

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Laporan keuangan adalah bagian dari proses pelaporan keuangan. Kondisi keuangan suatu perusahaan akan dapat diketahui dari laporan keuangan perusahaan yang bersangkutan, yang terdiri dari neraca, laporan laba rugi serta laporan keuangan lainnya. **“Laporan keuangan adalah catatan informasi keuangan suatu perusahaan pada suatu periode akuntansi yang dapat digunakan untuk menggambarkan kinerja perusahaan.”**¹ Laporan tersebut mengandung informasi yang sangat berguna bagi pihak-pihak berkepentingan, baik pihak internal maupun pihak eksternal perusahaan. Laporan keuangan juga menunjukkan keadaan keuangan perusahaan dan bagaimana kinerja manajemen dalam pengelolaan perusahaan. Laporan keuangan digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak terkait..

Dari pernyataan diatas disimpulkan bahwa laporan keuangan merupakan salah satu media terpenting dalam mengkomunikasikan fakta-fakta mengenai perusahaan dan sebagai dasar untuk dapat menentukan atau menilai posisi keuangan perusahaan.

Laba merupakan komponen cukup penting dari laporan keuangan. Informasi laba dapat membantu pemilik atau pihak lain dalam menaksir *earnings power* perusahaan di masa yang akan datang. Pentingnya informasi laba, memungkinkan terjadinya perekayasa informasi laba. Salah satu bentuk manipulasi data adalah manajemen laba, manajemen laba didefinisikan sebagai usaha manajer untuk melakukan manipulasi laporan keuangan dengan sengaja dalam batasan

¹ Riswan dan Yolanda Fatrecia Kesuma, **Analisis Laporan Keuangan Sebagai Dasar Dalam Penilaian Kinerja Keuangan Pt. Budi Satria Wahana Motor**, 2014, hal 94.

yang dibolehkan oleh prinsip-prinsip akuntansi yang bertujuan untuk memberikan informasi yang menyesatkan kepada para pengguna laporan keuangan untuk kepentingan para manajer (Meutia, 2004).

Manajemen laba bersifat merugikan investor karena pihak manajemen tidak melaporkan laba sesuai dengan kenyataan yang terjadi pada perusahaan, manajemen laba antara lain dilakukan melalui akuntansi akrual. Komponen akrual merupakan komponen yang tidak memerlukan bukti kas secara fisik sehingga mempermainkan besar kecilnya komponen akrual tidak harus disertai dengan kas yang diterima atau dikeluarkan perusahaan (Nuraini, 2012). Tujuan yang akan dicapai manajemen melalui manajemen laba antara lain untuk memperoleh bonus dan kompensasi lainnya, untuk mempengaruhi keputusan selaku pasar modal, untuk menghindari pelanggaran perjanjian hutang, dan untuk menghindari biaya politik. Walaupun tidak menyalahi prinsip, manajemen laba yang dilakukan manajer dapat menimbulkan dampak negatif bagi perusahaan karena dapat mengurangi tingkat kepercayaan masyarakat pada laporan keuangan eksternal dan menghalangi kompetensi aliran modal di pasar modal (Scott et al, 2001). Selain itu manajemen laba juga mempengaruhi kualitas laporan keuangan yang mengakibatkan investor tidak mendapatkan informasi yang sebenarnya. Akuntan publik memiliki peran kunci dalam membatasi dilakukannya manajemen laba yang bersifat merugikan investor. Shelni Yuvita dan Deni Darmawati (2013) menyatakan : **”Akuntan publik merupakan profesi yang menuntut adanya sikap independensi, integritas, dan objektivitas. Jika akuntan publik tidak memiliki sikap tersebut maka kemungkinan akan terjadi kasus manajemen laba. Perekayasa data pada laporan keuangan dapat menyebabkan banyak kritikan bagi profesi akuntan yang mengakibatkan berkurangnya keyakinan pada kualitas auditor”**.

Untuk mengurangi asimetri informasi, pengungkapan informasi oleh perusahaan saja tidaklah cukup. Diperlukan pihak ketiga untuk menjamin kehandalan informasi dari pihak perusahaan, yaitu auditor (akuntan publik). Dengan adanya pihak ketiga ini dapat membuat investor yakin akan keandalan laporan keuangan yang dibuat perusahaan. Audit yang bagus akan menghasilkan kualitas informasi yang baik dan berguna dalam pengambilan keputusan. Peran auditor dibutuhkan untuk menghasilkan laporan keuangan yang dapat diandalkan.

“Auditor adalah seseorang yang memiliki kualifikasi tertentu dalam melakukan audit atas laporan keuangan dan kegiatan suatu perusahaan.”² Laporan keuangan perusahaan yang diaudit oleh auditor yang berkualitas akan menghasilkan informasi yang lebih berkualitas dibandingkan dengan informasi yang dihasilkan oleh auditor yang tidak berkualitas. Semakin berkualitas auditor, maka tindakan manajemen laba yang dilakukan oleh manajemen perusahaan diharapkan tidak akan terjadi. Audit yang baik dalam satu perusahaan merupakan hal yang penting bagi investor. Auditor diharapkan mampu meminimalisir adanya asimetri informasi, dengan cara mendeteksi perbedaan antara angka - angka dan informasi dalam laporan keuangan yang disampaikan oleh manajemen dengan fakta yang ditemukan di lapangan saat melakukan audit. Selain itu pendapat auditor juga menjadi acuan bagi seorang investor untuk ikut menanamkan modal atau sebaliknya. Para pemangku kepentingan akan lebih percaya kepada perusahaan yang laporan keuangannya memperoleh opini audit wajar tanpa pengecualian. Namun, dalam kenyataannya yang dijumpai manajemen yang menyalahgunakan laporan keuangan tersebut untuk kepentingan tertentu dengan nama praktek manajemen laba.

² Arla Aulia Annisa dan Dody Hapsoro, **Pengaruh kualitas audit, Leverage, dan Growth terhadap praktik Manajemen Laba**, 2017, hal 100.

Di dalam beberapa situasi runtuhnya keuangan menyebabkan meningkatnya keraguan terhadap fungsi audit, banyak penelitian cenderung menemukan hubungan positif antara kualitas audit dan kualitas pelaporan keuangan pada perusahaan - perusahaan terdaftar. Secara umum manajemen laba di definisikan sebagai tindakan yang dilakukan oleh seorang manajer perusahaan untuk mengintervensi atau mempengaruhi informasi yang terdapat dalam laporan keuangan perusahaan guna untuk mengelabui pemangku kepentingan. Hingga saat ini belum ada kesepakatan atau cara pasti dalam mendefinisikan manajemen laba. Sampai saat ini belum ada ketentuan untuk membatasi atau mendefinisikan mengenai manajemen laba. Hal ini menyebabkan banyak perbedaan dalam membatasi atau mendefinisikan manajemen laba dari pihak pengguna laporan keuangan, baik dari pemahaman positif maupun negatif.

Dalam jurnal Ni Wayan Asri Mustika dan Made Yenni Latrini (2018) terdapat kasus praktik manajemen laba yang pernah terjadi, Praktik manajemen laba pernah terjadi di luar negeri yaitu pada *Enron Corp*, Perusahaan terbesar ke tujuh di Amerika Serikat (AS) yang bergerak di bidang industri energi. Enron mengumumkan kebangkrutannya pada akhir tahun 2002. Bangkrutnya Enron dianggap bukan lagi semata-mata sebagai sebuah kegagalan bisnis, melainkan sebuah skandal yang multidimensional, yang melibatkan politisi dan pemimpin terkemuka di Amerika Serikat. Penyebab kebangkrutan perusahaan Enron dicurigai telah melakukan praktek manajemen laba (*window dressing*) yaitu dengan cara penundaan pencatatan piutang karena kas digunakan untuk kepentingan pribadi. Dimana, para manajernya memanipulasi angka yang menjadi dasar untuk memperoleh kompensasi moneter yang besar (Boediono, 2005 dalam Indriani, 2010).

Praktik kecurangan yang dilakukan antara lain yaitu di Divisi Pelayanan Energi, para eksekutif melebih - lebihkan nilai kontrak yang dihasilkan dari estimasi internal. Pada proyek perdagangan luar negerinya misal di India dan Brasil, para eksekutif mencatat pembukuan laba yang mencurigakan. Strategi yang salah, investasi yang buruk dan pengendalian keuangan yang lemah menimbulkan ketimpangan neraca yang sangat besar dan harga saham yang dilebih – lebihkan. Akibatnya, ribuan orang menjadi kehilangan pekerjaannya dan kerugian pasar milyaran dollar pada nilai pasar. Ditambah dengan praktik akuntansi yang meragukan dan tidak independennya audit yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) Arthur Andersen terhadap Enron. Arthur Andersen, yang sebelumnya merupakan salah satu “*The Big Six*” tidak hanya melakukan manipulasi laporan keuangan Enron tetapi juga telah melakukan tindakan yang tidak etis dengan menghancurkan dokumen-dokumen penting yang berkaitan dengan kasus Enron.

Di Indonesia juga pernah terjadi kasus praktik manajemen laba pada perusahaan perbankan, yaitu kasus Bank Century pada tahun 2009. Diketahui bahwa pemilik dan pejabat Bank Century melakukan penyalahgunaan dana nasabah. Pada 30 September 2009, laporan awal audit Badan Pemeriksa Keuangan terhadap Bank Century sebanyak 8 halaman yang telah beredar luas di masyarakat. Laporan tersebut mengungkapkan banyak kelemahan dan kejanggalan serius di balik penyelamatan Bank Century dan ada dugaan pelanggaran kebijakan dalam memberikan bantuan kepada Bank Century. Akhirnya pada November 2009, 139 anggota DPR dan 8 Fraksi mengusulkan hak angket atas pengusutan kasus Bank Century. Hingga saat ini Bank Century telah berganti nama menjadi Bank Mutiara. Dalam proses hukum, pemilik dan para pejabat Bank century telah ditetapkan sebagai terdakwa kasus penggelapan dana nasabah. Permasalahan mengenai praktik manajemen laba (*Earnings management*) yang dilakukan oleh pihak yang

berwenang seperti manajer dan pihak - pihak yang berkepentingan didalamnya merupakan masalah yang sering terjadi dalam perusahaan.

Manajemen laba merupakan fenomena dalam bidang akuntansi yang masih sangat penting untuk diteliti pada saat ini, walaupun memang sudah cukup banyak peneliti yang melakukan penelitian mengenai manajemen laba.

“Para peneliti masih tertarik untuk melakukan penelitian mengenai manajemen laba karena berdasarkan hasil penelitian Leuz et al. (2003) menunjukkan bahwa Indonesia berada dalam kluster negara-negara dengan perlindungan investor yang lemah, sehingga terjadinya praktik manajemen laba yang tinggi.”³

Berdasarkan hasil penelitian dalam jurnal yang berjudul ”Analisis Pengaruh Kualitas Audit terhadap Manajemen Laba” oleh Luhglatno menunjukkan bahwa dari hasil pengolahan data dan Analisis Regresi Linier Berganda dihasilkan, KAP Big Four tidak berpengaruh secara signifikan terhadap praktik manajemen laba pada perusahaan yang melakukan IPO di Indonesia dan KAP Spesialis industri tidak berpengaruh secara signifikan terhadap praktik manajemen laba bagi perusahaan yang melakukan IPO di Indonesia.

Begitu juga dalam jurnal yang berjudul “Kualitas Audit dan Manajemen Laba pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia” oleh Maria Natalia, Meyliana, Debbianita (2017) menyatakan penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kualitas audit terhadap manajemen laba pada perusahaan manufaktur di Indonesia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran KAP, spesialisasi industri auditor, opini auditor, auditor change, dan audit timeliness tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian

³ Ingrid Christiani dan Yeterina Widi Nugrahanti, **Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba**, 2014, Vol. 16, No. 1, hal 53.

Habbash dan Alghamdi (2016) yang menemukan bahwa opini auditor berpengaruh negatif terhadap manajemen laba. Sedangkan empat kategori kualitas audit lainnya, seperti ukuran KAP, spesialisasi industri auditor, auditor change, dan audit timelines tidak berpengaruh terhadap manajemen laba.

Selain itu, hasil penelitian yang dilakukan dengan judul “Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba” oleh Ingrid Christiani dan Yeterina Widi Nugrahanti (2014) menyatakan bahwa kualitas audit yang diproksikan dengan ukuran KAP (KAP The big- 4 dan KAP non The big-4) tidak berpengaruh terhadap manajemen laba dan Kualitas audit yang diproksikan dengan spesialisasi industri auditor berpengaruh negatif terhadap manajemen laba.

Dari beberapa hasil penelitian tersebut hampir menemukan hasil yang sama dimana dapat dilihat bahwa pada penelitian Luhgianto sejalan dengan penelitian Maria, dkk (2017) menyatakan ukuran KAP, auditor spesialis industri, independensi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba. Sedangkan pada penelitian Ingrid, dkk (2014) menyatakan Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap manajemen laba, dan auditor spesialisasi industri berpengaruh negatif terhadap manajemen laba.

“Manajemen laba adalah upaya manajemen dalam proses pelaporan keuangan perusahaan untuk mengatur jumlah laba yang dilaporkan dengan tujuan untuk membentuk kesan mengenai kinerja perusahaan dalam rangka untuk memperoleh keuntungan pribadi bagi manajemen”⁴. Healy dan Wahlen (1999) menyebutkan bahwa manajemen laba muncul ketika manajer menggunakan keputusan tertentu dalam pelaporan keuangan dan memanipulasi laporan keuangan yang menyebabkan *stakeholder* menerima

⁴ Nico Raditya Boedhi dan Dewi Ratnaningsih, **Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba Melalui Aktivitas Riil**, 2015, vol.19 No.1, hal 85.

informasi yang tidak mencerminkan kondisi perusahaan yang sebenarnya. Pada umumnya tujuan pihak manajemen melakukan praktek manajemen laba untuk memaksimalkan kesejahteraan pihak manajemen, memanipulasi besaran laba yang dilaporkan kepada para pemegang saham dan mempengaruhi hasil perjanjian yang bergantung pada angka - angka akuntansi yang dilaporkan, pihak - pihak yang berkepentingan serta nilai pasar. Manajemen laba terjadi sebagai bagian dari dampak persoalan keagenan yaitu adanya ketidakseimbangan kepentingan antara pemilik dan manajemen. Pihak pemilik dan manajemen ingin memiliki tingkat keuntungan tertentu sehingga pihak manajemen selaku pengelola perusahaan melakukan praktek manajemen laba dengan tujuan untuk mencapai kemakmuran dirinya sendiri. Para pemilik sebagian tidak mengetahui sepenuhnya yang ada pada perusahaan karena hanya menanam modal dan bertujuan hanya ingin memperoleh keuntungan atau laba.

Praktik - praktik manajemen laba dapat mempengaruhi relevansi penyajian laporan keuangan sehingga laporan keuangan menjadi menyesatkan para penggunanya, yang seharusnya dapat membantu penggunanya dalam mengambil keputusan kedepannya. Hal ini mengakibatkan laporan keuangan tidak dapat dikatakan handal, karena informasi yang terkandung di dalam laporan keuangan tersebut tidak mengungkapkan informasi atau keadaan yang sesungguhnya. Dengan adanya praktik manajemen laba, mengakibatkan kualitas laporan keuangan menjadi kurang bagus. Untuk itu audit yang berkualitas mampu membatasi praktik manajemen laba sehingga dapat menyajikan laporan keuangan yang dapat dipertanggungjawabkan. Pemeriksaan laporan keuangan yang dilakukan oleh auditor memiliki kualitas yang berbeda-beda. Oleh karena itu, auditing yang berkualitas tinggi (*high-quality auditing*) bertindak sebagai pencegah manajemen laba yang efektif, karena reputasi manajemen akan hancur dan nilai perusahaan akan turun apabila pelaporan yang salah ini terdeteksi dan terungkap (Indriani, 2010) dalam (Ni

Wayan Asri Mustika dan Made Yenni Latrini, 2018). Kualitas audit diprosikan menjadi tiga variabel yaitu, ukuran KAP, auditor spesialis industri dan independensi auditor.

Kualitas audit yang dimaksud adalah organisasi Kantor Akuntan Publik (KAP) yang memiliki kredibilitas yang baik. *KAP Big Four* yaitu Price Waterhouse Coopers, Ernst & Young, Deloitte, dan KPMG diyakini atau dipercaya akan memberikan jasa audit yang lebih independen dan transparan dalam mengungkapkan *miss-statement* dan praktik manajemen laba yang dilakukan suatu perusahaan. Ukuran KAP dapat dibedakan menjadi *KAP Big Four* dan *KAP Non Big Four*. *KAP Big Four* dianggap memiliki keahlian dan reputasi yang tinggi dibandingkan dengan *KAP Non-Big Four*. Menurut SA Seksi 210 dalam PSA No. 04 tentang pelatihan dan keahlian auditor independen disebutkan bahwa dalam melaksanakan audit untuk sampai pada pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang ahli bidang akuntansi dan bidang auditing. Keahlian yang dimiliki *KAP Big Four* yaitu auditor *KAP Big Four* dengan pendidikan, pelatihan dan pengalaman yang dimiliki menjadikan orang yang ahli dalam bidang akuntansi dan auditing serta memiliki kemampuan untuk menilai secara objektif sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum dalam melakukan audit dengan memberikan pendapatnya atas laporan keuangan sehingga laporan keuangan dapat dipertanggungjawabkan sehingga bisa mendeteksi kesalahan penyajian posisi keuangan yang dilakukan manajer. *KAP Non-Big Four* kurang memiliki pemahaman tentang akuntansi dan auditing sehingga kurang bisa mendeteksi praktik manajemen laba yang dilakukan manajer. Berdasarkan dari keahlian yang dimiliki *KAP Big Four*, maka *KAP Big Four* lebih tinggi dalam menghambat praktik manajemen laba dibandingkan *KAP Non-Big Four* lebih rendah dalam menghambat praktik manajemen laba (Ni Wayan Asri Mustika dan Made Yenni Latrini, 2018).

Auditor spesialis industri mempunyai peran sebagai pemantauan laporan keuangan karena pemegang saham lebih percaya pada informasi pada laporan keuangan dengan kualitas audit yang tinggi. Karena dalam hal mengaudit, auditor mungkin menjumpai masalah-masalah yang kompleks dan subjektif, yang secara potensial material berpengaruh terhadap laporan keuangan. Masalah-masalah seperti ini mungkin memerlukan ketrampilan atau pengetahuan khusus dan menurut pertimbangan auditor memerlukan pekerjaan spesialis untuk mendapatkan bukti audit yang kompeten (SA Seksi 336 dalam PSA No. 39 tentang penggunaan pekerjaan spesialis). Auditor spesialis industri memiliki informasi yang banyak, sehingga mempunyai kemampuan memeriksa laporan keuangan lebih terinci karena auditor spesialis tersebut mengetahui kondisi perusahaan dan sektor perusahaan yang diaudit terfokus hanya pada spesialis industrinya. Berbeda dengan non auditor spesialis industri yang kurang memiliki banyak informasi dan auditornya mengaudit tidak terfokus pada spesialis industrinya. Sehingga perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis industri lebih besar dalam mendeteksi manajemen laba yang dilakukan manajer dibandingkan dengan auditor yang bukan auditor spesialis industri yang lebih rentan tidak terdeteksinya praktik manajemen laba (Ni Wayan Asri Mustika dan Made Yenni Latrini, 2018).

Independensi auditor merupakan suatu standar etika auditing mengenai moral dan perilaku yang harus dimiliki oleh KAP. Auditor yang independen mencerminkan sikap mental yang tidak mudah dipengaruhi, tidak dikendalikan pihak lain, dan tidak tergantung pada orang lain. Menurut SA Seksi 200 dalam PSA No. 04 tentang standar umum independensi mengatakan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis sebagai auditor. Karakteristik yang dimiliki auditor independen adalah bersikap objektif, netral, menjaga sikap profesionalisme dan menjaga integritas. Independensi menuntut adanya

kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Auditor yang independen maka auditor tersebut dengan sukarela akan melaporkan secara jujur tentang laporan posisi keuangan yang dibuat manajer dengan memberikan pendapatnya tanpa sedikitpun menutup-nutupi tentang kondisi keuangan yang terjadi sebenarnya di dalam perusahaan. Namun jika auditor tidak independen maka auditor tersebut akan melaporkan kondisi posisi keuangan yang menyesatkan karena melaporkan tidak sesuai dengan kondisi yang terjadi sebenarnya. Oleh karena itu, jika auditor independen mempunyai karakteristik tersebut maka kemungkinan untuk mendeteksi kesalahan - kesalahan penyajian laporan keuangan yang dilakukan manajer menjadi tinggi, tetapi jika auditor tersebut tidak independen maka dalam mendeteksi kesalahan - kesalahan penyajian laporan keuangan yang dilakukan oleh manajer menjadi rendah. Sehingga jika auditor tersebut independen maka lebih besar dalam menghambat manajemen laba. Namun jika auditor tersebut tidak independen maka lebih rendah dalam menghambat manajemen laba (Ni Wayan Asri Mustika dan Made Yenni Latrini, 2018).

Dalam penelitian ini kita akan mengetahui seberapa besar pengaruh kualitas audit terhadap manajemen laba. Berdasarkan Latar belakang diatas, penulis tertarik untuk mengangkat judul :
“STUDI LITERATUR PENGARUH KUALITAS AUDIT TERHADAP MANAJAMEN LABA”

1.2 Rumusan Masalah

Praktik manajemen laba adalah salah satu kecurangan yang dilakukan manajemen untuk memanipulasi jumlah laba yang didapat perusahaan. Kualitas audit yang tinggi memungkinkan terhindar dari praktik manajemen laba yang dilakukan manajer, dan kualitas audit yang rendah memungkinkan manajer melakukan manajemen laba. Maka kualitas audit sangat dibutuhkan untuk menilai apakah dari laporan keuangan bebas dari kecurangan-kecurangan yang dilakukan manajemen. Untuk meneliti perilaku tersebut maka terdapat proksi-proksi untuk mengukur karakteristik dari kualitas audit. Ukuran KAP, auditor spesialis industri, dan independensi auditor yang merupakan ukuran dari kualitas audit yang dipakai dalam mengukur pengaruh terhadap manajemen laba. Faktor-faktor tersebut sudah diuji berdasarkan dari penelitian terdahulu dan penelitian tentang kualitas auditor terhadap manajemen laba maka peneliti tertarik untuk meneliti kembali pengaruh kualitas auditor terhadap manajemen laba.

Berdasarkan latar belakang yang sudah dijelaskan sebelumnya, masalah yang akan diteliti selanjutnya dapat dirumuskan dalam bentuk pertanyaan sebagai berikut :

1. Apakah Ukuran KAP berpengaruh terhadap manajemen laba pada Perusahaan?
2. Apakah auditor spesialis industri berpengaruh terhadap manajemen laba pada perusahaan?
3. Apakah independensi auditor berpengaruh terhadap manajemen laba pada perusahaan?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah diatas maka tujuan penelitian disini adalah :

1. Untuk mengetahui pengaruh Ukuran KAP terhadap manajemen laba.

2. Untuk mengetahui pengaruh auditor spesialis industri terhadap manajemen laba.
3. Untuk mengetahui pengaruh independensi auditor terhadap manajemen laba.

1.4 Manfaat Penelitian

1. Bagi Auditor sebagai tinjauan yang diharapkan dapat dijadikan pertimbangan untuk acuan dalam meningkatkan kualitas audit sehingga mampu memberikan hasil yang terbaik bagi para pengguna laporan keuangan.
2. Bagi Perusahaan diharapkan dapat menjadi tolak ukur pada saat sekarang ini dan diharapkan mampu memberikan kontribusi pemahaman agar para manajer tidak melakukan praktik manajemen laba dan dapat berguna untuk pemilihan auditor yang menghasilkan kualitas audit yang tinggi. Selain itu agar manajemen perusahaan dapat mewujudkan tata kelola perusahaan yang baik dan berkualitas.
3. Bagi Mahasiswa diharapkan dapat memperoleh wawasan pembelajaran baru yang nyata dari penyusunan skripsi ini dan lebih banyak belajar lagi mengenai kualitas audit dan manajemen laba pada perusahaan. Hasil penulisan ini juga dapat dijadikan sebagai bahan referensi untuk penulisan selanjutnya yang berkaitan dengan kualitas audit dan manajemen laba.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

2.1.1 Pengertian Teori Keagenan

“Teori keagenan (*agency theory*) merupakan suatu kontrak yang terjadi antara principal dengan agent yaitu wewenangan yang diberikan principal kepada agent untuk

mengelola perusahaan.”⁵ Principal yang dimaksud adalah pemegang saham atau investor dan agent adalah pihak manajemen atau manajer yang mengelola perusahaan. Hubungan keagenan adalah adanya pemisahan fungsi antara kepemilikan dari investor dan pengendalian oleh pihak manajemen. Agent memiliki informasi perusahaan lebih banyak dibandingkan pihak principal, sehingga menimbulkan adanya asimetri informasi. Masalah keagenan muncul karena adanya kesempatan dari agent yaitu perilaku pihak manajemen untuk memaksimalkan kesejahteraan sendiri yang berlawanan dengan kepentingan principal.⁵

Konsep Agency Menurut Scott (2015) menyatakan :

”Hubungan atau kontrak antara principal dan agent, dimana principal adalah pihak yang mempekerjakan agent agar melakukan tugas untuk kepentingan principal, sedangkan agent adalah pihak yang menjalankan kepentingan principal.”

Jensen dan Meckling (1976) menyatakan :

“Hubungan agensi terjadi ketika satu orang atau lebih (principal) mempekerjakan orang lain (agent) untuk memberikan suatu jasa dan kemudian mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan”.

2.1.2 Hubungan antara prinsipal dan agen

Menurut Eisenhardt (1989) karena yang dianalisis adalah kontrak yang mengatur hubungan antara prinsipal dan agen, fokus dalam teori ini adalah dalam menentukan kontrak yang paling efisien, teori keagenan dilandari oleh asumsi, yaitu :

⁵ Novi Lidiawati dan Nur Fadjrih Asyik, **“Pengaruh kualitas audit, komite audit, kepemilikan institusional, ukuran perusahaan terhadap manajemen laba”**, 2016, Vol.5 No.5.

1. Asumsi tentang sifat manusia, menekankan bahwa manusia memiliki sifat untuk mementingkan diri sendiri (*self interest*), memiliki keterbatasan rasionalitas (*bounded rationality*) dan tidak menyukai resiko (*risk aversion*).
2. Asumsi tentang keorganisasiam, adanya konflik antar anggota organisasi, efisien sebagai kriteria produktivitas, dan adanya informasi asimetris antara prinsipal dan agen.
3. Asumsi tentang informasi, bahwa informasi dipandang sebagai barang komoditi yang diperjual belikan

Berdasarkan asumsi sifat dasar manusia tersebut manajer sebagai manusia kemungkinan besar akan bertindak berdasarkan sifat opportunistic, yaitu mengutamakan kepentingan pribadinya (Eisenhardt dalam Agustia, 2013). Masalah agensi timbul karena pihak agent mementingkan kesejahteraan pribadinya dan tidak mengupayakan kepentingan untuk principal. Pihak manajemen tidak menanggung resiko atas kesalahan dalam pengambilan keputusan, dan resiko sepenuhnya ditanggung oleh pemegang saham. Oleh sebab itu, pihak manajemen cenderung melakukan pengeluaran yang bersifat konsumtif untuk kepentingan pribadinya seperti peningkatan gaji dan status. Pengeluaran tersebut tidak produktif dan merugikan para pemegang saham yang menanamkan modalnya pada perusahaan.

Menurut Jensen dan Meckling (1976) cara untuk mengurangi masalah keagenan ini dapat menimbulkan biaya keagenan, yakni :

1. *Monitoring cost* yaitu biaya yang terjadi ditanggung oleh pihak principal untuk memantau perilaku agent dalam perusahaan. Biaya ini dikeluarkan untuk mengurangi tindakan agent yang akan merugikan kepentingan principal

2. *Bonding cost* yaitu biaya yang ditanggung oleh agent dengan beban principal (laba menurun) untuk menetapkan dan mematuhi mekanisme yang menjamin bahwa agent akan bertindak untuk kepentingan principal
3. *Residual loss* yaitu timbul dari kenyataan bahwa tindakan agent tidak selalu berbeda dengan tindakan memaksimalkan kepentingan principal

2.1.3 Teori agenan dalam praktik akuntansi

Teori agensi memberikan peranan penting bagi akuntansi terutama dalam menyediakan informasi setelah suatu kejadian yang disebut sebagai peranan pasca keputusan. Peranan ini sering diasosiasikan dengan peran pengurusan (*stewardship*) akuntansi, dimana seorang agen melapor kepada prinsipal tentang kejadian-kejadian dimasa lalu. Inilah yang memberi akuntansi nilai umpan baliknya selain nilai prediktifnya. Dimana nilai umpan balik menjelaskan bahwa informasi juga mempunyai peran penting dalam menguatkan atau mengoreksi harapan-harapan sebelumnya. Suatu keputusan jarang sekali dibuat secara terpisah. Informasi mengenai hasil dari suatu keputusan seringkali merupakan masukan kunci dalam pengambilan keputusan berikutnya. Akuntansi idealnya menyediakan jasa yang sama bagi investor, dengan memungkinkan mereka untuk menyesuaikan strategi investasi mereka sepanjang waktu.

Dari model ini dan perluasannya dapat diambil beberapa pengertian. Perluasan ini sebagian besar berhubungan dengan cara kedua belah pihak tersebut berbagi risiko dan informasi. Misalnya, para pemilik yang menghindari risiko diasumsikan menanggung risiko bisnis. Sementara para manajer bertindak sebagai agen - agen yang netral terhadap risiko yang dimaksud. Dengan menggunakan teori keagenan yang sama, jika manajemen bersikap tidak membedakan terhadap risiko sedangkan pemilik menghindari risiko, maka manajemenlah dan bukan pemilik yang akan menanggung risiko tersebut.

Ini merupakan keadaan saling mempengaruhi penghindaran risiko relatif antara manajer dan pemilik perusahaan yang menciptakan sebagian dari masalah yang paling menarik dalam teori keagenan untuk para akuntan. Informasi yang dimaksud merupakan salah satu cara untuk mengurangi ketidakpastian. Sehingga memberi akuntan peran penting dalam pembagian risiko antara manajer dan pemilik perusahaan.

Asimetri informasi merupakan pembahasan terakhir dalam bidang teori keagenan yang memfokuskan pada masalah - masalah yang ditimbulkan oleh informasi yang tidak lengkap. Yaitu ketika tidak semua keadaan diketahui oleh kedua belah pihak dan sebagai akibatnya. Ketika konsekuensi - konsekuensi tertentu tidak dipertimbangkan oleh masing-masing pihak yang bersangkutan. Misalnya, pihak pemilik perusahaan mungkin tidak mengetahui preferensi manajer perusahaan sehingga tidak sulit bagi keduanya untuk melakukan kepentingan perhitungan yang telah disebutkan sebelumnya.

2.2 Kualitas Audit

2.2.1 Pengertian Kualitas Audit

Dalam Jurnal Jerry W. Lin dan Mark I. Hwang (2010), Peran audit dalam memastikan kualitas laba yang dilaporkan telah berada di bawah pengawasan ketat karena skandal akuntansi perusahaan baru-baru ini. Perbedaan kualitas audit menghasilkan variasi dalam kredibilitas yang ditawarkan oleh auditor, dan kualitas laba klien audit mereka. Karena kualitas auditor multidimensi dan inheren tidak dapat diobservasi, tidak ada karakteristik auditor tunggal yang dapat digunakan sebagai proksi (Balsam *et al.*, 2003: 71).

“Kualitas audit merupakan lawan dari kegagalan audit dimana kegagalan tersebut terjadi ketika auditor tidak independen atau salah menerbitkan laporan audit karena

tidak mengumpulkan bukti yang cukup kompeten dan andal.”⁶ Dalam proses audit untuk memberikan kualitas audit yang baik, auditor diharapkan dapat menemukan kesalahan atau penyimpangan yang tidak sesuai dengan standar atau prinsip akuntansi yang berlaku dalam laporan keuangan yang disusun oleh klien dan auditor dapat melaporkan kesalahan atau penyimpangan tersebut. Kualitas auditor berhubungan dengan seberapa baik sebuah pekerjaan diselesaikan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan.

Watkins et al (2004) menyatakan bahwa :

“Kualitas audit adalah kemungkinan dimana auditor akan menemukan dan melaporkan salah saji material dalam laporan keuangan klien. Berdasarkan standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) audit yang dilaksanakan auditor dikatakan berkualitas baik, jika memenuhi ketentuan atau standar pengauditan.”

Simanjuntak (2008) menyatakan bahwa :

“Kualitas audit adalah pemeriksaan yang sistematis dan independensi untuk menentukan aktivitas, mutu dan hasilnya sesuai dengan pengaturan yang telah direncanakan dan apakah pengaturan tersebut diimplementasikan secara efektif dan sesuai dengan tujuan.”

Akmal (2006) menyatakan bahwa :

”Kualitas audit adalah suatu hasil yang telah dicapai oleh subjek atau objek untuk memperoleh tingkat kepuasan, sehingga akan menimbulkan hasrat subjek atau objek untuk menilai suatu kegiatan tersebut.”

⁶ Aisyah Fitriani Hamid, **Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit (Studi Pada Kantor Akuntan Publik Di Dki Jakarta)**, hal 3.

Kesimpulan dari ketiga pengertian tentang kualitas audit tersebut adalah proporsional seorang akuntan dalam menemukan dan melaporkan terjadinya suatu penyelewengan yang terjadi di perusahaan klien.

2.2.2 Indikator mengukur kualitas audit

Menurut Wooten (2003), indikator yang digunakan untuk mengukur kualitas audit adalah sebagai berikut :

1. Deteksi salah saji

Dalam deteksi salah saji auditor harus memiliki sikap skeptisme profesional, yaitu sikap yang mencakup pikiran yang selalu kritis bukti audit. Salah saji dapat terjadi akibat dari kekliruan atau kecurangan. Apabila laporan keuangan mengandung salah saji yang dampaknya secara individual atau keseluruhan cukup signifikan sehingga dapat mengakibatkan laporan keuangan tidak disajikan secara wajar dalam semua hal yang sesuai standar akuntansi keuangan.

2. Kesesuaian dengan standar umum yang berlaku

Standar Profesi Akuntansi Publik (SPAP) adalah acuan yang ditetapkan menjadi ukuran mutu yang wajib dipatuhi oleh akuntan publik dalam pemberian jasanya (UU No. 5 Tahun 2011). Auditor bertanggung jawab untuk mematuhi standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Aturan Etikan Kompartemen Akuntan Publik mengharuskan anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktik sebagai auditor mematuhi standar auditing jika berkaitan dengan audit atas laporan keuangan.

3. Kepatuhan terhadap SOP

Standar operasional perusahaan adalah penetapan tertulis mengenai apa yang harus dilakukan, kapan, dimana, oleh siapa, bagaimana cara melakukan, apa saja yang diperlukan, dan

lain-lain yang semuanya itu merupakan prosedur kerja yang harus ditaati dan dilakukan. Dalam pelaksanaan audit atas laporan keuangan, auditor harus memperoleh pengetahuan tentang bisnis yang cukup untuk mengidentifikasi dan memahami peristiwa, transaksi, dan praktik yang menurut pertimbangan auditor kemungkinan berdampak signifikan atas laporan keuangan atau atas laporan pemeriksaan atau laporan audit.

Berdasarkan Peraturan Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia Nomor 01 Tahun 2007 mengenai Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), kualitas audit diukur berdasarkan hal – hal sebagai berikut (Efendy, 2010) :

1. Kualitas proses (Keakuratan temuan audit, sikap skeptisme)

Besarnya manfaat yang diperoleh dari pekerjaan pemeriksaan tidak terletak pada temuan pemeriksaan yang dilaporkan atau direkomendasikan yang dibuat, tetapi terletak pada efektivitas penyelesaian yang ditempuh oleh entitas yang diperiksa. Selain itu audit harus dilakukan dengan cermat, sesuai prosedur, sambil terus mempertahankan sikap skeptisme.

2. Kualitas Hasil (Nilai rekomendasi, kejelasan laporan, manfaat audit)

Manajemen entitas yang diperiksa bertanggung jawab untuk menindaklanjuti rekomendasi serta menciptakan dan memelihara suatu proses dan sistem informasi untuk memantau status tindak lanjut atas rekomendasi pemeriksa.

3. Kualitas tindak lanjut hasil audit

Pemeriksa wajib merekomendasikan agar manajemen memantau status tindak lanjut atas rekomendasi pemeriksa. Perhatian secara terus menerus terhadap temuan pemeriksaan yang material beserta rekomendasinya dapat membantu pemeriksa untuk menjamin terwujudnya manfaat pemeriksaan yang dilakukan.

2.2.3 Faktor – faktor yang mempengaruhi kualitas audit

Kompetensi, menurut kamus Kompetensi LOMA (1998) dalam Artikel Nurhibatullah (2017) kompetensi didefinisikan sebagai aspek-aspek pribadi dari seorang pekerja yang memungkinkan dia untuk mencapai kinerja superior. Aspek-aspek pribadi ini mencakup sifat, motif-motif, nilai, sikap, pengetahuan dan keterampilan dimana kompetensi akan mengarahkan tingkah laku, sedangkan tingkah laku akan menghasilkan kinerja. Kompetensi juga merupakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang berhubungan dengan pekerjaan, serta kemampuan yang dibutuhkan untuk pekerjaan-pekerjaan non-rutin. Kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki kompetensi yang baik. Kompetensi tersebut terdiri dari dua dimensi yaitu pengalaman dan pengetahuan. Auditor sebagai ujung tombak pelaksanaan tugas audit memang harus senantiasa meningkatkan pengetahuan yang telah dimiliki agar penerapan pengetahuan dapat maksimal dalam praktiknya. Penerapan pengetahuan yang maksimal tentunya akan sejalan dengan semakin bertambahnya pengalaman yang dimiliki. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, sedangkan standar umum ketiga, menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalitasnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*).

Tekanan waktu, dalam setiap melakukan kegiatan audit auditor akan menemukan adanya suatu kendala dalam menentukan waktu untuk mengeluarkan hasil audit yang akurat dan sesuai dengan aturan yang ditetapkan. Tekanan waktu yang dialami oleh auditor ini dapat berpengaruh terhadap menurunnya kualitas audit karena auditor dituntut untuk menghasilkan hasil audit yang baik dengan waktu yang telat dijanjikan dengan klien. Tekanan waktu memiliki dua dimensi sebagai berikut :

1. *Time Budget Pressure* merupakan keadaan dimana auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun, atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat.

2. *Time Deadline Pressure* merupakan kondisi dimana auditor dituntut untuk menyelesaikan tugas audit tepat pada waktunya.

Secara garis besar etika dapat didefinisikan sebagai serangkaian prinsip atau nilai moral yang dimiliki oleh setiap orang. Dalam hal ini kebutuhan etika dalam masyarakat sangat mendesak sehingga sangatlah lazim untuk memasukkan nilai-nilai etika ini ke dalam undang-undang atau peraturan yang berlaku dinegara kita. Banyaknya nilai etika yang tidak dapat dijadikan undang - undang atau peraturan karena sifat - sifat nilai etika sangat tergantung pada pertimbangan seseorang. Etika auditor merupakan ilmu tentang penilaian hal yang baik dan hal yang buruk tentang hak dan kewajiban moral. Guna meningkatkan kinerja auditor, maka auditor dituntut untuk selalu menjaga standar perilaku etis. Kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis berhubungan dengan adanya tuntutan masyarakat terhadap peran profesi akuntan, khususnya atas kinerja akuntan publik. Masyarakat sebagai pengguna jasa profesi membutuhkan akuntan profesional. Label profesional disini mengisyaratkan suatu kebanggaan, komitmen pada kualitas, dedikasi pada kepentingan klien dan keinginan tulus dalam membantu permasalahan yang dihadapi klien sehingga profesi tersebut dapat menjadi kepercayaan masyarakat.

Prinsip etika seorang auditor terdiri dari enam yaitu :

1. Rasa tanggung jawab (*responsibility*), mereka harus peka serta memiliki pertimbangan moral atas seluruh aktivitas yang mereka lakukan.

2. Kepentingan publik, auditor harus menerima kewajiban untuk bertindak sedemikian rupa agar dapat melayani kepentingan orang banyak, menghargai kepercayaan publik, serta menunjukkan komitmennya pada profesionalisme.
3. Integritas, yaitu mempertahankan dan memperluas keyakinan publik.
4. Obyektivitas dan independensi, auditor harus mempertahankan obyektivitas dan terbebas dari konflik antar kepentingan dan harus berada dalam posisi yang independen.
5. Due care, seorang auditor harus selalu memperhatikan standar teknik dan etika profesi dengan meningkatkan kompetensi dan kualitas jasa, serta melaksanakan tanggung jawab dengan kemampuan terbaiknya.
6. Lingkup dan sifat jasa, auditor yang berpraktek bagi publik harus memperhatikan prinsip - prinsip pada kode etik profesi dalam menentukan lingkup dan sifat jasa yang disediakan.

Audit yang berkualitas sangat penting untuk menjamin bahwa profesi akuntan memenuhi tanggung jawabnya kepada investor, masyarakat umum dan pemerintah serta pihak - pihak lain yang mengandalkan kredibilitas laporan keuangan yang telah diaudit dengan menegakkan etika yang tinggi.

Independensi, berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh tidak dikendalikan oleh pihak lain dan tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Mulyadi, 1998).

Defenisi indenpendensi dalam *The CPA Handbook* menurut E.B.Wilcox dalam M. Nizarul Alim (2017) merupakan :

“Suatu standar auditing yang penting karena opini akuntan independen bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen.”

Jika akuntan tersebut tidak independen terhadap kliennya, maka opininya tidak akan memberikan tambahan apapun. Kode etik akuntan tahun 1994 menyebutkan bahwa independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam pelaksanaan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan obyektivitas. KAP yang memberikan jasa konsultasi manajemen kepada klien yang diaudit dapat meningkatkan risiko rusaknya independensi yang lebih besar dibandingkan yang tidak memberikan jasa tersebut. Tingkat persaingan antar KAP juga dapat meningkatkan risiko rusaknya independensi akuntan. KAP yang lebih kecil mempunyai risiko kehilangan independensi yang lebih besar dibandingkan KAP yang lebih besar. Sedangkan lama ikatan hubungan dengan klien tertentu tidak mempengaruhi secara signifikan terhadap independensi akuntan.

Tidak dapat dipungkiri bahwa sikap independen merupakan hal yang melekat pada diri auditor, sehingga independen seperti telah menjadi syarat mutlak yang harus dimiliki. Tidak mudah menjaga tingkat independensi agar tetap sesuai dengan jalur yang seharusnya. Kerjasama dengan klien yang terlalu lama menimbulkan kerawanan atas independensi yang dimiliki auditor. Belum lagi berbagai fasilitas yang disediakan klien selama penugasan audit untuk auditor. Bukan tidak mungkin auditor menjadi mudah dikendalikan klien karena auditor berada dalam posisi yang dilematis.

Poin-poin penting dari pengertian di atas adalah bahwa audit yang berkualitas adalah audit yang dilaksanakan oleh orang yang kompeten dan orang yang independen. Auditor yang kompeten adalah auditor yang memiliki kemampuan teknologi, memahami dan melaksanakan

prosedur audit yang benar, memahami dan menggunakan metode penyampelan yang benar, dll. Sebaliknya, auditor yang independen adalah auditor yang jika menemukan pelanggaran, akan secara independen melaporkan pelanggaran tersebut. Probabilitas auditor akan melaporkan adanya pelanggaran atau independensi auditor tergantung pada tingkat kompetensi mereka.

2.3 Manajemen laba

2.3.1 Pengertian Manajemen Laba

Berbagai motif atau alasan manajemen untuk melakukan manajemen laba. Manajemen laba dapat dilakukan dengan menunda beban atau mengakui pendapatan lebih awal atau sebaliknya.

Schipper (1989) dalam Rahmawati dkk (2006) menyatakan bahwa :

“Manajemen laba merupakan suatu intervensi dengan tujuan tertentu dalam proses pelaporan keuangan eksternal untuk memperoleh beberapa keuntungan privat (sebagai lawan untuk memudahkan operasi yang netral dari proses tersebut).”

Fischer Dan Rozenzweig (1995) menyatakan bahwa :

“Manajemen laba ialah tindakan manajer yang menaikkan (menurunkan) laba yang dilaporkan dari unit yang menjadi tanggung jawabnya yang tidak mempunyai hubungan dengan kenaikan atau penurunan profitabilitas perusahaan dalam jangka panjang”.

Healy Dan Wallen (1999) menyatakan bahwa :

‘Manajemen laba terjadi ketika manajer menggunakan judgement dalam laporan keuangan dan penyusunan transaksi untuk mengubah laporan keuangan, sehingga menyesatkan stakeholders tentang kinerja ekonomi perusahaan atau untuk

mempengaruhi hasil yang berhubungan dengan kontrak yang tergantung pada angka akuntansi”.

Kesimpulan dari ketiga pengertian tersebut adalah Manajemen laba (*Earning management*) merupakan tindakan yang dilakukan secara sengaja oleh manajemen untuk mempengaruhi laba akuntansi yang dilaporkan.

Beberapa alasan dilakukannya manajemen laba karena pertama, Manajemen laba dapat meningkatkan kepercayaan pemegang saham terhadap manajer. Manajemen laba berhubungan erat dengan tingkat perolehan laba atau prestasi usaha suatu organisasi, hal ini karena tingkat keuntungan atau laba dikaitkan dengan prestasi manajemen dan juga besar kecilnya bonus yang akan diterima oleh manajer. Kedua, Manajemen laba dapat memperbaiki hubungan dengan pihak kreditor. Perusahaan yang terancam default yaitu tidak dapat memenuhi kewajiban pembayaran utang pada waktunya, perusahaan berusaha menghindarinyadengan membuat kebijakan yang dapat meningkatkan pendapatan maupun laba. Dengan demikian akan memberi posisi bargaining yang relatif baik dalam negoisasi atau penjadwalan ulang utang antara pihak kreditor dengan perusahaan. Ketiga, Manajemen laba dapat menarik investor untuk menanamkan modalnya.

2.3.2 Tujuan dan Motivasi Manajemen Laba

Menurut Scout (2003), tujuan dan motivasi laba yaitu sebagai berikut :

1. Bonus Purposes (Tujuan Bonus)

Manajer yang memiliki suatu informasi atas laba bersih perusahaan akan bertindak secara oportunistik untuk melakukan manajemen laba dengan memaksimalkan laba saat ini.

2. Taxation Motivation (Motivasi Perpajakan)

Motivasi penghematan pajak menjadi sebuah motivasi manajemen laba yang nyata. Berbagai metode akuntansi dapat digunakan dengan tujuan untuk penghematan pajak pendapatan perusahaan.

3. Pergantian CEO

CEO yang mendekati masa pensiun akan cenderung menaikkan pendapatan untuk bisa meningkatkan bonus manajemen dan apabila kinerja perusahaan buruk, mereka akan memaksimalkan pendapatan agar tidak diberhentikan.

4. Initial Public Offering (IPO) atau Penawaran Saham Perdana

Perusahaan yang akan go public ini belum memiliki nilai pasar dan dapat menyebabkan manajer perusahaan yang akan go public tersebut harus melakukan manajemen laba dengan harapan bisa menaikkan harga saham perusahaan.

Scott (2006) mengemukakan beberapa motivasi terjadinya manajemen laba adalah sebagai berikut :

1. Motivasi Program Bonus

Healy (1985) menunjukkan secara empiris bahwa sebelum melakukan manajemen laba, manajer mempunyai informasi dari dalam perusahaan atas laba bersih perusahaan. Penelitian ini juga menunjukkan kecenderungan manajemen yang secara oportunistik mengelola laba bersih untuk memaksimalkan bonus mereka berdasarkan program kompensasi perusahaan. Healy (1985) berusaha untuk membuktikan dan memprediksi metode akuntansi yang akan dipilih manajer.

Penelitian ini merupakan perluasan dari *bonus plan hypothesis*. Jika pada suatu tahun tertentu laba bersih perusahaan rendah (di bawah bogey) maka tindakan manajer adalah menurunkan pendapatan, sehingga laba perusahaan akan menjadi lebih rendah (*taking a bath*) yang bermaksud untuk mencapai bonus pada tahun berikutnya. Sedangkan jika pada satu tahun tertentu laba bersih perusahaan tinggi maka tindakan yang dilakukan manajer adalah menurunkan pendapatan, sehingga laba perusahaan akan menjadi lebih rendah. Tindakan ini dilakukan karena manajer tidak akan mendapatkan bonus yang lebih tinggi dari target yang telah ditentukan. Intinya manajer akan melakukan manajemen laba pada saat laba bersih berada diantara bogey dan cap.

Hasil penelitian Beneish dan Vargus (2002) menunjukkan bahwa :

“Periode di mana akrual sangat tinggi berhubungan dengan penjualan saham oleh insiders. Di waktu yang sama laba dan return saham yang rendah mengikuti periode di mana terdapat akrual tinggi yang disertai penjualan oleh insiders.”

Menurut (Ika Afiffah, Kartika Hendra Titisari, Anita Wijayanti, 2018) Ada tiga faktor yang bisa dikaitkan dengan munculnya praktek manajemen laba. Pertama manajemen akrual, faktor ini biasanya berkaitan dengan segala aktivitas yang dapat mempengaruhi aliran kas dan juga keuntungan yang secara pribadi merupakan wewenang dari para manajer (*manager discretion*). Faktor kedua ialah penerapan suatu kebijaksanaan akuntansi yang wajib. Faktor ini berkaitan dengan keputusan manajer untuk menerapkan suatu kebijaksanaan akuntansi yang wajib diterapkan oleh perusahaan yaitu antara menerapkannya lebih awal dari waktu yang ditetapkan atau menundanya sampai saat berlakunya kebijaksanaan tersebut. Yang ketiga perubahan aktiva secara sukarela, faktor ini biasanya berkaitan dengan upaya manajer

untuk mengganti atau merubah suatu metode akuntansi tertentu diantara sekian banyak metode yang dapat dipilih yang tersedia dan diakui oleh badan akuntansi yang ada Motivasi adanya Manajemen laba.

2. Motivasi Politik (*Political Motivations*)

Perusahaan besar yang aktivitasnya berhubungan dengan publik atau perusahaan yang bergerak dalam industri strategis seperti minyak dan gas akan sangat mudah untuk diawasi. Perusahaan seperti ini cenderung untuk mengelola labanya. Pada periode kemakmuran perusahaan menggunakan prosedur dan praktik – praktik akuntansi yang meminimalkan laba bersih perusahaan. Sebaliknya, publik akan mendorong pemerintah untuk meningkatkan peraturan untuk menurunkan profitabilitas mereka.

Contoh hasil penelitian yang lain pada industri perbankan, yaitu tingkat manajemen laba dipengaruhi oleh berbagai faktor diantaranya adalah regulasi perbankan tentang tingkat kesehatan, regulasi perbankan tentang kehati-hatian serta adanya asimetri informasi yang merupakan peluang untuk dapat melakukannya (Rahmawati 2006).

3. Motivasi Perpajakan (*Taxation Motivations*)

Motivasi penghematan pajak menjadi motivasi manajemen laba yang paling nyata. Namun demikian, kewenangan pajak cenderung untuk memaksakan aturan akuntansi pajak sendiri untuk menghitung pendapatan kena pajak. Seharusnya secara umum perpajakan tidak mempunyai peran besar dalam keputusan manajemen laba. Penelitian Maydew (1997) membuktikan bahwa penghematan pajak menjadi insentif bagi manajer (khususnya manajer yang mengalami net operating loss pada tahun 1986-1991) untuk mempercepat pengakuan biaya dan menunda pengakuan pendapatan.

Di USA, perusahaan yang mengalami *net operating loss* diijinkan untuk mengkompensasi rugi operasi tersebut dengan laba tiga tahun sebelumnya (atau dengan laba 15 tahun yang akan datang). Dampak dari kompensasi rugi terhadap laba adalah restitusi pajak. Perubahan tingkat pajak pada tahun 1987 di Amerika akibat *TRA (tax reform act)* adalah akibat memaksimalkan restitusi pajak yang didapatkan dari perusahaan mengalami kerugian pada tahun 1986 – 1991, karena restitusi tersebut didasarkan atas tarif pajak yang berlaku pada tahun pajak ditarik. Guenther (1994) menginvestigasi pengaruh publikasi TRA terhadap perusahaan di Amerika.

4. Motivasi Perubahan Chief Executif Officer (*Changes of CEO Motivations*)

Manajemen laba juga terjadi disekitar waktu pergantian CEO. Hipotesis program bonus memprediksi bahwa ketika waktu mendekati pengunduran diri CEO maka tindakan yang dilakukan adalah memaksimalkan laba untuk meningkatkan bonus mereka. Sedangkan CEO yang kinerjanya buruk akan melakukan manajemen laba untuk memaksimalkan laba mereka dengan tujuan mencegah atau menunda pemberhentian mereka. Motivasi melakukan manajemen laba juga dapat dilakukan oleh CEO baru, terutama jika cost dibebankan pada tahun transisi, melalui penghapusan operasi yang tidak diinginkan atau divisi yang tidak menguntungkan.

5. *Initial Public Offering (IPO)*

Perusahaan go public belum memiliki nilai pasar, dan menyebabkan manajer perusahaan tersebut melakukan manajemen laba dalam prospektus mereka. Nampaknya informasi akuntansi keuangan yang dimasukkan dalam prospektus bermanfaat sebagai sumber informasi. Terdapat kemungkinan bahwa manajer perusahaan go public akan mengelola prospektusnya dengan harapan dapat menaikkan harga saham.

6. Motivasi Perjanjian Utang (*Debt Covenants Motivations*)

Manajemen laba dengan tujuan untuk memenuhi perjanjian utang timbul dari kontrak utang jangka panjang. Perjanjian utang bertujuan melindungi peminjam terhadap tindakan manajer. Pelanggaran terhadap covenant mengakibatkan cost yang tinggi terhadap perusahaan, oleh karena itu manajer berusaha untuk menghindari terjadinya pelanggaran terhadap covenant.

2.3.3 Faktor Pendorong Manajemen Laba

Menurut Watt dan Zimmerman (1986), dalam *Positive Accounting Theory* ada 3 faktor pendorong yang melatarbelakangi suatu manajemen laba, diantaranya sebagai berikut :

1. Bonus Plan Hypothesis

Manajemen akan memilih suatu metode akuntansi yang memaksimalkan utilitasnya yakni bonus yang tinggi. Manajemen perusahaan ini memberikan bonus besar berdasarkan laba lebih banyak menggunakan metode akuntansi yang meningkatkan laba yang dilaporkan.

2. Debt Covenant Hypothesis

Manajemen yang melakukan suatu pelanggaran perjanjian kredit cenderung memilih metode yang dapat meningkatkan laba. Hal tersebut bertujuan untuk bisa menjaga reputasi dalam pandangan pihak eksternal.

3. Political Cost Hypothesis

Semakin besar perusahaan maka akan semakin besar pula kemungkinan perusahaan untuk memilih metode akuntansi yang menurunkan laba. Karena jika menggunakan laba yang tinggi, maka pemerintah akan mengambil suatu tindakan seperti menaikkan pajak pendapatan perusahaan, mengenakan peraturan antitrust dan lain sebagainya.

2.3.4 Teknik Manajemen Laba

Ada tiga cara yang dapat digunakan untuk melakukan manajemen laba pada laporan keuangan yaitu:

1. Memanfaatkan peluang untuk membuat estimasi akuntansi

Cara ini merupakan cara manajer untuk mempengaruhi laba melalui judgement terhadap estimasi akuntansi antara lain: estimasi tingkat piutang tak tertagih, estimasi kurun waktu depresiasi aktiva tetap atau amortisasi aktiva tak berwujud, estimasi biaya garansi, dan lain-lain.

2. Mengubah metode akuntansi

Perubahan metode akuntansi yang digunakan untuk mencatat suatu transaksi, contoh: mengubah metode depresiasi aktiva tetap, dari metode depresiasi angka tahun ke metode depresiasi garis lurus.

3. Menggeser periode biaya atau pendapatan

Beberapa orang menyebutkan rekayasa jenis ini sebagai manipulasi keputusan operasional. Contohnya rekayasa periode biaya atau pendapatan antara lain: mempercepat atau menunda pengeluaran untuk penelitian sampai periode akuntansi berikutnya, mempercepat atau menunda pengeluaran promosi sampai perioda akuntansi berikutnya, mengatur saat penjualan aktiva tetap yang sudah tidak dipakai, dan lain – lain.

2.3.5 Bentuk Strategi Manajemen Laba

Strategi untuk membuat manajemen laba antara lain :

1. Memanfaatkan peluang untuk membuat estimasi akuntansi

Cara manajemen untuk mempengaruhi laba melalui judgement terhadap estimasi akuntansi antara lain: estimasi tingkat piutang tidak tertagih (Rahmawati, 2006, 2007), estimasi kurun waktu depresiasi aktiva tetap atau amortisasi aktiva tak berwujud dan estimasi biaya garansi.

2. Mengubah metode akuntansi

Perubahan metode akuntansi yang digunakan untuk mencatat suatu transaksi. Contoh: merubah metode depresiasi aktiva tetap, dari metode depresiasi angka tahun ke metode depresiasi garis lurus. Strategi manajemen laba dengan pemilihan metode akuntansi dan pengaturan waktu transaksi mempengaruhi manajemen laba dengan proksi akrual kelolaan (Rahmawati dkk., 2009). Semakin besar manajemen laba dengan menggunakan strategi pemilihan metode dan pengaturan waktu transaksi semakin besar pula manajemen laba (yang diprosikan dengan akrual kelolaan).

3. Menggeser periode biaya atau pendapatan

Beberapa orang menyebut rekayasa jenis ini sebagai manipulasi keputusan operasional (Fischer dan Rosenzweig, 1995; Bruns dan Merchant, 1990). Contoh rekayasa periode biaya atau pendapatan antara lain : mempercepat atau menunda pengeluaran untuk penelitian sampai periode akuntansi berikutnya (Daley dan Vigeland, 1993), mempercepat atau menunda pengeluaran promosi sampai periode akuntansi berikutnya, kerja sama dengan vendor untuk mempercepat atau menunda pengiriman tagihan sampai periode akuntansi berikutnya, mempercepat atau menunda pengiriman produk ke pelanggan, menjual investasi sekuritas untuk memanipulasi tingkat laba, mengatur saat penjualan aktiva tetap yang sudah tidak dipakai (Bartov, 1993; Black, Dellers, dan Manly, 1998).

2.4 Kantor Akuntan Publik

2.4.1 Pengertian Kantor Akuntan Publik

Akuntan publik adalah sebuah profesi yang memberikan jasa akuntan secara profesional, independen namun sesuai dengan kode etik profesionalisme dan telah mendapat izin negara dalam melaksanakan praktiknya.

Kantor akuntan publik merupakan sebuah badan usaha yang menjadi tempat bagi para akuntan publik untuk memberikan berbagai jasanya⁷. Seperti, jasa audit laporan keuangan, jasa kompilasi, jasa review dan sebagainya.

Menurut Alvin dan James (2002) :

“Akuntan publik adalah auditor yang berdiri sendiri yang menjalankan proses pengumpulan dan pengevaluasian bukti dari keterangan terukur dari sebuah kesatuan ekonomi dengan tujuan mempertimbangkan dan melaporkan tingkat kesesuaian dari keterangan yang terukur tersebut dengan keterangan yang telah ditetapkan pada laporan keuangan perusahaan *gopublic* atau perusahaan besar lainnya.”

Menurut Charmica dan Willingham (1998) :

“Akuntan publik adalah seseorang yang memperoleh izin dari negara setempat untuk berpraktek dan menawarkan jasanya kepada masyarakat untuk melakukan pemeriksaan laporan keuangan”.

Menurut Munir Mishabul (2009)

⁷ arazakibsr@gmail.com, “KAP Big Four”, (<https://canducation.com/kap-big-four/> diakses pada 02 Februari 2021 pukul 19.00)

“Akuntan publik merupakan akuntan yang memiliki izin dari Menteri Keuangan atau pejabat berwenang lainnya untuk menjalankan praktik akuntan publik”.

Kesimpulan yang diambil dari beberapa pendapat para ahli tersebut adalah, akuntan publik merupakan seorang yang profesional yang menawarkan jasa keahlian berhubungan dengan akuntansi sesuai dengan standar yang berlaku.

2.4.2 Bidang Jasa Akuntan Publik

Menurut Arens, Elder dan Beasley (2003: 38), terdapat beberapa bidang jasa akuntan publik :

1. *Jasa atesti* : akuntan publik membantu dalam memberikan pernyataan atau pertimbangan-pertimbangan yang sesuai dengan publik secara independen dan kompeten terkait dengan pernyataan satuan usaha telah sesuai dengan kriteria yang ditetapkan.
2. *Jasa Non Astesi* : bidang akuntan publik ini dapat meliputi jasa-jasa yang terkait dengan akuntansi, manajemen, kompilasi, perpajakan dan konsultan.

2.4.3 Tugas Akuntan Publik

Berikut adalah beberapa tugas akuntan publik :

1. *General Audit Service*, adalah pemeriksaan objektif atas laporan keuangan yang disertai dengan pernyataan-pernyataan pendapat terkait dengan kelayakan sebuah laporan keuangan tersebut.
2. *Investigation Services*, dapat dikatakan sebagai bantuan untuk mengatasi permasalahan yang khusus yang sedang dihadapi oleh pihak manajemen.

3. *Management Advisory Services*, Akuntan publik dapat memberikan nasehat kepada manajemen perusahaan terkait dengan bidang akuntansi, perencanaan keuangan, dll.
4. *Representation Services*, Tugas akuntan publik ini merupakan tugas dalam mewakili atau menjadi kuasa dari klien untuk mengurus permasalahan tertentu seperti permasalahan pajak, mendaftarkan efek, perundingan, dll.
5. *Assistance Services*, adalah membantu perusahaan seperti membantu untuk menjalankan pembukuan, menyusun strategi baru, dll.

2.4.4 Sejarah The Big Four

Pada awalnya, terdapat 8 KAP besar yang berada di dunia internasional yang dikenal dengan nama BIG 8. Tepatnya pada tahun 1979, delapan kantor akuntan tersebut adalah :

1. Arthur Andersen
2. Arthur Young & Company
3. Coopers & Lybrand
4. Ernst & Whinney
5. Deloitte, Haskins and Sells (Gabungan Haskins & Sells dengan satu perusahaan di eropa)
6. KPMG (terbentuk karena bergabungnya Peat Marwick International dan KMG Group)
7. Price Waterhouse
8. Touche Ross

KAP Big Four memiliki keahlian dan reputasi yang tinggi dibandingkan dengan KAP Non-Big Four. Menurut SA Seksi 210 dalam PSA No. 04 tentang pelatihan dan keahlian auditor independen disebutkan bahwa :

“Dalam melaksanakan audit untuk sampai pada pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang ahli bidang akuntansi dan bidang auditing.”

Keahlian yang dimiliki KAP Big Four yaitu auditor *KAP Big Four* dengan pendidikan, pelatihan dan pengalaman yang dimiliki menjadikan orang yang ahli dalam bidang akuntansi dan auditing serta memiliki kemampuan untuk menilai secara objektif sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum dalam melakukan audit dengan memberikan pendapatnya atas laporan keuangan sehingga laporan keuangan dapat dipertanggungjawabkan sehingga bisa mendeteksi kesalahan penyajian posisi keuangan yang dilakukan manajer.

KAP Non-Big Four kurang memiliki pemahaman tentang akuntansi dan auditing sehingga kurang bisa mendeteksi praktik manajemen laba yang dilakukan manajer. Berdasarkan dari keahlian yang dimiliki *KAP Big Four*, maka *KAP Big Four* lebih tinggi dalam menghambat praktik manajemen laba dibandingkan *KAP Non-Big Four* lebih rendah dalam menghambat praktik manajemen laba. Hal itu sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan (Becker et al, 1998; Francis et al, 1999; Krishnan, 2003 dalam Gerayli et al, 2011) yang menunjukkan bahwa auditor *Big Four* berpengaruh negatif pada manajemen laba. Dimana, auditor *Big Four* memiliki kemampuan lebih baik dalam menghambat manajemen laba dibandingkan dengan *Non-Big Four*.

2.4.5 Data The Big Four (KAP)

1. Deloitte Touche Tohmatsu

KAP yang berasal dari Inggris ini memiliki penghasilannya yang sangat besar. Pada 2018, Pendapatan atau keuntungan Deloitte mencapai US\$43,2 miliar, meningkat 11,3%. Nilai yang fantastis inilah yang membuat *Deloitte Touche Tohmatsu Limited* termasuk sebagai anggota The Big Four, dan menjadi yang terbesar saat ini. KAP *Deloitte Touche Tohmatsu Limited*

berdiri dari tahun 1845, di london, Inggris. Dengan saat ini, KAP Deloitte telah memiliki kurang lebih 286.200 Karyawan di berbagai dunia, Lebih dari 150 negara. Di indonesia, Deloitte berlokasi di Plaza indonesia

2. PwC (*PricewaterhouseCoopers*)

PwC (*PricewaterhouseCoopers*) berdiri pada tahun 1998 di london, inggris, dan sampai sekarang, London masih menjadi kantor pusat dari PwC. PwC (*PricewaterhouseCoopers*) merupakan KAP terbesar kedua diantara 4 KAP Big Four dengan total penghasilannya (jika digabung seluruh dunia) mencapai US\$41,3 miliar ditahun 2018. Dimana Penghasilan tersebut mengalami kenaikan 7% dari penghasilan sebelumnya ditahun 2017. PwC (*PricewaterhouseCoopers*) telah memiliki kurang lebih 250.930 karyawan yang tersebar di sekitar 148 negara, termasuk indonesia, PwC (*PricewaterhouseCoopers*) melakukan kerjasama dengan berbagai KAP di indonesia seperti Tanudireja, Wibisana, dan Rintis & Rekan.

3. Ernst & Young (EY)

Ernst & Young (EY) sama seperti sebagian besar KAP Big Four lainnya yang merupakan hasil penggabungan (merger) dari sejumlah KAP, seperti yang telah diceritakan pada sejarah The Big Four KAP diatas. *Ernst & Young (EY)* yang lahir pada tahun 1989, yaitu pada saat terjadi merger antara KAP *Ernst & Whinney* dengan *Arthur Young*. *Ernst & Young (EY)* berasal dari inggris, ditahun 2018 KAP ini memiliki pendapatan sebesar US\$34,8 miliar. Pendapatan tersebut meningkat 7,4% dari tahun sebelumnya yaitu 2017.

Ernst & Young (EY), memiliki kantor di indonesia yang terletak didalam gedung Indonesia Stock Exchange di Sudirman, *Ernst & Young (EY)* menjalin kerjasama dengan beberapa KAP,

yaitu: Purwantono, Suherman dan Surja. Kliennya diantaranya, BRI, Krakatau Steel, Indofood, dan PT. Telekomunikasi Indonesia.

4. KPMG

KPMG berbeda dengan tiga KAP terbesar lainnya yang berasal dari Inggris, karena KPMG merupakan KAP yang berasal dari Belanda. KPMG termasuk kedalam empat kantor akuntan Publik terbesar atau *the big four*. Dengan Pendapatan sebesar US\$28,96 miliar pada tahun 2018 yang mengalami pertumbuhan sebesar 7,1% dari tahun sebelumnya, yaitu 2017. Sama seperti kebanyakan *The Big Four KAP* lainnya, KPMG adalah hasil merger KAP Peat Marwick Internasional dengan Klynveld Main Goerdeler pada tahun 1987. Di Indonesia sendiri, KPMG memiliki kantor di Gedung Wisma GKBI, Sudirman.

2.5 Auditor spesialis industri

2.5.1 Pengertian Auditor spesialis industri

Dalam Jurnal penelitian Jerry W. Lin dan Mark I. Hwang (2010) Balsam *et al.* (2003) berpendapat bahwa :

“Auditor spesialis industri menawarkan tingkat jaminan yang lebih tinggi daripada non-spesialis karena pengetahuan auditor spesialis tentang industri dan akuntansinya.”

Oleh karena itu, penggunaan auditor dengan spesialisasi industri akan membantu mengekang manajemen laba. Tiga studi yang ada meneliti hubungan ini. Balsam *dkk.* (2003) dan Krishnan (2003a) melaporkan hubungan negatif, tetapi Chen *et al.* (2005) menemukan hubungan yang positif.

Spesialisasi industri KAP adalah keahlian, kemampuan dan pengalaman audit yang dimiliki auditor mengenai suatu bidang industri tertentu.⁸ Auditor yang spesialis industri memiliki pemahaman dan pengetahuan yang lebih baik mengenai internal kontrol perusahaan, resiko bisnis perusahaan, dan resiko audit pada industrinya (Setiawan dan Fitriany, 2011). Auditor yang tidak hanya memiliki keahlian dalam pengauditan dan akuntansi tetapi juga memiliki kemampuan dan pemahaman pada suatu industri klien.

2.5.2 Faktor – Faktor Penentu Tingkat Speisalisasi auditor

Menurut Solatiyah (2014), pemahaman lebih mengenai industri tertentu akan memberikan kualitas audit yang lebih baik. Bonner dan Lewis dalam Primadita (2012) menyatakan bahwa terdapat empat faktor yang dapat dijadikan penentu tingkat spesialisasi auditor, yaitu:

1. Pemahaman atas pengetahuan umum mengenai akuntansi dan audit Pemahaman ini dapat diperoleh dari pelatihan secara formal ataupun melalui pengalaman auditor. Pemahaman ini mencakup pemahaman atas ketentuan akuntansi yang berlaku, pemahaman atas ketentuan audit yang berlaku, dan juga siklus transaksi dalam sistem akuntansi.
2. Pemahaman yang lebih detail atas klien dan industri klien beroperasi Pemahaman detail atas industri sekaligus klien yang dapat berupa karakteristik perusahaan dalam industri tersebut.
3. Pemahaman atas bisnis Pemahaman auditor atas sifat dasar, kondisi, trend, ataupun siklus yang berlaku dalam lingkungan bisnis secara umum.

⁸ Hestanto, “**Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP)**”, (<https://www.google.co.id/amp/s/www.hestanto.web.id/tenur-kap/amp/>), diakses pada 06 Februari 2021 Pukul 14.00)

4. Kemampuan memecahkan masalah (*Problem solving ability*), Kemampuan untuk memahami timbal balik, memahami dan menginterpretasikan data, serta kemampuan analitis.

2.6 Independensi auditor

2.6.1 Pengertian Independensi auditor

Independensi menurut standar umum SA seksi 220 dalam SPAP standar ini mengharuskan auditor bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, oleh karena itu ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Independensi merupakan salah satu karakteristik terpenting bagi auditor dan merupakan dasar dari prinsip integritas dan objektivitas.

Dari pernyataan diatas dapat disimpulkan bahwa Independensi auditor merupakan sikap tidak memihak kepada kepentingan siapapun dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan yang dibuat oleh pihak manajemen. Dimana auditor mempunyai kewajiban untuk bersikap jujur tidak saja kepada manajemen, tetapi juga terhadap pihak ketiga sebagai pemakai laporan keuangan, seperti kreditor, pemilik maupun calon.

Dalam hal ini, sikap mental independen tersebut meliputi independen dalam fakta maupun dalam penampilan. Independensi sikap mental berarti adanya kejujuran dalam diri seorang akuntan ketika mempertimbangkan fakta-fakta dan adanya pertimbangan yang objektif, tidak memihak didalam diri akuntan dalam merumuskan dan menyatakan pendapat. Independensi penampilan berarti adanya kesan masyarakat bahwa akuntan publik bertindak independen sehingga akuntan publik harus menghindari keadaan atau faktor yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan kebebasan (Amani dan Sulardi, 2005; Arnan, et. Al., 2009). Oleh karena itu rusaknya independensi menyebabkan tampilan akuntan publik akan merusak kepercayaan masyarakat terhadap akuntan publik yang bersangkutan, bahkan terhadap

profesi akuntan publik secara keseluruhannya dan dapat menurunkan nilai laporan keuangan yang telah diaudit.

Kenyataannya auditor seringkali menemukan kesulitan untuk mempertahankan independensinya dalam melaksanakan kewajibannya. Dimana menurut Ruchjat Kosasih (2000), ada empat jenis risiko yang dapat merusak independensi akuntan publik, yaitu:

1. *Self interest risk*, yang terjadi apabila akuntan publik menerima manfaat dari keterlibatan keuangan klien.
2. *Self review risk*, yang terjadi apabila akuntan publik melaksanakan penugasan pemberian jasa keyakinan yang menyangkut keputusan yang dibuat untuk kepentingan klien atau melaksanakan jasa lain yang mengarah pada produk atau pertimbangan yang mempengaruhi informasi yang pokok bahasan dalam penugasan pemberian jasa keyakinan.
3. *Advocacy risk*, yang terjadi apabila tindakan akuntan publik menjadi terlalu erat kaitannya dengan kepentingan klien.
4. *Client influence risk*, yang terjadi apabila akuntan publik mempunyai hubungan erat yang kontinyu dengan klien, termasuk hubungan pribadi yang dapat mengakibatkan intimidasi oleh atau keramahan yang berlebihan dengan klien.

2.6.2 Dimensi dari Independensi

Secara mendalam Mautz dan Sharaf mengemukakan dimensi dari independensi dalam Theodorus M. Tuanakota adalah sebagai berikut :

1. *Programming Independence* adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih teknik dan prosedur audit, dan beberapa dalamnya teknik dan prosedur itu diterapkan.
2. *Investigative Independence* adalah kebebasan untuk memilih area, kegiatan, hubungan pribadi, dan kebijakan manajerial yang akan diperiksa, ini berarti tidak boleh ada sumber informasi yang legitimate (sah) yang tertutup bagi auditor.
3. *Reporting Independence* adalah kebebasan untuk menyajikan fakta yang terungkap dari pemeriksaan atau pemberian rekomendasi atau opini sebagai hasil pemeriksaan.

Sedangkan menurut Shockley (1981) dalam Supriyono (1988) independensi akuntan publik dipengaruhi oleh faktor :

1. Persaingan antar akuntan publik
2. Pemberian jasa konsultasi manajemen kepada klien
3. Ukuran KAP
4. Lamanya hubungan antara KAP dengan klien

Dari faktor – faktor yang mempengaruhi independensi tersebut bahwa independensi dapat dipengaruhi oleh ikatan keuangan dan usaha dengan klien, jasa-jasa lain yang diberikan auditor selain audit, persaingan antar KAP dan ukuran KAP. Seluruh faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik tersebut adalah ditinjau dari independensi dalam penampilan.

2.6.3 Integritas dan objektivitas

Kode etik Akuntan Indonesia pasal 1 ayat 2 menyebutkan bahwa “*Setiap anggota harus mempertahankan integritas dan objektivitas dalam melaksanakan tugasnya*”.⁹ Secara lebih khusus untuk profesi akuntan publik, Kode Etik Akuntan Indonesia pasal 6 ayat 1 menyebutkan bahwa seorang akuntan publik harus mempertahankan sikap independen. Ia harus bebas dari semua kepentingan yang bisa dipandang tidak sesuai dengan integritas maupun objektivitasnya, tanpa tergantung efek sebenarnya dari kepentingan itu. Selanjutnya dinyatakan dalam Peraturan No. 1 bahwa setiap anggota harus mempertahankan integritas dan objektivitas dalam melakukan tugasnya. Dengan mempertahankan integritas ia akan bertindak jujur, tegas, tanpa pretensi. Dengan mempertahankan objektivitas ia akan bertindak adil, tanpa dipengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu atau kepentingan pribadi.

Objektivitas berarti tidak memihak dalam melaksanakan semua jasa. Sebagai contoh, asumsikan seorang auditor yakin bahwa piutang usaha mungkin tak tertagih, tetapi kemudian menerima pendapat manajemen tanpa mengevaluasi kolektibilitas secara independen. Auditor telah mendelegasikan pertimbangannya dan karenanya kehilangan objektivitas. Sekarang misalkan seorang akuntan publik sedang menyiapkan SPT untuk sebuah klien, dan sebagai penasehat klien, menganjurkan klien itu untuk mengadakan pengurangan pada SPTnya yang menurutnya sah, dengan sejumlah pendukung tetapi tidak lengkap. Ini bukan merupakan pelanggaran baik atas objektivitas ataupun integritas karena dapat diterima seorang akuntan publik menjadi penasehat klien untuk perpajakan dan jasa manajemen. Jika akuntan publik ini menganjurkan klien untuk mengadakan pengurangan tanpa pendukung sama sekali, tetapi hanya karena sedikit kemungkinannya akan diketahui oleh kantor inspeksi pajak, berarti telah terjadi

⁹ zia we tyas, “**Independensi Auditor**”, (<http://ziajaljayo.blogspot.com/2011/10/independensi-auditor.html>, diakses pada 07 Februari 2021 Pukul 19.30)

pelanggaran. Pelanggaran itu adalah salah pernyataan atas fakta sehingga integritas akuntan publik itu ternoda.

Bebas dari pertentangan kepentingan berarti tidak adanya hubungan yang dapat mengganggu objektivitas dan integritas. Misalnya, tidak layak bagi auditor, yang juga seorang pengacara, untuk membela klien dalam perkara pengadilan. Pengacara adalah pembela klien, sedangkan auditor harus bersikap tidak memihak.

Di Amerika Serikat terdapat aturan-aturan perilaku bagi anggota AICPA (*American Institute of Certified Public Accountants*) yang berkaitan dengan standar teknis, yaitu Peraturan 201 sampai dengan 203.

Peraturan 201- Standar Umum. Setiap anggota harus menaati standar-standar berikut dan setiap interpretasinya yang dibuat oleh lembaga-lembaga yang ditunjuk oleh Dewan.

- a. Kompetensi profesional, Hanya melaksanakan jasa - jasa profesional yang dirasa mampu diselesaikan oleh pegawai atau kantor akuntan publiknya dengan kompetensi profesional.
- b. Kemahiran profesional, Mempergunakan kemahiran profesi dengan seksama dalam melaksanakan jasa profesional.
- c. Perencanaan dan pengawasan, Merencanakan dengan cermat dan mengawasi pelaksanaan jasa profesional.
- d. Data relevan yang mencukupi, Mendapatkan data relevan yang mencukupi guna mendapatkan dasar yang layak untuk membuat kesimpulan atau memberi rekomendasi dalam kaitan dengan jasa profesional yang dilakukan.

Peraturan 202 – Ketaatan pada Standar. Seorang anggota yang melaksanakan audit, review, kompilasi, bantuan manajemen, perpajakan atau jasa profesional lainnya harus taat pada standar yang dikeluarkan oleh lembaga - lembaga yang ditetapkan oleh Dewan.

Peraturan 203 – Prinsip Akuntansi. Seorang anggota tidak dibenarkan (1) menyatakan pendapat atau menyetujui bahwa laporan keuangan dan data keuangan lain dari satuan usaha yang diauditnya disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum atau (2) menyatakan bahwa dia tidak mengetahui setiap modifikasi yang material yang telah dilakukan pada setiap laporan dan data dalam rangka memenuhi prinsip-prinsip akuntan yang berlaku umum, jika laporan atau data demikian menyimpang dari prinsip akuntansi yang ditetapkan oleh badan perumus yang ditunjuk oleh Dewan untuk menyusun prinsip yang mempunyai dampak material terhadap keseluruhan laporan atau data. Akan tetapi, jika dia mampu menunjukkan bahwa dalam keadaan tersebut terdapat penyimpangan atas isi laporan atau data, yang dapat menyebabkan laporan keuangan tersebut dapat menyesatkan, dia harus menjelaskan di dalam laporannya mengenai penyimpangan tersebut, akibat yang akan menyertainya, dan sepanjang dianggap praktis, dan alasan-alasan mengapa terjadinya pernyataan yang menyesatkan jika tetap berpegang pada prinsip yang berlaku.

2.7 Kerangka Teori

Praktik manajemen laba dapat menyebabkan pengungkapan informasi laporan laba tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya dan menyebabkan pemakai laporan keuangan tidak memperoleh informasi yang akurat untuk dijadikan acuan dalam pengambilan keputusan sehingga laporan laba yang mengandung praktek manajemen laba dapat menyesatkan investor dalam mengestimasi return yang diharapkan. Jika auditor tidak dapat mempertahankan

reputasinya, masyarakat akan ragu-ragu terhadap kemampuan auditor dalam mengaudit suatu laporan keuangan sehingga masyarakat menjadi tidak percaya terhadap opini yang diberikan.

Misalnya, Jerry W. Lin and Mark I. Hwang (2010) telah meneliti pengaruh ukuran auditor dan spesialisasi industri, masa jabatan auditor, penyediaan berbagai jasa oleh auditor dan independensi audit pada sejumlah masalah yang secara langsung atau tidak langsung terkait dengan pelaporan keuangan.¹⁰ Bukti empiris tentang ukuran kualitas audit ini beragam. Sebagai contoh, sementara banyak penelitian yang ada menunjukkan bahwa penggunaan nama merek (yaitu, Big 4/5/6) auditor mengurangi manajemen laba (misalnya, Becker *et al.*, 1998; Francis *et al.*, 1999; Lin *et al.*, 2006), banyak orang lain yang gagal memberikan hasil temuan tersebut (misalnya, Bédard *et al.*, 2004; Davidson *et al.*, 2005). Sebagai contoh lain, Frankel *et al.* (2002) melaporkan bahwa rasio biaya jasa non-audit untuk total biaya auditor (proksi untuk penurunan independensi auditor) secara positif terkait dengan kejutan laba kecil dan dengan besarnya akrual diskresioner (proksi untuk kualitas laba atau manajemen laba). Hasil penelitian mereka memberikan dukungan kepada posisi SEC bahwa biaya non-audit dapat mengganggu independensi auditor. Di sisi lain, Chung & Kallapur (2003) tidak menemukan hubungan yang signifikan antara akrual diskresioner dan biaya audit atau biaya non-audit.

Menurut hasil penelitian Sarah Yasser & Mohamed Soliman (2018) bahwa dua proxy audit ukuran KAP dan auditor spesialis industri tidak sejalan dengan argumen yang menyatakan bahwa auditor dapat membatasi praktik manajemen laba. Untuk memulainya, perusahaan yang diaudit oleh Big Four melaporkan tingkat akrual diskresioner yang sama

¹⁰ Jerry W. Lin and Mark I. Hwang, **Audit Quality, Corporate Governance, and Earnings Management: A Meta-Analysis**, 2010, hal 60.

seperti yang diaudit oleh Non-Big Four yang bertentangan dengan konsep Becker et al. (1998) dan DeAngelo (1981), dan mempertanyakan banyaknya penggunaan ukuran KAP sebagai ukuran kualitas audit dalam literatur akuntansi. Namun peneliti tersebut sejalan dengan Yassar (2013) yang merujuk pada perbedaan antara lingkungan audit di negara berkembang dan negara maju seperti Amerika Serikat dan Inggris.

KAP yang bereputasi maka KAP tersebut akan berusaha menjaga nama baiknya dengan memberikan informasi penyajian laporan keuangan yang tidak menyesatkan para investornya sehingga praktik manajemen laba yang dilakukan manajer bisa terdeteksi. Oleh karena itu, KAP yang bereputasi, lebih tinggi dalam menghambat manajemen laba yang dilakukan manajer dibandingkan KAP yang tidak bereputasi.

Auditor spesialis industri dapat mendeteksi manajemen laba karena memiliki pengetahuan yang lebih, tidak hanya manajemen laba tetapi juga dapat mengetahui adanya kesalahan prediksi dan kemampuan untuk memprediksi arus kas mendatang. Hal ini berarti laba perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis industri mempunyai daya prediksi arus kas mendatang yang lebih akurat dibandingkan dengan auditor non spesialis industri.

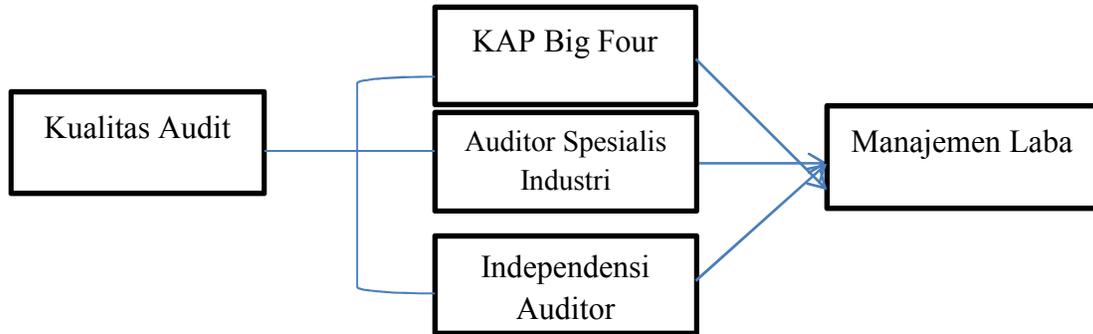
Independensi auditor merupakan suatu standar etika auditing mengenai moral dan perilaku yang harus dimiliki oleh KAP. Karakteristik yang dimiliki auditor independen adalah bersikap objektif, netral, menjaga sikap profesionalisme dan menjaga integritas. Independensi menuntut adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Auditor yang independen maka auditor tersebut dengan sukarela akan melaporkan secara jujur tentang laporan posisi keuangan yang dibuat manajer dengan memberikan pendapatnya tanpa sedikitpun menutup-nutupi tentang kondisi keuangan yang terjadi sebenarnya

di dalam perusahaan. Namun jika auditor tidak independen maka auditor tersebut akan melaporkan kondisi posisi keuangan yang menyesatkan karena melaporkan tidak sesuai dengan kondisi yang terjadi sebenarnya. Oleh karena itu, jika auditor independen mempunyai karakteristik tersebut maka kemungkinan untuk mendeteksi kesalahan-kesalahan penyajian laporan keuangan yang dilakukan manajer menjadi tinggi, tetapi jika auditor tersebut tidak independen maka dalam mendeteksi kesalahan-kesalahan penyajian laporan keuangan yang dilakukan oleh manajer menjadi rendah. Sehingga jika auditor tersebut independen maka lebih besar dalam menghambat manajemen laba. Namun jika auditor tersebut tidak independen maka lebih rendah dalam menghambat manajemen laba.

Sejalan dengan studi yang dilakukan Meutia (2004) dalam Ni Wayan Asri Mustika dan Made Yenni Latrini (2018) yang meneliti tentang pengaruh independensi auditor terhadap manajemen laba untuk KAP Big 5 dan Non Big 5, menemukan bahwa *non audit services* berpengaruh negatif terhadap hubungan antara kualitas audit dengan manajemen laba melalui meningkatnya absolute discretionary accruals pada tahun perusahaan yang menerima non audit services. Selain itu berkaitan dengan masa jabatan auditor, hasil temuan ini menyokong pendapat yang menyatakan bahwa semakin lama masa jabatan auditor akan lebih meningkatkan kualitas audit karena memberikan kesempatan pada auditor untuk lebih mengenali transaksi kliennya. Walaupun tidak terdapat kesimpulan yang sama dari penelitian-penelitian tersebut, namun terdapat kesepakatan bahwa faktor yang dapat mengganggu independensi auditor diantaranya bayaran audit, adanya non-audit services, ukuran KAP dan lama jabatan sebagai auditor

Dari uraian diatas dapat disimpulkan oleh penulis bahwa Kualitas audit yang diprosikan menjadi tiga variabel yaitu, ukuran KAP, auditor spesialis industri dan independensi auditor

berpengaruh terhadap manajemen laba dan gambar dibawah menunjukkan kerangka teori yang dibuat dalam model penelitian ini.



Gambar 2.1 Kerangka Teori

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Desain Penelitian

Desain penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif Pendekatan kualitatif desainnya bersifat umum, dan berubah-ubah atau berkembang dengan situasi di lapangan. Metode ini berkenaan dengan interpretasi terhadap data yang ditemukan dilapangan oleh peneliti sebelumnya. Desain penelitian kualitatif biasanya bersifat global tidak terperinci, tidak pasti dan sangat fleksibel.

3.2 Jenis Data

Jenis data dalam penelitian ini adalah berupa tekstual atau konsep-konsep. Karena dalam penelitian ini Sebagaimana telah disebutkan di atas termasuk kedalam jenis studi literatur. Dengan demikian aspekpek yang peneliti analisis melingkupidefinisi, konsep, pandangan, pemikiran dan argumentasi yang terdapat dalam literatur yang relevan dengan pembahasan.

Dalam melakukan penelitian ini, peneliti menggunakan studi kepustakaan. Beberapa sumber kepustakaan yang dapat digunakan oleh peneliti di antaranya abstrak hasil penelitian, indeks, review, jurnal, buku referensi, sedangkan data adalah keterangan mengenai variabel pada sejumlah objek.

3.3 Sumber Data

Sumber data penelitian ini merupakan faktor yang penting menjadi pertimbangan dalam penentuan metode pengumpulan data, adapun sumber data dalam penelitian ini adalah sumber data sekunder. Data sekunder merupakan data yang diperoleh dari literatur atau menggunakan

cara studi pustaka dengan tujuan mengumpulkan data informasi dengan bantuan bermacam macam materi yang terdapat dari media perantara atau dicatat oleh pihak lain.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Penelitian kualitatif pada dasarnya merupakan suatu proses penyelidikan yang mirip dengan pekerjaan detektif. Dari sebuah penyelidikan yang mirip akan dihimpun data-data utama dan sekaligus tambahannya. Dalam teknik pengumpulan data menjelaskan bahwa teknik pengumpulan dilakukan dalam berbagai setting, berbagai sumber, dan berbagai cara. Penelitian ini termasuk ke dalam penelitian studi kepustakaan. Oleh karena itu peneliti melakukan proses pengumpulan data berupa jurnal yang berhubungan dengan Pengaruh Kualitas Audit terhadap Manajemen Laba. Pengumpulan data yang digunakan peneliti dalam penelitian ini adalah studi kepustakaan, yaitu dengan cara mencari data yang digunakan berasal dari textbook, journal, artikel ilmiah, literature review yang berkaitan dengan pembahasan.

3.5 Metode Analisis Data

Teknik analisis data yang digunakan adalah Metode deskriptif mengumpulkan data sebanyak banyaknya mengenai faktor-faktor yang merupakan pendukung terhadap penelitian dan laporan dari deskriptif akan berupa kutipan-kutipan data untuk memberikan gambaran penyajian pada laporan tersebut. Studi Literatur yaitu dengan cara meneliti dan memahami buku buku, dokumen atau sumber tertulis lainnya yang relevan dan mendukung tentang pengaruh kualitas audit terhadap manajemen laba. Adapun jenis penelitian yang digunakan peneliti adalah studi kepustakaan. Penelitian kepustakaan bertujuan untuk mengumpulkan data dan informasi dengan bantuan bermacam-macam material yang terdapat diruangan perpustakaan, seperti buku-buku, majalah, dokumen, catatan dan kisah-kisah sejarah dan lain-lain.

Metode penelitian merupakan cara atau alat yang digunakan oleh peneliti untuk menjawab serangkaian pertanyaan yang dirumuskan dalam rumusan masalah. Metode Analisis Data yang digunakan Penulis untuk menganalisis Data yang telah dikumpulkan:

1. Metode Deskriptif

Dalam penelitian ini peneliti menggunakan metode deskriptif serta mengumpulkan data-data yang berkaitan dengan Pengaruh kualitas audit terhadap manajemen laba. Penelitian ini dikategorikan sebagai penelitian deskriptif, karena pendekatan yang dilakukan adalah pendekatan kualitatif. Studi deskriptif yaitu mengumpulkan data sebanyak banyaknya mengenai faktor-faktor yang merupakan pendukung terhadap penelitian dan laporan dari deskriptif akan berupa kutipan-kutipan data untuk memberikan gambaran penyajian pada laporan tersebut.

2. Studi Literatur

Selanjutnya teknik penelitian yang digunakan dalam penulisan skripsi ini adalah studi literature, yaitu dengan cara meneliti dan memahami buku-buku, dokumen atau sumber tertulis lainnya yang relevan dan mendukung tentang Pengaruh kualitas audit terhadap manajemen laba. Macam-macam dokumen atau sumber literatur diantaranya adalah: jurnal, laporan hasil penelitian, majalah ilmiah, surat kabar, buku yang relevan, hasil-hasil seminar, artikel ilmiah yang belum dipublikasi, surat-surat keputusan dan sebagainya. Dalam penelitian ini peneliti menggunakan sumber dokumen yaitu literatur jurnal.

3. Studi Kepustakaan

Adapun jenis penelitian yang digunakan peneliti adalah studi kepustakaan. Penelitian kepustakaan bertujuan untuk mengumpulkan data dan informasi dengan bantuan bermacam-macam material yang terdapat diruangan perpustakaan, seperti buku-buku, majalah, dokumen,

catatan dan kisah-kisah sejarah dan lain-lain. Hasil dari penelitian ini akan menghasilkan kesimpulan tentang gaya bahasa buku, kecenderungan isi buku, tata tulis, layout, ilustrasi dan sebagainya.

Dengan demikian, dalam penyusunan skripsi ini penulis menentukan topik yang akan dibahas yang kemudian dilanjutkan dengan mencari data-data baik itu yang relevan ataupun mendukung terhadap topik yang dibahas. Setelah mendapatkan data, penulis melakukan interpretasi atau penafsiran terhadap sumber data untuk memperoleh fakta tentang kajian yang akan dibahas. Setelah terkumpul maka data disusun secara sistematis dan terstruktur.