

Key Audit Matters, Opini Audit, dan Audit Report Lag: Tinjauan Literatur

Fiorenza Alycia, Universitas Lampung

aycia2e@gmail.com

Reni Oktavia, Universitas Lampung

reni.oktavia@feb.unila.ac.id

Received 16 September 2026	Revised 22 September 2026	Accepted 23 September 2026	Published 30 September 2026
-------------------------------	------------------------------	-------------------------------	--------------------------------

Abstrak

Penelitian ini bertujuan meninjau dan mensintesis hasil penelitian mengenai hubungan *Key Audit Matters* (KAM) dan opini audit dengan *Audit Report Lag* (ARL). Metode yang digunakan adalah tinjauan literatur deskriptif terhadap artikel-artikel yang telah dipilih sesuai dengan topik penelitian. Hasil tinjauan menunjukkan bahwa pengaruh KAM terhadap ARL tidak bersifat seragam. Sebagian penelitian menemukan bahwa KAM meningkatkan ARL, sebagian lainnya menunjukkan bahwa KAM menurunkan ARL, sedangkan satu penelitian tidak menemukan hubungan yang signifikan. Pada opini audit, lebih banyak penelitian menunjukkan bahwa opini audit yang lebih baik berkaitan dengan ARL yang lebih pendek, meskipun beberapa penelitian tidak menemukan hubungan yang signifikan. Perbedaan hasil terlihat pada negara, karakteristik sampel, periode penerapan standar, dan metode analisis yang digunakan.

Kata Kunci: Audit report lag, hal audit utama, opini audit

Abstract

This study aims to review and synthesize research findings on the relationship between *Key Audit Matters* (KAM) and audit opinions with *Audit Report Lag* (ARL). The method used was a descriptive literature review of articles selected based on the research topic. The results of the review indicate that the effect of KAM on ARL is not uniform. Some studies found that KAM increases ARL, while others showed that KAM decreases ARL; one study, however, found no significant relationship. Regarding audit opinions, more studies indicate that a more favorable audit opinion is associated with a shorter ARL, although some studies found no significant relationship. Differences in results were observed across countries, sample characteristics, the period of standard implementation, and the analytical methods used.

Keywords: Audit report lag, key audit matters, audit opinion

Pendahuluan

Pelaporan keuangan merupakan sarana utama bagi perusahaan dalam menyampaikan informasi mengenai kondisi dan kinerja kepada pemangku kepentingan. Kegunaan informasi tersebut tidak hanya ditentukan oleh akurasi dan keandalannya, tetapi juga oleh ketepatan waktu. Ketepatan waktu sangat berkaitan erat dengan relevansi informasi, karena relevansi informasi tersebut

akan semakin berkurang jika tidak disampaikan tepat waktu (Bryan & Mason, 2020; Kieso et al., 2020; Lai, 2019). Sejumlah penelitian dalam kumpulan literatur yang ditinjau menempatkan ketepatan waktu sebagai alasan utama mengapa keterlambatan laporan audit perlu diperhatikan. Tomasila & Hisar (2023) menyatakan *audit report lag* (ARL) sebagai persoalan yang menyebabkan pengguna laporan keuangan tidak segera memperoleh informasi yang dibutuhkan. Rahmadani et al. (2026) juga mendefinisikan ARL sebagai rentang hari sejak tutup buku hingga tanggal laporan auditor independen, sehingga ukuran tersebut secara langsung menggambarkan jarak waktu sebelum hasil audit tersedia kepada pengguna.

Dua determinan ARL yang menarik untuk dikaji secara khusus adalah *Key Audit Matters* (KAM) dan opini audit, karena keduanya merupakan hal yang berkaitan langsung dengan proses audit, keduanya mencerminkan interaksi auditor-manajemen sekaligus berfungsi sebagai sinyal informasi bagi pengguna laporan keuangan. Penerapan Standar Audit 701 tentang Pengomunikasian Hal Audit Utama, yang di Indonesia baru diwajibkan sejak laporan tahunan 2022, menambah dimensi baru dalam kajian ARL karena mengharuskan auditor mengungkapkan area paling signifikan dalam audit beserta cara meresponsnya (Pratama & Lusiani, 2024). Isu ini juga telah lama diteliti di berbagai negara sejak *International Standard on Auditing* (ISA) 701 diberlakukan IAASB, maupun standar sejenisnya seperti *Critical Audit Matters* (CAM) oleh PCAOB di Amerika Serikat (Lim & Lee, 2024). Abdullatif & Alzebdieh (2022) menjelaskan bahwa KAM berkaitan dengan hal-hal signifikan yang dipertimbangkan auditor dan secara empiris menguji apakah jumlah KAM berhubungan dengan ARL. Bajary et al. (2025) serta Cığer et al. (2025) melihat KAM sebagai informasi yang berkaitan dengan area yang memerlukan usaha auditor, sedangkan Rahaman & Uddin (2025) menempatkan KAM sebagai bagian dari perubahan pelaporan audit yang dapat memengaruhi proses komunikasi antara pihak-pihak yang terlibat dalam audit.

Variabel lain yang konsisten muncul dalam penelitian ARL adalah opini audit. Opini audit merupakan hasil akhir dari proses pemeriksaan auditor dan menjadi bagian yang langsung dibaca oleh pengguna laporan audit. Endri & Pramono (2024) memasukkan opini audit bersama profitabilitas, ukuran perusahaan, komite audit, dan ukuran kantor audit sebagai faktor yang diduga menjelaskan ARL. Rahmadani et al. (2026), Tomasila & Hisar (2023), Wijaya & Safelia (2025), dan Yanti & Angelin (2024) menemukan bahwa opini audit memiliki hubungan signifikan dengan ARL, dengan arah negatif dalam studi-studi yang menyatakan semakin baik opini maka semakin pendek waktu pelaporan audit. Akan tetapi, Rochmah et al. (2023) menemukan arah negatif tetapi tidak signifikan, sedangkan Sulmi et al. (2020) juga tidak menemukan pengaruh signifikan. Perbedaan ini memperlihatkan bahwa pola opini audit tidak sejelas kesan awal jika seluruh konteks penelitian dib&ingkan.

Berdasarkan kondisi tersebut, artikel ini bertujuan melakukan tinjauan pustaka mengenai pengaruh KAM dan opini audit terhadap ARL dengan

menggunakan seluruh artikel yang tersedia dalam kumpulan sumber penelitian. Fokus utama penelitian ini untuk memetakan pola temuan, persamaan, perbedaan, kekuatan dan keterbatasan bukti, serta kemungkinan penjelasan yang menghubungkan hasil penelitian yang tampak kontradiktif. Pendekatan ini diharapkan dapat memperjelas posisi literatur mengenai KAM dan opini audit sebagai faktor yang berkaitan dengan ketepatan waktu penyelesaian audit.

Kebaruan penelitian ini terletak pada upaya mengintegrasikan hasil penelitian mengenai KAM dan opini audit dalam kaitannya dengan ARL melalui tinjauan literatur. Berbeda dengan penelitian sebelumnya yang umumnya menguji pengaruh KAM atau opini audit terhadap ARL pada sampel, periode, dan konteks negara tertentu, penelitian ini membandingkan hasil dari berbagai penelitian untuk melihat pola hubungan yang muncul. Kajian ini juga memperhatikan perbedaan konteks negara, karakteristik sampel, periode penerapan standar, serta metode analisis yang digunakan dalam masing-masing penelitian. Dengan demikian, penelitian ini tidak hanya merangkum hasil penelitian terdahulu, tetapi juga mensintesis persamaan dan perbedaannya untuk memberikan gambaran yang lebih menyeluruh mengenai hubungan KAM dan opini audit dengan ARL.

Metode

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode studi literatur. Studi literatur digunakan untuk mengidentifikasi, mengkaji, dan menganalisis hasil penelitian terdahulu yang berkaitan dengan *Key Audit Matters*, opini audit, dan *audit report lag*. Metode ini dilakukan dengan menelaah temuan-temuan penelitian sebelumnya untuk memperoleh gambaran mengenai perkembangan penelitian, persamaan dan perbedaan hasil, serta hubungan antara variabel yang menjadi fokus pembahasan.

Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data sekunder yang bersumber dari artikel jurnal ilmiah yang telah diperoleh dan dikumpulkan peneliti. Artikel yang digunakan sebagai bahan kajian membahas *Key Audit Matters*, opini audit, *audit report lag*, maupun faktor-faktor yang berkaitan dengan ketepatan waktu penyelesaian laporan audit. Berdasarkan artikel yang tersedia untuk dianalisis, penelitian ini menggunakan 13 artikel sebagai sumber utama kajian literatur.

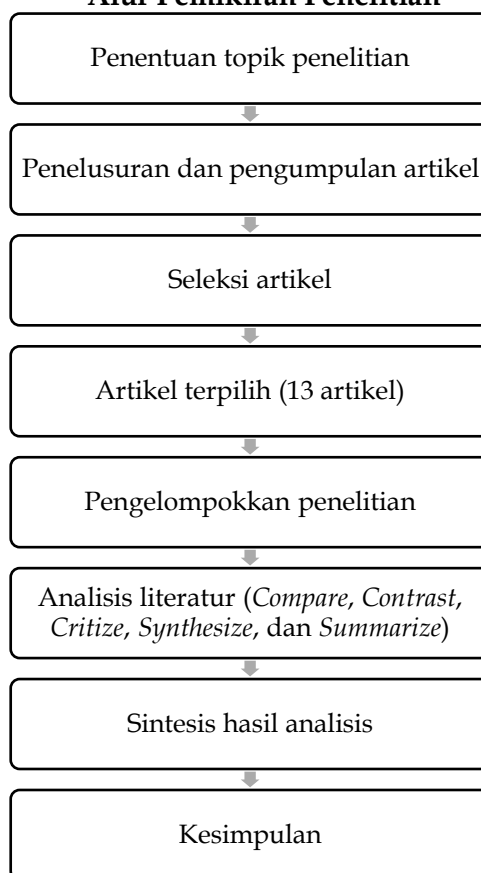
Analisis data dalam penelitian ini dilakukan melalui beberapa tahapan. Pertama, *compare*, yaitu mengidentifikasi persamaan antar penelitian berdasarkan variabel yang digunakan, objek penelitian, metode analisis, serta arah dan hasil hubungan antara *Key Audit Matters*, opini audit, dan *audit report lag*. Kedua, *contrast*, yaitu mengidentifikasi perbedaan hasil penelitian, karakteristik sampel, periode penelitian, negara atau sektor yang diamati, serta pendekatan analisis yang digunakan oleh masing-masing penelitian. Ketiga, *criticize*, yaitu memberikan telaah kritis terhadap hasil penelitian terdahulu dengan mempertimbangkan perbedaan konteks penelitian, pengukuran variabel, serta keterbatasan masing-masing penelitian. Keempat, *synthesize*, yaitu

mengintegrasikan hasil penelitian yang memiliki temuan sejalan maupun bertentangan untuk memperoleh pemahaman yang lebih menyeluruh mengenai hubungan *Key Audit Matters* dan opini audit terhadap *audit report lag*. Kelima, *summarize*, yaitu merangkum hasil kajian untuk memperoleh kesimpulan mengenai kecenderungan temuan penelitian terdahulu dan menunjukkan adanya ruang penelitian yang masih dapat dikembangkan.

Alur pemikiran dalam penelitian ini dapat diilustrasikan sebagai berikut.

Gambar 1

Alur Pemikiran Penelitian



Temuan dan Analisis

Pemetaan Data Analisis

Berikut ini merupakan pemetaan artikel yang menjadi data analisis pada penelitian ini.

Tabel 1
Data Analisis Penelitian

No.	Artikel	Data dan metode	Temuan Relevan
1	Abdullatif & Alzebdieh (2022)	Yordania; 194 perusahaan tercatat; 2017-2019; regresi berganda	Jumlah KAM tidak berhubungan signifikan dengan ARL; opini berkualifikasi, biaya audit, ukuran KAP, dan leverage

No.	Artikel	Data dan metode	Temuan Relevan
			berhubungan positif dengan ARL; profitabilitas negatif.
2	Bajary et al. (2025)	Malaysia; 1.059 observasi perusahaan nonkeuangan; 2017–2019; FGLS	KAM meningkatkan ARL secara signifikan. FCFO memperpendek ARL dan memperlemah hubungan positif KAM–ARL.
3	Bella & Abbas (2025)	Indonesia; 486 observasi; <i>consumer non-cyclical, properti, real estat</i> ; 2022–2024; regresi data panel	KAM dan pengalaman kerja komite audit memperpendek ARL; pengaruh KAM lebih kuat pada kelompok dengan pengalaman komite audit rendah.
4	Ciger et al. (2025)	Turki; 602 observasi; penelitian KAM dan ARL; OLS, Poisson, System GMM	Jumlah KAM meningkatkan ARL. Firma audit besar memitigasi pengaruh tersebut; KAM terkait pendapatan meningkatkan ARL.
5	Endri & Pramono (2024)	Indonesia; 46 perusahaan sektor <i>construction/property services</i> ; 2011–2021; regresi panel	Profitabilitas, opini audit, dan ukuran KAP memperpendek ARL; komite audit memperpanjang ARL; ukuran perusahaan tidak berpengaruh.
6	Rahaman & Uddin (2025)	Australia; 602 observasi; 2018–2020; OLS	Pengungkapan KAM berkaitan dengan penurunan ARL; hubungan lebih kuat pada perusahaan besar dan ketika ketua komite audit memiliki pendidikan lebih tinggi.
7	Lim & Lee (2024)	Amerika Serikat; data CAM; <i>difference-in-differences</i> dan regresi tingkat	Penerapan kewajiban CAM mengurangi ARL dan tidak berpengaruh signifikan terhadap biaya audit; hasil diinterpretasikan terkait peningkatan kerja sama auditor dan manajemen
8	Wijaya & Safelia (2025)	Indonesia; 29 perusahaan properti dan real estat; 2020–2023; 116 observasi; regresi linier berganda	Profitabilitas dan opini audit berpengaruh negatif signifikan terhadap ARL; leverage dan ukuran perusahaan tidak signifikan; seluruh variabel bersama-sama signifikan.
9	Yanti & Angelin (2024)	Indonesia; 20 perusahaan properti dan real estat; 2019–2022; 80 observasi; regresi linier berganda	Ukuran perusahaan tidak signifikan; profitabilitas, solvabilitas, dan opini audit berpengaruh signifikan terhadap keterlambatan proses audit.

No.	Artikel	Data dan metode	Temuan Relevan
10	Tomasila & Hisar (2023)	Indonesia; manufaktur dan transportasi; 2020–2021; 320 observasi; regresi	Opini audit berpengaruh signifikan dan negatif terhadap ARL; pergantian auditor dan jumlah komite audit tidak signifikan.
11	Rochmah et al. (2023)	Indonesia; properti, real estat, konstruksi; 2014–2020; 294 observasi; regresi linier berganda	Opini auditor berarah negatif tetapi tidak signifikan; ukuran perusahaan positif tidak signifikan; komite audit positif signifikan.
12	Rahmadani et al. (2026)	Indonesia; energi; 2017–2021; 230 observasi; regresi panel	Opini audit dan ukuran KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap ARL; ukuran perusahaan tidak signifikan.
13	Sulmi et al. (2020)	Indonesia; manufaktur; 2016–2018; regresi berganda	Opini audit, komite audit, dan ukuran perusahaan tidak menunjukkan pengaruh signifikan terhadap audit delay.

Pemetaan tersebut menunjukkan bahwa literatur yang ditinjau tidak homogen. Studi KAM berfokus pada rezim pelaporan audit yang relatif baru dan pada beberapa negara, sedangkan studi opini audit menggunakan data yang lebih beragam baik dari sisi sektor maupun periode.

Komparasi Persamaan dan Karakteristik Penelitian

Persamaan pertama terlihat pada pengertian ARL. Hampir seluruh penelitian langsung yang menguji ARL menempatkan ARL sebagai jarak waktu dari akhir periode pelaporan sampai tanggal laporan auditor. Kesamaan definisi ini memberikan fondasi yang relatif kuat untuk melakukan perbandingan antarpublikasi meskipun istilah yang digunakan kadang berupa *audit delay*. Kemudian tiap penelitian menyatakan pentingnya ARL bagi ketepatan waktu pelaporan, serta menghubungkan ketepatan waktu dengan kegunaan informasi. Dengan demikian, baik studi yang menemukan ARL meningkat maupun yang menemukan ARL menurun sebenarnya berangkat dari tujuan penelitian yang sama, yaitu memahami faktor yang dapat mengubah waktu penyelesaian laporan auditor.

Persamaan selanjutnya pada kelompok KAM adalah penggunaan data berbasis laporan perusahaan dan laporan audit. Abdullatif & Alzebdieh (2022), Bella & Abbas (2025), Cığır et al. (2025), dan Rahaman & Uddin (2025) menggunakan data perusahaan yang diamati menurut periode tertentu. Walaupun pendekatan statistik berbeda, sumber informasi pada dasarnya adalah dokumen pelaporan aktual sehingga penelitian tidak hanya bergantung pada persepsi auditor. (Lim & Lee, 2024) juga menekankan penggunaan data CAM aktual untuk menguji perubahan pada proses audit di Amerika Serikat. Persamaan ini memperkuat bahwa perdebatan mengenai KAM dan ARL dalam

kumpulan literatur terutama berasal dari bukti empiris nyata, bukan sekadar argumen normatif.

Kemudian penelitian-penelitian KAM mengakui adanya dua kemungkinan mekanisme. KAM dapat menambah tuntutan terhadap pekerjaan auditor karena auditor perlu menangani area signifikan dan menyiapkan pengungkapan. Pada saat yang sama, KAM dapat membuat komunikasi dan koordinasi lebih terarah. Bajary et al. (2025) memberikan bukti untuk mekanisme pertama, sedangkan Bella & Abbas 2025 dan Rahaman & Uddin (2025) memberikan bukti untuk mekanisme kedua. Dengan kata lain, walaupun arah empirisnya berbeda, peneliti dalam kumpulan sumber yang tersedia sama-sama mengaitkan KAM dengan proses audit, bukan memperlakukannya sebagai variabel yang terpisah dari kegiatan audit.

Pada kelompok opini audit, persamaan yang paling jelas adalah kecenderungan arah negatif pada beberapa penelitian. Endri & Pramono (2024), Rahmadani et al. (2026), Tomasila & Hisar (2023), dan Wijaya & Safelia (2025) sama-sama menunjukkan bahwa opini yang dikodekan sebagai lebih baik berkaitan dengan ARL yang lebih pendek. Yanti & Angelin (2024) juga melaporkan pengaruh signifikan opini audit terhadap keterlambatan proses audit. Temuan tersebut memiliki pola argumentasi opini yang lebih baik dip&ang berkaitan dengan laporan yang lebih mudah diselesaikan, sedangkan opini yang kurang baik berkaitan dengan situasi yang memerlukan perhatian auditor lebih lanjut. Kemudian, tiap penelitian menggunakan variabel *dummy* sebagai alat ukur perhitungan variabel opini audit. Meskipun definisi teknis masing-masing penelitian dapat berbeda dalam istilah, pola kategorisasinya memperlihatkan upaya yang sama untuk membedakan opini yang dianggap lebih baik dan opini yang tidak termasuk kategori tersebut.

Persamaan lain adalah bahwa hampir semua studi memasukkan faktor pengendali atau variabel lain. Hal ini penting karena ARL bukan fenomena yang hanya dibentuk oleh satu variabel. Endri & Pramono (2024), Rahmadani et al (2026), Wijaya & Safelia (2025), dan Yanti & Angelin (2024) secara bersamaan menguji beberapa karakteristik perusahaan atau auditor. Studi KAM juga mengontrol karakteristik seperti ukuran perusahaan, *leverage*, *audit firm size*, tata kelola, atau karakteristik auditor. Karena itu, perbedaan temuan KAM maupun opini audit sebaiknya tidak dibaca sebagai bukti bahwa satu variabel selalu berdiri sendiri menentukan ARL.

Perbedaan Hasil dan Konteks

Perbedaan hasil penelitian mengenai hubungan KAM dan ARL terlihat dari arah hubungan yang ditunjukkan oleh masing-masing studi. Bajary et al. (2025) di Malaysia dan Ciğer et al. (2025) di Turki menunjukkan bahwa KAM berhubungan dengan peningkatan ARL. Bajary et al. (2025) menemukan bahwa KAM meningkatkan ARL secara signifikan dan mengaitkan hasil tersebut dengan usaha tambahan yang diperlukan auditor dalam menangani KAM. Ciğer et al. (2025) juga menunjukkan bahwa semakin banyak KAM, semakin panjang ARL. Selain

itu, KAM yang berkaitan dengan pendapatan ditemukan meningkatkan ARL. Hasil berbeda diperoleh Bella & Abbas (2025) di Indonesia dan Rahaman & Uddin (2025) di Australia yang menunjukkan bahwa KAM justru berkaitan dengan penurunan ARL. Dalam konteks Amerika Serikat, Lim & Lee (2024) juga menemukan bahwa penerapan kewajiban pengungkapan CAM mengurangi ARL dan mengaitkan hasil tersebut dengan peningkatan kerja sama antara auditor dan manajemen.

Di sisi lain, Abdullatif & Alzebdieh (2022) tidak menemukan hubungan yang signifikan antara jumlah KAM dan ARL pada perusahaan di Yordania. Temuan tersebut menunjukkan bahwa pengungkapan KAM tidak selalu diikuti perubahan waktu penyelesaian audit yang dapat diamati secara statistik. Dalam penelitian tersebut, kondisi implementasi KAM yang masih bersifat formal menjadi salah satu penjelasan yang digunakan untuk memahami mengapa jumlah KAM tidak berhubungan signifikan dengan ARL. Dengan demikian, KAM dapat menunjukkan hal-hal penting dalam audit tanpa selalu menghasilkan tambahan maupun pengurangan waktu audit yang tercermin dalam ARL.

Perbedaan hasil tersebut juga dapat dilihat dari konteks penelitian yang digunakan. Bajary et al. (2025) meneliti perusahaan nonkeuangan di Bursa Malaysia periode 2017–2019, sedangkan Bella & Abbas (2025) menggunakan perusahaan *consumer non-cyclical*, properti, dan real estat di Indonesia periode 2022–2024. Rahaman & Uddin (2025) menggunakan perusahaan Australia periode 2018–2020, sementara Cığır et al. (2025) menggunakan perusahaan di Turki. Perbedaan negara, periode pengamatan, lingkungan tata kelola, serta kondisi penerapan KAM dapat menghasilkan proses audit yang berbeda. Hal tersebut menjadi salah satu konteks yang perlu diperhatikan ketika menjelaskan mengapa hubungan KAM terhadap ARL belum menunjukkan hasil yang konsisten.

Perbandingan dengan penelitian Lim & Lee (2024) juga perlu dilakukan secara hati-hati karena penelitian tersebut menggunakan konsep *critical audit matters* (CAM) dalam kerangka Amerika Serikat. Konsep CAM memiliki tujuan yang serupa dengan KAM dalam hal pengkomunikasian hal-hal penting dalam audit, tetapi tidak identik dengan KAM dalam penerapan standar yang digunakan. Oleh karena itu, hasil Lim & Lee (2024) lebih tepat ditempatkan sebagai bukti pendukung mengenai konsekuensi pengungkapan hal-hal penting dalam pelaporan audit, bukan sebagai bukti yang sepenuhnya setara dengan penelitian KAM yang menggunakan konteks ISA 701.

Perbedaan hasil juga terlihat pada penelitian mengenai opini audit. Endri & Pramono (2024) menemukan bahwa opini audit berpengaruh negatif terhadap ARL. Hasil yang sama ditunjukkan oleh Wijaya & Safelia (2025), Tomasila & Hisar (2023), serta Rahmadani et al. (2026), yang masing-masing menemukan bahwa opini audit berpengaruh negatif signifikan terhadap ARL. Yanti & Angelin (2024) juga menemukan bahwa opini audit berpengaruh signifikan terhadap keterlambatan proses audit. Namun, Rochmah et al. (2023) menemukan arah hubungan yang negatif tetapi tidak signifikan, sedangkan Sulmi et al. (2020) tidak

menemukan pengaruh signifikan opini audit terhadap *audit delay*. Dengan demikian, ketidakkonsistenan penelitian opini audit terutama terlihat pada signifikansi hubungan yang diperoleh, meskipun sebagian besar penelitian menunjukkan arah negatif.

Kondisi tersebut juga ditemukan pada objek penelitian yang berbeda. Endri & Pramono (2024) menggunakan perusahaan sektor properti dan real estat di Indonesia selama periode 2011–2021. Wijaya & Safelia (2025) serta Yanti & Angelin (2024) sama-sama meneliti sektor properti dan real estat, tetapi menggunakan periode pengamatan yang berbeda, yaitu 2020–2023 dan 2019–2022. Rochmah et al. (2023) mencakup perusahaan properti, real estat, dan konstruksi periode 2014–2020. Sementara itu, Tomasila & Hisar (2023) menggunakan perusahaan manufaktur dan transportasi, sedangkan Rahmadani et al. (2026) menggunakan perusahaan sektor energi periode 2017–2021. Perbedaan karakteristik industri dan periode penelitian tersebut menunjukkan bahwa kondisi yang dihadapi auditor dalam proses pemeriksaan dapat berbeda antarobjek penelitian.

Perbedaan lain terlihat dari metode analisis yang digunakan. Penelitian KAM menggunakan FGLS, OLS, Poisson, *System GMM*, dan regresi panel, sedangkan penelitian mengenai opini audit menggunakan regresi berganda dan regresi panel. Lim & Lee (2024) menggunakan pendekatan *difference-in-differences* dan regresi tingkat, sedangkan Ciger et al. (2025) menggunakan beberapa pendekatan, termasuk *System GMM*. Variasi tersebut menunjukkan bahwa hasil penelitian diperoleh melalui desain analisis yang berbeda sehingga tidak cukup dibandingkan hanya berdasarkan arah koefisien. Perbedaan metode dapat memengaruhi cara hubungan antarvariabel diidentifikasi dan diuji.

Sejumlah penelitian juga menunjukkan bahwa hubungan KAM dan ARL berkaitan dengan kondisi tertentu dalam perusahaan maupun lingkungan audit. Bajary et al. (2025) menemukan bahwa FCFO memperpendek ARL sekaligus memperlemah hubungan positif KAM terhadap ARL. Rahaman & Uddin (2025) menunjukkan bahwa hubungan negatif KAM terhadap ARL lebih kuat pada perusahaan besar dan ketika ketua komite audit memiliki tingkat pendidikan lebih tinggi. Ciger et al. (2025) menemukan bahwa firma audit besar dapat memitigasi pengaruh KAM terhadap ARL. Sementara itu, Bella & Abbas (2025) menunjukkan bahwa pengaruh KAM lebih kuat pada perusahaan dengan pengalaman kerja komite audit yang rendah. Temuan tersebut menunjukkan bahwa hubungan KAM dan ARL dapat dipengaruhi oleh karakteristik perusahaan, tata kelola, serta kapasitas auditor dalam menangani proses audit.

Pada variabel opini audit, distribusi kategori opini juga menjadi konteks yang perlu diperhatikan ketika membandingkan hasil penelitian. Wijaya and Safelia (2025), misalnya, menunjukkan bahwa sebagian besar perusahaan dalam sampelnya memperoleh opini tidak dimodifikasi. Dominasi satu kategori opini menyebabkan variasi variabel opini menjadi terbatas sehingga dapat memengaruhi kemampuan model dalam menangkap perbedaan ARL berdasarkan jenis opini. Kondisi tersebut menjadi salah satu aspek yang perlu

dipertimbangkan dalam memahami mengapa hasil penelitian mengenai pengaruh opini audit terhadap ARL belum sepenuhnya konsisten.

Penelaahan terhadap Bukti Penelitian

Hasil penelitian terdahulu menunjukkan bahwa jumlah KAM belum tentu dapat digunakan sebagai gambaran langsung mengenai besar kecilnya usaha audit. KAM merupakan hasil dari proses penentuan hal-hal yang dianggap paling signifikan dalam suatu audit, sehingga semakin banyak KAM tidak secara otomatis berarti auditor melakukan pekerjaan yang lebih banyak atau membutuhkan waktu yang lebih lama. Hal tersebut terlihat dalam penelitian Abdullatif & Alzebdieh (2022) yang tidak menemukan hubungan signifikan antara jumlah KAM dan ARL. Penelitian tersebut bahkan menunjukkan kemungkinan bahwa pengungkapan KAM dilakukan secara formal sehingga tidak selalu mencerminkan usaha aktual auditor dalam menangani hal yang dilaporkan. Berbeda dengan pendekatan yang hanya melihat jumlah KAM, Ciger et al. (2025) mengelompokkan KAM berdasarkan jenisnya dan menemukan bahwa KAM terkait pendapatan berpengaruh signifikan terhadap ARL, sedangkan kategori lainnya tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan. Temuan tersebut menunjukkan bahwa penggunaan jumlah KAM sebagai ukuran tunggal mungkin belum sepenuhnya menggambarkan kompleksitas pekerjaan audit.

Permasalahan lain berkaitan dengan hubungan waktu antara variabel yang diteliti. KAM dan opini audit merupakan bagian dari keluaran laporan auditor yang ditentukan dalam proses menuju penyelesaian audit, sedangkan ARL mengukur jarak waktu antara akhir tahun buku dan tanggal laporan auditor. Oleh karena itu, hubungan statistik antara KAM atau opini audit dengan ARL tidak secara otomatis menunjukkan hubungan sebab-akibat. Sebagai contoh, ketika perusahaan yang memperoleh opini tertentu juga menunjukkan ARL yang lebih pendek, hasil tersebut tidak berarti bahwa opini yang diberikan auditor menyebabkan audit menjadi lebih cepat. Kondisi perusahaan, kualitas laporan keuangan, maupun tingkat permasalahan yang ditemukan selama pemeriksaan dapat terlebih dahulu memengaruhi lamanya audit dan kemudian berkaitan dengan opini yang dihasilkan. Sebagian besar penelitian opini audit dalam tinjauan ini menggunakan regresi linier berganda atau regresi panel untuk menguji hubungan antarvariabel, sehingga interpretasi hasil perlu disesuaikan dengan kemampuan desain penelitian dalam menjelaskan hubungan kausal.

Perbedaan kekuatan desain penelitian juga menjadi pertimbangan dalam membaca hasil yang tersedia. Penelitian KAM dan ARL menggunakan berbagai pendekatan, mulai dari OLS dan FGLS hingga regresi panel, Poisson, dan *System GMM*. Ciger et al. (2025), misalnya, menggunakan OLS dan Poisson sebagai analisis utama kemudian melakukan pengujian tambahan dengan *System GMM* untuk menangani persoalan endogenitas. Sementara itu, Lim & Lee (2024) menggunakan pendekatan *difference-in-differences* untuk melihat dampak penerapan kewajiban pengungkapan CAM di Amerika Serikat, kemudian menggunakan regresi tingkat untuk menguji hubungan antara pengungkapan CAM dan ARL. Perbedaan desain tersebut menunjukkan bahwa hasil penelitian

memiliki dasar inferensial yang berbeda, sehingga temuan yang sama-sama signifikan tidak selalu memiliki kekuatan interpretasi yang sama.

Periode penelitian juga perlu diperhatikan karena penerapan KAM berlangsung dalam konteks yang berbeda antarnegara dan antarperiode. Abdullatif & Alzebdieh (2022) menggunakan data 2017–2019 di Yordania, Bajary et al. (2025) menggunakan periode 2017–2019 di Malaysia, Rahaman & Uddin (2025) menggunakan periode 2018–2020 di Australia, sedangkan Bella & Abbas (2025) menggunakan periode 2022–2024 di Indonesia. Ciger et al. (2025) juga menggunakan konteks Turki dengan 602 observasi selama 2017–2021. Perbedaan tersebut penting karena pengalaman auditor dan perusahaan dalam menerapkan serta mengungkapkan KAM dapat berubah seiring waktu. Pada tahap awal penerapan, proses adaptasi terhadap standar dapat menjadi bagian dari waktu dan usaha audit, sedangkan pada tahap yang lebih matang, pengalaman yang diperoleh dapat membuat proses komunikasi dan pelaporan menjadi lebih terstruktur. Dengan demikian, perbedaan hasil antarperiode tidak selalu menunjukkan pertentangan, tetapi dapat mencerminkan perbedaan kondisi penerapan dan lingkungan audit.

Kemudian ketika membandingkan KAM dengan CAM perlu kehati-hatian didalamnya. Lim & Lee (2024) meneliti *critical audit matters* dalam kerangka PCAOB di Amerika Serikat, sedangkan penelitian lainnya menggunakan KAM dalam konteks standar yang berbeda. Meskipun keduanya memiliki tujuan yang serupa dalam meningkatkan pengungkapan mengenai hal-hal penting dalam audit, CAM dan KAM tidak sepenuhnya identik. Oleh karena itu, hasil Lim & Lee (2024) dapat digunakan untuk memperluas pembahasan mengenai konsekuensi pengungkapan audit, tetapi tidak tepat diperlakukan sebagai bukti yang sama persis dengan penelitian KAM.

Pada variabel opini audit, persoalan pengukuran juga perlu diperhatikan. Beberapa penelitian menggunakan variabel *dummy* yang membedakan opini wajar tanpa pengecualian dengan opini selain wajar tanpa pengecualian, sedangkan penelitian lain dapat menggunakan pengelompokan yang berbeda. Sulmi et al. (2020), misalnya, menggunakan kode 0 untuk opini wajar tanpa pengecualian dan kode 1 untuk selain opini wajar tanpa pengecualian. Pengelompokan seperti ini dapat menyatukan beberapa jenis opini yang secara karakteristik tidak sama, termasuk opini wajar dengan pengecualian, opini tidak wajar, maupun tidak memberikan pendapat. Karena itu, hasil mengenai pengaruh opini audit perlu dibaca sesuai dengan definisi operasional yang digunakan dalam masing-masing penelitian, bukan dianggap mewakili seluruh jenis modifikasi opini dengan makna yang sama.

Perbedaan konteks penelitian juga membatasi generalisasi hasil. Penelitian KAM yang ditinjau mencakup Malaysia, Indonesia, Turki, Australia, Yordania, dan Amerika Serikat, sedangkan penelitian opini audit dalam kajian ini banyak dilakukan di Indonesia tetapi menggunakan sektor dan periode yang berbeda. Hasil Bella & Abbas (2025) pada perusahaan consumer non-cyclical, properti, dan

real estat di Indonesia, misalnya, tidak dapat langsung dianggap bertentangan dengan hasil Bajary et al. (2025) pada perusahaan nonkeuangan di Malaysia karena keduanya memiliki perbedaan negara, periode, karakteristik perusahaan, dan lingkungan kelembagaan. Hal yang sama berlaku pada penelitian opini audit. Endri & Pramono (2024), Wijaya & Safelia (2025), Yanti & Angelin (2024), Rochmah et al. (2023), Tomasila & Hisar (2023), dan Rahmadani et al. (2026) menggunakan sektor dan periode yang berbeda sehingga kondisi audit yang dihadapi perusahaan tidak sepenuhnya dapat disamakan.

Dengan mempertimbangkan perbedaan pengukuran, desain penelitian, periode penerapan, konteks kelembagaan, serta karakteristik sampel, hasil dari empat belas artikel tersebut lebih tepat dipahami sebagai bukti yang bersifat kontekstual. Literatur yang ditinjau belum memberikan dasar yang cukup untuk menyatakan bahwa satu arah hubungan KAM terhadap ARL berlaku secara umum pada seluruh perusahaan dan lingkungan audit. Hal yang sama berlaku pada opini audit. Meskipun beberapa penelitian menunjukkan hubungan negatif dan signifikan terhadap ARL, penelitian lain menemukan hubungan negatif yang tidak signifikan atau bahkan tidak menemukan hubungan yang signifikan.

Sintesis Keterkaitan KAM dan Opini Audit terhadap ARL

Hasil dari 13 artikel yang secara langsung berkaitan dengan ARL ketika disatukan menunjukkan hubungan KAM terhadap ARL belum menunjukkan pola yang seragam. Bajary et al. (2025) dan Ciger et al. (2025) menemukan bahwa KAM berhubungan positif dengan ARL, sedangkan Bella & Abbas (2025) serta Rahaman & Uddin (2025) menemukan hubungan negatif. Dalam konteks Amerika Serikat, Lim & Lee (2024) juga menunjukkan bahwa penerapan kewajiban pengungkapan CAM mengurangi ARL. Sementara itu, Abdullatif & Alzebdieh (2022) tidak menemukan hubungan yang signifikan antara jumlah KAM dan ARL. Perbedaan tersebut menunjukkan bahwa pengungkapan KAM tidak memberikan konsekuensi waktu audit yang sama pada setiap konteks. KAM dapat berkaitan dengan tambahan pekerjaan ketika auditor harus menangani area audit yang kompleks, tetapi pada kondisi lain KAM dapat membantu memperjelas komunikasi dan koordinasi sehingga proses audit menjadi lebih efisien. Secara teoritis, dua kemungkinan tersebut dapat dijelaskan melalui *audit risk theory* dan *communication theory*. *Audit risk theory* menjelaskan bahwa auditor perlu menilai risiko salah saji material serta menyesuaikan strategi, alokasi sumber daya, dan usaha audit terhadap area yang berisiko, sehingga KAM yang mencerminkan kompleksitas audit berkaitan dengan waktu penyelesaian audit yang lebih panjang. Sebaliknya, *communication theory* menjelaskan bahwa pengungkapan KAM dapat meningkatkan pertukaran informasi antara auditor, manajemen, dan komite audit sehingga pembahasan mengenai isu audit menjadi lebih terarah dan proses audit dapat diselesaikan secara lebih efisien (Rahaman & Uddin, 2025).

Hubungan positif yang ditemukan Bajary et al. (2025) dan Ciger et al. (2025) memberikan gambaran bahwa KAM dapat berkaitan dengan tambahan waktu ketika hal yang diungkapkan mencerminkan kebutuhan pemeriksaan yang lebih besar. Ciger et al. (2025) memperkuat gambaran tersebut dengan menunjukkan

bahwa jenis KAM juga perlu diperhatikan. Penelitian tersebut menemukan bahwa KAM terkait pendapatan memiliki pengaruh signifikan terhadap ARL, sedangkan pengelompokan berdasarkan jenis KAM menunjukkan bahwa tidak semua kategori memiliki pengaruh yang sama. Hal ini menunjukkan bahwa jumlah KAM saja belum tentu cukup untuk menjelaskan lamanya proses audit. Substansi dan karakteristik masalah yang mendasari KAM juga dapat menentukan seberapa besar waktu yang dibutuhkan auditor.

Hasil yang berlawanan ditemukan Bella & Abbas (2025) dan Rahaman & Uddin (2025). Pada kedua penelitian tersebut, pengungkapan KAM berkaitan dengan ARL yang lebih pendek. Bella & Abbas (2025) menunjukkan bahwa hubungan tersebut lebih kuat pada perusahaan dengan pengalaman komite audit yang rendah, sedangkan Rahaman & Uddin (2025) menemukan hubungan negatif yang lebih kuat pada perusahaan berukuran besar dan ketika ketua komite audit memiliki tingkat pendidikan lebih tinggi. Lim & Lee (2024) juga menemukan bahwa penerapan CAM mengurangi ARL dan menginterpretasikan hasil tersebut sebagai indikasi adanya peningkatan kerja sama antara auditor dan manajemen serta efisiensi dalam proses audit. Temuan-temuan tersebut menunjukkan bahwa fungsi komunikasi dari pengungkapan dapat menjadi mekanisme yang membantu memperlancar proses audit. Hasil tersebut juga dapat dijelaskan melalui *agency theory*. KAM berperan untuk mengurangi asimetri informasi dan memperkuat pengawasan terhadap proses pelaporan. Ketika informasi mengenai area audit yang signifikan disampaikan dengan lebih jelas, koordinasi antara auditor dan pihak tata kelola dapat menjadi lebih efektif sehingga mendukung ketepatan waktu penyelesaian audit (Bella & Abbas, 2025).

Di antara hasil yang berlawanan tersebut, Abdullatif & Alzebdieh (2022) memberikan temuan yang tidak signifikan. Penelitian tersebut menunjukkan bahwa jumlah KAM tidak memiliki hubungan yang signifikan dengan ARL dan menjelaskan bahwa pengungkapan KAM dapat dilakukan hanya sebagai formalitas sehingga tidak selalu mencerminkan usaha aktual auditor. Temuan ini penting karena menunjukkan bahwa keberadaan KAM tidak secara otomatis menyebabkan tambahan maupun pengurangan waktu audit. Dengan demikian, perbedaan hasil penelitian tidak hanya berkaitan dengan arah hubungan, tetapi juga dengan sejauh mana KAM benar-benar mencerminkan perubahan dalam proses audit.

Perbedaan tersebut menjadi semakin terlihat ketika kondisi yang menyertai hubungan KAM diperhatikan. Bajary et al. (2025) menemukan bahwa FCFO memperpendek ARL sekaligus memperlemah hubungan positif KAM terhadap ARL. Ciger et al. (2025) menunjukkan bahwa firma audit yang lebih besar dapat memitigasi pengaruh KAM terhadap ARL, sedangkan Rahaman & Uddin (2025) menemukan bahwa ukuran perusahaan dan pendidikan ketua komite audit memperkuat hubungan negatif KAM terhadap ARL. Bella & Abbas (2025) juga menunjukkan bahwa pengaruh KAM lebih kuat pada perusahaan dengan pengalaman kerja komite audit yang rendah. Pola tersebut memperlihatkan bahwa pengaruh KAM terhadap waktu penyelesaian audit dapat berubah

bergantung pada sumber daya auditor, karakteristik perusahaan, dan kemampuan tata kelola dalam mendukung proses audit.

Pada opini audit, hasil penelitian cenderung menunjukkan arah negatif terhadap ARL, meskipun tidak seluruh penelitian memperoleh hasil yang signifikan. Endri & Pramono (2024), Wijaya & Safelia (2025), Tomasila & Hisar (2023), dan Rahmadani et al. (2026) menemukan bahwa opini audit berpengaruh negatif signifikan terhadap ARL. Yanti & Angelin (2024) juga menemukan bahwa opini audit berpengaruh signifikan terhadap keterlambatan proses audit. Namun, Rochmah et al. (2023) menemukan arah negatif tetapi tidak signifikan, sedangkan Sulmi et al. (2020) tidak menemukan pengaruh yang signifikan terhadap *audit delay*. Abdullatif & Alzebdieh (2022) justru menemukan bahwa opini berkualifikasi berhubungan positif dengan ARL. Dengan demikian, hasil penelitian opini audit menunjukkan kecenderungan tertentu, tetapi belum sepenuhnya konsisten pada seluruh konteks.

Perbedaan hasil tersebut dapat dipahami dengan melihat opini audit sebagai salah satu keluaran dari proses pemeriksaan. Opini yang lebih baik dapat muncul bersamaan dengan kondisi laporan keuangan yang lebih siap dan membutuhkan lebih sedikit pembahasan atau prosedur tambahan. Sebaliknya, opini berkualifikasi dapat berkaitan dengan kondisi yang membutuhkan perhatian lebih lanjut dan pada akhirnya muncul bersama ARL yang lebih panjang. Hasil tersebut dapat dikaitkan dengan *agency theory*, yang menempatkan audit sebagai sarana untuk mengurangi asimetri informasi antara manajemen dan pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan. Dalam konteks ini, opini audit yang baik dapat menjadi informasi positif mengenai kewajaran laporan keuangan dan cenderung berkaitan dengan penyelesaian laporan audit yang lebih cepat. Sebaliknya, kondisi yang mengarah pada opini selain opini tanpa modifikasi dapat membutuhkan pembahasan maupun prosedur audit tambahan sehingga berkaitan dengan ARL yang lebih panjang (Endri & Pramono, 2024; Wijaya & Safelia, 2025). Namun, hubungan tersebut tidak dapat langsung dipahami sebagai hubungan sebab-akibat karena opini audit ditentukan dalam rangkaian proses audit yang juga menghasilkan ARL. Karena itu, hasil penelitian mengenai opini audit lebih tepat dibaca sebagai hubungan antara karakteristik hasil audit dan waktu penyelesaian audit.

KAM dan opini audit pada dasarnya merupakan dua bentuk informasi yang berbeda dalam laporan auditor. KAM memberikan informasi mengenai hal-hal yang dianggap paling signifikan dalam audit, sedangkan opini menyampaikan kesimpulan auditor atas laporan keuangan. Keduanya dapat berkaitan dengan kondisi audit yang sama, tetapi tidak selalu bergerak dengan pola yang sama. Perusahaan yang memiliki persoalan audit yang lebih kompleks dapat memiliki KAM yang lebih banyak dan membutuhkan waktu pemeriksaan lebih panjang, tetapi hubungan tersebut tidak berarti bahwa jumlah KAM dan jenis opini selalu menentukan ARL secara bersamaan. Dari 13 artikel yang ditinjau, penelitian yang menguji KAM dan penelitian yang menguji opini audit juga masih banyak dilakukan secara terpisah.

Konteks penelitian Indonesia memberikan gambaran yang cukup penting. Bella & Abbas (2025), yang menggunakan perusahaan *consumer non-cyclical*, properti, dan real estat selama 2022–2024, menemukan bahwa KAM memperpendek ARL. Pada sisi opini audit, Endri & Pramono (2024), Yanti & Angelin (2024), Tomasila & Hisar (2023), Wijaya & Safelia (2025), Rochmah et al. (2023), Rahmadani et al. (2026), dan Sulmi et al. (2020) menunjukkan hasil yang tidak sepenuhnya sama meskipun sama-sama menggunakan konteks Indonesia. Perbedaan sektor, periode pengamatan, ukuran sampel, serta metode analisis dapat menjadi bagian dari penjelasan terhadap variasi hasil tersebut. Oleh karena itu, temuan dari satu penelitian tidak tepat langsung digeneralisasikan ke seluruh perusahaan di Indonesia.

Jika seluruh hasil tersebut disatukan, ARL lebih tepat dipahami sebagai hasil dari berbagai kondisi yang bekerja dalam proses audit. Pada hubungan KAM, terdapat dua mekanisme yang dapat berjalan secara berlawanan. Di satu sisi, KAM dapat mencerminkan area yang membutuhkan perhatian dan prosedur lebih besar sehingga berpotensi memperpanjang waktu audit. Di sisi lain, pengungkapan dan pembahasan mengenai KAM dapat memperjelas komunikasi antara auditor, manajemen, dan komite audit sehingga proses menjadi lebih terarah. Ketika tambahan pekerjaan lebih dominan, ARL dapat meningkat. Ketika efisiensi komunikasi dan koordinasi lebih dominan, ARL dapat menurun. Ketika kedua mekanisme tersebut tidak menghasilkan perbedaan yang cukup besar, hubungan KAM terhadap ARL dapat menjadi tidak signifikan seperti yang ditemukan Abdullatif & Alzebdieh (2022).

Pola yang serupa terlihat pada opini audit, meskipun arahnya relatif lebih banyak negatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa opini audit yang berkaitan dengan kondisi audit yang lebih sederhana atau lebih siap sering kali muncul bersama ARL yang lebih pendek, sedangkan opini berkualifikasi dapat berkaitan dengan ARL yang lebih panjang. Namun, perbedaan hasil signifikansi menunjukkan bahwa hubungan tersebut tetap dipengaruhi oleh konteks penelitian. Dengan demikian, literatur yang ditinjau belum memberikan dasar untuk melihat opini audit sebagai penentu tunggal ARL.

Secara keseluruhan, 13 artikel yang dianalisis menunjukkan bahwa hubungan KAM dan opini audit terhadap ARL bersifat kontekstual. Perbedaan negara, sektor, periode pengamatan, tahap penerapan pengungkapan, karakteristik auditor dan perusahaan, tata kelola, serta metode analisis turut membentuk hasil yang diperoleh. Karena itu, temuan yang berbeda antarpelitian tidak serta-merta menunjukkan adanya pertentangan, tetapi dapat menunjukkan bahwa konsekuensi KAM dan opini audit terhadap ARL bergantung pada kondisi tempat hubungan tersebut diamati. Sintesis ini menempatkan KAM dan opini audit sebagai bagian dari rangkaian proses audit yang saling berkaitan dengan karakteristik pekerjaan, komunikasi, dan kondisi perusahaan, bukan sebagai faktor yang bekerja secara terpisah dari lingkungan auditnya.

Kesimpulan

Berdasarkan hasil tinjauan terhadap 13 artikel, penelitian mengenai pengaruh *Key Audit Matters* (KAM) dan opini audit terhadap *Audit Report Lag* (ARL) menunjukkan bahwa kedua variabel tersebut memiliki hubungan yang tidak sepenuhnya seragam antarpenelitian. Hubungan KAM terhadap ARL dapat bersifat positif, negatif, maupun tidak signifikan, sedangkan penelitian mengenai opini audit lebih banyak menunjukkan hubungan negatif meskipun masih terdapat hasil yang tidak signifikan dan temuan hubungan positif pada opini berkualifikasi.

Perbedaan tersebut menunjukkan bahwa hubungan KAM dan opini audit dengan ARL perlu dipahami dengan mempertimbangkan konteks penelitian, karakteristik perusahaan dan auditor, periode pengamatan, serta pendekatan pengukuran yang digunakan. Dengan demikian, tujuan penelitian untuk meninjau dan mengintegrasikan hasil penelitian terdahulu dapat menunjukkan bahwa ARL tidak hanya berkaitan dengan hasil yang dihasilkan dari proses audit, tetapi juga dengan kondisi dan proses audit yang dihadapi saat pelaksanaan audit. Kajian ini memberikan kontribusi pada pengembangan penelitian akuntansi dan auditing dengan memperjelas pola temuan serta kondisi yang dapat menjelaskan perbedaan hasil mengenai KAM, opini audit, dan ARL. Temuan tersebut dapat menjadi dasar bagi penelitian selanjutnya dalam mengembangkan pengukuran dan desain penelitian yang lebih sesuai dengan konteks audit yang diteliti. Sehingga perbedaan hasil antarpublikasi dapat dipahami sebagai perbedaan konteks yang terukur, bukan hanya sebagai adanya inkonsistensi antar hasil penelitian.

Daftar Pustaka

- Abdullatif, M., & Alzebdieh, R. (2022). *The effect of key audit matters on the audit report lag : evidence from Jordan*. <https://doi.org/10.1108/JFRA-07-2022-0245>
- Bajary, A. R., Shafie, R., Ali, A., Bin-Nashwan, S. A., & Rusli, A. R. Z. (2025). Key audit matters, female chief financial officers, and audit report lag: evidence from Malaysia. *Journal of Financial Reporting and Accounting*. <https://doi.org/10.1108/JFRA-04-2024-0198>
- Bella, R., & Abbas, D. S. (2025). *Audit Report Lag : High and Low Audit Committee Experience*. 17(2), 251–262.
- Bryan, D. B., & Mason, T. W. (2020). Earnings volatility and audit report lag. *Advances in Accounting*, 51, 100496. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.adiaac.2020.100496>
- Cığer, A., Kinay, B., & Ocak, M. (2025). *Further evidence regarding the effect of KAMs on audit report lag*. PLoS ONE 20. <https://doi.org/https://doi.org/10.1371/journal.pone.0320183>
- Endri, E., & Pramono, S. E. (2024). *The determinants of audit report lag : Evidence from Indonesia*. 0–12. [https://doi.org/10.21511/imfi.21\(1\).2024.01](https://doi.org/10.21511/imfi.21(1).2024.01)

- Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2020). *Intermediate Accounting: IFRS Edition*. Wiley. <https://books.google.co.id/books?id=1JBEDwAAQBAJ>
- Lai, K.-W. (2019). Audit report lag, audit fees, and audit quality following an audit firm merger: Evidence from Hong Kong. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 36, 100271. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2019.100271>
- Lim, N., & Lee, V. (2024). *The impact of critical audit matters on audit report lag and audit fees: evidence from the United States*. March 2023. <https://doi.org/10.1108/JFRA-03-2023-0158>
- Pratama, M. Y., & Lusiani, H. (2024). Pengaruh Pengungkapan Hal Audit Utama, Ukuran Perusahaan, dan Profitabilitas terhadap Audit Report Lag. *TRANSEKONOMIKA: Akuntansi, Bisnis Dan Keuangan PENGARUH*, 4(5), 869-879.
- Rahaman, M., & Uddin, B. (2025). Audit report lag and key audit matters in Australia. *International Journal of Disclosure and Governance*, 22(2), 532-554. <https://doi.org/10.1057/s41310-024-00251-6>
- Rahmadani, R., Nurbaiti, A., & Farida, A. L. (2026). Pengaruh Opini Audit , Ukuran Kap , Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Audit Report Lag (Studi Empiris Perusahaan Energi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2017-2021). 10(4), 2026-2037.
- Rochmah, A. C., Nuraini, F., & Soedjono. (2023). Komite Audit dan Opini Auditor terhadap Audit Report Lag (Studi Empiris pada Perusahaan Properti, Real Estate, dan Konstruksi Bangunan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2014-2020). *Jurnal Cendekia Akuntansi*, 4(1), 54-68.
- Sulmi, F., Hamrul, & Nopiyanti, A. (2020). Pengaruh Opini Audit, Komite Audit Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Audit Delay. *Jurnal Syntax Transformation*, 1, 453-463. <https://doi.org/10.46799/jst.v1i8.121>
- Tomasila, B. C., & Hisar, P. (2023). The Influence of Audit Opinion, Auditor Switching, and Number of Audit Committees on Audit Report Lag Brandon. *Ilomata International Journal of Tax and Accounting*, 4(4), 730-741. <https://doi.org/https://doi.org/10.52728/ijtc.v4i4.908> ABSTRACT:
- Wijaya, A. S., & Safelia, N. (2025). *Effect of Leverage , Profitability , Audit Opinion , and Firm Size on Audit Report Lag : Empirical Evidence from Property and Real Estate Sector Companies*. 3(03), 1142-1152.
- Yanti, L. D., & Angelin, M. (2024). Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Keterlambatan Proses Audit : Studi Kasus tentang Besar Perusahaan , Profitabilitas , Kecukupan Modal , dan Opini Audit. 2(2).