

PENGARUH PENGUNGKAPAN KEY AUDIT MATTERS DAN CORPORATE GOVERNANCE TERHADAP AUDIT REPORT LAG

Dhani Faturrochman
Nur Cahyonowati¹

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang, 50239, Phone: +6282135240978

ABSTRACT

This study aims to analyze the effect of Key audit matters (KAM) disclosure and Corporate governance on Audit report lag (ARL). The independent variables consist of KAM, audit committee size, audit committee independence, audit committee expertise, audit committee meetings, board of commissioners size, and board of commissioners independence, while ARL serves as the dependent variable with company size, Big 4 auditors, and leverage as control variables. The population comprises non-financial companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) during 2022–2024, with purposive sampling yielding 534 companies. Data were analyzed using panel data regression with a fixed effect model through EViews 13. The findings reveal that KAM disclosure, audit committee size, audit committee independence, audit committee expertise, board of commissioners size, and board of commissioners independence were found to have no significant effect on ARL, whereas audit committee meetings have a negative and significant effect on ARL.

Keywords: Audit report lag, audit committee, corporate governance, KAM disclosure.

PENDAHULUAN

Laporan keuangan memegang peranan krusial sebagai landasan evaluasi kinerja dan pengambilan keputusan bagi berbagai pemangku kepentingan, seperti investor, kreditor, dan regulator. Menurut kerangka konseptual, agar dapat memberikan manfaat maksimal, laporan keuangan harus memenuhi dua karakteristik kualitatif fundamental, yaitu *relevance* dan *faithful representation* (IASB, 2018). Salah satu determinan utama dari relevansi adalah ketepatan waktu, di mana semakin cepat informasi disampaikan, semakin tinggi nilai informatifnya. Keterlambatan dalam penyampaian laporan keuangan juga dapat secara signifikan mengurangi kegunaan informasi tersebut (Rusmin & Evans, 2017).

Selain itu, untuk menjamin keandalan dan kualitas dari laporan keuangan, dilakukan proses audit guna menilai apakah laporan sudah sesuai berlandaskan ketetapan yang diberlakukan serta terbebas dari salah saji material (Sinambela & Darmawan, 2022). Auditor melakukan pemeriksaan yang menyebabkan adanya jeda waktu antara akhir tahun buku dengan tanggal penerbitan laporan audit, yang dikenal dengan *Audit report lag* (ARL) (Lee et al., 2024). Semakin sedikit ARL-nya, semakin tepat waktu pelaporan keuangan tersebut. Oleh karena itu, proses audit perlu dilakukan secara efisien agar tidak menghambat penyampaian laporan.

Di Indonesia sendiri, POJK No. 14 Tahun 2022 mewajibkan perusahaan publik menyampaikan laporan keuangan tahunan yang telah diaudit paling lambat tiga bulan atau 90 hari. Namun, data BEI menunjukkan masih terdapat 7–14% perusahaan yang terlambat pada periode 2022–2024. Hal ini menunjukkan bahwa keterlambatan waktu pelaporan masih

¹ Corresponding author

menjadi masalah bagi beberapa perusahaan dan masih sangat relevan untuk diteliti lebih dalam untuk mengetahui apa penyebab dari keterlambatan tersebut.

Salah satu faktor yang diperkirakan memengaruhi ARL adalah pengungkapan *Key audit matters* (KAM). Sejak diberlakukannya SA 701 pada 1 Januari 2022, auditor diwajibkan mengungkapkan isu-isu audit yang paling signifikan sebagai bentuk peningkatan transparansi dan komunikasi auditor (IAPI, 2021). KAM membuat penilaian para *stakeholder* menjadi lebih baik karena memungkinkan mereka memahami komponen-komponen penting dalam audit (Rahaman & Bhuiyan, 2024). Namun, penerapan KAM juga membawa konsekuensi terhadap durasi audit dan ketepatan waktu pelaporan, sehingga dapat berpengaruh juga pada ARL akibat kebutuhan analisis yang lebih mendalam (Rautiainen *et al.*, 2021). Dengan cakupan audit yang kian meluas dan tingkat detail yang semakin tinggi, auditor perlu menyeimbangkan antara kebutuhan akan transparansi dan efisiensi waktu dalam penyelesaian audit. Oleh karena itu, pemahaman mengenai sejauh mana penerapan KAM dapat berdampak pada keterlambatan pelaporan audit menjadi penting, serta mencari solusi agar transparansi yang ditingkatkan tidak mengorbankan ketepatan waktu pelaporan.

Selain itu, mekanisme tata kelola perusahaan (*corporate governance*) juga diyakini memengaruhi ARL. Dalam sistem *two-tier board* di Indonesia, pengawasan audit dilakukan oleh dewan komisaris yang dibantu komite audit (KNKG, 2002). Karakteristik seperti ukuran, independensi, kompetensi, dan frekuensi rapat komite audit, serta ukuran dan independensi dewan komisaris, telah banyak diteliti. Misalnya penelitian dari Lajmi & Yab (2022) menemukan bahwa ukuran dan independensi komite audit tidak berpengaruh terhadap ARL, sementara Chalu (2021) menyatakan bahwa ukuran komite audit berkorelasi positif dengan ketepatan waktu pelaporan. Fenomena ini dapat dipicu oleh kompleksitas koordinasi dan proses pengambilan keputusan dalam komite audit yang lebih besar, yang berpotensi memerlukan waktu diskusi dan revisi yang lebih panjang, sehingga memperlambat proses penyusunan dan penyelesaian laporan audit.

Berdasarkan kesenjangan tersebut, penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh pengungkapan KAM dan *corporate governance* terhadap ARL pada perusahaan nonkeuangan di Indonesia. Keterbatasan jumlah studi mengenai KAM, khususnya yang menghubungkannya dengan ARL, menunjukkan adanya kesenjangan penelitian yang perlu dijembatani. Kebaruan penelitian ini terletak pada penggabungan aspek KAM sebagai standar audit baru dengan mekanisme tata kelola perusahaan, sehingga diharapkan dapat memberikan bukti empiris mengenai faktor-faktor yang memengaruhi ARL dalam konteks Indonesia.

Maka dari itu, *Audit report lag* merupakan isu utama pada praktik akuntansi dan audit. Faktor-faktor seperti penerapan KAM dan tata kelola perusahaan (seperti ukuran komite audit, independensi komite audit, kompetensi komite audit, dan ukuran dewan) dapat mempengaruhi durasi penyelesaian audit serta kesesuaian waktu pelaporan keuangan, sehingga berpengaruh juga terhadap ARL. Perusahaan perlu mencari keseimbangan antara meningkatkan transparansi melalui pengungkapan KAM dan memastikan bahwa proses audit tetap efisien.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori Agensi

Fenomena keterlambatan pelaporan keuangan juga bisa dijabarkan melalui teori agensi. Teori agensi yang dipopulerkan oleh Jensen & Meckling (1976) menjelaskan hubungan kontraktual antara prinsipal (pemegang saham) dan agen (manajer), di mana prinsipal mendeklegasikan wewenang pengambilan keputusan kepada agen. Pemisahan antara kepemilikan dan pengelolaan ini berpotensi menimbulkan konflik kepentingan karena masing-masing pihak bertindak untuk kepentingannya sendiri, sehingga menimbulkan biaya keagenan (Rahardjo, 2018). Permasalahan utama dalam hubungan ini adalah asimetri

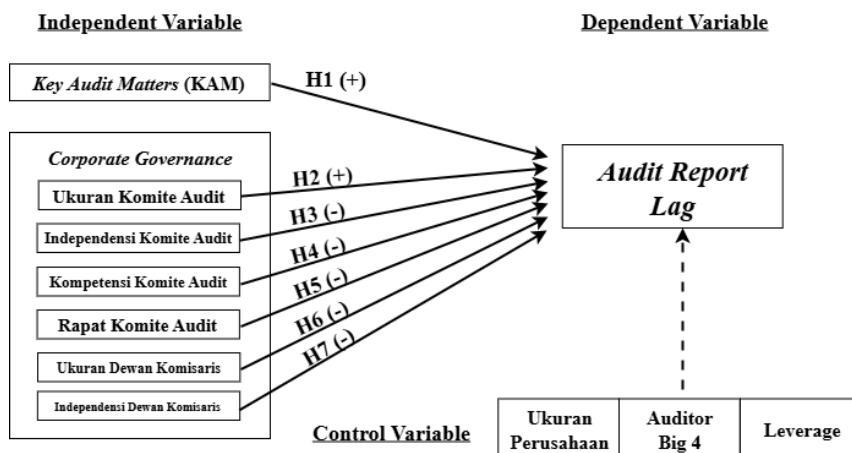
informasi, ketika agen memiliki informasi lebih banyak dibandingkan prinsipal, yang memberi peluang bagi agen untuk bertindak oportunistik. Untuk meminimalkan masalah tersebut, diperlukan mekanisme pengawasan yang efektif, salah satunya melalui tata kelola perusahaan yang baik (OECD, 2023).

Lebih lanjut, Rahardjo (2018) juga menegaskan bahwa kontrak yang baik harus mampu mencegah sifat oportunistis dari agen melalui pengaturan tata kelola yang tepat. Dalam konteks ini, mekanisme *corporate governance* seperti ukuran, independensi, kompetensi, dan frekuensi rapat komite audit, serta ukuran dan independensi dewan komisaris, menjadi instrumen penting untuk menyelaraskan kepentingan agen dan prinsipal (OECD, 2023; Rahardjo, 2018).

Selain itu, pengungkapan KAM melalui SA 701 juga berfungsi sebagai alat untuk mengurangi asimetri informasi, karena auditor diwajibkan menyampaikan isu-isu audit yang signifikan kepada pemangku kepentingan. Keterbukaan yang disediakan melalui pengungkapan KAM secara tidak langsung dapat membatasi ruang gerak agen untuk bertindak secara oportunistik. Dengan kata lain, KAM dapat dipandang sebagai salah satu instrumen pengawasan tidak langsung yang memperkuat posisi prinsipal dalam hubungan keagenan.

Kerangka Pemikiran

Gambar 1
Kerangka Pemikiran



Perumusan Hipotesis

Pengaruh Pengungkapan KAM terhadap ARL

Berdasarkan perspektif teori agensi, pengungkapan KAM dapat dipandang sebagai mekanisme yang dapat mengurangi asimetri informasi antara prinsipal dan agen, sehingga meningkatkan kualitas laporan keuangan (Minutti-meza, 2021; Wuttichindanon & Issarawornrawanich, 2020). Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa KAM mampu memengaruhi keputusan pengguna laporan (Gold & Heilmann, 2019) dan mengurangi kesenjangan ekspektasi dengan memberikan informasi lebih transparan terkait ruang lingkup audit eksternal (Velte & Issa, 2019). Namun, di sisi lain, pengungkapan KAM menuntut auditor untuk memberikan perhatian tambahan yang berpotensi memperpanjang proses audit, sehingga meningkatkan *Audit report lag* (IAPI, 2023; Nguyen & Kend, 2021). Kompleksitas dalam merumuskan dan mengomunikasikan KAM juga dapat memperpanjang durasi audit, karena proses analisis yang komprehensif dan penyusunan narasi audit yang informatif serta mematuhi standar profesional memerlukan alokasi waktu tambahan. Berangkat dari kondisi ini, peneliti menyusun hipotesis sebagai berikut.

H1: Pengungkapan KAM berpengaruh secara positif terhadap ARL.

Pengaruh Ukuran Komite Audit terhadap ARL

Ukuran komite audit merupakan salah satu mekanisme tata kelola perusahaan yang penting dalam konteks teori agensi karena berfungsi sebagai instrumen pengawasan prinsipal terhadap agen dalam proses pelaporan keuangan. Komite audit yang lebih kecil sering kali dipandang lebih efektif, karena koordinasi lebih mudah, partisipasi anggota lebih menyeluruh, dan proses pengambilan keputusan lebih cepat (Chalu, 2021). Sebaliknya, komite audit yang terlalu besar justru berpotensi menimbulkan perilaku oportunistik akibat struktur pengawasan yang melebar dan kurang fokus (Mintzberg, 1983 dalam Sultana *et al.*, 2015). Oleh karena itu, berdasarkan teori agensi dan temuan penelitian terdahulu, peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut.

H2: Ukuran komite audit berpengaruh secara positif terhadap ARL.

Pengaruh Independensi Komite Audit terhadap ARL

Dalam kerangka tata kelola perusahaan, independensi komite audit menjadi faktor kritis yang kerap dikaitkan dengan efektivitas pengawasan, khususnya dalam proses audit dan penerapan teori agensi. Komite audit yang independen diharapkan dapat menjalani peran pengawasannya secara lebih objektif dan efisien, tanpa terpengaruh oleh kepentingan manajemen (agen). Independensi membantu mengurangi potensi konflik kepentingan di antara agen serta prinsipal. Komite audit yang independen cenderung lebih tegas dalam menuntut kualitas dan kelengkapan informasi dari manajemen dan auditor eksternal. Jika independensi komite audit yang lebih tinggi mendorong proses audit yang lebih teliti serta penyelesaian isu-isu kompleks secara lebih cepat dan tegas (karena tidak ada intervensi yang tidak semestinya dari manajemen), maka hal ini dapat berkontribusi pada ARL yang lebih pendek (pengaruh negatif). Berdasarkan penjelasan tersebut, peneliti membentuk hipotesis sebagai berikut.

H3: Independensi komite audit berpengaruh secara negatif terhadap ARL.

Pengaruh Kompetensi Komite Audit terhadap ARL

Kompetensi komite audit merupakan faktor penting yang menentukan efektivitas pengawasan dalam perspektif teori agensi, karena anggota yang memiliki keahlian teknis dan profesional mampu memahami isu akuntansi serta audit yang kompleks, berinteraksi efektif dengan auditor eksternal, dan menantang manajemen bila diperlukan. Tingkat kompetensi yang lebih tinggi memungkinkan komite audit mendeteksi masalah lebih早, mempercepat penyelesaian isu, serta meningkatkan efisiensi proses audit sehingga berpotensi memperpendek ARL. Dukungan terhadap pandangan ini datang dari argumen bahwa anggota dengan latar belakang akuntansi atau keuangan dapat mempercepat proses verifikasi dan membantu auditor memperoleh informasi dengan lebih cepat, sehingga memperlancar proses audit. Oleh karena itu, kompetensi komite audit diharapkan berpengaruh negatif terhadap ARL, dengan semakin tinggi kompetensi anggota maka semakin singkat waktu penyelesaian laporan audit.

H4: Kompetensi komite audit berpengaruh secara negatif terhadap ARL.

Pengaruh Frekuensi Rapat Komite Audit terhadap ARL

Frekuensi rapat komite audit mencerminkan intensitas kegiatan pemantauan dalam perspektif teori agensi, karena rapat yang lebih sering memungkinkan komite audit untuk terlibat aktif dalam proses pelaporan keuangan, memantau perkembangan audit secara berkala, serta menangani isu yang muncul dengan cepat (Camilleri *et al.* dalam Chalu, 2021). Rapat yang intensif juga memfasilitasi komunikasi yang lebih baik antara manajemen, auditor internal, dan dewan, sehingga mengurangi asimetri informasi. Dengan demikian, frekuensi rapat yang lebih tinggi diharapkan dapat memperkuat pengawasan, mendorong penyelesaian masalah secara proaktif, dan pada akhirnya memperpendek ARL. Sejalan

dengan hal ini, penelitian Nouraldeen *et al.* (2021) menemukan bahwa frekuensi rapat komite audit berpengaruh negatif signifikan terhadap ARL, yang berarti semakin sering rapat dilakukan maka semakin cepat laporan audit dapat diterbitkan. Oleh karena itu, peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut.

H5: Frekuensi rapat komite audit berpengaruh secara negatif terhadap ARL.

Pengaruh Ukuran Dewan Komisaris terhadap ARL.

Dalam konteks sistem *two-tier board* serta teori agensi, dewan komisaris secara keseluruhan adalah mekanisme tata kelola utama yang mewakili kepentingan prinsipal dalam mengawasi manajemen (agen). Ukuran dewan komisaris dapat memengaruhi efektivitasnya. Semakin besar ukuran dewan, maka semakin banyak pula sumber daya, keahlian, dan perspektif yang dapat digunakan untuk mengawasi jalannya perusahaan. Astami *et al.* (2024) menyebutkan bahwa dewan komisaris yang lebih besar memiliki kapasitas dan pengaruh yang lebih kuat dalam mengawasi manajemen serta menuntut pertanggungjawaban mereka, termasuk dalam hal pengawasan atas laporan keuangan. Sebaliknya, dewan yang lebih kecil mungkin lebih gesit tetapi bisa kekurangan cakupan keahlian. Apabila dewan komisaris dengan skala lebih besar mampu menyediakan pengawasan yang lebih menyeluruh serta mengalokasikan sumber daya yang memadai untuk mendukung efisiensi audit, atau jika mereka lebih efektif dalam menekan manajemen untuk pelaporan tepat waktu, maka ini bisa berpengaruh negatif terhadap ARL (memperpendek ARL). Oleh karena itu, penelitian ini merumuskan hipotesis sebagai berikut.

H6: Ukuran dewan komisaris berpengaruh secara negatif terhadap ARL.

Pengaruh Independensi Dewan Komisaris terhadap ARL

Independensi dewan komisaris merupakan pilar penting dalam tata kelola perusahaan karena berperan sebagai mekanisme monitoring utama dalam perspektif teori agensi, di mana komisaris independen bertugas mewakili kepentingan prinsipal untuk mengawasi perilaku agen. Sesuai dengan POJK No. 33 Tahun 2014 Pasal 28 Ayat (1), dewan komisaris berwenang mengawasi kebijakan dan operasional perusahaan, serta memberi rekomendasi strategis kepada direksi. Tingkat independensi yang tinggi memungkinkan pengawasan yang lebih objektif, membatasi potensi perilaku oportunistik manajemen, dan mendukung transparansi serta kualitas laporan keuangan. Selain itu, dewan komisaris independen juga dapat memfasilitasi proses audit eksternal dengan menjamin akses auditor terhadap informasi yang relevan, sehingga proses audit dapat berjalan lebih efisien. Secara teoritis, keberadaan komisaris independen yang memadai diharapkan memperkuat efektivitas pengawasan, memperlancar koordinasi dengan auditor, dan pada akhirnya memperpendek *Audit report lag* (ARL). Oleh karena itu, penelitian ini merumuskan hipotesis sebagai berikut.

H7: Independensi dewan komisaris berpengaruh secara negatif terhadap ARL.

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi penelitian mencakup seluruh perusahaan publik yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2022–2024, dengan pengecualian pada sektor keuangan seperti bank, asuransi, dan lembaga pembiayaan karena perbedaan karakteristik pelaporan, tata kelola, serta regulasi (Baatwah *et al.*, 2022). Sampel dipilih menggunakan metode purposive sampling dengan kriteria: (1) perusahaan nonkeuangan yang terdaftar di BEI selama 2022–2024; (2) menerbitkan laporan keuangan tahunan dan laporan tahunan yang memuat laporan auditor independen untuk periode tersebut; serta (3) menyediakan data lengkap atas seluruh variabel penelitian.

Definisi Operasional Variabel

Tabel 1
Definisi Operasional Variabel

Variabel	Perhitungan Variabel
<i>Audit report lag</i>	= Tanggal ttd. LAI – Tanggal akhir tahun fiskal perusahaan
<i>Key audit matters</i>	Jumlah item KAM yang diungkapkan
Ukuran Komite Audit	Jumlah total anggota komite audit
Independensi Komite Audit	= $\frac{\text{Jumlah anggota komite audit yang independen}}{\text{Total jumlah anggota komite audit}}$
Kompetensi Komite Audit	1 = Mayoritas (lebih dari 50%) berlatar belakang akuntansi/keuangan 0 = Minoritas (kurang dari sama dengan 50%) berlatar belakang tersebut
Rapat Komite Audit	Jumlah rapat yang diselenggarakan dalam setahun
Ukuran Dewan	Jumlah anggota dewan komisaris
Ukuran Perusahaan	Ukuran Perusahaan = $\ln(\text{Total aset})$
Auditor Big 4	1 = Diaudit KAP Big 4 0 = Diaudit KAP non-Big 4
Leverage	Leverage = $\frac{\text{Total liabilitas}}{\text{Total aset}}$

Model Penelitian

Riset ini menggunakan analisis regresi data panel untuk menganalisa dampak variabel independen pada variabel dependen. Sebelum melakukan analisis regresi berganda dilakukan analisis statistik deskriptif dan uji asumsi klasik untuk memastikan akurasi dan kualitas data. Berikut persamaan regresi penelitian:

$$\begin{aligned} ARL_{it} = & \beta_0 + \beta_1 KAM_{it} + \beta_2 ACS_{it} + \beta_3 ACI_{it} + \beta_4 ACE_{it} + \beta_5 ACM_{it} + \beta_6 \\ & BOS_{it} + \beta_7 BOI_{it} + \beta_8 COS_{it} + \beta_9 BIG4_{it} + \beta_{10} LEV_{it} + \varepsilon_{it} \end{aligned}$$

Keterangan:

- β_0 = Konstanta
- $\beta_1, \beta_2, \dots, \beta_9$ = Koefisien regresi masing-masing variabel
- It = i yakni unit *cross section* dan t adalah unit tahun periode waktu
- ARL = *Audit report lag*, selisih hari di antara tanggal tanda tangan laporan auditor independen dengan tanggal akhir tahun fiskal perusahaan.
- KAM = *Key audit matters*, diartikan dengan jumlah item KAM yang diungkapkan dalam laporan auditor independen
- ACS = *Audit committee size*, diartikan dengan jumlah total anggota komite audit
- ACI = *Audit committee independence*, diartikan dengan rasio anggota komite audit yang bersifat independen terhadap jumlah total anggota komite audit

ACE	= <i>Audit committee expertise</i> , diartikan dengan diberi nilai 1 jika mayoritas (lebih dari 50%) anggota komite audit memiliki latar belakang di bidang akuntansi/keuangan, dan 0 jika minoritas (50% atau kurang)
ACM	= <i>Audit committee meeting</i> , diartikan dengan jumlah rapat yang diselenggarakan oleh komite audit dalam setahun
BOS	= <i>Board size</i> , diartikan dengan jumlah anggota dewan komisaris
BOI	= <i>Board independence</i> , diartikan dengan proporsi jumlah komisaris independen terhadap total anggota dewan komisaris
COS	= <i>Company size</i> , diartikan dengan logaritma natural total aset perusahaan
BIG4	= Auditor Big 4, diartikan dengan diberi nilai 1 jika perusahaan diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) yang termasuk dalam kategori Big 4, dan 0 sebaliknya
LEV	= <i>Leverage</i> , diartikan dengan rasio total liabilitas dengan total aset
ε	= Estimasi error

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Sampel Penelitian

Hasil pengamatan yang dilakukan pada web resmi BEI mendapatkan sebanyak 838 perusahaan yang *listing* pada tahun 2022-2024. Kemudian peneliti menyaring dan menghapus beberapa perusahaan menggunakan kriteria yang sudah ditetapkan, seperti tidak menerbitkan laporan tahunan pada tahun 2022-2024 atau tidak mengungkapkan secara lengkap variabel yang diperlukan dalam riset ini. Lalu, peneliti juga menghapus beberapa perusahaan yang mempunyai data *outlier*. Hasil akhir pengamatan mendapatkan sampel sebanyak 534 perusahaan, sampai jumlah observasi dalam riset ini ialah 1602 observasi.

Statistik Deskriptif

**Tabel 2
Statistik Deskriptif**

	N	Mean	Median	Maximum	Minimum	Std. Dev.
ARL	1602	84,466	86	255	17	18,051
KAM	1602	1,317	1	6	0	0,648
ACS	1602	3,023	3	6	1	0,300
ACI	1602	0,932	1,000	1,000	0,000	0,174
ACM	1602	5,505	4	23	0	3,054
BOS	1602	3,636	3	16	1	1,781
BOI	1602	0,436	0,400	1,000	0,000	0,118
COS	1602	28,309	28,281	33,790	23,307	1,843
LEV	1602	0,459	0,409	3,600	0,019	0,358

**Tabel 3
Variabel ACE**

Variabel	Nilai	Keterangan	Frekuensi	Presentase
ACE	1	Mayoritas mempunyai latar belakang akuntansi/keuangan	1.278	80%
	0	Minoritas mempunyai latar belakang akuntansi/keuangan	324	20%

Variabel	Nilai	Keterangan	Frekuensi	Presentase
	Total		1.602	100%

Tabel 4
Variabel BIG4

Variabel	Nilai	Keterangan	Frekuensi	Presentase
BIG4	1	Diaudit oleh KAP Big 4	433	27%
	0	Diaudit oleh KAP non-Big 4	1.169	73%
Total			1.602	100%

Penjelasan hasil analisis statistik deskriptif dari tabel-tabel di atas, diuraikan sebagai berikut:

1. Variabel ARL atau *Audit report lag* mempunyai sebaran data nilai minimum 17 merupakan data dari perusahaan PT Surya Esa Perkasa Tbk (ESSA), nilai maksimum 255 yang berasal dari perusahaan PT Ratu Prabu Energi Tbk (ARTI), dan nilai mean sebesar 84,466, serta Std. Deviasi sebesar 18,051. Data tersebut membuktikan bahwa sebagian besar perusahaan pada sektor nonkeuangan menaati ketentuan OJK terkait penyampaian laporan tahunan paling lambat tiga bulan atau 90 hari, yang berarti laporan keuangan disampaikan tepat waktu.
2. Pengamatan terhadap variabel KAM atau *key audit matters*, mempunyai skor minimal 0, skor maksimal 6, skor mean sebanyak 1,317, dan nilai Std. Deviasi sebanyak 0,648. Data menunjukkan Std. Deviasi yang lebih rendah daripada dengan nilai mean. Hal demikian menunjukkan bahwa penyebaran data dari variabel KAM tidak terlalu bervariasi di mana rata-rata perusahaan mengungkapkan sebanyak 1 poin KAM.
3. Nilai dari variabel ACS (*audit committee size*) atau ukuran komite audit memiliki distribusi nilai minimum 1 yang merupakan data dari perusahaan PT Intan Baru Prana Tbk (IBFN) dan PT Modern Internasional Tbk (MDRN), skor maksimal 6, skor rerata sejumlah 3,023, serta skor Std. Deviasi sejumlah 0,300. Angka-angka tersebut dapat diartikan dengan perusahaan memiliki anggota komite audit di kisaran 1 sampai 6 anggota.
4. Untuk variabel ACI (*audit committee independence*) atau independensi komite audit menghasilkan sebaran data mulai dari skor minimal 0, skor maksimal 1, skor rerata sejumlah 0,932, serta skor Std. Deviasi sejumlah 0,174. Data statistik deskriptif tersebut mengindikasikan rata-rata perusahaan sudah menjalankan regulasi yang ditentukan oleh OJK, di mana nilai mean 0,932 yang mendekati 1 atau mendekati nilai maksimum menjadi buktinya.
5. Variabel ACE (*audit committee expertise*) atau kompetensi komite audit sebaran data pada variabel ini didapatkan nilai 1 sebanyak 1278 dan nilai 0 sebanyak 324. Sebaran tersebut menunjukkan bahwa komite audit di kebanyakan perusahaan sudah memiliki tingkat keahlian/kompetensi di bidang akuntansi/keuangan yang tinggi dan tidak hanya sekadar mematuhi batas minimum regulasi. Hal ini bisa dilihat dari banyaknya perusahaan yang mendapat nilai 1 sebanyak 80% sedangkan yang mendapat nilai 0 hanya 20%.
6. Pengukuran terhadap variabel ACM (*audit committee meetings*) atau rapat komite audit, mempunyai skor minimal 0 yang berasal dari perusahaan JARR, PRAY, SUNI, CBRE, dll. Sedangkan, nilai maksimum sebesar 23 yang berasal dari data perusahaan GIAA, skor rerata sejumlah 5,505, serta skor Std. Deviasi sebesar 3,054. Data statistik deskriptif tersebut mengindikasikan ada perusahaan yang belum

melaksanakan rapat dalam satu tahun, ditunjukkan dengan nilai minimum yaitu 0. Namun, hal ini bisa dijelaskan dengan waktu dari perusahaan tersebut terdaftar di BEI. Dengan kata lain, perusahaan yang baru terdaftar di BEI pada tahun 2023, tidak wajib melaksanakan rapat komite audit di tahun 2022 yang mana akan menyebabkan nilainya menjadi 0.

7. Nilai dari variabel BOS (*board size*) atau ukuran dewan pada distribusinya mempunyai skor minimal 1, skor maksimal 16, skor rerata sejumlah 3,636, dan skor Std. Deviasi sejumlah 1,781. Angka-angka tersebut dapat diartikan dengan maksimum banyaknya anggota dewan komisaris dalam satu perusahaan sebanyak 16 orang yang merupakan data dari PT Metropolitan Kentjana Tbk (MKPI), di mana data tersebut dapat mengindikasikan tingginya tingkat pengawasan yang dilakukan oleh perusahaan.
8. Pengamatan terhadap variabel BOI (*board independence*) atau independensi dewan komisaris mempunyai skor minimal 0, skor maksimal 1, skor rerata sejumlah 0,436, serta skor Std. Deviasi sejumlah 0,118. Data statistik deskriptif tersebut mengindikasikan tingkat penyebaran data cenderung homogen atau bisa dikatakan data tidak bervariasi, di mana tingkat independensi dewan komisaris perusahaan rata-rata sebesar 0,44.
9. Untuk variabel COS (*company size*) atau ukuran perusahaan menghasilkan sebaran data mulai dari skor minimal 23,307, skor maksimal 33,790, skor rerata sejumlah 28,309, serta skor Std. Deviasi sejumlah 1,843. Data skor minimal yang berasal dari PT Menn Teknologi Indonesia Tbk (MENN) menunjukkan ukuran perusahaan tersebut terkecil. Sedangkan, nilai maksimum yang berasal dari PT Astra Internasional Tbk (ASII) menunjukkan ukuran perusahaan tersebut merupakan yang terbesar. Hal tersebut juga dapat menunjukkan besar-kecilnya kompleksitas dan pengawasan perusahaan.
10. Variabel BIG4 melihat pada tabel 4, sebaran data terhadap 1602 observasi pada variabel ini didapatkan nilai 1 sebanyak 433 dan nilai 0 sebanyak 1169. Sebaran tersebut menunjukkan bahwa jumlah perusahaan yang diaudit oleh KAP Big 4 tergolong cukup rendah sekitar 27% dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit oleh KAP non-Big 4 yaitu sebanyak 73%. Hal ini bisa mencerminkan kualitas audit yang didapatkan oleh perusahaan masih cukup rendah.
11. Nilai dari variabel LEV atau leverage dalam distribusinya mempunyai skor minimal 0,019, skor maksimal 3,600, skor rerata sebanyak 0,459, serta skor Std. Deviasi sebesar 0,358. Nilai minimum yang berasal dari PT Agung Semesta Sejahtera Tbk (TARA) menunjukkan pendanaan perusahaan tersebut lebih banyak berasal dari aset sendiri. Sedangkan, nilai maksimum yang berasal dari PT Meratus Jasa Prima Tbk (KARW) menunjukkan pendanaan perusahaan tersebut lebih banyak berasal dari liabilitas. Selain itu, nilai Std. Deviasi lebih kecil dari nilai mean menunjukkan variansi penyebaran data tergolong rendah atau data bersifat homogen.

Uji Hipotesis

Hasil Uji T

Riset ini memakai analisis regresi data panel untuk melaksanakan regresi. Model diregresikan dengan *fixed effect* sesuai dengan hasil uji pemilihan model sebelumnya serta menggunakan robust standard error PCSE untuk mengatasi masalah heteroskedastisitas dan autokorelasi. Perolehan tiap-tiap uji dijelaskan pada poin ini sebagai berikut.

Uji T dilakukan untuk melihat ada atau tidak pengaruh parsial masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Pengambilan keputusan dapat dengan melihat nilai t-statistik dan t-tabel. Apabila nilai t-statistik lebih besar dari nilai t-tabel, maka variabel independen mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen. Pada penelitian ini,

nilai T-tabel yaitu sebesar 1,972 didapat berdasarkan tingkat signifikansi 5% dan $df \geq 200$. Selain itu, pengambilan keputusan juga bisa dilihat dari nilai *probability* atau signifikansinya. Apabila nilai *probability* kurang dari 0,05, maka H_0 dapat ditolak atau dengan kata lain variabel independen secara parsial berpengaruh terhadap variabel dependen. Tabel 5 berikut menyajikan hasil uji yang telah dilakukan.

Tabel 5
Hasil Uji T

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.	Keterangan	Hipotesis
Konstanta	369.435	25.082	14.729	0.000	-	-
KAM	-1.348	1.195	-1.127	0.260	Tidak berpengaruh	H_1 Ditolak
ACS	-1.870	2.312	-0.809	0.419	Tidak berpengaruh	H_2 Ditolak
ACI	-3.072	3.616	-0.850	0.396	Tidak berpengaruh	H_3 Ditolak
ACE	0.664	2.390	0.278	0.781	Tidak berpengaruh	H_4 Ditolak
ACM	-0.329	0.111	-2.968	0.003	Berpengaruh negatif	H_5 Diterima
BOS	1.214	0.924	1.314	0.189	Tidak berpengaruh	H_6 Ditolak
BOI	5.094	5.823	0.875	0.382	Tidak berpengaruh	H_7 Ditolak
COS	-10.168	0.701	-14.510	0.000	Berpengaruh negatif	-
BIG4	4.294	2.734	1.571	0.117	Tidak berpengaruh	-
LEV	14.526	5.182	2.803	0.005	Berpengaruh positif	-

Pembahasan

Pengaruh Pengungkapan KAM terhadap ARL

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengungkapan *Key audit matters* (KAM) tidak berpengaruh signifikan terhadap *Audit report lag* (ARL), sebagaimana terlihat pada tabel 5 yang memperlihatkan nilai probabilitas variabel KAM di atas 0,05. Statistik deskriptif pada tabel 2 juga menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan hanya mengungkapkan satu poin KAM dengan variasi penyebaran rendah, yang mengindikasikan mayoritas perusahaan tidak memiliki banyak risiko signifikan untuk dilaporkan. Kondisi ini dapat menjelaskan mengapa aturan baru pengungkapan KAM tidak memengaruhi ARL, karena waktu tambahan untuk mengungkapkan KAM relatif tidak menambah kompleksitas maupun durasi audit. Hal ini konsisten dengan pandangan IAPI (2023) dan Nguyen & Kend (2021) bahwa KAM tidak memperluas ruang lingkup audit, melainkan hanya mengharuskan auditor melaporkan hal-hal signifikan yang sebelumnya juga telah diperhatikan dalam proses audit. Konsistensi hasil juga terlihat pada penelitian Abdullatif *et al.* (2023) di Yordania serta Bédard *et al.* (2018), yang menyimpulkan bahwa pengungkapan KAM tidak memerlukan tambahan waktu dalam proses audit. Temuan penelitian ini menegaskan bahwa efek KAM lebih terasa pada aspek eksternal, yakni bagi pemegang saham dan investor, ketimbang aspek internal seperti efisiensi waktu audit.

Pengaruh Ukuran Komite Audit terhadap ARL

Hipotesis kedua menyatakan adanya hubungan positif antara ukuran komite audit dan *Audit report lag* (ARL). Namun, hasil uji empiris pada Tabel 5 menunjukkan bahwa ukuran komite audit berkorelasi negatif terhadap ARL, tetapi tidak signifikan secara statistik, sehingga hipotesis ini tidak dapat diterima. Statistik deskriptif pada Tabel 2 memperlihatkan bahwa rata-rata perusahaan memiliki tiga anggota komite audit dengan variasi yang homogen, yang menunjukkan bahwa mayoritas perusahaan hanya memenuhi ketentuan minimum OJK. Homogenitas ini menjadikan ukuran komite audit tidak mampu menjelaskan perbedaan ARL antar perusahaan, sehingga jumlah anggota komite tidak terbukti berpengaruh terhadap panjang-pendeknya proses audit.

Temuan ini tidak mendukung pandangan teori agensi yang menyatakan bahwa ukuran komite audit yang kecil lebih efisien atau ukuran yang terlalu besar dapat

menimbulkan perilaku oportunistik (Mintzberg, 1983 dalam Sultana *et al.*, 2015). Hasil penelitian ini konsisten dengan studi terdahulu (Ahmed & Che-Ahmad, 2016; Lajmi & Yab, 2022) yang juga menemukan bahwa ukuran komite audit tidak berpengaruh terhadap ARL. Secara keseluruhan, temuan ini mempertegas bahwa efektivitas pengawasan lebih ditentukan oleh intensitas rapat komite audit, bukan sekadar jumlah anggota yang dimiliki.

Pengaruh Independensi Komite Audit terhadap ARL

Hipotesis ketiga yang mengharapkan adanya pengaruh negatif signifikan antara independensi komite audit dan ARL tidak dapat diterima, karena meskipun arah hubungan negatif sesuai prediksi, hasil uji statistik menunjukkan pengaruh yang tidak signifikan (tabel 5). Hal ini dapat dijelaskan oleh kondisi independensi yang relatif seragam antar perusahaan, di mana hampir semua perusahaan dalam sampel telah memenuhi ketentuan OJK dengan tingkat independensi yang tinggi (rata-rata 0,9 dari maksimum 1), sehingga variasi antar perusahaan sangat kecil dan tidak mampu menjelaskan perbedaan ARL (tabel 2). Dengan demikian, meskipun independensi secara normatif dianggap penting dalam teori agensi sebagai mekanisme pengawasan, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tingkat independensi komite audit tidak memengaruhi cepat atau lambatnya proses audit, sejalan dengan temuan (Al-Qublani *et al.*, 2020; Firnanti & Karmudiandri, 2020; Lajmi & Yab, 2022) yang menyimpulkan bahwa keberadaan anggota independen lebih merefleksikan pemenuhan struktur tata kelola daripada faktor yang berpengaruh terhadap ARL.

Pengaruh Kompetensi Komite Audit terhadap ARL

Hipotesis keempat yang memprediksi adanya pengaruh negatif signifikan antara kompetensi komite audit dan ARL tidak dapat diterima, karena hasil uji pada Tabel 5 menunjukkan nilai probabilitas 0,781 yang lebih tinggi dari 0,05 sehingga tidak signifikan. Statistik deskriptif (tabel 2) juga memperlihatkan bahwa sekitar 80% perusahaan dalam sampel sudah memiliki tingkat kompetensi komite audit yang tinggi, sehingga variasi antar perusahaan rendah dan tidak cukup menjelaskan perbedaan ARL. Kondisi ini menunjukkan bahwa meskipun kompetensi secara teoretis diyakini mampu memperkuat mekanisme pengawasan sesuai perspektif teori agensi, pada praktiknya kompetensi tidak terbukti mempercepat maupun memperlambat penyelesaian audit. Hasil ini sejalan dengan (Firnanti & Karmudiandri, 2020; Shukeri & Nelson, 2012) yang juga menyimpulkan bahwa kompetensi tidak berpengaruh terhadap ARL karena kepatuhan regulasi menciptakan kondisi yang homogen. Dengan demikian, penelitian ini memperkuat bukti empiris bahwa kompetensi anggota komite audit bukan merupakan faktor penentu cepat atau lambatnya proses audit.

Pengaruh Rapat Komite Audit terhadap ARL

Hasil pengujian hipotesis kelima menunjukkan bahwa frekuensi rapat komite audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap ARL, dengan nilai probabilitas 0,003 ($< 0,05$) dan t-hitung -2,968 lebih besar dari t-tabel 1,972, sehingga H5 diterima. Artinya, semakin sering rapat komite audit dilakukan, semakin singkat ARL atau semakin cepat penyelesaian audit. Temuan ini mendukung teori agensi yang menyatakan bahwa frekuensi rapat mencerminkan intensitas pemantauan, di mana semakin sering rapat diadakan maka masalah akuntansi maupun audit dapat lebih cepat ditangani, sehingga mendorong ketepatan waktu pelaporan. Hasil ini sejalan dengan Nouraldeen *et al.* (2021) yang menegaskan bahwa rapat yang lebih sering membuat komite audit lebih terinformasi dan dapat menekan auditor eksternal untuk segera menyelesaikan audit, serta konsisten dengan temuan (Mohamad-Nor

et al., 2010; Samaha & Khelif, 2017) yang menyimpulkan bahwa intensitas rapat komite audit meningkatkan efektivitas pengawasan dan ketepatan waktu pelaporan.

Pengaruh Ukuran Dewan Komisaris terhadap ARL

Hipotesis keenam yang memprediksi adanya pengaruh negatif signifikan antara ukuran dewan komisaris dan ARL tidak dapat diterima, karena hasil uji pada tabel 5 menunjukkan arah positif tetapi tidak signifikan dengan nilai probabilitas 0,382 ($> 0,05$). Hal ini berarti besar kecilnya ukuran dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap cepat atau lambatnya pelaporan audit. Temuan ini tidak mendukung teori agensi maupun penelitian Astami *et al.* (2024) yang menyatakan bahwa dewan berukuran besar dapat meningkatkan efektivitas pengawasan dan mempercepat penyelesaian audit. Alasan yang mungkin bisa dijelaskan dari hasil penelitian ini adalah besar kecilnya dewan komisaris belum tentu meningkatkan kinerja dari perusahaan. Hal ini terlihat dari kesimpulan penelitian yang dilakukan oleh (Elghuweel *et al.*, 2017) bahwa ukuran dewan tidak berpengaruh terhadap kinerja perusahaan., serta konsisten dengan studi Chalu (2021), Lajmi & Yab (2022), dan Nouraldeen *et al.* (2021) yang juga menemukan bahwa ukuran dewan tidak memengaruhi ARL. Secara keseluruhan, hasil ini memperkuat argumen bahwa penambahan jumlah anggota dewan tidak secara otomatis meningkatkan efektivitas pengawasan, bahkan berpotensi menimbulkan masalah koordinasi, sehingga tidak berdampak langsung pada lamanya proses audit.

Pengaruh Independensi Dewan Komisaris terhadap ARL

Hipotesis ketujuh yang memprediksi adanya pengaruh negatif signifikan antara independensi dewan komisaris dan *Audit report lag* (ARL) ditolak, karena hasil uji pada tabel 5 menunjukkan nilai signifikansi di atas 0,05 sehingga tidak signifikan. Hal ini mengindikasikan bahwa independensi dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap cepat atau lambatnya proses audit. Salah satu penjelasan utamanya adalah independensi dewan komisaris di Indonesia masih kurang optimal akibat kuatnya pengaruh kepemilikan keluarga, sehingga independensi sering kali hanya bersifat formalitas dan tidak tercermin dalam mekanisme pengawasan yang efektif (Astami *et al.*, 2024; Cahaya *et al.*, 2017). Dalam perspektif teori agensi, kondisi ini memperlihatkan bahwa peran dewan komisaris yang independen dalam mengurangi asimetri informasi tidak berjalan sebagaimana mestinya. Temuan ini konsisten dengan penelitian Astami *et al.* (2024) serta Cahaya & Yoga (2020) yang menyimpulkan bahwa independensi dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap ARL karena lemahnya fungsi pengawasan yang dijalankan, sehingga keberadaannya tidak mampu mempercepat proses audit maupun publikasi laporan keuangan.

KESIMPULAN

Kesimpulan

Sesuai dengan Berdasarkan hasil uji hipotesis dan pembahasan sebelumnya, kesimpulan akhir dari penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Pengungkapan KAM tidak ditemukan berdampak signifikan pada ARL. Artinya, aturan baru SA 701 tidak memengaruhi akurasi ketepatan waktu laporan keuangan di Indonesia.
2. Dalam penelitian ini, tidak ditemukan bukti bahwa jumlah anggota komite audit berpengaruh secara signifikan terhadap ARL. Artinya, baik komite audit memiliki banyak anggota maupun sedikit, hal itu tidak akan memengaruhi kualitas waktu pelaporan keuangan.
3. Dalam penelitian ini, tidak terdapat pengaruh signifikan antara tingkat independensi komite audit dengan ARL. Menunjukkan bahwa tingkat independensi komite audit tidak memengaruhi ketepatan waktu pelaporan keuangan di Indonesia.

4. Untuk variabel kompetensi komite audit, penelitian ini tidak menemukan pengaruh signifikan terhadap ARL. Artinya, latar belakang pendidikan atau pengalaman di bidang akuntansi dan keuangan tidak akan memengaruhi ketepatan waktu pelaporan keuangan.
5. Variabel rapat komite audit dalam penelitian ini berpengaruh secara signifikan dan negatif terhadap ARL. Artinya, semakin sering komite audit mengadakan rapat, maka semakin singkat ARL-nya, sehingga ketepatan waktu pelaporan keuangan menjadi lebih baik.
6. Ukuran dewan komisaris dalam penelitian ini ditemukan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap ARL. Artinya, besar-kecilnya ukuran dewan komisaris tidak memengaruhi ketepatan waktu pelaporan keuangan.
7. Dalam penelitian ini, independensi dewan komisaris tidak menunjukkan pengaruh signifikan terhadap ARL. Menunjukkan bahwa tingkat independensi dewan komisaris tidak memengaruhi waktu pelaporan keuangan secara signifikan.

Keterbatasan

1. Beberapa perusahaan yang termasuk dalam populasi penelitian tidak dapat dijadikan sampel karena web perusahaan yang sedang *error* atau tidak bisa diakses pada saat pengumpulan data, sehingga informasi yang dibutuhkan tidak tersedia.
2. Proses pengumpulan data sangat bergantung pada ketersediaan dokumen publik melalui situs resmi perusahaan maupun BEI, sehingga apabila terdapat kekurangan atau ketidaksesuaian dokumen, hal tersebut membatasi kelengkapan data penelitian.
3. Tahun penelitian yang digunakan dalam penelitian ini hanya tiga tahun yaitu 2022-2024, sehingga data historis yang didapat tidak cukup untuk menghasilkan kesimpulan jangka panjang mengenai pengaruh KAM.

Saran

1. Penelitian di masa yang akan datang dapat mengeksplorasi pengaruh tidak langsung dari KAM dan *corporate governance*, seperti nilai perusahaan atau kualitas audit, serta bisa juga menjadikannya sebagai variabel moderasi.
2. Penelitian selanjutnya dapat mempertimbangkan penggunaan sumber data tambahan selain dari situs resmi perusahaan maupun BEI, seperti database komersial (misalnya Bloomberg atau Refinitiv)
3. Penelitian selanjutnya dapat memakai periode waktu yang lebih panjang agar kesimpulan yang didapat bisa lebih mencerminkan pola jangka panjang.

REFERENSI

- Abdullatif, M., Alzebdieh, R., & Ballour, S. (2023). The effect of *key audit matters* on the *audit report lag*: evidence from Jordan. *Journal of Financial Reporting and Accounting*. <https://doi.org/10.1108/JFRA-07-2022-0245>
- Ahmed, M. I., & Che-Ahmad, A. (2016). Effects of *corporate governance* characteristics on *audit report lags*. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 6(7Special Issue), 159–164.
- Al-Qublan, 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), 475–492. <https://doi.org/10.5430/ijfr.v11n4p475>
- Astami, E., Pramono, A. J., Rusmin, R., Cahaya, F. R., & Soobaroyen, T. (2024). Do family ownership and supervisory board characteristics influence *audit report lag*? A view from a two-tier board context. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 56(June), 100638. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2024.100638>
- 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*, 19(3), 798–821. <https://doi.org/10.1108/IJOEM-10-2021-1606>
- Bédard, J., Gonthier-besacier, N., & Schatt, A. (2018). Consequences of Expanded Audit Reports: Evidence from the Justifications of Assessments in France. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 38(3), 23-45.
- Cahaya, F. R., Porter, S., Tower, G., & Brown, A. (2017). Coercive pressures on occupational health and safety disclosures. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 7(3), 318–336. <https://doi.org/10.1108/JAEE-04-2015-0032>
- Chalu, H. (2021). Board characteristics, auditing characteristics and *audit report lag* in African Central Banks. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 11(4), 578–609. <https://doi.org/10.1108/JAEE-09-2019-0173>
- Elghuweel, M. I., Ntim, C. G., Opong, K. K., & Avison, L. (2017). *Corporate governance, Islamic governance and earnings management in Oman* A new empirical insights from a behavioural theoretical framework. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 7(2), 190–224. <https://doi.org/10.1108/JAEE-09-2015-0064>
- Firnanti, F., & Karmudiandri, A. (2020). *Corporate governance and Financial Ratios Effect on Audit report lag*. *GATR Accounting and Finance Review*, 5(1), 15–21. [https://doi.org/10.35609/afr.2020.5.1\(2\)](https://doi.org/10.35609/afr.2020.5.1(2))
- Gold, A., & Heilmann, M. (2019). *The consequences of disclosing key audit matters (KAMs): A review of the academic literature*. 93, 5–14. <https://doi.org/10.5117/mab.93.29496>
- IAPI. (2021). Standar Audit 701 (2021) Pengomunikasian Hal Audit Utama dalam Laporan Auditor Independen. *Standar Profesional Akuntan Publik*, 701(Revisi), 1–22.
- IAPI. (2023). *Penerapan Tahun Pertama SA 701 Tentang Pengomunikasian Hal Audit Utama (HAU) di Indonesia*. IAPI. <https://iapi.or.id/laporan-publikasi-hasil-riset-sa-701/>
- IASB. (2018). Conceptual Framework for Financial Reporting (2018) – 2021 Issued IFRS Standards (Part A). *Business Accounting*, September 2010, 86. <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/pdf-standards/english/2021/issued/part-a/conceptual-framework-for-financial-reporting.pdf>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of firms: Managerial Behaviour, Agency Cost, and Ownership Structure. *Journal of Financial and Economics*, 3(4), 305–360.
- KNKG. (2002). *Pedoman Pembentukan Komite Audit*.
- Lajmi, A., & Yab, M. (2022). The impact of internal *corporate governance* mechanisms on *audit report lag*: evidence from Tunisian listed companies. *EuroMed Journal of Business*, 17(4), 619–633. <https://doi.org/10.1108/EMJB-05-2021-0070>
- Lee, N. L. (Vic), Khalaf, M. S., Farag, M., & Gomaa, M. (2024). The impact of critical audit matters on *audit report lag* and audit fees: evidence from the United States. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 2023. <https://doi.org/10.1108/JFRA-03-2023-0158>
- Minutti-meza, M. (2021). The art of conversation : the expanded audit report. *Accounting and Business Research*, 4788. <https://doi.org/10.1080/00014788.2021.1932264>
- 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*, 6(2), 57–84.
- Nguyen, L. A., & Kend, M. (2021). The perceived impact of the KAM reforms on audit reports, audit quality and auditor work practices: stakeholders' perspectives. *Managerial Auditing Journal*, 36(3), 437–462. <https://doi.org/10.1108/MAJ-10-2019-2445>
- Nouraldeen, R. M., Mandour, M., & Hegazy, W. (2021). *Audit report lag* : Do Company

- Characteristic and *Corporate governance* Factors Matter? Empirical Evidence from Lebanese Commercial Banks. *BAU Journal - Society, Culture and Human Behavior*, 2(2), 1–21. <https://digitalcommons.bau.edu.lb/schbjournal/vol2/iss2/13/>
- OECD. (2023). *G20/OECD Principles of Corporate governance*. OECD Publisher, Paris. <https://doi.org/10.1787/ed750b30-en>.
- Rahaman, M. M., & Bhuiyan, M. B. U. (2024). *Audit report lag and key audit matters* in Australia. *International Journal of Disclosure and Governance*, 0123456789. <https://doi.org/10.1057/s41310-024-00251-6>
- Rahardjo, S. S. (2018). *Etika dalam Bisnis & Profesi Akuntan dan Tata Kelola Perusahaan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Rautiainen, A., Saastamoinen, J., & Pajunen, K. (2021). Do *key audit matters* (KAMs) matter? Auditors' perceptions of KAMs and audit quality in Finland. *Managerial Auditing Journal*, 36(3), 386–404. <https://doi.org/10.1108/MAJ-11-2019-2462>
- Rusmin, R., & Evans, J. (2017). Audit quality and *audit report lag*: Case of Indonesian listed companies. *Asian Review of Accounting*, 25(2), 191–210. <https://doi.org/10.1108/ARA-06-2015-0062>
- Samaha, K., & Khelif, H. (2017). Audit-related attributes, regulatory reforms and timely disclosure. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 15(2), 158–179. <https://doi.org/10.1108/jfra-08-2015-0077>
- Shukeri, S. N., & Nelson, S. P. (2012). Timeliness of Annual Audit Report: Some Empirical Evidence from Malaysia. *SSRN Electronic Journal*, 1–23. <https://doi.org/10.2139/ssrn.1967284>
- Sinambela, E. A., & Darmawan, D. (2022). Peran Integritas Dan Kompetensi Terhadap Kualitas Audit. *Realible Accounting Journal*, 1(2), 8–15. <https://doi.org/10.36352/raj.v1i2.326>
- Velte, P., & Issa, J. (2019). The impact of key audit matter (KAM) disclosure in audit reports on stakeholders' reactions: a literature review. *Problems and Perspectives in Management*. [https://doi.org/10.21511/ppm.17\(3\).2019.26](https://doi.org/10.21511/ppm.17(3).2019.26)
- Wuttichindanon, S., & Issarawornrawanich, P. (2020). Determining factors of key audit matter disclosure in Thailand. *Pacific Accounting Review*, 32(4), 563–584. <https://doi.org/10.1108/PAR-01-2020-0004>