang menyatakan spesialisasi industri auditor memperkuat pengaruh negatif *audit tenure* terhadap *audit report lag*. Adanya peran dari spesialisasi industri auditor akan dapat mempersingkat durasi *audit report lag* yang dihasilkan dari auditor dengan *tenure* yang panjang.

Spesialisasi industri auditor memperlemah hubungan negatif antara *audit tenure* dan *audit report lag*. Dao dan Pham (2014) mengungkapkan bahwa auditor spesialisasi industri memiliki keahlian dan pengalaman dalam mendeteksi kesalahan pada industri tertentu. Selain itu, auditor spesialisasi industri juga memiliki lebih banyak akses ke teknologi, fasilitas fisik dan kontrol organisasi sehingga menghasilkan audit yang efisien. Sementara itu *audit tenure* yang singkat menghasilkan *audit report lag* yang lebih lama, maka apabila perusahaan diaudit oleh KAP dengan spesialisasi industri dapat memperpendek *audit report lag* yang dihasilkan dari masa perikatan yang singkat antara perusahaan dengan KAP. Dengan demikian, *audit report lag* selama beberapa tahun pertama penugasan audit dapat dipersingkat jika perusahaan menggunakan jasa KAP dengan predikat spesialisasi industri.

Berdasarkan pengujian hipotesis, spesialisasi industri auditor tidak berpengaruh terhadap hubungan antara afiliasi KAP dengan *audit report lag*. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan hipotesis penelitian, yaitu dengan adanya

spesialisasi industri pada KAP *big four* akan semakin mempersingkat durasi lamanya proses pengauditan karena KAP tersebut mengenal sektor industri klien dengan baik serta berpengalaman dalam menilai kesalahan-kesalahan dalam industri tersebut. Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Diastiningsih dan Tenaya (2017).

Tidak berpengaruhnya spesialisasi industri auditor terhadap hubungan antara afiliasi KAP dengan *audit report lag* didasarkan pada pemahaman bahwa KAP akan selalu berusaha untuk mempertahankan reputasi dan kepercayaan klien, hal tersebut dilakukan dengan cara menyelesaikan audit secara tepat waktu. Pengetahuan dan pemahaman yang diperoleh dari pengalaman audit pada sektor tertentu tidak mempengaruhi lama atau tidaknya proses pengauditan karena semua KAP seharusnya akan berupaya untuk menyelesaikan audit tepat waktu. Oleh karena itu, baik KAP yang berpredikat spesialis industri maupun tidak spesialis industri, semua akan berupaya untuk menjaga reputasi baik dan kepercayaan kliennya.

PENUTUP

Berdasarkan analisis data maka kesimpulan penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. *Audit tenure* memiliki pengaruh negatif terhadap terhadap *audit report lag*.
2. Afiliasi KAP tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.
3. Spesialisasi industri auditor memperlemah hubungan antara *audit tenure* dan *audit report lag*,
4. Spesialisasi industri auditor tidak berpengaruh terhadap hubungan antara afiliasi KAP dengan *audit report lag*.

Implikasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag* serta variabel pemoderasi yaitu spesialisasi industri auditor berpengaruh terhadap hubungan antara *audit tenure* dan *audit report lag*. Ketika perusahaan melakukan pergantian KAP maka seharusnya memilih KAP dengan predikat spesialis industri, hal tersebut dapat bermanfaat untuk mengurangi waktu yang seharusnya dibutuhkan oleh seorang auditor untuk memahami karakteristik bisnis perusahaan sehingga masalah *audit report lag* yang lama pada awal masa perikatan dapat diatasi.

Selain itu KAP seharusnya melakukan proses spesifikasi pekerjaan audit terhadap sektor tertentu, sehingga KAP tersebut dapat menjadi spesialisasi di sektor industri tersebut. Pemahaman tentang industri telah menjadi demikian penting sehingga banyak KAP internasional menempatkan para partnernya pada berbagai kelompok-kelompok penghasil laba yang dibagi menurut kelompok industri dan bukan menurut pembagian wilayah geografis. Pengelompokan ini mendorong mereka untuk saling berbagi pengetahuan tentang pergerakan ekonomi yang mendasari profitabilitas industri dan mengembangkan keahlian yang mendalam tentang praktik terbaik dalam suatu industri. Pemahaman atas industri juga akan membantu seorang auditor memahami masalah-masalah sistem

informasi yang penting bagi seorang klien. Sistem informasi yang diperlukan dalam industri jasa perbankan, konstruksi dan pedagang eceran yang melayani semua pesanan melalui telepon, sangat berbeda satu sama lain. Auditor harus senantiasa melakukan pendekatan audit dengan pemahaman praktik terbaik dalam industri terkait.

Keterbatasan Penelitian. Berikut ini beberapa keterbatasan yang dihadapi penulis dalam menyelesaikan penelitian ini:

1. Penentuan *audit tenure* hanya terbatas pada sampai 9 tahun, walaupun ada kemungkinan di tahun ke 10 dan tahun-tahun berikutnya perusahaan masih menggunakan jasa KAP yang sama. Hal tersebut dikarenakan sumber data yang tersedia di website Bursa Efek Indonesia yaitu www.idx.co.id hanya menyediakan laporan keuangan hingga tahun 2007.
2. Hasil penelitian menunjukkan bahwa nilai *Adjusted R Square* untuk model 1 adalah sebesar 0,110 dan untuk model 2 adalah sebesar 0,115. Nilai *Adjusted R Square* yang kecil menunjukkan bahwa terdapat faktor lain yang mempengaruhi *audit report lag*.

Saran. Saran yang dapat diberikan adalah sebaiknya peneliti selanjutnya dapat mempertimbangkan variabel-variabel lainnya yang sesuai dan relevan untuk menguji *audit report lag*, diantara opini auditor dan kualitas audit.

DAFTAR PUSTAKA

- Balsam, Steven, Khrisnan & Yang. (2003). Auditor *Industry Specialization and Earning Quality*. Diakses dari [Http://www.papers.ssrn.com](http://www.papers.ssrn.com) pada tanggal 26 Oktober 2016.
- Bangun, Primsa., Subagyo., Tarigan., Malem Ukur. (2012). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Report Lag Pada Perusahaan Yang Listed Di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Pekan Ilmiah Dosen FEB-UKSW*.
- Berlina, Rosa. (2015). The Effect of Workload, Auditor Tenure, Specialist Auditor and Public Accounting Firm Size on Audit Report Lag. *Economic and Business Journal Faculty of Jenderal Soedirman University*. Diakses dari <http://ssrn.com/abstract=2577098> pada tanggal 20 November 2016.
- Dao, Mai & Pham, Trung. (2014). Audit Tenure, Auditor specialization, and Audit Report Lag. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 29 No. 6, 2014.
- Dewi, Sandiba Giwang Permata dan Etna Nur Afri Yuyetta. (2014). Pengaruh Kualitas Audit dan *Tenure Audit* terhadap *Audit Report Lag* (ARL) dengan Spesialisasi Auditor Industri Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris pada Perusahaan-perusahaan Manufaktur yang Listing di BEI Tahun 2010-2012). ISSN (Online): 2337-3806 Volume 3, Nomor 2, Tahun 2014.
- Dewi, V. Ananta Wikrama Tungga. (2014). *Pengaruh Ukuran Perusahaan, Laba/Rugi Operasi, Opini Auditor, Tingkat Profitabilitas, Reputasi Kantor*

- Akuntan Publik dan Solvabilitas Terhadap Audit Delay*. Skripsi. Universitas Sanata Dharma.
- Diastiningsih, Ni Putu Jelita & G.A.I, Tenaya. (2017). Spesialisasi Auditor Sebagai Pemoderasi Pengaruh *Audit Tenure* dan ukuran KAP Pada *Audit Report Lag*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol 18.2:1230-1258
- Febriany. (2011). Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap *Audit Delay* perusahaan sektor perdagangan yang terdaftar di BEI Periode 2007-2009. *Jurnal Ekonomi dan Informasi Akuntansi*. Vol.1 No.3. September 2011
- Fitriyani, Ayu Chintya, Pupung Purnamasari & Mey Maemunah.(2015). Pengaruh *Tenure Audit*, Ukuran KAP dan Kompleksitas Operasi Perusahaan Terhadap *Audit Report Lag* (Studi Kasus Pada Perusahaan *Consumer Goods* yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2010-2014). Universitas Islam Bandung. ISSN:2460-6561.
- Ghozali, Imam. (2011). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19* (Edisi 5). Semarang, Indonesia: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gul, A. F., S.Y.K. Fung & Jaggi. (2009). Earnings Quality: Some Evidence on The Role of Auditor Tenure and Auditors Industry Expertise. *Journal of Accounting and Economics*. Vol. 47.
- Habib, Ahsan & Md. Borhan Udin Buiyan. (2011). Audit Firm Industry Specialization an The Audit Report Lag. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*. Vol. 20.
- Hariza, Ja'far Aziz, Nining Ika Wahyuni & Siti Maria W. (2012). Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap *Audit Report Lag* (Studi Empiris pada Emiten Industri Keuangan Di Bei). *Jurnal Akuntansi Universitas Jember*.
- Hartono, Jogiyanto. (2013). *Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman* (Edisi 6). Yogyakarta, Indonesia: BPFPE.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2009). *Standar Akuntansi Keuangan per 1 Juli 2009*. Jakarta: Salemba Empat.
- Institusi Akuntan Publik Indonesia. (2011). *Standar Profesional Akuntan Publik*. Salemba Empat, Jakarta.
- Iskandar, Meylisa Januar & Trisnawati, Estralita. (2010). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi *Audit Report Lag* Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. Vol. 12, No. 3
- Kusharyanti. (2003). Temuan Penelitian Mengenai Kualitas Audit dan Kemungkinan Topik Penelitian di Masa Datang. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen (Desember)*.
- Lestari, Alit Sri. (2015). Pengaruh Solvabilitas, Ukuran Perusahaan, Opini Audit Dan Ukuran KAP Terhadap *Audit Report Lag*. *Fakultas Ekonomi Universitas Riau*. Jom FEKON Vol. 2 No. 2.
- Menteri Keuangan Republik Indonesia. (2008). Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Jakarta.

- Ningrum, Dwi Prasetyo Wahyu. (2015). Analisis *Audit Report Lag* Ditinjau Dari Afiliasi Kantor Akuntan Publik, Opini Audit dan Jumlah Komite Audit. Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Atma Jaya Yogyakarta.
- Owhoso, V. E., Messier, W. F., & Linch, J. G. (2002). Error detection by industry-specialized teams during sequential audit review. *Journal of Accounting Research*. 40(3), 883-900.
- Permatasari, Vony Marlinda. (2012). Pengaruh Profitabilitas, Solvabilitas, Ukuran Perusahaan, Ukuran Kantor Akuntan Publik dan Opini Auditor terhadap *Audit Report Lag*. Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Sanata Dharma.
- Presiden Republik Indonesia. Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik.
- Sari, Revani Ratna & Ghozali, Imam. (2014). Faktor-Faktor Pengaruh *Audit Report Lag*. Vol.2, No.2.
- Setiawan, Liswan & Fitriany. (2011). Pengaruh workload dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit dengan kualitas komite audit sebagai variabel moderasi. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*. Volume 8 – No. 1.
- Solomon, I., M.D. Shields, & O.R. Whittington. (1999). What do industry-specialist auditors know? *Journal of Accounting Research* 37.
- Subekti, Imam & Novi Wulandari Widiyanti. (2004). Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap *Audit Report Lag* di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi 7*.
- Suyono, Eko. (2015). Reaksi Investor terhadap Pemilihan Auditor Spesialis Industri pada Perusahaan Keluarga di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Keuangan dan Perbankan*, Vol.19, No.1 Januari 2015.
- Wiguna, Karina Rahayu. (2012). *Pengaruh Tenure Audit terhadap Audit Report Lag dengan Spesialisasi Industri Auditor Sebagai Variabel Pemoderasi: Studi Pada Bank Umum Konvensional di Indonesia Tahun 2008 – 2010*. Skripsi. Universitas Indonesia Depok.