Hak cipta dan penggunaan kembali:

Lisensi ini mengizinkan setiap orang untuk menggubah, memperbaiki, dan membuat ciptaan turunan bukan untuk kepentingan komersial, selama anda mencantumkan nama penulis dan melisensikan ciptaan turunan dengan syarat yang serupa dengan ciptaan asli.

Copyright and reuse:

This license lets you remix, tweak, and build upon work non-commercially, as long as you credit the origin creator and license it on your new creations under the identical terms.

Team project ©2017
Dony Pratidana S. Hum | Bima Agus Setyawan S. IIP

BAB II

TELAAH LITERATUR

2.1. Integritas Laporan Keuangan

2.1.1 Pentingnya Laporan Keuangan yang Berintegritas

Laporan keuangan merupakan salah satu bagian penting dalam suatu perusahaan. Laporan keuangan adalah catatan informasi keuangan yang berisi data-data keuangan suatu perusahaan pada periode tertentu (Wulandari dan Budiartha, 2014). Menurut IAPI (2013) dalam SA 200, laporan keuangan adalah suatu representasi terstruktur atas informasi keuangan historis, termasuk catatan atas laporan keuangan terkait yang dimaksudkan untuk mengomunikasikan sumber daya ekonomi atau kewajiban entitas pada suatu tanggal atau perubahan atasnya untuk suatu periode sesuai dengan suatu kerangka laporan keuangan. Laporan keuangan disusun dan disajikan sekurang-kurangmya setahun sekali untuk memenuhi kebutuhan sejumlah besar pengguna. Namun periode penyajian laporan keuangan dapat juga bergantung pada kebutuhan pengguna laporan keuangan. Oleh karena itu, laporan keuangan harus disajikan secara tepat dan berintegritas.

Integritas laporan keuangan menggambarkan sejauh mana laporan keuangan disajikan secara benar dan jujur serta dapat diakui oleh publik sebagai patokan dalam pengambilan keputusan (Karo-Karo, 2012). Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan yang berintegritas menggambarkan kondisi suatu perusahaan tanpa adanya manipulasi atau hal yang ditutup-tutupi dalam

Pengaruh Independensi Auditor..., Viani, FB UMN, 2016

suatu perusahaan. Menurut Linata dan Sugiarto (2012) integritas laporan keuangan merupakan tanggung jawab 2 entitas yang terlibat dalam pelaporannya yaitu manajemen perusahaan selaku pihak internal dalam perusahaan dan akuntan publik selaku pihak eksternal perusahaan yang mengaudit dan memberikan opini pada laporan keuangan perusahaan. Integritas laporan keuangan menunjukkan informasi yang benar, jujur, akurat serta bebas dari tindakan manipulasi sehingga dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan. Selain itu laporan keuangan yang berintegritas merupakan salah satu sumber informasi yang dapat dipublikasikan sebagai sarana pertanggungjawaban pihak manajemen terhadap pengelolaan sumber daya pemilik (Saputra *et al*, 2014).

Informasi dalam laporan keuangan dikatakan benar dan jujur apabila sesuai dengan karakteristik penyajian yang jujur yaitu kelengkapan dalam mengungkapkan semua informasi yang diperlukan, netralitas di mana informasi dalam laporan keuangan harus diarahkan pada kebutuhan umum pemakai dan tidak bergantung pada kebutuhan pihak tertentu sehingga dapat digunakan berbagai pihak dan bebas dari kesalahan material (Kieso *et al*, 2014). Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI, 2014) dalam PSAK No 1 revisi 2013 mengenai penyajian laporan keuangan, tujuan dari laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu entitas yang bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomik. Karakteristik kualitatif merupakan ciri khas yang membuat informasi dalam laporan keuangan berguna, menurut IAI (2014)

dalam PSAK 1 revisi 2013, terdapat 4 karakteristik kualitatif laporan keuangan yaitu:

1. Dapat dipahami

   Informasi dalam laporan keuangan harus dapat dipahami oleh penggguna laporan keuangan. Untuk maksud ini, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi dan bisnis, akuntansi, serta kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar.

2. Relevan

   Agar bermanfaat, informasi harus relevan untuk memenuhi kebutuhan pengguna dalam proses pengambilan keputusan. Informasi memiliki kualitas relevan jika dapat mempengaruhi keputusan ekonomik pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini, atau masa depan (*predictive value)*, menegaskan, atau mengoreksi, hasil evaluasi pengguna di masa lalu (*feedback value)*. Selain itu syarat informasi dikatakan relevan jika disajikan tepat waktu dan lengkap.

3. Keandalan

   Agar bermanfaat, informasi juga harus andal (*reliable).* Informasi memiliki kualitas andal jika bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan dapat diandalkan pengguna sebagai penyajian yang tulus dan jujur *(faithful representation)* dari yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar diharapkan dapat disajikan.

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

4. Dapat dibandingkan

Pengguna harus dapat mempertimbangkan laporan keuangan entitas antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan posisi dan kinerja keuangan. Selain itu pengguna juga harus dapat memperbandingkan laporan keuangan antar entitas untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan secara relatif. Implikasi penting dari karakteristik kualitatif dapat dibandingkan adalah pengguna harus mendapat informasi tentang kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan dan perubahan kebijakan serta pengaruh perubahan tersebut.

2.1.2 Teori yang mendasari integritas laporan keuangan

Laporan keuangan yang berintegritas dapat digunakan dalam pengambilan keputusan suatu perusahaan. Untuk menghasilkan laporan keuangan yang berintegritas terdapat teori yang mendasarinya yaitu teori sinyal dan teori agensi (keagenan). Teori sinyal menjelaskan bahwa laporan keuangan memberikan sinyal kepada para pengguna bahwa perusahaan menerapkan prinsip konservatisme yang menghasilkan laba dan aset tidak melebihi dari yang seharusnya sehingga laporan keuangan yang dihasilkan memiliki kredibilitas dan integritas yang tinggi sehingga dapat mengurangi asimetri informasi.

Dalam teori agensi (keagenan), terdapat pemisahan antara pemilik sebagai prinsipal dan manajer sebagai agen yang menjalankan perusahaan di mana kedua belah pihak berusaha untuk memaksimalkan keuntungan masing-masing (Jensen dan Meckling, 1976 dalam Saksakotama dan Cahyonowati, 2014). Eisenhardt (1989) dalam Lisa (2012) menyatakan bahwa teori agensi menggunakan 3 asumsi

sifat manusia yaitu manusia pada umumnya mementingkan diri sendiri (*self interest)*, manusia memiliki daya pikir terbatas mengenai persepsi masa mendatang (*bounded rationality)* dan manusia selalu menghindari resiko (*risk averse).* Untuk meminimalisir masalah agensi dan meningkatkan integritas laporan keuangan maka dibutuhkan penerapan *good corporate governance* (GCG) dan pengawasan pihak independen eksternal seperti auditor (Putra dan Muid, 2012).

Berdasarkan teori sinyal dan teori agensi maka perusahaan diharapkan dapat menghasilkan laporan keuangan yang berintegritas. Laporan keuangan yang berintegritas dapat dipengaruhi oleh ukuran perusahaan. Pada dasarnya perusahaan terbagi dalam 3 kategori yaitu perusahaan besar (*large firm)*, perusahaan menengah (*medium size)*, dan perusahaan kecil *(small firm)* (Saputra *et al*, 2014). Menurut Mochfoedz (1994) dalam Yulia (2013) pada umumnya ukuran perusahaan terbagi menjadi 3 kategori yaitu:

a. Perusahaan Besar (*Large Firm)*

   Perusahaan besar merupakan perusahaan yang nilai total asetnya lebih dari 200 miliar rupiah dan umumnya merupakan perusahaan *go public.*

b. Perusahaan menengah (*Medium Size)*

   Perusahaan menengah merupakan perusahaan yang nilai total asetnya antara 2 miliar rupiah sampai dengan 200 miliar rupiah dan umumnya *listing* di pasar modal.

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

c. Perusahaan kecil (*small firm)*

Perusahaan kecil merupakan perusahaan yang nilai total asetnya kurang dari 2 miliar rupiah dan umumnya belum terdaftar di Bursa Efek.

Ukuran perusahaan dapat ditentukan dengan nilai total penjualan, total aset, jumlah karyawan, dan nilai kapitalisasi pasar. Total aset merupakan jumlah seluruh sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan yang berasal dari kejadian masa lalu dan diharapkan memberikan manfaat ekonomis di masa mendatang bagi perusahaan (Kieso *et al*, 2014). Selain itu, ukuran perusahaan turut menentukan tingkat kepercayaan investor di mana semakin besar perusahaan, maka perusahaan akan semakin konservatif dalam menyajikan laporan keuangannya. Semakin besar ukuran perusahaan maka total aset yang dimiliki perusahaan semakin besar. Semakin besar total aset maka dana yang dibutuhkan untuk penyediaan aset akan semakin besar sehingga semakin banyak investor yang menanam modal. Jika investor tidak berani mengambil risiko (*risk adverse)* maka investor akan lebih tertarik dengan *net income* yang diterapkan dengan menggunakan prinsip konservatisme karena risiko yang akan dihadapi akan semakin kecil, sedangkan apabila investor berani mengambil risiko (*risk seeker)* maka investor akan lebih tertarik pada *net income* yang diterapkan secara optimis meskipun risiko yang dihadapi lebih besar.

Untuk menunjang kegiatan produksi maka perusahaan membutuhkan dana. Salah satu sumber dana yang dapat diperoleh perusahaan adalah dengan utang (*leverage).* Menurut Latifah (2015), *leverage* digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam membayar seluruh kewajibannya. Perusahaan

dengan *leverage* yang tinggi menunjukkan bahwa perusahaan memiliki risiko keuangan yang tinggi sehingga penerapan prinsip konservatif dalam laporan keuangan perusahaan berkurang karena umumnya perusahaan tidak ingin menunjukkan jumlah utang perusahaan yang sebenarnya.

Debt to equity ratio merupakan rasio total utang terhadap total ekuitas yang menunjukkan resiko yang dibebankan kepada pemilik modal (Subramanyam, 2014). Rumus ratio *debt to equity ratio* yaitu (Subramanyam, 2014):

$$Debt\ to\ equity\ ratio = \frac{\text{Total Utang}}{\text{Total Ekuitas}}$$

Semakin besar nilai *debt to equity ratio*, maka semakin besar utang yang dimiliki oleh perusahaan. Artinya semakin besar kewajiban perusahaan yang harus dipenuhi kepada pihak lain. Umumnya semakin tinggi *debt to equity ratio* maka semakin tidak konservatif karena manajemen akan bertindak kurang berhati-hati dalam menyajikan laba pada laporan keuangan untuk menutupi jumlah *debt to equity ratio* yang tinggi sehingga konservatisme akuntansi semakin berkurang dan integritas laporan keuangan yang dihasilkan rendah. Perusahaan akan menghindari penyajian jumlah utang yang besar karena akan berpengaruh pada penilaian pihak luar mengenai kondisi perusahaan. Semakin rendah *leverage* maka laporan keuangan yang dihasilkan akan semakin memiliki integritas.

2.2. Konservatisme

Konservatisme adalah prinsip kehati-hatian yang dapat menjadi pertimbangan dalam akuntansi laporan keuangan karena aktivitas perusahaan dilengkapi oleh

ketidakpastian. Dengan prinsip konservatisme maka laba dan aset yang dihasilkan rendah sedangkan biaya dan utang tinggi karena konservatisme menganut prinsip memperlambat pengakuan pendapatan dan mempercepat pengakuan biaya (Pramudita, 2012). Konservatisme akan menunda untuk menyajikan berita baik dalam laporan keuangan sampai kemungkinan besar hal tersebut akan terealisasi dan menyajikan dengan segera jika terdapat berita buruk. Hal ini sering disebut sebagai konsep pesimisme yang dianggap lebih baik dari pada optimisme yang berlebihan (Efrianti, 2012). Prinsip konservatisme dapat terjadi karena standar akuntansi yang berlaku di Indonesia memperbolehkan perusahaan untuk memilih salah satu metode akuntansi dari kumpulan metode yang diperbolehkan pada situasi yang sama (Daljono, 2013). Contoh penerapan prinsip konservatisme yaitu perusahaan yang menerapkan metode persediaan rata-rata (*weighted average)* akan lebih konservatif dibandingkan dengan menggunakan metode FIFO (Saksakotama dan Cahyonowati, 2014). Hal ini dikarenakan hasil dari *ending inventory* metode *weighted average* lebih kecil yang mengakibatkan *cost of goods sold* menjadi lebih tinggi sehingga laba yang dihasilkan lebih rendah dibandingkan metode FIFO. Selain itu perusahaan yang mengakui biaya riset sebagai biaya pada tahun berjalan akan lebih konservatif dibanding perusahaan yang mengakui biaya riset sebagai aset (Saksakotama dan Cahyonowati, 2014).

Hanafi dan Halim (2003) dalam Indriani dan Khoiriyah (2010) berpendapat bahwa konservatisme merupakan reaksi yang berhati-hati atas ketidakpastian yang ada, sedemikian rupa agar ketidakpastian tersebut dan risiko yang berkaitan dalam situasi bisnis bisa dipertimbangkan dengan cukup memadai.

Pelaporan yang didasari kehati-hatian akan memberikan manfaat yang terbaik untuk semua pemakai laporan keuangan. Terdapat 2 pendapat mengenai prinsip konservatisme yaitu (Deviyanti, 2012):

1. Akuntansi konservatif yang tidak bermanfaat

   Karena dalam prinsip konservatisme kerugian lebih cepat diakui dari pada pendapatan maka laba yang dilaporkan pada periode ini akan lebih rendah dari yang seharusnya, sedangkan untuk periode mendatang laba yang dilaporkan akan lebih tinggi dari yang seharusnya sehingga konservatisme dianggap sebagai sistem akuntansi yang bias.

2. Akuntansi konservatif yang bermanfaat

   Dengan menerapkan prinsip konservatisme dapat membatasi tindakan manajemen dalam membesar-besarkan laba sehingga laba yang dihasilkan merupakan laba yang berkualitas.

Penelitian ini menggunakan konservatisme yang diproksikan dengan *accrual measure* untuk mengukur integritas laporan keuangan. Pramudita (2012) menjelaskan bahwa akrual adalah perbedaan antara laba bersih sebelum depresiasi atau amortisasi dan arus kas dari kegiatan operasi. Apabila terjadi akrual negatif dimana laba bersih lebih kecil dari pada arus kas kegiatan operasi maka menunjukkan bahwa perusahaan menerapkan prinsip konservatisme dan semakin besar akrual negatif maka semakin konservatif akuntansi yang diterapkan. Pengukuran *accrual measure* didasarkan dari penelitian Gayatri dan Suputra (2013):

$$CONACC_{it} = NI_{it} - CFOit$$

Keterangan:

CONACCit = Tingkat konservatisme perusahaan i pada tahun t

NIit = *Net Income* ditambah dengan depresiasi dan amortisasi perusahaan i pada tahun t

CFOit = *Cash flow* dari kegiatan operasi perusahaan i pada tahun t

Menurut Pramudita (2012), semakin negatif nilai $CONACC_{it}$ yang diperoleh suatu perusahaan maka semakin konservatif perusahaan tersebut. Selain itu *net income* dari laporan laba atau rugi suatu perusahaan sudah memperhitungkan beban operasional perusahaan termasuk beban kerugian piutang tak tertagih, beban kerugian atas penurunan nilai-nilai surat berharga, dan beban lainnya yang bersifat antipatif yaitu beban-beban yang diperhitungkan atas kemungkinan kerugian yang akan terjadi kemudian dimana biaya tersebut belum berpengaruh pada arus pengeluaran kas. Pramudita (2012) juga menjelaskan bahwa depresiasi dan amortisasi merupakan alokasi biaya dari aset yang dimiliki perusahaan. Saat pembelian aset, kas yang dibayarkan termasuk arus kas dari kegiatan investasi dan bukan dari kegiatan operasi.

Juan dan Wahyuni (2012) menjelaskan bahwa aktivitas operasi merupakan aktivitas utama penghasil pendapatan perusahaan dan aktivitas lain yang bukan merupakan aktivitas investasi dan pendanaan. Contoh arus kas operasi adalah penerimaan kas dari penjualan barang atau jasa dan pembayaran kas kepada *supplier* maupun karyawan. Juan dan Wahyuni (2012) menjelaskan bahwa jika arus kas operasi yang positif maka kondisi keuangan perusahaan baik karena

hanya dengan arus kas operasi positif perusahaan dapat melakukan investasi, pembayaran bunga, pelunasan utang dan pembagian dividen.

2.3. Independensi Auditor

Independensi auditor berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi dan tidak dibenarkan untuk memihak kepentingan siapapun (Hardiningsih, 2010). Berdasarkan keputusan ketua Bapepam LK No. Kep-86/BL/2011 mengenai independensi akuntan yang memberikan jasa di pasar modal menetapkan bahwa dalam memberikan jasa profesionalnya, khususnya dalam memberikan opini, akuntan wajib mempertahankan sikap independen. Dalam hal ini, independensi auditor tidak berarti seperti sikap seorang penuntut dalam perkara pengadilan, namun lebih dapat disamakan dengan sikap tidak memihaknya seorang hakim.

Independensi sangat penting bagi profesi akuntan publik karena merupakan dasar bagi akuntan publik untuk merumuskan dan menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diperiksa. Laporan keuangan yang telah diperiksa akan menambah kredibilitas dan dapat diandalkan bagi pihak yang berkepentingan. Selain itu profesi akuntan publik merupakan profesi yang memegang kepercayaan masyarakat. Kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa independensi auditor ternyata berkurang dalam menilai kewajaran laporan keuangan yang disajikan manajemen (Hardiningsih, 2010). Menurut Mautz dan Sharaf (Tuanakotta, 2011) terdapat 3 dimensi dalam independensi yaitu:

a. *Programming independence*: kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih teknik

dan prosedur audit, dan berapa dalamnya teknik maupun prosedur audit yang diterapkan.

b. *Investigative independence:* kebebasan untuk memilih area, kegiatan, hubungan pribadi, dan kebijakan manajerial yang akan diperiksa (tidak boleh ada sumber informasi yang tertutup bagi auditor).

c. *Reporting independence:* kebebasan untuk menyajikan fakta yang terungkap dari pemeriksaan atau pemberian rekomendasi atau opini sebagai hasil pemeriksaan.

Untuk diakui pihak lain, sebagai seorang independen maka auditor harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai suatu kepentingan dengan kliennya, apakah sebagai manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan. Sebegai contoh, seorang auditor yang mengaudit suatu perusahaan dan juga menjabat sebagai direktur perusahaan tersebut, meskipun ia telah menggunakan keahliannya dengan jujur namun sulit untuk mengharapkan masyarakat mempercayainya sebagai seorang yang independen.

Independensi menurut Arens *at al* (2014) dapat diartikan mengambil sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan. Independensi dalam fakta *(independence in fact)* ada bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit, sedangkan independensi dalam penampilan *(independent in appearance)* adalah hasil dari interpretasi lain atas independensi ini.

Menurut IAPI (2013) dalam SA 200, auditor harus memenuhi ketentuan etika yang relevan, termasuk ketentuan yang berkaitan dengan independensi, sehubungan dengan perikatan audit atas laporan keuangan. Ketentuan etika tersebut tercantum dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik ("Kode Etik") yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia, yang terdiri dari bagian A dan bagian B. Bagian A dari Kode Etik menetapkan prinsip dasar etika profesi yang relevan bagi auditor ketika melaksanakan suatu audit atas laporan keuangan dan menyediakan suatu kerangka konseptual untuk menerapkan prinsip dasar tersebut. Prinsip-prinsip dasar yang harus dipatuhi oleh auditor menurut Kode Etik yaitu integritas, objektivitas, kompetensi dan kecermatan profesional, kerahasiaan, dan perilaku profesional. Bagian B dari Kode Etik memberikan ilustrasi bagaimana kerangka konseptual diterapkan dalam situasi tertentu.

Karena perikatan audit menyangkut kepentingan publik, sebagaimana diatur dalam Kode Etik, auditor harus independen dari entitas yang diaudit. Kode Etik menjelaskan independensi sebagai independensi dalam pemikiran dan independensi dalam penampilan. Independensi auditor melindungi kemampuan auditor untuk merumuskan suatu opini audit tanpa dapat dipengaruhi. Independensi meningkatkan kemampuan auditor dalam menjaga integritasnya, serta bertindak objektif, dan memelihara suatu sikap skeptisisme profesional.

Independensi dalam penelitian ini akan diproksikan dengan *audit tenure* yang diukur dengan menghitung lamanya perikatan auditor dengan klien (Linata dan Sugiarto, 2012). Agar pemberian jasa audit yang dilakukan oleh auditor dapat berjalan dengan baik dan independensi auditor tidak berkurang maka ditentukan

pembatasan masa perikatan audit *(audit tenure).* Semakin panjang masa perikatan auditor dengan klien (*audit tenure*) maka akan terjalin hubungan dekat antara auditor dengan klien sehingga auditor kurang berhati-hati dalam melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan klien sehingga laporan keuangan yang dihasilkan klien menjadi kurang konservatif. Semakin kurang konservatif laporan keuangan yang dihasilkan maka integritas laporan keuangan akan menurun. Selain itu, jika independensi auditor berkurang maka kualitas informasi dalam laporan keuangan tidak berintegritas. Oleh karena itu, diberlakukan peraturan pemerintah mengenai rotasi maupun masa perikatan audit *(audit tenure)* untuk mengurangi tanggapan masyarakat tentang adanya hubungan emosional yang terjalin antara auditor dengan klien dan dapat memulihkan kepercayaan masyarakat. Masalah *audit tenure* atau masa perikatan auditor dengan klien diatur PP Republik Indonesia No 20 tahun 2015 tentang praktik akuntan publik. Dalam peraturan tersebut, pemberian jasa audit atas suatu entitas (industri di pasar modal, dana pensiun, Badan Usaha Milik Negara (BUMN), bank umum dan perusahaan asuransi) dibatasi paling lama untuk 5 tahun buku berturut-turut. Akuntan publik dapat kembali memberikan jasa audit setelah 2 tahun buku berturut-turut tidak memberikan jasa audit.

Berdasarkan beberapa penelitian sebelumnya dapat disimpulkan bahwa penugasan audit yang terlalu lama kemungkinan dapat mendorong akuntan publik kehilangan independensinya karena akuntan publik tersebut merasa puas, kurang inovasi, dan kurang ketat dalam melaksanakan prosedur audit (Supriyono, 1988 dalam Hardiningsih, 2010). Mautz dan Sharaf (1961) dalam Putra dan Muid

(2012) menyatakan bahwa semakin lamanya hubungan relasi antara KAP dengan klien dapat mempunyai pengaruh yang merugikan pada independensi KAP karena obyektifitas KAP pada klien akan berkurang seiring dengan berjalannya waktu. Dengan berkurangnya independensi auditor maka auditor tidak akan bekerja secara maksimal dalam memastikan integritas suatu laporan keuangan. Dari hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Hardiningsih (2010), independensi yang diproksikan dengan *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan, sedangkan berdasarkan penelitian Putra dan Muid (2012), independensi berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. Berdasarkan kerangka teoritis, maka hipotesis alternatif pada penelitian ini adalah:

Ha_1: Independensi yang diproksikan dengan *audit tenure* berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

2.4. Kualitas Audit

Auditing adalah proses yang ditempuh oleh seseorang yang kompeten dan independen agar dapat menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti mengenai informasi yang terstruktur dari suatu entitas usaha untuk mempertimbangkan dan melaporkan tingkat kesesuaian dari informasi yang terukur tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan (Arens *et al*, 2014). Berdasarkan pelaksanaannya, terdapat 3 jenis audit yaitu (Mayangsari dan Wandanarum, 2013):

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

1. *Internal Audit*

   Pemeriksaan yang dilakukan oleh karyawan perusahaan yang bersangkutan yang disebut internal auditor, yang tidak terlibat dalam kegiatan pencatatan akuntansi dan kegiatan operasi perusahaan.

2. *Eksternal Audit*

   Pemeriksaan yang dilakukan oleh pihak luar yang bukan merupakan karyawan perusahaan, yang berkedudukan bebas dan tidak memihak.

3. *Governmental Audit*

   Audit yang dilakukan oleh auditor pemerintah (*governmental auditor).* Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) selaku akuntan internal pemerintah merupakan instansi yang bertugas memeriksa pengelolaan keuangan instansi pemerintah dan perusahaan-perusahaan Negara, sedangkan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai akuntan eksternal pemerintahan dan bertanggung jawab kepada DPR.

Kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*probability*) dimana auditor dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkan dalam laporan keuangan, dimana dalam melaksanakan tugasnya auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan. Dalam menjalankan tugasnya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan. Manajemen ingin operasi perusahaan atau kinerjanya tampak berhasil, salah satunya tergambar melalui laba yang lebih tinggi dengan maksud untuk menciptakan penghargaan sedangkan auditor harus

bekerja secara independen untuk menghasilkan integritas laporan keuangan (Hardiningsih, 2010).

Penelitian ini akan membahas kualitas audit yang diproksikan dengan ukuran kantor akuntan publik (KAP). Menurut ukurannya, KAP dibedakan menjadi 2 yaitu KAP besar (*big four)* dan KAP kecil (*non big four)*. KAP dapat dikatakan besar jika KAP berafiliasi dengan kantor akuntan asing, sedangkan KAP dikatakan kecil jika tidak berafiliasi dengan kantor akuntan asing (Indriani, 2012). Menurut Saksakotama dan Cahyonowati (2014), KAP dikatakan besar jika mempunyai tenaga profesional diatas 25 orang, sedangkan KAP dikatakan kecil jika mempunyai tenaga professional kurang dari 25 orang. Kantor akuntan publik (KAP) *big four* antara lain *PricewaterhouseCoopers* (PWC) yang berafiliasi dengan KAP Tanudiredja, Wibisana, Rintis dan Rekan, *Deloitte Tohce Tomatsu Limited* yang berafiliasi dengan Osman Bing Satrio dan Eny, *Ernst & Young* (EY) yang berafiliasi dengan KAP Purwantono Sungkoro & Surja dan *Klynveld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG) yang berafiliasi dengan KAP Siddharta Widjaja & Rekan. Menurut Mayangsari dan Wandanarum (2013) alasan dilakukan audit secara independen atas laporan keuangan yaitu:

a. Pertentangan Kepentingan (*Conflict of interest)*
b. Keharusan bahwa laporan keuangan merupakan sumber penting informasi yang digunakan oleh pemakainya sebagai dasar pengambilan keputusan seperti investasi maupun pemberian pinjaman.
c. Data keuangan yang kompleks

d. Para pemakai laporan keuangan tidak dapat meyakini kebenaran angka dalam laporan keuangan

Menurut UU Republik Indonesia No.5 tahun 2011 tentang akuntan publik, KAP adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentutan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha dengan memenuhi syarat sebagai berikut:

a. mempunyai kantor atau tempat untuk menjalankan usaha yang berdomisili di wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia
b. memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak Badan untuk KAP yang berbentuk usaha persekutuan perdata dan firma atau Nomor Pokok Wajib Pajak Pribadi untuk KAP yang berbentuk usaha perseorangan
c. mempunyai paling sedikit 2 (dua) orang tenaga kerja profesional pemeriksa di bidang akuntansi
d. memiliki rancangan sistem pengendalian mutu
e. membuat surat pernyataan dengan bermeterai cukup bagi bentuk usaha perseorangan, dengan mencantumkan paling sedikit alamat publik, nama dan domisili kantor serta maksud dan tujuan pendirian kantor.
f. memiliki akta pendirian yang dibuat oleh dan dihadapan notaris yang paling sedikit mencantumkan nama dan alamat rekan, bentuk usaha, nama dan domisili usaha, maksud dan tujuan pendirian kantor, hak dan kewajiban sebagai rekan serta penyelesaian sengketa dalam hal terjadi perselisihan di antara rekan.

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

Teori agensi mengasumsikan bahwa manusia bersifat *self interest*, maka kehadiran auditor independen selaku pihak ketiga yang bersifat independen sebagai mediator pada hubungan antara prinsipal dan agen sangat diperlukan. Investor akan lebih cenderung percaya pada data akuntansi yang dihasilkan dari kualitas audit yang tinggi. Kualitas audit yang tinggi dapat dihasilkan dari kantor akuntan publik yang baik. Semakin besar ukuran KAP maka diharapkan kualitas audit yang dihasilkan akan semakin baik. Kualitas audit yang diproksikan dengan ukuran KAP ini menggunakan metode *dummy* dalam pengukurannya dimana untuk KAP *big four* akan diberi angka 1 sedangkan untuk KAP *non big four* akan diberi angka 0 (Putra dan Muid, 2012).

Jika perusahaan diaudit oleh KAP *big four* maka kualitas audit terhadap perusahaan diharapkan akan lebih berkualitas. Hal ini dikarenakan KAP *big four* akan lebih berhati-hati dalam melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan klien yang didasarkan pada pengalaman yang dimiliki auditor serta spesialisasi industri auditor yang dimiliki KAP *big four* sehingga laporan keuangan yang dihasilkan akan semakin konservatif. Semakin konservatif laporan keuangan yang dihasilkan maka integritas laporan keuangan akan meningkat. Berdasarkan penelitian Putra dan Muid (2012), kualitas audit yang diproksikan dengan ukuran KAP berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan, sedangkan menurut Karo-Karo (2012), tidak terdapat pengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Berdasarkan kerangka teoritis, maka hipotesis alternatif pada penelitian ini adalah:

Ha_2: Kualitas audit yang diproksikan dengan ukuran KAP berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

2.5. *Corporate Governance*

Corporate Governance merupakan suatu sistem yang mengatur hubungan antara dewan komisaris, direksi dan manajemen agar tercipta keseimbangan dalam pengelolaan perusahaan (Linata dan Sugiarto, 2012). *Corporate governance* juga mensyaratkan adanya struktur untuk mencapai tujuan dan pengawasan atas kinerja (Hardiningsih, 2010). Menurut Linata dan Sugiarto (2012), dalam praktik *corporate governance* terdapat 2 konsep yang dapat digunakan manajemen untuk mengukur kinerja perusahaannya yaitu:

a. Pentingnya hak pemegang saham untuk memperoleh informasi dengan benar dan tepat pada waktunya.
b. Kewajiban perusahaan untuk melakukan pengungkapan (*disclosure)* secara akurat, tepat waktu dan transparan terhadap semua informasi kinerja perusahaan, kepemilikan dan *stakeholder.*

Dengan penerapan *corporate governance* dalam suatu perusahaan diharapkan dapat menghasilkan laporan keuangan yang berintegritas. Dalam Peraturan Menteri Negara Badan Usaha Milik Negara (BUMN) No: PER-01/MBU/2011 khususnya pasal 3, terdapat lima prinsip dasar *good corporate governance* sebagai berikut:

a. *Transparancy* (keterbukaan informasi) yaitu keterbukaan dalam proses pengambilan keputusan dan penyampaian informasi yang relevan mengenai perusahaan.

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

b. *Accountability* (akuntabilitas) yaitu kejelasan fungsi, struktur, sistem dan pertanggungjawaban organ perusahaan sehingga pengelolaan perusahaan terlaksana secara efektif.

c. *Responsibility* (pertanggungjawaban) yaitu kesesuaian (kepatuhan) di dalam pengelolaan perusahaan terhadap prinsip korporasi yang sehat serta peraturan perundangan yang berlaku.

d. *Independency* (kemandirian) yaitu suatu keadaan dimana perusahaan dikelola secara profesional tanpa benturan kepentingan maupun pengaruh dari pihak manajemen yang tidak sesuai dengan peraturan dan perundang-undangan yang berlaku dan prinsip-prinsip korporasi yang sehat.

e. *Fairness* (kesetaraan dan kewajaran) yaitu perlakuan yang adil dan setara di dalam memenuhi hak-hak *stakeholder* yang timbul berdasarkan perjanjian serta peraturan perundangan yang berlaku.

Berdasarkan IAPI (2013) dalam SA 200 pihak yang bertanggung jawab dalam *corporate governance* adalah orang-orang atau organisasi dengan tanggung jawab untuk mengawasi arah strategis entitas dan kewajiban yang terkait dengan akuntabilitas entitas mencakup pengawasan terhadap proses pelaporan keuangan. Pihak yang memperoleh keuntungan dari kebijakan *corporate governance* yaitu (Kaunang, 2013):

a. Pemegang saham karena mereka menghendaki transparansi dalam penyajian laporan dan secara operasional perusahaan berjalan secara wajar, tidak ada

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

kecurangan, penggelapan, manipulasi, pelanggaran peraturan pemerintah dan unsur kesengajaan yang dibuat oleh manajemen.

b. Dewan komisaris karena mereka mengetahui kejelasan tentang peraturan perusahaan, sistem dan prosedur yang berjalan di perusahaan yang dikelolanya termasuk dengan efektivitas dan efisiensi fasilitas operasional perusahaan.

c. *Board of director (BOD)* karena kejelasan sistem dan prosedur perusahaan menunjang target yang telah dibuat.

d. Karyawan karena transparansi mengenai peraturan perusahaan dan pekerjaan yang mereka kerjakan akan memberikan semangat mereka dalam bekerja serta membuat mereka menjadi dihargai.

e. Lingkungan atau masyarakat karena mereka dapat menilai baik tidaknya pengelolaan perusahaan dengan merujuk pada keseimbangan antara kepentingan perusahaan dan lingkungan atau masyarakat sekitar di mana perusahaan berada.

2.5.1. Komite Audit

Berdasarkan surat keputusan Ketua Bapepam LK KEP-643/BL/2012 tentang pembentukan dan pedoman pelaksaan kerja komite audit, menimbang bahwa dengan semakin kompleksnya tugas dan fungsi dewan komisaris dalam melakukan pengawasan terhadap emiten atau perusahaan publik maka diperlukan komite audit yang dibentuk oleh dan bertanggung jawab kepada dewan komisaris dalam membantu melaksanakan tugas dan fungsinya. Setiap perusahaan publik wajib memiliki komite audit yang bertindak secara independen dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya. Anggota komite audit diangkat dan

diberhentikan oleh dewan komisaris. Komite audit suatu perusahaan publik paling sedikit terdiri dari 3 orang anggota yang berasal dari komisaris independen dan pihak luar perusahaan. Komite audit diketuai oleh komisaris independen. Persyaratan menjadi anggota komite audit yaitu:

a. Wajib memiliki integritas yang tinggi, kemampuan, pengetahuan, pengalaman sesuai dengan bidang pekerjaannya serta mampu berkomunikasi dengan baik
b. Wajib memahami laporan keuangan, bisnis perusahaan khususnya terkait layanan jasa atau kegiatan usaha emiten atau perusahaan publik, proses audit, manajemen risiko, dan peraturan perundang-undangan di bidang pasar modal serta peraturan perundang-undangan terkait lainnya
c. Wajib mematuhi kode etik komite audit yang ditetapkan oleh emiten atau perusahaan publik
d. Bersedia meningkatkan kompetensi secara terus menerus melalui pendidikan dan pelatihan
e. Wajib memiliki paling kurang satu anggota yang berlatar belakang pendidikan dan keahlian di bidang akuntansi dan/atau keuangan
f. Bukan merupakan orang dalam KAP, kantor konsultan hukum, kantor jasa penilai publik atau pihak lain yang memberi jasa *assurance*, jasa *non assurance*, jasa penilai dan/atau jasa konsultasi lain kepada emiten atau perusahaan publik yang bersangkutan dalam waktu 6 bulan terakhir
g. Bukan merupakan orang yang bekerja atau mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk merencanakan, memimpin, mengendalikan atau

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

mengawasi kegiatan emiten atau perusahaan publik dalam waktu 6 bulan terakhir kecuali komisaris independen

h. Tidak mempunyai saham langsung maupun tidak langsung pada emiten atau perusahaan publik

i. Dalam hal anggota komite audit memperoleh saham emiten atau perusahaan publik baik langsung tidak langsung akibat suatu peristiwa hukum, maka saham tersebut wajib dialihkan kepada pihak lain dalam jangka waktu paling lama 6 bulan setelah diperolehnya saham tersebut

j. Tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan anggota dewan komisaris, anggota direksi atau pemegang saham utama emiten atau perusahaan publik

k. Tidak mempunyai hubungan usaha baik langsung maupun tidak langsung yang berkaitan dengan kegiatan usaha emiten atau perusahaan publik.

Komite audit harus terdiri dari individu-individu yang mandiri dan tidak terlibat dalam kegiatan operasional manajemen yang mengelola perusahaan serta memiliki pengalaman untuk melaksanakan fungsi pengawasan secara efektif. Dalam hal pelaporan keuangan, peran dan tanggung jawab komite audit adalah memonitor dan mengawasi audit laporan keuangan serta memastikan agar standar yang berlaku terpenuhi, memeriksa ulang laporan keuangan apakah telah sesuai dengan standar dan apakah sudah konsisten dengan informasi lain yang diketahui oleh anggota komite audit, serta menilai mutu pelayanan dan kewajaran biaya yang diajukan eksternal auditor (Putra dan Muid, 2012). Selain itu tugas dan tanggung jawab komite audit antara lain:

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

a. melakukan penelaahan atas informasi keuangan yang akan dikeluarkan emiten atau perusahaan publik kepada publik dan/atau pihak otoritas antara lain laporan keuangan, proyeksi, dan laporan keuangan terkait dengan informasi keuangan emiten atau perusahaan publik.
b. melakukan penelaahan atas ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berhubungan dengan kegiatan emiten atau perusahaan publik
c. memberikan pendapat independen dalam hal terjadi perbedaan pendapat antara manajemen dan akuntan atas jasa yang diberikannya
d. memberikan rekomendasi kepada dewan komisaris mengenai penunjukan akuntan yang didasarkan pada independensi, ruang lingkup penugasan, dan *fee*
e. melakukan penelaahan atas pelaksanaan pemeriksaan oleh internal auditor dan mengawasi pelaksanaan tindak lanjut oleh direksi atas temuan internal auditor
f. menelaah pengaduan yang berkaitan dengan proses akuntansi dan pelaporan keuangan emiten atau perusahaan publik
g. menelaah dan memberikan saran kepada dewan komisaris terkait dengan adanya potensi benturan kepentingan emiten atau perusahaan publik
h. menjaga kerahasiaan dokumen, data dan informasi emiten atau perusahaan publik.

Keputusan ketua Bapepam LK Kep – 643/BL/2012 menyatakan bahwa dalam melaksanakan tugasnya, komite audit mempunyai wewenang yaitu:

a. mengakses dokumen, data dan informasi emiten atau perusahaan publik tentang karyawan, dana, aset dan sumber daya perusahaan yang diperlukan

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

b. berkomunikasi langsung dengan karyawan, termasuk direksi dan pihak yang menjalankan fungsi audit internal, manajemen risiko, dan akuntan terkait tugas dan tanggung jawab komite audit
c. melibatkan pihak independen di luar anggota komite audit yang diperlukan untuk membantu pelakasaan tugasnya (jika diperlukan)
d. melakukan kewenangan lain yang diberikan oleh dewan komisaris.

Dalam suatu perusahaan, semakin banyak komite audit maka pengawasan audit laporan keuangan serta kepastian akan pemenuhan standar dan kebijakan akan semakin baik sehingga laporan keuangan yang dihasilkan akan semakin konservatif. Semakin konservatif laporan keuangan yang dihasilkan maka integritas laporan keuangan akan semakin meningkat. Hal ini juga sejalan dengan penelitian Hardiningsih (2010) yang menyatakan bahwa sesuai dengan fungsi dan tujuan dibentuknya komite audit, yang salah satunya adalah memastikan laporan keuangan yang dihasilkan tidak menyesatkan dan sesuai dengan praktik akuntansi yang berlaku umum, maka keberadaan komite audit berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan yang dihasilkan. Dalam menjalankan tugas dan tanggung jawabnya, komite audit diharuskan mengadakan rapat secara berkala paling kurang 1 kali dalam 3 bulan yang dihadiri oleh lebih dari ½ jumlah anggota dan keputusan rapat komite audit diambil berdasarkan musyawarah untuk mufakat serta dituangkan dalam risalah rapat. Komite audit diukur dengan menjumlahkan komite audit dalam suatu perusahaan (Putra dan Muid, 2012). Dalam penelitian Efrianti (2012), komite audit berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan, sedangkan menurut Hardiningsih (2010), komite audit tidak

berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Berdasarkan kerangka teoritis, maka hipotesis alternatif pada penelitian ini adalah:

Ha_{3a}: *Corporate Governance* yang diproksikan dengan komite audit berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

2.5.2 Kepemilikan Institusional

Persentase saham institusi yang diperoleh dari penjumlahan persentase saham yang dimiliki oleh perusahaan lain baik yang berada di dalam maupun di luar negeri serta saham pemerintah dalam maupun luar negeri (Hardiningsih, 2010). Dengan adanya pengawasan dari pihak institusi maka manajemen akan lebih fokus pada kinerja perusahaan sehingga akan mengurangi perilaku *opportunistic* (Putra dan Muid, 2012).

Jensen and Meckling (1976) dalam Wiranata dan Nugrahanti (2013) menyatakan bahwa kepemilikan institusional memiliki peranan yang penting dalam meminimalisasi konflik keagenan yang terjadi di antara pemegang saham dengan manajemen. Shleifer and Vishny (1999) dalam Wiranata dan Nugrahanti (2013) mengemukakan bahwa kepemilikan institusional berperan dalam mengawasi pengambilan keputusan perusahaan sehingga akan berdampak positif bagi perusahaan baik dari segi peningkatan nilai perusahaan maupun peningkatan kinerja usaha.

Dengan adanya kepemilikan institusional dalam suatu perusahaan maka para pemegang saham institusi akan lebih berhati-hati terhadap kinerja manajemen dalam menyajikan laporan keuangan sehingga laba yang dihasilkan

manajemen merupakan laba yang berkualitas. Jika laba yang dilaporkan manajemen merupakan laba yang berkualitas maka semakin konservatif akuntansi yang diterapkan dan akan mempengaruhi integritas laporan keuangan yang dihasilkan. Selain itu kepemilikan institusional yang tinggi membatasi manajemen untuk melakukan pengelolaan laba sehingga dapat meningkatkan integritas laporan keuangan. Hal ini menujukkan bahwa kepemilikan institusional dalam perusahaan dapat meningkatkan pengawasan terhadap perilaku manajemen sehingga dapat meningkatkan integritas laporan keuangan (Putra dan Muid, 2012). Berdasarkan penelitian Efrianti (2012), kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan, sedangkan menurut Hardiningsih (2010), kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Kepemilikan institusional diukur dengan (Gayatri dan Suputra, 2013):

$$\text{Kepemilikan Institusional:} \quad \frac{\text{Jumlah kepemilikan saham institusi}}{\text{Jumlah saham beredar}}$$

Berdasarkan kerangka teoritis, maka hipotesis alternatif pada penelitian ini adalah:

Ha_{3b}: *Corporate Governance* yang diproksikan dengan kepemilikan institusional berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

2.5.3. Kepemilikan Manajerial

Kepemilikan manajerial merupakan besar persentase saham yang dimiliki oleh manajemen secara pribadi dalam perusahaan (Saputra *et al*, 2014). Kepemilikan manajerial berperan dalam membatasi perilaku menyimpang dari manajemen perusahaan (Putra dan Muid, 2012).

Kepemilikan manajerial dalam perusahaan dapat menjadi salah satu upaya dalam mengurangi masalah keagenan dan menyelaraskan kepentingan antara manajemen dengan pemegang saham (Jensen dan Meckling, 1976 dalam Nicolin dan Sabeni, 2013). Kepemilikan manajerial yang tinggi akan membuat manajemen secara langsung merasakan manfaat dari keputusan ekonomi yang telah diambil serta menanggung konsekuensi dari pengambilan keputusan yang salah. Hal ini akan membuat manajemen memiliki tanggung jawab yang besar dalam mengelola perusahaan dan menyajikan laporan keuangan dengan informasi yang benar dan jujur untuk kepentingan pemegang saham dan dirinya sendiri (Nicolin dan Sabeni, 2013). Umumnya jika pihak manajemen memiliki kepemilikan saham atas suatu perusahaan maka mereka akan berupaya untuk bekerja semaksimal mungkin dan meminimalisir kesalahan yang terjadi sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang berintegritas.

Apabila manajemen memiliki saham dalam suatu perusahaan maka manajemen diharapkan dapat bertindak untuk kepentingan pemilik. Semakin tinggi kepemilikan manajerial maka akan semakin konservatif akuntansi yang diterapkan hal ini dikarenakan manajemen dalam perusahaan akan berupaya bekerja maksimal agar laba yang dihasilkan merupakan laba yang berkualitas sehingga kelangsungan hidup perusahaan dapat terus berjalan baik sehingga akan semakin konservatif akuntansi yang diterapkan dan integritas laporan keuangan yang dihasilkan akan meningkat. Menurut Nicolin dan Sabeni (2013), peningkatan kepemilikan manajerial dalam perusahaan mampu mendorong manajemen untuk menghasilkan kinerja perusahaan secara optimal dan

memotivasi manajemen sehingga kebijakan yang dilakukan dapat menghasilkan laporan keuangan yang berintegritas. Hasil penelitian Hermalin dan Weisbach (1991) dalam Hardiningsih (2010) menunjukkan bahwa semakin tinggi persentase kepemilikan manajerial akan menurunkan integritas laporan keuangan dan berdampak pula pada menurunnya kinerja perusahaan. Hal ini dikarenakan manusia pada umumnya memiliki sifat *self interest* sehingga seorang manajer ingin menampilkan laporan keuangan yang sebaik-baiknya agar kinerja perusahaan terlihat lebih baik dari kondisi sebenarnya sehingga dari asumsi sifat dasar manusia tersebut, manajer sebagai manusia akan bertindak *opportunistic* (Harris, 2004 dalam Hardiningsih, 2010). Dari penelitian Hardiningsih (2010), disimpulkan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh negatif terhadap integritas laporan keuangan sedangkan menurut Saksakotoma dan Cahyonowati (2014) kepemilikan manajerial berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. Kepemilikan manajerial diukur dengan (Saputra *et al*, 2014):

Kepemilikan Manajerial:	$\frac{\text{Kepemilikan saham manajemen secara pribadi}}{\text{Jumlah saham beredar}}$

Berdasarkan kerangka teoritis, maka hipotesis alternatif pada penelitian ini adalah:

Ha_{3c}: *Corporate Governance* yang diproksikan dengan kepemilikan manajerial berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

2.5.4. Komisaris Independen

Komisaris independen merupakan sebuah badan dalam perusahaan yang beranggotakan dewan komisaris independen, berasal dari luar perusahaan dan berfungsi untuk menilai kinerja perusahaan secara keseluruhan (Putra dan Muid,

2012). Menurut keputusan Otoritas Jasa Keuangan (OJK) No 33/POJK.04/2014 tentang direksi dan dewan komisaris emiten atau perusahaan publik, komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang berasal dari luar emiten atau perusahaan publik. Jumlah komisaris independen suatu perusahaan minimal 30% dari jumlah seluruh komisaris (Hardiningsih, 2010).

Berdasarkan keputusan Otoritas Jasa Keuangan (OJK) No 33/POJK.04/2014 tentang direksi dan dewan komisaris emiten atau perusahaan publik, komisaris independen wajib memenuhi persyaratan sebagai berikut:

a) bukan merupakan orang yang bekerja pada emiten dan perusahaan publik tempatnya menjabat dan mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk merencanakan, memimpin, atau mengendalikan serta mengawasi kegiatan emiten atau perusahaan publik dalam waktu 6 (enam) bulan terakhir, kecuali untuk pengangkatan kembali sebagai komisaris independen emiten atau perusahaan publik pada periode berikutnya
b) tidak mempunyai saham baik langsung maupun tidak langsung pada emiten atau perusahaan publik tempatnya menjabat
c) tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan emiten atau perusahaan publik, komisaris, direksi, atau pemegang saham utama emiten atau perusahaan publik tempatnya menjabat
d) tidak memiliki hubungan usaha baik langsung maupun tidak langsung yang berkaitan dengan kegiatan usaha emiten atau perusahaan publik tersebut

Dalam penelitan ini, pengukuran komisaris independen dilakukan dengan menjumlahkan komisaris independen dalam suatu perusahaan. Metode

pengukuran ini juga diterapkan dalam penelitian Putra dan Muid (2012). Komisaris independen bertujuan untuk menyeimbangkan pengambilan keputusan khususnya dalam rangka perlindungan terhadap pemegang saham minoritas dan pihak-pihak terkait lainnya (Hardiningsih, 2010).

Semakin banyak jumlah komisaris independen maka diharapkan monitoring yang dilakukan terhadap tindakan manajemen akan semakin baik sehingga semakin konservatif akuntansi yang diterapkan. Semakin konservatif akuntansi yang diterapkan maka laporan keuangan yang dihasilkan akan semakin memiliki integritas. Selain itu, keberadaan komisaris independen pada suatu perusahaan memberikan pengaruh terhadap integritas laporan keuangan yang dihasilkan oleh manajemen karena komisaris independen bertanggung jawab untuk mengawasi dan melindungi pihak-pihak di luar manajemen perusahaan, menjadi penengah dalam perselisihan yang terjadi diantara para manajer internal dan mengawasi kebijakan manajemen serta memberikan nasihat kepada manajemen, sehingga komisaris independen merupakan posisi terbaik untuk melaksanakan fungsi pengawasan agar tercipta perusahaan yang menerapkan *good corporate governance* (Putra dan Muid, 2012). Hardiningsih (2010), menyatakan bahwa komisaris independen merupakan badan yang melakukan pengawasan secara langsung dan melindungi hak pihak-pihak di luar manajemen perusahaan sehingga dapat meminimalisir kecurangan yang terjadi dan menghasilkan laporan keuangan yang berintegritas.

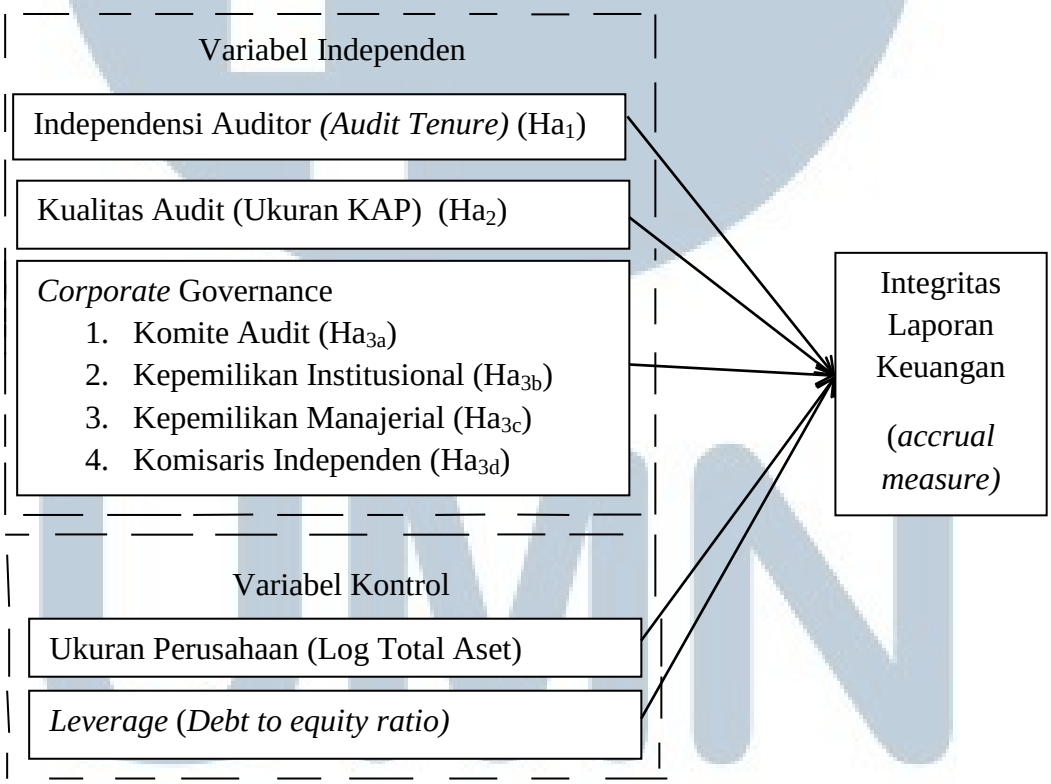
Menurut penelitian Efrianti (2012), komisaris independen berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan sedangkan menurut Hardiningsih

(2010), komisaris independen tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Berdasarkan kerangka teoritis, maka hipotesis alternatif pada penelitian ini adalah:

Ha_{3d}: *Corporate Governance* yang diproksikan dengan komisaris independen memberikan pengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

2.6. Model Penelitian

Model Penelitian ini adalah:



UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA