

Pengaruh *Audit Tenure* dan Ukuran KAP terhadap *Audit Report Lag* (ARL) dengan Kualitas Audit sebagai Variabel Intervening (Studi pada Perusahaan BUMN yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2019)

Audy Nur Affifah¹, Endah Susilowati (*correspondent author*)²

¹Jurusan Akuntansi, Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur
Email : audyaffifah@gmail.com

²Jurusan Akuntansi, Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur
Email : endahs.ak@upnjatim.ac.id

ABSTRACT

Public companies are required to submit audit reports according to the specified time limit, but there are still companies late in submitting the audit report. This research has the aim of testing and analyzing the effect of audit tenure and audit firm size on Audit Report Lag (ARL) with audit quality as an intervening variable. This research used Partial Least Square (PLS) assisted by Smart PLS 3.0. Based on the test results concluded that audit tenure has a effect on Audit Report Lag (ARL) and has no effect on audit quality. Audit firm size has a effect on Audit Report Lag (ARL) and has no effect on audit quality. Audit quality has a effect on Audit Report Lag (ARL). Audit tenure has no effect on Audit Report Lag (ARL) and audit firm size has no effect on Audit Report Lag (ARL) through audit quality as intervening variable.

Keywords: *Audit Tenure, Audit Firm Size, Audit Quality, Audit Report Lag (ARL)*

ABSTRAK

Perusahaan publik diwajibkan menyampaikan laporan audit sesuai batas waktu yang ditentukan. Tetapi, masih terdapat perusahaan yang terlambat menyampaikan laporan audit tersebut. Penelitian ini memiliki tujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh *audit tenure* dan ukuran KAP terhadap *Audit Report Lag* (ARL) dengan kualitas audit sebagai variabel intervening. Penelitian ini menggunakan *Partial Least Square* (PLS) yang diolah dengan Smart PLS 3.0. Berdasarkan hasil pengujian disimpulkan bahwa *audit tenure* berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) dan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Ukuran KAP berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) dan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Kualitas audit berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL). *Audit tenure* tidak berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) melalui kualitas audit sebagai variabel intervening dan Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) melalui kualitas audit sebagai variabel intervening.

Kata Kunci: *Audit Tenure, Ukuran KAP, Kualitas Audit, Audit Report Lag (ARL)*

Pendahuluan

Era globalisasi menjadi salah satu alasan suatu perusahaan mendaftarkan perusahaannya menjadi perusahaan publik agar dapat bersaing secara kompetitif dengan perusahaan lainnya. Hal ini mengakibatkan aktivitas Bursa Efek Indonesia (BEI) selalu meningkat setiap tahunnya yang dapat dilihat melalui berkembangnya perusahaan publik. Keputusan untuk menjadi perusahaan publik juga dilakukan oleh

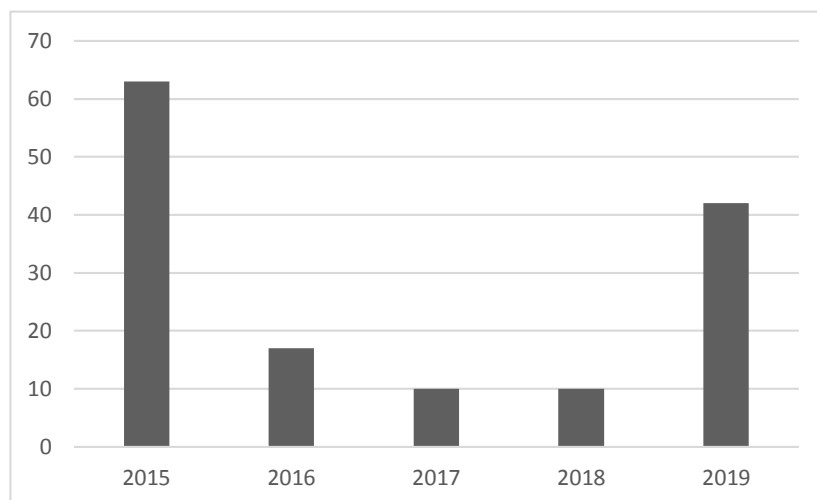
perusahaan yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh negara atau biasa disebut Badan Usaha Milik Negara (BUMN). Saat ini perusahaan BUMN yang telah menjadi perusahaan publik dan terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) berasal dari tujuh sektor berbeda, yaitu industri pengolahan, informasi dan telekomunikasi, transportasi dan pergudangan, jasa keuangan dan asuransi, konstruksi, pertambangan dan penggalian, serta pengadaan gas, uap, dan udara dingin.

Perusahaan publik yang jumlah perkembangannya meningkat di Bursa Efek Indonesia (BEI) sejalan dengan peningkatan terhadap permintaan atas audit laporan keuangan perusahaan. Hal ini dikarenakan terdapat peraturan mengenai publikasi laporan keuangan dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 29/PJOK/04/2016 yang mengatur mengenai batas waktu dalam menyampaikan laporan keuangan perusahaan publik yang telah diaudit dan memberikan sanksi terhadap perusahaan publik yang terlambat mempublikasikan laporan keuangan.

Perusahaan yang melakukan penundaan dalam menyampaikan laporan keuangan dengan tidak sewajarnya akan mengakibatkan laporan keuangan tersebut kehilangan relevansinya. Lambatnya proses dalam melaksanakan audit tersebut juga dapat menyebabkan terjadinya asimetris informasi. Lamanya waktu penyelesaian audit tersebut mengindikasikan adanya perbedaan tanggal laporan keuangan perusahaan terhadap tanggal laporan audit atau yang biasa disebut *Audit Report Lag* (ARL) [16].

Namun menurut pengumuman yang setiap tahunnya dikeluarkan oleh BEI masih terdapat perusahaan yang telah terdaftar menjadi perusahaan publik terlambat untuk melakukan publikasi atas laporan keuangan perusahaan yang telah diaudit. Berikut ini grafik perusahaan publik per 31 Desember yang dalam penyampaian audit laporan keuangan perusahaan masih terlambat pada tahun 2015 hingga 2019 .

Gambar 1. Grafik Jumlah Perusahaan Publik yang Belum Menyampaikan Laporan Auditor per 31 Desember



Faktor-faktor dari dalam perusahaan dapat menyebabkan terjadinya *Audit Report Lag* (ARL) maupun faktor-faktor dari luar perusahaan. Salah satu faktor yang dapat mengakibatkan terjadinya *Audit Report Lag* (ARL) dari luar perusahaan yaitu lamanya waktu perjanjian audit antara perusahaan dengan Kantor Akuntan Publik

(KAP) atau biasa disebut *audit tenure* [12]. Auditor akan lebih mengetahui tentang laporan yang akan diaudit saat auditor dan klien memiliki waktu yang lama dalam bekerja sama sehingga dapat disimpulkan bahwa *Audit Report Lag* (ARL) dapat dipengaruhi oleh *audit tenure* [6]. Berbanding terbalik dengan hasil yang ditunjukkan oleh Karami et al. [8] bahwa *Audit Report Lag* (ARL) tidak dapat dipengaruhi oleh *audit tenure*. Semakin panjang *audit tenure* dapat mengurangi skeptisme profesional auditor maupun independensi yang dimiliki oleh auditor. Hal ini disebabkan oleh lamanya perikatan yang terjadi antara KAP dengan klien dapat membuat auditor dan klien akan semakin lebih dekat [21].

Selain *audit tenure*, terdapat faktor lainnya yang juga dapat mengakibatkan terjadinya *Audit Report Lag* (ARL) yaitu ukuran KAP. Besar kecilnya Kantor Akuntan Publik (KAP) dapat ditentukan melalui Ukuran KAP [13]. KAP yang lebih besar akan memiliki banyak sumber daya maupun lebih berkompeten sehingga akan lebih termotivasi untuk menjaga reputasinya dengan melakukan audit yang lebih singkat [22]. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa *Audit Report Lag* (ARL) dapat dipengaruhi oleh ukuran KAP. Berbeda dengan penelitian Giyanto & Rohman [5] yang menyatakan *Audit Report Lag* (ARL) tidak dapat dipengaruhi oleh ukuran KAP karena perusahaan yang tidak menggunakan KAP *Big 4* akan lebih memilih untuk menggunakan jasa KAP yang telah melakukan kerjasama dengan KAP internasional. Serta masih terdapat perusahaan yang telah menggunakan jasa KAP baik *Big 4* maupun KAP yang bukan *Big 4* sama-sama memiliki *Audit Report Lag* (ARL) yang singkat.

Audit yang dalam pelaksanaannya dilakukan sesuai dengan standar yang berlaku dan dapat mengungkapkan maupun melaporkan jika terdapat pelanggaran yang telah dilakukan merupakan pengertian dari kualitas audit [19]. Kualitas audit yang dapat mencerminkan adanya praktik manajemen merupakan kualitas audit yang dapat dikatakan baik. Oleh karena itu, dalam melakukan proses audit diharapkan auditor dapat lebih berhati-hati. Audit yang lebih berkualitas memiliki jangka waktu penyelesaian audit yang lebih lama [17]. *Audit tenure* dan ukuran KAP dapat mempengaruhi kualitas dari audit. Kualitas audit yang dihasilkan akan rendah apabila *tenure* antara KAP dengan klien semakin lama [14]. KAP yang lebih besar dapat meningkatkan kualitas audit karena KAP yang lebih besar lebih memiliki banyak pengalaman untuk mengaudit perusahaan [2].

Alasan penelitian ini menggunakan objek penelitian di perusahaan BUMN karena BUMN merupakan salah satu sumber pemasukan negara yang memiliki peran penting bagi perekonomian Indonesia dan fakta dilapangan yang menunjukkan masih terdapat perusahaan BUMN yang mengalami keterlambatan. Berdasarkan penelitian-penelitian sebelumnya yang menunjukkan hasil tidak konsisten dan faktor masih adanya perusahaan publik yang terlambat menyampaikan laporan keuangan yang telah diaudit menjadi alasan ketertarikan penulis untuk melakukan penelitian mengenai *Audit Report Lag* (ARL).

Teori yang digunakan dalam penelitian ini adalah teori kepatuhan dan teori agensi. Teori agensi menjelaskan hubungan yang terjadi antara manajemen perusahaan (agen) dan pemilik (prinsipal) [7]. Hubungan yang terjadi antara pemilik dan manajemen perusahaan harus terjalin dengan baik untuk menghindari ketidaksesuaian informasi atau disebut *asymmetric information*. *Audit Report Lag* (ARL) berkaitan erat dengan komponen dalam teori agensi yaitu *asymmetric information* karena keterlambat dalam menyampaikan laporan keuangan dapat

menyebabkan berkurangnya informasi sehingga dapat menyebabkan terjadinya *asymmetric information*. Teori kepatuhan juga menjelaskan bahwa untuk memenuhi kewajiban penyampaian laporan keuangan perusahaan publik dan menghindari sanksi yang diberikan karena adanya keterlambatan maka perusahaan dan auditor yang melakukan audit akan mematuhi ketentuan-ketentuan yang telah ditetapkan [10].

Teori agensi menjelaskan bahwa penyampaian laporan keuangan yang lama dapat mengakibatkan terjadinya asimetri informasi. Oleh karena itu, auditor diperlukan untuk dapat berperan melakukan pemeriksaan maupun melakukan pengawasan terhadap kinerja manajemen agar tidak menimbulkan asimetri informasi [11]. Teori kepatuhan juga menjelaskan bahwa auditor sebagai pihak eksternal diperlukan untuk memenuhi kewajiban perusahaan publik dalam menyampaikan laporan audit perusahaan dan memenuhi ketentuan mengenai batas waktu keterlambatan penyampaian laporan audit perusahaan.

Audit tenure yang terjalin antara KAP dengan perusahaan memiliki waktu yang lebih panjang membuat seorang auditor lebih memahami entitas bisnis dari suatu perusahaan sehingga lebih efisien dalam melaksanakan program audit dan menghasilkan laporan audit yang tepat waktu [9]. Hal yang sama juga dikemukakan oleh Hoirul Fayyum et al. [6] dan Octaviani et al. [16] bahwa *Audit Report Lag* (ARL) dapat dipengaruhi oleh *audit tenure*. Sebaliknya, penelitian yang dikemukakan oleh Sawitri & Budiarta [21] *audit tenure* tidak memiliki pengaruh terhadap lamanya waktu penyelesaian audit dan penelitian Bhoor & Khamees [1] yang menyatakan bahwa jika KAP yang sama yang memberikan jasa audit seperti KAP tahun sebelumnya namun auditor yang melakukan pelaksanaannya berbeda dengan tahun sebelumnya. Akibatnya, tidak dapat menghasilkan ARL yang lebih singkat sehingga para auditor tetap mempelajari kembali mengenai informasi perusahaan.

H₁ : *Audit tenure* berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL)

Teori keagenan mengatakan bahwa auditor yang lebih memahami bisnis klien karena lamanya hubungan yang telah terjalin antara auditor dengan klien dapat menyebabkan kualitas audit yang akan dihasilkan menjadi lebih tinggi [18]. *Audit tenure* berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dengan arah hubungan yang positif karena *audit tenure* yang pendek dapat menghasilkan audit yang lebih berkualitas [20]. Kualitas audit dapat dipengaruhi secara signifikan melalui *audit tenure* yang membuktikan bahwa lamanya hubungan yang terjalin antara KAP dengan klien dapat menyebabkan semakin rendahnya kualitas audit yang akan dihasilkan [14].

Berbeda dengan Aldona & Trisnawati [2] yang menyatakan bahwa kualitas audit tidak dapat dipengaruhi oleh *audit tenure* karena waktu perikatan audit yang memiliki relatif lebih lama dapat menyebabkan KAP lebih mempercayai klien. Akibatnya, strategi mengenai prosedur audit yang akan digunakan tidak dikembangkan dan kualitas audit yang dihasilkan menjadi turun. Meskipun masa perikatan yang terjalin diantara KAP dengan klien panjang ataupun pendek, KAP tetap akan memberikan kualitas audit yang sama [13].

H₂ : *Audit tenure* berpengaruh terhadap kualitas audit

Teori agensi menyatakan bahwa perusahaan yang memiliki biaya keagenan yang lebih tinggi akan menggunakan jasa audit dari KAP yang lebih besar agar dapat memberikan kepastian melalui waktu penyelesaian audit yang singkat [22]. Salah satu faktor yang dapat berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) adalah ukuran KAP karena KAP yang memiliki ukuran yang lebih besar akan lebih efisien dalam menangani audit dibandingkan KAP yang memiliki ukuran lebih kecil dan jadwal yang dimiliki KAP yang memiliki ukuran lebih besar juga akan lebih fleksibel [3]. Untuk menjaga reputasi perusahaan maupun kualitas yang dimiliki maka KAP *Big 4* akan lebih termotivasi untuk melakukan proses audit yang lebih singkat sehingga dapat mempercepat penyelesaian audit [22]. Berbeda dengan penelitian Michael & Rohman [11] yang menunjukkan bahwa lamanya waktu penyelesaian audit tidak dipengaruhi oleh KAP besar atau kecil. Penggunaan jasa audit dari KAP *Big 4* tidak selalu membuktikan akan membuat *Audit Report Lag* (ARL) menjadi lebih cepat [5].

H₃ : Ukuran KAP berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL)

Teori keagenan menjelaskan bahwa dalam memberikan layanan, KAP *big 4* memiliki motivasi untuk melakukan pelayanan yang lebih baik demi mempertahankan reputasi KAP sehingga kualitas audit yang dihasilkan akan memiliki kualitas audit yang lebih tinggi [18]. Kualitas audit dipengaruhi secara positif melalui ukuran KAP karena dibandingkan dengan KAP *non Big 4*, kantor akuntan publik yang terkait dengan *Big 4* dianggap lebih independen dalam melakukan audit dan lebih mampu dalam memberikan kualitas audit yang lebih tinggi [13]. Hasil yang sama juga dikemukakan oleh Rinanda & Nurbaiti [19] yang dalam hasil penelitiannya menunjukkan bahwa kualitas audit dapat dipengaruhi oleh ukuran KAP dengan arah hubungan yang positif yang berarti Kantor Akuntan Publik (KAP) yang memiliki ukuran lebih besar dapat memberikan hasil kualitas audit yang lebih baik. KAP yang memiliki ukuran yang lebih besar akan memberikan kualitas audit yang semakin tinggi juga karena ukuran KAP yang lebih besar telah memiliki lebih banyak pengalaman dalam melakukan audit sehingga dapat menaikkan kualitas dari audit yang dihasilkan [2]. Sebaliknya, menurut Nurintiati & Purwanto [14] dalam penelitiannya menyebutkan bahwa kualitas audit tidak dipengaruhi oleh besar atau kecilnya suatu KAP, hal tersebut membuktikan KAP *non Big 4* berhasil dalam upaya peningkatan kualitas serta dapat menghasilkan jasa audit yang baik.

H₄ : Ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit

Berdasarkan teori kepatuhan suatu laporan dapat dikatakan berkualitas jika memenuhi peraturan yang ditetapkan mengenai ketepatan waktu dalam menyampaikan laporan perusahaan tersebut. Lamanya penundaan publikasi terhadap laporan keuangan perusahaan dapat menunjukkan sebagai lamanya penyelesaian audit atau *Audit Report Lag* (ARL) yang semakin panjang [15]. Hal ini membuktikan bahwa terdapat keterkaitan antara jangka waktu dalam melakukan penyelesaian audit dengan kualitas audit yang dihasilkan. Menurut Dewi & Yuyetta [4] *Audit Report Lag* (ARL) dipengaruhi secara signifikan dengan arah positif melalui kualitas audit sehingga dapat diartikan bahwa audit yang memiliki kualitas yang lebih tinggi akan memiliki *Audit Report Lag* (ARL) yang lebih lama. Kualitas audit memiliki pengaruh

yang signifikan terhadap *Audit Report Lag* (ARL) karena kualitas audit yang baik dapat dilihat dari temuan yang ditemukan auditor dan mengungkapkannya yang akan memakan waktu sehingga akan berdampak pada lamanya proses audit yang dijalankan [17]. Sebaliknya, hasil tersebut berbanding terbalik dengan hasil penelitian yang dikemukakan oleh Maulana [9] yang menunjukkan bahwa *Audit Report Lag* (ARL) tidak dapat dipengaruhi oleh kualitas audit yang dihasilkan karena KAP tentunya wajib memiliki kualitas audit sesuai standar yang berlaku di Indonesia, sehingga setiap KAP tetap memiliki kualitas audit.

H₅ : Kualitas audit berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL)

Audit tenure atau lamanya kerja sama antara KAP dengan suatu perusahaan akan dapat mempengaruhi terjadinya *Audit Report Lag* (ARL) karena auditor yang memiliki kerjasama dengan perusahaan serupa dengan tempo waktu yang terbilang lama akan lebih mengetahui tentang laporan yang akan diaudit. Oleh karena itu, auditor tidak membutuhkan jangka waktu yang lama saat mengaudit laporan keuangan perusahaan [16]. *Audit tenure* yang panjang dapat mempengaruhi kualitas audit karena lamanya kerja sama yang terjalin akan menyebabkan rasa pertemanan atau kedekatan secara emosional antara auditor dan pihak manajemen pada perusahaan tersebut, sehingga auditor besar kemungkinannya akan dapat mengesampingkan independensinya dan penilaian yang dilakukan terhadap laporan keuangan cenderung kurang objektif dan akan lebih berpihak (subjektif) [21]. Disamping itu, menurut Ramadhan et al. [17] pada penelitiannya menunjukkan bahwa *Audit Report Lag* (ARL) atau lamanya waktu dalam penyelesaian audit dapat dipengaruhi secara signifikan melalui kualitas audit. Menurut Dewi & Yuyetta [4] audit yang berkualitas memiliki jangka waktu penyelesaian audit atau *Audit Report Lag* (ARL) yang lebih lama. Berdasarkan penelitian-penelitian yang telah dikemukakan tersebut *audit tenure* dapat mempengaruhi kualitas audit maupun *Audit Report Lag* (ARL) secara langsung dan kualitas audit juga dapat berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) secara langsung sehingga *audit tenure* dapat mempengaruhi *Audit Report Lag* (ARL) secara tidak langsung melalui kualitas audit.

H₆ : *Audit tenure* berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) secara tidak langsung melalui kualitas audit sebagai variabel intervening

Kualitas audit dapat dipengaruhi oleh ukuran KAP yang berarti bahwa semakin besarnya ukuran suatu Kantor Akuntan Publik (KAP) dapat mewujudkan kualitas audit yang lebih tinggi [19]. Selain berpengaruh terhadap kualitas audit, ukuran KAP juga berpengaruh terhadap jangka waktu dalam menyelesaikan audit atau *Audit Report Lag* (ARL). Menurut Triyaningtyas & Sudarno [22] ukuran KAP menunjukkan pengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) yang signifikan. Hal ini dapat disebabkan karena KAP tetap ingin menjaga kualitas dan reputasi nama besarnya. Oleh karena itu, KAP *Big 4* lebih terdorong untuk melakukan penyelesaian audit dengan cepat sehingga waktu yang akan dibutuhkan menjadi lebih singkat. Disamping itu, *Audit Report Lag* (ARL) juga dipengaruhi oleh kualitas audit karena audit yang memiliki kualitas yang lebih tinggi memiliki *Audit Report Lag* (ARL) yang lebih lama [17]. Oleh karena itu, ukuran

KAP dapat mempengaruhi *Audit Report Lag* (ARL) secara tidak langsung melalui kualitas audit.

H₇ : Ukuran KAP berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) secara tidak langsung melalui kualitas audit sebagai variabel intervening

Metode Penelitian

Penelitian kuantitatif ini menggunakan laporan keuangan perusahaan BUMN yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015 – 2019 sebagai objek penelitian. Data penelitian ini menggunakan jenis data sekunder. Sumber data penelitian berupa laporan tahunan milik perusahaan BUMN yang terdaftar di BEI tahun 2015 – 2019. *Purposive sampling* diterapkan dalam penentuan sampel penelitian ini dengan memperhatikan pertimbangan tertentu. Pertimbangan yang dimaksudkan sebagai berikut:

1. Perusahaan BUMN yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2019
2. Mempublikasikan laporan keuangan auditan dan laporan tahunan secara berturut – turut selama periode tahun 2015-2019
3. Memiliki periode akhir tahun buku per 31 Desember
4. Perusahaan yang dalam laporan keuangan menggunakan mata uang rupiah untuk menghindari adanya kesalahan interpretasi
5. Memiliki data maupun informasi yang dibutuhkan untuk pengukuran variabel penelitian.

Berdasarkan kriteria tersebut, terdapat 17 perusahaan yang dapat memenuhi pertimbangan dengan periode penelitian 5 tahun, sehingga terdapat 85 laporan keuangan perusahaan sebagai total data yang akan digunakan dalam penelitian. *Audit report lag* (ARL) merupakan variabel terikat (independen) dalam penelitian ini sedangkan variabel bebas yang dapat mempengaruhinya adalah *audit tenure* dan ukuran KAP. Variabel kualitas audit dalam penelitian ini sebagai variabel intervening yang dapat memediasi pengaruh *audit tenure* dan ukuran KAP terhadap *Audit report lag* (ARL).

***Audit Report Lag* (ARL)**

Audit Report Lag (ARL) yaitu rentang waktu yang dibutuhkan auditor dalam melaksanakan audit terhadap laporan keuangan suatu perusahaan. Skala pengukuran *Audit Report Lag* (ARL) menggunakan skala interval. Variabel *Audit Report Lag* (ARL) diukur melalui perhitungan jumlah hari antara tanggal laporan keuangan perusahaan yaitu tanggal 31 Desember hingga tanggal pada laporan auditor independen [12].

Audit tenure

Audit tenure dapat diartikan sebagai lamanya suatu KAP atau auditor dengan perusahaan yang sama melakukan perikatan audit. Variabel *audit tenure* diukur menggunakan skala interval. Pengukuran variabel *audit tenure* menggunakan angka 1, 2, 3 yang disesuaikan dengan lamanya perikatan antara Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan perusahaan. Pengukuran *audit tenure* dimulai dengan angka 1 pada tahun pertama perikatan dan akan ditambah dengan nilai satu untuk tahun-tahun

berikutnya. Jika ada pergantian KAP, maka perhitungan *audit tenure* untuk tahun pertama perikatan akan diulang dan dimulai dari angka 1 [12].

Ukuran KAP

Ukuran KAP sendiri diartikan sebagai ukuran yang dapat digunakan dalam menilai besar atau kecilnya suatu Kantor Akuntan Publik (KAP). KAP yang berafiliasi (bekerja sama) dengan *Big 4* termasuk dalam kategori KAP besar, sedangkan KAP yang tidak termasuk dalam afiliasi dengan *Big 4* digolongkan sebagai KAP kecil [13]. Skala nominal digunakan dalam pengukuran variabel ukuran KAP. Ukuran KAP diukur memakai variabel *dummy* dengan memberi nilai 1 (satu) pada KAP *Big 4* dan memberi nilai 0 (nol) pada KAP yang tergolong *non Big 4* [2].

Kualitas audit

Kualitas audit adalah sikap auditor yang dapat dinilai melalui hasil dari pemeriksaan laporan keuangan, dimana pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai standar yang ada dan berlaku pada saat melaksanakan tugas audit. Kualitas audit diukur menggunakan skala nominal. Pendekatan *earning surprise benchmark* diterapkan pada penelitian ini untuk melakukan pengukuran terhadap kualitas audit [17]. Apabila laba (keuntungan) melebihi *earnings benchmark* yaitu jika mempunyai nilai $ROA > \mu + \sigma$ maka dapat diasumsikan memiliki kualitas audit yang masih buruk. Rugi melebihi *earnings benchmark* jika memiliki nilai $ROA < \mu + \sigma$. Oleh karena itu, pengukuran dilakukan dengan memberi nilai 1 (satu) untuk kualitas audit yang baik dengan kriteria $\mu + \sigma < ROA < \mu + \sigma$ dan memberi nilai 0 (nol) untuk kualitas audit yang tidak baik dengan kriteria $ROA > \mu + \sigma$ atau $ROA < \mu + \sigma$.

Hasil dan Pembahasan

Penelitian ini menggunakan uji PLS (*Partial Least Squares*) dengan software SmartPLS 3.0 yang digunakan dalam melakukan analisis terhadap pengaruh variabel independen *audit tenure* dan ukuran KAP terhadap variabel dependen *Audit Report Lag* (ARL) dengan kualitas audit sebagai variabel intervening. PLS (*Partial Least Squares*) tidak didasarkan pada asumsi yang banyak sehingga analisis PLS merupakan analisis yang *powerfull* dan penelitian ini menggunakan variabel laten atau variabel yang tidak terukur langsung sehingga dapat diukur berdasarkan indikator-indikatornya. Alasan tersebut yang melatarbelakangi penggunaan uji PLS (*Partial Least Squares*).

Uji model pengukuran (*outter model*)

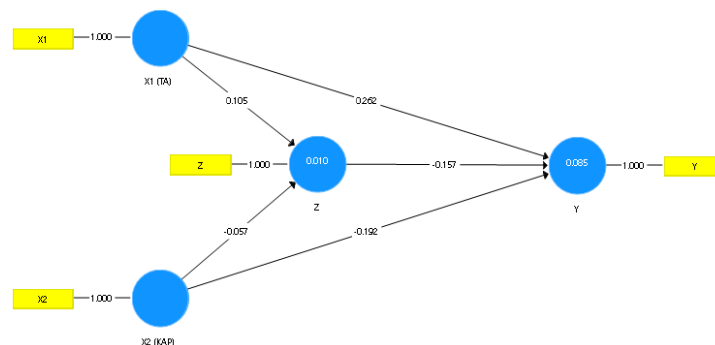
Uji *outter model* dilakukan untuk menguji indikator terhadap variabel laten. Pengujian ini dilakukan dengan melihat hasil *Outer Loading* (*Convergent validity*), *Discriminant validity*, dan *Composite reliability*.

Tabel 1. Hasil Uji *Outter Model*

	Convergent Validity	Discriminant validity	Composite reliability
Audit Tenure	1,000	1,000	1,000
Ukuran KAP	1,000	1,000	1,000
Kualitas Audit	1,000	1,000	1,000
Audit Report Lag	1,000	1,000	1,000

Sumber : Olah Data Sekunder

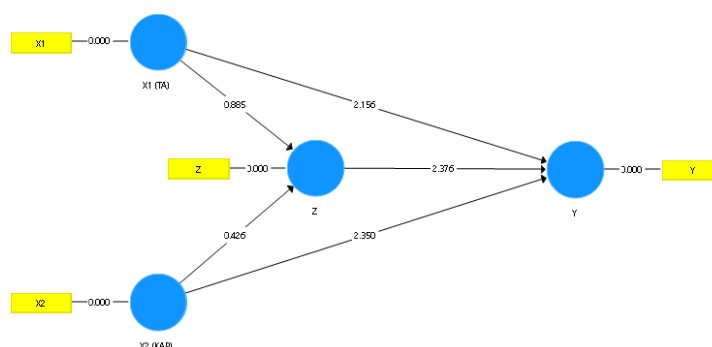
Hasil diatas menunjukkan bahwa *convergent validity* yang ditunjukkan melalui nilai *loading factor* menunjukkan hasil yang valid, hal tersebut dikarenakan nilai *loading factor* melebihi 0,7. Oleh karena itu, melalui hasil nilai tersebut dapat diketahui bahwa hasil tersebut menunjukkan antara indikator memiliki keterkaitan yang baik dengan masing-masing variabel. *Discriminant validity* masing-masing variabel juga memiliki nilai *crossloading* untuk setiap indikator lebih besar terhadap variabel latennya daripada variabel lain sehingga dapat diartikan bahwa semua konstruk memiliki nilai diskriminan yang baik dan memenuhi kriteria dari *discriminant validity*. Hal yang sama juga ditunjukkan pada *Composite reliability* yang melebihi 0,7. Hasil ini menunjukkan bahwa penelitian ini reliabel karena nilai hasil uji reliabilitas lebih besar dari nilai yang telah ditentukan.



Gambar 2. Diagram Model Pengukuran

Uji model struktural (*inner model*)

Evaluasi model struktural (*inner model*) digunakan dalam melakukan prediksi terhadap hubungan antar variabel melalui uji hipotesis yang dapat dilihat melalui *R square*. Untuk melihat pengukuran sejauh mana model prediksi ini dapat dikatakan baik maka juga dapat dilihat melalui hasil pengujian *R square*. Sebelum menilai *R square* berikut ini ditampilkan *outer loading* dari hasil *bootstrapping* untuk menilai validitas indikator konstruk dengan nilai *T-Statistic*.



Gambar 3. Hasil *Outer Loading (Bootstrapping)*

Pengujian *R square* digunakan untuk mengetahui besarnya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Berikut disajikan hasil dari pengujian terhadap *R square* dalam penelitian ini, yaitu:

Tabel 2. *R Square*

	<i>R Square</i>
<i>Audit Report Lag</i>	0,085
Kualitas Audit	0,010

Sumber : Olah Data Sekunder

Berdasarkan tabel 2 hasil *R Square* menunjukkan nilai dari variabel *audit tenure* dan ukuran KAP terhadap *Audit Report Lag (ARL)* dan variabel *audit tenure* dan ukuran KAP terhadap kualitas audit. Masing – masing mendapat nilai sebesar 0,085 untuk variabel *audit tenure* dan ukuran KAP terhadap *Audit Report Lag (ARL)* dan 0,010 untuk *audit tenure* dan ukuran KAP terhadap kualitas audit. Hal ini berarti variabel *audit tenure* dan ukuran KAP dapat menjelaskan variabel *Audit Report Lag (ARL)* sebesar 8,5% dan selebihnya dapat dijelaskan oleh variabel dari luar penelitian sebesar 91,5%. *Audit tenure* dan ukuran KAP juga dapat menjelaskan kualitas audit sebesar 1,0% dan variabel di luar penelitian dapat menjelaskan sebesar 99%.

Analisa yang perlu dilakukan selanjutnya yaitu dengan pengujian hipotesis. Analisis hipotesis dapat dilihat melalui t-statistik dan *P values* yang dicerminkan oleh tabel 3 berikut ini mengenai hasil dari *path coefficients*. Nilai yang diperoleh berupa nilai t-statistik kemudian dibandingkan dengan t-tabel dengan ketentuan apabila t-statistik > t-tabel sebesar 1,96 dengan signifikansi sebesar < 0,05 maka nilai estimasi tersebut signifikan. Adapun tabel *path coefficients* yang diperoleh dari proses *bootstrapping* sebagai berikut :

Tabel 3. *Path Coefficients*

	Original Sample	T Statistics	P Values	Keterangan
Audit Tenure -> Audit Report Lag	0,262	2,156	0,032	Diterima
Audit Tenure -> Kualitas Audit	0,105	0,885	0,377	Ditolak
Ukuran KAP -> Audit Report Lag	-0,192	2,350	0,019	Diterima
Ukuran KAP -> Kualitas Audit	-0,057	0,426	0,670	Ditolak
Kualitas Audit -> Audit Report Lag	-0,157	2,376	0,018	Diterima

Sumber : Olah Data Sekunder

Untuk mengetahui pengaruh tidak langsung (*indirect effects*) variabel *audit tenure* terhadap *Audit Report Lag (ARL)* melalui kualitas audit sebagai variabel intervening dan pengaruh ukuran KAP terhadap *Audit Report Lag (ARL)* melalui kualitas audit sebagai variabel intervening dapat dilihat melalui tabel hasil pengujian tidak langsung (*indirect effects*) teknik *bootstrapping* sebagai berikut:

Tabel 4. Hasil Pengujian Tidak Langsung

	Original Sample	T Statistics	P Values	Keterangan
Audit Tenure -> Kualitas Audit -> Audit Report Lag	-0,017	0,711	0,478	Ditolak
Ukuran KAP -> Kualitas Audit -> Audit Report Lag	0,009	0,369	0,712	Ditolak

Sumber : Olah Data Sekunder

Berdasarkan tabel 2 *path coefficients*, hasil pengujian pengaruh *audit tenure* terhadap *Audit Report Lag (ARL)* memiliki nilai t-statistik sebesar 2,415 yang menunjukkan bahwa nilai t-statistik lebih dari t-tabel (1,64) dan *P Values* sebesar 0,035 yang dapat diketahui bahwa dari hasil pengujian menunjukkan hasil signifikan karena *P Values* < 0,05. Hasil tersebut menunjukkan bahwa variabel *audit tenure* berpengaruh terhadap *Audit Report Lag (ARL)* sehingga H_1 diterima. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dikemukakan oleh Hoirul Fayyum et al. [6] dan Octaviani et al. [16] yang dalam penelitiannya menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh terhadap *Audit Report Lag (ARL)* maupun penelitian yang dilakukan oleh Maulana [9] yang menyatakan bahwa *audit tenure* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *Audit Report Lag (ARL)*. Sebaliknya, hasil penelitian ini berbanding terbalik dengan penelitian yang dilakukan oleh Sawitri & Budiarta [21] dan penelitian Bhoor & Khamees [1] yang dalam penelitiannya menyatakan bahwa *audit tenure* tidak memiliki pengaruh terhadap lamanya waktu penyelesaian audit. Besar pengaruh *audit tenure* terhadap *Audit Report Lag (ARL)* dalam penelitian ini sebesar 0,262 yang dapat dilihat melalui *original sample* sehingga dapat disimpulkan bahwa *audit tenure* berpengaruh terhadap *Audit Report Lag (ARL)* dengan arah positif. Artinya, perikatan audit antara KAP dengan perusahaan yang lebih lama dapat memperpanjang *Audit Report Lag (ARL)*.

Pengujian variabel *audit tenure* terhadap kualitas audit memiliki nilai t-statistik sebesar 0,885 yang berarti nilai tersebut kurang dari 1,64 dengan besar pengaruh 0,105 dan *P Values* sebesar 0,377 yang menunjukkan bahwa hasil tersebut tidak memenuhi nilai signifikansi karena nilai *P Values* > 0,05. Berdasarkan hasil nilai tersebut dapat diketahui bahwa parameter untuk uji model struktural tidak dapat dipenuhi sehingga *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit dan H₂ ditolak. Oleh karena itu, hasil ini menunjukkan bahwa lamanya perikatan yang terjalin antara KAP dengan perusahaan tidak dapat menjamin untuk menghasilkan kualitas audit yang lebih baik maupun tidak ada keterkaitan antara lamanya waktu perikatan audit antara KAP dan perusahaan terhadap kualitas dari audit yang dihasilkan. Hasil ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Muliawan & Sujana [13] dan Aldona & Trisnawati [2] yang dalam penelitiannya menyatakan bahwa *audit tenure* tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit karena KAP akan tetap menghasilkan kualitas audit yang sama tanpa melihat panjang atau pendeknya masa perikatan audit yang terjalin antara perusahaan dengan KAP. Hasil ini berbanding terbalik dengan hasil penelitian Riswan et al. [20] dan Nurintiati & Purwanto [14].

Pengujian variabel ukuran KAP terhadap *Audit Report Lag* (ARL) memiliki nilai t-statistik sebesar 2,350 yang menunjukkan bahwa nilai t-statistik lebih dari 1,64 dan *P Values* sebesar 0,019 yang dapat dikatakan bahwa nilai tersebut memenuhi signifikansi karena *P Values* < 0,05. Berdasarkan hasil tersebut variabel ukuran KAP terhadap *Audit Report Lag* (ARL) telah memenuhi parameter uji model struktural sehingga dapat dikatakan bahwa variabel ukuran KAP berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) dan H₃ diterima. Hasil tersebut menunjukkan bahwa ukuran besar kecilnya KAP dapat memengaruhi lamanya waktu dalam penyelesaian audit. Besar pengaruh ukuran KAP terhadap *Audit Report Lag* (ARL) sebesar -0,192 yang dapat dilihat melalui *original sample* sehingga dapat disimpulkan bahwa ukuran KAP berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) dengan arah negatif. Artinya, ukuran KAP yang lebih besar dapat mempengaruhi lamanya waktu penyelesaian audit menjadi lebih singkat. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Triyaningtyas & Sudarno [22] yang dalam penelitiannya menunjukkan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *Audit Report Lag* (ARL) karena untuk menjaga reputasi perusahaan maupun kualitas yang dimiliki maka KAP *Big 4* akan lebih termotivasi untuk melakukan proses audit yang lebih singkat sehingga dapat mempercepat penyelesaian audit. Hasil penelitian ini berbanding terbalik dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Michael & Rohman [11] dan Giyanto & Rohmah [5].

Pengujian variabel ukuran KAP terhadap kualitas audit memiliki nilai t-statistik sebesar 0,426 yang menunjukkan bahwa nilai t-statistik kurang dari 1,64 dengan besar pengaruh -0,057 dan nilai *P Values* sebesar 0,670 yang berarti tidak memenuhi nilai yang signifikan karena *P Values* > 0,05. Hasil nilai ini menunjukkan bahwa parameter uji model struktural tidak dapat terpenuhi sehingga dapat dikatakan bahwa variabel ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit dan H₄ ditolak. Hasil ini menunjukkan bahwa tidak ada keterkaitan antara ukuran KAP dengan kualitas audit sesuai dengan hasil penelitian yang dikemukakan oleh Nurintiati & Purwanto [14] yang dalam penelitiannya menyatakan bahwa ukuran KAP tidak mempengaruhi kualitas audit sehingga dalam melakukan dan menghasilkan jasa audit KAP non *Big 4* telah meningkatkan kualitas auditnya. Oleh karena itu, besar kecilnya KAP tidak dapat

mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan. Berbanding terbalik dengan hasil penelitian yang dikemukakan oleh Rinanda & Nurbaiti [19] dan Muliawan & Sujana [13]

Pengujian variabel kualitas audit terhadap *Audit Report Lag* (ARL) memiliki nilai t-statistik sebesar 2,376. Nilai tersebut menunjukkan bahwa nilai t-statistik lebih dari 1,64 dan *P Values* sebesar 0,018 yang berarti nilai tersebut telah memenuhi nilai yang signifikan karena *P Values* < 0,05. Nilai tersebut memenuhi parameter uji model struktural sehingga dapat dikatakan bahwa variabel kualitas audit berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) dan H_5 diterima. Hasil ini sesuai hasil yang dikemukakan oleh Enofe et al. [15] dan Dewi & Yuyetta [4] yang dalam penelitiannya menyatakan bahwa kualitas audit memiliki pengaruh signifikan terhadap *Audit Report Lag* (ARL). Besarnya pengaruh kualitas audit terhadap *Audit Report Lag* (ARL) sebesar -0,157 yang dapat dilihat melalui *original sample* yang dapat disimpulkan bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) dengan arah negatif. Artinya, audit yang berkualitas dapat menghasilkan dapat mempengaruhi lamanya waktu penyelesaian audit menjadi lebih pendek.

Berdasarkan tabel 4 yang menunjukkan hasil pengujian tidak langsung variabel *audit tenure* terhadap *Audit Report Lag* (ARL) melalui kualitas audit sebagai variabel intervening memiliki nilai t-statistik sebesar 0,711. Nilai tersebut menunjukkan bahwa nilai t-statistik kurang dari t-tabel (1,64) dengan besar pengaruh -0,017 dan *P Values* sebesar 0,478 yang dapat diartikan bahwa nilai tersebut tidak memenuhi nilai signifikansi karena *P Values* > 0,05. Berdasarkan hasil tersebut parameter uji model struktural tidak dapat terpenuhi sehingga dapat dikatakan bahwa variabel *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) melalui kualitas audit sebagai variabel intervening. Oleh karena itu, kualitas audit tidak dapat memediasi pengaruh *audit tenure* terhadap *Audit Report Lag* (ARL) dan H_6 tidak dapat diterima.

Berdasarkan tabel 4 yang menunjukkan hasil pengujian tidak langsung variabel ukuran KAP terhadap *Audit Report Lag* (ARL) melalui kualitas audit sebagai variabel intervening memiliki nilai t-statistik sebesar 0,369. Nilai tersebut menunjukkan bahwa nilai t-statistik kurang dari 1,64 dengan besar pengaruh 0,009 dan *P Values* sebesar 0,712 yang dapat diartikan bahwa nilai tersebut tidak memenuhi nilai signifikansi karena *P Values* > 0,05. Berdasarkan hasil tersebut parameter uji model struktural tidak dapat terpenuhi sehingga dapat dikatakan bahwa variabel ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) melalui kualitas audit sebagai variabel intervening. Oleh karena itu, kualitas audit tidak dapat memediasi pengaruh ukuran KAP terhadap *Audit Report Lag* (ARL) dan H_7 tidak dapat diterima.

Kesimpulan dan Saran

Berdasarkan hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa *audit tenure* berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) dengan arah positif, artinya *audit tenure* yang lebih lama dapat memperpanjang *Audit Report Lag* (ARL). *Audit tenure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, artinya lamanya perikatan audit antara perusahaan dan KAP tidak dapat mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan. Ukuran KAP berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) dengan arah negatif, artinya KAP yang lebih besar dapat mempengaruhi lamanya waktu penyelesaian audit menjadi lebih singkat. Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, artinya besar kecilnya KAP tidak dapat mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan. Kualitas audit berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) dengan arah negatif, artinya audit

yang berkualitas dapat menghasilkan *Audit Report Lag* (ARL) yang lebih pendek. *Audit tenure* tidak berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) melalui kualitas audit sebagai variabel intervening, artinya kualitas audit tidak dapat memediasi pengaruh *audit tenure* terhadap *Audit Report Lag* (ARL). Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) melalui kualitas audit sebagai variabel intervening, artinya kualitas audit tidak dapat memediasi pengaruh ukuran KAP terhadap *Audit Report Lag* (ARL).

Keterbatasan yang terdapat dalam penelitian yaitu jumlah dari sampel dalam penelitian ini yang terbatas dan hasil dari pengujian *R square* menunjukkan hanya sebesar 8,5% yang mempengaruhi *Audit Report Lag* (ARL) sehingga terdapat 91,5% dapat dijelaskan oleh variabel di luar penelitian. Atas keterbatasan tersebut, disarankan untuk penelitian selanjutnya dapat memakai objek penelitian yang berbeda seperti manufaktur, pertambangan, industri barang dan konsumsi atau perbankan agar dapat memberikan variasi jumlah sampel penelitian dan menggunakan variabel lain yang dapat berpengaruh terhadap *Audit Report Lag* (ARL) seperti Return on Assets (ROA), jenis industri, opini audit, ukuran perusahaan, pergantian auditor, atau komite audit.

Referensi

- [1] Al Bhoor, A. Y., & Khamees, B. A. (2016). Audit Report Lag, Audit Tenure And Auditor Industry Specialization: Empirical Evidence From Jordan. *Jordan Journal of Business Administration*, 12(2), 459. <https://doi.org/10.35516/0338-012-002-010>
- [2] Aldona, N. N., & Trisnawati, R. (2016). Pengaruh Tenure Audit , Ukuran KAP, Rotasi Audit, dan Ukuran Perusahaan terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2012-2016). *Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 1-17.
- [3] Ashton, R. H., Willingham, J. J., & Elliott, R. K. (1987). An Empirical Analysis of Audit Delay. *Journal of Accounting Research*, 25(2), 275. <https://doi.org/10.2307/2491018>
- [4] Dewi, S. G. P., & Yuyetta, E. N. A. (2014). Pengaruh Kualitas Audit Dan Tenure Audit Terhadap Audit Repot Lag (Arl) Dengan Spesialisasi Auditor Industri Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris pada Perusahaan-Perusahaan Manufaktur Yang Listing Di Bei Tahun 2010-2012). *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(2), 1023-1033.
- [5] 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.
- [6] Hoirul Fayyum, N., Hertanto, & Rustiana, S. H. (2019). The Effect of Audit Tenure, Company Age, and Company Size on Audit Report Lag with

- Manufacturing Industrial Specialization Auditors As Moderation Variables (Empirical Study on Manufacturing Companies Listed on the Indonesia Stock Exchange). *KnE Social Sciences*, 2019, 888–905. <https://doi.org/10.18502/kss.v3i26.5421>
- [7] Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- [8] Karami, G., Karimiyan, T., & Salati, S. (2017). Auditor Tenure, Auditor Industry Expertise, and Audit Report Lag: Evidences of Iran. *Iranian Journal of Management Studies*, 10(3), 641–666. <https://doi.org/10.22059/ijms.2017.219348.672346>
- [9] Maulana, P. (2018). *Pengaruh Audit Quality Dan Audit Tenure Terhadap Audit Report Lag Perusahaan Manufaktur 2013 — 2015*. 5(1), 113–125.
- [10] Melossi, D., & Tyler, T. (1991). Why (Which) People Obey (Which) Law? In *Contemporary Sociology* (Vol. 20, Issue 6). <https://doi.org/10.2307/2076193>
- [11] 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.
- [12] Mufidah, N., & Laily, N. (2019). Audit Tenure, Spesialisasi Industri Auditor, Dan Audit Report Lag pada Perusahaan Sektor Keuangan Di Bei Periode 2013-2017. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 9(2), 151–161. <https://doi.org/10.22219/jrak.v9i2.52>
- [13] Muliawan, E. K., & Sujana, K. i. (2017). Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik, Auditor Switching Dan Audit Tenure Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi*, 2017(1), 534–561.
- [14] Nurintiati, A., & Purwanto, A. (2017). Pengaruh Tenure Kap, Ukuran Kap, Spesialisasi Auditor Dan Audit Fee Terhadap Kualitas Audit Dengan Moderasi Komite Audit. *Diponegoro Journal of Accounting*, 6(1), 100–112.
- [15] O. Enofe, A., O. Ediae, O., & C. Okunega, E. (2013). Audit Delay and Audit Quality : The Nigerian experience. *Research Journal of Social Science & Management*, 03(1993), 75–83.
- [16] 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.
- [17] Ramadhan, G. S., Majidah, & Budiono, E. (2018). Analisis Determinan Audit Report Lag. *Jurnal Riset Akuntansi Kontemporer*, 10(1), 22–27.
- [18] Ramadhan, I. N., & Laksito, H. (2018). Pengaruh Reputasi Kantor Akuntan Publik (Kap), Audit Tenure , dan Biaya Audit Terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 7(4), 1–13.
- [19] Rinanda, N., & Nurbaiti, A. (2018). Pengaruh Audit Tenure , Fee Audit , Ukuran Kantor Akuntan Publik Dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit Di Bursa Efek Indonesia Tahun Periode 2012-2016) Specialization On Audit Quality (Study On Manufacturing Company Various Industries Subsect. *E-Proceeding of Management*, 5(2), 2108–2116.
- [20] Riswan, Nurdiono, Evana, E., & Agrianti. (2020). Effects of moderating variables on audit tenure and audit quality. *International Journal of Scientific and Technology Research*, 9(3), 431–439.
- [21] Sawitri, N. M. D. C., & Budiarta, I. K. (2018). Pengaruh Audit Tenure dan Financial Distress pada Audit Delay dengan Spesialisasi Auditor Sebagai Variabel Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi*, 22, 1965. <https://doi.org/10.24843/eja.2018.v22.i03.p12>
- [22] Triyaningtyas, M., & Sudarno. (2019). Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Audit Report Lag Laporan Keuangan (Studi Empiris Pada Perusahaan Jasa Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2012-2015). *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(1), 1–9.