



Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar Unand.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin Unand.

**ANALISIS PENGARUH KUALITAS AUDIT TERHADAP
DISCRETIONARY ACCRUALS
(Studi Empiris pada Perusahaan yang Listing di Bursa Efek Indonesia
Periode 2005-2009)**

SKRIPSI



**SUCI ARDELINA
06 153 122**

**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS ANDALAS
PADANG 2010**

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS ANDALAS**

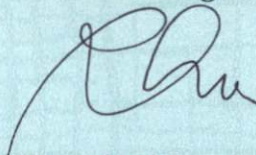
TANDA PERSETUJUAN SKRIPSI

Dengan ini Dekan Fakultas Ekonomi, Ketua Jurusan Akuntansi, dan Pembimbing Skripsi menyatakan bahwa skripsi mahasiswa berikut ini:

Nama : SUCI ARDELINA
No. BP : 06153122
Jurusan : Akuntansi
Program Studi : Strata-1
Judul Skripsi : Analisis Pengaruh Kualitas Audit terhadap
Discretionary Accruals (Studi Empiris pada
Perusahaan yang *Listing* di Bursa Efek Indonesia
Periode 2005-2009)

Telah diseminarkan pada tanggal 2 Desember 2010 dan telah disetujui sesuai dengan prosedur dan ketentuan yang berlaku.

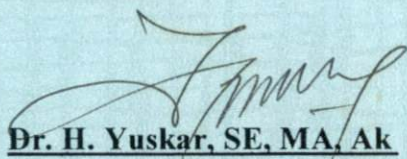
Pembimbing Skripsi,



Dra. Hj. Rahmi Desriani, M.Si. Ak.
NIP. 19551219 1987022001

Mengetahui :

Ketua Jurusan Akuntansi,



Dr. H. Yuskar, SE, MA, Ak
NIP.19600911 1986031001

Dekan Fakultas Ekonomi,

Prof. Dr. H. Syafruddin Karimi, SE, MA

NIP. 19541009 1980121001

**ANALISIS PENGARUH KUALITAS AUDIT TERHADAP
DISCRETIONARY ACCRUALS
(STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN YANG *LISTING* DI BURSA
EFEK INDONESIA PERIODE 2005-2009)**

ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk membuktikan secara empiris pengaruh kualitas audit yang diukur menggunakan spesialisasi industri auditor dan afiliasi dengan KAP asing terhadap *discretionary accruals*. Populasi dari penelitian ini adalah semua perusahaan yang *listing* di BEI periode 2005-2009. Sampel pada penelitian ini adalah semua perusahaan selain perusahaan dari industri keuangan karena industri ini berbeda dengan industri lainnya dalam hal penentuan *discretionary accruals* dan industri ini merupakan industri khusus. Penelitian ini menggunakan analisis korelasi, regresi sederhana dan regresi berganda untuk menguji pengaruh variabel dependen dan independen.

Penelitian ini mengembangkan 6 (enam) hipotesis. Hasil hipotesis membuktikan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara kualitas audit secara keseluruhan dengan *discretionary accruals* maupun pengaruh antara masing-masing proksi dari kualitas audit itu sendiri yaitu spesialisasi industri auditor dan afiliasi dengan KAP asing terhadap *discretionary accruals*.

Keyword: kualitas audit, spesialisasi industri auditor, afiliasi dengan KAP asing, *discretionary accruals*

KATA PENGANTAR

Alhamdulillahirabbil'alamin. Puji dan syukur penulis ucapkan kehadiran Allah SWT, karena berkat rahmat dan karunia-Nya, penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul "Analisis Pengaruh Kualitas Audit terhadap *Discretionary Accruals*".

Dalam menyelesaikan skripsi ini banyak kendala-kendala yang penulis hadapi, namun berkat dukungan, bimbingan, arahan dan doa dari berbagai pihak segala kendala dan hambatan yang penulis hadapi dapat terselesaikan. Untuk itu, dengan segala hormat dan ketulusan hati, penulis menyampaikan rasa terima kasih dan penghargaan yang tinggi kepada:

1. Kedua orang tua penulis, papa Ardas dan mama Harlina yang selalu setia memberikan dukungan moril kepada penulis. Skripsi ini penulis persembahkan kepada kedua orang tua penulis sebagai wujud bakti penulis.
2. Ibu Dra. Hj. Rahmi Desriani, M.Si, Ak, selaku pembimbing skripsi yang telah meluangkan waktu untuk memberikan bimbingan, arahan serta motivasi yang sangat berarti bagi penulis.
3. Bapak Dr. Yuskar, SE, MA, Ak, selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Andalas.
4. Bapak Dr. H. Syafruddin Karimi, SE, MA, selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Andalas.
5. Ibu Dra. Riza Reni Yenti, M.Si, Ak, selaku pembimbing akademik penulis.

6. Seluruh dosen di lingkungan Fakultas Ekonomi Universitas Andalas, khususnya Jurusan Akuntansi, yang telah memberikan ilmu dan pengetahuan yang berharga bagi penulis.
7. Saudara penulis yang sangat penulis sayangi; Adikku Fikri Kurnia, terima karena selalu mendoakan dan memberi dukungan kepada penulis untuk menyelesaikan skripsi ini. (Belajar yang rajin ya Fik....biar lulus dan dapat kuliah...jangan main-main terus.)
8. Seluruh keluarga besar penulis yang telah memberikan dukungan kepada penulis baik secara materil dan moril hingga penulis dapat menyelesaikan pendidikan hingga bangku universitas.
9. Abangku, Adi, terima kasih atas dukungan, motivasi dan kesabarannya selama ini menghadapi penulis. Semoga dapat yang terbaik. Kuliahnya yang rajin ya, jangan keseringan main.
10. Sahabatku, kakakku dari awal kuliah hingga saat ini; Yusrina, terima kasih buat dukungannya selama ini dan selalu menyemangati penulis menyelesaikan skripsi (bahan komprenya tengQ yah...). Sastika Almi Ramadhani, makasih buat dukungannya, semangat buat kompre biar kita wisuda bareng. Elda Saprina, spoeh yang narsiz...makasih buat dukungan dan semangatnya, main-main ke Bukittinggi ya buk mandiri....
11. Seluruh warga kos; n'ya (TI '07) makasih y, komputer sama printernya sering diganggu ☺, dila, yebie, wira (soulmate ☺), faiz, inung, kak ami, kak opie, cika, si kakak, iim, kak desi.
12. Keluarga besar Akuntansi Angkatan 2006 tanpa terkecuali, Melda (teman seperjuangan, tapi meninggalkanku ☺), semangat kita cari yang terbaik y

Menk...), Mila (teman seperjuangan mulai dari bimbingan sampai kompre, akhirnya kita lulus juga), Reny, Vicky, Ike, Nadya, Boa, Stella, Nova, Misy, Vicky tere, Ayu, Uyun, Dina, Rima, Ve, Icha, Puty, Jude, Tya, Dina Mak, An'gi, Ita, Lia, Resti, Leona, Indah, Chyntia (kakakku, semangat biar kita wisuda bareng), Amy, Reysya, Sugi (makasih privatenya yah...), Abdi (akhirnya terdampar di Bukittinggi ya pak.... ☺), Irwan, Dandy, Ody, Ade, Alfian, Rian, Putra, Azel, Andre, Fauzan, Iwan Bule, Reza, Hafiz, Reno, Eko dan lainnya yang mohon maaf bila penulis tidak bisa menyebutkan satu persatu. Keep contact yaa...

13. Pihak Biro Akuntansi, Da Ari, Mama Loli, Ni Eva, yang telah sangat banyak membantu penulis dalam segala hal yang berhubungan dengan administrasi akademis.

14. Pengurus *Accounting Reading Room*.

15. Dan seluruh pihak yang tidak bisa penulis sebutkan satu per satu namanya.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari kesempurnaan. Oleh karena itu, penulis dengan terbuka menerima kritikan dan saran yang membangun dari pembaca dan semua pihak. Semoga karya ini bermanfaat bagi pembaca.

Padang, Januari 2011

Penulis

DAFTAR ISI

HALAMAN PENGESAHAN	i
ABSTRAK	ii
KATA PENGANTAR	iii
DAFTAR ISI	vi
DAFTAR TABEL	ix
DAFTAR LAMPIRAN	x
BAB I PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang	1
1.2. Rumusan Masalah	8
1.3. Tujuan Penelitian	8
1.4. Manfaat Penelitian	8
1.5. Sistematika Penulisan	9
BAB II LANDASAN TEORI DAN HIPOTESIS	
2.1. Landasan Teori	11
2.1.1 Laporan Keuangan	11
2.1.1.1 Tujuan Laporan Keuangan	11
2.1.1.2 Manfaat Pelaporan Keuangan	12
2.1.2 Dasar AkruaI	12
2.1.2.1 Konsep AkruaI	13
2.1.2.2 Relevansi Akuntansi AkruaI	14
2.1.3 Teori Keagenan	15
2.1.4 Manajemen Laba	16
2.1.4.1 Pengertian Manajemen Laba	16
2.1.4.2 Alasan Melakukan Manajemen Laba	19
2.1.4.3 Teknik Manajemen Laba	19
2.1.4.4 Strategi Manajemen Laba	21
2.1.5 Auditing	21
2.1.5.1 Pengertian Auditing	21
2.1.5.2 Tipe Audit	23

2.1.6	Spesialisasi Industri Auditor	23
2.1.7	Tipe Kantor Akuntan Publik	25
2.1.8	Kualitas Audit	27
2.2.	Tinjauan Penelitian Terdahulu	30
2.3.	Kerangka Pemikiran	33
2.4.	Pengembangan Hipotesis	33

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

3.1	Jenis Penelitian	35
3.2	Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	35
3.2.1	Spesialisasi Industri Auditor	35
3.2.2	Afiliasi dengan KAP asing	35
3.2.3	<i>Discretionary Accruals</i>	36
3.2.3.1	<i>Total Accruals</i>	36
3.2.3.2	<i>Non Discretionary Accruals</i>	36
3.2.3.3	<i>Discretionary Accruals</i>	37
3.3	Objek Penelitian	38
3.4	Populasi dan Sampel	38
3.5	Data dan Sumber Data	39
3.6	Metode Pengumpulan Data	39
3.7	Metode Analisis Data	40
3.7.1	Analisis Deskriptif	40
3.7.2	Uji Normalitas	40
3.7.3	Uji Asumsi Klasik	41
3.7.3.1	Uji Multikolinearitas	41
3.7.3.2	Uji Autokorelasi	41
3.7.3.3	Uji Heteroskedastisitas	42
3.7.4	Pengujian Hipotesis	42
3.7.4.1	Uji Korelasi	42
3.7.4.2	Uji Parsial (Uji t)	43

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Gambaran Objek Penelitian	44
4.2 Analisis	45
4.2.1 Statistik Deskriptif	45
4.2.2 Uji Normalitas	47
4.2.3 Uji Asumsi Klasik	47
4.2.3.1 Uji Multikolinearitas	47
4.2.3.2 Uji Autokorelasi	48
4.2.3.3 Uji Heteroskedastisitas	48
4.3 Pengujian Hipotesis dan Pembahasan	49
4.3.1 Pengujian Hipotesis	49
4.3.1.1 Pengujian Hipotesis Pertama (H1)	49
4.3.1.2 Pengujian Hipotesis Kedua (H2)	50
4.3.1.3 Pengujian Hipotesis Ketiga (H3)	51
4.3.1.4 Pengujian Hipotesis Keempat (H4)	52
4.3.1.5 Pengujian Hipotesis Kelima (H5)	53
4.3.1.6 Pengujian Hipotesis Keenam (H6)	54
4.3.2 Pembahasan	56

BAB V PENUTUP

5.1 Kesimpulan	59
5.2 Keterbatasan Penelitian	60
5.3 Saran	60

DAFTAR PUSTAKA	xi
-----------------------------	----

LAMPIRAN	61
-----------------------	----

DAFTAR TABEL

Tabel 3.1	Tabel hasil seleksi sampel dengan metode <i>purposive sampling</i>	39
Tabel 4.1	Statistik Deskriptif	45
Tabel 4.2	Klasifikasi sampel menurut spesialisasi auditor	46
Tabel 4.3	Klasifikasi sampel menurut afiliasi dengan KAP asing	46
Tabel 4.4	Hasil Uji Normalitas	47
Tabel 4.5	Hasil Uji Multikolinearitas	48
Tabel 4.6	Hasil Uji Heteroskedastisitas.....	49
Tabel 4.7	Hasil Uji Korelasi antara Spesialisasi Industri Auditor dengan <i>Discretionary Accruals</i>	50
Tabel 4.8	Hasil Uji Korelasi antara Afiliasi dengan KAP asing dengan <i>Discretionary Accruals</i>	51
Tabel 4.9	Hasil Uji Korelasi Parsial antara Spesialisasi Industri Auditor dengan <i>Discretionary Accruals</i> Jika Afiliasi dengan KAP Asing Dianggap Tetap (<i>Variable Controlling</i>).....	52
Tabel 4.10	Hasil Uji Regresi antara Spesialisasi industri auditor dengan <i>Discretionary Accruals</i>	53
Tabel 4.11	Hasil Uji Regresi antara Afiliasi dengan KAP asing dengan <i>Discretionary Accruals</i>	54
Tabel 4.12	Hasil Uji Regresi antara Kualitas Audit dengan <i>Discretionary Accruals</i>	55

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1	Uji Normalitas <i>One-Sample Kolmogorov Smirnov</i>	62
Lampiran 2	Uji Multikolinearitas.....	63
Lampiran 3	Uji Autokorelasi.....	64
Lampiran 4	Uji Heteroskedastisitas.....	65
Lampiran 5	Uji Hipotesis Pertama (H1).....	66
Lampiran 6	Uji Hipotesis Kedua (H2).....	67
Lampiran 7	Uji Hipotesis Ketiga (H3).....	68
Lampiran 8	Uji Hipotesis Keempat (H4).....	69
Lampiran 9	Uji Hipotesis Kelima (H5).....	72
Lampiran 10	Uji Hipotesis Keenam (H6).....	73

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Akuntansi diterapkan bukan hanya pada perusahaan yang berukuran besar. Perusahaan sedang dan kecil pun juga melakukan kegiatan akuntansi untuk mendokumentasikan setiap aktivitas ekonomi yang mereka lakukan. Kegiatan akuntansi ini penting dilakukan oleh semua ukuran perusahaan. Hal ini dapat dilihat dari keseriusan Dewan Standar Akuntansi Keuangan menyusun standar akuntansi keuangan sebagai pedoman menyusun laporan keuangan bukan hanya untuk perusahaan besar saja, bahkan sekarang Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah membentuk dua standar akuntansi keuangan baru yaitu standar akuntansi keuangan yang ditujukan untuk entitas kecil dan menengah serta standar akuntansi keuangan untuk entitas syariah.

Sebagaimana yang diketahui, tujuan dari akuntansi adalah menyusun laporan keuangan pada akhir periode akuntansi. Penyusunan laporan keuangan ini merupakan tanggung jawab dari manajemen perusahaan dan laporan keuangan menjadi bentuk pertanggungjawaban manajemen perusahaan kepada pemegang saham atas dana yang telah dikelola selama ini. Laporan keuangan ini nantinya dapat digunakan oleh pemakai laporan keuangan baik yang berasal dari internal maupun eksternal perusahaan seperti kreditur, untuk mengambil keputusan ekonomi berkaitan dengan jalannya perusahaan. Informasi tersebut dapat dilihat dalam neraca, laporan laba rugi, laporan arus kas, laporan perubahan ekuitas, dan catatan atas laporan keuangan.

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan harus andal dan dapat dipercaya agar keputusan yang diambil oleh manajemen dan khususnya oleh pihak eksternal perusahaan tidak salah dan merugikan diri mereka. Namun dalam praktiknya, manajemen sering berbuat curang dengan melakukan manajemen laba, sehingga pihak eksternal sering tertipu dengan laporan yang diberikan.

Manajemen laba merupakan salah satu permasalahan keagenan. Peluang untuk mendistorsi laba akrual muncul karena Standar Akuntansi Keuangan memberi kebebasan bagi manajer untuk memodifikasi laporan keuangan sehingga menghasilkan laba yang diinginkan (Watts dan Zimmerman, 1986; Healy dan Wahlen, 1999). Pihak manajemen melakukan manajemen laba salah satu motivasinya adalah agar mendapatkan bonus dari pimpinan karena dengan manajemen laba manajemen dapat mempertinggi laba yang diperoleh perusahaan, sehingga kinerjanya terlihat bagus. Motivasi lainnya adalah mengurangi pajak yang dilakukan dengan merendahkan laba yang diperoleh perusahaan.

Salah satu kesempatan manajemen untuk memanipulasi pendapatan akuntansi atau melakukan manajemen laba adalah dengan memanfaatkan konsep dasar akrual. Dalam konsep akrual, transaksi diakui pada saat kejadian dan bukan pada saat kas diterima atau dibayar, dicatat, dan dilaporkan dalam laporan keuangan pada periode yang bersangkutan. Konsep akrual dapat dibagi dua, yaitu akrual diskresioneri dan akrual bukan diskresionari. Akrual diskresioneri inilah yang dapat digunakan oleh manajemen untuk memanipulasi pendapatan.

Menurut standar akuntansi diterima umum hal ini dapat dibenarkan, tetapi adanya praktik manajemen laba dapat mengurangi kepercayaan pengguna laporan keuangan terhadap kebenaran dan keandalan laporan keuangan. Praktik ini juga

dapat mengurangi kualitas laporan keuangan dan merugikan investor karena mereka telah mengambil keputusan yang keliru dengan tidak diperolehnya informasi keuangan yang sesungguhnya. Berkurangnya kepercayaan pengguna terhadap kebenaran laporan keuangan perusahaan dapat merugikan perusahaan, terutama bagi perusahaan yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Perusahaan akan kesulitan mendapatkan dana karena masyarakat khawatir menanamkan modalnya di perusahaan yang kondisi keuangannya yang sesungguhnya tidak diketahui.

Untuk meningkatkan kepercayaan pengguna atau masyarakat terhadap kebenaran dan keandalan laporan keuangan, dilakukan audit oleh auditor independen. Setiap perusahaan yang sudah *go public* wajib menyampaikan laporan keuangan yang disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan dan telah diaudit oleh akuntan publik. Pada Undang-undang (UU) No. 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal (Simposium Nasional Akuntansi 11 di Pontianak) dinyatakan secara jelas bahwa perusahaan yang *go public* wajib menyampaikan laporan berkala dan laporan insidental lainnya kepada BAPEPAM (Badan Pengawas Pasar Modal). Pada tahun 1996, BAPEPAM mengeluarkan Lampiran Keputusan Ketua Bapepam Nomor: KEP-80/PM/1996, yang mewajibkan bagi setiap emiten dan perusahaan publik untuk menyampaikan laporan keuangan tahunan perusahaan dan laporan auditor independennya kepada Bapepam selambatnya-lambatnya pada akhir bulan keempat (120 hari) setelah tanggal laporan keuangan tahunan perusahaan. Namun, tanggal 30 september 2003, BAPEPAM mengeluarkan Lampiran Surat Keputusan Ketua BAPEPAM Nomor: KEP-36/PM/2003 yang menyatakan bahwa laporan keuangan yang disertai dengan laporan auditor

independen harus disampaikan kepada BAPEPAM selambat-lambatnya 90 hari setelah tanggal laporan keuangan.

Untuk melakukan audit yang dapat meningkatkan kepercayaan pengguna atau masyarakat terhadap kebenaran dan keandalan laporan keuangan, auditor harus memiliki kemampuan teknis dan kecakapan untuk mendeteksi kejanggalan dan pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Apabila auditor dapat mengurangi salah saji laporan keuangan dan dapat mendeteksi terjadinya manajemen laba, maka tingkat kepercayaan pengguna laporan keuangan terhadap keandalan dan kebenaran laporan keuangan menjadi meningkat.

Kepercayaan yang besar dari pemakai laporan keuangan auditan dan jasa lainnya yang diberikan oleh auditor independen inilah yang akhirnya mengharuskan auditor independen memperhatikan kualitas audit yang dilakukannya. Berhasilnya auditor mendeteksi pelanggaran seperti praktik manajemen laba melalui *discretionary accruals* dan mengurangi ketidaksesuaian informasi laporan keuangan kepada pemegang saham dan pengguna laporan keuangan lainnya mengindikasikan bahwa audit yang dilakukan oleh auditor tersebut berkualitas.

Menurut Becker *et al* (1998) menyatakan bahwa terdapat hubungan antara kualitas audit dan manajemen laba. Auditor diharapkan dapat membatasi dan mengurangi praktik manajemen laba serta membantu untuk meningkatkan kepercayaan pemegang saham dan pengguna laporan keuangan. Namun demikian, pengaruh dan kemampuan auditor untuk dapat mengetahui praktik manajemen laba bergantung kepada kualitas auditor tersebut.

Guna menunjang profesionalismenya sebagai akuntan publik, maka auditor dalam melakukan tugas auditnya harus berpedoman pada standar audit yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), yaitu standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan. Dimana standar umum mencerminkan kualitas pribadi yang harus dimiliki oleh seorang auditor yang mengharuskan auditor untuk memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup dalam melakukan proses audit. Sedangkan standar pekerjaan lapangan mengatur auditor dalam hal pengumpulan data dan kegiatan lainnya yang dilakukan selama proses audit, serta standar pelaporan mewajibkan auditor untuk menyusun suatu laporan atas laporan keuangan yang diauditnya secara keseluruhan.

Selain standar audit, akuntan publik juga harus mematuhi kode etik profesi yang mengatur perilaku akuntan publik dalam menjalankan praktik profesinya baik dengan sesama anggota maupun dengan masyarakat umum. Kode etik ini mengatur tentang tanggung jawab profesi, kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan, perilaku profesional serta standar teknis bagi seorang auditor dalam menjalankan profesinya.

Setelah proses audit selesai, akuntan publik akan menyusun laporan audit sesuai dengan standar pelaporan dalam standar audit. Watts dan Zimmerman (1986) menyatakan bahwa laporan auditor bernilai bagi para pengguna laporan keuangan, auditor akan menemukan ketidakpatuhan dan akan melaporkan ketidakpatuhan yang ditemukan (kebebasan). Dari aspek manajemen laba, maka auditor tidak hanya diharapkan dapat mengetahui adanya praktek manajemen laba yang merugikan para pengguna laporan keuangan tetapi juga harus memiliki

kebebasan untuk dapat membatasi praktik tersebut bagi kepentingan para pengguna.

Investor institusional menuntut kualitas akuntansi yang tinggi berkaitan dengan aktivitas pemantauan (*monitoring*). Kualitas akuntansi adalah suatu jenjang yang menunjukkan kondisi-kondisi ekonomi perusahaan yang terjadi yang tercermin dalam laporan keuangan. Kualitas akuntansi merupakan fungsi dari kualitas audit. Penelitian-penelitian sebelumnya membuktikan adanya hubungan positif antara kualitas audit dengan laba yang dilaporkan dalam laporan keuangan (Becker *et al.*, 1998; Gramling *et al.*, 1999). Gramling *et al.* (1999) membuktikan bahwa klien perusahaan audit dengan spesialisasi industri melaporkan angka-angka laba yang memiliki tingkat prediksi arus kas akan datang yang lebih tinggi. Adanya hubungan antara kualitas akuntansi dengan kualitas audit membuat investor institusional tertarik untuk memilih auditor dengan kualitas audit yang tinggi (Velury *et al.*, 2003).

Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya, untuk mengaudit laporan keuangan manajemen perusahaan biasanya memberikan penugasan kepada auditor yang dipercaya memiliki kualitas audit yang bagus. Semakin baik kualitas auditnya, maka akan semakin banyak klien yang meminta audit kepada auditor tersebut. Dalam memilih auditor, manajemen juga mempertimbangkan aspek reputasi yang dimiliki oleh auditor tersebut. Hal ini karena, semakin baik audit yang dilakukan oleh auditor, semakin bagus kualitasnya, maka pengguna laporan akan semakin percaya dan auditor akan mendapat nama yang baik di lingkungan akuntansi. Dengan begitu, reputasinya pun akan semakin bagus. Untuk menjaga

reputasinya, auditor akan berusaha untuk mempertahankan agar kualitas audit yang dilakukannya tetap bagus.

Craswell *et al.* (1995) menyatakan bahwa reputasi kantor akuntan terbentuk sejalan dengan pengembangan keahlian spesifik industri. Pengembangan spesialisasi itu sendiri *costly* akibatnya dapat meningkatkan *fee* audit. Dengan memiliki keahlian tertentu berarti kualitas audit yang diberikan kepada klien akan mengalami peningkatan. Auditor yang banyak melakukan audit pada industri tertentu akan memiliki pengetahuan yang lebih tentang industri tersebut dan audit yang dilakukan akan lebih baik. Jadi, dapat disimpulkan bahwa keahlian industri atau spesialisasi industri merupakan dimensi lain dari kualitas audit.

Jumlah Kantor Akuntan Publik (KAP) lokal saat ini semakin banyak, sehingga tingkat persaingan antar KAP dalam mendapatkan klien menjadi semakin tinggi. Untuk menarik klien menggunakan jasa dari KAPnya dan untuk meningkatkan pamor KAP serta mendapatkan jaringan yang lebih baik, KAP lokal berusaha melakukan kerja sama atau berafiliasi dengan KAP asing. KAP asing dinilai memiliki kualitas audit yang lebih tinggi karena auditor tersebut memiliki karakteristik-karakteristik yang bisa dikaitkan dengan kualitas, seperti pelatihan, pengakuan internasional serta adanya *peer reviews*. John (1991) dalam Mayangsari (2004) menunjukkan bahwa kualitas auditor meningkat sejalan dengan besarnya kantor akuntan tersebut. Oleh sebab itu, banyak KAP melakukan afiliasi sehingga dapat mengadopsi standar mutu maupun manajemen kantor afiliasi asingnya.

Berdasarkan uraian di atas, penulis ingin mengetahui apakah kualitas audit yang diprosikan dengan spesialisasi industri auditor dan adanya afiliasi dengan KAP asing mempengaruhi *discretionary accruals*, serta bagaimana hubungan antara kualitas audit dengan *discretionary accruals*. Oleh karena itu, penulis tertarik melakukan penelitian mengenai **Analisis Pengaruh Kualitas Audit terhadap *Discretionary Accruals***.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian di atas, dapat dirumuskan masalah sebagai berikut:

1. Bagaimana hubungan kualitas audit dengan *discretionary accruals*?
2. Bagaimana pengaruh kualitas audit terhadap *discretionary accruals*?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui apakah kualitas audit berhubungan secara positif atau negatif dengan *discretionary accruals*.
2. Untuk mengetahui bagaimana pengaruh kualitas audit terhadap *discretionary accruals*.

1.4 Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat bagi:

1. Penulis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan pengetahuan dan wawasan kepada penulis mengenai faktor apa saja yang dapat mempengaruhi kualitas audit auditor.

2. Manajemen perusahaan

Penelitian ini dapat dijadikan bahan pertimbangan bagi manajemen perusahaan dalam memilih auditor independen untuk melakukan audit pada perusahaannya.

3. Akuntan publik

Penelitian ini dapat dijadikan bahan evaluasi bagi akuntan publik dalam melakukan audit sehingga kualitas audit yang dilakukan bagus.

4. Akademisi

Hasil penelitian diharapkan nantinya dapat memberikan suatu acuan penelitian dan menambah pengetahuan peneliti lain, terutama yang ingin meneliti lebih jauh masalah yang sama.

1.5 Sistematika Penulisan

BAB I PENDAHULUAN

Pendahuluan terdiri dari latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II LANDASAN TEORI DAN HIPOTESIS

Landasan teori terdiri dari teori-teori yang relevan, *review* penelitian sebelumnya, kerangka pemikiran, dan pengembangan hipotesis.

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

Metodologi penelitian terdiri dari jenis penelitian, objek penelitian, populasi dan sampel, data dan sumber data, metode pengumpulan data, dan metode analisis data.

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil penelitian dan pembahasan terdiri dari hasil analisis data dan interpretasi hasil pengolahan data yang dilakukan, serta membahas deskriptif uji statistik pembuktian hipotesis berdasarkan informasi yang diterima.

BAB V PENUTUP

Penutup terdiri dari kesimpulan, keterbatasan penelitian, dan saran.

BAB II

LANDASAN TEORI DAN HIPOTESIS

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan suatu ringkasan dari suatu proses pencatatan transaksi-transaksi keuangan yang terjadi selama tahun buku bersangkutan. Kieso (2002) menyatakan bahwa laporan keuangan adalah sarana pengkomunikasian informasi keuangan utama kepada pihak-pihak di luar korporasi. Laporan keuangan yang lengkap biasanya meliputi neraca, laporan laba rugi, laporan arus kas dan laporan ekuitas pemilik atau pemegang saham. Selain itu, catatan atas laporan keuangan atau pengungkapan juga merupakan bagian integral dari setiap laporan keuangan.

Laporan keuangan adalah produk akhir dari kegiatan akuntansi. Proses akuntansi dimulai dari pengumpulan bukti-bukti transaksi yang terjadi sampai penyusunan laporan keuangan. Proses akuntansi tersebut harus dilaksanakan berdasarkan prinsip akuntansi berterima umum dan sesuai dengan standar akuntansi keuangan.

2.1.1.1 Tujuan Laporan Keuangan

Laporan keuangan bertujuan untuk menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi, serta menunjukkan kinerja yang telah dilakukan manajemen, atau dalam pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya.

2.1.1.2 Manfaat Pelaporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan alat yang penting untuk mengetahui posisi keuangan perusahaan. Menurut Kieso dkk (2002), laporan keuangan memiliki beberapa manfaat, yaitu:

1. Pelaporan keuangan harus menyediakan informasi yang berguna bagi investor serta kreditor saat ini atau potensial dan para pemakai lainnya untuk membuat keputusan investasi, kredit dan keputusan-keputusan serupa secara rasional. Informasi yang disajikan kepada mereka yang memiliki pemahaman yang memadai tentang aktivitas-aktivitas ekonomi dan bisnis, serta ingin mempelajari informasi tersebut secara seksama dan komprehensif.
2. Untuk membantu investor serta kreditor-kreditor saat ini atau potensial dan para pemakai lainnya dalam menilai jumlah, penetapan waktu dan ketidakpastian penerimaan kas prospektif dari dividen atau bunga dan hasil dari penjualan, penebusan, jatuh tempo sekuritas atau pinjaman.
3. Pelaporan keuangan harus menyediakan informasi tentang sumber daya ekonomi dari sebuah perusahaan, klaim terhadap sumber daya tersebut (kewajiban perusahaan untuk mentransfer sumber daya ke entitas lainnya dan ekuitas pemilik), dan pengaruh dari transaksi, kejadian, serta situasi yang mengubah sumber daya perusahaan dan klaim pihak lain terhadap sumber daya tersebut.

2.1.2 Dasar Akrua

Laporan keuangan harus disajikan pada periode yang tepat agar bisa mendukung ketepatan pengambilan keputusan oleh pihak manajemen. Warren dkk

(2008) menyatakan bahwa untuk menentukan periode laporan keuangan yang tepat, akuntan akan menggunakan:

1. Akuntansi dasar kas

Pada dasar kas (*cash basis*), pendapatan dan beban dilaporkan dalam laporan laba rugi pada periode dimana kas diterima atau dibayarkan.

2. Akuntansi dasar akrual

Pada dasar akrual (*accrual basis*), pendapatan dan beban dilaporkan dalam laporan laba rugi pada periode saat pendapatan tersebut dihasilkan (*earned*).

Standar akuntansi mengharuskan laporan keuangan dibuat berdasarkan dasar akrual. *Statement of Financial Accounting Concept No.1* menyatakan bahwa “informasi mengenai laba perusahaan berdasarkan akuntansi akrual biasanya memberikan indikasi kemampuan perusahaan untuk menghasilkan arus kas saat ini dan masa depan yang lebih baik dibandingkan dengan informasi yang dibatasi oleh aspek keuangan berupa penerimaan dan pembayaran kas”.

2.1.2.1 Konsep Akrual

Menurut Wild dkk (2004; 103), akuntansi akrual bertujuan untuk memberikan informasi kepada pemakai mengenai konsekuensi aktivitas usaha terhadap arus kas perusahaan di masa depan secepat mungkin dengan tingkat kepastian yang layak. Hal ini dapat dicapai dengan mengakui pendapatan dan beban pada saat terjadi, tanpa memperhatikan apakah terdapat arus kas pada saat yang bersamaan. Pemisahan pengakuan pendapatan dan beban dengan arus kas difasilitasi dengan penyesuaian akrual yang menyesuaikan arus kas masuk dan keluar untuk memperoleh pendapatan dan beban. Penyesuaian akrual dicatat

setelah membuat asumsi dan estimasi yang layak tanpa mengorbankan keandalan informasi akuntansi secara material. Oleh karena itu, penilaian merupakan bagian terpenting dari akuntansi akrual, serta mekanisme aturan dan institusi yang diciptakan untuk memastikan keandalannya.

Akrual menurut Wild dkk (2004; 106) dapat dibedakan menjadi dua, yaitu:

1. Akrual jangka pendek

Akrual jangka pendek (*short term accruals*) mengacu pada perbedaan waktu yang pendek antara laba dan arus kas. Akrual jangka pendek biasanya berasal dari persediaan dan transaksi yang menimbulkan semua bentuk piutang dan kewajiban seperti debitor dan kreditor transaksi perdagangan, beban bayar di muka, dan penerimaan uang muka.

2. Akrual jangka panjang

Akrual jangka panjang (*long term accruals*) disebabkan oleh kapitalisasi. Proses ini menimbulkan aktiva jangka panjang seperti bangunan, mesin, dan muhibah (*goodwill*). Biaya dari aktiva ini dialokasikan sepanjang periode masa manfaat dan menjadi bagian terbesar akrual jangka panjang.

2.1.2.2 Relevansi Akuntansi Akrual

Keunggulan konseptual akuntansi akrual dibanding arus kas menurut Wild dkk (2004; 106) adalah karena laporan laba rugi dan neraca berbasis akrual lebih relevan untuk mengukur kapasitas perusahaan untuk menghasilkan kas saat ini dan pada masa mendatang.

- Relevansi akrual jangka pendek

Akrual jangka pendek memperbaiki relevansi akuntansi dengan cara mencatat pendapatan dan beban saat terjadi. Akrual ini menghasilkan angka laba yang lebih mencerminkan profitabilitas serta juga membuat aktiva dan kewajiban lancar menjadi informasi keuangan yang berguna.

- Relevansi akrual jangka panjang

Dalam penggunaan akrual jangka panjang, harus diingat bahwa arus kas bebas dihitung dengan menggunakan investasi pada aktiva operasi jangka panjang dari arus kas operasi. Arus kas bebas cenderung negatif sampai usaha perusahaan mencapai maturitas.

2.1.3 Teori keagenan

Konsep *agency theory* menurut Anthony dan Govindarajan (1995:569) adalah hubungan atau kontrak antara *principal* dan *agent*. *Principal* mempekerjakan *agent* untuk melakukan tugas demi kepentingan *principal*, termasuk pendelegasian otorisasi pengambilan keputusan dari *principal* kepada *agent*. Pada perusahaan yang modalnya terdiri atas saham, pemegang saham bertindak sebagai *principal*, dan CEO (*Chief Executive Officer*) sebagai *agent* mereka. Pemegang saham mempekerjakan CEO untuk bertindak sesuai kepentingan *principal*.

Agency theory memiliki asumsi bahwa masing-masing individu semata-mata termotivasi oleh kepentingan dirinya sendiri sehingga menimbulkan konflik kepentingan antara *principal* dan *agent*. Pihak *principal* termotivasi mengadakan kontrak untuk mensejahterakan dirinya dengan laba yang selalu meningkat. *Agent*

termotivasi untuk memaksimalkan pemenuhan kebutuhan ekonomi dan psikologinya, antara lain dalam hal memperoleh investasi, pinjaman, maupun kontrak kompensasi. Konflik kepentingan semakin meningkat terutama karena *principal* tidak dapat memonitor aktivitas CEO sehari-hari untuk memastikan bahwa CEO bekerja sesuai dengan keinginan pemegang saham.

Principal tidak memiliki informasi yang cukup mengenai kinerja *agent*, sedangkan *agent* memiliki lebih banyak informasi mengenai kapasitas diri, lingkungan kerja, dan perusahaan secara keseluruhan. Hal inilah yang mengakibatkan tidak adanya keseimbangan informasi yang dimiliki oleh *principal* dan *agent*. Ketidakeimbangan informasi inilah yang disebut dengan asimetris informasi. Adanya asumsi bahwa individu bertindak untuk memaksimalkan dirinya sendiri mengakibatkan *agent* memanfaatkan asimetris informasi yang dimilikinya untuk menyembunyikan beberapa informasi yang tidak diketahui oleh *principal*. Asimetris informasi dan konflik kepentingan yang terjadi antara *agent* dan *principal* mendorong *agent* untuk menyajikan informasi yang tidak sebenarnya kepada *principal*, terutama jika informasi tersebut berkaitan dengan pengukuran kinerja *agent*.

2.1.4 Manajemen Laba

2.1.4.1 Pengertian Manajemen Laba

Manajemen laba sebagai suatu proses mengambil langkah yang disengaja dalam batas prinsip akuntansi yang diterima umum baik di dalam maupun di luar batas *General Accepted Accounting Principles (GAAP)*. Sugiri (1998: 1-18) membagi definisi manajemen laba menjadi dua, yaitu:

1. Definisi sempit

Manajemen laba dalam hal ini hanya berkaitan dengan pemilihan metode akuntansi. Manajemen laba dalam artian sempit ini didefinisikan sebagai perilaku manajer untuk bermain dengan komponen *discretionary accruals* dalam menentukan besarnya laba.

2. Definisi luas

Manajemen laba merupakan tindakan manajer untuk meningkatkan atau (mengurangi) laba yang dilaporkan saat ini atas suatu unit usaha dimana manajer bertanggung jawab, tanpa mengakibatkan peningkatan (penurunan) profitabilitas ekonomi jangka panjang unit tersebut.

Pengertian manajemen laba oleh Merchan dan Rockness (1994) didefinisikan sebagai tindakan yang dilakukan oleh manajemen perusahaan untuk mempengaruhi laba yang dilaporkan yang biasanya memberikan informasi mengenai keuntungan ekonomis (*economic advantage*) yang keliru, tidak sesungguhnya dengan yang dialami perusahaan, yang dalam jangka panjang tindakan tersebut bisa merugikan perusahaan.

Pengertian manajemen laba juga dikemukakan oleh Scott (2000), dimana ia membagi cara pemahaman atas manajemen laba menjadi dua. Pertama, melihatnya sebagai perilaku oportunistik manajer untuk memaksimalkan utilitasnya dalam menghadapi kontrak kompensasi, kontrak utang dan *political costs* (*opportunistic earnings management*). Kedua, dengan memandang manajemen laba dari perspektif *efficient contracting* (*efficient earnings management*), dimana manajemen laba memberi manajer suatu fleksibilitas untuk melindungi diri mereka dan perusahaan dalam mengantisipasi kejadian-kejadian

yang tak terduga untuk keuntungan pihak-pihak yang terlibat dalam kontrak. Dengan demikian, manajer dapat mempengaruhi nilai pasar saham perusahaannya melalui manajemen laba, misalnya dengan membuat perataan laba (*income smoothing*) dan pertumbuhan laba sepanjang waktu.

Definisi yang hampir sama juga diungkapkan oleh Schipper (1989) dan Sutrisno (2002) yang 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).

Manajemen laba adalah campur tangan dalam proses pelaporan keuangan eksternal dengan tujuan untuk menguntungkan diri sendiri. Menurut Assih dan Gudono (2000) manajemen laba diartikan sebagai suatu proses yang dilakukan dengan sengaja dalam batasan *General Accepted Accounting Principles (GAAP)* untuk mengarah pada tingkatan laba yang dilaporkan. Manajemen laba merupakan salah satu faktor yang dapat mengurangi kredibilitas laporan keuangan dan menambah bias dalam laporan keuangan serta mengganggu pemakai laporan keuangan yang mempercayai angka laba hasil rekayasa tersebut sebagai angka laba tanpa rekayasa.

Manajemen laba merupakan area yang kontroversial dan penting dalam akuntansi keuangan. Investor mungkin tidak menerima informasi yang cukup akurat mengenai laba untuk mengevaluasi return dan resiko portofolionya (Ashari dkk, 1994) dalam Assih (2004). Beberapa pihak yang berpendapat bahwa manajemen laba merupakan perilaku yang tidak dapat diterima, mempunyai

alasan bahwa manajemen laba berarti suatu pengurangan dalam keandalan informasi laporan keuangan.

2.1.4.2 Alasan Melakukan Manajemen Laba

Alasan dilakukannya manajemen laba adalah:

1. Manajemen laba dapat meningkatkan kepercayaan pemegang saham kepada manajer. Manajemen laba berhubungan erat dengan tingkat perolehan laba atau prestasi usaha suatu organisasi karena tingkat laba dikaitkan dengan prestasi manajer dan besar kecilnya bonus yang akan diterima oleh manajer.
2. Manajemen laba dapat memperbaiki hubungan dengan pihak kreditor. Perusahaan yang terancam *default* yaitu tidak dapat memenuhi kewajiban pembayaran utang pada waktunya, perusahaan berusaha menghindarinya dengan membuat kebijakan yang dapat meningkatkan pendapatan maupun laba. Akibatnya, posisi *bargaining* dalam negosiasi akan menjadi relatif baik.
3. Manajemen laba dapat menarik investor untuk menanamkan modalnya, terutama pada perusahaan *go public* saat IPO.

2.1.4.3 Teknik Manajemen Laba

Menurut Assih dan Gudono (2000) manajemen laba diartikan sebagai suatu proses yang dilakukan dengan sengaja dalam batasan *General Accepted Accounting Principles (GAAP)* untuk mengarah pada tingkatan laba yang dilaporkan. Manajemen laba adalah campur tangan dalam proses pelaporan eksternal dengan tujuan untuk menguntungkan diri sendiri. Manajemen laba merupakan salah satu faktor yang dapat mengurangi kredibilitas laporan keuangan

dan menambah bias dalam laporan keuangan serta mengganggu pemakai laporan keuangan yang mempercayai angka laba hasil rekayasa tersebut sebagai angka laba tanpa rekayasa (Setiawati dan Nai'im, 2000).

Adapun teknik dan pola manajemen laba menurut Setiawati dan Na'im (2000) dapat dilakukan dengan tiga teknik, yaitu:

1. Memanfaatkan peluang untuk membuat estimasi akuntansi.

Cara manajemen mempengaruhi laba melalui *judgement* (perkiraan) 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 merubah metode depresiasi aktiva tetap dari metode depresiasi angka tahun ke metode depresiasi garis lurus.

3. Menggeser periode biaya atau pendapatan.

Contoh rekayasa periode biaya atau pendapatan antara lain, mempercepat atau menunda pengeluaran untuk penelitian dan pengembangan sampai pada periode berikutnya, mempercepat atau menunda pengiriman produk ke pelanggan, mengatur saat penjualan aktiva tetap yang sudah tak dipakai.

2.1.4.4 Strategi Manajemen Laba

Wild dkk (2004; 120) menyatakan ada tiga strategi manajemen laba:

1. Meningkatkan laba (*increasing income*)

Pada strategi ini, manajer meningkatkan laba yang dilaporkan pada periode kini untuk membuat perusahaan dipandang lebih baik. Cara ini juga memungkinkan peningkatan laba selama beberapa periode.

2. *Big bath*

Strategi ini dilakukan melalui penghapusan sebanyak mungkin pada satu periode. Periode yang dipilih biasanya periode dengan kinerja buruk (sering kali pada masa resesi di mana perusahaan lain juga melaporkan laba yang buruk) atau peristiwa saat terjadi satu kejadian yang tidak biasa seperti perubahan manajemen, merger, atau restrukturisasi.

3. Perataan laba (*income smoothing*)

Pada strategi ini, manajer meningkatkan atau menurunkan laba yang dilaporkan untuk mengurangi fluktuasinya. Perataan laba juga mencakup tidak melaporkan bagian laba pada periode baik dengan menciptakan cadangan atau bank laba dan kemudian melaporkan laba ini pada periode buruk.

2.1.5 Auditing

2.1.5.1 Pengertian Auditing

Menurut Mulyadi (2002; 9) auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk

menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Definisi auditing secara umum memiliki unsur-unsur penting yaitu:

1. Suatu proses sistematis
2. Untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif
3. Pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi
4. Menetapkan tingkat kesesuaian
5. Kriteria yang telah ditetapkan
6. Penyampaian hasil
7. Pemakai yang berkepentingan

Definisi auditing menurut Arens dkk (2003; 11) adalah sebagai berikut:

“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person.”

Sedangkan ditinjau dari sudut profesi akuntan publik, auditing adalah pemeriksaan (*examination*) secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut.

2.1.5.2 Tipe Audit

Audit dapat dibagi menjadi beberapa tipe. Pembagian ini dimaksudkan untuk menentukan tujuan atau sasaran yang ingin dicapai dengan diadakannya suatu kegiatan audit tersebut.

Arens dkk (2003; 4) menyatakan ada tiga tipe audit:

1. Audit operasional (*operational audit*)

Audit operasional yaitu melihat kembali prosedur dan metode yang digunakan oleh perusahaan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas. Tujuannya untuk memberi rekomendasi kepada manajemen dalam memperbaiki operasi perusahaan.

2. Audit ketaatan (*compliance audit*)

Audit ketaatan yaitu auditor menentukan apakah perusahaan sudah berjalan sesuai dengan peraturan yang ada.

3. Audit laporan keuangan (*audit of financial statement*)

Audit laporan keuangan lebih mengarah pada laporan keuangan secara keseluruhan dan kualitas informasi yang dihasilkan.

2.1.6 Spesialisasi Industri Auditor

Akuntansi merupakan bagian penting dari proses kontrak dan kos agensi serta bervariasi sesuai dengan jenis kontrak yang berbeda-beda, maka prosedur akuntansi berpengaruh terhadap nilai perusahaan dan kompensasi manajer. Berdasarkan teori agensi yang mengasumsikan bahwa manusia itu selalu *self interest*, maka kehadiran pihak ketiga yang independen sebagai mediator pada hubungan antara prinsipal dan agen, dalam hal ini adalah auditor independen.

Teori *contracting* atau *agency* dapat diperluas untuk menjelaskan audit *brand name* dan spesialisasi industri sebagai suatu fungsi peningkatan kos agensi. Spesialisasi industri adalah banyaknya jasa atestasi atau banyaknya klien industri sejenis yang dikerjakan atau ditangani oleh auditor KAP dalam tahun pengamatan. Aspek spesialisasi industri ini dapat mempengaruhi kualitas audit oleh KAP, di samping karakteristik industri yang berpengaruh pada suatu perusahaan lebih besar dibanding perusahaan dengan perusahaan lain. Adanya perbedaan ini membutuhkan keahlian tertentu untuk bisa mendeteksi dengan lebih baik seberapa besar pengaruh tersebut (Mayangsari, 2003).

Penelitian-penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa variasi *cross sectional* faktor-faktor khusus perusahaan dapat mempengaruhi 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. Adanya perbedaan ini membutuhkan keahlian tertentu untuk dapat mendeteksi lebih baik seberapa besar pengaruh tersebut. Dengan demikian, kondisi ini menunjukkan adanya kebutuhan terhadap spesialisasi auditor.

Kombinasi antara faktor-faktor khusus perusahaan dan industri menghasilkan variasi permintaan terhadap *monitoring* serta konsekuensinya pada kualitas audit (Craswell *et al*, 1995) dalam Mayangsari (2004). Di sisi lain, spesialisasi industri yang dimiliki oleh kantor akuntan mempunyai dampak positif karena dapat meningkatkan *fee* audit (Francis dan Stokes, 1986). Craswell *et al*. (1995) menunjukkan bahwa spesialisasi auditor pada bidang tertentu merupakan

dimensi lain dari kualitas audit. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa *fee* auditor spesialis lebih tinggi dibanding auditor nonspesialis.

Hogan dan Jeter (1999) menyatakan bahwa spesialisasi industri membuat auditor mampu menawarkan kualitas audit yang lebih tinggi dibanding yang tidak spesialis. Pada penelitian tersebut mereka melihat trend spesialisasi industri mulai tahun 1976 sampai 1993 serta faktor-faktor industri yang mempengaruhi adanya spesialisasi pada kantor akuntan, seperti adanya peningkatan pangsa pasar pada kantor-kantor akuntan yang memiliki spesialisasi, faktor lain adanya peningkatan kompetisi di antara kantor akuntan. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa tingkat konsentrasi auditor meningkat selama periode amatan. Selain itu ditemukan juga bahwa tingkat konsentrasi auditor lebih tinggi pada perusahaan-perusahaan yang teregulasi, serta memiliki pertumbuhan yang cepat tetapi tingkat konsentrasi ini rendah pada industri-industri yang rentan terhadap resiko litigasi. Temuan lain bahwa tingkat konsentrasi telah meningkat sepanjang waktu pada industri nonregulasi. Hal tersebut berarti peningkatan tingkat konsentrasi auditor juga terjadi pada industri-industri nonregulasi.

2.1.7 Tipe Kantor Akuntan Publik

AL. Haryono (2001) menyatakan tipe KAP dapat ditinjau dari berbagai sudut pandang. Dalam literatur auditing, KAP dapat diklasifikasikan berdasarkan:

1. Jumlah auditor yang bekerja pada KAP.
2. Wilayah yang menjadi cakupan KAP.
3. Reputasi.

Berdasarkan jumlah auditor yang bekerja, KAP digolongkan atas:

1. KAP kecil dengan jumlah auditor staf tidak lebih dari 25 orang.

2. KAP menengah dengan jumlah auditor staf antara 25 sampai dengan 50 orang.
3. KAP besar dengan jumlah auditor staf lebih dari 50 orang.

Berdasarkan reputasi KAP digolongkan atas:

1. KAP *big four*, dan
2. KAP *non-big four*.

Bentuk usaha KAP yang dikenal menurut hukum Indonesia ada 2 jenis, yaitu:

1. KAP dalam bentuk usaha sendiri. KAP bentuk ini menggunakan nama akuntan publik yang bersangkutan.
2. KAP dalam bentuk usaha kerja sama. KAP bentuk ini menggunakan sebanyak-banyaknya tiga nama akuntan publik yang menjadi rekan atau *partner* dalam KAP yang bersangkutan.

KAP yang berafiliasi adalah bentuk usaha kerja sama antara KAP lokal dengan KAP internasional (asing). KAP yang berafiliasi dengan organisasi kantor akuntan publik internasional dalam kelompok 30 besar untuk bertukar pandangan dan pengalaman mengenai hal-hal seperti teknis informasi dan pendidikan lanjut (Arens dan Loebbecke, 2003).

Sekar (2002) menyatakan bahwa penelitian tentang KAP di Indonesia sering menggunakan istilah *afiliasi* dan *non afiliasi* dengan kantor akuntan publik asing dan dikatakan pula bahwa investor mempersepsikan auditor yang berafiliasi dengan kantor akuntan asing memiliki kualitas yang tinggi karena auditor tersebut memiliki karakteristik yang bisa dikaitkan dengan kualitas.

2.1.8 Kualitas Audit

Kualitas audit menurut DeAngelo (1981) didefinisikan sebagai probabilitas error dan irregularitas yang dapat dideteksi dan dilaporkan. Probabilitas pendeteksian dipengaruhi oleh isu yang merujuk pada audit yang dilakukan oleh auditor untuk menghasilkan pendapatnya. Isu-isu yang berhubungan dengan audit adalah kompetensi auditor, persyaratan pelaporan. Schwartz berargumentasi bahwa ukuran auditor berhubungan positif dengan kualitas auditor. *Economic of scale* KAP yang besar akan memberikan insentif kuat untuk mematuhi aturan SEC sebagai cara pengembangan dan pemasaran keahlian KAP tersebut. Kantor Akuntan Publik diklasifikasikan menjadi dua, yaitu kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan KAP *big five* dan Kantor Akuntan Publik lainnya. Auditor beroperasi dalam lingkungan yang berubah, ketika biaya keagenan tinggi, manajemen mungkin berkeinginan pada kualitas audit yang lebih tinggi untuk menambah kredibilitas laporan. Hal ini bertujuan untuk mengurangi biaya pemantauan.

Preferensi perusahaan terhadap kualitas audit bisa bergantung pada apa yang ingin disampaikan manajemen kepada publik berkaitan dengan karakteristik perusahaan. Manajemen menginginkan audit berkualitas tinggi agar investor dan pemakai laporan keuangan mempunyai keyakinan lebih terhadap reliabilitas angka-angka akuntansi dalam laporan keuangan.

Pemilihan auditor dengan kualitas tinggi dapat meningkatkan kredibilitas laporan keuangan. Preferensi semacam ini bisa dilihat dari auditor yang ditunjuk perusahaan untuk melakukan audit. Dalam hal ini, perusahaan akan memilih auditor berkualitas tinggi dan dengan demikian auditor ini dapat meningkatkan

kredibilitas laporan keuangan perusahaan. Sebaliknya, perusahaan bisa saja memilih auditor hanya sebagai formalitas untuk memenuhi ketentuan otoritas pasar modal. Konsekuensi dari pilihan terhadap auditor “formalitas” ini adalah hasil audit yang dilakukannya tidak memberikan pengaruh yang berarti terhadap kredibilitas laporan keuangan.

Crasswell *et al* menyatakan klien biasanya mempersepsikan bahwa auditor yang berasal dari kantor akuntan publik besar dan yang memiliki afiliasi dengan Kantor Akuntan Publik Internasional yang memiliki kualitas yang lebih tinggi karena auditor tersebut memiliki karakteristik yang dikaitkan dengan kualitas, seperti: pelatihan, pengakuan internasional serta adanya *peer review*. John menunjukkan bahwa kualitas audit meningkat sejalan dengan besarnya Kantor Akuntan Publik tersebut. DeAngelo mengatakan bahwa peningkatan kualitas audit akan mempertinggi skala KAP yang juga akan berpengaruh pada klien dalam memilih KAP.

Sharma dan Shidhu (2001) menggolongkan KAP ke dalam skala *big six firms* dan *non big six firms* untuk melihat tingkat independensi serta kecenderungan sebuah Kantor Akuntan Publik terhadap besarnya biaya audit yang diterimanya. Mutchler menggunakan proksi skala KAP untuk variabel reputasi KAP untuk melihat kecenderungan opini audit yang diberikan kepada perusahaan yang bermasalah. Berdasarkan penelitian-penelitian terdahulu, proksi yang sering digunakan untuk menilai reputasi KAP adalah skala KAP.

Mc Kinley *et all* (1985) menyatakan ketika sebuah Kantor Akuntan Publik mengklaim dirinya sebagai KAP besar, maka mereka akan berusaha untuk

menjaga nama KAP tersebut. Mereka akan menghindari tindakan-tindakan yang dapat mengganggu nama besar mereka.

Reputasi auditor sering digunakan sebagai proksi dari kualitas audit, namun demikian dalam banyak penelitian kompetensi dan independensi masih jarang digunakan untuk melihat seberapa besar kualitas audit secara actual (Ruiz Barbadillo *et al*, 2004). Reputasi auditor didasarkan pada kepercayaan pemakai jasa auditor bahwa auditor memiliki kekuatan monitoring yang secara umum tidak dapat diamati.

DeAngelo (1981) menyatakan bahwa auditor skala besar memiliki insentif yang lebih untuk menghindari kritikan kerusakan reputasi dibandingkan pada auditor skala kecil. Auditor skala besar juga lebih cenderung untuk mengungkapkan masalah-masalah yang ada karena mereka lebih kuat menghadapi resiko proses pengadilan. Argumen tersebut berarti bahwa auditor skala besar memiliki insentif lebih untuk mendeteksi dan melaporkan masalah *going concern* kliennya.

Mutchler *et al* (1997) menemukan bukti univariat bahwa auditor *big six* lebih cenderung menerbitkan opini audit *going concern* pada perusahaan yang mengalami *financial distress* dibandingkan auditor *non big six*. Auditor skala besar dapat menyediakan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan auditor skala kecil, termasuk dalam mengungkapkan masalah *going concern*. Semakin besar skala auditor, akan semakin besar kemungkinan auditor untuk menerbitkan opini audit *going concern*.

Crasswell dkk (1995) menyatakan bahwa kualitas auditor diukur dengan menggunakan ukuran *auditor specialization*. Crasswell 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.

2.2 Tinjauan Penelitian Terdahulu

Banyak tulisan dan penelitian yang telah dilakukan sehubungan dengan kualitas audit, baik mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit maupun dampak dari kualitas audit.

No	Peneliti dan Tahun	Judul	Variabel yang diteliti	Hasil penelitian (kesimpulan)
1	Ahmed Ebrahim (2001)	<i>Auditing Quality, Auditor Tenure, Client Importance, and Earnings Management: An Additional Evidence</i>	<i>Discretionary accruals</i> , kualitas audit, <i>auditor tenure</i> , dan <i>client importance</i> .	Kualitas audit dan <i>auditor tenure</i> memiliki hubungan negatif dengan <i>discretionary accruals</i> . Hasil penelitian ini tidak menunjukkan bukti bahwa <i>client importance</i> (kepentingan klien) dapat berpengaruh terhadap integritas auditor dan independensi atau efisiensi dari aturan pemantauan proses audit.
2	Gopal V. Krishnan	<i>Audit Quality and The</i>	<i>Stock return, discretionary</i>	Klien dari auditor <i>big 6</i> melaporkan

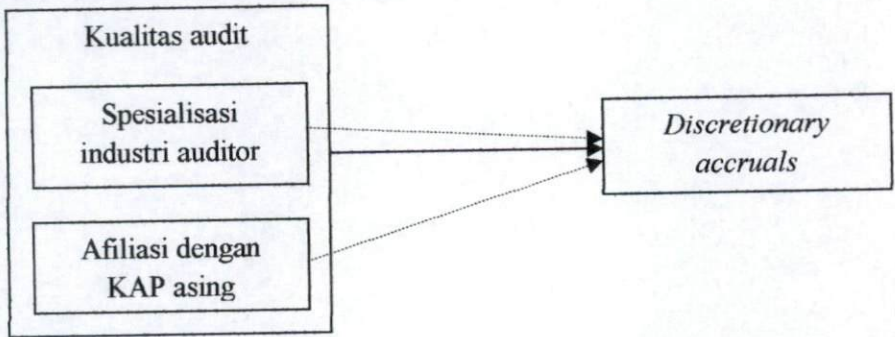
	(2002)	<i>Pricing of Discretionary Accruals</i>	<i>accruals</i> , dan kualitas auditor yang diukur dengan auditor <i>big-6</i>	<i>discretionary accruals</i> dalam jumlah yang lebih kecil dibanding klien dari auditor <i>non big 6</i> dan hubungan antara <i>stock return</i> dan <i>discretionary accruals</i> lebih besar pada perusahaan yang diaudit oleh auditor <i>big 6</i> daripada perusahaan yang diaudit oleh auditor <i>non big 6</i> . Selain itu, <i>discretionary accruals</i> klien auditor <i>big 6</i> memiliki hubungan yang lebih besar dengan keuntungan masa depan (<i>future profitability</i>) dibandingkan dengan <i>discretionary accruals</i> klien auditor <i>non big6</i> .
3	Nurchasanah dan Rahmanti (2003)	Analisis Faktor-faktor Penentu Kualitas Audit	Pengalaman melakukan audit, memahami industri klien, respon atas kebutuhan klien, taat pada standar umum,	Dari beberapa faktor yang diteliti, hanya pengalaman melakukan audit dan keterlibatan pimpinan KAP yang berpengaruh signifikan terhadap

			keterlibatan pimpinan KAP, independensi anggota tim audit, komunikasi tim audit dan manajemen klien.	kualitas audit.
4	Sekar Mayangsari (2004)	Bukti Empiris Pengaruh Spesialisasi Industri Auditor terhadap <i>Earnings Response Coefficient</i>	Spesialisasi industri auditor dan ERC (<i>Earnings Response Coefficient</i>)	Spesialisasi industri auditor digunakan sebagai proksi dari kualitas audit dan ERC digunakan untuk mengukur kualitas <i>earnings</i> . Hasil penelitian ini mendukung hipotesa bahwa spesialisasi industri auditor mempengaruhi ERC.
5	Muhammad Dahlan (2009)	Analisis Hubungan antara Kualitas Audit dengan <i>Discretionary Accruals</i> dan Kebebasan Auditor	Kualitas audit, kebebasan auditor dan <i>discretionary accruals</i> .	Kualitas audit dengan <i>discretionary accruals</i> memiliki hubungan negatif, di mana apabila kualitas audit baik maka <i>discretionary accruals</i> yang terjadi dapat diketahui, sehingga manajemen laba dapat dicegah. Selain itu, adanya jasa bukan audit dapat

				mempengaruhi kebebasan auditor dalam menjalankan tugas audit terhadap laporan keuangan kliennya yang dapat dilihat dari rata-rata <i>Absolute Discretionary Accruals (ABSDA)</i> .
--	--	--	--	--

2.3 Kerangka Pemikiran

Untuk melihat keterkaitan antara variabel dependen yaitu diskresioneri akrual dengan variabel independen yaitu spesialisasi industri auditor dan afiliasi dengan KAP asing, maka disajikan gambar berikut:



2.4 Pengembangan Hipotesis

Dari kerangka pemikiran di atas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1: Terdapat hubungan secara signifikan antara spesialisasi industri auditor dengan *discretionary accruals*.

H2: Terdapat hubungan secara signifikan antara afiliasi dengan KAP asing dengan *discretionary accruals*.

- H3: Terdapat hubungan secara signifikan antara spesialisasi industri auditor dengan *discretionary accruals* jika afiliasi dengan KAP asing dianggap tetap (*variable controlling*).
- H4: Spesialisasi industri auditor berpengaruh terhadap *discretionary accruals*.
- H5: Afiliasi dengan KAP asing berpengaruh terhadap *discretionary accruals*.
- H6: Kualitas audit berpengaruh terhadap *discretionary accruals*.

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Penelitian ini merupakan *hypotesis testing* dengan melakukan pengujian terhadap semua variabel yang diteliti. Dalam penelitian ini diteliti hubungan antara kualitas audit sebagai variabel independen yang diukur menggunakan spesialisasi industri auditor dan afiliasi dengan KAP asing dengan *discretionary accruals* sebagai variabel dependen.

3.2 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

3.2.1 Spesialisasi Industri Auditor

Variabel ini diukur menggunakan variabel dummy, yaitu 1 untuk auditor spesialis dan 0 untuk auditor nonspesialis. Auditor spesialis diukur dengan cara yang digunakan oleh Craswell *et al.* (1995). Pertama, sampel industri yang digunakan adalah industri yang minimal memiliki 30 perusahaan. Kedua, auditor dikatakan spesialis jika auditor tersebut mengaudit 15% dari total perusahaan yang ada dalam industri tersebut.

3.2.2 Afiliasi dengan KAP Asing

Afiliasi Kantor Akuntan Publik lokal dengan Kantor Akuntan Publik asing merupakan bentuk kerja sama antar KAP. Variabel ini diukur menggunakan variabel dummy, yaitu 1 untuk KAP lokal yang berafiliasi dengan KAP asing dan 0 untuk KAP lokal yang tidak berafiliasi dengan KAP asing.

3.2.3 *Discretionary Accruals*

Poin awal dalam pengukuran *discretionary accruals* adalah *total accruals*, dimana *total accruals* terdiri dari komponen *non discretionary accruals (NDA)* dan *discretionary accruals (DA)*. Model yang digunakan oleh Jones (1991) yang tidak disesuaikan digunakan untuk menciptakan komponen *non discretionary accruals*. Model ini digunakan karena menurut DeFond dan Jiambalvo (1994), Subramanyam (1996) dan Becker *et al.* (1998), model Jones (1991) yang tidak disesuaikan merupakan model perhitungan *discretionary accruals* paling tepat dibanding model lainnya.

3.2.3.1 *Total Accruals*

Total Accruals didefinisikan sebagai selisih antara laba bersih (*net income*) dan arus kas operasional (*operating cash flow*).

$$TA_{it} / A_{it-1} = (N_{it} - OCF_t) / A_{it-1}$$

Dimana:

TA_{it} : *Total accruals* perusahaan i pada periode t

N_{it} : Laba bersih operasi (*net operating income*) pada periode t

OCF_t : Aliran kas dari aktivitas operasi (*operating cash flow*)

A_{it-1} : Total asset untuk sampel perusahaan i pada akhir tahun t-1

3.2.3.2 *Non Discretionary Accruals*

Model Jones mengasumsikan bahwa komponen *non discretionary accruals* adalah konstan (Dechow *et al.*, 1995). Model tersebut mengontrol efek perubahan perputaran ekonomi perusahaan terhadap *non discretionary accruals*. Model NDA tersebut adalah:

$$NDA_t = \alpha_1 (1 / A_{it-1}) + \alpha_2 (\Delta REV_{it} / A_{it-1}) + \alpha_3 (PPE_{it} / A_{it-1})$$

Dimana:

NDA_t : *Non discretionary accruals* pada tahun t

A_{it-1} : Total asset untuk sampel perusahaan i pada akhir tahun t-1

REV_{it} : Perubahan pendapatan perusahaan i dari tahun t-1 ke tahun t

PPE_{it} : Aktiva tetap (*gross property plant and equipment*) perusahaan i pada tahun t

Estimasi dari parameter spesifik perusahaan, diperoleh melalui model analisis regresi OSL (*Ordinary least Squares*) berikut ini:

$$TA_{it} / A_{it-1} = \alpha_1 (1 / A_{it-1}) + \alpha_2 (\Delta REV_{it} / A_{it-1}) + \alpha_3 (PPE_{it} / A_{it-1}) + \varepsilon_{it}$$

Dimana:

TA_{it} : *Total accruals* perusahaan i pada periode t

A_{it-1} : Total asset untuk sampel perusahaan i pada akhir tahun t-1

ε_{it} : Sampel *error* perusahaan i pada tahun t

Variabel aktiva tetap dan perubahan pendapatan digunakan untuk mengontrol perubahan *non discretionary accrual* yang terjadi karena perubahan kondisi ekonomi. *Total accruals* memasukkan perubahan *working capital* yang ditunjukkan pada tingkat perubahan *revenue*. Variabel aktiva tetap (PPE) ditunjukkan pada biaya depresiasi yang *non discretionary*. Model ini memasukkan besarnya PPE, bukan perubahan rekening tersebut, karena total biaya depresiasi termasuk dalam pengukuran *total accruals*. Semua variabel dideflasi dengan dengan total aktiva tahun sebelumnya.

3.2.3.3 *Discretionary Accruals*

Discretionary accruals dirumuskan sebagai berikut:

$$DA_{it} = TA_{it} / A_{it-1} - NDA_{it}$$

Dimana:

DA_{it} : *Discretionary accruals* perusahaan pada tahun t

TA_{it} : *Total accruals* perusahaan i pada periode t

A_{it-1} : Total asset untuk sampel perusahaan i pada akhir tahun t-1

NDA_{it} : *Non discretionary accruals* perusahaan i pada tahun t

Penelitian ini menggunakan *discretionary accruals* mutlak (ABSDA) sebagai ukuran *discretionary accruals* serta tidak membedakan *discretionary accruals* bagi peningkatan pendapatan maupun bagi penurunan pendapatan dalam setiap analisis.

3.3 Objek Penelitian

Yang menjadi objek dalam penelitian ini adalah perusahaan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia (BEI).

3.4 Populasi dan Sampel

Menurut Uma Sekaran (2006; 173) populasi adalah sekelompok orang atau kejadian atau segala sesuatu yang mempunyai karakteristik tertentu, sedangkan sampel merupakan sub kelompok atau sebagian dari populasi. Dalam penelitian ini yang menjadi populasi adalah perusahaan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2005 sampai 2009.

Sampel pada penelitian ini ditentukan dengan menggunakan metode *purposive sampling* yaitu sampel atas dasar kesesuaian karakteristik sampel dengan kriteria pemilihan sampel yang telah ditentukan. Kriteria pemilihan sampel adalah sebagai berikut:

1. Semua perusahaan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia (BEI) kecuali perusahaan keuangan karena perusahaan ini berbeda dengan

perusahaan lainnya dalam hal penentuan *discretionary accruals* dan perusahaan ini merupakan perusahaan khusus.

2. Tiap jenis industri minimal memiliki 30 perusahaan.
3. Perusahaan mempublis laporan keuangannya selama tahun 2005-2009.
4. Laporan keuangan perusahaan berakhir pada 31 Desember setiap tahunnya dan disajikan dalam mata uang rupiah.
5. Tersedianya semua data yang dibutuhkan.

Tabel 3.1 Tabel hasil seleksi sampel dengan metode *purposive sampling*

Perusahaan publik selain jenis industri keuangan tahun 2005	224
Perusahaan yang <i>delisting</i> selama tahun 2005-2009	45
Perusahaan dengan periode laporan keuangan selain 31 Desember	1
Perusahaan yang laporan keuangannya disajikan tidak dalam rupiah	3
Industri yang anggotanya kurang dari 30 perusahaan	29
Perusahaan yang datanya tidak lengkap	16
Jumlah	130

3.5 Data dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan data sekunder berupa laporan keuangan auditan perusahaan tahun 2005-2009 yang diperoleh dari www.idx.co.id dan *Indonesian Capital Market Directory* (ICMD).

3.6 Metode Pengumpulan Data

Metode dokumentasi yaitu suatu cara untuk memperoleh data atau informasi mengenai hal-hal yang ada kaitannya dengan penelitian. Dalam

penelitian ini, metode dokumentasi dilakukan dengan mengumpulkan data laporan keuangan perusahaan yang listing di Bursa Efek Indonesia tahun 2005-2009.

3.7 Metode Analisis Data

Data yang diperoleh dan digunakan dalam penelitian ini akan diolah menggunakan metode statistik dengan program SPSS versi 15.0 *for windows* untuk menguji hipotesis dan variabel yang digunakan. Data tersebut diolah dengan menggunakan analisa regresi linear berganda untuk melihat seberapa besar perubahan variabel dependen akibat perubahan satu unit variabel independen tertentu (diasumsikan variabel independen lainnya konstan).

Sebelum dilakukan uji pengaruh antara variabel independen dengan variabel dependen, terlebih dahulu dilakukan pendeskripsian variabel-variabel penelitian. Uji atas kelayakan data yang diteliti melalui uji normalitas. Kemudian untuk menghindari terjadinya penyimpangan dalam analisis, maka perlu dilakukan pengujian terhadap beberapa asumsi klasik.

3.7.1 Analisis Deskriptif

Analisis deskriptif ini bertujuan untuk memberikan gambaran terhadap data-data pada variabel penelitian yang digunakan dalam penelitian. Gambaran tersebut antara lain mean, modus, standar deviasi, range, minimum dan maksimum.

3.7.2 Uji Normalitas

Pengujian normalitas dilakukan untuk mengetahui apakah data telah terdistribusi secara normal. Model regresi yang baik memiliki distribusi data normal atau mendekati normal. Pengujian ini dapat dilakukan dengan

Kolmogorov-Smirnov dan dengan melihat sebaran data pada *Normal Probability Plot*. Apabila pada *Kolmogorov-Smirnov* nilai signifikan atau probabilitas lebih besar dari 0.05 maka data telah terdistribusi dengan normal. Sebaliknya, apabila nilai signifikansi atau probabilitas lebih kecil dari 0.05 maka data tidak terdistribusi dengan normal. Pada *Normal Probability Plot*, apabila data tersebar di sekitar garis lurus maka dapat dikatakan bahwa data telah terdistribusi normal.

3.7.3 Uji Asumsi Klasik

3.7.3.1 Uji Multikolinearitas

Pengujian multikolinearitas dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat interkorelasi (hubungan linear) antara variabel-variabel independen yang terdapat dalam model regresi. Model regresi yang baik seharusnya tidak terdapat multikolinearitas antar variabel independen. Variabel-variabel independen dalam model regresi dikatakan mengalami multikolinearitas apabila nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) lebih besar dari 5. Sebaliknya, apabila VIF lebih kecil dari 5 maka tidak terdapat multikolinearitas dalam model regresi.

3.7.3.2 Uji Autokorelasi

Pengujian autokorelasi dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat korelasi antar anggota sampel atau data pengamatan yang diurutkan berdasarkan waktu. Model regresi yang baik seharusnya tidak terdapat autokorelasi antar variabel independen. Cara mengetahui adanya autokorelasi dilakukan dengan melakukan uji *Durbin-Watson (D-W)* dengan ketentuan, jika $dU < dW < 4 - dU$ berarti tidak ada autokorelasi positif atau negatif.

3.7.3.3 Uji Heteroskedastisitas

Pengujian heteroskedastisitas dilakukan untuk mengetahui apakah dalam model regresi terdapat variasi variabel independen yang tidak sama untuk semua pengamatan. Apabila terjadi varian yang berbeda dari variabel independen untuk semua pengamatan, maka terdapat heteroskedastisitas dalam model regresi tersebut. Model regresi yang baik seharusnya tidak terdapat heteroskedastisitas antar variabel independen. Untuk mengetahui adanya heteroskedastisitas dapat dilakukan pengujian dengan metode Glesjer dengan syarat apabila nilai signifikan yang diperoleh dari pengujian data berada di atas alpha 0.05.

3.7.4 Pengujian Hipotesis

Setelah data yang terkumpul diuji kualitasnya, data kemudian diolah untuk setelah itu dianalisis. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian adalah analisis deskripsi, korelasi dan regresi sederhana. Analisis korelasi dan regresi dilakukan menggunakan uji korelasi dan regresi linear sederhana yang terdapat pada program *SPSS for Windows 15*.

Dalam analisis data ini dilakukan serangkaian pengujian terhadap hipotesis dengan menggunakan teknik analisis statistik yang sudah ditentukan, yaitu korelasi dan regresi baik sederhana maupun berganda sebagai berikut:

Rumus regresi sederhana : $Y = a + b_1X_1 + e$

Rumus regresi berganda : $Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_1X_2 + e$

3.7.4.1 Uji Korelasi

Uji korelasi ini bertujuan untuk mengukur keeratan (kuat, lemah atau tidak ada) hubungan antar variabel. Uji korelasi ini terdiri dari *Pearson*, *Rank Sperman*, *Kontingensi* dan penentu. Dua aspek yang diuji yaitu pertama, apakah data sampel

yang ada menyediakan bukti yang cukup bahwa ada hubungan antara variabel-variabel dalam populasi asal sampel. Kedua, jika terdapat hubungan maka seberapa kuat hubungan antar variabel tersebut. Keeratan hubungan korelasi diukur dengan nilai koefisien korelasi (r) yaitu antara 0 (nol) sampai 1 (satu) (berlaku untuk r positif dan negatif).

3.7.4.2 Uji Parsial (Uji t)

Uji t bertujuan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial.

Prosedur pengujian hipotesis dengan uji-t:

- a. Menentukan hipotesis.
- b. Membandingkan probabilitas t hitung dengan $\alpha = 5\%$.
- c. Kriteria penerimaan dan penolakan hipotesis:

Ho ditolak jika $p \leq 0,05$

Ho diterima jika $p \geq 0,05$

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Gambaran Objek Penelitian

Objek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah semua perusahaan publik yang *listing* di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2005-2009, selain perusahaan yang tergolong dalam industri keuangan (*financial*). Hal ini karena cara menentukan *discretionary accruals* pada industri keuangan berbeda dengan industri lainnya.

Perusahaan selain industri keuangan (*financial*) yang *listing* pada tahun 2005 sebanyak 224 perusahaan. Selama periode 2005-2009 terdapat beberapa perusahaan yang dikeluarkan dari sampel penelitian karena tidak memenuhi kriteria pemilihan sampel, yaitu 45 perusahaan yang *delisting*, 1 perusahaan dengan periode laporan keuangan selain 31 Desember, 3 perusahaan yang menyajikan laporan keuangan dalam mata uang selain rupiah, perusahaan yang menjadi anggota industri perdagangan, jasa dan investasi sebanyak 29 perusahaan karena tidak memenuhi kriteria memiliki minimal 30 perusahaan dalam satu kelompok industri, serta 16 perusahaan yang tidak memiliki semua data yang dibutuhkan untuk penelitian. Dengan demikian, hanya 130 perusahaan yang memenuhi semua kriteria dan dijadikan sebagai sampel penelitian.

4.2 Analisis

4.2.1 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk melihat bagaimana karakteristik sampel yang digunakan dalam penelitian. Deskriptif pada penelitian ini didasarkan pada jumlah sampel yang digunakan yaitu 130 perusahaan. Dari 130 perusahaan tersebut dilakukan penelitian statistik deskriptif. Hasil perhitungan statistik penelitian untuk tiap-tiap variabel dapat dijelaskan dalam table 4.1 yang didapat melalui SPSS 15.0 di bawah ini:

Tabel 4.1 Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
spesialisasi industri auditor	130	.00	1.00	.2827	.40633
afiliasi KAP	130	.00	1.00	.8019	.33627
DA	130	-.25	.29	.0189	.08657
Valid N (listwise)	130				

Berdasarkan tabel 4.1 dapat diketahui jumlah sampel yang diteliti sebanyak 130 sampel, dalam statistik deskriptif dapat dilihat nilai mean atau nilai rata-rata, serta tingkat penyimpangan penyebaran (standar deviasi) dari variabel yang diteliti, yaitu spesialisasi industri auditor, afiliasi dengan KAP asing, dan *discretionary accruals* (DA).

Dari tabel 4.1 di atas dapat dilihat bahwa dari jumlah sampel sebanyak 130 perusahaan, spesialisasi industri auditor memiliki nilai mean sebesar 0.2827. Hal ini memperlihatkan bahwa hanya sebagian kecil perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis, yaitu auditor yang memiliki pemahaman lebih tentang jenis industri tertentu karena mengaudit banyak perusahaan dari jenis industri tersebut, sedangkan sebagian

besar perusahaan masih diaudit oleh auditor non spesialis. Standar deviasi spesialisasi industri auditor sebesar 0.40633.

Tabel berikut juga memperlihatkan bahwa sebagian besar perusahaan selama 4 tahun pengamatan diaudit oleh auditor non spesialis.

Tabel 4.2 Klasifikasi sampel menurut spesialisasi auditor

Spesialisasi Industri Auditor	N	Persentase
Auditor spesialis	147	28.27
Auditor non spesialis	373	71.73
Jumlah	520	100

Dari tabel 4.2 di atas tampak bahwa hanya 28.27% atau 147 tahun buku perusahaan diaudit oleh auditor spesialis dan 71.73% atau 373 tahun buku perusahaan diaudit oleh auditor non spesialis.

Afiliasi dengan KAP asing memiliki nilai mean 0.8019 dengan standar deviasi 0.33627. Hal ini berarti sebagian besar perusahaan diaudit oleh auditor yang berafiliasi dengan KAP asing. Tabel berikut menunjukkan bahwa selama 4 tahun pengamatan sebagian besar perusahaan diaudit oleh auditor yang berafiliasi dengan KAP asing.

Tabel 4.3 Klasifikasi sampel menurut afiliasi dengan KAP asing

Afiliasi dengan KAP asing	N	Persentase
berafiliasi	417	80.19
tidak berafiliasi	103	19.81
Jumlah	520	100

Dari tabel 4.3 di atas tampak bahwa 80.19% atau 417 tahun buku perusahaan diaudit oleh auditor yang berafiliasi dengan KAP asing dan 19.81% atau 103 tahun buku perusahaan diaudit oleh auditor yang tidak berafiliasi dengan KAP asing.

Untuk *discretionary accruals* memiliki nilai mean sebesar 0.0189 yang menunjukkan bahwa tingkat *discretionary accruals* perusahaan rendah dan standar deviasinya sebesar 0.08657.

4.2.2 Uji Normalitas

Pada penelitian ini, uji normalitas hanya bisa dilakukan untuk variabel dependen yaitu *discretionary accruals*, sedangkan untuk variabel independen yaitu spesialisasi industri auditor dan afiliasi dengan KAP asing tidak dapat dilakukan uji normalitas karena data variabel independen berupa nilai *dummy*. Jika uji normalitas dilakukan dengan menggunakan *Uji Kormogorov Smirnov*, maka nilai signifikansi didapat < 0.05 artinya data variabel yang diuji tersebar dengan tidak normal.

Dari hasil uji normalitas yang dilakukan untuk variabel dependen dengan menggunakan *Uji Kolmogorov Smirnov*, nilai signifikansi didapat > 0.05 artinya data variabel yang telah diuji tersebar dengan normal, dapat dilihat pada tabel 4.4 berikut:

Tabel 4.4 Hasil Uji Normalitas

Variabel	Sign	Keterangan
<i>Discretionary accruals</i>	0.334	Normal

4.2.3 Uji Asumsi Klasik

4.2.3.1 Uji Multikolinearitas

Berdasarkan uji multikolinearitas yang telah dilakukan dengan melihat nilai *inflation factor (VIF)*, dapat dilihat hasilnya pada tabel 4.5 berikut:

Tabel 4.5 Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	VIF	Keterangan
Spesialisasi industri auditor	1.159	Tidak terjadi multikolinearitas
Afiliasi dengan KAP asing	1.159	

Dari hasil pengujian dapat dilihat bahwa nilai VIF untuk kedua variabel adalah 1.159 lebih kecil dari 5, sehingga dapat disimpulkan bahwa antar variabel independen tidak terjadi persoalan multikolinearitas.

4.2.3.2 Uji Autokorelasi

Untuk mendeteksi ada tidaknya autokorelasi maka dilakukan pengujian Durbin-Watson (DW) dengan ketentuan, jika $dU < dW < 4 - dU$, berarti tidak ada autokorelasi positif atau negatif.

Dari hasil pengujian autokorelasi melalui SPSS 15.0 didapat nilai dW sebesar 2.083 dan dU yang didapat dari tabel Durbin Watson sebesar 1.742, maka:

$$= 1.742 < 2.083 < 4 - 1.742$$

$$= 1.742 < 2.083 < 2.258$$

Dapat disimpulkan bahwa dalam model regresi ini tidak ada autokorelasi positif ataupun negatif, sehingga model ini layak digunakan. Oleh karena itu pengujian hipotesis dapat dilaksanakan.

4.2.3.3 Uji Heteroskedastisitas

Pengujian dilakukan dengan menggunakan metode Glesjer, yaitu meregresikan variabel independen dengan nilai absolute dari nilai unstandardized residual. Prasyarat yang harus dipenuhi agar tidak terjadi heterokedastisitas yaitu

apabila nilai signifikan yang diperoleh dari pengujian data berada di atas alpha 0.05.

Hasil yang diperoleh setelah melakukan pengujian adalah sebagai berikut:

Tabel 4.6 Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel	P-value	Keterangan
Spesialisasi industri auditor	0.759	Tidak terjadi heteroskedastisitas
Afiliasi dengan KAP asing	0.402	

Berdasarkan tabel di atas dapat diketahui bahwa nilai signifikansi yang diperoleh dari pengujian data berada di atas alpha 0.05, sehingga dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel penelitian yang digunakan telah terbebas dari gejala heteroskedastisitas.

4.3 Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

4.3.1 Pengujian Hipotesis

4.3.1.1 Pengujian Hipotesis Pertama (H1)

Hipotesis pertama dalam penelitian ini adalah menguji bagaimana hubungan antara spesialisasi industri auditor dengan *discretionary accruals*. Untuk melakukan pengujian atas hipotesis 1 dilakukan analisis korelasi dengan menggunakan uji Pearson Correlation. Hasil pengujian yang diperoleh sebagai berikut:

Tabel 4.7 Hasil Uji Korelasi antara Spesialisasi Industri dengan *Discretionary Accruals*

Variabel	Pearson Correlation	Sig
Spesialisasi industri auditor	0.000	0.996
<i>Discretionary accruals</i>	0.000	0.996

Dari tabel 4.7 diketahui bahwa nilai Pearson Correlation sebesar 0.00 dan signifikansi sebesar 0.996. Hasil pengujian ini tidak signifikan pada tahap 5% ($p < 0.05$) karena nilai signifikansi jauh lebih besar dari 5% ($p > 0.05$). Nilai Pearson Correlation sebesar 0.00 juga menunjukkan bahwa antara spesialisasi industri auditor dengan *discretionary accruals* tidak terdapat hubungan baik secara positif atau pun negatif. Dengan demikian, hasil uji korelasi ini menolak hipotesis 1, yaitu terdapat hubungan secara signifikan antara spesialisasi industri auditor dengan *discretionary accruals*.

4.3.1.2 Pengujian Hipotesis Kedua (H2)

Hipotesis kedua dalam penelitian ini menguji bagaimana hubungan antara afiliasi dengan KAP asing dengan *discretionary accruals*. Untuk melakukan pengujian atas hipotesis ini dilakukan analisis korelasi dengan menggunakan uji Pearson Correlation. Hasil pengujian yang diperoleh sebagai berikut:

Tabel 4.8 Hasil Uji Korelasi antara Afiliasi dengan KAP asing dengan *Discretionary Accruals*

Variabel	Pearson Correlation	Sig
Afiliasi dengan KAP asing	0.069	0.433
<i>Discretionary accruals</i>	0.069	0.433

Dari tabel 4.8 di atas diketahui nilai Pearson Correlation yang diperoleh sebesar 0.069 dengan nilai signifikansi 0.433. Nilai signifikansi sebesar 0.433 jauh lebih besar dari 0.05 ($p > 0.05$), sehingga hasil pengujian ini tidak signifikan dalam taraf 5% ($p < 0.05$). Nilai Pearson Correlation sebesar 0.069 juga menunjukkan bahwa antara afiliasi dengan KAP asing dengan *discretionary accruals* memiliki hubungan yang sangat lemah. Dengan demikian, hasil uji korelasi ini menolak hipotesis 2, yaitu terdapat hubungan secara signifikan antara afiliasi dengan KAP asing dengan *discretionary accruals*.

4.3.1.3 Pengujian Hipotesis Ketiga (H3)

Hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah menguji bagaimana hubungan antara kualitas audit dengan *discretionary accruals*. Untuk melakukan pengujian atas hipotesis 3 dilakukan analisis korelasi dengan menggunakan uji Pearson Correlation. Hasil pengujian yang diperoleh sebagai berikut:

Tabel 4.9 Hasil Uji Korelasi Parsial antara Spesialisasi Industri Auditor dengan *Discretionary Accruals* Jika Afiliasi dengan KAP Asing Dianggap Tetap (*Variable Controlling*)

Variabel Kontrol	Variabel	Correlation	Sig
Afiliasi dengan KAP asing	Spesialisasi industri auditor	0.019	0.668
	<i>Discretionary accruals</i>	0.019	0.668

Dari tabel 4.9 di atas diketahui nilai Correlation (r) yang diperoleh sebesar 0.019 dengan nilai signifikansi 0.668. Nilai signifikansi sebesar 0.668 jauh lebih besar dari 0.05 ($p > 0.05$), sehingga hasil pengujian ini tidak signifikan dalam taraf 5% ($p < 0.05$). Nilai Correlation sebesar 0.019 juga menunjukkan bahwa spesialisasi industri auditor dengan *discretionary accruals* memiliki hubungan yang sangat lemah jika afiliasi dengan KAP asing dianggap tetap (*variable controlling*). Dengan demikian, hasil uji korelasi ini menolak hipotesis 3, yaitu terdapat hubungan secara signifikan antara spesialisasi industri auditor dengan *discretionary accruals* jika afiliasi dengan KAP asing dianggap tetap (*variable controlling*).

4.3.1.4 Pengujian Hipotesis Keempat (H4)

Hipotesis keempat dalam penelitian ini menguji apakah spesialisasi industri auditor berpengaruh terhadap *discretionary accruals*. Pengujian untuk hipotesis ini menggunakan uji regresi linear sederhana. Hasil pengujian yang diperoleh sebagai berikut:

Tabel 4.10 Hasil Uji Regresi antara Spesialisasi industri auditor dengan *Discretionary Accruals*

Variabel	Koefisien regresi	Standar error	T hitung	Sig
Konstansta	0.019			
Spesiaolisasi industri auditor	9.06E-005	0.019	0.005	0.996

Dari hasil analisis regresi didapat nilai t hitung sebesar 0.005 dengan nilai signifikansi sebesar 0.996. Hal ini berarti hasil pengujian tidak signifikan karena nilai signifikansi jauh lebih besar dari 5% ($p > 0.05$). Dengan demikian hipotesis ketiga, yaitu spesialisasi industri auditor berpengaruh terhadap *discretionary accruals* ditolak.

4.3.1.5 Pengujian Hipotesis Kelima (H5)

Hipotesis kelima dalam penelitian ini menguji apakah afiliasi dengan KAP asing berpengaruh terhadap *discretionary accruals*. Pengujian untuk hipotesis ini menggunakan uji regresi linear sederhana. Hasil pengujian yang diperoleh sebagai berikut:

Tabel 4.11 Hasil Uji Regresi antara Afiliasi dengan KAP asing dengan *Discretionary Accruals*

Variabel	Koefisien regresi	Standar error	T hitung	Sig
Konstansta	0.005			
Afiliasi dengan KAP asing	0.018	0.023	0.786	0.433

Dari hasil analisis regresi didapat nilai t hitung sebesar 0.786 dengan nilai signifikansi sebesar 0.433. Hal ini berarti hasil pengujian tidak signifikan karena nilai signifikansi jauh lebih besar dari 5% ($p > 0.05$). Dengan demikian hipotesis keempat, yaitu afiliasi dengan KAP asing berpengaruh terhadap *discretionary accruals* ditolak.

4.3.1.6 Pengujian Hipotesis Keenam (H6)

Hipotesis keenam dalam penelitian ini menguji apakah kualitas audit berpengaruh terhadap *discretionary accruals*. Pengujian untuk hipotesis ini menggunakan uji regresi linear sederhana. Hasil pengujian yang diperoleh sebagai berikut:

Tabel 4.12 Hasil Uji Regresi antara Kualitas Audit dengan *Discretionary*

Accruals

Variabel	Koefisien regresi	Standar error	T hitung	Sig
Konstansta	0.004			
Spesialisasi industri auditor	-0.006	0.020	-0.307	0.759
Afiliasi dengan KAP asing	0.021	0.025	0.842	0.402
R Square = 0.006 Adjusted R Square = -0.010		Pengujian ANOVA (sig) = 0.702		

Dari hasil analisis regresi didapat hasil pengujian ANOVA berupa nilai signifikansi sebesar 0.702. Hasil pengujian ini tidak signifikan karena nilai signifikansi jauh lebih besar dari 5% ($p > 0.05$). Hal ini berarti kualitas audit yang diukur dengan spesialisasi industri auditor dan afiliasi dengan KAP asing tidak dapat meramalkan *discretionary accruals*. Nilai R Square sebesar 0.6% juga menandakan bahwa *discretionary accruals* hanya dipengaruhi sebesar 0.6% oleh spesialisasi industri auditor dan afiliasi dengan KAP asing atau bisa dikatakan tidak memiliki pengaruh terhadap *discretionary accruals* dan sisanya sebesar 99.4% *discretionary accruals* dipengaruhi oleh faktor-faktor lain. Dengan demikian hipotesis keenam, yaitu kualitas audit berpengaruh terhadap *discretionary accruals* ditolak.

4.3.2 Pembahasan

Dari analisis data dalam penelitian ini, semua hipotesis yang diajukan tidak dapat diterima. Hipotesis pertama yang menyatakan bahwa terdapat hubungan secara signifikan antara spesialisasi industri auditor dengan *discretionary accruals* ditolak yang berarti bahwa spesialisasi industri auditor dan *discretionary accruals* tidak memiliki hubungan baik secara positif maupun negatif. Hipotesis kedua yang menyatakan bahwa terdapat hubungan secara signifikan antara afiliasi dengan KAP asing dengan *discretionary accruals* ditolak yang berarti bahwa tidak terdapat hubungan baik secara positif ataupun negatif antara afiliasi dengan KAP asing dengan *discretionary accruals*. Hipotesis ketiga yang menyatakan bahwa terdapat hubungan secara signifikan antara spesialisasi industri auditor dengan *discretionary accruals* jika afiliasi dengan KAP asing dianggap tetap (*variable controlling*) ditolak yang berarti antara spesialisasi industri auditor dengan *discretionary accruals* tidak terdapat hubungan baik secara positif atau negatif jika afiliasi dengan KAP asing dianggap tetap.

Hipotesis keempat yang menyatakan bahwa spesialisasi industri auditor berpengaruh terhadap *discretionary accruals* ditolak yang berarti spesialisasi industri auditor tidak mempengaruhi *discretionary accruals*. Hipotesis kelima yang menyatakan bahwa afiliasi dengan KAP asing berpengaruh terhadap *discretionary accruals* ditolak yang berarti afiliasi dengan KAP asing tidak mempengaruhi *discretionary accruals*. Hipotesis keenam yang menyatakan bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap *discretionary accruals* ditolak yang artinya kualitas audit tidak mempengaruhi besar kecilnya *discretionary accruals*. Hal ini dikarenakan kualitas

audit merupakan suatu yang abstrak, sehingga sulit ditemukan ukuran yang dapat digunakan untuk mengukur kualitas audit tersebut dengan tepat.

Pada penggunaan ukuran kantor akuntan publik sebagai ukuran dari kualitas audit, peneliti-peneliti sebelumnya hanya menemukan bahwa subsampel yang diaudit oleh kantor akuntan besar memiliki karakter yang berbeda dengan subsampel yang diaudit oleh kantor akuntan kecil. Sama seperti dalam menggunakan spesialisasi industri auditor dan afiliasi dengan KAP asing, peneliti hanya menemukan bahwa subsampel yang diaudit oleh auditor yang spesialis atau yang diaudit oleh KAP yang berafiliasi dengan KAP asing memiliki karakter berbeda dengan subsampel yang diaudit oleh auditor non spesialis atau oleh auditor dari KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP asing yang dinilai memiliki kualitas lebih baik. Perbedaan ini yang kemudian dijadikan oleh banyak peneliti sebagai dasar untuk menjadikan baik ukuran KAP, spesialisasi industri auditor atau pun afiliasi dengan KAP asing sebagai proksi dari kualitas audit.

Watkins, Hillison, dan Morecroft (2004) memisahkan antara persepsi tentang kualitas audit dengan kualitas audit itu sendiri. Persepsi tentang kualitas audit itu adalah, mengikuti DeAngelo yaitu reputasi auditor. Sedangkan kualitas audit adalah kemampuan auditor untuk memastikan bahwa kecurangan tidak terjadi (setidaknya secara material) dan berani melaporkan adanya kecurangan tersebut. Salah satu ukuran kecurangan itu di dalam akuntansi adalah besaran *discretionary accruals*. Ekspektasi pengguna laporan keuangan yaitu auditor mampu menemukan dan melaporkan adanya kecurangan. Akan tetapi, sepanjang perusahaan mematuhi prinsip akuntansi berlaku umum dan memiliki dasar yang kuat untuk setiap akrual mereka,

maka *discretionary accruals* tidak akan mempengaruhi opini audit. Sehingga sulit untuk menghubungkan antara kualitas audit dengan *discretionary accruals*.

Dalam literatur praktis, kualitas audit merupakan seberapa sesuai audit dengan standar pengauditan. Kesesuaian ini merupakan hasil dari independensi, sehingga kualitas audit adalah independensi dan independensi adalah sikap mental, maka jelas bukan perkara yang mudah untuk mengukur sikap mental seorang auditor ketika ia membuat sebuah keputusan atas suatu masalah. Apalagi jika keputusan itu terjadi pada masa lalu atau ada beberapa keputusan dibuat dalam waktu yang bersamaan. Karena kesukaran pengukuran sikap mental itulah, maka sebagian besar peneliti memilih mengukur kualitas audit menggunakan ukuran lain, terutama yang bisa diturunkan dari data sekunder.

Peneliti akuntansi biasanya mengacu kepada DeAngelo (1981) untuk mengukur kualitas audit, yaitu dengan menggunakan ukuran KAP. Ukuran kualitas audit yang digunakan oleh DeAngelo hanya didasarkan pada asumsi bahwa kualitas audit ditentukan dari sisi suplai audit saja, yaitu dari sisi auditor, tanpa mempertimbangkan faktor dari sisi permintaan yaitu klien. Sehingga konsekuensi dari asumsi tersebut, DeAngelo hanya mempertimbangkan kualitas atas dasar apa yang bisa diberikan oleh auditor tanpa memperhatikan apa yang juga diminta dan dibutuhkan oleh klien. Selain itu, asumsi tersebut juga mengabaikan berbagai faktor lain seperti kualitas sistem informasi klien dan resiko klien.

Jadi, kualitas audit merupakan salah satu dari objek di dalam ilmu sosial yang tidak bisa diukur dengan mudah dan sulit untuk mencapai kesepakatan bersama sehubungan dengan ukuran objek tersebut.

BAB V

PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian yang diperoleh dari penelitian terhadap perusahaan selain perusahaan dari industri keuangan yang *listing* selama tahun 2005-2009 dengan didasari teori-teori yang dipelajari, serta pembahasan yang dilakukan pada bab-bab sebelumnya, maka penulis menarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Kedua variabel independen yang digunakan dalam penelitian, yaitu spesialisasi industri auditor dan afiliasi dengan KAP asing tidak memiliki hubungan dengan *discretionary accruals*, baik hubungan yang bersifat positif ataupun negatif.
2. Spesialisasi industri auditor tidak memiliki hubungan dengan *discretionary accruals*, baik hubungan yang bersifat positif ataupun negatif jika afiliasi dengan KAP asing dijadikan sebagai variabel kontrolnya.
3. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian, yaitu spesialisasi industri auditor dan afiliasi dengan KAP asing tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *discretionary accruals*.
4. Kualitas audit yang diukur dengan spesialisasi industri auditor dan afiliasi dengan KAP asing tidak berpengaruh signifikan terhadap *discretionary accruals*.

5.2 Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini mempunyai beberapa keterbatasan yang mungkin mempengaruhi hasil penelitian. Keterbatasan tersebut antara lain:

1. Penelitian ini hanya menggunakan dua variabel independen sebagai ukuran kualitas audit yang diperkirakan mempengaruhi *discretionary accruals*, di mana ada beberapa variabel lain yang dapat digunakan sebagai ukuran kualitas audit.
2. Penelitian ini hanya menggunakan ukuran audit yang diukur dari sisi auditor saja dan ukuran yang datanya dapat diturunkan dari data sekunder saja.

5.3 Saran

Setelah mengetahui hasil penelitian, peneliti memberikan beberapa saran:

1. Menambah jumlah variabel independen yang merupakan ukuran dari kualitas audit yang dapat mempengaruhi besarnya *discretionary accruals* perusahaan.
2. Menggunakan ukuran kualitas audit yang tidak hanya diukur dari sisi auditor tetapi juga diukur dari sisi klien, serta menggunakan data primer, tidak hanya data yang bisa diturunkan dari data sekunder.

DAFTAR KEPUSTAKAAN

- Craswell, Allen T., Jere R. Francis dan Stephen L. Taylor. 1995. *Auditor Brand Name Reputation and Industry Specialization*. *Journal of Accounting and Economics* (20). hal. 297-322.
- Dahlan, Muhammad. 2009. *Analisis Hubungan antara Kualitas Audit dengan Diskresioneri Akrual dan Kebebasan Auditor*. Bandung: Center for Accounting Development Department of Accounting Padjajaran University.
- Daftar KAP afiliasi. <http://adithbodong.wordpress.com/2010/07/19/kap-asing-yg-bekerja-sama-di-indonesia/> (diakses: 24 Oktober 2010).
- Ebrahim, Ahmed. 2001. *Auditing Quality, Auditor Tenure, Client Importance and Earnings Management: An Additional Evidence*. Rutgers University.
- Elfarini, Eunike Christina. 2007. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah)*. Skripsi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Semarang.
- <http://www.idx.co.id>
- Irmawati, Dinar. 2010. *Pengaruh Kualitas Audit terhadap Kemampuan Memprediksi Laba dengan Model Collins et. al (1994) (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia)*. Skripsi, Fakultas Ekonomi, Universitas Diponegoro, Semarang.
- Jusup, AL Haryono. 2001. *Auditing (Pengauditan)*. Buku Satu. Yogyakarta: STIE-YKPN.
- Kieso, Donald E., Jerry J. Weygant dan Terry D. Warfield. 2002. *Akuntansi Intermediate*. Edisi Kesepuluh. Jakarta: Erlangga.
- Krishnan, Gopal V. 2002. "Audit Quality and The Pricing of Discretionary Accruals". Hong Kong: Associate Professor of Accounting Department of Accountancy City University of Hong Kong.
- Kurniawan, Albert. 2009. *Belajar Mudah SPSS untuk Pemula*. Yogyakarta: MediaKom.
- Ma'ruf, Muhammad. 2006. *Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Manajemen Laba pada Perusahaan Go Publik di Bursa Efek Jakarta*. Skripsi, Fakultas Ekonomi, Universitas Islam Indonesia, Yogyakarta.
- Mayangsari, Sekar. 2004. *Bukti Empiris Pengaruh Spesialisasi Industri Auditor terhadap Earnings Response Coefficient*. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 7, No. 2, Mei 2004. hal. 154-178.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.

- Nurchasanah, Rizmah dan Wiwin Rahmanti. 2003. *Analisis Faktor-faktor Penentu Kualitas Audit*. Jurnal Akuntansi dan Manajemen (Agustus). hal. 47-60.
- Priyatno, Duwi. 2008. *Mandiri Belajar SPSS (Statistical Product and Service Solution) untuk Analisis Data dan Uji Statistik*. Yogyakarta: MediaKom.
- Sekaran, Umar. 2006. *Metodologi Penelitian untuk Bisnis*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiri, S. 1998. *Earning Management: Teori, Model, dan Bukti Empiris, Telaah*. hal. 1-18.
- Warren, Carl S., James M. Reeve dan Philip E. Fess. 2008. *Pengantar Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Watkins, A. L., W. Hillison dan S. E. Morecroft. 2004. *Audit Quality: A Synthesis of Theory and Empirical Evidence*. *Journal of Accounting Literature*. 23. hal. 153—193.
- Widiastuty, Erna dan Rahmat Febrianto. *Pengukuran Kualitas Audit : Sebuah Esai*. Fakultas Ekonomi, Universitas Mataram dan Fakultas Ekonomi, Universitas Andalas.
- Wild, John J., K. R. Subramanyam, Robert F. Halsey. 2005. *Analisis Laporan Keuangan*. Edisi 8. Jakarta: Salemba Empat.

LAMPIRAN

HASIL UJI NORMALITAS

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		spesialisasi industri auditor	afiliasi dengan KAP asing	Discretionary accruals
N		130	130	130
Normal Parameters(a,b)	Mean	.2827	.8019	.0189
	Std. Deviation	.40633	.33627	.08657
Most Extreme Differences	Absolute	.364	.407	.083
	Positive	.364	.278	.083
	Negative	-.243	-.407	-.074
Kolmogorov-Smirnov Z		4.155	4.637	.945
Asymp. Sig. (2-tailed)		.000	.000	.334

a Test distribution is Normal.

b Calculated from data.

HASIL UJI MULTIKOLINEARITAS

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	.004	.020		.209	.835		
	spesialisasi industri auditor	-.006	.020	-.029	-.307	.759	.863	1.159
	afiliasi KAP	.021	.025	.080	.842	.402	.863	1.159

a. Dependent Variable: DA

HASIL UJI AUTOKORELASI

Model Summary(b)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.074(a)	.006	-.010	.08701	2.083

a Predictors: (Constant), afiliasi KAP, spesialisasi industri auditor

b Dependent Variable: DA

HASIL UJI HETEROSKEDASTISITAS

Coefficients(a)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	.004	.020		.209	.835
spesialisasi industri auditor	-.006	.020	-.029	-.307	.759
afiliasi KAP	.021	.025	.080	.842	.402

a Dependent Variable: DA

HASIL KORELASI HIPOTESIS 1

Correlations

		spesialisasi industri auditor	DA
spesialisasi industri auditor	Pearson Correlation	1	.000
	Sig. (2-tailed)		.996
	N	130	130
DA	Pearson Correlation	.000	1
	Sig. (2-tailed)	.996	
	N	130	130

HASIL UJI KORELASI HIPOTESIS 2

Correlations

		DA	afiliasi KAP
DA	Pearson Correlation	1	.069
	Sig. (2-tailed)		.433
	N	130	130
afiliasi KAP	Pearson Correlation	.069	1
	Sig. (2-tailed)	.433	
	N	130	130

HASIL UJI KORELASI HIPOTESIS 3

Correlations

Control Variables			spesialisasi audior	DA
afiliasi KAP	spesialisasi audior	Correlation	1.000	.019
		Significance (2-tailed)	.	.668
		df	0	517
DA	DA	Correlation	.019	1.000
		Significance (2-tailed)	.668	.
		df	517	0

HASIL REGRESI HIPOTESIS 4

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
DA	.0189	.08657	130
spesialisasi industri auditor	.2827	.40633	130

Correlations

		DA	spesialisasi industri auditor
Pearson Correlation	DA	1.000	.000
	spesialisasi industri auditor	.000	1.000
Sig. (1-tailed)	DA	.	.498
	spesialisasi industri auditor	.498	.
N	DA	130	130
	spesialisasi industri auditor	130	130

Variables Entered/Removed(b)

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	spesialisasi industri auditor(a)		Enter

a All requested variables entered.

b Dependent Variable: DA

Model Summary^p

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics				
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change
1	.000 ^a	.000	-.008	.08691	.000	.000	1	128	.996

a. Predictors: (Constant), spesialisasi industri auditor

b. Dependent Variable: d

ANOVA(b)

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.000	1	.000	.000	.996(a)
	Residual	.967	128	.008		
	Total	.967	129			

a Predictors: (Constant), spesialisasi industri auditor

b Dependent Variable: DA

Coefficients(a)

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.019	.009		2.034	.044
	spesialisasi industri auditor	9.06E-005	.019	.000	.005	.996

a. Dependent Variable: DA

Residuals Statistics(a)

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	.0189	.0190	.0189	.00004	130
Residual	-.26936	.27138	.00000	.08657	130
Std. Predicted Value	-.696	1.765	.000	1.000	130
Std. Residual	-3.099	3.122	.000	.996	130

a. Dependent Variable: DA

HASIL REGRESI HIPOTESIS 5

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	afiliasi KAP ^a		Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: DA

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.069 ^a	.005	-.003	.08670

a. Predictors: (Constant), afiliasi KAP

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.005	1	.005	.618	.433 ^a
	Residual	.962	128	.008		
	Total	.967	129			

a. Predictors: (Constant), afiliasi KAP

b. Dependent Variable: DA

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.005	.020		.234	.815
	afiliasi KAP	.018	.023	.069	.786	.433

a. Dependent Variable: DA

HASIL REGRESI HIPOTESIS 6

Model Summary(b)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.074(a)	.006	-.010	.08701	2.083

a Predictors: (Constant), afiliasi KAP, spesialisasi industri auditor

b Dependent Variable: DA

ANOVA(b)

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.005	2	.003	.354	.702(a)
	Residual	.961	127	.008		
	Total	.967	129			

a Predictors: (Constant), afiliasi KAP, spesialisasi industri auditor

b Dependent Variable: DA

Coefficients(a)

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			B	Std. Error
1	(Constant)	.004	.020		.209	.835		
	spesialisasi industri auditor	-.006	.020	-.029	-.307	.759	.863	1.159
	afiliasi KAP	.021	.025	.080	.842	.402	.863	1.159

a Dependent Variable: DA