

**PENGARUH KARAKTERISTIK PERUSAHAAN DAN KUALITAS AUDIT  
TERHADAP *AUDIT REPORT LAG* DENGAN HAL AUDIT UTAMA  
SEBAGAI VARIABEL MEDIASI PADA PERUSAHAAN DI ASIA  
TENGGARA**



**SKRIPSI**

**DIAJUKAN KEPADA FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS ISLAM  
UNIVERSITAS ISLAM NEGERI SUNAN KALIJAGA YOGYAKARTA  
SEBAGAI SALAH SATU SYARAT MEMPEROLEH GELAR SARJANA  
STRATA SATU AKUNTANSI SYARIAH**

**OLEH:**

**ALIF KAHLIL GIBRAN**

**NIM: 21108040105**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI SYARIAH  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS ISLAM  
UNIVERSITAS ISLAM NEGERI SUNAN KALIJAGA  
YOGYAKARTA**

**2025**



KEMENTERIAN AGAMA  
UNIVERSITAS ISLAM NEGERI SUNAN KALIJAGA  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS ISLAM

Jl. Marsda Adisucipto Telp. (0274) 550821, 512474 Fax. (0274) 586117 Yogyakarta 55281

PENGESAHAN TUGAS AKHIR

Nomor : B-225/Un.02/DEB/PP.00.9/01/2025

Tugas Akhir dengan judul : PENGARUH KARAKTERISTIK PERUSAHAAN DAN KUALITAS AUDIT  
TERHADAP *AUDIT REPORT LAG* DENGAN HAL AUDIT UTAMA SEBAGAI  
VARIABEL MEDIASI PADA PERUSAHAAN DI ASIA TENGGARA

yang dipersiapkan dan disusun oleh:

Nama : ALIF KAHLIL GIBRAN, CTT  
Nomor Induk Mahasiswa : 21108040105  
Telah diujikan pada : Rabu, 22 Januari 2025  
Nilai ujian Tugas Akhir : A-

dinyatakan telah diterima oleh Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta

TIM UJIAN TUGAS AKHIR



Valid ID: 679841df393a0

Ketua Sidang

Yayu Putri Senjani, SE., M.Sc., ACPA., CATr.  
SIGNED



Valid ID: 67998a1b37eb5

Penguji I

M. Arsyadi Ridha, S.E., M.Sc., AK., CA.,  
ACPA.  
SIGNED



Valid ID: 679b1d9b412ea

Penguji II

Sofyan Hadinata, S.E., M.Sc., Ak., CA.  
SIGNED



Valid ID: 679b365b91ecc

Yogyakarta, 22 Januari 2025

UIN Sunan Kalijaga  
Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam

Prof. Dr. Misnen Ardiansyah, S.E., M.Si., Ak., CA., ACPA.  
SIGNED

## HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI

Hal : Skripsi Saudara Alif Kahlil Gibran  
Kepada  
**Yth. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam**  
**UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta**  
Di- Yogyakarta

*Assalamu 'alaikum Wr. Wb.*

Setelah membaca, meneliti, memberikan petunjuk dan mengoreksi serta mengadakan perbaikan seperlunya, maka kami selaku pembimbing berpendapat bahwa Skripsi saudara:

Nama : Alif Kahlil Gibran

NIM : 21108040105

Judul Skripsi : Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan Kualitas Audit terhadap *Audit Report Lag* dengan Hal Audit Utama sebagai Variabel Mediasi pada Perusahaan di Asia Tenggara

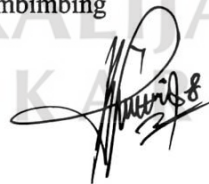
Sudah dapat diajukan kepada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam Program Studi Akuntansi Syariah UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Strata Satu (S1) dalam Akuntansi Syariah.

Dengan ini saya mengharapkan agar Skripsi saudara tersebut dapat segera dimunaqasyahkan. Untuk itu kami ucapkan terima kasih.

*Wassalamu 'alaikum Wr. Wb*

Yogyakarta, 17 Januari 2025

Pembimbing



**Yayu Putri Senjani, SE., M.Sc., ACPA., CATr.**

**NIP. 19871007 201503 2 002**

## SURAT PERNYATAAN KEASLIAN

Saya yang bertanda tangan dibawah ini:

Nama : Alif Kahlil Gibran

NIM : 21108040105

Jurusan/Program Studi : S1 Akuntansi Syariah

Menyatakan bahwa skripsi yang berjudul "**Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan Kualitas Audit terhadap *Audit Report Lag* dengan Hal Audit Utama sebagai Variabel Mediasi pada Perusahaan di Asia Tenggara**" adalah benar-benar merupakan hasil karya penyusun sendiri, bukan duplikasi atau plagiasi karya orang lain, kecuali pada bagian yang telah dirujuk dan disebut dalam *bodynote* dan daftar pustaka. Apabila dilain waktu terbukti terdapat penyimpangan dalam karya ini, maka tanggung jawab sepenuhnya ada pada penyusun.

Demikian surat pernyataan ini saya buat agar dapat dimaklumi.

Yogyakarta, 17 Januari 2025

Penyusun



**Alif Kahlil Gibran**

## HALAMAN PERSETUJUAN PUBLIKASI UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIK

Sebagai sivitas akademika UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta, Saya yang bertanda tangan dibawah ini:

Nama : Alif Kahlil Gibran  
NIM : 21108040105  
Program Studi : S1 Akuntansi Syariah  
Fakultas : Ekonomi dan Bisnis Islam  
Jenis Karya : Skripsi

Demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta Hak Bebas Royalti Non-Eksklusif (*Non-Exclusive Royalty-Free Right*) atas karya ilmiah saya yang berjudul:

**“Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan Kualitas Audit terhadap Audit Report Lag dengan Hal Audit Utama sebagai Variabel Mediasi pada Perusahaan di Asia Tenggara”**

Beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Non-Eksklusif ini, UIN Sunan Kalijaga berhak menyimpan, mengalihmedia/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat, dan mempublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik hak cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di: Yogyakarta

Pada tanggal: 17 Januari 2025



**(Alif Kahlil Gibran)**

## HALAMAN MOTTO

*“Natus Vincere”*

Santai *aja*

Biasa *aja*



STATE ISLAMIC UNIVERSITY  
**SUNAN KALIJAGA**  
YOGYAKARTA



## HALAMAN PERSEMBAHAN

Skripsi ini peneliti persembahkan untuk:

Ayah dan ibu yang selalu bangga dengan anaknya yang sering kali gagal ini.

Bapak/Ibu Dosen yang senantiasa berbagi pengetahuan, keterampilan, dan pengalaman bagi mahasiswanya.

Teman-teman dan seluruh pihak yang telah membantu bibit yang sedang tumbuh ini dalam berproses.



## KATA PENGANTAR

Puji syukur kehadiran Allah *Swt.* yang senantiasa memberikan kemudahan bagi peneliti sehingga peneliti dapat menyelesaikan Skripsi dengan judul **“Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan Kualitas Audit terhadap *Audit Report Lag* dengan Hal Audit Utama sebagai Variabel Mediasi pada Perusahaan di Asia Tenggara”**. Sholawat serta salam senantiasa tercurahkan kepada junjungan kita Nabi agung Muhammad *saw.*, keluarga, dan sahabatnya.

*Alhamdulillah* atas ridho Allah *Swt.* dan bantuan dari berbagai pihak, peneliti dapat menyelesaikan Skripsi ini. Oleh karena itu, peneliti mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Allah *Swt.* dengan segala rahmat dan karunia-Nya yang selalu memberikan kemudahan bagi peneliti dalam menyelesaikan Skripsi ini.
2. Prof. Noorhaidi, S.Ag., M.A., M.Phil., Ph.D. selaku Rektor UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta.
3. Prof. Dr. Misnen Ardiansyah, SE, M.Si., Ak., CA., ACPA. selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta.
4. Bapak Sofyan Hadinata, S.E., M.Sc., Ak., CA. selaku Kepala Program Studi Akuntansi Syariah Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta. Terima kasih selalu mengupayakan yang terbaik dan menjadi sosok yang selalu dapat diharapkan bagi setiap mahasiswanya.
5. Ibu Yayu Putri Senjani, SE., M.Sc., ACPA., CATr. selaku Dosen Pembimbing Skripsi sekaligus sosok inspiratif bagi peneliti. Terima kasih telah membimbing peneliti dari penyusunan konsep, penataan proses berpikir, revisi berulang kali, hingga tahap akhir Skripsi ini dapat selesai. Terima kasih telah mengajarkan banyak hal, ilmu pengetahuan yang luas, hingga hal-hal dasar yang harus dimiliki oleh setiap orang. Peneliti belajar banyak hal dari Ibu.
6. Ibu Galuh Tri Pambekti, S.E.I., M.E.K. selaku Dosen Pembimbing Akademik yang telah membantu peneliti dalam mengatasi permasalahan akademik dan mempermudah keperluan administrasi.



7. Bapak Rosyid Nur Anggara Putra, SPd., M.Si. selaku mantan Kepala Program Studi Akuntansi Syariah sekaligus dosen program studi. Terima kasih telah berbagi kesempatan, ilmu pengetahuan, pengalaman, dan hal-hal baru bagi peneliti.
8. Dr. Prasojo, S.E., M.Si. selaku dosen mata kuliah Seminar Akuntansi Syariah yang telah membantu banyak hal, mulai hal dasar dalam penelitian, pemilihan tata bahasa, cara kepenulisan, dan hal sebagainya yang sangat membantu peneliti.
9. Seluruh dosen Program Studi S1 Akuntansi Syariah Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam yang tidak bisa disebutkan satu per satu. Terima kasih telah memberikan ilmu yang luar biasa bagi peneliti selama proses perkuliahan.
10. Seluruh staff dan pegawai Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta yang telah banyak membantu banyak hal.
11. Kedua orang tua peneliti yang selalu memberikan doa, semangat, dukungan, motivasi dan kasih sayang setiap waktunya. Terima kasih, pak, *mak*.
12. Orang tertentu yang menjadi alasan bagi peneliti untuk selalu melakukan yang terbaik, membantu peneliti bangkit ketika gagal, memberikan dorongan dan semangat, serta mengingatkan hal-hal kecil bagi peneliti.
13. *One Piece* yang menemani hari-hari peneliti, sekaligus menjadi penghambat dalam mengerjakan Skripsi ini. Meskipun begitu, terima kasih karena telah mengajarkan banyak hal tentang kehidupan. Terima kasih selalu mengajak untuk berpikir.
14. DeanKT dan Ihsan Luminaire yang ramah. Terima kasih *streamer* kecil selalu menghibur dan rajin menemani peneliti dalam mengerjakan Skripsi ini.
15. Teman-teman yang berkontribusi pada Skripsi ini. Kontribusi secara langsung ketika menjadi teman diskusi maupun secara tidak langsung ketika terdapat ketidaksengajaan yang dapat membantu peneliti dalam menyelesaikan Skripsi ini.
16. Seluruh pihak yang telah membantu dalam penyusunan Skripsi ini, yang tidak dapat peneliti sebutkan satu per satu.

Peneliti menyadari sepenuhnya bahwa dalam penyusunan Skripsi ini masih banyak kekurangan. Terdapat beberapa keterbatasan pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki peneliti. Oleh karena itu, peneliti mengharapkan saran, masukan, serta kritik yang membangun dari berbagai pihak.

Yogyakarta, 17 Januari 2025

Peneliti



**(Alif Kahlil Gibran)**



## DAFTAR ISI

<b>HALAMAN JUDUL .....</b>	<b>i</b>
<b>HALAMAN PENGESAHAN .....</b>	<b>ii</b>
<b>HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI .....</b>	<b>iii</b>
<b>HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN .....</b>	<b>iv</b>
<b>HALAMAN PERSETUJUAN PUBLIKASI .....</b>	<b>v</b>
<b>HALAMAN MOTTO .....</b>	<b>vi</b>
<b>HALAMAN PERSEMBAHAN .....</b>	<b>vii</b>
<b>KATA PENGANTAR .....</b>	<b>viii</b>
<b>DAFTAR ISI .....</b>	<b>xi</b>
<b>DAFTAR TABEL .....</b>	<b>xiv</b>
<b>DAFTAR GAMBAR .....</b>	<b>xv</b>
<b>ABSTRAK .....</b>	<b>xvi</b>
<b>ABSTRACT .....</b>	<b>xvii</b>
<b>BAB I PENDAHULUAN .....</b>	<b>1</b>
A. Latar Belakang Masalah .....	1
B. Rumusan Masalah .....	16
C. Tujuan dan Manfaat Penelitian .....	18
1. Tujuan Penelitian .....	18
2. Manfaat Penelitian .....	19
D. Sistematika Pembahasan .....	20
<b>BAB II LANDASAN TEORI DAN KAJIAN PUSTAKA .....</b>	<b>22</b>
A. Landasan Teori .....	22
1. Teori Keagenan ( <i>Agency Theory</i> ) .....	22
2. Teori Institusional ( <i>Institutional Theory</i> ) .....	24
3. <i>Audit Report Lag</i> (ARL) .....	28
4. Hal Audit Utama .....	31
5. Ukuran Perusahaan .....	33
6. Kompleksitas Perusahaan .....	33
7. Ukuran KAP .....	34
8. Biaya Audit .....	35
B. Kajian Pustaka .....	36

C. Pengembangan Hipotesis.....	41
D. Kerangka Teoritik .....	72
<b>BAB III METODE PENELITIAN .....</b>	<b>73</b>
A. Jenis Penelitian .....	73
B. Sumber dan Jenis Data.....	73
C. Populasi dan Sampel.....	74
D. Definisi Operasional Variabel.....	76
1. Variabel Dependen .....	77
2. Variabel Independen.....	77
3. Variabel Mediasi .....	80
E. Metode Analisis Data.....	80
1. Uji Statistik Deskriptif .....	81
2. Uji Estimasi Model Data Panel.....	81
3. Pemilihan Model Regresi Data Panel .....	84
4. Uji Asumsi Klasik.....	85
F. Pengujian hipotesis .....	87
1. Uji t .....	87
2. Uji F .....	88
3. Koefisien Determinasi ( $R^2$ ).....	88
4. Uji Sobel <i>z-Test</i> .....	88
<b>BAB IV ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN .....</b>	<b>90</b>
A. Gambaran Umum Objek Penelitian.....	90
B. Analisis Statistik Deskriptif.....	93
C. Analisis Estimasi Regresi Data Panel .....	104
1. Uji Chow .....	104
2. Uji Hausman .....	105
3. Uji Langrange Multiplier .....	106
D. Analisis Uji Asumsi Klasik.....	110
1. Uji Normalitas.....	110
2. Uji Multikolinearitas .....	111
3. Uji Heteroskedastisitas.....	111
E. Pengujian Hipotesis .....	112
1. Uji t .....	112

2. Uji F .....	115
3. Koefisien Determinasi ( $R^2$ ).....	116
4. Uji Sobel <i>z-Test</i> .....	117
5. Ringkasan Hasil Penelitian .....	120
F. Pembahasan Hasil Penelitian.....	121
<b>BAB V PENUTUP .....</b>	<b>144</b>
A. Kesimpulan.....	144
B. Implikasi .....	145
C. Keterbatasan .....	147
D. Saran .....	148
<b>DAFTAR PUSTAKA.....</b>	<b>150</b>
<b>LAMPIRAN.....</b>	<b>155</b>



STATE ISLAMIC UNIVERSITY  
**SUNAN KALIJAGA**  
 YOGYAKARTA

## DAFTAR TABEL

Tabel 3.1 Pemilihan Sampel .....	76
Tabel 4.1 Sebaran Sampel setiap Negara.....	90
Tabel 4.2 Acuan Konversi Mata Uang.....	91
Tabel 4.3 Hasil Statistik Deskriptif.....	93
Tabel 4.4 Hasil Uji Chow .....	104
Tabel 4.5 Uji Hausman .....	105
Tabel 4.6 Uji Langrange Multiplier .....	106
Tabel 4.7 Hasil Uji Multikolinearitas .....	111
Tabel 4.8 Hasil Heterokedastisitas.....	112
Tabel 4.9 Hasil Uji t Persamaan Model Regresi 1 .....	113
Tabel 4.10 Hasil Uji t Persamaan Model Regresi 2 .....	113
Tabel 4.11 Hasil Uji t Persamaan Model Regresi 3 .....	114
Tabel 4.12 Hasil Uji F Persamaan Model Regresi 1,2, dan 3 .....	115
Tabel 4.13 Hasil Uji $R^2$ Persamaan Model Regresi 1, 2, dan 3.....	116
Tabel 4.14 Hasil Uji Sobel <i>z-Test</i> SIZE terhadap ARL melalui KAM .....	118
Tabel 4.15 Hasil Uji Sobel <i>z-Test</i> SUB terhadap ARL melalui KAM.....	118
Tabel 4.16 Hasil Uji Sobel <i>z-Test</i> BIG4 terhadap ARL melalui KAM.....	119
Tabel 4.17 Hasil Uji Sobel <i>z-Test</i> AUD_FEE terhadap ARL melalui KAM.....	119
Tabel 4.18 Ringkasan Hasil Penelitian .....	120

STATE ISLAMIC UNIVERSITY  
SUNAN KALIJAGA  
YOGYAKARTA



## DAFTAR GAMBAR

Gambar 1.1 Implementasi Hal Audit Utama Tahun Pertama di Indonesia.....	13
Gambar 2.1 Kerangka Teoritik .....	72
Gambar 4.1 Grafik Sebaran ARL Perusahaan Sampel setiap Tahunnya .....	94
Gambar 4.2 Grafik Kondisi ARL dan Batas Waktu Penyampaian LK.....	96
Gambar 4.3 Grafik Sebaran KAM Perusahaan Sampel setiap Tahunnya.....	99
Gambar 4.4 Grafik Minimum, Rata-rata, dan Maksimum Pelaporan KAM ....	100
Gambar 4.5 Grafik Sebaran Ukuran Perusahaan & Kompleksitas Perusahaan	102
Gambar 4.6 Grafik Hubungan Ukuran KAP dan Biaya Audit.....	103



## ABSTRAK

Kepatuhan terhadap regulasi dan standar profesional dalam praktik audit dan akuntansi belum sepenuhnya tercapai di Asia Tenggara. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh ukuran perusahaan, kompleksitas perusahaan, ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP), dan biaya audit terhadap *Audit Report Lag* (ARL) melalui Hal Audit Utama (HAU). Populasi dalam penelitian ini adalah 185 perusahaan dengan kapitalisasi besar di Asia Tenggara periode 2016-2023, pemilihan sampel menggunakan teknik *purposive sampling*. Total observasi penelitian berjumlah 674 observasi. Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi data panel dengan jenis *unbalanced data panel*. Temuan penelitian menyatakan bahwa ukuran perusahaan dan HAU meningkatkan ARL, sedangkan ukuran KAP menurunkan HAU dan ARL melalui mediasi HAU. Kompleksitas perusahaan juga meningkatkan ARL melalui mediasi HAU. Biaya audit tidak berpengaruh terhadap ARL secara langsung maupun melalui mediasi HAU. Penelitian ini juga berkontribusi terhadap pengembangan beserta evaluasi regulasi dan standar profesional yang saling memiliki konflik kepentingan.

**Kata kunci:** Hal Audit Utama, *Audit Report Lag*, kompleksitas perusahaan, biaya audit



## **ABSTRACT**

*Compliance with regulations and professional standards in auditing and accounting practices has not yet been fully achieved in Southeast Asia. This study aims to examine the influence of company size, company complexity, audit firm size, and audit fees on Audit Report Lag (ARL) through Key Audit Matters (KAM). The population in this study consists of 185 large-capitalization companies in Southeast Asia during the 2016–2023 period, with samples selected using purposive sampling techniques. Total research observations amounted to 674 observations. This research employs a panel data regression analysis method with an unbalanced panel data type. The findings reveal that company size and KAM increase ARL, while audit firm size reduces KAM and subsequently ARL through the mediation of KAM. Additionally, company complexity is found to increase ARL through the mediation of KAM. Audit fees have no direct effect on ARL nor an indirect effect through the mediation of KAM. This study also contributes to the development and evaluation of regulations and professional standards that have conflicts of interest.*

**Keywords:** Key Audit Matters, Audit Report Lag, company complexity, audit fee



# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **A. Latar Belakang Masalah**

Pelaporan keuangan dalam kerangka konseptual bertujuan sebagai penyedia informasi keuangan yang berguna bagi pengguna laporan keuangan saat ini dan calon pengguna dalam pengambilan keputusan mereka (IAASB, 2018). Pengguna laporan keuangan mengharapkan informasi yang andal dan tepat waktu untuk mendukung pengambilan keputusan mereka (Abdillah *et al.*, 2019). Dalam hal ini, proses audit memiliki peran krusial dalam memastikan keandalan informasi keuangan. Auditor independen juga harus memberikan keyakinan kepada pengguna bahwa laporan keuangan yang disajikan telah bebas dari salah saji dan memenuhi standar yang berlaku (Sakin & Yildirim, 2022). Laporan keuangan yang telah diaudit harus disampaikan manajemen kepada pengguna laporan keuangan secara tepat waktu. Ketepatan waktu juga merupakan aspek krusial dalam pelaporan keuangan karena berperan dalam menjaga relevansi dan kualitas laporan tersebut (Rahaman & Bhuiyan, 2024).

Bagi pengguna eksternal laporan keuangan yang tidak memiliki akses langsung ke pemrosesan laporan keuangan perusahaan, *Audit Report Lag* dianggap sebagai indikator ketepatan waktu, kualitas, dan kredibilitas laporan keuangan (Alhawamdeh *et al.*, 2024). *Audit Report Lag* (ARL) didefinisikan sebagai jumlah hari dari akhir tahun fiskal perusahaan hingga tanggal penerbitan laporan auditor (Sakin & Yildirim, 2022). Tanggal akhir tahun fiskal

perusahaan dimaknai secara umum sebagai tanggal awal dimulainya proses audit, meskipun terdapat dinamika penyampaian laporan keuangan kepada auditor tidak selalu tepat pada akhir tahun fiskal. Sedangkan tanggal penerbitan laporan auditor independen dimaknai secara umum sebagai tanggal penyelesaian proses audit.

Secara umum, pengguna eksternal laporan keuangan cenderung menyukai ARL yang lebih singkat, karena menunjukkan bahwa opini auditor diterbitkan lebih cepat, yang memungkinkan penilaian cepat terhadap kredibilitas laporan keuangan perusahaan (Habib *et al.*, 2019). Ketepatan waktu ini mencerminkan kualitas dan transparansi laporan keuangan. Apabila ARL terlalu panjang, hal ini dapat meningkatkan asimetri informasi dan reaksi negatif dari pasar (Abdullatif *et al.*, 2023).

Laporan keuangan yang telah diaudit disampaikan kepada bursa efek, badan khusus yang berkepentingan, dan pengguna laporan keuangan lainnya dengan batas waktu tertentu (Abdillah *et al.*, 2019). Dengan demikian, penyelesaian audit laporan keuangan atau ARL tidak boleh lebih dari batas waktu penyampaian laporan keuangan terhadap bursa dan pihak berkepentingan lainnya. Ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan bergantung pada ARL. Hal ini dikarenakan laporan keuangan tidak dapat dipublikasikan sebelum audit selesai.

Setiap negara memiliki regulasi yang mengatur batas waktu penyampaian laporan keuangan terhadap bursa efek dan badan khusus yang berkepentingan.

Misalnya di Indonesia, batas waktu penyampaian laporan keuangan adalah 3 bulan setelah akhir tahun fiskal perusahaan, di Malaysia tidak melebihi 4 bulan, dan Singapura tidak lebih dari 60 hari. Perusahaan yang beroperasi di suatu negara harus mengikuti standar dan peraturan yang berlaku di negara tersebut. Misalnya di Indonesia, hal tersebut diatur oleh PT Bursa Efek Indonesia (BEI) dalam Peraturan Bursa Nomor I-E tentang Kewajiban Penyampaian Informasi, dimana laporan keuangan yang telah diaudit harus disampaikan dalam bentuk Laporan Keuangan Auditan, selambat-lambatnya pada akhir bulan ke-3 (ketiga).

Dalam praktik terdapat banyak perusahaan yang belum patuh terhadap batas waktu penyampaian laporan keuangan yang telah diaudit. Berdasarkan data dari Bursa Efek Indonesia (BEI), per tanggal 1 April 2024 terdapat 129 dari 973 perusahaan tercatat atau sekitar 13,25% belum menyampaikan laporan keuangan yang telah diaudit untuk periode yang berakhir 31 Desember 2023. Hal tersebut berarti sekitar 13,25% perusahaan tersebut tidak menyampaikan laporan keuangan yang telah diaudit kepada bursa secara tepat waktu. Per tanggal 2 Mei 2023 terdapat 61 dari 858 perusahaan tercatat atau sekitar 7,1% belum menyampaikan laporan keuangan yang berakhir 31 Desember 2022. Akibat keterlambatan penyampaian laporan keuangan yang tidak disengaja, informasi yang dihasilkan dalam laporan keuangan akan kehilangan kemampuan untuk memengaruhi keputusan pengguna (Abdillah *et al.*, 2019).



Faktor-faktor yang memengaruhi ARL telah diteliti oleh beberapa penelitian sebelumnya. Selain dipengaruhi dari sisi auditor independen yang melakukan proses audit, ARL juga dipengaruhi oleh faktor-faktor tertentu yang berasal dari perusahaan. Panjang atau pendeknya ARL dipengaruhi oleh faktor-faktor khusus perusahaan (Khan *et al.*, 2023). Proses penyelesaian laporan keuangan sebelum audit oleh akuntan perusahaan juga memerlukan waktu. Keterlambatan penyelesaian laporan keuangan sebelum audit berkontribusi pada ARL yang semakin panjang. Hal tersebut dikarenakan penyampaian laporan keuangan kepada auditor juga semakin lama.

Berdasarkan penelitian-penelitian sebelumnya, peneliti memilih faktor yang memengaruhi ARL dengan melihat dari sisi karakteristik perusahaan dan kualitas audit. Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa faktor-faktor yang memengaruhi panjangnya ARL berkaitan dengan karakteristik perusahaan, seperti ukuran perusahaan, kompleksitas perusahaan, dan lain-lain (Razaq & Rosadi, 2024; Khan *et al.*, 2023; Sakin & Yildirim, 2022; Elani *et al.*, 2021; Habib *et al.*, 2019), dan kualitas audit, seperti ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP), biaya audit, dan lain-lain (Abdullatif *et al.*, 2023; Sakin & Yildirim, 2022; Bédard *et al.*, 2019; Habib *et al.*, 2019). Oleh karena itu, penelitian ini berfokus untuk meneliti faktor penyebab ARL dari dua sisi yang berbeda, yakni sisi perusahaan dan dari sisi auditor independen.

Pertama dari sisi karakteristik perusahaan, Elani *et al.* (2021) dalam penelitiannya menyebutkan bahwa perusahaan dengan total aset yang besar

akan menyebabkan ARL semakin panjang. Semakin besar skala suatu perusahaan, maka permasalahan dan hambatan yang dihadapi semakin besar. Perusahaan yang lebih besar cenderung memiliki akun yang lebih rumit untuk diungkapkan. Hal ini disebabkan oleh berbagai macam aktivitas bisnis yang mereka jalankan, seperti diversifikasi produk, ekspansi internasional, dan pengelolaan sejumlah besar aset (Habib *et al.*, 2019). Kerumitan ini tercermin dalam laporan keuangan mereka yang memuat banyak akun dan saldo dengan detail yang lebih sulit untuk diungkapkan.

Perusahaan besar umumnya memiliki transaksi yang beragam dan kompleks yang berpotensi meningkatkan waktu audit (Sakin & Yildirim, 2022). Perusahaan besar sering kali terlibat dalam regulasi yang beragam, yang semakin meningkatkan tingkat kerumitan penyusunan laporan keuangan. Oleh karena itu, proses penyusunan laporan keuangan terhadap perusahaan besar biasanya memerlukan perhatian yang lebih mendalam dan waktu yang lebih lama untuk memastikan bahwa semua akun telah diungkapkan dengan benar dan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Hal tersebut berpotensi menyebabkan penyerahan laporan keuangan kepada auditor akan semakin lama, pada akhirnya ARL akan semakin panjang.

Terdapat beberapa *research gap* untuk menjelaskan pengaruh ukuran perusahaan terhadap ARL. Penelitian Sakin & Yildirim (2022) menunjukkan hasil bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap ARL. Sedangkan Habib *et al.* (2019) menunjukkan bahwa keduanya memiliki pengaruh yang

signifikan. Hasil tersebut didukung oleh penelitian Elani *et al.* (2021) yang menemukan bahwa ukuran perusahaan dapat meningkatkan ARL. Penelitian-penelitian tersebut umumnya memilih menggunakan logaritma natural total aset untuk mengukur ukuran perusahaan karena dinilai lebih merepresentasikan variabel ukuran perusahaan.

Karakteristik perusahaan yang kedua adalah kompleksitas perusahaan. Menurut Hussin *et al.* (2023), panjangnya ARL disebabkan karena kompleksitas anak atau cabang dan rumitnya suatu perusahaan. Hal ini dipengaruhi oleh sejauh mana sistem akuntansi perusahaan kompleks disiapkan untuk mendukung efisiensi proses pencatatan (Razaq & Rosadi, 2024). Perusahaan kompleks dengan sistem pelaporan internal yang efisien dan kontrol yang baik dapat menavigasi kompleksitas akuntansi anak perusahaan dengan lebih cepat. Sebaliknya, perusahaan yang menghadapi kendala dalam hal ini mungkin mengalami peningkatan ARL. Oleh karena itu, kompleksitas akuntansi perusahaan anak atau cabang dapat menimbulkan tantangan tambahan, hubungannya dengan waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan laporan keuangan sebelum diserahkan kepada auditor.

Semakin banyak anak perusahaan maka akan memerlukan waktu, upaya, dan pengungkapan tambahan, sehingga meningkatkan ARL (Habib *et al.*, 2019). Jumlah anak perusahaan yang lebih banyak akan membutuhkan proses pencatatan yang lebih kompleks dan mendalam. Hal tersebut dikarenakan akan muncul lebih banyak komponen yang perlu diungkapkan dalam laporan

keuangan khususnya laporan keuangan konsolidasi. Kondisi lebih jauh, Khan *et al.* (2023) berpendapat bahwa auditor memandang kompleksitas perusahaan sebagai risiko audit dan menyesuaikan upaya sebagai respons terhadap risiko. Perusahaan dengan jumlah anak perusahaan yang besar mengindikasikan peningkatan kompleksitas operasional, yang mengarah pada cakupan investigasi audit yang lebih luas (Razaq & Rosadi, 2024).

Penjelasan mengenai hubungan kompleksitas perusahaan dan ARL juga didasari oleh beberapa *research gap*. Penelitian (Razaq & Rosadi, 2024) menunjukkan hasil bahwa kompleksitas perusahaan tidak berpengaruh terhadap ARL. Sedangkan Habib *et al.* (2019) dan Khan *et al.* (2023) menemukan bahwa kompleksitas perusahaan berpengaruh positif terhadap ARL. Penelitian-penelitian terdahulu yang menghasilkan hasil yang berbeda, dalam pengukurannya secara umum tetap menggunakan jumlah anak perusahaan. Meskipun dapat menggunakan pengukuran-pengukuran yang lain seperti jumlah cabang, jumlah segmen atau sektor industri, lokasi operasi, dan lain-lain (Putra & Dwita, 2024).

Selanjutnya, penelitian ini menggunakan ukuran KAP dan biaya audit sebagai faktor yang berkontribusi menyebabkan panjangnya ARL dari sisi kualitas audit. Kualitas audit mencerminkan faktor dari sisi audit independen, atau sisi sebaliknya dari karakteristik perusahaan. Auditor dituntut untuk menghasilkan hasil audit yang berkualitas. Audit berkualitas tinggi muncul sebagai mekanisme penting untuk mencegah dan mendeteksi pelaporan

keuangan yang curang (Nejad *et al.*, 2024). Dalam menghasilkan audit yang berkualitas, auditor harus mematuhi standar audit yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Publik selaku pembuat kebijakan. Dalam penerapan standar audit, auditor juga harus mempertimbangkan risiko audit yang akan dihadapi. Dengan tujuan pemenuhan pelaksanaan audit sesuai standar dan karena adanya risiko audit yang dihadapi, auditor memerlukan waktu yang lebih lama dalam proses penyelesaian audit sehingga hal ini akan berdampak pada panjangnya ARL (Abdillah *et al.*, 2019).

Dari sisi kualitas audit, ukuran KAP diharapkan menurunkan ARL. KAP *Big Four* dengan sumber daya manusia, keuangan, dan teknologi yang lebih baik diasumsikan dapat melakukan audit yang berkualitas (Sakin & Yildirim, 2022). Reputasi dari layanan KAP *Big Four* menjadi perhatian utama bagi masyarakat khususnya perusahaan pengguna jasa mereka. KAP *Big Four* harus menyelesaikan pekerjaan audit mereka tepat waktu dan memberikan audit berkualitas tinggi (Kusin & Kadri, 2020).

Berdasarkan hasil penelitian Habib *et al.* (2019), perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Four* memiliki ARL yang lebih pendek. Hal tersebut dikarenakan KAP *Big Four* memiliki auditor-auditor yang lebih berpengalaman dan prosedur audit yang terstruktur dengan baik untuk meningkatkan efektivitas mereka dalam melakukan proses audit dibandingkan dengan KAP lainnya (Kusin & Kadri, 2020). Dengan kompetensi, pengalaman, dan hal pendukung lainnya, KAP *Big Four* dipercaya dapat menyelesaikan audit lebih cepat

daripada KAP lainnya. Oleh karena itu, KAP *Big Four* dipercaya dapat menurunkan ARL.

Hasil penelitian terdahulu yang menunjukkan hubungan ukuran KAP dan ARL cukup banyak, namun dengan hasil yang berbeda-beda. Terdapat temuan yang menyatakan bahwa ukuran KAP dan ARL tidak berhubungan (Sakin & Yildirim, 2022). Dalam penelitian serupa yang terbaru menunjukkan bahwa ukuran KAP berpengaruh positif signifikan terhadap ARL (Abdullatif *et al.*, 2023). Namun dalam penelitian Habib *et al.* (2019) dan Kusin & Kadri (2020) menunjukkan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap ARL. Dalam artian bahwa KAP *Big Four* menghasilkan ARL yang lebih pendek daripada KAP lainnya.

Kualitas audit yang kedua adalah biaya audit. Menurut Nejad *et al.* (2024), biaya audit yang lebih tinggi selalu konsisten dengan peningkatan kualitas audit. Harapan kualitas audit yang tinggi oleh manajemen atau perusahaan diikuti oleh biaya audit yang tinggi. Perusahaan dalam hal ini adalah klien audit, ketika memiliki masalah pelaporan keuangan cenderung memerlukan lebih banyak upaya audit dan oleh karena itu menghasilkan lebih banyak biaya audit (Abdullatif *et al.*, 2023).

Audit yang tepat waktu memiliki nilai serta indikasi bahwa pihak yang diaudit bersedia membayar biaya yang lebih tinggi untuk penyelesaian prosedur audit yang lebih cepat (Habib *et al.*, 2019). Masalah pelaporan keuangan biasanya membutuhkan upaya audit yang lebih intensif, sehingga



memerlukan biaya audit yang lebih tinggi. Auditor yang mendeteksi masalah dalam laporan keuangan perlu menghabiskan lebih banyak waktu untuk menyelesaikan isu tersebut serta mengatasi dampaknya terhadap laporan keuangan dan laporan audit (Abdullatif *et al.*, 2023). Waktu lebih banyak yang dibutuhkan auditor berdampak pada ARL yang semakin panjang.

Hubungan antara biaya audit dan ARL masih diperdebatkan. Dalam penelitian Bédard *et al.* (2019), biaya audit tidak berpengaruh terhadap ARL. Namun hasil penelitian Abdullatif *et al.* (2023) menunjukkan bahwa semakin besar biaya audit yang dikeluarkan maka semakin panjang jangka waktu ARL, konsisten dengan hasil penelitian Habib *et al.* (2019).

Fenomena keterlambatan penyampaian laporan keuangan setelah diaudit kepada bursa efek pada dua tahun terakhir menjadi sebuah keunikan. Hal tersebut bersamaan dengan munculnya format baru laporan auditor independen di Indonesia. Berdasarkan data BEI, persentase perusahaan yang telat lapor pada tahun 2019, 2020, 2021, 2022, dan 2023 sebesar 3,75%; 12,30%; 11,59%; 7,1%; dan 13,25% secara berurutan. Tahun 2021 dan 2020 tidak bisa dijadikan tolak ukur karena berada dalam tahun pandemi *Covid-19*, artinya terdapat kondisi yang memaksa perusahaan untuk melewati batas waktu yang ditetapkan.

Implementasi format baru laporan auditor independen di Indonesia, *Enhanced Auditor's Report* (EAR) dimulai pada tahun 2022, sekaligus bersamaan dengan kenaikan persentase perusahaan yang telat lapor secara

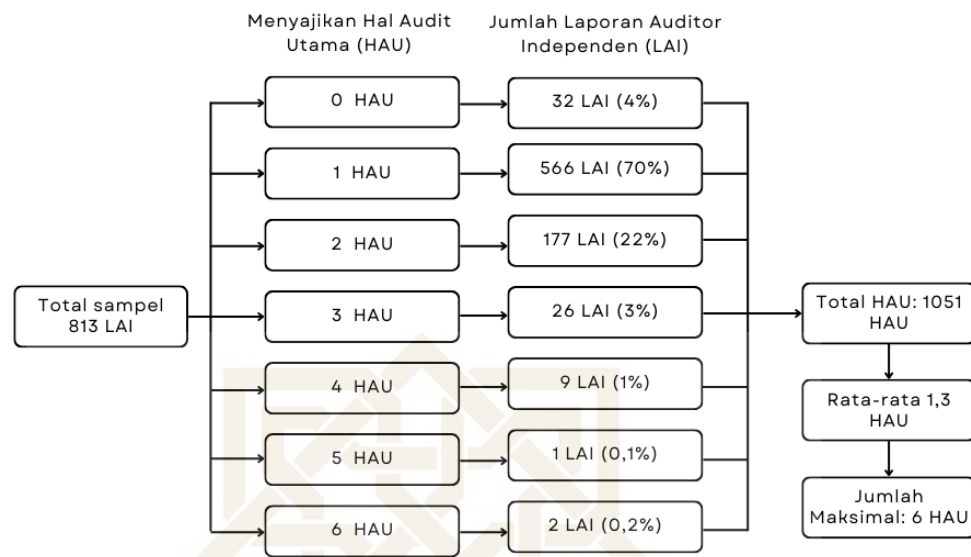
drastis. Salah satu yang menjadi sorotan adalah kewajiban pengungkapan Hal Audit Utama (*Key Audit Matters*) di dalamnya. Hal Audit Utama didefinisikan sebagai hal-hal yang menurut penilaian profesional auditor paling signifikan dalam audit laporan keuangan periode berjalan (IAPI, 2021). Pelaporan Hal Audit Utama bertujuan untuk memberikan informasi yang lebih spesifik tentang entitas klien dan audit yang dilakukan kepada pembaca laporan audit, sehingga meningkatkan nilai komunikatif laporan tersebut (IAASB, 2015).

Berdasarkan fenomena tersebut, muncul beberapa pertanyaan penelitian baru. Seperti, apakah perusahaan besar dan kompleks yang menungkapkan Hal Audit Utama memiliki ARL yang panjang. Atau, apakah KAP *Big Four* yang menungkapkan Hal Audit Utama memiliki ARL yang pendek. Selain itu, apakah semakin besar biaya audit yang timbul ketika mengungkapkan Hal Audit Utama akan menyebabkan ARL yang panjang. Pertanyaan-pertanyaan tersebut selanjutnya menjadi rumusan masalah penelitian ini.

Menurut Sakin & Yildirim (2022) kewajiban pengungkapan Hal Audit Utama dapat mengarah pada peningkatan ARL, dikarenakan kemungkinan pemeriksaan dan evaluasi yang lebih rinci terhadap isu-isu yang telah menjadi perhatian auditor. Dalam evaluasi implementasi Hal Audit Utama tahun pertama yang dilakukan IAPI & OJK (2024), pengungkapan Hal Audit Utama berpotensi memperpanjang ARL. Berdasarkan hasil wawancara IAPI & OJK (2024), salah satu auditor mengatakan bahwa terdapat indikasi proses audit yang lebih panjang ketika auditor harus mengungkapkan Hal Audit Utama. Hal

tersebut dikarenakan auditor harus memilih penilaian mana yang menurut auditor signifikan, pemilihan bahasa agar tidak menimbulkan perbedaan persepsi, serta kebutuhan diskusi tambahan dengan manajemen terkait penilaian-penilaian auditor yang harus diungkapkan dalam Hal Audit Utama. Kebutuhan waktu tambahan untuk proses audit tersebut mengarah pada peningkatan ARL.

Dalam kondisi yang berbeda, implementasi Hal Audit Utama di Indonesia menghadapi beberapa tantangan dan masalah. Dalam hasil penelitian IAPI dan OJK (2024), dengan total 813 Laporan Auditor Independen (LAI), terdapat 32 LAI atau sebesar 4% perusahaan di Indonesia yang melaporkan Hal Audit Utama dengan jumlah 0 (nol), 13 diantaranya tidak menyajikan paragraf Hal Audit Utama. Dari jumlah tersebut, terdapat 4 LAI yang mendapatkan opini tidak menyatakan pendapat. Namun, keempat LAI tersebut telah sesuai dengan Standar Audit 701 yang berisi larangan auditor untuk mengomunikasikan Hal Audit Utama ketika auditor memberikan opini tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Berdasarkan hasil analisis ini, dapat disimpulkan bahwa masih ada 9 LAI yang belum menerapkan SA 701.



**Gambar 1.1** Implementasi Hal Audit Utama Tahun Pertama di Indonesia

Sumber: IAPI dan OJK (2024), diolah kembali 2024

Menurut IAPI dan OJK (2024), kurangnya kepatuhan terhadap pelaporan Hal Audit Utama dipengaruhi oleh beberapa hal, seperti utamanya ketakutan pelaksanaan audit yang menjadi lebih panjang. Pelaksanaan audit yang lebih panjang berdampak pada penerbitan laporan auditor independen semakin lama atau peningkatan ARL. Hal ini mengindikasikan bahwa Hal Audit Utama menjadi faktor lain yang dapat memengaruhi ARL. Sehingga peneliti bermaksud untuk menambahkan Hal Audit Utama sebagai variabel yang dapat memengaruhi ARL.

Berdasarkan berbagai fenomena Hal Audit Utama, peneliti terdorong menjadikan Hal Audit Utama sebagai permasalahan penelitian pendukung. Peneliti terdorong untuk melakukan penelitian dengan menggunakan Hal Audit Utama sebagai variabel mediasi untuk menguji variabel-variabel yang memengaruhi ARL. Pemilihan Hal Audit Utama sebagai variabel mediasi juga

didorong oleh kesamaan faktor-faktor penentu, seperti karakteristik perusahaan dan kualitas audit. Selain itu, dalam beberapa pernyataan sebelumnya dinyatakan bahwa Hal Audit Utama juga berpengaruh terhadap ARL.

Faktor-faktor penyebab pengungkapan Hal Audit Utama salah satunya adalah ukuran perusahaan. Perusahaan dengan total aset besar meningkatkan kemungkinan adanya transaksi atau aktivitas yang memerlukan pertimbangan khusus (Suttipun, 2020). Perusahaan yang lebih besar dengan operasional lebih luas, transaksi banyak, akun-akun dan saldo yang banyak sering kali dihadapkan pada risiko-risiko yang lebih signifikan (Putra & Dwita, 2024). Risiko-risiko signifikan yang sering muncul dalam Hal Audit Utama misalnya terkait penurunan nilai aset, pengukuran nilai, pengukuran nilai wajar, pengakuan pendapatan, penilaian persediaan, dan hal-hal terkait lingkungan. Semakin besar suatu perusahaan maka semakin besar risiko dari setiap akun-akun terkait. Risiko-risiko tersebut berpotensi menjadi isu atau permasalahan yang diungkapkan melalui Hal Audit Utama.

Kompleksitas perusahaan juga menjadi faktor penyebab pengungkapan Hal Audit Utama. Menurut Ferreira & Morais (2020) dan Suttipun (2020), tingkat kompleksitas perusahaan yang tinggi menyebabkan risiko akuntansi yang lebih tinggi. Özcan (2021) mengatakan bahwa tingkat kompleksitas perusahaan dapat bervariasi menurut sumber daya manusia, struktur ekonomi, dan industri tempat perusahaan beroperasi, dan hal tersebut membawa risiko inheren dan risiko-risiko lainnya yang tinggi. Risiko lebih tinggi yang dimaksud adalah

munculnya risiko dari akun atau hal-hal yang tidak ada pada perusahaan non-kompleks, seperti pencatatan akuisisi, likuidasi, merger; pencatatan nilai *goodwill*; pengakuan pendapatan entitas anak; akuntansi kombinasi bisnis; kelemahan pengendalian internal sistem gabungan; dan lain-lain. Risiko-risiko dari kompleksitas perusahaan tersebut berpotensi menyebabkan pengungkapan Hal Audit Utama yang lebih banyak.

Ukuran KAP menjadi salah satu faktor penyebab pengungkapan Hal Audit Utama dari sisi kualitas audit. Menurut Özcan (2021), auditor KAP *Big Four* mengikuti peraturan dari regulator atau standar profesional dengan lebih cermat. Selain itu, KAP *Big Four* cenderung menolak tekanan dari perusahaan yang diaudit terkait pelaporan pelanggaran yang memengaruhi penyajian laporan keuangan yang wajar dan karena itu lebih memperhatikan pengungkapan Hal Audit Utama (Wuttichindanon & Issarawornrawanich, 2020). Hal tersebut mengarah pada pelaporan Hal Audit Utama yang diperluas.

Faktor penyebab pengungkapan Hal Audit Utama lainnya dari sisi kualitas audit adalah biaya audit. Biaya audit yang lebih tinggi selalu konsisten dengan peningkatan kualitas audit (Nejad *et al.*, 2024). Regulasi pelaporan Hal Audit Utama mengharuskan auditor bersikap lebih kritis membuat KAP harus menghabiskan lebih banyak waktu, uang, dan sumber daya lainnya untuk mempersiapkan staf mereka dalam penerapan dan pelatihan pelaporan Hal Audit Utama (Boonlert-U-Thai & Suttipun, 2023). Seiring hal tersebut, biaya audit akan meningkat. Selain itu, auditor cenderung merasa lebih bertanggung



jawab, sehingga mereka akan menginvestasikan lebih banyak upaya dalam memeriksa laporan keuangan dan melakukan lebih banyak prosedur di sekitar Hal Audit Utama. Pemeriksaan tambahan ini dapat menyebabkan biaya tambahan (Elmarzouky *et al.*, 2023).

Berdasarkan permasalahan-permasalahan sebelumnya, penelitian ini dilatarbelakangi oleh fenomenal *gap* dan juga *research gap*. Dikarenakan pengungkapan Hal Audit Utama di Indonesia baru dimulai pada tahun 2022, peneliti bermaksud untuk memperluas sampel penelitian menjadi multinegara, yakni perusahaan di Asia Tenggara. Peneliti terdorong untuk melakukan penelitian pengaruh karakteristik perusahaan dan kualitas audit terhadap ARL dengan Hal Audit Utama sebagai variabel mediasi pada perusahaan di Asia Tenggara.

## **B. Rumusan Masalah**

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, peneliti ingin mengetahui faktor-faktor yang memengaruhi *Audit Report Lag* (ARL). Peneliti mengadopsi penelitian yang dilakukan terhadap perusahaan-perusahaan di Yordania, Turki, Palestina, Australia, Prancis, Inggris, Thailand, dan Malaysia, diketahui faktor yang dapat memengaruhi ARL yaitu ukuran perusahaan, kompleksitas perusahaan, ukuran KAP, dan biaya audit. Kemudian dengan melihat pola penelitian sebelumnya, peneliti juga melibatkan Hal Audit Utama sebagai mediasi yang dianggap mampu menghubungkan antara keempat faktor diatas dan ARL. Kebaruan penelitian terletak pada penggunaan variabel Hal Audit



Utama sebagai regulasi baru, pemilihan model penelitian, kombinasi variabel independen dari sisi perusahaan dan sisi auditor independen, serta pemilihan sampel.

Penelitian ini dilakukan karena adanya ketidakkonsistenan hasil dalam penelitian-penelitian sebelumnya. Oleh karena itu, rumusan masalah dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap ARL?
2. Apakah kompleksitas perusahaan berpengaruh terhadap ARL?
3. Apakah ukuran KAP berpengaruh terhadap ARL?
4. Apakah biaya audit berpengaruh terhadap ARL?
5. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap Hal Audit Utama?
6. Apakah kompleksitas perusahaan berpengaruh terhadap Hal Audit Utama?
7. Apakah ukuran KAP berpengaruh terhadap Hal Audit Utama?
8. Apakah biaya audit berpengaruh terhadap Hal Audit Utama?
9. Apakah Hal Audit Utama berpengaruh terhadap ARL?
10. Apakah Hal Audit Utama dapat memediasi hubungan antara ukuran perusahaan dan ARL?
11. Apakah Hal Audit Utama dapat memediasi hubungan antara kompleksitas perusahaan dan ARL?
12. Apakah Hal Audit Utama dapat memediasi hubungan antara ukuran KAP dan ARL?
13. Apakah Hal Audit Utama dapat memediasi hubungan antara biaya audit dan ARL?

## C. Tujuan dan Manfaat Penelitian

### 1. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah menjawab seluruh rumusan masalah penelitian. Berdasarkan rumusan masalah diatas, maka tujuan penelitian ini sebagai berikut:

- a) Untuk mengetahui pengaruh ukuran perusahaan terhadap ARL.
- b) Untuk mengetahui pengaruh kompleksitas perusahaan terhadap ARL.
- c) Untuk mengetahui pengaruh ukuran KAP terhadap ARL.
- d) Untuk mengetahui pengaruh biaya audit terhadap ARL.
- e) Untuk mengetahui pengaruh ukuran perusahaan terhadap Hal Audit Utama.
- f) Untuk mengetahui pengaruh kompleksitas perusahaan terhadap Hal Audit Utama.
- g) Untuk mengetahui pengaruh ukuran KAP terhadap Hal Audit Utama.
- h) Untuk mengetahui pengaruh biaya audit terhadap Hal Audit Utama.
- i) Untuk mengetahui pengaruh Hal Audit Utama terhadap ARL.
- j) Untuk mengetahui peran Hal Audit Utama dalam memediasi hubungan antara ukuran perusahaan dan ARL.
- k) Untuk mengetahui peran Hal Audit Utama dalam memediasi hubungan antara kompleksitas perusahaan dan ARL.
- l) Untuk mengetahui peran Hal Audit Utama dalam memediasi hubungan antara ukuran KAP dan ARL.

- m) Untuk mengetahui peran Hal Audit Utama dalam memediasi hubungan antara biaya audit dan ARL.

## 2. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan beberapa manfaat, baik manfaat teoritis maupun manfaat praktis. Secara teoritis, penelitian ini diharapkan dapat memperkuat pernyataan dan hasil penelitian yang dilakukan oleh para peneliti sebelumnya terkait dengan pengaruh ukuran perusahaan, kompleksitas perusahaan, ukuran KAP, dan biaya audit terhadap *Audit Report Lag* (ARL). Serta penelitian ini dapat menjadi terobosan desain penelitian terbaru dengan menggunakan Hal Audit Utama sebagai variabel mediasi untuk menghubungkan hubungan antara ukuran perusahaan, kompleksitas perusahaan, ukuran KAP, biaya audit dan ARL.

Secara praktik, penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan bagi pembuat kebijakan terkait pengembangan kebijakan audit yang lebih efektif yang tidak hanya meningkatkan transparansi tetapi juga menjaga efisiensi waktu pelaporan. Bagi perusahaan, penelitian ini diharapkan dapat memberikan berbagai manfaat bagi perusahaan, terutama dalam meningkatkan transparansi, akuntabilitas, dan efisiensi operasional, serta pengoptimalan pelaporan Hal Audit Utama. Penelitian ini juga diharapkan dapat dijadikan sebagai referensi bagi peneliti berikutnya yang berkeinginan untuk mengembangkan penelitian terkait Hal Audit Utama

sebagai variabel mediasi untuk menghubungkan hubungan antara ukuran perusahaan, kompleksitas perusahaan, ukuran KAP, biaya audit, dan ARL, karena minimnya penelitian yang menghubungkan hal tersebut.

#### **D. Sistematika Pembahasan**

Sistematika pembahasan memiliki tujuan untuk memudahkan pembaca untuk memahami dan memberikan gambaran terkait dengan keseluruhan isi penelitian. Penelitian ini terdiri dari tiga bab dengan uraian sebagai berikut:

Bab pertama adalah pendahuluan. Bab pertama berisi bagian pendahuluan yang mencakup latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika pembahasan.

Bab kedua adalah landasan teori dan kajian pustaka. Bab kedua membahas terkait landasan teori, kajian pustaka, pengembangan hipotesis, dan kerangka teoritik.

Bab ketiga adalah metode penelitian. Bab ketiga berisi penjelasan terkait jenis penelitian, populasi dan sampel, definisi operasional variabel yang terdiri dari variabel dependen dan independen, metode pengumpulan data, teknik analisis data, serta analisis dan pengujian hipotesis.

Bab keempat adalah analisis data dan pembahasan. Bab keempat berisi penjelasan terkait gambaran umum objek penelitian, hasil analisis statistik deskriptif, hasil estimasi regresi data panel, hasil analisis hasil uji hipotesis, beserta pembahasan hasil penelitian. Bab keempat ini merupakan inti dalam

penelitian karena peneliti melakukan eksplorasi, membuktikan hipotesis yang didasarkan pada teori dan penelitian terdahulu, menginterpretasikan hasil statistik, serta tempat peneliti secara bebas menggambarkan hasil pemikiran peneliti dalam tulisan penelitian ini.

Bab kelima adalah penutup. Bab kelima berisi kesimpulan, implikasi, keterbatasan dan saran penelitian ini. Bab kelima berfokus terhadap penyampaian pokok dan rangkuman penelitian ini.

## BAB V

### PENUTUP

#### A. Kesimpulan

Penelitian ini mengeksplorasi dampak mediasi Hal Audit Utama dalam menjelaskan hubungan ukuran perusahaan, kompleksitas perusahaan, ukuran KAP, dan biaya audit terhadap *Audit Report Lag* (ARL). Penelitian ini berfokus untuk melihat apakah Hal Audit Utama yang dipilih untuk pelaporan oleh auditor di negara sampel merupakan masalah signifikan yang memerlukan upaya tambahan oleh KAP dan memperpanjang ARL atau justru sebaliknya. Observasi penelitian ini berjumlah 674 yang berasal dari 110 perusahaan di negara-negara Asia Tenggara, seperti: Indonesia, Singapura, Malaysia, Filipina, dan Thailand dengan periode 2016-2023. Hubungan seluruh variabel independen terhadap dependen dapat dijawab dalam penelitian ini, baik secara langsung maupun melalui perantara mediasi Hal Audit Utama, terkecuali variabel biaya audit.

Singkatnya, penelitian ini menemukan bahwa pelaporan Hal Audit Utama untuk mengungkapkan permasalahan signifikan selama proses audit memerlukan upaya tambahan untuk menyelesaikannya atau memperpanjang ARL. Berdasarkan temuan tersebut, muncul konflik kepentingan antar regulator, yakni terkait regulasi yang mengatur kewajiban pelaporan Hal Audit Utama dan regulasi yang mengatur batas waktu penyampaian laporan keuangan yang telah diaudit terhadap bursa dan badan

lainnya. Ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap ARL secara langsung, tanpa memerlukan mediasi Hal Audit Utama. Kompleksitas perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap ARL melalui mediasi Hal Audit Utama. Ukuran KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap ARL melalui mediasi Hal Audit Utama.

Dalam penelitian ini, biaya audit tidak berpengaruh terhadap ARL secara langsung maupun melalui mediasi Hal Audit Utama. Meskipun Hal Audit Utama memperpanjang ARL, biaya audit tidak berpengaruh terhadap keduanya. Hal tersebut menunjukkan bahwa auditor semakin berkualitas. Auditor lebih mengutamakan kualitas audit daripada jumlah sumber daya yang dikeluarkan, dan artinya temuan ini menentang temuan terdahulu yang menyatakan biaya audit berpengaruh terhadap kualitas audit. Munculnya regulasi yang mengatur kewajiban pelaporan Hal Audit Utama tidak menjadi beban tambahan bagi auditor yang membutuhkan biaya yang lebih besar. Seberapa lama auditor untuk menyelesaikan audit laporan keuangan tidak dipengaruhi oleh biaya audit, yang mencerminkan auditor mampu menyelesaikannya dengan waktu yang optimal dan menunjukkan auditor semakin berintegritas.

## **B. Implikasi**

Pertama, implikasi temuan penelitian ini terhadap praktik mencakup bahwa otoritas regulasi dan profesional harus bertanggungjawab atas kualitas pelaporan keuangan dan audit eksternal. Regulator perlu



meningkatkan pengawasan terhadap kepatuhan perusahaan dan KAP terhadap standar audit dan etika profesional, terutama dalam penerapan standar seperti pelaporan Hal Audit Utama.

Standar pelaporan Hal Audit Utama memberikan beban kerja terhadap auditor dalam tingkat yang signifikan, memungkinkan mereka menentukan apa yang dilaporkan sebagai Hal Audit Utama, jumlah Hal Audit Utama yang dilaporkan, serta tingkat detail yang disampaikan untuk setiap Hal Audit Utama. Selain itu, antara kepatuhan pelaporan Hal Audit Utama dan kepatuhan ARL menjadi evaluasi bagi regulator agar tidak berbenturan. Kepatuhan terhadap Hal Audit Utama akan meningkatkan jangka waktu penyelesaian laporan auditor independen, namun di sisi lain perusahaan harus menyampaikan laporan keuangan yang telah diaudit tersebut tepat waktu agar terhindar dari sanksi keterlambatan. Oleh karena itu, perlunya sinkronisasi antara dua regulator tersebut untuk menghasilkan regulasi dan kebijakan yang lebih dapat diterima. Tujuannya adalah agar manajemen perusahaan, auditor, dan KAP tidak terbebani dengan adanya kedua regulasi tersebut.

Selanjutnya, implikasi temuan penelitian ini terhadap teoritik dan praktik bagi penelitian selanjutnya adalah tersedianya tambahan literatur serta penguatan terhadap hasil penelitian terdahulu. Bagaimana penelitian ini menghasilkan temuan terbaru seperti pengaruh positif antara Hal Audit Utama dan ARL, atau hasil lainnya yang mendukung teori institusional dan hasil-hasil penelitian terdahulu. Selain itu, temuan penelitian ini juga dapat

menjadi dasar yang memperkuat pernyataan-pernyataan seperti yang disampaikan dalam evaluasi penerapan tahun pertama Hal Audit Utama di Indonesia oleh OJK dan IAPI. Penelitian ini memperkuat pernyataan hasil wawancara dengan auditor yang menyatakan bahwa Hal Audit Utama akan memperpanjang ARL karena dalam praktik perlunya pemilihan bahasa, pemilihan masalah yang signifikan, perlunya koordinasi dengan manajemen terkait apa saja yang dilaporkan dalam Hal Audit Utama, dan sebagainya. Penelitian ini juga dapat dijadikan dasar untuk memperkuat pernyataan penelitian atau perumusan hipotesis penelitian selanjutnya.

### **C. Keterbatasan**

Penggunaan ARL sebagai indikator untuk mengukur proses penyelesaian proses audit adalah suatu keterbatasan. Peneliti tidak dapat memperoleh informasi secara tepat, kapan proses audit dimulai dan kapan proses audit selesai. Oleh karena itu, ARL digunakan sebagai indikator penyelesaian proses audit dalam penelitian ini. Tanggal akhir tahun fiskal perusahaan dimaknai secara umum sebagai tanggal awal dimulainya proses audit. Sedangkan tanggal penerbitan laporan auditor independen dimaknai secara umum sebagai tanggal penyelesaian proses audit.

Penelitian ini juga tidak dapat menjelaskan variasi atau jenis yang diungkapkan dalam Hal Audit Utama. Pernyataan yang mengatakan kemungkinan bahwa pemilihan Hal Audit Utama hanya sebatas formalitas tidak dapat dikonfirmasi secara statistik dalam penelitian ini. Dalam

pengumpulan data, terdapat jenis pengungkapan Hal Audit Utama yang sering muncul untuk kriteria tertentu. Misalnya, dalam kasus perusahaan kompleks sering muncul paragraf Hal Audit Utama tentang akuisisi, *goodwill*, dan pengakuan pendapatan entitas anak. Asumsinya sering kalinya paragraf tersebut muncul mengindikasikan pengungkapan tersebut hanya mengikuti perusahaan lain yang mirip atau *template* setiap tahunnya. Namun kembali lagi karena hanya asumsi, hal tersebut tidak dapat dibuktikan dalam penelitian ini. Salah satu keterbatasan penelitian ini adalah hal tersebut.

Keterbatasan penelitian lainnya adalah pemilihan variabel-variabel independen khusus untuk Model Regresi 2 dalam penelitian ini. Model Regresi 2 menjelaskan hubungan ukuran perusahaan, kompleksitas perusahaan, ukuran KAP, dan biaya audit terhadap Hal Audit Utama. Penelitian ini hanya dapat menunjukkan kontribusi variabel independen terhadap variabel mediasi sebesar 1,67%. Terdapat banyak sekali variabel lain diluar variabel penelitian ini yang dapat berkontribusi signifikan terhadap Hal Audit Utama.

#### **D. Saran**

Saran penelitian ini merujuk pada keterbatasan penelitian. Besar harapan agar penelitian berikutnya mampu untuk memodelkan penelitian untuk menjawab atau mendukung pernyataan bahwa pengungkapan Hal Audit Utama bukan sebagai formalitas. Penelitian selanjutnya dapat meneliti dan

menjelaskan variasi atau jenis pengungkapan Hal Audit Utama dengan model penelitian yang sesuai. Kemudian kedepannya terdapat penelitian yang memberikan temuan bahwa Hal Audit Utama berpengaruh positif terhadap ARL. Tujuannya untuk mendukung keterbaruan dari penelitian ini. Selain itu, penelitian selanjutnya dapat menggunakan variabel-variabel baru yang sesuai untuk menguji variabel yang dapat menjelaskan Hal Audit Utama, diluar variabel penelitian ini.

### DAFTAR PUSTAKA

- Abdillah, M. R., Mardijuwono, A. W., & Habiburrochman, H. (2019). The effect of company characteristics and auditor characteristics to audit report lag. *Asian Journal of Accounting Research*, 4(1), 129–144. <https://doi.org/10.1108/AJAR-05-2019-0042>
- 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>
- Achyarsyah, P., & Molina, M. (2014). Audit Firm Tenure, Audit Firm Size and Audit Quality. *GATR Global Journal of Business Social Sciences Review*, 2(4), 69–76. [https://doi.org/10.35609/gjbssr.2014.2.4\(8\)](https://doi.org/10.35609/gjbssr.2014.2.4(8))
- Alduneibat, K. A. (2024). Factors Affecting the Level of Key Audit Matters Disclosure: Evidence from Jordan. *Jordan Journal of Business Administration*, 20(2), 209–227. <https://doi.org/10.35516/jjba.v20i2.2008>
- Alhawamdeh, O., Salleh, Z., & Ismail, S. (2024). the Moderating Role of Key Audit Matters in the Relationship Between Audit Committee Characteristics and Audit Report Lag. *Corporate Governance and Organizational Behavior Review*, 8(1), 243–251. <https://doi.org/10.22495/cgobrv8i1p21>
- Ajija, Shochrul Rohmatul, dkk. 2011. Cara Cerdas Menguasai Eviews. Jakarta: Salemba Empat.
- Aobdia, D. (2017). *Regulatory oversight and auditor market share Regulatory Oversight and Auditor Market Share*. 3(April), 262–287.
- Arifuddin, Hanafi, K., & Usman, A. (2017). Company size, profitability, and auditor opinion influence to audit report lag on registered manufacturing company in Indonesia stock exchange. *International Journal of Applied Business and Economic Research*, 15(19), 353–367.
- Bédard, J., Gonthier-Besacier, N., & Schatt, A. (2019). Consequences of expanded audit reports: Evidence from the justifications of assessments in france. *Auditing*, 38(3), 23–45. <https://doi.org/10.2308/ajpt-52339>
- Boonlert-U-Thai, K., & Suttipun, M. (2023). Influence of external and internal auditors on key audit matters (KAMs) reporting in Thailand. *Cogent Business and Management*, 10(3). <https://doi.org/10.1080/23311975.2023.2256084>
- Caraka, R. E., & Hasbi, Y. (2017). Pengantar Spasial Data Panel. In T. W. Publish (Ed.), *Spatial Data Panel (Pertama)*. Wade Group.
- Dawis, A. M., Meylani, Y., Heryana, N., Alfathoni, M. A. M., Sriwahyuni, E., Ristiyana, R., Januarsi, Y., Wiratmo, P. A., Dasman, S., Mulyani, S., Agit, A., Shoffa, S., & Baali, Y. (2023). *Pengantar Metodologi Penelitian*.
- Dusadeedumkoeng, O., Gandía, J. L., & Huguet, D. (2023). Determinants of key audit matters in Thailand. *Journal of Competitiveness*, 15(3), 184–206. <https://doi.org/10.7441/joc.2023.03.10>
- DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American sociological review*, 48(2), 147–160.
- Elani, E., Agustin, C. R., Sulastri, E. D., Miftah, A. S., & Hidayat, R. (2021). "The Effect of Company Size, Profitability, And Solvency on Audit Report Lag on



- Lq-45 Companies Listed in Indonesian Stock Exchange Period 2018-2020". *Review of International Geographical Education Online*, 11(5), 846–858. <https://doi.org/10.48047/rigeo.11.05.80>
- Elmarzouky, M., Hussainey, K., & Abdelfattah, T. (2023). The key audit matters and the audit cost: does governance matter? *International Journal of Accounting and Information Management*, 31(1), 195–217. <https://doi.org/10.1108/IJAIM-08-2022-0178>
- Fama, E. F. (1980). Agency problems and the theory of the firm. *Journal of political economy*, 88(2), 288–307.
- Ferreira, C., & Morais, A. I. (2020). Analysis of the relationship between company characteristics and key audit matters disclosed. *Revista Contabilidade e Financas*, 31(83), 262–274. <https://doi.org/10.1590/1808-057x201909040>
- Genç, E. G., & Erdem, B. (2021). The Analysis of the Relationship between Key Audit Matters (KAM) and Firm Characteristics: The Case of Turkey. *EMAJ: Emerging Markets Journal*, 11(1), 60–66. <https://doi.org/10.5195/emaj.2021.219>
- Ghozali, I. (2013). Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS Regresi. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I. (2016). Desain Penelitian Kuantitatif & Kualitatif untuk Akuntansi, Bisnis, dan Ilmu Sosial Lainnya.
- Ghozali, I., & Ratmono, D. (2017). Analisis Multivariat Dan Ekonometrika Teori, Konsep, dan Aplikasi dengan EvIEWS 10 (A. Tejokusumo (ed.)). Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I. (2020). 25 Grand Theory 25 Teori Besar Ilmu Manajemen, Akuntansi, Dan Bisnis (Untuk Landasan Teori Skripsi, Tesis, dan Disertasi). Yoga Pratama.
- Ghozali, I. (2021). Aplikasi Analisis Multivariate IBM SPSS 26 (H. A. S (ed.)). Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gujarati, D. N., & Porter, D. C. (2009). Single-equation regression models. In *Introductory Econometrics: A Practical Approach*.
- Haapamäki, E. (2022). Insights into neo-institutional theory in accounting and auditing regulation research. *Managerial Auditing Journal*, 37(3), 336–357. <https://doi.org/10.1108/MAJ-10-2020-2864>
- Habib, A., Bhuiyan, M. B. U., Huang, H. J., & Miah, M. S. (2019). Determinants of audit report lag: A meta-analysis. *International Journal of Auditing*, 23(1), 20–44. <https://doi.org/10.1111/ijau.12136>
- Hardani, Helmina Andriani, Jumari Ustiawaty, Evi Fatmi Utami, Ria Rahmatul Istiqomah, Roushandy Asri Fardani, Dhika Juliana Sukmana, N. H. A. (2020). Buku Metode Penelitian Kualitatif. In *Revista Brasileira de Linguística Aplicada* (Vol. 5, Issue 1).
- Hayes, A. F. (2019). Introduction to Mediation, Moderation, and Conditional Process Analysis. In *Sustainability (Switzerland)* (Vol. 11, Issue 1). [http://scioteca.caf.com/bitstream/handle/123456789/1091/RED2017-Eng-8ene.pdf?sequence=12&isAllowed=y%0Ahttp://dx.doi.org/10.1016/j.regsciurbeco.2008.06.005%0Ahttps://www.researchgate.net/publication/305320484\\_SISTEM\\_PEMBETUNGAN\\_TERPUSAT\\_STRATEGI\\_MELESTARI](http://scioteca.caf.com/bitstream/handle/123456789/1091/RED2017-Eng-8ene.pdf?sequence=12&isAllowed=y%0Ahttp://dx.doi.org/10.1016/j.regsciurbeco.2008.06.005%0Ahttps://www.researchgate.net/publication/305320484_SISTEM_PEMBETUNGAN_TERPUSAT_STRATEGI_MELESTARI)

- Hussin, N., Md Salleh, M. F., Ahmad, A., & Rahmat, M. M. (2023). The association between audit firm attributes and key audit matters readability. *Asian Journal of Accounting Research*, 8(4), 322–333. <https://doi.org/10.1108/AJAR-10-2022-0317>
- Hussin, N., Salleh, M. F. M., Ahmad, A., & Rahmat, M. M. (2022). The Influence of Audit Firm Attributes on KAM Disclosures in FTSE100 in Malaysia. *Management and Accounting Review*, 21(2), 239–262. <https://doi.org/10.24191/MAR.V21i02-10>
- IAASB. (2015). Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor's Report. *International Auditing Standards*, 682–709.
- IAPI. (2021). Standar Audit 701 (2021) Pengomunikasian Hal Audit Utama dalam Laporan Auditor Independen. *Standar Profesional Akuntan Publik*, 701(Revisi), 1–22.
- IAPI, & OJK. (2024). *Penerapan Tahun Pertama SA 701 Tentang Pengomunikasian Hal Audit Utama (HAU) di Indonesia*.
- 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>
- Izzati, D. Z., Aprianti, N. N., Ardli, F. N., & Astuti, R. P. (2024). Teori Bank Sentral Dalam Menjaga Stabilitas Sistem Keuangan. *Gudang Jurnal Multidisiplin Ilmu*, 2(6), 503–507.
- Janssen, S., Hardies, K., Vanstraelen, A., & Zehms, K. M. (2020). Auditors' Professional Skepticism: Traits, Behavioral Intentions, and Actions. *SSRN Electronic Journal*, February. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3717615>
- Joudeh, N., & Aqel, S. (2024). Do audit firm and audit committee characteristics influence the reporting of key audit matters? Evidence from Palestine. *Cogent Business and Management*, 11(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2024.2396537>
- Kend, M., & Nguyen, L. A. (2020). Investigating recent audit reform in the Australian context: An analysis of the KAM disclosures in audit reports 2017–2018. *International Journal of Auditing*, 24(3), 412–430. <https://doi.org/10.1111/ijau.12205>
- Khan, F., Abdul-Hamid, M. A. Bin, Fauzi Saidin, S., & Hussain, S. (2023). Organizational complexity and audit report lag in GCC economies: the moderating role of audit quality. *Journal of Financial Reporting and Accounting*. <https://doi.org/10.1108/JFRA-03-2023-0113>
- Kusin, S. A., & Kadri, M. H. (2020). Determinants of Audit Report Lag: Effect of Corporate Governance in Listed Companies in the Malaysian Construction Industry. *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, 15(3), 109–140. <https://doi.org/10.24191/apmaj.v15i3-05>
- Maedee, M. (2006). The relationship among auditor tenure, audit firm size, auditor change and going concern audit reports on listed companies in the Stock Exchange of Thailand. *Master Thesis of Accountancy Program, Chulalongkorn University, Bangkok*.



- Meckling, W. H., & Jensen, M. C. (1976). Theory of the Firm. *Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure*.
- Meyer, J. W., & Rowan, B. (1977). Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. *American journal of sociology*, 83(2), 340-363.
- Nejad, M. Y., Sarwar Khan, A., & Othman, J. (2024). A panel data analysis of the effect of audit quality on financial statement fraud. *Asian Journal of Accounting Research*, 9(4), 422–445. <https://doi.org/10.1108/AJAR-04-2023-0112>
- Oradi, J. (2021). CEO succession origin, audit report lag, and audit fees: Evidence from Iran. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 45(xxxx), 100414. <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2021.100414>
- Özcan, A. (2021). What Factors Affect the Disclosure of Key Audit Matters? Evidence from Manufacturing Firms ? *International Journal of Management Economics and Business*, 17(1), 149–162.
- Pasaribu, D., Situmorang, C. V., Darmayanti, N., Triyani, Y., Heningtyas, O. S., Astuti, E. B., Syamil, A., Wardhana, A., Indriani, I. K., Syarif, S. M., Amru, M., Sulaksono, H., Rachmanu, E. D., Setiawan, G., Halawa, F., Sundari, A., & Silvera, D. L. (2023). Metodologi Penelitian Akuntansi Dan Manajemen Pendekatan Kuantitatif. In *Penerbit Media Sains Indonesia* (Issue 2).
- Pratama, Y. M., & Lusiani, H. (2024). Pengaruh Pengungkapan Hal Audit Utama, Ukuran Perusahaan, Dan Profitabilitas Terhadap Audit Report Lag. *Transekonomika: Akuntansi, Bisnis Dan Keuangan*, 4(5), 869–879. <https://doi.org/10.55047/transekonomika.v4i5.740>
- Putra, R. J. P., & Dwita, S. (2024). The Influence of Company Characteristics on Key Audit Matters (KAM). *Wahana Riset Akuntansi*, 12(1), 79. <https://doi.org/10.24036/wra.v12i1.124626>
- 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>
- Razaq, F. Z., & Rosadi, S. (2024). *The role of external auditors and company characteristics in Audit Report Lag*. 2, 522–532.
- 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>
- Sakin, T., & Yildirim, S. K. (2022). The effect of key audit matters on audit report lag and determinants of the audit report lag: Turkish evidence. *Hitit Sosyal Bilimler Dergisi*, 15(2), 549–566. <https://doi.org/10.17218/hititsbd.1168160>
- Sari, L. K. D. P., & Martadinata, I. P. H. (2023). Analisis Penerapan Target Costing dalam Upaya Efisiensi Biaya Produksi untuk Optimalisasi Peningkatan Laba (Studi Kasus pada CV. Dewi Starindo). *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Humanika*, 13(3), 491–501. <https://doi.org/10.23887/jiah.v13i3.64597>
- Shao, X. (2020). Research on Disclosure Status and Influencing Factors of Key Audit Matters. *Modern Economy*, 11(03), 701–725. <https://doi.org/10.4236/me.2020.113052>
- Sugiyono. 2012. Metode Penelitian Kuantitatif kualitatif dan R&D. Bandung: Alfabeta

- Suhartono, S. (2009). Peran Bank Sentral Dalam Stabilitas Sistem Keuangan (Ssk) Dan Implementasi Jaring Pengaman Sektor Keuangan (Jpsk). *Jurnal Keuangan dan Perbankan*, 13(3), 518-533.
- Suttipun, M. (2020). Factors Influencing Key Audit Matters Reporting in Thailand. *Asian Journal of Accounting Perspectives*, 13(1), 26–39. <https://doi.org/10.22452/ajap.vol13no1.2>
- 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>
- Yousry, S., & El-tahan, S. (2020). *Submitted by Submitted in Fulfillment of the Requirements of Master Degree in Accounting Supervisors. August*. <https://doi.org/10.13140/RG.2.2.10581.24807>
- Zhao, X., Lynch, J. G., & Chen, Q. (2010). Reconsidering Baron and Kenny: Myths and truths about mediation analysis. *Journal of Consumer Research*, 37(2), 197–206. <https://doi.org/10.1086/651257>