



Pengaruh Penghasilan Komprehensif Lain & Laba yang Diatribusikan Terhadap Audit Report Lag

Beby Hilda Agustin¹, Marhaendra Kusuma^{2*}

AFILIASI:

^{1,2}Fakultas Ekonomi, Universitas Islam Kadiiri

*KORESPONDENSI:

marhaenis@uniska-kediri.ac.id

THIS ARTICLE IS AVAILABLE IN: <https://ejournal.umc.ac.id/index.php/JPK>

DOI: [10.32534/jpk.v11i4.6323](https://doi.org/10.32534/jpk.v11i4.6323)

CITATION:

Agustin, B. H. ., & Kusuma, M. (2024). Pengaruh Penghasilan Komprehensif Lain & Laba yang Diatribusikan Terhadap Audit Report Lag . *Jurnal Proaksi*, 11(4). <https://doi.org/10.32534/jpk.v11i4.6323>

Riwayat Artikel :

Artikel Masuk:

22 Agustus 2024

Di Review:

14 September 2024

Diterima:

11 November 2024

Abstrak

Laporan keuangan isinya tambah banyak dengan dimasukkannya Others Comprehensive Income (OCI) dan Profit Attributable to Owners (PAO). Perlu bukti empiris untuk menguji apakah tambahan informasi tersebut berdampak pada waktu penyelesaian audit. Tujuan penelitian ini adalah menguji pengaruh OCI & Profit Attributable to Owners (PAO) terhadap Audit Report Lag (ARL). Data penelitian ini adalah laporan tahunan perusahaan semua sektor terdaftar BEI periode 2020-2023 dengan sampel 452 dan data observasi 1.742. Teknik analisis data dengan Moderation Regression Analysis. Hasil penelitian menunjukkan bahwa OCI berpengaruh positif terhadap ARL, kebijakan reklasifikasi memperlemah pengaruh OCI terhadap ARL, PAO berpengaruh positif terhadap ARL dan keberadaan NCI memperlemah pengaruh PAO terhadap ARL. Kompleksitas dan karakteristik OCI dan PAO, membuat auditor memerlukan tambahan prosedur audit untuk meminimalisir risiko, sehingga memerlukan waktu lebih lama dalam menyelesaikan laporan audit. Originalitas penelitian ini adalah pengujian moderasi reklasifikasi dalam pengaruh OCI terhadap ARL, PAO terhadap ARL, dan moderasi NCI dalam pengaruh PAO terhadap ARL.

Kata Kunci: Laba Komprehensif Lainnya, Laba Yang Dapat Diatribusikan Kepada Pemilik, Kepentingan Non Pengendali, Nilai Wajar, Keterlambatan Laporan Audit.

Abstract

The financial report has more content with the inclusion of Others Comprehensive Income (OCI) and Profit Attributable to Owners (PAO). Empirical evidence is needed to test whether the additional information has an impact on audit completion time. The purpose of this study is to examine the effect of Others Comprehensive Income (OCI) & Profit Attributable to Owners (PAO) on ARL. The data for this study are annual reports of companies of all sectors listed on the IDX for the period 2020-2023 with a sample size of 452 and observation data of 1,742. The data analysis technique used Moderation Regression Analysis. The results of the study indicate that OCI has a positive effect on ARL, reclassification policies weaken the effect of OCI on ARL, PAO has a positive effect on ARL and the existence of NCI weakens the effect of PAO on ARL. The complexity and characteristics of OCI and PAO require auditors to perform additional audit procedures to minimize risk, thus requiring more time to complete the audit report. The policy of reclassifying OCI that clarifies the potential realization and existence of NCI that minimizes misstatement, helps auditors in convincing the fairness of the presentation of OCI and PAO. The originality of this study is the testing of reclassification moderation in the influence of OCI on ARL, PAO on ARL, and NCI moderation in the influence of PAO on ARL.

Keywords: Others Comprehensive Income, Profit Attributable to Owners, Non Controlling Interest, Fair Value, Audit Report Lag.

PENDAHULUAN

Audit Report Lag (ARL) adalah jumlah hari yang diperlukan auditor independen untuk menyelesaikan pekerjaan audit yang dihitung dari tanggal laporan keuangan sampai dengan tanggal laporan auditan diterbitkan (Al-Ebel et al., 2020). ARL merupakan topik auditing yang selalu menarik untuk dikaji, karena hasil studi tentang determinasinya terus berkembang menghasilkan faktor-faktor baru mengikuti dinamika lingkungan bisnis, termasuk perubahan dan perkembangan pelaporan keuangan itu sendiri, sebagai objek dari audit laporan keuangan (Khlif & Achek, 2016). Perubahan fenomenal dari pelaporan keuangan yang berdampak ke ARL adalah konvergensi ke *International Financial Reporting Standard* (IFRS) (Zhou et al., 2024), termasuk di Indonesia (Nurfitriana, 2018). Dampak dari konvergensi ini adalah pergeseran landasan teori oleh Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Pertama, pergeseran dari *historical cost* ke *fair value* dalam menilai aset. Dampaknya, muncul *unrealized earnings* dari selisih nilai wajar dan nilai perolehan, yang diakui sebagai *Others Comprehensive Income* (OCI). Kedua, pergeseran dari *net surplus income* ke *all inclusive income* dalam memaknai pendapatan. Dampaknya, OCI tersaji di laporan laba rugi walaupun OCI bukan pendapatan terealisasi. Ketiga, pergeseran dari *parent theory* ke *entity theory* dalam menyajikan laporan keuangan konsolidasi. Dampaknya, muncul pos tambahan dalam laporan laba rugi yaitu *Profit Attributable to Owners* (PAO). Laba diatribusikan ke *Owner of The Parent Entity* (OPE) sebagai pemegang saham mayoritas di grup perusahaan dengan hak kendali, dan ke *Non Controlling Interest* (NCI) sebagai pemegang saham minoritas di entitas anak (Kusuma & Agustin, 2024).

Studi tentang pengaruh kemunculan pos OCI dalam laporan keuangan terhadap *audit pricing* dan ARL masih belum banyak dilakukan. Diawali oleh Ismail et al., (2013) di Mesir yang melakukan pengujian atas pengaruh OCI terhadap audit pricing dan ARL. Hasil pengujian membuktikan bahwa OCI berpengaruh positif signifikan terhadap fee audit eksternal dan ARL, banyak sedikitnya komponen OCI dalam laporan keuangan mempengaruhi waktu penyelesaian audit. Ding (2019) dalam studinya di China, yang menemukan bukti bahwa OCI berpengaruh positif signifikan terhadap fee audit eksternal. Karakteristik dan kompleksitas OCI berdampak pada adanya prosedur audit tambahan untuk meminimalisir risiko audit atas OCI, sehingga menjadi pertimbangan auditor dalam menentukan harga jasa audit. Studi berikutnya dilakukan oleh Kusuma & Luayyi (2024) dengan objek di Indonesia. Studi ini mengembangkan kajian Ding (2019) dan Ismail (2013) dengan menambahkan pengujian atas pengaruh OCI dan PAO terhadap audit pricing. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penyajian OCI dan PAO berpengaruh positif terhadap audit pricing. Area yang memerlukan studi lebih lanjut dan belum diteliti oleh Ding (2019), Ismail (2013), dan Kusuma & Luayyi (2024) adalah pengujian peran moderasi kebijakan reklasifikasi OCI dan keberadaan NCI dalam pengaruh OCI dan PAO terhadap ARL.

Posisi penelitian ini mengembangkan penelitian Ding (2019) dan Kusuma & Luayyi (2024). Area yang belum ada di ketiga penelitian tersebut, dikaji dalam penelitian ini. Originalitas penelitian ini, yaitu: 1) menguji peran moderasi kebijakan reklasifikasi dalam pengaruh OCI terhadap ARL, 2) menguji pengaruh PAO terhadap ARL, dan 3) menguji peran moderasi NCI dalam pengaruh PAO terhadap ARL. Peran moderasi kebijakan reklasifikasi dalam pengaruh OCI terhadap ARL penting untuk diuji, karena OCI disajikan di laporan laba rugi, tidak secara agregat dalam akumulasi OCI, maupun per item, tetapi direklasifikasi berdasarkan kemungkinan direalisasi dan tidak direalisasi. Kebijakan yang memperjelas potensi perubahan *unrealized earnings* ke *realized earnings* ini, dapat mengurangi sifat-sifat ketidakpastian OCI dan mengurangi risiko audit dalam menilai kewajaran penyajian OCI, sehingga perlu diuji dampak kebijakan reklasifikasi ini terhadap waktu penyelesaian audit. Pengaruh PAO terhadap ARL penting untuk diuji, karena laporan laba rugi tidak hanya menyajikan laba bersih dan OCI saja, tetapi juga laba yang diatribusikan ke pemilik, baik laba bersih maupun laba komprehensif. Auditor perlu sumberdaya dan prosedur audit tambahan untuk menilai kewajaran penyajian laba yang diatribusikan ke pemilik. Risiko audit mungkin timbul, karena karakteristik yang melekat dari determinasi penyajian laba komprehensif yang diatribusikan ke

pemilik, sehingga perlu- diuji dampak kebijakan penyajian laba komprehensif yang diatribusikan ke pemilik ini pada waktu penyelesaian audit. Peran moderasi NCI dalam pengaruh PAO terhadap ARL penting untuk diuji, karena untuk membuktikan apakah keberadaan NCI dalam suatu grup entitas yang jumlahnya kecil, tidak memiliki hak kendali, dan bahkan di Standar Akuntansi Keuangan (SAK) lama keberadaannya tidak sepenuhnya dianggap sebagai pemilik, memperlambat auditor dalam menilai kewajaran penyajian PAO.

KAJIAN PUSTAKA

Teori agensi (Jensen & Meckling, 1976) dan Teori *stakeholder* (Freeman, 1984) menjadi *grand theory* dalam penelitian ini. Teori agensi (Jensen & Meckling, 1976) menyatakan bahwa pada perusahaan *go public*, *principal* yang terpisah dengan agen menyebabkan asimetri informasi dan perbedaan kepentingan, sehingga laporan keuangan berpotensi salah saji untuk memenuhi kepentingan tersebut. Audit laporan keuangan dari auditor eksternal independen bertujuan untuk menilai kewajaran penyajian laporan keuangan, sebagai sarana meminimalisir problem agensi. Tidak hanya antara *principal* dan agen (agensi tipe 1), tetapi juga antara sesama *principal*, pemilik entitas induk dan kepentingan non pengendali (agensi tipe 2). Teori *stakeholder* (Freeman, 1984) menyatakan bahwa perusahaan harus adil danimbang terhadap kepentingan seluruh *stakeholder*. Audit laporan keuangan dari auditor eksternal independen merupakan salah satu wujud keadilan informasi kepada seluruh *stakeholder*, tidak hanya kepentingan salah satu *stakeholder* semata.

Audit Report Lag (ARL) adalah waktu menyelesaikan pekerjaan audit laporan keuangan perusahaan klien oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) yang diukur dari tanggal laporan keuangan sampai tanggal penerbitan laporan auditor independen (Al-Ebel et al., 2020). Berdasarkan studi pustaka dari artikel ilmiah yang mengangkat topik tentang ARL diberbagai penjuru dunia (Belina, 2022; Shahab et al., 2023; Liu et al., 2021; Sulimany, 2023, Bani-Khaled & Pinho, 2024), penelitian ini mengklasifikasikan faktor-faktor yang mempengaruhi ARL dalam 3 kelompok, yaitu faktor dari perusahaan klien, faktor dari KAP, dan faktor lingkungan eksternal diluar keduanya. Faktor dari perusahaan klien sebagai berikut. Studi Belina (2022) di USA menyimpulkan bahwa perusahaan dengan pengendalian internal yang lemah, waktu penyelesaian auditnya menjadi lebih lama. Studi di China oleh Shahab et al., (2023) menemukan bukti bahwa pengalaman dan pendidikan top manajemen dari luar negeri serta inovasi perusahaan berpengaruh positif terhadap ARL. Permasalahan kasus di pengadilan (litigasi) yang dihadapi klien berpengaruh positif terhadap ARL (Liu et al., 2021). Perusahaan yang melakukan tindakan *income smoothing*, waktu penyelesaian laporan auditnya menjadi terlambat (Bryan & Mason, 2020). Studi di Arab Saudi oleh Sulimany (2023) membuktikan bahwa perusahaan yang dimiliki keluarga, lebih cepat selesai dalam penyelesaian laporan audit, sedangkan kepemilikan institusi justru meningkat terjadinya ARL. Bani-Khaled & Pinho (2024) dalam studinya di Jordania menemukan bukti bahwa perusahaan klien yang sistem teknologi informasinya sudah canggih, waktu penyelesaian auditnya lebih cepat dan potensi terjadinya ARL juga rendah.

Di Tunisia, keahlian komite audit yang dimiliki perusahaan klien berpengaruh negatif terhadap ARL (Lajmi & Yab, 2022), demikian juga di Indonesia (Ayem et al., 2023). Sementara itu di Australia, studi oleh Bhuiyan et al., (2020) menemukan bukti bahwa adanya komite audit dalam perusahaan klien, justru menyebabkan terjadinya ARL. Hal ini disebabkan karena klien dengan sengaja memberikan saham kepada anggota komite audit, yang berdampak pada menurunnya fungsi kontrol, pengawasan dan pengendalian yang seharusnya menjadi peran komite audit. Studi di Bahrain dan beberapa negara kawasan Teluk lainnya oleh Al-Absy et al., (2024) menyimpulkan bahwa perusahaan yang memiliki kinerja CSR yang baik, potensi ARL-nya rendah. Abdillah et al., (2019) dalam penelitiannya di Indonesia menunjukkan bahwa efektivitas komite audit perusahaan klien dan profitabilitas berpengaruh negatif terhadap ARL.

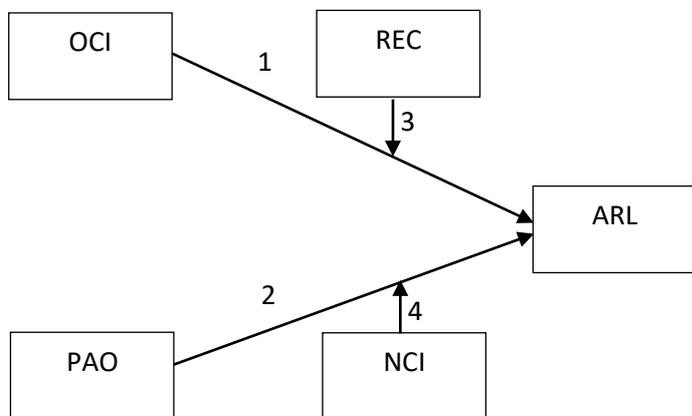
Faktor dari KAP sebagai berikut. [Baatwah et al., \(2024\)](#) dalam studinya di Oman, menunjukkan bukti bahwa fee audit berpengaruh negatif terhadap ARL. Klien yang bersedia membayar fee audit lebih tinggi, tingkat ARL-nya rendah. Banyak sedikitnya jasa non audit lainnya yang diberikan oleh auditor, seperti misalnya jasa perpajakan, berpengaruh positif terhadap ARL ([K. . Lai, 2023](#)). Terjadinya ARL dipengaruhi oleh auditor yang spesialisasinya bukan pada tipe industri klien, auditor yang pengalaman masa kerjanya masih pendek dan auditor yang bernaung di Kantor Akuntan Publik berukuran kecil menengah ([Bryan & Mason, 2020](#)). Studi di Hong Kong oleh [K.-W. Lai \(2019\)](#) menyimpulkan bahwa kantor akuntan publik yang menggabungkan diri (merger), keterlambatan penyelesaian laporan audit menjadi lebih pendek. Penggabungan membuat KAP menjadi lebih kuat, keahlian terspesialisasi, lebih berkembang dan memluas pangsa pasar. Hasil penelitian di China oleh [Liao et al., \(2024\)](#) membuktikan bahwa auditor yang berlatar belakang pendidikan akuntansi dan juga pendidikan formal bidang teknologi dan *artificial intelligence* (AI), berpengaruh negatif terhadap ARL. Keahlian dalam pemrograman, teknologi terapan dan kemampuan berpikir logis, terbukti dapat mempersingkat waktu penyelesaian audit. Faktor dari lingkungan eksternal sebagai berikut. Sistem hukum suatu negara dimana perusahaan beroperasi berpengaruh terhadap ARL. Sistem hukum umum (*common law*) seperti Amerika Serikat, Kanada, Australia, Israel, Hong Kong, Singapura, berpengaruh negatif terhadap ARL, sedangkan sistem hukum sipil di negara-negara Eropa, berpengaruh positif terhadap ARL ([Toumi et al., 2022](#)).

Others Comprehensive Income (OCI) adalah selisih nilai perolehan aset dengan nilai wajar ([Banks et al., 2018](#)). Walaupun hanya pendapatan dari selisih penyesuaian dan belum terealisasi, OCI disajikan di laporan laba rugi dengan rinci sesuai komponennya dan terklasifikasi berdasarkan ada tidaknya rencana terealisasi (reklasifikasi OCI). Keberadaan OCI dapat meminimalisir permasalahan agensi karena menjadi lebih representatif dalam menilai aset ([Kusuma & Athori, 2023](#)). Variasi nilai OCI dipengaruhi oleh kepemilikan aset keuangan, ukuran perusahaan dan jenis industri keuangan atau non keuangan, serta indikator makro ekonomi seperti bunga, inflasi dan kurs ([Kusuma & Saputra, 2022](#)), tingkat leverage ([Murdiyanto & Kusuma, 2022](#)), dan sensitivitas OCI terhadap indikator makro ekonomi meningkat pada masa Covid 19 ([Kusuma, 2023b](#)). OCI walaupun pendapatan fana, tetap memiliki relevansi nilai. OCI mampu memprediksi laba komprehensif ([Kusuma, 2021a](#)), memprediksi dividen ([Kusuma & Agustin, 2023](#)), memprediksi financial distress ([Kusuma, 2024](#)), memprediksi kas masa depan dari realisasi OCI ([Kusuma, 2020](#)), memprediksi saldo laba ([Athori & Kusuma, 2023](#)), profitabilitas ([Kusuma et al., 2021](#)) dan nilai perusahaan ([Kusuma, 2021b](#)). Namun tidak adanya aturan SAK tentang waktu dan jumlah realisasi unrealized earnings, menjadikan OCI berpeluang sebagai media perataan laba ([Kusuma, 2023a](#)), manajemen laba ([Kusuma et al., 2022](#)) dan penghindaran pajak ([Kusuma & Rahayu, 2022](#)).

PAO adalah laba bersih dan laba komprehensif yang diatribusikan ke pemilik entitas grup penyaji laporan keuangan konsolidasi. Pemilik entitas grup penyaji laporan keuangan konsolidasi ada dua jenis, yaitu pemilik entitas induk sebagai pemegang saham mayoritas dengan hak kendali penuh, dan NCI sebagai pemegang saham minoritas dan tanpa hak kendali di entitas anak. PAO dan NCI hanya muncul dalam laporan keuangan konsolidasi. Keberadaan PAO dapat meminimalisir permasalahan agensi karena menjadi lebih transparan dan adil ([Kusuma & Athori, 2023](#)). Variasi nilai PAO dipengaruhi oleh kinerja operasi, kuantitas dan kepemilikan saham di entitas anak dan asosiasi ([Kusuma, 2023c](#)). PAO NCI memiliki relevansi nilai, terbukti dari reaksi positif pasar ([Kusuma & Kusumaningarti, 2023](#)) dan prediktor yang baik atas laba dan dividen untuk NCI ([Kusuma & Hilda Agustin, 2024](#)).

OCI yang fluktuatif, kompleks, sensitif, fana, dan media manajemen laba, mengandung risiko audit yang besar. Auditor memerlukan waktu yang lebih banyak untuk melakukan prosedur audit atas OCI ([Ding, 2019](#)). Semakin banyak item OCI yang dimiliki perusahaan klien, semakin lama waktu penyelesaian auditnya ([Ismail et al., 2013](#)). Kebijakan reklasifikasi yang mengklasifikasikan OCI dalam potensi terealisasi dan tidak terealisasi, memperjelas dan mempermudah auditor mengidentifikasi

umur, jenis dan kemungkinan OCI berubah menjadi laba bersih, sehingga berpotensi meminimalisir ARL. PAO lebih banyak prosedur audit yang dilakukan daripada laba bersih agregat, karena auditor memerlukan lebih banyak bukti audit yang lebih banyak untuk menilai kewajaran penyajian PAO. Auditor dalam menyakinkan dirinya atas kewajaran nilai PAO, membutuhkan bukti audit seperti kebijakan alokasi laba, distribusi ekuitas, rasio pembagian laba ke masing-masing jenis pemilik, legalitas grup, jumlah unit dan jumlah kepemilikan saham di entitas anak dan asosiasi. Kompleksitas ini berdampak terhadap waktu menyelesaikan audit (Kusuma & Luayyi, 2024). Keberadaan NCI dalam struktur kepemilikan shareholders, berkepentingan atas laporan keuangan karena pos laba yang diatribusikan ke NCI mencerminkan hak nya atas kinerja, dan dapat digunakan sebagai media memprediksi imbal hasil investasi (Kusuma & Hilda Agustin, 2024). Demikian juga pos ekuitas yang diatribusikan ke NCI mencerminkan hak nya atas aset bersih perusahaan. Keberadaan NCI dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan karena transparansi dan kepentingan NCI dapat meminimalisir biaya agensi, sehingga dapat meminimalisir terjadinya ARL (Kusuma & Athori, 2023).



Hasil kajian :

1. [Ding \(2019\), ji \(2021\).](#)
2. [Kusuma & Luayyi \(2024\).](#)
3. Originalitas penelitian ini.
4. Originalitas penelitian ini.

Gambar 1. Kerangka Konseptual Penelitian

Perumusan Hipotesis

Studi Bryan & Mason (2020) pada perusahaan go public di Amerika Serikat menemukan bukti bahwa volatilitas laba yang tinggi, menyebabkan waktu penyelesaian auditnya menjadi lebih lama, karena didalam tingginya volatilitas laba terkandung risiko audit yang besar dan akhirnya berdampak pada audit report lag. Studi Bryan & Mason (2020) ini menggunakan laba bersih, yang bila dibandingkan laba komprehensif, laba bersih jauh lebih stabil. Laba komprehensif yang didalamnya mengandung OCI dengan volatilitasnya yang jauh lebih tinggi (Banks et al., 2018), tentunya terkandung risiko audit yang lebih besar (Kusuma & Luayyi, 2024). Hasil studi Ismail (2021) di Mesir terbukti bahwa OCI berpengaruh positif terhadap ARL. Hal ini memperkuat dugaan bahwa dengan data dari Indonesia:

H₁ : OCI berpengaruh positif terhadap ARL.

Laba bersih saja yang jelas nyata terealisasi, auditor masih dihadapkan pada risiko inheren atas informasi laba (Bryan & Mason, 2020), dipertemukan dengan OCI dengan segala karakteristiknya dalam laba komprehensif, risiko audit jelas lebih tinggi (Ding, 2019), apalagi masih diatribusikan nilai laba tersebut ke para pemilik perusahaan. Studi baru-baru ini oleh Kusuma & Luayyi (2024) menunjukkan bahwa kebijakan laba yang diatribusikan (PAO) berpengaruh positif terhadap fee audit eksternal. Pengaruh signifikan ini disebabkan karena: 1) dengan adanya PAO dalam laporan keuangan, risiko dan kompleksitas audit menjadi lebih tinggi, 2) isi yang lebih banyak dan format tampilan yang lebih panjang, membuat auditor memerlukan ekstra tambahan sumberdaya audit. Senada dengan hal tersebut, Rusmin & Evans (2017) dalam studinya membuktikan bahwa jumlah

anak perusahaan merepresentasikan kompleksitas dan risiko audit dan berpengaruh signifikan terhadap ARL. Hal ini memperkuat dugaan bahwa:

H₂ : PAO berpengaruh positif terhadap ARL.

Standar Akuntansi Keuangan (SAK) mewajibkan entitas menyajikan OCI dengan memisahkan item-item berdasarkan ada tidaknya potensi aset atau utang akan dilepas atau direalisasi di periode berikutnya. Kebijakan ini disebut reklasifikasi OCI (PSAK No.1). Item OCI yang pada periode berikutnya berubah menjadi laba bersih, item ini disajikan di “OCI yang akan direklasifikasi ke laba bersih”. Item OCI yang pada periode berikutnya tidak berubah menjadi laba bersih, atau tetap sebagai OCI, item ini disajikan di “OCI yang tidak akan direklasifikasi ke laba bersih”. Kebijakan reklasifikasi ini meningkatkan relevansi nilai OCI (Kusuma & Kusumaningarti, 2023), karena membantu memprediksi laba dari potensi realisasi OCI (Kusuma, 2021a), dan prediksi arus kas dari potensi realisasi OCI (Kusuma Unesa), sehingga direaksi positif oleh pasar (Kusuma et al., 2021). Kebijakan reklasifikasi OCI juga mengurangi potensi manajemen laba (Kusuma, 2023) dan tax avoidance (Kusuma & Rahayu, 2022). Hal ini memperkuat dugaan bahwa :

H₃ : Kebijakan reklasifikasi memperlemah pengaruh OCI terhadap ARL.

SAK lama yang masih mengacu pada konsep kepemilikan *parent theory*, belum sepenuhnya mengakui keberadaan NCI sebagai pemilik perusahaan. Di SAK lama, NCI tersaji di laporan posisi keuangan diantara liabilitas dan ekuitas, sementara di laporan laba rugi bahkan disajikan sebagai beban. Mungkin karena kepemilikannya yang kecil dan tidak signifikan, tidak terkait dengan induk, tetapi hanya di entitas anak, dan tanpa hak kendali. Ini tidak sejalan dengan konsep *entity theory* yang dianut oleh SAK baru, semenjak konvergen dengan IFRS mulai tahun 2012. Di SAK baru ini, NCI sepenuhnya diakui sebagai pemilik entitas grup yang menyajikan laporan keuangan konsolidasi. Di laporan posisi keuangan tersaji pos ekuitas yang diatribusikan ke NCI, yang merepresentasikan hak milik NCI atas aset bersih entitas. Di laporan laba rugi tersaji pos laba yang diatribusikan ke NCI, yang merepresentasikan hak NCI atas laba entitas. Dampaknya, laporan keuangan menjadi lebih transparan, hingga dapat meminimalisir problem agensi tipe 2 (Kusuma & Athori, 2023), dan keberadaan NCI ini juga direaksi positif oleh pasar (Kusuma & Agustin, 2024). Hal ini memperkuat dugaan bahwa :

H₄ : Keberadaan NCI memperlemah pengaruh PAO terhadap ARL.

METODE PENELITIAN

Studi ini menggunakan pendekatan kuantitatif, dengan tujuan membuktikan hipotesis pengaruh OCI dan PAO terhadap ARL yang dimoderasi kebijakan reklasifikasi dan NCI. Data penelitian ini adalah annual report dari perusahaan yang terdaftar di BEI periode 2020-2023 dengan populasi 903 perusahaan. Masa ini digunakan sebagai periode penelitian karena penerapan fair value accounting sudah diterapkan dan update terhadap kondisi terkini. Purposive sampling technique digunakan untuk memilih sampel dan diperoleh 452 perusahaan sebagai sampel penelitian dengan data observasi n = 1.742.

Tabel 1. Kriteria Pemilihan Sampel

Criteria	Amount
Population company listed IDX 2020-2023	903
Reduced :	
Registered after 2020	(194)
Annual reports not reported routinely and incomplete	(113)
Not reporting OCI reclassification	(87)
Not reporting full about NCI	(57)
Sample	452
Sample x Period	1,808
Outlier data	(66)
Observation data	1,742

Sumber : Galeri Investasi, Universitas Islam Kadiri, 2024.

Variabel penelitian ini terdiri dari ARL sebagai variabel dependen. OCI dan PAO sebagai variabel independen. RP dan NCI sebagai variabel moderasi. Profitabilitas, audit tenur dan ukuran perusahaan sebagai variabel kontrol. Pengukuran masing-masing variabel sebagai berikut:

Tabel 2. Variabel & Pengukuran

Variabel & Notasi		Pengukuran	Referensi
Variabel Dependen	Audit report lag (ARL _{i,t})	Jumlah hari yang diperlukan auditor independen untuk menyelesaikan pekerjaan audit yang dihitung dari tanggal laporan keuangan sampai dengan tanggal laporan auditan diterbitkan.	Ding (2019); Ismail (2020); Abdillah et al., (2019)
Variabel Independen	Others comprehensive income (OCI _{i,t})	$\frac{\text{Absolute value of aggregate OCI}}{\text{Total assets}}$	Ding (2019); Ismail (2020)
	Profit attributable to owners (PAO _{i,t})	$\frac{\text{Profit attributable to owners of the parent entity}}{\text{Total assets}}$	Kusuma & Agustin (2024)
Variabel Moderasi	Kebijakan reklasifikasi (RP _{i,t})	$\frac{\text{OCI components to be reclassified to net income}}{\text{Total assets}}$	Kusuma et al., (2022)
	Non controlling interest (NCI _{i,t})	$\frac{\text{Amount of NCI shareholding in subsidiaries}}{\text{Number of shares of subsidiary entities}}$	Athori & Kusuma (2023)
Variabel Kontrol	Profitabilitas (ROA _{i,t})	$\frac{\text{Net income}}{\text{Total assets}}$	Abdillah et al., (2019)
	Ukuran perusahaan (SIZE _{i,t})	Log N Total Assets	Abdillah et al., (2019)
	Audit Tenure (TEN _{i,t})	Length of audit engagement period	Abdillah et al., (2019)

Model regresi untuk menguji hipotesis sebagai berikut :

$$ARL_{i,t} = \alpha_0 + \beta_1 OCI_{i,t} + \beta_2 PAO_{i,t} + \beta_3 RP_{i,t} + \beta_4 NCI_{i,t} + \beta_5 ROA_{i,t} + \beta_6 SIZE_{i,t} + \beta_7 TEN_{i,t} + \beta_8 (OCI * RP)_{i,t} + \beta_9 (PAO * NCI)_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

Kriteria penerimaan hipotesis sebagai berikut: jika koefisien β_1 OCI bertanda positif dan signifikan pada taraf signifikansi 5% maka H_{1.a} diterima. Jika koefisien β_1 OCI setelah dimoderasi RP lebih besar daripada sebelum dimoderasi RP, dan signifikan pada taraf signifikansi 5% maka H_{1.b} diterima. Jika koefisien β_2 PAO bertanda positif dan signifikan pada taraf signifikansi 5% maka H_{2.a} diterima. Jika koefisien β_1 PAO setelah dimoderasi NCI lebih besar daripada sebelum dimoderasi NCI, dan signifikan pada taraf signifikansi 5% maka H_{2.b} diterima.

HASIL

Tabel 3 berikut menyajikan rata-rata audit report lag sampel perusahaan berdasarkan kelompok tipe industri. Sektor yang paling banyak sebagai sampel adalah sektor keuangan (17%) dan yang paling sedikit adalah sektor teknologi (2%). Sektor yang paling lama rata-rata waktu penyelesaian audit adalah sektor transportasi dan logistik 101 hari, dan yang paling pendek sektor keuangan.

Tabel 3. Rata-Rata Audit Report Lag Sampel Perusahaan Berdasarkan Kelompok Tipe Industri

Type of Industry	n	%	ARL (days)		
			Mean	Min	Max
Financials	77	17%	78	78	164
Industrials	32	7%	90	92	182
Consumer Non-Cyclicals	61	13%	86	90	404
Consumer Cyclicals	69	15%	92	98	302
Energy	41	9%	92	95	190
Healthcare	14	3%	84	82	180
Basic Materials	65	14%	86	86	187
Infrastructures	36	8%	84	84	173
Transportation & Logistic	12	3%	101	103	201
Technology	8	2%	98	102	184
Properties & Real Estate	37	8%	91	95	186
	452		89.27	91.36	213.91

Sumber : Data diolah, 2024.

Tabel 4 berikut menyajikan hasil statistik deskriptif dan analisis korelasi. Jumlah sampel perusahaan sebanyak 452 perusahaan, dengan sektor terbanyak adalah sektor keuangan (77 perusahaan) dan setor terkecil adalah teknologi. Rata-rata ARL selama 89,27 hari. Rata-rata kepemilikan NCI di entitas anak dalam grup penyaji laporan keuangan konsolidasi adalah 11,3%. OCI berkorelasi positif dengan ARL dengan koefisien Pearson Corellation sebesar 0.023* signifikan pada level 10%. Hal ini berarti, semakin besar kepemilikan OCI, semakin besar potensi terjadinya ARL. PAO berkorelasi positif dengan ARL dengan koefisien Pearson Corellation sebesar 0.054** signifikan pada level 5%. Hal ini berarti, semakin besar nilai PAO, semakin besar potensi terjadinya ARL.

Table 4. Hasil Statistik Deskriptif & Analisis Korelasi Pearson

Variable	Mean	Min	Max	SD	Variable	Mean	Min	Max	SD
<i>A. Results of Descriptive Statistics</i>									
ARL	89.27	78	404	30.42	NCI	0.113	0.018	0.224	1.651
OCI	0.024	-0.067	0.0	8.055	ROA	0.044	-0.078	0.092	4.072
PAO	0.052	-0.081	0.0	2.911	SIZE	6.427	2.891	16.602	0.8823
RP	0.018	-0.054	0.0	4.043	TEN	2.45	1	6	2.403
<i>B. Results of Pearson Correlations</i>									
Variable	ARL	OCI	PAO	RP	NCI	ROA	SIZE	TEN	
ARL	1.000								
OCI	0.023*	1.000							
PAO	0.054**	0.021*	1.000						
RP	0.024*	0.034**	0.001	1.000					
NCI	0.031*	0.003	-0.022*	0.002	1.000				
ROA	0.516***	0.014	0.644***	0.026	0.032*	1.000			
SIZE	0.043**	0.045*	0.045**	0.087**	0.034**	0.814***	1.000		
TEN	-0.017	0.001	0.014	0.001	0.001	0.021*	0.033**	1.000	

Notes : ***, **, * Significant Coefficient Pearson Correlation 1%, 5%, 10%.

Sumber : Data diolah, 2024.

Tabel 5 berikut menyajikan hasil Moderation Regression Analysis (MRA). Koefisien β_1 OCI bertanda positif 0.047 dengan t statistik 4.275 dan signifikan (**) pada level 5%, maka H_1 diterima. Koefisien β_2 PAO bertanda positif 0.079 dengan t statistik 7,803 dan signifikan (***) pada taraf signifikansi 1% maka H_2 diterima. Koefisien β_1 OCI setelah dimoderasi RP 0.025 (3.789)** lebih rendah daripada sebelum dimoderasi RP 0.047 (4.275)**, dan signifikan pada taraf signifikansi 5% maka H_3 diterima, RP memperlemah pengaruh positif OCI terhadap ARL. Koefisien β_1 PAO setelah dimoderasi NCI 0.055 (4.684)** lebih rendah daripada sebelum dimoderasi NCI 0.079 (7.803)***, dan signifikan pada taraf signifikansi 5% maka H_3 diterima, NCI memperlemah pengaruh positif PAO terhadap ARL.

Tabel 5. Hasil Analisis Regresi

	(1)	(2)
Intercept	1.184 (2.416)**	1.406 (2.925)**
OCI	0.047 (4.275)**	0.025 (3.789)*
PAO	0.079 (7.803)***	0.055 (4.684)**
RP	0.023 (3.317)*	0.034 (5.094)*
NCI	0.032 (4.312)*	0.041 (4.56)**
OCI*RP	–	0.31 (3.901)**
PAO*NCI	–	0.36 (3.234)**
ROA	0.516 (7.312)***	0.601 (8.267)***
SIZE	0.043 (5.434)**	0.046 (6.565)**
TEN	–0.017 (2.178)	–0.024 (4.908)
F-Statistics	4.353	5.011
Ajusted R ²	0.362	0.418

Notes : ***, **, * Significant Coefficient Pearson Correlation 1%, 5%, 10%.

Sumber : Data diolah, 2024.

PEMBAHASAN

Auditor memerlukan sumberdaya dan tambahan prosedur audit untuk meminimalisir risiko audit dalam menilai kewajaran penyajian OCI, karena sifat yang melekat dan karakteristik dari nilai OCI. Sifat yang melekat dan karakteristik dari nilai OCI antara lain: 1) tingginya volatilitas OCI, 2)

tingginya subjektivitas manajemen dalam menentukan nilai OCI, terutama hierarki OCI level 3 (PSAK No. 68), 3) tingginya sensitivitasnya nilai OCI terhadap fundamental makro ekonomi (lingkungan eksternal diluar kendali manajemen), 4) tingginya fleksibilitas kapan waktu dan berapa jumlah OCI yang akan direalisasi, 5) tingginya celah manajemen laba akrual, *tax avoidance* dan perataan laba, 6) tingginya kompleksitas masing-masing komponen OCI, 7) rendahnya makna kandungan informasi karena hanya selisih penyesuaian nilai historis ke nilai wajar (pendapatan fana). Ketujuh hal tersebut menyebabkan rendahnya persistensi dan relevansi nilai yang berdampak pada tingginya risiko audit untuk menentukan kewajaran penyajian OCI. Auditor perlu mengeluarkan sumber daya audit yang lebih besar untuk menilai kewajaran nilai penyajian OCI dan laba komprehensif, sehingga waktu penyelesaian laporan audit menjadi lebih lama. Hasil penelitian ini mendukung bukti yang diberikan [Ismail \(2021\)](#) bahwa di Mesir OCI berpengaruh positif terhadap ARL.

Auditor memerlukan sumberdaya dan tambahan prosedur audit untuk meminimalisir risiko audit inheren dan risiko litigasi dalam menilai kewajaran penyajian laba yang diatribusikan ke pemilik, karena sifat yang melekat dan karakteristik dari nilai laba yang diatribusikan ke pemilik. Prosedur audit diperlukan untuk mendapatkan informasi atas kewajaran penyajian laba yang diatribusikan ke pemilik, antara lain : 1) Prosentase kepemilikan saham PEI di grup entitas penyaji, 2) Alokasi pembagian antara PEI dan NCI atas nilai laba bersih, laba komprehensif dan ekuitas, 3) Jumlah NCI dan saham yang dimiliki NCI di entitas anak, 4) Jumlah entitas anak yang dimiliki, 5) Jumlah kepemilikan saham di entitas anak, dan 6) kebenaran klasifikasi investasi saham sebagai entitas asosiasi, anak, atau investasi biasa jangka pendek. Kesalahan dalam penyajian PAO akan berdampak pada relevansi nilai PAO, kandungan informasi PAO, daya prediksi PAO, dan *market reaction* atas informasi PAO, yang bermuara pada kesalahan *stakeholder* dalam pengambilan keputusan. Kebijakan atribusi atas laba dan ekuitas dapat mengurangi potensi *agency cost* type 1 dan type 2, karena meningkatkan keterbukaan informasi dan menempatkan NCI sesuai hak nya sebagai pemilik. Berkurangnya problem agensi dapat mengurangi konflik kepentingan antara pemilik dan manajemen dan antara PEI dan NCI, sehingga potensi salah saji laporan keuangan, termasuk pos POP dapat diminimalisir.

Kebijakan reklasifikasi memperlemah pengaruh OCI terhadap ARL, karena: 1) Kebijakan pemisahan penyajian item OCI dalam reklasifikasi, membantu auditor untuk memilah jenis OCI mana yang pada periode berikutnya tidak lagi tersaji sebagai OCI karena aset dan utang sudah dilepas, artinya keuntungan atau kerugian dari –pelepasan aset dan utang sudah diakui nyata sebagai pendapatan terealisasi (net income). Kebijakan ini meminimalisir celah manajemen laba ([Kusuma, 2023](#)) dan *tax avoidance* ([Kusuma & Rahayu, 2022](#)) melalui OCI, karena informasi ini menutup permainan kapan waktu OCI direalisasi dan berapa volume OCI direalisasi untuk mendapatkan nilai laba bersih dan beban pajak sesuai yang diharapkan. Kebijakan ini membantu auditor yakin akan kewajaran nilai OCI dan nilai laba bersih terutama dari hasil realisasi aset dan utang (perubahan unrealized earnings menjadi realized earnings). 2) Item OCI yang termasuk kelompok “OCI yang akan direklasifikasi ke laba bersih” adalah item OCI kategori hierarki input level 1 dan level 2 yang nilainya objektif, yaitu harga kuotasian dan harga pengganti nilai wajar tersedia di pasar, seperti harga saham di pasar modal untuk menentukan nilai wajar OCI keuntungan (kerugian) aset keuangan tersedia untuk dijual. Kebijakan ini membantu auditor yakin akan kewajaran nilai OCI karena nilainya objektif, nilai wajar tersedia atau nilai pengganti bisa dipertanggungjawabkan, sehingga dapat meminimalisir risiko audit.

Keberadaan NCI memperlemah pengaruh PAO terhadap ARL, karena: 1) sejak NCI sepenuhnya diakui sebagai pemilik perusahaan, NCI mampu berperan sebagai pengawas dan pengontrol. Hal ini dapat meminimalisir potensi salah saji laporan keuangan, khususnya penyajian pos PAO, dimana mereka berkepentingan “hak” atas laba dalam PAO to NCI dan “hak” atas Equity attributable to NCI yang mencerminkan aset bersih mereka di entitas anak. Informasi ini diperlukan NCI dalam memprediksi imbal hasil investasi masa depan, dimana capital gain adalah orientasi mereka

berinvestasi pada entitas anak, bukan dividen jangka panjang, apalagi hak menguasai dan mengendalikan perusahaan. 2) Laporan keuangan menjadi lebih transparan, sehingga mengatasi permasalahan agensi tipe 2 antara pemilik entitas induk (hak kendali dan majority shareholder) dengan NCI (tanpa hak kendali dan minority shareholder). Berkurangnya problem agensi mempersempit fraud dan biasnya pelaporan keuangan, sehingga pos-pos dalam laporan keuangan tidak tersaji salah saji material, sehingga mempercepat pekerjaan audit dan mengurangi potensi terjadinya ARL.

KESIMPULAN

Kebijakan reklasifikasi memperlemah pengaruh OCI terhadap ARL, karena memperjelas auditor untuk mengetahui kapan dan berapa komponen OCI berubah menjadi laba bersih dan arus kas, dari realisasi aset dan utang. PAO berpengaruh positif terhadap ARL, karena 1) auditor harus melakukan prosedur audit tambahan untuk mencari bukti audit terkait regulasi alokasi laba dan distribusi aset bersih sebagai dasar mengatribusi laba dan ekuitas. 2) Auditor harus mendapatkan bukti memadahi perihal kuantitas entitas anak dan entitas asosiasi yang dimiliki entitas induk. 3) Auditor harus juga mengumpulkan bukti tentang prosentase kepemilikan saham entitas induk di entitas anak dan entitas asosiasi, serta 4) NCI di entitas anak. Empat hal ini yang mempengaruhi waktu penyelesaian audit. Keberadaan NCI memperlemah pengaruh PAO terhadap ARL. NCI mampu berperan sebagai pengawas dan pengontrol, sehingga dapat meminimalisir potensi salah saji laporan keuangan.

SARAN

Saran praktis bagi Kantor Akuntan Publik (KAP) bahwa dalam menyelesaikan waktu penyelesaian audit agar tidak terjadi keterlambatan, besar kecilnya sumberdaya audit yang dikerahkan agar juga mempertimbangkan kepemilikan aset dan utang perusahaan klien, jumlah entitas anak dan asosiasi, dan keberadaan NCI dalam perusahaan klien, karena tiga hal tersebut berdampak pada volume dan kompleksitas OCI dan laba yang diatribusikan, dimana penelitian ini membuktikan bahwa tiga hal tersebut berpengaruh signifikan terhadap ARL.

Saran teoritis untuk studi selanjutnya dapat mengembangkan penelitian ini dengan melakukan pengujian pengaruh OCI berdasar klasifikasi hierarki nilai wajar terhadap ARL. Keterbatasan penelitian ini, tidak menguji OCI berdasar klasifikasi hierarki nilai wajar. Risiko OCI level 3 lebih tinggi dibandingkan OCI level 1 dan 2. Perlu diuji apakah perusahaan yang laba komprehensifnya terkandung dominasi OCI level 3, terjadi audit report lag yang lebih lama, bila dibandingkan dominasi OCI level 1 dan 2.

REFERENCE

- Abdillah, M. R., Mardijuwono, A. W., & Habiburrochman, H. (2019). The Effect of Company Characteristics and Auditor Characteristics To Audit Report Lag. *Asian Journal of Accounting Research*, 4(1), 129–144. <https://doi.org/10.1108/AJAR-05-2019-0042>
- Al-Absy, M. S. M., Al-Dhamari, R., Al-Wesabi, H. A. H., & Khaldoun, A. (2024). Are Country-Level Political Uncertainty and Power Distance Important to The CSR-Audit Report Lag Nexus? Evidence From The GCC Region. *Journal of Sustainable Finance & Investment*, 14(3), 483-515. <https://doi.org/10.1080/20430795.2024.2306511>
- Al-Ebel, A., Saeed Baatwah, S., & Al-Musali, M. (2020). Religiosity, Accounting Expertise, and Audit Report Lag: Empirical Evidence From The Individual Level. *Cogent Business & Management*, 7(1), 1823587. <https://doi.org/10.1080/23311975.2020.1823587>
- Athori, A., & Kusuma, M. (2023). Effect of Others Comprehensive Income on Company Value by Mediation of Retained Earnings: Evidence From Indonesia. *JCA (Jurnal Cendekia Akuntansi)*, 4(2), 141. <https://doi.org/10.32503/akuntansi.v4i2.4580>

- Ayem, S., Listyawati, R., & Anggraeni, M. R. N. (2023). Pengaruh Struktur Kepemilikan, Umur Perusahaan, Komite Audit, Dewan Komisaris Terhadap Audit Lag. *Jurnal Proaksi*, 10(2), 154–171. <https://doi.org/10.32534/jpk.v10i2.4078>
- Baatwah, S. R., Almoataz, E. S., Omer, W. K., & Aljaaidi, K. S. (2024). Does KAM Disclosure Make A Difference In Emerging Markets? An Investigation Into Audit Fees and Report Lag. *International Journal of Emerging Markets*, 19(3), 798–821. <https://doi.org/10.1108/IJOEM-10-2021-1606>
- Bani-Khaled, S., & Pinho, C. (2024). The Impact of Information Technology Capability on Audit Report Lag and Audit Fees: Empirical Evidence From The COVID-19 Pandemic. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 19(3), 2024. <https://doi.org/10.1108/JFRA-08-2023-0493>
- Banks, L., Hodgson, A., & Russell, M. (2018). The location of comprehensive income reporting – does it pass the financial analyst revision test? *Accounting Research Journal*, 31(4), 531–550. <https://doi.org/10.1108/ARJ-04-2017-0075>
- Belina, H. (2022). Surprise Material Weakness Disclosures: Effects on Audit Fees and Audit Report Lags. *Journal of Accounting and Public Policy*, 41(6), 106979. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2022.106979>
- Bhuiyan, B. U., Rahman, A., & Sultana, N. (2020). Female tainted directors, financial reporting quality and audit fees. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 16(2), 100189. <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2020.100189>
- Bryan, D. ., & Mason, T. . (2020). Earnings Volatility and Audit Report Lag. *Advances in Accounting*, 51(100496). <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2020.100496>
- Ding, Z. (2019). Other Comprehensive Income, Auditor Practice Experience and Audit Pricing. *American Journal of Industrial and Business Management*, 09(01), 233–252. <https://doi.org/10.4236/ajibm.2019.91015>
- Freeman, R. (1984). Strategic Management: A Stakeholder Theory. *Journal of Management Studies*, 39, 1–24. https://books.google.co.id/books/about/Stakeholder_Theory.html?id=xF8-WN1QIIMC&redir_esc=y
- Ismail (2020). Variabel penelitian ini terdiri dari ARL sebagai variabel dependen. OCI dan PAO sebagai variabel independen.
- Ismail (2021). Hasil studi di Mesir terbukti bahwa OCI berpengaruh positif terhadap ARL.
- Ismail, W. A. W., Kamarudin, K. A., Van Zijl, T., & Dunstan, K. (2013). Earnings quality and the adoption of IFRS-based accounting standards: Evidence from an emerging market. *Asian Review of Accounting*, 21(1), 53–73. <https://doi.org/10.1108/13217341311316940>.
- Ji (2021). PAO lebih banyak prosedur audit yang dilakukan daripada laba bersih agregat, karena auditor memerlukan lebih banyak bukti audit yang lebih banyak untuk menilai kewajaran penyajian PAO.
- Jensen, M., & Meckling, W. (1976). Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3, 305–360. [https://josephmahoney.web.illinois.edu/BA549_Fall%202010/Session%205/Jensen_Meckling%20\(1976\).pdf](https://josephmahoney.web.illinois.edu/BA549_Fall%202010/Session%205/Jensen_Meckling%20(1976).pdf)
- Khlif, H., & Achek, I. (2016). IFRS Adoption and Auditing: A Review. *Asian Review of Accounting*, 24(3), 37–39. <https://doi.org/10.1108/ARA-12-2014-0126>
- Kusuma, M. (UNESA). prediksi arus kas dari potensi realisasi OCI
- Kusuma, M. (2020). Penghasilan komprehensif lain dan prediksi arus kas masa depan : Bukti dari Indonesia. *Seminar Nasional SENIMA Ke 5 Universitas Negeri Surabaya, Senima 5*, 815–832. <http://bit.ly/ProsidingSenima5>
- Kusuma, M. (2021a). Measurement of Return on Asset (ROA) based on Comprehensive Income and its Ability to Predict Investment Returns: an Empirical Evidence on Go Public Companies in Indonesia before and during the Covid-19 Pandemic. *Ekulilibrium : Jurnal Ilmiah Bidang Ilmu Ekonomi*, 16(1), 94. <https://doi.org/10.24269/ekulilibrium.v16i1.3238>

- Kusuma, M. (2021b). Modification of Profitability Measures with Comprehensive Income and Reclassification of Other Comprehensive Income as A Mediation of Effects Asset Utilization on Firm Value. *Jurnal Keuangan Dan Perbankan*, 25(4), 855–879. <https://doi.org/10.26905/jkdp.v25i4.6132>
- Kusuma, M. (2023). Can the Reclassification of Other Comprehensive Income Narrow the Opportunities for Creative Accounting: Earnings Management and Income Smoothing? . *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 25(1), 25–38. <https://doi.org/10.9744/jak.25.1.25-38>
- Kusuma, M. (2023a). Can the Reclassification of Others Comprehensive Income Narrow Opportunities for Creative Accounting: Earnings Management and Income Smoothing? *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 25(1), 25–38. <https://doi.org/10.9744/jak.25.1.25-38>
- Kusuma, M. (2023b). Nilai Relevansi Lima Item Parsial Penghasilan Komprehensif Lainnya (OCI) Dalam Kondisi Fundamental Makro Ekonomi Terdampak Covid-19. In G. Chandrarin (Ed.), *Book Chapter : Kajian Tentang Penerapan Akuntansi Di Era Digitalisasi dan Pandemi Covid-19* (1st ed., pp. 1–24). Dimar Intermedia.
- Kusuma, M. (2023c). Pengaruh Kinerja Operasi, Entitas Anak dan Asosiasi Terhadap Laba dan Ekuitas yang Diatribusi : Bukti dari Indonesia. *JCA (Jurnal Cendekia Akuntansi)*, 4(2), 120. <https://doi.org/10.32503/akuntansi.v4i2.4579>
- Kusuma, M. (2024). Dapatkah Laba Komprehensif Digunakan untuk Memprediksi Financial Distress? *TEMA: Jurnal Tera Ilmu Akuntansi*, 25(1).
- Kusuma, M., & Agustin, B. H. (2023). Can Others Comprehensive Income Affect Dividend Payments In Indonesia? *Share: Jurnal Ekonomi Dan Keuangan Islam*, 12(1). <https://doi.org/10.22373/share.v12i1.15513>
- Kusuma, M., & Agustin, B. H. (2024). Nilai Relevansi Kepentingan Non Pengendali dalam Laporan Keuangan Konsolidasi : Bagaimana Pasar Bereaksi, dan Kemampuannya dalam Memprediksi Laba dan Dividen? *Jurnal Akuntansi Dan Governance*, 4(2). <http://dx.doi.org/10.24853/jago.4.2.104-124>
- Kusuma, M., & Athori, A. (2023). Can Income and Equity Attribution Minimize Agency Costs ? (Effect of Attribution Policy on Earnings Management and Firm Value). *Proceeding Medan International Conference Economics and Business (MICEB)*, 2, 1950–1962. <https://proceeding.umsu.ac.id/index.php/Miceb/index>
- Kusuma, M., Chandrarin, G., Cahyaningsih, D. S., & Lisetyati, E. (2022). Reclassification of Others Comprehensive Income, Earnings Management, and Earnings Quality : Evidence From Indonesia. *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, 17(3), 205–237. <https://apmaj.uitm.edu.my/index.php/current/20-cv17n3/165-av17n3-8>
- Kusuma, M., & Hilda Agustin, B. (2024). Relevansi Nilai Kepentingan Non Pengendali dalam Laporan Keuangan Konsolidasi: Bagaimana Pasar Bereaksi dan Kemampuannya dalam Memprediksi Laba dan Dividen? *Jurnal Akuntansi Dan Governance*, 4(2), 104. <https://doi.org/10.24853/jago.4.2.104-124>
- Kusuma, M., & Kusumaningarti, M. (2023). Earnings Response Coefficient (ERC) Berbasis Laba Komprehensif dan Laba Diatribusi : Modifikasi Teori Kandungan Laba (Ball & Brown , 1968). *Jurnal Ilmiah Akuntansi Manajemen*, 6(2), 141–162. <https://doi.org/10.35326/jiam.v6i2.4346>
- Kusuma, M., & Luayyi, S. (2024). Do others comprehensive income, profit, and equity attributable impact external audit fee? *Journal of Accounting and Investment*, 25(1), 112–136. <https://doi.org/10.18196/jai.v25i1.20470>
- Kusuma, M., & Rahayu, P. (2022). Can Others Comprehensive Income Be Used For Tax Avoidance? *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan (JAK)*, 24(2), 68–79. <https://doi.org/10.9744/jak.24.2.68-79>
- Kusuma, M., & Saputra, B. M. (2022). Pengaruh Fundamental Makro Ekonomi Terhadap Penghasilan Komprehensif Lain dan Persistensi Laba Komprehensif. *Jurnal Kajian Akuntansi*, 6(1), 145–176. <http://dx.doi.org/10.33603/jka.v6i1.6239>

- Kusuma, M., Zuhroh, D., Assih, P., & Chandrarin, G. (2021). The Effect of Net Income and Other Comprehensive Income on Future's Comprehensive Income With Attribution of Comprehensive Income as Moderating Variable. *International Journal of Financial Research*, 12(3), 205–219. <https://doi.org/10.5430/IJFR.V12N3P205>
- Lai, K.-W. (2019). Audit Report Lag, Audit Fees, and Audit Quality Following An Audit Firm Merger: Evidence from Hong Kong. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 36(100271), 1–19. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2019.100271>
- Lai, K. . (2023). Differential Spillover Effects of Different Non-Audit Fees on Audit Report Lag. *Journal of Applied Accounting Research*, 24(1), 1–24. <https://doi.org/10.1108/JAAR-08-2021-0198>
- Lajmi, A., & Yab, M. (2022). The Impact of Internal Corporate Governance Mechanisms on Audit Report Lag: Evidence From Tunisian Listed Companies. *EuroMed Journal of Business*, 17(4), 619–633. <https://doi.org/10.1108/EMJB-05-2021-0070>
- Liao, F. ., Zhang, C., Zhang, J. ., Yan, X., & Tian-xiang, C. (2024). Hyperbole or Reality? The Effect of Auditors' AI Education on Audit Report Timeliness. *International Review of Financial Analysis*, 91(103050). <https://doi.org/10.1016/j.irfa.2023.103050>
- Liu, H., Cullinan, C., & Zhang, J. (2021). Litigation Against Clients and Audit Report Lag: An Examination of The Role of State Ownership and Regional Legal Development In China. *Managerial Auditing Journal*, 36(5), 744–769. <https://doi.org/10.1108/MAJ-02-2020-2557>
- Murdiyanto, E., & Kusuma, M. (2022). Moderasi Leverage dalam Pengaruh Ukuran Bank dan Aset Keuangan Terhadap Kinerja Keuangan Komprehensif BPR Konvensional dan BPR Syariah Se-Kediri Raya. *Jurnal Ekonika: Jurnal Ekonomi Universitas Kadiri*, 7(2), 315–333. <https://doi.org/10.30737/ekonika.v7i2.3006>
- Nurfitriana, A. (2018). Relation Between IFRS Convergency, Company Characteristics, Auditor Quality and Timeliness of Financial Reporting Evidence From Indonesia. *International Journal of Business, Economics and Law*, 16(1), 9–14. <https://www.ijbel.com/wp-content/uploads/2018/08/ACC-24.pdf>
- Rusmin & Evans (2017). Audit quality and audit report lag: case of Indonesian listed companies. *Business, Economics, Asian Review of Accounting*, 25(Issue2), 1321-7348. <https://doi.org/10.1108/ARA-06-2015-0062>
- Shahab, Y., Tianzi, W., Hussain, T., & K, S. (2023). Foreign Experience and Audit Report Lag Author Links Open Overlay Panel. *Finance Research Letters*, 57(104239). <https://doi.org/10.1016/j.frl.2023.104239>
- Sulimany, H. G. (2023). Ownership structure and audit report lag of Saudi listed firms: A dynamic panel analysis. *Accounting, Corporate Governance & Business Ethics*, 10(Issue2). <https://doi.org/10.1080/23311975.2023.2229105>
- Toumi, F., Khlif, H., & Khelil, I. (2022). National Culture And Audit Report Lag: Cross-Country Investigation. *Journal of Economic and Administrative Sciences*. <https://doi.org/10.1108/JEAS-03-2022-0066>
- Zhou, Y., Liu, J., & Lei, D. (2024). The Effect of Financial Reporting Regimes on Audit Report Lags and Audit Fees: Evidence From Firms Cross-Listed In The USA. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 22(4), 917–941. <https://doi.org/10.1108/JFRA-09-2021-0261>