

Key Audit Matters, Audit delay, Earning Management, dan Kualitas Audit : A systematic review

Devi Nurcahya Romadhoni, Universitas Pembangunan Nasional “Veteran”
Jawa Timur

22013010168@student.upnjatim.ac.id

Rizdina Azmiyanti, Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jawa
Timur Rizdina.a.ak@upnjatim.ac.id

Received 08 July 2025	Revised 09 September 2025	Accepted 11 September2025	Published 30 September2025
--------------------------	------------------------------	------------------------------	-------------------------------

Abstrak

Key Audit Matters merupakan masalah yang menurut professional judgement auditor merupakan hal yang signifikan selama proses audit. Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji literatur sebelumnya mengenai dampak penerapan KAM terhadap *Audit Delay*, *Earning Management*, dan Kualitas Audit. Metode yang digunakan yaitu systematic literature review, dengan artikel yang diperoleh melalui aplikasi *Publish or Perish*. Kriteria artikel merupakan artikel yang terindeks SINTA dan Scopus yang diterbitkan pada tahun 2022-2025. Hasil kajian menunjukkan bahwa pengungkapan *Key Audit Matters* dapat meningkatkan kualitas komunikasi laporan keuangan dan transparansi sehingga berpengaruh secara negatif terhadap *audit delay*, dan dapat mengurangi potensi terjadinya manajemen laba. Pengungkapan *Key Audit Matters* juga menunjukkan pengaruh positif terhadap kualitas audit karena pengungkapan yang lebih luas, asimetri informasi antar pemangku kepentingan dan manajemen dapat diatasi.

Kata Kunci: *Key Audit Matters, Audit Delay, Earning Management, Kualitas Audit*

Abstract

This study aims to review previous literature on the impact of KAM implementation on Audit Delay, Earning Management, and Audit Quality. The method used is a systematic literature review, with articles obtained through the Publish or Perish application. The article criteria are articles indexed by SINTA and Scopus published in 2022-2025. The results of the study indicate that disclosure of Key Audit Matters can improve the quality of financial report communication and transparency so that it has a negative effect on audit delay, and can reduce the potential for earnings management. Disclosure of Key Audit Matters also shows a positive effect on audit quality because of broader disclosure, information asymmetry between stakeholders and management can be overcome.

Keywords: *Key Audit Matters, Audit Delay, Earning Management, Quality Audit*

Pendahuluan

Laporan keuangan adalah instrumen penting bagi pemangku kepentingan. Menurut Freeman dan McVea (2001) dalam Yasah et al., (2024), pemangku kepentingan adalah kelompok maupun individu yang saling mempengaruhi untuk pencapaian tujuan organisasi. Laporan keuangan berisi informasi perusahaan seperti aset, kewajiban, pendapatan, dan juga modal perusahaan. Sebelum laporan keuangan dipublikasikan, laporan keuangan harus dipastikan andal atau informasi yang tersaji akurat. Untuk memastikan keandalan laporan keuangan disusun secara andal, diperlukan audit oleh auditor eksternal.

Sementara itu, *Key audit matters* (KAM) merupakan konsep baru dalam praktik audit di Indonesia. *Key audit matters* adalah masalah yang didasarkan pada *professional judgement* auditor dan memiliki pengaruh yang besar dalam audit laporan keuangan periode terkini (*Key audit matters*, 2022). Topik yang paling sering diungkapkan dalam KAM yaitu terkait dengan kerugian kredit ekpektasian dan dampak penerapan IFRS 9 dan PSAK 71 (Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), 2023). KAM memberikan informasi lebih rinci kepada para pemangku kepentingan mengenai area-area berisiko tinggi, estimasi signifikan, atau transaksi kompleks yang dihadapi perusahaan. Hal ini menjawab tuntutan stakeholder atas transparansi dan akuntabilitas, serta mengurangi asimetri informasi antara manajemen dan pengguna laporan keuangan (Rahaman and Chand, 2021). Pengungkapan KAM juga mendorong manajemen untuk lebih waspada dan bertanggung jawab dalam menyusun laporan keuangan, karena area yang menjadi perhatian auditor akan diekspos secara terbuka.

Penerapan *Key audit matters* (KAM) di Indonesia membuat sebuah perubahan dalam praktik audit dan pelaporan keuangan. Laporan auditor independen di Indonesia pada awalnya hanya menyatakan opini wajar atau tidak wajar. Dengan diberlakukannya Standar Audit 701 (SA 701) sejak 2022, auditor kini diwajibkan mengungkapkan KAM. Implementasi KAM mendorong komunikasi antara auditor, manajemen, serta pihak yang memiliki tanggung jawab dalam pengelolaan yang dikenal sebagai *Those Charged With Governance* (TCWG). TCWG bertugas untuk mengawasi tata kelola organisasi termasuk menjadi pengawas dalam proses audit. Auditor harus mendiskusikan isu-isu utama yang akan diungkapkan dalam KAM, sehingga proses audit menjadi lebih kompleks.

Menurut Agoes (2018) dalam Malau (2022), audit mampu memberikan kontribusi positif terhadap laporan keuangan perusahaan, karena auditor dianggap sebagai sosok yang profesional serta bersikap independen. Biasanya proses dalam audit mempunyai waktu yang bervariasi. Lamanya penyelesaian prosedur audit disebut juga dengan *Audit delay*. *Audit delay* menggambarkan lamanya waktu antara akhir periode pelaporan hingga penyelesaian proses audit oleh auditor eksternal. *Audit delay* kemudian menjadi isu utama dalam dunia bisnis dan keuangan karena secara langsung mempengaruhi kepercayaan para pemangku kepentingan terhadap perusahaan. Keterlambatan dalam penyelesaian audit dapat menciptakan ketidakpastian di kalangan pemegang saham, kreditur, pemerintah, dan karyawan, terutama terkait kondisi keuangan dan kelangsungan usaha perusahaan (Yasah et al., 2024). Ketika *Audit delay* terjadi, stakeholder dapat

meragukan transparansi dan akuntabilitas manajemen, bahkan berpotensi memperburuk persepsi terhadap kesehatan keuangan perusahaan.

Dalam proses penerapan KAM yang masih baru di Indonesia ini, tentu faktor KAM kemudian menjadi salah satu variabel yang mungkin menambah lamanya *Audit delay*. Perusahaan memerlukan waktu untuk beradaptasi dan auditor memerlukan waktu yang lebih untuk menyiapkan prosedur-prosedur terkait KAM (Rahaman & Bhuiyan, 2024). Selain itu menurut Li et al., (2019) dalam Perdana & Raharja (2024), penerapan *Key audit matters* di Australia meningkatkan *audit fee* dan kualitas laporan keuangan. Dengan pengungkapan *Key audit matters* terdapat penurunan nilai akrual diskresioner atau dapat disimpulkan bahwa terdapat peningkatan kualitas audit.

Nilai akrual diskresioner yaitu apabila semakin besar nilai nya maka terdapat *Earning Management* dengan menaikkan laba dari nilai laba yang sesungguhnya, begitupun apabila nilai semakin kecil maka terdapat *Earning Management* sehingga laba semakin kecil dari yang seharusnya (*Earning Management* model jones from Dechow, 1995 dalam Fiqriansyah et al., 2024). *Earning Management* atau manajemen laba kemudian sangat mungkin untuk terpengaruhi ketika *Key audit matters* diterapkan di Indonesia. *Earning Management* adalah ketika perusahaan melakukan intervensi dalam laporan keuangan sehingga laba dapat turun atau naik sesuai dengan yang diinginkan perusahaan. Berdasarkan penelitian Xiao et al., (2020), setelah pengimplementasian pengungkapan *Key audit matters* di China, tingkat *Earning Management* secara akrual menurun meskipun tingkat *Earning Management* riil meningkat.

Earning Management juga sering dikaitkan dengan kualitas audit. Kualitas audit menurut Subali et al., (2021), adalah audit yang dilakukan oleh auditor yang berkualitas, ahli, dan objektif yang dapat memberikan informasi yang akurat kepada kliennya. Seringkali indikator kualitas audit diukur dengan Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan kelompok Big Four. Penelitian sebelumnya oleh Xiao et al., (2020), menemukan bahwa pengungkapan *Key audit matters* dapat meningkatkan kualitas audit. Meski sebagian besar penelitian dahulu memiliki hasil yang sama dengan Xiao, namun menurut Elmarzouky et al., (2024), pengaruh *Key audit matters* terhadap kualitas audit masih menjadi misteri dan tidak pasti.

Dengan demikian, tinjauan literatur ini bertujuan untuk mengkaji dan merangkum hasil-hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh *Key audit matters* terhadap *Audit delay*, *Earning Management* dan kualitas audit. Pemahaman yang komprehensif diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi auditor, perusahaan, dan pemangku kepentingan dalam mengelola proses audit agar lebih efektif dan efisien.

Metode

Literature review atau tinjauan literatur menyediakan kerangka kerja yang menghubungkan temuan baru dengan temuan sebelumnya untuk mengidentifikasi adanya perubahan atau kemajuan melalui penelitian yang komprehensif. Analisis dilakukan menggunakan *systematic literature review* yang mana dalam metode ini ada beberapa tahap yang perlu dilakukan menurut Richter et al., (2020) yaitu pencarian artikel, mengidentifikasi inklusi artikel,

kemudian dilakukan seleksi artikel yang relevan, artikel yang ditemukan akan dianalisis dan disintesis untuk mendapatkan hasil dan simpulan.

Tabel 1. Jumlah Artikel yang relevan

No	Inklusi	Jumlah
1.	Pencarian menggunakan keyword “Effect Key Audit Matters”	200
2.	Jurnal terindeks Sinta dan Scopus	(114)
3.	Artikel diterbitkan tahun 2022-2025	(70)
	Jumlah artikel yang relevan	16

Sumber: Data diolah 2025

Temuan dan Analisis

Berikut merupakan data artikel yang membahas tentang Pengaruh *Key Audit Matters* terhadap *Audit delay* yang dijadikan sebagai bahan penelitian:

Tabel 1. Daftar Artikel yang di Review

No	Informasi Peneliti	Judul Penelitian	Indeks Jurnal	Hasil Penelitian
1.	Ruslan Peeso, Mursalam Salim, Sumartono (2024) JBM: Jurnal Bisnis Mahasiswa	Pengaruh Pengungkapan <i>Key audit matters</i> , Opini Audit Dan Fee Audit Terhadap <i>Audit delay</i>	Sinta	Peneliti menggunakan pendekatan kuantitatif untuk menganalisis pengaruh pengungkapan <i>Key audit matters</i> terhadap <i>Audit delay</i> . Berdasarkan uji regresi nilai probabilitas dari variabel <i>Key audit matters</i> >0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel <i>Key audit matters</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Audit delay</i> .
2.	Yohanes Mario Pratama, Hanny Lusiani (2024) TRANSEKO NOMIKA: Akuntansi, Bisnis dan Keuangan	PENGARUH PENGUNGKAPAN HAL AUDIT UTAMA, UKURAN PERUSAHAAN, DAN	Sinta	Penelitian ini menerapkan pendekatan kuantitatif dengan objek penelitian berupa perusahaan-perusahaan yang terdaftar di IDX pada periode 2022–2023. Berdasarkan pengujian yang dilakukan peneliti, variabel hal audit utama atau <i>Key audit matters</i> menunjukkan hubungan negatif terhadap audit report lag atau audit delay. Hal ini terjadi karena apabila perusahaan memiliki permasalahan lebih banyak, maka semakin cepat masalah tersebut

No	Informasi Peneliti	Judul Penelitian	Indeks Jurnal	Hasil Penelitian
		PROFITABILITAS TERHADAP AUDIT REPORT LAG		harus diungkapkan kepada manajemen dan pemangku kepentingan. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi jumlah pengungkapan <i>Key Audit Matters</i> , maka semakin singkat waktu keterlambatan dalam penerbitan laporan audit.
3.	Md. Mustafizur Rahaman, Md. Borhan Uddin Bhuiyan (2023) International Journal of Disclosure and Governance	Audit report lag and <i>Key audit matters</i> in Australia	Scopus	Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan model regresi untuk menganalisis hubungan antara <i>audit report lag</i> atau <i>audit delay</i> dengan <i>Key Audit Matters</i> (KAM). KAM diukur berdasarkan jumlah KAM yang diungkapkan dalam laporan audit serta panjang deskripsi (jumlah kata) yang digunakan untuk menjelaskannya. Hasil penelitian menunjukkan adanya hubungan negatif antara KAM dan audit delay. Artinya, semakin banyak KAM yang diungkapkan, maka komunikasi antara auditor dan manajemen menjadi lebih efisien, sehingga waktu penyelesaian audit menjadi lebih cepat. Pengaruh negatif ini terutama terlihat pada perusahaan dengan skala besar, sedangkan pada perusahaan kecil, hubungan antara variabel tersebut tidak konsisten dan tidak berpengaruh signifikan.
4.	Abdullah Alawadhi, Abdulrahman Alrefai and Ahmad Alqassar (2024) Journal of Economic and Administrative Sciences	Exploring the impact of <i>Key audit matters</i> on audit report lag: insights from an emerging market	Scopus	Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan objek penelitian adalah perusahaan yang terdaftar pada Kuwait Stock Exchange (Boursa) pada tahun 2016-2022. Peneliti menemukan adanya pengaruh positif antara pengungkapan <i>Key audit matters</i> terhadap audit report lag atau <i>Audit delay</i> . Hasil ini menunjukkan bahwa semakin banyak pengungkapan <i>Key audit matters</i> maka semakin lama <i>Audit delay</i> .
5.	Maulindieta Alvia Nugraha, Vinola	Anteseden Audit Report Lag	Sinta	Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan variabel independen yang beragam termasuk <i>Key audit matters</i> . Populasi penelitian merupakan

No	Informasi Peneliti	Judul Penelitian	Indeks Jurnal	Hasil Penelitian
	Herawaty (2023) Ekonomi Digital	dengan Kualitas Audit sebagai Pemoderasi		perusahaan sektor farmasi dan FnB yang <i>listing</i> di IDX tahun 2019-2022. Hasil penelitian menunjukkan bahwa <i>Key audit matters</i> tidak memberikan dampak signifikan pada audit report lag atau <i>Audit delay</i> , namun berdasarkan uji F seluruh variabel secara simultan berpengaruh terhadap <i>Audit delay</i> .
6.	Muhammad Fakhri, Fitriany (2024) JMKSP (Jurnal Manajemen, Kepemimpinan, dan Supervisi Pendidikan)	Audit Quality and Earning's Management After the Implementation of <i>Key audit matters</i> – Jakarta's Public Accountants Perspective	Sinta	Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan menggunakan metode wawancara sebagai cara pengumpulan data. Hasil penelitian menunjukkan bahwa salah satu material merupakan faktor penting dalam menilai terkait kualitas audit. Auditor non big four menganggap bahwa implementasi dari <i>Key audit matters</i> tidak berpengaruh, sedangkan auditor dari KAP big four mendukung pengungkapan <i>Key audit matters</i> untuk objektivitas auditor. <i>Earning Management</i> merupakan risiko dari salah satu material laporan keuangan. Prosedur audit secara umum dapat mengurangi risiko <i>Earning Management</i> dengan pengumpulan bukti selama proses audit.
7.	Farah Nur Azizah, Sekar Mayangsari (2024) Edunomika	ANALISIS HUBUNGAN KEAHLIAN AUDITOR DAN PENGUNGKAPAN <i>KEY AUDIT MATTERS</i> TERHADAP KUALITAS AUDIT	Sinta	Penelitian menggunakan pendekatan kuantitatif berbasis kuisioner. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengungkapan <i>Key audit matters</i> memiliki pengaruh signifikan pada kualitas audit. Pengungkapan <i>Key audit matters</i> menunjukkan keahlian auditor dan memberikan transparansi dalam proses audit terhadap pemangku kepentingan sehingga membentuk atribusi positif terhadap kualitas audit karena mengatasi asimetri informasi.
8.	Saeed Rabea Baatwah, Ehsan Saleh	Tightened it and ruined it: Earnings	Scopus	Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan populasi penelitian adalah seluruh perusahaan yang terdaftar pada Muscat Stock Exchange (Oman) pada

No	Informasi Peneliti	Judul Penelitian	Indeks Jurnal	Hasil Penelitian
	Almoataz (2022)	managem ent trade-off as a consequen ce of <i>Key audit matters</i> disclosure		tahun 2012-2019 dengan 921 perusahaan. Temuan dari penelitian ini adalah manajer cenderung memanipulasi laba riil dan bukan akrual. Peneliti menemukan bahwa manipulasi tidak terjadi karena jumlah atau jenis KAM, melainkan karena adanya pengungkapan KAM perusahaan sehingga perusahaan menggunakan <i>Earning Management</i> riil secara berlebihan terutama dalam aktivitas produksi.
9.	María-del-Mar Camacho-Miñano, Domenico Campa, Laura Parte (2024)	Earnings managem ent reactions to <i>Key audit matters</i>	Scopus	Penelitian menggunakan pendekatan kuantitatif dengan sampe adalah seluruh perusahaan yang listing premium dalam London Stock Exchange tahun 2013-2018. Peneliti menemukan bahwa perusahaan meningkatkan kualitas laporan keuangan dnegan mengurangi <i>Earning Management</i> yang didasarkan pada pengungkapan <i>Key audit matters</i> di tahun sebelumnya. Selain itu, peneliti menganalisis pengungkapan KAM dari level entitas dan level akun untuk memperoleh pemahaman yang lebih komprehensif. Temuan penelitian mengungkapkan bahwa perusahaan menurunkan manipulasi laba ketika auditor mengungkapkan KAM baik di level entitas maupun di level akun, namun, perusahaan memanipulasi biaya produksi ketika pengungkapan KAM level entitas, dan ketika perusahaan mendapatkan pengungkapan KAM level akun, perusahaan memanipulasi laba accrual.
10.	Jamian Habeahan, Reskino JISS: Journal of Indonesian Social Science	Do Key <i>audit matters</i> Mediate <i>Earning Manageme nt</i>	Sinta	Penelitian ini menerapkan pendekatan kuantitatif dengan populasi yang terdiri dari seluruh perusahaan yang tercatat di Indonesia Stock Exchange (IDX) pada tahun 2022. Temuan penelitian adalah kualitas audit dan efektifitas komite audit menjadi moderasi hubungan antara <i>Key audit matters</i> dengan <i>Earning Management</i> . Hal ini berarti bahwa <i>Key audit matters</i> tidak hanya berpengaruh terhadap <i>Earning Management</i> tetapi juga melibatkan kualitas audit dan keefektifan komite audit

No	Informasi Peneliti	Judul Penelitian	Indeks Jurnal	Hasil Penelitian
				sebagai indicator pengaruh KAM terhadap <i>Earning Management</i> .
11.	Auli Figa, Santy, Selly, Jenny (2023) SINOMICS Journal	The Impact of the Implementation of <i>Key audit matters</i> in the 2022 Independent Auditor Report of PT Bank Amar Indonesia Tbk	Scopus	Penelitian menggunakan metode kuantitatif dan objek penelitian merupakan laporan keuangan PT Bank Amar Indonesia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa setelah penerapan pengungkapan KAM komunikasi antara manajemen dan auditor lebih intensif sehingga manajemen lebih peduli tentang apakah informasi yang tersaji sudah mencerminkan keadaan perusahaan secara akurat dan telah mengikuti standar akuntansi yang berlaku sehingga dapat meningkatkan kualitas audit.
12.	Orathai Dusadeedu mkoeng, Jua L. Gandia, David Huguet (2023) Journal of Competitive ness	Determinants of <i>Key audit matters</i> in Thailand	Scopus	Penelitian ini mengadopsi pendekatan kuantitatif dengan sampel berupa perusahaan-perusahaan yang tercatat di Thailand selama periode 2016 hingga 2020. <i>Key audit matters</i> dibagi menjadi dua indicator yaitu level entitas dan level akun. Peneliti menemukan bahwa terdapat pengaruh signifikan dari karakteristik perusahaan seperti kompleksitas operasi, ukuran perusahaan, dan risiko terhadap KAM. Semakin besar ukuran perusahaan dan kompleksitas operasi, membutuhkan pengungkapan KAM yang lebih detail menurut peneliti. Untuk risiko, risiko solvabilitas dan likuiditas berpengaruh negatif, dalam artian semakin bagus kesehatan keuangan perusahaan semakin sedikit pengungkapan KAM. Sedangkan untuk karakteristik audit seperti ukuran auditor, opini audit, dan gender perempuan auditor memiliki pengaruh yang bervariasi. Ukuran auditor dan opini audit tidak berpengaruh terhadap KAM, dan gender perempuan auditor berpengaruh terhadap KAM level entitas.

No	Informasi Peneliti	Judul Penelitian	Indeks Jurnal	Hasil Penelitian
13.	Mahmoud Elmarzouky, Khaled Hussainey, Tarek Abdelfattah (2024) International Journal of Accounting Auditing and Performance Evaluation	<i>Key audit matters: A systematic review</i>	Scopus	Penelitian ini menggunakan metode <i>systematic literature review</i> dengan data penelitian terdahulu sejumlah 78 artikel yang dipublikasikan pada 2013-2022. Hasil penelitian menunjukkan pengaruh KAM terhadap kualitas audit beragam. Kesimpulan dari penelitian ini adalah pengaruh KAM terhadap kualitas audit masih tidak bisa dipastikan.
14.	Joben Emilio, Melisa Kurniani, Wedi Yanto (2022) Jurnal Mirai Management	Analisis Persiapan Indonesia dalam Menerapkan <i>Key audit matters</i>	Sinta	Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif eksplanatoris. Data penelitian yang digunakan adalah dari penelitian terdahulu, jurnal, artikel, dan hasil publikasi lain. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Indonesia telah siap untuk penerapan pengungkapan <i>Key audit matters</i> dalam laporan keuangan, pengungkapan KAM juga dapat meningkatkan kualitas audit karena adanya peningkatan transparansi akibat komunikasi antara auditor dan manajemen yang lebih sering,
15.	Deni Ariadi, Jasmine, Veronica Oktavia (2023) SINOMIKA Journal	Dampak Penerapan Masalah Audit Utama di Indonesia	Sinta	Penelitian ini menggunakan metode literature review. Peneliti menemukan terdapat peningkatan nilai komunikatif dalam laporan keuangan auditan setelah diterapkannya pengungkapan KAM. Terdapat beberapa faktor yang harus diperhatikan dalam pengungkapan KAM. Yang pertama adalah item tertentu yang sering diungkapkan KAM, yaitu terkait prosedur yang digunakan, materialitas yang ditentukan, pengungkapan salah saji material, kebijakan perusahaan, pengendalian internal dan risiko bisnis, risiko audit dan informasi perusahaan lainnya. Faktor lainnya yaitu hal-hal yang berpotensi mengurangi nilai komunikatif pengungkapan KAM. Misalnya, KAM

No	Informasi Peneliti	Judul Penelitian	Indeks Jurnal	Hasil Penelitian
				tidak boleh diungkapkan menggunakan pernyataan standar atau model proses dalam artian harus diungkapkan sesuai keadaan khusus perusahaan. Selain itu, KAM tidak boleh diungkapkan dengan panjang atau banyak agar tidak mengurangi esensinya. Yang ketiga adalah informasi yang diungkapkan tidak boleh umum, melainkan sesuai dengan kondisi perusahaan klien.
16.	Jintian Lin (2023) PLOS ONE	Does the disclosure of <i>Key audit matters</i> improve the audit quality for sustainable development: Empirical evidence from China	Scopus	Penelitian ini menerapkan metode kuantitatif dengan sampel yang mencakup perusahaan yang <i>listing</i> di Shenzhen Stock Exchange selama periode 2017 hingga 2020. Hasil penelitian mengungkapkan adanya pengaruh positif yang signifikan antara <i>Key Audit Matters</i> (KAM) dan kualitas audit.

Sumber: data di olah 2025

Hubungan *Key audit matters* dengan *Audit delay*

Berdasarkan tabel 1, Sebagian studi menunjukkan bahwa pengungkapan *Key audit matters* berpengaruh secara negatif terhadap *Audit delay* (Pratama & Lusiani, 2024; Rahaman & Bhuiyan, 2024). Menurut Rahaman dan Bhuiyan (2024), berdasarkan teori komunikasi, apabila pengungkapan *Key audit matters* semakin banyak maka semakin sering pula auditor berkomunikasi dengan manajemen dan pihak berkepentingan. Dengan adanya komunikasi yang lebih sering, hal ini dapat mendorong transparansi yang lebih tinggi. Penemuan oleh Indra Perdana dan Raharja (2024), juga menunjukkan bahwa pengungkapan KAM dapat mengurangi lamanya *Audit delay*. Namun, berdasarkan data empiris menunjukkan bahwa total perusahaan yang terlambat meningkat dari 44 perusahaan pada tahun 2021 menjadi 59 perusahaan pada tahun 2022. Seiring dengan hasil yang diperoleh oleh Alawadhi et al., (2024), yang menunjukkan bahwa semakin banyak pengungkapan *Key audit matters* membutuhkan proses audit yang lebih banyak sehingga *Audit delay* semakin lama. Sebaliknya penelitian oleh Kumaunang et al., (2024) dan Nugraha & Herawaty (2024), memiliki hasil bahwa tidak ada pengaruh signifikan antara pengungkapan *Key Audit Matters* terhadap *Audit delay*.

Apabila perusahaan memiliki masalah lebih banyak, auditor harus mengungkapkannya dengan lebih cepat. Maka dapat disimpulkan bahwa semakin banyak pengungkapan *Key audit matters* maka semakin efektif komunikasi antara auditor dengan manajemen sehingga meningkatkan transparansi. Asimetri informasi kemudian dapat di minimalisir antara manajemen dan para pemangku kepentingan. Hal ini sejalan dengan teori sinyal yang menyatakan bahwa pengungkapan informasi yang relevan dan transparan dapat menumbuhkan tingkat kepercayaan pemangku kepentingan terhadap manajemen perusahaan.

Hubungan *Key audit matters* dengan *Earning Management*

Sebagian studi menunjukkan bahwa dengan adanya pengungkapan *Key audit matters* cenderung menurunkan tingkat manajemen laba (Camacho-Miñano et al., 2024; Fakhri, 2024). Menurut Fakhri (2024), pengungkapan *Key audit matters* dapat meningkatkan transparansi dan komunikasi sehingga prosedur audit yang dilakukan dapat mengurangi risiko manajemen laba. Hal ini juga didukung dengan studi oleh Yoga & Dinarjito (2021), yang menemukan bahwa pengungkapan *Key audit matters* meningkatkan nilai komunikatif pada laporan audit. Dengan adanya transparansi dan komunikasi yang jelas antara auditor dan manajemen tentu proses pengumpulan bukti dapat menjadi semakin efektif. Apabila bukti mencukupi maka risiko manajemen melakukan manajemen laba dapat berkurang. Selain itu, Camacho-Miñano et al., (2024), mencoba untuk membagi pengungkapan KAM menjadi dua yaitu level akun dan level entitas untuk mendapatkan hasil yang lebih mendalam. Hasil menunjukkan bahwa perusahaan menurunkan praktek manajemen laba tidak peduli apakah pengungkapan KAM dalam level entitas atau level akun. Tetapi, apabila pengungkapan KAM dalam level entitas, perusahaan cenderung menurunkan manipulasi biaya produksi. Hal ini berbanding terbalik dengan penelitian oleh Baatwah et al., (2022), yaitu ketika pengungkapan KAM dilakukan, manipulasi laba meningkat melalui aktivitas produksi. Sedangkan menurut Habeahan & Reskino (2024), pengaruh *Key audit matters* terhadap *Earning Management* dipengaruhi oleh kualitas audit dan keefektifan audit komite. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengaruh KAM tidak langsung berdampak pada manajemen laba tetapi melibatkan kedua variabel lainnya yang menggambarkan pengaruh KAM terhadap manajemen laba.

Hubungan *Key audit matters* terhadap Kualitas Audit

Seluruh temuan menunjukkan bahwa pengungkapan *Key audit matters* berdampak signifikan terhadap kualitas audit (Azizah & Mayangsari, 2024; Figa et al., 2023; Lin, 2023). Menurut Azizah (2024), pengungkapan KAM menunjukkan keahlian auditor dan memberikan transparansi terhadap pemangku kepentingan sehingga membentuk atribusi positif terhadap kualitas audit karena mengatasi asimetri informasi. Selain itu, komunikasi yang efektif antara auditor dan manajemen memengaruhi manajemen untuk lebih peduli apakah kondisi perusahaan yang sebenarnya telah tercermin dalam laporan keuangan dan standar akuntansi yang berlaku telah diikuti sehingga kualitas audit dapat meningkat. Seringkali kualitas audit juga dinilai berdasarkan KAP, apakah audit

dilakukan oleh KAP kelompok Big four atau non big four. Penelitian oleh Lin (2023), menunjukkan bahwa pengungkapan KAM berpengaruh dengan arah positif dengan kualitas audit, selanjutnya audit yang dilaksanakan oleh KAP Big Four lebih baik dibandingkan KAP lokal di China dengan perbedaan kualitas dan jumlah informasi yang diungkapkan pada KAM.

Overall Key audit matters

Key audit matters baru diterapkan di Indonesia pada tahun 2022. Berdasarkan penelitian oleh Emilio et al., (2022), Indonesia telah siap untuk penerapan pengungkapan *Key audit matters* dalam laporan keuangan. Adapun pengaruh dari faktor lain yang mempengaruhi pengungkapan *Key audit matters* misalnya adalah kompleksitas operasi, ukuran perusahaan dan risiko perusahaan. Hasil penelitian oleh Dusadeedumkoeng et al., (2023), menunjukkan bahwa semakin besar ukuran perusahaan dan kompleksitas operasi maka membutuhkan pengungkapan KAM yang lebih detail, sedangkan apabila risiko suatu perusahaan kecil maka semakin sedikit pengungkapan KAM. Selain itu, faktor seperti ukuran audit dan opini audit tidak memiliki dampak terhadap pengungkapan KAM.

Pengungkapan KAM dapat meningkatkan nilai komunikatif dalam laporan keuangan. Namun terdapat hal yang perlu untuk diperhatikan agar pengungkapan KAM dapat lebih dipahami oleh para pengguna laporan keuangan. Misalnya seperti prosedur yang digunakan, materialitas yang ditentukan, pengungkapan salah saji material, kebijakan perusahaan, pengendalian internal, risiko bisnis, risiko audit dan informasi perusahaan lainnya (Ariadi et al., 2023). Faktor lainnya yang berpotensi mengurangi nilai komunikatif KAM yaitu KAM tidak boleh diungkapkan menggunakan pernyataan standar melainkan harus sesuai dengan keadaan khusus perusahaan. Selain itu pengungkapan KAM juga tidak boleh terlalu panjang agar tidak mengurangi esensinya dan pengguna dapat lebih memahaminya.

Kesimpulan

Pengaruh KAM terhadap *Audit delay* adalah bahwa pengungkapan KAM memiliki dampak negatif terhadap *Audit delay*, yang berarti lebih banyak KAM yang diungkapkan, durasi *Audit delay* berkurang. Hal ini dikaitkan dengan peningkatan komunikasi antara auditor dan manajemen, yang mendorong transparansi dan efektivitas proses audit. Transparansi melalui komunikasi auditor dan manajemen yang intensif juga mempengaruhi dampak dari pengungkapan KAM terhadap manajemen laba. Dengan transparansi yang semakin tinggi, prosedur audit yang dilakukan menjadi efektif sehingga auditor dapat mengumpulkan bukti yang mencukupi sehingga risiko manajemen laba dapat berkurang. Selain transparansi, pengungkapan KAM juga menunjukkan keahlian auditor dalam mendorong manajemen untuk lebih peduli dengan penyusunan laporan keuangan yang sesuai prinsip yang berlaku. Hal ini membuktikan bahwa dengan adanya pengungkapan KAM berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Meskipun pengungkapan KAM baru diterapkan pada tahun 2022, namun secara keseluruhan Indonesia telah dinilai siap untuk pengimplementasiannya. Saran untuk penelitian selanjutnya yaitu menganalisis *Key audit matters* menggunakan pendekatan kualitatif dari sudut pandang auditor,

mengingat bahwa hampir seluruh penelitian *Key audit matters* menggunakan pendekatan kuantitatif.

Daftar Pustaka

- Alawadhi, A., Alrefai, A., & Alqassar, A. (2024). Exploring the impact of key audit matters on audit report lag: insights from an emerging market. *Journal of Economic and Administrative Sciences*. <https://doi.org/10.1108/JEAS-01-2024-0013>
- Ariadi, D., Jasmine, J., & Oktavia, V. (2023). Dampak Penerapan Masalah Audit Utama di Indonesia. *SINOMIKA Journal: Publikasi Ilmiah Bidang Ekonomi Dan Akuntansi*, 1(5), 1323–1332. <https://doi.org/10.54443/sinomika.v1i5.641>
- Azizah, F. N., & Mayangsari, S. (2024). admin,+13787-42761-1-ED ANALISIS HUBUNGAN KEAHLIAN AUDIT DAN PENGUNGKAPAN KEY. *Edunomika*, Vol. 08 No. 02.
- Camacho-Miñano, M. del M., Campa, D., & Parte, L. (2024). Earnings management reactions to key audit matters. *Global Policy*. <https://doi.org/10.1111/1758-5899.13408>
- 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>
- Elmarzouky, M., Hussainey, K., & Abdelfattah, T. (2024). *Key audit matters: A systematic review*.
- Emilio, J., Kurniani, M., & Yanto, W. (2022). Jurnal Mirai Management Analisis Persiapan Indonesia dalam Menerapkan Key Audit Matters. *Jurnal Mirai Management*, 7(3), 383–391. <https://doi.org/10.37531/mirai.v7i3.4589>
- Fakhri, M. (2024). *Audit Quality and Earning's Management After the Implementation of Key Audit Matters-Jakarta's Public Accountants Perspective*. 9(1), 367–382.
- Figa, A., Santy, S., Selly, S., & Jenny, J. (2023). The Impact of the Implementation of Key Audit Matters in the 2022 Independent Auditor Report of PT Bank Amar Indonesia Tbk. *International Journal of Social Science, Education, Communication and Economics (SINOMICS JOURNAL)*, 1(6), 831–836. <https://doi.org/10.54443/sj.v1i6.95>
- Fiqriansyah, R., Sari, M. M., Amandayu, I., Orchidia, W., & Tarigan, K. B. (2024). Manajemen Laba dengan Pendekatan Model Jones. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan West Science*, Vol. 3 No. 1.
- Habeahan, J., & Reskino. (2024). jiss.publikasiindonesia.id/index.php/jiss_article_download_887_1980. *JISS Journal of Indonesian Social Science*, Vol. 5 No. 6.
- Indra Perdana, L., & Raharja, S. (2024). The Effect of Key Audit Matters on Audit Quality, Audit Fee, and Audit Report Lag (Empirical Study on IDX listed company from 2021-2022). In *West Science Accounting and Finance* (Vol. 2, Issue 03).

- Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). (2023). *Penerapan Tahun Pertama SA 701 Tentang Pengomunikasian Hal Audit Utama (HAU) di Indonesia*. www.iapi.or.id
- Key Audit Matters. (2022).
- Kumaunang, R. P., Salim, M., & Sumartono, S. (2024). Pengaruh Pengungkapan Key Audit Matters, Opini Audit Dan Fee Audit Terhadap Audit Delay. *Jurnal Bisnis Mahasiswa*, 4(2), 141-149. <https://doi.org/10.60036/jbm.v4i2.art3>
- Lin, J. (2023). Does the disclosure of key audit matters improve the audit quality for sustainable development: Empirical evidence from China. *PLoS ONE*, 18(5 MAY). <https://doi.org/10.1371/journal.pone.0285340>
- Malau, J. S. D. (2022). *PENGARUH RISIKO LITIGASI, INDEPENDENSI AUDITOR, AUDIT JUDGEMENT TERHADAP KUALITAS AUDIT (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Wilayah Jakarta Timur Dan Jakarta Pusat)*. STEI Jakarta.
- Nugraha, M. A., & Herawaty, V. (2024). Antecedent Audit Report Lag dengan Kualitas Audit sebagai Pemoderasi. *Ekonomi Digital*, 2(2), 109-128. <https://doi.org/10.55837/ed.v2i2.106>
- Pratama, Y. M., & Lusiani, H. (2024). 740-Article Text-4848-1-10-20240827. *TRANSEKONOMIKA: Akuntansi, Bisnis Dan Keuangan*, Volume 4 No. 5.
- Rabea Baatwah, S., Saleh Almoataz, E., & Salmen Aljaaidi Prince Sattam bin Abdulaziz, K. (2022). Volume 42, Issue 2 Tightened it and ruined it: Earnings management trade-off as a consequence of key audit matters disclosure. <https://www.researchgate.net/publication/359706798>
- Rahaman, M. M., & Bhuiyan, M. B. U. (2024). Audit report lag and key audit matters in Australia. *International Journal of Disclosure and Governance*. <https://doi.org/10.1057/s41310-024-00251-6>
- Subali, I. G. T., Asana, G. H. S., & Clarissa, S. V. (2021). PENGARUH KUALITAS AUDIT, KOMITE AUDIT, LEVERAGE, DAN UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP MANAJEMEN LABA. *Journal Research of Accounting (JARAC)*, Vol. 3 No. 1.
- Sutanto, M. G., & Meiden, C. (2023). Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Audit Delay: Studi Meta Analisis. *Account; Jurnal Akuntansi, Keuangan Dan Perbankan*, 10(1).
- Xiao, X., Gao, Z., Zhang, W., & Li, R. (2020). The Impact of Key Audit Matters on Earnings Management of Audited Companies. *Proceedings - 2020 2nd International Conference on Economic Management and Model Engineering, ICEMME 2020*, 33-37. <https://doi.org/10.1109/ICEMME51517.2020.00013>
- Yasah, A. D., Ajuj, S. S., Kusuma Ayu Fardani, L., Rusdi Hidayat, I. N., & Ikaningtyas, M. (2024). KETERLIBATAN PEMANGKU KEPENTINGAN DALAM PERENCANAAN DAN PENGEMBANGAN BISNIS BERKELANJUTAN. *JMA*, 2(4), 3031-5220. <https://doi.org/10.62281>