

Apakah Spesialisasi Industri Auditor Mampu Mengurangi Dampak Pandemi Covid-19 terhadap *Audit Report Lag* di Indonesia?

Indonesian Journal of
Auditing and
Accounting (IJAA)
2024, Vol 1 (1) 17-33
e-ISSN 3032-6273
www.jurnal.iapi.or.id

Faisal Labib Zulfiqar¹, Ahmad Naufal², Dhea Amalia Ananda Ridwan³

^{1,2,3} Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Jakarta, Kota Jakarta Timur, 13220

Email korespondensi: faisal.labib@gmail.com

Abstrak

Krisis multidimensi yang diakibatkan Pandemi Covid-19 berdampak di berbagai bidang kehidupan, tak terkecuali pada profesi akuntansi dan audit. Meningkatnya risiko audit, munculnya ketidakpastian, serta menurunnya kualitas pelaporan audit, termasuk ketepatan waktu dalam proses dan pelaporan audit merupakan tantangan yang harus dihadapi. Untuk itu, penelitian ini mencoba untuk mengungkap hubungan antara dampak Pandemi Covid-19 terhadap *Audit Report Lag*. Selain itu, penelitian ini juga mencoba menguji apakah spesialisasi industri auditor mampu mengurangi dampak Pandemi Covid-19 terhadap *Audit Report Lag*. Dalam penelitian ini, variabel Spesialisasi Industri Auditor berperan sebagai variabel moderasi antara Pandemi Covid-19 dan *Audit Report Lag*. Sejumlah 260 sampel perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI selama periode 2017 s.d. 2022 diuji dengan metode *Moderating Regression Analysis* (MRA) menggunakan SPSS 26. Penelitian ini menemukan bahwa auditor memerlukan waktu yang lebih lama dalam pelaporan auditnya selama masa Pandemi Covid-19. Selain itu, adanya moderasi dari Spesialisasi Industri Auditor tidak mampu menurunkan pengaruh positif dan signifikan dari Pandemi Covid-19 terhadap *Audit Report Lag*. Temuan penelitian ini merupakan salah satu penelitian paling awal dalam kaitannya hubungan antara Pandemi Covid-19 dan *Audit Report Lag*, serta Spesialisasi Industri Auditor sebagai pemoderasi hubungan tersebut di Indonesia.

Kata Kunci: Covid-19, *Audit Report Lag*, Spesialisasi Industri Auditor

Pendahuluan

Pada Maret 2020, WHO secara resmi mengumumkan bahwa wabah penyakit coronavirus 2019 (COVID-19) yang semula terlokalisasi di Wuhan, Tiongkok, telah menyebar dan menjadi pandemi global (Cucinotta & Vanelli, 2020). Hal ini menandai bahwa dunia harus bersiap untuk menghadapi wabah penyakit berskala global terburuk di zaman modern. Dalam kurun waktu ini pula, otoritas di berbagai negara melakukan pembatasan terhadap berbagai aktivitas masyarakat. Hal tersebut berdampak pada kegiatan ekonomi secara global dimana terjadi penurunan produksi dan aktivitas ekonomi akibat pembatasan-pembatasan oleh pemerintah (Al-Qadasi et al., 2023a; Badawy, 2021; Bin-Nashwan et al., 2022; Chang et al., 2021; Elmagrhi & Ntim, 2023; Hazaea et al., 2022a).

Selain berdampak di bidang kesehatan dan ekonomi secara umum, Pandemi Covid-19 ini juga berdampak pada sektor akuntansi dan audit (Accountancy Europe, 2020), seperti meningkatnya risiko dalam ketersediaan arus kas (Deloitte, 2020), meningkatnya potensi fraud (PwC, 2020) dan tidak memadainya bukti dalam rangka prosedur audit (Accountancy Europe, 2020). Untuk mengatasi hal tersebut, auditor mencoba untuk melakukan prosedur audit tambahan dalam menguji laporan keuangan (Al-Qadasi et al., 2023a; Cao et al., 2020). Berdasarkan penelitian Hategan et al. (2022), ditemukan bahwa asosiasi profesi akuntan seperti Association of Chartered Accounting (ACCA) merekomendasikan kepada auditor untuk melakukan prosedur audit tambahan untuk menyesuaikan kondisi Pandemi Covid-19.

Selain bertambahnya prosedur audit yang harus dilakukan auditor selama Pandemi Covid-19, krisis multi dimensi tersebut juga meningkatkan jumlah informasi yang perlu diuji oleh auditor. Hal tersebut karena meningkatnya kecurigaan pengguna laporan keuangan terhadap kinerja manajemen yang sebenarnya. Kinerja yang buruk selama Pandemi Covid-19 rawan untuk ditutupi (Badawy, 2021). Kedua dampak pandemi tersebut menyebabkan auditor wajib menyelaraskan sumber daya yang dimiliki dengan lingkungan bisnis pada saat Pandemi Covid-19 (Accountancy Europe, 2020).

Berbagai dampak yang ditimbulkan Pandemi Covid-19 tersebut berpotensi meningkatkan waktu yang dibutuhkan oleh auditor dalam menguji laporan keuangan, sehingga menimbulkan Audit Report Lag. Audit Report Lag adalah waktu yang dibutuhkan auditor untuk meneliti laporan keuangan. Perhitungan auditor report lag dilakukan dengan membandingkan tanggal laporan keuangan

dan tanggal diterbitkannya laporan audit oleh auditor (Al-Ebel et al., 2020; Al-Qublani et al., 2020; Baatwah et al., 2022; Bamber, E. M., Bamber, L. S., & Schoderbek, 1993; Fakhfakh Sakka & Jarboui, 2016; Habib & Huang, 2019; Mohamad-Nor et al., 2010; Syofyan et al., 2021). Habib (2015) menyatakan bahwa semakin kecil nilai suatu Audit Report Lag, maka semakin efisiensi suatu pekerjaan audit. Selain itu, laporan audit yang diterbitkan secara tepat waktu akan meningkatkan nilai suatu informasi laporan keuangan (Billings, A., Billings, B., & Musazi, 2020; Owusu-Ansah & Leventis, 2006), meminimalkan kebocoran informasi (Owusu-Ansah, 2000), dan meningkatkan kualitas pelaporan secara umum (Sultana et al., 2015). Sebaliknya, semakin lama suatu laporan audit diterbitkan, maka akan melemahkan kualitas informasi keuangan (Knechel & Payne, 2001), menunda publikasi laporan keuangan (Bamber, E. M., Bamber, L. S., & Schoderbek, 1993), dan mengurangi kepercayaan investor (Ettredge et al., 2006)

Pembatasan yang diberlakukan oleh pemerintah menyebabkan bursa efek di berbagai negara menempuh berbagai prosedur penyesuaian untuk mengakomodir ketepatan waktu laporan keuangan emiten. Misalnya, melalui SE OJK Nomor 29/SEOJK.04/2021 tanggal 1 Desember 2021, Otoritas Jasa Keuangan memberikan relaksasi hingga satu bulan dalam penyampaian laporan keuangan emiten (OJK, 2022). Namun demikian, terlepas dari perpanjangan yang diberikan OJK kepada perusahaan emiten, tidak sedikit emiten gagal untuk memenuhi ketentuan sebagaimana di dalam POJK 14/2022 yang mengatur tentang batas waktu penyampaian laporan tahunan (termasuk laporan keuangan yang diaudit) dalam waktu tiga bulan. Misalnya, di tahun 2022 saja, ada 68 emiten yang gagal untuk memenuhi aturan tersebut (Kontan, 2022). Di sisi lain, Šušak (2020) juga menemukan bahwa banyak perusahaan mencoba untuk memanfaatkan relaksasi penyampaian laporan audit selama Pandemi Covid-19. Relaksasi yang diberikan terhadap jatuh tempo penyampaian laporan keuangan dapat dieksploitasi oleh manajemen, misalnya untuk praktik manajemen laba.

Auditor dengan spesialisasi khusus dalam industri memiliki kemampuan yang lebih baik untuk mengatasi tantangan yang ditimbulkan oleh Pandemi Covid-19. Auditor khusus ini memiliki pemahaman yang lebih mendalam tentang operasi industri, risiko, dan praktik akuntansi, memungkinkan mereka untuk secara efisien menilai dampak pandemi terhadap laporan keuangan. Mereka dapat dengan cepat mengidentifikasi perubahan dalam pengakuan pendapatan, penurunan nilai aset, dan pertimbangan lain yang khusus untuk sektor tersebut yang mungkin memerlukan penyesuaian pada laporan keuangan. Pendekatan proaktif ini dapat mengarah pada prosedur audit yang lebih tepat sasaran dan

efektif, yang berpotensi mengurangi waktu yang diperlukan untuk menyelesaikan audit.

Selain itu, auditor yang berspesialisasi kemungkinan memiliki hubungan yang telah terjalin dan saluran komunikasi yang teratur dengan para ahli industri, badan regulasi, dan pemangku kepentingan yang relevan. Jaringan ini dapat memfasilitasi pengumpulan informasi yang tepat waktu dan akurat yang diperlukan untuk proses audit. Selama pandemi, di mana informasi dan situasi terus berubah dengan cepat, akses ke sumber daya ini dapat mempercepat kemampuan auditor untuk mendapatkan bukti audit yang memadai dan sesuai. Akibatnya, keterlambatan laporan audit dapat diminimalkan karena auditor dengan efisien mengatasi tantangan terkait COVID-19 dan menggabungkannya ke dalam laporan keuangan dan laporan audit.

Meskipun beberapa literatur telah mencoba membahas mengenai efek Pandemi Covid-19 pada fungsi audit (Al-Qadasi et al., 2023b; Hazaea et al., 2022b), akan tetapi literatur mengenai dampak dari Pandemi Covid-19 terhadap ketepatan waktu audit masih sangat sedikit, khususnya dalam konteks Indonesia. Dengan demikian, penelitian ini mencoba untuk menjembatani kesenjangan ini dengan meneliti efek Pandemi Covid-19 pada Audit Report Lag.

Dalam penelitian ini akan digunakan 260 sampel data perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama kurun waktu 6 tahun, yaitu 2017 s.d. 2022. Berdasarkan data tersebut, akan diselidiki hubungan antara Pandemi Covid-19 dan Audit Report Lag serta peran moderasi dari Spesialisasi Industri Auditor. Korelasi positif antara Pandemi Covid-19 dan Audit Report Lag mencerminkan bagaimana Pandemi Covid-19 merupakan krisis multi dimensi, yang juga berpengaruh besar dalam industri auditor. Namun, ketika hubungan tersebut dimoderatori oleh Spesialisasi Industri Auditor, pengaruh signifikan dari Pandemi Covid-19 pada Audit Report Lag telah berkurang.

Penelitian ini akan dibagi menjadi beberapa bagian. Bagian selanjutnya dari penelitian ini akan meninjau literatur terdahulu serta pengembangan hipotesis. Pada bagian ketiga, akan dijabarkan mengenai metodologi penelitian. Setelah itu, bagian keempat membahas temuan empiris penelitian. Terakhir, akan dijabarkan mengenai kesimpulan dari penelitian dan memberikan saran untuk penelitian selanjutnya.

Studi Pustaka dan Pengembangan Hipotesis

Pandemi Covid-19

Semenjak Pandemi Covid-19 diumumkan oleh WHO pada Maret 2020, berbagai penelitian telah dilakukan untuk mengetahui dampak krisis multi dimensi tersebut. Bin-Nashwan et al. (2022) menemukan bahwa terdapat pengaruh signifikan jumlah kasus positif dan meninggal dari Pandemi Covid-19 dan return saham di bursa di Tiongkok. Sementara Ashraf (2020) menemukan bahwa return saham menurun seiring dengan meningkatnya jumlah konfirmasi positif dan kematian dari wabah Covid-19 di 64 negara. Selain itu, Ali et al., (2020) menemukan bahwa pada saat Pandemi Covid-19, pasar modal global, seperti Amerika Serikat (AS) dan Uni Eropa (UE), mengalami penurunan.

Dampak Pandemi Covid-19 tidak hanya terbatas pada reaksi pasar modal, tetapi juga pada pelaporan keuangan dan audit. Lassoued & Khanchel (2021) menyelidiki apakah pelaporan keuangan dipengaruhi oleh Pandemi Covid-19. Peneliti tersebut menyimpulkan bahwa perusahaan memiliki kecenderungan yang meningkat untuk lebih terlibat dalam manajemen laba selama Pandemi Covid-19 dibandingkan dengan periode sebelumnya, sehingga mencerminkan rendahnya kualitas pelaporan keuangan selama masa pandemi. Mengenai efek Pandemi Covid-19 pada fungsi audit, Hazaea et al. (2022) meneliti dampak Pandemi Covid-19 pada kualitas audit di Arab Saudi dan Yaman. Peneliti tersebut menemukan bahwa prosedur audit tidak lagi memadai untuk mendapatkan bukti dan data yang sesuai yang diperlukan untuk proses audit. Al-Qadasi et al. (2022) menggunakan COVID-19 sebagai variabel dummy untuk perusahaan dengan tahun fiskal yang berakhir pada atau setelah 31 Desember 2019, untuk menguji bagaimana biaya audit dipengaruhi oleh COVID-19. Dengan menggunakan 268 sampel pengamatan dari perusahaan di Oman, ditemukan bahwa terjadi peningkatan biaya audit Pandemi Covid-19. Hal ini mencerminkan risiko, kompleksitas, dan tanggung jawab hukum yang ditimbulkan oleh kejadian COVID-19, sehingga diperlukan upaya tambahan dari auditor yang akhirnya meningkatkan biaya audit.

Di lain pihak, penelitian dari Blankley et al. (2014) menemukan bahwa upaya prosedur tambahan yang dilakukan oleh auditor tidak serta merta menghasilkan tingkat kualitas audit yang lebih baik. Hal tersebut ditunjukkan ketika waktu yang diperlukan untuk melakukan audit menjadi lebih lama. Penelitian Diab (2021) menunjukkan bahwa Pandemi Covid-19 sangat berdampak pada proses audit, termasuk munculnya bahaya fraud yang sulit untuk diidentifikasi dan pergeseran yang terjadi dalam evaluasi risiko dan estimasi akuntansi, dan mengharuskan

revisi rencana audit sebelumnya. Sementara itu, Bajary et al. (2023) menemukan adanya korelasi positif antara Pandemi Covid-19 dan Audit Report Lag pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Malaysia. Peneliti tersebut juga menyimpulkan bahwa biaya audit yang semakin besar mengurangi dampak Pandemi Covid-19 terhadap keterlambatan pelaporan audit. Meskipun

Berdasarkan uraian tersebut, meskipun beberapa penelitian telah mencoba mengungkap dampak Pandemi Covid-19 di berbagai sektor, namun keterkaitan antara Pandemi Covid-19 terhadap Audit Report Lag masih sangat sedikit dibahas. Oleh karena itu, merujuk pada penelitian sebelumnya, penelitian ini mengembangkan hipotesis sebagai berikut:

H1: Pandemi COVID-19 memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap Audit Report Lag.

Spesialisasi Industri Auditor

Menurut Simunic (1984), auditor dengan spesialisasi industri memiliki kemungkinan untuk mengeluarkan dana yang lebih besar dalam berinvestasi di sumber daya, baik manusia, teknologi informasi, dan teknologi audit dibandingkan dengan auditor non-spesialis. Dalam penentuan suatu auditor spesialis dalam industri tertentu, dapat diukur dengan beberapa parameter. Salah satu yang dapat digunakan adalah dominasi auditor dalam suatu industri, yaitu suatu auditor dengan klien terbesar dari suatu tahun pelaporan (Balsam et al., 2003).

Habib & Bhuiyan (2011) menyatakan bahwa suatu auditor dengan spesialisasi industri tertentu dapat mengembangkan pengetahuan dan keahlian khusus yang dibutuhkan. Akibatnya, mereka dapat beradaptasi lebih cepat dengan operasi bisnis klien serta kondisi-kondisi tertentu karena. Hal tersebut berdampak pada semakin cepatnya waktu yang mereka butuhkan untuk menyelesaikan prosedur audit. Hal tersebut didukung oleh Whitworth & Lambert (2013) serta Rusmin & Evans (2017) yang dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa Audit Report Lag akan semakin kecil apabila auditor yang melakukan prosedur audit adalah mereka yang spesialis di bidang industrinya. Untuk itu, auditor spesialis industri diyakini dapat menyelesaikan audit laporan keuangan dengan tepat waktu dibandingkan dengan auditor non-spesialis. Hal tersebut disinyalir karena auditor spesialis mampu mendeteksi fraud dengan lebih cepat, terlebih apabila terjadi suatu kesalahan penyajian secara material.

Pengaruh negatif spesialisasi industri auditor terhadap Audit Report Lag disinyalir dapat memoderasi pengaruh Pandemi Covid-19 terhadap Audit Report Lag. Meskipun belum ada literatur yang meneliti hal tersebut, namun pengaruh

moderasi dari spesialisasi industri auditor telah beberapa kali diteliti. Penelitian dari Dao & Pham (2014), Michael & Rohman (2017), serta Kosasih & Arfianti (2020) menemukan bahwa spesialisasi industri auditor dapat melemahkan pengaruh antara audit tenure terhadap Audit Report Lag. Oleh karena itu, penelitian ini mengembangkan hipotesis sebagai berikut:

H2: Spesialisasi Industri Auditor melemahkan pengaruh signifikan dan positif Pandemi Covid-19 terhadap Audit Report Lag.

Metode Penelitian

Data dan Sampel

Sampel penelitian ini merupakan perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017 s.d. 2022. Pengambilan dilakukan pada tahun buku tiga tahun sebelum dan tiga tahun saat Pandemi Covid-19 untuk menangkap kondisi sebelum dan saat Pandemi Covid-19. Data keuangan yang digunakan diambil dari laporan tahunan perusahaan perbankan yang diunggah di situs idx.co.id serta situs masing-masing perusahaan perbankan. Sampel akhir dari penelitian ini terdiri dari 260 sampel tahun-perusahaan perbankan yang berasal dari enam tahun pengamatan.

Model Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan data sekunder. Perhitungan penelitian diolah dengan metode Moderating Regression Analysis dengan SPSS 26. Hipotesis dari penelitian ini akan diuji dengan persamaan berikut ini:

$$RL = \alpha + \beta_1 COVID + \beta_2 SPES + \beta_3 SPES \times COVID + \beta_4 UK + \varepsilon \dots\dots\dots (1)$$

Dimana,

- ARL : variabel dependen Audit Report Lag
- COVID : variabel independen Pandemi Covid-19
- SPES : variabel independen Spesialisasi Industri Auditor
- UK : variabel independen Ukuran Perusahaan
- SPESxCOVID : variabel COVID dimoderasi oleh SPES

Model persamaan dari penelitian ini akan menguji hubungan antara Pandemi Covid-19 dan Audit Report Lag (ARL). Model persamaan ini juga akan mengungkap pengaruh moderasi Spesialisasi Industri Auditor terhadap efek Pandemi Covid-19 dalam hubungannya dengan Audit Report Lag. Model persamaan ini merujuk

pada model beberapa penelitian yang telah dilakukan sebelumnya (Al-Ebel et al., 2020; Al-Qadasi et al., 2023b, 2023a; Baatwah et al., 2022; Bamber, E. M., Bamber, L. S., & Schoderbek, 1993; Habib & Bhuiyan, 2011; Mohamad-Nor et al., 2010). Definisi operasional dari variable dalam model persamaan tersebut dijelaskan dalam Tabel 1 berikut ini.

Hasil dan Pembahasan

Deskripsi Objek Penelitian

Hasil pengujian statistik deskriptif menggunakan piranti lunak SPSS 26 disajikan pada tabel 2 sebagai berikut:

Tabel 1. Definisi Operasional Variabel Penelitian

Variabel	Definisi Operasional	Sumber
ARL	Jumlah hari antara tanggal tutup tahun buku dan tanggal pelaporan audit.	(Al-Ebel et al., 2020; Baatwah et al., 2022)
COVID	Variabel Dummy. 1 apabila tahun buku berakhir pada tahun 2020, 2021, 2022. 0 apabila tahun buku berakhir pada tahun 2017, 2018, 2019.	(Al-Qadasi et al., 2023)
SPES	Variabel Dummy. 1 apabila perusahaan menggunakan auditor yang menguasai <i>market share</i> pada suatu tahun buku. 0 apabila bukan auditor yang menguasai <i>market share</i> .	(Rusmin & Evans, 2017)
UK	Ukuran Perusahaan yang didapat dari logaritma natural (Ln) dari total aset.	(Mohamad-Nor et al., 2010)

Sumber: diolah Peneliti dari berbagai sumber (2023)

Tabel 2. Statistik Deskriptif

Variabel	Mean	SD	Median	Min	Max
ARL	66,235	29,291	69,000	15,000	147,000
COVID	0,504	0,500	1,000	0,000	1,000
SPES	0,308	0,462	0,000	0,000	1,000
UK	13,569	0,761	13,407	11,823	15,299

Sumber: Output Smart PLS 3, diolah Peneliti (2023)

Variabel dependen dalam penelitian ini, yaitu *Audit Report Lag* (ARL) memiliki nilai rata-rata 66,235 (66) hari. Hal tersebut memberikan gambaran bahwa rata-rata waktu yang dibutuhkan oleh auditor untuk menyelesaikan laporan audit bagi perusahaan perbankan di Bursa Efek Indonesia adalah selama 66 hari. Waktu

tercepat dalam penyelesaian laporan audit untuk perusahaan perbankan adalah 15 hari, sementara waktu terlama dialami oleh Bank Panin Dubai Syariah (PNBS), yaitu 147 hari untuk laporan keuangan tahun 2020. *Audit Report Lag* selama 147 hari tersebut meskipun melebihi batas waktu 120 hari sebagaimana Peraturan OJK Nomor 29/POJK.04/2016, namun masih berada dalam rentang waktu relaksasi satu bulan sebagaimana diatur dalam SE OJK Nomor 29/SEOJK.04/2021.

Untuk variabel Pandemi Covid-19, sebanyak 0,504 (50,4%) dari total sampel data (131 sampel) dipengaruhi oleh Pandemi Covid-19, sementara sisanya (129 sampel) tidak dipengaruhi oleh Pandemi Covid-19. Jumlah ini lebih banyak dari penelitian yang dilakukan di Malaysia oleh Bajary et al. (2023) sebesar 40% dan penelitian yang dilakukan di Oman oleh Al-Qadasi et al. (2022) sebesar 46%. Pada penelitian ini, sebagaimana gambaran yang dijelaskan dari hasil pengujian statistik deskriptif variable dummy spesialisasi industri auditor, perusahaan yang menggunakan auditor yang memiliki spesialisasi di industri perbankan sebanyak 0,308 (30,8%) dari total sampel (80 sampel), sementara perusahaan perbankan yang menggunakan jasa auditor non spesialis sebanyak 0,692 (69,2%) dari total sampel (180 sampel). Variabel independen terakhir, yaitu ukuran perusahaan yang diukur dengan logaritma natural dari total aset memiliki nilai rata-rata 13,569. Nilai maksimal berada di angka 15,299 dan nilai minimalnya sebesar 11,823.

Uji Asumsi Klasik

Berdasarkan Tabel 3, diketahui bahwa nilai signifikansi pada uji *Kolmogorov-Smirnov* sebesar $0.200 > 0.05$. Merujuk pada hal tersebut, maka nilai tersebut menunjukkan bahwa data berdistribusi secara normal.

Tabel 3. Uji Kolmogorov-Smirno

		Unstandardized Residual
N		260
Normal Parameter	Mean	0,0000
	Std. Deviation	23,1214
Most Extreme Difference	Absolute	0,048
	Positive	0,048
	Negative	-0,27
Test Statistic		0,048
Asymp. Sig (2-tailed)		0,200

Sumber: Output SPSS 26, diolah Penulis (2023)

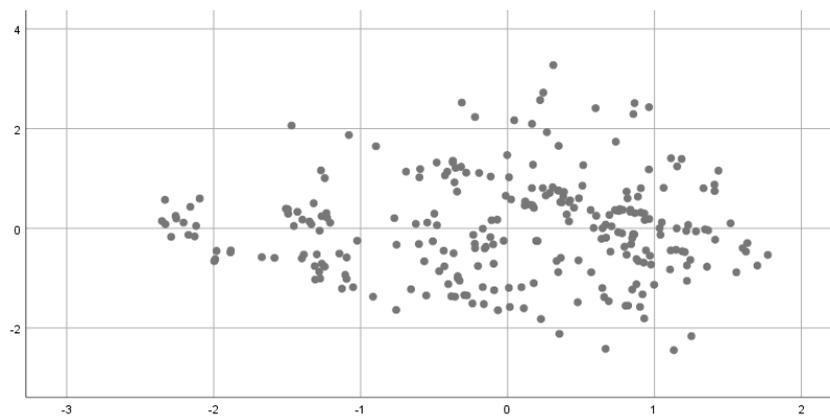
Tabel 3. Uji Multikolinearitas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
COVID	0.663	1.508
SPES	0.432	2.317
UK	0.418	2.390
SPESxCOVID	0.396	2.525

Sumber: Output SPSS 26, diolah Penulis (2023)

Sementara itu, berdasarkan Tabel 4 diketahui bahwa semua variable yang digunakan dalam penelitian ini memiliki nilai *tolerance* > 0.1 dan VIF < 10. Hal tersebut menggambarkan bahwa semua variable independent dalam model regresi ini tidak terdapat gejala multikolinearitas.

Scatter Plot pada Gambar 1 menunjukkan titik-titik yang tersebar dan tidak terkonsentrasi pada satu daerah serta tidak membentuk pola tertentu. Untuk itu, dapat disimpulkan bahwa model regresi pada penelitian ini terbebas dari gejala heteroskedastisitas.



Gambar 1. *Scatter Plot*

Sumber: Output SPSS 26, diolah Penulis (2023)

Merujuk pada uji Durbin-Watson yang ditunjukkan pada Tabel 5, dihasilkan nilai sebesar 1.661. Nilai tersebut berada pada rentang -2 sampai dengan +2, sehingga terbebas dari gejala autokorelasi.

Tabel 5. Uji Autokorelasi

Model	Durbit-Watson
1	1.661

Sumber: Output SPSS 26, diolah Penulis (2023)

Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

Pengaruh variable independent secara simultan terhadap variable dependen *audit report lag* dapat terlihat dari hasil Uji F pada Tabel 6. Pada table tersebut, diketahui bahwa nilai F sebesar 21.996 dengan nilai signifikansi $0.00 < 0.05$. Berdasarkan hal tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa variable Pandemi Covid-19, Spesialisasi Industri Auditor, dan Ukuran Perusahaan secara simultan berpengaruh terhadap *audit report lag*.

Tabel 5. Uji F

Model	F	Sig.
1 Regression	21.996	.0000

Sumber: Output SPSS 26, diolah Penulis (2023)

Berdasarkan uji koefisien determinasi (R^2) pada Tabel 6 diketahui bahwa nilai *adjusted R²* pada penelitian ini adalah sebesar 0.362. Berdasarkan hal tersebut, maka dapat diketahui bahwa variable independent pada penelitian ini mampu menjelaskan 36.2% dari variable dependen. Sementara 63.8% sisanya dijelaskan oleh factor lain yang tidak termasuk di dalam penelitian ini.

Tabel 6. Uji R²

Model	R	Adjusted R Square
1	0.379	0.362

Sumber: Output SPSS 26, diolah Penulis (2023)

Tabel 7. Uji t

Model	Unstandardize B	t	Sig.
1 (Constant)	281.029	7.052	.000
COVID	8.710	2.440	.015
SPES	-12.823	-2.674	.008
UK	-15.947	-5.398	.000
SPESxCOVID	-7.267	-1.147	.253

Sumber: Output SPSS 26, diolah Penulis (2023)

Sementara itu, uji parsial pengaruh tiap variable independent dan variable moderasi dapat terlihat pada Tabel 7. Merujuk pada tabel tersebut dapat diketahui bahwa Pandemi Covid-19 memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap *Audit Report Lag*. Hal tersebut ditunjukkan dengan nilai t-statistik sebesar $2,440 > 1,969$ dengan signifikansi sebesar $0,015 < 0,05$. Hasil ini memberikan gambaran bahwa dengan adanya peningkatan risiko audit serta ketidakpastian dan kesulitan dalam menjalankan prosedur audit karena pembatasan yang terjadi semasa Pandemi Covid-19, Auditor melakukan perluasan pengujian dan penambahan prosedur audit yang menyelaraskan

dengan kondisi yang terjadi. Akibatnya, auditor membutuhkan waktu yang lebih lama untuk menyelesaikan pelaporan audit karena hal-hal tersebut. Hasil dari pengujian ini mendukung hipotesis pertama dalam penelitian ini, sehingga H1 diterima.

Temuan dari penelitian ini selaras dengan penelitian yang dilakukan oleh Bajary et al. (2023) yang meneliti perusahaan yang terdaftar di Bursa Saham Malaysia dalam kurun waktu 2017 s.d. 2020, Uyob (2023) yang meneliti perusahaan perbankan di Bursa Saham Malaysia dalam kurun waktu 2016 s.d. 2020, dan Prayogi et al. (2022) yang meneliti perusahaan Barang Konsumsi Non-Primer di BEI dalam kurun waktu 2019 dan 2020. Selain itu, hasil pengujian juga menunjukkan bahwa variabel kontrol yang berupa Ukuran Perusahaan (UK) memiliki pengaruh negatif dan signifikan *Audit Report Lag*. Pengaruh negatif dan signifikan ukuran perusahaan terhadap *Audit Report Lag* dapat dijelaskan dimana semakin besar suatu perusahaan, yang ditunjukkan dengan semakin besar nilai total aset yang dimiliki, maka perusahaan tersebut akan memiliki sumber daya yang semakin besar untuk diinvestasikan dalam tata kelola perusahaan.

Dari tabel 7 juga dapat diidentifikasi hubungan antara Pandemi Covid-19 dan *Audit Report Lag* yang dimoderasi oleh variabel Spesialisasi Industri Auditor. Moderasi variable Spesialisasi Industri Auditor terhadap dampak Pandemi Covid-19 menghasilkan pengaruh negatif terhadap *audit report lag*, namun tidak signifikan. Hal tersebut ditunjukkan dengan nilai t-statistik sebesar -1.147 dengan signifikansi $0.253 > 0.05$. Berdasarkan hal tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa variabel Spesialisasi Industri Auditor tidak mampu untuk memoderasi pengaruh Pandemi Covid-19 terhadap *Audit Report Lag*, sehingga H2 ditolak.

Spesialisasi Industri Auditor yang tidak dapat memoderasi dampak Pandemi Covid-19 terhadap *audit report lag* dapat dijelaskan oleh beberapa hal. *Pertama*, adanya indikasi bahwa Pandemi COVID-19 mempunyai dampak yang relatif seragam terhadap perusahaan-perusahaan di berbagai industri, sehingga spesialisasi auditor industri menjadi kurang relevan selama krisis ini. Dengan kata lain, pandemi ini mungkin telah mengganggu operasional bisnis dan praktik pelaporan keuangan secara keseluruhan, sehingga menyebabkan penundaan serupa dalam pelaporan audit baik bagi perusahaan yang memiliki auditor industri khusus maupun yang tidak memiliki auditor industri khusus.

Kedua, auditor industri yang terspesialisasi mungkin tidak memiliki pengaruh besar terhadap permasalahan spesifik terkait pandemi yang menyebabkan keterlambatan pelaporan audit. Jika keahlian mereka terutama berfokus pada risiko spesifik industri dan bukan pada manajemen krisis atau tantangan terkait pandemi, maka kemampuan mereka untuk memitigasi *audit report lag* selama pandemi COVID-19 mungkin akan terbatas.

Terakhir, kurangnya signifikansi juga dapat disebabkan oleh keterbatasan metodologis dalam desain penelitian. Pada penelitian ini, proksi untuk

menentukan suatu auditor dikatakan spesialis adalah auditor dengan *market share* terbesar. Sementara itu, proksi untuk menentukan suatu auditor dikatakan spesialis cukup beraneka ragam, misalnya Bajari et al. (2023) menggunakan KAP Big 4. Untuk itu, pada penelitian selanjutnya, dapat digunakan proksi-proksi yang lebih relevan untuk mengetahui dampak moderasi dari spesialisasi industri auditor pada masa krisis, khususnya Pandemi Covid-19.

Kesimpulan

Pandemi Covid-19 menimbulkan dampak yang luar biasa di berbagai sendi kehidupan. Tidak hanya berakibat fatal pada kesehatan, namun juga menyasar sampai praktik audit pada laporan keuangan perusahaan. Meskipun literatur sebelumnya telah banyak membahas mengenai dampak Pandemi Covid-19 pada praktik akuntansi dan audit, namun masih jarang yang membahas mengenai dampak wabah tersebut terhadap ketepatan pelaporan audit.

Penelitian ini memberikan gambaran mengenai dampak dari Pandemi Covid-19 terhadap ketepatan pelaporan audit di Indonesia. Selain itu, penelitian ini juga memberikan gambaran mengenai dampak Spesialisasi Industri Auditor dalam memoderasi dampak dari Pandemi Covid-19 terhadap ketepatan waktu dalam pelaporan audit. Temuan dari penelitian ini mengindikasikan bahwa Pandemi Covid-19 memiliki dampak yang signifikan terhadap keterlambatan pelaporan audit (*Audit Report Lag*). Selain itu, penelitian ini menemukan pula bahwa Spesialisasi Industri Auditor tidak mampu memperlemah efek signifikansi dari Pandemi Covid-19 terhadap keterlambatan waktu pelaporan audit.

Penelitian ini memberikan beberapa sumbangan. *Pertama*, penelitian ini memberikan sumbangan terhadap literatur terkait bagaimana krisis multidimensi seperti Pandemi Covid-19 mempengaruhi waktu pelaporan audit. *Kedua*, penggunaan auditor eksternal yang memiliki spesialisasi industri dalam penelitian ini ternyata tidak mengurangi dampak Pandemi Covid-19. Fakta ini memberikan gambaran bahwa perlu adanya penelitian terkait dengan proksi perhitungan yang lebih andal dan relevan.

Keterbatasan dan Arah Penelitian Selanjutnya

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. *Pertama*, penelitian ini menggunakan sampel yang berasal dari Bursa Efek Indonesia, sehingga tidak dapat digeneralisasi untuk bursa lain, terlebih di negara maju seperti Amerika Serikat dan Eropa. Selain itu, meskipun penelitian ini memberikan gambaran mengenai dampak Spesialisasi Industri Auditor dalam memoderasi pengaruh Pandemi Covid-19 terhadap *Audit Report Lag*, namun proksi yang digunakan dapat beraneka ragam. Penggunaan proksi *market share* terbesar merupakan satu dari beberapa proksi yang dapat digunakan untuk menentukan Spesialisasi Industri

Auditor. Berdasarkan uraian tersebut, penelitian selanjutnya hendaknya mempertimbangkan keterbatasan dalam penelitian ini.

Referensi

- Accountancy Europe. (2020). *Coronavirus' impact on auditing for 2019 year-ends and beyond*. Accountancy Europe. <https://www.accountancyeurope.eu/>
- Al-Ebel, A., Baatwah, S., & Al-Musali, M. (2020). Religiosity, accounting expertise, and audit report lag: Empirical evidence from the individual level. *Cogent Business & Management*, 7(1), 1823587. <https://doi.org/10.1080/23311975.2020.1823587>
- Ali, M., Alam, N., & Rizvi, S. A. R. (2020). Coronavirus (COVID-19) — An epidemic or pandemic for financial markets. *Journal of Behavioral and Experimental Finance*, 27, 100341. <https://doi.org/10.1016/j.jbef.2020.100341>
- Al-Qadasi, A., Baatwah, S. R., & Omer, W. K. (2023a). Audit fees under the COVID-19 pandemic: evidence from Oman. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 13(4), 806–824. <https://doi.org/10.1108/JAEE-08-2021-0269>
- Al-Qadasi, A., Baatwah, S. R., & Omer, W. K. (2023b). Audit fees under the COVID-19 pandemic: evidence from Oman. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 13(4), 806–824. <https://doi.org/10.1108/JAEE-08-2021-0269>
- Al-Qublani, A. A. M., Kamardin, H., & Shafie, R. (2020). Audit Committee Chair Attributes and Audit Report Lag in an Emerging Market. *International Journal of Financial Research*, 11(4), 475. <https://doi.org/10.5430/ijfr.v11n4p475>
- Ashraf, B. N. (2020). Stock markets' reaction to COVID-19: Cases or fatalities? *Research in International Business and Finance*, 54, 101249. <https://doi.org/10.1016/j.ribaf.2020.101249>
- Baatwah, S. R., Almoataz, E. S., Omer, W. K., & Aljaaidi, K. S. (2022). Does KAM disclosure make a difference in emerging markets? An investigation into audit fees and report lag. *International Journal of Emerging Markets*. <https://doi.org/10.1108/IJOEM-10-2021-1606>
- Badawy, H. (2021). The Effect of Quality and Timeliness of Limited Review Report on Perceived Interim Financial Reporting Quality during COVID-19 Pandemic Crisis: Evidence from Egypt. *Journal of Business Finance & Accounting*, 48(1), 74–94. <https://doi.org/10.1111/jbf.12471>
- Bagozzi, R. P., & Yi, Y. (1988). On the evaluation of structural equation models. *Journal of the Academy of Marketing Science*, 16(1), 74–94. <https://doi.org/10.1007/BF02723327>
- Bajary, A. R., Shafie, R., & Ali, A. (2023). COVID-19 Pandemic, Internal Audit Function and Audit Report Lag: Evidence from Emerging economy. *Cogent Business & Management*, 10(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2023.2178360>
- Balsam, S., Krishnan, J., & Yang, J. S. (2003). Auditor Industry Specialization and Earnings Quality. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.436260>

- Bamber, E. M., Bamber, L. S., & Schoderbek, M. P. (1993). Audit structure and other determinants of audit report lag: An empirical analysis. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*.
- Billings, A., Billings, B., & Musazi, B. G. N. (2020). Opportunities and challenges of real-time financial reporting: Adoption models for state and municipal governments. *The CPA Journal*. <http://eserv.uum.edu.my/scholarly-journals/opportunities-challenges-real-time-financial/docview/2420174242/se-2>
- Bin-Nashwan, S. A., Al-Daihani, M., Abdul-Jabbar, H., & Al-Taffi, L. H. A. (2022). Social solidarity amid the COVID-19 outbreak: fundraising campaigns and donors' attitudes. *International Journal of Sociology and Social Policy*, 42(3/4), 232–247. <https://doi.org/10.1108/IJSSP-05-2020-0173>
- Blankley, A. I., Hurtt, D. N., & MacGregor, J. E. (2014). The Relationship between Audit Report Lags and Future Restatements. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 33(2), 27–57. <https://doi.org/10.2308/ajpt-50667>
- Cao, J., Luo, X., & Zhang, W. (2020). Corporate employment, red flags, and audit effort. *Journal of Accounting and Public Policy*, 39(1), 106710. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2019.106710>
- Chang, C.-P., Feng, G.-F., & Zheng, M. (2021). Government Fighting Pandemic, Stock Market Return, and COVID-19 Virus Outbreak. *Emerging Markets Finance and Trade*, 57(8), 2389–2406. <https://doi.org/10.1080/1540496X.2021.1873129>
- Cucinotta, D., & Vanelli, M. (2020). WHO declares COVID-19 a pandemic. *Acta Biomed*, 91(1), 157–160. <https://doi.org/10.23750/abm.v91i1.9397>
- Dao, M., & Pham, T. (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>
- Deloitte. (2020). *The financial impact of COVID-19*. Deloitte. <https://www2.deloitte.com/id/en.html>
- Diab, A. (2021). The implications of the covid-19 pandemic for the auditing and assurance processes. *Journal of Legal, Ethical and Regulatory*.
- Elmagrhi, M. H., & Ntim, C. G. (2023). Non-financial reporting in non-profit organisations: the case of risk and governance disclosures in UK higher education institutions. *Accounting Forum*, 47(2), 223–248. <https://doi.org/10.1080/01559982.2022.2148854>
- Ettredge, M. L., Li, C., & Sun, L. (2006). The Impact of SOX Section 404 Internal Control Quality Assessment on Audit Delay in the SOX Era. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 25(2), 1–23. <https://doi.org/10.2308/aud.2006.25.2.1>
- Fakhfakh Sakka, I., & Jarboui, A. (2016). Audit reports timeliness: Empirical evidence from Tunisia. *Cogent Business & Management*, 3(1), 1195680. <https://doi.org/10.1080/23311975.2016.1195680>
- Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Evaluating Structural Equation Models with Unobservable Variables and Measurement Error. *Journal of Marketing Research*, 18(1), 39. <https://doi.org/10.2307/3151312>

- Habib, A. (2015). The New Chinese Accounting Standards and Audit Report Lag. *International Journal of Auditing*, 19(1), 1–14. <https://doi.org/10.1111/ijau.12030>
- Habib, A., & Bhuiyan, Md. B. U. (2011). 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>
- Habib, A., & Huang, H. J. (2019). Abnormally long audit report lags and future stock price crash risk: evidence from China. *International Journal of Managerial Finance*, 15(4), 611–635. <https://doi.org/10.1108/IJMF-07-2018-0213>
- Hategan, C.-D., Pitorac, R.-I., & Crucean, A. C. (2022). Impact of COVID-19 pandemic on auditors' responsibility: evidence from European listed companies on key audit matters. *Managerial Auditing Journal*, 37(7), 886–907. <https://doi.org/10.1108/MAJ-07-2021-3261>
- Hazaea, S. A., Tabash, M. I., Abdul Rahman, A. A., Khatib, S. F. A., Zhu, J., & Chong, H. G. (2022a). Impact of the COVID-19 Pandemic on Audit Quality: Lessons and Opportunities. *Emerging Science Journal*, 6, 71–86. <https://doi.org/10.28991/esj-2022-SPER-06>
- Hazaea, S. A., Tabash, M. I., Abdul Rahman, A. A., Khatib, S. F. A., Zhu, J., & Chong, H. G. (2022b). Impact of the COVID-19 Pandemic on Audit Quality: Lessons and Opportunities. *Emerging Science Journal*, 6, 71–86. <https://doi.org/10.28991/esj-2022-SPER-06>
- Kontan. (2022). *Belum Sampaikan Laporan Keuangan Tahun 2021, 68 Emiten Kena Denda*. <https://investasi.kontan.co.id/news/belum-sampaikan-laporan-keuangan-tahun-2021-68-emiten-kena-denda>
- Kosasih, M., & Arfianti, R. I. (2020). Kemampuan Spesialisasi Industri Auditor Memoderasi Pengaruh Audit Tenure Dan Kualitas Audit Serta Pengaruh Rasio Keuangan Terhadap Audit Report Lag. *Auditing*, 9(1).
- Lassoued, N., & Khanchel, I. (2021). Impact of COVID-19 Pandemic on Earnings Management: An Evidence from Financial Reporting in European Firms. *Global Business Review*, 097215092110534. <https://doi.org/10.1177/09721509211053491>
- Michael, C. J., & 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*.
- Mohamad-Nor, M. N., Shafie, R., & Wan-Hussin, W. N. (2010). Corporate Governance and Audit Report Lag in Malaysia. *Asian Academy of Management Journal of Accounting and Finance (AAMJAF)*, 6(2). https://ideas.repec.org/a/usm/journal/aamjaf00602_57-84.html
- Owusu-Ansah, S. (2000). Timeliness of corporate financial reporting in emerging capital markets: empirical evidence from the Zimbabwe Stock Exchange. *Accounting and Business Research*, 30(3), 241–254. <https://doi.org/10.1080/00014788.2000.9728939>

- Owusu-Ansah, S., & Leventis, S. (2006). Timeliness of corporate annual financial reporting in Greece. *European Accounting Review*, 15(2), 273–287. <https://doi.org/10.1080/09638180500252078>
- Prayogi, K. I., Saftiana, Y., & Nurullah, A. (2022). Dampak Audit Report Lag: Sebelum dan Pada Saat Pandemic Covid-19. *Fokus Bisnis Media Pengkajian Manajemen Dan Akuntansi*, 21(2).
- PwC. (2020). *COVID-19: The potential of increased fraud and economic crime*. PwC. <https://www.pwc.com/>
- Rusmin, & Evans. (2017). Audit quality and audit report lag: case of Indonesian listed companies. *Asian Review of Accounting*, 25(2).
- Simunic, D. A. (1984). Auditing, Consulting, and Auditor Independence. *Journal of Accounting Research*, 22(2), 679. <https://doi.org/10.2307/2490671>
- Sultana, N., Singh, H., & Van der Zahn, J.-L. W. M. (2015). Audit Committee Characteristics and Audit Report Lag. *International Journal of Auditing*, 19(2), 72–87. <https://doi.org/10.1111/ijau.12033>
- Šušak. (2020). The effect of regulatory changes on relationship between earnings management and financial reporting timeliness: The case of COVID-19 pandemic. *Zbornik Radova Ekonomskog Fakulteta u Rijeci: Časopis Za Ekonomsku Teoriju i Praksu/Proceedings of Rijeka Faculty of Economics: Journal of Economics and Business*, 38(2). <https://doi.org/10.18045/zbefri.2020.2.453>
- Syofyan, E., Septiari, D., Dwita, S., & Rahmi, M. (2021). The characteristics of the audit committee affecting timeliness of the audit report in Indonesia. *Cogent Business & Management*, 8(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2021.1935183>
- Uyob, S. (2023). The impact of COVID-19 on audit fees and audit report lag: Evidence from Malaysian Islamic Banks. *Journal of Business and Information Systems (e-ISSN: 2685-2543)*, 4(2), 114–127. <https://doi.org/10.36067/jbis.v4i2.139>
- Whitworth, J. D., & Lambert, T. A. (2013). Office-Level Characteristics of the Big 4 and Audit Report Timeliness. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2267983>