

BAB II

DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Teori Agensi

Teori agensi dapat didefinisikan sebagai hubungan antara pihak perusahaan (agen) dengan pemilik (*principal*). Menurut Jensen dan Meckling (1976) hubungan antara agen dan *principal* berada pada kerangka hubungan keagenan. Agen merupakan manajemen perusahaan, sedangkan *principal* merupakan pemegang saham. Kedua pihak tersebut tentu memiliki perbedaan tujuan dan kepentingan sehingga seringkali memicu konflik. Perbedaan yang dapat menimbulkan konflik tersebut yang disebut dengan masalah keagenan. Perbedaan kepentingan antara agent dan *principal*, memungkinkan agen untuk membuat keputusan yang tidak sejalan dengan kepentingan *principal*, yang dikenal sebagai *moral hazard*. Kemudian, tindakan ini akan menimbulkan biaya yang disebut dengan biaya keagenan yaitu biaya yang dikeluarkan oleh *principal* untuk mengawasi perilaku agen.

Audit report lag berhubungan dengan masalah teori keagenan yaitu asimetri informasi atau informasi yang tidak sesuai. Menurut Supriyono (2000), asimetri informasi terjadi ketika *principal* tidak memiliki informasi yang cukup mengenai kinerja agen. Masalah yang timbul diantara agen dan *principal* perlu diatasi untuk menghindari terjadinya asimetri informasi. Dalam hal ini, auditor menjadi pihak

yang menengahi perbedaan kepentingan yang menjadi masalah antara agen dengan *principal*.

Auditor sebagai pemeriksa laporan keuangan perlu memperhatikan penyelesaian tugas auditnya agar agen dapat segera mempublikasikan laporan keuangan auditan yang telah memenuhi standar laporan keuangan yang baik seperti yang telah diterapkan oleh Asosiasi Akuntan Publik agar dapat menyampaikan kondisi keuangan dan kinerja perusahaannya kepada *principal*. Sementara hasil laporan keuangan yang telah diaudit akan memberikan jaminan mengenai laporan keuangan yang andal dan relevan bagi *principal* sehingga dapat berguna dalam pertimbangan pengambilan keputusan. Dengan begitu, audit report lag yang semakin singkat dapat membantu meminimalisir terjadinya asimetris informasi yang menjadi masalah dalam teori keagenan.

2.1.2. Audit Report Lag

Menurut Ashton *et al.* (1987), *audit report lag* merupakan cerminan waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan proses audit yang diukur dengan jumlah hari antara akhir tahun fiskal perusahaan dan tanggal laporan auditor. *Audit report lag* adalah rentang waktu yang dibutuhkan dalam menyelesaikan audit atas laporan keuangan perusahaan yang diukur dari sejak perusahaan melakukan tutup buku (31 Desember) sampai dengan tanda tangan laporan keuangan yang diaudit sudah tertera (Abdillah *et al.*, 2019).

Menurut Mazkiyani dan Handoyo (2017), *audit report lag* adalah ketepatan waktu laporan keuangan yang telah diaudit memberikan kontribusi besar dalam

pertimbangan proses pengambilan keputusan. Oleh karena itu, laporan keuangan yang telah diaudit harus dipublikasikan secara tepat waktu, karena ketersediaan dan juga keakuratan informasi keuangan diperlukan bagi pemegang saham, investor, dan pengguna lain sebagai pengambil keputusan. Jangka waktu penyelesaian audit laporan keuangan dapat diukur berdasarkan lamanya hari yang dibutuhkan untuk memperoleh laporan auditor independen, terhitung sejak tanggal tahun tutup buku perusahaan sampai tanggal yang tertera pada laporan auditor independen, dikenal dengan *audit report lag*.

2.1.3. Audit Tenure

Audit tenure menurut Johnson *et al.* (2002) menjelaskan bahwa audit tenure adalah masa jangka waktu perikatan yang terjalin antara KAP dengan auditee yang sama. Kemudian menurut Abdillah *et al.* (2019) *audit tenure* adalah lamanya masa perikatan antara auditor dengan auditee terkait dengan penggunaan jasa audit yang telah disepakati secara berkesinambungan tanpa adanya perubahan dengan auditor lainnya. Dari pengertian yang telah diberikan bahwa *audit tenure* merupakan lamanya auditor independen melakukan jasa audit pada perusahaan.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 Pasal 11 tentang Praktik Akuntan Publik menjelaskan bahwa pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap suatu entitas oleh seorang Akuntan Publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut turut. Kemudian pada tahun 2017, Otoritas Jasa Keuangan (OJK) mengeluarkan Peraturan Nomor 13 /POJK.03/2017 dimana perusahaan harus memastikan bahwa penggunaan jasa auditor yang digunakan tidak melebihi 3 tahun buku berturut – turut dan apabila

perusahaan ingin menggunakan jasa auditor dengan auditor yang sama perusahaan harus menunggu 2 (dua) tahun setelah masa *cooling off period*.

2.1.4. Ukuran KAP

Ukuran KAP menurut Watts & Zimmerman (1986) menyatakan bahwa besar kecilnya ukuran KAP dibedakan dalam dua kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan *big four* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan *big four*, KAP yang berafiliasi dengan *big four* lebih mampu mempertahankan tingkatan independensinya daripada KAP yang tidak berafiliasi dengan *big four* karena mereka biasanya menyediakan jasa audit. Sedangkan menurut Arens *et al.* (2014) ukuran KAP adalah suatu ukuran yang menggambarkan perusahaan audit berdasarkan jumlah tenaga profesional yang dimiliki, kantor cabangnya, serta pendapatan yang diperoleh KAP tiap tahunnya. Dari kedua definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa semakin besar ukuran suatu KAP, maka KAP tersebut memiliki kemampuan menyelesaikan pengauditan dengan cepat karena memiliki auditor yang berpengalaman sehingga meminimalkan *audit report lag*.

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan Big 4. KAP yang berafiliasi dengan KAP Big 4 yaitu:

1. KAP Tanudiredja, Wibisana, Rintis & Rekan (PWC)
2. KAP Purwantono, Sungkoro & Surja. (E&Y)
3. KAP Imelda & Rekan (Deloitte)
4. KAP Siddharta Widjaja & Rekan (KPMG)

2.1.5. Auditor Spesialisasi Industri

Menurut Dewi (2022) Auditor Spesialisasi Industri adalah seorang auditor yang memiliki pengetahuan spesifik mengenai suatu industri dan pengalaman yang kompeten mengenai perusahaan klien. Pengetahuan spesifik yang dimiliki oleh auditor spesialisasi industri tentunya akan menjadi pertimbangan suatu perusahaan dalam memilih seorang auditor independen. Panjaitan dan Chariri (2014) Menyatakan auditor spesialis industri memiliki pengetahuan dan juga pemahaman yang lebih baik mengenai karakteristik bisnis yang dimiliki oleh klien dibandingkan dengan auditor non spesialis. Auditor spesialis juga lebih memungkinkan untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi pada laporan keuangan, sehingga dapat membantu perusahaan dalam menyediakan informasi yang lebih berkualitas. Udayanti & Ariyanto (2017) menyebutkan bahwa Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan auditor spesialis memiliki banyak klien pada industri yang sama, akan mengalami peningkatan pengalaman karena banyaknya klien yang dihadapi. Hal ini menyebabkan auditor yang spesialis jarang melakukan kesalahan, jika dibandingkan dengan auditor yang tidak spesialis.

2.1.6. Penelitian Terdahulu

Penelitian tentang *audit report lag* sebelumnya pernah dilakukan oleh sebagian peneliti dengan cara menggunakan variabel penelitian serta rentang waktu penelitian yang berbeda – beda. Pada penelitian sebelumnya perlu dicantumkan untuk bahan referensi yang nantinya digunakan pada penelitian ini. Berikut merupakan hasil ringkasan penelitian terdahulu yang berkaitan dengan penelitian yang peneliti lakukan:

Tabel 2. 1
Penelitian Terdahulu

No	Penelitian	Variabel	Objek	Hasil Penelitian
1	Daratika (2018)	Variabel Dependen: $Y = \text{Audit report lag}$ Variabel Independent: $X_1 = \text{Audit Tenure}$ $X_2 = \text{Ukuran Perusahaan}$ Variabel Moderasi: $Z_1 = \text{Reputasi KAP}$	Perusahaan Pertambangan yang Teraftar di BEI Periode 2013-2016	Hasil penelitian menunjukkan <i>Audit tenure</i> dan Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap <i>Audit report lag</i> . <i>Audit tenure</i> dengan Reputasi KAP sebagai variabel moderating tidak berhasil memoderasi pengaruh dari Audit Tenure terhadap audit report lag. Ukuran Perusahaan dengan Reputasi KAP sebagai variabel moderating berpengaruh terhadap <i>Audit report lag</i> .
2.	Dao dan Pham (2014)	Variabel Dependent: $Y = \text{Audit report lag}$ Variabel Independent: $X_1 = \text{Audit tenure}$ Variabel Moderasi: $Z_1 = \text{Auditor Spesialisasi Industri}$	Penulis menguji sampel sebanyak 7.291 observasi perusahaan- tahun dari tahun 2008 hingga 2010.	Hasil penelitian menunjukkan <i>Audit tenure</i> berpengaruh terhadap <i>Audit report lag</i> . Auditor Spesialisasi Industri sebagai variabel moderasi tidak berpengaruh kepada <i>audit report lag</i> .
3.	Sudirman dan Sari (2021)	Variabel Dependent: $Y = \text{Audit report lag}$ Variabel Independent: $X_1 = \text{Fee Audit}$ $X_2 = \text{Ukuran KAP}$	Studi pada KAP Kota Makassar dengan populasi dalam Penelitian ini 41 responden.	Hasil penelitian menunjukkan Fee audit dan Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i> .
4.	Giyanto dan Rohman (2018)	Variabel Dependent: $Y = \text{Audit report lag}$ Variabel Independent: $X_1 = \text{Ukuran KAP}$ $X_2 = \text{Tenure KAP}$ Variabel Moderasi	Perusahaan sektor manufaktur yang terdaftardi Bursa Efek Indonesia tahun 2014-2016	Hasil penelitan menunjukkan variabel ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap <i>audit</i>

		Z = KAP Spesialisasi Industri		<i>report lag</i> . Variabel <i>tenure</i> KAP berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> . Variabel moderasi KAP spesialisasi industri tidak berpengaruh pada pengaruh <i>tenure</i> KAP terhadap <i>audit report lag</i> .
5.	Mayling dan Prasetyo (2020)	Variabel Dependent: Y = <i>Audit report lag</i> Variabel Independent: X ₁ = <i>Audit tenure</i> , X ₂ = Reputasi KAP Variabel Moderasi Z = Spesialisasi Industri Auditor	Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2018	Hasil penelitian menunjukkan <i>audit tenure</i> dan Reputasi berpengaruh negatif terhadap <i>audit report lag</i> . Kemudian, auditor spesialisasi industri memperlemah pengaruh negatif <i>audit tenure</i> .
6.	Marina (2021)	Variabel Dependent: Y = <i>Audit report lag</i> Variabel Independent: X ₁ = Ukuran KAP X ₂ = Ukuran Perusahaan X ₃ = Umur Perusahaan	Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2016-2018	Hasil penelitian menunjukkan Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan dan Umur Perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>Audit report lag</i> .
7.	Fitriana dan Bahri (2022)	Variabel Dependent: Y = <i>Audit report lag</i> Variabel Independent: X ₁ = Rasio Keuangan X ₂ = Ukuran Entitas X ₃ = Ukuran KAP	Perusahaan perdagangan, jasa dan investasi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2019	Hasil penelitian bahwa profitabilitas berpengaruh negatif sedangkan variabel solvabilitas, likuiditas, ukuran entitas, dan ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i> terhadap <i>audit report lag</i> .

Sumber: Penelitian Terdahulu

2.2. Pengembangan Hipotesis

2.2.1. Pengaruh *Audit Tenure* terhadap *Audit Report Lag*

Teori agensi menjelaskan hubungan antara *principal* (pemilik usaha) dengan agen (yang diberi wewenang) yang saling bertolak belakang, memiliki tujuan yang berbeda, namun saling membutuhkan. Lamanya penyampaian laporan keuangan dapat menimbulkan asimetri informasi. Oleh karena itu, *principal* akan melakukan kontrak dengan auditor dengan waktu yang lama agar meningkatkan pemahaman auditor terhadap perusahaan yang dimiliki *principal* guna mengurangi asimetri informasi.

Audit tenure menurut Johnson *et al.* (2002) menjelaskan bahwa *audit tenure* adalah masa jangka waktu perikatan yang terjalin antara KAP dengan auditee yang sama. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Dao & Pham (2014) *audit tenure* merupakan lama auditor berhubungan dengan klien. Semakin lama perikatan audit yang dilakukan antara perusahaan sebagai klien dengan KAP, maka auditor yang memegang pekerjaan audit tersebut semakin memahami keadaan dan kegiatan operasi perusahaan tersebut sehingga dalam pengerjaan proses audit akan semakin mudah. Hal ini dikarenakan pada klien lama, KAP telah memiliki pengetahuan yang lebih mendalam mengenai karakteristik dan kegiatan perusahaan sehingga waktu yang diperlukan untuk menyelesaikan audit lebih pendek dibandingkan jika mengaudit klien baru (Nurfauziah, 2020).

Kemudian Penelitian yang dilakukan oleh Mayling dan Prasetyo (2020) menyatakan semakin lama perikatan audit, atau sering disebut sebagai *audit tenure*, yang terjadi antara KAP dengan kliennya maka akan semakin mengurangi lamanya

lag antara akhir tahun buku dengan ditandatanganinya laporan audit independen, atau yang sering disebut sebagai *audit report lag*.

Penurunan *audit report lag* dapat terjadi karena lamanya *tenure* antara KAP dengan perusahaan klien, KAP akan memiliki pemahaman yang lebih mendalam mengenai perusahaan tersebut. Pengalaman yang terus-menerus dalam bekerja dengan klien yang sama memungkinkan auditor untuk mengenali pola dan risiko yang ada, sehingga mereka dapat melakukan audit dengan lebih efisien dan efektif. Hal ini mengurangi kebutuhan untuk melakukan langkah-langkah audit yang memakan waktu, seperti mempelajari ulang sistem dan prosedur klien. Akibatnya, waktu yang diperlukan untuk menyelesaikan proses audit menjadi lebih singkat, yang pada akhirnya dapat mengurangi *audit report lag*. Pemahaman yang lebih baik tentang bisnis klien juga membantu auditor dalam membuat keputusan yang lebih cepat dan akurat selama proses audit, sehingga mempercepat penyelesaian laporan keuangan yang diaudit.

Penelitian yang dilakukan oleh Zahra (2020) *audit tenure* memiliki pengaruh negatif terhadap *audit report lag* bahwa perusahaan yang diaudit oleh Kantor Akuntan Publik yang *audit tenure* yang panjang memiliki pengetahuan terkait karakteristik, bisnis operasional dan sistem akuntansi pada perusahaan klien. Kantor Akuntan Publik yang bertenur panjang memiliki strategi dan pengalaman yang baik sehingga dapat meningkatkan efisiensi waktu dalam menyelesaikan audit atas laporan keuangan suatu perusahaan dengan cepat sehingga mampu meminimalisir *audit report lag*. Oleh sebab itu berdasarkan uraian dan penelitian terdahulu, peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_{A1} = *Audit tenure* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*.

2.2.2. Pengaruh Ukuran KAP terhadap *Audit Report Lag*

Berdasarkan teori agensi *principal* (pemilik) memerlukan penjamin laporan keuangan yang diberikan oleh agen (yang diberi wewenang). Oleh karena itu, peran auditor independen sangat penting dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan. Perusahaan membutuhkan jasa auditor independen yang berkualitas dan bereputasi baik untuk melakukan proses audit agar menjamin laporan keuangan dengan baik.

Ukuran KAP menurut Watts & Zimmerman (1986) menyatakan bahwa besar kecilnya ukuran KAP dibedakan dalam dua kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan *big four* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan *big four*, KAP yang berafiliasi dengan *big four* lebih mampu mempertahankan tingkatan independensinya daripada KAP yang tidak berafiliasi dengan *big four* karena mereka biasanya menyediakan jasa audit ke sejumlah besar klien atau perusahaan-perusahaan besar dan memiliki auditor dalam jumlah besar. Sehingga, semakin besar ukuran suatu KAP, maka KAP tersebut memiliki objektivitas dan independensi yang lebih tinggi terhadap informasi hasil audit laporan keuangan yang akan disajikan.

Menurut Fitriana dan Bahri (2022) KAP yang berafiliasi dengan *big four* cenderung memiliki banyak sumber daya berkompeten untuk melaksanakan prosedur audit secara lebih efisien dan efektif sehingga laporan audit dapat terselesaikan tepat waktu. KAP yang berafiliasi dengan *big four* biasanya memiliki sumber daya yang lebih besar dan didukung oleh auditor yang sangat kompeten.

Dukungan dari auditor yang kompeten ini memungkinkan KAP yang berafiliasi dengan *big four* untuk menyelesaikan audit laporan keuangan dengan lebih efisien dan tepat waktu dibandingkan dengan KAP yang tidak berafiliasi dengan *big four*.

Penelitian ini didukung oleh Fitriana dan Bahri (2022) yang memberikan pernyataan ukuran KAP memberikan pengaruh negatif terhadap *audit report lag*. Oleh sebab itu berdasarkan uraian dan penelitian terdahulu, peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_{A2} = Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*.

2.2.3. Pengaruh Moderasi Audit Spesialisasi Industri terhadap hubungan *Audit Tenure* dan *Audit Report Lag*

Teori agensi menjelaskan hubungan antara *principal* (pemilik usaha) dengan agen (yang diberi wewenang) yang saling bertolak belakang, memiliki tujuan yang berbeda, namun saling membutuhkan. *Principal* akan mengeluarkan biaya untuk mengawasi manajemen untuk mengurangi biaya yang dikeluarkan *principal* akan menggunakan audit yang memiliki spesialis terkait perusahaan *principal* agar auditor dapat memahami tentang perusahaan *principal* secara cepat.

Perikatan auditor mempengaruhi waktu audit suatu perusahaan semakin lama auditor melakukan perikatan maka auditor tersebut akan memahami tentang perusahaan sehingga saat melakukan jasa audit akan cepat dalam menyelesaikan audit perusahaan. Namun apabila suatu perusahaan memiliki perikatan dengan waktu yang lama dengan suatu KAP yang memiliki auditor yang memiliki spesialisasi terhadap perusahaan tersebut maka tidak hanya auditor tersebut

memahami perusahaan tersebut tetapi juga memiliki pengalaman yang dibutuhkan untuk mengaudit perusahaan tersebut sehingga akan mempercepat lagi mengaudit perusahaan tersebut.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Kosasih (2020) menyatakan pengetahuan dan kompetensi yang dimiliki oleh auditor spesialisasi industri dapat menambah pemahaman auditor akan suatu perusahaan yang didukung dengan lamanya perikatan kerja (*audit tenure*) terhadap karakteristik klien sehingga menghasilkan proses audit yang lebih efisien. Oleh karena itu apabila suatu KAP memiliki auditor yang memiliki spesialisasi terkait suatu industri dan memiliki masa perikatan yang lama maka apabila auditor tersebut melakukan jasa audit akan memiliki waktu audit yang lebih cepat dibandingkan auditor yang tidak memiliki spesialisasi karena auditor spesialis memiliki kompetensi yang tinggi dan pemahaman tentang perusahaan.

Nurfauziah (2020) menyatakan bahwa auditor spesialisasi industri berpengaruh negatif dan dapat memoderasi hubungan *tenure* KAP dengan *audit report lag*. KAP yang memiliki predikat spesialisasi industri menjadi nilai tambah bagi auditor untuk membuat dan mengembangkan perencanaan audit lebih baik dan efisien sesuai dengan standar dan regulasi yang ada sehingga dapat membuat *audit report lag* lebih singkat. Semakin auditor terspesialis dalam suatu industri tertentu, maka auditor akan lebih mudah menyelesaikan pekerjaan audit yang dapat menekan durasi *audit report lag* (Zahra, 2020). Oleh sebab itu berdasarkan uraian dan penelitian terdahulu, peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_{A3} = Auditor spesialisasi industri dapat memoderasi hubungan antara audit tenure dan *audit report lag*.

2.2.4. Pengaruh Moderasi Auditor Spesialisasi Industri terhadap hubungan Ukuran KAP dan *Audit Report Lag*

Berdasarkan Teori agensi konflik keagenan maka *principal* akan mengeluarkan biaya keagenan untuk mengawasi perilaku agent. Oleh sebab itu, *principal* akan membutuhkan pihak ketiga yang berperan dalam mengawasi kinerja manajer perusahaan. Dalam konteks ini auditor sangat dibutuhkan khususnya auditor yang memiliki pengetahuan tentang industri *principal* untuk mengawasi manajer dan melaporkan hasil laporan keuangan perusahaan ke *principal*.

KAP yang besar atau KAP yang berafiliasi dengan *big four* memiliki kemampuan lebih tepat waktu dalam penyelesaian auditnya karena umumnya KAP yang besar memiliki tenaga kompeten dalam melaksanakan kewajiban mengaudit perusahaan publik dalam menyampaikan laporan keuangan yang sesuai dengan ketentuan (Nurfauziah, 2020). KAP yang berafiliasi dengan *big four* memiliki pengaruh terhadap penyelesaian audit lebih cepat hal ini dikarenakan memiliki tenaga yang kompeten dibanding dengan KAP yang tidak berafiliasi dengan *big four*. Kemudian KAP yang berafiliasi dengan *big four* dalam mengaudit suatu perusahaan terdapat auditor yang berpengalaman dan memiliki keahlian di suatu industri atau bisa disebut auditor spesialisasi industri. KAP yang berafiliasi dengan *big four* memiliki auditor spesialisasi industri akan memiliki penyelesaian yang lebih cepat dikarenakan auditor spesialisasi industri sudah memahami perusahaan yang diauditnya sehingga akan mempercepat proses audit pada perusahaan oleh

karena itu KAP yang berafiliasi dengan *big four* memiliki auditor spesialisasi akan cepat menyelesaikan auditnya dibanding KAP yang tidak memiliki auditor spesialisasi industri. Kemudian menurut penelitian Nurfauziah (2020) menyatakan auditor dengan spesialisasi industri bisa mengetahui salah saji material yang terdapat pada laporan keuangan secara lebih baik dan mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dan menyelesaikan audit dengan cepat.

Penelitian ini didukung oleh penelitian dari Nurfauziah (2020) yang di mana auditor spesialisasi industri dapat memoderasi hubungan antara ukuran KAP dan *audit report lag*. Oleh sebab itu berdasarkan uraian dan penelitian terdahulu, peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_{A4} = Auditor spesialisasi industri dapat memoderasi hubungan antara ukuran KAP dan *audit report lag*