

PENGARUH KUALITAS LAPORAN KEBERLANJUTAN DAN AUDIT TENURE TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN DENGAN AUDIT EFFORT SEBAGAI VARIABEL MODERASI

Wiwi Idawati^{1*}

Program Studi Akuntansi, STIE Indonesia Banking School

wiwi.idawati@ibs.ac.id

Larasati Kartika Permana²

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta

larasati.kartika@upnvj.ac.id

(*Corresponding Author)

Diterima 17 Februari 2024

Disetujui 11 Juni 2024

Abstract - This study is a quantitative research that aims to examine the effect of sustainability reporting quality and Audit tenure on financial reporting quality with audit effort as a moderating variable. The research uses secondary data from manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) in 2020-2021. Sampling criteria used a purposive sampling method which obtained a total of 64 samples from 32 manufacturing companies. Testing the hypothesis in this study uses a multiple linear regression model. The research model was processed and tested using STATA Ver.16. The results of this study are: 1) Sustainability reporting quality does not influence financial reporting quality. 2) Audit tenure has a significant positive influence on financial reporting quality. 3) Effort Audit strengthens the effect of the Sustainability reporting quality on financial reporting quality. 4) Audit effort strengthens the effect of Audit tenure on financial reporting quality.

Keywords: Financial Reporting Quality; Sustainability Reporting Quality; Audit Tenure; Audit Effort

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Di Indonesia, perkembangan pasar modal telah mengalami peningkatan yang substansial dan cepat. Pengadaan sumber informasi memiliki relevansi yang tinggi bagi para pelaku pasar yang tertarik untuk melakukan investasi, terutama sebagai landasan untuk membuat keputusan investasi. Salah satu dokumen yang menjadi rujukan utama adalah laporan keuangan, yang merangkum secara komprehensif kondisi keuangan suatu perusahaan dalam suatu periode waktu yang telah ditentukan (Kasmir, 2018). Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 1 pada tahun 2022 mengemukakan bahwa dalam penyusunan laporan keuangan, terdapat empat atribut yang dianggap esensial, yakni relevansi, keandalan, kejelasan, serta kemampuan untuk dibandingkan dengan periode sebelumnya maupun entitas sejenis (IAI, 2022). Data finansial menjadi bermanfaat apabila memenuhi kriteria esensial. Evaluasi kualitas laporan keuangan bergantung pada kelengkapan informasi yang disampaikan secara transparan dan adil mengenai kondisi keuangan perusahaan, seiring dengan kepatuhan terhadap standar etika bisnis yang berlaku.

Dalam penilaian terhadap kualitas laporan keuangan, pandangan dibagi menjadi dua perspektif. Perspektif pertama menitikberatkan pada kinerja perusahaan yang tercermin dalam pencapaian laba. Perspektif ini menegaskan bahwa laba yang berkualitas tinggi dapat diidentifikasi dari keberlangsungan laba yang dihasilkan. Di sisi lain, perspektif kedua menghubungkan kualitas laporan keuangan dengan kinerja di pasar modal yang tercermin dalam bentuk pengembalian investasi. Apabila terdapat hubungan yang signifikan antara profitabilitas dan tingkat pengembalian investasi, hal ini menggambarkan bahwa laporan keuangan memperlihatkan tingkat akurasi dan reliabilitas yang tinggi (Ayres, 1994; Fanani, 2009; Pratiwiningsih, 2017). Kualitas laporan keuangan memiliki peran yang krusial dalam memastikan bahwa proses pengambilan keputusan perusahaan dapat dilakukan dengan tepat dan memiliki implikasi yang signifikan terhadap kinerja keseluruhan perusahaan.

Dalam konteks laporan keuangan, satu dari beberapa indikator kinerja yang sangat signifikan adalah profitabilitas atau tingkat laba yang dihasilkan. Keberadaan laba dalam laporan keuangan sangatlah penting karena seharusnya mencerminkan secara akurat kondisi finansial perusahaan; namun, seringkali informasi mengenai laba menjadi objek dari manipulasi yang dilakukan oleh pihak manajemen, yang bertujuan untuk mencapai keuntungan individu atau perusahaan. Konsekuensinya, integritas kinerja serta etika yang melandasi praktik bisnis tidak lagi mencerminkan prinsip-prinsip kehidupan bisnis yang beretika dan transparan. Manossoh (2016) menjelaskan Manajemen laba merupakan fenomena yang terjadi ketika tim manajemen tidak berhasil mencapai target laba yang telah ditetapkan, sehingga mereka memanfaatkan kelonggaran dalam standar pelaporan keuangan untuk memodifikasi angka laba yang dipresentasikan. Ketika praktik manajemen laba dilakukan secara luas, implikasinya dapat menyebabkan distorsi informasi yang tercantum dalam laporan keuangan, mengarah pada penurunan kualitas laporan keuangan yang diterbitkan. Sejumlah kejadian yang mencolok dalam praktik manajemen laba telah tercatat di berbagai entitas perusahaan, termasuk di PT Tiga Pilar Sejahtera Food Tbk (AISA), sebuah perusahaan yang beroperasi di sektor makanan dan minuman. Menurut Direktur Pemeriksaan Pasar Modal dari Otoritas Jasa Keuangan (OJK), AISA telah melakukan pelanggaran dengan mengakui keberadaan pendapatan yang bersifat fiktif. Tindakan tersebut terjadi melalui pencatatan penjualan yang tidak memiliki substansi ekonomi yang memadai, sehingga tidak memenuhi kriteria yang sesuai untuk diakui sebagai pendapatan dalam konteks keuangan perusahaan. Berdasarkan temuan dari audit investigatif yang dilaksanakan oleh Ernst & Young (EY), disimpulkan bahwa laporan keuangan dari PT AISA menunjukkan kecenderungan untuk mengungkapkan jumlah yang lebih tinggi daripada yang sebenarnya, khususnya dalam hal pendapatan penjualan sejumlah Rp 662 miliar serta laba sebelum bunga, pajak, depresiasi, dan amortisasi (EBITDA) dari divisi makanan sebesar Rp 329 miliar. Selain itu, terdapat indikasi kuat bahwa terjadi aliran dana sebesar Rp 1,78 triliun ke entitas terafiliasi tanpa disertai pengungkapan yang memadai. (Sidik, 2019). Melalui insiden ini, tergambar dengan jelas bahwa entitas manajerial menunjukkan kurangnya ketelitian dalam penyajian informasi keuangan serta menggambarkan kurangnya efektivitas dalam praktik tata kelola perusahaan. Evaluasi atas kualitas laporan keuangan AISA mengindikasikan tingkat yang minim, yang didasarkan pada ketidaksesuaian antara konten laporan dan realitas kinerja perusahaan, serta tujuan yang terdistorsi yang mengarah pada bias, sebagaimana yang disajikan demi kepentingan internal perusahaan.

Dalam upaya mempersempit laporan keuangan yang berkualitas tinggi, diperlukan peningkatan dalam aspek pengungkapan guna memacu perusahaan untuk menunjukkan tingkat transparansi dan akuntabilitas yang tinggi kepada para pemangku kepentingan. Salah satu langkah yang dapat diambil dalam pencapaian ini adalah dengan mengintegrasikan

laporan keberlanjutan sebagai bagian integral dari proses pelaporan keuangan. Sebuah dokumen keberlanjutan memperlihatkan upaya sebuah entitas bisnis dalam meraih tujuan-tujuan berkelanjutan, terutama kepada pihak-pihak yang memiliki kepentingan dalam perusahaan tersebut. Kehadiran laporan keberlanjutan sering kali dianggap sebagai penanda bahwa perusahaan tersebut berkomitmen untuk bertindak dengan etika dan menghindari praktek-praktek yang tidak bermoral, seperti manipulasi laporan keuangan untuk keuntungan yang tidak sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku. (Wiri, 2019). Organisasi yang mengarahkan fokusnya pada Tanggung Jawab Sosial Perusahaan (CSR) menunjukkan komitmen yang kuat terhadap penciptaan nilai bagi berbagai pihak yang terlibat serta mempertahankan tingkat transparansi dalam hal keuangan. Hal ini mengarah pada kecenderungan organisasi tersebut untuk menghindari terlibat dalam praktik manajemen laba, baik melalui penggunaan akrual diskresioner maupun aktivitas laba riil (Chih dan Kang, 2008). Menurut hasil penelitian (Abeysekera, et al., 2021; Al-Shaer 2020), ditemukan keterkaitan yang mengindikasikan adanya asosiasi positif di antara kualitas laporan keberlanjutan dengan kualitas laporan keuangan. Di sisi lain, investigasi yang dipublikasikan oleh Salvador de Souza dan kawan-kawan pada tahun 2019 menegaskan bahwa tidak ditemukan korelasi yang signifikan antara mutu laporan keberlanjutan dengan mutu laporan keuangan.

Durasi pelayanan audit, yang menunjukkan lamanya periode di mana seorang auditor menyediakan layanan audit kepada klien, merupakan faktor penting dalam konteks penilaian kualitas audit. Adanya jangka waktu yang telah ditetapkan untuk perikatan ini diyakini dapat memberikan manfaat signifikan dalam mempercepat pelaksanaan audit serta meningkatkan kemampuan auditor dalam mendeteksi ketidaksesuaian dan kesalahan dalam laporan keuangan. Dalam perspektif ini, jangka waktu yang panjang dalam audit tenure diyakini dapat menghasilkan peningkatan substansial dalam kualitas audit yang pada gilirannya akan mengarah pada peningkatan kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Masa perikatan auditor yang lama tidak mempengaruhi independensi auditor tetapi justru meningkatkan kualitas audit dan kualitas pelaporan keuangan (El Guindy & Basuony, 2018). Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh (Kalabeke et al., 2019) menyatakan bahwa tenure berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan sedangkan pada penelitian (Baatwah, 2016) menunjukkan bahwa tenure tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Tak hanya itu, aspek-aspek karakteristik perusahaan seperti profitabilitas dan leverage memiliki potensi untuk memengaruhi kualitas laporan keuangan. Dalam konteks penelitian ini, variabel kontrol ditetapkan berdasarkan faktor-faktor tersebut. Profitabilitas, yang merujuk pada kemampuan sebuah perusahaan untuk menghasilkan laba dalam periode tertentu, menjadi salah satu aspek yang relevan untuk dipertimbangkan dalam analisis (Widy et al., 2019). Keberhasilan finansial yang terukur dari laba yang konsisten dan berkualitas merupakan indikator utama dari kinerja yang optimal bagi sebuah perusahaan. Penilaian atas kualitas laporan keuangan dapat dipengaruhi secara signifikan oleh konsistensi dan kualitas dari laba yang dihasilkan. Selanjutnya, proporsi pendanaan yang diperoleh melalui utang, yang dikenal sebagai leverage, merupakan cerminan dari strategi pendanaan yang diadopsi oleh perusahaan (Kasmir, 2018). Semakin meningkatnya rasio leverage, perusahaan cenderung meningkatkan akurasi dan transparansi dalam penyusunan laporan keuangan, dengan tujuan untuk memelihara persepsi positif dari kreditur dan investor terhadap kinerja keuangan perusahaan.

Dalam penelitian ini, audit effort digunakan sebagai variabel moderasi. Perusahaan dalam menjalankan kelangsungan hidupnya tidak memiliki kendali penuh atas alokasi sumber daya yang diperlukan melainkan pemegang kepentingan yang mempunyai pengaruh atas

setiap pengambilan keputusan perusahaan. Atas hal ini, auditor dalam melakukan penilaian risiko audit juga memperhatikan bagaimana perusahaan mengelola hubungan dengan para pemegang kepentingan, salah satu perwujudan dalam hubungan ini yaitu dengan adanya pengungkapan laporan keberlanjutan. Perusahaan yang menerapkan praktik pelaporan keberlanjutan memiliki peluang yang besar dalam mendapatkan feedback yang positif dari para pemangku penertingan, mengembangkan keputusan yang bijak dalam menghadapi tuntutan masyarakat serta dapat mengurangi kekhawatiran auditor tentang penggunaan oportunistik informasi tanggung jawab sosial sehingga dapat menurunkan risiko bisnis (LópezPuertas-Lamy et al., 2017).

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian (Al-Shaer, 2020), dimana perbedaan dengan penelitian terdahulu yaitu audit effort sebagai variabel moderasi diukur menggunakan rasio InvRec sedangkan pada penelitian terdahulu menggunakan audit fee. Terlebih lagi, penelitian ini memperkenalkan dimensi baru dengan memasukkan audit tenure sebagai variabel independen, dan subjek penelitian yang dijelajahi adalah entitas perusahaan manufaktur yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia selama periode tahun 2020-2021. Rasionalisasi di balik pelaksanaan studi ini timbul dari kebutuhan akan pemahaman yang lebih mendalam terkait kualitas laporan keberlanjutan dan hubungannya dengan lamanya masa kerja auditor, dimana literatur yang memfokuskan pada topik ini di Indonesia masih tergolong jarang dan menghasilkan temuan yang bervariasi. Oleh karena itu, perlunya penyelidikan lebih lanjut menjadi suatu keharusan. Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris yang meneliti dampak dari kualitas laporan keberlanjutan dan lamanya masa jabatan audit terhadap kualitas laporan keuangan, dengan audit effort bertindak sebagai variabel moderasi. Kontribusi dari penelitian ini meliputi penyediaan landasan bagi badan regulator dalam merumuskan peraturan untuk mengontrol standar kualitas laporan keuangan, serta menjadi landasan bagi pemegang saham dalam mempertimbangkan informasi non-keuangan dalam proses pengambilan keputusan bisnis mereka.

1.2 Rumusan Masalah

Melalui latar belakang yang telah dibentuk maka rumusan masalah yang akan terbentuk sebagai berikut:

1. Apakah kualitas laporan keberlanjutan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan?
2. Apakah audit tenure berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan?
3. Apakah audit effort dapat memoderasi pengaruh kualitas laporan keberlanjutan terhadap kualitas laporan keuangan?
4. Apakah audit effort dapat memoderasi pengaruh audit tenure terhadap kualitas laporan keuangan?

1.3. Telaah Literatur Dan Hipotesis

1.3.1. Teori Sinyal

Teori sinyal menjelaskan bahwa perusahaan menyajikan informasi sebagai sinyal yang kuat melalui pengungkapan informasi keadaan perusahaan yang sebenarnya. Menurut (Spence, 1973) dalam (Saphirra, et al 2023) menyatakan bahwa sinyal informasi yang sesuai dan relevan dari pemilik informasi akan dimanfaatkan oleh pihak penerima sebagaimana informasi yang disajikan dari perusahaan merupakan sebuah sinyal untuk pemangku kepentingan dalam mengambil keputusan. Informasi yang diberikan harus jelas dan sesuai dengan kondisi perusahaan serta tidak hanya untuk tujuan perusahaan namun juga harus demi

pemangku kepentingan. Penyajian informasi yang sesuai dan lengkap nantinya akan menguntungkan berbagai pihak.

1.3.2. Teori Stakeholder

Istilah stakeholders atau pemangku kepentingan pada awalnya ditujukan untuk menolak pemikiran bahwa hanya kelompok pemegang saham yang dianggap penting oleh manajerial perusahaan (Parmar et al., 2010). Pada teori ini diperdalam kembali mengenai pemikiran bahwa fokus perusahaan bukan hanya keuntungan, tetapi harus memperhatikan lingkungan perusahaan yang strategis. Dengan itu, teori ini berusaha meletakkan peran perusahaan didalam kelompok masyarakat dengan lebih baik dan mengkaji dampak dari aktivitas perusahaan terhadap lingkungan, sosial, budaya, politik, ekologi dan ekonomi. Teori pemangku kepentingan berusaha untuk menjembatani hubungan antara strategi perusahaan dengan etika (Bonnafous-Boucher & Rendtorff, 2016).

1.3.3. Kualitas Laporan Keuangan

Menurut PSAK No. 1, dokumen laporan keuangan mempersembahkan dengan cara yang terstruktur mengenai situasi finansial dan kinerja keuangan sebuah entitas (IAI, 2022). Sebagaimana dikemukakan oleh Hery (2018), laporan keuangan merupakan produk akhir dari serangkaian tahapan yang melibatkan pencatatan dan penyelesaian rangkaian transaksi yang dilakukan oleh sebuah perusahaan. (Harahap, 2015) mendefinisikan Kualitas laporan keuangan merupakan standar yang dijadikan sebagai tolok ukur untuk menilai kemampuan sebuah laporan keuangan dalam memenuhi kebutuhan pengguna. PSAK No. 1 (IAI, 2022) mengindikasikan bahwa kualitas laporan keuangan yang optimal tercermin melalui keberadaan informasi yang memenuhi karakteristik normatif yang ditetapkan, termasuk relevansi, keandalan, kemampuan perbandingan, dan kemampuan pemahaman.

1.3.4. Kualitas Laporan Keberlanjutan

Laporan keberlanjutan atau sustainability report diartikan sebagai suatu proses untuk mengungkapkan kinerja perusahaan dalam bidang sosial, lingkungan dan ekonomi. GRI menerbitkan prinsip umum yang digunakan perusahaan untuk menyusun laporan keberlanjutan (GRI, 2016). Pedoman GRI memecah prinsip kedalam 2 kategori, yaitu Prinsip pelaporan untuk menentukan komponen laporan dan Prinsip pelaporan untuk meningkatkan kualitas laporan. Dalam penyajian laporan keberlanjutan juga harus mengungkapkan informasi yang berkualitas karena kualitas dari informasi merupakan hal yang krusial untuk menilai performa perusahaan dan pengambilan keputusan. Prinsip ini mencakup akurasi, tepat waktu, keseimbangan, kejelasan, dapat dibandingkan, dan keandalan.

1.3.5. Audit Tenure

Audit tenure bisa disimpulkan sebagai periode ketika KAP dan klien (perusahaan) terikat dalam perjanjian pemberian jasa audit yang telah ditentukan, sekaligus mencerminkan lamanya hubungan auditor dengan perusahaan yang bersangkutan dalam melakukan audit selama beberapa tahun tertentu. (Effendi & Ulhaq, 2021). Pasal 11 dari Peraturan Pemerintah Nomor 20 tahun 2015 memuat ketentuan yang menegaskan prosedur audit tenure di Indonesia. Disposisi tersebut menetapkan bahwa Kantor Akuntan Publik (KAP) dapat menyediakan layanan audit umum untuk laporan keuangan suatu entitas dengan batas waktu maksimal lima tahun secara berturut-turut. Selanjutnya, auditor diizinkan untuk membagi tugas audit kepada entitas tersebut setelah dua tahun berlalu sejak terakhir kali memberikan layanan audit publik terhadap laporan keuangan entitas tersebut.

1.3.6. Audit Effort

Audit effort didefinisikan sebagai jumlah dari hari yang dikeluarkan oleh auditor dan ukuran tim audit dalam rangka melaksanakan audit dengan tepat dan memadai (Cao et al., 2015; Caramanis & Lennox, 2008; Palmrose, 1989). Jumlah hari mengacu pada waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan proses audit keseluruhan termasuk review, perencanaan, dan fieldwork (Wijayanti & Effriyanti, 2019). Audit effort secara maksimal akan meningkatkan kompetensinya dalam mendeteksi salah saji material dalam laporan keuangan. Pentingnya nilai praktis dan akademis dalam mengidentifikasi risiko utama yang akan mempengaruhi audit effort untuk mengurangi risiko audit dan meningkatkan efektifitas dan efisiensi audit (Idawati, et al, 2023).

1.3.7. Profitabilitas

Menurut (Putri & Indriani, 2019) Profitabilitas merujuk pada kapasitas suatu entitas bisnis dalam menciptakan keuntungan selama suatu periode tertentu. Rasio profitabilitas menjadi alat yang relevan untuk menilai efisiensi manajemen. Prestasi yang unggul akan tercermin dari kemampuan manajemen dalam mengoptimalkan hasil laba bagi perusahaan. (Hery, 2018). Menurut (Putri & Indriani, 2019), Pengukuran ini juga berfungsi sebagai alat untuk memperoleh pemahaman yang lebih mendalam mengenai keberhasilan pengelolaan sumber daya yang dilakukan oleh perusahaan dalam konteks efisiensi.

1.3.8. Leverage

Leverage dapat dijelaskan sebagai parameter yang mengukur persentase dari total aset suatu entitas perusahaan yang dibiayai menggunakan pinjaman, sebanding dengan modal ekuitas yang digunakan untuk mendanai operasi perusahaan. Dengan demikian, leverage mencerminkan tingkat ketergantungan perusahaan terhadap pinjaman dalam mendukung operasionalnya dibandingkan dengan penggunaan modal ekuitas internal (Kasmir, 2018).

1.3.9. Perumusan Hipotesis

1.3.9.1 Pengaruh Kualitas Laporan Keberlanjutan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Laporan keberlanjutan merupakan bentuk dari tanggung jawab sosial perusahaan yang digunakan sebagai alat komunikasi mengenai pembangunan keberlanjutan serta membantu manajer untuk mendapatkan sinyal kepercayaan dari pemegang kepentingan. Dengan meningkatnya kualitas laporan keberlanjutan dapat memengaruhi meningkatnya kualitas laporan keuangan karena dengan mengungkapkan laporan keberlanjutan dapat menekan perilaku oportunistik pihak manajemen dan manajemen laba yang tidak ekstensif karena tanggung jawab perusahaan sudah harus berfokus pada konsep triple bottom line. Konsep tersebut menjabarkan perlu adanya kesinambungan antara kesejahteraan masyarakat, kelestarian lingkungan dan keuntungan untuk menjaga kelangsungan perusahaan. Dalam hal ini dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan karena manajemen akan lebih waspada dalam melakukan praktik manajemen laba. Penelitian yang dilakukan oleh (Abeysekera et al., 2021; Al-Shaer, 2020) menunjukkan hasil bahwa terdapat hubungan positif antara kualitas laporan keberlanjutan dengan kualitas laporan keuangan.

H1: Kualitas laporan keberlanjutan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan

1.3.9.2 Pengaruh Kualitas Audit tenure Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Seiring meningkatnya hubungan auditor-klien, auditor dapat mengurangi ketergantungannya pada estimasi manajemen dan menjadi lebih independen dari manajemen karena keahlian khusus yang diperoleh auditor dari firma tersebut (Soroushyar, 2023). Dengan meningkatnya masa kerja, auditor dapat mendeteksi kesalahan dan salah saji laporan keuangan dengan lebih baik dengan memiliki pengetahuan khusus tentang operasi perusahaan, sistem akuntansi, dan struktur pengendalian internal. Bukti empiris sebelumnya menunjukkan bahwa keahlian auditor pada tahun-tahun awal audit kurang dalam bisnis klien, yang dapat menyebabkan kegagalan dalam mendeteksi kesalahan material dan salah saji (Ghosh dan Moon, 2005) dalam (Soroushyar, 2023). Oleh karena itu dengan lamanya masa perikatan dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan. Dalam penelitian yang dilakukan oleh (Kalabeke et al., 2019; Soroushyar, 2023) menunjukkan hasil bahwa audit tenure berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan.

H2: Audit tenure berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan

1.3.9.3 *Audit effort* sebagai Pemoderasi Pengaruh Kualitas Laporan Keberlanjutan dengan Kualitas Laporan Keuangan

Pada saat auditor melakukan penilaian risiko juga harus memperhatikan bagaimana perusahaan mengelola hubungannya dengan pemangku kepentingan. Dengan adanya praktik pelaporan keberlanjutan dianggap sebagai mekanisme utama dalam mengelola hubungan tersebut (LópezPuertas-Lamy et al., 2017). Perusahaan yang menerapkan praktik pelaporan keberlanjutan memiliki peluang yang besar dalam mendapatkan feedback yang positif dari para pemangku penetingan serta dapat mengurangi kekhawatiran auditor tentang penggunaan oportunistik informasi tanggung jawab sosial sehingga dapat menurunkan risiko bisnis (LópezPuertas-Lamy et al., 2017). Risiko bisnis dan praktik manajemen laba yang rendah menghasilkan audit effort yang lebih sedikit. Oleh karena itu, perusahaan yang menghasilkan laporan keberlanjutan berkualitas tinggi cenderung menunjukkan komitmen keseluruhan terhadap kualitas dan mengurangi audit effort yang dihabiskan dalam verifikasi laporan keuangan karena dengan adanya komitmen ini dapat mengurangi risiko bisnis dan mengurangi kekhawatiran auditor tentang oportunistik manajemen.

H3: Audit effort dapat memperkuat pengaruh kualitas laporan keberlanjutan terhadap kualitas laporan keuangan

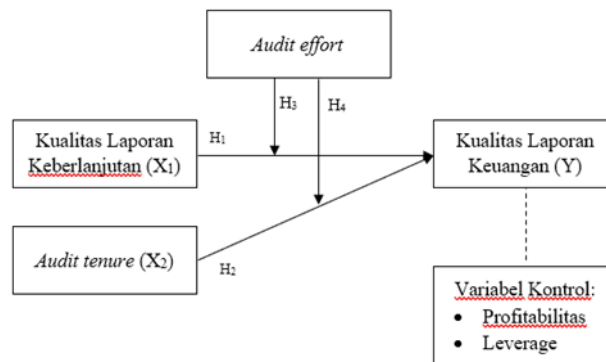
1.3.9.4 *Audit effort* sebagai Pemoderasi Pengaruh Audit tenure dengan Kualitas Laporan Keuangan

Periode jangka waktu dimana Kantor Akuntan Publik (KAP) dan klien (perusahaan) menetapkan kerja sama dalam layanan audit, telah mendatangkan konsekuensi signifikan terhadap dinamika hubungan antara keduanya (Effendi & Ulhaq, 2021). Keterjalinan jangka waktu yang panjang ini menghasilkan terbentuknya ikatan emosional yang erat, mengakibatkan peningkatan kualitas pelayanan yang diberikan oleh auditor dan tim audit dalam melaksanakan tugasnya (Hari et al., 2022). Dengan lamanya masa perikatan, dianggap akan membantu pelaksanaan audit dan auditor dapat mendeteksi kesalahan serta salah saji laporan keuangan dengan lebih baik karena telah memiliki pengetahuan khusus tentang operasi perusahaan, sistem akuntansi, dan struktur pengendalian internal sehingga auditor akan lebih mampu mengarahkan audit effort pada area yang dianggap penting dan berisiko tinggi. Hal ini dapat mengarah pada penggunaan sumber daya audit yang lebih efisien dan meningkatkan kualitas audit secara keseluruhan yang berimplikasi terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan.

H4: Audit effort dapat memperkuat pengaruh Audit tenure terhadap kualitas laporan

keuangan

1.3.10. Model Penelitian



Gambar 1. Model Penelitian

2. METODOLOGI DAN ANALISIS DATA

2.1. Gambaran Umum Objek Penelitian

Fokus penelitian ini terarah pada pemeriksaan mendalam terhadap laporan keuangan dan laporan keberlanjutan dari perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama jangka waktu 2020 hingga 2021. Pada periode ini menjadi focus penelitian dikarenakan pada masa Covid-19 dimana perekonomian Indonesia sedang berada pada kondisi yang kurang stabil sehingga diharapkan adanya penyediaan landasan bagi badan regulator dalam merumuskan peraturan untuk mengontrol standar kualitas laporan keuangan. Data yang digunakan diperoleh secara eksklusif dari sumber-sumber resmi, yakni situs resmi BEI dan situs masing-masing perusahaan yang menjadi sampel dalam penelitian ini. Populasi yang menjadi subjek penelitian terdiri dari entitas perusahaan manufaktur yang tercatat di BEI selama periode yang sama.

2.2. Desain Penelitian

Metode penelitian yang dipilih dalam studi ini adalah pendekatan kuantitatif, dipilih karena data yang dikumpulkan serta analisis yang dilakukan didasarkan pada nilai numerik. Penelitian ini menerapkan metode kuantitatif yang bersifat kausal dalam rangka penyelidikan yang lebih mendalam. Menurut (Sugiyono, 2014), Metode kuantitatif kausal merupakan suatu pendekatan penelitian yang bertujuan untuk mengeksplorasi dan menguji hubungan sebab-akibat antara variabel-variabel yang terlibat. Dalam konteks ini, penelitian tersebut didasarkan pada pengujian hipotesis yang telah dirumuskan sebelumnya, dengan fokus pada identifikasi pengaruh yang mungkin ada antara variabel bebas dan variabel terikat yang diteliti.

2.3 Populasi dan Sampel

Jumlah populasi penelitian yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada periode tahun 2020-2021 dengan total 214 perusahaan. Data perusahaan dikumpulkan melalui situs IDX dan situs perusahaan masing-masing sampel penelitian. Sampel dipilih dengan menggunakan teknik purposive sampling dimana sampel ditentukan berdasarkan kriteria tertentu. Berikut merupakan sampel yang terpilih berdasarkan kriteria yang ditetapkan, yaitu:

Tabel 1. Kriteria Pemilihan Sampel

| Kriteria | Jumlah |
|---|--------|
| Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode penelitian yaitu periode 2020 sampai 2021 | 214 |
| Perusahaan manufaktur yang tidak konsisten listing di Bursa Efek Indonesia selama periode penelitian yaitu periode 2020 sampai 2021 | (19) |
| Perusahaan manufaktur yang secara konsiten melaporkan Laporan Keuangan, dan Laporan Keberlanjutan di Website Bursa Efek Indonesia dan website masing-masing perusahaan pada periode penelitian yaitu periode 2020 sampai 2021 | (163) |
| Jumlah perusahaan yang menjadi sampel penelitian | 32 |
| Jumlah periode penelitian 2 tahun (2020-2021) | 2 |
| Jumlah sampel penelitian | 64 |

Sumber : diolah penulis

2.4. Operasional Variabel

2.4.1 Variabel Dependen

Menurut (Sudaryana & Agusiady, 2022 hlm. 29), variabel dependen merupakan variabel yang dipengaruhi oleh variabel bebas. Pada penelitian ini, variabel dependennya adalah kualitas laporan keuangan, yang diukur menggunakan akrual diskresioner dengan asumsi semakin mempunyai sedikit variabilitas akrual diskresioner, sehingga efeknya pada kualitas pelaporan keuangan akan tinggi (Dechow 1994; Gu et al. 2002). Untuk menghitung akrual diskresioner, digunakan perbandingan antara akrual pada tahun tertentu dengan rata-rata akrual perusahaan pada tahun-tahun sebelumnya, sehingga dapat terdeteksi manipulasi laba yang dilakukan, nilai akrual diskresioner yang mendekati (nol) artinya semakin baik (Wardoyo et al., 2023), rumus yang digunakan sebagai berikut :

Total akrual dapat diukur dengan cara berikut:

$$Tait = NIit - OCFit \quad (1)$$

Selanjutnya, total akrual akan digunakan untuk mengestimasi regresi, sebagai berikut:

$$(TAit/Ait-1) = \alpha_0 + \alpha_1(1/Ait-1) + \alpha_2(\Delta REVit / Ait-1) + \alpha_3(PPEit/Ait-1) \quad (2)$$

Setelah mendapatkan koefisien regresi berdasarkan rumus diatas, maka akrual non-diskresioner akan dihitung sebagai berikut:

$$NDAit = \alpha_1(1/Ait-1) + \alpha_2((\Delta REVit - \Delta RECit)/Ait-1) + \alpha_3(PPEit/Ait-1) \quad (3)$$

Setelah semua langkah dilakukan, maka akrual diskresioner akan dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$DAit = TAit/Ait-1 - NDAit \quad (4)$$

Keterangan:

- Tait : Total akrual perusahaan i pada periode t
 NIit : Laba bersih perusahaan i pada periode t
 OCFit : arus kas operasional perusahaan i pada periode t
 Ait-1 : Total aset perusahaan i pada periode t-1
 $\Delta REVit$: Perubahan pendapatan perusahaan i dari periode t-1 sampai periode t
 PPEit : Property, plant and equipment perusahaan i pada periode t

| | |
|----------------|--|
| NDAit | : Akrual Non-diskresioner perusahaan i pada periode t |
| Δ RECit | : Perubahan piutang perusahaan i dari periode t-1 sampai periode t |
| DAit | : Akrual diskresioner perusahaan i pada periode t |

2.4.2. Variabel Independen

1. Kualitas Laporan Keberlanjutan

Kualitas laporan keberlanjutan dalam penelitian ini diukur menggunakan total pengungkapan yang dibandingkan dengan total indikator yang diatur dalam pedoman GRI 2016, yang mencakup 251 indikator. Penilaian dilakukan dengan memberikan skor pada perusahaan yang mengungkapkan indikator di laporan keberlanjutannya. Skor 1 untuk yang mengungkapkan dan skor 0 apabila perusahaan tidak mengungkapkan (Suharyani et al., 2019; Tizmi et al., 2022), diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$SRDI = \frac{\text{Total Item yang Diungkapkan}}{\text{Total Item Maksimal yang Diharapkan}} \quad (5)$$

2. Audit tenure

Durasi penugasan audit diukur melalui evaluasi total tahun-tahun dimana firma akuntan publik (KAP) terlibat dalam proses audit secara berturut-turut terhadap laporan keuangan suatu entitas. Parameter ini dicerminkan oleh jumlah tahun penugasan dimana auditor yang berasal dari KAP yang sama melakukan audit terhadap entitas audit, dimana tahun awal penugasan ditetapkan sebagai tahun pertama dan ditambahkan satu untuk setiap tahun berikutnya. (Kalabeke et al., 2019; Soroushyar, 2023).

2.4.3. Variabel Moderasi

Audit effort dalam penelitian ini didefinisikan sebagai log of the product dari jumlah waktu audit lapangan dan ukuran tim audit. Penelitian ini menggunakan jumlah dari inventory dan piutang kemudian dibagi total aset yang dimiliki perusahaan untuk meneliti seberapa jauh *audit effort* yang diperlukan dalam suatu perusahaan (Vuko & Ćular, 2014; Wijayanti & Effriyanti, 2019). *Audit effort* dihitung menggunakan rumus berikut :

$$(InvRec) = \frac{\text{Inventory} + \text{Receivable}}{\text{Asset}} \quad (6)$$

2.4.4. Variabel Kontrol

1. Profitabilitas

Profitabilitas pada penelitian ini diproksikan dengan *return on equity* (ROE). ROE diukur dengan membagi laba bersih dengan total ekuitas. Proksi ini konsisten dengan penelitian (Putri & Indriani, 2019). Profitabilitas dihitung menggunakan rumus berikut :

$$ROE = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Total Ekuitas}} \quad (7)$$

2. Leverage

Dalam penelitian ini, pemanfaatan leverage disajikan melalui penggunaan Debt to Equity Ratio (DER), sebuah indikator yang mengukur proporsi hutang perusahaan

terhadap ekuitasnya. Metrik ini dihitung dengan membagi total kewajiban perusahaan dengan total aset yang dimilikinya. Pendekatan ini sejalan dengan metodologi yang telah terbukti konsisten dalam berbagai penelitian sebelumnya. (Aulawy & Utomo, 2021; Mahboub, 2017), rumus yang digunakan sebagai berikut :

$$\text{DER} = \frac{\text{Total liabilitas}}{\text{Total Aset}} \quad (8)$$

2.4.5. Variabel Kontrol

Data sekunder yang dimanfaatkan dalam studi ini merujuk pada dokumen-dokumen resmi yang bersumber dari laporan keuangan serta laporan keberlanjutan yang telah dipublikasikan oleh entitas manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama rentang waktu 2020 hingga 2021. Proses akuisisi data dilakukan melalui pemeriksaan laporan keuangan yang telah mengalami proses audit serta peninjauan laporan keberlanjutan yang diterbitkan oleh perusahaan manufaktur dalam periode tahun tersebut. Informasi dikumpulkan melalui platform Bursa Efek Indonesia serta portal resmi perusahaan manufaktur yang bersangkutan. Proses pengumpulan data melibatkan penggunaan metode studi kepustakaan dan analisis dokumen sebagai pendekatan utama.

2.4.6. Teknik Pengambilan Sampel

Dalam kajian ini, metode pengambilan sampel non-probabilitas, khususnya purposive sampling, diaplikasikan untuk menentukan sampel yang relevan. *Purposive sampling*, sebagai teknik yang diterapkan, memungkinkan pemilihan sampel berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan atau spesifik. Oleh karena itu, sampel dalam penelitian ini ditentukan sesuai dengan parameter-parameter tertentu yang telah ditetapkan sebelumnya.

- 1) Perusahaan manufaktur yang konsisten listing di Bursa Efek Indonesia selama periode penelitian yaitu periode 2020 sampai 2021
- 2) Perusahaan manufaktur yang secara konsisten melaporkan Laporan Keuangan dan Laporan Keberlanjutan di Website Bursa Efek Indonesia dan website masing-masing perusahaan pada periode penelitian yaitu periode 2020 sampai 2021.

2.4.7. Teknik Analisis Data

Pada penelitian ini, ditetapkan model regresi linear berganda dengan regresi data panel. Penelitian ini menggunakan dua model regresi untuk menganalisis pengaruh dari variabel independen yaitu Kualitas Laporan Keberlanjutan dan *Audit tenure* terhadap variabel dependen yaitu Kualitas Laporan Keuangan dengan variabel moderasi yaitu *Audit effort*. Model regresi linear berganda digambarkan pada persamaan berikut :

- (1) Sebelum Moderasi

$$\text{KLK}_{it} = \alpha + \beta_0 + \beta_1 \text{SRI}_{it} + \beta_2 \text{TENURE}_{it} + \beta_3 \text{LEV}_{it} + \beta_4 \text{PROF}_{it} + \epsilon_{it} \quad (9)$$

- (2) Sesudah Moderasi

$$\begin{aligned} \text{KLK}_{it} &= \alpha + \beta_0 + \beta_1 \text{SRI}_{it} + \beta_2 \text{TENURE}_{it} + \beta_3 \text{LEV}_{it} + \beta_4 \text{PROF}_{it} + \beta_5 \text{AE}_{it} \\ &+ \beta_1 \text{SRI}_{it} * \text{AE}_{it} + \beta_2 \text{TENURE}_{it} * \text{AE}_{it} + \epsilon_{it} \end{aligned} \quad (10)$$

Keterangan:

KLK = Kualitas Laporan Keuanga

α = Konstanta

$\beta_0, \beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5$ = Koefisien Regresi

| | |
|---------------|----------------------------------|
| SRI | = Kualitas Laporan Keberlanjutan |
| TENURE | = <i>Audit tenure</i> |
| LEV | = <i>Leverage</i> |
| PROF | = Profitabilitas |
| AE | = <i>Audit effort</i> |
| ε | = Error |
| i | = Perusahaan manufaktur |
| t | = Tahun 2020 - 2021 |

3. HASIL PENELITIAN DAN DISKUSI

3.1. Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif dilakukan untuk menganalisis data melalui penjabaran data penelitian. Dalam uji ini menghasilkan nilai seperti mean, minimum, maksimum dan standar deviasi.

Tabel 2. Statistik Deskriptif

| Variabel | Obs | Mean | Standar Deviasi | Min | Max |
|----------|-----|------------|-----------------|------------|-----------|
| KLK | 64 | -0.0905801 | 0.1592528 | -0.3823407 | 0.7758917 |
| SRI | 64 | 0.3543327 | 0.1824525 | 0.0557769 | 0.9163347 |
| TENURE | 64 | 5.0625 | 3.34225 | 1 | 12 |
| AE | 64 | 0.336707 | 0.1397055 | 0.0652402 | 0.6009255 |
| LEV | 64 | 1.544169 | 1.287355 | -0.2876144 | 4.853723 |
| PROF | 64 | 0.2640097 | 0.6922778 | -0.8126439 | 4.904812 |

Sumber: *Output STATA v.16*

Tabel 2 menunjukkan variabel kualitas laporan keuangan merupakan variabel dependen yang diukur menggunakan akrual diskresioner. Variabel kualitas laporan keuangan memiliki nilai rata-rata sebesar -0.0905801 . Dari hasil rata-rata tersebut menunjukkan bahwa rata-rata dari perusahaan sampel memiliki nilai akrual diskresioner yang mendekati (nol) artinya semakin baik (Wardoyo et al., 2023), sehingga diartikan secara umum perusahaan sampel tidak menurunkan angka laba terlalu besar pada laporan keuangan sehingga menunjukkan tingkat praktik manajemen laba rendah yang berarti semakin berkualitasnya laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan. Standar deviasi atas variabel kualitas laporan keuangan menunjukkan angka sebesar 0.1592528 , nilai standar deviasi pada variabel ini menunjukkan nilai yang lebih besar dibandingkan nilai rata-rata sehingga diartikan bahwa terdapat penyebaran data yang bervariasi pada data yang digunakan. Nilai minimum atas kualitas laporan keuangan menunjukkan angka sebesar -0.3823407 , nilai tersebut berasal dari PT Indofarma Tbk (INAF) tahun 2021. Untuk nilai maksimum dalam variabel ini sebesar 0.7758917 , nilai tersebut berasal dari PT Indo Kordsa Tbk (BRAM) tahun 2021.

Variabel Independen yang pertama dalam penelitian ini yaitu kualitas laporan keberlanjutan. Kualitas laporan keberlanjutan diukur dengan cara menghitung pengungkapan, total pengungkapan tersebut nantinya dijumlah dan dibagi dengan total indikator yang dibentuk oleh GRI. Kualitas laporan keberlanjutan memiliki nilai rata-rata sebesar 0.3543327 , nilai standar deviasi menunjukkan angka sebesar 0.1824525 yang dimana nilai ini lebih kecil dibandingkan nilai rata-rata sehingga diartikan terdapat kurangnya penyebaran atau variasi pada data penelitian. Nilai minimum dalam variabel ini sebesar 0.0557769 yang berasal dari PT Garudafood Putra Putri Jaya Tbk tahun 2021 yang mengungkapkan 14 indikator dari total 251 indikator. Sedangkan untuk nilai maksimum dalam variabel ini sebesar 0.9163347 berasal

dari PT Merck Indonesia Tbk yang mengungkapkan 230 indikator dari total 251 indikator yang ditentukan oleh GRI.

Variabel Independen yang kedua yaitu *audit tenure*, variabel ini diukur dengan menghitung jangka waktu perikatan KAP dengan klien. Nilai rata-rata untuk variabel ini sebesar 5.0625 dan nilai standar deviasi dalam variabel ini menunjukkan nilai sebesar 3.34225 yang dimana nilai ini lebih kecil dibandingkan nilai rata-rata sehingga diartikan bahwa terdapat kurangnya penyebaran atau variasi pada data penelitian. Nilai minimum dalam variabel *audit tenure* sebesar 1 yang ditemukan pada PT Tiga Pilar Sejahtera Tbk, PT Gunung Raja Paksi Tbk, PT Garudafood Putra Putri Jaya Tbk, PT Impack Pratama Industri Tbk, PT Indo Komoditi Korpora Tbk, PT Indocement Tuggak Prakarsa Tbk, PT Kimia Farma Tbk, PT Waskita Beton Precast Tbk, PT Waskita Raya Tbk. Adapun nilai maksimum pada variabel ini sebesar 12 yang ditemukan pada PT Astra Internasional Tbk yang diaudit oleh PWC.

Audit effort digunakan sebagai variabel moderasi, dimana variabel ini diukur dengan rasio *InvRec*. *Audit effort* menunjukkan nilai rata-rata sebesar 0.336707 dan nilai standar deviasi pada variabel ini menunjukkan hasil sebesar 0.1397055 yang dimana nilai ini lebih kecil dibandingkan nilai rata-rata sehingga diartikan bahwa terdapat kurangnya penyebaran atau variasi pada data penelitian. Selanjutnya untuk nilai minimum sebesar 0.0652402 yang berasal dari Barito Pasific Tbk pada tahun 2020 yang menunjukkan rasio *InvRec* yang rendah, serta nilai maksimum sebesar 0.6009255 yang diperoleh oleh Steel Pipe Industry of Indonesia Tbk pada tahun 2021 yang menunjukkan tingginya rasio *InvRec*.

Variabel kontrol yang pertama dalam penelitian ini adalah leverage, leverage diproksikan dengan Debt to Equity Ratio yaitu total hutang dibagi dengan total ekuitas selama satu tahun. Nilai rata-rata dari variabel leverage sebesar 1.544169 atau 154.4169 % serta memiliki nilai standar deviasi sebesar 1.287355 dimana nilai standar deviasi yang lebih kecil dari nilai rata-rata yang menunjukkan bahwa sebaran dari variabel data yang kecil atau tidak adanya kesenjangan yang cukup besar antara data yang terendah dan tertinggi. Nilai maksimum diperoleh PT Diamond Food Indonesia Tbk yaitu sebesar 4.853723 atau 485.37% ditahun 2021. Sedangkan nilai minimum diperoleh PT Waskita Beton Precast Tbk (WSBP) sebesar -0.2876144 atau -28.76% pada tahun 2021.

Variabel control yang kedua yaitu profitabilitas, yang diproksikan dengan Return on Equity. Kemampuan rata-rata perusahaan sampel ketika menghasilkan profit dengan memanfaatkan ekuitas yang diinvestasikan para investor yaitu sebesar 0.2640097 yang diartikan setiap satu rupiah dari ekuitas akan menghasilkan laba bersih sebesar 26.40097%. Nilai standar deviasi senilai 0.6922778 yang menunjukkan nilai lebih besar dari rata-rata sehingga dapat diartikan sebaran dari variabel data yang besar atau adanya kesenjangan yang cukup besar antara data yang terendah dan tertinggi. Selanjutnya untuk nilai minimum dalam variabel ini sebesar -0.8126439 yang diperoleh oleh PT Waskita Raya Tbk pada tahun 2020 serta untuk nilai maksimumnya sebesar 4.904812 yang diperoleh oleh PT Waskita Beton Precast Tbk (WSBP) pada tahun 2020.

3.2. Uji Model Regresi

3.2.1. Uji Chow

Uji chow dilakukan untuk penentuan model data panel mana yang sesuai antara *fixed effect model* atau *common effect model*. Berikut merupakan hasil uji chow dalam penelitian ini.

Tabel 3. Hasil Uji Chow

| Keterangan | Model 1 | Model 2 |
|------------|---------|---------|
| Prob > F | 0.0085 | 0.0057 |
| A | 0.05 | 0.05 |

Sumber: Output STATA v.16

Tabel 3 menunjukkan hasil pengujian hasil untuk model regresi 1 dan model regresi 2 adalah nilai probabilitas $0.0085 < \alpha$ serta untuk model regresi 2 menunjukkan hasil nilai probabilitas $0.0057 < \alpha$ sehingga dapat diartikan menolak H_0 dan menerima H_1 . Oleh karena itu, hasil uji chow kedua model regresi menghasilkan model data panel yang sesuai yaitu *fixed effect model*.

3.2.2. Uji Hausman

Uji selanjutnya yang dilakukan adalah uji hausman, dimana uji ini dilakukan untuk menentukan model mana yang lebih sesuai *antara fixed effect model* atau *random effect model*. Berikut merupakan hasil uji hausman dalam penelitian ini.

Tabel 4. Hasil Uji Hausman

| Keterangan | Model 1 | Model 2 |
|-------------|---------|---------|
| Prob > Chi2 | 0.0123 | 0.0103 |
| A | 0.05 | 0.05 |

Sumber: Output STATA v.16

Tabel 4 menunjukkan hasil uji hausman, untuk model regresi 1 dan model regresi 2 menunjukkan hasil adalah nilai probabilitas $0.0123 < \alpha$, $0.0103 < \alpha$ sehingga dapat diartikan menolak H_0 dan menerima H_1 . Oleh karena itu, hasil uji hausman kedua model regresi menghasilkan model data panel yang sesuai yaitu *fixed effect model*. Dari hasil uji chow dan uji hausman yang dilakukan dapat disimpulkan bahwa *fixed effect model* merupakan model yang sesuai untuk digunakan dalam penelitian ini.

3.3. Uji Asumsi Klasik

3.3.1 Uji Normalitas

Berikut merupakan hasil dari uji normalitas dalam penelitian ini.

Tabel 5. Hasil Uji Normalitas Skewness dan Kurtosis

| Variabel | Skewness | Kurtosis |
|-----------|-------------|----------|
| KLK02 | - 0.2388166 | 2.805871 |
| SRI | 0.7499698 | 3.884267 |
| TENURE | 0.5442229 | 2.052852 |
| AE | - 0.0020008 | 2.045219 |
| SRI*AE | 0.6711342 | 2.508966 |
| TENURE*AE | 0.8748966 | 2.363305 |
| LEV | 1.109781 | 3.298629 |
| PROF02 | 2.378374 | 7.509459 |

Sumber: Output STATA v.16

Tabel 5 menunjukkan pengujian normalitas skewness dan kurtosis menunjukkan hasil seluruh variabel sudah terdistribusi normal yaitu variabel tersebut memiliki nilai skewness dibawah 3 dan nilai kurtosis dibawah 10. Hasil tersebut didapatkan setelah melakukan *treatment winsorized* pada variabel Kualitas Laporan Keuangan (KLK) dan Profitabilitas (PROF).

3.3.2. Uji Multikolinearitas

Berikut merupakan hasil dari uji multikolinearitas dalam penelitian ini.

Tabel 6. Hasil Uji Multikolinearitas

| Variabel | Model 1 | | Variabel | Model 2 | |
|---------------|---------|----------|-----------|---------|----------|
| | VIF | 1/VIF | | VIF | 1/VIF |
| SRI | 4.31 | 0.231829 | SRI | 8.24 | 0.121291 |
| TENURE | 3.78 | 0.264844 | TENURE | 7.69 | 0.129983 |
| AE | 3.20 | 0.312408 | SRI*AE | 6.17 | 0.162157 |
| LEV | 2.30 | 0.435000 | TENURE*AE | 3.68 | 0.271605 |
| PROF01 | 1.47 | 0.678196 | LEV | 1.88 | 0.532637 |
| | | | PROF02 | 1.40 | 0.716110 |

Sumber: Output STATA v.1

Tabel 6 menunjukkan pengujian multikolinearitas menunjukkan hasil kedua model sudah terdistribusi normal yaitu tidak terdapat masalah multikolinearitas. Hasil ini didapat setelah melakukan treatment centering pada variabel SRI, TENURE, SRI*AE dan TENURE*AE pada model 2.

3.3.3. Uji Heteroskedastisitas

Berikut merupakan hasil dari uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini.

Tabel 7. Hasil Uji Heteroskedastisitas Sebelum treatment

| Keterangan | Model 1 | Model 2 |
|-----------------------|---------|---------|
| Prob > Chi2 | 0.6289 | 0.0393 |
| A | 0.05 | 0.05 |

Sumber: Output STATA v.16

Tabel 7 menunjukkan probabilitas untuk model regresi sesudah moderasi berada pada angka kurang dari 0.05 sehingga dilakukan treatment dengan mentransformasi data ke dalam bentuk *Feasible Generalized Least Squares* (FGLS). Menurut (Gujarati & Porter, 2009) proses transformasi data ini dilakukan agar data terbebas dari masalah heteroskedastisitas karena model FGLS diasumsikan telah terbebas dari permasalahan heteroskedastisitas.

Tabel 8. Hasil Uji Heteroskedastisitas pada model 2 Setelah Treatment

| <i>Cross-sectional time-series FGLS regression</i> | |
|--|---------------------------|
| <i>Panels</i> | <i>Homoskedastic</i> |
| <i>Correlation</i> | <i>No Autocorrelation</i> |

Sumber: Output STATA v.16

3.4. Uji Koefisien Determinasi

Berikut ini merupakan hasil dari uji koefisien determinasi pada model 1 dan model 2.

Tabel 9. Hasil Uji Koefisien Determinasi

| Keterangan | Hasil Model 1 | Hasil Model 2 |
|-----------------|---------------|---------------|
| R-Square | 0.0259 | 0.0508 |

Sumber: Output STATA v.16

Tabel 9 menubjukan uji koefisien determinasi untuk masing-masing model diantaranya pada model 1 menghasilkan nilai R-Square sebesar 0.0259. Hasil ini menunjukkan bahwa dari masing-masing variabel independen mampu menjelaskan Kualitas Laporan Keuangan (KLK)

secara keseluruhan sebesar 5.08 % dan sisanya dipengaruhi variabel lain. Dalam model 2 menghasilkan nilai R-Square sebesar 0.0508, hasil ini menunjukkan bahwa variabel independen dan variabel interaksi moderasi mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan (KLK) secara keseluruhan sebesar 5.08 % dan sisanya dipengaruhi oleh variabel lain diluar dari penelitian ini.

3.5. Uji Regresi Simultan (Uji F)

Berikut ini merupakan hasil dari uji regresi simultan pada model 1 dan model 2.

Tabel 10 .Hasil Uji Regresi Simultan

| Keterangan | Hasil Model 1 | Hasil Model 2 |
|------------|---------------|---------------|
| Prob > F | 0.0147 | 0.0127 |

Sumber: Output STATA v.16

Tabel 10 menunjukkan hasil uji F model 1 sebesar 0.0147 dan model 2 sebesar 0.0127 memiliki nilai probabilitas kurang dari nilai signifikan yaitu 0.05 sehingga seluruh variabel independen dan variabel control dalam penelitian ini secara simultan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

3.6. Uji Regresi Parsial (Uji t)

Berikut ini merupakan hasil dari uji regresi parsial :

Tabel 11. Hasil Regresi Data Panel Model 1

| Variabel | Koefisien | T | Probabilitas | Prediksi | Kesimpulan |
|----------|-------------|--------|--------------|----------|------------|
| SRI | - 0.1421761 | - 1.39 | 0.175 | H1: + | Ditolak |
| TENURE | 0.013989 | 3.20 | 0.004 | H2: + | Diterima |
| LEV | 0.0126259 | 0.39 | 0.703 | | |
| PROF01 | 0.057204 | 1.44 | 0.163 | | |
| _cons | - 0.1809758 | - 1.86 | 0.074 | | |

Sumber: Output STATA v.16

Tabel 11 menunjukkan hasil pengujian kualitas laporan keberlanjutan menunjukkan nilai koefisien regresi sebesar 0.1421761 dengan arah negatif dan nilai probabilitas 0.175. Hasil ini menyatakan kualitas laporan keberlanjutan tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Laporan keberlanjutan yang berkualitas belum dapat menjadi penentu kualitas laporan keuangan dikarenakan manajer yang bertindak oportunistik dalam memaksimalkan laba dengan memanfaatkan akrual mungkin juga dapat terlibat dalam proses pembentukan laporan keberlanjutan yang berkualitas agar dapat menyembunyikan perilaku oportunistik mereka. Praktik bisnis berkelanjutan meskipun dapat meningkatkan reputasi dan mendukung keberlanjutan jangka panjang, namun dampak finansialnya tidak selalu termanifestasi dalam angka-angka keuangan secara langsung, sehingga hal ini menyebabkan kualitas laporan keberlanjutan dan kualitas laporan keuangan bersifat independen satu sama lain dalam beberapa situasi.

Hasil penelitian ini sejalan dengan Salvador de Souza et al., (2019) berpendapat bahwa tidak ada insentif ex-ante di pihak eksekutif untuk menggunakan laporan keberlanjutan untuk menyembunyikan atau mengurangi manajemen laba di perusahaan. Berdasarkan tabel 11, uji data panel untuk *audit tenure* menunjukkan nilai koefisien sebesar 0.013989 yang mengarah ke positif. Nilai probabilitas menunjukkan hasil sebesar 0.043 dimana dapat diartikan *audit tenure* memiliki pengaruh yang signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan. Ghosh dan Moon (2005) dalam Soroushyar (2023) Dengan meningkatnya masa kerja, auditor dapat

mendeteksi kesalahan dan salah saji laporan keuangan dengan lebih baik dengan memiliki pengetahuan khusus tentang operasi perusahaan, sistem akuntansi, dan struktur pengendalian internal. Bukti empiris sebelumnya menunjukkan bahwa keahlian auditor pada awal perikatan masih belum matang, yang dapat menyebabkan kegagalan dalam mendeteksi kesalahan material dan salah saji (Ghosh dan Moon (2005) dalam Soroushyar (2023)). Selain itu, dengan auditor lebih mengenali operasi klien dan lingkungan pelaporan keuangan perusahaan memungkinkan auditor mendeteksi dan mencegah manajemen laba (Agustin & Triani, 2023; Lin & Hwang, 2010).

Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian yang dilakukan oleh (Kalabeke et al., 2019) yang menunjukkan bahwa semakin lama masa kerja auditor, semakin rendah kemungkinan kecurangan pelaporan keuangan karena auditor dapat mendeteksi kesalahan dan salah saji laporan keuangan dengan lebih baik.

Tabel 12. Hasil Regresi Data Panel Model 2

| Variabel | Koefisien | T | Probabilitas | Prediksi | Kesimpulan |
|------------------|-------------|--------|--------------|--------------|-----------------|
| SRI | 0.1300237 | 0.51 | 0.612 | | |
| TENURE | 0.0306035 | 2.80 | 0.005 | | |
| SRI*AE | 0.0454965 | 2.17 | 0.030 | H3: + | Diterima |
| TENURE*AE | 0.1316138 | 2.84 | 0.005 | H4: + | Diterima |
| LEV | - 0.0048017 | - 0.55 | 0.585 | | |
| PROF02 | - 0.0002601 | - 0.01 | 0.994 | | |
| _cons | -0.1202833 | - 5.61 | 0.000 | | |

Sumber: Output STATA v.16

Tabel 12 menunjukkan variabel interaksi kualitas laporan keberlanjutan dengan *audit effort* memiliki nilai koefisien sebesar 0.0454965 yang diartikan memperkuat pengaruh. Nilai probabilitas dalam variabel SRI*AE menunjukkan hasil sebesar 0.030 sehingga menunjukkan bahwa *Audit effort* dapat memperkuat pengaruh Kualitas Laporan Keberlanjutan terhadap Kualitas Laporan Keuangan. Adanya praktik pelaporan keberlanjutan dianggap sebagai mekanisme utama dalam mengelola hubungan dengan pemegang kepentingan (LópezPuertas-Lamy et al., 2017). Perusahaan yang menerapkan praktik pelaporan keberlanjutan memiliki peluang yang besar dalam mendapatkan feedback yang positif dari para pemangku kepentingan, mengembangkan keputusan yang bijak dalam menghadapi tuntutan masyarakat serta dapat mengurangi kekhawatiran auditor tentang penggunaan oportunistik informasi tanggung jawab sosial yang nantinya dapat menurunkan risiko bisnis. Risiko bisnis dan praktik manajemen laba yang rendah menghasilkan *audit effort* yang lebih sedikit.

Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian yang dilakukan oleh Al-Shaer, (2020) dan LópezPuertas-Lamy et al., (2017) dimana Al-Shaer, (2020) menjelaskan perusahaan yang menerbitkan laporan keberlanjutan berkualitas tinggi cenderung membatasi manajemen laba dan dengan demikian meningkatkan kualitas pelaporan keuangan.

Hasil pengujian variabel interaksi *audit tenure* dan *audit effort* menunjukkan bahwa nilai koefisien sebesar 0.1316138 yang diartikan hasil penelitian mengarah ke positif atau memperkuat pengaruh. Nilai probabilitas dalam variabel menunjukkan hasil sebesar 0.005 yang menunjukkan bahwa *Audit effort* dapat memperkuat pengaruh *Audit tenure* terhadap Kualitas Laporan Keuangan. Lamanya waktu perikatan yang dilakukan oleh kedua belah pihak telah menimbulkan hubungan emosional yang baik, maka effort yang diberikan oleh auditor dan tim audit untuk melakukan pekerjaannya akan semakin optimal (Hari et al., 2022). Dalam situasi di mana auditor memiliki *audit tenure* yang panjang dan pemahaman mendalam tentang klien, auditor akan lebih mampu mengarahkan *audit effort* pada area yang dianggap penting dan berisiko tinggi. Hal ini dapat mengarah pada penggunaan sumber daya audit yang

lebih efisien dan meningkatkan kualitas audit secara keseluruhan. Jika auditor memahami alur operasional melalui audit berulang maka akan mengembangkan pengetahuan dan keterampilan mereka tentang entitas sehingga lebih mampu mengenali perubahan signifikan dalam bisnis klien dan risiko yang berkaitan. Hal ini dapat menghasilkan audit yang lebih adaptif dan sensitif terhadap perubahan, yang berimplikasi pada peningkatan kualitas laporan keuangan (Wiedjaja et al., 2021). Penelitian ini sejalan dengan (Carcello & Nagy, 2004; Geiger & Raghunandan, 2002) dimana menunjukkan bahwa *audit effort* dapat memperkuat pengaruh *audit tenure* terhadap kualitas laporan keuangan.

4. KESIMPULAN DAN SARAN

4.1. Kesimpulan

Dari hasil pengujian hipotesis yang telah dilakukan, maka dapat disimpulkan bahwa:

1. Kualitas laporan keberlanjutan tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan, laporan keberlanjutan yang berkualitas belum dapat menjadi penentu kualitas laporan keuangan dikarenakan manajer yang bertindak oportunistik mungkin juga dapat terlibat dalam proses pembentukan laporan keberlanjutan yang berkualitas.
2. *Audit tenure* memiliki pengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan, auditor menjadi lebih mengenali operasi klien dan lingkungan pelaporan keuangan perusahaan sehingga memungkinkan auditor mendeteksi dan mencegah manajemen laba.
3. *Audit effort* memperkuat kualitas laporan keberlanjutan terhadap kualitas laporan keuangan, laporan keberlanjutan berkualitas tinggi cenderung menunjukkan komitmen keseluruhan terhadap kualitas dan mengurangi upaya auditor yang dihabiskan dalam verifikasi laporan keuangan.
4. *Audit effort* memperkuat *Audit tenure* terhadap kualitas laporan keuangan, *audit tenure* yang panjang akan lebih mampu mengarahkan *audit effort* pada area yang dianggap penting dan berisiko tinggi sehingga penggunaan sumber daya audit lebih efisien dan meningkatkan kualitas laporan keuangan.

4.2. Keterbatasan

Berikut merupakan keterbatasan yang didapatkan pada penelitian ini:

1. Sifat dari laporan keberlanjutan yang bersifat sukarela sehingga banyak Perusahaan yang belum melakukan pengungkapan laporan keberlanjutan yang sesuai dengan kriteria.
2. Terdapat beberapa perusahaan yang tidak mengungkapkan indeks GRI dalam Laporan Keberlanjutan sehingga peneliti kesulitan dalam mengidentifikasi indikator GRI.
3. Kemampuan menjelaskan variabel dependen dalam uji koefisien determinasi masih tergolong rendah yaitu untuk model regresi tanpa moderasi sebesar 2.59% untuk model regresi dengan moderasi sebesar 5.08%

4.3. Saran

Berdasarkan kesimpulan yang ditarik oleh peneliti, maka penulis memberikan saran untuk peneliti selanjutnya:

1. Bagi peneliti berikutnya, diharapkan dapat menggunakan proksi baru untuk kualitas laporan keberlanjutan seperti penilaian skor dengan indikator untuk penilaian kualitas laporan keberlanjutan. Hal ini dapat membantu untuk lebih merepresentasikan secara komprehensif mengenai kualitas dari laporan keberlanjutan. Selain itu, peneliti selanjutnya juga dapat memakai sampel penelitian yang berbeda serta menambahkan variabel independen lain untuk meningkatkan pengaruh terhadap kualitas laporan

keuangan dikarenakan rendahnya hasil koefisien determinasi dalam penelitian ini sehingga dengan hal tersebut hasil penelitian dapat mengimplementasikan pemecahan masalah yang lebih baik lagi.

2. Bagi entitas, diharapkan untuk lebih menekankan pentingnya keberlanjutan dalam organisasi yaitu dengan mengungkapkan laporan keberlanjutan dan mempelajari bagaimana meningkatkan kredibilitas pengungkapan non-finansial.

5. REFERENSI

- Abeysekera, I., Li, F., & Lu, Y. (2021). Financial disclosure quality and sustainability disclosure quality. A case in China. *PLoS One*, *16*(5), e0250884. <https://doi.org/10.1371/journal.pone.0250884>
- Agustin, J. V., & Triani, N. N. A. (2023). Pengaruh Audit Firm Size, Audit Fee, *Audit tenure* dan Kompetensi Auditor terhadap Manajemen Laba. *Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, Akuntansi)*, *7*(2), 428–446.
- Al-Shaer, H. (2020). Sustainability reporting quality and post-audit financial reporting quality: Empirical evidence from the UK. *Business Strategy and the Environment*, *29*(6), 2355–2373. <https://doi.org/10.1002/bse.2507>
- Aulawy, M. A., & Utomo, D. C. (2021). Analisis Pengaruh Leverage, Profitabilitas, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2019). *Diponegoro Journal of Accounting*, *10*(1), 1–10.
- Ayres, F. L. (1994). Perceptions of earnings quality: What managers need to know. *Management Accounting (USA)*, *75*(9), 27-30.
- Baatwah, S. (2016). *Audit tenure* and financial reporting in Oman: Does rotation affect the quality? [Special issue]. *Risk Governance & Control: Financial Markets & Institutions*, *6*(3–1), 16–27. <https://doi.org/https://doi.org/10.22495/rcgv6i3c1art2>
- Bonafous-Boucher, M., & Rendtorff, J. D. (2016). *Stakeholder Theory: A Model for Strategic Management*. Springer.
- Cao, L., Li, W., & Zhang, L. (2015). Audit mode change, corporate governance and *audit effort*. *China Journal of Accounting Research*, *8*(4), 315–335. <https://doi.org/10.1016/J.CJAR.2015.05.002>
- Caramanis, C., & Lennox, C. (2008). *Audit effort* and earnings management. *Journal of Accounting and Economics*, *45*(1), 116–138. <https://doi.org/10.1016/J.JACCECO.2007.05.002>
- Carcello, J. V., & Nagy, A. L. (2004). Audit Firm Tenure and Fraudulent Financial Reporting. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, *23*(2), 55–69. <https://doi.org/10.2308/AUD.2004.23.2.55>
- Chih, H. L., Shen, C. H., & Kang, F. C. (2008). Corporate social responsibility, investor protection, and earnings management: Some international evidence. *Journal of Business Ethics*, *79*(1–2), 179–198. <https://doi.org/10.1007/s10551-007-9383-7>
- Effendi, E., & Ulhaq, R. D. (2021). Pengaruh *Audit tenure*, Reputasi Auditor, Ukuran Perusahaan Dan Komite Audit Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, Dan Akuntansi)*, *5*(2), 1475–1504.

- El Guindy, M. N., & Basuony, M. A. K. (2018). Audit Firm Tenure And Earnings Management: The Impact Of Changing Accounting Standards In UK Firms. *The Journal of Developing Areas*, 52(4), 167–181. <https://doi.org/10.1353/jda.2018.0058>
- Fanani, Z. (2009). Kualitas Pelaporan Keuangan: Berbagai Faktor Penentu Dan Konsekuensi Ekonomis. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 6(1), 20–45. <https://doi.org/10.21002/jaki.2009.02>
- Geiger, M. A., & Raghunandan, K. (2002). Auditor Tenure and Audit Reporting Failures. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 21(1), 67–78. <https://doi.org/10.2308/AUD.2002.21.1.67>
- Gujarati, D. N., & Porter, D. C. (2009). *Basic Econometrics. In Introductory Econometrics: A Practical Approach (Fifth Edit)*. McGraw-Hill.
- Hari, S., Syarifudin, & Siti, M. (2022). Pengaruh *Audit effort* dan Kompleksitas Operasi Perusahaan Terhadap Audit Delay dengan *Audit tenure* Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Ekonomi, Keuangan, Investasi Dan Syariah (EKUITAS)*, 4(1), 326–332.
- Hery. (2018). *Analisis Laporan Keuangan (Integrated and Comprehensive Edition)* (Edisi 3). PT Grasindo.
- IAI. (2022). *Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.1 Efektif Per 1 Januari 2022*.
- Idawati, W., Prabowo, H. S., & Rachmadi, D. I. (2023). The Effect of Profitability, Solvency, and Liquidity on Audit Report Lag in the Period before and During the Covid 19 Pandemic. *International Journal of Social Science and Education Research Studies*, 3(05), 878-887.
- Kalabeke, W., Sadiq, M., & Keong, O. C. (2019). Auditors Tenure and Financial Reporting Quality: Evidence from a Developing Country. *International Journal of Asian Social Science*, 9(5), 335–341. <https://doi.org/10.18488/journal.1.2019.95.335.341>
- Kashanipour, M., Jandaghi, G., & Rahmani, M. (2018). Financial Reporting Quality and Sustainability Information Disclosure. *Empirical Research in Accounting*, 8(3), 11-31.
- Kasmir. (2018). *Analisis Laporan Keuangan* (Cetakan 11). Rajawali Pers.
- Lin, J. W., & Hwang, M. I. (2010). Audit Quality, Corporate Governance, and Earnings Management : A Meta-Analysis. *International Journal of Auditing*, 14, 57–77.
- LópezPuertas-Lamy, M., Desender, K., & Epure, M. (2017). Corporate social responsibility and the assessment by auditors of the risk of material misstatement. *Journal of Business Finance and Accounting*, 44(9–10), 1276–1314. <https://doi.org/10.1111/jbfa.12268>
- Mahboub, R. (2017). Main Determinants of Financial Reporting Quality in the Lebanese Banking Sector. In *European Research Studies Journal: Vol. XX*.
- Manossoh, H. (2016). *Good Corporate Governance Untuk Meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan* (I. Wulansari, Ed.). PT. Norlibe Kharisma Indonesia.
- Saphirra, N. A., Idawati, W., & Susanto, E. (2023). Market forces at play: The impact of audit market concentration and firm market power on audit fees. *Journal of Emerging Economies & Islamic Research*, 11(1).
- Nusanita, Faruqi, F., & Rahayu, S. (2019). Pengaruh Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional, Struktur Modal, Pertumbuhan Perusahaan Dan Profitabilitas Terhadap Nilai Perusahaan Pada Perusahaan Manufaktur Di Indonesia. *Jurnal STEI Ekonomi*, 28(1), 153–171. <https://doi.org/https://doi.org/10.36406/jemi.v28i01.273>

- Parmar, B. L., Freeman, R. E., Harrison, J. S., Wicks, A. C., Purnell, L., & De Colle, S. (2010). Stakeholder theory: The state of the art. *Academy of Management Annals*, 4(1), 403–445. <https://doi.org/https://doi.org/10.1080/19416520.2010.495581>
- Pratiwiningsih, F. (2017). Pengaruh Kualitas Pelaporan Keuangan Terhadap Informasi Asimetri Pada Perusahaan Makanan dan Minuman di BEI Tahun 2010-2015. *Jurnal Akuntansi Dan Pajak*, 18(1), 56–71.
- Putri, C. W. A., & Indriani, M. (2019). Firm Characteristics and Financial Reporting Quality: A Case of Property and Real Estate Companies listed in Indonesian Stock Exchange. *Journal of Accounting Research, Organization and Economics*, 2(3), 193–202. [www/http/jurnal.unsyiah.ac.id/JAROE](http://jurnal.unsyiah.ac.id/JAROE)
- Souza, J. A. S. D., Flach, L., Borba, J. A., & Broietti, C. (2020). Financial reporting quality and sustainability information disclosure in Brazil. *BBR. Brazilian Business Review*, 16, 555-575. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3452050>
- Sidik, S. (2019, March 29). *Kronologi Penggelembungan Dana AISA Si Produsen Taro*. CNBC Indonesia.
- Soroushyar, A. (2023). Auditor characteristics and the financial reporting quality: the moderating role of the client business strategy. *Asian Journal of Accounting Research*, 8(1), 27–40. <https://doi.org/10.1108/AJAR-01-2022-0020>
- Sugiyono. (2014). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D* (Cetakan Ke-20). Alfabeta.
- Wiedjaja, D., Wiedjaja, D. A., & Eriandani, R. (2021). Auditor Characteristics and Audit Report Lag: Industry Specialization and Long Tenure as Moderating Variables. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 13(2), 106–116. <https://doi.org/10.15294/jda.v13i2.25496>
- Wijayanti, S., & Effriyanti, E. (2019). Pengaruh Penerapan IFRS, *Audit effort*, dan Kompleksitas Operasi Perusahaan Terhadap Audit Delay. *Akuntabilitas*, 13(1), 33–48. <https://doi.org/10.29259/JA.V13I1.9479>
- Wiri, A. (2019). Pengaruh Pengungkapan Sustainability Report pada Manajemen Laba dengan Corporate Governance sebagai Pemoderasi. *Jurnal Riset Akuntansi Tirtaysa*, 6(2).