



**Website:**

ejournal.umm.ac.id/index.php/jrak

**Afiliasi:**

<sup>1</sup>Program Studi Akuntansi,  
Universitas Negeri Malang,  
Malang, Indonesia

**\*Correspondence:**

ninda.mfd@gmail.com

**DOI:** 10.22219/jrak.v9i2.52

**Sitasi:**

Mufidah, N., & Laily. (2019). Audit Tenure, Spesialisasi Industri Auditor, Dan Audit Report Lag Pada Perusahaan Sektor Keuangan Di Bei Periode 2013-2017. *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan*, 9(2), 151-161.

**Proses Artikel**

**Diajukan:**

05 Mei 2019

**Direviu:**

24 Juni 2019

**Direvisi:**

01 Agustus 2019

**Diterima:**

02 Agustus 2019

**Alamat Kantor:**

Jurusan Akuntansi  
Universitas Muhammadiyah  
Malang  
Gedung Kuliah Bersama 2  
Lantai 3.  
Jalan Raya Tlogomas 246,  
Malang, Jawa Timur,  
Indonesia

P-ISSN: 2615-2223

E-ISSN: 2088-0685

**Tipe Artikel:** Paper Penelitian

## ***Audit Tenure, Spesialisasi Industri Auditor, Dan Audit Report Lag Pada Perusahaan Sektor Keuangan Di Bei Periode 2013-2017***

**Ninda Mufidah<sup>1\*</sup> dan Nujmatul Laily<sup>1</sup>**

### **ABSTRACT**

*The purpose of this study is to analyze the effect of audit tenure on audit report lag of financial sector companies in the Indonesia Stock Exchange (IDX) in 2013-2017. In this study, we also examine the moderating effect of auditor industry specialization on the relationship between audit tenure and audit report lag. The sampling technique used purposive sampling. The total number of companies used as research samples is 55 companies. This research using compliance theory to explain how auditors can complete the company's audit process in accordance with the engagement letter that has been approved by auditor and company. The data analysis technique used in this study is the Moderated Regression Analysis (MRA) with SPSS 25 for Windows. The results show that audit tenure haven't a significant effect on audit report lag and auditor industry specialization is not able to weaken the influence of audit tenure on audit report lag.*

**KEYWORDS:** *Audit Report Lag, Audit Tenures, And Auditor Industry Specialization*

## PENDAHULUAN

Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 29/POJK.04/2016 tentang Laporan Tahunan Emiten atau Perusahaan Publik menyebutkan bahwa setiap perusahaan publik diwajibkan untuk menyampaikan Laporan Tahunan kepada Otoritas Jasa Keuangan (OJK) paling lambat pada akhir bulan keempat setelah tahun buku berakhir. Meskipun sudah terdapat peraturan yang ditetapkan untuk mengantisipasi keterlambatan pelaporan keuangan tahunan, masih terdapat perusahaan yang melakukan pelanggaran terhadap regulasi tersebut. Pada tahun 2016, Bursa Efek Indonesia (BEI) melakukan penarikan denda dan melakukan penghentian sementara (suspensi) perdagangan saham 18 perusahaan yang tercatat dikarenakan belum melakukan pelaporan keuangan auditan periode 31 Desember 2015 ([www.cnnindonesia.com](http://www.cnnindonesia.com), 30 Juni 2016). Pada tahun 2017, BEI kembali melakukan penghentian sementara perdagangan saham (suspensi) dan penarikan denda kepada 17 perusahaan yang tercatat di BEI dikarenakan perusahaan tersebut belum menyampaikan laporan keuangan auditan per 31 Desember 2016 dan belum menyampaikan denda atas keterlambatan penyampaian laporan keuangan ([www.liputan6.com](http://www.liputan6.com), 3 Juli 2017). Hingga pada tahun 2018, masih terdapat perusahaan yang dikenakan sanksi berupa perpanjangan masa penghentian sementara perdagangan saham (suspensi) dan denda pada 8 perusahaan dikarenakan belum menyelesaikan kewajiban-kewajiban yang berkaitan dengan pelaporan keuangan perusahaan ([www.investasi.kontan.co.id](http://www.investasi.kontan.co.id), 2 Juli 2018). Kasus tersebut membuktikan bahwa selama tahun 2015-2017 masih terdapat perusahaan yang memiliki kendala dalam penerbitan laporan keuangan perusahaan. Kewajiban melakukan audit terhadap laporan keuangan untuk memberikan opini mengenai kewajaran laporan keuangan bisa menjadi salah satu kendala yang dihadapi perusahaan. Kendala yang berkaitan dengan proses audit inilah yang disebut sebagai *audit report lag*.

*Audit report lag* merupakan periode antara akhir tahun fiskal perusahaan dengan tanggal dikeluarkannya opini pada laporan keuangan auditan, dan hal ini merupakan variabel output dari audit yang dapat diobservasi oleh pihak eksternal yang memungkinkan pihak luar untuk mengukur efisiensi dari kegiatan audit (Habib dan Bhuiyan, 2011). Semakin panjang waktu *audit report lag* maka akan mengakibatkan semakin berkurangnya relevansi informasi di dalam laporan keuangan. Hal ini dikarenakan salah satu hal yang dapat meningkatkan relevansi suatu laporan keuangan perusahaan adalah ketepatan waktu. Semakin lama suatu informasi maka semakin berkurang kegunaan dari informasi tersebut (Ikatan Akuntan Indonesia, 2016). Oleh sebab itu, auditor memiliki tanggung jawab yang besar untuk menyelesaikan audit secara tepat waktu dan sesuai dengan regulasi-regulasi yang relevan.

Auditor diwajibkan untuk melaksanakan proses audit sesuai dengan regulasi yang relevan dapat menghindarkan auditor dari sanksi-sanksi yang didapatkan apabila auditor melakukan pelanggaran. Hal ini sejalan dengan teori kepatuhan (*compliance theory*) yang dikemukakan oleh Tyler (1990) dalam Dewi dan Hadiprajitno (2017) yang menyebutkan bahwa organisasi akan mematuhi peraturan dikarenakan organisasi menilai bahwa peraturan tersebut memiliki kewenangan untuk mengatur perilaku organisasi dalam hal ini yaitu perilaku auditor untuk mematuhi standar audit yang berlaku. Kepatuhan auditor terhadap standar audit yang berlaku dapat dijadikan salah satu cerminan dari profesionalitas yang dimiliki auditor. Apabila *audit report lag* semakin panjang menyebabkan adanya kemungkinan bahwa reputasi dari auditor bisa jatuh dikarenakan pemakai laporan keuangan akan ragu mengenai kualitas informasi yang dipublikasikan (Octaviani, 2017).

*Audit report lag* dapat disebabkan oleh faktor yang berasal dari dalam perusahaan dan luar perusahaan. Faktor dari luar perusahaan dapat berasal dari auditor, dimana auditor bertugas

untuk melakukan proses audit hingga memberikan opini terhadap laporan keuangan perusahaan. Faktor yang berasal dari auditor antara lain *audit tenure* dan spesialisasi industri auditor. Di dalam penelitian ini *audit tenure* dijadikan sebagai variabel independen, sedangkan spesialisasi industri auditor dijadikan sebagai variabel moderasi.

*Audit tenure* merupakan jumlah tahun dimana Kantor Akuntan Publik (KAP)/auditor telah melakukan perikatan audit terhadap perusahaan yang sama (Octaviani, 2017). Perusahaan yang memiliki *audit tenure* yang panjang akan membuat *audit report lag* perusahaan menjadi semakin pendek (Dao dan Pham, 2014). Hal ini disebabkan auditor akan semakin memahami mengenai bisnis klien dan laporan keuangan yang sedang di audit sehingga auditor dapat menentukan prosedur audit yang tepat dan dapat mengefisienkan waktu yang diperlukan untuk melakukan audit. Namun hasil yang berbeda diungkapkan oleh Dewi dan Hadiprajitno (2017) yang menyebutkan bahwa semakin panjang *audit tenure* maka semakin panjang pula *audit report lag* perusahaan. Salah satu penyebabnya adalah adanya pergantian auditor yang ditugaskan untuk mengaudit perusahaan meskipun berasal dari Kantor Akuntan Publik (KAP) yang sama. Sehingga proses pemahaman terhadap bisnis klien harus dimulai dari awal yang menyebabkan jangka waktu penyelesaian audit menjadi lebih lama.

Auditor dikatakan sebagai spesialis pada suatu industri apabila auditor telah mengikuti pelatihan-pelatihan yang berfokus pada suatu industri tertentu (Dewangga dan Laksito, 2010). Owhoso, et. al. (2002) dalam Michael dan Rohman (2017) menyatakan bahwa auditor spesialisasi industri memiliki keahlian dan pengalaman yang lebih dalam menemukan kesalahan. Pada penelitian yang dilakukan oleh Habib dan Bhuiyan (2011), membuktikan bahwa auditor spesialisasi industri dapat menghasilkan *audit report lag* yang lebih pendek jika dibandingkan dengan auditor non-spesialisasi industri. Hal ini dikarenakan auditor spesialisasi industri dengan pengetahuan mereka tentang industri klien, dapat mengurangi efek negatif dari kurangnya pengetahuan auditor mengenai operasi klien, dengan demikian *audit report lag* selama beberapa tahun pertama perikatan audit akan lebih pendek untuk auditor spesialisasi industri (Dao dan Pham, 2014). Perbedaan hasil terjadi pada penelitian yang dilakukan oleh Karami, Karimiyani, dan Salati (2017) hubungan antara *audit tenure* dengan ketidaksetaraan informasi mungkin tidak dipengaruhi oleh apakah auditor spesialis industri atau auditor non-spesialis industri, sehingga tidak ada hubungan antara spesialisasi industri auditor terhadap *audit tenure* dan *audit report lag*. Perbedaan hasil yang terjadi pada penelitian sebelumnya mengenai pengaruh *audit tenure*, spesialisasi industri auditor, dan *audit report lag* menjadi dasar peneliti untuk melakukan penelitian kembali mengenai variabel tersebut. Selain itu, pemilihan variabel juga didasari oleh saran yang diungkapkan oleh peneliti-peneliti sebelumnya.

Pada tahun 2017, sektor keuangan di dalam pasar modal mengalami pertumbuhan sebesar 40,19 persen (www.liputan6.com, 14 Mei 2018). Peneliti tertarik untuk mengambil sektor keuangan untuk dijadikan populasi di dalam penelitian ini dengan tahun pengamatan selama lima tahun yaitu 2013-2017.

### Perumusan Hipotesis

*Audit tenure* merupakan jumlah tahun dimana KAP melakukan perikatan audit dengan klien/perusahaan yang sama. Ketika KAP memiliki *audit tenure* yang panjang dengan perusahaan akan berpengaruh terhadap meningkatnya pemahaman auditor mengenai standar audit dan regulasi-regulasi yang relevan baik yang mengikat perusahaan maupun auditor itu sendiri. Sehingga auditor akan cenderung lebih bisa untuk mematuhi surat perikatan yang telah disepakati untuk menyelesaikan audit secara tepat waktu, sehingga dapat memperpendek *audit report lag*. Hal ini sejalan dengan teori kepatuhan (*compliance*

*theory*) dimana auditor akan mematuhi ketentuan-ketentuan (perikatan) dikarenakan auditor menilai bahwa ketentuan tersebut memiliki kewenangan untuk mengatur perilaku auditor, dan apabila auditor tidak menjalankan ketentuan tersebut auditor dapat menerima sanksi maupun anggapan-anggapan yang dapat merusak nama baik auditor. Hasil penelitian Dao dan Pham (2014) menyebutkan bahwa *audit tenure* yang lebih panjang akan membuat auditor lebih memahami bisnis dari klien sehingga proses audit dapat diselesaikan lebih cepat dan memperpendek waktu terjadinya *audit report lag*. Hubungan antara Kantor Akuntan Publik (KAP) dan klien akan meningkatkan efisiensi kerja auditor dalam melakukan audit pada perusahaan klien sehingga mengurangi waktu terjadinya *audit report lag* (Wiyantoro dan Usman, 2018). Hasilnya menunjukkan bahwa *audit tenure* memiliki pengaruh terhadap *audit report lag* ke arah negatif (Kusumah dan Manurung, 2017).

**H<sub>1</sub>:** *Audit tenure berpengaruh negatif terhadap audit report lag*

Auditor bisa disebut sebagai spesialisasi industri apabila auditor tersebut memiliki keahlian dan berpengalaman lebih dalam melakukan audit terhadap suatu industri (Michael dan Rohman, 2017). Pemahaman lebih yang dimiliki auditor spesialisasi industri akan membantu auditor dalam membuat dan mengembangkan perencanaan audit yang lebih efisien sesuai dengan standar profesional yang ada di dunia. Hal ini merupakan salah satu insentif bagi sebuah KAP untuk menjadi KAP spesialisasi industri yang mendorong suatu KAP untuk melaksanakan audit secara lebih baik. Hal ini sejalan dengan teori kepatuhan (*compliance theory*) dimana salah satu perspektif mengenai kepatuhan terhadap aturan yang berlaku yaitu perspektif instrumental. Di dalam perspektif ini auditor didorong oleh kepentingan individu yaitu auditor spesialisasi industri yang merupakan salah satu strategi pasar auditor (Habib dan Bhuiyan, 2011) dan tanggapan terhadap perubahan insentif dimana disini adalah standar profesional auditor yang menekankan terhadap pemahaman bisnis klien dan sanksi-sanksi yang berkaitan bila terjadi pelanggaran. Hal ini dapat menjadi dorongan tersendiri bagi auditor spesialisasi industri untuk melakukan audit secara lebih baik yang berdampak pada penyelesaian proses audit yang lebih efektif dan efisien sehingga menghasilkan *audit report lag* yang pendek. Penelitian yang dilakukan oleh Habib dan Bhuiyan (2011), membuktikan bahwa auditor spesialisasi industri dapat menghasilkan *audit report lag* yang lebih pendek jika dibandingkan dengan auditor non-spesialisasi industri. Pengetahuan dan kompetensi yang dimiliki oleh auditor spesialisasi industri akan berdampak pada pemahaman auditor mengenai bisnis dari klien yang didukung lamanya *audit tenure* terhadap karakteristik klien sehingga proses audit dapat lebih efisien (Dewi dan Yuyetta, 2014). Oleh sebab itu, dengan menggunakan jasa spesialisasi industri auditor akan dapat mempersingkat waktu terjadinya *audit report lag* pada awal masa perikatan antara KAP dan perusahaan dikarenakan auditor spesialisasi industri memiliki pengetahuan lebih mengenai operasi klien (Dao dan Pham, 2014).

**H<sub>2</sub>:** *Spesialisasi industri auditor memperlemah pengaruh audit tenure terhadap audit report lag.*

## METODE

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh antara variabel independen *audit tenure* terhadap variabel dependen *audit report lag* dengan spesialisasi industri auditor sebagai variabel yang memoderasi. Berdasarkan tujuan penelitian tersebut maka penelitian ini termasuk pada jenis penelitian eksplanasi (*explanatory research*). Peneliti menggunakan sumber data sekunder yaitu dengan menggunakan laporan keuangan tahunan perusahaan dan laporan auditor independen. Populasi pada penelitian ini adalah seluruh perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI)

dengan periode tahun 2013-2017. Perpanjangan masa pengamatan merupakan salah satu saran yang dikemukakan oleh Yogi, Purnamasari, dan Maemunah (2017), dimana dalam penelitiannya hanya menggunakan 3 tahun pengamatan sedangkan penelitian ini menggunakan 5 tahun pengamatan. Sampel di dalam penelitian ini diambil menggunakan teknik pengambilan *purposive sampling*. Penentuan sampel di dalam penelitian ini didasarkan pada kriteria-kriteria sebagai berikut :

1. Perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2013-2017.
2. Perusahaan sektor keuangan yang tidak mempublikasikan laporan keuangan tahunan dan laporan auditor independen selama periode 2013-2017 secara berturut-turut.
3. Perusahaan sektor keuangan yang tidak memiliki periode tutup buku pada 31 Desember.

Terdapat 55 perusahaan yang memenuhi kriteria-kriteria di atas, dengan total observasi sebanyak 275.

### Definisi Operasional Variabel

Variabel dependen penelitian adalah *audit report lag* yang didefinisikan sebagai lamanya waktu antara tutup buku laporan keuangan perusahaan yaitu tanggal 31 Desember hingga tanggal yang tertera pada laporan auditor independen. *Audit Report Lag* (ARL) diukur dengan menghitung jumlah hari antara tanggal tutup buku perusahaan yaitu 31 Desember hingga tanggal yang tertera pada laporan auditor independen.

Variabel independen penelitian adalah *audit tenure* yang didefinisikan sebagai jumlah tahun dimana suatu Kantor Akuntan Publik (KAP) telah melakukan audit terhadap suatu perusahaan yang sama. *Audit tenure* dihitung dengan menjumlahkan tahun perikatan dilakukan kebelakang yang dimulai 2013 dan terus ditelusuri pada tahun berikutnya hingga tahun 2017. Tahun pertama perikatan dimulai dengan angka 1 dan ditambah dengan satu untuk tahun-tahun selanjutnya. Apabila terjadi pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) maka perhitungan dimulai dari angka 1 untuk tahun pertama perikatan.

Variabel moderasi dari penelitian ini adalah spesialisasi industri auditor yang didefinisikan sebagai auditor yang memiliki banyak pengalaman dalam melakukan audit terhadap suatu industri tertentu. Di dalam penelitian ini, penghitungan spesialisasi industri auditor sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Gul, et. al. (2009) yaitu dengan memberikan peringkat kepada KAP berdasarkan persentase dari total aset perusahaan yang diaudit di dalam industri tersebut, dan KAP yang memiliki pangsa pasar terbesar di dalam industri tersebut. Kemudian variabel moderasi spesialisasi industri auditor diukur menggunakan variabel *dummy*. Kode 1 akan diberikan kepada perusahaan dengan auditor spesialisasi industri dan kode 0 akan diberikan kepada perusahaan non-auditor spesialisasi industri.

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan *Moderated Regression Analysis (MRA)*. Untuk menggunakan *Moderated Regression Analysis (MRA)* dengan satu variabel prediktor (X), dapat dihitung dengan membandingkan tiga persamaan regresi untuk menentukan jenis variabel moderator (Ghozali, 2018). Tiga persamaan regresi di dalam penelitian ini sebagai berikut:

$$ARL = \alpha + \beta 1.TEN + \epsilon \quad (1)$$

$$ARL = \alpha + \beta 1.TEN + \beta 2.SPEC + \epsilon \quad (2)$$

$$ARL = \alpha + \beta 1.TEN + \beta 2.SPEC + \beta 3.TEN * SPEC + \epsilon \quad (3)$$

Keterangan :

- ARL : *Audit Report Lag* (Y)
- $\alpha$  : Konstanta
- $\beta_1$ - $\beta_3$  : Koefisien
- TEN : *Audit Tenure* (X1)
- SPEC : Spesialisasi Industri Auditor (Z)
- TEN\*SPEC : Interaksi dari audit tenure dengan spesialisasi industri auditor
- $\epsilon$  : *Standar Error*

**HASIL DAN PEMBAHASAN**

Hasil statistik deskriptif dari variabel *audit report lag*(ARL)pada tabel 1 menunjukkan nilai terendah sebesar 7 hari sedangkan nilai tertinggi mencapai 149 hari. Rata-rata *audit report lag* perusahaan selama 62,15 hari, jika dibulatkan menjadi 62 hari. Statistik deskriptif variabel *audit tenure* (TEN)pada tabel 1 menunjukkan nilai terendah selama 1 tahun dan tertinggi 5 tahun. Rata-rata perusahaan memiliki *audit tenure* sepanjang 2,45 tahun. Tabel 2 menunjukkan banyaknya data observasi yang memiliki *audit tenure* selama 1 tahun sebanyak 91 data, *audit tenure* selama 2 tahun sebanyak 65 data, *audit tenure* selama 3 tahun sebanyak 51 data, *audit tenure* selama 4 tahun sebanyak 40 data, dan *audit tenure* selama 5 tahun sebanyak 28 data perusahaan. Tabel 3 menunjukkan perusahaan yang menggunakan KAP spesialisasi industri sebesar 30,2% dari total sampel yang digunakan dalam penelitian atau sebanyak 83 data perusahaan, sedangkan perusahaan yang tidak menggunakan jasa KAP spesialisasi industri sebesar 69,8% dari total sampel yang digunakan dalam penelitian atau sebanyak 192 data perusahaan.

**Tabel 1.**

Hasil Statistik Deskriptif	N	Minimum	Maximum	Mean	SD
ARL	275	7	149	62,15	22,344
TEN	275	1	5	2,45	1,348
Valid N (listwise)	275				

**Tabel 2.**  
Presentase Frekuensi *Audit Tenure*

<i>Audit Tenure</i>	Frekuensi	Persentase (%)
1 tahun	91	33,1
2 tahun	65	23,6
3 tahun	51	18,5
4 tahun	40	14,5
5 tahun	28	10,2
Total	275	100,0

**Tabel 3.**  
Statistik Deskriptif Spesialisasi Industri Auditor

Keterangan	Frekuensi	Persentase (%)
KAP Non-Spesialisasi Industri	192	69,8
KAP Spesialisasi Industri	83	30,2
Total	275	100,0

Deskripsi tambahan dari variabel penelitian yaitu dengan melakukan perhitungan silang antara variabel independen dan variabel moderasi terhadap variabel dependen penelitian. Hasil perhitungan silang antara variabel *audit tenure* terhadap variabel *audit report lag* menunjukkan bahwa KAP yang memiliki *audit tenure* 1 tahun memiliki rata-rata *audit report lag* selama 64 hari. KAP yang memiliki *audit tenure* 2 tahun memiliki rata-rata *audit report lag* selama 59 hari. KAP yang memiliki *audit tenure* 3 tahun memiliki rata-rata *audit report lag* selama 65 hari. KAP yang memiliki *audit tenure* 4 tahun memiliki rata-rata *audit report lag* selama 63 hari. Sedangkan, KAP yang memiliki *audit tenure* 5 tahun memiliki rata-rata *audit report lag* selama 59 hari. Hasil perhitungan silang antara variabel Tabel 4 menunjukkan Perusahaan yang menggunakan jasa KAP spesialisasi industri memiliki rata-rata *audit report lag* selama 57 hari. Sedangkan untuk KAP non-spesialisasi industri memiliki rata-rata *audit report lag* selama 64 hari.

**Pengujian Hipotesis**

**Pengaruh *Audit Tenure* terhadap *Audit Report Lag***

Hasil penelitian pada tabel 4 dan persamaan model regresi pada persamaan pertama menunjukkan hasil pengujian terhadap hipotesis satu yaitu pengaruh *audit tenure* terhadap *audit report lag*. Menurut hasil penelitian *audit tenure* memiliki arah negatif dan tidak memiliki pengaruh yang signifikan atas *audit report lag*. Hal ini ditunjukkan pada tabel 5 yang menunjukkan variabel *audit tenure* memperoleh nilai beta -0,431 dan nilai signifikan sebesar 0,668 lebih besar dari 0,05. Sehingga hipotesis pertama yang menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh terhadap *audit report lag* ditolak.

Hasil penelitian ini belum mampu membuktikan keberlakuan teori kepatuhan (*compliance theory*) yang menjelaskan bahwa auditor akan mematuhi perikatan (katentuan-ketentuan) dikarenakan auditor menilai bahwa kewenangan tersebut mengatur perilaku auditor. Pemahaman terhadap katentuan-ketentuan yang berlaku akan bertambah seiring semakin lamanya KAP melakukan perikatan dengan klien, sehingga ketika semakin panjang *audit tenure* berdampak pada auditor yang akan lebih cepat dalam menyelesaikan proses audit sesuai surat perikatan yang telah disepakati yang berdampak pada *audit report lag* menjadi semakin pendek. Namun dalam penelitian ini *audit tenure* yang dimiliki Kantor Akuntan Publik (KAP) belum tentu dapat membuat auditor tersebut akan menyelesaikan proses audit sesuai ketentuan perikatan dan berpengaruh terhadap semakin pendeknya *audit report lag*.

Berdasarkan hasil analisis diatas dapat dijelaskan melalui model regresi sebagai berikut:

$$ARL = 67,878 + 0,819 \text{ TEN} - 14,429 \text{ SPEC} - 1,708 \text{ TEN*SPEC} + \epsilon$$

Hasil statistik deskriptif pada tabel 1 menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan memiliki *audit tenure* sepanjang 2,45 tahun dan melakukan pergantian KAP pada tahun berikutnya. Hasil pengujian hipotesis di dalam penelitian ini ditunjukkan pada tabel 4.

Variabel	Beta	t	Sig.
(Constant)	67,878	20,691	,000
TEN	,819	,677	,499
SPEC	-14,429	-2,742	,007
TEN*SPEC	-1,708	-,919	,359
F	18,761, sig. 0,000		
R <sup>2</sup>	0,172		

**Tabel 4.**  
Ringkasan Hasil Uji Moderated Regression Analysis (MRA)

Berdasarkan hasil perhitungan silang menunjukkan bahwa perusahaan yang memiliki *audit tenure* selama satu tahun, rata-rata memiliki *audit report lag* selama 64 hari. Perusahaan yang memiliki *audit tenure* selama dua tahun perikatan, rata-rata memiliki *audit tenure* selama 59 hari. Sedangkan, rata-rata *audit report lag* pada perusahaan yang memiliki *audit tenure* selama tiga tahun perikatan berturut-turut selama 65 hari. Kemudian semakin pendek *audit report lag* pada empat tahun perikatan dan lima tahun perikatan selanjutnya yaitu selama 63 hari dan 59 hari.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Dewi dan Hadiprajitno (2017) yang menyatakan bahwa semakin panjangnya *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*. Hal ini dikarenakan apabila KAP yang memberikan jasa audit merupakan KAP yang sama seperti tahun sebelumnya namun apabila para auditor yang ditugaskan berbeda maka para auditor tersebut tetap harus mempelajari kembali mengenai perusahaan klien sehingga tidak dapat menghasilkan *audit report lag* yang lebih pendek. Hasil ini juga didukung oleh penelitian dari Bhoor dan Khamees (2016) dan Panggabean dan Yendrawati (2016). *Audit tenure* yang tidak berpengaruh terhadap *audit report lag* juga dapat dikarenakan apabila *audit tenure* yang panjang akan membuat auditor dan klien akan semakin dekat, sehingga semakin panjangnya *audit tenure* dianggap dapat mengurangi independensi dan skeptisme profesional yang dimiliki auditor (Sawitri dan Budiarta, 2018). Sehingga dikarenakan adanya kedekatan antara auditor dan klien dapat menyebabkan auditor membenarkan kecurangan-kecurangan yang terjadi sesuai dengan yang diminta oleh klien. Hasil penelitian ini serupa dengan penelitian yang dilakukan oleh Karami, Karimiyan, dan Salati (2017). Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian dari Dao dan Pham (2014) dan Octaviani (2017) yang menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh terhadap *audit report lag*.

#### **Pengaruh Moderasi Spesialisasi Industri Auditor terhadap *Audit Tenure* dengan *Audit Report Lag***

Hasil pengujian hipotesis yang ditunjukkan pada tabel 4 menunjukkan bahwa variabel spesialisasi industri auditor memperlemah pengaruh *audit tenure* terhadap *audit report lag* namun tidak signifikan. Hal ini dapat diartikan bahwa meskipun perusahaan menggunakan jasa KAP spesialisasi industri maupun KAP yang bukan spesialisasi industri tidak akan memengaruhi hubungan *audit tenure* terhadap *audit report lag*. Sehingga, hipotesis kedua yang diajukan didalam penelitian ini yaitu spesialisasi industri auditor memperlemah pengaruh *audit tenure* terhadap *audit report lag* ditolak.

Hasil penelitian ini tidak dapat membuktikan keberlakuan teori kepatuhan (*compliance theory*) yang menyatakan bahwa salah satu perspektif mengenai kepatuhan yaitu perspektif instrumental. Sebutan KAP spesialisasi industri merupakan salah satu insentif tersendiri bagi auditor untuk membuat dan mengembangkan perencanaan audit yang lebih baik dan efisien sesuai dengan standar dan regulasi yang ada sehingga dapat menyelesaikan proses audit sesuai dengan perikatan audit. Selain itu, KAP spesialisasi industri akan bekerja secara lebih profesional dan independen sehingga dapat mengurangi lamanya waktu *audit report lag* pada awal masa perikatan dan semakin lebih pendek *audit report lag* ketika *audit tenure* lebih panjang. Namun didalam penelitian ini meskipun perusahaan menggunakan KAP spesialisasi industri atau KAP yang bukan spesialisasi industri tidak akan berpengaruh terhadap hubungan *audit tenure* terhadap *audit report lag*.

Penelitian ini dapat membuktikan bahwa variabel spesialisasi industri auditor merupakan variabel *predictor*. Hal ini dibuktikan dengan  $\beta_2$  pada persamaan kedua signifikan pada 0,000, tetapi  $\beta_3$  pada persamaan ketiga tidak signifikan pada 0,359. Sehingga dapat diartikan bahwa variabel spesialisasi industri auditor bukanlah variabel moderator melainkan variabel

independen. Berdasarkan statistik deskriptif yang tertera pada tabel 3 menunjukkan bahwa sebesar 30,2% perusahaan yang dijadikan sampel penelitian menggunakan jasa KAP spesialisasi industri dan sisanya 69,8% menggunakan jasa KAP non-spesialisasi industri. Perhitungan silang antara variabel spesialisasi industri auditor terhadap variabel *audit report lag* menunjukkan bahwa rata-rata *audit report lag* untuk KAP non-spesialisasi industri selama 64 hari. Sedangkan, pada perusahaan yang menggunakan jasa KAP spesialisasi industri memiliki rata-rata *audit report lag* selama 57 hari. Hal ini dapat diartikan bahwa ketika perusahaan menggunakan jasa dari KAP spesialisasi industri mampu memperpendek waktu terjadinya *audit report lag*. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel spesialisasi industri auditor berpengaruh negatif signifikan terhadap *audit report lag*. Namun, ketika variabel spesialisasi industri auditor sebagai variabel moderasi yang memperlemah pengaruh *audit tenure* terhadap *audit report lag* hasilnya tidak signifikan.

Hasil penelitian dari Bhoor dan Khamees (2016) menyebutkan bahwa variabel spesialisasi industri auditor dapat membuat *audit report lag* menjadi lebih pendek, meskipun demikian variabel spesialisasi industri auditor tidak dapat memperlemah hubungan *audit tenure* terhadap *audit report lag*. Hal ini dapat terjadi dikarenakan hubungan *audit tenure* terhadap *audit report lag* di dalam penelitian tersebut tidak signifikan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Karami, Karimiyani, dan Salati (2017) yang menyatakan bahwa auditor spesialisasi industri tidak mampu melemahkan pengaruh *audit tenure* terhadap *audit report lag*. Hal ini dikarenakan adanya peraturan yang mengharuskan auditor untuk melakukan rotasi. Rotasi wajib auditor inilah yang akhirnya mencegah auditor mempunyai keahlian terhadap suatu industri tertentu. Sehingga berdampak pada *audit report lag* perusahaan yang belum tentu lebih pendek ketika *audit tenure* panjang meskipun perusahaan tersebut telah menggunakan jasa dari KAP spesialisasi industri. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian dari Sawitri dan Budiarta (2018).

KAP spesialisasi industri memperlemah pengaruh *audit tenure* terhadap *audit report lag* namun tidak signifikan juga dikarenakan salah satu keterbatasan di dalam penelitian ini. Pengukuran variabel KAP spesialisasi industri diukur hanya berdasarkan pengalaman suatu KAP melakukan audit terhadap perusahaan di suatu sektor industri dan total aset perusahaan yang diaudit KAP tersebut, sehingga memungkinkan bahwa spesialisasi terhadap suatu industri diperoleh auditor bukan hanya dari pengalaman tetapi pelatihan-pelatihan yang diikuti oleh auditor tersebut. Hal ini berdampak pada hasil didalam penelitian ini yang menyatakan bahwa variabel spesialisasi industri memperlemah pengaruh *audit tenure* terhadap *audit report lag* namun tidak signifikan

## SIMPULAN

Simpulan dalam penelitian ini menunjukkan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag* namun tidak signifikan dan variabel spesialisasi industri auditor memperlemah pengaruh *audit tenure* terhadap *audit report lag* tetapi tidak signifikan, namun spesialisasi industri auditor berperan sebagai variabel independen yang memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap *audit report lag*. Beberapa keterbatasan penelitian ini yaitu, (1) pengukuran variabel *audit tenure* dalam penelitian ini menggunakan menjumlahkan tahun perikatan Kantor Akuntan Publik (KAP) (2) pengukuran variabel spesialisasi industri auditor dalam penelitian ini menggunakan pengalaman auditor dalam melakukan audit terhadap perusahaan dalam suatu industri

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, beberapa saran yang dapat diberikan (1) jika menggunakan variabel *audit tenure* disarankan melakukan pengukuran dari hubungan perikatan antara perusahaan dan auditor yang ditugaskan dalam proses audit. (2)

jika menggunakan variabel spesialisasi industri auditor disarankan melakukan pengukuran dari daftar nama auditor yang ikut serta dalam pelatihan yang diadakan oleh lembaga yang terkait dengan industri tersebut.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abdelrahman Yousef Al Bhoor, dan Khamees, B. A. 2016. "Audit Report Lag , Audit Tenure and Auditor Industry Specialization ; Empirical Evidence from Jordan". *Jordan Journal of Business Administration*.Vol. 12No.2. pp. 459–479.
- Dao, M., dan Pham, T. 2014." Audit Tenure, Auditor Specialization and Audit Report Lag". *Managerial Auditing Journal*.Vol. 29 No. 6. pp. 490–512.
- Dewangga, A., dan Laksito, H. 2010." Faktor-faktor yang Berpengaruh Terhadap Audit Delay". *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*.Vol.12 No. 2. pp. 97–106.
- Dewi, I. C., dan Hadiprajitno, P. B. 2017." Pengaruh Audit Tenure dan Kantor Akuntan Publik (KAP) Spesialisasi Manufaktur terhadap Audit Report Lag (ARL)". *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol. 6 No. 4. pp. 1–12.
- Dewi, S. G. P., dan Yuyetta, E. N. A. 2014. "Pengaruh Kualitas Audit dan Tenure Audit Terhadap Audit Report Lag (ARL) Dengan Spesialisasi Auditor Industri Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Listing di BEI Tahun 2010-2012)". *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol. 3 No. 2.
- Ghozali, I.2018.*Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25 Edisi 9*.Semarang:Badan Penerbit-Undip
- Gul, F. A., Fung, S. Y. T., dan Jaggi, B.2009. "Earnings Quality:Some Evidence on The Role of Auditor Tenure and Auditor's Industry Expertise". *Journal of Accounting and Economics*. pp. 265–287.
- Habib, A., dan Bhuiyan, M. B. U. 2011. "Audit Firm Industry Specialization and The Audit Report Lag". *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*.Vol. 20 No. 1. pp. 32–44.
- Karami, G., Karimiyan, T., dan Salati, S. 2017." Auditor Tenure , Auditor Industry Expertise , and Audit Report Lag : Evidences of Iran". *Iranian Journal of Management Studies (IJMS)*. Vol. 10 No. 3. pp. 641–666.
- Kusumah, R. W. R., dan Manurung, D. T. H. 2017. "The Effect of Audit Quality , Tenure of Audit to Audit Lag Report with Specialized The Effect of Audit Quality , Tenure of Audit to Audit Lag Report with Specialized Industry of Auditors as a Moderating Variable". *International Journal of Applied Business and Economic Research*. Vol. 15 No. 25.
- Mariani, K., dan Latrini, M. Y. 2017." Komite Audit Sebagai Pemoderasi Pengaruh Reputasi Auditor dan Tenure Audit Terhadap Audit Report Lag". *E-Jurnal Akuntansi Univeristas Udayana*. Vol. 21 No. 1. pp. 701–729.
- Michael, C. J., dan Rohman, A. 2017. "Pengaruh Audit Tenure dan Ukuran KAP Terhadap Audit Report Lag dengan Spesialisasi Industri Auditor Sebagai Variabel Moderasi ( Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2015 )". *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol. 6 No. 4. pp. 1–12.
- Octaviani, S. 2017. "Pengaruh Tenure Audit dan Umur Listing terhadap Audit Report Lag

- dengan Spesialisasi Industri Auditor sebagai Moderasi (Studi Empiris pada perusahaan LQ 45 yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2014)". *Jurnal Online Mahasiswa (JOM) Bidang Ilmu Ekonomi*. Vol. 4 No. 1. pp. 1945–1959.
- Panggabean, A. P., dan Yendrawati, R. 2016. "The Effect Of Corporate Governance , Tenure Audit And Quality Of Earnings Towards Audit Delay With Auditor ' S Specialization As The Variable Of Moderation". *Asian Journal of Innovation and Entrepreneurship*. Vol 1 No. 1. pp. 48–61.
- Sawitri, N. M. D. C., dan Budiarta, I. K. 2018. "Pengaruh Audit Tenure dan Financial Distress pada Audit Delay dengan Spesialisasi Auditor Sebagai Variabel Pemoderasi". *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol. 22 No. 3. pp. 1965–1991.
- Wiyantoro, L. S., dan Usman, F. 2018." Audit Tenure and Quality to Audit Report Lag in Banking". *European Research Studies Journal*. Vol. 21 No. 3. pp. 417–428.
- Yogi, M., Purnamasari, P., dan Maemunah, M. 2017."Pengaruh Ukuran Perusahaan dan Audit Tenure terhadap Audit Report Lag dengan Reputasi Kantor Akuntan Publik sebagai Variabel". *Prosiding Akuntansi*. Vol. 3 No. 2. pp. 370–374.