



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 ANTARA RISIKO MANIPULASI EARNINGS
DAN RISIKO CORPORATE GOVERNANCE TERHADAP
PERENCANAAN AUDIT (Studi Empiris pada Kantor Akuntan
Publik Provinsi Sumatera Barat)**

SKRIPSI



**DINA SYAHPUTRI
07 953 058**

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS ANDALAS
PADANG 2012**

	No Alumni Universitas	DINA SYAHPUTRI	No Alumni Fakultas
	BIODATA		

a). Tempat/Tgl Lahir : Payakumbuh/ 13 September 1988, b). Nama Orang Tua: H. Nasrul Tanjung dan Nurhasni, c). Fakultas : Ekonomi, d). Jurusan : Akuntansi, e.) No.Bp : 07953058 f). Tanggal Lulus : 21 Januari 2012 h). Prediket lulus : Memuaskan g). IPK : 3.02 h) Lama Studi : 4 tahun 5 bulan i). Alamat Orang Tua: Jl. Rasuna Said No. 52 Labuh Basilang Payakumbuh

ANALISIS PENGARUH RISIKO MANIPULASI EARNINGS DAN RISIKO CORPORATE GOVERNANCE TERHADAP PERENCANAAN AUDIT STUDI KASUS PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK di PROVINSI SUMATERA BARAT

Skripsi S1 Oleh Dina Syahputri , Pembimbing : Drs. A. Rizal Putra, M.Si, Ak

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji hubungan antara risiko manipulasi *earnings* dan risiko *corporate governance* dengan perencanaan audit. Selama ini penelitian tentang hal tersebut belum banyak yang melakukannya. Manfaat yang diharapkan adalah dapat memberikan kontribusi pada pengembangan teori, terutama yang berkaitan dengan auditing dan akuntansi perilaku; memberikan kontribusi praktis kepada auditor pada saat membuat perencanaan audit; dan memberikan masukan kepada perusahaan (klien) dalam mengelola perusahaan sehingga menghasilkan informasi yang dipercaya. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di KAP se-Jawa sebanyak 613 auditor dikirimkan kuesioner, kemudian kuesioner yang kembali dipilih untuk memenuhi kriteria sampel (metode *purposive sampling*). *Response rate* sampel yang dapat dianalisis sebesar 10,28% (63/613*100%) dan dianalisis dengan metode regresi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa risiko manipulasi *earnings*, risiko *Corporate governance* dan interaksi antara risiko manipulasi *earnings*, risiko *corporate governance* dengan perencanaan audit tidak berhubungan dengan perencanaan audit. Penelitian mendatang disarankan, untuk meneliti pengaruh variable-variabel lainnya yang belum termasuk dalam penelitian ini, antara lain: ukuran dan budaya KAP, pengalaman, dan pengetahuan auditor terhadap klien.

Skripsi telah dipertahankan di depan sidang penguji dan dinyatakan lulus pada tanggal 21 Januari 2012, dengan penguji :

Tanda Tangan	1.	2.
Nama Terang	Dra. Warnida, SE, MA, Ak	Dra. Riza Reni Yanti, MBA

Mengetahui,

Ketua Jurusan Akuntansi :

DR. Yuskar, SE, MA, Ak
NIP. 196009111986031001

Tanda tangan

Alumnus telah mendaftar ke fakultas dan telah mendapat Nomor Alumnus:

Petugas Fakultas / Universitas Andalas		
No Alumni Fakultas	Nama:	Tanda tangan:
No Alumni Universitas	Nama:	Tanda tangan:

PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan disuatu perguruan tinggi dan sepanjang pengetahuan saya juga tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali secara tertulis diacu dalam skripsi ini disebutkan dalam daftar referensi.

Padang, Februari 2012

DINA SYAHPUTRI
07953058



KATA PENGANTAR

Dengan mengucapkan puji dan syukur kehadirat Allah SWT yang telah memberikan rahmat, karunia, dan nikmat-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini dengan judul Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Adapun penulisan skripsi ini dimaksudkan untuk memenuhi sebahagian dan syarat-syarat guna menyelesaikan studi pada Program Sarjana Fakultas Ekonomi Universitas Andalas.

Dalam proses penyusunan hingga skripsi ini dapat diselesaikan, penulis banyak memperoleh bantuan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Orangtuaku Ayahanda H. Nasrul Tanjung dan Ibunda Nurhasni, yang selalu mendoakan, memberikan nasehat dan dukungan yang tiada hentinya yang diberikan kepada penulis hingga bisa menyelesaikan studi ini. Juga kepada kakak dan abangku yang selalu membimbingku, “semoga kita bisa membuat orang tua kita bangga”.
2. Bapak Drs. H. Syafruddin Karimi SE, Akt selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Andalas Padang.
3. Bapak Drs. H. Yuskar, SE, MA, Akt selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Andalas Padang.
4. Ibu Drs. Sri Dewi Edmawati, M.Si, Akt selaku Kepala Program Studi Akuntansi Reguler Mandiri Universitas Andalas.

5. Bapak Drs. A. Rizal Putra, M.Si, Ak selaku pembimbing skripsi yang telah menyediakan waktu untuk memberikan bimbingan, pengarahan, nasehat, dan saran sehingga skripsi ini dapat diselesaikan dengan baik.
6. Seluruh staf pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Andalas yang telah banyak memberikan ilmu yang bermanfaat bagi penulis.
7. Keluarga keduaku UKM Neo Telemetry, terimakasih untuk setiap ilmu dan kebersamaanya.
8. Teman-teman seperjuangan Akuntansi RM angkatan 2007, terimakasih untuk kerjasamanya selama ini.
9. Kakak-kakak dan adik-adik FEUA Program Reguler Mandiri yang banyak membantu penulis selama menjalani studi.

Semoga Allah membalas semua pengorbanan dan kebaikan yang telah diberikan kepada penulis. Penulis mohon maaf apabila ada kekurangan dalam penulisan skripsi ini. Segala bentuk kritikan dan saran-saran untuk kesempurnaan skripsi ini penulis terima dengan lapang dada dan penulis ucapkan terimakasih. Dengan segala kerendahan hati penulis persembahkan karya ini semoga bermanfaat bagi kita semua.

Padang, February 2012

Penulis

DAFTAR ISI

LEMBAR PENGESAHAN

ABSTRAK

LEMBAR PERNYATAAN

KATA PENGANTAR i

DAFTAR ISI iii

DAFTAR TABEL..... vii

DAFTAR GRAFIK viii

DAFTAR LAMPIRAN ix

BAB I PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah..... 1

1.2 Perumusan Masalah 6

1.3 Tujuan Penelitian 7

1.4 Pembatasan Masalah 7

1.5 Manfaat Penelitian 8

1.6 Sistematika Penulisan 9

BAB II LANDASAN TEORI

2.1 Review Penelitian Terdahulu 11

2.2 Pengertian Auditing..... 13

2.3 Tipe Penugasan Audit..... 14

2.4 Langkah-Langkah Audit (General Audit) 16

2.5 Evaluasi Sistem Pengendalian Internal (SPI) 18

2.6 Perencanaan Audit.....	23
2.7 Risiko Audit.....	25
2.8 Teori Keagenan, Manipulasi Earnings, Dan Corporate Governance	27
2.8.1 Teori Keagenan (Agency Theory).....	27
2.8.2 Manipulasi Earnings.....	29
2.8.2.1 Definisi Manipulasi Earnings.....	29
2.8.2.2 Risiko Manipulasi Earnings	34
2.8.3 Corporate Governance.....	35
2.8.3.1 Definisi Corporate Governance	35
2.8.3.2 Risiko Corporate Governance.....	38
2.9 Pengembangan Hipotesis Dan Kerangka Penelitian.....	40
2.9.1 Hubungan Risiko Manipulasi Earnings Dengan Perencanaan Audit	40
2.9.2 Hubungan Risiko Corporate Governance Dengan Perencanaan Audit	41
2.9.3 Hubungan Antara Interaksi Risiko Manipulasi Earnings Dan Risiko Corporate Governance Dengan Perencanaan Audit	43
2.9.4 Kerangka Pemikiran Teoritis	45

BAB III METODE PENELITIAN

3.1 Desain Penelitian	46
3.2 Populasi Dan Teknik Pengambilan Sampel.....	46
3.3 Teknik Pengumpulan Data.....	48
3.4 Operasional Dan Pengukuran Variabel.....	48

3.4.1 Variabel Dependen	49
3.4.2 Variabel Independen.....	50
3.5 Uji Kualitas Data	51
3.6 Uji Asumsi Klasik.....	53
3.6.1 Uji Normalitas.....	53
3.6.2 Uji Multikolinieritas.....	53
3.6.3 Uji Autokorelasi.....	53
3.6.4 Uji Heterokedasitas.....	54
3.7 Teknik Analisis Data	54
3.7.1 Analisis Deskriptif.....	54
3.7.2 Statistik Deskriptif.....	54
3.8 Pengujian Hipotesis	55
 BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	
4.1 Deskripsi Data	58
4.2 Deskripsi Hasil Penelitian.....	59
4.2.1 Gambaran Umum Profil Responden.....	60
4.2.2 Deskriptif Variabel Penelitian	64
4.2.3 Pengujian Instrumen	65
4.2.3.1 Uji Validitas.....	66
4.2.3.2 Uji Reliabilitas.....	67
4.2.4 Uji Asumsi Klasik.....	68
4.2.4.1 uji Normalitas	68
4.2.4.2 Uji Multikolinearitas	69
4.2.4.3 Uji Autokorelasi	70

4.2.4.4 Uji Heterokedasitas	71
4.2.5 Analisis Regresi Berganda.....	72
4.2.5.1 Uji Koefisien Determinasi (R^2)	73
4.2.5.2 Uji F.....	73
4.2.5.3 Uji T.....	73
4.2.6 Pengujian Hipotesis	75
4.3 Pembahasan	76
4.3.1 Hubungan Risiko Manipulasi Earnings Dengan Perencanaan Audit.....	76
4.3.2 Hubungan Risiko Corporategovernance Dengan Perencanaan Audit.....	78
4.3.3 Hubungan Antara Interaksi Risiko Manipulasi Earnings Dan Risiko Corporate Governance Dengan Perencanaan Audit	80
4.4 Implikasi Penelitian	81
BAB V PENUTUP	
5.1 Kesimpulan	82
5.2 Keterbatasan Penelitian.....	83
5.3 Saran	83

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

Tabel 3.1	Daftar Nama Kantor Akuntan Publik (KAP) Di Provinsi Sumatera Barat.....	50
Tabel 3.2	Daftar Skor Jawaban Setiap Pertanyaan Berdasarkan Sifatnya.....	52
Tabel 4.1	Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin.....	64
Tabel 4.2	Karakteristik Responden Berdasarkan Umur.....	65
Tabel 4.3	Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan.....	66
Tabel 4.4	Karakteristik Responden Berdasarkan Pengalaman Audit.....	67
Tabel 4.5	Karakteristik Responden Berdasarkan Pengalaman Pernah Menjadi Auditor Eksternal.....	68
Tabel 4.6	Klien Yang Telah Membentuk Dewan Komisaris Atau Komite Audit.....	69
Tabel 4.7	Statistik Deskriptif Variabel Penelitian.....	70
Tabel 4.8	Hasil Uji Validitas.....	72
Tabel 4.9	Hasil Pengujian Reliabilitas.....	73
Tabel 4.10	Hasil Uji Normalitas.....	75
Tabel 4.11	Hasil Uji Multikolinearitas.....	76
Tabel 4.12	Pengambilan Keputusan Autokorelasi.....	77
Tabel 4.13	Hasil Uji Autokorelasi.....	77
Tabel 4.14	Hasil Uji Heterokedasitas.....	78
Tabel 4.15	Hasil Analisis Regresi.....	79
Tabel 4.16	Hasil Pengujian Hipotesis.....	83

DAFTAR GRAFIK

2.1 Kerangka Pemikiran Teoritis	48
---------------------------------------	----



DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran I : Kuesioner Penelitian

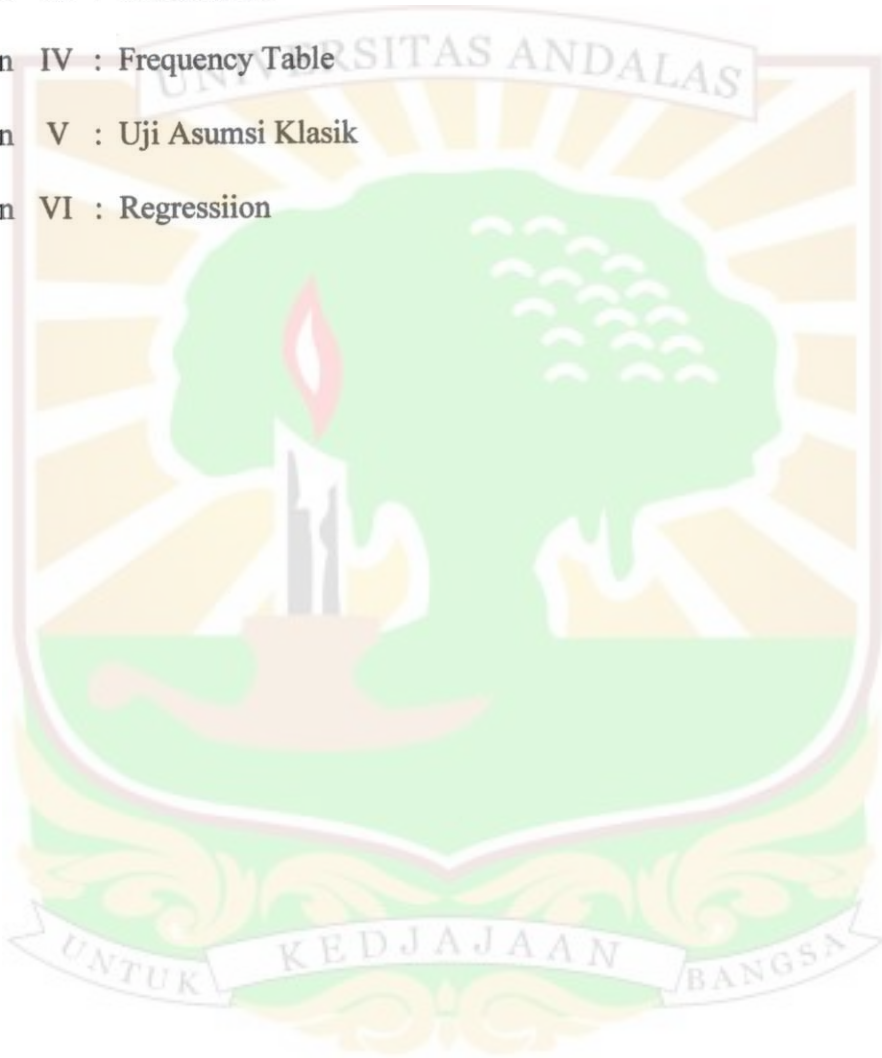
Lampiran II : Reliability

Lampiran III : Correlations

Lampiran IV : Frequency Table

Lampiran V : Uji Asumsi Klasik

Lampiran VI : Regressiion



BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Dewasa ini dengan semakin meningkatnya kebutuhan akan informasi keuangan yang relevan dan andal bagi para pengambilan keputusan (seperti manajemen, kreditor, investor dan pemerintah) telah menciptakan semakin tingginya permintaan terhadap jasa audit yang disediakan oleh para akuntan publik. Tanggung jawab dari akuntan publik (auditor) tersebut adalah melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan klien dengan mengumpulkan bukti yang cukup kompeten untuk memberikan dasar yang masuk akal bagi suatu opini atau pendapat atas kewajaran laporan keuangan menurut Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU).

Risiko audit merupakan risiko kesalahan auditor dalam memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan yang salah saji secara material (Guy, Alderman dan Winters, 2001). Risiko bisnis merupakan risiko dimana auditor akan menderita kerugian dalam melakukan praktik profesinya akibat proses pengadilan atau penolakan publik dalam hubungannya dengan audit (Guy et.al., 2001). Kelanjutan terhadap risiko bisnis ini akan selalu ada, tidak peduli apakah auditor melaksanakan auditnya sesuai dengan standar audit yang berlaku umum atau tidak. Sebagai contoh, auditor mungkin telah melaksanakan tugasnya dengan benar dan ternyata dikemudian hari terjadi penggugatan yang disebabkan karena ketidakpuasan dari klien/pemilik perusahaan. Dalam kasus ini, seorang auditor mungkin saja memenangkan tuntutan hukum tetapi reputasi

pofesinya akan menjadi rusak/buruk dimata masyarakat. Risiko bisnis berbeda dari risiko audit, akan tetapi, seorang auditor mungkin alangkah sangat baiknya jika memutuskan untuk mengumpulkan lebih banyak bukti audit yang akan mengakibatkan meningkatnya risiko bisnis. Berdasarkan standar audit yang berlaku umum, auditor tidak dapat memutuskan untuk mengumpulkan lebih sedikit bukti sebagai hasil dari audit klien dengan risiko bisnis yang minimal. Pengguna laporan keuangan merupakan unsur utama dari risiko bisnis. Untuk menentukan tingkat kepastian yang diperlukan, auditor terlebih dahulu harus mengidentifikasi pengguna potensial dari laporan keuangan klien. Jumlah pengguna laporan keuangan yang lebih besar akan meningkatkan risiko bisnis dan dapat meningkatkan tingkat kepastian yang diinginkan oleh auditor.

Untuk mengevaluasi tingkat kepercayaan pengguna eksternal yang mengandalkan laporan keuangan, auditor harus mempertimbangkan beberapa faktor. Seperti, jika klien merupakan perusahaan publik yang terdaftar di bursa saham, maka terdapat sejumlah besar pengguna potensial yaitu seperti pemegang saham perusahaan nonpublik (pribadi). Seorang klien yang memiliki kewajiban yang besar mempunyai lebih banyak calon pengguna informasi keuangan seperti para kreditor yang sangat mengandalkan laporan keuangan. Kasus-kasus seperti ini yang berpotensi menimbulkan kepailitan atau merger. Perubahan kepemilikan yang dramatis akan meningkatkan pentingnya laporan keuangan bagi para penggunanya. Sebagai contoh, jika klien diakuisisi oleh perusahaan lain, maka perusahaan yang diakuisisi mungkin sangat mengandalkan laporan keuangan dan pendapat auditor. Demikian juga, dalam hal kepailitan, kreditor dan pemegang saham mungkin lebih menekankan pada laporan keuangan yang dikeluarkan

segera sebelum kepailitan terjadi. Situasi ini menimbulkan peluang yang besar bahwa pengguna akan mempertanyakan hasil audit. Hal ini menandakan apabila ada kemungkinan kepailitan, berarti akan meningkatkan risiko bisnis bagi seorang auditor. Akibatnya auditor seringkali menginginkan tingkat kepastian yang tinggi dan tentunya lebih banyak bukti.

Memahami klien dan lingkungan industrinya merupakan hal yang penting untuk menilai adanya suatu risiko. Auditor harus teliti dalam menilai bidang-bidang laporan keuangan yang lebih mungkin mengandung tingkat kesalahan penyajian secara material dan merencanakan program audit yang sesuai. Sebagai contoh, ketika mengaudit hutang usaha, auditor mungkin saja menemukan salah saji yang material seperti hutang usaha yang ditetapkan terlalu rendah. Jadi, auditor mengakui adanya risiko audit yang besar dalam penetapan hutang usaha yang terlalu rendah dan karenanya auditor dituntut untuk harus mengumpulkan lebih banyak bukti tentang kelengkapan hutang usaha tersebut. Statement on Auditing Standards (SAS) No 47, mengenai Risiko Audit dan Materialitas dalam Pelaksanaan Audit (AU 312), meminta para auditor untuk lebih teliti dalam menilai risiko audit. SAS No. 47, juga menjelaskan bahwa risiko salah saji (misstatement) yang material dalam laporan keuangan yang disebabkan oleh penipuan atau manajemen yang tidak jujur merupakan bagian dari risiko audit dan meminta auditor secara khusus menilai risiko tersebut. Dengan demikian, integritas manajemen merupakan hal yang krusial dalam proses audit bagi auditor.

Dewasa ini begitu banyaknya terjadi kasus-kasus yang menggambarkan fungsi dari kondisi, perilaku dan motivasi manajerial dalam mengelola data keuangannya untuk mencapai keuntungan maksimal dan menerima bonus sesuai

dengan yang diharapkannya, seperti pada akhir tahun 1990an, dunia dikejutkan dengan terungkapnya skandal Enron di Amerika Serikat. Kasus tersebut menyangkut masalah manajemen keuangan perusahaan, rekayasa pembukuan sampai praktik kecurangan akuntansi. Di Indonesia sendiri juga sempat dihebohkan dengan kasus Lippo yang dikenal dengan istilah Lippo gate I dan II. Pelanggaran yang dilakukan oleh manajemen Lippo adalah dengan membuat laporan keuangan ganda dan manipulasi saham di pasar modal (Darmawan, 2005). Wuryan (2002) menyatakan bahwa adanya dorongan dan peluang untuk melakukan kecurangan dikarenakan keinginan manajemen untuk mencapai target laba yang ada diluar batas kemampuan perusahaan. Selanjutnya, penelitian yang dilakukan Ayres (1994) mengungkapkan tentang praktik-praktik yang dapat dilakukan oleh pihak perusahaan/manajer untuk mengelola earnings atau keuntungannya dikarenakan untuk menunjukkan keunggulan perusahaan dan menarik perhatian para investor maupun pengguna laporan keuangan lainnya.

Menurut Ayres, ada tiga faktor yang bisa dikaitkan dengan munculnya praktik-praktik tersebut, yaitu manajemen akrual (accruals management), penerapan suatu perubahan akuntansi yang wajib (adoption of mandatory accounting changes), dan perubahan akuntansi yang tidak diwajibkan/mengikat (voluntary accounting changes). Faktor yang pertama biasanya dikaitkan dengan segala aktivitas yang dapat mempengaruhi aliran kas dan juga keuntungan yang secara pribadi merupakan wewenang dari seorang manajer (managers' discretion). Faktor kedua, berkaitan dengan keputusan manajer untuk menetapkan suatu kebijaksanaan akuntansi yang wajib diterapkan oleh perusahaan. Dan faktor ketiga, yaitu perubahan metode akuntansi yang tidak diwajibkan/mengikat,

biasanya berkaitan dengan upaya manajer untuk mengganti atau merubah suatu metode akuntansi tertentu di antara sekian banyak metode yang dapat dipilih yang tersedia dan diakui oleh Generally Accepted Accounting Principles (GAAP). Berdasarkan penjelasan di atas, tindakan-tindakan manajemen untuk menciptakan laba (earnings) diluar batas kemampuan perusahaan agar memperoleh bonus merupakan suatu pemanipulasian earnings, yang tentunya perbuatan tersebut dapat dikurangi dengan adanya campur tangan seorang auditor, seperti Nelson et al., (2002) dalam penelitiannya menyatakan bahwa peluang untuk melakukan manipulasi earnings semakin kecil karena adanya intervensi dari auditor. Aturan dan standar profesional juga menegaskan bahwa kebutuhan corporate governance yang efektif dapat mengurangi risiko pelaporan keuangan, termasuk risiko manipulasi earnings (Blue Ribbon Committee, 1999). Corporate governance meliputi dewan komisaris dan komite audit yang akan sangat berperan dalam mengendalikan kualitas pelaporan keuangan (Dechow, Sloan dan Sweeney, 1996; Cohen). Apabila persepsi seorang auditor eksternal tidak mempercayai mekanisme corporate governance kliennya dalam membantu mengendalikan kualitas pelaporan keuangan, maka auditor tersebut akan meningkatkan upaya auditnya (Cohen dan Hanno, 2000).

Beberapa penelitian sebelumnya seperti Bedard (1989); Davis, Ricchuite dan Trompeter, (1993); Johnstone, (2000), Bedard dan Johnstone (2004), telah menginvestigasikan respon auditor terhadap berbagai risiko yang terkait dengan klien, serta telah mendokumentasikan alat dan tehnik penilaian yang digunakan oleh auditor untuk menilai langsung berbagai risiko klien termasuk risiko manipulasi earnings. Selanjutnya, hasil penelitian Houston, Peters, dan Pratt (1999) menggunakan model risiko audit untuk mendeteksi risiko bisnis klien

terhadap keputusan perencanaan audit. Penelitian ini menggunakan metode eksperimen untuk dua kasus salah saji material, yaitu kekeliruan (*errors*) dan ketidakberesan (*irregulaties*). Hasilnya menunjukkan bahwa model risiko audit mampu menggambarkan perilaku auditor dan auditor cenderung membebankan risiko tergantung pada sifat risiko audit. Model risiko audit dapat menggambarkan keputusan perencanaan audit untuk kasus kekeliruan, tetapi tidak untuk kasus ketidakberesan. Namun, dari hasil beberapa penelitian tersebut hanya sedikit yang diketahui tentang luas dan sifat dari respon auditor untuk manipulasi earnings secara khusus. Menyadari pentingnya pemahaman tentang luas dan sifat penilaian risiko manipulasi earnings dan risiko corporate governance sebagai landasan untuk menentukan upaya audit dalam hal perencanaan audit ini, maka mendorong peneliti untuk menguji hubungan risiko manipulasi earnings dan risiko corporate governance dengan perencanaan audit pada akuntan publik. Acuan dasar penelitian ini adalah pada penelitian yang dilakukan Bedard dan Johnstone (2004), dengan unit analisisnya yaitu para akuntan publik (auditor) yang bekerja di KAP Sumatera Barat dan mengubah item-item pertanyaan yang disesuaikan dengan kondisi di Indonesia.

1.2 Perumusan Masalah

Berdasarkan masalah yang telah dijelaskan pada bagian sebelumnya, maka perumusan masalah penelitian ini adalah: Apakah terdapat pengaruh antara risiko manipulasi *earnings* dan risiko *corporate governance* dengan perencanaan audit?

Auditor perlu mempertimbangkan berbagai risiko yang mungkin ada dalam perusahaan klien pada saat menerima penugasan audit dari calon klien atau melanjutkan atau menghentikan penugasan lagi dari klien yang lama, seperti risiko manipulasi earnings, sehingga berdampak pada luasnya perencanaan audit.

Ketika adanya intervensi auditor, mungkin akan dapat mengurangi terjadinya manipulasi earnings (Nelson et al., 2002) dan tentunya juga dibutuhkannya suatu pengendalian internal yaitu corporate governance yang efektif, agar dapat meningkatkan kualitas pelaporan keuangan klien. Penelitian ini mencoba menggali dan menguji penilaian auditor terhadap risiko manipulasi earnings dan risiko corporate governance meliputi aktivitas dewan komisaris dan komite audit. Dengan demikian, ada dua pertanyaan dalam penelitian ini, yaitu:

1. Apakah terdapat hubungan antara risiko manipulasi earnings dengan perencanaan audit.
2. Apakah terdapat hubungan antara risiko *corporate governance* dengan perencanaan audit.

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan pada permasalahan yang telah diajukan, maka penelitian ini bertujuan untuk:

1. Menguji hubungan antara risiko manipulasi *earnings* dengan perencanaan audit.
2. Menguji hubungan antara risiko *corporate governance* dengan perencanaan audit.

1.4 Pembatasan Masalah

Dalam penelitian ini masalah yang dibahas adalah : analisis hubungan risiko manipulasi *earnings* dan risiko *corporate governance* dengan perencanaan audit. Auditor perlu mempertimbangkan berbagai risiko yang mungkin ada dalam perusahaan klien pada saat menerima penugasan audit dari calon klien atau melanjutkan atau menghentikan penugasan lagi dari klien yang lama, seperti

risiko manipulasi earnings, sehingga berdampak pada luasnya perencanaan audit. Ketika adanya intervensi auditor, mungkin akan dapat mengurangi terjadinya manipulasi earnings (Nelson et al., 2002) dan tentunya juga dibutuhkannya suatu pengendalian internal yaitu corporate governance yang efektif, agar dapat meningkatkan kualitas pelaporan keuangan klien. Penelitian ini mencoba menggali dan menguji penilaian auditor terhadap risiko manipulasi earnings dan risiko corporate governance meliputi aktivitas dewan komisaris dan komite audit. Dengan demikian, ada dua pertanyaan dalam penelitian ini, yaitu:

1. Apakah terdapat hubungan antara risiko manipulasi earnings dengan perencanaan audit.
2. Apakah terdapat hubungan antara risiko *corporate governance* dengan perencanaan audit.

Penelitian ini dilakukan pada auditor pemerintah pada Kantor Akuntan Publik Provinsi Sumatera Barat.

1.5 Manfaat Penelitian

1. Bagi praktisi

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pada pengembangan literatur dibidang auditing dan akuntansi perilaku, khususnya yang berkaitan dengan risiko audit (risiko manipulasi *earnings* dan risiko *corporate governance*) dan perencanaan audit serta dapat memberikan kontribusi praktis bagi auditor dalam membuat perencanaan audit dan bagi perusahaan atau klien diharapkan menjadi masukan dalam hal mengelola perusahaan sehingga menghasilkan informasi yang dipercaya.

2. Bagi akademis

Memberikan tambahan informasi dan pengetahuan serta pembelajaran untuk dapat memberikan cakrawala yang lebih luas tentang bagaimana pengaruh risiko manipulasi *earnings* dan *corporate governance* dengan perencanaan audit.

3. Bagi riset selanjutnya

Dapat dijadikan sebagai salah satu bahan referensi terutama bagi pihak-pihak lain yang akan melakukan penelitian yang terkait dengan pembahasan dalam penelitian ini.

1.6 Sistematika Penulisan

Dalam penulisan skripsi ini dibagi dalam lima bagian yang menguraikan hal-hal sebagai berikut :

- **BAB I PENDAHULUAN**

Dalam bab ini akan dijelaskan latar belakang masalah yang mendorong dilakukan penelitian, perumusan masalah, tujuan penelitian, pembatasan masalah, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan.

- **BAB II LANDASAN TEORI**

Dalam bab ini diuraikan landasan teoritis yang berisikan teori yang berhubungan dengan masalah topik penelitian, hipotesis yang akan diuji dalam penelitian.

- **BAB III METODOLOGI PENELITIAN**

Bab ini membahas metode penelitian yang meliputi desain penelitian, populasi dan teknik pengambilan sampel, prosedur pengumpulan data,

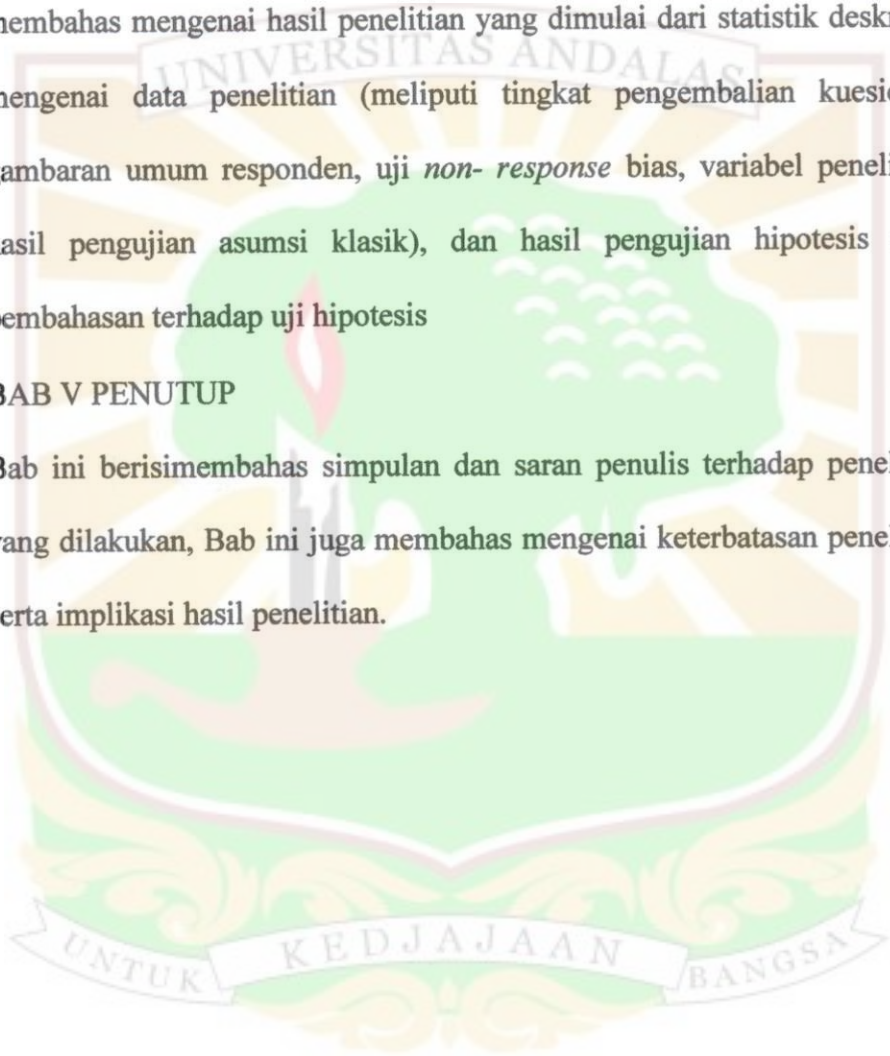
penggunaan instrumen untuk mengukur variabel penelitian, dan teknik analisis data (statistik deskriptif, pengujian *non-response bias*, pengujian kualitas data serta metode pengujian statistik yang digunakan untuk menganalisis data dalam pengujian hipotesa.

- **BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

membahas mengenai hasil penelitian yang dimulai dari statistik deskriptif mengenai data penelitian (meliputi tingkat pengembalian kuesioner, gambaran umum responden, uji *non-response bias*, variabel penelitian, hasil pengujian asumsi klasik), dan hasil pengujian hipotesis serta pembahasan terhadap uji hipotesis

- **BAB V PENUTUP**

Bab ini berisimembahas simpulan dan saran penulis terhadap penelitian yang dilakukan, Bab ini juga membahas mengenai keterbatasan penelitian serta implikasi hasil penelitian.



BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Review Penelitian Terdahulu

Penelitian ini merupakan kelanjutan dari penelitian yang dilakukan oleh Nurma Aziza (2005) yang juga merupakan lanjutan dari penelitian yang dilakukan oleh Bedard and Johnston (2004), hanya saja pada penelitian kali ini yang menjadi sampelnya adalah seluruh auditor yang berkerja pada Kantor Akuntan Publik di Sumatera Barat dan telah mengalami berbagai perbaikan seperlunya sesuai dengan keadaan saat ini. Penelitian mengenai management *earnings* dan *corporate governance* ini sendiri telah banyak dilakukan oleh berbagai peneliti-peneliti sebelumnya baik di Indonesia maupun di luar negeri.

Seperti penelitian yang dilakukan oleh Yeni Januarsi (2005), dengan judul penelitiannya “Peran Auditor Spesialis Industri Dalam Mengurangi Manajemen Laba Akrua dan Manajemen Laba Real Pada Sebelum dan Sesudah Keputusan Menteri Keuangan No. 423/KMK.06/2002”. Yang mana penelitian tersebut mengukur bagaimana perbandingan kompetensi auditor spesialis industri dengan nonspesialis industri dalam mengungkap manajemen laba yang dilakukan oleh pihak manajemen perusahaan. Penelitian tersebut juga mengukur bagaimana tingkat manajemen laba yang berhasil terungkap sebelum dan sesudah tanggal regulasi baru.

Selanjutnya yaitu penelitian yang telah dilakukan oleh Halim, dkk (2005), dengan judul penelitian “Pengaruh Manajemen Laba Pada Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pada Perusahaan Manufaktur Yang Termasuk dalam Indeks

LQ-45". Penelitian ini dilakukan terhadap 34 perusahaan manufaktur yang termasuk indeks LQ-45 melakukan tindakan manajemen laba. Dalam melihat hubungan manajemen laba dengan indeks pengungkapan ternyata manajemen laba berpengaruh signifikan positif pada tingkat pengungkapan laporan keuangan sejalan dengan prespektif *efficient Earnings Management*. Namun sebaliknya tingkat pengungkapan berpengaruh signifikan negatif pada manajemen laba sejalan dengan prespektif *Oppurtunistic Earnings Management*. Asimetri informasi, kinerja masa kini dan masa depan, faktor *leverage*, ukuran perusahaan berpengaruh signifikan pada manajemen laba.

Veronica Bachtiar (2003) dalam penelitiannya yang berjudul "Hubungan Antara Manajemen Laba dengan Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan", mengatakan bahwa analisa empiris memberikan indikasi bahwa tingkat pengungkapan laporan keuangan memiliki korelasi negatif yang signifikan dengan manajemen laba. Perusahaan dengan tingkat pengungkapan yang rendah cenderung melakukan manajemen laba yang lebih banyak dan begitu sebaliknya, perusahaan yang banyak melakukan manajemen laba cenderung untuk mengungkapkan informasi lebih sedikit. Hasil penelitian memperlihatkan bahwa korelasi negatif yang signifikan ini terjadi baik pada perioda sebelum maupun setelah krisis. Korelasi negatif antara manajemen laba dan kebijakan pengungkapan yang dianut perusahaan memberikan indikasi bahwa sejauh mana perusahaan melakukan manajemen laba merupakan penentu dari keputusan manajemen untuk memilih menyajikan informasi yang lebih sedikit atau lebih banyak dalam laporan keuangan.

2.2 Pengertian Auditing

Auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti mengenai informasi dalam menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan (Arens dan Loebbecke, 1996: 4). Secara umum definisi auditing menurut Mulyadi dalam bukunya *Auditing* adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Auditing merupakan suatu proses yang sistematis, yaitu berupa suatu rangkaian langkah atau prosedur yang logis, berkerangka, dan terorganisasi. Pemeriksaan dilaksanakan dengan suatu urutan langkah yang direncanakan, terorganisasi dan bertujuan. Proses sistematis tersebut ditujukan untuk memperoleh bukti yang mendasari pernyataan yang dibuat oleh individu atau badan usaha, serta untuk mengevaluasi tanpa memihak atau berprasangka terhadap bukti-bukti tersebut (Mulyadi, 2002).

Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa :

1. *Auditing* merupakan proses pengumpulan, pengevaluasian bukti serta pelaporan dengan cara membandingkan bukti-bukti yang ada dengan kriteria yang telah ditetapkan.
2. *Auditing* merupakan suatu kegiatan yang terstruktur untuk mengaudit hal-hal yang mendukung suatu asersi berdasarkan kriteria-kriteria tertentu dan diharapkan hasil audit ini akan dapat dikomunikasikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Sedangkan definisi selanjutnya dikemukakan oleh Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark Beasley dalam bukunya *Auditing Assurance Services An Integrated Approach* (1996) adalah sebagai berikut :

“Auditing is 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”.

Dari definisi di atas memberikan pernyataan bahwa dalam melakukan audit dilakukan tindakan-tindakan mengumpulkan (*accumulate*), mengevaluasi (*evaluate*), menentukan (*determine*), dan melaporkan (*report*). Tindakan-tindakan ini harus dilakukan oleh seseorang yang kompeten dan independen. Kompeten menunjukkan seorang yang cakap dan mengetahui dengan benar akan pekerjaannya, dalam hal ini pemeriksaan dan ia harus mempunyai wewenang dan berkuasa untuk memutuskan atau menentukan apa yang seharusnya dilakukan untuk mengatasi masalah yang ada. Sedangkan independen yaitu orang yang bersangkutan dalam pemeriksaan dan bebas dari pengaruh pribadi dan pertanggungjawaban atas kegiatan objek yang di audit sehingga dapat memberikan penilaian yang tidak memihak dan tanpa prasangka, sehingga hasil pemeriksaan dapat di percaya objektivitasnya.

2.3 Tipe Penugasan Audit

Perencanaan dalam penugasan audit akan menentukan tipe, jumlah unit dan jangka waktu dalam pelaksanaan penugasan audit dalam periode yang telah ditentukan, yang mana sebelum dilaksanakan harus diserahkan terlebih dahulu kepada lembaga audit untuk mendapatkan persetujuan. Berikut bentuk persiapan dari perencanaan penugasan audit:

a. Pembentukan Tim Audit

Lembaga audit akan menentukan jumlah auditor berkualitas profesional dan kompeten untuk melaksanakan audit dan mengangkat ketua tim.

b. *Pre-Audit Surveys* dan Pelatihan

Survey tersebut harus meliputi informasi internal maupun eksternal auditan. Informasi eksternal meliputi kebijakan undang-undang serta peraturan yang berlaku. Informasi internal meliputi sejarah auditan, sistem manajemen, struktur organisasi dan informasi mengenai audit yang telah dilaksanakan di tahun lalu.

c. Mengirimkan Surat Pemberitahuan Pelaksanaan Audit

Bagian utama surat pemberitahuan pelaksanaan audit adalah; nama auditan, basis, ruang lingkup, isi dan pendekatan audit, tanggal dimulai dan berakhirnya audit, nama dan posisi tim audit dan lain sebagainya

Ditinjau dari luasnya pemeriksaan, penugasan audit dapat dibedakan sebagai berikut (Sukrisno Agoes, 2004: 9):

1. General Audit (Pemeriksaan Umum)

Adalah suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran atas laporan keuangan secara keseluruhan.

2. Special Audit

Adalah suatu pemeriksaan terbatas yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik independen dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat mengenai kewajaran atas laporan keuangan.

Pendapat yang diberikan hanya terbatas pada pos atau masalah yang diperiksa. Misalnya KAP diminta memeriksa apakah terdapat kecurangan terhadap penagihan piutang usaha perusahaan.

Adapun tipe penugasan audit yang berkenaan dengan penelitian ini adalah tipe penugasan *general audit* atau pemeriksaan audit umum. Yang mana penugasan audit umum merupakan suatu pemeriksaan laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP independen.

Tujuan dari penugasan audit umum adalah untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan klien secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik dan memperhatikan Kode Etik Akuntan Indonesia, Aturan Etika KAP yang telah disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia serta Standar Pengendalian Mutu. Hasil auditing terhadap laporan keuangan tersebut akan disajikan dalam bentuk tertulis berupa laporan audit. Laporan audit tersebut dibagikan terhadap seluruh pemakai informasi keuangan.

2.4 Langkah-Langkah Audit (General Audit)

Dalam melakukan proses audit umum seorang auditor akan melewati tahapan-tahapan mulai dari penerimaan atas perikatan dengan klien hingga memberikan opini atas laporan audit yang akan diserahkan pada pihak klien. Berikut tahapan-tahapan dalam proses audit umum (Mulyadi, 2002):

1. Penerimaan Perikatan Audit

Perikatan (*engagement*) merupakan kesepakatan dua pihak untuk mengadakan suatu ikatan perjanjian. Dalam perikatan audit, klien yang memerlukan jasa auditing mengadakan suatu ikatan perjanjian dengan auditor.

Dalam perikatan perjanjian tersebut, klien menyerahkan pekerjaan audit atas laporan keuangan kepada auditor dan auditor sanggup untuk melaksanakan pekerjaan audit tersebut berdasarkan kompetensi profesionalnya. Untuk melanjutkan atau menolak perikatan audit dari calon klien, auditor harus melewati enam langkah sebagai berikut:

- a) Mengevaluasi integritas dari manajemen dari berbagai sumber, seperti para nasabah, pelanggan, penasehat hukum, dan lain sebagainya.
- b) Mengidentifikasi keadaan khusus dan risiko luar biasa, hal ini bisa dilihat dari stabilitas keuangan klien, bisa atau tidaknya laporan keuangan diaudit dan otorisasi dalam pengeluaran kas.
- c) Menentukan kompetensi untuk melaksanakan audit
- d) Menilai independensi terhadap klien yang akan diaudit
- e) Menentukan kemampuan untuk menggunakan kemahiran profesionalnya dengan kecermatan dan keseksamaan
- f) Membuat perikatan audit

2. Perencanaan Audit

Keberhasilan dari penyelesaian perikatan audit sangat ditentukan oleh kualitas perencanaan audit yang dibuat oleh auditor. Dalam membuat perencanaan auditnya, auditor harus menempuh tujuh tahap sebagai berikut:

- a. Memahami bisnis dan industri klien, hal ini meliputi pemahaman terhadap internal control klien.
- b. Melaksanakan prosedur analitik
- c. Mempertimbangkan tingkat materialitas awal
- d. Mempertimbangkan risiko bawaan

- e. Mempertimbangkan berbagai faktor yang berpengaruh terhadap saldo awal, jika perikatan dengan klien berupa audit tahun pertama
- f. Mengembangkan strategi audit awal terhadap asersi signifikan
- g. Memahami pengendalian intern klien

3. Pelaksanaan Pengujian Audit

Pelaksanaan tahap ketiga ini mengacu pada ketiga standar auditing yang termasuk dalam kelompok “*standar pekerjaan lapangan*”. Tujuan utama dari tahap ini adalah untuk memperoleh bukti tentang efektivitas pengendalian intern klien dan kewajaran laporan keuangan klien.

4. Pelaporan Audit

Pelaksanaan tahap ini harus mengacu pada standar pelaporan. Ada dua langkah penting yang dilaksanakan oleh auditor dalam pelaporan audit ini, (1) menyelesaikan audit dengan meringkas semua hasil pengujian dan kemudian menarik simpulan dengan memberi opini audit, dan (2) menerbitkan hasil laporan audit.

2.5 Evaluasi Sistem Pengendalian Internal (SPI)

Sistem pengendalian intern merupakan suatu kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan manajemen kepastian yang layak bahwa perusahaan telah mencapai tujuan dan sasarannya (Arens A Alvin, 2006: 372).

Pengetahuan mengenai pengendalian internal klien dicantumkan terpisah dalam standard auditing yang berlaku umum tepatnya sesuai dengan standar pekerjaan lapangan audit kedua yang berbunyi: “*Pemahaman yang memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan*

sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan “.Auditor harus memperoleh pemahaman tentang pengendalian intern yang memadai untuk melakukan perencanaan audit dengan melaksanakan prosedur untuk memahami desain pengendalian yang relevan dengan audit atas laporan keuangan, dan apakah pengendalian intern tersebut dioperasikan. Auditor harus diarahkan untuk melakukan seefisien mungkin pekerjaan untuk mencapai hasil audit yang memuaskan. Luasnya tingkat pengujian audit yang akan diterapkan pada umumnya adalah berdasarkan judgement Auditor dengan memperhatikan sejauh mana pengendalian internal dapat diandalkan.

Pengendalian tersebut terdiri dari lima komponen yang saling terkait satu sama lainnya dan dirancang untuk mencegah atau mendeteksi salah saji yang material dalam laporan keuangan. Komponen pengendalian internal tersebut meliputi hal-hal berikut ini (Arens, 1996: 376):

1. Lingkungan pengendalian

Lingkungan pengendalian akan menetapkan corak suatu organisasi yang mempengaruhi orang-orang yang berada didalamnya.

2. Penaksiran risiko

Mengidentifikasi entitas dan analisis terhadap risiko yang relevan untuk mencapai tujuannya, dan membentuk suatu dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola.

3. Aktivitas pengendalian

Merupakan kebijakan dan prosedur yang membantu untuk menjamin bahwa arahan manajemen telah dilaksanakan sesuai kebijakan yang berlaku.

4. Informasi dan komunikasi

Merupakan pengidentifikasian, penangkapan, dan pertukaran informasi dalam suatu bentuk dan waktu yang memungkinkan orang melaksanakan tanggung jawab mereka.

5. Pemantauan

Adalah suatu proses yang akan menentukan kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu.

Stelah memahami bagaimana perancangan pengendalian internal klien, auditor kemudian harus mengevaluasi apakah pengendalian yang dirancang tersebut telah diimplementasikan. Dalam praktiknya, pemahaman atas rancangan dan pengimplementasiannya sering kali dilakukan secara bersamaan. Berikut adalah metode-metode yang umum digunakan oleh auditor dalam pengevaluasian pengendalian internal klien :

1. Memutakhirkan dan mengevaluasi pengalamman auditor sebelumnya dengan entitas

Dengan mengumpulkan informasi-informasi mengenai hasil audit tahun-tahun sebelumnya yang berguna untuk menentukan apakah pengendalian yang sebelumnya tidaka beroperasi dengan efektif sudah diperbaiki

2. Melakukan tanya jawab dengan personil klien

Pengajuan pertanyaan yang cermat kepada personil yang tepat akan membantu auditor mengevaluasi apakah karyawan telah memahami tugasnya, dan melakukan apa yang diuraikan dalam dokumentasi pengendalian klien.

3. Menelaah dokumen dan catatan

Dengan menelaah dokumen yang telah lengkap, catatan dan file computer, auditor dapat mengevaluasi apakah informasi yang diuraikan dalam bagian arus serta naratif telah diimplementasikan.

4. Mengamati aktivitas dan operasi entitas

Dengan mengamati apakah personil klien telah melakukan aktivitas akuntansi dan pengendalian yang normal, termasuk penyiapan dokumen dan catatan-catatan yang berhubungan lainnya. Hal ini berguna untuk meningkatkan pemahaman dan pengetahuan auditor bahwa pengendalian telah diimplementasikan atau tidak.

5. Melakukan penelusuran sistem akuntansi

Dalam melakukan penelusuran auditor memilih satu atau beberapa dokumen dari suatu jenis transaksi dan kemudian menelusurinyadari awal selama seluruh proses akuntansi berjalan. Dalam setiap tahap pemrosesan, auditor akan mengajukan pertanyaan, mengamati aktivitas, serta menelaah dokumen dan catatan yang telah lengkap.

Untuk membantu auditor dalam mengevaluasi pengendalian internal manajemen klien, auditor diharapkan untuk dapat memperoleh sebanyak mungkin beragam informasi mengenai pengendalian internal klien. Berikut ada dua tipe pengujian yang dapat membantu auditor dalam memperoleh informasi mengenai pengendalian internal klien, antara lain (Mulyadi, 2002):

1. Compliance test (Pengujian Ketaatan)

Merupakan pengujian yang dirancang untuk memperoleh keyakinan yang rasional terhadap teknik Pengendalian Internal Perusahaan. Pengendalian

yang akan diuji hanya sejauh yang berdampak material terhadap penyajian Laporan Keuangan perusahaan. Jika pengendalian menunjukkan bahwa kegiatan operasional telah berjalan sesuai dengan yang diharapkan dan direncanakan, maka pekerjaan auditor selanjutnya adalah meliputi:

- a. Mengurangi tingkat pengujian Prosedur Substantif,
- b. Melakukan beberapa prosedur pada tanggal sebelum tanggal laporan keuangan.

Dalam pengujian ini seorang auditor bisa saja untuk tidak melakukan Prosedur Ketaatan apabila pengendalian internal perusahaan sangat lemah dan tidak dapat diandalkan.

2. Substantive Test (Prosedur Substantif)

Prosedur pengujian substantif dirancang untuk memperoleh bukti mengenai kelengkapan, keakuratan dan keabsahan data-data yang dihasilkan oleh sistem akuntansi serta ketepatan penerapan perlakuan akuntansi terhadap transaksi-transaksi dan saldo-saldo atas suatu perusahaan.

Prosedur ini diklasifikasikan dalam 2 tahap prosedur audit umum, yaitu :

- a. Analytical Review
- b. Tes secara terperinci atas Transaksi dan Saldo (Tests of Details of Transactions and Balances)

Dengan melakukan tahapan dari evaluasi dan pengujian internal tersebut seorang auditor diharapkan akan memperoleh kesimpulan mengenai pencapaian tujuan dari pengendalian internal, meliputi hal sebagai berikut:

a. Keandalan laporan keuangan.

Yaitu apakah transaksi yang dicatat, diproses dan diikhtisarkan tersebut telah benar dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum

b. Ketaatan terhadap undang-undang dan peraturan

Yaitunya apakah transaksi telah dilaksanakan sesuai dengan anggaran yang telah diotorisasikan, undang-undang, peraturan dan kebijakan pemerintah lainnya.

2.6 Perencanaan Audit

Keberhasilan penyelesaian perikatan audit sangat ditentukan oleh kualitas dari perencanaan audit yang dibuat oleh auditor. Oleh karena itu, standar pekerjaan lapangan pertama dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) mensyaratkan adanya perencanaan audit yang memadai yaitu: "Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika ingin menggunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya." (IAI, 2001). Seksi ini berisi panduan bagi auditor yang melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia di dalam mempertimbangkan dan menerapkan prosedur perencanaan dan supervisi, termasuk penyiapan program audit, pengumpulan informasi tentang bisnis entitas, penyelesaian perbedaan pendapat di antara personel kantor akuntan.

Selanjutnya, SA Seksi 311.03 (IAI, 2001) menyatakan, perencanaan audit meliputi pengembangan strategi menyeluruh pelaksanaan dan lingkup audit yang diharapkan. Sifat, lingkup, dan saat perencanaan bervariasi dengan ukuran dan kompleksitas entitas, pengalaman mengenai entitas, dan pengetahuan tentang bisnis entitas. Dalam perencanaan audit, auditor harus mempertimbangkan, antara lain:

1. Masalah yang berkaitan dengan bisnis entitas dan industri yang menjadi tempat usaha entitas tersebut.
2. Kebijakan dan prosedur akuntansi entitas tersebut.
3. Metode yang digunakan oleh entitas tersebut dalam mengolah informasi akuntansi yang signifikan, termasuk penggunaan organisasi dari luar untuk mengolah informasi akuntansi pokok perusahaan.
4. Tingkat risiko pengendalian yang direncanakan.
5. Pertimbangan awal tentang tingkat materialitas untuk tujuan audit.
6. Pos laporan keuangan yang mungkin memerlukan penyesuaian (*adjustment*).
7. Kondisi yang mungkin memerlukan perluasan atau perubahan pengujian audit, seperti risiko kekeliruan atau kecurangan yang material atau adanya transaksi antar pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.
8. Sifat laporan auditor yang diharapkan akan diserahkan.

Ada tiga alasan utama mengapa auditor harus merencanakan penugasannya dengan baik (Arens dan Loebbecke, 1996), yaitu untuk memperoleh bahan bukti kompeten yang cukup dalam situasi saat itu, untuk membantu penekanan biaya audit, dan untuk menghindari salah pengertian dengan klien. Mendapatkan bahan bukti kompeten yang cukup merupakan hal yang penting jika kantor akuntan publik ingin menekan tanggung jawab hukum seminimal mungkin dan mempertahankan reputasi yang baik dalam masyarakat profesi. Dengan penekanan biaya audit dalam batas wajar, kantor akuntan publik akan dapat bersaing sehingga para kliennya tidak lari darinya, dengan catatan bahwa kantor akuntan publik ini mempunyai reputasi dalam menjalankan

pekerjaan yang berkualitas. Menghindari salah pengertian dengan klien adalah penting untuk menjaga hubungan baik dengan klien dan untuk memudahkan pelaksanaan kerja yang bermutu dengan biaya yang wajar.

Salah satu kegiatan dalam perencanaan audit adalah memperoleh pemahaman atas bidang usaha dan industri klien yaitu untuk menginterpretasi maksud dan informasi yang diperoleh selama audit secara memadai, penting bagi auditor untuk memahami bidang usaha dan industri klien. Dalam laporan keuangan akan terefleksi segi-segi yang khas dari berbagai bidang usaha jenis industri (manufaktur, pertambangan, jasa atau perdagangan).

Ada tiga alasan mengapa diperlukan pemahaman yang baik atas industri klien. Pertama, banyak industri mempunyai aturan akuntansi yang khas, misalnya pertambangan, perbankan, dan dana pensiun yang harus dipahami auditor untuk mengevaluasi apakah laporan keuangan klien sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum. Kedua, auditor sering dapat mengidentifikasi risiko dalam industri yang akan mempengaruhi penetapan risiko audit pada level yang dapat diterima. Ketiga, terdapat risiko bawaan yang pada hakekatnya sama bagi seluruh klien dalam industri tersebut. Pemahaman risiko tersebut membantu auditor dalam mengidentifikasi risiko bawaan dari klien, yaitu risiko salah saji material yang diperhitungkan oleh auditor dalam suatu segmen (Jamaluddin, 1997).

2.7 Risiko Audit

Berdasarkan SPAP, tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen diarahkan untuk menyatakan pendapat atas kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai prinsip akuntansi yang berlaku umum. Oleh karena itu, dalam

merencanakan audit dan merancang prosedur audit, auditor harus mempertimbangkan risiko audit dan materialitas untuk memperoleh bukti audit cukup dan memadai untuk mengevaluasi laporan keuangan. Risiko audit (audit risk) merupakan risiko kesalahan auditor dalam memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan yang salah saji secara material (Guy *et.al.*, 2001). SA Seksi 312 (IAI, 2001) menjelaskan risiko audit sebagai risiko yang timbul karena auditor tanpa disadari tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya, atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material.

Di samping risiko audit, auditor juga menghadapi risiko bisnis (*business risk*) merupakan risiko dimana auditor akan menderita kerugian praktik dari tuntutan pengadilan, publikasi negatif, atau peristiwa lain yang timbul berkaitan dengan laporan keuangan yang telah diaudit dan dilaporkannya (Guy *et.al.*, 2001). Risiko ini tetap dihadapi oleh auditor meskipun ia telah menetapkan hasil audit atas laporan keuangan dengan semestinya. Meskipun seorang auditor telah menetapkan risiko semacam ini pada tingkat yang rendah, ia tidak boleh melaksanakan prosedur yang kurang luas sebagaimana yang seharusnya dilakukan. Risiko audit terdiri dari: *inherent risk* (risiko bawaan), yang merupakan risiko salah saji material dengan asumsi bahwa tidak terdapat pengendalian yang terkait; *control risk* (risiko pengendalian), yang merupakan risiko bahwa salah saji material dapat terjadi dan tidak dicegah atau dideteksi oleh pengendalian internal; *detection risk* (risiko deteksi) yang merupakan risiko bahwa auditor tidak dapat mendeteksi salah saji material yang terdapat dalam suatu asersi.

Risiko audit dapat dikurangi dengan menjalankan semua prosedur audit hingga kecukupan bukti audit telah dipenuhi oleh auditor, dan risiko audit difokuskan terhadap transaksi maupun saldo yang kemungkinan mengandung salah saji material. Sementara risiko usaha merupakan risiko dimana tujuan dari suatu entitas tidak dapat dicapai karena adanya tekanan dan hambatan yang bersifat eksternal maupun internal.

2.8 Teori Keagenan, Manipulasi Earnings, dan Corporate Governance

2.8.1 Teori Keagenan (Agency Theory)

Jensen dan Meckling (1976) menyatakan bahwa teori keagenan/hubungan keagenan adalah sebuah kontrak antara manajer (agent) dengan investor (principal). Terjadinya konflik kepentingan antara pemilik dan agen karena kemungkinan agen bertindak tidak sesuai dengan kepentingan principal, sehingga memicu biaya keagenan (agency cost). Penyebab timbulnya manajemen laba akan dapat dijelaskan dengan menggunakan teori agensi. Sebagai agen, manajer bertanggung jawab secara moral untuk mengoptimalkan keuntungan para pemilik (principal) dengan memperoleh kompensasi sesuai dengan kontrak. Dengan demikian terdapat dua kepentingan yang berbeda di dalam perusahaan dimana masing-masing pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendaki (Ali, 2002). Eisenhardt (1989) menggunakan tiga asumsi sifat dasar manusia guna menjelaskan tentang teori agensi yaitu: (1) manusia pada umumnya mementingkan diri sendiri (self interest), (2) manusia memiliki daya pikir terbatas mengenai persepsi masa mendatang (bounded rationality), dan (3) manusia selalu menghindari resiko (risk averse). Berdasarkan

asumsi sifat dasar manusia tersebut manajer sebagai manusia kemungkinan besar akan bertindak berdasarkan sifat opportunistic, yaitu mengutamakan kepentingan pribadinya (Haris, 2004).

Sebagai pengelola perusahaan, manajer perusahaan tentu akan lebih banyak mengetahui informasi internal dan prospek perusahaan di masa yang akan datang dibandingkan pemilik (pemegang saham). Oleh karena itu manajer sudah seharusnya selalu memberikan sinyal mengenai kondisi perusahaan kepada pemilik. Sinyal yang dapat diberikan oleh manajer yakni melalui pengungkapan informasi akuntansi seperti laporan keuangan. Laporan keuangan merupakan hal yang sangat penting bagi para pengguna eksternal terutama sekali karena kelompok ini berada dalam kondisi yang paling besar ketidakpastiannya (Ali, 2002). Adanya ketidakseimbangan penguasaan informasi ini akan memicu munculnya kondisi yang disebut sebagai asimetri informasi (information asymmetry). Dengan adanya asimetri informasi antara manajemen (agent) dengan pemilik (principal) akan memberi kesempatan kepada manajer untuk melakukan manajemen laba (earnings management) sehingga akan menyesatkan pemilik (pemegang saham) mengenai kinerja ekonomi perusahaan. *Corporate governance* yang merupakan konsep yang didasarkan pada teori keagenan, diharapkan bisa berfungsi sebagai alat untuk memberikan keyakinan kepada para investor bahwa mereka akan menerima *return* atas dana yang telah mereka investasikan. *Corporate governance* sangat berkaitan dengan bagaimana membuat para investor yakin bahwa manajer akan memberikan keuntungan bagi mereka, yakin bahwa manajer tidak akan mencuri/menggelapkan atau menginvestasikan ke dalam proyek- proyek yang tidak menguntungkan berkaitan dengan dana/kapital yang telah ditanamkan oleh investor.

2.8.2 Manipulasi Earnings

2.8.2.1 Definisi Manipulasi Earnings

Manipulasi *earnings* merupakan bagian dari *management earnings*, yaitu perilaku manajemen yang berusaha untuk memodifikasi *earnings*. Alasan dilakukan modifikasi adalah karena ukuran kinerja yang sering dipakai untuk menilai sebuah entitas selama satu periode adalah *earnings* (Schoeder *et al.*, 1987 dalam Sholihin dan Na'im, 2004). Selain sebagai ukuran kinerja selama satu periode, *earnings* juga dianggap sebagai item informasi utama yang ada dalam laporan keuangan (Lev, 1989 dalam Sholihin dan Na'im, 2004). Boleh jadi, disebabkan oleh dua hal tersebut di atas-sebagai ukuran kinerja dan item informasi utama dalam laporan keuangan. Berikut beberapa definisi mengenai manajemen *earnings* yang memberikan bukti bahwa manipulasi *earnings* bagian dari manajemen *earnings*. Scott (2000) 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* (*oportunistic 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 manajemen laba yang hampir sama juga diungkapkan oleh Schipper (1989) dalam 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). Healy dan Wahlen (1999) menyatakan juga bahwa manajemen *earnings* terjadi apabila manajer menggunakan penilaian dalam pelaporan keuangan dan dalam struktur transaksi untuk mengubah laporan keuangan guna menyesatkan pemegang saham mengenai prestasi ekonomi perusahaan atau mempengaruhi akibat-akibat perjanjian yang mempunyai kaitan dengan angka-angka yang dilaporkan dalam laporan keuangan.

Istilah *earnings management* muncul sebagai konsekuensi langsung dari upaya-upaya manajer atau pembuat laporan keuangan untuk melakukan manajemen informasi akuntansi, khususnya laba (*earnings*), demi kepentingan pribadi dan atau perusahaan. Selain itu, definisi *earnings management* adalah tindakan manajemen untuk mempengaruhi *income* yang dilaporkan dan laporan tersebut akan memberikan informasi keuntungan ekonomis yang tidak benar (Merchant, 1989). Selanjutnya, Dechow *et al.*, (1996) mendefinisikan *earnings management* sebagai *earnings manipulation*, baik di dalam maupun di luar batas *Generally Accepted Accounting Principles (GAAP)*.

Dari beberapa definisi di atas dapat dikatakan bahwa manajemen *earnings* merupakan usaha pihak manajemen yang disengaja untuk memanipulasi laporan keuangan dengan tujuan untuk memberikan informasi yang menyesatkan bagi para pengguna laporan keuangan demi keuntungan pihak manajer secara pribadi maupun untuk perusahaan. Selain itu manajemen *earnings* dianggap sebagai tindakan yang dapat menurunkan kualitas/keandalan dari laporan keuangan.

Berikut beberapa alasan yang mendorong para manajer melakukan manajemen *earnings*, antara lain :

1. Bonus Plan Hypothesis

Manajemen akan memilih metode akuntansi yang memaksimalkan utilitasnya yaitu bonus yang tinggi. Manajer perusahaan yang memberikan bonus besar berdasarkan *earnings* lebih banyak menggunakan metode akuntansi yang meningkatkan laba yang dilaporkan. Dalam suatu perusahaan yang memiliki rencana pemberian bonus, maka seorang manajer perusahaan akan melakukan kenaikan laba saat ini yakni dengan memilih metode akuntansi yang mampu menggeser laba dari masa depan ke masa kini. Tindakan ini dilakukan dikarenakan manajer termotivasi untuk mendapatkan upah yang lebih tinggi untuk masa kini. Dalam kontrak bonus dikenal dua istilah yaitu *bogey* (tingkat laba terendah untuk mendapatkan bonus) dan *cap* (tingkat laba tertinggi). Jika laba berada di bawah *bogey*, maka tidak akan ada bonus yang diperoleh manajer sedangkan jika laba berada di atas *cap*, maka manajer juga tidak akan mendapat bonus tambahan. Jika laba bersih berada di bawah *bogey*, manajer cenderung memperkecil laba dengan harapan memperoleh bonus lebih besar pada periode berikutnya, begitu pula sebaliknya. Jadi manajer hanya akan menaikkan laba bersih perusahaan hanya jika laba bersih berada di antara *bogey* dan *cap*.

2. Debt Covenant Hypothesis

Manajer perusahaan yang melakukan pelanggaran perjanjian kredit cenderung memilih metode akuntansi yang memiliki dampak meningkatkan laba (Sweeney, 1994). Hal ini untuk menjaga reputasi mereka dalam

pandangan pihak eksternal. Dalam suatu perusahaan yang mempunyai rasio *debt to equity* cukup tinggi, maka akan mendorong manajer perusahaan untuk cenderung menggunakan metode akuntansi yang dapat meningkatkan pendapatan atau laba. Perusahaan dengan rasio *debt to equity* yang tinggi akan berakibat menimbulkan kesulitan dalam memperoleh dana tambahan dari pihak kreditor dan bahkan perusahaan dapat terancam melanggar perjanjian utang.

3. Political Cost Hypothesis

Dalam suatu perusahaan besar yang memiliki biaya politik tinggi, akan mendorong manajer untuk memilih metode akuntansi yang menanggukkan laba yang dilaporkan dari periode sekarang ke periode masa mendatang sehingga dapat memperkecil laba yang dilaporkan. Adanya biaya politik dikarenakan profitabilitas perusahaan yang tinggi dapat menarik perhatian media dan konsumen. *Agency theory* terdapat asumsi bahwa setiap individu semata mata termotivasi oleh kepentingan diri sendiri sehingga akan dapat menimbulkan konflik kepentingan antara *principal* dan *agent*. Sedangkan pemegang saham sebagai pihak *principal* tentu akan mengadakan kontrak dengan tujuan untuk memaksimalkan kesejahteraan dirinya sendiri yakni supaya profitabilitas yang selalu meningkat.

Scott (2000: 302) mengemukakan adanya beberapa motivasi yang menyebabkan terjadinya manajemen laba, yaitu:

a) *Bonus Purposes*

Manajer yang memiliki informasi atas laba bersih perusahaan akan bertindak secara *oportunistik* untuk melakukan manajemen laba dengan memaksimalkan laba saat ini (Healy, 1985).

b) ***Political Motivations***

Manajemen laba digunakan untuk mengurangi laba yang dilaporkan pada perusahaan publik. Perusahaan cenderung mengurangi laba yang dilaporkan karena adanya tekanan publik yang mengakibatkan pemerintah menetapkan peraturan-peraturan yang lebih ketat.

c) ***Taxation Motivations***

Motivasi penghematan pajak menjadi motivasi manajemen laba yang paling nyata. Berbagai metode akuntansi digunakan dengan tujuan penghematan pajak pendapatan.

d) ***Pergantian CEO***

CEO yang mendekati masa pensiun akan cenderung menaikkan pendapatan untuk meningkatkan bonus mereka. Dan jika kinerja perusahaan buruk, mereka akan memaksimalkan pendapatan agar tidak diberhentikan.

e) ***Initial Public Offering (IPO)***

Perusahaan yang akan *go public* belum memiliki nilai pasar, dan menyebabkan manajer perusahaan yang akan *go public* melakukan manajemen laba dalam prospectus mereka dengan harapan dapat menaikkan harga saham perusahaan.

f) ***Pentingnya Memberi Informasi Kepada Investor***

Informasi mengenai kinerja perusahaan harus disampaikan kepada investor sehingga pelaporan laba perlu disajikan agar investor tetap menilai bahwa perusahaan tersebut dalam kinerja yang baik.

2.8.2.2 Risiko Manipulasi Earnings

Banyak kasus malpraktik yang melibatkan CPA berkaitan dengan laporan keuangan yang salah saji secara material akibat penipuan atau kecurangan. Kecurangan dalam laporan keuangan biasanya dilakukan oleh manajemen untuk menipu para pengguna laporan keuangan. Tindakan kecurangan atau penipuan ini sering disebut manipulasi *earnings*, timbul karena adanya tekanan atau dorongan untuk melakukan kecurangan dan ada peluang untuk melakukannya. Sebagai contoh, manajemen mungkin berada dalam tekanan karena ingin mempertahankan atau mencapai harga saham tertentu berdasarkan peramalan yang terlalu optimistik.

Tekanan tersebut di atas dikaitkan dengan peluang untuk memanipulasi *earnings* karena lemahnya pengendalian internal, dengan cara sistem akuntansi akrual, dimana memberikan kesempatan kepada manajer untuk membuat pertimbangan akuntansi yang akan memberikan pengaruh kepada pendapatan yang dilaporkan. De Angelo (1986) menyatakan konsep model akrual memiliki dua komponen, yaitu komponen *non-discretionary* dan *discretionary*. Komponen *discretionary accrual* ini merupakan bagian akrual yang dapat dimanipulasi oleh manajer. Hal ini disebabkan karena manajer memiliki kemampuan untuk mengontrol dalam jangka pendek. Sebaliknya komponen *non-discretionary* ditentukan oleh faktor-faktor luar seperti kondisi ekonomi atau permintaan terhadap penjualan serta faktor-faktor lain yang tidak dapat dikontrol oleh pihak manajer. *Discretionary accrual* ini diantaranya penilaian piutang, pengakuan biaya garansi (*future warranty expense*) dan aset modal (*capitalization asset*).

Tindakan manajemen memanipulasi *earnings* merupakan risiko bagi auditor karena auditor memiliki tanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan setiap audit guna memperoleh kepastian yang layak bahwa laporan keuangan telah bebas dari salah saji yang disebabkan oleh kecurangan (manipulasi *earnings*). Tanggung jawab auditor untuk menemukan dan melaporkan kecurangan diatur dalam *SAS No. 82. Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit*.

2.8.3 Corporate Governance

2.8.3.1 Definisi Corporate Governance

Beberapa konsep tentang *corporate governance* antara lain yang dikemukakan menurut *Forum for Corporate Governance in Indonesia* (FCGI) definisi *corporate governance* adalah seperangkat peraturan yang mengatur hubungan antara pemegang saham, pengurus (pengelola) perusahaan, pihak kreditur, pemerintah, karyawan, serta para pemegang kepentingan internal dan eksternal lainnya yang berkaitan dengan hak-hak dan kewajiban mereka atau dengan kata lain suatu sistem yang mengendalikan perusahaan. Shleifer and Vishny (1997) yang menyatakan *corporate governance* berkaitan dengan cara atau mekanisme untuk meyakinkan para pemilik modal dalam memperoleh *return* yang sesuai dengan investasi yang telah ditanam. Iskandar dkk (1999) menyatakan bahwa *corporate governance* merujuk pada kerangka aturan dan peraturan yang memungkinkan *stakeholders* untuk membuat perusahaan memaksimalkan nilai dan untuk memperoleh *return*. Selain itu *corporate governance* merupakan alat untuk menjamin direksi dan manajer (atau *insider*) agar bertindak yang terbaik bagi kepentingan investor (kreditur atau *shareholder*) (Prowson, 1998).

Tujuan *corporate governance* ialah untuk menciptakan nilai tambah bagi semua pihak yang berkepentingan (*stakeholders*). *Corporate governance* muncul karena terjadi pemisahan antara kepemilikan dengan pengendalian perusahaan, atau seringkali dikenal dengan istilah masalah keagenan. Permasalahan keagenan dalam hubungannya antara pemilik modal dengan manajer adalah bagaimana sulitnya pemilik dalam memastikan bahwa dana yang ditanamkan tidak diambil alih atau diinvestasikan pada proyek yang tidak menguntungkan sehingga tidak mendatangkan *return*. *Corporate governance* diperlukan untuk mengurangi permasalahan keagenan antara pemilik dan manajer. Konsep dari *corporate governance* adalah menjamin kualitas operasional yang dilakukan oleh manajemen (Dunlop, 1998). Selain itu, memonitoring kinerja manajemen dan meyakinkan akuntabilitas manajemen pada pemegang saham (Keasey dan Wright, 1993). Adapun dimensi *corporate governance* (Short *et.al* ., 1999; Komite Nasional GCG, 2000; Boyd, 1996 dalam Darsono, 2005) sebagai berikut:

1. Pemegang Saham

Terdapat perubahan kepemilikan saham dari individu kepada institusi seperti dana pensiun, *mutual fund*, dan sebagainya. Di Indonesia, menurut Wahyudi Prakarsa dalam Darsono (2005) kepemilikan saham perusahaan go publik masih dikuasai oleh para keluarga pendiri (*founder*). Pemegang saham dibedakan ke dalam dua kelompok, yaitu: (a) mayoritas yang berfungsi sebagai *owner*, dimana kepentingan mengendalikan perusahaan lebih dominan, dan (b) minoritas yang berfungsi sebagai investor, yang lebih mengharapkan *gain*. Hak pemegang saham dilindungi secara adil.

2. Dewan Komisaris

Di Indonesia aplikasi *corporate governance* memisahkan Dewan Komisaris dengan Dewan Direksi. Komisaris harus mampu melaksanakan fungsi pengawasan dan dalam pemberian nasihat kepada Direksi. Jumlah yang disarankan menurut Cadbury minimal 3 orang *non-executive directors*.

3. Dewan Direksi

Dewan Direksi untuk perusahaan yang go publik minimal 2 orang yang diangkat oleh RUPS. Dewan Direksi bertugas untuk menjalankan manajemen perusahaan. Paling sedikit 20% dari luar agar dapat meningkatkan efektivitas manajemen dan transparansi pengambilan keputusan. Menurut Cadbury disarankan CEO terpisah dari anggota Dewan Komisaris. Direksi diangkat tidak boleh lebih dari 3 tahun tanpa persetujuan pemegang saham.

4. Sistem Penggajian Direksi

Sistem penggajian serta bonus harus ditetapkan oleh komite penggajian. Hal ini penting sebagai upaya antisipasi pengukuran kinerja manajemen.

5. Sistem Audit

Disamping pengangkatan auditor eksternal oleh RUPS, Dewan Komisaris membentuk Komite audit, yang terdiri atas anggota Dewan Komisaris, auditor dari luar, dan auditor internal yang senior.

6. Sistem Pelaporan

Perusahaan harus memberikan informasi secara transparan tanpa mengabaikan kerahasiaan. Diperlukannya *corporate governance* dilandasi oleh banyaknya isu korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN) dalam perusahaan-

perusahaan di Indonesia. Empat prinsip *corporate governance* (Tugiman, 2001 dalam Firma, 2003) antara lain:

- *Fairness*, yaitu adanya perlindungan memadai terhadap kepentingan pemegang saham minoritas dan tindakan orang dalam perusahaan, baik dalam bentuk penipuan, kecurangan, maupun penyalahgunaan wewenang.
- *Transparency*, yaitu pengungkapan informasi kinerja perusahaan yang dilakukan tepat waktu dan dengan akurasi tinggi.
- *Accountability*, yaitu terdapatnya suatu system pengawasan yang efektif dan seimbang di antara berbagai pihak yang berkepentingan, seperti dewan komisaris, dewan direksi, pemegang saham, sekretaris perusahaan, komite audit, dan auditor, baik auditor internal maupun auditor eksternal
- *Responsibility*, yaitu pertanggungjawaban perusahaan sebagai bagian dari masyarakat, sebagaimana yang diinginkan oleh *stakeholder*.

2.8.3.2 Risiko Corporate Governance

Risiko *corporate governance* yang dimaksud dalam penelitian ini adalah risiko yang ditanggung atau yang dihadapi auditor atas lemahnya kualitas mekanisme *corporate governance* klien, karena akan berdampak pada proses dan hasil audit. Menurut Barnhart dan Rosenstein (1998) mekanisme *corporate governance* dibagi menjadi dua kelompok. *Pertama*, berupa *internal mechanisms* (mekanisme internal) seperti komposisi dewan direksi/komisaris, kepemilikan manajerial dan kompensasi eksekutif. *Kedua*, *external mechanisms* (mekanisme eksternal) seperti pengendalian oleh pasar dan level *debt financial*. Sedangkan menurut Iskander dan Chamlau (2000) mekanisme pengawasan dalam *corporate governance* yang dibagi menjadi dua kelompok yaitu *internal dan external*

mecahnisms. *Internal mechanisms* adalah cara untuk mengendalikan perusahaan dengan menggunakan struktur dan proses internal seperti rapat umum pemegang saham, komposisi dewan komisaris, komposisi dewan direksi dan pertemuan dengan *board of directors*. Sedangkan *external mechanisms* adalah cara mempengaruhi perusahaan lain dengan menggunakan mekanisme internal perusahaan seperti pengendalian oleh perusahaan dan pengendalian oleh pasar.

Dalam penelitian ini memfokuskan pada *internal mechanisms* (mekanisme internal) Komite audit pada dasarnya merupakan komite dewan direksi. Dewan direksi bertanggung jawab untuk mengawasi proses penyusunan dan pelaporan keuangan dan kemudian tugasnya didelegasikan kepada komite audit. Selanjutnya komite audit harus menyajikan laporan keuangan yang dapat dipercaya sehingga kualitas laporan keuangan tersebut sangat dipengaruhi oleh kualitas dan karakteristik komite audit. Independensi merupakan kualitas penting untuk komite yang telah dibentuk. Kondisi ini menunjukkan alasan mengapa bursa efek membuat peraturan yang menyangkut keindependenan komite audit. Jika kualitas dan karakteristik komite audit dapat dicapai sehingga akan meningkatkan kepercayaan para pelaku pasar modal. Dengan melaksanakan fungsi dan tanggung jawab yang diembannya, diharapkan komite audit dapat berperan untuk mengurangi perilaku oportunistik (*manipulasi earnings*) yang dilakukan oleh para manajer akan tetapi jika kompetensi dan independensi komite audit tidak dapat terpenuhi, maka perilaku *earnings managemet/manipulasi earnings* tidak dapat dihindarkan (Cho *et.al.*, 2004). Dengan demikian, kualitas *corporate governance* yang lemah dari mekanisme internal merupakan risiko bagi auditor.

2.9 Pengembangan Hipotesis dan Kerangka Pemikiran

2.9.1 Hubungan Risiko Manipulasi Earnings dengan Perencanaan Audit

Risiko yang akan ditanggung oleh auditor dalam melakukan audit khususnya risiko manipulasi *earnings* sangat berhubungan dengan perencanaan audit. Hal ini didasari oleh bahwa manipulasi *earnings* muncul karena adanya *agency problem* pada *Agency Theory*. Salah satu hal yang menyebabkan timbulnya masalah keagenan adalah adanya asimetris informasi antara agen dan prinsipal perusahaan. Kemungkinan manajemen laba akan meningkat seiring dengan meningkatnya asimetri informasi (Dye, 1998 dan Trueman dan Titman, 1988). Selanjutnya, salah satu konsep *Corporate Audit Theory* yang diungkapkan oleh Lee (1993) menyatakan bahwa auditor melakukan pemeriksaan terhadap praktik personal (manajemen) dalam mengelola keuangan dan bertanggung jawab/menjamin kualitas informasi keuangan yang dilaporkannya. Menurut Nelson *et. al.*, (2002) peluang untuk melakukan manipulasi *earnings* semakin kecil karena adanya intervensi auditor. Berdasarkan teori-teori tersebut, manipulasi *earnings* menjadi risiko dan perlu dipertimbangkan bagi auditor dalam pelaksanaan (khususnya perencanaan) audit. Penelitian yang menguji hubungan risiko manipulasi *earnings* dengan perencanaan audit, yaitu seperti dilakukan oleh Bedard dan Johnstone (2004) dengan menggunakan model regresi OLS, ditemukan bahwa terdapat hubungan positif antara risiko manipulasi *earnings* dengan perencanaan audit yang diprosikan dengan jam perencanaan audit. Koefisien risiko manipulasi *earnings* menunjukkan untuk setiap faktor risiko yang ada pada klien menaikkan perencanaan audit sebesar 16,2 persen.

Hasil tersebut mengimplikasikan bahwa auditor harus mempertimbangkan risiko audit yang terdapat pada klien dan sangat berdampak pada penentuan lamanya waktu yang digunakan untuk perencanaan audit. Dengan kata lain, semakin besar risiko audit maka semakin lama perencanaan auditnya. Hasil penelitian Bedard dan Johnstone (2004) sesuai dengan yang disyaratkan oleh Standar Auditing bahwa auditor merespon terhadap risiko perikatan dengan mempertimbangkan sifat, waktu, dan lingkup prosedur audit (SAS No 47; AICPA, 1983; SAS No. 82; AICPA, 1997). Hasil penelitian tersebut juga sesuai dengan SA Seksi 311 dan SA Seksi 312 (IAI, 2001). Selanjutnya, Zimbelman (1997) melakukan penelitian tentang efek dari SAS No. 82 menyatakan bahwa SAS No. 82 mempunyai peran penting dalam total jam perencanaan audit untuk besar kecilnya risiko fraud. Berdasarkan uraian teoritis sebelumnya dan penelitian empiris yang dilakukan oleh Bedard dan Johnstone (2004), maka dilakukan pengujian kembali terhadap hipotesis yang telah dirumuskan oleh peneliti tersebut sebagai berikut:

H₀₁ : Diduga risiko manipulasi *earnings* tidak berhubungan positif terhadap perencanaan audit.

H_{a1} : Diduga risiko manipulasi *earnings* berhubungan positif terhadap perencanaan audit

2.9.2 Hubungan Risiko Corporate Governance dengan Perencanaan Audit

Corporate governance merupakan serangkaian mekanisme yang digunakan untuk membatasi timbulnya masalah keagenan pada *Agency Theory* (Ariyoto, 2000 dalam Deni, 2003). Dan sesuai dengan konsep *corporate governance*, yaitu menjamin kualitas operasional yang dilakukan oleh

manajemen, memonitoring kinerja manajemen dan meyakinkan akuntabilitas manajemen pada pemegang saham (Keasey dan Wright, 1993). Dengan demikian, bisa dikatakan bahwa *corporate governance* akan mampu mengurangi manajemen laba yang dilakukan oleh manajemen perusahaan. Selain itu, sistem *corporate governance* yang baik dapat memberikan perlindungan efektif kepada pemegang saham dan kreditur, sehingga mereka dapat yakin bahwa return atas investasi mereka akan bernilai tinggi (*Forum for Corporate Governance in Indonesia* (FCGI), 2002).

Penelitian ini mengarah pada pertimbangan auditor terhadap keefektifan proses pengendalian internal yaitu mekanisme internal *corporate governance* klien, karena proses tersebut kemungkinan berpengaruh pada risiko audit dan risiko bisnis auditor. Beberapa penelitian telah membuktikan bahwa hubungan positif antara kualitas *corporate governance* dengan kehandalan laporan keuangan, sebagai contoh, perusahaan tanpa komite audit lebih mungkin terdapat kecurangan laporan keuangan (Dechow *et al.*, 1996 dan McMullen, 1996) dan komite audit yang berkualitas mampu membatasi dilakukannya manajemen laba dalam perusahaan (Deni, 2003). Cohen dan Hanno (2000) dalam penelitiannya dengan menggunakan metode eksperimen menemukan bahwa auditor mengatur perencanaan auditnya dengan meningkatkan tes substantif pada *corporate governance* yang tidak efektif.

Hasil-hasil penelitian di atas menunjukkan bahwa jika auditor mengindikasikan mekanisme internal *corporate governance* yang lemah pada klien, maka berusaha mematangkan perencanaan audit sehingga dapat mengurangi risiko audit bahkan risiko bisnis auditor. Dengan kata lain, semakin rendah

kualitas *corporate governance* klien semakin berisiko bagi auditor dan semakin diperlukan perencanaan audit. Hal ini konsisten dengan standar profesional akuntan (AICPA 1995, dan SA Seksi 319.19, 319.20, 319.26). Namun hasil penelitian Bedard dan Johnstone (2004) berbeda, yang menemukan bahwa risiko *corporate governance* tidak berhubungan dengan perencanaan audit. Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Bedard dan Johnstone (2004), maka dilakukan pengujian kembali terhadap hipotesis yang telah dirumuskan oleh peneliti tersebut sebagai berikut:

H₀₂ : Diduga risiko *corporate governance* berhubungan negatif dengan perencanaan audit.

H_{a2} : Diduga risiko *corporate governance* berhubungan positif dengan perencanaan audit

2.9.3 Hubungan antara Interaksi Risiko Manipulasi Earnings dan Risiko Corporate Governance dengan Perencanaan Audit

Penelitian ini menguji apakah terdapat hubungan antara risiko manipulasi *earnings* dan perencanaan audit, dengan berubahnya level risiko *corporate governance*. Secara khusus, diharapkan terdapat interaksi positif antara kedua risiko tersebut. Penelitian sebelumnya (Dechow *et.al.*, 1996; Beasley *et.al.*, 2000) memberikan bukti bahwa *corporate governance* berhubungan dengan kualitas *earnings*, khususnya terkait dengan *earnings management*. Berdasarkan penelitian Bedard dan Johnstone (2004) menunjukkan hubungan positif antara risiko manipulasi *earnings* dengan jam perencanaan audit, dengan risiko *corporate governance* klien yang tinggi. Hasil ini mengimplikasikan bahwa ketika risiko

manipulasi *earnings* rendah, risiko *corporate governance* tidak berhubungan dengan perencanaan audit. Namun ketika risiko manipulasi *earnings* tinggi, risiko *corporate governance* berhubungan dengan perencanaan audit dan auditor meningkatkan perencanaan audit, karena klien tidak mendapatkan dukungan dari dewan komisaris atau komite audit. Pernyataan di atas dapat dikatakan, ketika auditor mendeteksi bukti bahwa manajemen klien secara agresif melakukan manipulasi *earnings* dan ciri-ciri dewan komisaris dan komite audit klien diindikasikan tidak dapat dipercaya untuk membantu mengendalikan perilaku manajemen, maka hubungan antara risiko manipulasi *earnings* dan perencanaan audit akan kuat dengan adanya indikasi risiko *corporate governance* yang tinggi. Berdasarkan penjelasan di atas dan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Bedard dan Johstone (2004), maka dilakukan pengujian kembali terhadap hipotesis interaksinya yang dirumuskan sebagai berikut:

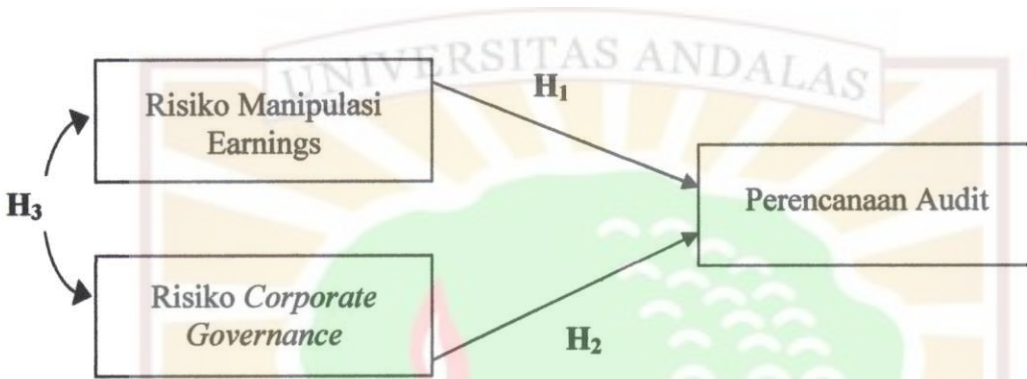
H₀₃ : Diduga hubungan positif antara risiko manipulasi *earnings* dengan perencanaan audit tidak memiliki pengaruh yang kuat terhadap klien yang mempunyai risiko *corporate governance* yang tinggi.

H_{a3} : Diduga hubungan positif antara risiko manipulasi *earnings* dengan perencanaan audit memiliki pengaruh yang kuat terhadap klien yang mempunyai risiko *corporate governance* yang tinggi.

2.9.4 Kerangka Pemikiran Teoritis

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS

Hubungan antara Risiko Manipulasi Earnings dan Risiko Corporate Governance dengan Perencanaan Audit



Gambar 2.1

Keterangan:

- = Pengaruh dimensi variabel
- ↔ = Perbandingan risiko manipulasi *earnings* dan risiko *corporate governance*

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Desain Penelitian

Desain penelitian yang digunakan dalam penelitian ini bersifat penjelasan (*eksplanatory research*), karena merupakan penelitian yang menjelaskan hubungan kausal antar variabel melalui pengujian hipotesis.

3.2 Populasi dan Teknik Pengambilan Sampel

Menurut Sugiyono (2007), populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas: obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang diterapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Sumatera Barat yaitunya yang ada di kota Padang. Alasan peneliti memilih lokasi obyek penelitian KAP di Padang, karena pengumpulan data pada penelitian inidengan menggunakan metode surveydan pada saat pengiriman kuesioner peneliti ingin menyampaikan sendiri kepada responden. Tujuan peneliti menyampaikan sendiri kuesioner kepada responden adalah pertama, agar tingkat pengembalian (*response rate*) kuesioner yang telah diisi responden bisa lebih tinggi. Kedua, peneliti dapat memahami (tahu persis)lokasikeberadaan KAP yang menjadi obyek dalam penelitian ini. Ketiga, bersamaan dengan menyampaikan kuesioner peneliti juga melakukan wawancara langsung dengan responden yang terpilih. Keempat, peneliti dapat memahami budaya organisasi pada masing-masing KAP.

Menurut Sugiyono (2007), sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut. Sampel dalam penelitian ini adalah 6 (enam) KAP di Sumatera Barat. Kantor Akuntan Publik yang ada di Sumatera Barat dapat dilihat pada tabel sebagai berikut:

Tabel 3.1
Daftar Nama dan Alamat KAP di Sumatera Barat

No.	Nama KAP	Alamat
1	Drs. Rinaldi Munaf	Jl. Imam Bonjol 8 Padang
2	Sayuti Gazali	Jl. Batang Anai No. 4 Padang
3	Ekamasni, Bustaman dan Rekan	Jl. S. Parman 234-C Padang
4	Drs. Syahril Ali	Jl. S. Parman 232-B Padang
5	Armanda dan Ernita	Jl. S. Parman 163 Padang
6	Drs. Gafar Salim dan Rekan	Jl. Batang Arau 88 Blok A No. 8
7	Drs. Kartoyo dan Rekan	Jl. Pemuda No.51 D Padang

(sumber: Direktori 2009 Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik)

Dalam penelitian ini, teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *judgment sampling* dengan metode non probabilitas dimana sampel diambil berdasarkan pertimbangan tertentu melibatkan pemilihan subjek yang berada dalam posisi terbaik untuk memberikan informasi yang diperlukan.

Alasan digunakan *purposive sampling*, karena pemilihan sekelompok subyek yang digunakan sebagai sampel didasarkan atas ciri-ciri atau sifat-sifat yang dipandang mempunyai sangkut paut yang erat dengan ciri-ciri atau sifat-sifat populasi yang sudah diketahui sebelumnya (Sutrisno, 1982). Adapun kriteria sampel yang dipilih sebagai anggota sampel dalam penelitian ini adalah auditor yang berpartisipasi/menjadi auditor eksternal pada perusahaan (klien) selama dua

tahun berturut-turut yaitu tahun 2003-2004. Persyaratan ini dimaksudkan untuk lebih meyakinkan bahwa auditor lebih memahami perilaku manajemen dan alasan dimulainya Tahun 2003 karena berdasarkan Keputusan Ketua BAPEPAM No. Kep- 41/PM/2003 tentang pembentukan dan pedoman pelaksanaan kerja komite audit, maka diperkirakan perusahaan publik telah membentuk komite audit. Kriteria selanjutnya, auditor mengaudit klien yang telah membentuk dewan komisaris dan/atau komite audit. Alasan dipilihnya kriteria tersebut karena salah satu dimensi *corporate governance* adalah adanya dewan komisaris dan komite audit.

3.3 Teknik Pengumpulan Data

Jenis data yang dipakai dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer adalah data yang diperoleh langsung dari sumber data yang dikumpulkan secara khusus dan berhubungan langsung dengan permasalahan yang diteliti (Cooper dan Emory, 1997, dalam Sri Triningsih, 2007). Data primer diperoleh dengan menggunakan daftar pertanyaan yang telah terstruktur dengan tujuan untuk mengumpulkan informasi dari auditor yang berkerja pada kap sebagai responden dalam penelitian ini. Sumber data dalam penelitian ini adalah skor masing-masing indikator variabel yang diperoleh dari pengisian kuesioner yang telah dibagikan kepada auditor yang berkerja pada KAP sebagai responden.

3.4 Operasional dan Pengukuran Variabel

Penelitian ini dirancang sebagai suatu penelitian empiris. Variabel-variabel dalam penelitian ini dapat dikelompokkan menjadi dua variabel, yakni variabel independen dan variabel dependen. Variabel independen terdiri dari risiko manipulasi earnings, risiko corporate governance dan interaksi antara risiko

manipulasi earnings dengan risiko corporate governance. Sedangkan sebagai variabel dependen adalah perencanaan audit yang diproksikan dengan jam atau lamanya perencanaan audit.

Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner yang diadopsi dari Bedard dan Johnstone (2004)) dan dimodifikasikan sesuai dengan keputusan dari Bapepam No. 41/PM/2003 tentang pembentukan dan pedoman pelaksanaan kerja komite audit. Semua perhitungan dan analisa statistik dilakukan dengan piranti lunak SPSS for windows versi 15.0. Lebih lanjut, kuesioner ini menggunakan skala likert dengan 5 alternatif jawaban yaitu:

Tabel 3.2
Daftar Skor Jawaban setiap Pertanyaan Berdasarkan Sifatnya

Pertanyaan	Sifat pertanyaan
	Positif
Sangat beresiko	5
Beresiko	4
Netral	3
Tidak beresiko	2
Sangat beresiko	1

Berikut penjelasan dari masing-masing variabel dependen dan independen:

3.4.1 Variabel Dependen

Perencanaan Audit

Perencanaan audit yang dimaksud dalam penelitian ini adalah total lamanya waktu yang dibutuhkan oleh auditor untuk melakukan perencanaan audit awal sampai pada pengembangan rencana audit dan program audit menyeluruh (Bedard dan Johnstone, 2004). Variabel ini diukur dengan menggunakan lamanya waktu yang digunakan yang diukur dengan jam yang digunakan.

3.4.2 Variabel Independen

3.4.2.1 Risiko Manipulasi Earnings

Risiko manipulasi earnings yang dimaksud dalam penelitian ini adalah risiko yang akan ditanggung auditor atas tindakan manajemen (klien) terhadap laba yang diciptakan (Bedard dan Johnstone, 2004). Instrumen ini terdiri dari delapan item pertanyaan yang mengukur adanya risiko manipulasi earnings dimana item pertanyaan ke 3, 6, dan 8 diberi skor terbalik (negatif) dengan tujuan untuk melihat konsistensi jawaban responden terhadap item pertanyaan.

3.4.2.2 Risiko Corporate Governance

Risiko corporate governance merupakan risiko yang ditanggung auditor atas baik buruknya tata kelola dalam perusahaan klien/lingkungan pengendalian (Bedard dan Johnstone, 2004). Instrumen terbagi dalam dua bagian, yaitu :

1. Instrumen tentang dewan komisaris terdiri atas empat item pertanyaan, dimana pertanyaan 1 sampai 3 diukur dengan dengan skala likert satu sampai lima yaitu :

1 = sangat tidak berisiko (STB)

2 = Tidak berisiko (TB)

3 = netral (N)

4 = berisiko (B)

5 = sangat berisiko (SB)

Sedangkan pertanyaan ke 4 diberi skor terbalik (negatif) dengan tujuan untuk melihat konsistensi jawaban responden terhadap item pertanyaan.

2. Instrumen tentang komite audit terdiri dari dua belas item pertanyaan dengan menggunakan skala likert satu sampai lima yaitu

1 = sangat tidak berisiko (STB)

2 = Tidak berisiko (TB)

3 = netral (N)

4 = berisiko (B)

5 = sangat berisiko (SB)

Sedangkan item pertanyaan ke 4, 5, 12, dan 15 diberi skor terbalik (negatif) dengan tujuan untuk melihat konsistensi jawaban responden terhadap item pertanyaan.

3.5 Uji Kualitas Data

Menurut Hair *et.al.*, (1998) kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat di evaluasi melalui uji reliabilitas dan validitas. Pengujian tersebut masing-masing untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen.

1. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliable atau handal jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Santoso, 2001).

Untuk mengukur reliabilitas, SPSS memberikan fasilitas dengan uji statistik *Cronbach Alpha* (α). Sekaran, (2000) menyatakan semakin dekat koefisien alpha pada nilai 1 (satu) berarti butir-butir pernyataan dalam

koefisien semakin reliabel. Suatu pernyataan/pertanyaan dalam kuesioner dikatakan reliabel atau tidak reliabel apabila memenuhi kriteria berikut:

- nilai *Cronbach Alpha* (α) > 0,60, maka pernyataan/pertanyaan dinyatakan reliabel
- nilai *Cronbach Alpha* (α) < 0,60, maka pernyataan/pertanyaan dinyatakan tidak reliabel

2. Uji Validitas Data

Menurut Imam Ghozali (2005), bahwa uji validitas data digunakan untuk mengukur kuaqlitas kuesioner yang digunakan sebagaiinstrumen penelitian sehingga dapat dikatakan instrumen tersebut sah atau valid. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Mengukur tingkat validitas dapat dilakukan dengan tiga cara adalah sebagai berikut:

- a) Melakukan korelasi antara skor butir pertanyaan dengan total skor konstruk atau variabel.
- b) Uji validitas dapat juga dilakukan dengan menghitung korelasi antara skor masing- masing-masing butir pertanyaan dengan total skor.
- c) Uji dengan analisis faktor, untuk menguji apakah butir-butir pertanyaan atau indikator yang digunakan dapat mengkonfirmasi sebuah faktor atau kontruk atau variable.

Dalam penelitian ini nantinya akan menggunakan pengujian validitas yang kedua yaitu dengan menghitung korelasi antara skor masing-masing pertanyaan dengan total skor dari masing-masing variabel. Suatu pernyataan/pertanyaan dalam kuesioner dikatakan valid atau tidak valid berdasarkan kriteria berikut:

- Jika nilai signifikansi item $< 0,05$, maka pernyataan/pertanyaan dinyatakan valid
- Jika nilai signifikansi item $> 0,05$, maka pernyataan/pertanyaan dinyatakan tidak valid

3.6 Uji Asumsi Klasik

3.6.1 Uji Normalitas

Uji normalitas data dilakukan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Imam Ghozali, 2005). Untuk menguji normal atau tidaknya model regresi dapat menggunakan analisis grafik histogram dan normal probability plot.

3.6.2 Uji multikolinieritas

Bertujuan untuk menguji apakah pada model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independent variable). Dalam penelitian ini untuk mendeteksi ada tidaknya gejala multikolinieritas dilakukan dengan melihat nilai tolerance dan nilai *variance inflation factor* (VIF) serta korelasi antar variabel bebas, dimana suatu model regresi yang bebas dari masalah multikolinieritas apabila mempunyai nilai tolerance kurang dari 1 dan nilai VIF kurang dari 10 serta memiliki tingkat korelasi antar variabel bebas dibawah 90% (Imam Ghozali, 2005).

3.6.3 Uji Autokorelasi

Bertujuan menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode tertentu dengan kesalahan pada periode lasinnya/sebelumnya (Imam Ghozali, 2005). Uji autokorelasi variabel penelitian dilakukan dengan melihat perhitungan angka Durbin-Waston (Nugroho, 2005)

3.6.4 Uji Heteroskedastisitas

Bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Imam Ghazali, 2005). Model regresi yang baik adalah yang tidak terjadi heteroskedastisitas atau terjadi homoskedastisitas. Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain berbeda maka terjadi heteroskedastisitas. Untuk mendeteksi ada tidaknya gejala heteroskedastisitas dalam penelitian ini menggunakan pengujian *Spearman Rank Correlation*, dimana model regresi bebas dari heteroskedastisitas dibuktikan dengan nilai variabel bebas berada di atas 0,50 yang berarti nilainya tidak signifikan.

3.7 Teknik Analisis Data

3.7.1 Analisis Deskriptif

Metode analisis yang dipakai adalah dengan menggunakan analisis deskriptif. Analisis deskriptif bertujuan mendeskripsikan data yang diperoleh dari variable-variabel penelitian seperti rata-rata (*mean*) dan standar deviasi tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku umum (*generalisasi*). Ukuran yang digunakan dalam statistik deskriptif antara lain berupa: frekuensi, tendensi, sentral (rata-rata, median, modus), disperse (standar deviasi dan varian), dan koefisien korelasi antar variable penelitian.

3.7.2 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran umum mengenai demografi responden penelitian meliputi: jenis kelamin, umur, tingkat pendidikan dan masa pengalaman mengaudit dan deskriptif mengenai variabel-

variabel penelitian (risiko manipulasi earnings, risiko corporate governance dan perencanaan audit). Peneliti menggunakan tabel distribusi frekuensi absolut yang menunjukkan angka rata-rata, median, kisaran dan standar deviasi.

3.8 Pengujian Hipotesis

Dalam penelitian ini untuk menguji hipotesis menggunakan analisis regresi (*regression analysis*) sebagai model untuk memprediksi dan mempelajari hubungan kausal antara variabel dependen dengan variabel independen (Gujarati, 1999). Adapun persamaan regresi yang digunakan sebagai berikut:

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

Keterangan:

- Y = Perencanaan audit
- α = Konstanta
- X₁ = Risiko manipulasi *earnings*
- X₂ = Risiko *Corporate Governance* (dewan komisaris dan komite audit)
- X₃ = Interaksi antara Risiko manipulasi *earnings* dengan Risiko *Corporate Governance*, atau X₁-X₂ yang dihitung nilai mutlaknya
- $\beta_1 \beta_2 \beta_3$ = Koefisien Regresi
- e = Error

Dalam penelitian ini, alat analisis yang digunakan yaitu:

- **Koefisien Determinasi Berganda (R^2)**

Pengujian ini dilakukan untuk mengukur seberapa besar variasi variabel independen mampu menjelaskan secara bersama-sama variabel

dependen. Koefisien determinasi (R^2) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel terkait, dengan rumus sebagai berikut:

$$R = \frac{ESS}{TSS}$$

Dimana:

- R^2 = Koefisien determinasi
ESS = Explained sum squared (jumlah kuadrat yang dijelaskan)
TSS = Total sum squared (jumlah total kuadrat)

- **Uji F**

Uji F dilakukan untuk menguji apakah secara serentak variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen secara baik atau untuk menguji apakah model yang digunakan telah fix atau tidak. Rumus yang digunakan adalah :

$$F_{\text{hitung}} = \frac{R^2/(k-1)}{(1-R^2)/(n-k)}$$

Keterangan:

- F = uji F
 R^2 = koefisien determinasi
k = jumlah variabel bebas
n = jumlah sampel

Jika $F_{\text{hitung}} > F_{\text{tabel}}$, maka hipotesis diterima artinya resiko bisnis klien, independensi, dan kompetensi, dan kompetensi berpengaruh terhadap penerimaan penugasan audit secara serentak.

Jika $F_{hitung} > F_{tabel}$, maka hipotesis ditolak artinya resiko bisnis klien, independensi, dan kompetensi tidak berpengaruh terhadap penerimaan penugasan audit secara serentak.dengan tingkat kepercayaan (α) untuk pengujian hipotesis adalah 95% atau (α) = 0,05.

Semua data diolah dengan menggunakan program komputer Statistical Program for Social Science (SPSS) versi 11.5 for Windows.

- **Uji t-parsial**

Uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas secara individual dalam menerangkan variasi variabel terikat. Statistik t dihitung dari formula sebagai berikut:

$$T_{hitung} = \frac{\beta_1}{SE(\beta_1)}$$

Dimana :

T = Nilai t yang dihitung

B₁ = Koefisien regresi

SE = Standar error

Jika $t_{hitung} > t_{tabel}$, maka H_0 diterima, artinya resiko bisnis klien, independensi, dan kompetensi berpengaruh terhadap penerimaan penugasan audit secara individual. J ika $t_{hitung} < t_{tabel}$, maka H_0 ditolak, artinya resiko bisnis klien, independensi, dabn kompetensi tidak berpengaruh terhadap penerimaan penugasan audit secara individual. Dengan tingkat kepercayaan (α) untuk pengujian hipotesis adalah 95% atau (α) =0,05.

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Deskripsi Data

Penelitian ini dilakukan pada seluruh KAP yang berada di Sumatera Barat yaitunya di kota Padang. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh risiko manipulasi *earnings* dan risiko *corporate governace* terhadap perencanaan audit. Untuk mendapatkan jawaban atas pertanyaan tersebut, dilakukan pengumpulan informasi dengan metode survey melalui penyebaran kuesioner kepada auditor yang berkerja pada KAP yang ada di kota Padang.

Melalui informasi yang diperoleh dari pengisian kuesioner dapat diketahui kemungkinan terjadinya perbedaan pandangan terhadap yang timbul dari pemahaman dan pengalaman auditor mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi perencanaan audit. Dengan cara ini auditor yang berkerja pada Kantor Akuntan Publik yang ada di kota Padang juga dapat melihat indikator apa saja yang dapat mempengaruhi perencanaan audit.

Yang menjadi sampel penelitian adalah auditor/pemeriksa yang berkerja pada Kantor Akuntan Publik yang ada dikota Padang sebanyak 41 orang yang berasal dari 6 (enam) KAP di Padang, yaitu auditor dan pegawai yang melakyukan pemeriksaan ke lapangan. Peneliti mulai menyebarkan kuesioner ke lapangan dari tanggal 22 Agustus – 15 September 2011. Dalam menyebarkan kuesioner, peneliti langsung mendistribusikan kuesioner tersebut ke masing-masing perusahaan dan diisi langsung oleh responden. Demikian pula pengumpulannya dijemput sendiri ke perusahaan yang bersangkutan sesuai dengan janji penegembaliaanya.

Dalam lembaran kuesioner ini, responden tidak perlu mencantumkan identitas pribadi responden. Hal ini ditujukan untuk menjaga kerahasiaan sumber informasi yang diberikan oleh responden. Pernyataan dalam kuesioner dikembangkan dengan menggunakan dua pendekatan. Pertama, pernyataan yang bersifat terbuka, pernyataan ini dimaksudkan untuk memperoleh data tentang jenis kelamin, umur responden, pendidikan terakhir, pengalaman kerja, dan pengalaman selama menjadi auditor eksternal. Pernyataan ini merupakan respon terhadap pengaruh risiko manipulasi *earnings* dan risiko *corporate governace* terhadap perencanaan audit. Respon responden ditunjukkan dengan alternatif jawaban dan skor jawaban yang telah ditetapkan oleh peneliti.

Respon responden terhadap risiko manipulasi *earnings* dan risiko *corporate governace* dan perencanaan audit diberikan jawaban dan skor berupa:

- 1) Sangat tidak beresiko diberi skor 1 (satu)
- 2) Tidak beresiko diberi skor 2 (dua)
- 3) Netral diberi skor 3 (tiga)
- 4) Beresiko diberi skor 4 (empat)
- 5) Sangat beresiko diberi skor 5 (lima)

4.2 Deskripsi Hasil Penelitian

Berikut ini merupakan deskripsi dari hasil penelitian tentang risiko manipulasi *earnings* dan risiko *corporate governace* terhadap perencanaan audit KAP di Padang. Untuk menjawab hipotesa penelitian ini, penulis menyebarkan kuesioner yang terdiri dari 6 pernyataan umum responden, 8 pernyataan mengenai risiko manipulasi *earnings*, 15 pernyataan mengenai risiko *corporate governance* dan 7 pernyataan mengenai perencanaan audit.

4.2.1 Gambaran Umum Profil Responden

Gambaran umum profil responden berikut menyajikan beberapa informasi umum mengenai kondisi responden (jenis kelamin, umur, pendidikan dan masa pengalaman mengaudit) yang ditunjukkan dari hasil pelaksanaan penelitian, informasi ini disajikan pada tabel berikut ini :

1. Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Berdasarkan jenis kelamin, responden dalam penelitian ini dikelompokkan menjadi 2 kelompok, seperti terlihat pada tabel berikut ini :

Tabel 4.1
Karakteristik responden berdasarkan jenis kelamin

No	Jenis Kelamin	Frekuensi	%
1	Laki – laki	20	48.8
2	Perempuan	21	51.2
	Jumlah	41	100

Sumber: Tabulasi data dari responden, 2011

Berdasarkan tabel 4.1 di atas, dapat dilihat bahwa jumlah jumlah responden yaitu auditor yang berjenis kelamin pria, yakni berjumlah 20 orang (48.8%), dan yang berjenis kelamin wanita sebanyak 21 orang (51.2%). Dari uraian tersebut dapat dilihat bahwa jumlah auditor laki – laki tidak berbeda jauh dengan jumlah auditor perempuan

2. Karakteristik Responden Berdasarkan Umur

Berdasarkan umur, responden dalam penelitian ini dikelompokkan menjadi 4 kelompok, seperti terlihat pada tabel berikut ini :

Tabel 4.2
Karakteristik responden berdasarkan umur

No	Umur	Frekuensi	%
1	< 25 tahun	18	43.9
2	25 – 35 tahn	11	26.8
3	36 – 45 tahun	11	26.8
4	> 45 tahun	1	2.4
	Jumlah	41	100

Sumber: Tabulasi data dari responden, 2011

Dari tabel 4.2 di atas, menerangkan bahwa umur responden yang kurang dari 25 tahun berjumlah 18 orang (43.9%), 25 tahun sampai 35 tahun sebanyak 11 orang (26.8%), 36 tahun sampai 45 tahun 11 orang (26.8%), dan yang berumur di atas 45 tahun hanya 1 orang (2.4%). Sehingga peneliti menyimpulkan bahwa mayoritas umur auditor pada Kantor Akuntan Publik Sumatera Barat adalah kurang dari 25 tahun.

3. Karakateristik responden berdasarkan Pendidikan Terakhir

Berdasarkan pendidikan, responden dalam penelitian ini dikelompokkan menjadi 3 kelompok, seperti terlihat pada tabel berikut ini :

Tabel 4.3
Karakteristik responden berdasarkan pendidikan

No	Pendidikan	Frekuensi	%
1	S1	41	100
2	S2	0	0
3	S3	0	0
	Jumlah	41	100

Sumber: Tabulasi data dari responden, 2011

Berdasarkan tabel 4.3 di atas, dapat dilihat bahwa tidak ada responden yang berpendidikan S₃ dan S₂, karena seluruh (100%) auditor di KAP Sumatera Barat berpendidikan S₁. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat pendidikan responden cukup tinggi, sehingga mempunyai kemampuan untuk melaksanakan program audit

4. Karakteristik responden berdasarkan Pengalaman Audit

Berdasarkan Pengalaman Audit, responden dalam penelitian ini dikelompokkan menjadi 4 kelompok, seperti terlihat pada tabel berikut ini :

Tabel 4.4
Karakteristik responden berdasarkan Pengalaman Audit

No	Pengalaman Audit	Frekuensi	%
1	2 tahun	19	46.3
2	2- 4 tahun	6	14.6
3	4 – 10 tahun	7	17.1
4	> 10 tahun	9	22
	Jumlah	41	100

Sumber: Tabulasi data dari responden, 2011

Dari tabel 4.6 4 atas, menjelaskan bahwa masa pengalaman mengaudit responden selama 2 tahun berjumlah 19 orang (46.3%), 2 tahun sampai 4 tahun sebanyak 6 orang (14.6%), 5 tahun sampai 10 tahun sebanyak 7 orang (17.1%), dan di atas 10 tahun 9 orang (22%). Sehingga peneliti menyimpulkan bahwa mayoritas tingkat pengalaman mengaudit responden adalah 2 tahun. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat pengalaman responden dalam melakukan audit relatif baru sehingga untuk merespon perilaku manajemen belum cukup berpengalaman. Dengan demikian, tingkat pengalaman responden akan berhubungan dengan variabel-variabel independen dan dependen.

5. Karakteristik responden berdasarkan pengalaman menjadi auditor eksternal diperusahaan klien selama 2 tahun atau lebih

Tabel 4.5
Karakteristik responden berdasarkan pengalaman
Pernah menjadi auditor eksternal

No	Pengalaman Pernah menjadi auditor eksternal	Adanya dewan Komisaris Atau Komite Audit		Total
		Ya	Tidak	
1	Ya	32	9	41
		78.0	22	100
2	Tidak	0	0	0
		0	0	0
	Jumlah	32	9	41
		78.0	22	100

Sumber: Tabulasi data dari responden, 2011

Dari tabel 4.5 dapat dijelaskan bahwa seluruh (100%) responden dalam penelitian ini yang merupakan auditor pada Kantor Akuntan Publik di Sumatera Barat pernah menjadi auditor eksternal diperusahaan klien selama 2 tahun atau lebih. Dimana dari 41 orang auditor 32 orang diantaranya (78%) memiliki klien yang telah membentuk dewan komisaris atau komite audit sedangkan 9 orang (22%) memiliki klien yang belum membentuk dewan komisaris atau komite audit.

Secara umum, sebagian besar yang menjadi klien pada Kantor Akuntan Publik di Sumatera Barat telah membentuk dewan komisaris atau komite audit, seperti terlihat pada tabel 4.6 berikut ini :

Tabel 4.6**Klien yang telah membentuk dewan komisaris atau komite audit**

No	Klien yang telah membentuk dewan komisaris atau komite audit	Frekuensi	%
1	Ya	35	85.4
2	Tidak	6	14.6
	Jumlah	41	100

Sumber: Tabulasi data dari responden, 2011

Dari table 4.6 dapat dilihat bahwa mayoritas klien yang diaudit oleh Kantor Akuntan Publik di Sumatera Barat adalah klien yang telah membentuk dewan komisaris dan komite audit yaitu sebanyak 35 orang atau 85.4% sedangkan yang tidak atau belum membentuk dewan komisaris atau komite audit hanya 6 orang atau 14.6%

4.2.2 Deskriptif Variabel Penelitian

Untuk memberikan gambaran mengenai variabel-variabel dalam penelitian ini baik variabel risiko manipulasi *earnings*, risiko *corporate governance* dan perencanaan audit, maka digunakan tabel frekuensi absolut yang menunjukkan kisaran teoritis, kisaran sesungguhnya, median, rata-rata (*mean*) dan standar deviasi yang dapat disajikan dalam tabel 4.7 berikut.

Tabel 4.7
Statistik Deskriptif variabel Penelitian

Variabel	N	Kisaran Teoritis	Kisaran Nyata		Rata - rata	Standar Deviasi
			Min	Maks		
Risiko manipulasi <i>earnings</i>	41	8-40	22	34	30.90	2.119
Risiko <i>corporate governance</i>	41	15-75	41	54	47.32	4.292
Perencanaan audit	41	-	18	67	30.66	11.022

Sumber: Tabulasi data dari responden, 2011

Berdasarkan statistik deskriptif di atas, risiko manipulasi *earnings* mempunyai kisaran teoritis 8 sampai dengan 40 dan kisaran nyata 22 sampai 34 . Rata-rata variabel menunjukkan nilai 30.90 dengan deviasi standar sebesar 2.119. Hal ini menunjukkan bahwa responden memiliki risiko manipulasi *earnings* yang tinggi. Risiko *corporate governance* mempunyai kisaran teoritis 15 sampai dengan 75 dan kisaran nyata 41 sampai 45. Rata-rata variabel menunjukkan nilai 47.32 dengan deviasi standar 4.292. Hal ini menunjukkan bahwa risiko *corporate governance* responden adalah tinggi. Perencanaan audit yang diproses dengan hari perencanaan audit tidak mempunyai kisaran teoritis karena secara teoritis tidak diketahui berapa lama (hari) perencanaan audit bagi auditor dan kisaran nyata 18 sampai dengan 67. Rata-rata variabel menunjukkan nilai 30.66 dengan deviasi standar 11.022. Hal ini menunjukkan bahwa perencanaan audit terhadap risiko memerlukan waktu yang cukup lama (hari)

4.2.3 Pengujian Instrumen

Menurut Hair *et. al.*, (1998) kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji reliabilitas dan validitas. Uji reliabilitas dilakukan untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen. Dari hasil uji reliabilitas yang dilakukan dengan menggunakan program SPSS yang memberikan fasilitas untuk melakukan uji statistik *Cronbach Alpha* (α), dimana suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* lebih dari 0,60 (Nunnally, 1969 dalam Imam Ghozali, 2005).

4.2.3.1 Uji Validitas

Validitas adalah ketepatan dan kecermatan suatu instrumen dalam mengukur apa yang ingin diukur. Metode pengujian instrumen yang digunakan dalam penelitian ini yaitu metode pengukuran validitas item, yang dilakukan dengan cara mengkorelasikan antara skor item dengan skor total item. Dimana dari hasil perhitungan korelasi tersebut akan diperoleh satu koefisien korelasi yang digunakan untuk mengukur tingkat validitas suatu item dan untuk menentukan apakah item tersebut layak digunakan atau tidak. Menurut Azwar (1999), dalam penentuan layak atau tidaknya suatu item yang akan digunakan, biasanya digunakan uji signifikansi koefisien korelasi pada taraf signifikan 5%, artinya suatu item dianggap valid jika berkorelasi signifikan terhadap skor total. Atau jika melakukan penilaian langsung terhadap koefisien korelasi, biasanya digunakan batas nilai minimal korelasi sebesar 0.30.

Dalam penelitian ini uji validitas dilakukan dengan bantuan program SPSS versi 15 for window yaitu dengan menggunakan korelasi *Bivariate Pearson* (Produk Moment Pearson).

Hasil pengujian diperoleh sebagai berikut :

Tabel 4.8
Hasil Uji Validitas

No	Variabel/ Indikator	Jumlah Item	r hitung (Korelasi)	Signi-fikansi	Keterangan
1	risiko manipulasi <i>earnings</i>	8	0.308 – 0.537	0.000-0.050	Valid
2	risiko <i>corporate governance</i> :	15			Valid
	- Dewan Komisaris	4	0.310 – 0.799	0.000 – 0.049	Valid
	- Komite Audit	11	0.310 – 0.651	0.000 – 0.049	Valid

Sumber : Olah data, 2011

Dari Tabel 4.8 menunjukkan bahwa semua indikator yang digunakan untuk mengukur variabel – variabel yang digunakan dalam penelitian ini mempunyai koefisien korelasi yang lebih besar dari $r_{tabel} = 0,30$ dengan signifikansi $< 0,05$. Hal ini sesuai dengan teori yang dikemukakan oleh Azwar (1999) dimana semua item yang mencapai koefisien korelasi minimal 0,3, maka daya pembedanya dianggap memuaskan. Dengan demikian semua indikator dari variabel penelitian ini dinyatakan valid. Selengkapnya dapat dilihat pada lampiran.

4.2.3.2 Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Imam Ghazali, 2006)

Pengujian reliabilitas dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan rumus alpha. Hasil pengujian reliabilitas untuk masing –masing variabel diperoleh sebagai berikut :

Tabel 4.9
Hasil Pengujian reliabilitas

Variabel	Alpha Cronbach	Keterangan
risiko manipulasi <i>earnings</i>	0.666	Handal/reliabel
risiko <i>corporate governance</i> :	0.633	Handal/reliabel

Sumber : Olah data, 2011

Dalam penelitian ini, uji reliabilitas dilakukan dengan melihat hasil perhitungan nilai *cronbach alpha* (α). Suatu variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *cronbach alpa* (α) $> 0,6$ yaitu bila dilakukan penelitian ulang

dengan waktu dan dimensi yang berbeda akan menghasilkan kesimpulan yang sama. Tetapi sebaliknya bila *alpha* (α) < 0,6 yaitu maka dianggap kurang handal, artinya bila variabel – variabel tersebut dilakukan penelitian ulang dengan waktu yang berbeda akan menghasilkan kesimpulan yang berbeda (Imam Ghazali, 2006)

Hasil pengujian reliabilitas dalam Tabel 4.9 menunjukkan bahwa semua variabel dalam penelitian mempunyai koefisien *alpha* (α) yang cukup besar yaitu > 0,60 sehingga dapat dikatakan semua konsep pengukur masing – masing variabel dari kuesioner adalah reliabel yang berarti bahwa kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini merupakan kuesioner yang handal.

4.2.4 Uji Asumsi Klasik

4.2.4.1 Uji Normalitas

Pengujian normalitas dilakukan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu/ residual memiliki distribusi normal. Model regresi yang baik bila memiliki distribusi normal atau mendekati normal, jika asumsi ini dilanggar maka uji statistik ini dikatakan tidak valid (Imam Ghazali, 2005)

Selain dengan melihat grafik, normalitas data juga dengan melihat uji statistik yaitu dalam penelitian ini dengan menggunakan uji statistik non-parametrik Kolmogorov-Smirnov pada *alpha* sebesar 5%. Jika nilai signifikansi dari pengujian *Kolmogorov-Smirnov* lebih besar dari 0,05 berarti data normal. Berdasarkan uji statistik normalitas (lampiran F) menunjukkan *p-value* lebih besar dari 0,05, maka dapat disimpulkan data terdistribusi normal.

Tabel 4.10
Hasil Uji Normalitas

Variabel	Sign Prob	Alpha	Distribusi
perencanaan audit	0.030	0.05	Normal
risiko manipulasi <i>earnings</i>	0.151	0.05	Normal
risiko <i>corporate governance</i>	0.700	0.05	Normal
Interaksi RME dan RCG	0.345	0.05	Normal
<i>Standardized Residual</i>	0.082	0.05	Normal

Sumber : Data diolah, 2011

Dari Tabel 4.10 diketahui nilai signifikansi variabel perencanaan auditor lebih kecil dari 0,05 sehingga dapat dikatakan penyebaran data untuk perencanaan audito tidak normal. Namun jika dilihat dari nilai *standardized residual*-nya sebesar $0.082 > 0.05$ menunjukkan bahwa seluruh data variabel memiliki data y ang terdistribusi normal.

4.2.4.2 Uji Multikolinearitas

Multikolinearitas adalah suatu keadaan yang menggambarkan adanya hubungan linear yang sempurna atau pasti di antara beberapa atau semua variabel independen dari model yang diteliti (Gujarati, 1999). Multikolinearitas akan mengakibatkan koefisien regresi tidak pasti atau mengakibatkan kesalahan standarnya menjadi tidak terhingga, sehingga menimbulkan bias spesifikasi.

Menurut Emory dan Cooper (1996), multikolinearitas yang ada dibawah 0,80 dapat digolongkan lemah. Penelitian ini tidak terjadi multikolinearitas. Berdasarkan uji multikolinearitas yang telah dilakukan dengan pengujian korelasi *Rank Spearman* (Korelasi Tata Jenjang), dikemukakan hasilnya sebagai berikut :

Tabel 4.11
Hasil Uji Multikolinearitas

Correlations

			RME	RCG	Interaksi RME dengan RCG
Spearman's rho	RME	Correlation Coefficient	1.000	.315*	.379*
		Sig. (2-tailed)	.	.045	.014
		N	41	41	41
	RCG	Correlation Coefficient	.315*	1.000	-.691**
		Sig. (2-tailed)	.045	.	.000
		N	41	41	41
	Interaksi RME dengan RCG	Correlation Coefficient	.379*	-.691**	1.000
		Sig. (2-tailed)	.014	.000	.
		N	41	41	41

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Sumber : data diolah, 2011

Dari hasil tabel 4.11 dapat dikatakan bahwa nilai koefisien korelasi berada dibawah 0.8. Hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat masalah multikolinear antar variabel independen

4.2.4.3 Uji Autokorelasi

Uji gejala *autokorelasi* dengan melihat hasil Durbin Watson. Hipotesis yang akan diuji adalah :

H₀ : tidak ada autokorelasi

H_a : ada autokorelasi

Pengambilan keputusan ada tidaknya autokorelasi dengan ketentuan sebagai berikut (Imam Ghozali, 2005):

Tabel 4.12

Pengambilan Keputusan Autokorelasi

Hipotesis Nol	Keputusan	Jika
Tidak ada autokorelasi positif	Tolak	$0 < d < dl$
Tidak ada autokorelasi positif	No desicison	$dl \leq d \leq du$
Tidak ada korelasi negatif	Tolak	$4 - dl < d < 4$
Tidak ada korelasi negatif	No desicison	$4 - du \leq d \leq 4 - dl$
Tidak ada autokorelasi, Positif atau negative	Tidak ditolak	$du < d < - du$

Sumber : Imam Ghozali, 2005

Dan hasil uji autokorelasi pada penelitian ini adalah :

Tabel 4.13
Hasil Uji Autokorelasi

Model Summary^b

Model	Durbin-Watson
1	1.660

b. Dependent Variable: Perencanaan Audit

Sumber : data diolah, 2011

Nilai DW sebesar **1.660**, nilai ini dibandingkan dengan nilai tabel dengan menggunakan nilai signifikansi 5%, jumlah sampel 41 (n) dan jumlah variabel independen 3 (k=3), maka di tabel Durbin Watson akan diperoleh nilai $dl = 1.338$ dan $du = 1.659$. Oleh karena nilai DW 1.660 terletak antara dU dan $(4-dU)$, maka tidak dapat disimpulkan karena masuk pada keputusan **tidak ditolak atau tidak terjadi autokorelasi**.

4.2.4.4 Uji Heterokedastisitas

Salah satu asumsi lain dalam model regresi adalah melihat pengaruh heterokedastisitas dari masing-masing variabel, yang mana hubungan variabel independen dengan residualnya tidak boleh menunjukkan hubungan yang signifikan.

Untuk menguji pengaruh heterokedastisitas dalam penelitian ini menggunakan pengujian *Metode Glesjer*. Heterokedastisitas ada apabila nilai signifikansi $< 0,05$ dan apabila nilai signifikansi $> 0,05$ berarti tidak terjadi *heterokedastisitas*. Hasil pengujian *heterokedastisitas* dapat dilihat pada tabel 4.14 di bawah ini.

Tabel 4.14
Hasil Uji Heterokedastisitas

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-1.683	2.466		-.682	.499
	RME	-.402	3.956	-.125	-.102	.920
	RCG	.889	4.320	.295	.206	.838
	Interaksi RME dengan RCG	2.049	4.340	.734	.472	.640

a. Dependent Variable: AbsUt

Sumber : Data diolah, 2011

4.2.5 Analisis Regresi Berganda

Hasil analisis regresi antara variabel risiko manipulasi *earnings*, risiko *corporate governance*, interaksi antara risiko manipulasi *earnings* dengan risiko *corporate governance* dan perencanaan audit dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Tabel 4.14
Hasil Analisa Regresi

Variabel	Unstandarized Coefficient (B)	T hitung	Signifika si	Ket
Konstanta	7.896			
RME	-24.022	-3.356	0.002	Signifikan
RCG	22.721	2.906	0.006	Signifikan
Interaksi RME dan RCG	24.554	3.126	0.003	Signifikan
R	= 0.606	Fhitung =7.169		
R ²	= 0.368	Fsign =0.001		
Adjusted R ²	= 0.316			

Dependent Variabel : perencanaan audit

Sumber : Olah Data, 2011

4.2.5.1 Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Berdasarkan hasil pengujian yang ditampilkan pada tabel 4.14 di atas dapat diketahui bahwa besarnya nilai koefisien determinan (R^2) sebesar 0,316 yang berarti variabilitas variabel perencanaan audit yang dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel risiko manipulasi *earnings*, risiko *corporate governance* dan interaksi antara risiko manipulasi *earnings* dengan risiko *corporate governance* sebesar 0,316 atau 31.6%. Sedangkan sisanya 68.4 % dijelaskan oleh variabel lainnya yang tidak termasuk dalam model regresi penelitian ini.

4.2.5.2 Uji F

Dari uji statistik F (*F test*) pada tabel 4.14 didapat F hitung sebesar 7.169 dan signifikansi pada 0,001. Karena probabilitas jauh lebih besar dari 0,05, maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi perencanaan audit atau dapat dikatakan bahwa risiko manipulasi *earnings*, risiko *corporate governance* dan interaksi antara risiko manipulasi *earnings* dengan risiko *corporate overnance* secara bersama- sama berhubungan dengan perencanaan audit.

4.2.5.3 Uji t

Semua variabel independen yang dimasukkan ke dalam model regresi memiliki pengaruh yang signifikan pada level 0,05, hal ini dapat disimpulkan bahwa risiko manipulasi *earnings* (*pvalue* = 0.002), risiko *corporate governance* (*pvalue* = 0.006) dan interaksi antara risiko manipulasi *earnings* dengan risiko *corporate governance* (*pvalue* = 0.003) memiliki hubungan yang cukup kuat dengan perencanaan audit, dengan persamaan sebagai berikut:

$$Y = 7.896 - 24.222X_1 + 22.721X_2 + 24.554X_1-X_2 + e$$

Dari persamaan tersebut diatas dapat dijelaskan bahwa nilai konstanta sebesar 7.896 menunjukkan bahwa jika tidak ada risiko manipulasi *earnings*, risiko *corporate governance*, interaksi antara risiko manipulasi *earnings* dengan risiko *corporate governance*, maka- rata perencanaan audit dapat dilakukan dalam waktu rata – rata 7.896 atau 8 hari.

Koefisien regresi untuk risiko manipulasi *earnings* bernilai negative sebesar 24.222, hal ini menunjukkan bahwa risiko manipulasi *earnings* memiliki hubungan negative dengan perencanaan audit, artinya semakin tinggi risiko manipulasi *earnings* yang dihadapi oleh auditor dari kliennya, maka perencanaan audit semakin tidak memerlukan waktu yang lama atau sebaliknya, semakin rendah risiko manipulasi *earnings* maka semakin lama perencanaan audit.

Koefisien regresi untuk risiko *corporate governance* bernilai positif 22.721, hal ini menunjukkan bahwa risiko *corporate governance* memiliki hubungan yang positif dengan perencanaan audit, artinya semakin tinggi risiko *corporate governance* maka perencanaan audit akan memakan waktu yang lama.

Koefisien regresi untuk interaksi antara risiko manipulasi *earnings* dan risiko *corporate governance* bernilai positif yaitu sebesar 24.554, hal ini menunjukkan bahwa variabel moderating yang merupakan interaksi antara risiko manipulasi *earnings* dan risiko *corporate governance* memiliki hubungan positif dengan perencanaan audit, artinya dengan adanya interaksi antara risiko manipulasi *earnings* dan risiko *corporate governance* maka perencanaan audit akan memakan waktu yang lama.

4.2.6 Pengujian Hipotesis

Setelah dilakukan pengujian pada masing-masing hipotesis dengan menggunakan metode pengujian yang berbeda maka diperoleh Hasil penelitian yang menyatakan penerimaan atau penolakan terhadap hipotesis yang diajukan. Berdasarkan perhitungan pada tabel 4.13 dapat diuraikan hasil pengujian hipotesis sebagai berikut :

Berdasarkan analisa data untuk hipotesa pertama diperoleh risiko manipulasi *earnings* berhubungan positif dengan perencanaan audit. Pada tabel 4.14 dapat dilihat nilai t hitung sebesar -3.356, sedangkan nilai t tabel pada tingkat signifikan 95% ($\alpha = 0,05$) dan *degree of freedom* 37 ($41 - 3 - 1$) sama dengan ± 2.026 (lihat tabel distribusi t), maka $t \text{ hitung} < t \text{ tabel}$ ($\alpha = 0,05$) sehingga hasil analisis tersebut dinyatakan tidak signifikan. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa hipotesa 1 (H_{a1}) yang diajukan ditolak, artinya risiko manipulasi *earnings* tidak berhubungan positif dengan perencanaan audit dan ini berarti H_{o1} diterima.

Hipotesis 2 menyatakan bahwa risiko *corporate governance* berhubungan positif dengan perencanaan audit. Pada tabel 4.14 dapat dilihat nilai t hitung sebesar 2.906, sedangkan nilai t tabel pada tingkat signifikan 95% ($\alpha = 0,05$) dan *degree of freedom* 37 ($41 - 3 - 1$) sama dengan ± 2.026 (lihat tabel distribusi t), maka $t \text{ hitung} > t \text{ tabel}$ ($\alpha = 0,05$), hasil analisis tersebut signifikan. Hal ini berarti

H_{a2} yang diajukan dapat diterima karena signifikan di dalam regresi. Dengan kata lain risiko *corporate governance* berhubungan positif dengan perencanaan audit dan H_{o2} ditolak.

Hipotesis ke tiga menyatakan bahwa hubungan positif antara risiko manipulasi *earnings* dengan perencanaan audit akan menjadi lebih kuat untuk klien dengan risiko *corporate governance* yang tinggi. Pada tabel 4.14 dapat dilihat nilai t hitung sebesar 3.126 sedangkan nilai t tabel pada tingkat signifikan

95% ($\alpha = 0,05$) dan *degree of freedom* 37 ($41 - 3 - 1$) sama dengan ± 2.026 (lihat tabel distribusi t), maka t hitung $>$ t tabel ($\alpha = 0,05$), hasil analisis tersebut signifikan. Hal ini berarti H_{a3} yang diajukan dapat diterima karena signifikan di dalam regresi. Dengan kata lain hubungan positif antara risiko manipulasi *earnings* dengan perencanaan audit menjadi kuat untuk klien dengan risiko *corporate governance* yang tinggi dan H_{o3} ditolak.

Hasil pengujian hipotesis tersebut dapat dirangkum pada tabel 4.15 dibawah ini:

Table 4.15
Hasil Pengujian Hipotesis

	Hipotesis	Kesimpulan
Ha1	Risiko manipulasi <i>earnings</i> berhubungan positif dengan perencanaan audit	Ditolak
Ha2	Risiko <i>corporate governance</i> berhubungan positif dengan perencanaan audit	Diterima
Ha3	Hubungan positif antara risiko manipulasi <i>earnings</i> dengan perencanaan audit akan menjadi lebih kuat untuk klien dengan risiko <i>corporate governance</i> yang tinggi	Diterima

Sumber : Data primer diolah, 2011

4.3 Pembahasan

Model penelitian perencanaan audit menghasilkan tiga hipotesis. Dari pengujian terhadap ketiga hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini terdapat 2 (dua) hipotesis alternative yang diterima.

4.3.1 Hubungan Risiko Manipulasi *Earnings* dengan Perencanaan Audit

Dari hasil pengujian hipotesis 1 di atas, risiko manipulasi *earnings* meskipun berpengaruh signifikan namun tidak berhubungan positif dengan

perencanaan audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi risiko manipulasi *earnings* yang dihadapi oleh auditor dari kliennya, maka perencanaan audit semakin tidak memerlukan waktu yang lama atau sebaliknya, semakin rendah risiko manipulasi *earnings* maka semakin lama perencanaan audit.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Nurna Azizah (2005) dimana dalam penelitiannya dikemukakan bahwa risiko manipulasi *earnings* memiliki hubungan negative.

Namun penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Bedard dan Johnstone (2004) yang menyatakan bahwa terdapat hubungan positif antara risiko manipulasi *earnings* dengan perencanaan audit. Juga tidak konsisten dengan Zimbelman (1997) yang melakukan penelitian tentang efek dari SAS No. 82 menyatakan bahwa SAS No. 82 mempunyai peran penting dalam total jam perencanaan audit untuk besar kecilnya risiko *fraud*. Hasil penelitian ini juga tidak sesuai dengan konsep *Corporate Auditing* yang diungkap oleh Lee (1993) yang menyatakan bahwa auditor melakukan pemeriksaan terhadap praktik personal (manajemen) dalam mengelola keuangan dan bertanggung jawab terhadap kualitas informasi keuangan yang dilaporkan.

Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian Bedard dan Johnstone (2004) dan Zimbelman (1997) diduga disebabkan oleh pertama, menurut Guy *et.al.*, (2001) penilaian risiko kadangkala bervariasi diantara auditor tergantung situasi audit yang dihadapinya.

Idealnya, variasi-variasi ini tidak harus terjadi. Akan tetapi, menentukan risiko perilaku manajemen merupakan pertimbangan profesional yang bersifat subyektif dan sulit diukur, sehingga memerlukan tingkat pengalaman audit yang

tinggi. Hal ini didukung oleh data demografi responden dimana tingkat pengalaman audit responden mayoritas 2 tahun (46.3%) maka disimpulkan responden kurang berpengalaman dalam mengaudit klien. Dengan demikian, pada saat auditor menentukan waktu perencanaan audit belum mempertimbangkan risiko perilaku manajemen klien.

Dugaan kedua, adanya perilaku auditor yang tidak menaruh perhatian atau kurangnya respon (tanggapan) auditor terhadap perilaku manajemen dalam melakukan manipulasi *earnings* atau *agency problem* yang ada pada perusahaan (klien).

Ketiga, adalah tidak mampu atau kurangnya peranan (intervensi) auditor untuk mengurangi perilaku manipulasi *earnings* yang dilakukan oleh perusahaan (klien). Hal ini dapat diindikasikan bahwa auditor yang diteliti tidak independen dipengaruhi oleh manajemen dalam melaksanakan audit untuk menghasilkan informasi yang dapat dipercaya. Dengan demikian manipulasi *earnings* yang terjadi pada klien tidak menjadi risiko bagi auditor sehingga tidak menjadi pertimbangan auditor pada saat menentukan lama tidaknya perencanaan audit.

4.3.2 Hubungan Risiko *Corporate Governance* dengan Perencanaan Audit

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis 2 di atas, risiko *corporate governance* berpengaruh signifikan dan berhubungan positif dengan perencanaan audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi risiko *corporate governance* yang dihadapi auditor, maka perencanaan audit memerlukan waktu yang lama dan sebaliknya, semakin rendah risiko *corporate governance* yang dihadapi auditor, maka perencanaan audit tidak memerlukan waktu yang lama . Atau, baik atau tidaknya kualitas mekanisme internal *corporate governance* klien tidak menjadi risiko bagi auditor dalam mempertimbangkan waktu perencanaan audit.

Hasil penelitian yang signifikan ini dapat disebabkan oleh pertama, auditor menemukan (berdasarkan data responden) kualitas mekanisme *corporate governance* klien yang kuat, yaitu sebagian responden dewan komisaris dan komite audit independen diambil dari pihak manajemen maka kemungkinan auditor untuk mendeteksi perilaku manajemen yang agresif cukup mudah.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Nurna Zizah (2005), dimana dalam penelitiannya juga ditemukan bahwa risiko *corporate governance* memiliki hubungan yang positif dengan perencanaan audit.

Hasil penelitian Dezoort dan Salterio (2001) menemukan bahwa anggota komite audit yang juga merangkap sebagai manajer perusahaan akan cenderung mendukung manajemen khususnya jika terjadi konflik dengan pihak auditor eksternal. Goyal dan Park (2001) juga menguji kemampuan dari dewan direksi dalam melakukan monitoring terhadap manajemen puncak, menyimpulkan bahwa kemampuan monitoring dari dewan direksi akan semakin berkurang jika dewan direksi tersebut juga menduduki posisi sebagai manajemen puncak (CEO). Akibatnya adalah permasalahan keagenan akan tetap terjadi dan dewan direksi tidak mampu untuk mengganti para manajer yang memiliki kinerja yang buruk.

Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian Bedard dan Johnstone (2004) yang menyatakan bahwa tidak terdapat hubungan positif antara risiko *corporate governance* dengan perencanaan audit. Namun, kontraditif dengan hasil penelitian Cohen dan Hanno (2000) dengan menggunakan metode eksperimen menemukan bahwa auditor mengatur perencanaan auditnya dengan meningkatkan tes substantif pada *corporate governance* yang tidak efektif. Dan juga konsisten dengan konsep *corporate governance*, yakni menjamin kualitas operasional yang

dilakukan oleh manajemen (Dunlop, 1998), memonitoring kinerja manajemen dan menyakinkan akuntabilitas manajemen pada pemegang saham (Keasey dan Wright, 1993).

4.3.3 Hubungan antara Interaksi Risiko Manipulasi *Earnings* dan Risiko *Corporate Governance* dengan Perencanaan Audit

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis 3 di atas, hubungan positif antara risiko manipulasi *earnings* dengan perencanaan audit akan menjadi lebih kuat untuk klien dengan risiko *corporate governance* yang tinggi. Dengan kata lain, risiko manipulasi *earnings* rendah, risiko *corporate governance* berhubungan dengan perencanaan audit dan sebaliknya risiko manipulasi *earnings* tinggi, risiko *corporate governance* berhubungan dengan perencanaan audit.

Hasil penelitian ini sesuai dengan yang diharapkan, yaitu terdapat interaksi positif antara kedua risiko tersebut. Hal ini mengindikasikan bahwa auditor sangat memperhatikan risiko *corporate governance* ketika ada signal manajemen klien "playing games" terhadap *earnings*.

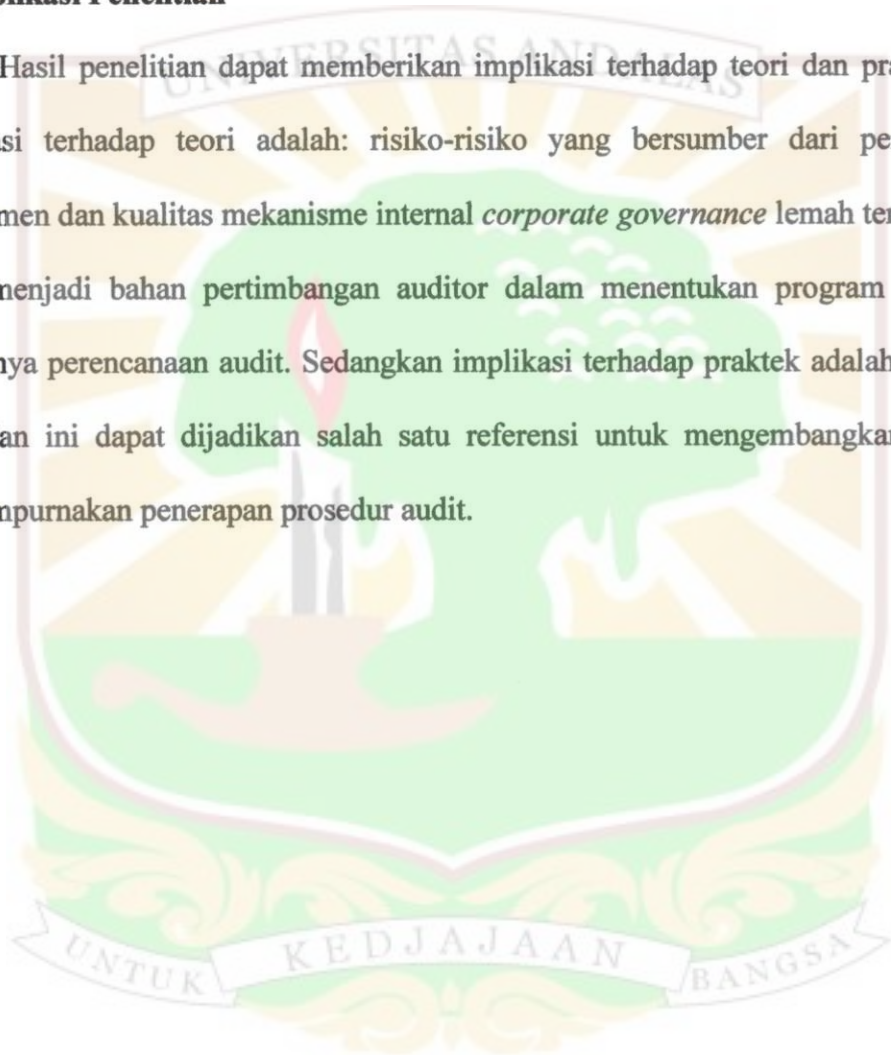
Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Bedard dan Johnstone (2004) yang menyatakan bahwa terdapat hubungan positif antara risiko manipulasi *earnings* dengan perencanaan audit, dengan risiko *corporate governance* klien yang tinggi. Sama halnya dengan hasil penelitian Dechow *et.al.*, (1996) dan Beasley *et.al.* (2000).

Namun penelitian yang dilakukan oleh Nurna Azizah (2005) menemukan bahwa adanya hubungan negative antara risiko manipulasi *earnings* dengan perencanaan audit. Perbedaan ini mungkin dapat disebabkan karena perbedaan objek penelitian, dimana penelitian yang dilakukan oleh Nurna Azizah

mencangkup Auditor se – Jawa, sedangkan yang penulis teliti hanya pada Kantor Akuntan Publik di Sumatera Barat. Perbedaan tersebut bisa saja terletak pada pengalaman hingga lamanya jam kerja pada masing-masing auditor yang tentunya berbeda-beda.

4.4 Implikasi Penelitian

Hasil penelitian dapat memberikan implikasi terhadap teori dan praktek. Implikasi terhadap teori adalah: risiko-risiko yang bersumber dari perilaku manajemen dan kualitas mekanisme internal *corporate governance* lemah ternyata dapat menjadi bahan pertimbangan auditor dalam menentukan program audit khususnya perencanaan audit. Sedangkan implikasi terhadap praktek adalah hasil penelitian ini dapat dijadikan salah satu referensi untuk mengembangkan dan menyempurnakan penerapan prosedur audit.



BAB V

PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan menguji hubungan antara risiko manipulasi *earnings* dan risiko *corporate governance* dengan perencanaan audit. Dari hasil regresi, penelitian ini menyimpulkan bahwa:

1. Nilai koefisien determinasi (R^2) adalah sebesar 0,316. Hal ini menunjukkan bahwa 31,6% variabel dependen memang dipengaruhi oleh variabel independen, yang berarti 31,6% perencanaan audit oleh auditor di Kantor Akuntan Publik Sumatera Barat dipengaruhi oleh risiko manipulasi *earnings* dan risiko *corporate governance* kliennya dan sebanyak 68.4 % dipengaruhi oleh variabel lain.
2. Risiko manipulasi *earnings* tidak berhubungan positif dengan perencanaan audit, konsisten dengan hasil penelitian Nurna Azizah (2005) dan Bedard dan Johnstone (2004).
3. Risiko *corporate governance* berhubungan positif dengan perencanaan audit, konsisten dengan hasil penelitian Nurna Azizah (2005) dan Bedard dan Johnstone (2004).
4. Hubungan positif antara risiko manipulasi *earnings* dengan perencanaan audit akan menjadi lebih kuat untuk klien dengan risiko *corporate governance* yang tinggi, konsisten dengan hasil penelitian Bedard dan Johnstone (2004), namun tidak konsisten dengan hasil penelitian Nurna Azizah (2005)

5.2 Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini mempunyai keterbatasan sebagai berikut :

1. Rendahnya *respon rate* menimbulkan kesulitan dalam memastikan apakah populasi cukup terwakili, karena ada kemungkinan respon tersebut sama sekali berbeda dengan populasi yang dimaksud. Hal ini mungkin dapat mengurangi kemampuan generalisasi dari temuan ini.
2. Penelitian ini tidak memperhatikan ukuran KAP tempat auditor bekerja, sehingga kemungkinan berpengaruh pada tingkat respon auditor terhadap risiko dari klien.
3. Penelitian ini tidak memisahkan antara klien mengaudit perusahaan yang memiliki kinerja yang positif dan kinerja yang negatif untuk menangkap pola dari praktek manajemen laba (manipulasi *earnings*) sehingga hanya memberikan kesimpulan bahwa kemungkinan kinerja yang ekstrim dapat mendorong manajer untuk melakukan praktek manajemen laba. Hal ini disebabkan oleh keterbatasan sampel.
4. Profil responden menunjukkan variabilitas yang cukup tinggi (usia, pendidikan, dan pengalaman mengaudit) yang mungkin dapat mempengaruhi pengisian kuesioner.

5.3 Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan kesimpulan, maka saran yang dapat penulis berikan adalah sebagai berikut :

1. Masih terdapatnya 68.4% faktor lain yang berpengaruh pada hubungan antara risiko manipulasi *earnings* dan risiko *corporate governance* dengan perencanaan audit yang belum terjawab dalam penelitian ini. Sehingga

penelitian ini dapat dilanjutkan oleh peneliti mendatang, pada variabel-variabel lain. Beberapa variabel yang dapat penulis ajukan disini adalah ukuran KAP, budaya KAP, pengalaman dan pengetahuan auditor terhadap klien.

2. Ketepatan pemilihan sampel mungkin perlu diperhatikan oleh peneliti mendatang, sehingga hasil penelitian sesuai dengan yang diharapkan (teoritis dan penelitian terdahulu).



DAFTAR PUSTAKA

- Ali Irfan. 2002. "Pelaporan Keuangan dan Asimetri Informasi Dalam Hubungan Agensi". *Lintasan Ekonomi* Vol. XIX. No.2. Juli 2002
- Arens dan Loebbecke. 1996. "Auditing". Diterjemahkan oleh Amir Abadi Jusuf, Jakarta: Salemba Empat.
- Ariyoto, K. 2000. "Good Corporate Governance dan Konsep Penegakannya di BUMN dan Lingkungan Usahanya. *Usahawan* No. 10 tahun XXIX Oktober, hal. 3-17.
- Ayres, F. L. 1994. "Perception of Earnings Quality: What Managers Need to Know". *Management Accounting*, hal. 27-29.
- Aziza, Nurna. 2005. "Hubungan Antara Risiko Manipulasi Earnings Dan Risiko Corporate Governance Dengan Perencanaan Audit". Mahasiswi S-2 Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro, Semarang.
- Barnhart, Scott dan Rosenstein, Stuart. 1998. "Board Composition, Managerial Ownership, and Firm Performance: An Empirical Analysis". *The Financial Review*. November, hal. 33,4
- Beasley, M, J. V. Carcello, dan P. Lapedes. 2000. "Fraudulent Financial Reporting: Consideration of Industry Traits and Corporate Governance Mechanisms". *Accounting Horizons* 14 Desember, hal. 441-454.
- Bedard, J. C. 1989. "An Archival Survey of Program Audit Planning". *Auditing: A Journal of Practice & Theory* (Fall): 57-71.
- Bedard, J. C., dan K. M. Johnstone. 2004. "Earnings Manipulation Risk, Corporate Governance Risk, and Auditors' Planning and Pricing Decisions". *The Accounting Review*. Vol. 79. No.2. hal. 277-304.
- Blue Ribbon Committee (BRC). 1999. "Report and Recommendations on Improving the Effectiveness of Corporate Audit Committees". New York. NY: The New York Stock Exchange and The National Association of Securities Dealers.
- Cho, Jong-Hang, Kyu-An Jeon dan Jong-II Park. 2004. "The Role of Audit Committees in Decreasing Earnings Management: Korean Evidence". *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation*. Vol. 1, No. 1, pp. 37-60.

- Cohen, J. R., dan D. M. Hanno. 2000. "Auditors' Consideration of Corporate Governance and Management Control Philosophy in Preplanning and Planning Judgments". *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 19 (2): hal. 133-146.
- Cohen, J. R., G. Krishnamoorthy, dan A. Wright. 2002. "Corporate Governance dan the Audit Process". *Contemporary Accounting Research* 19 (4): hal. 573-594
- Cooper D.R., Emory C.W. 1997. "Metode Penelitian Bisnis". Jilid 1, Edisi kelima, Penerbit Erlangga.
- Darmawan. 2005. "Akuntansi: Antara Batas Nalar dan Batas Moral". *Media Akuntansi*, edisi 45 Tahun XII Mei, hal. 25.
- Darsono. 2005. "Dimensi Corporate Governance". Bahan Seminar Good Corporate Governance.
- Davidson, R. A, dan Gist, W. E. 1996. "Empirical Evidence on The Functional Relation between Audit Planning and Total Audit Effort". *Journal of Accounting Research* 34 (Spring): hal. 111-124.
- Davis, L. R., D. N. Ricchuite, dan G. Trompeter. 1993. "Audit Effort, Audit Fees, and The Provision of Nonaudit Services to Audit Client". *The Accounting Review* 68 (January): 135-150.
- De Angelo, L. 1986. "Accounting Number as Valuation Substitutes A Study of Management Buyouts of Public Stockholders". *The Accounting Review*. 59: pp 400-420.
- Dechow. P., R. Sloan, dan A. Sweeney. 1996. "Cause And Consequences of Earning Manipulation: An Analysis of Firms Subject to Enforcement Action by The SEC". *Contemporary Accounting Research* 13: hal. 1-26.
- Dezoort, F.T dan S. Salterio. 2001. "The Effects of Corporate Governance Experience and Financial Reporting and Audit Knowledge on Audit Committee Member's Judgements". *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 21.
- Direktori Kantor Akuntan Publik. 2005. [http:// www. Direktori KAP.or.id/](http://www.DirektoriKAP.or.id/)
- Dunlop.A. 1998. "Corporate Governance and Control". London: The Chartered Institute of Management Accountants.
- Dye, R. 1998. "Earnings Mangement in An Overlapping Generations Model". *Journal of Accounting Research*. 26.hal. 195-235.

- Eisenhardt, Kathleen M. (1989). "Agency Theory: An Assessment and Review". *Academy of Management Review*, 14, hal 57-74.
- Flint, D. 1988. "Philosophy and Principles of Auditing, an Introduction". London: Macmillan Education Ltd.
- Forum for Corporate Governance in Indonesia (FCGI). 2002. "Tata Kelola Perusahaan (Corporate Governance)". *The Essence of Good Corporate Governance: Konsep dan Implementasi Perusahaan Publik dan Korporasi Indonesia*. Jakarta: Yayasan Pendidikan Pasar Modal Indonesia Dan Sinergy Communication.
- Goyal, Vidhan. K dan Chul W. Park. 2001. "Board Leadership Structure and CEO Turnover". Working Paper.
- Gujarati, D. N. 1999. "Basic Econometric". Edisi 3. USA: Mc Graw Hill.
- Guy, Dan M, C.W. Alderman and A. J. Winters. 2001. "*Auditing*". 5TH Ed. Harcourt.Inc.
- Halim, Julia dkk. 2005. "Pengaruh Manajemen Laba Pada Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pada Perusahaan Manufaktur Yang Termasuk Dalam Indeks LQ-45." [Online]. Tersedia: elmurobbie.files.wordpress.com/2008/07/laba.pdf. [3Agustus 2011]
- Harahap, S.S. 2002. "Auditing dalam Perpektif Islam". Pustaka Quantum. Jakarta.
- Haris Wibisono. (2004). "Pengaruh Earnings Management Terhadap Kinerja Di Seputar SEO". Tesis S2 Magister Sains Akuntansi UNDIP.
- Houston, R. W., M. F. Peters, dan J. H. Pratt. 1999. "The Audit Risk Model, Business, and Audit-Planning Decision". *The Accounting Review* 74 (July): hal. 281-298.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2009. "Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik Direktory 2009". Jakarta: penerbit Ikatan Akuntan Indonesia.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. "Standar Profesional Akuntan Publik". Jakarta: Salemba Empat.
- Imam Ghozali. 2005. "Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS". Edisi 3. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Inten Meutia. 2004. "Pengaruh Independensi Auditor terhadap Manajemen Laba untuk KAP Big 5 dan Non Big 5". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 7. No.3. September. Hal. 333-350.

Iskander, M dan Chamlau, N (2000). "Corporate Governance: A Framework for Implementation". Washington D.C., USA: The World Bank.

Januarsi, Yeni. 2005. "Peran Audit or Spesialis Industri Dalam Mengurangi Mngagemen Laba Akrual Dan Managemen Laba Real Pada Perioda Sebelum Dan Setelah Keputusan Menteri Keuangan No.423/KMK.06/2002". Mahasisiwi Fakultas Ekonomi Universitas Sultan Ageng Tirtayasa

Jensen, Michael C. dan W.H. Meckling. 1976. "Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure". Journal of Financial Economics 3, hal. 305-360.

Johnstone, K. M. 2000. "Client Acceptance Decisions: Simultaneous Effect of Client Business Risk, Audit Risk, Auditor Business Risk, and Risk Adaptation". Auditing: A Journal of Practice & Theory 19 (Spring): hal. 1-27.

Kaplan, S. E. 1985. "An Exanamation of the Effects of Environment and Explicit Internal Control on Planned Audit Hours". Auditing: A Journal of Practice & Theory (Fall): 12-25.

Mautz, R. K. and Sharaf, H. A. 1985. "The Philosophy of Auditing". Bessie Drive Sarasota, Florida. AAA.

Merchant, K.A. 1989. Rewarding "Results: Motivating Profit Center Managers". Boston: Harvard Business School Press.

Mulyadi. 2002. "Auditing". Edisi 6. Jilid 1. Jakarta: Salemba Empat.

Nelson, M. W., J. A. Elliott, dan R. L. Tarpley. 2002. "Evidence from Auditors about Managers' and Auditors' Earnings-management Decisions". The Accounting Review 77 (Supplement): hal. 17-35.

Nugroho, Bhuono. (2005). "Strategi Jitu Memilih Statistik Penelitian". Yogyakarta.

O'Keefe, T. B, Simunic, B. A dan Stein, M. T. 1994. "The Production of Audit Services: Evidence from a Major Public Accounting Firm". Journal of Accounting Research 32 (Autumn): hal. 241-261.

Prowson. 1986. "The Effect of Nonauditing Services on The Pricing of Audit Services : Further Evidence". Journal of Accounting Research 24 (Autumn): pp 405-411.

Ruchyat Kosasih. 1981. "Auditing: Prinsip dan Prosedur". Ananda Yogyakarta.
Schipper, K. 1989. Earnings Management. Accounting Horizons 3 (4): hal. 91-102.

- Schipper, K. 1989. "Earnings Management". *Accounting Horizons* 3 (4): pp 91-102.
- Scott, W. R. 2000. "Financial Accounting Theory". Edisi 2. Prentice Hall Canada Inc. Scarborough. Ontario.
- Sherer, M. dan Kent, D. 1983. "Auditing and Accountability". Pitman. London.
- Shleifer, A. dan R. Vishny, 1997. "A survey of corporate governance, *Journal of Finance*". Vol. 52, hal. 737-783.
- Solihin, Mahfud, dan Ainun Na'im 2004. "Ethical Judgement Manajer Terhadap Praktik Earnings Management". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, vol. 7, No. 2, Mei, hal.179-191
- Sugiyono. (2007). "Statistika Untuk Penelitian". Bandung. Penerbit: CV. Alfabeta.
- Sutrisno Hadi. 1982. "Metodologi Research". Jilid 3. Edisi VII. Yogyakarta: Yayasan Penerbit Fakultas Psikologi Universitas Gadjah Mada.
- Sweeney, A.P. (1994). Debt Covenant Violation and Managers Accounting Responses. *Journal of Accounting and Economics*, May, hal:281-308.
- Trueman, B. dan S. Titman. 1988. An Explanation for Accounting Income Smoothing. *Journal of Accounting Research* 26 (Supplement): pp 127-352.
- Lee, T.A. 1993. "Corporate Audit Theory, Edisi 1". London: Chapman & Hall. for Accounting Income smoothing. *Journal of Accounting Research* 26 (Supplement): pp 127-352
- Wallace, W. 1984. "A Time Series Analysis of the Effect of Internal Audit Activities on External Fees". Altamonte Springs. FL. Institute of Internal Auditors Research Foundation.
- Watts, R. L., dan J. L Zimmerman. 1986. "Positive Accounting Theory". Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall.
- Wuryan Andayani. 2002. "Etika Profesi, Tanggung Jawab Auditor dan Pencegahan Kecurangan dengan Tehnologi Baru". *Media Akuntansi*. Edisi 23. Januari. Hal 40-45.
- Zimbelman, M. F. 1997. "The Effects of SAS No. 82 on Auditors' Attention to Fraud Risk Factors and Audit Planning Decisions". *Journal of Accounting Research* 35 (Supplement): pp 75-97.