

## PENGARUH INDEPENDENSI, *CORPORATE GOVERNANCE*, DAN KUALITAS AUDIT TERHADAP INTEGRITAS LAPORAN KEUANGAN

### *Influence of Independention, Corporate Governance, Audit Quality toward Financial Statements Integrity*

**Pancawati Hardiningsih**

Program Studi Akuntansi Universitas Stikubank  
Jl. Kendeng V Bendan Ngisor Semarang 50233  
*e-mail*: pancawati

#### ABSTRAK

Akuntan publik harus meningkatkan kualitas hasil audit untuk bisa menjaga kepercayaan dari pengguna laporan keuangan. Penelitian ini menggunakan 81 perusahaan di BEI selama periode 2005 sampai 2008. Hasil temuan menunjukkan bahwa independensi auditor tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Kepemilikan manajerial signifikan berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Sementara komite audit, komisaris independen, ukuran dewan komisaris, dan kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Peran komite audit ternyata belum efektif dalam meningkatkan integritas laporan keuangan. Komisaris independen ternyata juga belum bisa berperan dalam menyeimbangkan pengambilan keputusan. Hal ini dimungkinkan penempatan dewan komisaris hanya sekedar memenuhi regulasi, sehingga belum bisa menegakkan *Good Corporate Governance*. Dalam hal kualitas audit ternyata hanya berkisar 40% perusahaan yang menggunakan auditor spesialis industri. Sehingga kemungkinan auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran sangat tergantung pada kemampuan teknikal auditor.

Kata kunci: Independensi, *Corporate Governance*, kualitas audit, dan integritas laporan keuangan

#### ABSTRACT

*Public accountant can increase the quality of audit report for can keep a big trust as user of financial audit report. This research use secondary data counted 81 company samples which enlist at Indonesian Stock Exchange (IDX) during 2005 to 2008. Data collected with purposive sampling method and test with statistical test of multiple regressions. Result of statistical test indicates that auditor independency variable, governance corporate mechanism, and audit quality showed not significant influence to financial statement integrity. From the fifth variable sub that are used of governance corporate mechanism, only managerial ownership that have an effect significantly to financial statement integrity, while audit committee, independent commissary variable, board of commissioner size, and institutional ownership do not have an effect significantly to financial statement integrity. Audit committee participate can't effectively to increase financial statement integrity. Independence commissary can't participate to balance of problem solving. Maybe plan of regulation yet, so can't built to good corporate governance. In audit quality range 40% entities to buy industry special auditor. So maybe auditor to find and report undeviant behaviour depend on skill of auditor tecknic*

**Keywords:** *independence, corporate governance, audit quality, financial statement integrity*

---

## PENDAHULUAN

Kontribusi audit adalah menyajikan akuntabilitas dan integritas laporan keuangan selama memberikan pendapat yang independen, apakah laporan keuangan suatu entitas atau organisasi menyajikan hasil operasi yang wajar dan apakah informasi keuangan tersebut disajikan dalam bentuk yang sesuai dengan kriteria atau aturan-aturan yang telah ditetapkan.

Akuntan publik dalam setiap penugasan audit sering terjadi benturan-benturan yang dapat mempengaruhi independensi dimana klien sebagai pemberi kerja berusaha untuk mengkondisikan agar laporan keuangan yang dibuat mempunyai opini yang baik, sedangkan disisi lain akuntan publik harus dapat menjalankan tugasnya secara professional yaitu auditor harus dapat mempertahankan sikap independen dan obyektif.

Kepercayaan yang besar dari pemakai laporan keuangan auditan dan jasa lainnya yang diberikan oleh akuntan publik inilah yang akhirnya mengharuskan akuntan publik memperhatikan kualitas audit yang dihasilkannya. Adapun pertanyaan dari masyarakat tentang kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik semakin besar setelah terjadi banyak skandal yang melibatkan akuntan publik baik di luar negeri maupun di dalam negeri.

Skandal didalam negeri terlihat dari akan diambilnya tindakan oleh Majelis Kehormatan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) terhadap 10 Kantor Akuntan Publik yang diindikasikan melakukan pelanggaran berat saat mengaudit bank-bank yang dilikuidasi pada tahun 1998 (Winarto, 2002 dalam Christiawan 2003 : 82).

Fenomena kualitas audit yang dihasilkan akuntan publik juga tengah mendapat sorotan dari masyarakat banyak seperti kasus Telkom di Indonesia tentang tidak diakuinya KAP Eddy Pianto oleh SEC dimana SEC tentu memiliki alasan khusus mengapa mereka tidak mengakui keberadaan KAP Eddy Pianto. Hal tersebut bisa saja terkait dengan kompetensi dan independensi yang dimiliki oleh auditor masih diragukan oleh SEC, dimana kompetensi dan independensi merupakan dua karakteristik sekaligus yang harus dimiliki oleh seorang auditor.

Keterlibatan CEO, komisaris, komite audit, internal auditor, sampai kepada eksternal auditor salah satunya dialami oleh Enron, cukup membuktikan bahwa kecurangan banyak dilakukan oleh orang-orang dalam. Terungkapnya skandal-skandal sejenis ini menyebabkan merosotnya kepercayaan masyarakat khususnya masyarakat keuangan, yang ditandai dengan turunnya harga saham secara drastis dari perusahaan yang terkena kasus. Oleh karena itu, masalah *corporate governance*, ternyata mengakibatkan terungkapnya kenyataan bahwa mekanisme *good corporate governance* yang baik belum diterapkan.

Selain dari pihak perusahaan, eksternal auditor juga harus turut bertanggung jawab terhadap merebaknya kasus-kasus manipulasi akuntansi seperti ini. Posisi akuntan publik sebagai pihak independen yang memberikan opini kewajaran terhadap laporan keuangan serta profesi auditor merupakan profesi kepercayaan masyarakat juga mulai banyak dipertanyakan apalagi setelah didukung oleh bukti semakin meningkatnya tuntutan hukum terhadap kantor akuntan.

Dalam melaksanakan tugasnya, auditor memerlukan kepercayaan terhadap kualitas jasa yang diberikan pada pengguna. Penting bagi pemakai laporan keuangan untuk memandang Kantor Akuntan Publik (KAP) sebagai pihak yang independen dan kompeten, karena akan mempengaruhi berharga atau tidaknya jasa yang telah diberikan oleh KAP kepada pemakai. Jika pemakai merasa KAP memberikan jasa yang berguna dan berharga, maka nilai audit atau kualitas audit juga meningkat, sehingga KAP dituntut untuk bertindak dengan profesionalisme tinggi.

Standar profesi akuntan publik yang terus bertambah juga membuat profesi auditor menjadi sangat mudah untuk dituntut bilamana terjadi pelanggaran dalam penyajian laporan keuangan yang tidak mengandung unsur integritas. Standar yang baru yaitu Keputusan Menteri Keuangan No. 423/ KMK. 06/ 2002 tentang Jasa Akuntan Publik. Standar profesi akuntan publik yang baru ini hanya memperbolehkan seorang auditor/akuntan publik hanya boleh mengaudit klien yang sama maksimal tiga tahun, dan untuk kantor akuntan publik paling lama lima tahun.

Di tahun 2006, mulai diperbaharui peraturan tentang pendaftaran akuntan yang melakukan kegiatan di pasar modal dan peraturan tentang independensi akuntan yang memberikan jasa audit di pasar modal. Standar profesi akuntan publik tersebut juga memperbolehkan semua orang untuk menuntut auditor jika mereka gagal untuk memberikan secara benar dan tepat opini dari laporan keuangan yang "salah saji".

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh independensi akuntan publik, mekanisme *corporate governance*, dan kualitas audit terhadap integritas laporan keuangan.

## LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### Independensi Auditor

Independensi berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi. Akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Akuntan publik berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik (Christiawan, 2002).

Independensi akuntan merupakan persoalan sentral dalam pemenuhan kriteria objektivitas dan keterbukaan. Dalam peraturan 101 Kode Perilaku Profesional *American Institute of Certified Public Accountant* (AICPA) tentang independensi mengatakan bahwa: "Anggota dalam praktik publik harus bersikap independen dalam melaksanakan jasa profesionalnya seperti yang disyaratkan menurut standard yang disusun oleh lembaga-lembaga yang dibentuk oleh dewan."

Independensi sangat penting bagi profesi akuntan public karena :

1. Merupakan dasar bagi akuntan publik untuk merumuskan dan menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diperiksa. Laporan keuangan yang telah diperiksa tersebut akan menambah kredibilitasnya dan dapat diandalkan bagi pihak yang berkepentingan.
2. Karena profesi akuntan publik merupakan profesi yang memegang kepercayaan masyarakat. Kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa independensi auditor ternyata berkurang dalam

menilai kewajaran laporan keuangan yang disajikan manajemen.

### *Corporate Governance*

*Corporate Governance* merupakan salah satu elemen kunci dalam meningkatkan efisiensi ekonomis, yang meliputi serangkaian hubungan antara manajemen perusahaan, dewan komisaris, para pemegang saham, dan *stakeholders* lainnya yang juga memberikan suatu struktur yang memfasilitasi penentuan sasaran-sasaran dari suatu perusahaan, dan sebagai sarana untuk menentukan teknik monitoring kinerja (Deni, Khomsiyah dan Rika, 2004).

*Corporate governance* juga mensyaratkan adanya struktur perangkat untuk mencapai tujuan dan pengawasan atas kinerja. Korporat pemerintahan yang baik dapat memberikan rangsangan bagi dewan direksi dan manajemen untuk mencapai tujuan yang merupakan kepentingan perusahaan dan pemegang saham yang harus memfasilitasi pengawasan sehingga efektif mendorong menggunakan sumber daya perusahaan yang lebih efisien.

Peraturan No. I-A tentang Ketentuan Umum Pencatatan Efek bersifat ekuitas di bursa huruf C-1, dimana dalam rangka penyelenggaraan pengelolaan yang baik (*good corporate governance*). Perusahaan tercatat wajib memiliki:

#### 1. Komisaris independen

Komisaris independen jumlahnya secara proposional sebanding dengan jumlah saham yang dimiliki oleh bukan Pemegang Saham Pengendali dengan ketentuan jumlah Komisaris Independen sekurang-kurangnya 30% (tiga puluh persen) dari jumlah seluruh komisaris. Komisaris independen bertujuan untuk menyeimbangkan dalam pengambilan keputusan khususnya dalam rangka perlindungan terhadap pemegang saham minoritas dan pihak-pihak lain yang terkait. Terdapat tiga elemen penting yang akan mempengaruhi tingkat efektivitas dewan komisaris, yaitu independensi, kompetensi, dan komitmen.

#### 2. Komite Audit.

Berdasarkan surat keputusan Ketua BAPEPAM KEP 41/PM/2003, SK Dir. BEJ Nomor 315/BEJ/06 – 2000, Keputusan Menteri BUMN Nomor 117/Tahun 2000, dan Undang-undang

BUMN Nomor 19/2003, pembentukan komite audit merupakan suatu keharusan. Komite audit merupakan salah satu komite yang memiliki peranan penting dalam *corporate governance*. Komite audit bertugas untuk memelihara independensi akuntan pemeriksa terhadap manajemen (Supriyono, 1998). Komite audit memiliki tanggung jawab yang besar dalam menyiapkan audit, melakukan ratifikasi terhadap sistem pengendalian internal, dan memecahkan perselisihan dalam peraturan akuntansi (George, 2003). Komite audit merupakan badan yang dibentuk oleh dewan direksi untuk mengaudit operasi dan keadaan. Badan ini bertugas memilih dan menilai kinerja perusahaan kantor akuntan publik. (Siegel, 1996). Komite audit berfungsi untuk memberikan pandangan mengenai masalah-masalah yang berhubungan dengan kebijakan keuangan, akuntansi, dan pengendalian intern.

Dalam beberapa tahun terakhir ini, perhatian ditujukan pada seluruh tanggung jawab *corporate governance* untuk menjamin kualitas, integritas, transparansi, dan keandalan laporan keuangan. *Corporate governance* melindungi minat investor, menjamin integritas, kualitas, transparansi, dan keandalan laporan keuangan, memantau kecukupan dan efektivitas struktur pengendalian internal, dan memastikan kualitas fungsi audit.

### Kualitas Audit

Kualitas audit sebagai suatu kemungkinan (*joint probability*) dimana seorang auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi kliennya. Kemungkinan dimana auditor akan menemukan salah saji tergantung pada kemampuan teknikal auditor sementara tindakan melaporkan salah saji tergantung pada independensi auditor tersebut. Kualitas audit ini sangat penting karena kualitas audit yang tinggi akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan (De Angelo, 1981 dalam Kusharyanti, 2003 : 25).

De Angelo (1981) berargumentasi bahwa kualitas audit secara langsung berhubungan dengan ukuran dari perusahaan audit, dengan proksi untuk ukuran perusahaan audit adalah jumlah klien. Perusahaan audit yang besar adalah dengan jumlah klien yang lebih banyak. Hasil penelitiannya

menunjukkan bahwa perusahaan audit yang besar akan berusaha untuk menyajikan kualitas audit yang lebih besar dibandingkan dengan perusahaan audit yang kecil. Karena perusahaan audit yang besar jika tidak memberikan kualitas audit yang tinggi akan kehilangan reputasinya, dan jika ini terjadi maka dia akan mengalami kerugian yang lebih besar dengan kehilangan klien.

Sementara itu AAA *Financial Accounting Committee* (2000) dalam Christiawan (2002 : 83) menyatakan bahwa kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi. Kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit.

Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), bahwa audit yang dilaksanakan auditor dapat dikatakan berkualitas jika memenuhi ketentuan atau standar auditing. Standar auditing mencakup mutu profesional (*professional qualities*) auditor independen, pertimbangan (*judgement*) yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan auditor.

Berbagai penelitian tentang kualitas audit pernah dilakukan, salah satunya oleh Deis dan Giroux (1992), mereka meneliti faktor penentu kualitas audit di sektor publik dengan menggunakan sampel KAP yang mengaudit institusi sektor publik. Studi ini menganalisis temuan-temuan *Quality Control Review*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), jumlah klien, telaah dari rekan auditor (*peer review*), ukuran dan kesehatan keuangan klien serta jam kerja audit secara signifikan berhubungan dengan kualitas audit. Faktor lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit adalah pendidikan, struktur audit, kemampuan pengawasan (*supervisor*), profesionalisme dan beban kerja. Semakin lama *audit tenure*, kualitas audit akan semakin menurun. Sedangkan kualitas audit akan meningkat seiring dengan meningkatnya jumlah klien, reputasi auditor, kemampuan teknis, dan keahlian yang meningkat.

Dari pengertian tentang kualitas audit diatas, maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*probability*) dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran

yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan. Tetapi dalam menjalankan fungsinya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan. Manajemen ingin operasi perusahaan atau kinerjanya tampak berhasil, salah satunya tergambar melalui laba yang lebih tinggi dengan maksud untuk menciptakan penghargaan.

### **Integritas Laporan Keuangan**

Integritas laporan keuangan adalah laporan keuangan yang menampilkan kondisi suatu perusahaan yang sebenarnya, tanpa ada yang ditutup-tutupi atau disembunyikan. Jadi, apabila seorang auditor mengaudit laporan keuangan yang tidak berintegritas (tidak mencerminkan kondisi perusahaan yang sebenarnya) maka, peluang seorang auditor untuk dituntut akan semakin besar. Karena apabila laporan keuangan yang tidak berintegritas itu ternyata laporan keuangan yang *overstate* akan sangat merugikan bagi pengguna laporan keuangan tersebut.

Laporan keuangan dikatakan berintegritas apabila laporan keuangan tersebut memenuhi kualitas *reliability* (Kieso, 2001) dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum, sedangkan pengertian *reliability* itu sendiri adalah kualitas informasi dalam laporan keuangan agar dapat diandalkan oleh penggunanya (SAK 2002).

### **Independensi Auditor dan Integritas Laporan Keuangan**

Masalah *audit tenure* atau masa kerja auditor dengan klien sudah diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor:17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik. Peraturan menteri tersebut membatasi masa kerja auditor paling lama 3 tahun untuk klien yang sama, sementara untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) sampai 6 tahun. Pembatasan ini dimaksudkan agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien sehingga dapat mencegah terjadinya skandal akuntansi.

Penelitian yang dilakukan oleh Supriyono (1988 : 6) menghasilkan temuan yang beragam diantaranya bahwa penugasan audit yang terlalu lama kemungkinan dapat mendorong akuntan publik kehilangan independensinya, karena akuntan

publik tersebut merasa puas, kurang inovasi, dan kurang ketat dalam melaksanakan prosedur audit. Sebaliknya, penugasan audit yang lama kemungkinan dapat pula meningkatkan independensi karena akuntan publik sudah familiar, pekerjaan dapat dilaksanakan dengan efisien dan lebih tahan terhadap tekanan klien, sehingga semakin tinggi independensi auditor semakin tinggi pula integritas pelaporan keuangan yang dihasilkan. Konsisten dengan pendapat Supriyono (1988), maka hipotesis pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

**H1: Independensi auditor berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan.**

### **Komite Audit dan Integritas Laporan Keuangan**

Keputusan Menteri BUMN Nomor 117/Tahun 2000, dan Undang-undang BUMN Nomor 19/2003, pembentukan komite audit merupakan suatu keharusan. Komite audit merupakan salah satu komite yang memiliki peranan penting dalam *corporate governance*. Komite audit harus terdiri dari individu-individu yang mandiri dan tidak terlibat dengan tugas sehari-hari dari manajemen yang mengelola perusahaan, dan yang memiliki pengalaman untuk melaksanakan fungsi pengawasan secara efektif. Salah satu dari beberapa alasan utama kemandirian ini adalah untuk memelihara integritas serta pandangan yang objektif dalam laporan serta penyusunan rekomendasi yang diajukan oleh komite audit, karena individu yang mandiri cenderung lebih adil dan tidak memihak serta objektif dalam menangani suatu permasalahan.

Turley dan Zaman (2004) meneliti pengaruh *corporate governance* dan komite audit, menemukan bahwa bukti menunjukkan adanya hubungan positif antara eksistensi komite audit dengan kualitas laporan keuangan dan kinerja perusahaan.

Salah satu cara auditor mempertahankan independensinya adalah dengan membentuk komite audit (Supriyono, 1998). Sesuai dengan fungsi dan tujuan dibentuknya komite audit, yang salah satunya yaitu memastikan laporan keuangan yang dihasilkan tidak menyesatkan dan sesuai dengan praktik akuntansi yang berlaku umum, maka sedikit banyak keberadaan dan efektivitas komite audit

dalam perusahaan berpengaruh terhadap kualitas dan integritas laporan keuangan yang dihasilkan. Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu, maka hipotesis pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

**H2a: Komite audit berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan.**

**Komisaris Independen dan Integritas Laporan Keuangan**

Komisaris independen merupakan posisi terbaik untuk melaksanakan fungsi monitoring agar tercipta perusahaan yang *good corporate governance*. Beasley (1996) menyarankan bahwa masuknya dewan komisaris yang berasal dari luar perusahaan (komisaris independen), meningkatkan efektivitas dewan tersebut dalam mengawasi manajemen untuk mencegah kecurangan laporan keuangan. Hasil penelitiannya juga melaporkan bahwa komposisi dewan komisaris independen lebih penting untuk mengurangi terjadinya kecurangan pelaporan keuangan, daripada kehadiran komite audit.

Dapat disimpulkan pula bahwa keberadaan komisaris independen pada suatu perusahaan dapat mempengaruhi integritas suatu laporan keuangan yang dihasilkan oleh manajemen. Jika perusahaan memiliki komisaris independen maka laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen cenderung lebih berintegritas, karena di dalam perusahaan terdapat badan yang memonitoring secara langsung dan melindungi hak pihak-pihak diluar manajemen perusahaan. Maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H2b: Komisaris independen berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan.**

**Ukuran Dewan Komisaris dan Integritas Laporan Keuangan**

Suatu argumen menyatakan bahwa makin banyaknya personel yang menjadi dewan komisaris dapat berakibat pada makin buruknya kualitas laporan keuangan dan kinerja yang dimiliki perusahaan (Yermack 1996, Eisenberg, Sundgren, dan Wells 1998, dan Jensen 1993). Hal tersebut dapat dijelaskan dengan adanya *agency problems*, yaitu dengan makin banyaknya anggota dewan komisaris maka badan ini akan mengalami kesulitan dalam menjalankan perannya, diantaranya kesulitan dalam berkomunikasi dan mengkoordinir

kerja dari masing-masing anggota dewan itu sendiri, kesulitan dalam mengawasi dan mengendalikan tindakan dari manajemen, serta kesulitan dalam mengambil keputusan yang berguna bagi perusahaan (Yermack 1996, Jensen 1993). Adanya kesulitan dalam perusahaan dengan anggota dewan komisaris yang banyak ini, membuat sulitnya menjalankan tugas pengawasan terhadap manajemen perusahaan yang nantinya berdampak pula pada laporan keuangan dan kinerja perusahaan yang semakin menurun (Yermack 1996, Eisenberg, Sundgren, dan Wells 1998). Maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H2c: Ukuran dewan komisaris berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan.**

**Kepemilikan Institusional dan Integritas Laporan Keuangan**

Persentase saham institusi ini diperoleh dari penjumlahan atas persentase saham perusahaan yang dimiliki oleh perusahaan lain baik yang berada di dalam maupun di luar negeri serta saham pemerintah dalam maupun luar negeri.

Menurut Bushee (1998) kepemilikan institusional memiliki kemampuan untuk mengurangi insentif para manajer yang mementingkan diri sendiri melalui tingkat pengawasan yang intensif. Kepemilikan institusional dapat menekan kecenderungan manajemen untuk melakukan kecurangan (*fraud*) dalam laporan keuangan. Hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

**H2d : Kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan.**

**Kepemilikan Manajerial dan Integritas Laporan Keuangan**

Persentase saham yang dimiliki oleh manajemen termasuk didalamnya persentase saham yang dimiliki oleh manajemen secara pribadi maupun dimiliki oleh anak cabang perusahaan yang bersangkutan beserta afiliasinya.

Hasil penelitian Hermalin dan Weisbach (1991) menunjukkan bahwa semakin tinggi persentase kepemilikan manajerial akan menurunkan keintegritasan laporan keuangan dan berdampak pula pada menurunnya kinerja perusahaan. Hal ini disebabkan karena manusia

pada umumnya memiliki sifat *self interest* sehingga seorang manajer ingin menampilkan laporan keuangan yang sebaik-baiknya di depan *stakeholders* agar kinerja perusahaan disini terlihat lebih baik dari kondisi sebenarnya sehingga dari asumsi sifat dasar manusia tersebut, manajer sebagai manusia akan bertindak *opportunistic*, yaitu mengutamakan kepentingan pribadinya (Haris, 2004). Sehingga dari sifat *opportunistic* ini manajer cenderung akan melakukan *earning management* dalam pelaporan keuangan, karena manajer sebagai pengelola perusahaan lebih banyak mengetahui informasi internal dan prospek perusahaan di masa yang akan datang dibandingkan pemilik (pemegang saham). Dan manajer disini berkewajiban memberikan sinyal mengenai kondisi perusahaan kepada pemilik melalui pengungkapan informasi akuntansi seperti laporan keuangan. Berdasarkan penelitian terdahulu, maka hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut:

**H2e: Kepemilikan manajerial berpengaruh negatif terhadap integritas laporan keuangan.**

### **Kualitas Audit dan Integritas Laporan Keuangan**

Dalam teori agensi yang mengasumsikan bahwa manusia itu selalu *self interest*, maka kehadiran pihak ketiga yang independen sebagai mediator pada hubungan antara prinsipal dan agen sangat diperlukan, dalam hal ini adalah auditor independen. Investor akan lebih cenderung pada data akuntansi yang dihasilkan dari kualitas audit yang tinggi.

Li Dang et al, 2004, O'Keefe 1994 berpendapat bahwa *auditor industry specialization* berhubungan positif dengan kualitas audit diukur dengan penilaian kepatuhan auditor terhadap GAAS. Auditor yang memiliki banyak klien dalam industri yang sama akan memiliki pemahaman yang lebih dalam tentang risiko audit khusus yang mewakili industri tersebut, tetap akan membutuhkan pengembangan keahlian lebih daripada auditor pada umumnya. Tambahan keahlian ini akan menghasilkan *return* positif dalam *fee* audit, sehingga para peneliti memiliki hipotesis bahwa auditor dengan konsentrasi tinggi dalam industri tertentu akan memberikan kualitas

yang lebih tinggi. Deis and Giroux, 1992 dalam Wooten 2003.

Sekar 2003 menggunakan *industry specialization* sebagai proksi kualitas audit. Ini didasari oleh penelitian Craswell 1995, yaitu bahwa auditor yang spesialis akan mendapat *fee* yang lebih tinggi. Tentunya hal tersebut akan mempengaruhi kualitas audit, apakah dia spesialis atau tidak.

Dalam penelitian Craswell dkk 1995 dalam Setyarno 2006, kualitas auditor diukur dengan menggunakan ukuran *auditor specialization*. Craswell menunjukkan bahwa spesialisasi auditor pada bidang tertentu merupakan dimensi lain dari kualitas audit. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa *fee* audit spesialis lebih tinggi dibandingkan auditor non spesialis.

Mayangsari 2003 melakukan penelitian pengaruh spesialisasi industri auditor sebagai proksi lain dari kualitas audit terhadap integritas laporan keuangan. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. Adapun hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

**H3: Kualitas audit berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan.**

## **METODE PENELITIAN**

### **Jenis dan Sumber Data**

Jenis data yang digunakan adalah data sekunder laporan keuangan tahunan 2005-2008 yang diterbitkan perusahaan publik yang diperoleh dari pojok BEI Undip dan sumber informasi publik lainnya. Data akuntansi diambil dari ICMD (*Indonesian Capital Market Directory*).

### **Sampel Penelitian**

Sampel terpilih sektor manufaktur dengan *purposive sampling method* yang tidak teregulasi sebanyak 73 perusahaan yang terdaftar di BEI periode 2005-2008. Perusahaan teregulasi adalah perusahaan yang terpengaruh oleh ketentuan-ketentuan tertentu seperti perusahaan yang penentuan tarifnya oleh pemerintah atau pihak tertentu (perusahaan minyak dan transportasi), atau mendapatkan pengaturan khusus seperti industri keuangan. Selain itu pemilihan jenis industri yang

digunakan sebagai sampel penelitian sesuai dengan definisi Craswell dkk. (1995), bahwa industri yang memiliki perusahaan lebih dari 30 adalah industri dasar, aneka industri, industri barang-barang konsumen, industri property dan real estate, industri keuangan serta industri perdagangan dan jasa. Kriteria sampel yang diteliti adalah perusahaan manufaktur yang tidak teregulasi maka industri barang-barang konsumen tidak diikutsertakan, karena sub industrinya yaitu industri makanan tergolong dalam industri yang teregulasi sehingga secara tidak langsung mengurangi jumlah perusahaan sampel. Dengan demikian sampel yang digunakan adalah perusahaan-perusahaan yang berada dalam aneka industri dan industri dasar.

## PEMBAHASAN

### Uji Normalitas

Pengujian normalitas dilakukan dengan menggunakan uji Kolmogorov Smirnov menunjukkan bahwa data yang dapat diolah sebanyak 81. Nilai signifikansi sebesar 0,955 lebih dari 0,05 dapat diartikan bahwa data terdistribusi normal dan model regresi ini memenuhi asumsi kelayakan.

### Uji Multikolinieritas

Hasil pengujian multikolinieritas masing-masing variabel adalah sebagai berikut:

Multikolinieritas dapat diketahui dengan melihat nilai *tolerance* dan *variance inflation factor* (VIF). Kedua nilai menunjukkan variabel bebas mana yang dijelaskan oleh variabel bebas lainnya (dengan kata lain berkorelasi dengan variabel bebas lain). Nilai *tolerance* mengukur variabilitas variabel bebas terpilih yang tidak dapat dijelaskan oleh variabel lainnya. Jadi nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF yang tinggi (karena  $VIF = 1/tolerance$ ). Berdasarkan tabel diatas diketahui bahwa semua nilai VIF variabel bebas memiliki nilai lebih kecil dari 10 sehingga dinyatakan bahwa dalam model regresi ini tidak terjadi multikolinieritas di atas nilai toleransi antar variabel bebas.

### Uji Heteroskedastisitas

Berikut hasil pengujian heteroskedastisitas dengan menggunakan grafik *scatter plot*.

Dari hasil output asumsi heteroskedastisitas dengan grafik *scatter plot* terlihat bahwa titik-titik menyebar secara acak, maka mengindikasikan bahwa tidak terdapat gangguan heteroskedastisitas pada model regresi ini. Uji Glejser dilakukan dengan merespon variabel (x) sebagai variabel independen dengan nilai absolute unstandardized residual regresi sebagai variabel dependen adalah sebagai berikut:

Berdasarkan metode ini variance dari residual dinyatakan konstan apabila variabel independen tidak signifikan mempengaruhi nilai absolut residual. Dari tabel diatas diketahui bahwa nilai signifikansi uji untuk variabel masa kerja komite audit, komisaris independen, ukuran dewan komisaris, kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial, dan kualitas audit memiliki nilai signifikan  $> 0,05$  sehingga dapat disimpulkan bahwa dengan model regresi ini bebas dari gejala heteroskedastisitas.

### Uji Autokorelasi

Berikut hasil pengujian autokorelasi dengan menggunakan uji *Durbin-Watson*.

Berdasarkan hasil nampak model regresi ini tidak terjadi masalah autokorelasi karena nilai dw berada diantara du dan 4-du.

### Goodness of fit model

Uji F bertujuan untuk menguji apakah variabel independen secara simultan mempengaruhi variabel dependen. diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,025. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa secara keseluruhan model adalah fit

Koefisien determinasi diperoleh nilai Adjusted  $R^2$  sebesar 0,114 yang menunjukkan bahwa hanya 11,4 % variasi konservatisme yang dapat dijelaskan oleh independensi auditor, mekanisme *corporate governance*, dan kualitas audit. Sedangkan sisanya sebesar 88,6 % dijelaskan oleh variabel lain diluar model.



## Uji Hipotesis

Dari hasil pengujian H1 didapatkan nilai signifikansi sebesar 0,169 menunjukkan bahwa independensi auditor (lamanya hubungan auditee-auditor) tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. **H1 ditolak.** Arah koefisien yang negatif menunjukkan bahwa ada kecenderungan bahwa semakin tinggi independensi maka semakin rendah integritas laporan keuangan. Hasil penelitian ini sesuai dengan peraturan menteri keuangan yang membatasi hubungan kerja antara auditor dan klien pada rentang waktu 3 sampai 6 tahun. Dimana semakin lama masa kerja antara auditor dan klien (lebih dari 6 tahun), maka semakin rendah integritas laporannya. Peraturan pembatasan ini dimaksudkan agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien sehingga dapat mencegah terjadinya skandal akuntansi. Temuan penelitian ini mendukung penelitian dari Susiana dan Arleen Herawaty (2007) yang menunjukkan hasil bahwa independensi auditor tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian Ida Arsiyanti (2007) dan Sekar Mayangsari (2003) yang mengindikasikan adanya hubungan yang positif antara independensi auditor dan integritas laporan keuangan, yang berarti bahwa semakin tinggi tingkat independensi (masa kerja kurang dari 6 tahun) maka semakin tinggi pula integritas laporan keuangan. Knapp (1991) menyatakan bahwa tindakan ceroboh yang dilakukan auditor jika hubungan sudah lebih dari 10 tahun karena pada rentang waktu tersebut auditor merasa sudah mengenal dekat dan terlalu percaya pada auditee sehingga sikap skeptismenya pun cenderung menurun.

Nilai signifikansi sebesar 0,409 menunjukkan bahwa keberadaan komite audit tidak berpengaruh terhadap konservatisme (integritas laporan keuangan). **H2a ditolak.** Hasil pengujian hipotesis ini sejalan dengan penelitian dari Sekar Mayangsari (2003) dimana penelitiannya juga menunjukkan tidak adanya pengaruh yang signifikan antara komite audit dan integritas laporan keuangan. Arah koefisien regresi yang negatif menunjukkan adanya kecenderungan bahwa keberadaan komite audit yang kurang efektif untuk meningkatkan integritas laporan keuangan. Secara intuitif sebenarnya hasil ini meragukan mengingat fungsi

komite audit yang secara eksplisit seharusnya dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan yang disajikan.

Hasil pengujian ini bertentangan dengan Keputusan Ketua BAPEPAM, Keputusan Menteri BUMN, dan Undang-undang BUMN yang menyatakan bahwa pembentukan komite audit merupakan suatu keharusan, dimana komite audit merupakan salah satu komite yang memiliki peranan penting dalam *corporate governance*. Hal ini terlihat bahwa masih cukup banyak emiten yang hingga saat ini belum membentuk komite audit yaitu kurang lebih 65 %. Selain itu pada kenyataannya, peran komite audit belum efektif. Hasil penelitian ini juga tidak mendukung hasil penelitian Turley dan Zaman (2004) yang melaporkan bahwa bukti menunjukkan adanya hubungan yang positif antara eksistensi komite audit dengan kualitas laporan keuangan dan kinerja perusahaan, mengingat fungsi dan tujuan dibentuknya komite audit dimana salah satunya yaitu memastikan laporan keuangan yang dihasilkan tidak menyesatkan dan sesuai dengan praktik akuntansi yang berlaku umum.

Nilai signifikansi sebesar 0,897 menunjukkan bahwa keberadaan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap konservatisme (integritas laporan keuangan). **H2b ditolak.** Komisaris independen merupakan bagian/anggota dari dewan komisaris yang berasal dari pihak luar perusahaan (*outside director*) dimana tujuannya untuk menyeimbangkan dalam pengambilan keputusan khususnya dalam rangka perlindungan terhadap pemegang saham minoritas dan pihak-pihak lain yang terkait. Dengan demikian sudah seharusnya keberadaan komisaris independen pada suatu perusahaan dapat meningkatkan integritas laporan keuangan.

Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian dari Beasley (1996) yang menemukan adanya pengaruh positif signifikan, bahwa masuknya dewan komisaris yang berasal dari luar perusahaan meningkatkan efektivitas dewan tersebut dalam mengawasi manajemen untuk mencegah terjadinya kecurangan pelaporan keuangan dan lebih efektif daripada kehadiran komite audit. Hal ini dapat dijelaskan bahwa penempatan atau penambahan anggota dewan komisaris independen dimungkinkan hanya sekedar

memenuhi ketentuan formal, sementara menurut hasil survei *Asian Development Bank* dalam Gideon (2005) yang menyatakan bahwa pemegang saham mayoritas (pengendali/*founders*) masih memegang peranan penting sehingga menjadikan dewan komisaris tidak independen dan fungsi pengawasan yang seharusnya menjadi tanggung jawab anggota dewan menjadi tidak efektif. Sylvia dan Siddharta (2005) juga menyatakan bahwa keberadaan dan pengangkatan dewan komisaris independen oleh perusahaan mungkin hanya dilakukan untuk pemenuhan regulasi saja tetapi tidak dimaksudkan untuk menegakkan *Good Corporate Governance* (GCG) di dalam perusahaan. Kenyataan ini tidak sesuai dengan fungsi komisaris independen mengingat fungsi yang sebenarnya adalah menilai kinerja perusahaan secara luas dan keseluruhan dengan memonitoring kinerja manajemen agar tercipta perusahaan yang *good corporate governance* serta menciptakan iklim yang lebih objektif dan independen. Untuk mengatasi permasalahan tersebut diharapkan adanya pemberlakuan peraturan pemerintah yang lebih tegas dalam rangka menciptakan iklim perusahaan yang benar-benar dapat menjadi *good corporate governance*.

Nilai signifikansi sebesar 0,686 menunjukkan bahwa ukuran dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap konservatisme (integritas laporan keuangan). **H2c ditolak**. Dalam teori agensi, dewan komisaris dianggap sebagai mekanisme pengendalian intern tertinggi yang bertanggung jawab untuk memonitor tindakan manajemen puncak. Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian Ratna Wardhani (2007), dimana semakin banyak jumlah anggota dewan komisaris dalam suatu perusahaan, maka fungsi monitoring terhadap kebijakan direksi dapat dijalankan dengan lebih baik, sehingga perusahaan akan terhindar dari kecurangan pelaporan keuangan. Serta tidak mendukung pula pendapat Coller dan Gregory (1999) dalam Sembiring (2006) menyatakan bahwa semakin besar jumlah anggota dewan komisaris, maka akan semakin mudah untuk mengendalikan CEO dan monitoring yang dilakukan akan semakin efektif. Namun arah koefisien yang negatif dari penelitian ini sejalan dengan pendapat Yermack (1996) dan Jensen (1993) yang menyatakan bahwa makin banyaknya anggota dewan komisaris ada kecenderungan dapat berakibat pada makin

buruknya kinerja yang dimiliki perusahaan dikarenakan kesulitan dalam berkomunikasi dan mengkoordinir kerja dari masing-masing anggota dewan itu sendiri serta kesulitan dalam mengambil keputusan yang berguna bagi perusahaan.

Nilai signifikansi sebesar 0,689 menunjukkan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap konservatisme (integritas laporan keuangan). **H2d ditolak**. Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian Jensen dan Meckling (1976), Warfield et al.,(1995), Dhaliwal et al.,(1982), Morck et al.,(1988) dan Pranata dan Mas`ud (2003) yang menemukan adanya pengaruh yang signifikan. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan Bambang Agus Pramuka dan Muh. Arief Ujijantho (2007) serta penelitian Susiana dan Arleen Herawaty (2007) yang menunjukkan bahwa kepemilikan saham oleh institusi tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Hasil penelitian ini sejalan dengan pandangan atau konsep yang mengatakan bahwa institusional adalah pemilik yang lebih memfokuskan pada *current earnings* (Porter, 1992 dalam Pranata dan Mas`ud 2003).

Nilai signifikansi sebesar 0,006 menunjukkan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh signifikan terhadap konservatisme (integritas laporan keuangan). **H2e terbukti**. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian dari Sekar Mayangsari (2003) yang menunjukkan bahwa terdapat pengaruh negatif kepemilikan saham oleh manajemen terhadap integritas laporan keuangan. Hal ini dapat dijelaskan dari teori agensi yang menggunakan tiga asumsi sifat manusia (Eisenhardt, 1989), yaitu: (1). Manusia pada umumnya mementingkan diri sendiri (*self interest*), (2). Manusia memiliki daya pikir terbatas mengenai persepsi masa mendatang (*bounded rationality*), dan (3). Manusia selalu menghindari resiko (*risk averse*). Berdasarkan asumsi sifat dasar manusia tersebut, manajer sebagai manusia akan bertindak *opportunistic*, yaitu mengutamakan kepentingan pribadinya (Haris, 2004). Manajer perusahaan lebih banyak mengetahui informasi internal dan prospek perusahaan di masa yang akan datang dibandingkan pemilik. Sehingga manajer berkewajiban memberikan sinyal mengenai kondisi perusahaan kepada pemilik berupa pengungkapan

informasi akuntansi seperti laporan keuangan. Berdasarkan teori agensi tersebut menunjukkan bahwa semakin besar kepemilikan saham yang dimiliki oleh manajemen ada kecenderungan akan semakin rendah integritas laporan keuangannya.

Nilai signifikansi sebesar 0,348 menunjukkan bahwa kualitas audit ( auditor spesialisasi industri) tidak berpengaruh terhadap konservatisme (integritas laporan keuangan). **H3 ditolak.** Dalam teori *contracting* atau *agency* dapat diperluas untuk menjelaskan *audit brand name* dan spesialisasi industri sebagai suatu fungsi peningkatan kos agensi. Faktor-faktor industri yang luas diharapkan juga mempengaruhi kos agensi. Karakteristik industri mungkin berpengaruh pada suatu perusahaan lebih besar dibandingkan pada perusahaan lain. Kombinasi antara faktor-faktor khusus perusahaan dan industri menghasilkan variasi permintaan terhadap monitoring serta konsekuensinya pada kualitas audit (Craswell et al, 1995). Di sisi lain spesialisasi industri yang dimiliki oleh kantor akuntan mempunyai dampak positif karena dapat meningkatkan *fee* audit (Francis dan Stokes, 1986).

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Mayangsari (2003), Mirna Dyah Praptitorini, dan Dra.Indira Januarti, M.Si, Akt (2007) serta Ida Arsiyanti (2007), Susiana dan Arleen Herawaty (2007) yang menunjukkan bahwa variabel kualitas audit tidak berpengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Arah positif menunjukkan ada kecenderungan bahwa semakin tinggi tingkat kualitas audit menunjukkan semakin tinggi keahlian auditor (spesialisasi) maka semakin tinggi pula tingkat integritas laporan keuangan, dimana dalam penelitian ini variabel kualitas audit diproksikan dengan auditor spesialis industri yang berkaitan dengan kompetensi auditor dalam mengaudit satu bidang industri. Penelitian ini menemukan hasil yang menyatakan bahwa sekitar 40% perusahaan dari perusahaan sampel telah menggunakan auditor spesialis industri.

## SIMPULAN DAN IMPLIKASI

### Simpulan

Masih banyak faktor-faktor lain yang mampu menjelaskan variance integritas laporan

sehingga perlu dikembangkan dalam review penelitian selanjutnya.

Sampel yang digunakan terbatas pada perusahaan-perusahaan yang tidak teregulasi sehingga tidak dapat digeneralisir dan hanya periode amatan empat tahun. Proksi variabel independen mekanisme *corporate governance* hanya mengukur keberadaan komite audit dan komisaris independen, belum mampu menggambarkan efektivitas dan ukuran sesungguhnya.

### Implikasi

Kontribusi kebijakan pada IAI, diharapkan lebih mendorong diadakan pelatihan, seminar maupun diskusi dengan berbagai pihak untuk mempertinggi pemahaman auditor terhadap suatu industri tertentu. Sehingga diharapkan auditor lebih memahami karakteristik dan operasional industri tertentu, dan akhirnya akan berdampak positif pada kualitas audit. BAPEPAM juga diharapkan lebih berat dalam memberikan sanksi bagi perusahaan-perusahaan yang hingga saat ini belum memperhatikan pelaksanaan *good corporate governance*.

Perlu mengembangkan proksi lain dari mekanisme *corporate governance* dengan mengukur jumlah sesungguhnya komite audit dan komisaris independen serta efektivitas komite audit seperti tingkat aktivitas pertemuan komite audit, mengetahui perbandingan antara jumlah anggota komite audit yang memiliki pengetahuan dan latar belakang pendidikan akuntansi dan keuangan dengan total jumlah komite audit, serta mengukur perbandingan antara jumlah anggota komite audit yang mempunyai kedudukan kurang dari tiga dewan/jabatan dengan total jumlah anggota komite audit.

## DAFTAR PUSTAKA

- Arsiyanti, Ida. 2007. "*Analisis Pengaruh Kualitas Audit, Independensi Auditor dan Mekanisme Corporate Governance terhadap Manajemen Laba*". Skripsi S1 FE Undip.
- Boediono, Gideon SB. (2005). *Kualitas Laba: Studi Pengaruh Mekanisme Corporate Governance dan Dampak Manajemen Laba dengan Menggunakan Analisis Jalur*".

- Simposium Nasional Akuntansi VIII, IAI, 2005.
- Christiawan, Y.J. 2002. "*Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris*". Journal Directory: Kumpulan Jurnal Akuntansi dan Keuangan Unika Petra. Vol. 4 / No. 2.
- Craswell, Allen T., Jere R., Francis dan Stephen L. Taylor. 1995. "Auditor Brand Name Reputations and Industry Specialization". Journal of Accounting and Economics (20) : pp. 297-322.
- De Angelo, L.E. 1981. "*Auditor Size and Audit Quality*". Journal of Accounting and Economics: 183-199.
- Deni Darmawati, Khomsiyah dan Rika Gelar Rahayu. (2004). "*Hubungan Corporate Governance dan Kinerja Perusahaan*". Simposium Nasional Akuntansi VII, IAI, 2004.
- Dunn, Kimberley A., Brian W. Mayhew dan Suzanne G. Morsfield. 2000. "*Auditor Industry Specialization and Client Disclosure Quality*". Social Science Research Network : 1-39.
- Elfarini, Eunike Christina. 2007. "*Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah)*". Skripsi S1 FE Universitas Negeri Semarang.
- Ghozali, Imam. 2005. "*Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*". Program Doktor Ilmu Ekonomi Undip. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Kieso E. Donald, dan Weygandt J Jerry. (1995). Akuntansi Intermediate. Jilid Satu, Edisi Ketujuh, Binarupa Aksara.
- Marihot Nasution, Doddy Setiawan. 2007. "*Pengaruh Corporate Governance terhadap Manajemen Laba di Industri Perbankan Indonesia*". SNA X Unhas Makassar, 26-28 Juli 2007.
- Mayangsari, S. 2003. "*Analisis Pengaruh Independensi, Kualitas Audit, serta Mekanisme Corporate Governance terhadap Integritas Laporan Keuangan*". Simposium Nasional Akuntansi VI Surabaya, 16 - 17 Oktober 2003, pp. 1255-1273.
- Midiastuty, P.P. and M. Machfoedz . 2003. "*Analisis Hubungan Mekanisme Corporate Governance dan Indikasi Manajemen Laba*". Makalah Simposium Nasional Akuntansi VI , hlm. 176 - 199.
- Nuraini, A., dan Sumarno Zain. 2007. "*Analisis Pengaruh Kepemilikan Institusional dan Kualitas Audit terhadap Manajemen Laba*". Jurnal Maksi Vol.7 No.1, Januari 2007, 19-32.
- OECD. Experience from The Corporate Governance Roundtables. <<http://www.oecd.org/dataoecd/19/26/23742340.pdf>> 523k-view as html>
- Praptitorini, Mirna Dyah, Indira Januarti. 2006. "*Analisis Pengaruh Kualitas Audit, Debt Default dan Opinion Shopping terhadap Penerimaan Opini Going Concern*". Simposium Nasional Akuntansi Makassar X. pp 1-25.
- Putri, Anggi Miharsa. 2009. "*Pengaruh Independensi dan Efektivitas Komite Audit terhadap Kualitas Laba*". Skripsi S1 FE Undip.
- Suryaningtias, Agustin. 2007. "*Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik (Studi Survey pada Kantor Akuntan Publik di Bandung)*". Skripsi S1 FE Universitas Widyatama.
- Syahifudin, Guntur. 2006. "*Pengaruh Karakteristik Klien yang Diwakili oleh Integritas Laporan Keuangan terhadap Tuntutan Hukum Kepada Auditor Menurut Persepsi Auditor*". Skripsi S1 FE Universitas Kristen Petra.
- Sylvia Veronica N.P. Siregar dan Siddharta Utama. (2005). "*Pengaruh Struktur Kepemilikan, Ukuran Perusahaan, dan Praktek Corporate Governance terhadap Pengelolaan Laba (Earnings Management)*". Simposium Nasional Akuntansi VIII, IAI, 2005.
- Wardhani, Ratna. 2007. "*Mekanisme Corporate Governance dalam Perusahaan yang Mengalami Permasalahan Keuangan*".

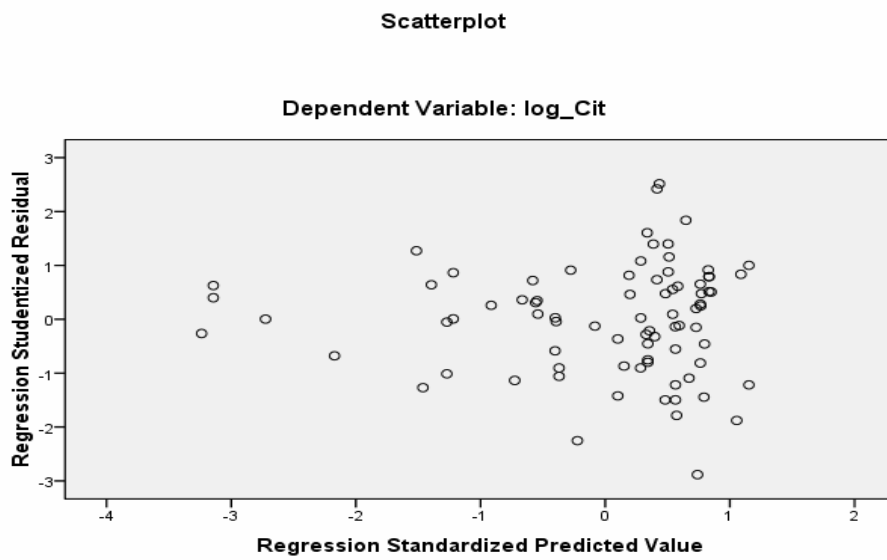
Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia  
Vol.4 No.1, Juni 2007, 95–114.

Widagdo, R, S. Lesmana, dan S.A.Irwandi. 2002.  
*"Analisis Pengaruh Atribut–atribut Kualitas*

*Audit terhadap Kepuasan Klien (Studi Empiris pada Perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta)". SNA 5 Semarang. P. 560–574.*

LAMPIRAN

**Gambar 1**  
Hasil Uji Heteroskedastisitas dengan Grafik *Scatter Plot*



**Tabel 1.** Hasil Uji Heteroskedastisitas (Uji Glejser)Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	.134	.348		.384	.703
MSKERJ	.058	.123	.084	.471	.640
KM	-.045	.123	-.070	-.369	.714
KI	.099	.140	.124	.709	.483
KOM	-.015	.029	-.082	-.506	.616
INST	.003	.004	.153	.671	.506
MANJ	-.003	.010	-.063	-.262	.794
KA	.036	.101	.058	.358	.722

a. Dependent Variable: abs\_res

Sumber: Data sekunder yang diolah

**Tabel 2.** Nilai Durbin Watson

Nilai D-W	dl	Du	4 - dl	4 - du	Keterangan
1.912	1.484	1.800	2.516	2.200	Tidak autokorelasi

Sumber: Data sekunder yang diolah

**Tabel 3.** Hasil Uji Regresi Linear BergandaCoefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	4.680	.486		9.627	.000
MSKERJ	-.233	.168	-.159	-1.388	.169
KM	-.144	.174	-.101	-.831	.409
KI	.029	.221	.015	.130	.897
KOM	-.016	.040	-.046	-.406	.686
INST	.002	.005	.055	.402	.689
MANJ	-.042	.015	-.409	-2.812	.006
KA	.142	.150	.106	.944	.348

a. Dependent Variable: log\_Cit

Sumber: Data sekunder yang diolah

**Tabel 4.** Nilai VIF Variabel Independen Penelitian

Variabel	Collinearity Statistics		Keterangan
	Tolerance	VIF	
MSKERJ	0.846	1.182	Bebas multikolinieritas
KM	0.755	1.324	Bebas multikolinieritas
KI	0.865	1.156	Bebas multikolinieritas
KOM	0.861	1.161	Bebas multikolinieritas
INST	0.590	1.696	Bebas multikolinieritas
MANJ	0.523	1.913	Bebas multikolinieritas
KA	0.885	1.130	Bebas multikolinieritas

Sumber: Hasil analisis data sekunder