

**PENGARUH KARAKTERISTIK AUDITOR TERHADAP
PENGUNGKAPAN *KEY AUDIT MATTERS***



Disusun oleh:

Nama: Novyanti Hutabarat

NIM: 12180416

FAKULTAS BISNIS PROGRAM STUDI AKUNTANSI

UNIVERSITAS KRISTEN DUTA WACANA

YOGYAKARTA

2022

**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI
SKRIPSI/TESIS/DISERTASI UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

Sebagai sivitas akademika Universitas Kristen Duta Wacana, saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Novyanti Hutabarat
NIM : 12180416
Program studi : Akuntansi
Fakultas : Bisnis
Jenis Karya : Skripsi

demikian pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Kristen Duta Wacana **Hak Bebas Royalti Noneksklusif** (*None-exclusive Royalty Free Right*) atas karya ilmiah saya yang berjudul:

**“PENGARUH KARAKTERISTIK AUDITOR TERHADAP PENGUNGKAPAN
KEY AUDIT MATTERS”**

beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti/Noneksklusif ini Universitas Kristen Duta Wacana berhak menyimpan, mengalih media/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat dan mempublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama kami sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Yogyakarta
Pada Tanggal : 12 April 2020

Yang menyatakan



(Novyanti Hutabarat)
NIM.12180416

HALAMAN PENGAJUAN

SKRIPSI

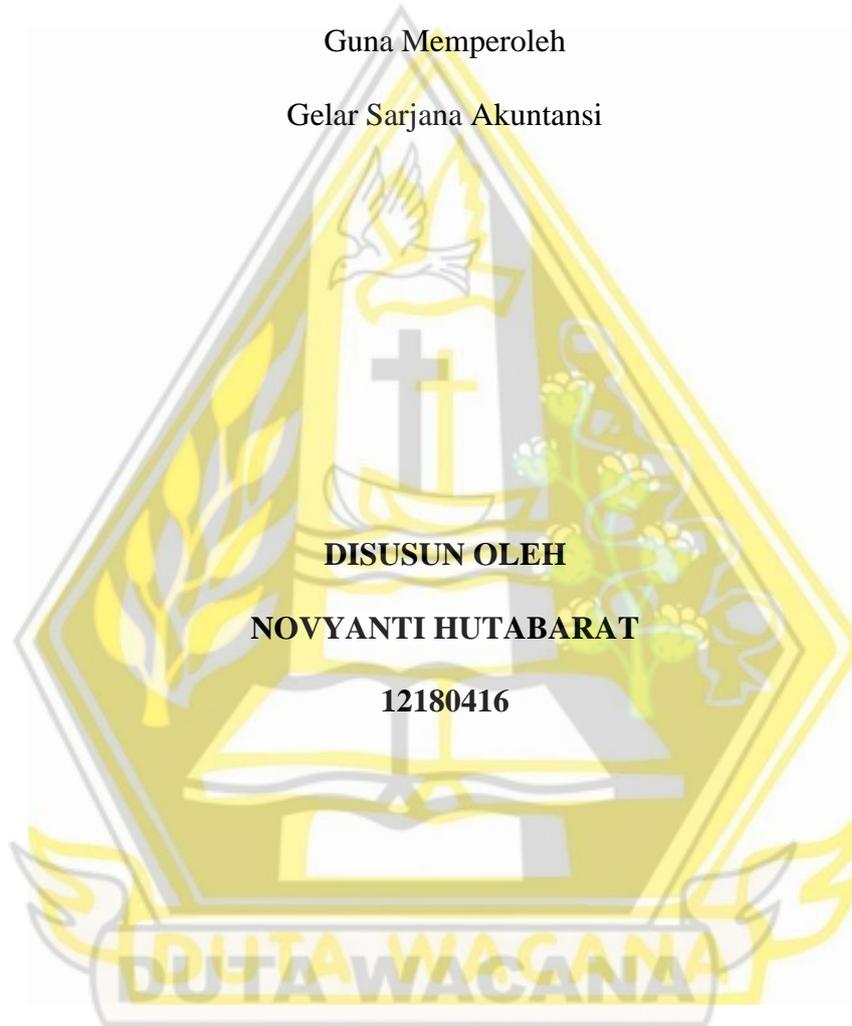
Diajukan kepada Program Studi Akuntansi Fakultas Bisnis

Universitas Kristen Duta Wacana Yogyakarta

Untuk Memenuhi Sebagian Syarat-Syarat

Guna Memperoleh

Gelar Sarjana Akuntansi



DISUSUN OLEH

NOVYANTI HUTABARAT

12180416

FAKULTAS BISNIS PROGRAM STUDI AKUNTASI

UNIVERSITAS KRISTEN DUTA WACANA

YOGYAKARTA

2022

HALAMAN PENGESAHAN

Skripsi dengan judul:

**“PENGARUH KARAKTERISTIK AUDITOR TERHADAP PENGUNGKAPAN KEY
AUDIT MATTERS”**

telah diajukan dan dipertahankan oleh:

NOVYANTI HUTABARAT

12180416

dalam Ujian Skripsi Program Studi Akuntansi

Fakultas Bisnis

Universitas Kristen Duta Wacana

dan dinyatakan DITERIMA untuk memenuhi salah satu syarat memperoleh gelar Sarjana
Akuntansi pada tanggal 27 Juli 2022

Nama Dosen

Tanda Tangan

1. Dielanova W. Yuanita.S.E.,M.Sc, BKP.
(Ketua Tim Penguji)
2. Astuti Yuli Setyani, S.E.,M.Si.,Ak.CA.
(Dosen Penguji)
3. Christine Novita Dewi S.E., M.Acc., Ak., CA., CMA.,CPA.
(Dosen Pembimbing)



Yogyakarta, 05 Agustus 2022

Disahkan Oleh,

Dekan Fakultas Bisnis

Ketua Program Studi Akuntansi



Dr. Perminas Pangeran, SE., M. Si.

Christine Novita Dewi, SE, MAcc, Ak, CA. CMA.,CPA.

PERNYATAAN KEASLIAN SKRIPSI

Saya menyatakan bahwa sesungguhnya skripsi dengan judul **PENGARUH KARAKTERISTIK AUDITOR TERHADAP KEY AUDIT MATTERS** yang saya kerjakan untuk melengkapi sebagian syarat untuk menjadi sarjana pada Program Studi Akuntansi Fakultas Bisnis Universitas Kristen Duta Wacana Yogyakarta adalah bukan hasil tiruan atau duplikasi dari karya pihak lain di Perguruan Tinggi atau instansi manapun, kecuali bagian yang sumber informasinya sudah dicantumkan sebagaimana mestinya.

Jika dikemudian hari didapati bahwa hasil skripsi ini adalah hasil plagiasi atau tiruan dari karya pihak lain, maka saya bersedia dikenai sanksi yakni pencabutan gelar saya.

Yogyakarta, 16 Juli 2022



(Novyanti Hutabarat)

NIM: 12180416



HALAMAN MOTTO

“Tuhan itu dekat kepada orang-orang yang patah hati, dan Ia menyelamatkan orang-orang yang remuk jiwanya”.

(Mazmur 34:19)



HALAMAN PERSEMBAHAN

Selama proses pengerjaan skripsi, penulis menyadari bahwa banyak pihak telah ikut terlibat. Penulis sangat bersyukur dapat menyelesaikan penulisan ini dengan baik berkat bantuan, bimbingan, motivasi, saran dan juga doa dari seluruh pihak. Oleh sebab itu, penulis ingin mengucapkan terima kasih kepada pihak-pihak yang telah membantu selama proses penulisan ini. Ucapan terima kasih penulis persembahkan kepada:

1. Tuhan Yesus atas berkat, pertolongan dan penyertaan-Nya dalam proses penulisan serta penyusunan skripsi dari awal hingga berakhirnya dapat dilakukan dengan baik
2. Bapak Parningotan Hutabarat dan Ibu Meri Manullang yang tidak pernah absen memberikan semangat, doa dan dukungan dalam bentuk apapun
3. Ibu Christine Novita Dewi, SE, MAcc, Ak, CA. CMA., CPA selaku dosen pembimbing skripsi yang sangat sabar, baik dan tulus mendukung penulis selama masa perkuliahan hingga dalam bimbingan pengerjaan skripsi ini
4. Seluruh Dosen dan Staf Fakultas Bisnis Universitas Kristen Duta Wacana atas ilmu dan bimbingan yang diberikan kepada penulis selama perkuliahan
5. Teman-teman di Kelompok Studi Audit (KSA) yang memberikan dukungan dan motivasi selama perkuliahan serta saudara Ebenhaezer dan saudari Susan yang telah membantu penulisan skripsi ini.

6. Teman-teman Grup Bromo yaw Elva, Wellant, Friska, Aloina, Donna, Mega, Tere, Euodhia dan Echa yang telah memberikan dukungan dan motivasi dan waktu kepada penulis selama perkuliahan.



KATA PENGANTAR

Puji dan syukur penulis panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa yang telah memberikan kasih dan berkat-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul “**PENGARUH KARAKTERISTIK AUDITOR TERHADAP PENGUNGKAPAN *KEY AUDIT MATTERS***”.

Skripsi ini merupakan salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Akuntansi dari Program Studi Akuntansi, Fakultas Bisnis, Universitas Kristen Duta Wacana Yogyakarta.

Dalam proses penulisan skripsi, penulis menyadari bahwa tanpa bantuan dari berbagai pihak penulisan skripsi ini tidak akan berjalan. Oleh karena itu, penulis mengucapkan terima kasih kepada Ibu Christine Novita Dewi, SE, Macc, Ak, CA. CMA., CPA selaku dosen pembimbing yang telah menyediakan waktu, bimbingan, arahan, pengetahuan, tenaga, dan saran dalam penulisan skripsi ini, sehingga skripsi ini dapat terselesaikan dengan baik. Penulis menyadari bahwa dalam penulisan skripsi ini belum sempurna, untuk itu saya mengharapkan kritik dan saran yang bersifat membangun untuk penyempurnaan skripsi dan semoga skripsi ini bermanfaat bagi pengembangan ilmu.

Yogyakarta, 10 Juli 2021



Novyanti Hutabarat

DAFTAR ISI

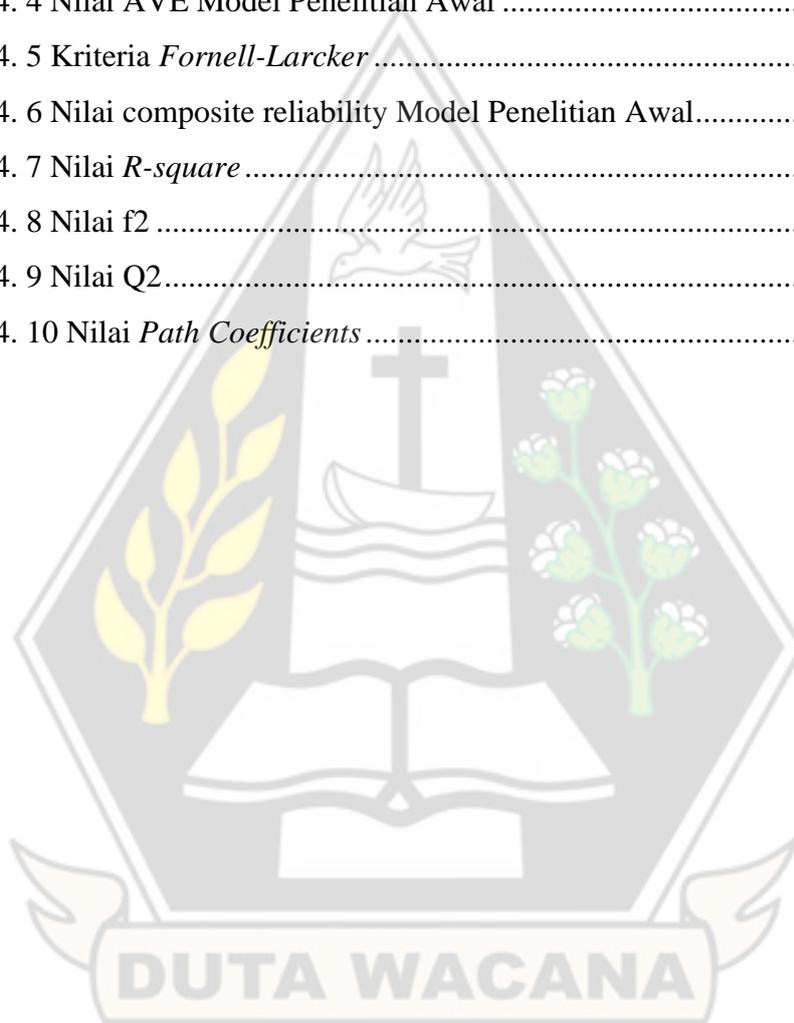
HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PENGAJUAN SKRIPSI.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iii
HALAMAN KEASLIAN SKRIPSI.....	iv
HALAMAN MOTTO.....	v
HALAMAN PERSEMBAHAN.....	vi
KATA PENGANTAR.....	viii
DAFTAR ISI.....	ix
DAFTAR TABEL.....	xi
DAFTAR GAMBAR.....	xii
DAFTAR LAMPIRAN.....	xiii
Abstrak.....	xiv
<i>Abstract</i>	xv
BAB I PENDAHULUAN.....	16
1.1 LATAR BELAKANG.....	16
1.2 RUMUSAN MASALAH.....	19
1.3 TUJUAN PENELITIAN.....	19
1.4 KONTRIBUSI PENELITIAN.....	20
1.5 BATASAN PENELITIAN.....	20
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	21
2.1 Landasan Teori.....	21
2.1.1 <i>Key Audit Matters (KAM)</i>	21
2.1.2 Karakteristik Auditor.....	21
2.2 Penelitian Terdahulu.....	23
2.3 Pengembangan Hipotesis.....	25
2.3.1 Pengaruh Karakteristik Auditor terhadap Pengungkapan KA.....	25
BAB III METODE PENELITIAN.....	27
3.1 Data dan Sumber Data.....	27
3.2 Definisi Variabel dan Pengukuran.....	27
3.2.1 <i>Key Audit Matters (KAM)</i>	28

3.2.2	Karakteristik Auditor.....	29
3.3	Desain Penelitian.....	30
3.4	Langkah Analisis Data.....	32
3.4.1	Spesifikasi Model Penelitian.....	32
3.4.2	Evaluasi Model Pengukuran (<i>Outer Model</i>)	32
3.4.3	Evaluasi Model Struktural (<i>Inner Model</i>)	35
BAB IV ANALISIS HASIL DAN PEMBAHASAN.....		38
4.1	Hasil Penelitian.....	38
4.2	Pengujian dan Analisis Data.....	38
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN.....		49
5.1	Kesimpulan.....	49
5.2	Keterbatasan Penelitian.....	50
5.3	Saran.....	50
DAFTAR PUSTAKA.....		51
LAMPIRAN.....		53



DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu	23
Tabel 4. 1 Proses Pemilihan Sampel	38
Tabel 4. 2 Statistik Deskriptif	39
Tabel 4. 3 Nilai <i>Outer Loading</i> Model Penelitian Awal.....	41
Tabel 4. 4 Nilai AVE Model Penelitian Awal	41
Tabel 4. 5 Kriteria <i>Fornell-Larcker</i>	42
Tabel 4. 6 Nilai composite reliability Model Penelitian Awal.....	43
Tabel 4. 7 Nilai <i>R-square</i>	44
Tabel 4. 8 Nilai f^2	45
Tabel 4. 9 Nilai Q^2	45
Tabel 4. 10 Nilai <i>Path Coefficients</i>	46



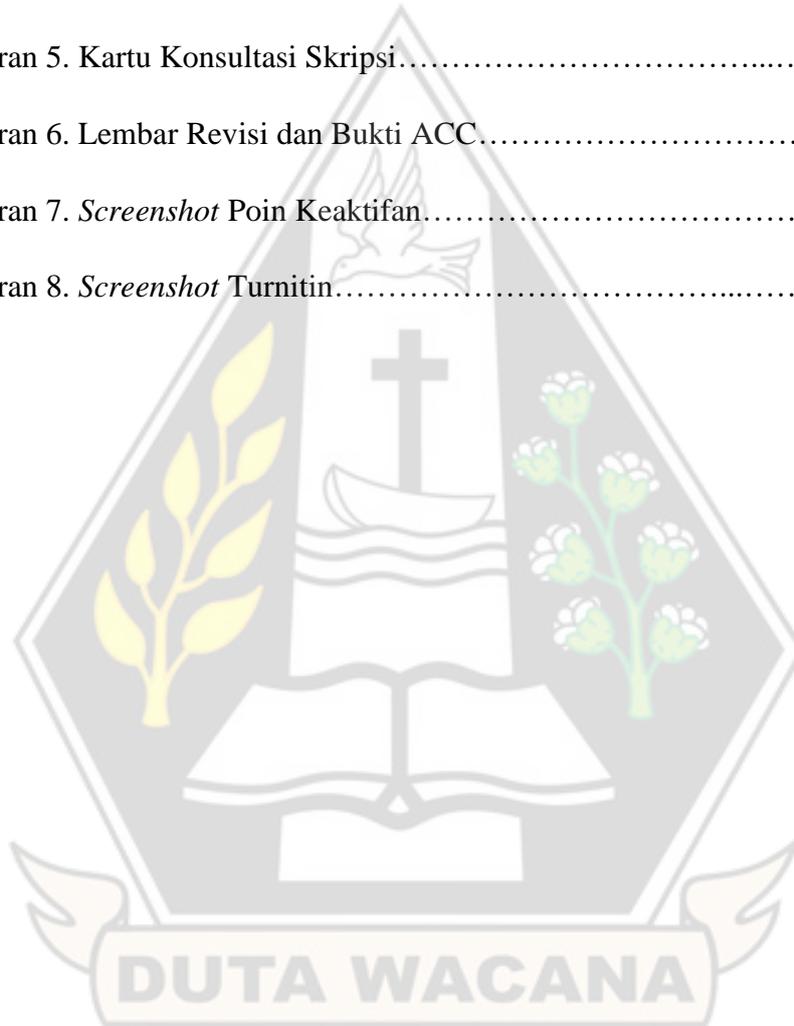
DAFTAR GAMBAR

Gambar 3.1 Kerangka Pemikiran Teoritis.....	28
Gambar 3.2 Model Penelitian	32
Gambar 4. 1 Hasil Algoritma PLS Model Penelitian Awal.....	41
Gambar 4. 2 Hasil <i>Bootstrapping</i> Model Penelitian Setelah Modifikasi.....	46



DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1. Data Sampel Perusahaan	54
Lampiran 2. Hasil Uji Statistik Deskriptif.....	59
Lampiran 3. Hasil Uji SEM-PLS.....	59
Lampiran 4. Halaman Persetujuan.....	62
Lampiran 5. Kartu Konsultasi Skripsi.....	63
Lampiran 6. Lembar Revisi dan Bukti ACC.....	64
Lampiran 7. <i>Screenshot</i> Poin Keaktifan.....	65
Lampiran 8. <i>Screenshot</i> Turnitin.....	65



**PENGARUH KARAKTERISTIK AUDITOR TERHADAP
PENGUNGKAPAN *KEY AUDIT MATTERS***

Novyanti Hutabarat

12180416

Program Studi Akuntansi, Fakultas Bisnis

Universitas Kristen Duta Wacana

Email: novyantihtrt@gmail.com

Abstrak

Penelitian ini bertujuan menguji secara empiris pengaruh dari karakteristik auditor terhadap pengungkapan *key audit matters* pada perusahaan non keuangan dan perdagangan, jasa & industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode pengamatan 2017-2021. Variabel laten karakteristik auditor dalam penelitian ini diukur menggunakan dua indikator yaitu (1) gender dan (2) ukuran kantor akuntan publik (KAP). Variabel laten *key audit matters* diukur menggunakan dua indikator yaitu (1) jumlah *key audit matters* dan (2) jenis *key audit matters*. Metode analisis data yang digunakan pada penelitian ini adalah *Structural Equation Model Partial Least Square* (SEM-PLS) yang dioperasikan melalui program SmartPLS 3.0. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa karakteristik auditor berpengaruh positif terhadap pengungkapan *key audit matters*, yang berarti semakin banyak laporan auditor yang diaudit oleh rekan audit wanita dan KAP *big 4* maka akan meningkatkan pengungkapan *key audit matters* nya.

Kata Kunci: Gender, Ukuran KAP, Key Audit Matters dan *Structural Equation Modelling* (SEM).

Impact Of Auditor Characteristics On Key Audit Matters Disclosure

Novyanti Hutabarat

12180416

Accounting Department, Faculty of Business

Duta Wacana Christian University

Email: novyantihtrt@gmail.com

Abstract

This study aims to examine empirically the effect of the auditor characteristic on implementation key audit matters in companies non-financial and trade, services & investment on Indonesia Stock Exchange during the period 2017-2021. The latent variable characteristic auditor was measured using two indicators namely (1) gender and (2) size of public accountant firm. The latent variable key audit matters was measured using two indicators namely (1) number of disclosed key audit matters and (2) type of disclosed key audit matters. The data analysis method used in this study is Structural Equation Modelling Partial Least Square (SEM-PLS) which is operated through SmartPLS 3.0. The result of this study show that characteristic auditor effect positively to disclose key audit matters, which means auditor reports audited by female audit partner and big 4 public accounting firm will increase the disclose of key audit matters.

Keywords: *Gender, Size Of Public Accounting Firm, Key Audit Matters Dan Structural Equation Modelling (SEM).*

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 LATAR BELAKANG

Profesi auditor banyak mengalami perubahan yang signifikan selama dekade terakhir salah satunya adalah akibat perubahan standar audit secara umum. Perubahan peraturan ini muncul karena runtuhnya perusahaan-perusahaan berskala besar di seluruh dunia pada akhir era milenium baru. Di Amerika Serikat (AS) perusahaan berskala besar seperti *Enron*, *WorldCom* dan di Australia perusahaan seperti *HIH Insurance* dan *One.Tel* mengalami keruntuhan, sehingga menyebabkan kerugian yang signifikan bagi pemegang saham dan hilangnya kepercayaan pada fungsi audit untuk pasar modal (Houghton et al, 2010) dalam (Prasad & Chand, 2017), Adanya penurunan kepercayaan pada audit kemudian memunculkan *Expectation Gap*.

Expectation Gap adalah kekhawatiran bahwa auditor dan *stakeholders* memiliki keyakinan yang berbeda tentang tugas dan tanggung jawab auditor dan pesan yang disampaikan melalui laporan audit (Koh, 1998) dalam (Iwanowicz, 2019). Masalah sehubungan dengan *expectation gap* bermula saat Kantor Akuntan Publik (KAP) Arthur Andersen mengeluarkan opini wajar tanpa pengecualian selama masa perikatan dengan Enron, namun pada Desember 2001 Enron secara mengejutkan dinyatakan pailit. Skandal yang dialami Enron memicu diterbitkannya sebuah peraturan di Amerika Serikat yaitu *Sarbanes Oxley Act* (SOX) 2002. Peraturan ini diterbitkan untuk melindungi investor dari kecurangan yang mungkin dilakukan perusahaan, meningkatkan kualitas audit, meningkatkan independensi

auditor, meningkatkan kepercayaan publik atas pasar modal serta menghasilkan laporan keuangan yang jujur. Dengan diterbitkannya SOX dapat menurunkan *expectation gap* antara auditor dan *stakeholders* sehingga dapat meningkatkan kualitas dari laporan auditor.

Laporan auditor adalah jembatan komunikasi utama yang menghubungkan antara auditor dengan pengguna laporan keuangan. Pengguna laporan keuangan akan mengandalkan laporan auditor untuk memperoleh keandalan dari laporan keuangan yang dikeluarkan oleh perusahaan sehingga auditor harus melakukan serangkaian proses audit sebelum sampai pada suatu kesimpulan yang dinyatakan dalam laporan audit. Namun, saat ini laporan auditor hanya menyampaikan sebagian kecil informasi dari perusahaan yaitu dengan memberikan deskripsi singkat mengenai area yang diaudit dan menunjukkan kondisi perusahaan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku yang dimuat dalam laporan audit dengan menunjukkan laporan yang “wajar atau tidak wajar” (Dogan & Arefaine, 2017). Menanggapi hal tersebut, *International Federation of Accountants* (IFAC) melalui *International Auditing and Assurance Standard Board* (IAASB) memutuskan untuk merevisi beberapa aturan dalam *International Standards on Auditing* (ISA). Standar tersebut dikeluarkan pada Januari 2015, yang disebut ISA 701- Pengomunikasian Hal Audit Utama dalam laporan auditor independen. Secara umum, tujuan dari laporan audit yang diperluas ini adalah untuk meningkatkan nilai informatif dari laporan auditor independen dengan memberikan informasi tambahan yang relevan dengan audit.

Key Audit Matters (KAM) adalah hal-hal yang menurut pertimbangan profesional auditor, paling signifikan dalam audit atas laporan keuangan periode

berjalan (IAASB, 2016). Menurut (Kitiwong & Sarapaivanich, 2020), dengan adanya persyaratan untuk mengungkapkan KAM akan meningkatkan pengaruh akuntabilitas, independensi, dan transparansi auditor. Atribut auditor merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi jumlah dan jenis KAM yang diungkapkan dalam laporan auditor (Sierra-García et al., 2019). Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh (Jermakowicz et al., 2018) yang mengatakan bahwa penentuan KAM oleh auditor seringkali bervariasi diantara rekan audit, hal itu dapat dimengerti mengingat bahwa karakter individu memengaruhi penilaian profesional auditor itu sendiri.

Karakteristik auditor memainkan peran yang krusial dalam menentukan KAM. Menurut (Sierra-García et al., 2019) jumlah dan jenis KAM dapat ditentukan menggunakan karakteristik klien dan karakteristik auditor. Karakter auditor yang berbeda-beda mempengaruhi pengungkapan KAM. Ketika perusahaan yang sama diaudit oleh auditor yang berbeda dari perusahaan yang sama, terdapat perbedaan karakteristik dari KAM yang diungkapkan (Shao, 2020). Karakteristik auditor seperti gender dan tempat auditor tersebut bekerja telah banyak diteliti pengaruhnya terhadap pengungkapan KAM dan hasilnya positif. Hal tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh (Abdelfattah et al., 2020) yang menjelaskan bahwa rekan audit wanita cenderung merasakan lebih banyak risiko sehingga mengungkapkan lebih banyak KAM. Perusahaan yang berafiliasi dengan KAP *big 4* dianggap memiliki staf yang berkualifikasi tinggi dan objektif (Boubaker et al., 2018). Penelitian yang dilakukan oleh (Wuttichindanon & Issarawornrawanich, 2020) menunjukkan bahwa perusahaan yang menggunakan jasa KAP *big 4* memiliki jumlah pengungkapan KAM lebih tinggi.

Di Indonesia, Dewan Standar Profesional Akuntan Publik-Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) telah menerbitkan standar audit 701 mengenai pengomunikasian hal audit utama dalam laporan auditor independen ini menyajikan standar laporan auditor yang diadopsi dari IAASB untuk dapat dipertimbangkan oleh *stakeholders* di Indonesia. Standar audit ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2022. Berdasarkan penelusuran peneliti ditemukan bahwa, penelitian terkait standar audit 701 belum banyak diteliti di Indonesia, sehingga penelitian ini akan berguna untuk menguji apakah karakteristik auditor dapat meningkatkan pengungkapan KAM. Dikarenakan penerapan KAM dimulai pada tahun ini maka penulis menentukan untuk menggunakan 11 kategori pengungkapan KAM yang terdapat di dalam penelitian (Kitiwong & Sarapaivanich, 2020) sebagai acuan pengukuran variabel KAM atas penelitian yang dilakukan.

Berdasarkan latar belakang tersebut, maka judul penelitian ini adalah **“PENGARUH KARAKTERISTIK AUDITOR TERHADAP PENGUNGKAPAN *KEY AUDIT MATTERS*”**.

1.2 RUMUSAN MASALAH

Adapun rumusan masalah dari penelitian ini adalah apakah karakteristik auditor mempengaruhi pengungkapan *key audit matters*?

1.3 TUJUAN PENELITIAN

Berdasarkan rumusan masalah tersebut, maka tujuan penelitian ini adalah menguji secara empiris pengaruh karakteristik auditor terhadap pengungkapan *key audit matters*.

1.4 KONTRIBUSI PENELITIAN

Penelitian ini diharapkan dapat membuka wawasan baru mengenai karakteristik auditor dalam mengungkapkan KAM pada laporan auditor independen. Penelitian ini juga untuk meningkatkan distribusi akuntan publik di Indonesia dan meminimalkan ketidaksetaraan gender terkait representasi wanita.

Penelitian ini berkontribusi bagi regulator untuk turut serta membuat atau mengadopsi peraturan maupun standar baru yang relevan terkait dengan peningkatan kualitas dan transparansi laporan auditor.

Bagi perusahaan studi ini dapat mendorong manajemen untuk dapat memitigasi risiko yang diidentifikasi sebagai KAM. Bagi KAP penelitian ini berkontribusi sebagai media edukasi dalam mengembangkan variasi yang potensial dalam laporan audit antara auditor wanita dan auditor pria serta KAP *Big 4* dan non-*Big 4*, hal itu juga membantu perusahaan dalam memilih auditor, melakukan pelatihan audit dan melakukan perencanaan audit.

1.5 BATASAN PENELITIAN

Batasan penelitian ini ialah sebagai berikut:

1. Data yang digunakan adalah perusahaan non-keuangan dan perdagangan jasa & investasi yang *listing* di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2017-2021.
2. Data diambil dari laporan keuangan auditan tahun 2017-2021.
3. Sumber Penelitian diambil dari situs resmi BEI dan situs resmi perusahaan terkait.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Penelitian ini dilakukan untuk menemukan bukti secara empiris mengenai pengaruh dari karakteristik auditor terhadap *key audit matters*. Sampel yang dipakai adalah perusahaan non-keuangan dan perdagangan jasa & investasi yang telah *listing* di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode penelitian 2017-2021. Pemilihan sampel dalam studi ini memakai metode *purposive sampling* dengan jumlah sampel akhir sebanyak 1190 sampel laporan keuangan. Pengujian hipotesis yang dipakai dalam studi ini memakai metode *Structural Equation Modeling-Partial Least Square* (SEM-PLS) dan dioperasikan dengan perangkat lunak Smart-PLS 3.0.

Penelitian ini memiliki dua variabel laten, yaitu karakteristik auditor dan *key audit matters* yang masing-masing dihitung dengan dua indikator. Variabel laten karakteristik auditor diukur menggunakan indikator gender rekan audit dan ukuran KAP. Variabel laten *key audit matters* diukur menggunakan jumlah dan jenis *key audit matters*. Indikator variabel karakteristik auditor yang pertama yaitu gender merupakan variabel *dummy* yang diukur dengan memberikan nilai 0 pada rekan audit wanita dan 0 kepada rekan audit pria. Indikator yang kedua adalah ukuran KAP yang merupakan variabel *dummy* dengan memberikan nilai 1 kepada perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big 4* dan 0 sebaliknya. Indikator variabel laten *key audit matters* pertama yaitu jumlah *key audit matters* diukur dengan total pengungkapan *key audit matters* dibagi dengan sebelas kategorisasi KAM menurut (Kitiwong & Sarapaivanich, 2020). Indikator kedua adalah jenis *key audit matters* yang dibagi menjadi *quintile*, yaitu *quintile 1* terdiri atas *impairment, revenue &*

expense recognition, dan *accounts receivables*, *quintile 2* terdiri atas *taxation*, *inventory valuation*, dan *investment valuation*, *quintile 3* terdiri atas *provision*, *property investment*, dan *acquisition*, *quintile 4* terdiri atas *litigation dan others*.

Hasil dari pengujian ini menunjukkan bahwa karakteristik auditor berpengaruh positif terhadap pengungkapan *key audit matters* dan H1 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa semakin meningkat karakteristik auditor maka pengungkapan KAM juga akan meningkat. Dengan kata lain, rekan audit wanita meningkatkan pengungkapan KAM lebih banyak daripada rekan audit pria. Perusahaan yang diaudit oleh KAP *big 4* juga meningkatkan pengungkapan KAM daripada perusahaan yang diaudit oleh KAP *non-big 4*.

5.2 Keterbatasan Penelitian

Keterbatasan yang dihadapi oleh penulis selama penelitian ini terletak pada indikator gender rekan audit, yang mana penulis mengalami kesulitan saat mengidentifikasi gender rekan audit dikarenakan *website* perusahaan tidak menampilkan foto rekan audit dan beberapa rekan audit tidak memiliki akun *linkedin* atau akun *linkedin* tidak menampilkan foto.

5.3 Saran

Pada studi yang akan datang, peneliti menyarankan untuk dapat menggunakan indikator karakteristik auditor lain seperti pengalaman auditor, latar belakang pendidikan dan lainnya sehingga dapat menggambarkan karakteristik auditor lebih rinci lagi. Penulis juga menyarankan untuk menggunakan karakteristik klien untuk mempertimbangkan risiko pada tingkat klien.

DAFTAR PUSTAKA

- Arikunto, Suharsimi. 2010. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktek*. Jakarta: Rineka Cipta
- Abdelfattah, T., Elmahgoub, M., & Elamer, A. A. (2020). Female Audit Partners and Extended Audit Reporting: UK Evidence. *Journal of Business Ethics*, 174(1), 177–197. <https://doi.org/10.1007/s10551-020-04607-0>
- Baatwah, S. R. (2022). Key audit matters and big4 auditors in Oman: a quantile approach analysis. *Journal of Financial Reporting and Accounting*. <https://doi.org/10.1108/JFRA-09-2021-0289>
- Bepari, M. K., Mollik, A. T., Nahar, S., & Islam, M. N. (2022). Determinants of Accounts Level and Entity Level Key Audit Matters: Further Evidence. *Accounting in Europe*, 1–26. <https://doi.org/10.1080/17449480.2022.2060753>
- Boubaker, S., Houcine, A., Ftiti, Z., & Masri, H. (2018). Does audit quality affect firms' investment efficiency? *Journal of the Operational Research Society*, 69(10), 1688–1699. <https://doi.org/10.1080/01605682.2018.1489357>
- Dogan, B., & Arefaine, B. (2017). *The implementation of ISA 701 - Key Audit Matters : Empirical evidence on auditors '*.
- Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C., Sarstedt, M., Danks, N., & Ray, S. (2021). Partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM) using R: A workbook. In *Springer*.
- Hardies, K., Lennox, C., & Li, B. (2021). Gender Discrimination? Evidence from the Belgian Public Accounting Profession*. *Contemporary Accounting Research*, 38(3), 1509–1541. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12667>
- Houghton et al. (2010). The Future of Audit. In *CFA Institute Magazine* (Vol. 27, Issue 3). <https://doi.org/10.2469/cfm.v27.n3.18>
- Iwanowicz, T., & Iwanowicz, B. (2019). ISA 701 and Materiality Disclosure as Methods to Minimize the Audit Expectation Gap. *Journal of Risk and Financial Management*, 12(4), 161. <https://doi.org/10.3390/jrfm12040161>
- Jermakowicz, E. K., Epstein, B. J., & Ramamoorti, S. (2018). CAM versus KAM—A Distinction without a Difference? *The CPA Journal*, 88(2), 34–40.
- Kitiwong, W., & Sarapaivanich, N. (2020). Consequences of the implementation of expanded audit reports with key audit matters (KAMs) on audit quality. *Managerial Auditing Journal*, 35(8), 1095–1119. <https://doi.org/10.1108/MAJ-09-2019-2410>
- Koh, H. C. (1998). Managerial Auditing Journal. *Managerial Auditing Journal*, 21(4). <https://doi.org/10.1108/maj.2006.05121daa.001>
- Manto, J. I., & Manda, D. L. (2018). Pengaruh Financial Distress, Pergantian Manajemen dan Ukuran KAP terhadap Auditor Switching. Fakultas Ekonomi Universitas Pamulang. *JEBA (Journal of Economics and Business Aseanomics)*, 4(2), 205–224.
- Prasad, P., & Chand, P. (2017). The Changing Face of the Auditor's Report: Implications for Suppliers and Users of Financial Statements. *Australian Accounting Review*, 27(4), 348–367. <https://doi.org/10.1111/auar.12137>
- Rahayu, N. K. S., & Suryanawa, I. K. (2020). Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Skeptisme Profesional, Etika Profesi dan Gender Terhadap Kualitas Audit Pada KAP di Bali. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(3), 686.

- <https://doi.org/10.24843/eja.2020.v30.i03.p11>
- Rousseau, L., & Zehms, K. M. (2020). Audit Partner Style in Key Audit Matter Reporting Decisions. *SSRN Electronic Journal*, January 2017. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3625651>
- Shao, X. (2020). Research on Disclosure Status and Influencing Factors of Key Audit Matters. *Modern Economy*, 11(03), 701–725. <https://doi.org/10.4236/me.2020.113052>
- Sierra-García, L., Gambetta, N., García-Benau, M. A., & Orta-Pérez, M. (2019). Understanding the determinants of the magnitude of entity-level risk and account-level risk key audit matters: The case of the United Kingdom. *British Accounting Review*, 51(3), 227–240. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2019.02.004>
- Wuttichindanon, S., & Issarawornrawanich, P. (2020). Determining factors of key audit matter disclosure in Thailand. *Pacific Accounting Review*, 32(4), 563–584. <https://doi.org/10.1108/PAR-01-2020-0004>

