

SPELIALISASI AUDITOR SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH *AUDIT TENURE* DAN UKURAN KAP PADA *AUDIT REPORT LAG*

Ni Putu Julita Diastiningsih¹
Gede Agus Indra Tenaya²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: diastiningsihjulita@gmail.com/ +6282237756269

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

ABSTRAK

Spesialisasi auditor diharapkan mampu meningkatkan pengaruh *audit tenure* dan ukuran KAP sehingga dapat meminimalisir *audit report lag*. Tujuan penelitian untuk memberikan bukti secara empiris pengaruh dari *audit tenure* dan ukuran KAP pada *audit report lag* dengan spesialisasi auditor sebagai pemoderasi. Penelitian ini dilaksanakan di perusahaan manufaktur Bursa Efek Indonesia tahun 2011-2015. Sampel penelitian sejumlah 265 menggunakan metode *nonprobability sampling* yakni *purposive sampling*. Penelitian menggunakan teknik analisis data *moderated regression analysis*. Hasil dari penelitian ini menunjukkan *audit tenure* memiliki pengaruh yang positif signifikan pada *audit report lag* dan ukuran KAP memiliki pengaruh negatif pada *audit report lag*. Spesialisasi auditor mampu memoderasi pengaruh *audit tenure* dan ukuran KAP sehingga mampu menghasilkan *audit report lag* yang menjadi lebih pendek

Kata kunci: *audit report lag*, *audit tenure*, ukuran KAP, spesialisasi auditor

ABSTRACT

Auditor specialization is expected can improve the influence of audit tenure and size of public accounting firm so that can minimize audit report lag. The purpose of the study is to determine the influence of audit tenure and size of public accounting firm with audit report lag and use auditor specialization as a moderating variable. Study use manufacturing companies listed in Indonesia Stock Exchange in 2011-2015. Sample obtained by 265 companies by nonprobability sampling method use purposive sampling. The data analysis technique is used moderated regression analysis. The result is audit tenure give positive influence on audit report lag, and size of the public accounting firm give negative influence on audit report lag. Auditor specialization moderated the influence of audit tenure give shorter audit report lag. Auditor specialization can moderate the influence of audit tenure and size of public accounting firm on audit report lag.

Keywords: *audit report lag*, *audit tenure*, size of public accounting firm, auditor specialization.

PENDAHULUAN

Informasi laporan keuangan mampu memberi manfaat apabila tersaji dengan informasi yang akurat serta tepat waktu, yaitu telah tersedia ketika diperlukan investor. Pelaporan informasi keuangan yang tepat waktu menjadi faktor penting

bagi laporan keuangan agar bisa lebih bermanfaat, dimana investor memerlukan suatu informasi yang andal (reliabel) serta tepat waktu dalam pengambilan keputusan.

Perusahaan-perusahaan yang *go public* wajib menyajikan pelaporan informasi keuangannya telah disajikan sesuai standar akuntansi serta sudah diaudit oleh akuntan publik terdaftar di Badan Pengawas Pasar Modal (Bapepam). Peraturan Bapepam No: KEP-346/BL/2011 mengharuskan perusahaan yang *go public* di Bursa Efek Indonesia untuk melaporkan informasi mengenai kondisi keuangan tahunan serta laporan auditan maksimal selama 90 hari (3 bulan) sesudah tanggal laporan keuangan tahunan.

Standar pekerjaan audit untuk standar lapangan yang ketiga menyebutkan audit yang dilakukan harus dengan cermat dan teliti dalam mengumpulkan bukti-bukti audit yang mendukung dan memadai. Dengan demikian menyebabkan waktu dalam penyelesaian audit untuk laporan keuangan ditentukan oleh waktu yang diperlukan oleh auditor guna lebih mengerti dan memahami karakteristik klien yang ditanganinya (Rahayu, 2012). Pemenuhan untuk aturan ini tidak mudah bagi auditor, karena memerlukan waktu yang tidak singkat. Auditor harus menyelesaikan audit dalam waktu yang tepat sesuai peraturan Bapepam, namun dalam pemenuhan aturan (standar lapangan ketiga) memerlukan waktu yang tidak sebentar. Lamanya penyelesaian audit dapat berpengaruh pada ketepatan waktu informasi tersebut disampaikan.

Lamanya waktu yang dibutuhkan dalam proses penyelesaian audit ini dapat dicirikan dengan rentang waktu ketika tanggal akhir laporan keuangan tahunan

tersebut dengan tanggal pada yang tercantum laporan auditan yang disebut sebagai *audit report lag*. Secara singkat, *audit report lag* yaitu perbedaan waktu dalam penyelesaian pekerjaan audit sampai dengan tanggal laporan audit telah diterbitkan. Diukur dengan lamanya hari ketika waktu tutup buku sebuah perusahaan (per 31 Desember) sampai dengan tanggal yang disajikan pada laporan auditan yang diaudit oleh auditor independen (Primsa Bangun, 2012). Semakin lama auditor menyelesaikan laporan auditan, maka *audit report lag* juga akan semakin lama waktu pelaporannya. Dengan semakin lamanya *audit report lag* diindikasikan penyampaian laporan keuangan akan semakin terlambat pula (Fadoli, 2014). Publikasi informasi laporan keuangan yang sudah tepat waktu dapat dipengaruhi oleh lamanya waktu yang diperlukan untuk penyelesaian audit sehingga dapat memberi dampak terhadap reaksi pasar akibat keterlambatan informasi tersebut.

Berdasarkan fenomena tersebut, maka *audit report lag* merupakan isu penting, dimana perusahaan diharapkan mampu mengendalikan terjadinya *audit report lag* karena dapat mempengaruhi nilai pasar. *Audit report lag* yang lama memiliki dampak negatif pada nilai perusahaan. Diharapkan pasar dapat memberi respon atas informasi yang diberikan perusahaan ketika melakukan publikasi laporan keuangan auditan sehingga pasar mampu merespon informasi tersebut sebagai sinyal yang memberi dampak pada nilai perusahaan.

Lamanya perikatan antara auditor dengan klien atau *audit tenure* dapat meningkatkan perolehan kecermatan, ketepatan dan keahlian audit. Hal ini karena seiring dengan lamanya auditor melakukan audit atas klien tertentu maka auditor

mampu lebih memahami kondisi perusahaan, risiko bisnis perusahaan, dan sistem akuntansi yang digunakan perusahaan, dengan demikian mampu mendapatkan proses audit lebih efektif dan efisien (Rahayu, 2012). Sedangkan, lamanya melakukan proses audit akan lebih lama apabila auditor baru melakukan perikatan audit dengan klien. Karena dibutuhkan waktu yang lebih lama bagi auditor untuk menyesuaikan diri dengan catatan, sistem operasional perusahaan, dan *working paper* perusahaan pada periode lalu ketika baru berikatan dengan klien.

Beberapa hasil penelitian di Indonesia terkait pengaruh *audit tenure* pada lamanya waktu penyelesaian audit. Menurut Rustiarini dan Sugiarti (2013) menghasilkan *audit tenure* memberipengaruh yang negatif signifikan terhadap penyampaian informasi laporan keuangan. Hasil penelitian Dewi (2014) *audit tenure* berpengaruh negatif signifikan pada *audit report lag*, dimana semakin lama *audit tenure* maka auditor dapat lebih banyak memperoleh pengetahuan serta pengalaman dalam audit mengenai karakteristik klien dan sistem operasional bisnis kliennya yang dapat meingkatkan efisiensi audit. Dengan demikian maka lamanya waktu dalam menyelesaikan proses audit untuk laporan keuangan dapat diselesaikan lebih cepat atau semakin pendeknya *audit report lag*.

Hasil berbeda yang menguji *audit tenure* pada *audit report lag*, yaitu Halim (2000) yang menghasilkan *audit tenure* yang semakin lama menjadikan waktu untuk penyelesaian proses audit akan semakin lama pula. Sejalan dengan Rahayu (2012) dan Mariani (2015) menunjukkan *audit tenure* mempunyai pengaruh positif yang signifikan pada *audit report lag*. Alasannya karena faktor independensi dari auditor dalam proses mengaudit bisa berkurang. Semakin lamanya berikatan

dengan klien maka auditor mampu menciptakan kedekatan yang lebih intens dengan kliennya. Hal ini dapat memberikan peluang bagi KAP maupun auditor agar dapat mengulur atau memperpanjang waktu dalam menyelesaikan audit.

Jasa auditor dari KAP dengan reputasi yang baik mampu meningkatkan kredibilitas laporan keuangan (Sutikno, 2015). KAP dengan reputasi baik umumnya berukuran besar serta berafiliasi dengan KAP *Big Four*. Hasil dari Iskandar dan Trisnawati (2010) menunjukkan ukuran dari KAP memiliki pengaruh pada *audit report lag*. Dimana KAP tergabung dalam *Big Four* penyelesaian auditnya lebih cepat dibandingkan KAP lainnya. Karena reputasi auditor yang baik mampu menghasilkan kualitas yang baik pula atas auditnya yang efektif serta efisien maka laporan auditan bisa diselesaikan dengan tepat pada waktunya. Selain itu, KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* memiliki lebih banyak pengalaman karena mempunyai jumlah klien lebih banyak serta berbagai macam klien yang banyak.

Lee *et al.*, (2009) menyebutkan pekerjaan audit yang dilakukan lebih efisien dengan KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* karena mempunyai sumber daya manusia yang lebih spesialis di dalamnya. Pada umumnya KAP yang bekerja sama dengan *Big Four* memiliki kemampuan, kompetensi, dan keahlian untuk lebih cepat dalam proses audit maka meminimalisir *audit report lag* (Tambunan, 2014). Dengan demikian dapat lebih cepat dalam penyelesaian audit dan membantu perusahaan agar lebih cepat dalam penyampaian laporan auditannya. Sedangkan hasil penelitian yang dilakukan Juanita dan Rutji (2012), Wirakusuma

dan Angruningrum (2013), serta Sumartini dan Widhiyani (2014) tidak menemukan pengaruh antar ukuran KAP terhadap *audit report lag*.

Inkonsistensi penelitian terdahulu yang menguji pengaruh *audit tenure* dan ukuran KAP pada *audit report lag* menimbulkan dugaan adanya variabel pemoderasi (memperkuat atau memperlemah) hubungan variabel tersebut. KAP yang berafiliasi *Big Four* mempunyai staff atau sumber daya manusia yang kualitasnya lebih bagus serta reputasi yang baik diperbandingkan dengan KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big Four* yang berdampak terhadap lebih cepatnya penyelesaian audit dan jangka waktu atau *tenure* yang lebih panjang dari sebuah KAP yang dapat memberi pengetahuan lebih banyak tentang operasi bisnis perusahaan yang ditangani auditor. Dengan adanya pengetahuan serta pengalaman yang lebih ini dapat memudahkan auditor dalam perancangan audit yang akan dikerjakan (Giri, 2010).

Kondisi demikian semakin kuat ketika perusahaan diaudit oleh KAP/auditor yang merupakan spesialisasi industri auditor. Apabila auditor sudah ikut dan melakukan pelatihan yang fokus pada sub industri tertentu maka auditor disebut spesialis di industri tersebut. Spesialisasi industri auditor mampu memahami dengan lebih spesifik pada industri tertentu karena diperoleh dari pengalaman atau pun pelatihan yang khusus dalam mengaudit sebuah industri tertentu dengan demikian dapat meningkatkan pada kualitas auditnya (Rahadianto, 2012). Menurut Habib dan Bhuiyan (2011) yang lebih cepat menyelesaikan audit adalah auditor dengan predikat spesialis industri diperbandingkan dengan auditor yang nonspesialis industri karena mempunyai pengetahuan lebih spesifik mengenai

industri tertentu yang mempengaruhi dalam penyelesaian proses audit. Judul dari penelitian ini yaitu Spesialisasi Auditor sebagai Pemoderasi Pengaruh *Audit Tenure* dan Ukuran KAP pada *Audit Report Lag* karena adanya inkonsistensi pada penelitian sebelumnya.

Rumusan masalah penelitian ini yaitu bagaimana pengaruh *audit tenure* pada *audit report lag*, bagaimana pengaruh ukuran KAP pada *audit report lag*, bagaimana kemampuan spesialisasi audit memoderasi pengaruh *audit tenure* pada *audit report lag* dan bagaimana kemampuan spesialisasi audit memoderasi pengaruh ukuran KAP pada *audit report lag*. Tujuan penelitian yakni untuk memperoleh bukti empiris pengaruh *audit tenure* serta ukuran KAP pada *audit report lag* serta mendapatkan bukti empiris kemampuan spesialisasi audit memoderasi pengaruh *audit tenure* dan ukuran KAP pada *audit report lag*.

Kegunaan penelitian khususnya kegunaan ilmiah untuk menambah referensi, informasi serta wawasan yang berkaitan dengan *audit report lag* sebagai sumber pengetahuan. Serta menjadi tambahan pengetahuan mengenai spesialisasi auditor sebagai pemoderasi pengaruh *audit tenure* serta ukuran KAP pada *audit report lag* diperusahaan manufaktur Bursa Efek Indonesia. Kegunaan praktisi yakni untuk auditor, dapat menjadikan informasi serta panduan dalam pengerjaan audit, maka mampu meminimalisir keterlambatan pelaporan keuangan sebagai upaya untuk lebih tepat waktu dalam pelaporan keuangan sesuai dengan peraturan yang ditetapkan oleh pasar modal. Untuk investor, menjadi informasi sebagai bahan pertimbangan dalam menentukan keputusan karena mengetahui faktor

spesialisasi auditor sebagai pemoderasi pengaruh *audit tenure* dan ukuran KAP pada *audit report lag*.

Teori keagenan menjelaskan tentang hubungan agen atau manajemen dengan prinsipal atau pemilik perusahaan, namun diperlukan pihak ketiga yang independen yakni auditor guna meminimalisir *agency problem* yang ada akibat dari perilaku yang cenderung *self-interest* tanpa memerhatikan kontrak yang dibuat sebelumnya antara agen dengan prinsipal.(Jensen dan Meckling, 1976).Informasi yang diperoleh prinsipal dan agen ini tidak selalu seimbang atau sesuai antara satu dengan lainnya.Tidak seimbang nya pendistribusian informasi yang antara agen dengan prinsipal ini disebut asimetri informasi.Waktu antar informasi yang disajikan dengan pelaporan mengindikasi ketepatan waktu, dimana informasi itu penyampaiannya tidak secara tepat waktu maka nilai informasi dapat berkurang.Sehingga terjadi asimetri informasi karena penyampaian nilai informasi kepada prinsipal dapat berkurang.Elemen dari teori keagenan adalah asimetri informasi, dimana pihak agen atau manajemen lebih tahu informasi internal perusahaan sebaliknya prinsipal atau pemilik hanya tahu informasi mengenai perusahaan yang eksternal saja.Cara yang dapat mengurangi asimetri informasi yaitu dengan menyajikan laporan keuangan dengan tepat waktu (Dewi, 2014).

Teori sinyal menekankan manajer untuk wajib dalam memberi sinyal tentang kondisi yang dihadapi dalam perusahaan ke *stakeholder* melalui pelaporan informasi akuntansi atau dengan publikasi keuangan.Publikasi ini dilakukan manajer untuk memberikan informasi kepada pasar atau publik. Informasi yang dipublikasikan umumnya akan direspon oleh pasar dengan sinyal *good news* atau

bad news. Harga saham perusahaan dapat meningkat jika sinyal yang diperoleh sinyal *good news*. Sedangkan harga saham perusahaan akan menurun jika sinyal *bad news*. Sehingga hal yang penting bagi investor untuk mengetahui sinyal dari perusahaan dalam mempertimbangkan keputusannya (Febrianty, 2011).

Kualitas informasi keuangan sangat berhubungan dengan lamanya waktu antara tanggal informasi laporan keuangan perusahaan dengan tanggal informasi keuangan yang diumumkan kepada publik (Wardhana, 2014). Menurut Sutikno (2015) *audit report lag* yakni selisih waktu antara tanggal informasi laporan keuangan perusahaan sampai dengan tanggal laporan keuangan auditan. Sehingga, *audit report lag* merupakan rentangan hari dari lamanya penyelesaian pekerjaan audit hingga tanggal diterbitkannya laporan audit.

Laporan keuangan yang relevan yakni mempunyai nilai ketepatan waktu atau *timeliness*. Ketepatan waktu dalam melaporkan laporan keuangan perusahaan yang telah diaudit akan sangat berpengaruh pada *audit report lag*. Perusahaan semakin terlambat dalam penyampaian laporan keuangan kepada publik dilihat dari semakin lamanya auditor menyelesaikan pekerjaan audit atau semakin panjangnya *audit report lag*. Maka auditor sebaiknya melakukan estimasi lamanya penyelesaian audit agar mampu melakukan publikasi laporan tepat pada waktunya.

Audit tenure adalah lamanya KAP/auditor mengaudit suatu perusahaan yang dapat dilihat dari jumlah tahun. Penelitian ini memproksikan *audit tenure* sebagai *tenure* KAP. Peraturan mengenai masa audit berikatan dengan klien diatur dalam peraturan 17/PMK.01 tahun 2008, dimana KAP dapat memberikan jasa audit

kepada satu klien yang sama selama maksimal enam tahun buku secara berturut-turut dan untuk auditor yang sama paling lama tiga tahun buku berturut turut.

Audit tenure memiliki hubungan negatif dengan *audit report lag* karena auditor dengan masa perikatan lebih pendek belum mempunyai pemahaman lebih mendalam serta memadai dalam mengaudit perusahaan, maka adanya potensi kegagalan audit laporan keuangan lebih besar terjadi yang berakibat pada *audit report lag* yang lebih panjang.

H₁: *Audit tenure* berpengaruh negatif pada *audit report lag*

Ukuran KAP diklasifikasi kedalam dua hal, yakni ukuran KAP besar dan kecil. Klasifikasi KAP dikatakan besar jika KAP tersebut tergabung dengan *Big Four*, mempunyai tenaga kerja diatas 25 orang dan mempunyai cabang. Kebalikan dari KAP besar, yakni KAP kecil merupakan KAP tidak tergabung dengan *Big Four*, tenaga kerjanya masih dibawah 25 orang dan tidak memiliki cabang (Nabila, 2014).

Hasil Penelitian Tambunan (2014) menyatakan ukuran KAP mempunyai pengaruh yang negatif signifikan pada *audit report lag*, yang artinya *audit report lag* yang dihasilkan semakin pendek apabila KAP *Big Four* mengaudit sebuah perusahaan, namun sebaliknya perusahaan menghasilkan *audit report lag* yang panjang apabila diaudit oleh KAP *Non Big Four*. Tenaga spesialis yang terdapat di dalam KAP *Big Four*, dimana waktu yang digunakan sebagian besar harus melaporkan satu atau lebih jenis laporan setiap tahunnya. Penyelesaian audit serta penyampaian laporan auditnya akan lebih cepat karena tenaga spesialis yang terdapat dalam KAP *Big Four* dapat membantu perusahaan dimana tenaga

spesialis ini mempunyai kemampuan dan keahlian untuk lebih cepat sesuai dengan peraturan dalam proses audit sehingga semakin singkatnya *audit report lag*.

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

Timbul ekspektasi dimana auditor spesialisasi industri dapat melakukan penyelesaian audit dengan lebih cepat dibandingkan nonspesialis auditor karena spesialisasi audit memiliki pengetahuan lebih spesifik tentang perusahaan pada sub industri (Habib dan Bhuiyan, 2011). Berbeda dengan Rahayu (2012) yang menunjukkan spesialisasi auditor tidak mempunyai pengaruh signifikan antara pengaruh *audit tenure* terhadap *audit report lag*.

Habib dan Bhuiyan (2010) mengindikasikan spesialisasi auditor memiliki pengaruh pada pengaruh *audit tenure* dengan *audit report lag*. Semakin lama *audit tenure* maka auditor dapat lebih memahami karakteristik bisnis kliennya sehingga tercipta efisiensi audit dan membuat pendeknya *audit report lag*. Apabila sebuah perusahaan tersebut sebagai klien dari auditor spesialis industri kondisi ini mampu diperkuat. Penyelesaian audit semakin lebih cepat atau semakin pendeknya *audit report lag* sebab auditor dengan predikat spesialis mempunyai pemahaman serta pengetahuan spesifik pada industri tertentu.

H₃: Spesialisasi auditor memperkuat pengaruh negatif *audit tenure* pada *audit report lag*.

KAP yang tergabung di *Big Four* memiliki kemampuan lebih cepat mengaudit laporan keuangan kliennya (Kartika, 2009). KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* lebih tepat waktu dalam penyelesaian atas auditnya karena pada

umumnya KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* mempunyai reputasi serta sumber daya yang mempunyai tenaga spesialis yang khusus untuk melaksanakan kewajiban perusahaan publik dalam penyampaian informasi laporan keuangan bersesuaian dengan aturan atau regulasi yang ada, dibandingkan dengan KAP *Non Big Four* (Primsa dkk., 2012). Cara yang dilakukan oleh KAP *Big Four* untuk mempertahankan reputasi mereka adalah dengan menyelesaikan audit secara tepat dan secepat mungkin.

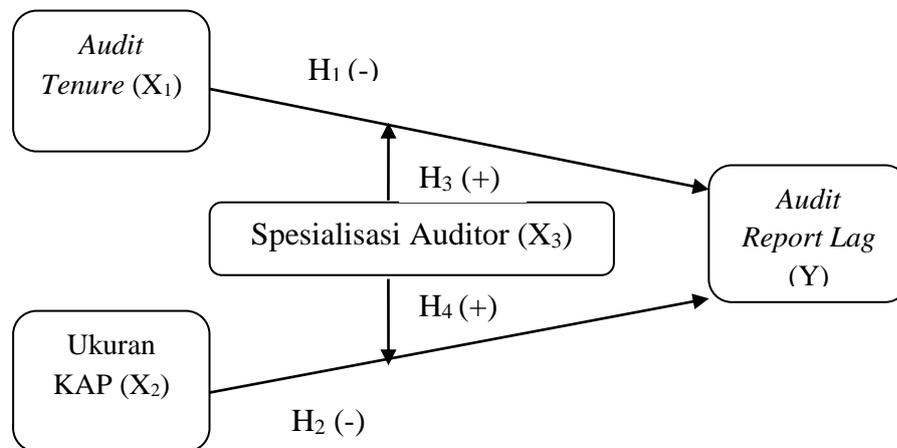
Berdasarkan penjelasan tersebut, KAP berafiliasi dengan *Big Four* cenderung mempunyai kualitas audit yang baik maka dapat menghasilkan *audit report lag* yang pendek. Auditor dengan spesialisasi industri bisa mengetahui salah saji material yang terdapat pada laporan keuangan secara lebih baik dan mampu melakukan audit lebih efisien dan efektif, serta mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. Hal ini disebabkan karena auditor dengan spesialisasi industri memiliki pengetahuan serta pemahaman atas sebuah industri yang lebih superior dibandingkan dengan nonspesialisasi. (Dunn & Mayhew, 2004). Dengan demikian, apabila KAP *Big Four* tersebut memiliki auditor spesialisasi didalamnya, maka akan semakin pendeknya *audit report lag*.

H₄: Spesialisasi auditor memperkuat pengaruh negatif ukuran KAP pada *audit report lag*.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif berbentuk asosiatif. Lokasi Penelitian yakni perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia periode 2011-2015 diakses dengan web resmi www.idx.co.id. Obyek penelitian dalam

penelitian ini adalah spesialisasi auditor sebagai pemoderasi pengaruh *audit tenure* dan ukuran KAP pada *audit report lag*. Jenis data yaitu data kuantitatif. Sumber data yakni data sekunder. Penelitian menggunakan spesialisasi auditor sebagai variabel moderasi, *audit tenure* dan ukuran KAP sebagai variabel independen, *audit report lag* sebagai variabel dependen.



Gambar 1.
Kerangka Konseptual Penelitian

Sumber: Data Diolah, 2016

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia tahun 2011-2015, yakni sejumlah 143 perusahaan. Metode untuk penentuan sampel yakni metode *nonprobability sampling* menggunakan teknik *purposive sampling* sehingga diperoleh 265 sampel yang menggunakan lima tahun pengamatan.

Kriteria pemilihan sampel penelitian, yakni kriteria pertama yakni perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia secara berturut-turut untuk periode tahun 2011-2015. Kriteria kedua yaitu perusahaan manufaktur menerbitkan laporan keuangan yang disertai dengan laporan auditan lengkap selama periode tahun 2011-2015. Kriteria ketiga yaitu perusahaan tidak

mengalami *delisting* selama periode penelitian 2011-2015. Kriteria keempat yaitu perusahaan memiliki tahun buku yang dengan pada berakhir per 31 Desember. Kriteria kelima yaitu perusahaan menggunakan mata uang rupiah dalam laporan keuangannya.

Tabel 1.
Hasil Pemilihan Sampel

No	Kriteria	Jumlah Perusahaan
1	Perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia secara berturut-turut dari periode tahun 2011-2015	143
2	Perusahaan manufaktur tidak lengkap dalam penerbitan laporan keuangan dan laporan auditan berturut-turut untuk periode 2011-2015	(61)
3	Perusahaan manufaktur yang <i>delisting</i> pada periode 2011-2015	(8)
4	Perusahaan manufaktur yang periode akhir tahun tidak pada 31 Desember	0
5	Perusahaan manufaktur yang tidak menerbitkan laporan keuangan dalam mata uang rupiah	(21)
Jumlah Sampel Akhir		53
Tahun Pengamatan		5
Jumlah Sampel : (53 perusahaan x 3 tahun)		265

Sumber: Bursa Efek Indonesia, data diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 1, jumlah populasi penelitian sebesar 143 perusahaan, namun terdapat 61 perusahaan manufaktur tidak lengkap dalam penerbitan laporan keuangan serta laporan auditan tahun 2011-2015. Terdapat 8 perusahaan manufaktur yang *delisting* tahun 2011-2015 serta 21 perusahaan tidak menerbitkan laporan keuangan dalam mata uang rupiah. Dengan demikian maka jumlah sampel penelitian selama lima tahun pengamatan yakni 265 perusahaan.

Metode pengumpulan data dengan metode observasi *nonparticipant*. *Moderated Regression Analysis* (MRA) yakni program SPSS merupakan teknik analisis data dalam penelitian ini. Model persamaan dari *moderated regression analysis* yang digunakan dalam penelitian yaitu:

$$Y = \beta_0 + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \beta_3X_3 + \beta_4X_1*X_3 + \beta_5X_2*X_3 + e.....(1)$$

Keterangan:

Y = *Audit Report Lag*

X_1 = *Audit Tenure*

X_2 = Ukuran KAP

X_3 = Spesialisasi Auditor

β_0 = Konstanta

e = *Standar Error*

Pengukuran variabel *audit report lag* dengan akumulasi banyaknya hari ketika tanggal penutupan tahun buku perusahaan yakni 31 Desember hingga tanggal pada laporan keuangan auditan.

Audit tenure diukur melalui lamanya suatu KAP melakukan perikatan dengan kliennya dengan menggunakan angka 1,2,3...dst sesuai lamanya hubungan KAP dengan kliennya. Dimulai dengan angka 1 pada tahun pertama perikatan kemudian ditambahkan satu untuk tahun-tahun berikutnya. Pengukuran *audit tenure* akan dimulai dari awal lagi apabila terdapat perubahan afiliasi.

Pengukuran variabel ukuran KAP menggunakan variabel *dummy*. Dimana perusahaan dengan jasa KAP berafiliasi dengan *Big Four* mendapat nilai 1, sebaliknya perusahaan dengan jasa KAP yang tidak berafiliasi *Big Four* mendapat nilai 0.

Variabel spesialisasi auditor menunjukkan keahlian dan pengalaman auditor dalam mengaudit laporan keuangan dalam industri tertentu. Variabel ini diproksikan dengan jasa audit yang sama pada bidang industri sejenis dengan menggunakan variabel *dummy*. Perusahaan yang diaudit auditor spesialisasi akan diberikan nilai 1, dan apabila perusahaan tidak diaudit oleh auditor spesialisasi akan diberikan nilai 0. Rumus untuk proporsi spesialisasi industri auditor sebagai berikut:

$$SIA = \frac{\text{Jumlah Perusahaan yang diaudit KAP yang sama pada sub sektor industri}}{\text{Jumlah perusahaan pada sub sektor industri}} \times 100\% \dots \dots \dots (2)$$

Adanya konsolidasi *The Big 8* menjadi *The Big 6* maka hasil dari pengukuran proporsi spesialisasi auditor sebesar 15% sebagai ambang batasnya. Auditor tersebut memiliki spesialisasi industri bila menghasilkan proporsi sama dengan atau lebih dari 15%, namun auditor merupakan non spesialisasi industri jika menghasilkan kurang dari 15%.(Dwita, 2015).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Berikut merupakan proses pengolahan data untuk menganalisis pengujian hipotesis yang telah dijabarkan sebelumnya serta memberikan uraian hasil pengolahan data yang diperoleh. Sebelum menjelaskan urutan pembahasan secara sistematis, dijabarkan terlebih dahulu pengujian statistik deskriptif terhadap masing-masing variabel. Kemudian analisis uji asumsi klasik, menilai kelayakan model (uji F), pengujian koefisien determinasi (R^2), menganalisis hasil *moderated regression analysis* serta pengujian pada hipotesis (uji-t).

Tabel 2.
Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Audit Report Lag	265	53	89	78,23	6,124
Audit Tenure	265	1	5	2,48	1,349
Ukuran KAP	265	0	1	,66	,476
Spesialisasi Auditor	265	0	1	,90	,298
Valid N (listwise)	265				

Sumber: Hasil Pengolahan Data, 2016

Berdasarkan Tabel 2, perusahaan manufaktur menggunakan 53 hingga 89 hari dalam penyelesaian audit (*audit report lag*). Namun, secara garis besar

penyelesaian audit dilakukan rata-rata dalam 78,23 hari. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia rata-rata melakukan publikasi laporan keuangan auditan tidak melampaui batasan waktu yang telah ditetapkan oleh Peraturan Bapepam yakni paling lama 3 bulan atau 90 hari setelah berakhirnya tahun laporan keuangan akhir tahun atau 31 Desember.

Variabel *audit tenure* memiliki rata-rata melakukan hubungan perikatan dengan sebuah KAP selama 2,48 tahun, dengan nilai minimal perikatan selama 1 tahun dan nilai maksimal selama 5 tahun. Hal ini mampu meningkatkan pemahaman KAP mengenai karakteristik perusahaan terkait dengan lamanya perikatan sebuah perusahaan dengan KAP.

Variabel ukuran KAP pada perusahaan manufaktur yang menjadi sampel penelitian mempunyai nilai rata-rata yakni senilai 0,66 dimana variabel ini dikategorikan dalam variabel dummy yang nilai terkecil 0 dan terbanyak 1. Sehingga perusahaan manufaktur yang menjadi sampel lebih banyak KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* yang melakukan audit pada periode penelitian.

Variabel spesialisasi auditor mempunyai nilai minimum 0, yakni perusahaan tidak diaudit oleh KAP spesialisasi, dan nilai maksimum 1 dimana KAP spesialisasi yang mengaudit perusahaan. Perusahaan manufaktur yang menjadi sampel rata-rata menggunakan spesialisasi audit pada masing-masing sub sektor yakni sebanyak 90%.

Tabel 3.
Hasil Uji Asumsi Klasik

Model		Understandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	6.668	1.468		4.544	0.000
	Audit Tenure	-0.445	0.529	-0.170	-0.841	0.401
	Ukuran KAP	2.557	1.642	0.346	1.557	0.121
	Spesialisasi Auditor	-2.866	1.570	-0.243	-1.826	0.069
	Interaksi X1.X3	0.707	0.555	0.298	1.274	0.204
	Interaksi X2.X3	-2.252	1.716	-0.309	-1.312	0.191
Asymp. Sig. (2-tailed)						0,453
<i>Durbin-Watson</i>						2,121

Sumber: Hasil Pengolahan Data, 2016

Berdasarkan Tabel 3, pengujian asumsi klasik meliputi: uji normalitas dengan uji *Kolgorov-Smirnov* yang menghasilkan nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* 0,453 yaitu lebih besar dari 0,05 dengan demikian model regresi berdistribusi normal. Uji autokorelasi menunjukkan nilai *Durbin-Watson* sebesar 2,121. Oleh karena nilai *d-statistic* berada berada di daerah tidak ada gejala autokorelasi yang artinya pada model regresi tidak mengandung gejala autokorelasi. Pengujian heteroskedastisitas ini dapat dianalisis melalui uji *Glejser* yang memperoleh hasil tingkat signifikan setiap variabel lebih besar dari 0,05 sehingga tidak menunjukkan gejala heteroskedastisitas.

Tabel 4.
Hasil Uji Kelayakan Model (Uji F)

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	902.482	5	180.496	5.195	0.000 ^a
	Residual	8999.013	259	34.745		
	Total	9901.494	264			

Sumber: Hasil Pengolahan Data, 2016

Berdasarkan Tabel 4, nilai koefisien uji F senilai 5,195 pada tingkat signifikansi sebesar 0,000 yang lebih kecil dari 5 persen maka *audit tenure*,

ukuran KAP, interaksi antara *audit tenure* dan spesialisasi auditor, dan interaksi antara ukuran KAP dan spesialisasi auditor secara simultan berpengaruh pada *audit report lag*.

Tabel 5.
Hasil Uji Koefisien Determinasi (R²)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	0.482 ^(a)	0.232	0.214	5.43290	2.121

Sumber: Hasil Pengolahan Data, 2016

Berdasarkan Tabel 5, nilai koefisien determinasi (R²) sebesar 0,232 atau 23,2 persen perubahan *audit report lag* mampu dijelaskan dengan variabel *audit tenure*, ukuran KAP, serta interaksi *audit tenure* dan spesialisasi auditor dan interaksi ukuran KAP dan spesialisasi auditor, dan sebesar 76,8 persen sisanya oleh faktor lainnya diluar variabel yang diteliti.

Tabel 6.
Hasil Moderated Regression Analysis

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		t	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
1 (Constant)	72.940	2.482			29.388	0.000
Audit Tenure	2.004	0.895	0.441		2.240	0.026
Ukuran KAP	-10.119	2.778	-0.786		-3.643	0.000
Spesialisasi Auditor	6.884	2.655	0.335		2.593	0.010
Interaksi X1.X3	-2.077	0.939	-0.502		-2.212	0.028
Interaksi X2.X3	8.530	2.902	0.672		2.939	0.004

Sumber: Hasil Pengolahan Data, 2016

Berdasarkan hasil pengolahan data melalui *moderated regression analysis* (MRA) maka persamaan regresi yang dihasilkan adalah sebagai berikut:

$$Y = 72,940 + 2,004X_1 - 10,119X_2 + 6,884X_3 - 2,077X_1X_3 + 8,530X_2X_3 + e$$

Berdasarkan persamaan *moderated regression analysis* maka disimpulkan bahwa, yakni pertama, nilai konstanta senilai 72,940. Membuktikan bahwa apabila *audit tenure*, ukuran KAP, dan spesialisasi auditor sama dengan nol, sehingga *audit report lag* senilai 72,940 satuan. Kedua, nilai koefisien regresi X_1 (*audit tenure*) senilai 2,004. Membuktikan bahwa apabila *audit tenure* mengalami kenaikan senilai satu satuan, dapat berdampak pada peningkatan *audit report lag* senilai 2,004 satuan, hal ini apabila variabel lainnya sama dengan nol. Ketiga, nilai koefisien regresi ukuran KAP (X_2) senilai -10,119. Membuktikan bahwa apabila ukuran KAP mengalami kenaikan senilai satu satuan, dapat berdampak pada penurunan *audit report lag* senilai 10,119 satuan dengan asumsi variabel lainnya sama dengan nol. Keempat, nilai koefisien regresi spesialisasi auditor (X_3) senilai 6,884. Membuktikan bahwa apabila spesialisasi auditor mengalami kenaikan senilai satu satuan, dapat berdampak pada peningkatan *audit report lag* senilai 6,884 satuan dengan asumsi variabel lainnya sama dengan nol. Kelima, nilai koefisien moderasi *audit tenure* (X_1) dengan spesialisasi auditor (X_3) senilai 2,077. Membuktikan bahwa setiap interaksi *audit tenure* dan spesialisasi auditor mengalami kenaikan senilai satu satuan, dapat berdampak pada penurunan *audit report lag* senilai 2,077 satuan. Keenam, nilai koefisien moderasi ukuran KAP (X_2) dan spesialisasi auditor (X_3) senilai 8,530. Membuktikan bahwa setiap interaksi ukuran KAP dan spesialisasi auditor mengalami kenaikan senilai satu satuan, dapat berdampak pada peningkatan *audit report lag* senilai 8,530 satuan.

Tabel 7.
Hasil Uji t

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	72.940	2.482		29.388	0.000
Audit Tenure	2.004	0.895	0.441	2.240	0.026
Ukuran KAP	-10.119	2.778	-0.786	-3.643	0.000
Spesialisasi Auditor	6.884	2.655	0.335	2.593	0.010
Interaksi X1.X3	-2.077	0.939	-0.502	-2.212	0.028
Interaksi X2.X3	8.530	2.902	0.672	2.939	0.004

Sumber : Hasil Pengolahan Data, 2016

Hipotesis pertama menyebutkan *audit tenure* berpengaruh negatif pada *audit report lag*. Nilai signifikansi uji t untuk variabel *audit tenure* senilai 0,026 yakni lebih kecil dari 0,05 dan nilai koefisien regresi senilai 2,004. Hasil menunjukkan *audit tenure* berpengaruh positif pada *audit report lag*, sehingga hipotesis pertama ditolak. Adanya pengaruh positif *audit tenure* pada *audit report lag* di perusahaan manufaktur karena terkait dengan faktor independensi auditor yang bisa berkurang karena semakin lamanya perikatan dengan klien, dimana dapat menciptakan kedekatan pribadi antara auditor dengan klien dimana terbuka peluang bagi KAP untuk mengulur waktu penyelesaian audit. Alasan kedua, penelitian hanya terbatas pada pengaruh *audit tenure* dengan proksi *tenure* KAP tanpa mempertimbangkan *audit tenure* individu. Perikatan audit yang lama antara KAP dengan klien tidak mengindikasikan *tenure* auditor juga meningkat. Karena proses pemahaman mengenai karakteristik bisnis operasional perusahaan harus dimulai lagi dari awal apabila auditor yang mengaudit perusahaan tersebut berganti meskipun berasal dari KAP yang sama, dimana akan berdampak pada semakin meningkatnya waktu penyelesaian audit atau panjangnya audit report lag.

Hipotesis kedua menyatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif pada *audit report lag*. Nilai signifikansi uji t untuk variabel ukuran KAP senilai 0,000 lebih kecil dari 0,05 serta nilai koefisien regresi senilai -10,119. Hasil pengujian tersebut menunjukkan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif pada *audit report lag*, maka hipotesis diterima. Membuktikan bahwa KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* mengaudit perusahaan, maka akan mempersingkat *audit report lag*. Pada umumnya KAP yang berafiliasi *Big Four* memiliki sumber daya yang lebih berkualitas, berkompeten, serta memiliki pengalaman yang lebih banyak karena memiliki klien yang lebih banyak sehingga mampu menyelesaikan audit lebih cepat. Selain itu reputasi yang baik yang dimiliki oleh KAP yang berafiliasi *Big Four* menuntut mereka untuk bekerja dengan lebih baik, sehingga audit bisa lebih efektif dan efisien.

Hipotesis ketiga menyatakan bahwa spesialisasi auditor memoderasi (memperkuat) pengaruh negatif *audit tenure* pada *audit report lag*. Tingkat signifikansi uji t untuk variabel pemoderasi spesialisasi auditor berpengaruh dengan hubungan antara *audit tenure* pada *audit report lag* senilai 0,028 lebih kecil dari 0,05 dan nilai koefisien regresi senilai -2,077. Membuktikan bahwa spesialisasi auditor memoderasi (memperlemah) pengaruh *audit tenure* pada *audit report lag*. Alasannya adalah karena pemahaman auditor mengenai karakteristik bisnis operasional kliennya harus dimulai lagi dari awal apabila auditor berganti meskipun berasal dari KAP yang sama yang mengaudit perusahaan tersebut, mengakibatkan meningkatnya jangka waktu penyelesaian audit. Dalam kondisi pengaruh *audit tenure* atau lamanya perikatan pada *audit report lag* akan semakin

lama apabila tidak diaudit oleh spesialisasi auditor. Namun, apabila spesialisasi auditor yang melakukan audit atas laporan keuangan perusahaan maka dapat memperpendek penyelesaian audit.

Hipotesis keempat menyatakan bahwa spesialisasi auditor memperkuat pengaruh negatif ukuran KAP pada *audit report lag*. Tingkat signifikansi uji t untuk variabel pemoderasi spesialisasi auditor mempengaruhi hubungan antara ukuran KAP pada *audit report lag* sebesar 0,004 yakni lebih kecil dari 0,05 dan nilai koefisien regresi sebesar 8,530. Hasil menunjukkan bahwa spesialisasi auditor memoderasi (memperkuat) pengaruh negatif ukuran KAP pada *audit report lag*, sehingga hipotesis keempat diterima. Membuktikan bahwa perusahaan diaudit oleh KAP yang berafiliasi dengan *Big Four*, maka akan mempersingkat *audit report lag* dan dapat diperkuat oleh adanya spesialisasi auditor sehingga *audit report lag* semakin pendek. Sebab auditor spesialisasi memiliki pengalaman dan pelatihan khusus sehingga mampu memahami lebih keadaan industri yang spesifik dengan demikian, apabila KAP *Big Four* tersebut memiliki auditor spesialisasi didalamnya, maka *audit report lag* akan semakin pendek.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil dan pembahasan analisis pengolahan data dengan program SPSS versi 13.0 *for Windows* yang dijabarkan diatas, dapat disimpulkan bahwa *audit tenure* berpengaruh positif pada *audit report lag*. Ukuran KAP berpengaruh negatif pada *audit report lag*. Spesialisasi auditor memperlemah pengaruh *audit tenure* pada *audit report lag*. Spesialisasi auditor mampu memperkuat pengaruh ukuran KAP pada *audit report lag*.

Saran yang dapat diberikan adalah sebagai berikut: 1) Perusahaan sebagai pengguna jasa auditor untuk mengaudit laporan keuangannya sebelum dipublikasikan dapat menggunakan atau memilih jasa audit dari KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* sebab menghasilkan *audit report lag* yang lebih pendek, sehingga laporan keuangan lebih cepat dipublikasikan yang mampu memberikan sinyal positif kepada public; 2) KAP dapat melakukan pelatihan-pelatihan khusus bagi auditor mengenai sub sektor industri tertentu, sehingga auditor tersebut memiliki keahlian khusus di bidang industri tertentu serta mampu menghasilkan *audit report lag* yang lebih pendek. 3) Penelitian selanjutnya disarankan untuk memperluas objek penelitian dengan cara menambah beberapa variabel independen lain atau menemukan variabel independen yang tepat dalam penelitian. Hal ini dikarenakan nilai koefisien determinasi (R^2) sebesar 23,2 persen menunjukkan hanya 23,2 persen variasi variabel dependen yang digunakan dalam penelitian yang dapat dijelaskan oleh variabel independennya. 4) Penelitian selanjutnya diharapkan memperluas sampel dengan tidak hanya menggunakan perusahaan manufaktur tetapi perusahaan sektor-sektor lainnya sebagai sampel penelitian.

REFERENSI

- Afify, H.A.E.. 2009. Determinants of Audit Report Lag: Does implementing corporate governance have any impact? Empirical Evidence from Egypt. *Journal of Applied Accounting Research*, 10(1), pp: 56-86.
- Ahmad, R.A.R. dan K.A. Kamarudin. 2003. Audit Delay and the Timeliness of Corporate Reporting: Malaysian Evidence, 3(4), pp:15-32.
- Ahmed dan Hossain. 2010. Audit Report Lag: A Study of the Bangladeshi Listed Companies. *ASA University Review*, 4(2), pp:50-56.

- Angga Brilliant,S. P, Sukirman. 2014. Opini Auditor, Laba atau Rugi Tahun Berjalan, Auditor Switching dalam Memprediksi Audit Delay. *Accounting Analysis*, 2(3), pp:187-193.
- Arens, A. *et al.* 2011. *Auditing and Assurance Service: An Integrated Approach*. Ed.12. Jakarta: Salemba Empat.
- Arezoo,A.C., Zakiah,M.M and Azam Jari. 2011. The Determinant Factor of Auditor Switch among Companies Listed on Tehran Stock Exchange. *International Research Journal of Finance amd Economics-Issue*,80,pp:158- 168.
- Ari, Ni Komang dan Sari Widhiyani. 2014. Pengaruh Opini Audit, Solvabilitas, Ukuran KAP dan Laba Rugi pada Audit Report Lag. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 9 (1), pp: 392-409.
- Balsam, Steven, Khrisnan & Yang. 2003. Auditor Industry Specialization and Earning Quality. <http://papers.ssrn.com>.Diunduh tanggal 30 Oktober 2015.
- Bangun, Primsa., Subagyo., Tarigan., Malem Ukur. 2012. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Report Lag Pada Perusahaan Yang Listed Di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Pekan Ilmiah Dosen FEB-UKSW*.
- Bonson-Ponte, et al. 2008.Empirical Analysis of Delay in the Signing of Audit Reports in Spain, *International Journal of Auditing*, 12(1), pp:129-140.
- Carslaw, Charles A.P.N dan Steven E Kaplan. 1991. An Examination of Audit Delay: Further Evidance From New Zealand. *Accounting and Business Research*, 22(85), pp:21-23.
- Clinton, M. P., Anis, C., 2014. Pengaruh Tenure, Ukuran KAP, dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(3), pp:1-12.
- Dewi, Sandiba.G.P dan Etna Nur Afri Yuyetta.2014. Pengaruh Kualitas Audit dan Tenure Audit Terhadap Audit Report Lag (ARL) dengan Spesialisasi Auditor Industri Sebagai Variabel Pemoderasi.*Skripsi Universitas Diponegoro* 2014.
- Dyer, J. C. IV and A. J. McHugh. 2005. The Timeliness of The Australian Annual Report. *Journal of Accounting Research*, 13(2), pp:204-219.
- Fadoli, Imam. 2014. Pengaruh Faktor Internal dan Eksternal Terhadap *Audit Report Lag* (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur dan Perbankan

- yang Terdaftar di BEI tahun 2008-2013). *Jurnal Bisnis Akuntansi: Badan Penerbit Universitas Diponegoro*, 4(2), pp:35-67.
- Febrianty. 2011. Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Audit Delay Perusahaan Sektor Perdagangan Yang Terdaftar di BEI Periode 2007-2009. *Jurnal Ekonomi dan Informasi Akuntansi (Jenius)*, 1(3), pp:294-320.
- Fitriyani, Chintya Ayu., Purnamasari, Pupung & Maemunah, Mey. 2014. Pengaruh Tenure Audit, Ukuran KAP dan Kompleksitas Operasi Perusahaan Terhadap Audit Report Lag (Studi Kasus Pada Perusahaan Consumer Goods Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2010-2014). *Prosiding Akuntansi*. ISSN: 2460-6561.
- Geiger, M.A. and Raghunandan, K. 2002. Auditor Tenure and Reporting Failures. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 21. 67-78
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21 Up Date PLS Regresi*. Edisi ke 7. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Givoly, D., dan Palmon, D. 1982. Timeliness of Annual Earning Announcements: Some Empirical Evidence. *The Accounting Review*, 57(3), pp:486-508.
- Giri, Efram. Ferdian. 2010. Pengaruh Tenure Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit Kasus Rotasi Wajib. *Simposium Nasional Akuntansi SNA XIII*.
- Habib, Ahsan & Md. Borhan Uddin Bhuiyan. 2011. Audit Firm Industry Specialization and Audit Report Lag. *Journal of Internasional Accounting, Auditing, and Taxation*, 20, pp:32-44.
- Halim, Varianada. 2000. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Delay: Studi Empiris Perusahaan-perusahaan di Bursa Efek Jakarta. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 2(1), pp:63-75.
- Haryono, Jusup. 2001. *Auditing Buku 2*. Yogyakarta: STIE YKPN.
- Indo Premier, 2016. Telat Sampaikan LK ke BEI, 63 Emiten Dapat Peringatan Tertulis. <http://www.ipotnews.com>. Diunduh tanggal 20 Juni 2016.
- Ibadin L, Ayemere. 2015. Audit Committee Attributes and Firm Value. *International Journal of Business and Social Research*, 5(4).
- Iskandar, M. J., Trisnawati, E. 2010. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Audit Report Lag Pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 12(3), pp:175-186.

- Jensen, Michael C. dan Meckling William H. 1976. Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), pp:305-360.
- Johnson, V.E., I.K. Khurana and J.K. Reynolds (2002). Audit firm tenure and the quality of financial reports. *Contemporary Accounting Research*, 19(4), pp:637-660.
- Juanita, Greta dan Rutji Satwiko. 2012. Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik, Kepemilikan, laba rugi, profitabilitas dan solvabilitas terhadap audit report lag. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 14(1), pp:31-40.
- Kartika, Andi. 2009. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Delay di Indonesia (Studi Empiris Pada Perusahaan-Perusahaan LQ 45 Yang Terdaftar Di Bursa Efek Jakarta), *Jurnal Bisnis dan Ekonomi*, 16(1), pp:1-17.
- Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan Nomor: KEP346/BL/2011 tentang Penyampaian Laporan Keuangan. <http://www.bapepam.go.id>. Diunduh tanggal 20 Januari 2016.
- Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan Nomor: KEP- 310/BL/2008 tentang Independensi Akuntan yang Memberikan Jasa di Pasar Modal. <http://www.bapepam.co.id>. Diunduh tanggal 20 Januari 2015.
- Knechel, W. and J. Payne. 2001. Additional Evidence on Audit Report Lag, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 20(1), pp:137-146.
- Lase, Yedi dan Sutaryo. 2014. Pengaruh Karakteristik Auditor Terhadap Audit Delay Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Simposium nasional Akuntansi 17*. Mataram.
- Lee, H-Y, V. Mande & M. Son. 2009. Do Lengthy Auditor Tenure and The Provision of Non-audit Service by External Auditor Reduce Audit Report lags?. *International Journal of Auditing*, 13, pp:87-104.
- Lestari, Alit Sri. 2015. Pengaruh Solvabilitas, Ukuran Perusahaan, Opini Audit Dan Ukuran Kap Terhadap Audit Report Lag. *Jom FEKON*, 2(2).
- Liestya, Ni Made dan Wirakusuma. 2014. Analisis Faktor-Faktor yang Memengaruhi Ketidaktepatwaktuan Pelaporan Keuangan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 7(3), pp:648-662.
- Mariani, Komang. 2015. Komite Audit Sebagai Pemoderasi Pengaruh Reputasi Auditor dan Tenure Audit Terhadap Audit Report Lag. *Skripsi Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Udayana*.

- Marsal Panjaitan. 2014. Pengaruh Tenure, Ukuran KAP dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 3(3), pp:1-12.
- Mohamad-Nor Mohamad Naimi, Rohami Shafie, dan Wan Nordin Wan-Hussin. 2010. Corporate Governance and Audit Report Lag in Malaysia. *Asian Academy of Management Journal of Accounting and Finance*, 6(2), pp:57-84.
- Mulyadi. 2011. *Auditing Buku 1*. Jakarta: Salemba Empat.
- Munawir, H. S. 2008. *Auditing Modern*. Yogyakarta: BPF.
- Neraca, 2015. Payah, 52 Emiten Telat Laporkan Keuangan. <http://www.neraca.co.id>. Diunduh tanggal 20 Juni 2016.
- Nesia Indah Putri, Alvyra. 2014. Faktor-Faktor yang Berpengaruh terhadap Audit Report Lag pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa efek Indonesia periode tahun 2008-2012. *Skripsi* Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
- Owusu-Ansah, S. L. 2006. Timeliness of Corporate Annual Financial Reporting in Greece. *European Accounting Review Vol. 15 No.2* , 273-287.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik.
- Peraturan Pemerintah Nomor: 45 Tahun 1995 tentang Penyelenggaraan Kegiatan di Bidang Pasar Modal.
- Rahayu, Karina. 2012. Pengaruh *Tenure Audit* terhadap *Audit Report Lag* dengan Spesialisasi Industri Auditor sebagai Variabel Pemoderasi: Studi Pada Bank Umum Konvensional di Indonesia Tahun 2008 – 2010. *Skripsi* Universitas Indonesia – Jakarta.
- Rustiarini, Sugiarti. 2013. Pengaruh Karakteristik Auditor, Opini Auditor, Audit Tenure, Pergantian Auditor Pada Audit Delay. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Humanika*, 2(2), pp:657-675.
- Singgih Santoso. 2009. *Panduan Lengkap Menguasai Statistik dengan SPSS 17*. Jakarta: PT Elex Media Komputindo.

- Subekti, Imam dan Novi Wulandari W. 2004. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi *Audit report lag* di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi VII* Denpasar –Bali. 2-3 Desember, pp:991-1001.
- Sutikno, Yosua Martin. 2015. Analisis Faktor Internal Dan Eksternal Yang Berpengaruh Terhadap Audit Report Lag (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia). *Skripsi*.Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro. Semarang.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Bisnis (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif dan R&D)*. Bandung: Alfabeta.
- Sumartini, Ni Komang Ari dan Ni Luh Sari Widhiyani. 2014. Pengaruh Opini Audit, Solvabilitas, Ukuran KAP dan Laba Rugi pada Audit Report Lag. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 9(1), pp:392-409.
- Tambunan, Pinta Uli.2014. Pengaruh Opini Audit, Pergantian Auditor dan Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap *Audit Report Lag* (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia). *Skripsi* Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Trisnawati, Estralita, dan Meylisa Januar Iskandar.2010.Faktor-faktor yang Mempengaruhi Audit Report Lag pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 12(3), pp:175-186.
- Utami, W. 2006.Analisis Determinan *Audit Delay* Kajian Empiris di Bursa Efek Jakarta.*Unpublished thesis* Universitas Mercu Buana, Jakarta.
- Wardhana, Prama Handitya. 2014. Faktor-faktor Internal yang Berpengaruh terhadap Audit Report Lag (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia). *Skripsi*.Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro. Semarang.
- Whitworth, James D. dan Tamara A. Lambert. 2013. Office-Level Characteristics of the Big 4 and Audit Report Timeliness. *Research Paper*, 9(3), pp:55-69.
- Wirawan, Nata. 2014. *Cara Mudah Memahami Statistika Ekonomi dan Bisnis (Statistika Inferensia)*.Edisi ke 3. Denpasar: Keraras Emas.
- Wuchun Chi, Huichi Huang. 2010. Discretionary Accruals, Audit-Firm Tenure and Auditor Tenure: An Empirical in Taiwan. Department of Accounting National Chengchi University- Taipei.
- Zulfikar. 2015. Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Audit Report Lag. *Jurnal Ilmiah Universitas Bakrie*, 3(3).