



Department of Digital Business

Journal of Artificial Intelligence and Digital Business (RIGGS)

Homepage: <https://journal.ilmudata.co.id/index.php/RIGGS>

Vol. 5 No. 1 (2026) pp: 11943-11949

P-ISSN: 2963-9298, e-ISSN: 2963-914X

Determinasi Pengungkapan *Key Audit Matters* pada Perusahaan Pertambangan BEI 2022-2024

Salwa Azzahrah¹, Muhammad Adrian²

^{1,2} Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Muhammadiyah Jakarta

¹azzahrahsalwaa@gmail.com; ²adrian.muluk@umj.ac.id

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kompleksitas perusahaan, *good corporate governance*, dan kinerja keuangan terhadap pengungkapan *Key Audit Matters* (KAM) pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2022–2024. Penerapan SA 701 mewajibkan auditor untuk mengungkapkan KAM sebagai bentuk peningkatan transparansi dan kualitas komunikasi dalam laporan auditor independen. Namun, faktor-faktor yang memengaruhi pengungkapan KAM masih menunjukkan hasil yang beragam dalam penelitian sebelumnya. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan data sekunder yang diperoleh dari laporan keuangan, laporan tahunan, dan laporan auditor independen. Sampel penelitian terdiri dari 37 perusahaan sektor pertambangan dengan total 111 observasi yang dipilih menggunakan metode *purposive sampling*. Metode analisis yang digunakan adalah regresi data panel dengan pendekatan *random effect model* menggunakan perangkat lunak EViews. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompleksitas perusahaan, *good corporate governance* yang diprosikan dengan komisaris independen, dan kinerja keuangan yang diprosikan dengan *return on assets* tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan KAM, baik secara parsial maupun simultan. Temuan ini mengindikasikan bahwa pengungkapan KAM pada perusahaan sektor pertambangan lebih ditentukan oleh pertimbangan profesional auditor dalam mengidentifikasi risiko salah saji material dan area audit yang signifikan, dibandingkan dengan karakteristik internal perusahaan. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi empiris dalam pengembangan literatur terkait determinan pengungkapan KAM di Indonesia serta menjadi referensi bagi penelitian selanjutnya.

Kata kunci: *Key Audit Matters, Kompleksitas Perusahaan, Good Corporate Governance, Kinerja Keuangan*

1. Latar Belakang

Transparansi dan akuntabilitas dalam pelaporan keuangan merupakan isu fundamental yang terus mendapat perhatian, terutama pasca terjadinya berbagai skandal keuangan global dan nasional yang mengguncang kepercayaan publik terhadap integritas pasar modal (Nugroho et al., 2022). Dalam konteks tersebut, auditor independen memegang peran penting dalam menjaga kredibilitas laporan keuangan melalui penyampaian opini audit yang andal (Quick & Schmidt, 2018). Namun demikian, laporan audit konvensional sering dinilai bersifat generik dan belum mampu mengkomunikasikan secara memadai risiko signifikan serta area kritis yang dihadapi perusahaan (Gutierrez et al., 2018).

Sebagai respons atas keterbatasan tersebut, International Auditing and Assurance Standards Board menerbitkan International Standard on Auditing (ISA) 701 yang mewajibkan auditor mengungkapkan *Key audit matters* (KAM), yaitu hal-hal yang paling signifikan dalam audit dan memerlukan pertimbangan profesional auditor. Di Indonesia, standar ini diadopsi melalui Standar Audit (SA) 701 oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia dan berlaku efektif untuk audit laporan keuangan periode yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2022. Penerapan standar ini bertujuan untuk meningkatkan nilai informatif laporan auditor dengan menekankan area risiko utama serta pertimbangan profesional auditor dalam proses audit.

Sejumlah penelitian menunjukkan bahwa pengungkapan KAM meningkatkan nilai informatif laporan audit dan kualitas komunikasi risiko kepada pemangku kepentingan. (Sirois et al., 2018) dan (Gutierrez et al., 2018) menemukan bahwa KAM membantu investor memahami isu material yang memengaruhi kualitas laporan keuangan. Selain itu, Sumartono & Ardianto (2025) menyatakan bahwa KAM mampu mengurangi information gap antara auditor dan pengguna laporan keuangan dengan memberikan penjelasan yang lebih eksplisit mengenai area audit yang membutuhkan perhatian khusus.

Dalam perspektif teoretis, pengungkapan KAM dapat dijelaskan melalui teori audit expectation gap oleh Porter (1993), yang menyoroti adanya kesenjangan antara ekspektasi publik terhadap peran auditor dan informasi yang disampaikan dalam laporan audit standar. Kehadiran KAM dipandang sebagai upaya regulatif untuk mempersempit kesenjangan tersebut dengan menekankan area audit yang paling signifikan serta pertimbangan profesional auditor, sehingga laporan audit menjadi lebih mudah dipahami oleh pengguna laporan keuangan (ACCA, 2019).

Meskipun demikian, praktik pengungkapan KAM menunjukkan variasi yang cukup signifikan. Ferizqi & Reskino (2024) menemukan bahwa rata-rata jumlah KAM yang diungkapkan auditor di Indonesia berkisar antara satu hingga dua isu utama, dengan variasi antar sektor industri. Temuan serupa disampaikan oleh (Batara et al., 2024), yang menunjukkan bahwa sektor keuangan cenderung mengungkapkan lebih banyak KAM dibandingkan sektor non-keuangan. Namun, terdapat perusahaan dengan tingkat kompleksitas operasional yang tinggi yang hanya mengungkapkan satu KAM, sehingga menimbulkan pertanyaan mengenai faktor-faktor yang memengaruhi auditor dalam menentukan pengungkapan KAM.

Penelitian terdahulu terkait determinan pengungkapan KAM juga menunjukkan hasil yang belum konsisten. Beberapa studi menemukan bahwa kompleksitas perusahaan berpengaruh positif terhadap jumlah KAM yang diungkapkan (Suttipun, 2020; Dusadeedumkoeng et al., 2023; Putra & Dwita, (2024), sementara penelitian lain menemukan hubungan negatif atau tidak signifikan (Sierra-García et al., 2019). Selain itu, mekanisme *good corporate governance*, khususnya efektivitas komite audit, serta kinerja keuangan perusahaan juga dilaporkan memiliki pengaruh yang beragam terhadap pengungkapan KAM (Longyuan et al., 2022; Rohman et al., (2025); Rosa et al.,2025).

Beragamnya temuan empiris tersebut menunjukkan bahwa penelitian mengenai *Key audit matters* masih menghasilkan kesimpulan yang belum konsisten, khususnya dalam konteks penerapan SA 701 di Indonesia. Penelitian ini difokuskan pada perusahaan sektor pertambangan yang memiliki tingkat risiko dan kompleksitas operasional yang tinggi akibat fluktuasi harga komoditas, penggunaan aset bernilai besar, serta tingginya intensitas estimasi akuntansi. Oleh karena itu, penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh kompleksitas perusahaan, *good corporate governance*, dan kinerja keuangan terhadap pengungkapan *Key audit matters* pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2022–2024.

2. Metode Penelitian

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif dengan desain eksplanatori (*explanatory research*) yang bertujuan untuk menguji hubungan antarvariabel serta menganalisis pengaruh kausal maupun asosiatif di antara variabel penelitian (Sugiyono, 2019). Data yang digunakan merupakan data sekunder yang bersumber dari laporan tahunan (*annual report*) dan laporan auditor independen (*independent auditor's report*) yang dipublikasikan oleh perusahaan. Seluruh data diperoleh melalui situs resmi Bursa Efek Indonesia (BEI), laman resmi perusahaan, serta basis data laporan audit yang tersedia secara publik.

2.1. Operasional Variabel

Operasionalisasi variabel dalam penelitian ini bertujuan untuk menjelaskan definisi, indikator, serta cara pengukuran masing-masing variabel yang digunakan dalam penelitian.

Tabel 2.1 Operasional Variabel

No	Variabel	Definisi	Indikator	Kode Item
1	Kompleksitas Perusahaan (X1)	Kompleksitas perusahaan mengacu pada tingkat kerumitan operasi dan aktivitas entitas, termasuk struktur organisasi serta lingkungan pelaporan dan regulasi yang dapat memengaruhi proses audit dan kualitas pelaporan ekonomi perusahaan. (Saleh & Diab, 2025)	$KP = \frac{(\text{Accounts Receivable} + \text{Inventory})}{\text{Total Assets}}$	KP
2	<i>Good corporate governance</i> (X2)	Mekanisme pengawasan yang bertujuan untuk memastikan bahwa pengelolaan perusahaan dilakukan secara transparan,	$\text{Proporsi komisaris independen} = \frac{\text{Total komisaris independen}}{\text{tolan dewan komisaris}}$	GCG

akuntabel, dan sesuai dengan kepentingan pemangku kepentingan. (OECD, 2023)

3	Kinerja Keuangan (X3)	Gambaran kondisi keuangan perusahaan yang menunjukkan kemampuan perusahaan dalam mengelola sumber daya dan menjalankan aktivitas keuangan secara efektif dan efisien dalam suatu periode tertentu, yang diukur melalui analisis rasio keuangan. (Faisal et al., 2017)	Profitabilitas (ROA) = Laba Bersih / Total Aset	KK
4	Key audit matters (Y)	KAM merujuk pada hal-hal yang, berdasarkan pertimbangan profesional auditor, merupakan isu paling signifikan yang muncul selama proses audit laporan keuangan periode berjalan (IAPI, 2023).	Jumlah Key audit matters yang diungkapkan auditor dalam laporan independen	KAM

Sumber: Data Diolah

2.2. Sumber Data

Data dalam penelitian ini dikumpulkan dari Bursa Efek Indonesia (IDX) berupa laporan keuangan tahunan perusahaan yang dipublikasikan untuk periode 2022–2024. Data diperoleh melalui situs resmi Bursa Efek Indonesia serta laman resmi perusahaan. Pemilihan periode penelitian didasarkan pada penerapan kebijakan *Key audit matters* yang mulai diwajibkan pada tahun 2022, sehingga data yang digunakan relevan dengan tujuan penelitian.

2.3 Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Sektor ini dipilih karena memiliki tingkat kompleksitas dan risiko operasional yang relatif tinggi, sehingga relevan untuk dianalisis dalam konteks pengungkapan *Key audit matters*.

Sampel penelitian ditentukan menggunakan teknik purposive sampling, dengan mempertimbangkan kriteria tertentu agar sesuai dengan tujuan penelitian dan ketersediaan data. Kriteria pemilihan sampel meliputi perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar secara konsisten di BEI selama periode 2022–2024, menerbitkan laporan auditor independen yang mengungkapkan *Key audit matters* sesuai SA 701, menyediakan laporan keuangan dan laporan tahunan secara lengkap, serta tidak mengalami delisting atau suspensi jangka panjang selama periode penelitian.

2.3. Metode Analisis Data

Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan metode regresi data panel untuk menganalisis hubungan antara variabel dependen dan variabel independen. Data yang digunakan merupakan kombinasi antara data *cross section* dan *time series* yang digabungkan menjadi data panel, sehingga memungkinkan pengamatan terhadap beberapa objek penelitian dalam berbagai periode waktu secara simultan.

Proses pengolahan dan analisis data dilakukan dengan menggunakan perangkat lunak EViews versi 13 sebagai alat analisis utama. Metode regresi data panel dipilih karena kemampuannya dalam mengidentifikasi pengaruh satu variabel dependen terhadap lebih dari satu variabel independen secara komprehensif dalam dimensi waktu dan individu

3. Hasil Penelitian dan Pembahasan

Deskriptif Statistik

	Obs	Mean	Minimum	Maximum	Std. Dev
Kompleksitas Perusahaan	111	0.13	0.00	0.43	0.08
Good corporate governance	111	0.43	0.20	0.80	0.11
Kinerja Keuangan	111	0.12	-0.26	0.62	0.15
Key audit matters	111	1.37	1.00	3.00	0.55

Sumber: Data Diolah

Penelitian ini menggunakan 111 observasi yang berasal dari 37 perusahaan sektor pertambangan selama periode 2022–2024. Secara deskriptif, variabel *Key audit matters* (KAM) memiliki nilai rata-rata sebesar 1,37, yang menunjukkan bahwa dalam satu laporan auditor independen umumnya diungkapkan lebih dari satu KAM, dengan nilai maksimum sebesar 3. Variabel kompleksitas perusahaan (KP) memiliki nilai rata-rata 0,13 dengan variasi yang relatif rendah, sementara variabel *good corporate governance* (GCG) dan kinerja keuangan (KK) masing-masing memiliki nilai rata-rata sebesar 0,43 dan 0,12, yang mengindikasikan adanya variasi karakteristik perusahaan dalam sampel penelitian.

Pemilihan Model Regresi Uji chow

Tabel 3.2 Uji Chow

Prob > F	0.0000
----------	--------

Sumber: Data Diolah

Berdasarkan tabel di atas, dapat dilihat bahwa nilai Prob cross-section F sebesar $0.0000 < 0.05$, maka yang terpilih adalah model FEM. Maka dilanjutkan dengan uji hausman.

Uji Hausman

Tabel 3.3. Uji Hausman

Keterangan	Nilai
Chi-square test value	1.0024
P-value	0.8007

Sumber: Data Diolah

Hasil Uji Hausman menunjukkan nilai probabilitas sebesar 0,8007 ($> 0,05$), sehingga model yang lebih tepat digunakan adalah Random Effect Model (REM). Dengan demikian, pengujian dilanjutkan menggunakan Uji Lagrange Multiplier.

Tabel 3.4. Hasil Uji Pemilihan Model Terbaik

Metode Pengujian	Chi-Sq. d.f.	Prob.	Hasil
Chow test	CEM vs FEM	0,0000	FEM
Hausman test	REM vs FEM	0,8007	REM

Sumber: Data Diolah

Uji LM (Lagrange Multiplier)

Tabel 3.5. Uji Lagrange Multiplier

Breusch and Pagan	
Prob > chibar2	0.0000

Sumber: Data Diolah

Berdasarkan hasil Uji Lagrange Multiplier (Breusch-Pagan), diperoleh nilai probabilitas cross-section sebesar 0,0000 yang lebih kecil dari 0,05, sehingga H_0 ditolak. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa model Random Effect Model (REM) lebih tepat digunakan dibandingkan dengan Common Effect Model (CEM).

Tabel 3.6. Hasil Penentuan Model

Metode Pengujian	Chi-Sq. d.f.	Prob.	Hasil
Chow test	CEM vs FEM	0,0000	FEM
Hausman test	REM vs FEM	0,8007	REM
LM test	CEM vs REM	0,0000	REM

Sumber: Data Diolah

Uji Asumsi Klasik

Sebelum dilakukan analisis regresi data panel, penelitian ini terlebih dahulu melakukan uji asumsi klasik. Hasil uji multikolinearitas berdasarkan matriks korelasi menunjukkan bahwa seluruh koefisien korelasi antar variabel independen berada di bawah batas 0,85, dengan nilai korelasi tertinggi sebesar 0,21, sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi terbebas dari masalah multikolinearitas. Selanjutnya, hasil uji heteroskedastisitas menunjukkan bahwa nilai probabilitas uji lebih besar dari 0,05, yang mengindikasikan bahwa varians error bersifat konstan. Dengan demikian, model regresi data panel yang digunakan dalam penelitian ini tidak mengalami masalah heteroskedastisitas dan layak digunakan untuk pengujian hipotesis.

Uji Hipotesis

Uji F

Tabel 3.7. Uji F

Weighted Statistics (Random Effect Model)	
Keterangan	Nilai
R-squared	0,01
Adjusted R-squared	-0,02
S.E. of regression	0,39
F-statistic	0,40

Sumber: Data Diolah

Berdasarkan hasil pengujian pada model Random Effect diperoleh nilai F-statistic sebesar 0,40 dengan nilai Prob (F-statistic) sebesar 0,75. Nilai probabilitas tersebut lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa H₀ diterima dan H_a ditolak. Dengan demikian, variabel independen dalam penelitian ini secara simultan tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen (KAM). Hal ini menunjukkan bahwa model yang digunakan belum mampu menjelaskan pengaruh variabel independen terhadap KAM secara bersama-sama pada periode pengamatan penelitian.

Uji Koefisien Determinasi

Berdasarkan Tabel 8, diperoleh nilai R-squared sebesar 0,0112. Nilai tersebut menunjukkan bahwa variabel independen dalam penelitian ini, yaitu KP, GCG, dan KI, hanya mampu menjelaskan variasi KAM sebesar 1,12%, sedangkan 98,88% sisanya dipengaruhi oleh variabel lain di luar model penelitian yang tidak dimasukkan dalam model penelitian.

Uji T

Tabel 3.8 Uji T

Panel EGLS (Cross-section random effects)		
KAM	Coefficient	Prob.
Kompleksitas Perusahaan	-0.024173	0.9743
Good corporate governance	0.555973	0.3263
Kinerja Keuangan	0.211678	0.5834

Sumber: Data Diolah

Hasil pengujian menunjukkan bahwa kompleksitas perusahaan memiliki koefisien sebesar $-0,024$ dengan nilai probabilitas $0,974 (> 0,05)$, yang mengindikasikan bahwa kompleksitas perusahaan menunjukkan arah negatif namun tidak signifikan terhadap pengungkapan *Key audit matters*. Selanjutnya, *good corporate governance* memiliki koefisien sebesar $0,556$ dengan nilai probabilitas $0,326 (> 0,05)$, sehingga menunjukkan arah positif namun tidak signifikan terhadap pengungkapan *Key audit matters*. Sementara itu, kinerja keuangan memiliki koefisien sebesar $0,212$ dengan nilai probabilitas $0,583 (> 0,05)$, yang menunjukkan bahwa kinerja keuangan juga menunjukkan arah positif namun tidak signifikan terhadap pengungkapan *Key audit matters*.

4. Hasil dan Diskusi

Pengaruh Kompleksitas Perusahaan terhadap *Key audit matters*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompleksitas perusahaan berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap pengungkapan *Key audit matters* (KAM). Temuan ini sejalan dengan Qadrina dan Raharja (2024) yang menyatakan bahwa tingkat kompleksitas perusahaan tidak secara langsung memengaruhi pengungkapan KAM. Hal ini mengindikasikan bahwa peningkatan kompleksitas perusahaan tidak serta-merta mendorong auditor untuk menambah pengungkapan KAM. Ditinjau dari teori audit expectation gap, hasil ini mencerminkan perbedaan ekspektasi antara pengguna laporan keuangan yang mengharapkan lebih banyak KAM pada perusahaan kompleks dan auditor yang menetapkan KAM berdasarkan risiko salah saji material serta pertimbangan profesional.

Pengaruh *Good corporate governance* terhadap *Key audit matters*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa mekanisme *good corporate governance* yang diproksikan dengan komisaris independen tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan KAM. Temuan ini mengindikasikan bahwa keberadaan komisaris independen belum secara langsung memengaruhi keputusan auditor dalam menentukan KAM, mengingat KAM merupakan produk independen auditor. Hasil ini sejalan dengan Khandelwal et al., (2020) serta Wuttichindanon (2020) dan Qadrina & Raharja (2024) yang menemukan bahwa karakteristik dewan, termasuk komisaris independen, tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan KAM. Dalam perspektif audit expectation gap, hasil ini menunjukkan bahwa meskipun pengguna laporan keuangan mengharapkan tata kelola yang kuat meningkatkan transparansi melalui KAM, auditor tetap berfokus pada standar audit dan risiko salah saji material.

Pengaruh Kinerja Keuangan terhadap *Key audit matters*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kinerja keuangan yang diproksikan dengan Return on Assets (ROA) tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan KAM. Temuan ini mengindikasikan bahwa tingkat profitabilitas perusahaan bukan merupakan faktor utama dalam penentuan KAM oleh auditor. Hasil ini sejalan dengan Putra & Dwita (2024) yang menyatakan bahwa profitabilitas tidak memiliki hubungan signifikan dengan pengungkapan KAM, karena KAM tidak berfokus pada kinerja laba perusahaan. Dalam konteks audit expectation gap, hasil ini mencerminkan perbedaan ekspektasi antara pengguna laporan keuangan dan auditor, di mana auditor tetap menetapkan KAM berdasarkan risiko audit signifikan dan pertimbangan profesional, terlepas dari tingkat profitabilitas perusahaan.

5. Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan, penelitian ini menyimpulkan bahwa kompleksitas perusahaan, *good corporate governance*, dan kinerja keuangan tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan *Key audit matters* (KAM) pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2022–2024. Temuan ini menunjukkan bahwa pengungkapan KAM lebih ditentukan oleh pertimbangan profesional auditor dalam mengidentifikasi risiko salah saji material dan area audit yang signifikan sesuai dengan ketentuan SA 701, dibandingkan oleh karakteristik internal perusahaan. Oleh karena itu, pengguna laporan keuangan diharapkan memahami bahwa KAM merefleksikan fokus audit atas risiko signifikan, bukan indikator langsung atas kompleksitas, tata kelola, maupun kinerja keuangan perusahaan. Selain itu, penelitian ini dapat menjadi masukan bagi profesi auditor dan regulator dalam mengevaluasi efektivitas penerapan SA 701, serta menjadi referensi bagi penelitian selanjutnya untuk memperluas periode pengamatan, menambah jumlah sampel, atau mempertimbangkan variabel lain yang berkaitan dengan auditor dan risiko audit dalam menjelaskan pengungkapan KAM.

Referensi

1. ACCA. (2019). *Closing the Expectation Gap in Audit*. <https://files.eric.ed.gov/fulltext/ED515848.pdf>
2. Ahmad Faisal, Rande Sambe, S. P. (2017). Analisis kinerja keuangan Ahmad. *Kinerja : Jurnal Ekonomi Dan Manajemen*, 14(1), 6–15.
3. Batara, G. et al. (2024). Analysis of Key Audit Matters Disclosures in Financial Reporting: The First Evidence from Indonesia. *Journal of Accounting Auditing and Business*. <https://doi.org/10.24198/jaab.v7i2.56263>
4. Dusadeedumkoeng, O. et al. (2023). Determinants of key audit matters in Thailand. *Journal of Competitiveness*, 15(3), 184–206. <https://doi.org/10.7441/joc.2023.03.10>
5. Ferizqi, L., & Reskino, R. (2024). Determinasi Pengungkapan Key Audit Matters Di Indonesia: Bukti Dari Indeks Kompas100. *CURRENT: Jurnal Kajian Akuntansi Dan Bisnis Terkini*, 5(2), 325–337. <https://doi.org/10.31258/current.5.2.325-337>
6. Gutierrez, E. et al. (2018). Consequences of adopting an expanded auditor's report in the United Kingdom. *Review of Accounting Studies*, 23(4), 1543–1587. <https://doi.org/10.1007/s11142-018-9464-0>
7. IAPI. (2023). *Penerapan Tahun Pertama SA 701 Tentang Pengomunikasian Hal Audit Utama (HAU) di Indonesia*.
8. Khandelwal, C. et al. (2020). Do board characteristics impact corporate risk disclosures? The Indian experience. *Journal of Business Research*, 121(July), 103–111. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2020.08.004>
9. Longyuan, S. et al. (2022). Research on Influencing Factors of Key Audit Matters Disclosure in China. *International Journal of Innovative Research and Development*, 11(9), 72–90. <https://doi.org/10.24940/ijird/2022/v11i9/sep22010>
10. Nugroho, Y. P. et al. (2022). the Role of the Audit Committee in Accounting and Finance Expertise on Earnings Quality. *Corporate Governance and Organizational Behavior Review*, 6(2), 41–51. <https://doi.org/10.22495/cgobrv6i2p4>
11. OECD. (2023). Principles of Corporate Governance. In *OECD*. https://doi.org/10.1057/9780230508958_1
12. Porter, B. (1993). An Empirical Study of the Audit Expectation-Performance Gap. *Accounting and Business Research*, 24(93), 49–68. <https://doi.org/10.1080/00014788.1993.9729463>
13. Putra, R. J. P., & Dwita, S. (2024). The Influence of Company Characteristics on Key Audit Matters (KAM). *Wahana Riset Akuntansi*, 12(1), 79. <https://doi.org/10.24036/wra.v12i1.124626>
14. Qadrina, M. F., & Raharja, S. (2024). Analisis Faktor-Faktor yang Memengaruhi Pengungkapan Key Audit Matters di Indonesia. *Jurnal Wahana Akuntansi*, 19(1), 67–83. <https://doi.org/10.21009/wahana.19.033>
15. Quick, R., & Schmidt, F. (2018). Do audit firm rotation, auditor retention, and joint audits matter? – An experimental investigation of bank directors' and institutional investors' perceptions. *Journal of Accounting Literature*, 41, 1–21. <https://doi.org/10.1016/J.ACCLIT.2018.01.003>
16. Rohman, F. et al. (2025). Determinasi Pengungkapan Key Audit Matters: Perspektif Teori Audit Expectation Gap. *Jurnal Mahasiswa Dan Manajemen*, 04(01), 272–282.
17. Rosa Hilya Robiah, & Sudrajat Sudrajat. (2025). Determinasi Pengungkapan Key Audit Matters pada Perusahaan Sektor Finansial yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2022 dan 2023. *Jurnal Ekonomi Bisnis Dan Akuntansi*, 5(1), 16–27. <https://doi.org/10.55606/jebaku.v5i1.4998>
18. Saleh, S., & Diab, A. (2025). Firm Complexity and the Accuracy of Auditors' Going Concern Opinions in Emerging Markets: Does Auditor Work Stress Matter? *Risk and Financial Management*.
19. Sierra-García, L. et al. (2019). Understanding the determinants of the magnitude of entity-level risk and account-level risk key audit matters: The case of the United Kingdom. *The British Accounting Review*, 51(3), 227–240. <https://doi.org/10.1016/J.BAR.2019.02.004>
20. Sirois, L.-P. et al. (2018). The Informational Value of Key Audit Matters in the Auditor's Report: Evidence from an Eye-Tracking Study. *Accounting Horizons*, 32(2), 141–162. <https://doi.org/10.2308/acch-52047>
21. Sugiyono. (2019). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D* (Sutopo (ed.)). ALFABETA.
22. Sumartono, & Ardianto. (2025). The institutional ownership, auditor characteristics and KAM disclosure: Evidence from emerging markets. *International Journal of Innovative Research and Scientific Studies*, 8(2), 3269–3278. <https://doi.org/10.53894/ijirss.v8i2.5996>
23. Suttipun, M. (2020). Factors Influencing Key Audit Matters Reporting in Thailand. *Asian Journal of Accounting Perspectives*, 13(1), 26–39. <https://doi.org/10.22452/ajap.vol13no1.2>
24. Takumansang, D. V., & Fuad. (2025). The Influence Of Earnings Management On Key Audit Matters (KAMs) Disclosure. *Diponegoro Journal of Accounting*, 14(2), 1–13.
25. Wuttichindanon, S. (2020). *Determining factors of key audit matter disclosure in Thailand*. December 2016. <https://doi.org/10.1108/PAR-01-2020-0004>