

BAB II

DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Dasar Teori

2.1.1. Signalling Theory

Teori sinyal adalah tindakan yang dilakukan perusahaan dalam memberikan sinyal kepada investor mengenai bagaimana manajemen memandang perusahaan (Brigham & Daves, 2003). *Signalling theory* menjelaskan tentang bagaimana seharusnya perusahaan memberikan sinyal-sinyal pada pengguna laporan keuangan. Sinyal tersebut berupa informasi mengenai apa yang sudah dilakukan oleh perusahaan. Informasi ini dapat menjadi unsur penting bagi investor karena informasi tersebut menyajikan gambaran perusahaan mengenai masa yang akan datang. Informasi yang lengkap dan akurat sangat diperlukan investor untuk pertimbangan menanamkan modalnya. Menurut (Hartono, 2000), informasi yang dipublikasikan sebagai suatu pengumuman akan memberikan sinyal bagi investor dalam pengambilan keputusan investasi. Jika pengumuman tersebut mengandung nilai positif, maka diharapkan pasar akan bereaksi pada waktu pengumuman tersebut diterima oleh pasar.

Informasi yang terkait dengan perusahaan berperan sangat penting terhadap pengambilan keputusan yang akan dilakukan oleh investor. Informasi yang lengkap, relevan, akurat, dan tepat waktu akan sangat berguna dan dibutuhkan oleh investor sebelum mengambil keputusan investasi. Terjadinya *audit report lag* yang panjang dapat membuat investor berpikir bahwa ada *bad news*, sehingga perusahaan tidak bisa segera mempublikasikan laporan

keuangannya, yang tentu saja akan berdampak negatif bagi harga saham perusahaan.

2.2. Laporan Keuangan

Laporan keuangan memiliki pengaruh yang besar dalam menjalankan sebuah perusahaan. laporan keuangan diperlukan sebagai sarana komunikasi bagi perusahaan. Menurut (IAI, 2021) laporan keuangan merupakan sebuah penyajian posisi dan kinerja keuangan suatu entitas yang terstruktur. Laporan keuangan merekam kondisi keuangan yang sedang terjadi di dalam perusahaan. Dengan adanya laporan keuangan, kondisi kesehatan perusahaan dapat terlihat dengan jelas, sehingga keberadaan laporan keuangan dapat membantu dalam pengambilan keputusan.

2.1. Komponen Laporan Keuangan

Menurut (IAI, 2021), komponen laporan keuangan lengkap terdiri dari:

1. Laporan posisi keuangan pada akhir periode;
2. Laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain selama periode;
3. Laporan perubahan ekuitas selama;
4. Laporan arus kas selama periode;
5. Catatan atas laporan keuangan, berisi ringkasan kebijakan akuntansi yang signifikan dan informasi penjelasan lain;
6. Laporan posisi keuangan pada awal periode terdekat sebelumnya ketika entitas menerapkan suatu kebijakan akuntansi secara retrospektif atau membuat penyajian kembali pos-pos laporan keuangan, atau ketika entitas

mereklasifikasi pos-pos dalam laporan keuangannya sesuai dengan paragraf 40A-40D.

2.2. Tujuan Laporan Keuangan

Setelah laporan keuangan selesai disusun dan diaudit, laporan keuangan bagi perusahaan *go public* akan dipublikasikan dan dapat dilihat oleh seluruh masyarakat. Publikasi laporan keuangan ini bertujuan agar masyarakat dapat mengamati dan menilai sendiri secara langsung kinerja manajemen dan kondisi keuangan perusahaan yang termuat dalam laporan keuangan tersebut. Hal ini sesuai dengan pernyataan menurut (IAI, 2021), bahwa laporan keuangan bertujuan untuk:

“Memberi informasi kepada pengguna laporan keuangan mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi Sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam pembuatan keputusan ekonomi.”

Dengan demikian, maka masyarakat, khususnya calon investor dapat membuat keputusan investasi yang tepat berdasarkan informasi yang terkandung dalam laporan keuangan. Karena laporan keuangan ini akan dikonsumsi secara luas oleh masyarakat, entitas penyusun laporan keuangan harus memastikan bahwa laporan keuangan yang dipublikasikan bebas dari kesalahan agar tidak merugikan pihak manapun dan untuk menjaga nama baik perusahaan. Sehingga, audit perlu dilakukan untuk menjamin bahwa laporan keuangan yang dipublikasikan telah bebas dari kesalahan.

2.3. Audit Report Lag

Laporan keuangan perusahaan *go public* pada akhirnya akan dipublikasikan dan dapat dilihat secara bebas oleh masyarakat. Sebelum dapat dipublikasikan, perlu dilakukan proses audit oleh auditor independen, yang berguna untuk memberikan penilaian objektif mengenai kewajaran laporan keuangan yang disusun oleh pihak manajemen. Proses audit laporan keuangan harus dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan yang disajikan oleh klien secara keseluruhan telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku (Hery, 2019). Beberapa bagian keuangan yang diaudit meliputi laporan posisi keuangan, laporan laba rugi komprehensif, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas, ringkasan kebijakan akuntansi, dan informasi penjelasan lainnya.

Audit perlu dilakukan mengingat pentingnya kewajaran laporan keuangan perusahaan. Namun demikian, perlu diketahui bahwa proses audit bukanlah hal yang mudah, terlebih jika komponen yang perlu diaudit sangat banyak dan kompleks. Sehingga akan ada rentang waktu penyelesaian audit. Rentang waktu penyelesaian audit ini juga menjadi salah satu faktor yang penting dan perlu diperhatikan, rentang waktu inilah yang biasa disebut *audit report lag*.

Audit report lag merupakan lamanya waktu penyelesaian audit yang dibutuhkan oleh auditor. Menurut (Ashton, Wilingham, & Elliot, 1987), *audit delay (audit report lag)* adalah jarak waktu yang dimulai dari akhir tahun buku perusahaan sampai dengan tanggal laporan auditor independen dikeluarkan. Menurut Knechel & Payne (2001), *audit report lag* dibagi menjadi 3 komponen, yaitu:

1. *Scheduling lag*: selisih waktu antara akhir tahun fiskal perusahaan dengan dimulainya pekerjaan lapangan auditor.
2. *Fieldwork lag*: selisih waktu antara dimulainya pekerjaan lapangan auditor.
3. *Reporting lag*: selisih waktu antara saat penyelesaian pekerjaan lapangan dengan tanggal laporan auditor.

Berdasarkan beberapa pengertian tersebut, dapat disimpulkan bahwa *audit report lag* adalah lamanya selisih waktu antara tanggal penutupan buku dengan tanggal dikeluarkannya laporan auditor. *Audit report lag* akan mempengaruhi waktu penyampaian laporan keuangan perusahaan yang telah diaudit kepada masyarakat. Semakin lama waktu yang dihabiskan karena *audit report lag*, semakin terlambat perusahaan tersebut menyampaikan laporan keuangan auditan perusahaannya kepada publik.

Audit report lag akan diukur menggunakan jumlah hari antara akhir tahun buku perusahaan hingga tanggal laporan auditor dikeluarkan, dengan rumusan sebagai berikut:

Audit report lag = Tanggal tutup buku sampai dengan tanggal laporan audit

2.4. Variabel Independen

2.4.1. Afiliasi Kantor Akuntan Publik

Afiliasi Kantor Akuntan Publik (KAP) didefinisikan sebagai KAP yang dikelompokkan menjadi *big four* dan *non big four* (Andreas & Chang, 2020). KAP yang termasuk dalam kelompok *big four* adalah PricewaterhouseCoopers (PwC),

Ernst & Young (EY), Delloite, dan KPMG. Pengelompokan ini didasarkan pada asumsi bahwa KAP yang melakukan afiliasi dengan KAP *big four* memiliki citra yang lebih unggul dari sisi independensi dan dipandang dapat memberikan jaminan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP *big four*.

KAP yang berafiliasi dengan KAP *big four* dianggap memiliki personil yang lebih berpengalaman dan profesional di bidangnya sehingga dianggap memiliki tingkat kredibilitas yang tinggi. Sehingga proses audit yang dijalankan pun dapat lebih efisien, yang juga mempercepat publikasi laporan keuangan auditan. Dalam penelitian ini, pengukuran variabel independen afiliasi KAP akan menggunakan *dummy variable*, dengan rumusan sebagai berikut:

KAP yang berafiliasi dengan KAP *big four* diberi nilai 1, sedangkan KAP yang berafiliasi dengan KAP non *big four* diberi nilai 0.

2.4.2. Return on Asset

Return on Asset (ROA) merupakan salah satu rasio yang digunakan untuk mengukur profitabilitas. (Harahap, 2010) menuturkan bahwa rasio profitabilitas menggambarkan kemampuan perusahaan mendapatkan laba melalui semua kemampuan, dan sumber daya yang ada seperti kegiatan penjualan, kas, modal, jumlah karyawan, jumlah cabang, dan sebagainya. Rasio profitabilitas dimaksudkan untuk mengukur seberapa efisien suatu perusahaan menggunakan asetnya dan mengelola operasinya (Ross, Westerfield, & Jordan, 2009). Apabila aset perusahaan digunakan secara efektif, biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan

dapat berkurang, maka perusahaan akan memiliki kecukupan dana untuk menjalankan usahanya.

Return on asset merupakan rasio yang menunjukkan jumlah pengembalian (return) atas jumlah aset yang digunakan perusahaan. (Ross, Westerfield, & Jordan, 2009) mendefinisikan *return on asset* sebagai:

$$\text{Return on Asset} = \frac{\text{Net Income}}{\text{Total Asset}}$$

2.4.3. Audit Tenure

Menurut (Effendi & Ulhaq, 2021), *audit tenure* yaitu lamanya waktu auditor secara berturut-turut telah melakukan pekerjaan audit terhadap suatu perusahaan atau disebut juga lamanya masa perikatan audit antara klien dan auditor. *Tenure* audit yang dilakukan dalam periode waktu yang singkat dengan klien baru membuat auditor akan membutuhkan waktu yang lebih lama dalam memahami lingkungan bisnis klien dan keadaan perusahaan yang sesungguhnya. Keadaan ini dapat berakibat pada perolehan data dan bukti yang terbatas dan peluang bagi manajer untuk menghapus/menghilangkan bukti menjadi lebih besar. Sehingga akan memerlukan waktu yang lebih lama bagi auditor untuk menyelesaikan pekerjaan auditnya.

Menurut (Effendi & Ulhaq, 2021), *audit tenure* dapat diukur dengan menghitung jumlah tahun KAP mengaudit auditee yang sama secara berturut-turut.

2.5. Hubungan Antar Variabel

2.5.1. Hubungan Afiliasi KAP terhadap Audit Report Lag

Afiliasi Kantor Akuntan Publik (KAP) didefinisikan sebagai KAP yang dikelompokkan menjadi *big four* dan *non big four* (Andreas & Chang, 2020). KAP yang berafiliasi dengan KAP *big four* dianggap memiliki personil yang lebih berpengalaman dan profesional di bidangnya sehingga dianggap memiliki tingkat kredibilitas yang tinggi. Karena KAP yang berafiliasi dengan *big four* memiliki jumlah personil yang berpengalaman dan profesional di bidangnya, seharusnya pekerjaan audit dapat dilaksanakan dengan lebih efektif dan efisien. Sehingga laporan keuangan dapat segera dipublikasikan kepada masyarakat dan akan mengurangi *audit report lag*.

2.5.2. Hubungan Return on Asset terhadap Audit Report Lag

Return on Asset (ROA) merupakan salah satu rasio yang digunakan untuk mengukur profitabilitas. Rasio profitabilitas dimaksudkan untuk mengukur seberapa efisien suatu perusahaan menggunakan asetnya dan mengelola operasinya (Ross, Westerfield, & Jordan, 2009). Apabila perusahaan dapat mengelola asetnya secara efisien, maka sudah sepantasnya perusahaan tersebut akan berkembang dengan baik dan memiliki prospek masa depan yang menguntungkan. Perkembangan yang baik ini tentu akan terekam juga dalam laporan keuangan yang diterbitkan. Perkembangan bisnis yang baik ini tentu akan menarik bagi calon investor yang ingin berinvestasi, sehingga perusahaan akan berusaha mempublikasikan laporan keuangannya kepada publik sesegera mungkin, sehingga perusahaan akan berusaha mengurangi *audit report lag*.

2.5.3. Hubungan Audit Tenure terhadap Audit Report Lag

Menurut (Effendi & Ulhaq, 2021), *audit tenure* yaitu lamanya waktu auditor secara berturut-turut telah melakukan pekerjaan audit terhadap suatu perusahaan atau disebut juga lamanya masa perikatan audit antara klien dan auditor. *Tenure* audit yang dilakukan dalam periode waktu yang singkat dengan klien baru membuat auditor akan membutuhkan waktu yang lebih lama dalam memahami lingkungan bisnis klien dan keadaan perusahaan yang sesungguhnya. Sebaliknya, *tenure* audit yang lebih apanjang akan memberikan waktu lebih lama pula bagi auditor untuk mengamati perusahaan dengan lebih baik. Sehingga peluang untuk menemukan bukti dan memperoleh data pun menjadi lebih besar. Penemuan data dan bukti yang lebih singkat akan berpengaruh pada waktu yang dibutuhkan bagi auditor untuk menyelesaikan proses audit dan mengurangi *audit report lag*.

2.6. Penelitian Terdahulu

Berikut ini disajikan tabel mengenai hasil, variabel, dan objek penelitian yang digunakan dalam beberapa penelitian terdahulu:

Tabel 2. 1. Hasil Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Variabel Penelitian	Objek	Hasil Penelitian
1.	(Hassan, 2016)	$X_1 = \text{Corporate size}$ $X_2 = \text{Status of audit firm}$ $X_3 = \text{Audit complexity}$ $X_4 = \text{Board size}$ $X_5 = \text{CEO duality}$ $X_6 = \text{Existence of audit committee}$	Laporan tahunan tahun 2011 dari semua perusahaan yang terdaftar di <i>Palestine Stock Exchange (PSE)</i> dan <i>Companies Guide</i> tahun	<i>Corporate size</i> , <i>audit firm status</i> , <i>audit complexity</i> , <i>existence of audit committee</i> , dan <i>ownership dispersion</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i>

		<p>$X_7 = \text{Ownership dispersion}$ $X_8 = \text{Ownership concentration}$</p> <p>$Y = \text{Audit report lag}$</p>	2011 yang dikeluarkan PSE	<i>Board size, CEO duality, dan Ownership concentration</i> berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i>
2.	(Abdillah, Mardijuwono, & Habiburrochman, 2019)	<p>$X_1 = \text{Efektivitas komite audit}$ $X_2 = \text{Kondisi financial}$ $X_3 = \text{Kompleksitas akuntansi}$ $X_4 = \text{Profitabilitas}$ $X_5 = \text{Reputasi auditor}$ $X_6 = \text{Audit tenure}$ $X_7 = \text{Industry specialization of auditors}$</p> <p>$Y = \text{Audit report lag}$</p>	Laporan keuangan auditan dan laporan tahunan perusahaan periode 2014-2016	<p>Efektivitas komite audit dan profitabilitas berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i></p> <p>Kondisi finansial berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i></p> <p>Kompleksitas akuntansi, reputasi auditor, dan <i>audit tenure</i> tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i></p>
3.	(Handoko, Deniswara, & Nathania, 2019)	<p>$X_1 = \text{Profitabilitas}$ $X_2 = \text{Leverage}$ $X_3 = \text{Opini audit}$ $X_4 = \text{Reputasi auditor}$</p> <p>$Y = \text{Audit report lag}$</p>	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI dan mempublikasikan laporan keuangan auditan pada 31 Desember secara konsisten pada tahun 2014-2017	<p><i>Leverage</i> dan reputasi auditor berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i></p> <p>Profitabilitas dan opini audit tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i></p>
4.	(Fujianti & Satria, 2020)	$X_1 = \text{Ukuran perusahaan}$	Perusahaan manufaktur yang	Profitabilitas dan ukuran perusahaan

		$X_2 = \text{Profitabilitas}$ $X_3 = \text{Leverage}$ $Y = \text{Audit report lag}$	terdaftar di BEI tahun 2015-2016	berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> <i>Leverage</i> tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i>
5.	(Ayuningtyas, 2020)	$X_1 = \text{Profitabilitas}$ $X_2 = \text{Likuiditas}$ $X_3 = \text{Solvabilitas}$ $X_4 = \text{Profitabilitas}$ $X_5 = \text{Ukuran perusahaan}$ $X_6 = \text{Reputasi akuntan publik}$ $Y = \text{Audit report lag}$	Perusahaan <i>property, real estate, and building construction</i> yang secara berturut-turut mempublikasikan laporan keuangannya pada periode tahun 2016-2018	Profitabilitas, likuiditas, dan ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> Solvabilitas dan reputasi kantor akuntan publik tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i>
6.	(Sudrajat & Mai, 2022)	$X_1 = \text{Ukuran dewan direksi}$ $X_2 = \text{Dewan komisaris independen}$ $X_3 = \text{Dewan direksi wanita}$ $X_4 = \text{Ukuran komite audit}$ $X_5 = \text{Reputasi auditor eksternal}$ $Y = \text{Audit report lag}$	Perusahaan non-keuangan yang tercatat berturut-turut di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2020	Ukuran dewan direksi, ukuran komite audit, dan reputasi auditor eksternal berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> Dewan komisaris independen berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i> Dewan direksi wanita tidak berpengaruh

				terhadap <i>audit report lag</i>
7.	(Eric, Hayati, Erica, & Listyanita, 2022)	X_1 = Profitabilitas X_2 = Likuiditas X_3 = Solvabilitas X_4 = Aktivitas X_5 = Ukuran perusahaan X_6 = Reputasi KAP X_7 = COVID-19 Y = <i>Audit report lag</i>	Perusahaan manufaktur di BEI yang menerbitkan laporan keuangan tahun 2018-2020	Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> Likuiditas, solvabilitas, ukuran perusahaan, reputasi KAP, dan COVID-19 berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i>
8.	(Andreas & Chang, 2020)	X_1 = <i>Firm size</i> X_2 = <i>Audit firm size</i> X_3 = Profitabilitas X_4 = Opini audit Y = <i>Audit report lag</i>	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bei periode 2012-2015	<i>Audit firm size</i> , profitabilitas, dan opini audit berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> <i>Firm size</i> tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i>
9.	(Wisyantoro & Usman, 2018)	X_1 = <i>Audit quality</i> X_2 = <i>Tenure audit</i> Y = <i>Audit report lag</i>	Perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI dan perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI berdasarkan IDX <i>Fact Book</i> periode 2011-2015	<i>Audit tenure</i> , dan <i>audit quality</i> berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i>

2.7. Pengembangan Hipotesis

2.7.1. Pengaruh Afiliasi Kantor Akuntan Publik terhadap Audit Report Lag

Afiliasi kantor akuntan publik didasarkan pada ukuran besar atau kecilnya kantor akuntan publik tersebut. KAP besar yang biasanya disebut dengan *big four* terdiri dari PWC, Delloite, EY, dan KPMG. KAP *big four* sudah terkenal dan diakui kualitasnya dimata dunia internasional, termasuk Indonesia. KAP *big four* memiliki reputasi dan kualitas audit yang baik, yang didukung dengan personil yang profesional dan berpengalaman di bidangnya. Karena memiliki personil yang berkualitas dan berpengalaman, maka kinerja yang dilakukan pun dapat lebih efektif dan efisien. Sehingga memungkinkan proses audit dilakukan dalam waktu yang lebih singkat, yang berarti dapat mengurangi rentang waktu *audit report lag*. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Hassan, 2016), (Handoko, Deniswara, & Nathania, 2019), (Sudrajat & Mai, 2022), dan (Andreas & Chang, 2020) yang mendapatkan hasil bahwa afiliasi KAP berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh (Ayuningtyas, 2020) menyatakan bahwa afilikasi KAP tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.

Berdasarkan uraian tersebut, peneliti menyimpulkan hipotesis sebagai berikut:

$H_1 =$ Afiliasi KAP berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*.

2.7.2. Pengaruh Return on Asset terhadap Audit Report Lag

Return on Asset (ROA) merupakan salah satu rasio yang digunakan untuk mengukur profitabilitas. Rasio profitabilitas menunjukkan efisiensi penggunaan

aset perusahaan untuk operasi. Perusahaan yang memiliki tingkat efisiensi yang tinggi dapat mengelola asetnya dengan baik yang juga mendatangkan laba bagi perusahaan. Keadaan ini merupakan sinyal positif bagi calon investor, karena perusahaan menunjukkan kinerja yang baik dan prospek masa depan yang menguntungkan. Perkembangan yang baik ini tentu akan terekam juga dalam laporan keuangan yang diterbitkan. Perkembangan bisnis yang baik ini tentu akan menarik bagi calon investor yang ingin berinvestasi, sehingga perusahaan akan berusaha mempublikasikan laporan keuangannya kepada publik sesegera mungkin, sehingga perusahaan akan berusaha mengurangi *audit report lag*. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Fujianti & Satria, 2020), (Ayuningtyas, 2020), dan (Eric, Hayati, Erica, & Listyanita, 2022) yang menyatakan bahwa *return on asset* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*. Sedangkan, penelitian yang dilakukan oleh (Handoko, Deniswara, & Nathania, 2019) menyatakan bahwa *return on asset* tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.

Berdasarkan uraian tersebut, peneliti menyimpulkan hipotesis sebagai berikut:

$H_2 = \text{Return on asset}$ berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*.

2.7.3. Pengaruh Audit Tenure terhadap Audit Report Lag

Audit tenure yaitu lamanya waktu auditor secara berturut-turut telah melakukan pekerjaan audit terhadap suatu perusahaan atau disebut juga lamanya masa perikatan audit antara klien dan auditor. *Tenure* audit yang dilakukan dalam periode waktu yang singkat dengan klien baru membuat auditor

akan membutuhkan waktu yang lebih lama dalam memahami lingkungan bisnis klien dan keadaan perusahaan yang sesungguhnya. Sebaliknya, *tenure* audit yang lebih panjang akan memberikan waktu lebih lama pula bagi auditor untuk mengamati perusahaan dengan lebih baik. Selain itu, *tenure* audit yang panjang juga membuat auditor dapat lebih mengenal dan memahami perusahaan yang diaudit, termasuk memahami lingkungan bisnis perusahaan maupun orang-orang yang menjalankan perusahaan tersebut, dalam hal ini yaitu manajemen perusahaan itu sendiri. Sehingga, peluang untuk menemukan bukti dan memperoleh data pun menjadi lebih besar. Penemuan data dan bukti yang lebih singkat akan berpengaruh pada waktu yang dibutuhkan bagi auditor untuk menyelesaikan proses audit dan mengurangi *audit report lag*. Hal ini selaras dengan penelitian yang dilakukan oleh (Wisyantoro & Usman, 2018) yang menyatakan bahwa audit *tenure* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*.

Berdasarkan uraian tersebut, peneliti menyimpulkan hipotesis sebagai berikut:

$H_3 =$ *Audit tenure* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*.