

**Pengaruh Biaya Audit, Kantor Akuntan Publik, dan Komite Audit
Terhadap Hal Audit Utama**

Audrey Alvania, Christina Dwi Astuti

Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti
023002306501@std.trisakti.ac.id, cdwi_astuti@trisakti.ac.id

ABSTRACT

This study aims to analyze the influence of audit fees, audit firms, and audit committees on Key Audit Matters. A quantitative approach was employed using secondary data obtained from annual reports and independent auditor reports. The study population includes companies in the cyclical and non-cyclical sectors listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) during the 2022–2023 period. The purposive sampling method was used to select the sample, resulting in 202 samples that met the research criteria. The data were analyzed using a multiple regression model processed with SPSS software. The findings reveal that audit firms and audit committees have a positive influence on Key Audit Matters. However, audit fees do not show an impact on Key Audit Matters.

Keywords: Key Audit Matters; Audit Fees; Audit Firms; Audit Committees

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh biaya audit, kantor akuntan publik, dan komite audit terhadap hal audit utama. Pendekatan kuantitatif digunakan dengan memanfaatkan data sekunder yang diperoleh dari laporan tahunan serta laporan auditor independen. Populasi penelitian mencakup perusahaan sektor *cyclical* dan *non-cyclical* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2022–2023. Metode *purposive sampling* diterapkan untuk pengambilan sampel, menghasilkan 202 sampel yang memenuhi kriteria penelitian. Data dianalisis menggunakan model regresi berganda yang diolah dengan perangkat lunak SPSS. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kantor akuntan publik dan komite audit memiliki pengaruh positif terhadap Hal Audit Utama. Sedangkan, biaya audit tidak berpengaruh terhadap Hal Audit Utama.

Kata kunci: Hal Audit Utama; Biaya Audit; Kantor Akuntan Publik; Komite Audit

PENDAHULUAN

Kondisi keuangan perusahaan dalam suatu periode disampaikan melalui laporan keuangan. Informasi didalamnya menjadi sumber informasi yang sangat berharga bagi berbagai pihak, baik di dalam maupun di luar perusahaan, untuk mendukung proses pengambilan keputusan. Laporan keuangan yang akan digunakan berbagai pihak tersebut haruslah relevan dan dapat dipercaya, sehingga perlu audit atas laporan keuangan (Hegazy, El-Haddad, dan Kamareldawla, 2022). Audit bertujuan untuk meningkatkan keyakinan pengguna terhadap laporan keuangan. Hal ini tercapai melalui pendapat auditor atau yang dikenal dengan opini auditor tentang apakah laporan keuangan disusun secara wajar dan sesuai dengan kerangka

pelaporan keuangan yang berlaku. Auditor dapat merumuskan opini tersebut setelah audit dilakukan sesuai dengan Standar Audit (SA) dan ketentuan etika yang relevan (IAASB, 2023; IAPI, 2021).

Audit adalah langkah penting dalam menilai kredibilitas laporan keuangan suatu organisasi. Auditor harus memberikan opini akurat dan dapat dipercaya yang dikemas dalam bentuk laporan auditor independen. Tetapi dalam beberapa dekade terakhir, laporan audit tradisional dianggap kurang memberikan informasi yang cukup bagi pengguna laporan keuangan. Format laporan audit yang cenderung sederhana dan hanya memuat opini biner, apakah laporan keuangan wajar atau tidak, dinilai tidak memenuhi kebutuhan pengguna yang ingin mendapatkan informasi lebih mendalam terkait dengan risiko material dan isu signifikan dalam laporan keuangan perusahaan. Sebagai respons terhadap keprihatinan ini, organisasi profesi internasional dan penyusun standar audit global memperkenalkan *Enhanced Audit Report* (EAR), yang mencakup penambahan paragraf *Key Audit Matters* (KAMs), yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) untuk lebih dikenal di Indonesia dengan nama Hal Audit Utama (HAU).

HAU bertujuan untuk memberikan informasi lebih rinci tentang elemen-elemen dalam laporan keuangan yang dianggap signifikan atau memiliki risiko material yang lebih tinggi selama proses audit. Pengenalan HAU diharapkan akan meningkatkan kualitas laporan audit, menjadikannya lebih transparan dan mudah dipahami oleh pengguna, serta membantu mereka dalam membuat keputusan yang lebih tepat berdasarkan isu-isu yang paling penting.

Menurut IAPI, perubahan ini bukan hanya menjadi sebuah kebutuhan untuk memenuhi standar internasional, tetapi juga sebagai langkah penting dalam menjaga integritas dan kepercayaan publik terhadap laporan keuangan perusahaan, khususnya di industri pasar modal. Sesuai dengan Undang-undang Nomor 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal, OJK memiliki tanggung jawab utama untuk menjamin aktivitas pasar modal secara wajar, teratur, dan efisien, serta memastikan perlindungan terhadap kepentingan masyarakat dan pemegang saham. Dalam konteks ini, peningkatan transparansi informasi yang lebih mendalam melalui penerapan Standar Audit (SA) 701 yang merupakan adopsi dari *International Standard on Auditing* (ISA) 701 adalah langkah strategis dalam memastikan bahwa investor dan pemangku kepentingan lainnya dapat mengakses informasi yang lebih jelas, objektif, dan relevan.

Penerapan SA 701 di Indonesia, yang mulai berlaku untuk laporan keuangan tahunan yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2022, memberikan peluang bagi auditor untuk berkontribusi dalam meningkatkan kualitas keterbukaan informasi di pasar modal. Dengan mengungkapkan HAU dalam laporan audit, auditor diharapkan dapat memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai aspek-aspek yang lebih *critical* dari laporan keuangan perusahaan, serta mengidentifikasi area-area yang memiliki potensi risiko salah saji material. Hal ini memberikan nilai lebih bagi pengguna laporan keuangan, termasuk investor, regulator, dan pemangku

kepentingan lainnya, dalam membuat keputusan yang lebih informasional dan berbasis risiko.

Pengungkapan HAU bertujuan untuk mengurangi kesenjangan informasi karena pemangku kepentingan umumnya tidak memiliki pengalaman dan pengetahuan profesional yang tepat dan cukup untuk menganalisis laporan keuangan. Akibatnya, mereka mencari informasi yang lebih bermanfaat dari auditor untuk meningkatkan kesadaran dan pemahaman tentang hal-hal utama yang berhubungan dengan perusahaan (Mah'd dan Mardini, 2022). HAU menyediakan pengguna dengan laporan keuangan yang memberikan penjelasan lebih terperinci mengenai risiko dan cara penanganannya oleh auditor. Sehingga, dapat meningkatkan komunikasi dan memengaruhi keandalan dan interpretasi laporan keuangan oleh pengguna laporan keuangan (Suttipun, 2022)

Menurut IAPI, adopsi HAU dari ISA 701 ke SA 701 mencerminkan upaya Indonesia untuk mengikuti tren global dalam meningkatkan kualitas pelaporan keuangan dan audit, serta memenuhi harapan masyarakat dan pasar modal terhadap keterbukaan informasi yang lebih baik. Dengan demikian, langkah ini diharapkan tidak hanya mendorong kualitas laporan audit di Indonesia, tetapi juga memperkuat kepercayaan dan kredibilitas pasar modal Indonesia secara keseluruhan.

Audit fee atau biaya audit menjadi salah satu aspek yang berkaitan dengan HAU. Biaya yang lebih tinggi sering kali mencerminkan keterlibatan auditor yang lebih mendalam serta penggunaan sumber daya lebih dalam proses audit. Auditor menghadapi tantangan kerja karena kenaikan biaya audit yang mengharuskan mengubah jenis, waktu, dan memperluas tes (Harjoto dan Laksmana, 2023). Peningkatan biaya audit menunjukkan komitmen untuk transparansi keuangan, yang dapat meningkatkan kepercayaan pengguna laporan keuangan karena memberikan informasi yang lebih menyeluruh dan dapat diandalkan (Zaid dan Issah, 2024).

Tipe firma audit, baik yang termasuk *Big Four* atau *non-Big Four*, juga memiliki pengaruh terhadap pengungkapan Hal Audit Utama. *Big 4* auditor adalah Kantor Akuntan Publik (KAP) terbesar di dunia, diantaranya PwC, Deloitte, KPMG, dan Ernst & Young. Dengan pengalaman melakukan audit di berbagai negara, firma-firma ini telah menciptakan harapan yang tinggi di kalangan masyarakat (Suttipun, 2022). Dalam mempertahankan reputasinya, *Big 4* menyediakan layanan berkualitas dengan Standar audit yang ketat dan pengalaman luas yang mampu meningkatkan pengidentifikasian dan pengungkapan HAU yang lebih baik (U-Thai dan Suttipun, 2023).

Komite audit bertugas mengawasi proses pelaporan keuangan serta memastikan audit dilakukan secara efektif. Keahlian komite audit di bidang keuangan mampu meningkatkan efektivitas mereka dan kerja sama dengan auditor eksternal, sehingga menghasilkan pengungkapan HAU yang lebih mudah dipahami dan sejalan dengan kepentingan pemegang saham (Velte, 2020). Peran aktif komite audit

berkontribusi pada peningkatan kualitas pengawasan serta membantu auditor dalam mengidentifikasi HAU yang relevan.

Penelitian sebelumnya di Indonesia menempatkan HAU sebagai variabel independen, sementara dalam penelitian ini HAU menjadi variabel dependen. Penelitian ini merujuk pada penelitian terdahulu yang juga mengategorikan HAU sebagai variabel dependen dengan sampel perusahaan luar negeri yang telah menerapkan pengungkapan HAU. Pada penelitian terdahulu oleh Srisuwan et al. (2024), Hussin et al. (2023), U-Thai dan Suttipun (2023), Suttipun (2022), Velte (2020), dan Pinto dan Isabel (2019) mengungkapkan adanya pengaruh biaya audit terhadap pengungkapan HAU. Sedangkan berbanding terbalik dengan penelitian yang dilakukan oleh Rahaman, et al. (2023), Hategan, et al. (2022), dan Ferreira and Morais (2020). Studi yang telah dilaksanakan oleh Srisuwan et al. (2024), Hussin, et al (2023), Rahaman et al (2023), Hategan et al. (2022), Suttipun (2022), dan Wuttichindanon dan Issarawornrawanich (2020) menunjukkan adanya pengaruh positif kantor akuntan publik terhadap hal audit utama. Berbanding terbalik dengan penelitian yang telah dilaksanakan oleh Mahd and Idris (2024), U-Thai dan Suttipun (2023), Dusadeedumkoeng, Gandía, and Huguet (2023), (ÖZCAN 2021), dan Ferreira and Morais (2020). Komite audit berpengaruh terhadap HAU menurut Mah'd dan Mardini (2022), Velte (2020), dan Wuttichindanon dan Issarawornrawanich (2020), sedangkan menurut U-Thai dan Suttipun (2023) komite audit tidak berpengaruh terhadap HAU.

Penelitian ini bertujuan untuk melanjutkan penelitian terdahulu dalam memberikan bukti empiris mengenai pengaruh biaya audit, tipe KAP, dan komite audit terhadap pengungkapan HAU di perusahaan-perusahaan Indonesia. Dengan mengeksplorasi hubungan ini, diharapkan penelitian ini mampu memberikan wawasan baru tentang faktor-faktor yang memengaruhi HAU dalam laporan auditor. Temuan dari penelitian ini diharapkan dapat memperkaya pada sumber pustaka akuntansi dan audit, serta memberikan rekomendasi praktis bagi perusahaan dan auditor dalam meningkatkan kualitas pengungkapan HAU. Dengan memahami faktor-faktor yang memengaruhi pengungkapan HAU, diharapkan kepercayaan publik terhadap laporan keuangan dapat meningkat.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif yang bertujuan untuk menguji hipotesis berdasarkan analisis data serta hubungan antar variabel. Penelitian ini difokuskan untuk menganalisis pengaruh variabel independen, yang meliputi biaya audit, tipe Kantor Akuntan Publik (KAP), dan komite audit, terhadap variabel dependen, yaitu Hal Audit Utama (HAU). Data yang digunakan bersifat sekunder, dengan sampel yang dipilih melalui metode *purposive sampling*. Data diambil dari laporan tahunan perusahaan sektor *Consumer Cyclicals* dan *Consumer Non-Cyclicals* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2022 hingga 2023, periode awal pengungkapan HAU.

Data penelitian dikumpulkan dengan menggunakan dokumentasi laporan tahunan perusahaan pada sektor yang telah ditentukan. Kriteria pengambilan sampel meliputi perusahaan sektor *Consumer Cyclicals* dan *Consumer Non-Cyclicals* yang terdaftar di BEI, mempublikasikan laporan tahunan pada periode 2022–2023, dan mengungkapkan biaya audit dalam laporan tahunan tersebut. Pendekatan *purposive sampling* memastikan sampel yang relevan dengan tujuan penelitian, sehingga hasilnya dapat memberikan gambaran yang lebih spesifik terkait pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.

Analisis data dalam penelitian ini menggunakan model regresi berganda karena adanya satu variabel dependen dan lebih dari dua variabel independen. Variabel dependen, yaitu HAU, diukur berdasarkan aspek signifikan dan material selama proses audit, seperti yang dijelaskan oleh Suttipun (2022). Variabel independen terdiri dari:

1. Biaya Audit – Diukur berdasarkan jumlah biaya audit dibagi dengan total aset perusahaan.
2. Tipe Kantor Akuntan Publik (KAP) – Dikategorikan menjadi *Big Four* (skor 1) dan *non-Big Four* (skor 0) menggunakan data *dummy*.
3. Komite Audit – Diukur berdasarkan jumlah anggota komite yang memiliki keahlian di bidang keuangan atau akuntansi, seperti pengalaman profesional di KAP ternama, gelar CPA, PhD, atau Profesor di bidang akuntansi dan keuangan.

Selain itu, penelitian ini menggunakan variabel kontrol, yaitu ukuran perusahaan, *leverage*, dan profitabilitas. Ukuran perusahaan diukur dari total aset perusahaan, *leverage* diukur dengan rasio *Debt to Asset Ratio* (DAR), dan profitabilitas diukur menggunakan *Return on Assets* (ROA).

Pengumpulan data dilakukan secara sistematis. Laporan tahunan perusahaan dianalisis untuk memperoleh data kuantitatif yang relevan. Validitas data dijamin dengan menggunakan metode pengukuran berbasis teori dan triangulasi data untuk meminimalkan bias dan memastikan akurasi hasil penelitian. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan wawasan empiris yang mendalam terkait pengaruh variabel-variabel yang diteliti terhadap pengungkapan HAU.

Hipotesis

Biaya audit merupakan bentuk kompensasi yang diberikan perusahaan kepada auditor sebagai penghargaan atas layanan audit yang telah dilaksanakan. Biaya audit merupakan sumber pendapatan utama bagi auditor, sehingga tingkat relevansi atau kepentingan klien dapat memengaruhi pendapatan auditor untuk mempertahankan independensinya. Dalam konteks teori legitimasi, keputusan auditor untuk mengungkapkan hal audit utama dapat dianggap sebagai pertimbangan antara menjaga reputasi profesionalnya dan mempertahankan tingkat pendapatannya dari klien (Pinto dan Isabel, 2019).

Pengungkapan hal audit utama dalam laporan auditor mengharuskan auditor untuk memberikan perhatian lebih dan lebih kritis (U-Thai dan Suttipun, 2023). HAU diungkapkan dengan banyak pertimbangan oleh auditor. Auditor mempertimbangkan berbagai faktor yang memerlukan upaya lebih, analisis yang matang, serta pengorbanan waktu, biaya, dan sumber daya yang lebih besar. Penelitian terdahulu oleh Srisuwan et al. (2024), Hussin et al. (2023), U-Thai dan Suttipun (2023), Suttipun (2022), Velte (2020), dan Pinto dan Isabel (2019) mengungkapkan adanya pengaruh biaya audit terhadap pengungkapan HAU. Sedangkan berbanding terbalik dengan penelitian yang dilakukan oleh Rahaman, et al. (2023), Hategan, et al. (2022), dan Ferreira and Morais (2020). Berdasarkan penjelasan tersebut, hipotesis penelitian ini adalah:

H1 : Biaya Audit berpengaruh positif terhadap Hal Audit Utama.

Kantor Akuntan Publik memiliki dua tipe yaitu *Big 4* dan *non Big 4*. KAP *Big 4* memiliki nama yang sudah besar karena memiliki sumber daya yang besar, keahlian yang baik, dan pengalaman yang luas. Hal ini dikarenakan KAP telah menghadapi berbagai regulasi di berbagai negara. KAP *Big 4* telah melakukan audit dengan jaringan luas di banyak wilayah dunia, sehingga mereka harus menjaga reputasi dalam auditnya (Suttipun, 2022). Reputasi dan citra baik yang dimiliki oleh KAP besar ini mendorong KAP untuk melaksanakan audit dengan kualitas tinggi. Berdasarkan hal ini, sejalan dengan teori legitimasi, hal ini menunjukkan bahwa KAP *Big 4* akan menjalankan proses audit dengan penerapan standar yang ketat, dan mendeteksi masalah *internal control*. Selain itu, KAP akan menyajikan lebih banyak informasi pada laporan auditor. Wuttichindanon dan Issarawornrawanich (2020) menemukan adanya pengaruh positif kantor akuntan publik terhadap pengungkapan HAU. Penelitian lain yang sebelumnya telah dilaksanakan oleh Srisuwan et al. (2024), Hussin, et al (2023), Rahaman et al (2023), Hategan et al. (2022), dan Suttipun (2022) menunjukkan hal yang sama. Berbanding terbalik dengan penelitian yang telah dilaksanakan oleh Mahd and Idris (2024), U-Thai dan Suttipun (2023), Dusadeedumkoeng, Gandía, and Huguet (2023), (ÖZCAN 2021), dan Ferreira and Morais (2020). Uraian di atas menjadi dasar hipotesis penelitian berikut:

H2 : Kantor Akuntan Publik berpengaruh positif terhadap Hal Audit Utama.

Teori keagenan mengasumsikan adanya kemungkinan konflik keagenan antara agen dan *principal*. Peran komite audit sangat penting dalam memantau hubungan antara manajemen dan pemegang saham. Komite audit memiliki dua tugas utama: pertama, *me-review* laporan keuangan perusahaan, dan kedua, menyajikan laporan dari komite audit itu sendiri (U-Thai dan Suttipun, 2023). Oleh karena itu, komite audit diharapkan mampu berkontribusi dalam pelaksanaan audit oleh auditor eksternal dan dalam menyajikan laporan keuangan yang dapat diandalkan oleh pemegang saham.

Pemegang saham memerlukan informasi mengenai Hal Audit Utama (HAU) yang disajikan dengan jelas dalam laporan auditor eksternal. Kerja sama antara

komite audit dan auditor eksternal diharapkan mampu menghasilkan laporan yang informatif dan bermanfaat bagi pemegang saham dalam proses pengambilan keputusan. Agar memenuhi kepentingan pemegang saham, sesuai dengan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan (POJK), komite audit diwajibkan memiliki setidaknya satu anggota yang memiliki latar belakang pendidikan dan keahlian di bidang akuntansi serta keuangan. Keberadaan anggota komite audit yang memiliki keahlian di bidang keuangan diharapkan mampu meminimalkan konflik keagenan berupa informasi asimetri dan konflik kepentingan yang mungkin timbul (Velte, 2020).

Penelitian yang sebelumnya dilakukan oleh Mah'd dan Mardini (2022), Velte (2020), dan Wuttichindanon dan Issarawornrawanich (2020) menunjukkan adanya pengaruh komite audit terhadap HAU. Sedangkan menurut (U-Thai dan Suttipun, 2023) komite audit tidak berpengaruh terhadap HAU. Uraian di atas menjadi dasar hipotesis penelitian berikut:

H3 : Komite Audit berpengaruh positif terhadap Hal Audit Utama.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini merupakan penelitian hipotesis untuk menganalisis ataupun menemukan bukti empiris mengenai pengaruh biaya audit, KAP, dan komite audit terhadap pengungkapan HAU pada perusahaan di Indonesia pada sektor *consumer non cyclicals* dan *consumer cyclicals* yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2022-2023. Penelitian ini menggunakan data sekunder yang berasal dari laporan tahunan dan laporan auditor independen perusahaan sektor *consumer non cyclicals* dan *consumer cyclicals* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2022-2023. Pemilihan sampel menggunakan metode *purposive sampling*. Berikut ini adalah ringkasan sampel penelitian yang disajikan dalam tabel:

Tabel 1. Daftar Pemilihan Sampel

Sumber: Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2022-2023

Keterangan	Jumlah
Perusahaan Sektor <i>consumer non cyclicals</i> dan <i>consumer cyclicals</i> yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2022-2023	293
Perusahaan Sektor <i>consumer non cyclicals</i> dan <i>consumer cyclicals</i> yang tidak terdaftar secara berturut turut sepanjang tahun 2022-2023	(37)
Perusahaan Sektor <i>consumer non cyclicals</i> dan <i>consumer cyclicals</i> yang tidak menyajikan data biaya audit	(142)
Jumlah perusahaan yang masuk sampel penelitian	114
Jumlah sampel perusahaan periode tahun 2022 - 2023 (114 Perusahaan x 2 tahun)	228
Data Outlier	26
Jumlah Sampel yang diolah	202

Hasil

Uji Asumsi Klasik

a. Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk mengetahui apakah di dalam model regresi, kedua variabel yaitu variabel independen dan variabel dependen memiliki distribusi data normal atau mendekati normal (Ghozali, 2020:154). Alat yang digunakan dalam uji normalitas dalam penelitian ini dengan menggunakan *One Sample Kolmogorov-Smirnov Test*. Berdasarkan pengujian normalitas data pada persamaan yang dilakukan untuk pertama kali terhadap data yang sudah diperoleh ditabel di bawah ini:

Tabel 2. Hasil Uji Normalitas

Sumber: Data diolah (SPSS)

Uji	Nilai	Keputusan
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>	0.200	Data terdistribusi normal

Berdasarkan tabel 2 hasil uji normalitas dengan menggunakan *One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test* yang ditampilkan pada tabel tersebut menunjukkan bahwa nilai *Kolmogorov-Smirnov* diperoleh nilai sig = 0.200 > 0.05. Sehingga nilai *Kolmogorov-Smirnov* tersebut lebih besar dari 0.05. Berarti dapat disimpulkan bahwa model regresi berdistribusi normal.

b. Uji Multikolinearitas

Pengujian multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi tersebut ada korelasi antar variabel bebas (independen). Uji ini dilakukan dengan menggunakan *Variance Inflation Factor* (VIF) dengan kriteria, jika VIF suatu variabel bebas < 10, maka dapat disimpulkan bahwa variabel bebas tersebut tidak terjadi multikolinearitas, apabila VIF > 10, maka dapat disimpulkan bahwa variabel bebas tersebut terjadi multikolinearitas. Berdasarkan hasil analisis yang telah dilakukan, adapun nilai VIF ditunjukkan pada tabel sebagai berikut:

Tabel 3. Hasil Uji Multikolinearitas

Sumber: Data diolah (SPSS)

Variabel	VIF	Keputusan
FEE	1.258	Tidak terjadi multikolinearitas
Type	1.451	Tidak terjadi multikolinearitas
AFE	1.040	Tidak terjadi multikolinearitas
Size	1.882	Tidak terjadi multikolinearitas
Lev	1.163	Tidak terjadi multikolinearitas
Prof	1.214	Tidak terjadi multikolinearitas

Berdasarkan tabel 3 hasil uji multikolinieritas tersebut diketahui bahwa seluruh variabel independen model regresi mempunyai nilai VIF kurang dari 10 berarti tidak terdapat multikolinearitas antar variabel dalam model regresi.

c. Uji Autokorelasi

Pengujian ini dilakukan untuk menguji apakah di dalam model regresi linear terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu (*error*) pada periode sekarang (*t*) dengan kesalahan pengganggu (*error*) pada periode sebelumnya (*t-1*). Uji autokorelasi dapat dilakukan dengan menggunakan uji *Durbin-Watson* (DW).

Tabel 4. Hasil Uji Autokorelasi Durbin-Watson (DW)

Sumber: Data diolah (SPSS)

N	K	dU	4-dU	Durbin- Watson	Kesimpulan
202	6	1.8306	2.1694	2.162	Tidak Terdapat Autokorelasi

Berdasarkan tabel 4 hasil uji autokorelasi di atas diketahui persamaan yang diteliti mempunyai jumlah observasi sebesar 202, dengan jumlah variabel sejumlah 6 variabel. Oleh karena itu, dapat diperoleh nilai dU sebesar 1.8306 dan nilai 4-dU adalah 2.1694. Hasil uji Durbin Watson didapat sebesar 2.162 berada pada area $dU < dW < 4 - dU$ atau $1.8306 < 2.162 < 2.1694$ sehingga dapat disimpulkan tidak terjadi autokorelasi dalam model penelitian.

d. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk menentukan apakah di dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan lain. Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homokedastisitas dan jika berbeda disebut dengan heteroskedastisitas. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas uji *Glejser*. Jika nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05, maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas. Jika nilai signifikansi lebih besar dari 0,05, maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Berikut hasil uji heteroskedastisitas pengolahan data penelitian:

Tabel 5. Hasil Uji Heteroskedastisitas

Sumber: Data diolah (SPSS)

Variabel	Sig	Kesimpulan
Fee	0.753	Tidak terjadi heteroskedastisitas
Type	0.105	Tidak terjadi heteroskedastisitas
AFE	0.368	Tidak terjadi heteroskedastisitas
SIZE	0.703	Tidak terjadi heteroskedastisitas
LEV	0.753	Tidak terjadi heteroskedastisitas
Prof	0.140	Tidak terjadi heteroskedastisitas

Berdasarkan tabel 5 hasil uji heteroskedastisitas dengan metode *Gletsjer* di atas menunjukkan nilai signifikansi masing-masing variabel independen dan variabel kontrol lebih besar dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa model tidak terjadi heteroskedastisitas.

Uji Hipotesis

Dalam penelitian ini menggunakan uji regresi linier berganda dapat dilihat pada table berikut:

Tabel 6. Hasil Uji Hipotesis

Sumber: Data diolah (SPSS)

Variabel	Prediksi Arah	Koefisien (B)	Sig (one tailed)	Keputusan
(constant)		6.166	0.0000	
FEE	(+)	-10.380	0.0575	H1 Ditolak
Type	(+)	0.166	0.0035	H2 Diterima
AFE	(+)	0.079	0.0090	H3 Diterima
Size	(+)	-0.021	0.1240	
Lev	(+)	0.257	0.0010	
Prof	(+)	0.530	0.0080	
Model		Nilai		
Adjusted R-Square		0.122		
Nilai F		5.671		
Nilai Sig. F		0.000		

a. Analisis Regresi Linier Berganda

Berdasarkan hasil analisis regresi pada uji hipotesis, maka dapat diperoleh persamaan regresinya sebagai berikut:

Keterangan :

- HAU = Hal Audit Utama
- Fee = Audit Fee
- Type = Tipe KAP
- AFE = Komite Audit
- Size = ukuran perusahaan
- Lev = Leverage
- Prof = Profitabilitas

b. Uji Koefisien Determinasi (R²)

Dalam koefisien determinasi digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel independen terhadap variabel dependen. Nilai koefisien determinasi ditunjukkan oleh nilai $adj-R^2$ dari model regresi digunakan untuk mengetahui besarnya variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel-variabel bebasnya.

Berdasarkan tabel 4.8 menunjukkan bahwa nilai $adj-R^2$ sebesar 0.122 (12.2%) yang berarti bahwa variabilitas variabel hal audit utama yang dapat dijelaskan oleh variabel-variabel bebas dalam penelitian ini yang terdiri dari biaya audit, tipe KAP, komite audit, bersama dengan variabel kontrol seperti ukuran perusahaan, *leverage*, dan profitabilitas adalah sebesar 12.2% sedangkan sisanya sebesar 87.8% dijelaskan oleh variabel-variabel di luar model penelitian.

c. Uji F

Uji F bertujuan untuk menguji masing-masing variabel independen dalam model regresi mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Berdasarkan tabel 4.8 bahwa hasil uji statistik F menunjukkan terdapat pengaruh secara simultan. Hal ini dapat ditunjukkan dengan nilai (Sig.) $0.000 < 0.05$ dan nilai F-hitung sebesar 5.671, maka dapat disimpulkan bahwa secara simultan atau bersama-sama variabel dalam model regresi, yaitu biaya audit, jenis KAP, komite audit, ukuran perusahaan, *leverage*, dan profitabilitas berpengaruh signifikan terhadap variabel hal audit utama. Sehingga dapat dikatakan bahwa model tersebut pada penelitian telah sesuai, karena hasil uji F pada penelitian ini signifikan.

d. Hasil Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji t)

- Berdasarkan hasil uji analisis uji t pada tabel 4.8, variabel *audit fee* memiliki nilai signifikansi sebesar 0.0575 dimana nilai tersebut lebih besar dari 0.05 dan nilai koefisien beta -10.380 dengan arah negatif. Maka dapat disimpulkan bahwa H1 ditolak. Hal ini membuktikan bahwa variabel *audit fee* tidak berpengaruh terhadap hal audit utama
- Berdasarkan hasil uji analisis uji t pada tabel 4.8, variabel kantor akuntan publik memiliki nilai signifikansi sebesar 0.035 dimana nilai tersebut lebih kecil dari 0.05 dan nilai koefisien beta 0.166 dengan arah positif. Maka dapat disimpulkan bahwa H2 diterima. Hal ini membuktikan bahwa variabel kantor akuntan publik berpengaruh positif terhadap hal audit utama.
- Berdasarkan hasil uji analisis uji t pada tabel 4.8, variabel komite audit memiliki nilai signifikansi sebesar 0.0090 dimana nilai tersebut lebih kecil dari 0.05 dan nilai koefisien beta 0.079 dengan arah positif. Maka dapat disimpulkan bahwa H3 diterima. Hal ini membuktikan bahwa variabel komite audit berpengaruh positif terhadap hal audit utama.

Pembahasan

Pengaruh biaya audit terhadap Hal audit utama

Dari hasil pengujian penelitian ini membuktikan bahwa *audit fee* tidak memiliki pengaruh terhadap hal audit utama. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa biaya audit bukanlah faktor yang dapat mempengaruhi hal audit utama.

Hasil penelitian ini membuktikan asumsi dari teori legitimasi. Dalam hal ini sebagai auditor publik, tentu saja harapan dari para klien adalah kantor akuntan publik dengan baik dan memberikan laporan yang lebih terperinci sesuai standar akuntansi yang berlaku. Hal ini juga menunjukkan bahwa besar maupun kecil biaya yang dibebankan, auditor publik tetap bekerja secara profesional dan bekerja sesuai dengan aturan yang ada dan berlaku dan berupaya untuk memberikan laporan sesuai dengan temuan dari proses audit tersebut. Profesionalitas dari kantor akuntan publik ini syarat untuk bertahan dan beroperasi secara efektif dalam lingkungannya. Dalam hal ini, biaya agensi perusahaan untuk mempekerjakan auditor untuk melakukan audit tidak dapat dijadikan tolak ukur untuk menentukan apakah hal-hal yang dianggap penting oleh auditor dijelaskan dalam hal audit utama dalam laporan. Biaya sendiri pada dasarnya ditentukan sebelum pemeriksaan berdasarkan bagaimana ukuran perusahaan, kompleksitas, potensi risiko atau kewajiban yang ditanggung firma saat melakukan audit ataupun jumlah tenaga yang diperlukan dalam pelaksanaan audit tersebut. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan temuan Srisuwan et al. (2024), Hussin et al. (2023), U-Thai dan Suttipun (2023), Suttipun (2022), Velte (2020), dan Pinto dan Isabel (2019) mengungkapkan adanya pengaruh biaya audit terhadap pengungkapan HAU.

Pengaruh Kantor Akuntan Publik terhadap Hal Audit Utama

Hasil pengujian menunjukkan adanya pengaruh positif dan signifikan dari Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap Hal Audit Utama (HAU). Hal ini mengindikasikan bahwa KAP yang lebih berkualitas cenderung memberikan pengungkapan HAU yang lebih mendalam dan komprehensif. Pengungkapan yang lebih baik ini dapat terjadi karena KAP besar, terutama yang tergabung dalam kelompok *Big 4*, memiliki sumber daya yang lebih memadai, pengalaman yang luas, dan reputasi yang sangat baik. Dengan keunggulan tersebut, KAP *Big 4* mampu menjalankan proses audit secara efektif sekaligus melaporkan hasil audit dengan lebih lengkap, termasuk dalam hal pengungkapan HAU yang lebih detail dan informatif.

Dalam perspektif teori legitimasi, hubungan antara jenis KAP dan pelaporan HAU dapat dijelaskan melalui fungsi sosial laporan audit itu sendiri. HAU digunakan oleh auditor untuk memenuhi ekspektasi masyarakat dan berbagai pemangku kepentingan dengan memberikan informasi yang relevan mengenai kondisi perusahaan. Opini auditor yang dituangkan dalam laporan audit berkontribusi terhadap upaya memenuhi ekspektasi sosial, di mana auditor berperan memberikan penilaian yang objektif dan wajar atas kondisi keuangan perusahaan. Reputasi

auditor *Big 4* yang lebih baik dibandingkan auditor *non-Big 4* membuat laporan yang dihasilkan cenderung dianggap lebih kredibel dan berkualitas tinggi. Hal ini disebabkan oleh tuntutan yang lebih besar terhadap KAP *Big 4* untuk menjaga reputasi mereka sebagai penyedia jasa audit terkemuka di pasar global.

Hubungan antara tipe KAP (*Big 4* dan *non-Big 4*) dan tingkat pelaporan HAU juga konsisten dengan temuan penelitian sebelumnya. Auditor *Big 4* ditemukan lebih banyak memberikan pelaporan HAU dibandingkan auditor *non-Big 4*. Hal ini didukung oleh fakta bahwa KAP *Big 4* memiliki jaringan internasional yang luas dan memberikan layanan audit di berbagai negara, sehingga mereka memiliki tanggung jawab yang lebih besar dalam memenuhi ekspektasi sosial secara global. Selain itu, pelaporan HAU yang berkualitas membutuhkan perhatian, waktu, dan sumber daya yang memadai, yang umumnya lebih banyak dimiliki oleh KAP *Big 4*. Dengan kapasitas sumber daya yang lebih besar, auditor *Big 4* mampu mengalokasikan upaya yang cukup untuk menyusun pelaporan HAU yang lebih mendalam dibandingkan auditor *non-Big 4*.

Teori legitimasi juga membantu menjelaskan mengapa auditor *Big 4* cenderung mengungkapkan lebih banyak informasi dalam HAU. Sebagai penyedia jasa audit yang beroperasi di berbagai negara dengan standar akuntansi dan ekspektasi sosial yang berbeda, auditor *Big 4* menghadapi tekanan yang lebih besar untuk menjaga legitimasi mereka di mata masyarakat internasional. Dengan memberikan pelaporan yang lebih rinci dan berkualitas, mereka dapat terus memperkuat reputasi mereka serta memenuhi ekspektasi para pemangku kepentingan di tingkat lokal maupun global.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Srisuwan et al. (2024), Hussin, et al (2023), Rahaman et al (2023), Hategan et al. (2022), Suttipun (2022), dan Wuttichindanon dan Issarawornrawanich (2020) menemukan adanya pengaruh positif kantor akuntan publik terhadap pengungkapan HAU. Berbanding terbalik dengan penelitian yang telah dilaksanakan oleh Mahd and Idris (2024), U-Thai dan Suttipun (2023), Dusadeedumkoeng, Gandía, and Huguet (2023), ÖZCAN (2021), dan Ferreira and Morais (2020).

Komite Audit berpengaruh positif terhadap Hal Audit Utama

Hasil pengujian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan dari komite audit terhadap pengungkapan Hal Audit Utama (HAU). Temuan ini mengindikasikan bahwa komite audit dengan anggota yang memiliki keahlian keuangan yang memadai akan memberikan kontribusi signifikan terhadap pengungkapan HAU yang lebih banyak, lebih rinci, dan lebih lengkap. Hal ini terjadi karena anggota komite audit dengan keahlian di bidang keuangan dan akuntansi mampu memberikan masukan yang relevan dan bermakna kepada auditor eksternal. Masukan ini diharapkan dapat meningkatkan kualitas laporan audit yang dihasilkan sehingga laporan tersebut menjadi lebih kredibel, informatif, dan berguna dalam mendukung pengambilan keputusan strategis oleh pemegang saham.

Dalam praktik tata kelola perusahaan yang baik (*good corporate governance*), organisasi di seluruh dunia sangat dianjurkan untuk membentuk komite audit yang beranggotakan individu-individu dengan tingkat independensi yang tinggi dan kompetensi yang relevan. Penelitian menunjukkan bahwa komite audit memainkan peran krusial dalam mengawasi proses pelaporan keuangan serta memastikan transparansi dan akuntabilitas. Sebagai contoh, penelitian Velte (2020) menyoroti bahwa komite audit merupakan salah satu elemen pengawasan utama yang berkontribusi dalam memperbaiki kualitas pelaporan audit. Salah satu cara komite audit melakukannya adalah dengan menuntut manajemen untuk mengungkapkan lebih banyak informasi. Dengan data yang lebih transparan, komite audit dapat melakukan evaluasi yang lebih akurat terhadap kinerja manajemen sekaligus menilai integritas laporan keuangan perusahaan.

Keahlian yang dimiliki oleh anggota komite audit menjadi faktor kunci dalam efektivitas fungsi pengawasan mereka. Beberapa studi mendukung argumen bahwa anggota komite audit yang memiliki keahlian di bidang akuntansi dan keuangan dapat berperan lebih efektif dalam proses pelaporan keuangan dan audit. Keahlian ini memungkinkan mereka untuk bekerja sama dengan auditor eksternal secara lebih baik, memberikan masukan yang konstruktif, serta memotivasi auditor eksternal untuk melaporkan informasi yang lebih relevan dan bermanfaat bagi para pemangku kepentingan. Dalam pengungkapan Hal Audit Utama, keahlian keuangan dalam komite audit dapat membantu meminimalkan potensi konflik kepentingan antara manajemen dan pemegang saham dengan mengurangi asimetri informasi. Hal ini konsisten dengan pandangan teori agensi, yang menyatakan bahwa salah satu peran utama komite audit adalah melakukan pengawasan terhadap proses pelaporan keuangan untuk melindungi kepentingan pemegang saham.

Dalam konteks teori agensi, komite audit dengan keahlian keuangan yang memadai berfungsi sebagai mekanisme pengendalian yang efektif untuk mengurangi masalah keagenan, khususnya yang disebabkan oleh informasi asimetri antara manajemen dan pemegang saham. Dengan kompetensi yang dimiliki, komite audit dapat memastikan laporan keuangan lebih transparan, akurat, dan relevan untuk pengambilan keputusan. Selain itu, komite audit yang kompeten juga berperan sebagai penghubung antara manajemen dan auditor eksternal, memberikan masukan konstruktif untuk mendorong pengungkapan yang lebih lengkap, termasuk Hal Audit Utama (HAU). HAU menjadi elemen penting dalam mengidentifikasi area signifikan dan risiko utama perusahaan yang relevan bagi pemegang saham.

Komite audit yang lebih baik dengan keahlian keuangan dan akuntansi tentu akan dapat menjadi *reviewer* dari laporan keuangan yang baik dan lebih kritis sehingga tersaji laporan keuangan yang lebih baik. Hal ini tentu akan mengurangi terjadinya masalah keagenan yang mungkin timbul antara manajemen dengan para pemegang saham. Oleh karena itu, semakin baik kemampuan dan keahlian dan juga jumlah dari anggota komite audit maka akan semakin baik laporan keuangan disajikan dan juga terdapat pengungkapan hal audit utama yang lebih lengkap, lebih rinci, dan lebih banyak. Dengan adanya hal ini, tentu saja komite audit memiliki peran

penting yang dapat membantu menurunkan konflik keagenan berupa informasi asimetri dan konflik kepentingan yang mungkin timbul. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Mah'd dan Mardini (2022), Velte (2020), dan Wuttichindanon dan Issarawornrawanich (2020) menunjukkan adanya pengaruh komite audit terhadap HAU.

KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan pada data yang telah dikumpulkan untuk menguji hipotesis tentang pengaruh Biaya Audit, Kantor Akuntan Publik, dan Komite Audit Terhadap Hal Audit Utama. Penelitian yang menggunakan pendekatan kuantitatif dengan data sekunder yang diambil dari laporan tahunan atau laporan auditor independen pada perusahaan sektor *consumer non cyclicals* dan *consumer cyclicals* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2022-2023 yang diperoleh dari situs resmi www.idx.co.id. Maka disimpulkan hasil pengujian yang telah dilakukan terhadap permasalahan dengan menggunakan model regresi linier berganda sebagai berikut:

1. Biaya audit tidak berpengaruh terhadap hal audit utama.
2. Tipe KAP terbukti memiliki pengaruh positif terhadap hal audi utama.
3. Komite audit terbukti memiliki pengaruh positif terhadap hal audi utama.

Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh Biaya Audit, Kantor Akuntan Publik, dan Komite Audit Terhadap Hal Audit Utama. Peneliti berharap bahwa penelitian selanjutnya memiliki hasil penelitian yang lebih berkualitas dengan adanya saran pada beberapa hal, yaitu:

1. Melakukan penelitian dengan sampel industri lainnya seperti perusahaan perbankan untuk membandingkan hasil penelitian.
2. Mencoba mencari variabel independen lainnya yang diduga mempengaruhi Hal Audit Utama untuk disertakan dalam model penelitian contohnya seperti variabel *client impotance* dan juga opini *going concern*.

DAFTAR PUSTAKA

Arens, A. A., Elder, R. J., Beasley, M. S., & Hogam, C. E. (2023). *Auditing and assurance services: An integrated approach*.

Deegan, C. (2002). Introduction: The legitimising effect of social and environmental disclosures – A theoretical foundation. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), 282–311. <https://doi.org/10.1108/09513570210435852>

Dowling, J., & Pfeffer, J. (1975). Organizational legitimacy: Social values and organizational behavior. *Pacific Sociological Review*, 18(1), 122–136.

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>

- Elen, T., Prasetio, M. A., & Dewi, K. S. (2021). Analisa faktor-faktor yang memengaruhi kualitas audit. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 9(3), 467–476. <https://doi.org/10.17509/jrak.v9i3.28322>
- Ferreira, C., & Morais, A. I. (2020). Analysis of the relationship between company characteristics and key audit matters disclosed. *Revista Contabilidade e Finanças*, 31(83), 262–274. <https://doi.org/10.1590/1808-057x201909040>
- Handayani, N. A., & Rudy. (2023). Pengaruh fee audit, audit tenure, rotasi audit, dan ukuran perusahaan terhadap kualitas audit. *Jurnal Revenue Akuntansi*, 3(2), 536–552.
- Harjoto, M. A., & Laksmana, I. (2023). The impact of COVID-19 restrictions on audit fees and audit delay: Evidence from auditor local offices. *Managerial Auditing Journal*, 38(4), 447–473. <https://doi.org/10.1108/maj-03-2022-3487>
- Hategan, C. D., Pitorac, R. I., & Crucean, A. C. (2022). Impact of COVID-19 pandemic on auditors' responsibility: Evidence from European listed companies on key audit matters. *Managerial Auditing Journal*, 37(7), 886–907. <https://doi.org/10.1108/maj-07-2021-3261>
- Hegazy, M. A. A., El-Haddad, R., & Kamareldawla, N. M. (2022). Impact of auditor characteristics and COVID-19 pandemic on KAMs reporting. *Managerial Auditing Journal*, 37(7), 908–933. <https://doi.org/10.1108/maj-07-2021-3271>
- Hussin, N., Salleh, M. F. M., 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>
- IAASB. (2023). *The International Federation of Accountants (IFAC) handbook of international quality management, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements*. Retrieved from <https://www.iaasb.org/publications/2022-handbook-international-quality-management-auditing-review-other-assurance-and-related-services>
- IAPI. (2021). Standar Audit 200 (Revisi 2021) tujuan keseluruhan, auditor independen dan pelaksanaan audit berdasarkan standar audit. *Standar Audit 200 (Revisi 2021)*, 200(Revisi), 1–36. Retrieved from <https://iapi.or.id/standar-profesional-akuntan-publik/>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3, 305–360. <https://doi.org/10.1057/9781137341280.0038>
- Ji, R., Li, L. Z., Li, L. L., & Monroe, G. S. (2024). Does client importance affect key audit matters reporting? New Zealand evidence. *Pacific Accounting Review*, 36(3), 277–296. <https://doi.org/10.1108/par-04-2024-0072>

- Mah'd, O. A., & Mardini, G. H. (2022). Matters may matter: The disclosure of key audit matters in the Middle East. *Cogent Economics and Finance*, 10(1), 1–21. <https://doi.org/10.1080/23322039.2022.2111787>
- Mah'd, O., & Idris, M. (2024). Key audit matters between auditors and auditees in Middle East and North Africa. *Journal of Risk and Financial Management*, 17(11), 494. <https://doi.org/10.3390/jrfm17110494>
- Maryanti, E., Biduri, S., Maya, H., & Sari, K. (2023). Peran komisaris independen memoderasi hubungan ukuran perusahaan, profitabilitas, dan financial leverage terhadap income smoothing. *Jurnal Ekonomi*, 7, 3153–3163.
- Meilyani, I. G. A. A., Suci, N. M., & Cipta, W. (2019). Pengaruh risiko bisnis, ukuran perusahaan, dan pertumbuhan penjualan terhadap struktur modal pada perusahaan properti dan real estate yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Prospek*, 1(2), 15–24.
- 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), 149–161. <https://doi.org/10.17130/ijmheb.796444>
- Pinto, I., & Isabel, A. (2019). What matters in disclosures of key audit matters: Evidence from Europe. *Journal of International Financial Management*, 1(1), 1–18. <https://doi.org/10.1111/jifm.12095>
- Rahaman, M. M., Hossain, M. M., & Bhuiyan, M. B. U. (2023). Disclosure of key audit matters (KAMs) in financial reporting: Evidence from an emerging economy. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 13(3), 666–702. <https://doi.org/10.1108/jaee-11-2021-0355>
- Setiawan, W., & Noormansyah, I. (2024). Pengaruh ukuran perusahaan, risiko bisnis, dan pertumbuhan laba terhadap struktur modal pada industri otomotif. *Jurnal Ekonomika dan Bisnis*, 13(2), 157–167.
- Srisuwan, P., Swatdikun, T., Pathak, S., Surbakti, L. P., & Saramolee, A. (2024). Factors influencing key audit matter reporting in the Stock Exchange of Thailand: Empirical evidence from 2016–2020 data. *Journal of Risk and Financial Management*, 17(11), 512. <https://doi.org/10.3390/jrfm17110512>