

## Pengaruh Reputasi Auditor, *Investment Opportunities Set* dan Kompleksitas Operasi Perusahaan Terhadap *Audit Report Lag*

Aisyah Sinta Balqis<sup>1\*</sup>, Erinoss NR<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup> Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang

\*Korespondensi: [aisyahsintabalqis33@gmail.com](mailto:aisyahsintabalqis33@gmail.com)

---

**Tanggal Masuk:**

17 Oktober 2022

**Tanggal Revisi:**

1 Maret 2023

**Tanggal Diterima:**

12 Maret 2023

---

**Keywords:** *Audit Report Lag; Auditor Reputation; Complexity of Company Operations; Investment Opportunities Set.*

---

**How to cite (APA 6<sup>th</sup> style)**

Balqis, A.S & Erinoss, N.R..(2023). Pengaruh Reputasi Auditor, *Investment Opportunities Set*, dan Kompleksitas Operasi Perusahaan terhadap *Audit Report Lag*. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi (JEA)*, 5 (2), 553-565.

---

**DOI:**

<https://doi.org/10.24036/jea.v5i2.688>

---



This is an open access article distributed under the [Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/).

---

**Abstract**

*This research is a quantitative research that aims to find out empirically the effect of auditor reputation, investment opportunity set and the complexity of company operations on audit report lag in manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2017-2020. The samples collected were 261 data based on purposive sampling technique. The type of data used is secondary data obtained from [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) or company website and other sites related to this research. The research data were analyzed using multiple linear regression analysis. Based on statistical analysis, it can be concluded that the auditor's reputation and investment opportunity set have a negative and significant effect on audit report lag. The complexity of the company's operations has no significant effect on audit report lag.*

### PENDAHULUAN

Laporan keuangan adalah catatan informasi keuangan yang merupakan hasil akhir dari proses akuntansi yang digunakan untuk mendeskripsikan kinerja perusahaan. Sylviana & Perangin angin (2019) menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan salah satu sarana yang digunakan oleh perusahaan sebagai sumber informasi keuangan terhadap investor. Laporan keuangan memberikan informasi yang dapat dipertimbangkan pengguna ketika membuat keputusan.

Berdasarkan PSAK No.1 tentang penyajian laporan keuangan menyatakan bahwa informasi yang dihasilkan tidak relevan apabila terjadinya keterlambatan dalam penyajian laporan keuangan (Dewangga, 2015). Informasi yang mencakup kejadian terkini akan berguna jika informasi tersebut disampaikan dalam waktu yang lebih cepat atau dalam periode yang sama. Pelaporan laporan keuangan seharusnya disampaikan secara tepat waktu karena informasi yang terkandung di dalamnya berguna dalam pengambilan keputusan keuangan untuk meminimalkan kerugian yang diakibatkan oleh keterlambatan dalam pelaporan laporan keuangan yang telah diaudit (Ikatan Akuntan Indonesia, 2015).

*Audit report lag* adalah jumlah waktu yang diperlukan untuk penyelesaian audit laporan keuangan tahunan sampai dengan laporan audit diterbitkan, yang dapat dilihat dari jumlah hari yang diperlukan untuk memperoleh laporan audit independen, yaitu sejak akhir periode pencatatan laporan keuangan perusahaan sampai dengan tanggal laporan audit yang dicantumkan dalam laporan audit independen (Dewi & Hadiprajitno, 2017).

Kewajiban penyampaian laporan keuangan telah diatur oleh Otoritas Jasa Keuangan (OJK) No: 29/PJOK.04/2016 yang menyatakan bahwa emiten atau perusahaan publik wajib menyampaikan laporan tahunan sebagaimana yang dimaksud dalam pasal 1 di OJK yang selambat-lambatnya 4 (empat) bulan atau 120 hari setelah akhir periode. Sanksi yang diterima berupa surat peringatan, sanksi administratif, dan pembekuan kegiatan usaha (suspensi) serta *delisting* (Otoritas Jasa Keuangan Republik Indonesia, 2016).

Bursa Efek Indonesia (BEI) mengumumkan sampai 30 juni 2020 terdapat 9 perusahaan manufaktur yaitu ETWA, CPRO, INCF, KPAL, KRAH, NIPS, AISA, dan INAF yang tidak menyampaikan laporan keuangan Audit per 30 Desember 2019 dan tidak membayar denda atas keterlambatan tersebut. Bursa telah mengeluarkan teguran ke- II dengan denda sebesar Rp. 50.000.000,- bagi perusahaan (emiten) yang terlambat dalam penyampaian laporan keuangannya. Peringatan serta denda yang diberikan oleh pihak Bursa tidak memberikan efek jera terhadap perusahaan untuk tidak terlambat dalam menyampaikan laporan keuangan auditannya. Bursa Efek Indonesia (BEI) mengumumkan sampai tanggal 31 mei 2021 sebanyak 88 perusahaan terbuka (emiten) 16 diantaranya adalah perusahaan manufaktur yaitu JKWS, PICO, ETWA, CPRO, KBRI, GMFI, KPAL, KRAH, HDTX, POLU, UNIT, NIPS, JSKY, STTP, MRAT dan SOFA yang belum menyampaikan laporan keuangan auditan untuk tahun buku yang berakhir pada tanggal 31 Desember 2020. Perusahaan yang belum menyampaikan laporan keuangan auditan hingga tanggal 31 mei 2021. Bursa efek Indonesia telah mengeluarkan teguran tertulis 1 atas ketidak patuhan terhadap kewajiban menyampaikan laporan keuangan auditan yang berakhir per 31 Desember 2020 secara tepat waktu. Keterlambatan penyampaian laporan keuangan mengindikasikan adanya masalah dalam laporan keuangan perusahaan ([www.cnbcindonesia.com](http://www.cnbcindonesia.com)).

Fenomena diatas menjelaskan bahwa masih banyak perusahaan yang terdaftar di BEI yang terlambat dalam menyampaikan laporan keuangan audit. Pada tahun 2017-2020 terjadinya peningkatan yang signifikan setiap tahunnya dan terjadi secara berulang-ulang. Hal tersebut menjadi krusial dan menjadi perhatian perusahaan dalam menangani keterlambatan pelaporan keuangan. Kedisiplinan emiten berkaitan dengan laporan keuangan yang berhubungan dengan rentang waktu auditor dalam mengaudit laporan keuangan independen. Banyak faktor yang mempengaruhi *audit report lag* yang telah diteliti oleh peneliti terdahulu, tetapi dalam penelitian ini *audit report lag* dihubungkan dengan reputasi auditor, *investment opportunity set*, dan kompleksitas operasi

Reputasi auditor adalah kepercayaan *public* yang dipegang berdasarkan ukuran perusahaan. Reputasi auditor dikategorikan menjadi *big four* dan *non big four* (Abdillah *et al.*, 2019). Auditor berkualitas tinggi memiliki peluang lebih besar untuk menggunakan sumber daya yang signifikan untuk proses audit (perekrutan, pelatihan, dan teknologi) dan memobilisasi staf yang lebih berkualitas yang dapat mengurangi lamanya waktu pelaporan audit (Evans, 2017). Waktu pengauditan yang lebih cepat merupakan cara bagi KAP untuk mempertahankan reputasinya, apabila auditor tidak dapat menyelesaikan audit secara tepat waktu maka tahun berikutnya Kantor Akuntan Publik (KAP) berpotensi untuk kehilangan kliennya (Lumban Gaol & Sitohang, 2021). Kantor akuntan publik yang telah bereputasi perencanaan auditnya sudah semakin matang dalam tingkat pengalaman serta jumlahnya diperhitungkan, jika waktu auditnya pendek kantor akuntan akan menambah jumlah auditornya, namun apabila akuntannya belum bereputasi maka akan keterbatasan jumlah

auditor dalam proses auditnya sehingga akan memakan waktu yang cukup lama dalam proses pengauditannya. Berdasarkan penelitian terdahulu Ocak & Özden (2018) menyatakan bahwa tingkat pendidikan dan pengalaman auditor di 4 perusahaan audit besar mempengaruhi *audit report lag* secara positif. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Evans (2017) menyatakan bahwa reputasi auditor berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*. Penelitian yang dilakukan oleh Abdillah et al., (2019) menyatakan bahwa reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.

*Investment opportunities set* merupakan keputusan investasi atau peluang investasi dengan kombinasi antara aset yang dimiliki dan pilihan investasi masa depan (Yudhi et al., 2020). Peluang investasi perusahaan yang tinggi akan meningkatkan resiko audit, sehingga auditor independen perlu memperluas cakupan pekerjaan auditnya agar dapat memetakan risiko audit secara cermat untuk mengidentifikasinya dengan tepat, sehingga auditor memerlukan waktu yang cukup lama untuk menyelesaikan auditnya. Berdasarkan Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Pham et al (2014) menyatakan bahwa *investment opportunities* berpengaruh positif terhadap *audit report lag*, berbeda dengan penelitian Rosharlianti (2021) menyatakan bahwa *investment opportunities set* tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*. Penelitian yang dilakukan oleh Sarraf et al (2015) menyatakan bahwa *investment opportunities set* memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap *audit report lag*.

Kompleksitas operasi perusahaan merupakan perusahaan yang *go public* yang mempunyai tingkat kompleksitas perusahaannya sesuai dengan masing-masing perusahaan, disebabkan oleh ada atau tidaknya anak perusahaan yang dimiliki, lokasi unit operasi (cabang), serta keragaman produk dan pasar (Hasibuan & Abdurahim, 2017). Perusahaan dengan mempunyai banyak anak perusahaan menunjukkan bahwa kompleksnya operasi suatu perusahaan sehingga menyebabkan auditor memperluas cakupan tinjauan auditnya. Kondisi ini cenderung memperpanjang waktu yang diperlukan auditor untuk melakukan audit sehingga akan mengakibatkan semakin lama auditor dalam menyelesaikan laporan auditnya. Penelitian yang dilakukan oleh Ariningtyastuti & Rohman (2021) dan Wulandari et al (2019) menyatakan bahwa kompleksitas operasi perusahaan berpengaruh positif terhadap *audit report lag*. Penelitian yang dilakukan oleh Danang Tri Atmoj (2017) menyatakan bahwa kompleksitas operasi perusahaan tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.

Pemilihan sampel pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI sebagai objek penelitian karena menurut Trisnawati (2010), menyatakan bahwa ada hubungan antara *audit report lag* dan klasifikasi industri karena lamanya audit laporan keuangan lebih sering terjadi pada perusahaan di bidang manufaktur. Perusahaan manufaktur memiliki aset fisik yang lebih banyak, sehingga diperlukan waktu lebih panjang bagi auditor untuk proses audit dan perusahaan manufaktur lebih banyak dari pada sektor lainnya. Penelitian ini dilakukan bertujuan untuk mengetahui pengaruh reputasi auditor, *investment opportunities set* dan kompleksitas operasi perusahaan terhadap *audit report lag*. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan tambahan wawasan mengenai *audit report lag* dan sebagai pedoman dalam membuat kebijakan dan keputusan bisnis serta dapat menjadi bahan pertimbangan oleh auditor dalam melaksanakan audit agar menyelesaikan laporan auditnya secara tepat waktu sesuai dengan peraturan yang telah ditentukan.

## REVIU LITERATUR DAN HIPOTESIS

### Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori agensi adalah landasan hubungan kontraktual antara agen (manajer) dengan prinsipal (Jensen & Meckling, 1976). Hubungan antara prinsipal sebagai pihak yang memberikan wewenang atau investor dan agen untuk menjalankan wewenang yang diberikan (pengelola). Menurut Jensen & Meckling (1976) menyatakan bahwa ketidak sejajaran

kepentingan antara prinsipal dan agen akan menyebabkan informasi asimetri dan konflik kepentingan antara kedua pihak. Prinsipal memberikan tugas dan tanggungjawab kepada agen untuk melakukan kegiatan perusahaan sesuai dengan kontrak yang telah disepakati. Direksi dan pemegang saham akan berusaha untuk memenuhi kebutuhan pribadi masing-masing, sehingga menimbulkan konflik kepentingan dalam mencapai tujuan. Konflik keagenan sangat mungkin terjadi pada perusahaan *High investment opportunities* (HIO) karena perusahaan memiliki pengetahuan superior atau memiliki pemahaman yang lebih baik dalam pemilihan investasi bergantung pada pengeluaran diskresioner yang dibuat oleh manajer (Lai, 2009). Kebijakan manajemen yang terkait dengan peluang investasi yang tinggi dapat menyebabkan manajemen menjejarkan kepentingannya sendiri sehingga merugikan pemegang saham (Belghitar & Khan, 2013).

### **Teori Kepatuhan (*Compliance Theory*)**

Teori kepatuhan adalah suatu pendekatan dalam suatu organisasi untuk memasukan ide dan konsep ke dalam kebijakan yang biasanya dikembangkan oleh pihak yang berwenang mengenai hal-hal tertentu melalui keterlibatan manajemen (Lunberg, 2012). Penyampaian laporan keuangan telah diatur oleh Otoritas Jasa Keuangan (OJK) No: 29/POJK.04/2016 yang menyatakan bahwa perusahaan publik wajib menyampaikan laporan tahunan dalam pasal 1 kepada OJK yaitu paling lama 4 bulan atau 120 hari setelah tahun laporan keuangan tahunan berakhir. Meski sanksi serta denda yang dikenakan cukup berat, akan tetapi masih banyak perusahaan yang terlambat dalam menyampaikan laporan keuangan auditan. Persyaratan ini dapat menjadi salah satu alasan untuk mengupayakan ketepatan waktu laporan keuangan yang telah diaudit (Otoritas Jasa Keuangan Republik Indonesia, 2016)

### ***Audit report lag***

*Audit report lag* adalah lamanya waktu dari akhir tahun fiskal perusahaan hingga tanggal laporan audit diterbitkan dan sering dipandang sebagai penentu ketepatan waktu pelaporan keuangan yang paling penting (Abernathy *et al.*, 2016). *Audit report lag* terkait erat dengan kecepatan entitas menerbitkan laporan keuangannya tergantung pada kecepatan auditor menyelesaikan laporan audit. Kemungkinan ada keterlambatan dalam penyelesaian laporan keuangan yang menyebabkan keraguan tentang kualitas informasi yang diungkapkan. Berdasarkan UU No. 8 tahun 1995 mengatur bahwa setiap perusahaan publik harus mematuhi ketentuan undang-undang dalam pelaporan laporan keuangan secara tepat waktu kepada Bapepam.

### **Reputasi Auditor**

Reputasi auditor adalah pencapaian dan kepercayaan publik yang diperoleh oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) berdasarkan nama besar KAP. Reputasi auditor dikategorikan menjadi *big four* dan *non big four* (Abdillah *et al.*, 2019). Kantor akuntan publik dengan reputasi baik atau *big four* memiliki kualitas audit yang efisien, efektif, dan baik untuk menyelesaikan proses audit lebih cepat, dikarenakan memiliki lebih banyak sumber daya profesional. Waktu pengauditan yang singkat merupakan cara bagi Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk mempertahankan reputasinya, apabila auditor tidak dapat menyelesaikan laporan audit secara tepat waktu maka untuk tahun yang berikutnya mereka dapat kehilangan klien. Kualitas auditor sangatlah menentukan kredibilitas laporan keuangan, kualitas auditor berdampak terhadap pada *audit report lag*. Umumnya auditor yang handal memiliki pemikiran yang bisa mendeteksi ketidakwajaran laporan keuangan. Suatu perusahaan akan memilih KAP yang memiliki kualitas baik untuk mengurangi ketidakpastian.

### ***Investment Opportunities Set***

*Investment Opportunities Set* (IOS) merupakan peluang investasi berorientasi untuk masa depan perusahaan (Putri & Setiawan, 2019). *Investment opportunities set* merupakan nilai dari suatu organisasi gabungan antara *asset in place* dengan opsi investasi atau peluang investasi untuk masa depan. Perusahaan dengan peluang investasi yang tinggi memiliki kerumitan dalam proses pencatatan akuntansi karena banyaknya kegiatan dan transaksi yang dilakukan perusahaan. Peluang investasi yang tinggi juga memiliki resiko audit yang lebih tinggi yang disebabkan sulitnya dalam memantau kegiatan manajer serta luasnya ruang lingkup pengauditan yang akan dilakukan sehingga menyebabkan lamanya waktu proses pengauditan (Azami & Salehi, 2016).

### **Kompleksitas Operasi Perusahaan**

Kompleksitas operasi perusahaan adalah setiap emiten yang terdaftar memiliki tingkat kompleksitas perusahaannya sendiri, disebabkan oleh tergantung ada atau tidak adanya anak perusahaan (emiten), lokasi unit operasi, serta keragaman produk dan pasar (Hasibuan & Abdurahim, 2017). Kompleksitas operasional disebabkan oleh pembentukan departemen dan pembagian kerja yang terkonsentrasi dalam jumlah unit berbeda, sehingga semakin kompleks operasi suatu perusahaan semakin panjang waktu yang diperlukan auditor dalam proses pengauditan laporan keuangan independen.

### **Reputasi Auditor dan *Audit Report Lag***

Reputasi auditor merupakan pendeteksi dan pelaporan yang kesalahan material. Kantor akuntan publik (KAP) bereputasi baik atau *big 4* mempunyai kualitas audit yang efisien, efektif, dan baik untuk menyelesaikan proses audit lebih cepat, dikarenakan memiliki lebih banyak sumber daya profesional. Waktu pengauditan yang lebih singkat merupakan cara bagi Kantor Akuntan Publik untuk mempertahankan kualitasnya, apabila auditor menyelesaikan laporan auditnya dengan tidak tepat waktu maka, untuk tahun berikutnya mereka dapat kehilangan klien. Kantor akuntan publik yang telah bereputasi perencanaan auditnya sudah semakin matang dalam tingkat pengalaman serta jumlahnya diperhitungkan, jika waktu auditnya pendek kantor akuntan akan menambah jumlah auditornya, namun apabila akuntannya belum bereputasi maka akan keterbatasan jumlah auditor dalam proses auditnya sehingga akan memakan waktu yang cukup lama dalam proses pengauditannya

Penelitian yang dilakukan oleh Ariyani & Budiarta (2014), Ilaboya & Christian (2014) dan Ocak & Özden (2018), Hassan (2016), menyatakan bahwa reputasi auditor berpengaruh signifikan positif terhadap *audit report lag*, berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Rosharlianti (2021), Jura & Tewu (2021) dan Abdillah *et al* (2019) menyatakan bahwa reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*, Muna & Lisiantara (2021) serta Evans (2017) menyatakan bahwa reputasi auditor berpengaruh negatif terhadap *Audit report lag*.

**H1** : Reputasi auditor berpengaruh negatif terhadap *Audit Report lag*.

### ***Investment Opprtunities Set dan Audit Report Lag***

*High investment opportunities* memiliki kerumitan dalam proses pencatatan akuntansi karena banyaknya kegiatan dan transaksi yang dilakukan perusahaan. Peluang investasi yang tinggi memiliki resiko audit yang lebih tinggi yang disebabkan sulitnya dalam memantau kegiatan manajer serta luasnya ruang lingkup pengauditan yang akan dilakukan sehingga auditor independen perlu memperpanjang pengujian dan pemeriksaan audit, yang menyebabkan penundaan yang lebih lama dalam menyelesaikan proses audit (Azami & Salehi, 2016)

Penelitian Pham et al (2014) dan Azami & Salehi (2016) menunjukkan bahwa perusahaan dengan peluang investasi yang tinggi cenderung mengalami *audit report lag* atau membutuhkan waktu yang lebih lama dalam penyampaian laporan keuangannya, berbeda dengan penelitian Yudhi et al., (2020), dan Rosharlianti (2021) menyatakan bahwa *investment opportunities set* tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*. Penelitian yang dilakukan oleh Sarraf et al., (2015) menyatakan bahwa *investment opportunities set* memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap *audit report lag*.

**H2:** *Investment Opportunities set* berpengaruh positif terhadap *Audit Report lag*.

### **Kompleksitas operasi perusahaan dan *audit report lag***

Perusahaan dengan banyak anak perusahaan akan semakin kompleks operasi perusahaan, banyaknya jumlah anak perusahaan menggambarkan unit operasi yang dimiliki perusahaan yang menyebabkan ruang lingkup pemeriksaan audit menjadi luas. Kondisi tersebut dapat membuat auditor memerlukan waktu yang lebih lama dalam proses auditnya. Resiko audit berkaitan erat dengan kompleksnya transaksi audit yang dapat menjadi penentu keterlambatan pelaporan audit, jika pengauditannya sangat rumit maka auditor perlu mengambil lebih banyak waktu dan upaya untuk mengumpulkan bukti yang cukup dan tepat. Auditor perlu menambah jumlah prosedur audit untuk transaksi yang lebih kompleks mengurangi ketidakpastian atau ketidaksepakatan dengan manajemen (Chan et al., 2016)

Penelitian yang dilakukan oleh Ariningtyastuti & Rohman (2021), Ariyani & Budiarta (2014), Evans (2017), Rosharlianti (2021), Widhiasari & I Ketut Budiarta (2016) dan Chan et al (2016) menyatakan bahwa kompleksitas operasi berpengaruh terhadap *audit report lag*. Perusahaan yang kompleksitas operasionalnya tergantung pada lokasi unit operasi dan jumlah unit cabang lebih cenderung mempengaruhi waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan laporan keuangan auditannya, berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Abdillah et al (2019) menyatakan bahwa kompleksitas operasi perusahaan berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*. Penelitian yang dilakukan oleh Danang Tri Atmoj (2017) dan Rizki Sakti Kornelius Butarbutar (2019) menyatakan bahwa kompleksitas operasi perusahaan tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.

**H3:** Kompleksitas Operasi Perusahaan berpengaruh positif terhadap *Audit Report lag*.

## **METODE PENELITIAN**

### **Sampel dan Jenis Penelitian**

Penelitian ini menggunakan jenis penelitian kuantitatif. Menurut Sugiyono (2019) penelitian kuantitatif dapat didefinisikan sebagai metode penelitian yang didasarkan pada filsafat positivisme, yang digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu, pengumpulan data melalui instrumen penelitian, analisis data bersifat kuantitatif/statistik, yang bertujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu pada perusahaan manufaktur yang terdaftar BEI selama tahun 2017-2020. Metode yang digunakan dalam penelitian ini yaitu metode *purposive sampling* dengan kriteria untuk memperoleh sampel dalam penelitian ini.

**Tabel 1**  
**Kriteria Pengambilan Sampel**

No	Keterangan	Jumlah
1.	Jumlah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2017-2020	196
2.	Perusahaan manufaktur yang IPO di BEI tahun 2017 sampai 2020	(53)

3.	Perusahaan yang tidak mempublikasikan laporan tahunannya secara konsisten dan data tidak lengkap berturut-turut dari tahun 2017-2020	(33)
4.	Perusahaan yang menggunakan mata uang asing	(28)
5.	Perusahaan yang memiliki saldo ekuitas negative	(7)
	<b>Jumlah perusahaan yang diteliti tahun 2017-2020</b>	<b>75</b>
	<b>Periode pengamatan sampel (4x 75)</b>	<b>300</b>
	<b>Data outlier (39 data)</b>	<b>261</b>

*Sumber : Diolah Penulis, 2020*

### Jenis, Sumber dan Teknik Pengumpulan Data

Penelitian ini menggunakan jenis data sekunder. Penelitian dilakukan dengan memperoleh data dari laporan tahunan perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yang dipublikasi oleh Indonesia Stock Exchange (IDX) pada Perusahaan manufaktur periode 2017-2020 yang dapat diakses melalui situs web [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) dengan teknik pengumpulan data menggunakan teknik dokumentasi, yaitu mengumpulkan, mencatat dan mengkaji data sekunder.

### Variabel Penelitian dan Pengukuran

#### *Audit Report Lag (Y)*

Variabel terikat penelitian ini yaitu *audit report lag* yang diukur dengan menghitung jumlah hari atau rentang waktu yang dibutuhkan audit dalam penyelesaian laporan audit independen, dihitung dari sejak akhir periode pencatatan laporan keuangan perusahaan sampai dengan tanggal laporan audit independen di terbitkan (Mufidah & Laily, 2019). *Audit report lag* dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Audit Report Lag} = \text{Tanggal Laporan Audit} - \text{Tanggal Laporan Keuangan}$$

### Reputasi Auditor

Reputasi auditor adalah keyakinan publik yang dipegang berdasarkan ukuran perusahaan. Reputasi auditor dikategorikan menjadi *big 4* dan *non big 4* (Abdillah et al., 2019). Pengukuran variabel reputasi auditor dalam penelitian ini yaitu menggunakan metrik dummy. Perusahaan yang diaudit oleh Kantor akuntan public (KAP) yang tergabung dalam kategori *Big 4* diberi kode (1) sedangkan perusahaan yang diaudit oleh KAP yang termasuk ke dalam kategori *Non Big 4* diberi kode (0) (Abdillah et al., 2019)

### *Investment Opportunities Set*

*Investment Opportunities Set* merupakan gabungan antara asset yang dimiliki dengan peluang investasi masa depan (Prasetyo et al., 2020). *Investment opportunities set* pada penelitian ini menggunakan pengukuran perhitungan *Market Value to Book Value of Equity Ratio* (MVE/BE). *Investment opportunities set* dirumuskan sebagai berikut:

$$\frac{MVE}{BVE} = \frac{\text{Lembar Saham Beredar} \times \text{Harga Saham}}{\text{Total Ekuitas}}$$

### Kompleksitas Operasi Perusahaan

Kompleksitas operasi perusahaan tercermin dari banyaknya anak perusahaan yang dimiliki oleh induk perusahaan dengan rasio kepemilikan 50%, semakin kompleks suatu

perusahaan maka akan semakin lama waktu yang dibutuhkan auditor untuk menyelesaikan laporan keuangan karena banyaknya pencatatan atau item yang harus diperiksa. Pengukuran variabel kompleksitas operasi perusahaan dalam penelitian ini yaitu menggunakan variabel *dummy*. Perusahaan yang mempunyai anak perusahaan lebih dari 1 diberikan kode satu (1) dan perusahaan yang tidak mempunyai anak perusahaan atau mempunyai 1 anak perusahaan diberi kode nol (0) (Abdillah et al., 2019).

### Metode Analisis

Metode yang digunakan peneliti dalam menganalisis data yaitu metode analisis regresi berganda dengan menggunakan perangkat lunak (software) SPSS 25, yang bertujuan untuk mengetahui pengaruh reputasi auditor, *investment opportunities set* dan kompleksitas operasi perusahaan terhadap *audit report lag* dengan model persamaan sebagai berikut:

$$Y = \alpha - \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \epsilon$$

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Analisis Deskriptif

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Reputasi Auditor	261	0	1	.35	.479
IOS	261	.15	9.16	1.6748	1.63128
KOP	261	0	1	.59	.493
ARL	261	34	161	85.59	24.194
Valid N (listwise)	261				

Sumber : Data diolah menggunakan SPSS

Berdasarkan Tabel 2 menunjukkan bahwa variabel reputasi auditor (X1) memiliki nilai mean sebesar 0,35 dengan standar deviasi 0,479. Nilai terendah bernilai 0 dan nilai tertinggi (*maximum*) sebesar 1. Variabel *investment opportunities set* memiliki nilai mean (rata-rata) 1,6748 dengan standar deviasi 1,63128. Nilai terendah (minimum) 0,15 dan nilai tertinggi (*maximum*) 9,16. Variabel kompleksitas operasi perusahaan memiliki nilai mean 0,59 dengan standar deviasi 0,493. Nilai terendah sebesar 0 dan nilai tertinggi (maksimum) sebesar 1. Variabel *audit report lag* (Y) memiliki nilai rata-rata 85,59 dengan standar deviasi 24,194. Nilai terendah sebesar 34 dan nilai tertinggi sebesar 161.

### Analisis Regresi Berganda

**Tabel 2**  
**Hasil Regresi Linear Berganda**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	4.411	.027		161.452	.000
Reputasi Auditor	-.088	.037	-.149	-2.393	.017
LN_IOS	-.081	.018	-.270	-4.417	.000
KOP	.064	.035	.111	1.831	.068

a. Dependent Variable: LN\_Y

Sumber: Data diolah menggunakan SPSS



Pengujian analisis regresi telah melalui uji asumsi klasik, dimana seluruh parameter asumsi klasik telah terpenuhi. Berdasarkan Tabel 2 nilai konstan sebesar 4,411. Variabel reputasi auditor memiliki nilai  $\beta$  sebesar -0,088. Nilai  $\beta$  untuk variabel *investment opportunities set* sebesar -0,081 dan untuk variabel kompleksitas operasi perusahaan memiliki nilai  $\beta$  sebesar 0.064. Berdasarkan hasil analisis regresi diatas dapat ditulis persamaan sebagai berikut :

$$ARL = 4.411 - 0,088 RA - 0,081 IOS + 0,064 KOP + e$$

### Uji Hipotesis

#### Uji koefisien Determinasi ( $R^2$ )

**Tabel 3**  
**Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.337 <sup>a</sup>	.114	.103	.26821

a. Predictors: (Constant), KOP, LN\_X2, Reputasi Auditor  
b. Dependent Variable: LN\_Y

Sumber: Data diolah menggunakan SPSS

Berdasarkan Tabel 3 dapat dilihat bahwa nilai *R square* 0,103 atau sama dengan 10,3 % yang dapat diartikan bahwa variabel reputasi auditor, *investment opportunities set* dan kompleksitas operasi perusahaan secara bersama-sama (stimulan) berpengaruh terhadap *audit report lag* (Y) sebesar 10,3 % sedangkan sisanya 89,7% dipengaruhi oleh variabel lain diluar persamaan regresi ini atau variabel yang tidak termasuk dalam penelitian ini.

#### Uji Signifikan simultan ( Uji F)

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Statistik F**

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Regression	2.370	3	.790	10.984	.000 <sup>b</sup>
Residual	18.488	257	.072		
Total	20.859	260			

a. Dependent Variable: LN\_Y  
b. Predictors: (Constant), KOP, LN\_IOS, Reputasi Auditor

Sumber: Data diolah menggunakan SPSS

Berdasarkan Tabel 4 dapat dilihat bahwa nilai F yaitu 10,984 dengan nilai *sig* sebesar 0,000 yang artinya lebih kecil dari 0,05 ( $0,000 < 0,05$ ) sehingga dapat diartikan bahwa reputasi auditor (X1), *investment opportunities set* (X2) dan kompleksitas operasi perusahaan (X3) secara bersama-sama berpengaruh terhadap *audit report lag* (Y).

#### Uji Signifikansi Parsial (Uji t)

Berdasarkan Tabel 2 Uji hipotesis signifikansi koefisien variabel reputasi auditor memperoleh nilai t hitung -2,393 dengan tingkat probabilitas *sig* sebesar 0,017 yang artinya kecil dari 0,05 ( $0,017 < 0,05$ ) dan nilai koefisien beta ( $\beta$ ) sebesar -0,149, dapat diartikan bahwa reputasi auditor berpengaruh negatif terhadap *audit report lag* sehingga **Hipotesis 1 dalam penelitian ini diterima**. Variabel *investment opportunities set* memperoleh nilai t hitung -4,417 dengan tingkat probabilitas *sig* sebesar 0,000 yang artinya kecil dari 0,05

( $0,000 < 0,05$ ) dan nilai koefisien beta ( $\beta$ ) sebesar  $-0,270$  dapat diartikan bahwa *investment opportunities set* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag* sehingga **Hipotesis 2 dalam penelitian ini ditolak**. Variabel kompleksitas operasi perusahaan memperoleh nilai t hitung  $1,831$  dengan tingkat probabilitas *sig* sebesar  $0,068$  yang artinya besar dari  $0,05$  ( $0,068 < 0,05$ ) dan nilai koefisien beta ( $\beta$ ) sebesar  $0,111$  dapat diartikan bahwa kompleksitas operasi perusahaan tidak berpengaruh terhadap *audit report lag* sehingga **Hipotesis 3 dalam penelitian ini ditolak**.

## **Pembahasan**

### **Pengaruh Reputasi Auditor Terhadap *Audit Report Lag***

Berdasarkan uji hipotesis pertama (H1) peneliti menemukan bahwa reputasi auditor memiliki hubungan signifikan dengan arah hubungan negatif terhadap *audit report lag*. Kondisi ini menyatakan bahwa semakin handal auditor semakin pendek periode waktu yang dibutuhkan oleh auditor untuk menyelesaikan laporan audit, karena Kantor Akuntan Publik (KAP) yang termasuk dalam *big 4* umumnya memiliki auditor yang profesional dan berkompeten dalam melakukan audit sehingga dapat mempercepat proses audit. Waktu pengauditan yang singkat merupakan cara bagi Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk mempertahankan reputasinya, apabila auditor tidak dapat menyelesaikan laporan audit secara tepat waktu maka untuk tahun yang berikutnya mereka dapat kehilangan klien. Kualitas auditor sangatlah menentukan kredibilitas laporan keuangan dan kualitas auditor. Umumnya auditor yang handal memiliki pemikiran yang bisa mendeteksi ketidakwajaran laporan keuangan. Suatu perusahaan akan memilih KAP yang memiliki kualitas baik untuk mengurangi ketidakpastian.

Penelitian Leventis dkk (dalam Evans, 2017) yang menyatakan bahwa Kantor Akuntan Publik (KAP) yang termasuk dalam *big 4* menyediakan sumber daya yang baik, berkualitas, terlatih dan memakai teknologi yang unggul, dalam melakukan proses auditnya, sehingga Kantor Akuntan Publik (KAP) *big 4* dapat mempersingkat waktu proses audit.

### **Pengaruh *Investment Opportunities Set* terhadap *Audit Report lag***

Berdasarkan hipotesis (H2), *investment opportunities set* memiliki pengaruh signifikan dengan arah hubungan negatif terhadap *audit report lag*. Kondisi ini menyatakan bahwa peluang investasi merupakan kemampuan suatu perusahaan dalam memperoleh laba dari perspektif pertumbuhan untuk masa yang akan datang. Perusahaan dengan potensi investasi yang baik akan mempresentasikan laporan keuangannya secara cepat karena informasi ini merupakan kabar baik bagi manajemen, investor dan kreditur, sehingga dapat mempersingkat waktu dalam penyelesaian laporan audit independen.

Menurut Sarraf et al (2015) menyatakan bahwa peluang investasi yang baik agar mendapatkan keyakinan investor untuk berinvestasi di perusahaan maka hal yang harus diperhatikan yaitu keandalan informasi yang terkandung dalam laporan keuangan karena laporan audit mencakup pendapat auditor tentang keandalan laporan keuangan sehingga perusahaan memberikan laporan audit dengan penundaan yang lebih singkat.

### **Pengaruh Kompleksitas Operasi Perusahaan terhadap *Audit Report Lag***

Berdasarkan uji hipotesis (H3), kompleksitas operasi perusahaan tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*. Kondisi ini menyatakan bahwa suatu perusahaan yang operasionalnya kompleks akan cenderung memilih Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan sumber daya yang baik untuk mempercepat proses audit, sehingga kompleksitas operasional perusahaan tidak menjadi masalah bagi Kantor Akuntan Publik (KAP) saat melakukan audit (Danang Tri Atmoj, 2017). Auditor dapat mengatasinya dengan persiapan yang matang pada tahap awal audit dan jadwal yang teratur sehingga dapat mengurangi anggaran waktu audit.

Selain itu, perusahaan dengan kompleksitas operasi yang tinggi juga didukung oleh pengendalian internal yang baik sehingga masalah risiko audit yang dihasilkan akan berkurang. Pengendalian internal yang baik membuat risiko pengendalian akan menurun otomatis risiko audit juga akan berkurang sehingga dapat mengurangi lamanya *audit report lag* (Abdillah et al., 2019).

## **SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Melalui model regresi linear berganda diperoleh hasil analisis data yang dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Reputasi auditor berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*.
2. *Investment opportunities set* berpengaruh negatif terhadap *audit report lag*.
3. Kompleksitas operasi perusahaan tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.

### **Keterbatasan**

Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. nilai adjusted R<sup>2</sup> relative rendah yaitu sebesar 0,103 atau sama dengan 10,3% yang menunjukkan bahwa masih banyak faktor lain yang berkontribusi dalam mempengaruhi *audit report lag*.
2. Penelitian ini hanya menggambarkan potret pada perusahaan manufaktur sehingga data penelitian tidak dapat mewakili keseluruhan perusahaan yang terdaftar di BEI, dan hasil penelitian tidak dapat digeneralisasikan untuk sektor perusahaan lainnya.
3. Rentang waktu pengamatan yang digunakan dalam pengambilan sampel ini tidak panjang yaitu dari 2017-2020.

### **Saran Untuk Penelitian Selanjutnya**

Saran untuk peneliti selanjutnya yang melakukan penelitian berkaitan dengan *audit report lag*:

1. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan dapat menambah variabel independen selain yang digunakan peneliti agar dapat memperbaiki adjusted R<sup>2</sup>
2. Peneliti selanjutnya diharapkan melakukan penelitian tidak hanya pada perusahaan manufaktur tetapi juga pada perusahaan pertambangan, pertanian, perbankan, transportasi dan lainnya yang terdaftar di BEI, untuk membandingkan dengan sector lain sehingga sampel penelitian menjadi besar dan dapat digeneralisasi
3. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat melakukan penelitian lebih dari 4 tahun, tujuannya agar sampel lebih besar dan dapat digeneralisasi.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- 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>
- Abernathy, J. L., Barnes, M., Stefaniak, C., & Weisbarth, A. (2016). An International Perspective on Audit Report Lag: A Synthesis of the Literature and Opportunities for Future Research. *International Journal of Auditing*, 21(1), 100–127. <https://doi.org/10.1111/ijau.12083>
- Ariningtyastuti, S., & Rohman, A. (2021). Pengaruh efektivitas komite audit, kondisi keuangan, kompleksitas operasi, profitabilitas, dan karakteristik auditor eksternal terhadap audit report lag. *Diponegoro Journal of Accounting*, 10(2), 1–15. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>

- Ariyani, N. N. T. D., & Budiarta, I. K. (2014). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Kompleksitas Operasi Perusahaan Dan Reputasi Kap Terhadap Audit Report Lag Pada Perusahaan Manufaktur. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 8(2), 217–230. <https://ojs.unud.ac.id/index.php/Akuntansi/article/view/8120/7249>
- Atmoj, D. T., & Darsono. (2017). ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG BERPENGARUH TERHADAP AUDIT REPORT LAG (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2012-2015). *Diponegoro Journal of Accounting*, 6(3), 1–12. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Azami, Z., & Salehi, T. (2016). The relationship between audit report delay and investment opportunities. *Eurasian Business Review*, 7(3), 437–449. <https://doi.org/10.1007/s40821-016-0070-4>
- Butarbutar, R. S. K., & P. Basuki Hadiprajitno. (2019). Analisis Faktor- Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Audit Report Lag (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2012-2015). *Jurnal Ilmiah Akuntansi Rahmadiyah*, 2(2), 31. <https://doi.org/10.51877/jiar.v2i2.81>
- Chan, K. H., Luo, V. W., & Mo, P. L. L. (2016). Determinants and implications of long audit reporting lags: Evidence from China. *Accounting and Business Research*, 46(2), 145–166. <https://doi.org/10.1080/00014788.2015.1039475>
- Dewangga. (2015). Faktor–faktor yang berpengaruh terhadap audit delay. *Management and Business Review*, 4(1), 60–74.
- Dewi, I. C., & Hadiprajitno, P. B. (2017). Pengaruh Audit Tenure Dan Kantor Akuntan Publik (Kap) Spesialisasi Manufaktur Terhadap Audit Report Lag (Arl). *Diponegoro Journal of Accounting*, 6, 1–12. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Evans, R. R. J. (2017). Audit quality and audit report lag: Case of Indonesian listed companies. *Asian Review of Accounting*, 21(1), 74–95.
- Ghozali, Imam. (2018). Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hasibuan, E. N. S., & Abdurahim, A. (2017). Pengaruh Kompleksitas Operasi, Ukuran Perusahaan, dan Risiko Bisnis terhadap Audit Report Lag: Studi Empiris pada Perusahaan Perkebunan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan Bursa Malaysia Periode 2014-2016. *Reviu Akuntansi Dan Bisnis Indonesia*, 1(1), 15–24. <https://doi.org/10.18196/rab.010102>
- Hassan, Y. M. (2016). Determinants of audit report lag: evidence from Palestine. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 6(1), 13–32. <https://doi.org/10.1108/jaee-05-2013-0024>
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2015). PSAK No.1 Penyajian Laporan Keuangan. *Dewan Standar Akuntansi Keuangan*, 1, 24.
- Ilaboya, O. J., & Christian, I. (2014). Corporate Governance and Audit Report Lag in Nigeria. *International Journal of Humanities and Social Science*, 4(13), 172–180. [https://www.edouniversity.edu.ng/oerrepository/articles/corporate\\_governance\\_and\\_audit\\_report\\_lag\\_in\\_nigeria\\_journal.pdf](https://www.edouniversity.edu.ng/oerrepository/articles/corporate_governance_and_audit_report_lag_in_nigeria_journal.pdf)
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs And Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*.
- Jura, J. V. J., & Tewu, M. D. (2021). Factors Affecting Audit Report Lag (Empirical Studies on Manufacturing Listed Companies on the Indonesia Stock Exchange). *Petra International Journal of Business Studies*, 4(1), 44–54. <https://doi.org/10.9744/ijbs.4.1.44-54>
- Lumban Gaol, R., & Sitohang, N. (2021). Pengaruh Pergantian Auditor, Ukuran Kantor Akuntan Publik (Kap), Solvabilitas Dan Umur Perusahaan Terhadap Audit Report Lag

- Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei. *Jurnal Riset Akuntansi & Keuangan*, 7(2), 167–180. <https://doi.org/10.54367/jrak.v7i2.1399>
- Muna, E. F., & Lisiantara, G. A. (2021). Analysis of factors affecting audit delay in manufacturing and financial companies listed on IDX. *Indonesia Accounting Journal*, 3(1), 27. <https://doi.org/10.32400/iaj.33169>
- Ocak, M., & Özden, E. A. (2018). Signing auditor-specific characteristics and audit report lag: A research from Turkey. *Journal of Applied Business Research*, 34(2), 277–294. <https://doi.org/10.19030/jabr.v34i2.10129>
- Otoritas Jasa Keuangan Republik Indonesia. (2016). *Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Republik Indonesia Nomor 29/POJK.04/2016 Tentang Laporan Tahunan Emiten atau Perusahaan Publik*. 1–29. <https://doi.org/https://www.ojk.go.id/id/kanal/pasar-modal/regulasi/peraturan-ojk/Documents/Pages/POJK-Laporan-Tahunan-Emiten-Perusahaan-Publik/POJK-Laporan-Tahunan.pdf>
- Pham, T., Dao, M., & Brown, V. L. (2014). *Investment Opportunities and Audit Report Lags: Initial Evidence*. 3(4), 45–57. <https://doi.org/10.5430/afr.v3n4p45>
- Prasetyo, Y., Ahmar, N., & Syam, M. A. (2020). Determinan Audit Report Lag dan Peran Auditor Spesialisasi Industri Sebagai Pemoderasi Pada Perusahaan Badan Usaha Milik Negara. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, 7(01), 119–136. <https://doi.org/10.35838/jrap.v7i01.1496>
- Rosharlianti, Z. (2021). Faktor Determinan Audit Report Lag Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2017-2019. *Journal of Applied Managerial Accounting*, 5(2), 132–141. <https://doi.org/10.30871/jama.v5i2.3053>
- Sarraf, F., Dehkordi, H. F., & Bakhtiar, H. A. (2015). Investment Opportunity in Companies and Audit Report Lags: Evidence from Iran. *European Online Journal of Natural and Social*, 4(1), 1515–1526. <http://www.european-science.com>
- Sugiyono. (2019). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Sylviana, D., & Perangin angin, B. (2019). Pengaruh solvabilitas, pergantian auditor dan opini auditor terhadap audit delay. *Seminar Nasional Teknologi Komputer & Sains (SAINTEKS)*, 92–95.
- Trisnawati, M. J. I. & E. (2010). FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI AUDIT REPORT LAG PADA PERUSAHAAN YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA. *JURNAL BISNIS DAN AKUNTANSI*, Vol. 12, N.
- Widhiasari, N. M. S., & I Ketut Budiarta. (2016). Pengaruh Umur Perusahaan, Ukuran Perusahaan, Reputasi Auditor, Dan Pergantian Auditor Terhadap Audit Report Lag. *E-Jurnal Akuntansi*, 15(1), 200–228.
- Yudhi, Y. P., Ahmar, N., & Syam, M. A. (2020). Determinan Audit Report Lag dan Peran Auditor Spesialisasi Industri Sebagai Pemoderasi Pada Perusahaan Badan Usaha Milik Negara. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, 7(01), 119–136. <https://doi.org/10.35838/jrap.v7i01.1496>