



DETERMINAN *AUDIT REPORT LAG* DAN SPESIALISASI AUDITOR SEBAGAI MODERASI PADA SEKTOR PERDAGANGAN, JASA, DAN INVESTASI

Risma Elsa Priyani¹, Achmad Badjuri²

^{1,2} Universitas Stikubank Semarang

¹ rismaelsa712@gmail.com, ² badjuri@edu.unisbank.ac.id

Info Artikel :

Diterima : 13 Januari 2022

Disetujui : 20 Januari 2022

Dipublikasikan : 28 Januari 2022

ABSTRAK

Kata Kunci :
Audit Report Lag, Spesialisasi Auditor, Opini Audit, Audit Tenure, Ukuran Kantor Akuntan Publik

Audit Report Lag merupakan lamanya waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku per 31 Desember hingga terbitnya laporan auditor independen. Penelitian ini bertujuan untuk menguji determinan *audit report lag* dan spesialisasi auditor sebagai moderasi sektor perdagangan, jasa, dan investasi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2018 – 2020. Penentuan sampel penelitian menggunakan metode *purposive sampling* merupakan teknik pengambilan sampel dengan kriteria tertentu yang diperoleh sebanyak 361 sampel perusahaan. Metode analisis data penelitian menggunakan uji *moderated regression analysis* dengan aplikasi SPSS versi 26. Hasil penelitian menunjukkan bahwa opini audit dan ukuran kantor akuntan publik berpengaruh negatif signifikan terhadap *audit report lag*, dan *audit tenure* berpengaruh positif signifikan terhadap *audit report lag* sedangkan kompleksitas operasi perusahaan tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*. Pada penelitian ini, spesialisasi auditor tidak memoderasi hubungan opini audit, kompleksitas operasi perusahaan, dan *audit tenure* terhadap *audit report lag*. Sedangkan spesialisasi auditor memoderasi hubungan ukuran kantor akuntan publik terhadap *audit report lag*.

ABSTRACT

Keywords :
Audit Report Lag, Auditor Specialization, Audit Opinion, Audit Tenure, Public Accounting Firm Size

Audit Report Lag is the length of audit completion time measured from the closing date of the financial year as of December 31 until the publication of the independent auditor's report. This study examines the determinants of audit report lag and auditor specialization as moderating trade, service, and investment sectors listed on the Indonesia Stock Exchange in 2018 – 2020. Using the purposive sampling method, determining research samples is a sampling technique with specific criteria obtained as many as 361 company samples. The research data analysis method used the moderated regression analysis test with SPSS version 26 application. The results showed that audit opinion and the size of the public accounting firm had a significant adverse effect on audit report lag, and audit tenure had a significant positive effect on audit report lag. In contrast, the complexity of the company's operations did not affect audit report lag. In this study, auditor specialization does not moderate the relationship between audit opinion, the complexity of company operations, and audit tenure on audit report lag. Meanwhile, auditor specialization moderates the relationship between public accounting firm size and audit report lag.

PENDAHULUAN

Perusahaan publik di Indonesia mengalami peningkatan tepatnya pada tanggal 30 maret 2021 dengan total 761 perusahaan yang telah mencatatkan sahamnya di Bursa Efek Indonesia. Peningkatan perusahaan publik diikuti dengan banyaknya permintaan audit atas laporan keuangan yang diperlukan berbagai pihak yang berkepentingan seperti investor sebagai sumber informasi berinvestasi. Peraturan Nomor 29/POJK.04/2016 dikeluarkan Otoritas Jasa Keuangan terkait laporan tahunan emiten pada Bab III adalah perusahaan publik wajib memberikan laporan tahunan kepada Otoritas Jasa Keuangan paling lambat akhir bulan ke 4 setelah tahun buku berakhir (Otoritas Jasa Keuangan Republik Indonesia, 2016).

Keterlambatan penyampaian laporan keuangan auditan memicu terjadinya *asymmetric information* yang mana pihak agen memiliki informasi mengenai kondisi internal perusahaan lebih banyak dibandingkan dengan prinsipal sehingga dapat dimanfaatkan untuk kepentingan pihak agen sendiri. Masalah yang timbul dapat diminimalisir dengan adanya pihak independen yaitu auditor untuk melakukan audit dan memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan. Menurut penelitian Michael dan Rohman (2017) laporan keuangan yang tidak disampaikan tepat waktu maka akan kehilangan nilai informasinya dan berdampak pada sulitnya mengambil keputusan oleh pihak yang berkepentingan.

Penelitian Handoyo dan Maulana (2019) menjelaskan lamanya penyelesaian waktu audit diukur dari tanggal penutupan tahun buku dalam laporan keuangan per 31 Desember hingga tanggal terbitnya laporan auditor independen disebut *audit report lag*. Lamanya penyelesaian pekerjaan audit berpengaruh pada ketepatan waktu informasi yang disampaikan. Semakin lama melakukan audit maka berpotensi menyebabkan keterlambatan pelaporan keuangan yang berpengaruh pada reaksi pasar.

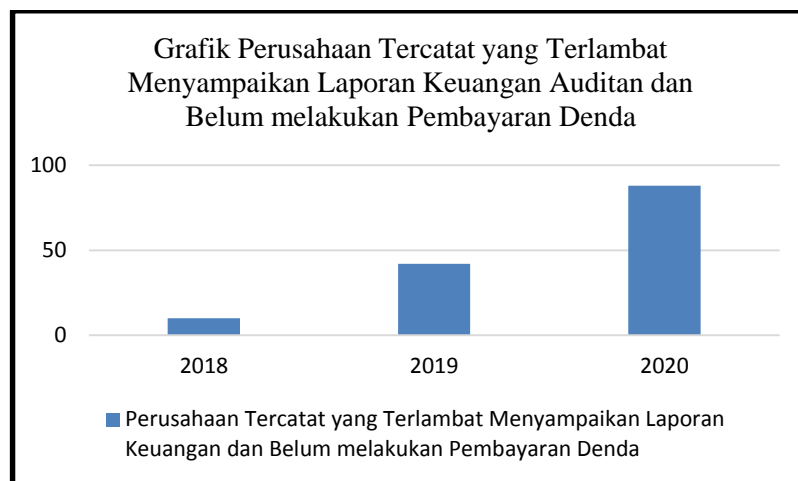
Berdasarkan referensi dari literatur penelitian terdahulu terdapat banyak faktor yang mempengaruhi keterlambatan pelaporan keuangan (*audit report lag*). Faktor yang mempengaruhi *audit report lag* adalah opini audit. Opini audit dikeluarkan berdasarkan bukti – bukti atas penemuan yang diperoleh saat melakukan pekerjaan lapangan. Jika terdapat penyimpangan laporan keuangan maka auditor harus mencari penyimpangan dan bukti lainnya sehingga akan berpengaruh terhadap *audit report lag*. Hasil penelitian Handoyo dan Maulana (2019) mengungkapkan bahwa opini audit berpengaruh negatif signifikan terhadap *audit report lag*. Sedangkan hasil penelitian Ningsih dan Agustina (2020) menunjukkan opini audit tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.

Audit report lag dipengaruhi oleh kompleksitas operasi perusahaan. Jumlah dan lokasi unit operasi perusahaan mempengaruhi tingkat kompleksitas. Auditor membutuhkan waktu lebih panjang ketika perusahaan memiliki banyak unit operasi dikarenakan rumit dan semakin kompleks transaksi. Penelitian Azzuhri dkk (2019) menunjukkan bahwa kompleksitas operasi perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap *audit report lag*. Pada hasil penelitian Wada dkk (2021) menyatakan hasil yang berbeda yaitu kompleksitas operasi perusahaan tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.

Jumlah tahun KAP atau auditor melakukan perikatan audit dengan klien yang sama disebut *audit tenure* (Octaviani et al., 2017). Lamanya tahun perikatan dengan klien, auditor mampu meningkatkan perolehan kecermatan, ketepatan, dan keahlian audit sehingga akan meminimalisir keterlambatan penyampaian laporan keuangan auditan. Penelitian terdahulu oleh Mayling dan Prasetyo (2020) mengemukakan *audit tenure* berpengaruh negatif signifikan terhadap *audit report lag*. Namun, hasil penelitian berbeda

ditunjukkan oleh Kusumah dan Manurung (2017) yang membuktikan *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.

Faktor terakhir dalam penelitian ini yang mempengaruhi *audit report lag* adalah ukuran kantor akuntan publik. KAP di Indonesia terdiri dari kantor akuntan publik *big – four* dan *non – big four*. Menurut Widiastuti dan Kartika (2018) mendefinisikan KAP *big four* dapat melaksanakan pekerjaan audit lebih efisien dengan tekanan waktu yang lebih tinggi sehingga penyelesaian audit laporan keuangan tepat pada waktunya. Lisdara dkk (2019) menunjukkan hasil penelitian ukuran KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap *audit report lag*. Sedangkan hasil berbeda ditunjukkan Mayling dan Prasetyo (2020) bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.



Gambar 1 Perusahaan Tercatat Yang Terlambat Menyampaikan Laporan Keuangan dan Belum Melakukan Pembayaran Denda

Berdasarkan grafik di atas, jumlah perusahaan yang terlambat menyampaikan laporan keuangan audit dan belum melakukan pembayaran denda mengalami peningkatan dari tahun 2018 – 2020. Tahun 2018 terdapat 10 perusahaan, tahun 2019 sebanyak 42 perusahaan, dan tahun 2020 meningkat sebanyak 86 perusahaan publik yang terlambat menyampaikan laporan keuangan audit. Perusahaan yang terlambat akan diberikan sanksi dan hal tersebut sangat penting untuk mengatasi keterlambatan pelaporan keuangan. Pentingnya ketepatan waktu dalam menyampaikan laporan keuangan digunakan sebagai dasar utama pengambilan keputusan bagi pengguna laporan keuangan.

Peneliti menggunakan spesialisasi auditor sebagai pemoderasi. Auditor yang spesialis mampu mendeteksi kesalahan secara lebih baik, meningkatkan penilaian mengenai kejujuran laporan keuangan dan lebih efisien. Menurut Diastiningsih dan Tenaya (2017), spesialisasi auditor mampu memahami lebih spesifik pada industri tertentu karena memiliki pengalaman atau pelatihan khusus yang diperoleh. Identifikasi spesialisasi auditor ditunjukkan agar mampu membedakan auditor spesialis dan auditor non – spesialis.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari hasil penelitian yang dilakukan Handoyo dan Maulana (2019) yang meneliti *determinants of audit report lag of financial statements in banking sector*. Peneliti mengganti dua variabel independen yaitu *audit tenure* dan ukuran KAP serta menambahkan variabel moderasi spesialisasi auditor.

Penggantian variabel independen dan penambahan variabel moderasi dilakukan untuk membedakan penelitian terdahulu dan merupakan bagian dari saran peneliti sebelumnya.

KAJIAN PUSTAKA

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan merupakan kontrak dimana pihak prinsipal meminta pihak agen untuk melaksanakan tugas dalam memilih keputusan. Teori agensi menunjukkan bahwa telah terjadi pemisahan antara kepemilikan dan kendali dalam perusahaan. Pihak agen dan prinsipal dalam memperoleh informasi tidak setara satu dengan yang lain sehingga berdampak pada timbulnya masalah *asymmetric information* (Jensen & Meckling, 1976). Pihak prinsipal hanya mengetahui informasi perusahaan secara eksternal melalui hasil kerja yang dibuat manajemen yang bertindak sebagai agen.

Hubungan antara teori agensi dengan *audit report lag* adalah agen atau manajer bertugas mengelola aset pemegang saham atau prinsipal yang wajib menghasilkan laporan keuangan sebagai pertanggungjawaban kepada prinsipal. Auditor akan melakukan audit laporan keuangan dan memberikan opini. Laporan keuangan yang disampaikan tepat waktu akan mengurangi asimetri informasi dan mencegah pihak internal membocorkan informasi terkait kesehatan dan kinerja keuangan perusahaan. Menurut Giyanto dan Rohman (2019) pihak independen yakni auditor mampu memastikan manajer telah bertindak sesuai dengan apa yang diinginkan oleh pihak prinsipal dan memeriksa akun – akun pada laporan keuangan.

Audit Report Lag (ARL)

Giyanto dan Rohman (2019) menyatakan jumlah hari dalam kalender yang dimulai pada tanggal tahun buku perusahaan berakhir hingga tanggal diterbitkannya laporan keuangan yang telah diaudit disebut *audit report lag*. Regulasi yang mewajibkan penyampaian laporan keuangan disertai laporan audit tercantum dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 29/POJK/04/2016. Auditor membutuhkan waktu yang berbeda – beda dalam penyelesaian pekerjaan audit. Lama waktu penyelesaian audit berdampak pada ketepatan publikasi laporan keuangan. Ketepatan waktu sebuah perusahaan dalam mempublikasikan laporan keuangan kepada publik tergantung dari ketepatan waktu auditor dalam menyelesaikan pekerjaan auditnya (Octaviani et al., 2017).

Opini Audit

Opini audit merupakan pendapat auditor terkait laporan keuangan yang telah diaudit (Ningsih & Agustina, 2020). Auditor memiliki tanggungjawab dalam memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang disusun pihak manajemen perusahaan. Opini audit yang dikeluarkan harus berdasarkan bukti – bukti yang ditemukan saat melakukan pekerjaan lapangan. Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik PSA 29 seksi 508 menyebutkan lima macam opini auditor yaitu opini wajar tanpa pengecualian, opini wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan, opini wajar dengan pengecualian, opini tidak wajar, dan opini *disclaimer*. Auditor mampu menyelesaikan pekerjaan audit dengan tepat waktu ketika tidak menemukan penyimpangan laporan keuangan.

Kompleksitas Operasi Perusahaan

Kompleksitas operasi perusahaan berhubungan dengan unit anak perusahaan yang saling bekerjasama dan mempengaruhi untuk mencapai tujuan. Kompleksitas operasi

disebabkan adanya departementalisasi dalam perusahaan. Penelitian Azzuhri dkk (2019) menegaskan bahwa didirikannya anak perusahaan merupakan salah satu cara agar perusahaan dapat berkembang dengan beraneka ragam operasi bisnis yang dijalankan. Semakin banyaknya anak perusahaan maka akan mempengaruhi proses audit. Berbagai hal dapat mempengaruhi tingkat kompleksitas operasi perusahaan yaitu lokasi, jumlah unit, dan diversifikasi produk. Semakin kompleks perusahaan maka transaksi yang dilakukan akan semakin rumit karena banyaknya item – item yang harus diaudit oleh auditor (Hapsari, 2020).

Audit Tenure

Audit tenure merupakan jumlah tahun dimana kantor akuntan publik atau auditor telah melakukan perikatan audit terhadap perusahaan yang sama (Octaviani et al., 2017). *Audit tenure* merupakan faktor yang mempengaruhi keefektifan dan keefisienan auditor dalam mengaudit dikarenakan semakin lama masa perikatan audit maka auditor semakin memahami keadaan operasi perusahaan, sistem akuntansi yang diterapkan, hingga risiko bisnis perusahaan. Diperlukan waktu yang lama ketika melakukan perikatan dengan klien baru untuk menyesuaikan diri dengan sistem operasional perusahaan, catatan dan kertas kerja perusahaan periode sebelumnya. Berdasarkan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan No. 13/POJK.03/2017 mengatur jangka waktu perikatan audit dengan klien dimana pihak yang melaksanakan kegiatan jasa keuangan wajib membatasi penggunaan jasa audit dari akuntan publik paling lama tiga tahun buku berturut – turut.

Ukuran Kantor Akuntan Publik

Kantor akuntan publik merupakan organisasi akuntan publik yang telah memperoleh izin untuk beroperasi dalam menyediakan jasa profesional praktik akuntansi. Menurut Niamianti dkk (2021) kantor akuntan publik khususnya *big – four* memiliki sumber daya yang besar dalam melakukan penyelesaian audit agar lebih efektif dan efisien. Ukuran kantor akuntan publik dibagi menjadi dua yaitu KAP besar dan KAP kecil. *The big four* di Indonesia adalah Price Waterhouse Coopers (PWC), Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG), Ernest and Young (EY), dan Deloitte Touche Tohmatsu. Pengklasifikasian kantor akuntan publik dengan ukuran besar jika tergabung ke dalam *big – four* yang memiliki tenaga kerja lebih dari 25 sedangkan kantor akuntan publik dengan ukuran kecil jika tidak tergabung ke dalam *big – four* yang memiliki tenaga kerja kurang dari 25 (Diastiningsih & Tenaya, 2017). Penelitian Lisdara dkk (2019) mengemukakan perusahaan yang berafiliasi dengan KAP *big – four* memiliki laporan keuangan auditan yang dapat selesai dan dilaporkan tepat waktu.

Spesialisasi Auditor

Auditor yang memiliki pelatihan – pelatihan, banyak pengalaman audit dan berfokus pada industri tertentu dapat didefinisikan sebagai auditor yang memiliki spesialisasi industri (Octaviani et al., 2017). Auditor spesialis dapat mendeteksi kesalahan – kesalahan dengan baik, meningkatkan efisiensi, dan penilaian terkait kejujuran penyusunan laporan keuangan dikarenakan memiliki pemahaman dan pengetahuan mengenai internal kontrol perusahaan, risiko bisnis, dan risiko audit pada industri tertentu. Auditor yang terspesialisasi tidak akan memakan waktu yang lama dalam melakukan audit dan menghasilkan pekerjaan audit yang berkualitas. Penelitian Michael dan Rohman (2017) juga mengungkapkan bahwa auditor yang mempunyai keahlian,

pengalaman, dan pemahaman mampu menemukan kesalahan dan berkaitan dengan efisiensi waktu maka dapat mempersingkat *audit report lag*.

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Opini Audit terhadap *Audit Report Lag*

Opini audit merupakan laporan yang diberikan akuntan publik atau auditor yang terdaftar sebagai hasil penilaiannya terkait kewajaran laporan keuangan yang disajikan perusahaan (Ningsih & Agustina, 2020). Teori keagenan menyatakan perlunya auditor sebagai pihak yang independen untuk bertanggungjawab menyampaikan opini atas laporan keuangan yang diaudit. Opini audit dapat dikeluarkan dengan cepat oleh auditor ketika tidak menemukan masalah atau penyimpangan. Menurut Azzuhri dkk (2019) laporan keuangan yang memperoleh opini selain wajar tanpa pengecualian merupakan opini yang tidak diinginkan oleh pihak manajemen dikarenakan terdapat indikasi tidak baiknya opini yang diterima sehingga perlu waktu lebih lama untuk mempublikasikan laporan keuangan auditan. Pembahasan lebih lanjut terus dilakukan jika opini audit tidak memadai mengakibatkan semakin panjang waktu proses audit dan menimbulkan terjadinya *audit report lag*.

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan oleh Handoyo dan Maulana (2019), Simangunsong (2018) menunjukkan opini audit memiliki pengaruh negatif terhadap *audit report lag* dengan membuktikan perusahaan yang memperoleh opini selain wajar tanpa pengecualian akan memiliki waktu penyelesaian audit yang panjang dan menjadi berita buruk bagi investor. Dengan demikian, semakin baik opini audit maka keterlambatan penyampaian laporan keuangan atau *audit report lag* semakin singkat. Berdasarkan uraian di atas, dapat dirumuskan hipotesis pertama yaitu:

H₁: Opini audit berpengaruh negatif terhadap *Audit Report Lag*

Pengaruh Kompleksitas Operasi Perusahaan terhadap *Audit Report Lag*

Menurut Hapsari (2020) tingkat kompleksitas operasi perusahaan bergantung pada jumlah anak perusahaan yang dimiliki dan dapat dipengaruhi banyaknya jumlah entitas anak yang berpengaruh pada waktu penyelesaian audit. Teori agensi menyatakan semakin banyak cabang unit suatu entitas maka semakin banyak pula kewajiban auditor untuk mengungkapkan informasi dan meningkatkan biaya agensi. Perusahaan yang memiliki anak perusahaan akan menghasilkan laporan keuangan konsolidasian yang harus diperiksa auditor. Lingkup pekerjaan semakin luas dan diperlukan waktu yang relatif panjang untuk melakukan proses audit sehingga berpengaruh pada penyelesaian audit laporan keuangan.

Berdasarkan hasil penelitian oleh Azzuhri dkk (2019), Handoyo dan Maulana (2019) menunjukkan bahwa kompleksitas operasi perusahaan memiliki pengaruh positif terhadap *audit report lag* dengan menyatakan banyaknya jumlah anak perusahaan merupakan informasi perusahaan mengenai unit operasi yang harus diperiksa tiap transaksi dan catatan. Auditor memerlukan waktu yang relatif panjang untuk mengaudit operasi perusahaan tersebut. Berdasarkan uraian di atas, dirumuskan hipotesis kedua yaitu:

H₂: Kompleksitas operasi perusahaan berpengaruh positif terhadap *Audit Report Lag*

Pengaruh *Audit Tenure* terhadap *Audit Report Lag*

Audit tenure merupakan jumlah tahun KAP melakukan perikatan audit dengan perusahaan yang sama sehingga pemahaman auditor akan meningkat sesuai standar audit dan regulasi yang relevan ketika kantor akuntan publik memiliki masa perikatan audit yang panjang (Diastiningsih & Tenaya, 2017). Berdasarkan teori agensi yang menjelaskan hubungan antara pihak prinsipal dan pihak agen yang bertolak belakang dengan tujuan berbeda tetapi saling membutuhkan sehingga perlu auditor untuk menjembatani hubungan diantara kedua belah pihak (Jensen & Meckling, 1976). Menurut penelitian Azzuhri dkk (2019) jangka waktu perikatan audit yang lama semakin meningkatkan efisiensi audit karena auditor semakin banyak memiliki pengalaman dan pengetahuan terkait karakteristik dan operasi bisnis klien. Dengan demikian, *audit report lag* semakin singkat.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Prasetyo dkk (2020), Handoyo dan Maulana (2019) menyatakan bahwa *audit tenure* memiliki pengaruh negatif terhadap *audit report lag* dengan membuktikan semakin lamanya perikatan yang terjalin antara perusahaan dengan KAP maka informasi dan proses bisnis akan lebih familiar oleh auditor. Berdasarkan uraian di atas, dirumuskan hipotesis ketiga yaitu:

H₃: *Audit tenure* berpengaruh negatif terhadap *Audit Report Lag*

Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap *Audit Report Lag*

Kantor akuntan publik telah memperoleh izin untuk beroperasi dalam menyediakan jasa profesional sebagai praktik akuntansi sesuai undang – undang yang berlaku. Menurut Michael dan Rohman (2017), perusahaan – perusahaan dengan *agency cost* yang tinggi cenderung digunakan untuk menyewa jasa audit dari salah satu KAP *big – four* agar dapat memberikan keyakinan lebih kepada pemegang saham. Auditor yang berasal dari kantor akuntan publik *big – four* mampu melakukan audit laporan keuangan klien lebih cepat dibandingkan auditor dari kantor akuntan publik non *big – four*. Ukuran kantor akuntan publik memiliki pengaruh terjadinya keterlambatan penyampaian laporan keuangan.

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan oleh Lisdara dkk (2019), Diastiningsih dan Tenaya (2017) menunjukkan ukuran kantor akuntan publik berpengaruh negatif terhadap *audit report lag* dengan memberikan bukti bahwa perusahaan yang diaudit oleh KAP *big – four* memiliki *audit report lag* singkat. Hal ini menyangkut ketepatan menyampaikan laporan keuangan dapat dilihat dari laporan keuangan yang diaudit oleh KAP *big – four* selesai tepat waktu karena menggunakan jasa auditor independen yang berkompeten dan berkualitas serta memiliki reputasi yang baik dalam bekerja. Berdasarkan uraian di atas, dapat dirumuskan hipotesis ke empat:

H₄: Ukuran kantor akuntan publik berpengaruh negatif terhadap *Audit Report Lag* **Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Opini Audit pada *Audit Report Lag***

Auditor memiliki tanggungjawab untuk memberikan opini audit terhadap kewajaran laporan keuangan yang disusun pihak manajemen. Perusahaan memiliki nilai dimata investor saat memiliki opini audit wajar tanpa pengecualian dibandingkan opini audit lainnya (Ningsih & Agustina, 2020). Menurut Simangunsong (2018), pemberian opini wajar tanpa pengecualian berpengaruh terhadap waktu penyelesaian audit. Auditor yang terspesialisasi dengan pengetahuan bidang industri tertentu mampu meningkatkan efisiensi waktu dan pemahaman mengenai risiko bisnis dan audit.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan Azzuhri dkk (2019) membuktikan pengaruh opini audit terhadap *audit report lag* semakin diperkuat jika laporan keuangan diaudit oleh spesialisasi auditor. Pemahaman dan pengalaman yang dimiliki oleh auditor

spesialis dapat mempercepat waktu penyelesaian audit dan tidak bergantung pada jenis audit yang diterima oleh klien. Berdasarkan uraian di atas, dirumuskan hipotesis kelima yaitu:

H₅: Spesialisasi auditor memperkuat pengaruh opini audit terhadap *Audit Report Lag*

Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kompleksitas Operasi Perusahaan pada *Audit Report Lag*

Kompleksitas operasi suatu perusahaan disebabkan adanya pembagian pekerjaan dan dibentuknya departemen dengan fokus unit yang berbeda (Hapsari, 2020). Semakin banyak anak perusahaan, maka auditor harus mengaudit keseluruhan transaksi dan item lainnya saat melakukan pemeriksaan. Apabila auditor perusahaan adalah auditor spesialis maka waktu penyelesaian audit akan lebih cepat meskipun kompleksitas operasi perusahaan tinggi dikarenakan telah memiliki pemahaman, dan pelatihan khusus mengaudit di bidang industri tertentu. Spesialisasi auditor memahami pola transaksi dan operasi bisnis klien yang diaudit.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Azzuhri dkk (2019) menyatakan bahwa pengetahuan dan kompetensi yang dimiliki auditor spesialis secara tidak langsung berdampak pada pemahaman yang lebih saat mengaudit dibandingkan auditor non – spesialis. Tingginya kompleksitas operasi perusahaan berpengaruh terhadap *audit report lag*, tetapi diperlemah ketika laporan keuangan diaudit oleh auditor yang terspesialisasi. Berdasarkan uraian di atas, dapat dirumuskan hipotesis keenam yaitu:

H₆: Spesialisasi auditor memperlemah pengaruh kompleksitas operasi perusahaan terhadap *Audit Report Lag*

Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap *Audit Tenure* pada *Audit Report Lag*

Audit tenure merupakan jumlah tahun KAP melakukan perikatan audit dengan perusahaan yang sama. Auditor dengan keahlian pada industri tertentu dapat meningkatkan kualitas audit dan lebih cepat menyelesaikan audit. Auditor yang semakin terspesialisasi industri, maka lebih mudah menyelesaikan pekerjaan audit sehingga *audit report lag* semakin pendek. Adanya spesialisasi auditor, *audit report lag* semakin singkat meskipun *audit tenure* dalam waktu yang singkat maupun lama. Penelitian Michael dan Rohman (2017) menjelaskan spesialisasi industri berkaitan dengan efisiensi waktu untuk memperpendek durasi *audit report lag*. Dengan memperkerjakan auditor spesialis, maka *audit report lag* semakin pendek meskipun masa perikatan audit panjang. Namun, *audit report lag* dapat menjadi lebih singkat ketika laporan keuangan diaudit oleh auditor spesialis.

Berdasarkan penelitian Diastiningsih dan Tenaya (2017) menunjukkan bahwa variabel moderasi spesialisasi auditor melemahkan hubungan pengaruh *audit tenure* singkat terhadap *audit report lag*. Berdasarkan uraian di atas, dapat dirumuskan hipotesis ke tujuh yaitu:

H₇: Spesialisasi auditor memperlemah pengaruh *audit tenure* terhadap *audit report lag*

Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Ukuran Kantor Akuntan Publik pada *Audit Report Lag*

Peran auditor independen diperlukan perusahaan untuk melakukan proses audit dengan kualitas dan reputasi yang baik. Auditor yang berasal dari KAP yang tergabung *big – four* memiliki kemampuan lebih cepat dan tepat waktu dalam melakukan audit laporan keuangan (Widiastuti & Kartika, 2018). KAP yang berafiliasi dengan *big – four* mempunyai reputasi dan sumber daya tenaga spesialis. Menurut penelitian Lisdara dkk (2019) menjelaskan cara yang diterapkan oleh KAP *big – four* adalah mempertahankan reputasi dalam menyelesaikan audit laporan keuangan.

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan oleh Diastiningsih dan Tenaya (2017) menunjukkan KAP yang berafiliasi dengan *big – four* memiliki kualitas audit yang baik dan dengan didukung adanya spesialisasi auditor dapat mengetahui salah saji material pada laporan keuangan sehingga audit menjadi lebih efektif. Dengan demikian, jika KAP *big – four* memiliki spesialisasi auditor maka berpengaruh pada *audit report lag* yang semakin singkat. Berdasarkan uraian di atas, dapat dirumuskan hipotesis ke delapan yaitu:

H₈: Spesialisasi auditor memperkuat pengaruh ukuran kantor akuntan publik terhadap *Audit Report Lag*

METODOLOGI PENELITIAN

Objek Penelitian

Objek penelitian yang digunakan adalah perusahaan sektor perdagangan, jasa dan investasi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2018 – 2020. Peneliti menggunakan variabel independen opini audit (X_1), kompleksitas operasi perusahaan (X_2), *audit tenure* (X_3), dan ukuran KAP (X_4), variabel dependen *audit report lag* (Y) dan variabel moderasi spesialisasi auditor (Z).

Data dan Sampel

Jenis data yang digunakan merupakan data kuantitatif dan sumber data yang digunakan adalah data sekunder berupa laporan keuangan auditan perusahaan melalui website www.idx.co.id. Populasi dari penelitian ini adalah perusahaan perdagangan, jasa, dan investasi tahun 2018 – 2020. Metode pengambilan sampel penelitian ini adalah *purposive sampling* yang merupakan teknik menentukan sampel dengan kriteria tertentu. Berikut kriteria yang digunakan dalam pengambilan sampel penelitian adalah:

1. Perusahaan perdagangan, jasa, dan investasi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2018 – 2020.
2. Perusahaan perdagangan, jasa, dan investasi yang secara konsisten tercatat di Bursa Efek Indonesia tahun 2018 – 2020.
3. Laporan keuangan berakhir per 31 Desember, menerbitkan laporan auditor independen, memiliki data dan informasi lengkap terkait variabel yang diteliti.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Opini Audit (X_1)

Opini audit merupakan pendapat auditor dalam menilai kewajaran laporan keuangan perusahaan yang telah diaudit dimana dikatakan wajar jika terbebas dari keraguan, ketidakjujuran, dan informasinya lengkap. Opini audit diukur menggunakan variabel dummy, apabila opini wajar tanpa pengecualian diberi kode dummy 1 sedangkan jika opini selain wajar tanpa pengecualian maka diberikan kode dummy 0 (Simangunsong, 2018).

Kompleksitas Operasi Perusahaan (X₂)

Kompleksitas operasi perusahaan tergantung pada jumlah anak perusahaan yang dimiliki, semakin banyak anak perusahaan yang dimiliki maka tingkat kompleksitas akan semakin meningkat. Diukur dengan menghitung jumlah anak perusahaan yang dimiliki perusahaan sampel penelitian (Gede & Suputra, 2017).

Audit Tenure (X₃)

Audit tenure merupakan jumlah tahun kantor akuntan publik melakukan audit terhadap klien yang sama secara berturut – turut. Variabel ini diukur dengan angka 1,2,3 dan seterusnya sesuai dengan lamanya hubungan perikatan KAP dengan klien. Dimulai angka 1 pada tahun pertama perikatan kemudian ditambahkan satu untuk tahun berikutnya. Pengukuran dimulai dari awal jika terdapat perubahan jasa audit KAP (Diastiningsih & Tenaya, 2017).

Ukuran Kantor Akuntan Publik (X₄)

Ukuran besar kecilnya suatu kantor akuntan publik yang dibagi menjadi dua yaitu perusahaan yang menggunakan jasa KAP *big – four* dan perusahaan yang menggunakan jasa KAP non *big – four*. Diukur dengan variabel dummy yakni diberi nilai 1 jika perusahaan menggunakan KAP yang berafiliasi dengan *big – four* sedangkan nilai 0 jika perusahaan menggunakan KAP yang berafiliasi non *big – four* (Widiastuti & Kartika, 2018).

Audit Report Lag (Y)

Lamanya waktu penyelesaian audit laporan keuangan berdasarkan tanggal buku laporan keuangan berakhir hingga tanggal yang tertera pada laporan auditor independen. Diukur dengan menghitung jumlah hari dari tanggal penutupan tahun buku perusahaan per 31 Desember hingga tanggal diterbitkannya laporan auditor (Handoyo & Maulana, 2019).

Spesialisasi Auditor (Z)

Auditor yang memiliki keahlian, pengalaman, dan mampu mendeteksi kesalahan serta meningkatkan efisiensi waktu serta penilaian kejujuran laporan keuangan. Spesialisasi auditor diproksikan dengan jasa audit yang sama pada bidang industri sejenis. Diberikan kode 1 jika perusahaan diaudit oleh auditor spesialisasi sedangkan kode dummy 0 diberikan apabila perusahaan tidak diaudit oleh auditor spesialisasi. Berikut rumus menghitung proporsi spesialisasi auditor sebagai berikut:

$$SA = \frac{\text{Jumlah perusahaan yang diaudit KAP yang sama pada sub sektor industri}}{\text{Jumlah perusahaan pada sub sektor industri}} \times 100\%$$

Kemudian hasil dari pengukuran proporsi spesialisasi auditor sebesar 15% sebagai ambang batasnya dengan ketentuan auditor yang memiliki spesialisasi jika memperoleh hasil proporsi dengan atau lebih dari 15% sedangkan auditor dikatakan non – spesialisasi jika memperoleh hasil kurang dari 15% (Diastiningsih & Tenaya, 2017).

Teknik Analisis Data

Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif merupakan analisis yang digunakan untuk memberikan deskripsi objek maupun data dalam penelitian (Ghozali, 2016). Penelitian ini menggunakan analisis deskriptif yaitu nilai mean, standar deviasi, varian, maksimum, sum, dan *range* serta jumlah sampel.

Uji Normalitas

Menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual berdistribusi normal. Penelitian ini menggunakan analisis statistik yaitu dengan menggunakan nilai Z skewness dan Z kurtosis dengan perhitungan:

$$Z \text{ skewness} = \frac{\text{Skewness}}{\sqrt{6}/N} \qquad Z \text{ kurtosis} = \frac{\text{Kurtosis}}{\sqrt{24}/N}$$

N merupakan jumlah sampel. Nilai Z hitung dibandingkan dengan nilai kritisnya yaitu alpha 0,05 nilai kritisnya $\pm 1,96$ (Ghozali, 2018).

Uji Asumsi Klasik

Menurut Ghozali (2018) uji asumsi klasik digunakan untuk mengetahui apakah data tersebut memenuhi asumsi – asumsi dasar. Selain itu, untuk mengetahui model penelitian tidak terjadi penyimpangan.

Uji Multikolinearitas

Menguji apakah di dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen. Metode yang digunakan dalam aplikasi SPSS untuk mengetahui adanya multikolinearitas adalah dengan cara mengamati nilai *Tolerance* $\geq 0,10$ atau sama dengan nilai VIF ≤ 10 maka tidak terjadi gejala multikolinearitas (Ghozali, 2016).

Uji Autokorelasi

Menguji apakah dalam model regresi linear terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 sebelumnya. uji *Durbin – Watson* membandingkan nilai *Durbin – Watson* dengan nilai dalam tabel *Durbin – Watson* untuk mendapatkan nilai batas bawah (DL – Durbin Lower) dan nilai batas bawah (DU – Durbin Upper) dengan menggunakan nilai signifikansi 5%. Pengambilan keputusan $dU < dW < 4-dU$ berarti tidak ada autokorelasi baik positif maupun negatif dalam model persamaan regresi (Ghozali, 2018).

Uji Heteroskedastisitas

Menurut Ghozali (2018) uji heteroskedastisitas untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Menggunakan Uji Glejser dengan tingkat signifikansi $\alpha = 5\%$. Dengan dasar pengambilan keputusan hasil Uji Glejser menunjukkan nilai sig $> 0,05$ artinya tidak terjadi heteroskedastisitas.

Uji Kelayakan Model

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Mengukur seberapa besar kemampuan model dalam penelitian menjelaskan variabel dependennya. Koefisien determinasi bernilai antara 0 sampai dengan 1. Nilai koefisien determinasi (R^2) yang mendekati 1 artinya variabel independen memberikan

informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi ditunjukkan pada nilai *adjusted R square* yang menunjukkan kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen sedangkan sisanya dipengaruhi oleh variabel lainnya (Ghozali, 2016).

Uji Hipotesis (t)

Mengetahui secara parsial variabel independen berpengaruh atau tidak secara signifikan terhadap variabel dependen. Pada penelitian ini menggunakan t dengan *level of significance* sebesar $\alpha = 0,05$. Dasar pengambilan keputusan yang digunakan adalah jika $t_{hitung} > t_{tabel}$ atau nilai probabilitas $<$ tingkat signifikansi ($sig < 0,05$) maka variabel independen secara parsial berpengaruh terhadap variabel dependen (Ghozali, 2018).

Uji Statistik F

Menguji apakah semua variabel independen secara bersamaan memiliki pengaruh terhadap variabel dependen atau menilai *goodness of fit* suatu model. Kriteria dalam pengambilan keputusan uji statistik F adalah jika $F_{hitung} > F_{tabel}$ atau nilai $sig < 0,05$ (Ghozali, 2018).

Uji Moderated Regression Analysis (MRA)

Menurut Ghozali (2018) analisis regresi linear berganda yang khusus karena mengandung unsur interaksi atau adanya perkalian dua atau lebih variabel independen untuk mengetahui apakah variabel moderasi akan memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen. Model persamaan dari *moderated regression analysis* yang digunakan sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1OPN + \beta_2KOP + \beta_3AT + \beta_4UKAP + \beta_5OPN*SA + \beta_6KOP*SA + \beta_7AT*SA + \beta_8UKAP*SA + e$$

- Keterangan :
- a : Konstanta
 - β : Koefisien regresi masing - masing variabel
 - Y : *Audit Report Lag*
 - OPN : Opini Auditor
 - KOP : Kompleksitas Operasi Perusahaan
 - AT : *Audit Tenure*
 - UKAP : Ukuran Kantor Akuntan Publik
 - SA : Spesialisasi Auditor
 - e : Error

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Analisis Deskriptif

Tabel 1 Hasil Statistika Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
ARL	361	32	238	100,94	31,923
OPN	361	0	1	,97	,164

Descriptive Statistics						
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	
KOP	361	0	103	8,48	12,209	
AT	361	1	3	1,78	,789	
UKAP	361	0	1	,25	,436	
SA	361	0	1	,15	,357	
OPN_SA	362	0	1	,16	,367	
KOP_SA	361	0	34	1,20	4,414	
AT_SA	361	0	3	,28	,740	
UKAP_SA	361	0	1	,15	,357	
Valid N (listwise)	361					

Sumber: Data Sekunder diolah, 2021

Hasil output statistik deskriptif pada tabel 2 jumlah sampel perusahaan (N) yang digunakan dalam penelitian sebesar 361 data pengamatan. Pada tabel 2 dapat dilihat bahwa variabel *audit report lag* memiliki nilai minimum 32 hari dan nilai maksimum 238 hari. Hal ini menunjukkan bahwa sampel perusahaan penelitian ini memiliki waktu penyelesaian audit paling cepat 32 hari dan paling lama membutuhkan waktu 238 hari. Sedangkan nilai rata – rata *audit report lag* sebesar 100,94 atau 100 hari.

Sampel perusahaan dengan *audit report lag* terendah adalah PT. Red Planet Indonesia Tbk pada tahun 2018. Sedangkan sampel perusahaan dengan *audit report lag* tertinggi adalah PT. Mahaka Media Tbk pada tahun 2020. Dengan demikian, sampel perusahaan PT. Mahaka Media Tbk dengan *audit report lag* 238 hari telah melanggar ketentuan yang ditetapkan oleh Otoritas Jasa Keuangan. Nilai standar deviasi variabel *audit report lag* sebesar 31,923.

Variabel Opini Audit (OPN) memiliki nilai minimum 0 dan nilai maksimum 1 yang menunjukkan bahwa perusahaan yang memiliki opini audit wajar tanpa pengecualian memperoleh nilai 1 sedangkan perusahaan yang memiliki opini selain wajar tanpa pengecualian memperoleh nilai 0. Perusahaan yang memiliki opini selain wajar tanpa pengecualian diantaranya pada tahun 2018 PT. Zebra Nusantara Tbk. Nilai rata – rata untuk variabel opini audit sebesar 0,97 sedangkan nilai standar deviasinya sebesar 0,164.

Variabel Kompleksitas Operasi Perusahaan (KOP) memiliki nilai minimum 0 dan nilai maksimum 103 yang menunjukkan bahwa terdapat sampel perusahaan yang tidak memiliki anak perusahaan memperoleh nilai 0 sedangkan ada sampel perusahaan yang memiliki 103 anak perusahaan. Perusahaan pada data penelitian yang tidak memiliki anak perusahaan antara lain PT. Duta Intidaya Tbk pada tahun 2020. Sedangkan untuk perusahaan yang memiliki 103 cabang anak perusahaan adalah tahun 2019 PT. Siloam International Hospitals Tbk. Nilai rata – rata untuk variabel kompleksitas operasi perusahaan (KOP) sebesar 8,48 dan standar deviasinya sebesar 12,209.

Variabel *Audit Tenure* (AT) memiliki nilai minimum 1 dan nilai maksimum 3 yang berarti bahwa terdapat beberapa sampel perusahaan dalam penelitian yang menggunakan jasa audit dengan masa perikatan hanya satu tahun, dan terdapat pula sampel perusahaan yang menggunakan jasa audit dengan masa perikatan selama 3 tahun berturut – turut. Diantaranya perusahaan yang menggunakan jasa audit 3 tahun dengan kantor akuntan publik yang sama adalah PT. Ancora Indonesia Resources Tbk pada tahun 2020. Nilai rata – rata variabel *audit tenure* (AT) sebesar 1,78 yang menunjukkan nilai tersebut berada di bawah waktu maksimal *audit tenure* yang dilakukan kantor akuntan

publik sesuai regulasi Peraturan Otoritas Jasa Keuangan No.13/POJK.03/2017. Nilai standar deviasi *audit tenure* (AT) sebesar 0,789.

Variabel ukuran kantor akuntan publik (UKAP) memiliki nilai minimum 0 dan nilai maksimum 1 berarti bahwa sampel perusahaan dalam penelitian yang menggunakan jasa kantor akuntan publik *big - four* memperoleh nilai 1 dan sampel perusahaan yang menggunakan jasa kantor akuntan publik non – *Big Four* memperoleh nilai 0. Perusahaan dalam penelitian yang menggunakan jasa KAP *big - four* antara lain PT. AKR Corporindo Tbk tahun 2018. Sedangkan untuk perusahaan yang menggunakan jasa KAP non – *Big Four* antara lain PT. Arita Prima Indonesia Tbk tahun 2019. Pada variabel ukuran kantor akuntan publik (UKAP) nilai rata – rata sebesar 0,25 sedangkan nilai standar deviasinya sebesar 0,436.

Variabel moderasi Spesialisasi Auditor (SA) memiliki nilai minimum 0 dan nilai maksimum 1 yang berarti perusahaan dalam penelitian yang menggunakan jasa audit dengan spesialisasi auditor memperoleh nilai 1 sedangkan perusahaan yang menggunakan jasa audit tanpa spesialisasi auditor memperoleh nilai 0. Perusahaan yang menggunakan spesialisasi auditor antara lain PT. Colorpak Indonesia Tbk tahun 2019. Sedangkan perusahaan yang tidak menggunakan spesialisasi auditor yaitu PT. Bintang Oto Global Tbk tahun 2018. Nilai rata – rata variabel spesialisasi auditor sebesar 0,15 sedangkan nilai standar deviasinya sebesar 0,357.

Variabel Opini Audit yang dimoderasi dengan Spesialisasi Auditor (OPN*SA) menunjukkan nilai minimum 0 dan maksimum sebesar 1. Perusahaan dalam penelitian antara lain yang memperoleh nilai minimum 0 oleh PT. Kobexindo Tractors Tbk tahun 2018, dan nilai maksimum sebesar 1 oleh PT. Surya Citra Media Tbk tahun 2020. Nilai rata – rata sebesar 0,16 sedangkan nilai standar deviasi sebesar 0,367.

Variabel Kompleksitas Operasi Perusahaan yang dimoderasi dengan Spesialisasi Auditor (KOP*SA) menunjukkan nilai minimum 0 dan maksimum sebesar 34. Perusahaan dalam penelitian antara lain yang memperoleh nilai minimum 0 oleh PT. Distribusi Voucher Nusantara Tbk tahun 2018, dan nilai maksimum sebesar 34 oleh PT. Erajaya Swasembada Tbk tahun 2019. Nilai rata – rata sebesar 1,20 sedangkan nilai standar deviasi sebesar 4,414.

Variabel *Audit Tenure* yang dimoderasi dengan Spesialisasi Auditor (AT*SA) menunjukkan nilai minimum sebesar 0 dan maksimum sebesar 3. Perusahaan dalam penelitian antara lain yang memperoleh nilai minimum 0 oleh PT. Mitra Pinasthika Mustika Tbk tahun 2019 dan nilai maksimum sebesar 3 oleh PT. Enseval Putera Megatrading Tbk tahun 2020. Nilai rata – rata sebesar 0,28 sedangkan nilai standar deviasi sebesar 0,740.

Variabel Ukuran Kantor Akuntan Publik yang dimoderasi dengan Spesialisasi Auditor (UKAP*SA) menunjukkan nilai minimum sebesar 0 dan nilai maksimum sebesar 1. Perusahaan yang memperoleh nilai minimum 0 antara lain oleh PT. Mitra Komunikasi Nusantara Tbk tahun 2019 dan nilai maksimum sebesar 1 oleh PT. Link Net Tbk tahun 2020. Nilai rata – rata sebesar 0,15 sedangkan nilai standar deviasi sebesar 0,357.

Hasil Uji Normalitas

Tabel 2 Hasil Uji Normalitas Setelah Outlier

Descriptive Statistics					
	N	Skewness		Kurtosis	
	Statistic	Statistic	Std. Error	Statistic	Std. Error
Unstandardized Residual	361	-,164	,128	,270	,256
Valid N (listwise)	361				

Sumber: Data Sekunder diolah, 2021

Dapat dilihat hasil output uji normalitas di atas, maka dapat dilakukan perhitungan:

Nilai Z Skewness:

$$Z \text{ skewness} = \frac{\text{Skewness}}{\sqrt{6}/N} = \frac{-0,164}{\sqrt{6}/361} = \frac{-0,164}{0,128} = -1,28$$

Nilai Z kurtosis:

$$Z \text{ kurtosis} = \frac{\text{Kurtosis}}{\sqrt{24}/N} = \frac{0,270}{\sqrt{24}/361} = \frac{0,270}{0,256} = 1,05$$

Berdasarkan perhitungan di atas, diperoleh nilai Z *Skewness* sebesar $-1,28 < 1,96$ dan nilai Z *Kurtosis* sebesar $1,05 < 1,96$. Hasil tersebut dapat disimpulkan data yang diteliti telah terdistribusi secara normal.

Hasil Uji Asumsi Klasik

Uji Multikolinearitas

Tabel 3 Hasil Uji Multikolinearitas

Model	Unstandardized Coefficients		Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Tolerance	VIF
1 (Constant)	4,639	,101		
OPN	-,245	,094	,985	1,015
KOP	,002	,001	,897	1,115
AT	,093	,021	,829	1,207
UKAP	-,271	,051	,481	2,081
OPN_SA	,050	,042	,977	1,024
KOP_SA	-,004	,005	,532	1,878
AT_SA	,005	,055	,142	7,036
UKAP_SA	,303	,123	,121	8,240

a. Dependent Variable: ARL

Sumber: Data Sekunder diolah, 2021

Berdasarkan hasil output uji multikolinearitas pada tabel 4 di atas, dapat dilihat bahwa tidak ada variabel yang menunjukkan nilai *Tolerance* $< 0,1$ atau dalam artian semua variabel penelitian memiliki nilai *Tolerance* $> 0,1$. Kemudian dari hasil output nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) menunjukkan bahwa tidak ada variabel yang mempunyai nilai VIF > 10 atau semua variabel dalam penelitian memiliki nilai VIF < 10 .

Dengan demikian, disimpulkan bahwa antar variabel penelitian tidak terjadi masalah gejala multikolinieritas dalam model regresi.

Hasil Uji Autokorelasi

Tabel 4 Hasil Uji Autokorelasi (*Durbin – Watson*)

Model Summary^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,404 ^a	,163	,144	,291	1,870

a. Predictors: (Constant), UKAP_SA, OPN_SA, AT, OPN, KOP, KOP_SA, UKAP, AT_SA
 b. Dependent Variable: ARL

Sumber: Data Sekunder diolah, 2021

Berdasarkan hasil output pengujian autokorelasi di atas, diperoleh nilai *Durbin – Watson* sebesar 1,870 dengan menggunakan tingkat signifikansi 5%, jumlah sampel (n) 361 dan didapatkan nilai dL 1,80760 dan dU 1,85129. Sehingga nilai $4 - dU$ sebesar 2,14871. Dengan demikian nilai tersebut menunjukkan $dU < dW < 4 - dU$ yaitu $1,85129 < 1,870 < 2,14871$. Maka dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian ini tidak terjadi gejala autokorelasi.

Hasil Uji Heteroskedastisitas

Tabel 5 Hasil Uji Heteroskedastisitas

Model		Unstandardized Coefficients		
		B	Std. Error	Sig.
1	(Constant)	,240	,055	,000
	OPN	-,010	,055	,856
	KOP	-,001	,001	,255
	AT	,002	,001	,096
	UKAP	,031	,029	,297
	OPN_SA	,006	,025	,818
	KOP_SA	-,001	,003	,657
	AT_SA	,021	,032	,513
	UKAP_SA	-,131	,072	,069

a. Dependent Variable: Abs_Res

Sumber: Data Sekunder diolah, 2021

Berdasarkan output uji heteroskedastisitas dengan uji glejser diperoleh nilai signifikansi setiap variabel lebih dari 0,05 yang berarti menunjukkan model regresi dalam penelitian tidak terjadi masalah heteroskedastisitas.

Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Tabel 6 Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,404 ^a	,163	,144	,291

a. Predictors: (Constant), UKAP_SA, OPN_SA, AT, OPN, KOP, KOP_SA, UKAP, AT_SA

Sumber: Data Sekunder diolah, 2021

Berdasarkan hasil output pengujian koefisien determinasi pada tabel 7 di atas, dapat dilihat dari nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,144 (14,4%) variabel dependen *audit report lag* (ARL) dapat dijelaskan oleh variabel opini audit (OPN), kompleksitas operasi perusahaan (KOP), *audit tenure* (AT) dan ukuran kantor akuntan publik (UKAP), sedangkan sisanya sebesar 85,6% (100% - 14,4%) dijelaskan oleh variabel – variabel lain di luar model penelitian.

Hasil Uji Hipotesis (t)

Tabel 7 Hasil Uji Hipotesis (Uji – t)

		Coefficients ^a				
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
Model	B	Std. Error	Beta			
1	(Constant)	4,639	,101		45,706	,000
	OPN	-,245	,094	-,128	-2,606	,010
	KOP	,002	,001	,081	1,582	,114
	AT	,093	,021	,235	4,383	,000
	UKAP	-,271	,051	-,376	-5,347	,000
	OPN_SA	,050	,042	,058	1,179	,239
	KOP_SA	-,004	,005	-,055	-,824	,410
	AT_SA	,005	,055	,011	,085	,933
	UKAP_SA	,303	,123	,345	2,466	,014

a. Dependent Variable: ARL

Sumber: Data Sekunder diolah, 2021

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis (t) pada tabel 8 di atas, maka dapat disimpulkan:

Pengaruh Opini Audit terhadap *Audit Report Lag*

Diperoleh nilai koefisien variabel opini audit (OPN) sebesar -0,245 dengan arah negatif, nilai t sebesar -2,606 dan nilai signifikansi sebesar 0,010 < 0,05 (lebih kecil dari 0,05). Hasil ini mengindikasikan bahwa opini audit berpengaruh negatif signifikan terhadap *audit report lag*. Dengan demikian, **H₁ diterima**.

Pengaruh Kompleksitas Operasi Perusahaan terhadap *Audit Report lag*

Diperoleh nilai koefisien variabel Kompleksitas Operasi Perusahaan (KOP) sebesar 0,002 dengan arah positif, nilai t sebesar 1,582 dan nilai signifikansi sebesar 0,114 > 0,05 (lebih besar dari 0,05). Hasil ini mengindikasikan bahwa Kompleksitas Operasi Perusahaan tidak berpengaruh positif signifikan terhadap *audit report lag*. Dengan demikian, **H₂ ditolak**.

Pengaruh *Audit Tenure* terhadap *Audit Report Lag*

Diperoleh nilai koefisien variabel *Audit Tenure* (AT) sebesar 0,093 dengan arah positif, nilai t sebesar 4,383 dan nilai signifikansi sebesar 0,000 < 0,05 (lebih kecil dari 0,05). Hasil ini mengindikasikan bahwa *audit tenure* berpengaruh positif signifikan terhadap *audit report lag*. Dengan demikian, **H₃ ditolak**.

Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap *Audit Report Lag*

Diperoleh nilai koefisien variabel Ukuran Kantor Akuntan Publik (UKAP) sebesar -0,271 dengan arah negatif, nilai t sebesar -5,347 dan nilai signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$ (lebih kecil dari 0,05). Hasil ini mengindikasikan bahwa ukuran kantor akuntan publik berpengaruh negatif signifikan terhadap *audit report lag*. Dengan demikian, **H₄ diterima**.

Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Opini Audit pada *Audit Report Lag*

Diperoleh nilai koefisien variabel Opini Audit dengan moderasi Spesialisasi Auditor (OPN*SA) sebesar 0,050 dengan arah positif, nilai t sebesar 1,179 dan nilai signifikansi sebesar $0,239 > 0,05$ (lebih besar dari 0,05). Hasil ini mengindikasikan bahwa variabel OPN*SA tidak berpengaruh positif signifikan terhadap *audit report lag*. Dengan demikian, **H₅ ditolak**.

Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kompleksitas Operasi Perusahaan pada *Audit Report Lag*

Diperoleh nilai koefisien variabel Kompleksitas Operasi Perusahaan dengan moderasi Spesialisasi Auditor (KOP*SA) sebesar -0,004 dengan arah negatif, nilai t sebesar -0,824 dan nilai signifikansi sebesar $0,410 > 0,05$ (lebih besar dari 0,05). Hasil ini mengindikasikan bahwa variabel KOP*SA tidak berpengaruh negatif signifikan terhadap *audit report lag*. Dengan demikian, **H₆ ditolak**.

Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap *Audit Tenure* pada *Audit Report Lag*

Diperoleh nilai koefisien variabel *Audit Tenure* dengan moderasi Spesialisasi Auditor (AT*SA) sebesar 0,005 dengan arah positif, nilai t sebesar 0,085 dan nilai signifikansi sebesar $0,933 > 0,05$ (lebih besar dari 0,05). Hasil ini mengindikasikan bahwa variabel AT*SA tidak berpengaruh positif signifikan terhadap *audit report lag*. Dengan demikian, **H₇ ditolak**.

Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Ukuran Kantor Akuntan Publik pada *Audit Report Lag*

Diperoleh nilai koefisien variabel ukuran kantor akuntan publik moderasi Spesialisasi Auditor (UKAP*SA) sebesar 0,303 dengan arah positif, nilai t sebesar 2,466 dan nilai signifikansi sebesar $0,014 < 0,05$ (lebih kecil dari 0,05). Hasil ini mengindikasikan bahwa variabel UKAP*SA berpengaruh positif signifikan terhadap *audit report lag*. Dengan demikian, **H₈ diterima**.

Hasil Uji F

Tabel 8 Hasil Uji Model Fit (Uji – F)

		ANOVA ^a				
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	5,808	8	,726	8,598	,000 ^b
	Residual	29,721	352	,084		
	Total	35,529	360			

a. Dependent Variable: ARL

b. Predictors: (Constant), UKAP_SA, OPN_SA, AT, OPN, KOP, KOP_SA, UKAP, AT_SA

Sumber: Data Sekunder diolah, 2021

Berdasarkan tabel 9 telah diperoleh hasil uji statistik F secara simultan nilai signifikan sebesar $0,000 \leq 0,05$ dan diperoleh F hitung $8,598 > F$ tabel 2,2389 Hasil tersebut menunjukkan bahwa variabel opini audit, kompleksitas operasi perusahaan, *audit tenure*, dan ukuran kantor akuntan publik, serta variabel moderasi spesialisasi auditor berpengaruh terhadap variabel dependen *audit report lag* dikarenakan nilai signifikan lebih kecil dari 0,05 sehingga model dinyatakan Fit.

Hasil Uji Moderated Regression Analysis (MRA)

Tabel 9 Hasil Uji Moderated Regression Analysis (MRA)

		Coefficients ^a				
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
Model		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	4,639	,101		45,706	,000
	OPN	-,245	,094	-,128	-2,606	,010
	KOP	,002	,001	,081	1,582	,114
	AT	,093	,021	,235	4,383	,000
	UKAP	-,271	,051	-,376	-5,347	,000
	OPN_SA	,050	,042	,058	1,179	,239
	KOP_SA	-,004	,005	-,055	-,824	,410
	AT_A	,005	,055	,011	,085	,933
	UKAP_SA	,303	,123	,345	2,466	,014

a. Dependent Variable: ARL

Sumber: Data Sekunder diolah, 2021

Model persamaan dari *Moderated Regression Analysis* yang digunakan untuk menganalisis variabel dalam penelitian ini adalah:

$$ARL = 4,639 - 0,245 OPN + 0,002 KOP + 0,093 AT - 0,271 UKAP + 0,050 OPN*SA - 0,004 KOP*SA + 0,005 AT*SA + 0,303 UKAP*SA + e$$

PEMBAHASAN

H₁ Opini Audit Berpengaruh negatif terhadap *Audit Report Lag*

Hasil penelitian menunjukkan variabel opini audit berpengaruh negatif signifikan terhadap *audit report lag* sehingga pada penelitian ini hipotesis pertama diterima. Hal ini berarti opini audit dapat dikeluarkan dengan cepat oleh auditor jika tidak terdapat masalah atau penyimpangan sehingga *audit report lag* semakin singkat. Berdasarkan teori agensi, jasa auditor independen diperlukan untuk penyampaian opini audit atas laporan keuangan. Ketika laporan keuangan yang diaudit memperoleh opini wajar tanpa pengecualian maka laporan keuangan auditan terbebas dari unsur ketidakjujuran dan penyimpangan. Dengan demikian, semakin baik opini yang dikeluarkan oleh auditor maka dapat menurunkan terjadinya *audit report lag* karena penyelesaian waktu proses audit tidak membutuhkan waktu yang lebih lama.

Hasil penelitian ini sejalan dengan Handoyo dan Maulana (2019) dan Simangunsong (2018) yang menyatakan bahwa opini audit berpengaruh negatif signifikan terhadap *audit report lag*. Sebaliknya, hasil penelitian ini tidak sejalan oleh penelitian Ningsih dan Agustina (2020), Wada dkk (2021) yang menunjukkan opini audit tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*, berbeda pula oleh penelitian yang dilakukan

Azzuhri dkk (2019) yang menyatakan bahwa opini audit berpengaruh positif signifikan terhadap *audit report lag*.

H₂ Kompleksitas Operasi Perusahaan Berpengaruh Positif terhadap *Audit Report Lag*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel kompleksitas operasi perusahaan tidak berpengaruh terhadap *audit report lag* sehingga pada penelitian ini hipotesis kedua ditolak. Meningkatnya kompleksitas operasi perusahaan yang ditunjukkan dengan jumlah anak perusahaan, tidak akan diikuti peningkatan *audit report lag*. Hal ini tidak menjadi kendala ketika auditor mengaudit lebih banyak unit operasi perusahaan maka tidak akan berpengaruh pada penyelesaian audit laporan keuangan atau *audit report lag*. Perusahaan yang memiliki kompleksitas tinggi, tentu akan memilih kantor akuntan publik yang memiliki sumber daya besar dan reputasi yang baik agar dapat menghindari proses audit laporan keuangan yang lama. Dengan demikian, kompleksnya operasi perusahaan tidak menjadi masalah bagi auditor suatu kantor akuntan publik saat melakukan pekerjaan audit.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Wada dkk (2021) dan Hapsari (2020) yang membuktikan kompleksitas operasi perusahaan tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*. Sebaliknya, hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Handoyo dan Maulana (2019), Azzuhri dkk (2019), Gede dan Suputra (2017) yang menyatakan kompleksitas operasi perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap *audit report lag*.

H₃ *Audit Tenure* Berpengaruh Negatif terhadap *Audit Report Lag*

Hasil penelitian menunjukkan variabel *audit tenure* berpengaruh positif signifikan terhadap *audit report lag* sehingga pada penelitian ini hipotesis ketiga ditolak. Hal ini membuktikan bahwa semakin lamanya perikatan tidak menyebabkan *audit report lag* semakin pendek. Waktu penyelesaian proses audit semakin lama jika *audit tenure* semakin lama pula. *Audit tenure* memiliki pengaruh signifikan terhadap variabel *audit report lag* dikarenakan adanya faktor independensi yang berkurang. Akibatnya, pihak auditor dan kantor akuntan publik dapat memperpanjang waktu dalam menyelesaikan pekerjaan audit.

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Octaviani dkk (2017) menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh positif signifikan terhadap *audit report lag*. Hal ini dibuktikan dengan adanya independensi auditor yang dapat berkurang dikarenakan kedekatan relasi dengan klien. Selain itu, jika pada kantor akuntan publik yang sama, tetapi auditor melakukan audit pada perusahaan berganti maka pemahaman terkait bisnis operasional perusahaan harus dipelajari kembali dimana akan berdampak pada waktu penyelesaian pekerjaan audit yang semakin panjang. Namun, hasil penelitian tidak didukung oleh Kusumah dan Manurung (2017) menunjukkan *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.

H₄ Ukuran Kantor Akuntan Publik Berpengaruh Negatif terhadap *Audit Report Lag*

Hasil penelitian membuktikan bahwa ukuran kantor akuntan publik berpengaruh negatif signifikan terhadap *audit report lag* sehingga pada penelitian ini hipotesis keempat diterima. Hal ini dibuktikan dengan auditor yang berasal dari kantor akuntan publik *big – four* dan berafiliasi dapat mengaudit laporan keuangan lebih cepat dan tepat waktu dibandingkan dengan auditor dari non *big – four*. Kantor akuntan publik *big – four* memiliki jadwal yang lebih fleksible dan waktu yang efisien dalam menyelesaikan proses

audit sehingga jasa auditor yang berkualitas dan memiliki reputasi yang baik sangat diperlukan.

Berdasarkan hasil penelitian Lisdara dkk (2019) menyatakan bahwa ukuran kantor akuntan publik berpengaruh negatif signifikan terhadap *audit report lag* dengan membuktikan perusahaan yang diaudit oleh KAP *big – four* memiliki *audit report lag* yang singkat dikarenakan memiliki jasa auditor independen berkompeten, kualitas dan reputasi baik sehingga tepat waktu menyampaikan laporan keuangan auditan. Penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian Hapsari (2020) dan Prasetyo dkk (2020) membuktikan ukuran kantor akuntan publik tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.

H₅ Spesialisasi Auditor Memperkuat Pengaruh Opini Audit terhadap *Audit Report Lag*

Hasil penelitian membuktikan bahwa spesialisasi auditor tidak mampu memoderasi pengaruh opini audit terhadap *audit report lag* sehingga hipotesis kelima ditolak. Hal ini membuktikan bahwa opini audit yang dikeluarkan auditor semakin baik jika memang tidak terdapat indikasi kecurangan, dan unsur ketidakjujuran. Tanpa menggunakan jasa auditor yang terspesialisasi industri, laporan keuangan auditan perusahaan dapat disampaikan tepat waktu. Hal ini dikarenakan auditor dari kantor akuntan publik memiliki independensi yang berkomitmen untuk menyelesaikan pekerjaan audit dengan efektif dan efisien yang mampu meminimalisir *audit report lag*.

Hasil penelitian ini sejalan dengan Hutami (2020) menyatakan spesialisasi auditor tidak memoderasi hubungan opini audit terhadap *audit report lag*. Berbeda dengan hasil penelitian Azzuhri dkk (2019) yang membuktikan spesialisasi auditor memperkuat pengaruh hubungan opini audit terhadap *audit report lag*.

H₆ Spesialisasi Auditor Memperlemah Pengaruh Kompleksitas Operasi Perusahaan terhadap *Audit Report Lag*

Hasil penelitian membuktikan spesialisasi auditor tidak memoderasi pengaruh kompleksitas operasi perusahaan terhadap *audit report lag* sehingga pada penelitian ini hipotesis keenam ditolak. Auditor harus memeriksa seluruh transaksi dari banyaknya anak perusahaan sehingga semakin rumit dalam proses auditnya. Banyaknya jumlah anak perusahaan merupakan informasi bahwa perusahaan memiliki unit operasi yang harus diperiksa pada setiap transaksi dan catatan.

Berdasarkan hasil penelitian ini, membuktikan bahwa adanya spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap hubungan kompleksitas operasi perusahaan dengan *audit report lag* dikarenakan pada proses melaksanakan audit, auditor menghadapi kompleksitas penyelesaian pekerjaan yang tinggi khususnya yang memiliki banyak cabang anak perusahaan. Dengan jumlah perikatan audit yang banyak dari berbagai klien, menimbulkan auditor memiliki variasi pekerjaan yang kompleks pula dari industri yang berbeda. Meningkatnya jumlah penyelesaian proses audit dan banyaknya klien menyebabkan spesialisasi auditor tidak berpengaruh signifikan untuk meminimalisir keterlambatan penyampaian laporan keuangan auditan dan tidak mampu memperlemah pengaruh banyaknya anak perusahaan terhadap *audit report lag*.

Hasil penelitian ini sejalan dengan Gede dan Suputra (2017) yang menyatakan spesialisasi auditor tidak memoderasi pengaruh hubungan kompleksitas operasi perusahaan terhadap *audit report lag*. Hasil penelitian tidak sejalan dengan Azzuhri dkk (2019) yang membuktikan bahwa spesialisasi auditor mampu memoderasi pengaruh hubungan kompleksitas operasi perusahaan terhadap *audit report lag*.

H7 Spesialisasi Auditor Memperlemah Pengaruh *Audit Tenure* terhadap *Audit Report Lag*

Hasil penelitian membuktikan bahwa spesialisasi auditor tidak mampu memoderasi pengaruh *audit tenure* terhadap *audit report lag* sehingga pada penelitian ini hipotesis ketujuh ditolak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa spesialisasi auditor berhubungan dengan efisiensi waktu sehingga mampu memperpendek *audit report lag*. Namun, tidak berkaitan dengan lamanya waktu perikatan audit dengan klien. Spesialisasi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan *audit tenure* terhadap *audit report lag*. Hal ini dikarenakan spesialisasi auditor belum tentu dapat meningkatkan efisiensi waktu audit, penilaian kejujuran laporan dan mendeteksi kesalahan dengan tepat.

Hasil penelitian ini didukung oleh Azzuhri dkk (2019) yang menyatakan spesialisasi auditor tidak memoderasi hubungan *audit tenure* terhadap *audit report lag*. Berbeda dengan penelitian Mayling dan Prasetyo (2020) yang membuktikan spesialisasi auditor mampu memoderasi pengaruh hubungan *audit tenure* terhadap *audit report lag* dikarenakan dalam kondisi pengaruh lamanya perikatan audit pada *audit report lag* akan semakin panjang jika tidak diaudit oleh auditor yang terspesialisasi.

H8 Spesialisasi Auditor Memperkuat Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap *Audit Report Lag*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa spesialisasi auditor mampu memperkuat pengaruh hubungan ukuran kantor akuntan publik terhadap *audit report lag* sehingga pada penelitian ini hipotesis kedelapan diterima. Kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan *big – four* didukung dengan adanya spesialisasi auditor akan memperoleh kualitas audit laporan keuangan dengan baik, dapat mengetahui salah saji material dan waktu penyelesaian audit lebih efektif dan efisien.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Diastiningsih dan Tenaya (2017) yang membuktikan spesialisasi auditor pada kantor akuntan publik *big – four* memiliki pengalaman dan pelatihan khusus sehingga mengetahui dan memahami keadaan industri klien dengan spesifik dan *audit report lag* menjadi lebih singkat.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil uji hipotesis di atas, dapat disimpulkan bahwa opini audit dan ukuran KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap *audit report lag*. Sedangkan *audit tenure* berpengaruh positif signifikan terhadap *audit report lag* dan kompleksitas operasi perusahaan tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*. Pada penelitian ini, spesialisasi auditor tidak memoderasi pengaruh hubungan opini audit, kompleksitas operasi perusahaan dan *audit tenure* terhadap *audit report lag*. Sedangkan spesialisasi auditor dapat memoderasi (memperkuat) pengaruh hubungan ukuran kantor akuntan publik terhadap *audit report lag*. Sampel penelitian yang digunakan adalah perusahaan sektor perdagangan, jasa, dan investasi tahun 2018 – 2020. Pada penelitian ini hanya menguji empat variabel independen yakni opini audit, kompleksitas operasi perusahaan, *audit tenure*, dan ukuran kantor akuntan publik sehingga diperlukan penelitian lanjutan untuk meneliti variabel lainnya terhadap *audit report lag*. Sedangkan nilai *adjusted R square* pada koefisien determinasi hanya sebesar 14,4% variabel independen menjelaskan variabel dependen sehingga sisanya sebesar 85,6% dipengaruhi oleh variabel lainnya yang tidak ada dalam penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Azzuhri, H., Kamaliah, & M.Rasuli. (2019). Pengaruh Audit Tenure, Kompleksitas Operasi Perusahaan, Kualitas Dan Opini Audit Terhadap Audit Report Lag Dengan Spesialisasi Industri Auditor Eksternal Sebagai Variabel Moderasi. *Pekbis Jurnal*, 11(2), 124–136.
- Diastiningsih, N. P., & Tenaya, G. (2017). Spesialisasi Auditor Sebagai Pemoderasi Pengaruh Audit Tenure dan Ukuran KAP Pada Audit Report Lag. *E - Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18.02(0), 1230–1258.
- Gede, I. D., & Suputra, D. (2017). Pengaruh Kompleksitas Operasi, Kontinjensi, Pergantian Auditor pada Audit Report Lag dengan Spesialisasi Auditor sebagai Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi*, 21(2), 912–941.
- Ghozali, I. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS* (8th ed.). Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS* (9th ed.). Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Giyanto, S. C., & Rohman, A. (2019). Analisis Pengaruh Ukuran Kap, Tenure Kap Terhadap Audit Report Lag (Arl) Dengan Kap Spesialisasi Industri Sebagai Variabel Moderasi. *Diponegoro Journal of Accounting*, 7(4), 1–14.
- Handoyo, S., & Maulana, E. D. (2019). Determinants of Audit Report Lag of Financial Statements in Banking Sector. *Matrik : Jurnal Manajemen, Strategi Bisnis Dan Kewirausahaan*, 13(2), 142.
- Hapsari, R. P. D. (2020). Analisis Pengaruh Ukuran Perusahaan, Kompleksitas Operasi Perusahaan, Dan Ukuran Kantor Akuntan Publik (Kap) Terhadap Audit Report Lag. *Journal Civics & Social Studies*, 4(2), 70–81.
- Hutami, A. N. (2020). "Pengaruh Profitabilitas, Solvabilitas, Opini Audit, Kompleksitas Operasi, dan Kontinjensi terhadap Audit Report Lag dengan Spesialisasi Auditor sebagai Variabel Moderasi". *Skripsi*. Program Sarjana FEB. Universitas Trisakti. Jakarta.
- Jensen, M. ., & Meckling, W. (1976). Theory of The Firm: Managerial Behaviour, Agency Cost, and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3, 305–360.
- Kusumah, R. W. R., & Manurung, D. T. H. (2017). 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*, X, 99–107.
- Lisdara, N., Budianto, R., & Mulyadi, R. (2019). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Laba Perusahaan, Solvabilitas, Dan Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Audit Report Lag (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan dan Minuman yang Terdaftar di BEI Tahun 2015-2017). *Jurnal Riset Akuntansi Terpadu*, 12(2), 167.
- Mayling, P., & Prasetyo, A. B. (2020). Pengaruh Audit Tenure dan Reputasi KAP Terhadap Audit Report Lag Dengan Spesialisasi Industri Auditor Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris pada Perusahaan Industri Jasa yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016 – 2018). *Diponegoro Journal of Accounting*, 9, 1–13.
- Michael, C., & 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*, 6(4), 378–389.
- Niamianti, N. W., Sunarsih, N. M., & Munidewi, I. . B. (2021). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Report Lag Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2017-2019. *KARMA (Karya Riset Mahasiswa Akuntansi)*, 3(1), 230–241.
- Ningsih, A. C., & Agustina, Y. (2020). Pengaruh Opini Audit, Pergantian Auditor, Dan Profitabilitas Terhadap Audit Report Lag Pada Perusahaan Sektor Perdagangan Eceran Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2011-2018. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Rahmadiyah*, 3(1), 68.
- Octaviani, S., Savitri, E., & Supriono, 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 Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 4(1), 1945–1959.
- Otoritas Jasa Keuangan Republik Indonesia. (2016). *Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Republik Indonesia Nomor 29/POJK.04/2016 Tentang Laporan Tahunan Emiten atau Perusahaan Publik*. 1–29.
- Otoritas Jasa Keuangan Republik Indonesia. (2017). *Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Republik Indonesia Nomor 13/POJK.03/2017 Tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dalam Kegiatan Jasa Keuangan*.
- Prasetyo, Y., Ahmar, N., & Syam, M. A. (2020). *Determinan Audit Report Lag dan Peran Auditor Spesialisasi Industri Sebagai Pemoderasi Pada Perusahaan Badan Usaha Milik Negara*. 7(1), 119–135.
- Simangunsong, G. A. (2018). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Report Lag Pada Perusahaan (Studi Empiris pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013 – 2015). *JOM Fekon*, 5(1), 1–15.
- Wada, S. El, Subaki, A., & Zulpahmi, Z. (2021). Pengaruh Opini Audit, Profitabilitas, dan Kompleksitas Operasi Perusahaan Terhadap Audit Report Lag pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI Periode 2014 - 2018. *AKUNSIKA: Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 2(1), 24.
- Widiastuti, I. D., & Kartika, A. (2018). Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Umur Perusahaan, Solvabilitas dan Ukuran Kap Terhadap Audit Report Lag. *Dinamika Akuntansi, Keuangan Dan Perbankan*, 7(1), 20–34.
- www.idx.co.id