



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.

BAB II

TELAAH LITERATUR

2.1 Integritas Laporan Keuangan

Laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas (IAI, 2012). IAI (2012) mengungkapkan tujuan laporan keuangan adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan keuangan dalam pembuatan keputusan ekonomi. Laporan keuangan juga menunjukkan hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka. Dalam rangka mencapai tujuan tersebut, laporan keuangan menyajikan informasi mengenai entitas yang meliputi: aset, liabilitas, ekuitas, pendapatan dan beban termasuk keuntungan dan kerugian, kontribusi dari distribusi kepada pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik, dan arus kas (IAI, 2012).

Komponen laporan keuangan lengkap yang disusun berdasarkan PSAK NO.1 (IAI, 2012) terdiri dari:

1. Laporan posisi keuangan pada akhir periode.

Laporan posisi keuangan merupakan laporan keuangan yang berisikan informasi mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pemilik dari suatu perusahaan dalam satu periode (Weygandt, Kimmel dan Kieso, 2013).

2. Laporan laba rugi komprehensif selama periode.

Laporan laba rugi merupakan laporan keuangan yang menyajikan pendapatan yang diperoleh oleh perusahaan, beban yang ditimbulkan akibat adanya kegiatan operasional perusahaan, serta laba atau rugi yang didapatkan oleh perusahaan selama satu periode. Laporan laba rugi melaporkan kesuksesan dan keuntungan yang didapatkan oleh perusahaan diakhir periode operasi perusahaan yang bersangkutan (Weygandt, Kimmel dan Kieso, 2013).

3. Laporan perubahan ekuitas selama periode.

Laporan ekuitas pemilik merupakan laporan yang menyajikan perubahan yang terjadi pada ekuitas pemilik, jika terjadi kenaikan atau penurunan dari ekuitas yang dimiliki pemilik selama satu periode (Weygandt, Kimmel dan Kieso, 2013).

4. Laporan arus kas selama periode.

Laporan arus kas merupakan laporan keuangan yang berisikan informasi mengenai arus kas masuk dan arus kas keluar yang terjadi dalam suatu perusahaan dalam satu periode. Laporan arus kas melaporkan efek kas dari kegiatan operasi perusahaan selama satu periode, transaksi atas investasi, transaksi pendanaan, kenaikan atau penurunan kas bersih selama satu periode, dan juga melaporkan jumlah kas yang ada pada perusahaan setelah akhir periode yang bersangkutan (Weygandt, Kimmel dan Kieso, 2013).

5. Catatan atas laporan keuangan, berisi ringkasan kebijakan akuntansi penting dan informasi penjelasan lainnya.

Catatan atas laporan keuangan berisi informasi tambahan atas apa yang disajikan dalam laporan posisi keuangan, laporan laba rugi komprehensif, laporan laba rugi terpisah (jika disajikan), laporan perubahan ekuitas dan laporan arus kas. Catatan atas laporan keuangan memberikan penjelasan naratif dari pos-pos yang disajikan dalam laporan keuangan tersebut dan informasi mengenai pos-pos yang tidak memenuhi kriteria pengakuan dalam laporan keuangan.

6. Laporan posisi keuangan pada awal periode komparatif yang disajikan ketika entitas menerapkan suatu kebijakan akuntansi secara retrospektif atau membuat penyajian kembali pos-pos laporan keuangan, atau ketika entitas mereklasifikasi pos-pos dalam laporan keuangannya.

Wind (2014) menyebutkan ada dua kategori kecurangan yaitu penyelewengan aset dan kecurangan dalam laporan keuangan. Kecurangan dalam laporan keuangan ditandai dengan kesengajaan untuk membuat laporan keuangan menjadi salah saji atau kesalahan jumlah dalam pengungkapan pelaporan keuangan dengan maksud menipu pengguna laporan keuangan. Lebih khusus, kecurangan dalam laporan melibatkan manipulasi, pemalsuan atau perubahan catatan akuntansi atau dokumen pendukung yang dipergunakan untuk pembuatan suatu laporan keuangan. Selain bentuk tersebut, penyalahgunaan prinsip akuntansi yang disengaja untuk memanipulasi hasil juga merupakan kecurangan.

Kasmir (2011) dalam Annisa (2013) mengemukakan bahwa laporan keuangan yang berkualitas yaitu laporan keuangan yang sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum dan bebas dari tindakan atau kegiatan yang dilakukan dan disengaja oleh pihak manajemen perusahaan agar laporan keuangan tersebut memiliki integritas yang tinggi. Integritas berarti mutu, sifat, atau keadaan yang menunjukkan kesatuan yang utuh sehingga memiliki potensi dan kemampuan yang memancarkan kewibawaan, kejujuran (Departemen Pendidikan Nasional, 2008). Mulyadi (2004) dalam Citra (2013) mendefinisikan integritas sebagai prinsip moral yang tidak memihak, jujur, seseorang yang berintegritas tinggi memandang fakta seperti apa adanya dan mengemukakan fakta tersebut seperti apa adanya. Penyajian laporan keuangan yang memiliki integritas akan melindungi hak-hak *stakeholder*, karena mereka dapat mengetahui keadaan perusahaan yang sebenarnya, bukan laporan keuangan yang telah dimanipulasi dan menyesatkan, selain itu, laporan keuangan yang memiliki integritas tinggi juga membantu mereka mengambil keputusan-keputusan yang terkait dengan investasi (Herlin, 2009 dalam Annisa, 2013). Mayangsari (2003) dalam Oktadella dan Zulaikha (2011) mendefinisikan integritas laporan keuangan sebagai berikut: “Integritas laporan keuangan adalah sejauh mana laporan keuangan yang disajikan menunjukkan informasi yang benar dan jujur.”

Untuk memenuhi tujuan yang menyediakan informasi berorientasi pengguna, laporan keuangan harus memiliki karakteristik kualitatif yang memadai. Karakteristik kualitatif merupakan ciri khas yang membuat informasi dalam laporan keuangan berguna bagi pemakai (IAI, 2012). Karakteristik

kualitatif yang dimaksud yaitu *understandability, relevance, materiality, reliability, faithful representation, substance over form, neutrality, prudence, completeness, comparability, timeliness, balance between benefit and cost* (IAI, 2012). Citra (2013) menyatakan integritas laporan keuangan dapat dicapai apabila laporan keuangan memenuhi karakteristik keandalan (*reliability*) dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. *Reliability* memiliki kualitas sebagai berikut:

1. Daya Uji (*Verifiability*)

Laporan keuangan suatu entitas yang mempunyai kondisi yang sama dengan laporan keuangan entitas lain, akan mendapat opini yang sama jika diaudit oleh auditor yang berbeda.

2. Ketepatan Penyajian (*Representational faithfulness*)

Angka dan keterangan yang disajikan sesuai dengan apa yang ada dan benar-benar terjadi.

3. Netralitas (*Neutrality*)

Informasi dari laporan keuangan harus diarahkan pada kebutuhan umum pemakai, dan tidak bergantung pada kebutuhan dan keinginan pihak tertentu. Tidak boleh ada usaha untuk menyajikan informasi yang menguntungkan beberapa pihak, sementara hal tersebut akan merugikan pihak lain yang mempunyai kepentingan berlawanan.

Kieso, Weygandt dan Warfield (2011) menjelaskan bahwa informasi dalam laporan keuangan dikatakan benar dan jujur apabila sesuai dengan karakteristik *faithful representation*, yang memiliki tiga karakteristik, yaitu:

completeness, neutrality dan *free from error*. Akan tetapi, *faithful representation* tidak berarti terbebas dari kesalahan secara keseluruhan. Hal ini karena sebagian besar pengukuran dalam pelaporan keuangan melibatkan perkiraan dari berbagai jenis yang melibatkan penilaian manajemen, seperti perhitungan piutang yang tak tertagih untuk menentukan *bad debt expense*.

Jamaan (2008) dalam Citra (2013) menyatakan integritas informasi laporan keuangan menyangkut keandalan informasi akuntansi yang dihasilkan yaitu kejujuran dalam penyajian, dapat dipercaya, dan netral yang antara lain dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Kejujuran (*faithfulness*)

Berarti bahwa terdapat kesesuaian antara satu ukuran keuangan atau penjelasan dan fenomena aktivitas ekonomi yang diukur atau dijelaskan.

2. Dapat dipercaya (*Reliability*)

Berarti bahwa seorang pengguna dapat menggantungkan atau memiliki keyakinan pada informasi yang dilaporkan. Informasi akuntansi dipertimbangkan dapat dipercaya (*reliability*) jika informasi secara nyata menyatakan apa yang dimaksud, apa yang diungkapkan dan dapat diuji kebenarannya.

3. Netral (*Neutrality*)

Berarti bahwa informasi akuntansi harus netral, atau tidak memihak yang memberikan dampak pada perilaku para pengguna informasi. Oleh karena informasi akuntansi memberi pengaruh terhadap lingkungannya, maka

dipandang penting bahwa informasi akuntansi harus bersifat netral atau tidak bias. Sementara, laporan keuangan terdorong pada satu konsekuensi ekonomi umum, seperti alokasi sumber kekayaan, oleh karenanya informasi harus bersifat netral dari segala konsekuensi lainnya.

Ukuran integritas laporan keuangan secara intuitif dapat dibedakan menjadi dua, yaitu diukur dengan konservatisme serta keberadaan manipulasi laporan keuangan yang biasanya diukur dengan manajemen laba (Mayangsari, 2003 dalam Oktadella dan Zulaikha, 2011). Dalam penelitian ini integritas informasi laporan keuangan diukur dengan konservatisme. Konservatisme akuntansi merupakan prinsip penting yang telah lama mempengaruhi pelaporan keuangan (Annisa, 2013). Konservatisme merupakan sebuah prinsip kehati-hatian dalam mengakui aktiva dan laba oleh karena aktivitas ekonomi dan bisnis yang dilingkupi ketidakpastian (Wibowo, 2002 dalam Gayatri dan Suputra, 2013). Menurut Mayangsari (2003) dalam Astria dan Ardiyanto (2011) laporan keuangan yang *reliable* atau berintegritas dapat dinilai dengan cara penggunaan prinsip konservatisme dan penggunaan *earning management* karena informasi dalam laporan keuangan akan lebih *reliable* apabila laporan keuangan tersebut konservatif dan laporan keuangan tersebut tidak *overstate* supaya tidak ada pihak yang dirugikan akibat informasi dalam laporan keuangan tersebut.

2.2 Konservatisme Akuntansi

Definisi formal mengenai konservatisme ada dalam SFAC No. 2 paragraf 95 (FASB, 1980) yang menyatakan: *Conservatism is a prudent reaction to*

uncertainty to try to ensure that uncertainties and risk inherent in business situation are adequately considered. Konservatisme diartikan sebagai reaksi kehati-hatian (*prudent reaction*) dalam menghadapi ketidakpastian yang terjadi dalam aktivitas ekonomi dan bisnis. Watts (2003) dalam Susanto (2010) secara umum mendefinisikan konservatisme akuntansi sebagai preferensi terhadap metode-metode akuntansi yang menghasilkan nilai paling rendah untuk aset dan pendapatan di satu sisi, dan menghasilkan nilai paling tinggi untuk utang dan biaya di sisi lain, atau dengan kata lain, prinsip ini menghasilkan nilai buku ekuitas yang paling rendah. Berdasarkan definisi tersebut, maka praktik konservatisme akuntansi sering memperlambat atau menunda pengakuan pendapatan yang mungkin terjadi, tapi mempercepat pengakuan biaya yang mungkin terjadi, sementara itu, dalam penilaian aset dan utang, aset dinilai pada nilai yang paling rendah dan sebaliknya, utang dinilai pada nilai yang paling tinggi.

Harahap (2012) menjelaskan salah satu prinsip yang dianut dalam proses pelaporan keuangan adalah prinsip konservatisme. Pengakuan prinsip ini didasarkan pada asumsi bahwa perusahaan dihadapkan pada ketidakpastian ekonomi dimasa yang akan datang, sehingga pengukuran dan pengakuan untuk angka-angka tersebut dilakukan dengan hati-hati. Laporan keuangan tersebut harus memenuhi tujuan, aturan serta prinsip-prinsip akuntansi yang sesuai dengan standar yang berlaku umum agar dapat menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipertanggungjawabkan dan bermanfaat bagi setiap penggunanya. Subramanyam dan Wild (2014) menyatakan dalam beberapa literatur teori

akuntansi, prinsip konservatisme sering disebut konsep pesimisme yang dianggap lebih baik dari pada optimisme yang berlebihan. Konsep pesimisme mengharuskan beban harus diakui segera dan pendapatan diakui setelah ada kepastian realisasi.

Belkaoui (2004) menjelaskan prinsip konservatisme menyatakan bahwa ketika memilih diantara dua atau lebih prinsip akuntansi yang dapat diterima, beberapa preferensi ditunjukkan untuk opsi yang memiliki dampak positif setidaknya pada ekuitas pemegang saham. 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. Ketidakpastian risiko tersebut harus dicerminkan dalam laporan keuangan agar nilai prediksi dan kenetralan bisa diperbaiki. Pelaporan yang didasari kehati-hatian akan memberikan manfaat yang terbaik untuk semua pemakai laporan keuangan.

Kontroversi mengenai manfaat angka-angka akuntansi yang konservatif belum juga mendapatkan jalan tengahnya. Banyak pendapat yang menyatakan bahwa konservatisme akuntansi bermanfaat, tetapi ada juga pendapat yang menentangnya dan beranggapan bahwa konservatisme akuntansi tidak bermanfaat karena mengandung informasi yang bias (Deviyanti dan Rahardjo, 2012).

1. Akuntansi Konservatif Tidak Bermanfaat

Meskipun prinsip konservatisme telah diakui namun beberapa peneliti masih meragukan manfaat konservatisme tersebut. Konservatisme dianggap sebagai

suatu sistem akuntansi yang bias. Pendapat ini dipicu oleh pengertian mengenai konservatisme itu sendiri dimana akuntansi yang mengakui kerugian lebih cepat daripada pendapatan dan keuntungan, serta menilai aktiva dengan nilai terendah dan kewajiban dengan nilai tertinggi. Terdapat dua aspek yang menjadikan konservatisme akuntansi mengurangi kualitas laporan keuangan terutama masalah relevansi. Pertama, konservatisme melaporkan terlalu rendah baik laba maupun aset. Hal ini akan mempengaruhi kualitas relevansi laporan keuangan khususnya netralitas karena ingin mempertahankan reliabilitas, kadang perusahaan mengabaikan relevansi informasi atau sebaliknya. Konservatisme mendorong adanya penyimpangan karena sikap pesimistik, walaupun hal ini memang diharapkan oleh kreditor, namun akan menjadi masalah ketika melakukan analisis ekuitas. Kedua, konservatisme merupakan hasil dari penundaan pengakuan secara selektif terhadap berita baik, sementara dengan segera mengakui berita buruk. Hal ini dapat mengakibatkan *understatement* terhadap laba yang dilaporkan untuk periode saat ini, tetapi *overstatement* terhadap laba yang dilaporkan untuk periode yang akan datang.

2 Akuntansi Konservatif Bermanfaat

Akuntansi konservatif tetap disarankan untuk digunakan. Hal ini dapat dilihat dalam aturan-aturan yang ada dalam standar akuntansi yang ada di Indonesia (PSAK). Akuntansi konservatif akan menguntungkan dalam kontrak-kontrak antara pihak-pihak dalam perusahaan maupun luar perusahaan. Konservatisme dapat membatasi tindakan manajer untuk membesar-besarkan laba (manajemen laba). Apabila laba konservatif yang disusun menggunakan prinsip akuntansi yang

konservatif mencerminkan laba minimal yang dapat diperoleh perusahaan sehingga laba yang disusun dengan metoda yang konservatif tidak merupakan laba yang dibesar-besarkan nilainya, sehingga dapat dianggap sebagai laba yang berkualitas.

Dalam penelitian ini bentuk pengukuran untuk menyatakan konservatisme yang digunakan adalah dengan menggunakan *accrual measure*. Pramudita (2012) menjelaskan akrual yang dimaksud adalah perbedaan antara laba bersih sebelum depresiasi/amortisasi dan arus kas kegiatan operasi. Apabila terjadi akrual negatif (laba bersih lebih kecil daripada arus kas kegiatan operasi) yang konsisten selama beberapa tahun, maka merupakan indikasi diterapkannya konservatisme. Pengukuran *accrual measure* sesuai dengan penelitian Gayatri dan Suputra (2013) yaitu:

$$\text{CONACC}_{it} = \text{NI}_{it} - \text{CFO}_{it}$$

KETERANGAN:

CONACC_{it} = Tingkat konservatisme.

NI_{it} = *Net income* ditambah dengan depresiasi dan amorisasi.

CFO_{it} = *Cash flow* dari kegiatan operasional.

Pramudita (2012) menyatakan semakin negatif nilai CONACC_{it} yang diperoleh suatu perusahaan maka semakin konservatif perusahaan tersebut. Laba bersih (*net income*) adalah selisih antara jumlah keseluruhan pendapatan dan jumlah keseluruhan biaya dalam jangka waktu tertentu (Kieso, Weygandt dan Warfield). Pramudita (2012) menjelaskan jumlah *net income* dari laporan

laba/rugi suatu perusahaan tentunya sudah memperhitungkan beban operasional perusahaan yang diantaranya termasuk beban kerugian piutang tak tertagih, beban kerugian atas penurunan nilai surat-surat berharga, dan beban-beban lainnya yang bersifat antisipatif, yaitu beban-beban yang diperhitungkan atas kemungkinan kerugian yang akan terjadi kemudian, dimana biaya-biaya tersebut belum berpengaruh pada arus pengeluaran kas. Pramudita (2012) juga menjelaskan depresiasi dan amortisasi merupakan alokasi biaya dari aktiva yang dimiliki perusahaan. Pada saat pembelian aktiva, kas yang dibayarkan termasuk arus kas dari kegiatan investasi dan bukan dari kegiatan operasi. Dengan demikian, alokasi biaya depresiasi yang akan tercermin dalam *net income* tidak berhubungan dengan arus kas dari kegiatan operasi, sehingga depresiasi dan amortisasi dikeluarkan dari *net income* dalam perhitungan $CONACC_{it}$.

Kieso, Weygandt dan Warfield (2011) menjelaskan pengertian depresiasi sebagai berikut: *Depreciation is defined as the accounting process of allocating the cost of tangible assets to expense in a systematic and rational manner to those periods expected to benefit from the use of asset.* Amortisasi adalah alokasi sistematis jumlah tersusutkan suatu aset tidak berwujud selama masa manfaatnya (IAI, 2012).

Arus kas adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas (IAI, 2012). Laporan arus kas mengandung informasi tentang aktivitas-aktivitas yang menghasilkan dan menggunakan kas. Aktivitas utama tersebut adalah (IAI, 2012):

1. Aktivitas operasi (*operational activities*) adalah aktivitas penghasil utama pendapatan entitas (*principal revenue-producing activities*) dan aktivitas lain yang bukan merupakan aktivitas investasi dan aktivitas pendanaan.
2. Aktivitas investasi (*investment activities*) adalah perolehan dan pelepasan aset jangka panjang serta investasi lain yang tidak termasuk setara kas.
3. Aktivitas pendanaan (*financing activities*) adalah aktivitas yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah serta komposisi kontribusi modal dan pinjaman entitas.

Juan dan Wahyuni (2012) menjelaskan aktivitas operasi didefinisikan sebagai aktivitas utama penghasil pendapatan perusahaan (*principle revenue producing activities*) dan aktivitas lain yang bukan merupakan aktivitas investasi atau pendanaan. Beberapa contoh lazim arus kas dari aktivitas operasi adalah penerimaan kas dari penjualan barang, penerimaan kas dari penjualan jasa, penerimaan kas dari *royalty*, komisi dan pendapatan lain, pembayaran kas kepada pemasok barang, pembayaran kas kepada karyawan, pembayaran kas kepada pemasok jasa lain (misalnya utilitas), pembayaran atau restitusi pajak penghasilan kecuali secara khusus merupakan bagian dari aktivitas pendanaan dan investasi dan penerimaan pembayaran kontrak yang dimiliki untuk tujuan diperdagangkan atau diperjualbelikan. Juan dan Wahyuni (2012) menjelaskan arus kas aktivitas operasi yang positif berarti penerimaan kas dari aktivitas operasional perusahaan lebih besar dari pengeluaran kas dari aktivitas operasional perusahaan, hal ini menunjukkan kondisi keuangan yang lebih baik dari pada arus kas aktivitas operasi yang negatif karena hanya dengan arus kas aktivitas operasi positif,

perusahaan dapat melakukan investasi baru, pembayaran bunga, pelunasan utang, dan pembagian dividen.

2.3 Audit tenure

Tenur audit (*audit tenure*) adalah masa perikatan dari Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam memberikan jasa audit terhadap kliennya (Astria dan Ardiyanto, 2011). Di Indonesia, rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP) bersifat mandatory berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan nomor: 423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntan publik dan direvisi dengan Keputusan Menteri Keuangan nomor 359/KMK.06/2003 tanggal 21 Agustus 2003 mewajibkan perusahaan untuk membatasi masa penugasan KAP selama 5 (lima) tahun dan akuntan publik selama tiga tahun. Selanjutnya, peraturan ini direvisi menjadi Peraturan Menteri Keuangan No. 17 tahun 2008. Dalam bab 2, pasal 3, ayat 1, peraturan tersebut membatasi masa penugasan KAP selama 6 (enam) tahun dan akuntan publik selama tiga tahun. KAP dan akuntan hanya dapat menerima penugasan audit kembali untuk klien yang sama setelah 3 (tiga) tahun buku secara berturut-turut tidak melakukan pemberian jasa audit atas laporan keuangan pada klien tersebut. Peraturan-peraturan ini menimbulkan polemik panjang di kalangan akuntan publik sampai saat ini (Giri, 2010). Berikut ini argumen berbagai kalangan yang mendukung dan menolak adanya ketentuan rotasi wajib.

1. Argumen Pendukung Ketentuan Rotasi Wajib

Dua dasar argumentasi rotasi yang bersifat mandatory umumnya

dikelompokkan menjadi dua hal:

- (1) Kualitas dan kompetensi pekerjaan audit cenderung menurun secara signifikan dari waktu ke waktu.
- (2) Independensi auditor dapat rusak oleh panjangnya hubungan dengan manajemen.

Argumen pertama yang mendukung rotasi wajib adalah bahwa ketentuan ini akan mendorong peningkatan kualitas audit. Regulator menunjukkan adanya hubungan antara tenur auditor dan pengurangan dalam kualitas laba dan menyinggung rotasi auditor wajib sebagai solusi yang paling memungkinkan untuk hal ini. Alasan mereka adalah sebagai berikut: 1) Pendekatan baru akan dibawa masuk oleh KAP baru setiap lima tahun sekali. Auditor yang mengaudit perusahaan yang sama dari tahun ke tahun akan kurang kreatif merancang prosedur audit; 2) Peningkatan kompetisi antara KAP akan didasarkan pada kualitas jasa audit; 3) Auditor tidak akan tergantung secara ekonomi (*economic independence*) kepada klien, dan 4) Rotasi auditor akan memungkinkan KAP untuk saling mengawasi satu dengan yang lain. Argumen yang mendukung pendudukan rotasi wajib umumnya khawatir bahwa independensi auditor dan dengan demikian kualitas audit akan menurun dengan meningkatnya tenur auditor. Hubungan dalam waktu yang lama dengan manager perusahaan merupakan alasan utama yang mengancam dan merusak independensi auditor. Ada dua masalah praktis yang dapat mengancam kemampuan aktual auditor untuk mempertahankan sikap

independensi selama melaksanakan tugas audit, yaitu: 1) Auditor harus memperhatikan rekomendasi manajemen untuk melanjutkan tugas audit dari tahun ke tahun, dan 2) Keberlanjutan tugas audit menyebabkan anggota KAP menjadi semakin dekat dengan manajemen secara personal. Hubungan yang semakin dekat dengan manajemen menyebabkan auditor lebih mengidentifikasi dirinya dengan kepentingan manajemen daripada dengan kepentingan publik.

2. Argumen Penolak Ketentuan Rotasi Wajib

Pernyataan bahwa rotasi mandatori dapat memperbaiki kualitas audit mempertimbangkan beberapa hal berikut. Pertama, kompleksitas kelompok perusahaan besar dan kompleksitas seputar pelaporan keuangan yang meningkat mensugestikan bahwa KAP baru memerlukan beberapa tahun untuk secara penuh memahami bisnis klien. Hal ini berarti kompleksitas dan ukuran perusahaan tidak mendukung pelaksanaan audit jangka pendek. Kedua, pertimbangan di atas didasarkan pada argumen bahwa auditor dengan tenur pendek memiliki kekurangan dalam pengetahuan khusus klien yang diperlukan untuk melakukan audit yang berkualitas tinggi. Hal ini didukung oleh pendapat profesi akuntansi yang berpendapat bahwa tenur singkat mungkin melibatkan risiko kegagalan audit yang tinggi, karena auditor yang masuk dengan cukup pengetahuan khusus klien harus lebih berat mengandalkan pada perkiraan dan pernyataan yang dibuat oleh perusahaan-perusahaan klien.

2.4 Pengaruh *audit tenure* terhadap integritas laporan keuangan

Tenur audit (*audit tenure*) adalah masa perikatan dari Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam memberikan jasa audit terhadap kliennya (Astria dan Ardiyanto, 2011). Isu yang muncul akibat lamanya *audit tenure* adalah isu independensi auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Supriyono (1988) dan di kemukakan dalam Hardiningsih (2010) menghasilkan temuan yang beragam diantaranya bahwa tenur audit yang terlalu lama kemungkinan dapat mendorong akuntan publik kehilangan independensinya, karena akuntan publik tersebut merasa puas, kurang inovasi, dan kurang ketat dalam melaksanakan prosedur audit. Sebaliknya, tenur audit yang lama kemungkinan dapat pula meningkatkan independensi karena akuntan publik sudah familiar, pekerjaan dapat dilaksanakan dengan efisien dan lebih tahan terhadap tekanan klien, sehingga semakin tinggi independensi auditor semakin tinggi pula integritas pelaporan keuangan yang dihasilkan.

Knapp (1991) dalam Putra dan Muid (2012) menunjukkan bahwa lamanya hubungan antara *auditee* dengan auditor dapat mengganggu independensi serta keakuratan auditor untuk menjalankan tugas pengauditan. Dalam hubungan auditor-klien terdapat tendensi bahwa seiring dengan perjalanan waktu, auditor secara berangsur menyesuaikan dengan berbagai keinginan manajemen dan kemudian tidak bertindak sepenuhnya independen. Semakin lamanya hubungan relasi antara KAP-klien dapat mempunyai pengaruh yang merugikan pada independensi KAP karena obyektifitas KAP pada klien akan berkurang seiring dengan berjalannya waktu. Dengan berkurangnya independensi serta objektivitas

auditor maka dapat mengurangi integritas laporan keuangan karena hasil audit tidak mencerminkan kondisi perusahaan yang sebenarnya.

Penelitian yang dilakukan oleh Putra dan Muid (2012) menghasilkan temuan yang mendukung suatu argumen bahwa penugasan audit yang terlalu lama dapat mendorong akuntan publik kehilangan independensinya sehingga integritas laporan keuangan rendah. Akan tetapi hasil penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Astria dan Ardiyanto (2011) yang menyatakan tidak adanya pengaruh yang signifikan dari tenur audit yang mencerminkan kualitas audit terhadap integritas laporan keuangan. Demikian juga penelitian yang dilakukan oleh Nicolin dan Sabeni (2013) yang menyimpulkan bahwa masa perikatan yang singkat maupun lama antara KAP dengan perusahaan klien tidak mempengaruhi pelaksanaan audit sehingga tidak mempengaruhi tingkat integritas laporan keuangan perusahaan klien. Berdasarkan kajian teori serta tujuan dari penelitian ini, maka rumusan hipotesisnya adalah sebagai berikut:

H_{a1} : *Audit tenure* memiliki pengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

2.5 Kualitas Audit

Auditing adalah proses yang ditempuh oleh seseorang yang kompeten dan independen agar dapat menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti mengenai informasi yang terukur suatu entitas (satuan) usaha untuk mempertimbangkan dan melaporkan tingkat kesesuaian dari informasi yang terukur tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan (Arens, Elder dan Beasley, 2014). Arens, Elder dan Beasley (2014) menjelaskan ada lima unsur dalam *auditing* yaitu:

1. Informasi yang terukur dan kriteria yang ditetapkan.
2. Entitas (satuan) usaha.
3. Mengimpun dan mengevaluasi bukti-bukti.
4. Seseorang yang kompeten dan independen.
5. Pelaporan.

Dari pelaksanaannya, *auditing* dibagi menjadi tiga macam yaitu (Mayangsari dan Wandanarum, 2013):

1. *Internal audit*

Internal audit adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh karyawan perusahaan yang bersangkutan yang disebut auditing intern, yang biasanya tidak terlibat dalam kegiatan pencatatan akuntansi dan kegiatan operasi perusahaan.

2. Eksternal audit

Eksternal audit adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh pihak luar yang bukan merupakan karyawan perusahaan, yang berkedudukan bebas tidak memihak baik terhadap kliennya maupun terhadap pihak-pihak yang berkepentingan dengan kliennya (pemakai laporan keuangan).

3. *Governmental audit*

Pemeriksaan pemerintah adalah audit yang dilakukan oleh auditor pemerintah (*governmental auditor*). Pada Departemen Keuangan terdapat instansi yang bertugas sebagai pemeriksa pengelolaan keuangan instansi pemerintah dan perusahaan-perusahaan negara, yaitu Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang bertindak sebagai akuntan

intern pemerintah, sedangkan Badan Pemeriksa Keuangan (BAPEKA) sebagai akuntan ekstern pemerintahan dan bertanggung jawab kepada DPR.

Sunyoto (2014) menjelaskan jika ditinjau dari objek yang diaudit, maka *auditing* dibedakan menjadi tiga macam yaitu audit laporan keuangan (*financial statement audit*), audit operasional (*management audit*) dan audit kepatuhan (*compliance audit*). Audit atas laporan keuangan dilakukan untuk memberikan pendapat laporan keuangan secara keseluruhan yaitu informasi-informasi kuantitatif yang diaudit telah disusun sesuai dengan kriteria yang ditetapkan. Mayangsari dan Wandanarum (2013) menjelaskan alasan perlunya dilakukan *auditing* independen atas laporan keuangan sebagai berikut:

1. Pertentangan Kepentingan (*Conflict of interest*)
2. Konsekuensi dari keharusan bahwa laporan keuangan merupakan sumber penting atau bahkan merupakan satu-satunya informasi yang digunakan oleh pemakainya sebagai dasar pengambilan keputusan, misalnya investasi, pemberian pinjaman.
3. Kekomplekan data keuangan.
4. Para pemakai laporan keuangan biasanya tidak dapat mengaudit sendiri catatan-catatan akuntansi yang menjadi dasar penyusunan laporan keuangan tersebut.

Pada penelitian ini fokusnya adalah eksternal audit. Jasa audit eksternal ini biasanya dilakukan oleh suatu spesialisasi profesi yaitu akuntan publik yang telah diakui oleh Departemen Keuangan Republik Indonesia untuk melaksanakan

pekerjaan tersebut. Sunyoto (2014) menjelaskan profesi akuntan publik menghasilkan dua jasa bagi masyarakat yaitu jasa attestasi dan non attestasi.

1. Jasa attestasi

Attestasi adalah suatu pernyataan pendapat atau pertimbangan orang yang independen dan kompeten tentang apakah asersi suatu entitas sesuai dalam semua hal yang signifikan, dengan kriteria yang ditetapkan. Asersi adalah pernyataan yang dibuat oleh satu pihak yang secara implisit dimaksudkan untuk digunakan oleh pihak lain (pihak ketiga). Jasa attestasi profesi akuntan publik dapat dibagi menjadi empat jenis yaitu:

a. *Auditing*

Jasa *auditing* mencakup pemerolehan dan penilaian bukti yang mendasari laporan keuangan historis suatu entitas yang berisi asersi yang dibuat oleh manajemen entitas tersebut. Akuntan publik yang memberikan jasa *auditing* disebut auditor.

b. Pemeriksaan

Istilah pemeriksaan digunakan untuk jasa lain yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik yang berupa pernyataan suatu pendapat tentang kesesuaian asersi yang dibuat oleh pihak lain dengan kriteria yang telah ditetapkan, misalnya pemeriksaan terhadap informasi keuangan prospektif.

c. *Review*

Jasa *review* terutama berupa permintaan keterangan dan prosedur analitis terhadap informasi keuangan suatu entitas dengan tujuan

untuk memberikan keyakinan negatif atau asersi yang terkandung dalam informasi keuangan tersebut. Keyakinan negatif lebih rendah tingkatnya dibandingkan dengan keyakinan positif yang diberikan oleh akuntan publik dalam jasa auditing dan pemeriksaan karena lingkup prosedur yang digunakan oleh akuntan publik dalam pengumpulan bukti lebih sempit dalam jasa *review* dibandingkan dengan yang digunakan dalam jasa *auditing* atau jasa pemeriksaan.

d. Prosedur yang disepakati

Jasa attestasi atas asersi manajemen dapat dilaksanakan oleh akuntan publik berdasarkan prosedur yang disepakati antara klien dan akuntan publik. Lingkup pekerjaan yang dilaksanakan oleh akuntan publik dalam menghasilkan jasa attestasi dengan prosedur yang disepakati lebih sempit dibandingkan dengan yang digunakan dalam jasa auditing atau jasa pemeriksaan.

2. Jasa non attestasi

Jasa non attestasi adalah jasa yang dihasilkan oleh akuntan publik yang didalamnya tidak memberikan suatu pendapat, keyakinan negatif, ringkasan temuan atau bentuk keyakinan lain. Jenis jasa non attestasi yang disediakan oleh akuntan publik adalah jasa kompilasi, jasa perpajakan, jasa konsultasi manajemen.

Kantor akuntan publik (KAP) adalah badan usaha yang telah mendapatkan izin dari [Menteri Keuangan](#) sebagai wadah bagi [akuntan publik](#) dalam memberikan jasanya (id.wikipedia.org). Arens, Elder dan

Beasley (2014) menjelaskan kantor akuntan melaksanakan empat kategori jasa utama yaitu:

1. Kegiatan pembuktian

Kegiatan pembuktian atau pengujian meliputi semua kegiatan kantor akuntan dimana diterbitkan suatu laporan tertulis yang menyatakan kesimpulan atas keandalan dari pernyataan tertulis yang merupakan tanggung jawab pihak lain. Ada tiga jenis kegiatan pembuktian yaitu audit atas laporan keuangan, tinjauan atas laporan keuangan historis dan kegiatan pembuktian lainnya.

2. Penyuluhan pajak

3. Konsultasi Manajemen

4. Jasa akuntansi serta administrasi pembukuan

Arens, Elder dan Beasley (2014) menjelaskan bentuk organisasi yang biasa diikuti kantor akuntan publik adalah persekutuan (*partnership*) atau perseroan profesional (*professional corporation*). Dalam suatu perusahaan yang berbentuk persekutuan, beberapa akuntan publik bergabung untuk menjalankan usahanya bersama-sama sebagai sekutu. Mereka memberikan pelayanan audit dan lain-lainnya kepada pihak yang berminat. Biasanya mereka mempekerjakan tenaga-tenaga profesional untuk membantu mereka.

Jika laporan audit yang dihasilkan menggambarkan kondisi perusahaan yang sebenarnya dan audit yang dilakukan memenuhi standar audit yang berlaku umum maka kualitas audit dapat terwujud. Standar audit merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam

audit atas laporan keuangan. Standar ini mencakup pertimbangan mengenai kualitas profesional seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan dan bukti (Randal, 2011 dalam Citra, 2013). Menurut Hardiningsih (2010), kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*joint probability*) dimana seorang auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi klien. Kemungkinan dimana auditor akan menemukan salah saji tergantung pada kemampuan teknis auditor sementara tindakan melaporkan salah saji tergantung pada independensi auditor tersebut. Kualitas audit sangat penting karena kualitas audit yang tinggi akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan. Berbagai penelitian tentang kualitas audit pernah dilakukan, salah satunya oleh Deis dan Giroux (1992) yang dikemukakan dalam Hardiningsih (2010), mereka meneliti faktor penentu kualitas audit di sektor publik dengan menggunakan sampel KAP yang mengaudit institusi sektor publik. Studi ini menganalisis temuan-temuan *Quality Control Review*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), jumlah klien, telaah dari rekan auditor (*peer review*), ukuran dan kesehatan keuangan klien serta jam kerja audit secara signifikan berhubungan dengan kualitas audit. Faktor lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit adalah pendidikan, struktur audit, kemampuan pengawasan (*supervisor*), profesionalisme dan beban kerja. Semakin lama *audit tenure*, kualitas audit akan semakin menurun. Sedangkan kualitas audit akan meningkat seiring dengan meningkatnya jumlah klien, reputasi auditor, kemampuan teknis, dan keahlian yang meningkat.

Penelitian ini menilai kualitas auditor berdasarkan pengelompokan ukuran KAP (Kantor Akuntan Publik) yaitu *big four* atau *non big four*. Syahtyadi dan Medyawati (2012) menjelaskan pengelompokan ini bersifat informal dan lebih banyak diukur bukan dari jumlah penghasilannya tetapi dari jumlah auditornya. *Big four* adalah kelompok empat firma [jasa profesional](#) dan [akuntansi](#) internasional terbesar, yang menangani mayoritas pekerjaan [audit](#) untuk [perusahaan publik](#) maupun [perusahaan tertutup](#) (id.wikipedia.org). Ukuran KAP merupakan cerminan dari besar kecilnya perusahaan KAP. Kantor Akuntan Publik dapat dikatakan besar jika KAP tersebut berafiliasi dengan Big 4, mempunyai cabang dan kliennya perusahaan-perusahaan besar serta mempunyai tenaga profesional diatas 25 orang. Sedangkan Ukuran Kantor Akuntan Publik dikatakan kecil jika tidak berafiliasi dengan Big 4, tidak mempunyai kantor cabang dan kliennya perusahaan kecil serta jumlah profesionalnya kurang dari 25 orang (Syahtyadi dan Medyawati, 2012).

Penelitian Lennox (1999) yang dikemukakan dalam Astria dan Ardiyanto (2011) menyebutkan terdapat hubungan positif antara kualitas audit dan ukuran KAP berdasarkan dua hal, yang pertama adalah alasan reputasi dan yang kedua adalah alasan kekayaan (*deep pocket*) yang dimiliki oleh KAP besar. KAP besar mempunyai insentif yang lebih besar untuk mengaudit lebih akurat karena mereka memiliki lebih banyak hubungan spesifik dengan klien yang akan hilang jika mereka memberikan laporan yang tidak akurat. Selain itu karena KAP besar memiliki sumber daya atau kekayaan yang lebih besar daripada KAP kecil, maka mereka terancam oleh tuntutan hukum pihak ketiga yang lebih besar pula bila

mereka tidak menghasilkan laporan audit yang tidak akurat. KAP yang besar dianggap memiliki kualitas audit yang tinggi, karena KAP besar cenderung tidak akan melanggar standar hanya untuk mempertahankan klien dibandingkan dengan KAP kecil. Kantor akuntan publik yang lebih besar menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi untuk melindungi reputasinya sebagai akuntan independen. KAP besar memiliki sumber daya untuk melakukan pengujian yang diperlukan, yang juga akan berpengaruh pada klien dalam memilih KAP. Perusahaan beranggapan bahwa auditor yang berasal dari KAP besar dan memiliki afiliasi internasional adalah auditor yang memiliki kualitas tinggi, karena auditor tersebut banyak mendapat pelatihan, adanya pengakuan internasional serta adanya *peer review* (Indriani, 2012).

Adapun KAP *big four* yang digunakan dalam penelitian ini adalah (Ahmadillah, 2013):

1. *Price Water House Coopers (PWC)*, dengan partnernya di Indonesia Tanudiredja, Wibisana dan Rekan.
2. *Deloitte Touche Tohmatsu*, dengan partnernya di Indonesia Osman Bing Satrio dan Eny.
3. *Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG) International*, dengan partnernya di Indonesia Siddharta dan Widjaja.
4. *Ernst and Young (EY)*, dengan partnernya di Indonesia Purwantono, Suherman dan Surja.

2.6 Pengaruh kualitas audit terhadap integritas laporan keuangan

Terdapat hubungan positif antara kualitas audit dan ukuran KAP berdasarkan dua hal yaitu alasan reputasi dan alasan kekayaan (*deep pocket*). KAP besar mempunyai insentif yang lebih besar untuk mengaudit lebih akurat karena mereka memiliki lebih banyak hubungan spesifik dengan klien yang akan hilang jika mereka memberikan laporan yang tidak akurat, selain itu karena KAP besar memiliki sumber daya atau kekayaan yang lebih besar daripada KAP kecil, maka mereka terancam oleh tuntutan hukum pihak ketiga yang lebih besar pula bila mereka tidak menghasilkan laporan audit yang tidak akurat (Astria dan Ardiyanto, 2011). Semakin baik kualitas audit maka semakin tinggi integritas laporan keuangannya. Hal ini didukung dengan penelitian Putra dan Muid (2012) yang membuktikan KAP *big four* memiliki inisiatif yang lebih untuk menghindari hal-hal yang dapat merusak reputasinya dibandingkan KAP *non big four*, sehingga integritas laporan keuangan yang diaudit oleh KAP *big four* lebih tinggi dibandingkan dengan KAP *non big four*.

Penelitian yang dilakukan oleh Citra (2013) menyatakan kualitas audit berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan karena audit yang dilakukan secara baik dan sesuai standar audit yang berlaku akan meminimalisasi tindakan kecurangan dalam pemeriksaan laporan keuangan dan menambah kredibilitas laporan keuangan sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang berintegritas.

Berdasarkan kajian teori serta tujuan dari penelitian ini, maka rumusan hipotesisnya adalah sebagai berikut:

Ha₂ : Kualitas audit memiliki pengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

2.7 Komite Audit

Keberadaan komite audit pada perusahaan publik di Indonesia secara resmi dimulai sejak bulan Juni 2000 yang ditandai dengan keluarnya Keputusan Direksi BEJ No: Kep-315/BEJ/06/2000 perihal: Peraturan Pencatatan Efek Nomor I-A: Tentang Ketentuan Umum Pencatatan Efek Bersifat Ekuitas di Bursa. Pada bagian ini dinyatakan bahwa dalam rangka penyelenggaraan pengelolaan perusahaan yang baik, perusahaan yang terdaftar di BEJ wajib memiliki Komisaris Independen, Komite Audit, dan Sekretaris Perusahaan.

Berdasarkan Keputusan Ketua BAPEPAM dan LK nomor Kep-643/BL/2012 dijelaskan komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dan bertanggung jawab kepada Dewan Komisaris dalam membantu melaksanakan tugas dan Dewan Komisaris. Adapun persyaratan keanggotaan komite audit sesuai dengan Berdasarkan keputusan ketua BAPEPAM dan LK nomor Kep-643/BL/2012 adalah sebagai berikut:

1. Wajib memiliki integritas yang tinggi, kemampuan, pengetahuan, pengalaman sesuai dengan bidang pekerjaannya, serta mampu berkomunikasi dengan baik;

2. Wajib memahami laporan keuangan, bisnis perusahaan khususnya yang terkait dengan 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;
3. Wajib mematuhi kode etik Komite Audit yang ditetapkan oleh Emiten atau Perusahaan Publik;
4. Bersedia meningkatkan kompetensi secara terus menerus melalui pendidikan dan pelatihan;
5. Wajib memiliki paling kurang satu anggota yang berlatar belakang pendidikan dan keahlian di bidang akuntansi dan/atau keuangan;
6. Bukan merupakan orang dalam Kantor Akuntan Publik, 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 (enam) bulan terakhir;
7. Bukan merupakan orang yang bekerja atau mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk merencanakan, memimpin, mengendalikan, atau mengawasi kegiatan Emiten atau Perusahaan Publik tersebut dalam waktu 6 (enam) bulan terakhir kecuali Komisaris Independen;
8. Tidak mempunyai saham langsung maupun tidak langsung pada Emiten atau Perusahaan Publik;

9. Dalam hal anggota Komite Audit memperoleh saham Emiten atau Perusahaan Publik baik langsung maupun tidak langsung akibat suatu peristiwa hukum, maka saham tersebut wajib dialihkan kepada pihak lain dalam jangka waktu paling lama 6 (enam) bulan setelah diperolehnya saham tersebut.
10. Tidak mempunyai hubungan Afiliasi dengan anggota Dewan Komisaris, anggota Direksi, atau Pemegang Saham Utama Emiten atau Perusahaan Publik tersebut; dan
11. Tidak mempunyai hubungan usaha baik langsung maupun tidak langsung yang berkaitan dengan kegiatan usaha Emiten atau Perusahaan Publik tersebut.

Struktur komite audit diatur dalam Keputusan Ketua BAPEPAM dan LK nomor Kep-643/BL/2012 tanggal 7 Desember 2012 tentang Peraturan Nomor IX.1.5: Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit adalah sebagai berikut:

1. Komite Audit paling kurang terdiri dari 3 (tiga) orang anggota yang berasal dari Komisaris Independen dan Pihak dari luar Emiten atau Perusahaan Publik.
2. Komite Audit diketuai oleh Komisaris Independen.
3. Komisaris Independen wajib memenuhi persyaratan sebagai berikut:
 - a. Bukan merupakan orang yang bekerja atau mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk merencanakan, memimpin,

mengendalikan, atau mengawasi kegiatan Emiten atau Perusahaan Publik tersebut dalam waktu 6 (enam) bulan terakhir;

- b. Tidak mempunyai saham baik langsung maupun tidak langsung pada Emiten atau Perusahaan Publik tersebut;
- c. Tidak mempunyai hubungan Afiliasi dengan Emiten atau Perusahaan Publik, anggota Dewan Komisaris, anggota Direksi, atau Pemegang Saham Utama Emiten atau Perusahaan Publik tersebut; dan
- d. Tidak mempunyai hubungan usaha baik langsung maupun tidak langsung yang berkaitan dengan kegiatan usaha Emiten atau Perusahaan Publik tersebut.

Berdasarkan Keputusan Ketua BAPEPAM dan LK nomor Kep-643/BL/2012 masa tugas anggota Komite Audit tidak boleh lebih lama dari masa jabatan Dewan Komisaris sebagaimana diatur dalam Anggaran Dasar dan dapat dipilih kembali hanya untuk satu periode berikutnya. Tugas dan tanggung jawab komite audit dikemukakan melalui Keputusan Ketua BAPEPAM dan LK nomor Kep-643/BL/2012 menyebutkan bahwa komite audit mempunyai tugas sebagai berikut:

1. 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 lainnya terkait dengan informasi keuangan Emiten atau Perusahaan Publik;

2. Melakukan penelaahan atas ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berhubungan dengan kegiatan Emiten atau Perusahaan Publik;
3. Memberikan pendapat independen dalam hal terjadi perbedaan pendapat antara manajemen dan Akuntan atas jasa yang diberikannya;
4. Memberikan rekomendasi kepada Dewan Komisaris mengenai penunjukan Akuntan yang didasarkan pada independensi, ruang lingkup penugasan, dan *fee*;
5. Melakukan penelaahan atas pelaksanaan pemeriksaan oleh auditor internal dan mengawasi pelaksanaan tindak lanjut oleh Direksi atas temuan auditor internal;
6. Melakukan penelaahan terhadap aktivitas pelaksanaan manajemen risiko yang dilakukan oleh Direksi, jika Emiten atau Perusahaan Publik tidak memiliki fungsi pemantau risiko di bawah Dewan Komisaris;
7. Menelaah pengaduan yang berkaitan dengan proses akuntansi dan pelaporan keuangan Emiten atau Perusahaan Publik;
8. Menelaah dan memberikan saran kepada Dewan Komisaris terkait dengan adanya potensi benturan kepentingan Emiten atau Perusahaan Publik; dan
9. Menjaga kerahasiaan dokumen, data dan informasi Emiten atau Perusahaan Publik.

Berdasarkan Keputusan Ketua BAPEPAM dan LK nomor Kep-643/BL/2012 dalam melaksanakan tugasnya Komite Audit mempunyai wewenang sebagai berikut:

1. Mengakses dokumen, data, dan informasi Emiten atau Perusahaan Publik tentang karyawan, dana, aset, dan sumber daya perusahaan yang diperlukan;
2. Berkomunikasi langsung dengan karyawan, termasuk Direksi dan pihak yang menjalankan fungsi audit internal, manajemen risiko, dan Akuntan terkait tugas dan tanggung jawab Komite Audit;
3. Melibatkan pihak independen di luar anggota Komite Audit yang diperlukan untuk membantu pelaksanaan tugasnya (jika diperlukan); dan
4. Melakukan kewenangan lain yang diberikan oleh Dewan Komisaris.

Sesuai dengan Keputusan Ketua BAPEPAM dan LK nomor Kep-643/BL/2012 Komite Audit wajib mengadakan rapat komite audit dengan aturan sebagai berikut:

1. Komite Audit mengadakan rapat secara berkala paling kurang satu kali dalam 3 (tiga) bulan.
2. Rapat Komite Audit hanya dapat dilaksanakan apabila dihadiri oleh lebih dari 1/2 (satu per dua) jumlah anggota.
3. Keputusan rapat Komite Audit diambil berdasarkan musyawarah untuk mufakat.
4. Setiap rapat Komite Audit dituangkan dalam risalah rapat, termasuk apabila terdapat perbedaan pendapat (*dissenting opinions*), yang ditandatangani oleh seluruh anggota Komite Audit yang hadir dan disampaikan kepada Dewan Komisaris.

Selanjutnya komite audit juga harus melakukan pelaporan sesuai dengan Keputusan Ketua BAPEPAM dan LK nomor Kep-643/BL/2012 dengan ketentuan sebagai berikut:

1. Komite Audit wajib membuat laporan kepada Dewan Komisaris atas setiap penugasan yang diberikan.
2. Komite Audit wajib membuat laporan tahunan pelaksanaan kegiatan Komite Audit yang diungkapkan dalam Laporan Tahunan Emiten atau Perusahaan Publik.
3. Emiten atau Perusahaan Publik wajib menyampaikan kepada Bapepam dan LK informasi mengenai pengangkatan dan pemberhentian Komite Audit dalam jangka waktu paling lama 2 (dua) hari kerja setelah pengangkatan atau pemberhentian.
4. Informasi mengenai pengangkatan dan pemberhentian sebagaimana dimaksud dalam huruf c wajib dimuat dalam laman (*website*) bursa dan/atau laman (*website*) Emiten atau Perusahaan Publik.

Sesuai dengan fungsi komite audit yang telah dikemukakan, keberadaan komite audit dalam perusahaan dapat meningkatkan integritas laporan keuangan yang dihasilkan. Pada penelitian ini komite audit diukur dengan menggunakan jumlah anggota komite audit, tujuannya adalah untuk melihat pengaruh jumlah anggota komite audit dalam suatu perusahaan.

2.8 Pengaruh komite audit terhadap integritas laporan keuangan

Dalam Putra dan Muid (2012) dijelaskan komite audit bertugas membantu dewan komisaris untuk memonitor proses pelaporan keuangan oleh manajemen untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan. Komite audit juga bertugas untuk menyediakan komunikasi formal antara dewan, manajemen, auditor eksternal, dan auditor internal. Adanya komunikasi formal tersebut dapat menjamin proses audit internal dan eksternal yang baik sehingga meningkatkan akurasi laporan keuangan dan kemudian meningkatkan kepercayaan terhadap laporan keuangan. Komite audit juga bertugas sebagai pihak penengah apabila terjadi selisih pendapat antara manajemen dan auditor mengenai interpretasi dan penerapan prinsip akuntansi yang berlaku umum untuk mencapai keseimbangan akhir, sehingga laporan lebih akurat.

Dalam hal pelaporan keuangan, peran dan tanggung jawab komite audit adalah membantu dewan komisaris untuk memonitor proses pelaporan keuangan oleh manajemen untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan. Komite audit juga bertugas untuk menyediakan komunikasi formal antara dewan, manajemen, auditor eksternal, dan auditor internal. Komite audit dalam perusahaan dapat menjadi salah satu upaya dalam mengurangi kecurangan dalam penyajian laporan keuangan sehingga komite audit diharapkan dapat meningkatkan pengawasan terhadap tindakan manajemen yang memungkinkan untuk melakukan manipulasi terhadap laporan keuangan yang mempengaruhi integritas laporan keuangan. (Oktadella dan Zulaikha, 2011). Penelitian Gayatri dan Suputra (2013), Putra dan Muid (2012), Ningrum (2012), Astria dan Ardiyanto (2011), Oktadella dan

Zulaikha (2011) menyebutkan komite audit berpengaruh positif signifikan terhadap integritas laporan keuangan.

Berdasarkan kajian teori serta tujuan dari penelitian ini, maka rumusan hipotesisnya adalah sebagai berikut:

Ha₃ : Komite audit memiliki pengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

2.9 Pergantian Auditor

Pergantian auditor merupakan perpindahan auditor atau perpindahan Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan klien (Wijaya, 2013). Evi dan Januarti (2011) menyebutkan pergantian auditor merupakan pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan. Pergantian ini dapat dilakukan secara *mandatory* (wajib) maupun *voluntary* (sukarela).

Di Indonesia, pergantian auditor karena adanya regulasi dari pemerintah berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan nomor: 423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntan publik dan direvisi dengan Keputusan Menteri Keuangan nomor 359/KMK.06/2003 tanggal 21 Agustus 2003 mewajibkan perusahaan untuk membatasi masa penugasan KAP selama 5 (lima) tahun dan akuntan publik selama tiga tahun. Selanjutnya, peraturan ini direvisi menjadi Peraturan Menteri Keuangan No. 17 tahun 2008. Dalam bab 2, pasal 3, ayat 1, peraturan tersebut membatasi masa penugasan KAP selama 6 (enam) tahun dan akuntan publik selama tiga tahun. KAP dan akuntan hanya dapat menerima penugasan audit kembali untuk klien yang sama setelah 3 (tiga) tahun buku secara berturut-turut tidak melakukan pemberian jasa audit atas laporan keuangan pada klien tersebut,

sehingga perusahaan memiliki beberapa alasan dan pertimbangan sehingga melakukan pergantian auditor tersebut. Jika suatu pergantian auditor terjadi karena pelaksanaan regulasi terkait dengan pembatasan jasa audit maka pergantian tersebut diistilahkan dengan rotasi audit. Jika suatu pergantian auditor dilakukan bukan karena masa pemberian jasa audit sesuai regulasi telah selesai tetapi karena alasan lain di luar itu maka diistilahkan sebagai pergantian auditor yang disebut *auditor switching* (Damayanti, 2007 dalam Wijaya, 2013). Penelitian ini membatasi diri pada kajian tentang pergantian auditor yang secara *voluntary*.

Penggantian auditor secara *mandatory* dan secara *voluntary* bisa dibedakan atas dasar pihak mana yang menjadi fokus perhatian dari isu tersebut. Jika pergantian auditor terjadi secara *voluntary*, maka perhatian utama adalah pada sisi klien. Sebaliknya, jika pergantian terjadi secara *mandatory*, perhatian utama beralih kepada auditor, jika pergantian auditor terjadi dikarenakan adanya sebuah peraturan maka fokus perhatian akan beralih ke auditor pengganti. Jika terjadi pergantian auditor secara *mandatory* maka yang terjadi adalah auditor dipisahkan paksa oleh peraturan yang berlaku. Ketika seorang klien mengganti auditornya tanpa ada sebuah peraturan yang mengharuskan pergantian tersebut dilakukan, maka kemungkinan yang terjadi adalah auditor mengundurkan diri atau auditor diberhentikan paksa oleh klien. Perusahaan yang merotasi KAP secara *voluntary*, disebabkan karena KAP yang terdahulu bertindak konservatif dan tidak sejalan dengan kepentingan manajemen perusahaan, sehingga perusahaan merotasi KAP secara *voluntary* dimungkinkan karena perusahaan ingin mencari KAP yang dapat memenuhi kepentingannya. Dalam suatu lingkungan rotasi yang

bersifat *mandatory*, dimana jangka waktu hubungan antara klien dan auditor dibatasi pada periode tertentu, insentif auditor mungkin akan berbeda secara signifikan (Febrianto, 2009 dalam Firyana dan Septiani, 2014).

Menurut Mardiyah (2002) dalam Evi dan Januari (2011) pergantian auditor secara *voluntary* disebabkan oleh beberapa faktor:

1. Faktor klien, yang meliputi kesulitan keuangan, manajemen yang gagal, perubahan *ownership*, *Initial Public Offering* (IPO) dan faktor auditor (*auditor-related factors*).
2. Faktor auditor, yang meliputi *audit fee* dan kualitas.

2.10 Pengaruh pergantian auditor terhadap integritas laporan keuangan

Dalam penelitian Aruna (2006) yang diungkapkan dalam Rozania, Anggraini dan Nindito (2013) tentang fenomena pemilihan auditor dinyatakan bahwa ada beberapa konsep yang menerangkan beberapa kondisi yang memicu suatu pergantian auditor, yaitu pertama perubahan dalam lingkungan kontrak klien. Kedua, para manajer biasanya mencari auditor baru yang lunak apabila reputasi mereka tercemar atau bila terjadi keterpurukan. Pemahaman auditor baru akan industri, lingkungan, dan kegiatan operasi perusahaan tentunya akan memakan waktu tambahan, selain itu, resiko terjadinya kesalahan akibat auditor tidak terbiasa dengan kliennya barunya juga merupakan hal yang harus dipertimbangkan karena dapat mengurangi integritas laporan keuangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Rustiarini dan Sugiarti (2013) membuktikan bahwa auditor baru membutuhkan waktu yang cukup lama untuk mengenali karakteristik usaha klien dan sistem yang ada didalamnya, tentunya hal ini menyita waktu auditor dalam melaksanakan proses audit sehingga penugasan auditor baru memiliki kemungkinan kekeliruan yang tinggi yang menyebabkan integritas laporan keuangan rendah, namun hal ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Rozania, Anggraini dan Nindito (2013) yang menunjukkan bahwa tidak ada pengaruh pergantian auditor terhadap integritas laporan keuangan. Sejalan dengan penelitian Rozania, Anggraini dan Nindito (2013), penelitian yang dilakukan oleh Ningrum (2012) menyatakan pergantian auditor tidak berpengaruh secara langsung dan signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Berdasarkan kajian teori serta tujuan dari penelitian ini, maka rumusan hipotesisnya adalah sebagai berikut:

Ha₄ : Pergantian auditor memiliki pengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

2.11 Ukuran perusahaan

Menurut Soemarso (2002) dalam Annisa (2013) perusahaan adalah suatu organisasi yang didirikan oleh seseorang atau sekelompok orang atau badan lain yang kegiatannya adalah melakukan produksi dan distribusi gunanya untuk memenuhi kebutuhan ekonomi manusia. Jadi, bila ukuran dikaitkan dengan perusahaan atau organisasi, maka ukuran perusahaan dapat diartikan sebagai suatu skala pengklasifikasian besar kecilnya perusahaan atau organisasi yang didirikan

seseorang atau lebih untuk mencapai tujuan. Menurut Indriani (2005) dalam Annisa (2013) ukuran perusahaan adalah suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar kecilnya perusahaan dan digunakan untuk mewakili karakteristik keuangan perusahaan. Menurut Fajri (2013) ukuran perusahaan adalah suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar kecil perusahaan menurut berbagai cara, antara lain: total aktiva, *log size*, nilai pasar saham, dan lain-lain. Pada dasarnya ukuran perusahaan hanya terbagi dalam 3 kategori yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium firm*), dan perusahaan kecil (*small firm*). Besar kecilnya perusahaan dapat mempengaruhi kemampuan manajemen untuk mengoperasikan perusahaan dengan berbagai situasi dan kondisi yang dihadapinya (Fajri, 2013)

Ukuran perusahaan menunjukkan seberapa besar informasi yang terdapat di dalam perusahaan tersebut. Ukuran suatu perusahaan dapat merefleksikan kepedulian pihak manajemen mengenai pentingnya informasi, baik bagi pihak eksternal perusahaan maupun pihak internal perusahaan. Ukuran perusahaan dalam penelitian ini diukur dengan log total aset, baik aset lancar maupun aset tidak lancar yang dimiliki perusahaan pada tahun pelaporan (Masodah, 2009 dalam Oktadella dan Zulaikha, 2011), semakin besar jumlah aset perusahaan maka semakin besar ukuran perusahaan tersebut.

IAI (2012) mendefinisikan aset sebagai sumber daya yang dikendalikan oleh entitas sebagai akibat peristiwa masa lalu dan manfaat ekonomis di masa depan dari aset tersebut diharapkan diterima oleh entitas. Menurut IAI (2012), entitas menyajikan kelompok aset yang berbeda secara terpisah. Entitas

menyajikan aset lancar dan tidak lancar sebagai klasifikasi yang terpisah dalam laporan posisi keuangan (IAI, 2012). IAI (2012) juga menyatakan bahwa entitas mengklasifikasikan aset sebagai aset lancar, jika:

1. Entitas memperkirakan akan merealisasikan aset, atau bermaksud untuk menjual atau menggunakannya, dalam siklus operasi normal.
2. Entitas memiliki aset untuk tujuan diperdagangkan.
3. Entitas memperkirakan akan merealisasi aset dalam jangka waktu dua belas bulan setelah periode pelaporan.
4. Kas atau setara kas, kecuali aset tersebut dibatasi pertukaran atau penggunaannya untuk menyelesaikan liabilitas sekurang-kurangnya dua belas bulan setelah periode pelaporan.

Menurut IAI (2012), entitas mengklasifikasikan aset yang tidak termasuk kategori tersebut sebagai aset tidak lancar. Aset tidak lancar mencakup aset tetap, aset tak berwujud, dan aset keuangan yang bersifat jangka panjang (IAI, 2012).

Total assets 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, Weygandt dan Warfield, 2011).

2.12 Pengaruh ukuran perusahaan terhadap integritas laporan keuangan

Ukuran perusahaan adalah suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar kecilnya perusahaan dan digunakan untuk mewakili karakteristik keuangan

perusahaan (Indriani, 2005 dalam Annisa, 2013). Ukuran perusahaan dapat digunakan untuk mewakili karakteristik keuangan perusahaan dan juga akan menentukan laporan keuangan yang dihasilkan (Annisa, 2013).

Perusahaan yang berukuran besar memiliki basis pemegang kepentingan yang lebih luas, sehingga berbagai kebijakan perusahaan besar akan berdampak lebih besar terhadap kepentingan publik dibandingkan dengan perusahaan kecil. Bagi investor, kebijakan perusahaan akan berimplikasi terhadap prospek *cash flow* dimasa yang akan datang. Sedangkan bagi regulator (pemerintah) akan berdampak terhadap besarnya pajak yang akan diterima, serta efektifitas peran pemberian perlindungan terhadap masyarakat secara umum (Perwirasari, 2010).

Annisa (2013) mengungkapkan perusahaan besar lebih diperhatikan oleh masyarakat sehingga mereka akan lebih berhati-hati dalam melakukan pelaporan keuangan. Hal ini memberi dampak positif bahwa perusahaan akan melaporkan kondisinya dengan lebih akurat, benar dan jujur. Penelitian Oktadella dan Zulaikha (2011) serta Perwirasari (2010) menyebutkan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Demikian juga penelitian yang dilakukan oleh Gayatri dan Suputra (2013) menyatakan ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap integritas laporan keuangan, namun hal ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Annisa (2013) yang menghasilkan temuan bahwa ukuran perusahaan tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan.

Berdasarkan kajian teori serta tujuan dari penelitian ini, maka rumusan hipotesisnya adalah sebagai berikut:

Ha₅ : Ukuran perusahaan memiliki pengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

2.13 Pengaruh *Audit tenure*, Kualitas Audit, Komite Audit, Pergantian Auditor dan Ukuran Perusahaan secara simultan terhadap Integritas Laporan Keuangan

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Howtama (2012) menunjukkan *Good Corporate Governance*, kualitas laporan *audit*, dan independensi *auditor* berpengaruh secara signifikan terhadap integritas laporan keuangan baik secara parsial maupun simultan. Penelitian yang dilakukan oleh Sari (2012) menunjukkan bahwa variabel independen, yaitu mekanisme *corporate governance* yang meliputi komisaris independen, kepemilikan institusional dan kualitas audit secara simultan berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Rahiim (2013) menunjukkan kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial, komite audit, komisaris independen, kualitas kantor akuntan publik badan usaha jumlah patner dan izin akuntan serta variabel kontrol ukuran perusahaan berpengaruh signifikan secara simultan terhadap integritas laporan keuangan. Penelitian yang dilakukan oleh Cahyani (2011) menganalisa faktor-faktor yang mempengaruhi integritas laporan keuangan menghasilkan temuan variabel independen yang diujikan yaitu kesulitan keuangan, ukuran perusahaan, komisaris independen dan reputasi auditor mempunyai pengaruh secara simultan terhadap integritas laporan keuangan.

Hasil penelitian yang dikakukan Putri (2009) menunjukkan mekanisme *corporate governance* yang diproksikan dengan kepemilikan institusional, kepemilikan majerial, komite audit, komisaris independen, proporsi komisaris, ukuran komisaris dan ukuran direksi memiliki pengaruh secara simultan terhadap integritas laporan keuangan.

Dengan adanya beberapa hasil penelitian terdahulu serta kajian teori dan tujuan penelitian yang telah diuraikan, maka hipotesisnya adalah sebagai berikut:

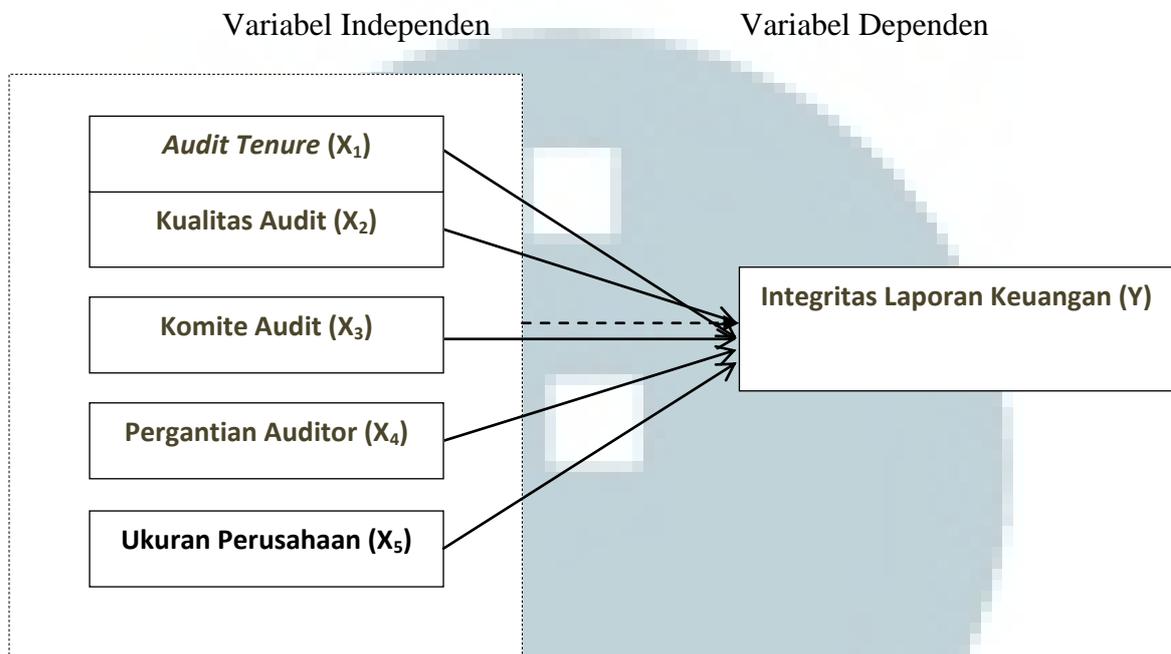
Ha₆: *Audit tenure*, kualitas audit, komite audit, pergantian auditor dan ukuran perusahaan memiliki pengaruh secara simultan terhadap integritas laporan keuangan.

2.14 Model penelitian

Berdasarkan uraian teori dan hasil penelitian terdahulu yang telah dijelaskan sebelumnya, maka dapat disusun suatu gambar kerangka skematis model penelitian “Pengaruh *Audit Tenure*, Kualitas Audit, Komite Audit, Pergantian Auditor dan Ukuran Perusahaan terhadap Integritas Laporan Keuangan”, seperti ditunjukkan dalam gambar berikut:

Gambar 2.1

Model Penelitian



UMMN