

**THE EFFECT OF AUDIT QUALITY ON EARNINGS MANAGEMENT
(STUDY IN CONSUMER GOODS SECTOR COMPANIES WHICH
LISTED ON THE INDONESIA STOCK EXCHANGE IN 2015-2016)**

Ina

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Tanjungpura

Abstract

The purpose of this research is to analysis and provide empirical evidence about the relationship between audit quality on earnings management and answer the research result are inconsistent regarding the relationship between audit quality on earnings management. Auditor quality in this study use size of audit firm and industry specialist auditor. The modified Jones model is used to measure discretionary accruals (the proxi for earnings management)

This study uses secondary data from annual reports of consumer goods sector companies which listed on Indonesia stock exchange (idx) in 2015-2016. The method of data collection is purposive sampling method and resulted 54 firm observation. The analysis technique in this study uses a multiple regression analysis with help from a program named SPSS.

The results indicate that audit firm size had no significant effect to earnings management and industry specialist auditor had significant effect to earnings management.

Keywords: *Audit quality, Earnings management, size of auditor firm, auditor industry specialization*

1. PENDAHULUAN

Laporan keuangan merupakan suatu laporan yang berguna bagi pihak-pihak yang berkepentingan. Adapun pihak-pihak yang berkepentingan adalah pihak internal dan pihak eksternal. laporan keuangan mencerminkan kondisi keuangan suatu perusahaan dan kinerja manajemen perusahaan tercermin pada laba yang terdapat dalam laporan keuangan perusahaan, sehingga informasi mengenai laba begitu penting sebagai dasar pengambilan keputusan bagi para investor. Oleh karena itu, laporan keuangan harus disajikan secara wajar, transparan, akurat, mudah dimengerti, dapat dibandingkan dengan tahun-tahun sebelumnya dan sesuai dengan standar laporan keuangan yang berlaku. Namun, pada kenyataannya informasi mengenai laba ini banyak disalahgunakan dengan merekayasa laporan keuangan sehingga dapat memberikan keuntungan bagi manajemen untuk memaksimalkan kepentingannya dan membuat para investor mengalami kerugian. Tindakan mengatur manajemen laba perusahaan ini dikenal dengan sebutan manajemen laba (*earnings management*).

Pada penelitian ini dilakukan melalui *discretionary accrual* karena akrual diskresioner memungkinkan manajer mencerminkan informasi privat mereka dan oleh karenanya meningkatkan kemampuan laba untuk mencerminkan nilai ekonomis perusahaan. Pada saat yang sama, akrual diskresioner sendiri memungkinkan manajer untuk terlibat dalam pelaporan yang oportunistik untuk memaksimalkan kemakmuran mereka. Auditor meningkatkan kredibilitas pelaporan akrual diskresioner dengan meminimalkan *noise* dalam akrual diskresioner yang dilaporkan dan oleh karena itu meningkatkan nilai informasi akrual diskresioner.

Dengan semakin banyaknya perusahaan-perusahaan yang terdaftar di BEI, maka akan semakin banyak pula permintaan audit atas laporan keuangan karena begitu pentingnya laporan keuangan suatu perusahaan. Oleh karena itu, kualitas audit sangat dibutuhkan untuk menilai apakah laporan keuangan yang di laporkan terdapat kecurangan-kecurangan yang dilakukan manajemen. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis dan menjelaskan hubungan antara ukuran KAP terhadap terjadinya manajemen laba yang diukur dengan akrual diskresioner serta menganalisis dan menjelaskan hubungan antara auditor spesialis industri terhadap terjadinya manajemen laba yang diukur dengan akrual diskresioner.

Penelitian ini diharapkan dapat membantu para pengguna laporan keuangan untuk dapat mengetahui kualitas laporan keuangan yang akurat dengan ukuran KAP dan spesialisasi industri auditor terhadap manajemen laba, serta diharapkan dapat membantu para pengguna laporan keuangan untuk dapat menilai perusahaan sebelum mengambil keputusan untuk melakukan investasi atau penanaman modal di perusahaan yang kemungkinan adanya earnings management.

2. KAJIAN LITERATUR

Teori Agensi

Jasen dan Meckling (1976) mendefinisikan hubungan keagenan sebagai sebuah kontrak yang menyatakan bahwa seorang atau lebih (*principal*) meminta kepada orang lain (*agent*) untuk melakukan jasa tertentu demi kepentingan principal, dengan mendelegasikan otoritas kepada agent. Pihak principal mempunyai wewenang memberikan mandate kepada pihak lain yaitu agent, yang menjalankan wewenang dari principal dalam kapasitasnya pengambilan keputusan. Dengan demikian hubungan keagenan yang baik yaitu agen mempunyai kewajiban menjalankan wewenang dari principal dan dapat mempertanggungjawabkan kinerjanya kepada principal.

Manajemen Laba

Menurut Christiantie & Christiawan (2013) manajemen laba adalah intervensi dalam proses pelaporan keuangan eksternal dengan tujuan untuk mendapatkan keuntungan-keuntungan pribadi. Manajemen laba 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. Dapat disimpulkan bahwa manajemen laba merupakan usaha pihak manajer untuk mengubah atau memanipulasi angka-angka yang terdapat dalam laporan keuangan guna untuk memberikan informasi yang menyesatkan bagi para pemegang saham.

Manajemen laba diprosikan dengan menggunakan *discretionary accruals*. Menurut Ihalauw dan Afni (2002) dalam Luhglatno (2010) untuk mendeteksi

adanya praktek manajemen laba dalam laporan keuangan suatu perusahaan dapat digunakan *total accruals*. *Total accruals* berasumsi bahwa komponen *nondiscretionary accruals* cenderung stabil sepanjang waktu, sehingga yang layak untuk dipertimbangkan adalah komponen *discretionary accruals*.

Kualitas Audit

Menurut Meutia dalam Christiani (2014) mendefinisikan audit sebagai suatu proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesehan terhadap laporan keuangan. DeAngelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas gabungan untuk mendeteksi dan melaporkan kesalahan yang material dalam laporan keuangan. Kualitas audit dipandang sebagai kemampuan untuk mempertinggi kualitas pelaporan keuangan perusahaan. Dengan kualitas audit yang tinggi diharapkan mampu meningkatkan kepercayaan investor. Kualitas audit diproksikan dengan dua variabel yaitu ukuran KAP (*KAP The big-4 dan KAP Non The big-4*) dan spesialisasi industri auditor Geryli et al. (2011).

Ukuran KAP terhadap Manajemen laba

Timbulnya praktik manajemen laba dapat dijelaskan dalam teori agensi. Di dalam teori agensi mengasumsikan bahwa agen memiliki lebih banyak informasi daripada principal, karena principal tidak dapat mengamati kegiatan yang dilakukan agen secara terus-menerus. Dalam kondisi asimetri seperti ini perlu ada orang ketiga yaitu auditor sebagai pihak yang dianggap mampu menjembatani kepentingan pihak principal (*share holder*) dan pihak manajer (*agent*) dalam mengelola keuangan perusahaan.

DeAngelo (1981) menyatakan bahwa kualitas audit yang dilakukan oleh akuntan publik dapat dilihat dari ukuran KAP yang melakukan audit. KAP besar (*big-4 accounting firms*) diasumsikan akan melakukan audit dengan kualitas yang lebih baik dibandingkan dengan audit KAP kecil (*non big-4 accounting firm*). Hal tersebut terjadi karena KAP besar memiliki reputasi yang telah dianggap baik oleh masyarakat dan oleh karena itu mereka akan lebih berhati-hati dalam melakukan pengauditan, selain itu KAP memiliki lebih banyak sumber daya dan memiliki klien yang jumlahnya juga banyak sehingga mereka tidak akan bergantung pada satu klien saja.

Dari uraian-uraian diatas dapat disimpulkan bahwa KAP big four mempunyai keahlian dan pengalaman yang lebih dibandingkan dengan KAP non big four. Sehingga KAP big four memiliki kemampuan dalam mendeteksi adanya praktik manajemen laba dibandingkan dengan KAP non big four. Berdasarkan *revie literature* dan kerangka pemikiran diatas, maka peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H1: Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap manajemen laba

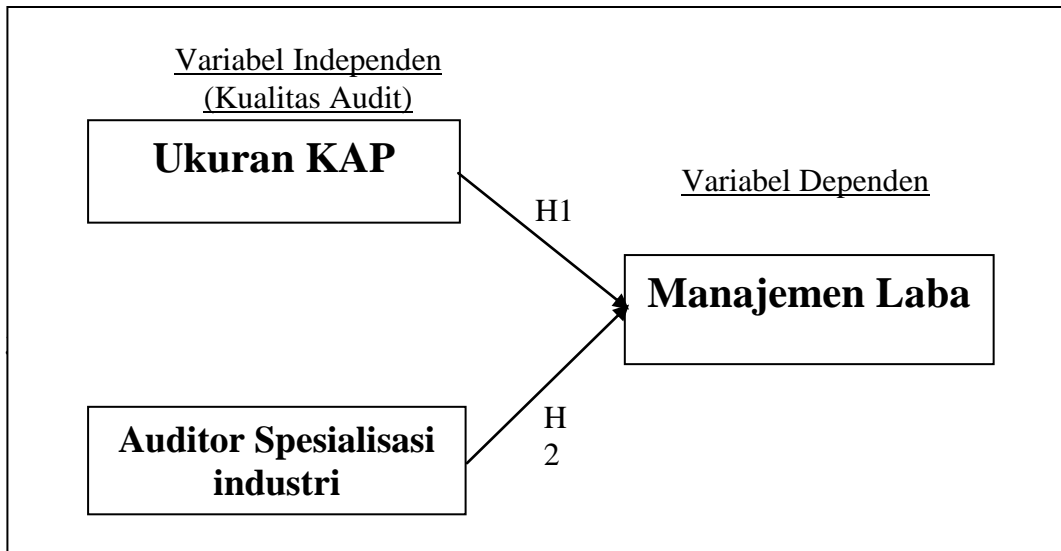
Auditor Spesialisasi Industri terhadap Manajemen Laba

Berdasarkan teori agensi yang mengasumsikan bahwa manusia itu pada umumnya mementingkan diri sendiri (*self-interest*), maka kehadiran pihak ketiga yang independen sebagai mediator hubungan antara principal dan agen sangat diperlukan. Investor akan lebih cenderung percaya pada data akuntansi yang dihasilkan dari kualitas audit yang tinggi (Ningsaptiti, 2010). Oleh karena itu, kehadiran auditor yang independen sebagai pihak ketiga sangat diperlukan.

Gramling et al. (2001) menyatakan bahwa KAP yang memfokuskan pada industry tertentu akan cenderung berinvestasi pada teknologi, fasilitas-fasilitas fisik, pada personal, dan sistem kontrol organisasi yang dapat meningkatkan kualitas audit KAP yang berfokus pada industry tersebut. Auditor yang mempunyai banyak pengalaman dalam insudtri tertentu akan lebih mudah dan mengetahui serta mendeteksi kesalahan-kesalahan yang kemungkinan terjadi pada klien nya dibandingkan dengan auditor yang tidak berfokus pada industry tertentu. Hal ini menunjukkan bahwa spesialisasi industri auditor memiliki kemampuan untuk mendeteksi *errordan* mempunyai pengalaman yang lebih baik dibandingkan non spesialisasi industri auditor.

Dari uraian-uraian diatas maka dapat disimpulkan bahwa auditor spesialis industry mempunyai kemampuan dan keahlian dalam mendeteksi serta dapat meminimalisir adanya paraktik manajemen laba dalam suatu perusahaan dibandingkan auditor lainnya. Berdasarkan *review literature* dan kerangka pemikiran diatas maka peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H2: Auditor spesialisasi industri berpengaruh negatif terhadap manajemen



Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini, yaitu perusahaan-perusahaan sub sektor barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Penelitian ini mengambil periode analisis tahun 2015-2016. Pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan secara *purposive sampling*. Dalam penelitian ini sampel dipilih berdasarkan beberapa kriteria tertentu. Adapun kriteria tersebut adalah:

- Perusahaan sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI selama periode 2015-2016 .
- Menerbitkan laporan keuangan tahunan (*annualreport*) yang telah diaudit untuk periode yang berakhir tanggal 31 Desember 2015- 31 Desember 2016
- Data mengenai variabel penelitian tersedia lengkap
- Menggunkan rupiah (Rp)

Jumlah perusahaan barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2015-2016 adalah 37 perusahaan.

Jenis dan Sumber data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data sekunder. Data sekunder dalam penelitian ini yaitu berupa laporan tahunan perusahaan yang diterbitkan

oleh perusahaan sub barang konsumsi yang terdaftar di BEI tahun 2015-2016, data ini diperoleh dari situs resmi BEI (www.idx.co.id).

Variabel Penelitian

Variabel Dependen (Variabel Terikat)

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah manajemen laba. Discretionary accruals digunakan untuk mengukur manajemen laba. Untuk mengukur discretionary accruals (DAC), terlebih dahulu akan dihitung total akrual dengan menggunakan metode Jones (1991) yang dimodifikasi oleh Dechow et al (1995). Model ini menggunakan Total Accruals (TA) yang diklasifikasikan menjadi discretionary accruals. Pada penelitian ini peneliti menggunakan model Friedlan dengan melakukan penyesuaian terhadap perhitungan total accruals (TA) yang memiliki asumsi bahwa proporsi yang konstan antara total accruals (TA) dan penjualan pada periode yang berurutan. Oleh karena itu, jumlah TA yang melekat pada diskresi manajemen merupakan perbedaan antara TA pada periode yang diuji dan penjualan pada periode yang diuji dan TA pada periode dasar yang dengan penjualan pada periode dasar (Hasanudin, 2016 dalam Krisdayanti, 2017).

1. Total Accruals (TA)

$$TAC_{PT} = NI_{PT} - CFO_{PT}$$

Keterangan:

TAC_{PT} = Total Accruals periode tes

NI_{PT} = Laba Bersih Operasi pada periode tes

CFO_{PT} = Arus Kas dari Operasi pada tahun tes

(Krisdayanti, 2017)

2. Discretionary Accruals (DA)

$$DAC_{PT} = (TAC_{PT} / SALES_{PT}) + (TAC_{PD} / SALES_{PD})$$

Keterangan:

DAC_{PT} = Discretionary Accruals pada periode tes

TAC_{PT} = Total Accruals pada periode tes

$SALES_{PT}$ = Penjualan pada periode tes

TAC_{PD} = Total Accruals pada periode dasar

$SALES_{PD}$ = Penjualan pada periode dasar

(Krisdayanti, 2017)

Variabel Independen (Variabel Bebas)

Variabel Independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitas audit yang diukur dengan ukuran KAP (KAP Big 4 dan KAP non Big 4) dan auditor spesialis industri.

a. Ukuran KAP

Ukuran KAP dapat didefinisikan sebagai besar atau kecilnya suatu kantor akuntan publik. KAP Big Four dikatakan besar karena KAP Big Four mempunyai keahlian dan reputasi yang tinggi sehingga dapat memberikan kualitas laporan yang relevan dibandingkan dengan KAP Non Big Four. Adapun KAP yang termasuk Big Four adalah: (1) Deloitte Touche Kohmatsu; (2) Ernst and Young; (3) KPMG; (4) Pricewaterhouse Cooper. Variabel ini diukur dengan variabel *dummy*. Auditor perusahaan yang termasuk dalam kelompok KAP Big Four diberi nilai 1, sedangkan KAP Non-Big Four diberi nilai 0.

b. Auditor Spesialisasi Industri

Auditor spesialis industri didefinisikan sebagai auditor yang memiliki pengetahuan dan pemahaman yang baik dan spesifik dalam bidang industri tertentu (Ningsaptiti, 2010 dalam Rahmadika, 2011). Auditor dikatakan spesialis jika auditor tersebut mengaudit 15% dari total perusahaan yang ada dalam industri tersebut, sesuai dengan penelitian (Craswel et al, 1995 dalam Christina, 2014). Pengukuran variabel ini menggunakan variabel *dummy*, nilai 1 jika perusahaan diaudit oleh spesialis industri auditor, dan 0 untuk perusahaan yang tidak diaudit oleh spesialis industri auditor. Rumus untuk mengukur rasio spesialisasi inndustri adalah sebagai berikut:

$$\text{SIA} = \frac{\text{jumlah perusahaan yang di audit KAP sejenis}}{\text{jumlah perusahaan pada sektor industri}} \times 100$$

(sumber: Amijaya. M.D, 2013)

Metode Analisis

Menurut Ghozali (2013) statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, *kurtosis* dan *skewness* (kemencengan distribusi). Hasil analisis terhadap disperse data ditunjukkan dalam standar deviasi, varian, maksimum, dan minimum. Selain itu, varian dan standar deviasi akan menunjukkan penyimpangan data terhadap nilai rata-rata. Sedangkan mengenai bagaimana data terdistribusi akan ditunjukkan pada *skewness* (kemencengan) dan *kurtosis*. Analisis deskriptif dilakukan dengan bantuan perangkat lunak SPSS.

Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik yang akan digunakan dalam penelitian ini meliputi uji normalitas, multikolinearitas, heterokedastisitas dan autokorelasi.

Model regresi yang baik adalah mempunyai distribusi data normal atau mendekati normal. Uji statistik yang digunakan adalah dengan menggunakan uji non-parametik *Kolmogorov-Smirnov* (K-S).

Heteroskedastisitas adalah terjadinya varians yang berbeda untuk variabel independen yang berbeda. Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain (Ghazali, 2013).

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah adanya korelasi antar variabel bebas (independen) dalam model regresi. Multikolinieritas terjadi apabila antara variabel-variabel independen terdapat hubungan yang signifikan (Ghazali, 2013).

Autokorelasi artinya adalah berhubungan dengan dirinya sendiri. Istilah lain yang sering juga digunakan adalah korelasi serial (*serial correlation*). Autokorelasi bersifat positif ataupun negatif. Korelasi serial tidak akan berakibat pada konsistensi koefisien regresi standar error yang diperoleh dari garis regresi (seolah-olah) lebih rendah dari

standar error yang sesungguhnya. Akibatnya koefisien regresi menjadi lebih signifikan dari pada yang sesungguhnya atau dengan kata lain ada kecenderungan untuk menolah H_0 .

Analisis Regresi Berganda

Tujuan analisis regresi untuk mengetahui besarnya pengaruh variabel bebas (X) terhadap variabel terikat (Y) (Sunyoto, 2013:47). Model regresi yang dikembangkan untuk menguji hipotesis-hipotesis yang telah dirumuskan dalam penelitian ini adalah:

$$DAC = \alpha_0 + \beta_1 \text{ SizeKAP} + \beta_2 \text{ SIA} + e$$

Keterangan:

DAC= discretionary accrual

α_0 =Konstan

β_1 = Koefisien variabel ukuran KAP

β_2 = koefisien variabel auditor spesialisasi industri

e = error

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Sampel Penelitian

Penelitian ini menggunakan perusahaan sektor barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015-2016. Berdasarkan purposive sampling, didapatkan 27 perusahaan sektor barang konsumsi yang dijadikan sampel. Dengan jumlah tahun penelitian adalah 2 tahun (2015-2016), maka total data penelitian adalah 54 data. Proses pengambilan sampel dapat dilihat di Tabel 1.

Tabel 1
Sampel Penelitian

No	Keterangan	Jlh Perusahaan
1	Perusahaan sektor barang konsumsi yang terdaftar di BEI tahun 2015-2016	37
2	Perusahaan yang tidak menerbitkan laporan keuangan tahunan (<i>annual report</i>) yang telah diaudit untuk perioda yang berakhir tanggal 31 Desember 2015-2016	(4)
3	Data mengenai variabel penelitian tidak lengkap	(6)
4	Tidak menggunakan rupiah (Rp)	0

Perusahaan yang terpilih menjadi sampel	27
Tahun penelitian 2015-2016	2
Jumlah total sampel selama periode penelitian	54

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif bertujuan untuk memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, *kurtosis*, dan *skewness* (kemencengandistribusi). Analisis deskriptif dalam tabel 4.3 merupakan analisis deskriptif untuk variabel yang digunakan dalam penelitian ini (kualitas audit, spesialisasi industri audit dan manajemen laba).

Tabel 2
Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics													
	N	Range	Minimum	Maximum	Sum	Mean		Std. Deviation	Variance	Skewness		Kurtosis	
	Statistic	Statistic	Statistic	Statistic	Statistic	Statistic	Std. Error	Statistic	Statistic	Statistic	Std. Error	Statistic	Std. Error
Mlaba	54	0,33	-0,19	0,14	-0,72	-0,0136	0,00878	0,06389	0,004	0,146	0,327	0,420	0,644
SizeKAP	54	1,00	0,00	1,00	25,00	0,4717	0,06923	0,50398	0,254	0,117	0,327	-2,066	0,644
SIA	54	1,00	0,00	1,00	18,00	0,3396	0,06567	0,47811	0,229	0,697	0,327	-1,575	0,644
Valid N (listwise)	54												

Uji Asumsi Klasik

Agar model regresi yang dipakai dalam penelitian ini secara teoritis menghasilkan nilai parametrik yang sesuai, untuk itu harus memenuhi uji asumsi yaitu uji normalitas, uji multikolinieritas, uji heteroskedastisitas dan uji autokorelasi.

Hasil pengujian normalitas dengan uji statistik *non-parametrik Kolmorov-Smirnov* menunjukkan bahwa Asymp. Sig.(2-tailed) memiliki nilai 0,200 atau sign $p > 0,05$ sehingga dapat diputuskan bahwa data residual memiliki distribusi yang normal atau H_0 diterima dan H_1 ditolak.

Bedasarkan hasil uji multikolinieritas dapat diketahui bahwa nilai *tolerance* dari setiap variabel independen lebih dari 0,10 dan nilai VIF variabel SizeKAP dan SIA lebih kecil dari 10,00. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinieritas.

Berdasarkan hasil uji heteroskedastisitas diketahui bahwa nilai signifikansi variabel ukuran KAP (SizeKAP) lebih besar dari 0,05 yaitu 0,204 artinya tidak terjadi heteroskedastisitas pada variabel SizeKAP. Begitu juga dengan variabel auditor spesialisasi industri (SIA) memiliki nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 yaitu 0,154 artinya tidak terdapat heteroskedastisitas pada variabel SIA.

Berdasarkan hasil uji autokorelasi dengan $N=54$, $k=2$ diperoleh $dl=1,4851$, $du=1,6383$, $(4-dl)= 2,5149$ dan $d=1,744$. Berdasarkan kriteria pengambilan keputusan, dapat ditentukan bahwa nilai $d=1,744$ lebih besar dari $du=1,63585$ dan lebih kecil dari $(4-du) = 2,3617$. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel independen tidak terjadi autokorelasi.

Analisis Regresi Berganda

Pada penelitian ini menggunakan metode analisis regresi berganda untuk menguji pengaruh kualitas audit terhadap manajemen laba dengan variabel independen ukuran KAP dan spesialisasi industri auditor.

Tabel 3

Hasil Uji Regresi Berganda

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-5,276	0,016		0,000	1,000
	SizeKAP	-0,009	0,022	-0,053	-0,414	0,681
	SIA	-0,058	0,023	-0,323	-2,521	0,015

Ukuran KAP terhadap Manajemen Laba

Variabel ukuran KAP (SizeKAP) memiliki nilai t hitung sebesar -0,414 dengan nilai sig. Sebesar 0,681 (lebih besar dari taraf kesalahan 0,05) serta nilai t tabel sebesar 2,00758. Jika memperhatikan tingkat signifikansi $0,681 > \alpha (0,05)$, menunjukkan bahwa ukuran KAP (SizeKAP) tidak signifikan pada level 5%. Hal ini berarti bahwa secara parsial atau individual SizeKAP tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba yang artinya hipotesis pertama ditolak.

Hasil tersebut menunjukkan bahwa penelitian ini tidak mampu mendukung teori agensi dan penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa tindakan oportunitis yang dipicu oleh kepentingan dapat dikurangi dengan adanya keberadaan pihak independen yang berkualitas tinggi. Hasil pengujian belum dapat memberikan bukti yang konsisten dengan penelitian Geryali *et al.* (2011); Putri & Yuyentta (2013); dan Rahmadika, Nurina (2011) yang menyatakan bahwa semakin besar skala KAP maka kualitas audit yang dihasilkan semakin tinggi. Namun, penelitian ini konsisten dengan Luhglatno (2008); Christiani & Nugrahanti(2014) yang menyatakan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Kualitas audit yang diproksikan dengan ukuran KAP, dalam penelitian ini tidak berpengaruh terhadap manajemen laba.

Perusahaan sektor barang konsumsi di Indonesia lebih banyak diaudit oleh KAP *non big four*. Hal ini terlihat dari rata-rata perusahaan yang diaudit oleh KAP *big four* pada tahun 2015-2016 sebesar 47% yaitu sekitar 25 dari 54 total perusahaan sampel, 12 perusahaan diantaranya melakukan praktik manajemen laba pada tahun 2015-2016. Sedangkan KAP *non big four* lebih dominan digunakan oleh perusahaan sampel yaitu sebesar 53% yaitu sekitar 29 perusahaan dari 54 total perusahaan sampel, 16 perusahaan diantaranya melakukan praktik manajemen laba pada tahun 2015-2016. Hal ini membuktikan bahwa perusahaan-perusahaan di sektor barang konsumsi sudah banyak yang menggunakan KAP *big four* untuk mengaudit perusahaan. Pada umumnya perusahaan lebih memperhatikan bagaimana KAP tersebut dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas bukan untuk mendeteksi adanya praktik manajemen laba dalam suatu perusahaan. Selain itu perusahaan yang diaudit oleh KAP *big four* maupun KAP *non big four* tidak terlalu berpengaruh terhadap keputusan investor untuk menanamkan modalnya karena pada umumnya investor cenderung melihat hasil laporan keuangan yang mencerminkan kondisi keuangan perusahaan tersebut.

Auditor Spesialisai Industri

Variabel auditor spesialisasi industri (SIA) memiliki nilai t hitung sebesar -2,521 dengan nilai sig. sebesar 0,015 (lebih kecil dari taraf kesalahan 0,05) serta t tabel 2,00758. Nilai signifikan $0,015 < \alpha (0,05)$ menunjukkan bahwa variabel SIA signifikan pada level 5% sehingga dapat disimpulkan bahwa auditor spesialisasi industri (SIA) berpengaruh

signifikan terhadap manajemen laba. Nilai korelasi antara SIA dengan manajemen laba menunjukkan hubungan yang negatif. Hal ini berarti bahwa secara parsial atau individual SIA berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba yang artinya hipotesis kedua diterima.

Hasil pengujian ini belum memberikan bukti yang konsisten dengan penelitian Luhglatno (2011); Putri & Yuyetta (2013) yang menyatakan bahwa auditor spesialisasi industri tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Zhou dan elder (2013); Amijaya, Prastiwi (2013); Rahmadika & Nurina (2011); Christiani & Nugrahanti (2014) yang menemukan akrua diskrisioner auditor spesialisasi industri lebih rendah daripada akrua diskrisioner non auditor spesialisasi industri. Hal ini disebabkan karena auditor spesialisasi industri adalah auditor yang berkredibilitas sehingga auditor spesialisasi industri merupakan auditor yang benar-benar mengetahui kondisi perusahaan yang diauditnya dalam sektor tertentu, sehingga dengan keterampilan, kemampuan, pemahaman dan pengetahuan khusus yang dimiliki mampu mendeteksi adanya manajemen laba. Kualitas audit yang di proksikan dengan SIA, dalam penelitian ini berpengaruh negatif terhadap manajemen laba.

Hal tersebut menunjukkan bahwa perusahaan sektor barang konsumsi di Indonesia belum banyak yang menggunakan auditor spesialisasi industri. Dengan demikian, auditor spesialisasi industri memiliki pemahaman yang lebih baik tentang karakteristik industri, lebih patuh terhadap standar auditing. Dengan kemampuan yang dimiliki auditor spesialisasi industri mampu untuk mendeteksi adanya praktik manajemen laba akan mendorong klien untuk tidak melakukan manajemen laba sehingga kualitas laba meningkat. Selain itu auditor spesialisasi industri juga dapat mendeteksi manajemen laba untuk mempertahankan reputasi mereka sebagai auditor.

Koefisien Determinasi (R^2)

Tabel 4
 Hasil Uji Koefisien Determinasi
 Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,333 ^a	0,111	0,078	0,08171

Berdasarkan hasil output SPSS diatas R Square diperoleh nilai sebesar 0,111, artinya dapat diketahui bila kontribusi atau keefektifan model dari struktur variabel independen (ukuran KAP dan auditor spesialisasi industri) terhadap variabel independen (manajemen laba) adalah sebesar 11% sedangkan sisanya dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam penelitian ini.

5. SIMPULAN, REKOMENDASI DAN KETERBATASAN

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris mengenai hubungan antara kualitas audit terhadap manajemen laba dan menjawab hasil penelitian yang tidak konsisten mengenai hubungan antara kualitas audit terhadap manajemen laba pada perusahaan sektor barang konsumsi dengan menganalisis hubungan antara kualitas audit yang diprosikan dengan ukuran KAP dan auditor spesialisasi industri terhadap terjadinya manajemen laba yang diukur dengan akrual diskresioner. Kesimpulan dari penelitian ini adalah: (1) Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial atau individual SizeKAP tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba yang artinya hipotesis pertama ditolak. (2) Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial atau individual SIA berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba yang artinya hipotesis kedua diterima.

Saran untuk peneliti selanjutnya, diharapkan dapat mempertimbangkan penggunaan seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI sebagai populasi penelitian dan diharapkan memperpanjang waktu penelitian. Ukuran sampel yang digunakan dalam penelitian ini terlalu sedikit karena dibatasi hanya untuk perusahaan manufaktur sektor barang konsumsi yang terdaftar di BEI dalam jangka waktu dua tahun, penelitian

selanjutnya dapat mencoba menggunakan proksi lain sebagai ukuran dari kualitas audit selain ukuran KAP dan auditor spesialisasi industry, perlunya mempertimbangkan model berbeda yang akan digunakan dalam menentukan *discretionary accrual* sehingga dapat melihat adanya manajemen laba dengan sudut pandang yang berbeda.

Keterbatasan dari penelitian ini yaitu: Penggunaan model untuk mendeteksi manajemen laba dalam penelitian ini mungkin belum mampu mendeteksi manajemen laba dengan baik sehingga memerlukan model lain terutama untuk mencari *discretionary accrual* nya dan variabel yang digunakan dalam penelitian ini hanya 2 variabel dengan *adjusted R²* hanya 0,111. Sehingga masih banyak faktor-faktor lain yang berpengaruh terhadap manajemen laba.

REFERENSI

- Amijaya. M. D. (2013). "Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba (Studi Empiris Pada Perusahaan Perbankan Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2008-2011)", *Skripsi Universitas Diponegoro*.
- Christiani, I., & Nugraha, Y.W. (2014) "Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba", *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, Vol. 16, No. 1, H. 52-62.
- Christiantie, J., & Christiawan, Y.J. (2013), "Analisis Pengaruh Mekanisme Corporate Governance dan Reputasi KAP terhadap Aktivitas Manajemen Laba", *Business Accounting Review*, Vol 1, Universitas Petra, Surabaya.
- Dewi, T., Pratomo, D., & Dillak, V.J. (2016), " Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Nilali Perusahaan Dengan Kualitas Audit Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Kasus Pada Perusahaan Pertambangan Yang Tercatat Dibursa Efek Indonesia Periode 2010-2011)", *E-Proceeding Of Management*, Vol 3, No 3.
- Eisendhardt, K.M. 1989. Agency Theory: An Assesment and Review. *The Academy of Management Review* 5(1): 57-74.
- Gerayli, M., Ma'atofa, S., & Sari, A.M. (2011). "Impact Of Audit Quality On Earnings Mana-Gement: From Iran". *International Research Journal Of Finance And Economics*, Issue 66, Pp. 78-81.
- Ghozali, I. (2013). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gudono. (2014). *Analisis Data Multivariat*. Yogyakarta: BPFPE.
- Gumanti, T.A. (2000), "Earnings Management : Suatu Telaah Pustaka", *Jurnal Akuntansi & Keuangan*, Vol 2. No 2.
- Herlambang, Setyarso. (2015), "Pengaruh Good Coorporate Governance dan ukuran perusahaan terhadap manajemen laba". Skripsi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Dipenogoro, Semarang
- Herusetya, A. (2012), "Analisis Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba Akuntansi: Studi Pendekatan Composite Measure Versus Conventional Measure", *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, Vol 9, No 2.
- Januarti, I., (2004). Pendekatan dan Kritik Teori Akutansi Positif. *Jurnal Akutansi dan Auditing* 1(1): 83-90.

- Jensen, M.C., & Meckling, W.H. (1976), "Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure", *Journal of Financial Economics*, Vol 3, No 4.
- Krisdayanti. (2017). *Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba (Studi Pada Perusahaan Sub Sektor Property Dan Real Estate Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2015)*. Skripsi Yang Tidak Dipublikasikan. Universitas Tanjungpura.
- Krishnan, G.V.,(2003). Audit Quality and The pricing of Discretionary Accruals. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 22, 1, 1-24.
- Laporan Keuangan & Tahunan. Diakses dari www.idx.co.id
- Lidiawati, L., & Asyik, N.P. (2016), " Pengaruh Kualitas Audit, Komite Audit, Kepemilikan Institusional, Ukuran Perusahaan Terhadap Manajemen Laba", *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, Vol 5, No 5.
- Luhgiatno. (2010). "Analisis Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba (Studi Pada Perusahaan Yang Melakukan IPO Di Indonesia). *Jurnal Universitas Pendidikan Indonesia*, Vol 2, No. 1, H 1-17.
- Ningsaptiti, R.(2010). "Analisis Pengaruh Ukuran Perusahaan dan Mekanisme Corporate Governance Terhadap Manajemen Laba (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI 2006-2008)", *Skripsi Universitas Diponegoro*.
- Nur, I., & Bambang, B. (2002). *Metodologi Penelitian Untuk Akuntansi Dan Manajemen*. Yogyakarta: BPPE.
- Putri, N.D., Dan Yuyetta, E.N.A. 2013, "Pengaruh Struktur Kepemilikan Dan Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba", *Diponegoro Journal Of Accounting*, Vol 2, No 3, H1-5.
- Rachmawati, Y., & Fuad. (2013), " Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba (Studi Empiris Pada Perusahaan Non Keuangan Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2009-2011)", *Diponegoro Journal Of Accounting*, Vol 2, No 3, Hal 1-9.
- Rahmadika, Nurina. (2011), "Pengaruh Kualitas Auditor Terhadap Manajemen Laba (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2008-2009)", *Skripsi Universitas Diponegoro*.
- Roychowdhury, S., (2006). "Earnings management through real activitie manipulation", *Journal of Accounting and Economics*.

- Sari, T.W., & Wahidahwati. (2016), “Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba Pada Perusahaan Manufaktur”, *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, Vol 5, No 12.
- Scott, Wiliam R. (2000). *Financial Accounting Theory (Third Edition)*. Upper Saddle River, NJ and Toronto, Ontario: Prentice Hall Inc. And Prentice Hall Canada Inc: China Machine Press.
- Setiowati, A.R.,(2007). “Analisis Hubungan Beban Pajak Tangguhan Terhadap Manajemen Laba Pada Perusahaan Non-Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta”, *Skripsi. Universitas Atma Jaya. Yogyakarta*.
- Tandiontong, M., (2016). *Kualitas Audit dan Pengukurannya*. Bandung: CV Alfabeta.
- Teoh, S.H., & Wong, T.J. (1993), “Perceived Auditor Quality and the Earnings Responses Coefficient”, *Journal Accounting Review*, Vol 68, No 2.
- Tuanakotta, T.M., (2015). *Audit Kontemporer*. Jakarta. Salemba empat.
- Turnip, A.C., Pratomo, D., & Yudowati, S.P. (2016), “Pengaruh Kualitas Audit Dan Kepemilikan Manajerial Terhadap Manajemen Laba”, *E-Proceeding Of Management*, Vol 3, No 3.
- Zhou, J., & Elder, R. (2004), “Audit Quality and Earnings Management by Seasoned Equity Offering Firms”, *Asia Pasific Journal of Accounting and Economics*, Vol 11, No 2.

