

**PENGARUH KUALITAS AUDIT DAN *TENURE*  
AUDIT TERHADAP *AUDIT REPOT LAG* (ARL)  
DENGAN SPESIALISASI AUDITOR INDUSTRI  
SEBAGAI VARIABEL MODERASI**

**(Studi Empiris pada Perusahaan–Perusahaan Manufaktur yang Listing di  
BEI Tahun 2010–2012)**



**SKRIPSI**

Diajukan sebagai salah satu syarat  
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)  
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis  
Universitas Diponegoro

Disusun Oleh :

**SANDIBA GIWANG PERMATA DEWI  
NIM. 12030110141036**

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS  
UNIVERSITAS DIPONEGORO  
SEMARANG  
2014**

## PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Sandiba Giwang Permata Dewi  
Nomor Induk Mahasiswa : 12030110141036  
Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Akuntansi  
Judul Skripsi : **Pengaruh Kualitas Audit dan *Tenure* Audit Terhadap *Audit Report Lag* dengan Spesialisasi Auditor Industri Sebagai Variabel Moderasi** (Studi Empiris Pada Perusahaan – Perusahaan Manufaktur yang Listing di BEI Tahun 2010 – 2012)  
Dosen Pembimbing : Dr. Etna Nur Afri Yuyetta, S.E, M.Si, Akt

Semarang, 19 Maret 2014

Dosen Pembimbing,

(Dr. Etna Nur Afri Yuyetta, S.E, M.Si, Akt)

NIP. 1972042120001220001

## PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Sandiba Giwang Permata Dewi  
Nomor Induk Mahasiswa : 12030110141036  
Fakultas / Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Proposal Skripsi : **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)**

**Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 27 Maret 2014**

Tim Penguji :

1. Dr. Etna Nur Afri Yuyetta, S.E, M.Si, Akt (.....)
2. Aditya Septiani, S.E., M.Si., Akt. (.....)
3. Dr. P. Basuki Hadiprajitno, MBA, MAcc, Akt. (.....)

## PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Sandiba Giwang Permata Dewi menyatakan bahwa skripsi dengan judul **Pengaruh Kualitas Audit dan *Tenure Audit* Terhadap Audit Report Lag (ARL) dengan Spesialisasi Auditor Industri sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Pada Perusahaan – Persahaan Manufaktur yang Listing di BEI Tahun 2010-2012)**, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/ atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 16 Maret 2014

Yang membuat pernyataan,

(Sandiba Giwang Permata Dewi)

NIM: 12030110141036

## **MOTTO DAN PERSEMBAHAN**

“All problems in process to get your goal just enjoy it all”

“It’s not the load that breaks you down, it’s the way you carry it.”

By Lena Horne

“Believe in your self that you can get your goal in your life and Allah will be  
blessing you”

### **PERSEMBAHAN-**

Skripsi ini kupersembahkan untuk:  
Keluargaku tercinta yang selalu memberiku semangat  
Bapak, Ibu, Adik dan Kakak  
Serta sahabat – sahabatku yang tercinta

## **ABSTRACT**

*This research aims to analyze how effect audit quality and tenure audit correlate affect audit report lag with auditor industry specialization as a moderating variable of empirical studies on manufacturing companies listed in Bursa Efek Indonesia during the period of 2010 – 2012. Audit quality using earning surprise benchmark proxy and tenure audit are utilized as independent variables. Dependent variable in this research is audit report lag.*

*Data used in this research are collected from financial statements of manufacturing companies listed in IDX fact book and Indonesian Capital Market Directory. The population of this research comprise of manufacturing companies listed in Bursa Efek Indonesia during the period of 2010 – 2012 with a total of 75 companies. The samples are determined using purposive sampling method. Data used in this research are secondary data from financial statement of the aforementioned manufacturing companies. Analysis of data is carried out using multiple regression method with the aid of SPSS Version 16 computer program.*

*This research reveals that tenure audit moderated by auditor industry specialization shows shorter audit report lag compared to that of the non-specialists, whereas the audit quality with earning surprise benchmark proxy is not moderated by auditor industry specialization. Good audit quality moderated by auditor industry specialization does not contribute to audit report lag.*

*Keywords: audit report lag, tenure audit, audit quality, auditor industry specialization, profitability of company and size of company*

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh kualitas audit dan audit tenure terhadap *audit report lag* dengan spesialisasi industri KAP sebagai variabel moderasi studi empiris pada perusahaan - perusahaan manufaktur yang listing di Bursa Efek Indonesia tahun 2010 – 2012. Kualitas audit yang menggunakan proksi *earning surprise benchmark* dan audit tenure menjadi variabel independen. *Audit report lag* menjadi variabel dependen.

Data dari penelitian ini diperoleh dari laporan keuangan perusahaan manufaktur yang diambil dari *IDX Fact Book* dan *Indonesian Capital Market Directory*. Populasi penelitian ini adalah perusahaan - perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2010 – 2012 sebanyak 75 perusahaan. Penentuan sampel menggunakan metode *purposive sampling*. Jenis data yang digunakan adalah data sekunder dengan media berupa laporan keuangan perusahaan manufaktur. Alat analisis data yang digunakan yaitu metode regresi berganda dengan bantuan program komputer SPSS Versi 16.

Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa audit tenure yang dimoderasi oleh spesialisasi auditor industri memberikan *audit report lag* lebih pendek dibandingkan auditor non-spesialis, sedangkan kualitas audit yang diproksikan *earning surprise benchmark* tidak terbukti dimoderasi oleh spesialisasi auditor industri. Kualitas audit yang baik dimoderasi oleh spesialisasi auditor industri tidak memberikan kontribusi terhadap *audit report lag*.

Kata kunci : *audit report lag*, audit tenure, kualitas audit, spesialisasi auditor industri, profitabilitas perusahaan dan ukuran perusahaan.

## KATA PENGANTAR

Puji syukur kehadirat Allah SWT yang telah melimpahkan segala rahmat dan hidayah-Nya serta anugerah sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul “Pengaruh Kualitas Audit dan *Tenure Audit* terhadap *Audit Report Lag* dengan Spesialisasi Auditor Industri sebagai Variabel Moderasi. (Study Empiris Perusahaan – Perusahaan Manufaktur yang Listing di BEI tahun 2010 – 2012)”. Penulis menyadari bahwa dalam proses sampai dengan proses penyelesaian penulisan skripsi ini tidak terlepas dari bantuan moral dan material baik secara langsung maupun tidak langsung dari berbagai pihak. Oleh karena itu dalam kesempatan ini atas segala bantuan, bimbingan dan dukungan yang telah diberikan sehingga skripsi ini dapat terselesaikan penulis ingin menyampaikan ucapan terima kasih kepada :

1. Orang tua yang tercinta, yang senantiasa mendoakan, memberikan semangat dan selalu memberikan kasih sayangnya kepada penulis.
2. Bapak Prof. Drs. H. Mohamad Nasir, M.Si, Akt, Ph.D selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
3. Bapak Prof. Dr. Muchamad Syafruddin, M.Si., Akt. selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
4. Ibu Dr. Etna Nur Afri Yuyetta, S.E, M.Si, Akt. selaku dosen pembimbing yang senantiasa memberikan saran, bimbingan, dan pengarahan kepada penulis dalam penyusunan skripsi ini.
5. Bapak Dr. Agus Purwanto, S.E., M.Si.,Akt. selaku dosen wali yang memberikan dukungan, arahan, dan saran selama menempuh pendidikan di Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.

6. Seluruh dosen Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro atas segala ilmu dan pengalaman berharga yang telah diberikan selama ini kepada penulis.
7. Adikku dan Kakakku yang selalu mendoakan dan memberi dukungan kepada penulis.
8. Sahabat terbaik penulis, Tria, Anggra, Wulan, Kikis, dan Olin. Terima kasih telah menjadi sahabat yang selalu ada dikala suka maupun duka.
9. Teman-teman terbaik penulis, Richa, Nalal, Rahma, Icha, Intan dan Bona. Terima kasih atas seluruh kenangan indah dan pengalaman berharganya selama ini.
10. Teman-teman seperjuangan, keluarga besar Akuntansi Reguler 2 angkatan 2010.
11. Keluarga besar Tim Guangzhou China Paduan Suara Mahasiswa Undip, atas segala pengalaman, kebersamaan, dan kerjasama yang luar biasa.
12. Tim II KKN UNDIP 2013 Desa Tampirkulon, Kec.Candimulyo, Kab. Magelang atas pengalaman, keceriaan, dan kebersamaannya.
13. Teman-teman yang telah membantu penulis dalam berdiskusi dan mencari solusi atas permasalahan dalam mengerjakan skripsi, Anggi, Indah, Dian dan Tiara.
14. Semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu per satu yang telah memberikan bantuan serta doa hingga terselesaikannya skripsi ini.

Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan skripsi ini masih banyak kekurangan yang disebabkan keterbatasan pengetahuan serta pengalaman penulis. Oleh karena itu, penulis mengharapkan adanya kritik dan saran yang membangun dari semua pihak. Penulis berharap semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi berbagai pihak.

Semarang, 16 Maret 2014

## DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL .....	i
HALAMAN PERSETUJUAN .....	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN .....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI .....	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN .....	v
<i>ABSTRACT</i> .....	<i>vi</i>
ABSTRAK .....	vii
KATA PENGANTAR .....	viii
DAFTAR TABEL .....	xiii
DAFTAR GAMBAR .....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN .....	xv
BAB I PENDAHULUAN .....	1
1.1 Latar Belakang Masalah .....	1
1.2 Rumusan Masalah .....	8
1.3 Tujuan Penelitian .....	9
1.4 Manfaat Penelitian .....	10
1.5 Sistematika Penulisan .....	10
BAB II TELAAH PUSTAKA .....	13
2.1 Teori Agensi .....	13
2.1.2 Ketepatan Waktu .....	16
2.1.3 Audit dan Standar Auditing .....	17
2.1.4 <i>Audit Report lag</i> .....	20
2.1.5 Audit Tenure .....	22
2.1.6 Spesialisasi Industri Auditor .....	24
2.1.7 Kualitas Audit .....	26
2.2 Penelitian Terdahulu .....	27
2.3 Kerangka Pemikiran dan Pengembangan hipotesis .....	29
BAB III METODE PENELITIAN .....	38
3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional .....	38

3.1.1	Variabel Dependen.....	38
3.1.2	Variabel Independen.....	38
3.1.3	Variabel Moderasi.....	41
3.1.4	Variabel Kontrol.....	42
3.2	Populasi dan Sampel.....	43
3.3	Metode Analisis .....	44
3.3.1	Uji Asumsi Klasik.....	44
3.3.1.1	Uji Normalitas .....	45
3.3.1.2	Uji Multikolinieritas .....	45
3.3.1.3	Uji Heteroskedastisitas .....	46
3.3.1.4	Uji Autokorelasi .....	47
3.3.2	Analisis Regresi Berganda .....	47
3.3.3	Uji Hipotesis .....	49
3.3.3.1	Uji Statistik F .....	49
3.3.3.2	Uji Koefisien Determinasi .....	49
3.3.3.3	Uji Statistik t .....	50
<b>BAB IV</b>	<b>HASIL DAN ANALISIS .....</b>	<b>51</b>
4.1	Deskripsi Objek Penelitian .....	51
4.2	Analisis Data .....	52
4.2.1	Statistik Deskriptif .....	52
4.3	Identifikasi Outlier .....	57
4.3.1	Screening Data .....	58
4.4	Uji Asumsi Klasik .....	59
4.4.1	Uji Normalitas .....	59
4.4.2	Uji Multikolonieritas.....	61
4.4.3	Uji Autokorelasi.....	62
4.4.4	Uji Heteroskedastisitas .....	64
4.5	Analisis Uji Statistik Simultan dan Parsial .....	66
4.5.1	Uji Signifikansi Simultan (Uji F) .....	67
4.5.2	Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) .....	68
4.5.3	Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji t) .....	70

4.6 Hasil Pengujian Hipotesis .....	71
4.7 Interpretasi Hasil .....	74
BAB V PENUTUP .....	79
5.1 Simpulan .....	79
5.2 Keterbatasan.....	80
5.3 Saran .....	81
DAFTAR PUSTAKA .....	82
LAMPIRAN-LAMPIRAN.....	85

## DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1 Daftar Penelitian Terdahulu.....	28
Tabel 3.1 Pengambilan Keputusan Autokorelasi .....	47
Tabel 4.1 Proses Pemilihan Sampel.....	52
Tabel 4.2 Statistik Deskriptif.....	53
Tabel 4.3 Statistik Distribusi Frekuensi Kualitas Audit .....	56
Tabel 4.4 Statistik Distribusi Frekuensi Spesialisasi Auditor Industri .....	57
Tabel 4.5 Identifikasi Outlier .....	58
Tabel 4.6 Identifikasi Outlier Kedua .....	59
Tabel 4.7 Uji <i>One - Sample Kolmogorov-Smirnov</i> .....	60
Tabel 4.8 Uji Multikolinieritas .....	62
Tabel 4.9 Uji Durbin-Watson Model 1 .....	63
Tabel 4.10 Uji Durbin-Watson Model 2 .....	63
Tabel 4.11 Hasil Uji Heteroskedastisitas Model 1 .....	64
Tabel 4.12 Hasil Uji Heteroskedastisitas Model 2 .....	65
Tabel 4.13 Hasil Uji Regresi .....	66
Tabel 4.14 Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji F) Model 1 .....	67
Tabel 4.15 Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji F) Model 2 .....	68
Tabel 4.16 Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) Model 1 .....	69
Tabel 4.17 Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) Model 2 .....	69
Tabel 4.18 Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t) Model 1 ....	70
Tabel 4.19 Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t) Model 2 .....	71

## DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 1.1 Perkembangan Jumlah Perusahaan <i>Go Public</i> .....	1
Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran .....	37
Gambar 4.1 Hasil Uji <i>Normal Probability Plot</i> .....	61

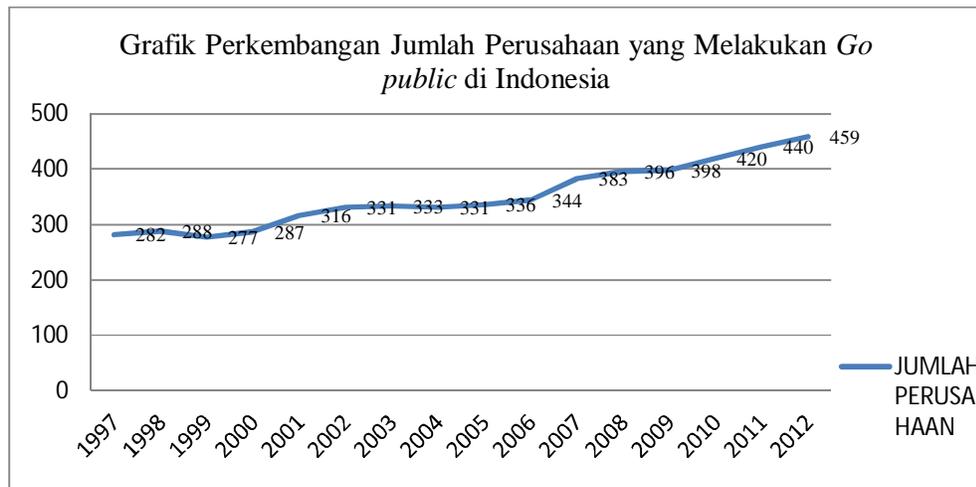
# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang

Fenomena perkembangan aktivitas pada Bursa Efek Indonesia semakin meningkat yang ditandai dengan berkembangnya perusahaan *go public* di Indonesia. Perkembangan jumlah perusahaan *go public* di Indonesia dibuktikan berdasarkan perolehan data dari IDX Fact Book sebagai berikut :

**Gambar 1.1**  
**Perkembangan Jumlah Perusahaan *Go Public***



Berdasarkan grafik perkembangan jumlah perusahaan yang melakukan *go public* mengalami fluktuasi dari tahun 1997 sampai dengan tahun 2012. Adanya penurunan jumlah perusahaan *go public* ditahun 1999 dan 2005 disebabkan oleh krisis moneter yang terjadi di Indonesia pada waktu itu sehingga perusahaan tidak ingin mengambil resiko *go public* saat krisis. Akan tetapi setelah krisis moneter pertama ditahun 1999 dan krisis moneter kedua ditahun 2005, secara garis besar

perusahaan yang melakukan *go public* menunjukkan tren positif atau menaik. Hal ini dapat dilihat ditahun 1997 terdapat 282 perusahaan go publik hingga ditahun 2012 mencapai peningkatan drastis dengan 459 perusahaan melakukan *go public*. Angka ini menunjukkan sinyal positif bahwa banyak perusahaan yang sudah menyadari manfaat dari melakukan *go public*.

Perusahaan *go public* di Indonesia diwajibkan menyampaikan laporan keuangan perusahaan yang telah diaudit oleh akuntan publik. Hal ini berdasarkan pada Keputusan Ketua Bapepam dan LK peraturan Nomor X.K.6, bagi perusahaan yang *go public*, perusahaan wajib mempublikasi laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor independen. Regulasi tersebut menyatakan : *“Emiten atau Perusahaan Publik yang pernyataan pendaftarannya telah menjadi efektif wajib menyampaikan laporan tahunan kepada Bapepam dan LK paling lama 4 (empat) bulan setelah tahun buku berakhir”*. Berdasarkan regulasi tersebut dapat disimpulkan bahwa kewajiban perusahaan *go public* adalah menyampaikan laporan keuangan auditan. Hal ini mengakibatkan perkembangan peningkatan perusahaan *go public* juga diikuti perkembangan peningkatan permintaan audit atas laporan keuangan. Perkembangan permintaan audit menunjukkan tanggung jawab akuntan publik dalam memberikan jasa audit juga mendukung tanggung jawab manajemen.

Tanggung jawab manajemen adalah menyusun dan menyajikan laporan keuangan dalam memberikan informasi kepada pemegang saham maupun pihak – pihak lain pengguna laporan keuangan. Tanggung jawab auditor membuat opini audit mengenai wajar atau tidaknya laporan keuangan yang dibuat oleh

manajemen. Laporan keuangan menjelaskan informasi kegiatan operasional dan sumber daya yang dimiliki perusahaan. Menurut PSAK Nomor 1 tahun 2012, laporan keuangan terdiri atas 1) Laporan Posisi Keuangan 2) Laporan Laba Komprehensif 3) Laporan Perubahan Ekuitas 4) Laporan Arus Kas 5) Catatan atas Laporan Keuangan. Tujuan laporan keuangan adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan keuangan dalam pembuatan keputusan ekonomi (Ikatan Akuntan Indonesia-IAI, 2012). Dalam pencapaian tujuan laporan keuangan tersebut diperlukan informasi yang relevan, andal, dapat dibandingkan serta sesuai dengan PABU (Prinsip Akuntansi Berterima Umum) pada penyusunan dan penyajiannya.

Penyusunan dan penyajian laporan keuangan yang dibuat oleh pihak manajemen harus bermanfaat serta dapat dipercaya bagi pengguna laporan keuangan. Pengguna laporan keuangan menganggap auditor sebagai pihak ketiga yang independen. Oleh karena itu pada akhirnya peran pihak ketiga yang kompeten dan independen dibutuhkan untuk melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan Al-Thuneibat, *et al.* (2011). Peran pihak ketiga digunakan dalam menengahi kepentingan manajemen dan pengguna laporan keuangan sehingga peran auditor sangat dibutuhkan oleh suatu entitas khususnya pemberian jasa pemeriksaan laporan keuangan.

Menurut Mulyadi (2009), Jasa pemeriksaan laporan keuangan digunakan untuk jasa lain yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik yang berupa pernyataan suatu pendapat atas kesesuaian asersi yang dibuat oleh pihak lain

dengan kriteria telah ditetapkan. Akuntan publik yang melakukan jasa pemeriksaan disebut dengan auditor. Menurut Mulyadi (2009) pemeriksaan yang dilaksanakan oleh akuntan publik terhadap laporan keuangan historis disebut audit. Dalam hasil audit, auditor akan membuat keyakinan yang positif atas asersi yang dibuat oleh manajemen dalam laporan keuangan historis. Hasil audit berupa opini audit yang dibuat oleh auditor. Opini audit merupakan tanggung jawab auditor dengan menilai dan mengumpulkan bukti yang mendasari laporan keuangan. Opini audit juga digunakan sebagai dasar pertimbangan pengambilan keputusan oleh pihak pengguna laporan keuangan baik pihak eksternal maupun pihak internal. Hal ini mengartikan bahwa laporan keuangan banyak memberikan manfaat bagi berbagai pihak maka informasi laporan keuangan harus disajikan secara relevan.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2012) jika terdapat penundaan yang tidak semestinya dalam pelaporan, maka informasi yang dihasilkan akan kehilangan relevansinya. Hal ini menjelaskan pentingnya relevansi yang tidak mungkin didapatkan tanpa adanya ketepatan waktu. Akan tetapi, ketepatan waktu merupakan salah satu faktor yang tidak dapat dipisahkan dengan *audit report lag*. Audit report lag merupakan jangka waktu penyelesaian audit. Oleh karena itu auditor harus dapat mengestimasi waktu penyelesaian audit untuk dapat mempublikasikan secara tepat waktu. Hal ini dapat disimpulkan bahwa ketepatan waktu dalam penyajian laporan keuangan merupakan suatu konsekuensi yang harus dipenuhi dalam publikasi laporan keuangan. Hal ini juga mengartikan

bahwa hasil audit memiliki konsekuensi yang besar karena hasil audit harus dilaporkan secara tepat waktu.

Adanya tanggung jawab auditor yang besar mendorong auditor untuk bekerja Standar Profesional Akuntan Publik merupakan standar yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). Prosedur ini mengatur perencanaan atas aktivitas yang akan dilakukan, pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern dan pengumpulan bukti – bukti yang kompeten diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan.

Aktivitas pemenuhan dalam penyesuaian standar dan prosedur yang berlaku di Indonesia, auditor membutuhkan waktu dalam penyelesaian audit. Jika auditor tidak memiliki kecermatan, ketepatan dan keahlian dalam mengaudit. Hal ini mempengaruhi lamanya penyelesaian audit atau *audit report lag* (ARL) yang semakin panjang. Hal ini juga berdampak pada publikasi laporan keuangan perusahaan yang mengakibatkan kualitas dari laporan keuangan akan semakin turun terutama keandalan dan relevansi informasi.

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 *tenure audit*. Dalam penelitian ini penentuan *tenure audit* adalah sebagai suatu KAP sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Habib dan Bhuiyan (2011). Menurut Lee *et al.* (2009) menyatakan bahwa semakin meningkat *tenure audit* maka pemahaman auditor atas operasi, risiko bisnis, serta sistem akuntansi

perusahaan akan turut meningkat sehingga menghasilkan proses audit yang lebih efisien. Sebaliknya jika auditor melakukan perikatan audit pada klien baru maka jangka waktu penyelesaian audit akan lebih panjang. Hal ini disebabkan auditor membutuhkan waktu lebih lama untuk dapat beradaptasi dengan pencatatan, kegiatan operasional, kendali internal, serta kertas kerja (*working paper*) periode lalu perusahaan pada awal perikatan, Ashton *et al.* (1987) dan Lee *et al.* (2009).

Keberagaman hasil penelitian mengenai pengaruh *tenure* KAP dan kualitas audit terhadap jangka waktu penyelesaian audit yang saling bertentangan, menimbulkan keinginan peneliti untuk mengetahui apakah adanya peran variabel yang memoderasi hubungan *tenure audit* dan kualitas audit terhadap *audit report lag*. Menurut Giri (2010) *tenure* yang panjang dari suatu KAP akan menambah pengetahuan KAP dan atau auditor mengenai bisnis perusahaan sehingga dapat merancang program audit yang lebih baik. Hal ini akan semakin didorong oleh KAP yang berspesialis industri. Selain itu auditor yang memiliki banyak pengalaman melakukan audit dan terkonsentrasi disuatu industri tertentu juga dapat disebut sebagai auditor spesialis. Dalam penelitian Habib dan Bhuiyan (2011) membuktikan bahwa *tenure* audit terhadap jangka waktu penyelesaian audit yang berpengaruh secara negatif dapat diperkuat apabila audit atas laporan keuangan dilakukan oleh auditor spesialis industri. Hal ini dikarenakan bahwa auditor yang memiliki predikat spesialis industri memiliki pemahaman audit yang lebih mendalam dan memiliki keahlian pada bidang industri tertentu yang dapat dilihat dari pangsa pasar auditor KAP. Hal ini akan memberikan pengaruh *audit report lag* yang semakin pendek.

Perbedaan penelitian yang dilakukan oleh Onofe (2013) menyebutkan bahwa kualitas audit berhubungan secara positif terhadap *audit reporting lag*. Hal ini menambah indikasi penelitian ini bahwa kualitas audit dengan proxy *earning surprise benchmark* akan mempengaruhi jangka waktu penyelesaian audit (ARL). Argumen penelitian ini menggunakan *proxy earning surprise benchmark* adalah data mengenai manajemen laba mudah didapatkan di Indonesia selain itu *earning surprise benchmark* merupakan pengukuran yang masih jarang digunakan.

Penelitian terdahulu yang mengenai *audit report lag* (ARL) antara lain di Selandia baru Habib dan Bhuiyan (2011), Hong Kong Jaggi dan Tsui (1999), Amerika Serikat Ashton *et al.* (1987) dan Lee *et al.* (2009). Penelitian – penelitian lainnya yang telah dilakukan di Indonesia, mengenai ARL diantaranya, Saleh (2004), Suriyati (2007), Hesti (2011), Wirayodha (2013). Penelitian terdahulu menunjukkan berbagai perbedaan hasil penelitian. Oleh karena itu, penelitian mengenai *audit report lag* menarik diteliti kembali.

Penelitian ini dilakukan untuk melakukan pengujian kembali pengaruh *tenure* KAP terhadap *Audit Report Lag* (ARL). Variabel independen *tenure* audit dan kualitas audit dalam penelitian ini digunakan karena terbatasnya penelitian di Indonesia. Adanya perbedaan hasil dari penelitian sebelumnya mendorong peneliti untuk membuktikan kembali. Berdasarkan penelitian sebelumnya Wiguna (2012) membuktikan adanya hubungan *tenure* audit dengan *audit report lag* (ARL) yang tidak signifikan secara negatif. Dalam penelitian ini mengacu pada penelitian yang telah dilakukan Lee *et al.* (2009), serta mereplikasi penelitian yang telah dilakukan oleh Wiguna (2012). Penelitian ini juga memberikan

variabel moderasi spesialis industri atas hubungan *tenure* audit dan kualitas audit terhadap *audit report lag* (ARL). Penelitian ini juga menggunakan perbedaan objek dari penelitian sebelumnya.

Tujuan penambahan variabel moderasi spesialis auditor industri adalah untuk mengetahui apakah peran spesialis industri auditor memoderasi hubungan variabel independen *tenure audit* dan kualitas audit terhadap variabel dependen *audit report lag* (ARL) yang secara positif atau negatif. Adanya penambahan variabel independen kualitas audit berpengaruh terhadap *audit report lag* (ARL), dilakukan untuk meneliti kembali penelitian yang telah dilakukan oleh Wiguna (2012) agar hasilnya lebih signifikan dengan perbedaan objek penelitian. Peneliti ini menggunakan objek penelitian perusahaan manufaktur karena perusahaan manufaktur jumlahnya banyak di Indonesia dan memiliki kompleksitas dalam informasi laporan keuangan. Oleh karena itu penelitian ini menggunakan objek penelitian pada perusahaan – perusahaan manufaktur yang listing di Bursa Efek Indonesia tahun 2010 - 2012.

## **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan sebelumnya, maka rumusan masalah akan dibahas dalam penelitian ini :

1. Apakah *tenure* KAP mempengaruhi *audit report lag* pada perusahaan manufaktur di Indonesia?
2. Apakah kualitas audit mempengaruhi *audit report lag* pada perusahaan manufaktur di Indonesia?

3. Apakah spesialis industri auditor mempengaruhi hubungan *tenure* audit dan *audit report lag* pada perusahaan manufaktur di Indonesia?
4. Apakah spesialis industri auditor mempengaruhi hubungan kualitas audit dan *audit report lag* pada perusahaan manufaktur di Indonesia?

### 1.3 Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Membuktikan secara empiris pengaruh *tenure* audit terhadap jangka waktu *audit report lag* (ARL) pada perusahaan – perusahaan yang listing di Bursa Efek Indonesia.
2. Membuktikan secara empiris pengaruh kualitas audit terhadap jangka waktu *audit report lag* (ARL) pada perusahaan – perusahaan yang listing di Bursa Efek Indonesia.
3. Membuktikan secara empiris pengaruh spesialis industri auditor terhadap hubungan *tenure* audit dan *audit report lag* (ARL) pada perusahaan – perusahaan yang listing di Bursa Efek Indonesia.
4. Membuktikan secara empiris pengaruh spesialis industri auditor terhadap hubungan kualitas audit dan *audit report lag* (ARL) pada perusahaan – perusahaan yang listing di Bursa Efek Indonesia.

#### 1.4 Manfaat Penelitian

Dalam penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat bagi berbagai pihak antara lain :

1. Bagi KAP dan akuntan publik : memberikan referensi dan pertimbangan mengenai praktek jasa audit sehingga efisiensi dan efektivitas penyelesaian jasa audit dapat ditingkatkan.
2. Bagi perusahaan : mem
3. berikan referensi mengenai penyusunan dan penyajian laporan keuangan yang berkualitas sehingga mengurangi *audit report lag*.
4. Bagi Akademis : menambah cakupan pengetahuan dibidang audit, khususnya pengaruh kualitas audit dan *tenure* audit terhadap *audit report lag* (ARL).
5. Bagi Peneliti : menambah referensi bagi peneliti selanjutnya yang ingin melakukan penelitian mengenai pengaruh kualitas audit dan *tenure* audit terhadap *audit report lag* (ARL) secara lebih lanjut.

#### 1.5 Sistematika Penulisan

Penulisan skripsi ini terbagi dalam 5 bab yaitu :

##### BAB I : PENDAHULUAN

Dalam bab ini menguraikan mengenai pembukaan dari skripsi yang terdiri dari latar belakang, identifikasi, pembatasan, dan perumusan

masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian serta sistematika penulisan.

## **BAB II : LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

Dalam bab ini menguraikan mengenai teori – teori yang dijadikan dasar bagi peneliti dalam penelitian ini. Dalam bab ini menjelaskan mengenai hipotesis dalam penelitian ini yang dibuat berdasarkan landasan teori – teori relevan yang digunakan penelitian ini.

## **BAB III : METODE PENELITIAN**

Dalam bab ini menguraikan kerangka pemikiran model penelitian operasionalisasi variabel, data dan sampel serta metode pengolahan data.

## **BAB IV : ANALISIS DATA**

Dalam bab ini menguraikan implementasi dari implikasi model yang telah dijelaskan pada Bab 3 serta menjelaskan hasil dari pengolahan data dalam menguji hipotesis yang telah ditentukan sebelumnya.

## **BAB V : PENUTUP**

Dalam bab ini menguraikan bagian penutup dalam skripsi, yang terdiri dari penjelasan mengenai hasil pengujian terhadap hipotesis yang telah ditentukan, memberikan penjelasan mengenai

keterbatasan penelitian ini, memberikan saran untuk penelitian selanjutnya.

## BAB II

### TELAAH PUSTAKA

#### 2.1 Landasan Teori

##### 2.1.1 Teori Agensi

Teori agensi adalah teori yang menjelaskan hubungan antara pihak agen (manajemen) dengan principal (pemegang saham). Menurut Jensen dan Meckling (1976) hubungan manajer dan pemilik dalam kerangka hubungan keagenan. Dalam hal ini pihak prinsipal sebagai pemilik akan memberikan informasi kepada pihak agen sebagai manajer untuk melakukan pengolahan informasi. Hasil pengolahan informasi dapat digunakan dalam pengambilan keputusan bagi pihak prinsipal.

Dalam hubungan prinsipal dan agen tidak selalu terjadi kesesuaian informasi diantara kedua pihak tersebut. Ketidakesesuaian informasi ini disebut *asymmetric information* antara pihak agen dengan prinsipal . *Asymmetric information* yaitu distribusi informasi antara pihak agen dengan prinsipal tidak seimbang. Menurut Jensen and Meckling (1976) *asymmetric information* dapat menyebabkan dua permasalahan untuk perusahaan. Masalah tersebut adalah sebagai berikut :

1. *Moral Hazard* merupakan permasalahan yang timbul karena agen tidak melaksanakan hal yang telah disepakati dalam kontrak kerja bersama.
2. *Adverse Selection* merupakan suatu keadaan dimana prinsipal tidak dapat mengetahui apakah suatu keputusan yang diambil agen benar-

benar berdasarkan informasi, atau terjadi sebagai sebuah kelalaian tugas.

Pencegahan terhadap *moral hazard* maka dibentuk sebuah kontrak antara kedua belah pihak. Kontrak tersebut mengharuskan agen memberikan jasa kepada pemilik. Pendelegasian wewenang dari pemilik kepada manajemen membuat pemindahan kepemilikan hak kepada manajemen dalam pengambilan keputusan bisnis bagi kepentingan pemilik. Akan tetapi, kepentingan dua pihak ini tidak selalu sejalan sehingga muncul *agency problem* diantara keduanya.

Oleh karena itu pihak ketiga dibutuhkan dalam memeriksa tanggung jawab yang telah dilakukan manajemen. Solusi lainnya adalah dengan memberi insentif kepada manajer seperti saham perusahaan. Pemberian insentif semacam itu, manajer akan mempunyai rasa memiliki pada perusahaan sehingga tercipta keselarasan preferensi antara prinsipal dan agen. Namun solusi yang paling tepat adalah adanya pihak penengah yang independen dalam mengatasi permasalahan yang terjadi diantara pihak prinsipal dan pihak agen. Hal ini dilakukan untuk menjamin manajer sebagai agen bertindak sesuai kepentingan pemilik. Argumen ini didukung dengan penelitian Jensen dan Meckling (1976) yang menyatakan setuju untuk mengatasi masalah-masalah antara prinsipal dan agen dibutuhkan pihak ketiga yang independen.

Pihak ketiga yang independen yang dimaksud adalah auditor eksternal. Dengan adanya auditor eksternal yang independen maka pihak prinsipal tidak akan disalahgunakan kepercayaannya. Prinsipal juga dapat memiliki keyakinan yang lebih besar kepada agen dan dapat mengetahui sebaik apa kondisi perusahaan di

bawah pengambilan keputusan agen. Manajemen adalah pihak yang menunjuk seorang auditor sehingga terjadi pengalihan tanggung jawab untuk melakukan audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen, dan berguna bagi pemegang saham.

Dalam proses audit dibutuhkan hubungan kerja yang erat dengan manajemen perusahaan sebagai pihak klien. Hubungan perikatan audit dengan manajemen perusahaan (klien) disebut dengan *tenure audit*. Jika jangka waktu perikatan audit semakin panjang maka menimbulkan ketergantungan yang menyebabkan auditor mulai kehilangan independensinya. Oleh karena itu auditor harus menyadari bahwa ancaman terhadap independensi dan objektivitas membutuhkan pengamanan yang sesuai. Reputasi adalah faktor yang dapat meningkatkan kepercayaan dan independensi auditor. Auditor memiliki insentif mempertahankan independensi untuk melindungi reputasi mereka, dengan demikian membantu mereka untuk memberikan kualitas audit yang baik.

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

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

### **2.1.2 Ketepatan Waktu (*Timeliness*)**

variabel dependen dalam penelitian ini mengenai *audit report lag* (ARL) yaitu jangka waktu penyelesaian audit, hal ini berkaitan dengan ketepatan waktu (*timeliness*) publikasi laporan keuangan perusahaan. Ketepatan waktu (*timeliness*) adalah salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan dan kerelevansi laporan keuangan. Apabila laporan keuangan dipublikasikan secara tepat waktu menunjukkan bahwa informasi tersebut bersifat baru atau *update*. Hal ini dapat menunjukkan bahwa kualitas informasi laporan keuangan baik. Sama halnya dengan kerelevansi laporan keuangan dapat diperoleh apabila laporan keuangan dapat dipublikasikan secara tepat waktu. Relevansi tidak mungkin diperoleh tanpa adanya ketepatan waktu tetapi ketepatan waktu menjamin adanya relevansi.

### 2.1.3 Audit dan Standar Auditing

Terdapat banyak definisi mengenai auditing diantaranya menurut Arens *et al.* (2009). Auditing adalah akumulasi dan evaluasi bukti mengenai suatu informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat korespondensi antara informasi dengan kriteria yang telah ditentukan. Dalam pelaksanaan auditing terdapat 3 kriteria fundamental yang harus dipenuhi oleh seorang auditor yaitu,

(1) auditor harus memiliki independensi yang tinggi, (2) pendapat yang diungkapkan oleh auditor harus berdasarkan bukti – bukti pendukung, dan (3) hasil pekerjaan auditor harus dipertanggung jawabkan dalam laporan keuangan auditan. Menurut Arens *et al.* (2009) audit dibagi menjadi tiga jenis, berdasarkan ruang lingkup dan objeknya yaitu :

1. Audit operasional, berfokus pada proses pengevaluasian efisiensi dan efektivitas metode dan prosedur aktivitas operasional perusahaan.
2. Audit kepatuhan, dilakukan untuk menentukan tingkat kepatuhan perusahaan terhadap peraturan dan regulasi yang berlaku.
3. Audit laporan keuangan, berfokus pada penilaian tingkat kewajaran pada penyajian laporan keuangan.

Dalam menjalankan tanggung jawab profesionalnya auditor berpedoman pada standar auditing yang berlaku di Indonesia. Menurut Mulyadi, (2009) menyatakan bahwa Ikatan Akuntan Indonesia dalam Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 1 telah menetapkan masing – masing standar auditing sebagai berikut :

a. Standar umum, yaitu:

1. Audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi, dan sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat.

b. Standar pekerjaan lapangan, yaitu :

1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika menggunakan asisten dalam pelaksanaan audit harus disupervisi dengan semestinya.
2. Pemahaman yang memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian saat dilakukan.
3. Bukti audit dikatakan kompeten jika diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

c. Standar pelaporan, yaitu :

1. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
2. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan. Dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.

3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
4. Laporan auditor harus memuat sesuatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi.

Menurut Wiguna (2012) kewajiban memenuhi standar profesi dan tanggung jawab atas opini audit menyebabkan waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan audit atas laporan keuangan ditentukan oleh waktu yang dibutuhkan. Hal ini memberikan dampak terhadap lamanya penyelesaian audit jika auditor tidak memiliki kemampuan dan kecermatan. Hal ini juga menimbulkan konsekuensi bagi auditor untuk dapat memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam melaporkan laporan keuangan secara tepat waktu. Apabila auditor dapat memenuhi tanggung jawabnya maka publikasi laporan keuangan kepada masyarakat umum akan dapat terlaksana secara tepat waktu. Oleh karena itu apabila penyelesaian audit dapat cepat dilakukan maka informasi yang akan diberikan bagi *stakeholder* akan lebih cepat penyampaiannya.

Menurut Dyer dan McHugh (1974) menyebutkan bahwa ketepatan waktu pelaporan keuangan merupakan elemen pokok bagi catatan laporan keuangan yang memadai. Ketepatan waktu diimplikasikan jangka waktu dalam menyajikan laporan keuangan untuk memberikan informasi perubahan – perubahan yang kemungkinan dapat berpengaruh terhadap informasi yang digunakan *stakeholder* dalam pengambilan keputusannya. Hal ini disimpulkan bahwa *stakeholder* tidak hanya membutuhkan informasi laporan keuangan yang relevan dan andal.

*Stakeholder* juga membutuhkan informasi yang *update* yang dapat mempengaruhi perubahan keputusan *stakeholder*.

#### **2.1.4 Audit report lag**

Menurut Wiguna (2012) definisi *audit report lag* adalah periode waktu antara tanggal akhir tahun fiskal perusahaan dengan tanggal yang tercantum dalam laporan keuangan. *Audit report lag* juga dapat diartikan lamanya jangka waktu penyelesaian audit hingga laporan keuangan siap untuk dipublikasikan. Jangka waktu penyelesaian audit akan mempengaruhi respon pasar saham. Jangka waktu penyelesaian audit juga akan mempengaruhi ketepatan penyampaian publikasi laporan keuangan.

Menurut Dyer dan McHugh (1975) menyatakan bahwa keterlambatan (*lag*) dibagi menjadi tiga bagian yaitu 1) *preliminary lag*, merupakan interval waktu antara tanggal berakhirnya tahun buku sampai dengan tanggal diterimanya laporan keuangan pendahuluan oleh pasar modal; 2) *auditor's signature lag*, merupakan interval waktu antara tanggal berakhirnya tahun buku sampai dengan tanggal yang tertera dalam laporan auditor independen; serta 3) *total lag* merupakan, interval waktu antara tanggal berakhirnya tahun buku sampai dengan tanggal diterimanya laporan keuangan publikasi auditan oleh pasar modal.

Penelitian lain menurut Cullinan (2003) menyatakan bahwa durasi waktu antara tanggal akhir tahun fiskal dan tanggal pada laporan audit tersebut dapat dibagi lagi menjadi tiga bagian. Bagian pertama adalah waktu yang diperlukan oleh klien untuk menutup buku dan mempersiapkan laporan keuangan, yang

disebut dengan *client preparation time*. Bagian kedua merupakan durasi waktu antara tanggal selesainya laporan keuangan dengan tanggal dimulainya audit atas laporan keuangan, yang disebut *pause portion of audit delay*. Menurut Bammers *et al.* (1993) pada bagian tersebut menyebutnya dengan istilah *incentive for timely reporting*, sedangkan pada penelitian Henderson dan Kaplan (2000) menyebutnya dengan istilah *incentives for timeliness*. Pada bagian terakhir Cullinan (2003) menyatakan, durasi waktu yang dibutuhkan oleh auditor untuk menyelesaikan proses audit disebut dengan *audit completion time*. Pada bagian akhir ini menurut penelitian Bammers *et al.* (1993) dan Henderson dan Kaplan (2000) disebut dengan istilah *extent of audit work required*. Berbagai penelitian menyatakan definisi mengenai *audit report lag* yang berbeda – beda, maka disimpulkan bahwa *audit report lag* adalah jangka waktu penyelesaian audit. Hal ini akan mempengaruhi ketepatan penyampaian publikasi laporan keuangan tahunan secara tepat waktu.

Apabila terjadi keterlambatan publikasi laporan keuangan memberikan dampak terhadap harga saham yang tidak pasti dan investor menjadi lebih sulit dalam pengambilan keputusan. Dengan demikian salah satu faktor untuk menghindari adanya lamanya *audit report lag*, adalah menyediakan informasi yang handal dan relevan bagi *stakeholder*. Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2012) menyatakan bahwa informasi mungkin relevan tetapi jika tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Hal ini semakin didukung oleh penelitian Bammers *et al.* (1993) bahwa semakin panjang dalam publikasi laporan keuangan maka akan

mengurangi relevansi dan keandalan dari informasi yang ada pada laporan keuangan. Oleh karena itu secara langsung akan mempengaruhi pengambilan keputusan investor yang semakin lebih sulit. Hal ini dapat disimpulkan informasi andal dan relevan saling berkesinambungan, sehingga dalam mencapai informasi yang relevan dan andal maka pentingnya fokus pada penyampaian publikasi laporan keuangan secara tepat waktu

Ketentuan di Indonesia yang mengatur waktu penyampaian laporan keuangan tahunan berdasarkan Peraturan Bapepam Nomor X.K.6 bahwa "*Emiten atau Perusahaan Publik yang pernyataan pendaftarannya telah menjadi efektif wajib menyampaikan laporan tahunan kepada Bapepam dan LK paling lama 4 (empat) bulan setelah tahun buku berakhir*". Penjelasan selanjutnya penelitian ini akan berfokus pada penelitian Dyer dan McHugh (1975) mengacu pada istilah *auditor's signature lag* yaitu, interval waktu antara tanggal akhir tahun fiskal perusahaan sampai dengan tanggal yang tertera pada laporan auditor independen. Hal ini dilakukan untuk melakukan penyesuaian dengan penelitian *Lee et al.* (2009) yang merupakan penelitian acuan bagi penelitian ini.

### **2.1.5 Audit Tenure**

*Audit tenure* adalah Jangka waktu sebuah kantor akuntan publik melakukan perikatan terhadap kliennya dalam memberikan jasa audit laporan keuangan. Definisi lain *audit tenure* menurut Geiger dan Rughunandan (2002) adalah lamanya hubungan auditor dan klien yang diukur dengan jumlah tahun. Regulasi yang mengatur *audit tenure* berdasarkan pada Keputusan Menteri Keuangan

Republik Indonesia Nomor 359/KMK.06/2003 pasal 2 menjelaskan bahwa masa jabatan untuk KAP paling lama 5 tahun berturut-turut.

Penelitian mengenai *tenure audit* dalam berbagai proksi telah banyak dilakukan, diantaranya adalah penelitian Geiger dan Raghunandan (2002) mengenai, hubungan antara *tenure* audit terhadap kegagalan audit. Hasil dari penelitian tersebut membuktikan bahwa kegagalan audit lebih tinggi pada tahun awal masa audit. Penelitian lainnya yang telah dilakukan oleh Carcello dan Nagy (2004), yang menghasilkan temuan bahwa potensi penyimpangan pelaporan keuangan lebih besar terjadi pada *tenure* kantor akuntan publik (KAP) yang relatif pendek, yaitu kurang dari 3 tahun.

Penelitian sebelumnya yang telah dilakukan di Indonesia, salah satunya adalah penelitian yang dilakukan oleh penelitian Giri (2010) mengenai pengaruh *tenure* KAP dan reputasi KAP terhadap kualitas laba yang diprosikan dengan akrual lancar (*current accrual*). Penelitian khusus mengenai pengaruh *tenure* audit terhadap jangka waktu penyelesaian audit, atau *audit report lag* (ARL), sudah pernah dilakukan oleh beberapa peneliti namun jumlahnya tidak banyak yang meneliti mengenai topik ini. Berdasarkan referensi yang peneliti peroleh penelitian Aston (1987), merupakan peneliti perintis mengenai pengaruh *tenure audit* terhadap *audit report lag* (ARL). Dalam penelitian Lee *et al.* (2011) kemudian menguji kembali penelitian Aston *et al.* (2011), mengenai pengaruh *tenure audit* terhadap *audit report lag* (ARL), pada perusahaan yang menajadi klien KAP di Amerika Serikat dengan menambahkan lingkup penelitian yang lebih luas, dari tahun 2000 hingga 2005. Dalam penelitian tersebut menemukan

bahwa *tenure* audit yang panjang terkait dengan efisiensi audit yang lebih tinggi, yang berupa ARL yang lebih pendek.

Dalam penelitian ini hubungan *tenure audit* terhadap *audit report lag* memiliki hubungan yang negatif. Hal ini dikarenakan auditor pada masa awal melakukan perikatan audit dengan klien yang baru memiliki pemahaman dan pengetahuan yang rendah dan membutuhkan waktu untuk beradaptasi terhadap perusahaan baru yang diauditnya. Hal ini mengakibatkan resiko dan kesulitan yang dihadapi auditor lebih besar sehingga jangka waktu penyelesaian audit jauh lebih lama atau *audit report lag* (ARL) semakin panjang.

#### **2.1.6 Spesialisasi Industri Auditor**

Definisi mengenai spesialisasi industri auditor belum ditemukan secara pasti di Indonesia. Akuntan publik di Indonesia rata – rata memiliki keahlian auditor spesialis industri. Hal ini mengartikan suatu kantor akuntan publik akan memberikan jasa audit yang spesifik atas perusahaan dalam lingkungan industri tertentu. Sebuah KAP untuk menjadi spesialis industri diikuti dengan adanya suatu inovasi serta dorongan. Menurut Habib dan Bhuiyan (2011), insentif yang diperoleh KAP untuk menjadi spesialis disuatu industri didasari adanya pertumbuhan pada penekanan oleh standar profesi internasional. Insentif adalah salah satu faktor mendorong suatu KAP untuk melaksanakan auditnya secara lebih baik.

Beberapa penelitian yang telah ada sebelumnya mengenai spesialis auditor ditingkat KAP menggunakan berbagai proksi. Dasar pengukuran spesialis auditor

industri dapat dibagi menjadi tiga aspek : Pertama menurut Dunn dan Mayhew (2004) mendasarkan pada pangsa pasar dengan mengidentifikasi penjualan perusahaan pada industri tertentu. Cara lain sesuai penelitian Habib dan Bhuiyan (2011) dengan mengidentifikasi biaya audit (audit fees).

Kedua mendasarkan pada total aset dari perusahaan klien (Hogan dan Jeter, 1999; Gul *et al.* 2009). Hal tersebut dengan melakukan identifikasi perhitungan jumlah total aset seluruh perusahaan klien yang paling besar dalam industri tertentu. Ketiga mendasarkan penilaian dominasi auditor dalam sebuah industri tertentu, dengan melakukan identifikasi terhadap jumlah klien yang paling banyak dalam suatu industri (Balsam *et al.* 2003).

Referensi yang digunakan penelitian ini adalah Habib dan Bhuiyan (2011), mengenai pengaruh spesialis industri auditor terhadap *audit report lag* (ARL). Penelitian tersebut menyatakan bahwa restrukturisasi yang dilakukan oleh KAP pada suatu industri tertentu bermaksud untuk dapat memberikan jasa audit kepada klien secara lebih baik. Hal ini disebabkan oleh spesialis disuatu industri mengurangi biaya produksi audit. Hal ini juga akan mengurangi biaya keagenan. Biaya keagenan dikeluarkan sebanding dengan kemampuan yang dimiliki auditor dalam pemahaman yang lebih luas pada bidangnya tersebut. Kemudian dijelaskan lebih lanjut, auditor spesialis industri memiliki kapabilitas untuk menyelesaikan proses audit lebih cepat apabila dibandingkan dengan auditor yang bukan merupakan spesialis industri.

### **2.1.7 Kualitas Audit**

Menurut Jensen dan Meckling (1976) pengauditan merupakan suatu proses pengawasan dan peningkatan keselarasan informasi yang wujud antara manajemen dan pemegang saham. Pengauditan dilakukan dengan harapan dapat mengurangi kekeliruan terhadap sistem akuntansi. Oleh karena itu kualitas audit merupakan faktor utama yang mendapatkan perhatian khususnya dalam proses audit.

Definisi kualitas audit menurut De Angelo (1981) lebih menekankan pada kebebasan auditor. Auditor ukuran besar lebih besar bertindak daripada ukuran kecil. Kualitas audit merupakan suatu kemungkinan auditor akan menemukan dan melaporkan kesalahan yang ditemukannya, dan kebebasan dianggap dapat dikompromikan apabila auditor tidak melaporkan kesalahan tersebut.

Kualitas audit menjelaskan bagaimana mendeteksi dalam menemukan kekeliruan yang bersifat material baik itu karena kecurangan maupun ketidakteelitian dalam laporan keuangan. Kualitas audit yang tinggi akan menghasilkan informasi laporan keuangan yang sedikit kekeliruan. Hal ini disebabkan auditor memiliki kemampuan dan ketelitian saat proses audit atas laporan keuangan.

Menurut De Angelo (1981) ukuran perusahaan audit berhubungan positif dengan kualitas audit (Big 8/6/5 vs non Big 8/6/5). Banyak penelitian mengenai kualitas audit mengindikasikan bahwa ukuran perusahaan akuntansi digunakan sebagai indikator kualitas audit.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

Berbagai penelitian mengenai *audit report lag* diantaranya penelitian Lee *et al.*(2009) yang melakukan pengujian terhadap pengaruh *tenure* audit dan *audit report lag* (ARL). Objek penelitian ini dilakukan terhadap perusahaan – perusahaan yang merupakan klien dari berbagai KAP di Amerika Serikat tahun 2000 – 2005. Hasil penelitian ini menunjukkan hubungan *tenure* audit yang semakin panjang berpengaruh signifikan terhadap *audit report lag* (ARL).

Penelitian yang dilakukan oleh Habib dan Bhuiyan (2010) mengenai dampak spesialis auditor industri terhadap *audit report lag* (ARL). Sampel penelitian ini menggunakan data pada perusahaan – perusahaan yang terdaftar pada *New Zealand Stock Exchange* (ZX) dengan jangka waktu tahun 2004 sampai tahun 2005. Penelitian ini menggunakan sample sebanyak 39 % yang merupakan perusahaan yang telah diaudit oleh auditor spesialis industri dengan *audit report lag* (ARL) rata – rata adalah 61 hari. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa auditor spesialis mampu menghasilkan *audit report lag* yang lebih pendek daripada auditor non-spesialis. Penelitian ini menggunakan beberapa variabel kontrol diantaranya *financial year-end*, tipe industri, ukuran perusahaan, rugi, kondisi finansial, subsidiaries, *non-audit services fees*, *audit tenure*, konsentrasi kepemilikan, dan penerapan IFRS.

Ali Abedal qader Al-Thuneibat, Ream Tawfiq Ibrahim Al Issa, Rana Ahmad Ata Baker (2011) menguji pengaruh audit tenure dan ukuran perusahaan audit terhadap kualitas audit. Sampel penelitian ini menggunakan perusahaan – perusahaan di Amman pada tahun 2002 – 2006. Hasil penelitian menunjukkan

bahwa audit tenure berhubungan negatif terhadap kualitas audit dan ukuran KAP tidak signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian yang berbeda dilakukan oleh Onofe dan Ediae (2012) mengenai pengaruh *audit delay* terhadap kualitas audit menggunakan proksi reputasi KAP. Penelitian ini menggunakan 50 sampel perusahaan yang terdaftar pada *Nigeria Stock Exchange* tahun 2011. Pemilihan sample penelitian ini menggunakan tehnik random sederhana. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa *audit delay* berpengaruh signifikan secara positif terhadap *audit report lag* (ARL)

**Tabel 2.1**  
**Daftar Penelitian Terdahulu**

NO	Peneliti	Tahun	Variabel Penelitian	Topik penelitian	Hasil Penelitian
1	Hoo Young Lee	2009	Variabel Independen : <i>Tenure audit</i>  Variabel Dependen : <i>Audit Report Lag</i>	Analisis pengaruh <i>audit report lag</i> terhadap <i>tenure audit</i>	<i>Tenure audit</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap <i>audit report lag</i>
2	Al- Thuneibat, Ibrahim Al Issa dan Ata Baker	2011	Variabel Independen : Audit tenure dan Ukuran KAP  Variabel Dependen : Kualitas audit	Analisis dampak dari lamanya hubungan kantor audit – klien dan audit	Audit tenure mempengaruhi kualitas audit secara negatif dan ukuran kantor audit tidak memiliki dampak yang signifikan terhadap kualitas audit

3	Ahsan Habib dan Borhan Bhuiyan	2010	Variabel Independen : spesialisasi auditor industri  Variabel Dependen :  <i>Audit report lag</i>	Analisis pengaruh audit report lag terhadap auditor spesialisasi industri	Spesialisasi auditor industri berpengaruh secara signifikan terhadap <i>audit report lag</i>
4.	Augustine O. Onofe  Osarumwense O. Ediae  Ejiemen C. Okunega	2013	Variabel Independen :  <i>Quality Audit</i>  Variabel Dependen :  <i>Audit Delay</i>	Analisis pengaruh <i>Audit delay</i> terhadap <i>Quality Audit</i>	Audit delay secara signifikan berpengaruh secara positif terhadap <i>Audit Quality</i>

## 2.3 Kerangka Pemikiran dan Pengembangan hipotesis

### 2.3.1 Hubungan *Tenure* audit dan *Audit Report Lag* (ARL)

Berdasarkan hasil penelitian Lee *et al.* (2009), *tenure* audit KAP berpengaruh signifikan terhadap *audit report lag* (ARL). Penelitian menurut Lee *et al.* (2009) variabel *tenure* audit dibagi menjadi 2 kategori yaitu pertama, *tenure* pendek adalah apabila *tenure* auditor selama kurang dari atau sama dengan 9 tahun. Hasil statistik deskriptif bahwa rata – rata *audit report lag* (ARL) adalah selama 59.36 hari sedangkan rata – rata *tenure* auditor perusahaan selama 10 tahun. Hasil uji hipotesis menunjukkan *tenure* audit dan pelayanan non – audit memiliki hubungan negatif dengan *audit report lag* (ARL). Berdasarkan bukti empiris yang telah didapatkan dalam penelitian tersebut menjelaskan bahwa koefisien *tenure* pendek

bersifat signifikan dan secara statistik bersifat positif selama 4 tahun dalam kurun waktu 6 tahun penelitian. Penelitian lainnya yang telah dilakukan, Habib dan Bhuiyan (2011), menghasilkan bukti bahwa *tenure audit* yang lebih pendek menghasilkan *audit report lag* (ARL) yang lebih panjang, akan tetapi dalam penelitian ini tidak memfokuskan pada variabel *tenure audit* sebagai variabel utama dalam penelitian.

Berdasarkan penelitian terdahulu mengenai pengaruh *tenure audit* terhadap *audit report lag* (ARL) menghasilkan perbedaan hasil penelitian. Menurut Lee *et al.* (2009) mengargumentasikan bahwa variabel *tenure audit* yang lebih panjang akan semakin meningkatkan efisiensi audit. Penelitian ini mengindikasikan bahwa hubungan *tenure audit* dan *audit report lag* memiliki hubungan secara negatif. Semakin panjang *tenure audit* mengakibatkan auditor akan semakin banyak memiliki pengalaman dan pengetahuan mengenai karakteristik klien serta operasional bisnis kliennya. Hal ini akan menciptakan efisiensi yang semakin meningkat sehingga waktu yang dibutuhkan dalam penyelesaian audit atas laporan keuangan akan semakin lebih cepat diselesaikan dengan kata lain *audit report lag* (ARL) semakin pendek.

**Hipotesis 1 : *Tenure audit* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag* (ARL)**

### **2.3.2 Hubungan Kualitas audit dan *Audit Report Lag* (ARL)**

Penelitian mengenai kualitas audit mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Onofe *et al.* (2013). Menurut Onofe *et al.* (2013) menyatakan bahwa total *delay* diukur menggunakan lamanya waktu tanggal akhir tahun fiskal perusahaan

menunjukkan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit secara positif. Hal ini mendasarkan penelitian ini untuk mengindikasikan jika *audit delay* semakin panjang atau penundaan publikasi laporan keuangan semakin lama maka dapat diartikan lamanya penyelesaian audit (ARL) semakin panjang. Hal ini dapat mengindikasikan bahwa hubungan jangka waktu penyelesaian audit yang panjang dapat mempengaruhi kualitas audit semakin baik. Jangka waktu penyelesaian audit berpengaruh terhadap ketepatan penyampaian laporan keuangan (*audit delay atau timeliness*). Menurut Afolabi (2007) dalam penelitian Onofe *et al.* (2013) menyatakan bahwa tiga kriteria utama yang digunakan dalam mengevaluasi kualitas laporan keuangan yaitu *timeliness, reliability* dan *comparability*.

Kualitas audit dalam penelitian ini menggunakan proxy *earning surprise benchmark*. Nilai laba yang dilaporkan sesuai dengan tujuan manajemen yang sifatnya *opportunistic*. *Opportunistic* dari *earning surprise benchmark* akan memberikan fleksibilitas kepada manajemen untuk memilih kebijakan akuntansi dalam memaksimalkan utilitas manajemen. Terkait dengan *opportunistic motives* dari manajer, kualitas audit seringkali dikaitkan dengan kualitas laba yang dilaporkan. Jika kualitas audit yang dihasilkan rendah, maka laba yang disajikan dalam laporan keuangan yang diaudit akan cenderung mengandung akun-akun yang tidak terlalu tepat menggambarkan hasil operasi serta kondisi keuangan perusahaan (Chen *et al.* 2004).

**Hipotesis 2 : Kualitas audit berpengaruh positif terhadap *audit report lag* (ARL)**

### **2.3.3 Spesialisasi auditor industri berpengaruh terhadap hubungan *tenure audit* dan *audit report lag* (ARL)**

Berdasarkan penelitian terdahulu yaitu Krishnan, 2003, 2005 dan Balsam, 2003 membuktikan bahwa investasi KAP spesialis industri dengan adanya peningkatan bidang teknologi, fasilitas fisik, serta sistem kendali organisasi dan personel, akan meningkatkan kualitas audit bagi perusahaan. Penyebab hal tersebut adalah auditor spesialis industri mengembangkan pengetahuan spesifik atas industri tertentu, yang kemudian menimbulkan ekspektasi bahwa auditor spesialis industri mampu menyelesaikan audit yang lebih cepat dari auditor yang bukan merupakan spesialis industri oleh peningkatan efisiensi audit (Habib dan Bhuiyan, 2011).

Penelitian yang dilakukan oleh (Habib dan Bhuiyan, 2010) mengenai pengaruh spesialisasi auditor Penelitian yang dilakukan oleh Habib dan Bhuiyan mengenai pengaruh spesialis auditor industri terhadap *audit report lag* (ARL), pada perusahaan – perusahaan yang *listing* di New Zealand Stock Exchange (ZX) dalam jangka waktu tahun 2004 sampai tahun 2005. Dalam penelitian tersebut menggunakan metode penelitian *Multivariate analysis*. Hasilnya menunjukkan bahwa perusahaan – perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis industri menghasilkan *audit report lag* (ARL) lima hari lebih cepat dibandingkan perusahaan yang diaudit oleh audit yang bukan merupakan spesialis industri.

Berdasarkan penjelasan diatas, dapat mengindikasikan bahwa auditor spesialis industri dapat menghasilkan *audit report lag* (ARL) yang lebih singkat dibandingkan auditor yang bukan merupakan spesialis industri. Hal ini didukung

oleh hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Habib dan Bhuiyan (2010). Pengetahuan dan kompetensi yang dimiliki oleh auditor spesialis industri maka berdampak terhadap penambahan pemahaman auditor didukung lamanya *tenure audit* terhadap karakteristik klien sehingga audit yang lebih efisien dapat dihasilkan.

Adanya penelitian yang dilakukan oleh Habib dan Bhuiyan, (2010) dengan demikian dalam penelitian ini mengindikasikan bahwa spesialisasi industri auditor berpengaruh terhadap hubungan *tenure audit* dan *audit report lag*. Pengaruh *tenure audit* terhadap *audit report lag* akan semakin diperkuat apabila audit atas laporan keuangan dilakukan oleh auditor spesialisasi industri. Semakin panjang *tenure audit* menjadikan auditor memiliki pemahaman mengenai karakteristik bisnis kliennya semakin lebih banyak sehingga menciptakan efisiensi audit dan menjadikan *audit report lag* semakin pendek. Hal ini akan semakin mendukung apabila perusahaan tersebut menjadi klien dari auditor spesialis industri.

Proses menyelesaikan audit atas laporan keuangan akan semakin lebih cepat atau dengan kata lain *audit report lag* semakin pendek karena auditor yang berpredikat spesialis memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih signifikan industri-spesifik. Auditor yang memiliki pemahaman mendalam mengenai suatu bidang yang spesifik akan menciptakan efisiensi audit sehingga auditor spesialisasi industri lebih cepat menyelesaikan audit dibandingkan auditor non-spesialis.

**Hipotesis 3 : Spesialisasi auditor industri berpengaruh terhadap hubungan *tenure audit* dan *audit report lag* (ARL)**

### **2.3.4 Spesialis auditor industri berpengaruh terhadap hubungan kualitas audit dan *audit report lag* (ARL)**

Penelitian terdahulu yang dilakukan mengenai pengaruh spesialis auditor industri terhadap peningkatan kualitas audit salah satunya adalah penelitian Balsam *et al.*(2003) mengenai auditor spesialis industri berpengaruh terhadap hubungan tenure KAP dengan kualitas laba yang diproksikan dengan akrual diskresioner dan koefisien laba (*earning response coefficients*). Penelitian tersebut menemukan bahwa klien kantor akuntan publik yang menggunakan auditor spesialis menunjukkan akrual diskresioner yang lebih rendah dan koefisien respon laba (*earning response coefficients*) yang lebih tinggi dibandingkan dengan klien auditor non-spesialis.

Penelitian lainnya menurut Gul *et al.* (2008) juga menemukan efek dari moderasi auditor spesialis industri dan menjelaskan bahwa tenure KAP semakin pendek meningkatkan kualitas audit. Berdasarkan berbagai penelitian yang ada sebelumnya, dapat mengindikasikan bahwa auditor spesialis industri dapat memberikan kontribusi dalam mendukung kualitas audit yang semakin meningkat.

Menurut Habib dan Bhuiyan (2011) menyatakan bahwa pengetahuan dan kompetensi yang dimiliki oleh auditor spesialis industri maka berdampak terhadap penambahan pemahaman auditor. Hal ini mengakibatkan *audit report lag* menjadi semakin pendek. Proses audit yang dilakukan oleh auditor spesialis industri semakin lebih cepat terselesaikan dibandingkan auditor yang bukan

spesialis karena pemahaman yang dimiliki oleh auditor spesialis lebih mendalam sehingga mengurangi lamanya penyelesaian audit.

Auditor KAP yang memiliki pemahaman serta pengetahuan yang tidak hanya mengenai pengauditan serta akuntansi saja melainkan juga karakteristik industri klien. Misalnya dalam proses audit perusahaan manufaktur memiliki dasar prinsip yang sama dengan perusahaan asuransi, akan tetapi sifat bisnis, prinsip akuntansi, sistem akuntansi serta regulasi perpajakan yang berlaku mungkin berbeda. Apabila auditor KAP memiliki pemahaman yang lebih mendalam akan menciptakan efisiensi audit. Hal ini memberikan dampak proses penyelesaian audit akan lebih cepat sehingga *audit report lag* semakin pendek dan kualitas audit akan jauh lebih baik.

**Hipotesis 4 : Spesialisasi auditor industri berpengaruh terhadap hubungan kualitas audit dan *audit report lag* (ARL)**

Diperlukan suatu kerangka pemikiran yang berdasarkan teori yang relevan dalam penelitian ini untuk menjelaskan bagaimana pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen serta pengaruh pemoderasi diantara kedua variabel tersebut. Dalam penelitian ini peneliti menggunakan *audit report lag* (ARL) sebagai variabel dependen, bahwa jangka waktu penyelesaian audit yang dapat diukur menggunakan tanggal akhir tahun fiskal perusahaan hingga tanggal yang tertera pada laporan audit independen. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini *tenure audit* pada tingkat KAP ( Kantor Akuntan Publik ) adalah Lamanya KAP ( Kantor Akuntan Publik ) melakukan suatu perikatan dengan kliennya. Penelitian ini juga menggunakan variabel moderasi yang mempengaruhi kedua variabel tersebut yaitu spesialisasi industri auditor pada

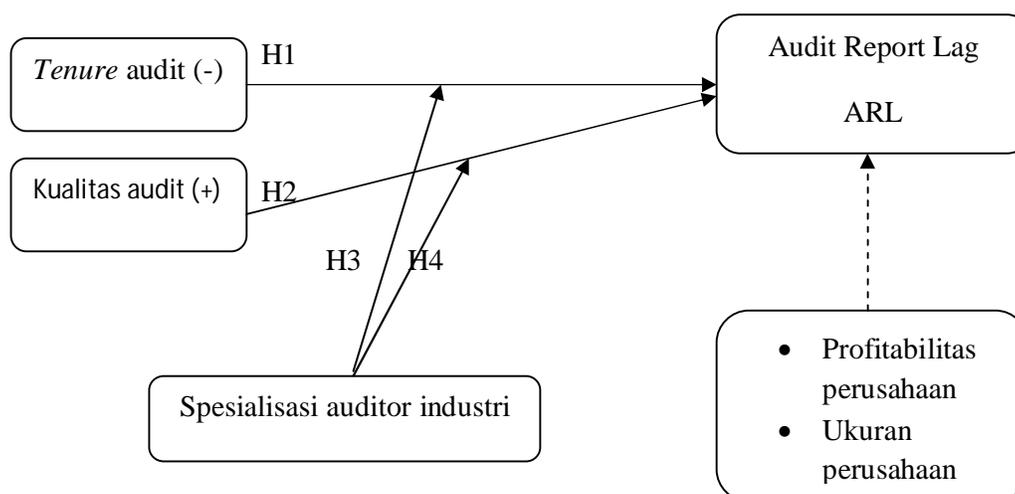
tingkat KAP dan efisiensi audit. Variabel kontrol yang digunakan dalam penelitian ini memberikan perubahan variabel dependen yaitu profitabilitas perusahaan, ukuran perusahaan.

Penyajian laporan keuangan dilakukan sebagai bentuk tanggung jawab manajemen kepada pihak yang berkepentingan dalam pengambilan keputusan. Informasi yang ada dalam laporan keuangan sangat penting bagi pihak yang berkepentingan sebagai bahan pertimbangan, dalam pengambilan keputusan baik pemegang saham maupun pihak pemakai laporan keuangan lainnya. Adanya keterlambatan dalam publikasi laporan keuangan akan mengakibatkan informasi dari laporan keuangan tidak relevan digunakan dalam pengambilan keputusan tersebut. Sehingga perlu adanya ketepatan waktu dalam penyelesaian audit terhadap laporan keuangan atau dapat diartikan harus adanya *audit report lag* (ARL) sesingkat mungkin dilakukan.

Dengan demikian, kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut :

**Gambar 2.1**

**Kerangka Pemikiran**



## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional**

##### **3.1.1 Variabel Dependen**

Dalam penelitian ini *audit report lag* menjadi variabel dependen serta menjadi variabel utama penelitian. *Audit report lag* adalah lamanya penyelesaian audit atas laporan keuangan berdasarkan tanggal tahun buku terakhir sampai dengan tanggal laporan audit. Definisi lain mengenai *audit report lag* adalah selisih jumlah tanggal pelaporan keuangan dengan tanggal pelaporan audit. Badan khusus yang mengatur ketepatan waktu diterbitkannya laporan keuangan adalah Badan Pengawas Pasar Modal (BAPEPAM). Badan khusus tersebut mengumumkan kepada publik bahwa perusahaan *go public* diwajibkan menyerahkan laporan tahunannya beserta opini kepada BAPEAM dan mengumumkan kepada publik selambat – lambatnya pada akhir bulan ketiga setelah tanggal laporan keuangan atau dalam jangka waktu 90 hari. Pengukuran *audit report lag* dalam penelitian ini menggunakan tanggal penutupan buku perusahaan (31 Desember) hingga tanggal diterbitkannya laporan auditan.

##### **3.1.2 Variabel Independen**

###### **3.1.2.1 Tenure Audit**

Penelitian ini menguji *tenure audit* sebagai variabel independen atau variabel bebas yang dapat mempengaruhi variabel dependennya. Dalam penelitian ini

*tenure audit* didefinisikan lamanya suatu KAP melakukan suatu perikatan dengan kliennya. Identifikasi penilaian *tenure KAP* membutuhkan kecermatan terhadap aturan yang berlaku. Oleh karena itu, apabila terjadi perubahan terhadap praktek KAP akan membentuk suatu anggapan bahwa terjadi perubahan pergantian KAP, akan tetapi dipihak lain KAP tersebut praktek secara terus – menerus pada klien yang sama. Pengukuran variabel *tenure audit* dalam penelitian ini menggunakan dasar jumlah tahun sebuah KAP mengaudit laporan keuangan sebuah perusahaan secara berurutan (Al – Thuneibat *et al.*, 2011). Perhitungan jumlah tahun *tenure* dilakukan kebelakang yang dimulai dari tahun 2010 dan terus ditelusuri sampai tahun dimana klien berpindah keauditor lain (Boone *et al.*, 2008 dalam Al – Thuneibat *et al.*, 2011)

Menurut Aston *et al.* (1987) dan Lee *et al.* (2009) variabel *tenure* memiliki kemungkinan pengaruh negatif terhadap *audit report lag* (ARL). Penelitian ini menggunakan pengukuran *audit tenure* sebagai variabel independen dengan menggunakan *cut off* sebanyak 6 tahun.

### **3.1.2.2 Kualitas audit**

Kualitas audit selalu mengimplikasikan pada penelitian empiris dengan pengukuran variabel dummy. Pengukuran digunakan agar lebih sederhana dan tidak banyak terjadi banyak perbedaan aspek dalam pengukuran kualitas audit (Krishnan, 2007). Kualitas audit dalam penelitian ini menggunakan proksi *earning surprise* dan menggunakan pengukuran variabel dummy juga. Penentuan kualitas audit dengan menggunakan *earning surprises benchmark* sesuai dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Carey dan Simnett (2006). Pengukuran

*earning benchmark* dalam penelitian ini menggunakan *earnings/total assets* atau sama dengan ROA. Pengukuran *benchmark* ini berbeda dari Carey dan Simnet (2006) yang menggunakan 2% dari total aset dengan alasan bahwa data tersebut untuk kondisi pasar modal Australia sehingga belum tentu valid untuk kondisi Indonesia (Rossieta dan Wibowo, 2009). Penelitian ini menggunakan *earning benchmark* diantara  $\mu-\sigma$  dan  $\mu+\sigma$ . Penelitian ini mengasumsikan kualitas audit yang buruk apabila sebagai berikut :

-Laba melebihi *earnings benchmark* jika mempunyai nilai  $ROA > \mu+\sigma$ , yang dikatakankan bahwa auditor memberikan peluang kepada perusahaan untuk melakukan praktik *windows dressing*. Definisi *windows dressing* adalah suatu usaha manajemen untuk menghindari kerugian perusahaan dan membuat pelaporan keuangan menjadi baik agar manajemen mendapatkan bonus masa kini.

-Rugi melebihi *earnings benchmark* jika nilai  $ROA < \mu-\sigma$  yang dikatakan bahwa auditor memberikan peluang kepada perusahaan untuk melakukan *taking a bath*. Definisi *taking a bath* adalah suatu usaha manajemen untuk membuat kerugian dengan harapan manajemen mendapatkan bonus dimasa depan karena laba meningkat.

Penelitian ini menyusun formulasi terhadap variabel dependen kualitas audit (KA) sebagai berikut :

- a.  $KA = 1$  mengartikan kualitas audit baik dengan kriteria  $\mu-\sigma < ROA < \mu+\sigma$
- b.  $KA = 0$  mengartikan kualitas audit tidak baik dengan kriteria  $ROA > \mu+\sigma$  atau  $ROA < \mu-\sigma$

Argumen atas penggunaan proksi *earning surprise benchmark* adalah data mengenai manajemen laba mudah didapatkan di Indonesia selain itu *earning surprise* merupakan pengukuran yang masih relatif baru digunakan.

### **3.1.3 Variabel Moderasi**

#### **3.1.3.1 Spesialisasi Auditor Industri**

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan oleh Habib dan Bhuiyan (2009), spesialisasi industri auditor yang kemungkinan berpengaruh negatif terhadap ARL. Sesuai dengan pengembangan hipotesis yang telah diuraikan dalam Bab 2 variabel spesialisasi industri auditor diperkirakan memiliki pengaruh negatif terhadap variabel independen dan variabel dependen.

Menurut Fung dan Jaggi (2009) bahwa spesialisasi industri auditor dapat diidentifikasi melalui pangsa pasar (*market share*) dari total aset perusahaan yang diaudit oleh suatu KAP pada industri tertentu. Kedua menurut Balsam *et al.* (2003) bahwa auditor dengan volume klien terbesar pada suatu industri mempunyai pemahaman yang komprehensif dan merupakan spesialis pada industri tersebut. Dalam penelitian ini menggunakan market share untuk mengukur variabel auditor industri.

Penelitian ini menggunakan identifikasi spesialisasi auditor industri berdasarkan pangsa pasar (market share) dari total aset perusahaan yang diaudit oleh suatu KA pada industri tertentu (Fung dan Jaggi, 2009). Selanjutnya pengujian kedua dalam menentukan suatu KAP dapat dikatakan sebagai spesialis

industri apabila KAP memiliki pangsa pasar minimum 30 % dari industri tertentu (Reichelt dan Wang,2009).

### **3.1.4 Variabel Kontrol**

Dalam penelitian acuan oleh Lee *et al.* (2009) variabel kontrol yang digunakan adalah kondisi keuangan, segmentasi perusahaan, biaya audit abnormal, extraordinary items, kerugian, opini audit, perbedaan bulan akhir tahun fiskal, kepemilikan institusional, *dummy* industri dan *dummy* tahun sebagai variabel kontrol penelitian sesuai pada penelitian acuan yang dilakukan oleh Lee *et al.* (2009). Penelitian ini menggunakan ukuran perusahaan dan profitabilitas perusahaan.

Adanya pengurangan dan penambahan variabel kontrol disesuaikan dengan jenis sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu perusahaan manufaktur yang listing di Bursa Efek Indonesia, serta relevan terhadap kondisi perusahaan – perusahaan di Indonesia. Argumen atas pemilihan variabel kontrol menggunakan variabel profitabilitas perusahaan dan ukuran perusahaan karena variabel tersebut masih jarang digunakan sebagai variabel kontrol khususnya untuk penelitian mengenai *audit report lag*.

#### **3.1.4.1 Profitabilitas Perusahaan**

Profitabilitas perusahaan menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan keuntungan. Dalam penelitian ini profitabilitas sebagai variabel kontrol diproksikan terhadap *return on assets* (ROA) yaitu dengan

membandingkan laba sebelum pajak dengan total aset. Menurut Wirakusuma (2004) menyatakan bahwa perusahaan yang melaporkan kerugian berpotensi meminta auditor untuk memperpanjang waktu audit atas laporan keuangan perusahaan.

#### **3.1.4.2 Ukuran Perusahaan**

Variabel kontrol ukuran perusahaan dengan menggunakan logaritma total aset. Ukuran perusahaan diprediksi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *audit report lag* baik secara positif maupun negatif. Menurut Newton dan Aston (1998) menyatakan bahwa perusahaan besar menghadapi tekanan eksternal yang lebih kuat dalam menyampaikan laporan keuangan yang lebih cepat ( Lee *et al.*, 2009). Habib dan Bhuiyan (2011) menyatakan bahwa perusahaan besar cenderung memiliki kendali internal yang lebih ketat sehingga memudahkan proses audit oleh auditor independen, yang kemudian akan mengurangi durasi waktu penyelesaian audit. Hal ini semakin mendukung *audit report lag* semakin pendek pada perusahaan besar.

### **3.2 Populasi dan Sample**

Pemilihan sample menggunakan metode *purposive sampling*, dimana sampel yang digunakan memenuhi kriteria yang telah ditentukan yaitu :

1. Perusahaan – perusahaan manufaktur yang telah listing di Bursa Efek Indonesia, lengkap dengan laporan keuangan dan laporan auditan selama periode tahun 2010 – 2012 secara berturut – turut.

2. Perusahaan tidak melakukan merger terhadap perusahaan lain atau merupakan merger dari perusahaan lain selama periode 2010 – 2012.
3. Perusahaan menggunakan mata uang rupiah dalam laporan keuangan.
4. Perusahaan memiliki periode akhir tahun buku per 31 Desember (Menjamin bahwa sampel tidak meliputi laporan keuangan tahunan yang secara parsial).
5. Adanya data – data yang dibutuhkan dalam perhitungan rasio – rasio dalam pengukuran variabel penelitian.

Penelitian ini menggunakan data sekunder dalam bentuk laporan keuangan auditan dan laporan audit. Jangka waktu laporan auditan dan laporan audit adalah 2010 – 2012 yang diperoleh dari data base ICMD (*Indonesia Capital Market Directory*) dan *IDX Fact Book*.

### **3.3 Metode Analisis**

#### **3.3.1 Uji Asumsi Klasik**

Penelitian ini menggunakan pengujian asumsi klasik sebelum menguji hipotesis atas model regresi utama. Oleh karena itu dasar analisis regresi memerlukan uji asumsi. Pengujian ini juga dikenal dengan BLUE (*Best Linear Unbiased Estimator*) tujuan dari pengujian ini digunakan untuk menghindari terjadinya multikolinieritas, heteroskedastisitas dan autokorelasi.

### 3.3.1.1 Uji Normalitas

Uji normalitas digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual dapat terdistribusi secara normal. Jika asumsi ini mengalami pelanggaran maka uji statistik menjadi tidak valid dalam sampel kecil. Beberapa cara untuk mengetahui apakah residual terdistribusi secara normal atau tidak yaitu dengan menggunakan analisis grafik dan uji statistik. Dasar pengambilan keputusan untuk uji normalitas data adalah (Ghozali, 2005) :

- a. Jika data menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogramnya menunjukkan pola distribusi normal, dan pada tabel *Kolmogorov-smirnov* signifikansinya lebih dari 5% ( $>0,05$ ) maka model regresi memenuhi asumsi normalitas.
- b. Jika data menyebar jauh dari diagonal dan/atau tidak mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogram tidak menunjukkan pola distribusi normal, dan pada tabel *Kolmogorov-smirnov* signifikansinya kurang dari 5% ( $< 0,05$ ) maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas.

### 3.3.1.2 Uji Multikolinieritas

Adanya penggunaan beberapa variabel bebas sehingga mempengaruhi peluang variabel bebas saling kuat untuk korelasi, hal inilah yang disebut dengan multikolinieritas yang dapat mengganggu keakuratan hasil dari model pengujian regresi.

Suatu cara mendeteksi adanya multikolinieritas dalam persamaan model dapat ditempuh dengan cara yaitu pertama menurut Gujarati, 1995 dan Habib dan Bhuiyan, 2011 adalah *Correlation matrix*, multikolinieritas yang ditemukan apabila hubungan antara variabel bebas melebihi 0.80. Dan kedua nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) dan *tolerance*, nilai cut off yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinieritas adalah nilai *tolerance* yang mendekati 0 atau nilai VIF  $> 5$ .

Penelitian ini menggunakan nilai dari *Variance Inflation Factor* (VIF) dan nilai *tolerance*. Kedua ukuran ini menunjukkan setiap variabel independen mana saja yang dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Jika nilai *tolerance* lebih dari atau sama dengan 10% ( $\geq 0,10$ ) dan nilai *Variance Inflation Factor* kurang dari atau sama dengan 10 ( $\leq 10$ ), maka tidak terjadi multikolinieritas (Ghozali, 2005).

### 3.3.1.3 Uji Heteroskedastisitas

Apabila model penelitian menggunakan pengujian BLUE maka semua residual atas error memiliki varian yang sama atau dapat dikatakan sebagai heteroskedastisitas. Dasar penentuan adanya heteroskedastisitas model regresi yang baik apabila regresi yang tidak terjadi heteroskedastisitas, dimana titik-titik dalam gambar *scatterplot* menyebar dan tidak membentuk pola tertentu yang jelas. Jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur, maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas. Akan tetapi, jika tidak ada

pola yang jelas serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka nol (0) pada sumbu Y, maka tidak terjadi heterokedastisitas (Ghozali, 2005).

### 3.3.1.4 Uji Autokorelasi

Gejala autokorelasi sering ditemukan pada data *time series*. Autokorelasi merupakan gejala yang terjadi karena antar observasi dari satu variabel atau objek yang sama, dengan rentang waktu yang sama sehingga terjadi hubungan dari waktu ke waktu lain. Dalam penelitian ini menggunakan pengujian *Durbin - Watson* (DW).

**Tabel 3.1**  
**Pengambilan Keputusan Autokorelasi**

Hipotesis Nol	Keputusan	Jika
Tidak ada autokorelasi positif	Tolak	$0 < d < dl$
Tidak ada autokorelasi positif	No decision	$dl \leq d \leq du$
Tidak ada autokorelasi negative	Tolak	$4-dl \leq d \leq 4$
Tidak ada autokorelasi negative	No decision	$4-du \leq d \leq 4-dl$
Tidak ada autokorelasi positif atau negative	Tidak ditolak	$du \leq d \leq 4-du$

Sumber : Ghozali (2005)

### 3.3.2 Analisis Regresi Berganda

Pengukuran dan analisis terhadap pengembangan hipotesis terhadap hubungan variabel independen dan variabel dependen berdasarkan pada model regresi. Hipotesis tersebut menyatakan bahwa *audit report lag* (ARL) sebagai variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini. Menurut penelitian ini mengacu pada penelitian yang telah dilakukan oleh Lee *et al.* (2009) dengan

penambahan dan pengurangan terhadap variabel yang relevan digunakan dalam penelitian ini.

Dalam model 1 dinyatakan *tenure* audit dan kualitas audit berpengaruh secara negatif terhadap hubungan *audit report lag* (ARL). Pengujian terhadap model 1 dengan mengidentifikasi nilai dan probabilitas  $\beta_1$  adalah sebagai berikut :

$$ALAG_{it} = \alpha_0 + \beta_1 TENURE_{it} + \beta_2 KA_{it} + \beta_3 ROA_{it} + \beta_4 SIZE_{it} + \epsilon_{it}$$

Dalam model 2 menyatakan spesialisasi auditor industri berpengaruh terhadap hubungan *tenure* audit dan kualitas audit pada *audit report lag* (ARL) secara negatif atau positif. Pengujian model 2 dengan mengidentifikasi nilai dan probabilitas  $\beta_2$  sebagai berikut :

$$ARL_{it} = \alpha_0 + \beta_1 TENURE_{it} + \beta_2 KA_{it} + \beta_3 ROA_{it} + \beta_4 SIZE_{it} + \beta_5 TEN * SPEC_{it} + \beta_6 KA * SPEC_{it} + \epsilon_{it}$$

Keterangan :

$ALAG_{it}$	= Audit Report Lag yang merupakan jangka waktu penyelesaian audit atas laporan keuangan berdasarkan perbedaan tanggal akhir tahun fiskal sampai dengan tanggal laporan audit
$A_0$	= Konstanta
$TENURE_{it}$	= Dummy tenure audit, KAP yang memiliki hubungan perikatan dengan klien apabila sama dengan 6 tahun diberi nilai angka 1, sedangkan yang memiliki hubungan perikatan dengan kliennya kurang dari 6 tahun diberi angka 0
$KA_{it}$	= Indikator menggunakan variabel dummy, kualitas audit yang baik diberi nilai angka 1 sedangkan tidak baik diberikan nilai angka 0
$SPEC_{it}$	= Dummy auditor spesialisasi industri diberi nilai angka 1 sedangkan yang tidak spesialisasi industri diberi nilai angka 0.

TEN*SPEC	=Interaksi <i>tenure</i> audit dengan auditor spesialisasi industri
KA*SPEC	=Interaksi kualitas audit dengan auditor spesialisasi industri
ROA <sub>it</sub>	=Profitabilitas perusahaan, dengan proksi Rasio <i>Return On Assets</i>
SIZE <sub>it</sub>	=Ukuran perusahaan dengan proksi logaritma total aset
$\varepsilon_{it}$	=Koefisien <i>error</i>

### 3.3.3 Uji Hipotesis

#### 3.3.3.1 Uji Statistik F

Uji F dilakukan untuk melakukan pengujian terhadap *goodness of fit test* yang menyatakan bahwa pengaruh variabel independen bersama – sama secara simultan terhadap variabel dependen dengan menggunakan persamaan yang cermat. Kriteria pengujian dalam penelitian ini menggunakan taraf signifikansi 5 % adalah sebagai berikut (Ghozali, 2005):

1. Apabila nilai signifikansi  $t < 0.05$ , maka  $H_0$  akan ditolak, artinya terdapat pengaruh yang signifikan antara satu variabel independen terhadap variabel dependen.
2. Apabila nilai signifikansi  $t > 0.05$ , maka  $H_0$  akan diterima, artinya tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara satu variabel independen terhadap variabel dependen.

#### 3.3.3.2 Uji Koefisien Determinasi (Uji *Adjusted R<sup>2</sup>*)

Tujuan dari pengujian ini adalah menunjukkan seberapa besar variabel independen mempengaruhi dan dapat menjelaskan variabel dependennya dalam persamaan yang dibuat secara cermat. Penilaian terhadap *adjusted R<sup>2</sup>* dengan

interval dimulai dari angka 0 sampai 1 ( $0 \leq R^2 \leq 1$ ). Apabila jumlah *adjusted*  $R^2$  semakin besar hasil dari regresi tersebut dapat menyatakan bahwa variabel independenya dapat secara keseluruhan menjelaskan variasi terhadap variabel dependen. Jika *adjusted*  $R^2 = 0$  maka variabel independen tidak dapat memberikan bukti bahwa prediksi pengaruh terhadap variabel dependen benar. Dan hasil menunjukkan  $R^2 = 1$ , maka variabel independen dapat memberikan bukti terhadap prediksi pengaruh pada variabel dependen.

### 3.3.3.3 Uji Statistik t

Pengujian statistik t digunakan untuk membuktikan signifikansinya terhadap pengaruh variabel independen secara individu dalam menjelaskan variabel dependen. Dengan tingkat signifikansi sebesar 5%, maka kriteria pengujian adalah sebagai berikut (Ghozali, 2005):

1. Apabila nilai signifikansi  $t < 0.05$ , maka  $H_0$  akan ditolak, artinya terdapat pengaruh yang signifikan antara semua variabel independen terhadap variabel dependen.
2. Apabila nilai signifikansi  $t > 0.05$ , maka  $H_0$  akan diterima, artinya tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara semua variabel independen terhadap variabel dependen.