

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil Penelitian

4.1.1 Data Dan Sampel

Penelitian ini dilakukan dengan mengolah data yang diperoleh dari laporan keuangan perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia periode 2016 – 2018 sebagai objek penelitian. Pemilihan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling* agar sampel yang diperoleh *representatif* adalah sebagai berikut :

Tabel 4.1

Hasil Seleksi Sampel		
No	Kriteria Sampel	Jumlah
1	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2016 - 2018.	175
2	Perusahaan manufaktur yang IPO di BEI tahun 2016 - 2018.	(25)
3	Perusahaan manufaktur yang <i>Delisting</i> di BEI tahun 2016 - 2018.	(7)
4	Perusahaan manufaktur yang tidak menerbitkan laporan keuangan berturut - turut di BEI tahun 2016 - 2018.	(45)
5	Perusahaan manufaktur yang laporan keuangan menggunakan mata uang asing.	(25)
6	Perusahaan manufaktur yang tidak terkait dengan informasi variabel penelitian.	(5)
Jumlah Sampel Perusahaan		68
Jumlah Observasi (68 x 3 tahun)		204

Sumber : Diolah oleh Peneliti dan www.idx.co.id

Berdasarkan hasil *purposive sampling* diperoleh sebanyak 68 perusahaan manufaktur atau observasi yang terpilih sebagai sampel penelitian selama periode tahun 2016 – 2018 atau selama tiga tahun. Maka jumlah observasi dalam penelitian ini adalah sebanyak 204 sampel.

4.2 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif adalah statistik yang berfungsi untuk mendeskripsikan atau memberi gambaran terhadap objek yang diteliti melalui data sampel atau populasi. Penjelasan kelompok melalui modus, median, mean, dan variasi kelompok melalui rentang dan simpangan baku. (Ghozali; 2015). Variabel yang digunakan meliputi variabel audit report lag, kualitas audit, tenure audit, ukuran perusahaan dan spesialis auditor. Dari data satu variabel dependen, tiga variabel independen dan satu variabel moderasi tersebut, diujilah pengujian statistik deskriptif, maka diperoleh hasil sesuai tabel berikut ini:

Tabel 4.2
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Audit Report Lag	204	70	92	81,21	4,961
Kualitas Audit	204	0	1	,33	,471
Tenure Audit	204	1	6	3,72	1,709
Ukuran Perusahaan	204	25,216	31,867	28,31280	1,445897
Spesialis Auditor	204	,014	,262	,10004	,067602
Valid N (listwise)	204				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Berdasarkan dari tabel di atas, menyajikan hasil uji statistik deskriptif untuk setiap variabel dalam penelitian dan menunjukkan bahwa penelitian ini menggunakan sampel (N) sebanyak 204. Variabel audit report lag (Y) memiliki nilai minimum – 70 pada PT.Gunawan Dianjaya Steel Tbk tahun 2018 dan nilai maksimum 92 pada PT.Langgeng Makmur Industri Tbk tahun 2017 dan pada PT.Berlina Tbk tahun 2018. Nilai rata – rata yang diperoleh pada variabel ini 81,21 dengan standar deviasi sebesar 4,961. Nilai standar deviasi lebih kecil daripada nilai rata-rata artinya bahwa data variabel penelitian mengindikasikan hasil yang baik, hal tersebut dikarenakan standart deviation yang mencerminkan penyimpangan dari

data variabel tersebut cukup rendah.

Sedangkan variabel kualitas audit (X1) memiliki nilai minimum 0 dan nilai maksimum 1. Nilai rata – rata yang diperoleh pada variabel ini 0,33 dengan standar deviasi sebesar 0,471. Variabel tenur Audit (X2) memiliki nilai minimum 1 dan nilai maksimum 6. Nilai rata – rata yang diperoleh pada variabel ini 3,72 dengan standar deviasi sebesar 1,709. Nilai standar deviasi lebih kecil daripada nilai rata-rata artinya bahwa data variabel penelitian mengindikasikan hasil yang baik, hal tersebut dikarenakan standar deviation yang mencerminkan penyimpangan dari data variabel tersebut cukup rendah.

Sedangkan variabel ukuran perusahaan (X3) memiliki nilai minimum 25,216 dan PT Primarindo Asia Infrastructure Tbk tahun 2017 dan nilai maksimum 31,867 pada PT.Gudang Garam Tbk tahun 2018. Variabel spesialisasi auditor (M) memiliki nilai minimum 0,014 dan nilai maksimum 0,262. Nilai rata – rata yang diperoleh pada variabel ini 0,1704 dengan standar deviasi sebesar 0,0676. Nilai standar deviasi lebih kecil daripada nilai rata-rata artinya bahwa data variabel penelitian mengindikasikan hasil yang baik, hal tersebut dikarenakan standar deviation yang mencerminkan penyimpangan dari data variabel tersebut cukup rendah.

4.3 Uji Asumsi Klasik

4.3.1 Uji Normalitas Data

Uji normalitas pada model regresi digunakan untuk menguji apakah nilai residual yang dihasilkan dari regresi terdistribusi secara normal atau tidak. Uji normalitas dalam penelitian ini menggunakan *Kolmogorov - Smirnov* (Ghozali, 2015). Kriteria pengambilan keputusannya yaitu jika nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* $\geq 0,05$ data berdistribusi normal. Hasil pengujian normalitas data dapat dilihat dari tabel 4.3 dibawah ini:

Tabel 4.3
Uji Normalitas Data

		Unstandardized Residual
N		204
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	0E-7
	Std. Deviation	4,69003235
	Absolute	,064
Most Extreme Differences	Positive	,064
	Negative	-,061
Kolmogorov-Smirnov Z		,911
Asymp. Sig. (2-tailed)		,377

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Pada hasil uji statistic non-parametrik *Kolmogorov-Smirnov (K-S)* dapat dilihat bahwa nilai *Kolmogorov - Smirnov* variabel sebesar 0,911 dan nilai *Asymp.Sig. (2-tailed)* sebesar 0,377. Dari hasil tersebut terlihat bahwa nilai signifikan dengan uji *one sampel Kolmogorov - smirnov* untuk semua variabel lebih besar dari 0,050, sehingga dapat disimpulkan bahwa data tersebut terdistribusi secara normal. (Ghozali, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa seluruh data yang digunakan dalam penelitian berdistribusi normal atau dapat dikatakan juga bahwa model regresi memenuhi asumsi normal.

4.3.2 Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas adalah keadaan dimana pada model regresi ditemukan adanya korelasi yang sempurna atau mendekati sempurna antar variable independen. Pada model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi yang sempurna atau mendekati sempurna diantara variable bebas (korelasi 1 atau mendekati 1). (Ghozali, 2015). Pada penelitian ini uji multikolinieritas menggunakan nilai *Tolerance* dan *Inflation Faktor* (VIF) pada model regresi. Pengambilan keputusan pada uji multikolinieritas jika nilai *Tolerance value* > 0,10 atau VIF < 10 maka tidak terjadi multikolinieritas.

Tabel 4.4
Uji Multikolinieritas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
Kualitas Audit	,741	1,349
Tenure Audit	,821	1,217
Ukuran Perusahaan	,878	1,502

a. Dependent Variable: Audit Report Lag

Sumber: Data sekunder

yang diolah, 2020

Berdasarkan uji multikolinieritas diatas, dapat dilihat bahwa hasil perhitungan nilai tolerance variabel kualitas audit (0,741), tenur audit (0,821), ukuran perusahaan (0,878), menunjukkan bahwa variabel – variabel independen memiliki nilai tolerance lebih dari 0,1. Dan hasil dari perhitungan *varian inflation factor* (VIF) kualitas auditor (1,349), tenur audit (1,217), ukuran perusahaan (1,502), menunjukkan bahwa variabel – variabel independen memiliki nilai VIF kurang dari 10. Dimana jika nilai tolerance lebih dari 0,10 dan VIF kurang dari 10, maka tidak terdapat korelasi antara variabel bebas atau tidak terjadi multikolinieritas (Ghozali, 2015).

4.3.3 Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi dilakukan untuk memastikan bahwa tidak terdapat hubungan antara kesalahan pengganggu pada suatu periode dengan kesalahan pengganggu pada periode sebelumnya dalam analisis regresi (Ghozali, 2015). Metode pengujian menggunakan uji Durbin-Watson (DW-test). Durbin Watson (D-W) digunakan sebagai alat ukur, dan hanya digunakan untuk autokorelasi tingkat satu (first order autocorrelation) dan mensyaratkan adanya intercept (konstanta) dalam model regresi dan tidak ada variabel lagi di antara variabel independen. Bila nilai DW terletak antara batas atas atau *upper bound* (du) dan $(4-du)$ maka koefisien autokorelasi sama dengan nol berarti tidak ada autokorelasi.

Tabel 4.5
Uji Autokorelasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,284 ^a	,81	,67	4,791	2,000

a. Predictors: (Constant), Ukuran Perusahaan, Kualitas Audit, Tenure Audit

b. Dependent Variable: Audit Report Lag

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Nilai DW sebesar 2,000 nilai ini jika dibandingkan dengan nilai Tabel DW dengan menggunakan derajat kepercayaan 5% dengan jumlah sampel sebanyak 204 serta jumlah variabel independent (K) sebanyak 3, maka ditabel Durbin Watson akan didapat nilai du sebesar 1,748 dan $4-du$ sebesar 1,788. Dapat diambil kesimpulan bahwa: $du \leq dw \leq 4-du$, yang artinya nilai dw (1,983) lebih besar dari nilai du (1,799) dan nilai dw (1,983) lebih kecil dari nilai $4-du$ (2,212). Maka dapat diambil keputusan tidak ada autokorelasi positif maupun negatif pada model regresi tersebut.

4.3.4 Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah nilai dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan

yang lain. Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas. Untuk mendeteksi ada tidaknya gejala heteroskedastisitas dengan menggunakan uji Glejser (Ghozali, 2015). uji yang digunakan untuk meregresi nilai absolut residual terhadap variabel independen. Deteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas dengan menggunakan tingkat kepercayaan 5%, jika tingkat kepercayaan lebih dari 5% maka tidak terjadi gejala heteroskedastisitas dan sebaliknya.

Tabel 4.6
Uji Heteroskedastisitas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	6,444	4,020		1,603	,111
1 Kualitas Audit	-0,50	,432	-,009	-,116	,908
Tenure Audit	,456	,113	,303	4,036	,000
Ukuran Perusahaan	,000	,000	-,082	-,985	,326

a. Dependent Variable: ABS

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Berdasarkan hasil uji heteroskedastisitas melalui uji Glejser pada tabel 4.6, dapat dilihat bahwa sig. pada variabel kualitas audit (0,908), ukuran perusahaan (0,326), bernilai lebih besar dari 0,05 dan nilai signifikansi antara variabel independen dengan absolut residual lebih dari 0,050, maka tidak terjadi gejala heteroskedastisitas. Sedangkan nilai sig variabel tenur audit (0,000) lebih kecil dari 0,05 dan nilai signifikansi antara variabel independen dengan absolut residual lebih kecil dari 0,05, maka terjadi gejala heteroskedastisitas.

4.4 Pengujian Hipotesis

4.4.1 Uji Regresi Linier Berganda

Analisis regresi berganda adalah analisis untuk mengetahui besarnya pengaruh antara dua atau lebih variable independen terhadap satu variabel dependen dan memprediksi variable dependen dengan menggunakan variable independen.

Dalam regresi linier berganda terdapat asumsi klasik harus terpenuhi, residual terdistribusi normal, tidak adanya multikolinearitas, tidak adanya heteroskedastisitas, tidak adanya autokorelasi pada model regresi (Ghozali, 2015).

Tabel 4.7
Uji Regresi Linier Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	100,280	7,884		12,784	,000
Kualitas Audit	4,196	1,630	,398	2,574	,011
Tenure Audit	,106	,381	,036	,278	,781
Ukuran Perusahaan	-,001	,000	-,205	-2,360	,019
¹ X1.M	-,007	,012	-,107	-,557	,578
X2.M	-0,006	,004	-,417	-1,575	,117
X3.M	,001	,001	,237	1,084	,280

a. Dependent Variable: Audit Report Lag

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Berdasarkan tabel 4.7 dapat dirumuskan model persamaan regresi sebagai berikut:

$$ARL = 100,280 + 4,196KA + 0,106TA - 0,001UP - 0,007X1.M - 0,006X2.M + 0,001X3.M + e$$

Berdasarkan hasil persamaan diatas terlihat bahwa:

- Nilai konstanta sebesar 100,280 menunjukkan bahwa apabila variabel independen dan moderasi bernilai 0, maka besarnya nilai *audit report lag* (Y) sebesar 111,347.
- Pada variabel kualitas audit (X1) diperoleh nilai koefisien sebesar 4,196 dengan tanda positif. Hal ini menunjukkan apabila variabel kualitas audit (X1) meningkat sebesar 1 satuan, maka variabel *audit report lag* (Y) akan

turun sebesar 4,196 satuan dengan asumsi variabel independen dan moderasi lainnya berada dalam kondisi konstan.

- c. Pada variabel tenure audit (X2) diperoleh nilai koefisien sebesar 0,106 dengan tanda positif. Hal ini menunjukkan apabila variabel tenure audit (X2) meningkatkan sebesar 1 satuan, maka variabel *audit report lag* (Y) akan turun sebesar 0,106 satuan dengan asumsi variabel independen dan moderasi lainnya berada dalam kondisi konstan.
- d. Pada variabel ukuran perusahaan (X3) diperoleh nilai koefisien sebesar – 0,001 dengan tanda negatif. Hal ini menunjukkan apabila variabel ukuran perusahaan (X3) meningkat sebesar 1 satuan, maka variabel *audit report lag* (Y) akan turun sebesar 0,001 satuan dengan asumsi variabel independen dan moderasi lainnya berada dalam kondisi konstan.
- e. Nilai koefisien regresi dari variabel tenure audit dengan spesialis auditor (X2.M) sebesar 0,006 dengan tanda negatif. Hal ini menunjukkan bahwa ketika variabel tenure audit dengan spesialis auditor (X2.M) naik 1 satuan maka variabel *audit report lag* (Y) mengalami penurunan sebesar 0,006 dengan asumsi semua variabel independen dan moderasi bernilai konstan.
- f. Nilai koefisien regresi dari variabel ukuran perusahaan dengan spesialis auditor (X3.M) sebesar 0,001 dengan tanda positif. Hal ini menunjukkan bahwa ketika variabel ukuran perusahaan dengan spesialis auditor (X3.M) naik 1 satuan maka variabel *audit report lag* (Y) mengalami peningkatan sebesar 0,001 dengan asumsi semua variabel independen dan moderasi bernilai konstan.

4.4.2 Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi (Adjusted R^2) digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel independen. Hasil analisis koefisien determinasi pada model 1 disajikan sebagai berikut: Ghozali, 2015).

Tabel 4.8
Uji Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,326 ^a	,106	,079	4,760

a. Predictors: (Constant), X3.M, Kualitas Audit, Ukuran Perusahaan, Tenure Audit, X1.M, X2.M, Spesialis Auditor

Berdasarkan tabel 4.8 dapat diketahui besarnya koefisien korelasi ganda pada kolom R sebesar 0,326. Koefisien determinasinya pada kolom R Square menunjukkan angka 0,106. Kolom Adjusted R Square merupakan koefisien determinasi yang telah dikoreksi yaitu sebesar 0,079 atau sebesar 7,9%, yang menunjukkan bahwa variabel kualitas audit, tenur audit, ukuran perusahaan dan spesialis auditor memberikan kontribusi terhadap audit report lag sebesar 7,9%, sedangkan sisanya 92,1% dipengaruhi oleh variabel lainnya.

4.4.3 Uji F

Uji kelayakan model (Uji F-test) digunakan untuk menguji apakah model regresi yang digunakan sudah layak yang menyatakan bahwa variable independen secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap variable dependen (Ghozali, 2015). Pengujian dilakukan dengan menggunakan uji F pada tingkat kepercayaan 95% atau α sebesar 0,05, apabila $F_{hitung} > F_{tabel}$ maka model dinyatakan layak digunakan dalam penelitian ini.

Tabel 4.9
Uji Kelaakan Model

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Regression	530,083	6	88,347	3,896	,001 ^b
1 Residual	4465,270	197	22,666		
Total	4995,353	203			

a. Dependent Variable: Audit Report Lag

b. Predictors: (Constant), X3.M, Kualitas Audit, Ukuran Perusahaan, Tenure Audit, X1.M, X2.M, Spesialis Auditor

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2019,

Dari tabel tersebut terlihat bahwa F_{hitung} sebesar 3,896 sedangkan F_{tabel} diperoleh melalui tabel F sehingga Dk: $3-1 = 2$ Df: $204-3-1 = 200$, maka diperoleh nilai F_{tabel} sebesar 3,040 artinya $F_{hitung} > F_{tabel}$ ($3,896 > 3,040$) dan tingkat signifikan $p\text{-value} < 0,05$ ($0,001 < 0,05$), dengan demikian H_a diterima, model diterima dan penelitian dapat diteruskan ke penelitian selanjutnya.

4.4.4 Uji Hipotesis (t)

Uji hipotesis (Uji t-test) digunakan untuk menguji seberapa jauh pengaruh variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini secara individual (parsial) dalam menerangkan variabel dependen (Ghozali, 2015). Pengujian dilakukan dengan menggunakan uji T pada tingkat kepercayaan 95% atau α sebesar 0,05 dari hasil output SPSS yang diperoleh, apabila $t_{hitung} > t_{tabel}$, Maka H_0 tidak terdukung dan H_a diterima, atau dengan signifikan (Sig) $< 0,05$ maka H_0 tidak terdukung dan H_a diterima.

Tabel 4.10
Uji Hipotesis t

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	100,280	7,884		12,784	,000
Kualitas Audit	4,196	1,630	,398	2,574	,011
Tenure Audit	,106	,381	,036	,278	,781
Ukuran Perusahaan	-,001	,000	-,205	-2,360	,019
¹ X1.M	-,007	,012	-,107	-,557	,578
X2.M	-0,006	,004	-,417	-1,575	,117
X3.M	,001	,001	,237	1,084	,280

a. Dependent Variable: Audit Report Lag
Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Selanjutnya untuk mengetahui apakah hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini diterima atau ditolak maka akan dilakukan pengujian hipotesis adalah sebagai berikut:

1. Variabel kualitas audit (X1) dengan tingkat signifikansi sebesar ($0,011 < 0,05$), yang bermakna bahwa H_a diterima maka ada pengaruh kualitas udit terhadap *audit report lag*
2. Variabel tenure audit (X2) dengan tingkat signifikansi sebesar ($0,781 > 0,05$), yang bermakna bahwa H_a ditolak maka tidak ada pengaruh tenur audit terhadap audit report lag
3. Variabel ukuran perusahaan (X3) dengan tingkat signifikansi sebesar ($0,019 < 0,05$), yang bermakna bahwa H_a diterima maka ada pengaruh ukuran perusahaan terhadap audit report lag.
4. Variabel interaksi antara kualitas audit dengan spesialis auditor (X1.M) dengan tingkat signifikansi sebesar ($0,578 > 0,05$), menunjukkan bahwa variabel spesalis auditor tidak mampu memoderasi pengaruh kualitas audit terhadap audit report lag.
5. Variabel interaksi antara tenure audit dengan spesialis auditor (X2.M) dengan tingkat signifikansi sebesar ($0,117 > 0,05$), menunjukkan bahwa variabel spesalis auditor tidak mampu memoderasi pengaruh tenure audit terhadap audit report lag.
6. Variabel interaksi antara ukuran perusahaan dengan spesialis auditor (X3.M) dengan tingkat signifikansi sebesar ($0,009 < 0,05$), menunjukkan bahwa variabel spesalis auditor mampu memoderasi pengaruh kualitas audit terhadap audit report lag.

4.5 Pembahasan

4.5.1 Pengaruh Kualitas Audit Terhadap *Audit Report Lag*

Berdasarkan hasil uji hipotesis diatas, menunjukkan bahwa ada pengaruh kualitas udit terhadap audit report lag. Hal ini disebabkan auditor memiliki kemampuan dan ketelitian saat proses audit atas laporan keuangan. Hal ini membuktikan bahwa semakin baik kualitas audit, maka akan berdampak pada meningkatnya

audit report lag dengan pengaruh yang signifikan. Sebaliknya, semakin buruk kualitas audit, maka akan berdampak pada menurunnya audit report lag dengan pengaruh yang signifikan. 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 (Giwang, 2014).

Meningkatnya kualitas audit mencerminkan bahwa perusahaan tidak terindikasi praktik manajemen *window dressing* serta *taking a bath* yang berarti hal tersebut membuat auditor harus lebih berhati-hati ketika melaksanakan proses audit untuk mendeteksi apakah perusahaan tersebut terindikasi praktik manajemen tersebut atau tidak, karena praktik manajemen tersebut merupakan usaha yang dilakukan oleh perusahaan dalam penghindaran pajak yang tinggi (*taking a bath*) dan kepentingan manajemen dalam mendapatkan komisi (*windows dressing*). Kualitas audit yang baik dapat dilihat dari seberapa bisa auditor dalam menemukan temuan pelanggaran dan mengungkapkannya. Pemenuhan standar dan proses penemuan pelanggaran indikasi praktik manajemen tersebut akan memakan waktu sehingga berdampak pada lamanya proses audit yang dijalankan

Penelitian yang dilakukan oleh Giwang (2014) mengenai pengaruh kualitas audit terhadap audit report lag hasil penelitian membuktikan bahwa pengaruh kualitas berpengaruh secara positif terhadap *audit report lag* (ARL). Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Enofe et al. (2013) menyatakan bahwa *total delay* diukur menggunakan lamanya waktu tanggal akhir tahun fiskal perusahaan menunjukkan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit secara positif. Hasil penelitian ini didukung oleh Dewi & Yuyetta (2014) yang menyatakan bahwa kualitas audit berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap audit report lag.

4.5.2 Pengaruh Tenur Audit Terhadap *Audit Report Lag*

Berdasarkan hasil uji hipotesis diatas, menunjukkan bahwa tidak berpengaruh tenur audit terhadap audit report lag. Tenure Audit adalah jangka waktu sebuah kantor akuntan publik melakukan perikatan terhadap kliennya dalam memberikan jasa audit laporan keuangan. Hal ini menunjukkan semakin lama masa perikatan antara klien dan KAP maka semakin mengurangi tingkat audit report lag. penelitian ini didukung dan dibuktikan oleh Dao and Pham (2014), Lee *et al.* 2009 dan Zahra (2017)

Menurut Lee *et al.* 2009 mengargumentasikan bahwa variabel *audit tenure* yang lebih panjang akan semakin meningkat efisiensi audit. Penelitian ini mengindikasikan bahwa hubungan *audit tenure* dan *audit report lag* memiliki hubungan secara negatif. Semakin panjang audit tenure 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 ditentukan dalam penyelesaian audit atas laporan keuangan akan semakin lebih cepat diselesaikan dengan kata lain audit report lag (ARL) semakin pendek.

Hasil penelitian Giwang (2014) menemukan bukti empiris bahwa audit tenure berpengaruh negatif signifikan pada audit report lag, dengan audit tenure yang panjang, maka auditor dapat lebih banyak memperoleh pengetahuan serta pengalaman dalam audit mengenai karakteristik klien dan sistem operasional bisnis kliennya yang dapat meingkatkan efisiensi audit. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Rustiarini *et. al.*, (2013) dan Ilmiyati (2016) yang menyatakan bahwa audit tenure berpengaruh negatif signifikan pada audit report lag.

4.5.3 Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap *Audit Report Lag*

Berdasarkan hasil uji hipotesis diatas, menunjukkan bahwa ada pengaruh ukuran perusahaan terhadap audit report lag. Hasil penelitian yang menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap audit report lag mengindikasikan bahwa

besar atau kecil jumlah aset yang dimiliki perusahaan mempengaruhi proses pemeriksaan oleh auditor eksternal. Perusahaan manufaktur besar tentunya memiliki sistem pengendalian yang baik dan kompleks serta standar operasional prosedur yang lengkap, sehingga memerlukan proses audit yang lebih singkat. Selain itu pemilik akan menjaga reputasi perusahaannya dengan memberikan pengawasan ketat sehingga mempersingkat proses audit dan memperkecil kemungkinan terjadinya keterlambatan publikasi (Ariyani, 2014). Sedangkan menurut Liwe, Manossoh, dan Mawikere (2018), ukuran perusahaan adalah kecil besarnya satu perusahaan yang pengukurannya dengan memakai jumlah kekayaan yang dimiliki oleh perusahaan. Hubungan ukuran perusahaan terhadap audit report lag yaitu semakin besar aktiva maka semakin banyak modal yang ditanam, semakin banyak penjualan maka semakin banyak perputaran uang, dan semakin besar kapasitas pasar maka semakin besar pula ia dikenal dalam masyarakat. Karena itu, perusahaan yang memiliki sistem pengendalian internal yang baik dapat mengurangi tingkat kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan yang memudahkan auditor dalam melakukan audit laporan keuangan

Ukuran Perusahaan yang dinilai dari total aset memiliki pengaruh negatif terhadap *Audit Report Lag*. Hal ini dapat diartikan bahwa semakin besar ukuran suatu perusahaan maka audit report lag semakin singkat. Perusahaan besar biasanya sudah memiliki sistem pengendalian internal yang baik. Hal ini akan memudahkan auditor dalam menyelesaikan pekerjaannya. Tekanan yang lebih tinggi dimiliki oleh perusahaan besar agar segera menerbitkan laporan keuangan perusahaan. Pada umumnya, perusahaan yang berskala besar menjadi sorotan banyak pihak baik dari investor, pengawas permodalan, maupun pemerintah. Oleh karena itu, perusahaan besar tersebut dituntut untuk segera menerbitkan laporan keuangan perusahaan agar dapat segera digunakan untuk pengambilan keputusan bisnis. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Armansyah (2015) menunjukkan hasil bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh signifikan terhadap audit report lag. Andika (2015) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap audit report lag.

4.5.4 Pengaruh Moderasi Spesialisasi Audit Terhadap Kualitas Audit Dengan *Audit Report Lag*

Berdasarkan uji moderasi diatas, variabel spesialisasi auditor memperlemah pengaruh kualitas audit terhadap audit report lag. Tidak berpengaruhnya spesialisasi industri auditor terhadap hubungan antara kualitas audit dengan audit report lag didasarkan pada pemahaman bahwa KAP akan selalu berusaha untuk mempertahankan reputasi dan kepercayaan klien, hal tersebut dilakukan dengan cara menyelesaikan audit secara tepat waktu. Pengetahuan dan pemahaman yang diperoleh dari pengalaman audit pada sektor tertentu tidak mempengaruhi lama atau tidaknya proses pengauditan karena semua KAP seharusnya akan berupaya untuk menyelesaikan audit tepat waktu. Oleh karena itu, baik KAP yang berpredikat spesialis industri maupun tidak spesialis industri, semua akan berupaya untuk menjaga reputasi baik dan kepercayaan kliennya (Roynaldo, 2017).

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. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dewi (2014) menunjukkan bahwa spesialisasi auditor industri tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan kualitas audit dan audit report lag

4.5.5 Pengaruh Moderasi Spesialisasi Audit Terhadap Tenur Audit Dengan *Audit Report Lag*

Berdasarkan uji moderasi diatas, variabel spesialisasi auditor memerlemah perngaruh tenure terhadap audit report lag. Hasil menunjukkan bahwa spesialisasi auditor memoderasi (memperkuat) pengaruh 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. Seperti yang sudah dijelaskan sebelumnya, bahwa audit tenure yang pendek akan membuat ARL menjadi lebih panjang dan audit tenure yang panjang akan membuat ARL lebih pendek. Namun, dengan mempekerjakan auditor spesialis industri akan membuat ARL lebih singkat walaupun audit tenure pendek dan untuk audit tenure yang panjang, durasi ARL akan menjadi lebih pendek jika laporan keuangan diaudit oleh auditor spesialis industri.

Habib dan Bhuiyan (2010) 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. Hasil penelitian ini sejalan dengan Dao dan Pham (2014), spesialisasi industri auditor sebagai variabel moderasi melemahkan pengaruh antara audit tenure yang pendek terhadap ARL.

4.5.6 Pengaruh Moderasi Spesialisasi Audit Terhadap Ukuran Perusahaan Dengan *Audit Report Lag*

Berdasarkan uji moderasi diatas, variabel spesialisasi auditor memperkuat pengaruh ukuran perusahaan terhadap audit report lag. Tingkat spesialisasi industri auditor diduga akan menguatkan hubungan positif ukuran perusahaan terhadap audit report lag, yaitu apabila interaksi antara ukuran perusahaan dan tingkat spesialisasi industri auditor meningkat, maka audit report lag akan semakin pendek. Meskipun perusahaan memiliki ukuran yang besar, namun apabila auditor tersebut mengenal sektor industri klien, yang dalam penelitian ini dinilai dengan melihat frekuensi klien sejenis yang ia audit dan pengalaman dalam menilai kesalahan-kesalahan dalam industri tersebut maka audit report lag akan lebih pendek (Murti dan Widhiyani, 2016)

Kantor Akuntan Publik dengan reputasi yang baik cenderung memiliki sumber daya yang berkompeten untuk melaksanakan prosedur audit secara lebih efisien dan efektif sehingga laporan auditan dapat terselesaikan tepat waktu. Rentang waktu penyelesaian audit yang lebih cepat adalah cara KAP untuk mempertahankan reputasinya agar tidak kehilangan kepercayaan klien. Semakin besar ukuran perusahaan akan cenderung mempercepat proses penyusunan laporan keuangan karena tugas auditor yang lebih kompleks dengan adanya total asset yang besar sehingga pengaruh ukuran perusahaan pada audit report lag akan semakin diperkuat dengan KAP yang memiliki reputasi baik karena memiliki penjadwalan yang fleksibel sehingga akan menghasilkan rentang ARL yang pendek (Daratika, 2018). Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Murti dan Widhiyani (2016), dan Prabasari dan Merkusiwat (2017) yang mengatakan bahwa Reputasi KAP mampu memoderasi pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Audit Report lag.