

PENGARUH HOMOGENITAS INDUSTRI DAN SPESIALISASI INDUSTRI AUDITOR TERHADAP *AUDIT REPORT LAG*

Aqila Difa Putri, Abdul Rohman¹

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl.Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

ABSTRACT

This study aims to test the effect of client industry homogeneity and specialization industry auditor on audit report lag. In this study client industry homogeneity and specialization industry auditor variables act as independent variables while audit report lag act as the dependent variable. This study using nine variable controls such as Herfindahl index, type of industry, KAP Big 4, company size, extraordinary items, family ownership, financial leverage, complexity, and loss.

The sample that used in this study are manufacturing companies listed on the IDX in 2017 – 2020 that divided into before pandemic period (2017 – 2018) and on pandemic period (2019 – 2020). The sample selection is based on purposive sampling method. With all criteria and requirements determined, this study using 230 samples for before pandemic period and 258 samples for on pandemic period. The analytical method used in this research is multiple linear regression analysis.

The result of this study found empirical evidence that simultaneously all variables affect negatively significant in audit report lag. Partially, this study has proved that client industry homogeneity and specialization industry auditor have a significant negative effect on audit report lag for 2017 – 2018. On the other hand, only client industry homogeneity that have a significant negative effect on audit report lag for 2019 – 2020, while the specialization industry auditor has a negative sign but insignificant on audit report lag.

Keywords: client industry homogeneity, specialization industry auditor, audit report lag.

PENDAHULUAN

Laporan keuangan merupakan catatan fisik tertulis yang membagikan informasi mengenai aktivitas bisnis dan kinerja keuangan atas suatu perusahaan. Catatan tertulis ini dapat berfungsi sebagai sarana komunikasi antara manajemen dan pengguna laporan keuangan. Laporan ini terdiri dari *Income Statement* (laba rugi), *Statement of Financial Position* (posisi keuangan), *Statement of Changes in Equity* (perubahan ekuitas), *Cash Flows Statement* (arus kas), serta Catatan atas Laporan Keuangan. Pelaporan keuangan menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI 2016) dimaksudkan untuk memberikan informasi yang terkait dengan keuangan entitas yang mana bermanfaat dalam aktivitas *decision making* bagi pemakai laporan keuangan (*stakeholder*).

IAI pada tahun 2016 menyatakan bahwa ada 4 ciri-ciri kualitatif utama dalam laporan keuangan, yakni relevan (*relevance*), dapat diperbandingkan (*comparability*), keandalan (*reliable*), dan dapat dipahami (*understandability*). Karami et al. (2017) juga menyatakan bahwa keandalan dan ketepatan waktu dari sebuah laporan keuangan mewakili dua kriteria yang sangat penting dan berguna sehingga menjadi fokus penggunaannya. Informasi keuangan dapat diandalkan sebagai penyajian yang jujur (*faithful representation*) jika tidak ada kesalahan, baik material ataupun tidak, yang menyesatkan penggunaannya. Ketika sebuah laporan keuangan sudah diaudit oleh auditor independen, dapat dipastikan bahwa laporan keuangan tersebut valid dan dapat dijadikan sumber atau referensi yang handal dan relevan. Pernyataan ini juga didukung Abernathy et al. (2017) dalam penelitiannya yang menemukan bahwa regulator sekuritas di sebagian besar negara di dunia tidak mengizinkan entitas untuk menerbitkan laporan keuangannya sebelum mendapatkan kesimpulan dari auditor eksternal. Perusahaan dan pihak yang menggunakan informasi terkait entitas membutuhkan jasa pihak ketiga, auditor independen, guna memastikan keandalan laporan keuangannya.

¹ Corresponding author

Permasalahan kedisiplinan emiten terkait keterlambatan penyampaian laporan keuangan ditemukan memiliki korelasi dengan lamanya periode waktu yang diperlukan auditor independen untuk mengaudit suatu laporan keuangan. *Audit report Lag* (ARL) merupakan selisih waktu antara berakhirnya tahun fiskal periode akuntansi pada laporan keuangan entitas dengan tanggal diterbitkannya laporan keuangan auditan yang telah ditandatangani oleh auditor. Keterlambatan rilis laporan keuangan jelas akan berdampak pada efektivitas laporan dan meningkatkan ketidakpastian yang terkait dengan keputusan investasi. Ketidaktepatwaktuan juga menjadi pertanda akan adanya permasalahan pada laporan keuangan emiten yang menyebabkan auditor membutuhkan waktu lebih lama untuk menyelesaikannya.

Di Indonesia, kasus *audit report lag* atau keterlambatan emiten yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) untuk menyampaikan laporan keuangannya masih sering ditemui. Bahkan setelah adanya periode relaksasi penyampaian laporan keuangan yang diberikan oleh bursa di tahun 2019 dan 2020, yakni dari 90 hari menjadi 150 hari, masih banyak perusahaan yang telat menyerahkan laporan keuangan auditnya kepada OJK. Hal tersebut didukung oleh data yang tercatat oleh BEI pada tahun 2017 – 2020 melalui pengumuman resmi yang dirilis setiap tahunnya, yaitu masih ada 88 perusahaan pada tahun 2020 mencapai puncaknya untuk yang mangkir dari kewajibannya untuk menyampaikan dan mempublikasikan laporan keuangan selaras dengan peraturan yang berlaku. Dari kasus inilah dapat disimpulkan bahwa penting untuk memperhatikan seluruh faktor yang berpotensi menyebabkan *audit report lag* agar laporan keuangan menjadi sumber informasi relevan serta dapat diandalkan oleh penggunanya.

Homogenitas industri klien memfasilitasi auditor untuk dapat menerapkan prosedur audit yang dipelajari dan pengetahuan pelaporan kepada beberapa klien yang berasal dari industri serupa (Bills, Jeter, and Stein 2015), sehingga dapat menghasilkan *audit report lag* yang lebih pendek (Stewart and Cairney 2019). Hal ini dapat terjadi karena efisiensi audit terjadi akibat pengulangan proses audit yang dilakukan oleh auditor kepada klien-klien nya yang berada di industri dengan tingkat homogenitas operasional yang tinggi. Selain itu, dengan homogenitas industri mampu menciptakan lebih sedikitnya prosedur tambahan yang hanya khusus dirancang untuk satu klien saja. Dengan homogenitas industri maka prosedur yang akan dilakukan itu bisa diterapkan ke perusahaan lain yang ada di industri yang sama.

Selain homogenitas industri, spesialisasi industri auditor juga diharapkan mampu memperpendek keterlambatan penyampaian laporan keuangan yang dialami oleh klien. Auditor spesialis industri memainkan peran yang relatif peran yang lebih besar dalam memahami risiko audit, melakukan audit, dan mengevaluasi (Stewart and Cairney 2019). Auditor yang berspesialisasi di berbagai industri dapat menyediakan kualitas audit yang lebih tinggi, yakni dihasilkan dari pengalaman praktik audit untuk klien yang berbeda di industri yang sama. Hal ini konsisten dengan meningkatnya kemampuan mereka untuk dapat mengidentifikasi kejanggalan dan misinterpretasi yang ada secara lebih mudah menurut temuan Dunn & Mayhew (2004) dalam Gerayli et al. (2011). Keahlian industri inilah yang dapat berkontribusi pada peningkatan kualitas layanan auditor spesialis industri dan meningkatkan kinerjanya sehingga memperpendek waktu keterlambatan laporan audit.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh homogenitas industri dan spesialisasi industri auditor terhadap *audit report lag* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2017 - 2020. Penelitian ini akan mengungkapkan perbedaan *audit report lag* pada periode sebelum pandemi, yaitu tahun 2017 – 2018, dan periode setelah adanya pandemi, yaitu tahun 2019 – 2020. Sektor manufaktur dipilih karena dianggap lebih sulit untuk diaudit akibat memiliki komponen persediaan dan piutang yang lebih banyak jika dibandingkan dengan sektor lainnya (Asthana 2014).

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori Agensi

Teori agensi (*agency theory*) adalah teori yang mendasari hubungan antara prinsipal (pemegang saham) dan agen (manajer perusahaan). Dalam hubungan keagenan, Jensen & Meckling (1976) menyatakan terdapat tanggung jawab yang melekat pada agen untuk memenuhi kebutuhan prinsipal melalui pekerjaan yang ia lakukan sebagai perpanjangan tangan prinsipal, yang mana prinsipal juga memberikan delegasi wewenang kepada agen untuk dapat mengambil

keputusan. . Teori ini melibatkan asumsi dimana setiap pribadi dimotivasi oleh kepentingannya sendiri yang mana dapat menimbulkan konflik antara prinsipal dan agen (Anthony and Govindarajan 2005).

Salah satu contoh dari konflik yang dapat muncul ialah *moral hazard problem*, yakni sifat manusia yang cenderung kurang berfokus pada kepentingan yang ditetapkan prinsipal karena agen condong memutuskan sesuatu yang hanya menguntungkan dan memiliki manfaat bagi diri mereka. Rusmin & Evans (2017) menemukan di penelitian terdahulu bahwa dengan mempekerjakan auditor spesialis industri di industri yang homogen meningkatkan kualitas audit dan pelaporan keuangan seperti yang diharapkan oleh prinsipal. Dengan teori ini, prinsipal diharapkan bisa mendapatkan kepastian bahwa mereka bebas dari laporan keuangan yang menyesatkan. Maka dari itu, auditor spesialis industri diharapkan dapat memberikan layanan dan kredibilitas yang unggul, kemudian menghasilkan proses audit yang lebih efektif dan berdampak pada pengurangan periode *audit report lag* (Abernathy et al. 2017).

Teori Learning Curves

Teori ini dikemukakan oleh (Wright 1936) yang menyatakan bahwa kurva pembelajaran (*learning curves*) merupakan kurva yang menggabungkan waktu pengerjaan suatu tugas serta pengulangan pengerjaan tugas tersebut. Kurva ini menggambarkan pengerjaan tugas yang berulang secara sistematis dimana pekerja cenderung membutuhkan waktu yang lebih singkat untuk melakukan pekerjaan tersebut. Seiring berjalannya waktu, pekerja secara tidak langsung tidak memerlukan usaha yang lebih besar untuk menyelesaikan pekerjaan yang sama yang mereka lakukan secara terus menerus. Hal ini disebabkan oleh pekerja yang sudah terbiasa dengan langkah operasional dan penggunaan alat yang digunakan, serta jalan pintas untuk eksekusi tugas telah ditemukan (Wright 1936; Anzanello and Fogliatto 2011).

Berkaitan dengan teori ini, homogenitas industri memfasilitasi auditor untuk dapat menerapkan prosedur audit yang dipelajari dan pengetahuan pelaporan kepada beberapa klien yang berasal dari industri serupa sehingga dapat menyebabkan periode *audit report lag* yang lebih pendek (Cairney and Stewart 2015). Hal ini dapat terjadi karena dengan tingkat kemiripan operasional atau struktur biaya yang tinggi di suatu industri, auditor yang memberikan jasanya kepada entitas-entitas yang berada di industri tersebut dapat membuat prosedur audit yang disusun tidak hanya untuk satu entitas saja (Cairney and Young 2006). Dapat disimpulkan bahwa auditor di industri yang homogen akan cenderung melakukan penerapan prosedur audit yang mengulang untuk klien yang mereka miliki di industri yang sama.

Audit Report Lag

Durasi waktu yang auditor perlukan untuk menyelesaikan prosedur audit untuk suatu perusahaan direpresentasikan oleh jarak antara tanggal auditor menandatangani LAI (Laporan Auditor Independen) dalam laporan keuangan auditan dan tanggal tutup buku perusahaan di akhir periode (Abdillah, Mardijuwono, and Habiburrochman 2019). Keterlambatan dalam proses audit terjadi akibat perbedaan antara publikasi laporan keuangan dan berakhirnya tahun buku perusahaan yang mana *gap* yang terjadi dibutuhkan oleh auditor untuk dapat menghasilkan informasi laporan audit yang berkualitas. Namun, *gap* atau lamanya penundaan yang terjadi juga memiliki dampak negative terhadap relevansi informasi. Dengan tepat waktu, informasi yang terkandung di laporan keuangan dianggap memiliki relevansi dengan situasi saat ini dan dapat diandalkan bagi pemangku kepentingan

Tingkat kualitas suatu informasi dalam laporan keuangan audit tidak mengalami penurunan menjadi bukti bahwa tugas audit dapat diselesaikan oleh auditor dengan tepat waktu karena auditor diharuskan bekerja dengan efisien (Rusmin and Evans 2017). Laporan keuangan dinyatakan tepat waktu apabila laporan tersebut memiliki *audit report lag* yang kecil. Apabila jeda antara akhir tahun fiskal dan tanggal laporan audit diterbitkan mengalami percepatan, maka nilai informatif dalam laporan auditan yang bisa diraih semakin meningkat (Karami, Karimiyan, and Salati 2017).

Pengaruh Homogenitas Industri terhadap Audit Report Lag

Tingkat kesamaan operasional masing-masing perusahaan yang berada di industri yang sama sangat tergantung pada struktur biaya atau beban operasionalnya. Dengan kata lain,

Homogenitas industri (HOM) dicerminkan dari kesamaan beban operasi antar anggota yang berada di suatu industri. Saat melakukan proses audit, auditor harus memiliki wawasan dan pengetahuan yang memadai baik mengenai proses audit ataupun bisnis klien nya. Pengetahuan auditor akan suatu industri diperoleh melalui pelatihan (*explicit knowledge*) atau dari pengalaman mengaudit perusahaan yang berasal dari industri yang sama secara terus menerus (*tacit knowledge*).

Sejalan dengan teori *learning curves* yang menyatakan bahwa pengerjaan tugas yang berulang secara sistematis dimana pekerja cenderung membutuhkan waktu yang lebih singkat untuk melakukan pekerjaan tersebut. Hal ini dapat terjadi karena dengan homogenitas industri yang tinggi, auditor yang memberikan jasanya kepada entitas-entitas yang berada di industri tersebut dapat membuat prosedur audit yang disusun tidak hanya untuk satu entitas saja dan mampu menghasilkan *audit report lag* yang lebih pendek. Stewart & Cairney (2019) menemukan hasil yakni upaya audit yang diperlukan akan lebih sedikit jika auditor memiliki ketergantungan yang lebih besar pada pengetahuan tingkat industri yang mereka miliki. Auditor jadi dapat memahami risiko audit, melakukan audit, dan mengevaluasi hasil audit di industri yang lebih homogen daripada di industri yang heterogen. Ditemukan bahwa auditor menjadi lebih efisien dalam mengerjakan audit di industri homogen jika mengacu pada hasil riset Stewart & Cairney (2019).

Selain itu, juga ditemukan indikasi bahwa auditor spesialis industri menyelesaikan audit lebih cepat di industri yang lebih homogen. Dengan adanya pandemic Covid-19 yang melanda Indonesia, BEI menerbitkan peraturan baru terkait perpanjangan waktu untuk pengumpulan laporan keuangan audit entitas yang dari 90 hari menjadi 150 hari. Auditor diharapkan dapat tetap mengandalkan pengetahuan industri yang dimilikinya dan cepat beradaptasi dengan situasi baru tersebut agar bisa memperpendek *audit report lag* kliennya yang berada di industri homogen seperti pada saat sebelum pandemi.

H1 : Homogenitas industri berpengaruh negative terhadap audit report lag pada periode sebelum pandemi (2017-2018) dan periode saat pandemi (2019-2020)

Pengaruh Spesialisasi Industri Auditor terhadap Audit Report Lag

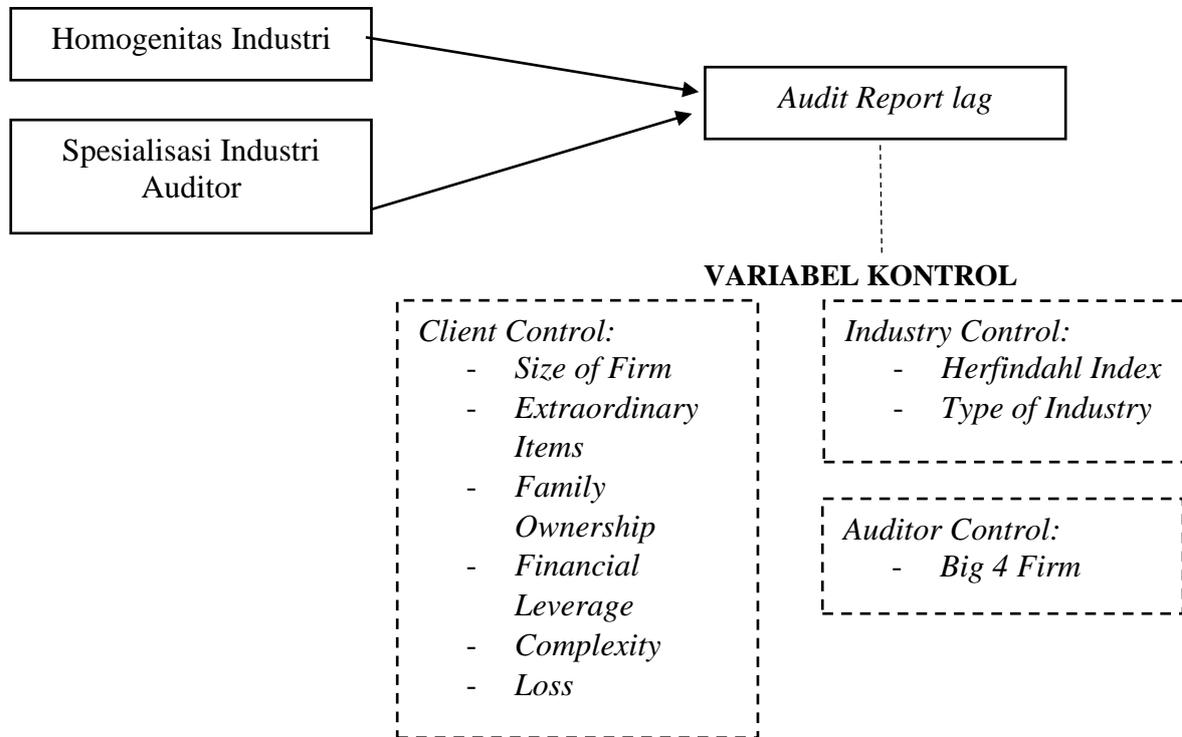
Laporan keuangan auditan sangat mempengaruhi pengambilan keputusan bagi para pemakainya. Maka dari itu, auditor eksternal dibutuhkan oleh perusahaan sebagai pihak independen yang mana harus netral atau tidak mendukung salah satu pihak, baik pihak internal ataupun eksternal. Dalam kegiatan operasional, agen memiliki informasi lebih lengkap terkait lingkungan kerja, memahami kondisi perusahaan, dan memperoleh hak untuk membuat keputusan. Ketidakseimbangan penyebaran arus informasi yang dialami oleh prinsipal dan agen menjadi salah satu masalah keagenan klasik yang dapat diminimalisir dengan cara mempekerjakan auditor spesialisasi industri. Hal ini dilakukan principal guna mendapatkan kepastian bahwa apa yang dilakukan agen tetap selaras dengan tujuan perusahaan dan tidak menyimpang karena ada perbedaan kepentingan (*conflict of interest*). Karena memiliki pengetahuan yang memadai dan menjadi pihak ketiga yang independen, pemangku kepentingan (*stakeholder*) menjadi lebih percaya dengan kinerja manajemen berdasarkan laporan keuangan auditan.

Ketika seorang auditor mempunyai *industry knowledge* secara komprehensif dan paham terkait karakteristik dari industri tertentu, Owhoso et al. (2016) menyatakan auditor tersebut dapat dikatakan sebagai seorang spesialis. Auditor spesialis industri punya berbagai keahlian dalam mendeteksi faktor – faktor yang dapat mempengaruhi keterlambatan pelaporan keuangan perusahaan. Masing-masing industri dinyatakan cenderung mempunyai isu akuntansi atau kendala auditnya tersendiri (Craswell, Francis, and Taylor 1995).

Abidin & Ahmad-Zaluki (2012) menyatakan bahwa keahlian industri auditor dapat berkontribusi pada peningkatan kualitas layanan auditor di industri keahliannya, yang akibatnya meningkatkan kinerjanya dalam hal ketepatan waktu laporan audit. Solomon et al. (1999), Habib & Bhuiyan (2011), dan Rusmin & Evans (2017) menyatakan bahwa auditor spesialis industri cenderung dapat melakukan audit yang lebih efektif dan menyelesaikannya lebih cepat daripada auditor non-spesialis. Dengan adanya pandemic Covid-19 yang melanda Indonesia, BEI menerbitkan peraturan baru terkait perpanjangan waktu untuk pengumpulan laporan keuangan audit entitas yang dari 90 hari menjadi 150 hari. Auditor spesialis industri diharapkan dapat tetap mengandalkan pengetahuannya dan cepat beradaptasi dengan situasi baru tersebut agar bisa memperpendek *audit report lag* kliennya seperti pada situasi sebelum pandemi.

H2 : Spesialisasi industri auditor berpengaruh negative terhadap audit report lag pada periode sebelum pandemi (2017-2018) dan periode saat pandemi (2019-2020)

KARAKTERISTIK INDUSTRI



METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Penelitian ini menggunakan variabel independen yang terdiri dari homogenitas industri dan spesialisasi industri auditor. Untuk variabel dependen yang digunakan yaitu *audit report lag*. Selain itu, penelitian ini juga menggunakan variable kontrol yang terbagi atas 3 kelompok besar, yaitu kontrol klien (*size of firm, extraordinary items, family ownership, financial leverage, complexity, loss*), kontrol industri (*Herfindahl index & Type of Industry*), serta kontrol auditor (*big 4 firm*).

Tabel 1
Variabel dan Pengukuran

<i>Variabel</i>	<i>Pengukuran</i>
<i>Audit Report Lag</i>	Tanggal laporan audit independen – tanggal tutup buku entitas
Homogenitas Industri	Koefisien korelasi parsial Pearson antara perubahan tahunan dalam beban operasional (CHOPX) dan perubahan rata-rata dalam beban operasional untuk industri (INDCHOPX), setelah mengendalikan perubahan biaya operasional tahunan di seluruh pasar (MKTCHOPX).
Spesialisasi Industri Auditor	Variabel dummy, jika perusahaan j pada tahun fiskal t menggunakan auditor spesialis industri, jika tidak maka diberi skor 0
Indeks Herfindahl	Menjumlahkan kuadrat dari pangsa pasar seluruh perusahaan yang ada di industri yang dipakai dalam penelitian ini
Tipe Industri	Variabel dummy. Diberikan skor 1 seumpama perusahaan j dikategorikan sebagai industri <i>high-profile</i> , jika tidak

KAP Big 4	maka diberi skor 0 Variabel dummy. Diberikan skor 1 jika auditor yang sedang menjabat di perusahaan j berasal dari KAP Big 4, jika tidak maka diberi skor 0
Ukuran Perusahaan Pos Luar Biasa	Log natural dari total asset perusahaan j untuk tahun t Variabel dummy: diberi skor 1 seumpama perusahaan j memberitakan pos luar biasa pada tahun fiskal t, jika tidak maka diberi skor 0
Kepemilikan Keluarga	Variabel dummy. Diberikan skor 1 jika perusahaan j adalah milik keluarga, jika tidak maka diberi skor 0
Leverage	Rasio total hutang terhadap total ekuitas perusahaan j untuk tahun t
Kompleksitas	Jumlah anak perusahaan utama yang dipegang oleh perusahaan j untuk tahun t
Kerugian	Variabel dummy: diberi skor 1 bila perusahaan j melaporkan kerugian pada tahun fiskal t, jika tidak maka diberi skor 0

Sumber: Output IBM SPSS 20, data sekunder yang diolah 2022

Penentuan Sampel

Populasi yang digunakan dalam pengujian dan penelitian ini adalah seluruh perusahaan pada perusahaan sektor manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) untuk periode tahun 2017 – 2020. Sampel pada penelitian ini ditetapkan dengan menggunakan *purposive sampling*, yaitu penetapan sampel dengan berdasarkan kriteria, yaitu:

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dan secara berkala menerbitkan laporan keuangan tahunan auditan dan laporan tahunan untuk periode sebelum pandemi (tahun 2017 & 2018) dan periode saat pandemi (tahun 2019 & 2020).
2. Perusahaan manufaktur yang laporan keuangannya menggunakan mata uang rupiah.
3. Perusahaan manufaktur yang memiliki laporan keuangan dan laporan tahunan yang berisi seluruh data dan informasi yang dibutuhkan untuk menghitung rasio ketika mengukur variabel penelitian.

Metode Analisis

Hipotesis pada penelitian ini diuji dengan menggunakan analisis regresi berganda. Tujuan dari hal tersebut adalah untuk memberikan jawaban atas rumusan masalah pada penelitian yaitu pengaruh dari variabel independen terhadap variabel dependen. Maka, persamaan nilai regresi berganda adalah sebagai berikut:

$$\begin{aligned}
 ARL = & \alpha + \beta_1 HOM_k + \beta_2 SPEC_{i,t} + \beta_3 HERF_{k,t} + \beta_4 INDUSTRY_i + \beta_5 BIG_{i,t} + \beta_6 SIZE_{i,t} \\
 & + \beta_7 EXTRA_{i,t} + \beta_8 FAMILY_i + \beta_9 LEVERAGE_{i,t} + \beta_{10} SUBSIDIARY_{i,t} \\
 & + \beta_{11} LOSS_{i,t} + \varepsilon_{i,k,t}
 \end{aligned}$$

Dimana:

ARL	= Audit Report Lag
α	= Intercept (konstanta)
β	= Koefisien Regresi
HOM	= Homogenitas Industri
SPEC	= Spesialisasi Industri Auditor
HERF	= Herfindahl Index
INDUSTRY	= Tipe Industri
BIG	= Big 4 Auditor
SIZE	= Ukuran Perusahaan
EXTRA	= Item Pos Luar Biasa
FAMILY	= Kepemilikan Perusahaan
SUBSIDIARY	= Anak Perusahaan

LOSS = Kerugian
 ε = Error
 i = Firm
 k = Industri
 t = Year

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Penelitian ini menggunakan kriteria dalam data yang diamati untuk diolah, yaitu manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia serta melakukan publikasi atas laporan tahunan serta laporan keuangan secara terus-menerus selama tahun 2017-2018 sebanyak 115 perusahaan dan tahun 2019-2020 sebanyak 129 perusahaan. Dengan demikian sampel yang digunakan untuk diolah sebanyak 230 sampel penelitian untuk periode sebelum pandemi dan 258 sampel penelitian untuk periode saat pandemi.

Tabel 2 Sampel Penelitian Periode 2017-2020

No	Kriteria Sampel	Periode Sebelum Pandemi	Periode Saat Pandemi
1	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode riset	167	188
2	Perusahaan manufaktur yang tidak menggunakan mata uang rupiah dalam laporan keuangan audit tahunan yang dipublikasikan	(29)	(31)
3	Perusahaan manufaktur yang tidak melaporkan atau menyampaikan informasi keuangan yang dibutuhkan dalam penelitian	(23)	(29)
	Total sampel penelitian	115	129
	Jumlah sampel akhir penelitian (x2)	230	258

Statistik Deskriptif

Pada hasil yang diperoleh dari statistik deskriptif sebagaimana tertera di tabel 3, bahwa telah disajikan sebagai berikut:

Tabel 3 Statistik Deskriptif 2017-2018

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
HOM	230	.783	.984	.83668	.078791
HERF	230	.10	.57	.2100	.18787
SIZE	230	25.22	33.47	28.4010	1.55111
LEV	230	-10.19	14.69	1.3051	2.31447
SUBSIDIARY	230	0	41	3.73	5.373
ARL	230	22	191	81.80	21.553

	Frequency	Percentage
SPEC	230	
- Specialist	54	23.5
- Non-Specialist	176	76.5
INDUSTRY	230	
- High Profile	148	64.3
- Low Profile	82	35.7
BIG	230	
- Big 4	83	36.1

- Non-Big 4		147	63.9
EXTRA	230		
- Reported		11	4.8
- Not Reported		219	95.2
FAMILY	230		
- Family		103	44.8
- Non-Family		127	55.2
LOSS	230		
- Loss		52	22.6
- Profit		178	77.4

Tabel 4 Statistik Deskriptif 2019-2020

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
HOM	258	.889	.938	.91012	.019116
HERF	258	.10	.56	.2028	.18178
SIZE	258	24.49	33.49	28.3788	1.58147
LEV	258	-4.94	114.29	1.7261	7.47544
SUBSIDIARY	258	0	41	3.75	5.437
ARL	258	29	318	99.88	38.709

	Frequency	Percentage
SPEC	258	
- Specialist	52	20.2
- Non-Specialist	206	79.8
INDUSTRY	258	
- High Profile	158	61.2
- Low Profile	100	38.8
BIG	258	
- Big 4	75	29.1
- Non-Big 4	183	70.9
EXTRA	258	
- Reported	8	3.1
- Not Reported	250	96.9
FAMILY	258	
- Family	122	47.3
- Non-Family	136	52.7
LOSS	258	
- Loss	63	24.4
- Profit	195	75.6

Sumber: Output IBM SPSS 20, data sekunder yang diolah 2022

Analisis deskriptif atas variabel independen pertama yaitu homogenitas industri menunjukkan nilai terendah senilai 0.783 (2017-2018) dan 0.889 (2019-2020) yang dimiliki oleh sub-sektor industri dasar dan kimia. Nilai maksimal 0.984 (2017-2018) dan 0.938 (2019-2020) yang dimiliki oleh sub-sektor aneka industri. Hal ini dapat diartikan bahwa tingkat homogenitas industri tertinggi atau industri yang paling homogen ada di sub-sektor aneka industri. Untuk variabel bebas kedua, yakni SPEC. Dapat ditarik kesimpulan bahwa perusahaan manufaktur yang

menggunakan auditor spesialis industri (SPEC) ada sebanyak 54 perusahaan dan 176 perusahaan lainnya tidak menggunakan auditor spesialis. Namun, untuk periode saat pandemi, hanya terdapat 52 perusahaan yang menggunakan auditor spesialis industri.

Analisis statistik deskriptif atas variabel kontrol pertama yaitu indeks Herfindahl (HERF). Sub-sektor aneka industri pada periode sebelum dan saat pandemi memiliki tingkat persaingan yang paling tinggi jika dibandingkan industri lainnya di tahun 2017 – 2018, yaitu sebesar 0.57 dan senilai 0.56 untuk tahun 2019-2020. Hal ini disebabkan karena aneka industri memiliki indikasi kemungkinan terjadinya pasar persaingan tidak sempurna karena adanya entitas yang memiliki penjualan yang sangat tinggi dibandingkan perusahaan lainnya, yakni PT. Astra International Tbk.

Variabel kontrol kedua yaitu tipe industri (INDUSTRY). Dari 230 sampel penelitian yang diteliti untuk tahun penelitian 2017 – 2018, terdapat 148 sampel atau sepadan dengan 64,3% termasuk golongan industri *high profile*. Untuk tahun 2019-2020, dari 258 sampel penelitian sebanyak 61.2% termasuk golongan *high profile industry*.

Variabel kontrol ketiga adalah KAP *Big 4* (BIG). Perusahaan sektor manufaktur yang memakai jasa audit dari KAP *Big 4* untuk periode 2017 – 2018 menunjukkan frekuensi sebesar 83 perusahaan atau sepadan dengan 36.1%. Sedangkan untuk tahun periode saat pandemi tahun 2019-2020, sebanyak 29.1% memilih untuk menggunakan jasa audit KAP *Big 4*. Dapat disimpulkan bahwa mayoritas perusahaan sektor manufaktur di periode sebelum dan saat pandemi terlihat tidak memakai jasa audit dari KAP *Big 4*.

Variabel kontrol keempat yakni ukuran perusahaan (SIZE). Memperoleh nilai minimal untuk variabel ini, yakni 25.22 dan nilai maksimal 33.47. Selain itu, standar deviasi SIZE diperoleh senilai 1.55 yang mana lebih rendah dari rata-rata sebesar 28.4, yang mana dapat diartikan bahwa mayoritas data tersebar dengan merata dan mendekati nilai *mean*. Untuk periode sebelum pandemi memperoleh nilai terendah di angka 24.49 dan tertinggi di angka 33.49.

Variabel kontrol kelima adalah pos luar biasa (EXTRA). Dapat disimpulkan bahwa mayoritas perusahaan manufaktur di Indonesia sebanyak 95.2% untuk sebelum pandemi dan 96.9% untuk periode saat pandemi dari keseluruhan sampel tidak melaporkan adanya kejadian luar biasa yang jarang terjadi dalam kegiatan operasional perusahaan.

Variabel kontrol keenam yaitu *family ownership* (FAMILY) yang diproksikan dengan variabel dummy. Sebanyak 103 sampel atau sepadan dengan 44.8% dari total sampel periode sebelum pandemi dan 47.3% dari total sampel periode saat pandemi termasuk dalam perusahaan sektor manufaktur di Indonesia yang manajerial nya diduduki oleh keluarga atau terdapat keluarga yang memiliki minimal 10% saham. Dapat disimpulkan bahwa hampir setengah perusahaan sektor manufaktur di Indoensia dimiliki oleh keluarga.

Variabel kontrol ketujuh adalah *leverage* (LEV) yang diproksikan dengan pembagian antara total hutang dan total ekuitas. Dengan memiliki rata-rata senilai 1.30 dan 2.31 untuk standar deviasi, maka peneliti dapat menyimpulkan bahwa data tidak tersebar merata dan memiliki variasi data yang sempit. Selain itu, dengan nilai *mean* 1.30 untuk periode sebelum pandemi dan 1.72 untuk periode saat pandemi dapat menunjukkan bahwa perusahaan manufaktur tahun 2017 – 2020 kegiatan operasionalnya lebih banyak dibiayai oleh liabilitas dibandingkan ekuitas.

Variabel kontrol kedelapan adalah kompleksitas yang ditentukan oleh jumlah anak perusahaan yang dimiliki oleh suatu entitas (SUBSIDIARY). Dari 230 untuk periode sebelum pandemi dan 258 sampel penelitian untuk periode saat pandemi, tentunya terdapat entitas tunggal yang memperoleh jumlah anak perusahaan terbanyak dimiliki oleh PT Astra International Tbk yaitu sebanyak 41 anak perusahaan. Dengan nilai rata-rata sebesar 3.73 (2017-2018) dan 3.75 (2019-2020) menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan sektor manufaktur tahun 2017 – 2020 memiliki 3 anak perusahaan.

Variabel kontrol kesembilan yaitu kerugian (LOSS). Berdasarkan tabel 4, diketahui terdapat 52 sampel atau sebesar 22.6% yang melaporkan kerugian untuk tahun fiskal 2017 dan 2018. Sedangkan untuk 178 sampel lainnya melaporkan mengalami keuntungan selama periode pelaporan keuangan tahunan. Untuk tahun fiskal 2019 dan 2020, terdapat 63 sampel atau sebesar 24.4% yang melaporkan kerugian.

Hasil Uji Hipotesis Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi digunakan untuk mengukur seberapa berdampak pengaruh dari model regresi, yang mencakup seluruh variabel independen dan variabel kontrol, dapat menjelaskan variabel dependen.

Tabel 5 Koefisien Determinasi 2017-2018

Model Summary ^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.745 ^a	.556	.533	14.724

Tabel 6 Koefisien Determinasi 2019-2020

Model Summary ^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.650 ^a	.422	.396	30.081

Sumber: Output IBM SPSS 20, data sekunder yang diolah 2022

Tabel 5 dan 6 merupakan Model Summary. Pada tabel tersebut, nilai *Adjusted R Square* untuk periode sebelum pandemi (2017-2018) memperoleh nilai 0,553. Dengan kata lain, variable spesialisasi industri auditor, homogenitas industri, ukuran perusahaan, jenis industri, *leverage*, kompleksitas, kepemilikan keluarga, KAP *Big 4*, *Herfindahl index*, *extraordinary items*, dan kerugian mampu menguraikan beragam penyebab *audit report lag* sebesar 53%. Sebanyak 47% sisanya dapat dijelaskan dengan penyebab lainnya yang tidak termasuk dalam model regresi. Untuk periode saat pandemi tahun 2019 – 2020 memiliki nilai *adjusted R square* sebesar 0.396. Dengan kata lain, variable bebas dan kontrol mampu menjelaskan variasi penyebab *audit report lag* sebesar 39.6%. Sebesar 60.4% sisanya dijelaskan oleh penyebab lainnya yang tidak termasuk di model regresi.

Uji T Statistik

Uji beda T (*t-test*) dilaksanakan guna menganalisa apakah variabel independen memiliki pengaruh terhadap variabel dependen secara individual (Ghozali 2020).

Tabel 6 Uji T 2017-2018

Model	t	Sig.	Kesimpulan
1 (Constant)	4.682	.000	
HOM	-2.043	.042	Signifikan
SPEC	-3.395	.001	Signifikan
HERF	1.509	.133	Tidak Signifikan
INDUSTRY	-3.738	.000	Signifikan
BIG	1.126	.262	Tidak Signifikan
SIZE	-.498	.619	Tidak Signifikan
EXTRA	2.407	.017	Signifikan
FAMILY	-2.240	.026	Signifikan
LEV	11.095	.000	Signifikan
SUBSIDIARY	-.229	.819	Tidak Signifikan
LOSS	1.102	.272	Tidak Signifikan

Tabel 7 Uji T 2019-2020

Model	t	Sig.	Kesimpulan
1 (Constant)	4.027	.000	
HOM	-2.323	.021	Signifikan

Model	t	Sig.	Kesimpulan
SPEC	-1.517	.130	Tidak Signifikan
HERF	.872	.384	Tidak Signifikan
INDUSTRY	2.221	.027	Signifikan
BIG	.748	.455	Tidak Signifikan
SIZE	-4.199	.000	Signifikan
EXTRA	.033	.974	Tidak Signifikan
FAMILY	-3.276	.001	Signifikan
LEV	6.883	.000	Signifikan
SUBSIDIARY	1.639	.102	Tidak Signifikan
LOSS	2.229	.027	Signifikan

Sumber: Output IBM SPSS 20, data sekunder yang diolah 2022

Dari hasil uji T yang dilakukan untuk periode sebelum pandemi, tabel 6 menunjukkan HOM memiliki nilai koefisien -41.357 dan nilai signifikansi senilai 0.042 berarti dianggap signifikan karena $0.042 < 0.05$. Nilai signifikansi yang dihasilkan oleh variable SPEC senilai 0.001 yang mana tidak melampaui dari 0.05, maka dinyatakan signifikan. Dampak signifikan dari variabel kontrol yang dipakai terhadap ARL ternyata tidak ditemukan di seluruhnya. Hanya variabel kontrol tipe industri, *extraordinary items*, *leverage*, dan kepemilikan keluarga yang signifikan berdampak pada *audit report lag* tahun 2017 – 2018 periode sebelum pandemi. Tipe industri dan *leverage* memiliki nilai signifikansi 0.000 yang dibawah tingkat signifikansi 5%. Variabel *extraordinary items* memperoleh signifikansi senilai 0.017, dan *Family ownership* mendapatkan signifikansi $0.026 < 0.05$ yang mana dinyatakan signifikan terhadap *audit report lag*.

Dari hasil uji T yang dilakukan untuk periode saat pandemi, tabel 7 menunjukkan HOM memiliki nilai signifikansi senilai 0.021 berarti dianggap signifikan karena $0.021 < 0.05$. Nilai signifikansi yang dihasilkan oleh variable SPEC senilai 0.130 yang mana melampaui dari 0.05, maka tidak dinyatakan signifikan. Hal ini mungkin disebabkan akibat adanya peraturan relaksasi yang diberikan oleh pemerintah. Dampak signifikan dari variabel kontrol yang dipakai terhadap ARL ternyata tidak ditemukan di seluruhnya. Hanya variabel kontrol tipe industri, ukuran perusahaan, kepemilikan keluarga, *leverage*, dan kerugian yang ditemukan punya dampak signifikan terhadap *audit report lag* tahun 2019 – 2020 periode saat pandemi. Nilai signifikansi 0.027 diperoleh variabel LOSS dengan nilai koefisien sebesar 10.582. Artinya kerugian memiliki pengaruh positif signifikan terhadap ARL. Hal ini dapat diartikan bahwa perusahaan yang mengalami kerugian terbukti dapat membuat periode keterlambatan penyampaian laporan keuangan auditan menjadi lebih panjang. Ukuran perusahaan dan *leverage* memperoleh signifikansi pada 0.000 yang dibawah tingkat signifikansi 5%, serta nilai koefisien -6.889 untuk ukuran perusahaan dan 1.815 untuk *leverage*. Maka dari itu, dapat ditarik kesimpulan bahwa ukuran dan *leverage* perusahaan sangat berdampak secara signifikan pada *audit report lag*. Nilai signifikansi yang didapatkan tipe industri senilai 0.027 dengan nilai koefisien 11.763. Hal ini dikarenakan laporan keuangan auditan perusahaan yang termasuk industri *high profile* menyinggung kepentingan berbagai pihak luas.

Uji F Statistik

Pengujian F dilakukan dengan tujuan agar bisa menganalisa apakah model regresi yang dipakai studi ini memiliki tingkat kelayakan model yang tinggi, dimana variabel dalam model regresi mampu menjelaskan fenomena yang diteliti. Hasil yang diperoleh ditunjukkan melalui tabel berikut :

Tabel 8 Hasil Uji F 2017-2018

ANOVA ^a						
	Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	59119.661	11	5374.515	24.791	.000 ^b
	Residual	47261.735	218	216.797		
	Total	106381.396	229			

Tabel 9 Hasil Uji F 2019-2020

ANOVA ^a						
	Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	162494.671	11	14772.243	16.326	.000 ^b
	Residual	222591.841	246	904.845		
	Total	385086.512	257			

Sumber: Output IBM SPSS 20, data sekunder yang diolah 2022

Mengacu pada table 8 dan 9 uji F, dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel tak terikat memiliki dampak signifikan secara bersama-sama terhadap *audit report lag* sebagai variabel dependen baik di periode sebelum pandemi 2017 – 2018 dan periode saat pandemi 2019 – 2020. Interpretasi ini muncul dari nilai signifikansi yang diperoleh sebesar 0.000 di kedua periode tidak melampaui tingkat signifikansi 5% atau 0.05. Maka dari itu, semua variabel yang dipakai dalam model regresi studi ini layak dan mampu untuk menjelaskan ARL sebagai variabel terikatnya.

Pembahasan Hasil Penelitian

Pengaruh Homogenitas Industri terhadap *Audit Report Lag*

Berdasarkan hasil uji T statistik, HOM memperoleh nilai signifikansi 0.042 untuk periode sebelum pandemi dan 0.021 untuk saat pandemi yang mana tidak melampaui tingkat signifikansi 0.05 (5%). Dimaknai bahwa HOM memiliki pengaruh terhadap *audit report lag* yang signifikan untuk kedua periode penelitian, sebelum pandemi tahun 2017 – 2018 dan saat pandemi (2019 – 2020). Sementara itu, nilai koefisien yang diperoleh HOM di kedua periode sebesar -41.357 dan -378.982. Dari angka tersebut, dapat disimpulkan bahwa pengaruh yang diberikan oleh HOM terhadap ARL adalah pengaruh negatif. Temuan ini memberikan bukti empiris yang mendukung hipotesis pertama, yakni semakin homogen suatu industri maka potensi perusahaan mengalami *audit report lag* akan semakin cepat. Maka dari itu hipotesis pertama diterima untuk periode sebelum pandemi (2017 – 2018) dan periode saat pandemi (2019 – 2020).

Dengan kata lain variabel HOM membantu perusahaan memperpendek jangka waktu *audit report lag* nya. Selain itu, semakin homogen suatu industri maka biaya jasa audit dalam *agency cost* yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk mengurangi konflik agensi dengan prinsipal juga menurun (Bills, Jeter, and Stein 2015). Adapun hasil studi yang diperoleh penelitian ini sejalan dengan temuan riset Stewart & Cairney (2019) pada penelitiannya mengenai *Audit Report Lag and Client Industry Homogeneity*. Temuan tersebut dapat dimaknai bahwa di industri yang lebih homogen, dimana auditor dapat lebih mengandalkan *industry knowledge* dan tidak perlu membuat prosedur tambahan yang hanya dirancang khusus untuk satu klien saja, ARL akan lebih pendek. Sama halnya dengan riset yang dilaksanakan Fitrianingrum (2021) yang menemukan pengaruh HOM yang signifikan negatif pada *audit report lag*.

Pengaruh Spesialisasi Industri Auditor terhadap *Audit Report Lag*

Berdasarkan hasil uji T statistik, SPEC memperoleh nilai signifikansi 0.001 untuk periode sebelum pandemi yang mana tidak melampaui tingkat signifikansi 0.05 (5%). Selain itu, SPEC memperoleh nilai koefisien sebesar -11.792 yang mana dapat ditarik kesimpulan bahwa pengaruh yang *negatively significant* dimiliki variabel spesialisasi industri auditor pada *audit report lag*. Pernyataan tersebut mengandung makna bahwa perusahaan manufaktur pada tahun 2017 – 2018 yang menggunakan jasa auditor yang berfokus pada industri akan memiliki periode penundaan penyampaian laporan audit yang lebih singkat. Maka dari itu, hipotesis kedua diterima.

Dalam penelitian Rusmin & Evans, (2017) melalui analisis regresi, spesialisasi industri auditor terbukti lebih cepat dalam mengerjakan audit secara signifikan bila dipadankan auditor non spesialis industri. Selain Rusmin & Evans (2017), hasil riset yang diperoleh oleh Asthana (2014) dan Dao & Pham (2014) juga sejalan dengan studi ini. Mereka memperoleh bukti bahwa keterlambatan penyampaian keuangan auditan dipengaruhi secara signifikan oleh SPEC dengan arah negatif. Selain itu, Habib & Bhuiyan (2011) juga memperoleh hasil penelitian yang

menyatakan bahwa hanya dalam rentang waktu singkat auditor spesialis industri dapat menyelesaikan prosedur audit dan masalah akuntansi yang ditemukan pada laporan keuangan klien.

Berdasarkan hasil uji T statistik, SPEC memperoleh nilai koefisien -11.099 dan nilai signifikansi 0.130 untuk periode saat pandemi tahun 2019 – 2020, yang mana melampaui tingkat signifikansi 0.05 (5%). Dapat dimaknai bahwa variable spesialisasi industri auditor secara signifikan negatif tidak berdampak terhadap *audit report lag*. Hasil pengujian ini mengandung makna bahwa perusahaan manufaktur pada tahun 2019 – 2020 yang menggunakan jasa auditor spesialis industri akan mengalami *audit report lag* yang lebih panjang. Maka dari itu, hipotesis kedua ditolak. Terdapat beberapa alasan mengapa hal ini mungkin terjadi. Pertama, hal tersebut terjadi sebagai akibat dari perpanjangan waktu terkait penyampaian laporan keuangan auditan yang dikeluarkan oleh BEI dari 90 hari menjadi 150 hari untuk periode saat pandemi. Hal ini membuat banyaknya entitas, 79.8% dari total sampel, yang memilih untuk tidak pakai auditor spesialis industri, dalam hal ini KAP Big 4, karena merasa auditor non spesialisasi industri pun mampu mengerjakan prosedur audit dalam jangka waktu yang telah diperpanjang oleh BEI.

Selain itu, banyaknya KAP non-Big 4 yang juga telah bekerjasama dengan KAP internasional lainnya yang termasuk dalam Big 10. Walaupun belum memiliki spesialisasi industri, kualitas dari sumber daya manusia dan teknologi KAP non-Big 4 juga tidak berbeda jauh dengan KAP Big 4 yang memiliki spesialisasi industri (Abdillah, Mardijuwono, and Habiburrochman 2019). Adapun temuan riset yang diperoleh dalam riset ini serupa dengan beberapa hasil studi peneliti sebelumnya. Reheul et al. (2013), Hassan (2016), dan Abdillah et al. (2019) juga tidak berhasil memperoleh bukti bahwa SPEC memiliki hubungan yang signifikan terhadap keterlambatan penyampaian laporan keuangan auditan.

KESIMPULAN

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa homogenitas industri terbukti secara empiris bahwa punya arah negatif berpengaruh signifikan pada *audit report lag* baik untuk periode sebelum pandemi tahun 2017-2018 maupun periode saat pandemi tahun 2019-2020. Sedangkan untuk Spesialisasi industri auditor riset ini memiliki hasil analisis regresi yang berbeda untuk kedua periode pengujian. Pengaruh spesialisasi industri auditor terbukti ditemukan signifikan secara negatif pada *audit report lag* untuk periode sebelum pandemi tahun 2017 – 2018. Hal ini dapat terjadi karena pengetahuan dan keterampilan spesifik mengenai suatu industri yang dimiliki membuat proses audit selesai lebih cepat bila ditangani oleh auditor spesialis industri. Namun, untuk periode saat pandemi tahun 2019 – 2020 tidak dapat memberikan bukti empiris yang mendukung pernyataan tersebut. Karena 79.8% entitas sampel penelitian memilih untuk tidak memilih jasa auditor spesialis industri akibat adanya perpanjangan waktu yang diberikan oleh pihak regulator, sehingga entitas merasa tidak perlu menggunakan spesialisasi industri auditor.

Namun penelitian ini memiliki keterbatasan, yaitu temuan untuk variabel homogenitas industri dari penelitian ini masih sangat terbatas karena masih sedikitnya jurnal, baik internasional maupun lokal, yang membahas terkait dampak homogenitas industri pada *audit report lag* (ARL). Selain itu, Dalam uji asumsi klasik, sampel penelitian mengalami gejala autokorelasi, sehingga untuk mengatasi masalah tersebut uji autokorelasi pada data sampel 2017 – 2020 menggunakan metode *Runs Test* yang mengacu pada Ghozali (2020).

Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menggunakan atau menambahkan variabel lain, baik variabel bebas maupun kontrol, yang lebih memiliki pengaruh signifikan terhadap *audit report lag* agar temuan riset dapat lebih mendukung hipotesis penelitian yang diajukan dan mampu memberikan penjelasan secara lebih optimal terhadap variabel *audit report lag* sebagai variabel terikat. Dalam penelitian ini, HOM hanya menggunakan pembagian industri yang terdiri atas 3 subsektor di dalam sektor manufaktur. Di penelitian berikutnya dapat menambahkan perusahaan sektor lain agar memperoleh hasil yang lebih merepresentatifkan pengujian yang dilakukan.

REFERENSI

- Abdillah, Muhammad Rifqi, Agus Widodo Mardijuwono, and Habiburrochman Habiburrochman. 2019. "The Effect of Company Characteristics and Auditor Characteristics to Audit Report Lag." *Asian Journal of Accounting Research* 4 (1): 129–44. <https://doi.org/10.1108/ajar-05-2019-0042>.
- Abernathy, John L., Michael Barnes, Chad Stefaniak, and Alexandria Weisbarth. 2017. "An International Perspective on Audit Report Lag: A Synthesis of the Literature and Opportunities for Future Research." *International Journal of Auditing* 21 (1): 100–127. <https://doi.org/10.1111/ijau.12083>.
- Abidin, Shamharir, and Nurwati A. Ahmad-Zaluki. 2012. "Auditor Industry Specialism and Reporting Timeliness." *Procedia - Social and Behavioral Sciences* 65 (ICIBSoS): 873–78. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2012.11.213>.
- Anthony, Robert N, and Vijay Govindarajan. 2005. *Management Control System*. 2nd ed. Salemba Empat.
- Anzanello, Michel Jose, and Flavio Sanson Fogliatto. 2011. "Learning Curve Models and Applications: Literature Review and Research Directions." *International Journal of Industrial Ergonomics* 41 (5): 573–83. <https://doi.org/10.1016/j.ergon.2011.05.001>.
- Asthana, Sharad. 2014. "Abnormal Audit Delays, Earnings Quality and Firm Value in the USA." *Journal of Financial Reporting and Accounting* 12 (1): 21–44. <https://doi.org/10.1108/jfra-09-2011-0009>.
- Bills, Kenneth L., Debra C. Jeter, and Sarah E. Stein. 2015. "T. (-) Auditor Industry Specialization and Evidence of Cost Efficiencies in Homogenous Industries." *Accounting Review* 90 (5): 1721–54. <https://doi.org/10.2308/accr-51003>.
- Cairney, Timothy D., and Errol G. Stewart. 2015. "Audit Fees and Client Industry Homogeneity." *Auditing* 34 (4): 33–57. <https://doi.org/10.2308/ajpt-51040>.
- Cairney, Timothy D., and George R. Young. 2006. "Homogenous Industries and Auditor Specialization: An Indication of Production Economies." *AUDITING: A Journal of Practice & Theory* 25 (1): 49–67. <https://doi.org/10.2308/aud.2006.25.1.49>.
- Craswell, Allen T., Jere R. Francis, and Stephen L. Taylor. 1995. "Auditor Brand Name Reputations and Industry Specializations." *Journal of Accounting and Economics* 20 (3): 297–322. [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(95\)00403-3](https://doi.org/10.1016/0165-4101(95)00403-3).
- Dao, Mai, and Trung Pham. 2014. "Audit Tenure, Auditor Specialization and Audit Report Lag." *Managerial Auditing Journal* 29 (6): 490–512. <https://doi.org/10.1108/MAJ-07-2013-0906>.
- Dunn, Kimberly A., and Brian W. Mayhew. 2004. "Audit Firm Industry Specialization and Client Disclosure Quality." *Review of Accounting Studies* 9 (1): 35–58. <https://doi.org/10.1023/B:RAST.0000013628.49401.69>.
- Fitrianingrum, Amelia Afida. 2021. *Pengaruh Client Industry Homogeneity Terhadap Audit Report Lag Dengan Big 4 Auditor Sebagai Variabel Moderasi*.
- Gerayli, Mahdi Safari, Abolfazl Momeni Yanesari, and Ali Reza Ma'atoofi. 2011. "Impact of Audit Quality on Earnings Management: Evidence from Iran." *International Research Journal of Finance and Economics* 66 (66): 77–84.
- Ghozali, Imam. 2020. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 25 Edisi 9*. 9th ed. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Habib, Ahsan, and Md Borhan Uddin Bhuiyan. 2011. "T. Audit Firm Industry Specialization and the Audit Report Lag." *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* 20 (1): 32–44. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2010.12.004>.
- Hassan, Yousef Mohammed. 2016. "(-) Determinants of Audit Report Lag: Evidence from Palestine." *Journal of Accounting in Emerging Economies* 6 (1): 13–32. <https://doi.org/10.1108/jaee-05-2013-0024>.
- IAI. 2016. "Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan." *Dewan Standar Akuntansi Keuangan*.
- Jensen, C, and W Meckling. 2019. "THEORY OF THE FIRM: MANAGERIAL BEHAVIOR, AGENCY COSTS AND OWNERSHIP STRUCTURE Michael." *Human Relations* 72 (10): 1671–96. <https://doi.org/10.1177/0018726718812602>.
- Karami, Gholamreza, Tahere Karimiyan, and Saba Salati. 2017. "Auditor Tenure, Auditor Industry



- Expertise, and Audit Report Lag: Evidences of Iran.” *Iranian Journal of Management Studies* 10 (3): 641–66. <https://doi.org/10.22059/ijms.2017.219348.672346>.
- Owhoso, Vincent E, William F Messier, and John G Lynch. 2016. “Error Detection by Industry-Specialized Teams during Sequential Audit Review” 40 (3): 883–900.
- Reheul, Anne Mie, Tom Van Caneghem, and Sandra Verbruggen. 2013. “Audit Report Lags in the Belgian Non-Profit Sector: An Empirical Analysis.” *Accounting and Business Research* 43 (2): 138–58. <https://doi.org/10.1080/00014788.2013.777828>.
- Rusmin, Rusmin, and John Evans. 2017. “T. Audit Quality and Audit Report Lag: Case of Indonesian Listed Companies.” *Asian Review of Accounting* 25 (2): 191–210. <https://doi.org/10.1108/ARA-06-2015-0062>.
- Solomon, Ira, Michael D. Shields, and O. Ray Whittington. 1999. “What Do Industry-Specialist Auditors Know?” *Journal of Accounting Research* 37 (1): 191. <https://doi.org/10.2307/2491403>.
- Stewart, Errol G., and Timothy D. Cairney. 2019. “T. Audit Report Lag and Client Industry Homogeneity.” *Managerial Auditing Journal* 34 (8): 1008–28. <https://doi.org/10.1108/MAJ-07-2018-1931>.
- Wright, T.P. 1936. “Factors Affecting the Cost of Airplanes.” *Industrial and Engineering Chemistry* 51 (9): 7. <https://doi.org/10.1021/ie51396a026>.