

DETERMINASI AUDIT REPORT LAG PADA PERUSAHAAN: PENDEKATAN SYSTEMATIC LITERATURE REVIEW

Marcello Antony¹, Carmel Meiden²

marcelloantony22@gmail.com¹ carmel.meiden@kwikkiangie.ac.id²

Institut Bisnis Dan Informatika Kwik Kian Gie

ABSTRACT

This study aims to systematically map the determinants of Audit Report Lag (ARL) in publicly listed companies in Indonesia through a Systematic Literature Review (SLR) approach. The study analyzed 58 SINTA-accredited scientific articles published between 2022 and 2026, selected from an initial pool of 337 articles retrieved via the Publish or Perish database using a structured PRISMA screening process. The findings reveal that ARL is a multidimensional phenomenon influenced by a combination of financial, operational, and corporate governance factors. Among the most frequently examined variables, firm size (35 studies) produced inconsistent results across three directions—negative, positive, and non-significant—indicating its context-dependent nature. Profitability (34 studies) demonstrated relatively more consistent evidence, with a dominant negative effect (38.2%) consistent with Signaling Theory, suggesting that firms with better financial performance tend to accelerate audit completion as a positive market signal. Solvability (17 studies) was predominantly found to have no significant effect (52.9%), implying that leverage levels do not directly affect audit duration under normal economic conditions. Methodologically, most studies employed multiple linear regression (38 articles) and were grounded in Agency Theory (28 uses) and Signaling Theory (26 uses). Research objects were concentrated in the property, real estate, and construction sectors. These findings highlight significant research gaps, including the need for broader sectoral coverage, adoption of diverse analytical methods, and integration of moderating variables such as auditor reputation and corporate governance mechanisms to produce more comprehensive and generalizable conclusions.

Keywords: Literature Review, Audit Report Lag.

PENDAHULUAN

Laporan keuangan merupakan instrumen utama komunikasi antara perusahaan dan para pemangku kepentingan, termasuk investor, kreditor, regulator, dan masyarakat. Melalui laporan keuangan, berbagai keputusan ekonomi yang material dapat diambil, mulai dari keputusan investasi hingga pemberian kredit. Oleh karena itu, kualitas laporan keuangan terutama keandalan dan ketepatan waktunya menjadi sangat krusial dalam mendukung efisiensi pasar modal. Setiap perusahaan manufaktur maupun perusahaan publik lainnya yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) diwajibkan menyampaikan laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor independen kepada pihak eksternal secara berkala (Agustina & Jaeni, 2022).

Laporan keuangan auditan tidak hanya berfungsi sebagai alat pelaporan, tetapi juga sebagai mekanisme pengawasan yang melindungi kepentingan investor dari potensi tindakan oportunistik manajemen. Laporan keuangan yang diterbitkan oleh perusahaan publik tidak luput dari risiko kesalahan maupun manipulasi oleh pihak manajemen, yang dapat merugikan para pemangku kepentingan. Audit oleh akuntan publik independen yang terdaftar di Otoritas Jasa Keuangan (OJK) hadir sebagai mekanisme verifikasi yang memberikan keyakinan memadai bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar sesuai standar akuntansi yang berlaku (Rahmah et al., 2023).

Dalam rangka menjaga disiplin pelaporan, regulator telah menetapkan batas waktu yang tegas. Merujuk pada Surat Keputusan Direksi PT Bursa Efek Indonesia Nomor Kep-00015/BEI/01-2021, entitas publik diwajibkan menyampaikan laporan keuangan auditan

tahunan paling lambat pada akhir bulan ketiga setelah tanggal penutupan tahun buku, atau sekitar 90 hari. Ketentuan ini diperkuat oleh Peraturan OJK Nomor 14/POJK.04/2022 yang mengatur kewajiban dan tenggat pelaporan bagi emiten. Entitas publik yang melampaui batas waktu tersebut akan dikenakan sanksi administratif berdasarkan Keputusan Direksi PT Bursa Efek Jakarta Nomor: Kep-307/BEJ/07-2004, berupa peringatan tertulis, denda finansial, hingga penghentian sementara perdagangan efek (suspensi). Sanksi ini tidak hanya merugikan perusahaan secara finansial, tetapi juga berdampak langsung pada investor yang tidak dapat memperdagangkan sahamnya selama periode suspensi (Fitriana & Bahri, 2022).

Fenomena keterlambatan penyelesaian audit ini dalam literatur akademik dikenal sebagai Audit Report Lag (ARL). ARL didefinisikan sebagai rentang waktu (dalam hari kalender) yang dibutuhkan sejak tanggal penutupan tahun buku perusahaan (fiscal year end date) hingga tanggal ditandatanganinya laporan auditor independen (audit report date). ARL menggambarkan durasi keseluruhan proses audit laporan keuangan yang dilaksanakan auditor independen. Semakin panjang ARL, semakin tertunda informasi keuangan auditan sampai kepada pengguna, yang berimplikasi pada menurunnya relevansi dan kemanfaatan informasi tersebut bagi pengambilan keputusan. Dalam beberapa literatur, istilah audit delay digunakan secara bergantian dengan ARL, meskipun sebagian peneliti membedakannya audit delay lebih mengacu spesifik pada keterlambatan penyampaian laporan kepada bursa dari batas waktu regulasi yang berlaku (Fitriana & Bahri, 2022).

Secara struktural, ARL dapat diurai menjadi tiga komponen utama. Pertama, scheduling lag, yaitu selisih waktu antara akhir tahun fiskal dengan dimulainya pekerjaan lapangan auditor komponen ini menunjukkan bahwa manajemen perusahaan dapat menjadi salah satu penyebab keterlambatan karena kesiapan data keuangan yang tidak memadai. Kedua, fieldwork lag, yaitu selisih waktu antara dimulainya dan selesainya pekerjaan lapangan audit menunjukkan peran langsung auditor dalam menentukan durasi pengerjaan. Ketiga, reporting lag, yaitu selisih waktu antara penyelesaian pekerjaan lapangan dengan tanggal laporan auditor diterbitkan mencerminkan proses penyelesaian dokumentasi dan komunikasi antara auditor dan manajemen (S. R. Jannah et al., 2024). Pemahaman atas ketiga komponen ini penting karena upaya memperpendek ARL memerlukan intervensi yang berbeda-beda bergantung pada komponen mana yang paling dominan.

ARL yang berlangsung lama memiliki implikasi serius terhadap kualitas pelaporan keuangan dan kepercayaan pasar. Keterlambatan penerbitan laporan keuangan auditan dapat mengindikasikan adanya permasalahan dalam laporan keuangan emiten, memperbesar asimetri informasi antara manajemen dan investor, serta mengurangi manfaat informasi laporan keuangan secara keseluruhan. Bagi perusahaan, ARL yang panjang berarti kurangnya kepatuhan terhadap regulasi OJK dan berpotensi memicu sanksi yang merugikan. Data BEI menunjukkan bahwa setiap tahun masih terdapat sejumlah emiten yang terlambat menyampaikan laporan keuangan auditan dan dikenakan sanksi, yang mencerminkan bahwa penyelesaian audit secara tepat waktu masih menjadi tantangan yang relevan dan berulang di pasar modal Indonesia (Tantianty & Uzliawati, 2023).

Meskipun penelitian mengenai determinan ARL telah berkembang pesat dalam literatur akuntansi nasional, terdapat beberapa kesenjangan penelitian (research gap) yang signifikan. Pertama, temuan-temuan empiris antar-studi menunjukkan inkonsistensi yang substansial variabel-variabel utama seperti ukuran perusahaan, profitabilitas, dan solvabilitas menghasilkan kesimpulan yang saling bertentangan antar-penelitian. Kedua, sebagian besar penelitian hanya berfokus pada satu sektor industri tertentu sehingga

generalisabilitasnya terbatas. Ketiga, belum terdapat penelitian yang secara sistematis memetakan dan mensintesis keseluruhan literatur ARL terindeks SINTA menggunakan pendekatan Systematic Literature Review (SLR) yang ketat dan terstruktur. Kondisi ini menyulitkan akademisi dan praktisi dalam memperoleh gambaran komprehensif mengenai faktor-faktor yang secara konsisten berpengaruh terhadap ARL di Indonesia (Maharani & Redjo, 2023).

Penelitian ini bertujuan untuk memetakan secara sistematis dan komprehensif faktor-faktor determinan Audit Report Lag pada perusahaan publik di Indonesia melalui pendekatan Systematic Literature Review (SLR) terhadap 58 artikel ilmiah terindeks SINTA periode 2022–2026. Kontribusi penelitian ini terbagi menjadi dua dimensi. Secara akademis, hasil penelitian diharapkan memperkaya referensi penelitian kualitatif-sintesis yang memetakan faktor-faktor determinan ARL secara holistik, sekaligus menjadi acuan bagi penelitian empiris selanjutnya dalam memilih variabel dan memformulasikan hipotesis yang lebih tepat. Secara praktis, penelitian ini diharapkan memberikan masukan bagi manajemen perusahaan, Kantor Akuntan Publik (KAP), dan regulator khususnya OJK dan BEI dalam mengidentifikasi faktor-faktor kritis yang perlu dikelola untuk meminimalkan ARL dan meningkatkan ketepatan waktu pelaporan keuangan di Indonesia (Meiden & Togatorop, 2024).

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode *Systematic Literature Review* (SLR) yang mengidentifikasi secara sistematis publikasi ilmiah berbahasa Inggris dan Indonesia. Pencarian dilakukan pada pusat data google scholar dan scopus melalui software Publish or Perish dengan menggunakan *string* pencarian “*Audit Report Lag*” pada bagian “*keywords*” dalam rentang tahun 2022-2026 untuk memperoleh hasil pencarian yang sesuai dengan cakupan *review* (Meiden & Togatorop, 2024).

Langkah-langkah dalam melakukan penelitian ini meliputi mengidentifikasi topik penelitian, mencari literatur, memilih literatur yang relevan, menganalisis literatur, dan mensintesis temuan dari literatur yang ditemukan. Artikel yang relevan dipilih berdasarkan kriteria inklusi seperti relevansi topik, kebaruan, dan akurasi data. Berikut adalah kriteria inklusi dan eksklusi penelitian

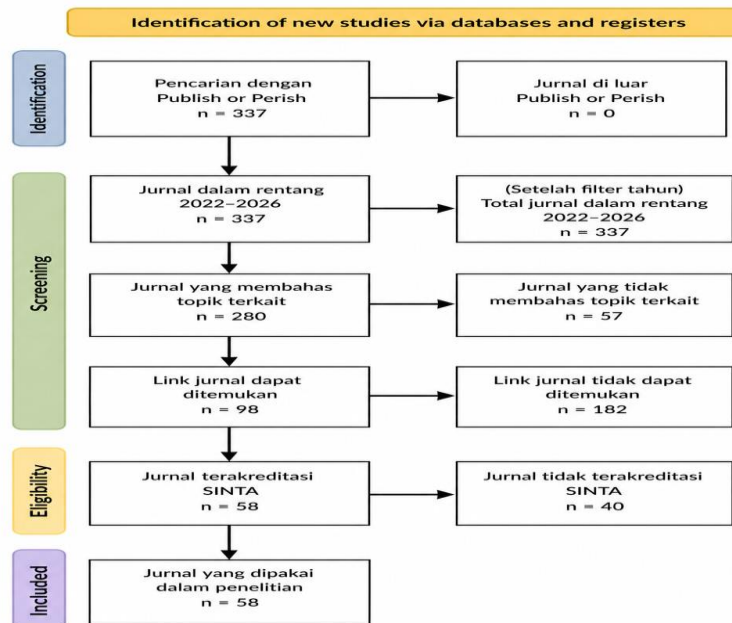
Tabel 1. Kriteria Inklusi dan Eksklusi

Kriteria Inklusi	Kriteria Eksklusi
Jurnal yang diterbitkan dalam kurun waktu 2022 - 2026	Jurnal yang diterbitkan sebelum 2022-2026
Jurnal spesifik membahas faktor-faktor yang berpengaruh terhadap <i>Audit Report Lag</i>	Jurnal tidak spesifik membahas faktor-faktor yang berpengaruh terhadap <i>Audit Report Lag</i>
Link jurnal dapat diakses	Link jurnal tidak dapat ditemukan
Jurnal terakreditasi Sinta	Jurnal tidak terakreditasi Sinta

Berdasarkan kriteria inklusi yang telah ditetapkan, pencarian artikel dilakukan dengan menggunakan mesin pencarian *Harzing Publish & Perish*, dengan menggunakan kata kunci “*Audit Report Lag*” terdapat sebanyak 337 dan setelah dilakukan penyortiran menjadi 58 artikel. Data dari artikel-artikel yang terpilih dianalisis secara sistematis. Analisis dilakukan dengan mengidentifikasi faktor-faktor yang berpengaruh terhadap terjadinya Kinerja Keuangan yang disajikan dalam literatur yang telah dipilih. Data

tersebut kemudian dikumpulkan untuk memberikan pemahaman secara keseluruhan.

Gambar 1. Hasil Penyortiran



Berdasarkan diagram PRISMA, proses seleksi artikel dilakukan secara sistematis mengikuti tahapan *identification*, *screening*, dan *included*. Pada tahap identifikasi, pencarian literatur dilakukan melalui database *Publish or Perish* dan diperoleh sebanyak 337 artikel. Selanjutnya, dilakukan *screening*, sehingga tersisa 280 artikel yang membahas topik terkait, sedangkan 57 artikel lainnya dieliminasi karena tidak sesuai kriteria.

Dari 280 artikel, sebanyak 98 artikel yang jurnalnya ditemukan, sementara 182 artikel dikeluarkan karena tidak ditemukan jurnalnya. Dari 98 artikel tersebut, dilakukan penyaringan berdasarkan akreditasi SINTA, yang menghasilkan 58 artikel terakreditasi dan 40 artikel tidak terakreditasi. Pada tahap akhir (*included*), sebanyak 58 artikel memenuhi seluruh kriteria inklusi dan digunakan sebagai sumber utama dalam penelitian ini. Artikel-artikel tersebut kemudian dianalisis lebih lanjut untuk menjawab tujuan penelitian dan mendukung pembahasan hasil. Dengan proses seleksi yang ketat dan terstruktur ini, diharapkan kualitas dan validitas hasil penelitian dapat terjaga secara ilmiah.

HASIL DAN PEMBAHASAN

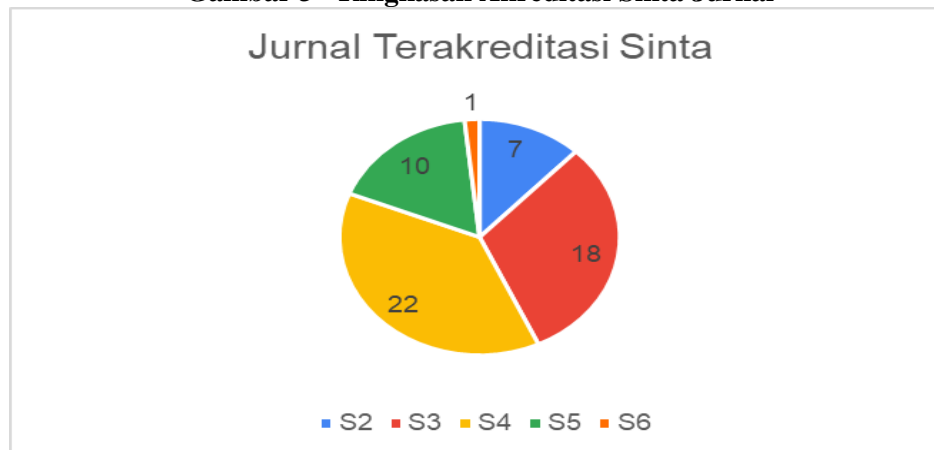
Berdasarkan hasil dari seleksi jurnal yang digunakan maka telah terkumpul 58 artikel yang menjadi bahan penelitian. Artikel-artikel tersebut telah diolah dan diringkas menjadi beberapa poin yang akan dibahas dalam SLR. Gambar 2 di bawah ini menunjukkan distribusi berdasarkan jurnal yang digunakan oleh masing-masing peneliti.

Gambar 2 - Ringkasan Jurnal Penelitian

No.	Nama Jurnal	No. Of Article	%
1	AKTSAR: Jurnal Akuntansi Syariah	1	1.72%
2	Akurasi: Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan	1	1.72%
3	Co-Value: Jurnal Ekonomi, Koperasi & Kewirausahaan	1	1.72%
4	Eqien-Jurnal Ekonomi dan Bisnis	2	3.45%
5	FAIR VALUE: JURNAL ILMIAH AKUNTANSI DAN KEUANGAN	1	1.72%
6	JAS (Jurnal Akuntansi Syariah)	1	1.72%
7	Jca (Jurnal Cendekia Akuntansi)	1	1.72%
8	Jesya (Jurnal Ekonomi & Ekonomi Syariah)	1	1.72%
9	JIA (Jurnal Ilmiah Akuntansi)	2	3.45%
10	JUARA: Jurnal Riset Akuntansi	1	1.72%
11	Jurakunman (Jurnal Akuntansi dan Manajemen)	1	1.72%
12	Jurnal Akuntansi	3	5.17%
13	Jurnal Akuntansi AKUNESA	2	3.45%
14	Jurnal Akuntansi Bareleng (JAB)	1	1.72%
15	Jurnal Akuntansi Dan Audit Syariah (JAAIS)	1	1.72%
16	Jurnal Akuntansi Dan Auditing	1	1.72%
17	Jurnal Akuntansi dan Bisnis	1	1.72%
18	Jurnal Akuntansi dan Bisnis Krishnadwipayana	3	5.17%
19	Jurnal Akuntansi dan Keuangan	1	1.72%
20	Jurnal Akuntansi STIE Muhammadiyah Palopo	1	1.72%
21	Jurnal Akuntansi, Keuangan, Pajak, dan Informasi (JAKPI)	1	1.72%
22	Jurnal Akuntansi, Manajemen dan Bisnis Digital	1	1.72%
23	Jurnal ASET (Akuntansi Riset)	1	1.72%
24	Jurnal Audit dan Perpajakan	1	1.72%
25	JURNAL BONANZA	1	1.72%
26	Jurnal Comparative: Ekonomi Dan Bisnis	1	1.72%
27	Jurnal Ekonomi	1	1.72%
28	Jurnal EMT KITA Vol	1	1.72%
29	Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan	2	3.45%
30	Jurnal Ilmiah Aset	1	1.72%
31	JURNAL ILMIAH EDUNOMIKA	2	3.45%
32	Jurnal Ilmiah Ekonomi Dan Bisnis	1	1.72%
33	Jurnal Kajian Akuntansi dan	1	1.72%
34	Jurnal Kajian Pendidikan Ekonomi dan Ilmu Ekonomi	1	1.72%
35	Jurnal Literasi Akuntansi	1	1.72%
36	JURNAL LOCUS: Penelitian & Pengabdian	1	1.72%
37	Jurnal Media Akuntansi	1	1.72%
38	Jurnal Media Wahana Ekonomika	1	1.72%
39	Jurnal Neraca Peradaban	1	1.72%
40	Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing	2	3.45%
41	JWM (Jurnal Wawasan Manajemen)	1	1.72%
42	Owner: Riset dan Jurnal Akuntansi	5	8.62%
43	Paradoks: Jurnal Ilmu Ekonomi	1	1.72%
44	PERMANA : Jurnal Perpajakan, Manajemen, dan Akuntansi	1	1.72%
Total		58	100%

Berdasarkan hasil *Systematic Literature Review* (SLR) yang telah dilakukan, penelitian ini mengidentifikasi 58 artikel ilmiah yang relevan dengan topik penelitian. Seluruh artikel tersebut berasal dari 44 sumber jurnal yang berbeda, di mana ada jurnal yang menyumbang 3 hingga 5 artikel dengan persentase 5.17-8.62%, yang diketahui penyebaran artikel pada topik penelitian memiliki daya tarik untuk jurnal ekonomi, ilmu sosial, akuntansi, serta riset ilmiah. Sedangkan pada jurnal lainnya menyumbang 1 artikel atau sebesar 1.72% dari total sampel penelitian.

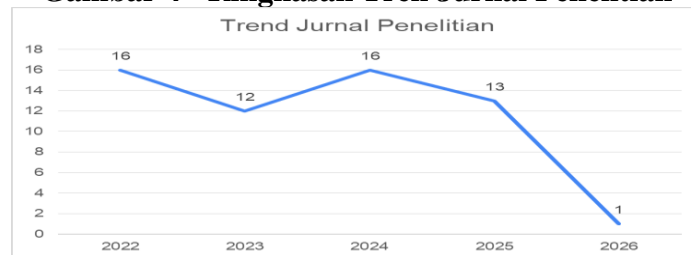
Gambar 3 - Ringkasan Akreditasi Sinta Jurnal



Berdasarkan hasil *Systematic Literature Review* (SLR), artikel yang dianalisis sebagian besar dipublikasikan pada jurnal terindeks Sinta 6 (1 artikel), Sinta 5 (10 artikel), Sinta 4 (22 artikel), Sinta 3 (18 artikel), dan Sinta 2 (7 artikel). Temuan ini menunjukkan bahwa penelitian berkembang pada jurnal tingkat menengah hingga atas dalam skala nasional, yang umumnya menjadi wadah utama bagi penelitian empiris dengan konteks lokal dan pengembangan variabel yang aplikatif. Dominasi jurnal Sinta ini juga

mencerminkan tingginya minat peneliti pada topik ini di kalangan akademisi nasional.

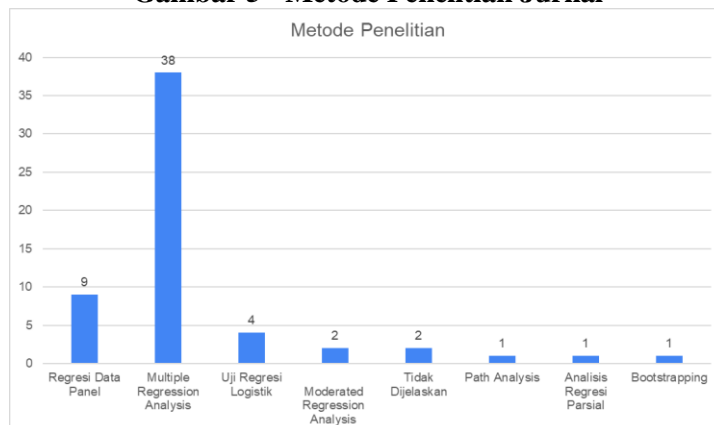
Gambar 4 - Ringkasan Tren Jurnal Penelitian



Tren publikasi penelitian berdasarkan hasil *Systematic Literature Review (SLR)* pada periode 2022–2026 menunjukkan pola yang fluktuatif. Pada tahun 2022 terdapat 16 artikel, kemudian menurun menjadi 12 artikel pada tahun 2023. Jumlah publikasi kembali meningkat pada tahun 2024 menjadi 16 artikel, sebelum kembali mengalami penurunan pada tahun 2025 menjadi 13 artikel. Penurunan yang sangat signifikan terlihat pada tahun 2026 dengan hanya 1 artikel yang terpublikasi.

Secara keseluruhan, tren tersebut menunjukkan bahwa minat terhadap topik penelitian ini cenderung mengalami dinamika dari tahun ke tahun. Peningkatan pada tahun 2024 mengindikasikan adanya perhatian akademik yang cukup tinggi pada periode tersebut, kemungkinan dipengaruhi oleh perkembangan praktik, regulasi, maupun kondisi ekonomi yang relevan. Sementara itu, penurunan tajam pada tahun 2026 dapat disebabkan oleh keterbatasan publikasi pada tahun berjalan, mengingat proses penerbitan ilmiah yang masih berlangsung..

Gambar 5 - Metode Penelitian Jurnal



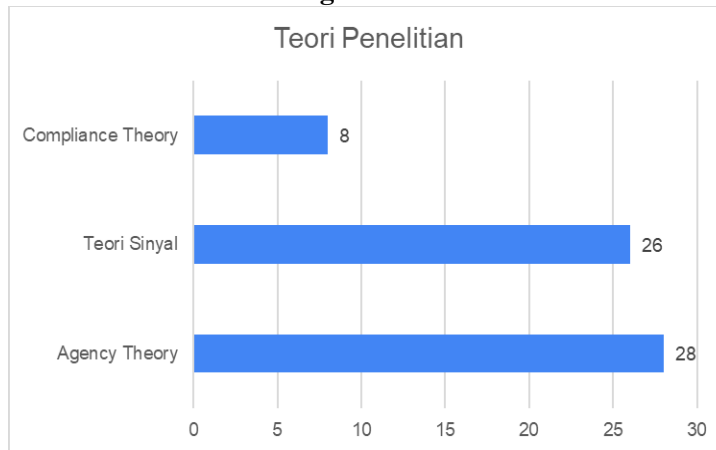
Berdasarkan hasil *Systematic Literature Review (SLR)* yang ditampilkan pada grafik, metode penelitian yang paling dominan digunakan dalam artikel-artikel yang dianalisis adalah regresi linear berganda (*Multiple Regression Analysis*), dengan total 38 artikel. Dominasi metode ini menunjukkan bahwa sebagian besar penelitian berfokus pada pengujian pengaruh beberapa variabel independen terhadap satu variabel dependen secara simultan.

Selain itu, metode regresi data panel juga cukup banyak digunakan, yaitu sebanyak 9 artikel, yang mencerminkan kecenderungan peneliti untuk memanfaatkan data lintas waktu dan lintas entitas guna memperoleh hasil yang lebih komprehensif dan kuat secara empiris. Metode lain yang juga digunakan adalah uji regresi logistik sebanyak 4 artikel, serta *Moderated Regression Analysis (MRA)* dan metode yang tidak dijelaskan masing-masing sebanyak 2 artikel.

Sementara itu, metode seperti *Path Analysis*, analisis regresi parsial, dan *bootstrapping* masing-masing hanya digunakan dalam 1 artikel, yang menunjukkan bahwa penggunaannya masih relatif terbatas. Secara keseluruhan, temuan ini mengindikasikan

bahwa penelitian dalam bidang ini masih didominasi oleh pendekatan kuantitatif dengan teknik analisis regresi. Hal ini membuka peluang bagi penelitian selanjutnya untuk mengembangkan metode alternatif atau pendekatan yang lebih beragam guna memperkaya literatur yang ada.

Gambar 6 - Ringkasan Teori Penelitian

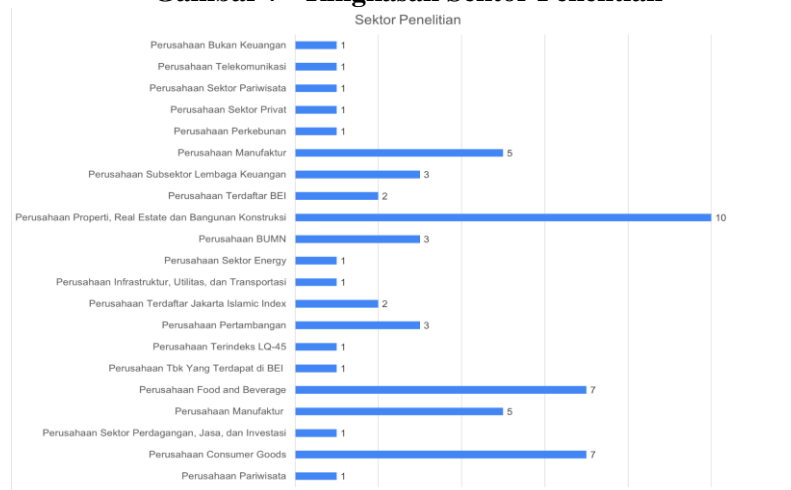


Berdasarkan hasil *Systematic Literature Review (SLR)* yang ditampilkan pada grafik, teori yang paling dominan digunakan dalam artikel-artikel yang dianalisis adalah *Agency Theory*, dengan total 28 penggunaan. Dominasi ini menunjukkan bahwa sebagian besar penelitian memandang fenomena yang dikaji melalui perspektif hubungan keagenan antara pihak manajemen (agen) dan pemilik (prinsipal), khususnya terkait potensi konflik kepentingan serta mekanisme pengendalian untuk meminimalkan masalah tersebut.

Selain itu, *Teori Sinyal (Signaling Theory)* juga cukup sering digunakan, yaitu sebanyak 26 kali. Hal ini mengindikasikan bahwa banyak penelitian yang menekankan pentingnya informasi yang disampaikan perusahaan kepada pihak eksternal sebagai sinyal untuk mengurangi asimetri informasi dan memengaruhi pengambilan keputusan investor atau pemangku kepentingan lainnya. Di sisi lain, *Compliance Theory* digunakan sebanyak 8 kali, yang menunjukkan bahwa sebagian penelitian berfokus pada kepatuhan terhadap regulasi, standar, atau ketentuan yang berlaku dalam menjalankan aktivitas organisasi.

Secara keseluruhan, temuan ini mengindikasikan bahwa penelitian dalam bidang ini masih didominasi oleh pendekatan teoritis yang berfokus pada hubungan keagenan dan penyampaian sinyal informasi. Hal ini membuka peluang bagi penelitian selanjutnya untuk mengembangkan dan mengadopsi teori-teori lain yang lebih beragam agar dapat memberikan perspektif yang lebih komprehensif terhadap fenomena yang dikaji.

Gambar 7 - Ringkasan Sektor Penelitian



Berdasarkan hasil *Systematic Literature Review (SLR)*, sektor properti, real estate, dan bangunan konstruksi merupakan sektor yang paling dominan menjadi objek penelitian, dengan total 10 artikel. Dominasi sektor ini menunjukkan bahwa bidang tersebut dianggap strategis dalam mengkaji fenomena yang diteliti, mengingat karakteristiknya yang padat modal, berkaitan erat dengan pembangunan ekonomi, serta memiliki dinamika pelaporan dan kebijakan yang kompleks. Sektor manufaktur dan *food and beverage* juga menunjukkan kontribusi yang cukup signifikan, masing-masing dengan 5 dan 7 artikel, diikuti oleh sektor consumer goods dengan 7 artikel. Sementara itu, beberapa sektor lain seperti perusahaan subsektor lembaga keuangan, BUMN, dan pertambangan masing-masing muncul dalam 3 artikel, yang mencerminkan adanya perhatian peneliti terhadap sektor-sektor yang memiliki peran penting dalam perekonomian maupun implementasi kebijakan tertentu.

Di sisi lain, penelitian juga tersebar pada berbagai sektor lain seperti telekomunikasi, pariwisata, energi, infrastruktur, serta perusahaan yang terindeks seperti Jakarta Islamic Index dan LQ-45, meskipun dengan jumlah yang relatif terbatas, yaitu sekitar 1–2 artikel. Secara keseluruhan, temuan ini mengindikasikan bahwa penelitian masih cenderung terfokus pada sektor-sektor tertentu, khususnya properti dan konstruksi. Hal ini membuka peluang bagi penelitian selanjutnya untuk memperluas cakupan sektor agar dapat memperoleh pemahaman yang lebih komprehensif serta meningkatkan generalisasi hasil penelitian. Di sisi lain, penelitian juga tersebar pada berbagai sektor lain seperti *islamic banks*, Sri-Kehati, IDX Growth Sharia, dan lain-lain meskipun dengan jumlah yang relatif terbatas.. Secara keseluruhan, temuan ini mengindikasikan bahwa penelitian masih terfokus pada sektor tertentu, terutama manufaktur, sehingga membuka peluang bagi penelitian selanjutnya untuk memperluas cakupan sektor guna memperoleh pemahaman yang lebih komprehensif dan meningkatkan generalisasi hasil penelitian

Gambar 8 - Ringkasan Hasil Penelitian

Faktor Pengaruh	Berpengaruh Positif	Berpengaruh Negatif	Tidak Berpengaruh
Ukuran Perusahaan	11	11	13
Umur Perusahaan	3	2	1
Profitabilitas	11	13	10
Solvabilitas	4	4	9
Likuiditas	2	1	2
Leverage	2	4	4
Ukuran KAP	2	6	2
Auditor Reputation	0	3	5
DER	0	1	0
Opini Audit	3	4	2
Pendapatan	1	0	0
Keahlian Komite Audit	0	0	3
Masa Jabatan Komite Audit	1	0	0
Audit Committee Overlap	0	0	1
Independensi Komite Audit	0	0	3
Ukuran Komite Audit	1	1	4
Pertemuan Komite Audit	0	0	2
Financial Distress	4	2	3
Kompleksitas Operasi Perusahaan	0	0	2
Auditor Switching	0	1	4
Kompleksitas Operasi	2	0	1
Pergantian Auditor	0	0	2
Struktur Kepemilikan	0	0	1
Frekuensi Rapat Komite Audit	1	1	0
Proporsi Dewan Komisaris Independen	1	0	0
Ukuran Dewan Direksi	1	0	0
Audit Tenure	2	1	4
Dewan Komisaris Independen	0	0	2
Kepemilikan Institusional	1	0	0
Kepemilikan Manajerial	0	1	1
Audit Capacity Stress	0	0	1
Fee Audit	1	0	3
Agresivitas Penghindaran Pajak	1	0	0
Klasifikasi Industri	1	0	0
Komite Audit	1	0	0
Spesialisasi Auditor	0	1	0
Board Size	0	1	1
Board Independence	0	1	0
Audit Committee Size	0	0	1
Complexity of Corporate	0	0	1
Kantor Akuntan Publik	1	0	0
Laba/Rugi Perusahaan	3	1	0
Audit Effort	1	0	0
Gender Komite Audit	0	1	0
Audit Finding	0	0	1
Educational Background Auditor	0	1	0
Continuing Professional Education Auditor	0	1	0
Kualitas Audit	0	0	1
Key Audit Matters	0	2	1
Volatilitas Laba	0	0	1
Pendidikan Kepala Internal Audit	0	0	1
Pengalaman Kepala Internal Audit	0	0	1
Income Smoothing	0	0	1
Subsequent Event	1	0	0
Risk Audit	0	0	1

Berdasarkan hasil *Systematic Literature Review (SLR)*, *Audit Report Lag (ARL)* dipengaruhi oleh berbagai faktor internal dan eksternal perusahaan dengan temuan yang cenderung beragam. Faktor yang paling sering dikaji seperti ukuran perusahaan, profitabilitas, dan solvabilitas menunjukkan hasil yang tidak konsisten sebagian penelitian menemukan pengaruh positif, negatif, maupun tidak berpengaruh. Namun demikian, secara umum ukuran perusahaan cenderung dikaitkan dengan proses audit yang lebih kompleks sehingga berpotensi memperpanjang ARL, meskipun di sisi lain perusahaan besar juga memiliki sumber daya yang lebih baik untuk mempercepat penyelesaian audit. Profitabilitas sering dikaitkan dengan kecenderungan perusahaan untuk mempercepat pelaporan sebagai sinyal kinerja yang baik, sementara tingkat solvabilitas dan *leverage* berkaitan dengan risiko audit yang dapat memperpanjang waktu penyelesaian audit.

Selain itu, faktor tata kelola perusahaan (*good corporate governance*) seperti karakteristik komite audit, dewan komisaris independen, serta frekuensi rapat komite audit

juga menunjukkan pengaruh yang bervariasi terhadap ARL. Beberapa studi menemukan bahwa mekanisme pengawasan yang kuat dapat mempercepat proses audit, tetapi sebagian lainnya tidak menemukan pengaruh signifikan. Faktor auditor, seperti ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP), reputasi auditor, audit tenure, serta spesialisasi auditor, juga berperan dalam menentukan lamanya audit report lag, terutama terkait dengan kualitas audit dan kompleksitas penugasan. Secara keseluruhan, temuan ini menunjukkan bahwa ARL merupakan fenomena multidimensional yang dipengaruhi oleh kombinasi faktor keuangan, operasional, dan tata kelola, sehingga masih terbuka peluang bagi penelitian selanjutnya untuk mengeksplorasi variabel lain atau pendekatan metodologis yang lebih komprehensif.

1. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Audit Report Lag (ARL)

Ukuran perusahaan adalah variabel yang paling banyak diteliti dalam kajian *audit report lag* (ARL), dengan 35 penelitian menggunakannya sebagai prediktor. Variabel ini umumnya diprosikan menggunakan logaritma natural total aset perusahaan. Dari keseluruhan penelitian yang dikaji, distribusi temuannya sangat terbagi: sebanyak 13 penelitian (37,1%) menyimpulkan tidak berpengaruh signifikan, sementara masing-masing 11 penelitian (31,4%) menemukan pengaruh positif dan negatif. Kelompok yang menemukan pengaruh negative di antaranya (Agustina & Jaeni, 2022), (Wijaya & Halim, 2026), serta (Mellisa & Setiawati, 2025) berargumen bahwa perusahaan besar memiliki sistem informasi dan sumber daya yang lebih memadai sehingga proses audit dapat diselesaikan lebih cepat. Sebaliknya, kelompok yang menemukan pengaruh positif, seperti penelitian di (Tanujaya & Reny, 2022), (Tantianty & Uzliawati, 2023), dan (Anggrahini & Rahayu, 2023), berargumen bahwa kompleksitas operasional dan diversifikasi bisnis pada perusahaan besar justru menambah beban kerja auditor sehingga memperpanjang ARL.

Kelompok terbesar, yakni penelitian yang menyimpulkan tidak berpengaruh signifikan, diwakili oleh (Sudjono & Setiawan, 2022), (Fitriana & Bahri, 2022), (Lala et al., 2022), (Maharani & Redjo, 2023), (Chrystalia et al., 2024), serta (Apriliana & Mardjono, 2025). Para peneliti ini umumnya berpendapat bahwa pada sampel yang beragam sektornya, pengaruh ukuran perusahaan saling meniadakan sehingga tidak tampak secara agregat. Ketidakkonsistenan yang merata di tiga arah ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan bersifat context-dependent dan perlu dikombinasikan dengan variabel moderasi seperti reputasi KAP, tata kelola, atau kompleksitas operasi agar memberikan kesimpulan yang lebih tegas dalam penelitian mendatang.

2. Pengaruh Profitabilitas Terhadap Audit Report Lag (ARL)

Profitabilitas merupakan variabel terbanyak kedua yang diteliti, dengan 34 penelitian menggunakan proksi utama Return on Assets (ROA). Dibandingkan ukuran perusahaan, profitabilitas menunjukkan arah temuan yang lebih konsisten: 13 penelitian (38,2%) menemukan pengaruh negatif, 11 penelitian (32,4%) menemukan pengaruh positif, dan 10 penelitian (29,4%) menyimpulkan tidak berpengaruh signifikan. Dominasi pengaruh negatif sejalan dengan prediksi *signaling theory* (Ross, 1973), bahwa perusahaan dengan kinerja keuangan baik terdorong untuk segera mempublikasikan laporan audit sebagai sinyal positif kepada pasar. Temuan ini didukung oleh (Fitriana & Bahri, 2022), (Gunawan et al., 2022), (Saputra et al., 2024), (Putri & Silaen, 2022), dan (Fortuna, 2025).

Di sisi lain, 11 penelitian menemukan profitabilitas berpengaruh positif terhadap ARL, dengan argumen bahwa perusahaan profitable memiliki aktivitas bisnis yang lebih padat sehingga cakupan audit lebih luas. Hal ini ditemukan oleh (Sudjono & Setiawan, 2022), (Yanti et al., 2022), (S. R. Jannah et al., 2024), serta (Lilianti et al., 2024). Sementara itu, 10 penelitian yang menyimpulkan tidak berpengaruh diwakili oleh (Adrea, 2022), (D. Rachmawati & Adi, 2022), serta (Istikhomah & Srimindarti, 2023). Para

peneliti ini berpendapat bahwa ketika variasi profitabilitas dalam sampel tidak cukup besar atau ketika terdapat variabel pengganggu lain, pengaruh ROA terhadap ARL menjadi tidak signifikan. Secara keseluruhan, profitabilitas adalah variabel dengan konsistensi arah temuan tertinggi di antara ketiga variabel utama, sehingga paling direkomendasikan sebagai prediktor utama dalam penelitian audit report lag selanjutnya.

3. Pengaruh Solvabilitas Terhadap Audit Report Lag (ARL)

Solvabilitas merupakan variabel terbanyak ketiga dengan 17 penelitian, diproksikan melalui *Debt to Asset Ratio* (DAR) atau *Debt to Equity Ratio* (DER). Dari keseluruhan penelitian, 9 penelitian (52,9%) menyimpulkan tidak berpengaruh signifikan, sementara masing-masing 4 penelitian (23,5%) menemukan pengaruh positif dan negatif. Empat penelitian yang menemukan pengaruh positif berargumen bahwa perusahaan dengan rasio utang tinggi memerlukan prosedur audit yang lebih mendalam terkait penilaian going concern dan pengujian debt covenant, sehingga memperpanjang ARL. Temuan ini didukung oleh (S. R. Jannah et al., 2024), (Lestari et al., 2024), serta (Sari et al., 2025).

Sebaliknya, 4 penelitian yang menemukan pengaruh negatif berargumen bahwa tekanan dari kreditur mendorong perusahaan untuk mempercepat penerbitan laporan audit guna memenuhi persyaratan perjanjian kredit. Temuan ini ditemukan oleh (M. S. Rachmawati & Fauzan, 2024), (Purwadita et al., 2023), (Minawati et al., 2025), dan (Mellisa & Setiawati, 2025). Sementara itu, mayoritas penelitian yang menyimpulkan tidak berpengaruh signifikan diwakili oleh (Sudjono & Setiawan, 2022), (Fitriana & Bahri, 2022), (Ma'sumah & Rusyida, 2022), (Nisa et al., 2023), dan (Istikhomah & Srimindarti, 2023). Temuan mayoritas ini mengindikasikan bahwa pada kondisi ekonomi normal, auditor cenderung menyesuaikan prosedurnya secara proporsional sehingga tinggi-rendahnya rasio utang tidak selalu berdampak langsung pada durasi audit. Penelitian mendatang disarankan untuk memperhatikan spesifikasi sektor dan membedakan jenis utang yang digunakan sebagai proksi solvabilitas.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil Systematic Literature Review (SLR) terhadap 58 artikel ilmiah terakreditasi SINTA pada periode 2022–2026, penelitian ini berhasil memetakan secara sistematis faktor-faktor determinan Audit Report Lag (ARL) pada perusahaan publik di Indonesia. Dari 58 artikel yang dianalisis, ukuran perusahaan merupakan variabel yang paling banyak diteliti (35 penelitian) namun menghasilkan temuan tidak konsisten: 37,1% tidak berpengaruh signifikan, 31,4% berpengaruh negatif, dan 31,4% berpengaruh positif. Profitabilitas (34 penelitian) menunjukkan arah yang lebih konsisten dengan dominasi pengaruh negatif (38,2%), yang berarti perusahaan berkinerja baik cenderung lebih cepat menyelesaikan proses audit. Solvabilitas (17 penelitian) mayoritas tidak berpengaruh signifikan (52,9%), menunjukkan bahwa rasio utang tidak secara langsung memengaruhi durasi penyelesaian audit.

Di luar ketiga variabel tersebut, faktor tata kelola perusahaan seperti karakteristik komite audit dan keberadaan dewan komisaris independen, serta faktor auditor seperti ukuran KAP dan reputasi auditor, juga ditemukan berperan dalam menentukan Audit Report Lag meskipun dengan hasil yang bervariasi antar penelitian. Secara keseluruhan, hasil SLR ini menegaskan bahwa Audit Report Lag merupakan fenomena multidimensional yang tidak dapat dijelaskan oleh satu variabel tunggal secara konsisten, melainkan dipengaruhi oleh kombinasi faktor keuangan, operasional, dan tata kelola perusahaan yang saling berinteraksi.

DAFTAR PUSTAKA

- Adrea, S. N. (2022). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Report Lag Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2018-2020. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Auditing*, 9(2), 14–30. <https://doi.org/10.55963/jraa.v9i2.463>
- Agustina, S. D., & Jaeni, J. (2022). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Profitabilitas, Solvabilitas Dan Likuiditas Terhadap Audit Report Lag. *Owner: Riset & Jurnal Akuntansi*, 6(1), 648–657. <https://doi.org/10.33395/owner.v6i1.623>
- Anggrahini, A. D., & Rahayu, R. A. (2023). Peran Audit Fee Sebagai Intervening Antara Ukuran Perusahaan Dan Reputasi Auditor Dalam Menentukan Audit Report Lag. *Permana : Jurnal Perpajakan, Manajemen, Dan Akuntansi*, 15(1), 94–108. <https://doi.org/10.24905/permana.v15i1.245>
- Apriliana, S., & Mardjono, E. S. (2025). Fenomena Audit Report Lag: Leverage, Ukuran Perusahaan, Dan Umur Perusahaan. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis Krisnadwipayana*, 12(1), 30–39. <https://doi.org/10.35137/jabk.v12i1.158>
- Chrystalia, C., Apriwenni, P., & Esra, M. A. (2024). Total Audit Report Lag: Pengaruh Profitabilitas, Leverage Dan Ukuran Perusahaan. *Jurnal Akuntansi*, 13(2), 198–212. <https://doi.org/10.46806/ja.v13i2.1256>
- Fitriana, D. E., & Bahri, S. (2022). Pengaruh Rasio Keuangan, Ukuran Entitas, Dan Ukuran Kap Terhadap Audit Report Lag. *Owner: Riset & Jurnal Akuntansi*, 6(1), 964–976. <https://doi.org/10.33395/owner.v6i1.704>
- Fortuna, M. (2025). Analisis Faktor Yang Mempengaruhi Audit Report Lag. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Auditing*, 11(3), 63–76. <https://doi.org/10.55963/jraa.v11i3.767>
- Gunawan, S., Afelia, Y., & Setiawan, S. (2022). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Dan Reputasi Kap Terhadap Audit Report Lag. *Jurnal Akuntansi*, 14(2), 247–261.
- Istikhomah, S., & Srimindarti, C. (2023). Pengaruh Profitabilitas, Solvabilitas Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Audit Report Lag (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan Dan Minuman Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (Bei) Tahun 2018-2022). *Oikos: Jurnal Kajian Pendidikan Ekonomi Dan Ilmu Ekonomi*.
- Jannah, F., Sarwani, S., Novriyandana, R., & Hardi, E. (2022). Pengaruh Pajak, Mekanisme Bonus, Dan Tunneling Incentive Terhadap Keputusan Transfer Pricing Pada Perusahaan Manufaktur Periode 2017-2019. *Jurnal Pendidikan Akuntansi & Keuangan*, 10(1), 44–60. <https://doi.org/10.17509/jpak.v10i1.43323>
- Jannah, S. R., Z, M. R. H., Hilmi, M. F., & Situmeang, J. P. (2024). Pengaruh Kompleksitas Operasi, Solvabilitas Dan Profitabilitas Terhadap Audit Report Lag Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2019-2020. *Owner: Riset & Jurnal Akuntansi*, 8(1), 803–812. <https://doi.org/10.33395/owner.v8i1.1742>
- Jensen, M. C., Meckling, W. H., Benston, G., Canes, M., Henderson, D., Leffler, K., Long, J., Smith, C., Thompson, R., Watts, R., & Zimmerman, J. (1976). *Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs And Ownership Structure*. In *Journal Of Financial Economics* (Number 4). Harvard University Press. <http://hupress.harvard.edu/catalog/jenthf.html>
- Lala, C. E. H., Kalangi, L., & Wangkar, A. (2022). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Report Lag. *Akurasi: Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*, 4(3), 299–310. <https://doi.org/10.36407/akurasi.v4i3.768>
- Lestari, C. P. I., Damayanti, F., & Novarty, H. (2024). Pengaruh Profitabilitas, Solvabilitas, Ukuran Kap, Fee Audit, Dan Agresivitas Penghindaran Pajak Terhadap Audit Report Lag. *Jurnal Ekonomi & Ekonomi Syariah (Jesya)*, 7(2), 1875–1886. <https://doi.org/10.36778/jesya.v7i2.1687>
- Lilianti, E., Aryo Arifin, M., Eko Putra, A., & Mafra, U. (2024). Audit Tenure, Laba Akuntansi, Komite Audit Dan Ukuran Kap Dalam Mempengaruhi Audit Report Lag Audit Tenure, Laba Akuntansi, Komite Audit Dan Ukuran Kap Dalam Mempengaruhi Audit Report Lag Perusahaan Pertambangan Di Indonesia. *Jurnal Media Wahana Ekonomika*. <https://jurnal.univpgr-palembang.ac.id/index.php/ekonomika/index>

- Ma'sumah, L., & Rusyida, W. Y. (2022). Reputasi Kap Dalam Memoderasi Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Solvabilitas Dan Likuiditas Terhadap Audit Report Lag. *Aktsar: Jurnal Akuntansi Syariah*, 5(2), 196. <https://doi.org/10.21043/Aktsar.V5i2.16765>
- Maharani, D. A., & Redjo, P. R. D. (2023). Corporate Governance Factors On Audit Report Lag. *Jas (Jurnal Akuntansi Syariah)*, 7(1), 58–72. <https://doi.org/10.46367/Jas.V7i1.1084>
- Meiden, C., & Togatorop, R. (2024). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laba-Sebuah Studi Literatur. *Jurnal Ekonomika*45, 12(1).
- Mellisa, S., & Setiawati, E. (2025). Determinasi Yang Mempengaruhi Audit Report Lag (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2020-2023). *Edunomika*. www.idx.co.id
- Minawati, R., Jamaris, E., & Barelang, J. A. (2025). Audit Report Lag Keuangan Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei Pada Tahun 2020-2024 Minawati. *Jurnal Akuntansi Barelang*, 10(1), 153.
- Nisa, A. C., Kabib, N., & Zaman, B. (2023). Pengaruh Solvabilitas Dan Profitabilitas Terhadap Audit Report Lag Dengan Opini Audit Going Concern Sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris Pada Perusahaan Terdaftar Di Jakarta Islamic Index Periode 2018-2021). *Jurnal Akuntansi Dan Audit Syariah (Jaais)*, 107(130). www.idx.co.id.
- Purwadita, B., Arafat, Y., & Mursalim. (2023). Pengaruh Profitabilitas, Solvabilitas, Dan Opini Auditor Terhadap Audit Report Lag (Pada Perusahaan Sub Sektor Perbankan Yang Terdaftar Pada Bursa Efek Indonesia). *Jurnal Media Akuntansi*. <https://jurnal.univpgri-palembang.ac.id/index.php/mediasi>
- Putri, D., & Silaen, K. (2022). Analisis Pengaruh Profitabilitas Dan Financial Distress Terhadap Audit Report Lag Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2014-2018. *Jurnal Ilmiah Ekonomi Dan Bisnis*.
- Rachmawati, D., & Adi, S. W. (2022). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Report Lag Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (Studi Empiris Pada Perusahaan Subsektor Makanan Dan Minuman Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2017-2020) Oleh. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 9(2).
- Rachmawati, M. S., & Fauzan. (2024). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Dan Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Audit Report Lag (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan Dan Minuman Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2020-2022). *Jurnal Emt Kita*, 8(1), 194–206. <https://doi.org/10.35870/Emt.V8i1.2105>
- Rahmah, S. A. N., Nor, W., Yuliaslina, M., & Lesmanawati, D. (2023). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Report Lag. *Jwm (Jurnal Wawasan Manajemen)*, 11. <https://jwm.ulm.ac.id/index.php/jwm>
- Ross, S. A. (1973). *The Economic Theory Of Agency: The Principal's Problem*.
- Ross, S. A. (1977). *The Determination Of Financial Structure: The Incentive-Signalling Approach*.
- Saputra, F., Muchlish, M., & Bastian, E. (2024). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Dan Solvabilitas Terhadap Audit Report Lag Dengan Reputasi Kap Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Locus Penelitian Dan Pengabdian*, 3(1), 67–78. <https://doi.org/10.58344/Locus.V3i1.2421>
- Sari, M. A. S., Wagiyo, & Kusnindar, A. A. (2025). Kajian Efektivitas Green Finance Dalam Meningkatkan Kinerja Keuangan Pt Gunung Raja Paksi Tbk Pada Tahun 2021-2023. *Journal Of Oikonomia*, 3(1), 27–39. <http://ojs.edupartner.co.id/index.php/oikonomia/index>
- Scott, W. R., & O'brien, P. C. (2020). *Financial Accounting Theory Eighth Edition*.
- Spence, M. (1977). *Job Market Signaling*.
- Sudjono, A. C., & Setiawan, A. (2022). Profitabilitas, Leverage, Inventory Intensity Ratio Dan Praktik Penghindaran Pajak. *Owner: Riset & Jurnal Akuntansi*, 6(3), 2304–2314. <https://doi.org/10.33395/Owner.V6i3.911>
- Tantiyanti, C. W., & Uzliawati, L. (2023). Pengaruh Profitabilitas, Financial Distress, Firm Size Terhadap Audit Report Lag. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan*, 11(1). <https://doi.org/10.37641/Jiakes.V11i1.1594>
- Tanujaya, K., & Reny. (2022). Pengaruh Karakteristik Perusahaan Dan Komite Audit Terhadap Audit Report Lag. *Fair Value Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Keuangan*.

- Tyler, T. R. (2006). Why People Obey The Law.
- Wijaya, N., & Halim, A. A. (2026). Governance Risk Compliance Integration In Analyzing Determinants Of Audit Report Lag Governance Risk Compliance Integration In Analyzing Determinants Of Audit Report Lag Declaration Of Conflict Of Interest: Non Declared. Jia (Jurnal Ilmiah Akuntansi). <https://doi.org/10.23887/Jia.V10i2.95>
- Yanti, Y., Pasupati, B., & Husain, T. (2022). Determinants Of Audit Report Lag During The Covid-19 Pandemic: A Study On Companies Conducting Ipos And Indexed Lq-45. Jurnal Ilmiah Akuntansi, 7(1), 19–39. <https://doi.org/10.23887/Jia.V7i1.30835>