

**PENGARUH DIMENSI KUALITAS AUDIT TERHADAP
MANAJEMEN LABA
(STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN PERBANKAN
KONVENSIONAL DAN SYARIAH YANG TERDAFTAR DI BEI
TAHUN 2018-2020)**

SKRIPSI

**Untuk Memenuhi Sebagian Persyaratan
Mencapai Derajat Sarjana S1
Program Studi Akuntansi**



DISUSUN OLEH :

DYAH VITYA NUR ALIMAH

31402000211

**UNIVERSITAS ISLAM SULTAN AGUNG
FAKULTAS EKONOMI PROGRAM STUDI AKUNTANSI
SEMARANG**

2022

**PENGARUH DIMENSI KUALITAS AUDIT TERHADAP
MANAJEMEN LABA
(STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN PERBANKAN
KONVENSIONAL DAN SYARIAH YANG TERDAFTAR DI BEI
TAHUN 2018-2020)**

Disusun oleh :

Dyah Vitya Nur Alimah

NIM : 31402000211

Telah dipertahankan didepan penguji

Pada tanggal, 15 Agustus 2022

Susunan Dewan Penguji

Pembimbing,




Drs. Osmad Muthaher, M.Si

NIDN. 0711046401

Penguji 1

Penguji 2



Muteharoh, S.E., M.Sc

NIDN.0603099101



Provita Wijavanti, S.E.M.Si,Ak,CA

NIDN. 0611088001

Usulan Penelitian Skripsi ini telah diterima sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi tanggal 15 Agustus 2022

Ketua Program Studi Akuntansi



Dr. Dra. Hj. Winarsih, M.Si

NIDN. 0613086204

PERNYATAAN KEASLIAN SKRIPSI

Yang bertanda tangan dibawah ini :

Nama : Dyah Vitya Nur Alimah

NIM : 31402000211

Program Studi: S1 Akuntansi

Fakultas : Ekonomi

Menyatakan bahwa artikel yang berjudul **PENGARUH DIMENSI KUALITAS AUDIT TERHADAP MANAJEMEN LABA (STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN PERBANKAN KONVENSIONAL DAN SYARIAH YANG TERDAFTAR DI BEI TAHUN 2018-2020)** merupakan hasil tulisan saya sendiri dan adalah benar keasliannya bukan merupakan hasil plagiasi atau duplikasi dari karya orang lain kecuali pada bagian yang dirujuk dan disebut daftar pustaka. Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut baik disengaja atau tidak, saya bersedia mempertanggungjawabkan sekaligus menerima sanksi dari Universitas Sultan Agung Semarang.

Semarang, 07 Agustus 2022

Penulis



Dyah Vitya Nur Alimah

NIM : 31402000211

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

وَمَا خَلَقْتُ الْجِنَّ وَالْإِنْسَ إِلَّا لِيَعْبُدُونِ

“Dan tidaklah Aku menciptakan jin dan manusia, kecuali agar mereka beribadah kepada-Ku (QS.Adz-Dzariyat :56)”

Selalu bersemangatlah dalam menjalani kehidupan, saat sedih atau patah arang harus ingat bahwa tujuan hidup didunia adalah ibadah

Skripsi ini saya persembahkan untuk :

Keluarga kecil, Ayah, Ibu dan Adik perempuan tercinta yang senantiasa memberikan dukungan dan didikan terbaik kepada penulis.



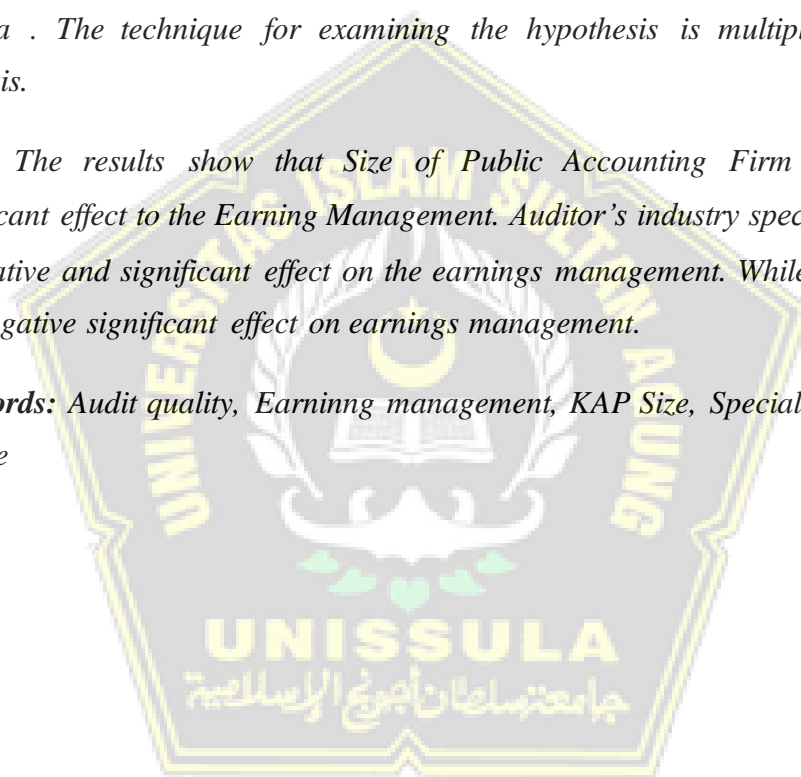
ABSTRACT

The purpose of this study is to examine the effect of audit quality on earnings management. The audit quality is proxied by the Public Accounting Firm size (Big-Four and Non-Big four), auditor's industry specialisation, and audit tenure.

This study used secondary data derived from from annual report of bank industry konventional and syariah in Indonesian Stock Exchange period 2018-2020. Based on the purposive sampling method and 39 companies that fulfill the criteria . The technique for examining the hypothesis is multiple regression analysis.

The results show that Size of Public Accounting Firm has positive significant effect to the Earning Management. Auditor's industry specialisation has a negative and significant effect on the earnings management. While audit tenure has negative significant effect on earnings management.

Keywords: *Audit quality, Earning management, KAP Size, Specialisation, Audit Tenure*



ABSTRAK

Penelitian yang dilakukan mempunyai tujuan sebagai penguji pengaruh kualitas audit terhadap manajemen laba. Terdapat tiga dimensi untuk menentukan kualitas audit diantaranya ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) yang bagi menjadi Big Four dan *Non Big Four*, auditor spesialisasi industri, dan audit tenure.

Data yang diperoleh menggunakan data sekunder yang bersal dari laporan keuangan tahunan industri perbankan konvensional dan syariah di Bursa Efek Indonesia periode 2018-2020. Melalui metode purposive sampling ada 39 perusahaan yang memenuhi kriteria. Teknik pengujian hipotesis dilakukan dengan analisis regresi berganda.

Hasil penelitian ini menjelaskan bahwa ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) berpengaruh positif signifikan terhadap manajemen laba. Auditor spesialisasi industri berpengaruh negatif dan signifikan terhadap manajemen laba. Sedangkan audit tenure berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba.

Kata kunci : Kualitas Audit, Manajemen laba, Ukuran KAP, Spesialisasi, Audit Tenure

INTISARI

Penelitian yang dilakukan mempunyai tujuan sebagai penguji pengaruh kualitas audit terhadap praktik manajemen laba yang ada pada sektor perbankan baik perbankan konvensional dan perbankan syariah. Terdapat tiga dimensi untuk menentukan kualitas audit diantaranya ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) yang bagi menjadi Big Four dan *Non Big Four*, auditor spesialisasi industri, dan audit tenure. Sektor perbankan dipilih dengan alasan bahwa penelitian serupa pada sektor ini masih terbilang sedikit. Berdasarkan kajian teoritis yang mendalam, terdapat tiga hipotesis sebagai acuan penelitian ini, yaitu :1. Ukuran KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba ; 2. Auditor spesialisasi industri berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba, dan ; 3. Audit tenure berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba. Untuk melakukan penelitian maka data yang diperoleh berasal dari data sekunder laporan keuangan tahunan perusahaan sektor perbankan konvensional dan syariah yang sudah listing di Bursa Efek Indonesia tahun 2018-2020. Berdasarkan metode purposive sampling terdapat 39 perusahaan yang memenuhi kriteria penelitian.

Berdasarkan pengujian hipotesis menggunakan software SPSS 23 maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit yang diukur dengan menggunakan ukuran KAP berpengaruh positif signifikan terhadap manajemen laba. Auditor spesialisasi industri berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba, dan audit tenure berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba.

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kepada Allah SWT atas limpahan rahmat dan karunia-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan penyusunan Skripsi dengan judul Pengaruh Dimensi Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba (Studi Empiris Pada Perusahaan Perbankan Konvensional dan Syariah yang Terdaftar di BEI Tahun 2018-2020).

Penulis menyadari bahwa penyusunan Tugas Akhir ini tidak dapat diselesaikan tanpa bantuan dari berbagai pihak. Untuk itu penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Tuhan Yang Maha Esa atas berkah dan rahmat-Nya sehingga memiliki kemampuan untuk menyelesaikan skripsi ini.
2. Kedua orang tua yang selalu mendukung dan memotivasi hidup saya untuk terus melangkah dan membuat mereka bangga.
3. Drs. H. Bedjo Santoso, M.T., Ph.D., selaku Rektor Universitas Islam Sultan Agung.
4. Prof. Olivia Fachrunnisa, S.E., M. Si., Ph.D., selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universtas Islam Sultan Agung Semarang.
5. Dr. Winarsih, S.E., M.Si., Akt., CA, selaku Ketua Program Studi S1 Akuntansi Fakultas Ekonomi Universtas Islam Sultan Agung Semarang.
6. Devi Permatasari S.E., M.Si., Akt., CA., selaku Dosen Wali.
7. Drs. Osmad Muthaher, M.Si, selaku selaku dosen pembimbing yang telah meluangkan waktu dan tenaganya untuk membimbing dan memberikan arahan dalam penyusunan laporan ini.
8. Seluruh Dosen Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Islam Sultan Agung yang telah membekali penulis dengan banyak disiplin ilmu yang sangat bermanfaat.
9. Seluruh Pengelola dan Staff Tata Usaha Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis yang telah membantu dalam urusan administrasi.
10. Kepada diri saya sendiri, terima kasih sudah mampu berdiri untuk tidak menyerah dan memberikan yang terbaik.

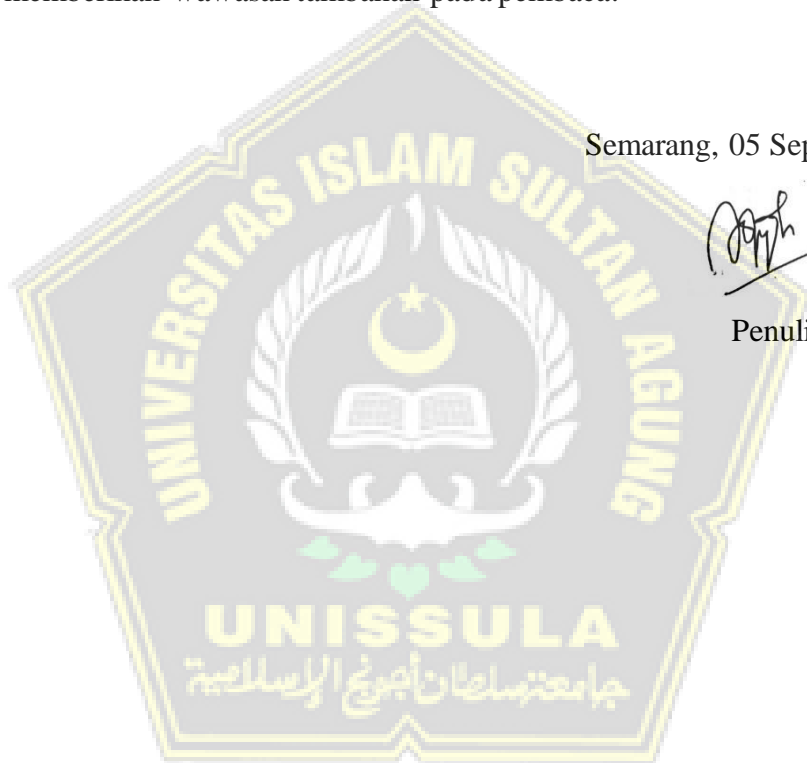
11. Teman satu angkatan Program Studi Akuntansi (Seroja) 2020 atas semua kerja samanya selama perkuliahan.
12. Keluarga besar, kerabat, dan teman-teman yang sudah membantu dan mendukung selama perkuliahan yang tidak dapat disebutkan satu per satu.

Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan tugas akhir ini masih terdapat banyak kekurangan. Untuk itu kritik dan saran yang membangun selalu diharapkan untuk perbaikan penulisan laporan selanjutnya. Semoga tulisan ini bermanfaat dan dapat memberikan wawasan tambahan pada pembaca.

Semarang, 05 September 2021



Penulis



DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN	ii
PERNYATAAN KEASLIAN	iii
MOTTO DAN PERSEMBAHAN	iv
ABSTRACT.....	v
ABSTRAK.....	vi
INTISARI.....	vii
KATA PENGANTAR	viii
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR TABEL.....	xiii
DAFTAR GAMBAR.....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN	xv
BAB I PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah	7
1.3 Tujuan Penelitian	7
1.4 Kegunaan Penelitian	8
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	
2.1 Landasan Teori	9
2.1.1 Teori Keagenan.....	9
2.1.2 Manajemen Laba.....	12
2.1.3 Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Manajemen Laba.	13
2.1.4 Pola-Pola Manajemen Laba	15
2.1.5 Discretionary Accruals	16
2.1.6 Kualitas Audit	17
2.1.7 Bank	20
2.2 Penelitian Terdahulu.....	22
2.3 Kerangka Pemikiran Teoritis.....	27

2.4	Pengembangan Hipotesis	29
2.4.1.	Pengaruh Ukuran KAP terhadap Manajemen Laba ...	29
2.4.2.	Pengaruh Auditor Spesialisasi Industri terhadap Manajemen Laba.....	32
2.4.3.	Pengaruh Audit Tenure terhadap Manajemen Laba.....	34

BAB III METODE PENELITIAN

3.1	Jenis Penelitian	36
3.2	Populasi dan Sampel.....	36
3.3	Uji Outlier.....	37
3.4	Jenis dan Sumber Data.....	38
3.5	Metode Pengumpulan Data.....	38
3.6	Variabel Penelitian	38
3.5.1	Variabel Dependen	38
3.5.2	Variabel Independen	40
3.5.2.1	Ukuran KAP	40
3.5.2.2	Auditor Spesialisasi Industri	41
3.5.2.3	Audit Tenure	42
3.5.3	Definisi Operasional Variabel.....	43
3.7	Teknik Analisis.....	44
3.6.1	Analisis Deskriptif	45
3.6.2	Uji Asumsi Klasik.....	45
3.6.2.1	Uji Normalitas	45
3.6.2.2	Uji Multikolinearitas	46
3.6.2.3	Uji Heteroskedastisitas	47
3.6.2.4	Uji Autokorelasi.....	47
3.6.3	Analisis Regresi Berganda.....	48
3.6.4	Pengujian Hipotesis	49
3.6.4.1	Uji Koefisien Determinasi (R^2)	49
3.6.4.2	Uji F	50

3.6.4.3 Uji t	50
 BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN	
4.1 Deskripsi Objek dan Sampel Perusahaan	52
4.2 Analisis Data	53
4.2.1 Analisis Deskriptif	54
4.2.2 Hasil Uji Asumsi Klasik	56
4.4.1 Hasil Uji Normalitas.....	56
4.4.2 Hasil Uji Multikolinearitas	58
4.4.3 Hasil Uji Heteroskedastisitas	59
4.4.4 Hasil Uji Autokorelasi.....	62
4.4.5 Analisis Regresi Berganda.....	62
4.2.3 Pengujian Hipotesis	64
4.2.3.1 Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2).....	64
4.2.3.2 Hasil Uji F.....	65
4.2.3.3 Hasil Uji t.....	66
4.2.4 Pembahasan	68
4.2.4.1 Pengaruh Kualitas Audit yang diukur dengan Ukuran KAP terhadap Manajemen Laba	68
4.2.4.2 Pengaruh Kualitas Audit yang diukur dengan Auditor Spesialisasi Industri terhadap Manajemen Laba	70
4.2.4.3 Pengaruh Kualitas Audit yang diukur dengan Audit Tenure terhadap Manajemen Laba	71
 BAB V PENUTUP	
5.1 Kesimpulan.....	73
5.2 Implikasi	74
5.3 Keterbatasan Penelitian	74
5.4 Agenda Penelitian Mendatang	74
 DAFTAR PUSTAKA	 76
LAMPIRAN-LAMPIRAN	81

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu.....	24
Tabel 3.1 Operasional Variabel.....	43
Tabel 3.2 Kriteria Autokorelasi Durbin-Watson.....	48
Tabel 4.1 Hasil Seleksi Pemilihan Sampel.....	53
Tabel 4.2 Analisis Statistik Deskriptif	54
Tabel 4.3 Uji Normalitas	57
Tabel 4.4 Hasil Uji Multikolinearitas	59
Tabel 4.5 Hasil Uji Heteroskedastisitas	60
Tabel 4.6 Kriteria Autokorelasi Durbin-Watson.....	61
Tabel 4.7 Hasil Uji Autokorelasi.....	61
Tabel 4.8 Ringkasan Durbin-Watson Test Bound	62
Tabel 4.9 Hasil Analisis Regresi Berganda	63
Tabel 4.10 Hasil Uji Koefisien Determinasi	64
Tabel 4.11 Hasil Uji Simultan (F).....	65
Tabel 4.12 Hasil Uji Parsial (t).....	66



DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Teoritis.....	29
Gambar 4.1 Hasil Uji Normal Probability Plot.....	58



DAFTAR LAMPIRAN

LAMPIRAN A Daftar Sampel Bank dan Tabulasi Data	81
LAMPIRAN B Kriteria Sampel Ukuran KAP.....	87
LAMPIRAN C Kriteria Sampel Independensi Auditor.....	90
LAMPIRAN D Kriteria Sampel Audit Tenure	94
LAMPIRAN E Manajemen Laba Para Perusahaan Perbankan.....	97
LAMPIRAN 1. Analisis Deskriptif	103
LAMPIRAN 2. Uji Normalitas	103
LAMPIRAN 3. Uji Multikolinearitas	104
LAMPIRAN 4. Uji Heteroskedastisitas.....	104
LAMPIRAN 5. Uji Autokorelasi	105
LAMPIRAN 6. Analisis Regresi Linier Berganda	105
LAMPIRAN 7 Uji Koefisien Determinasi	105
LAMPIRAN 8 Uji Simultan (F)	106
LAMPIRAN 9 Uji Parsial (t)	106



BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Kinerja suatu perusahaan dapat dinilai dari laporan keuangannya. Laporan keuangan merupakan catatan yang memuat aktivitas keuangan pada suatu periode akuntansi. Dalam suatu laporan keuangan disajikan perhitungan laba-rugi yang dimiliki perusahaan. Peningkatan jumlah keuntungan setiap tahunnya mengindikasikan bahwa perusahaan memiliki kinerja yang positif. Dari analisis laba yang diperoleh suatu perusahaan akan menghasilkan proyeksi taksiran rencana entitas dimasa yang akan datang berkaitan dengan *earnings*. (Pujiningsih, 2011).

Dalam penyajian laporan keuangan, seorang akuntan harus memiliki sikap independen, bertanggungjawab, serta jujur. Apabila seorang karyawan dibidang keuangan mempunyai sikap yang demikian maka kecil kemungkinan terjadi manipulasi informasi pada sistem pelaporan. Informasi pelaporan keuangan yang sudah diubah (manipulasi) menyebabkan timbulnya kerugian yang harus ditanggung pihak stakeholder misalnya pada contoh kasus praktik manajemen laba oleh perusahaan besar yang melibatkan akuntan publik seperti Enron, Garuda Indonesia, Jiwasraya, Hanson Internasional, dan lainnya yang kemudian membuat stigma pada kalangan publik bahwa profesi akuntan sudah tidak independen dan tidak bisa dipercaya, sehingga banyak kritikan yang masuk (Susanto, 2017).

Gambaran kasus kecurangan laporan keuangan yang paling terkenal terjadi pada akhir tahun 2002, Enron Corp mengumumkan bahwa perusahaannya

mengalami kebangkrutan. Manajemen laba yang dilakukan Enron dilakukan dengan upaya penundaan pencatatan piutang sebab kas dialokasikan pada kepentingan pribadi. Kasus ini turut melibatkan KAP Arthur Andersen yang dinyatakan bersalah oleh pengadilan karena pihaknya terbukti memanipulasi laporan keuangan sehingga Enron menampilkan proyeksi profit yang tidak sebenarnya. Pasca dinyatakan bersalah KAP Arthur Andersen kehilangan kepercayaan publik dan mengalami kejatuhan.

Kasus manajemen laba di Indonesia juga terjadi pada PT Hanson International Tbk (MYRX) pada Juli 2019. Otoritas Jasa Keuangan (OJK) mengenakan sanksi kepada kantor akuntan publik partner dari Ernst and Young (EY) karena dinilai tidak teliti dalam penyajian laporan keuangan. Atas kesalahan ini OJK memberikan sanksi membekukan Surat Tanda Terdaftar (STTD) selama satu tahun. Pemberian sanksi tersebut terkait pengelembungan (over statement) pendapatan senilai Rp 613 miliar untuk laporan keuangan tahunan (LKT) periode 2016 pada PT Hanson International Tbk (MYRX).

Pada tahun sebelumnya tepatnya 1 Oktober 2018, OJK juga menerbitkan sanksi administratif berupa pembatalan pendaftaran AP dan KAP satrio, Bing, Eny dan Rekan yang diketahui sebagai member Deloitte Indonesia. Bukan tanpa alasan pembatalan yang dilakukan, memiliki sebab yang kuat karena OJK menemukan ketidaksesuaian laporan keuangan kliennya yang digunakan sebagai pengajuan kredit pada bank, ternyata berbeda dari yang sesungguhnya. Opini Wajar Tanpa Pengecualian untuk PT Sunprima Nusantara Pembiayaan (PT SNP) menimbulkan risiko gagal bayar yang merupakan kecerobohan Deloitte Indonesia.

Disamping merugikan kreditor, praktik manajemen laba juga merugikan pihak investor. Praktik tersebut berdampak pada relevansi penyajian laporan keuangan. Laporan keuangan yang semula dapat dijadikan pedoman pengambilan keputusan kedepannya, malah menyesatkan penggunaannya. Berdasarkan PSAK 2015 No.1 karakteristik informasi laporan keuangan berguna bagi pemakainya adalah ; Dapat Dipahami, Relevan, Keandalan; dan Dapat Diperbandingkan. Kondisi seperti ini menyebabkan laporan keuangan dikatakan tidak relevan dan tidak andal. Informasi yang sesungguhnya dalam laporan keuangan telah disembunyikan yang mengakibatkan kualitas laporan keuangan menjadi buruk. Sehingga untuk membatasi praktik manajemen laba tersebut, diperlukan audit yang berkualitas agar laporan keuangan dapat dipertanggungjawabkan.

Peran kualitas audit sangatlah penting untuk membatasi praktik manajemen laba. Menurut Watkins (2004) menyatakan bahwa kualitas audit memungkinkan auditor untuk menemukan dan melaporkan salah saji material dalam laporan keuangan. Kualitas audit dapat diukur melalui 3 aspek atau dimensi yang terdiri dari ; Ukuran KAP, Auditor Spesialisasi Industri, dan Audit Tenure.

Aspek yang pertama yaitu ukuran KAP, yang diartikan menurut besar atau kecilnya suatu kantor akuntan publik yang dinilai berdasarkan reputasi, jumlah klien, dan kepercayaan publik terhadap jasa keuangan yang diberikan. Ukuran KAP dibedakan menjadi KAP *Big Four* dan KAP *Non Big Four*. Pada penelitian Nugraha (2016) dan Setiawan (2019) menyebutkan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif signifikan pada manajemen laba. Hasil berbeda dengan penelitian Puspitasari

(2016) dan Inaam et al. (2012) yang menyatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh positif signifikan terhadap manajemen laba.

Kemudian aspek kedua yaitu auditor spesialisasi industri yang menggambarkan keahlian dan pengalaman seorang auditor dalam menyelesaikan pekerjaan audit pada bidang industri tertentu. Auditor yang telah berpengalaman bertahun-tahun dalam mengaudit laporan keuangan dibidang industri tertentu akan lebih mudah mendeteksi kecurangan yang laporan keuangan. Menurut hasil penelitian Kurniawansyah, (2016) serta Amijaya dan Prastiwi, (2013) yang menyatakan bahwa auditor spesialisasi industri berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba. Spesialisasi auditor dapat mendeteksi manajemen laba. Hal ini berbanding terbalik dengan penelitian yang dilakukan oleh Octavia, Ermaya, dan Darmastuti, (2022) serta Pujilestari dan Herusetya, (2013) yang menyatakan bahwa auditor spesialisasi industri berpengaruh positif terhadap manajemen laba.

Yang ketiga, audit tenure akuntan publik yang didefinisikan sebagai lamanya masa perikatan audit antara akuntan publik dengan perusahaan klien. Hubungan dekat dengan klien tidak boleh mempengaruhi sikap auditor dalam memberikan opini yang akan mengakibatkan integritas laporan keuangan mengalami penurunan. Auditor harus bersikap netral dan tidak memihak dalam menjalankan tugasnya. Hasil penelitian Amalina et al., (2019) dan Tyokoso et al., (2016) menyatakan bahwa audit tenure berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba. Audit tenure dapat menghambat praktik manajemen laba yang terjadi pada perusahaan. Hal ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh

Nasution et al., (2021) serta Amelia dan Wardhani (2018) yang menyatakan bahwa audit tenure berpengaruh positif signifikan terhadap manajemen laba.

Penelitian ini menggunakan sampel seluruh perusahaan sektor perbankan, yang terdiri dari perbankan konvensional dan syariah di Bursa Efek Indonesia. Berbeda dengan penelitian sebelumnya milik Puspitasari dan Nugrahanti, (2016) ; Kurniawansyah, (2016) ; dan Nasution et al., (2021) serta yang menggunakan sampel dari perusahaan sektor manufaktur dan perusahaan non-keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Penelitian ini dilakukan pada 39 perusahaan konvensional dan syariah pada periode tahun 2018 sampai 2020.

Sektor perbankan dipilih dengan alasan bahwa penelitian serupa pada sektor ini masih terbilang sedikit. Disamping itu, perusahaan sektor perbankan memiliki karakteristik yang berbeda dengan perusahaan sektor industri lainnya. Sehingga peneliti semakin tertarik untuk melakukan penelitian pada sektor ini. Jika industri pada umumnya menilai tingkat kestabilan perusahaan melalui laba yang dihasilkan maka pada perusahaan perbankan tingkat kestabilannya diukur melalui produk hukum atau peraturan yang dibuat oleh Bank Sentral (Bank Indonesia). Bank Indonesia sendiri memiliki peran pengawasan dalam aspek makprudensial, sedangkan pengawasan untuk aspek mikropudensial dilakukan oleh Otoritas Jasa Keuangan (OJK).

Berdasarkan hasil perbedaan penelitian terdahulu dan penjelasan diatas, maka terdapat *research gap* yang berarti belum tercapainya kata konsisten antara penelitian satu dengan penelitian lainnya. Oleh sebab itu peneliti terdorong untuk

melakukan penelitian lebih lanjut mengenai pengaruh Kualitas Audit yang terdiri dari Ukuran KAP, Auditor Spesialisasi Industri dan Audit Tenure terhadap Manajemen Laba. Dari hasil penelitian ini diharapkan akan memperoleh hasil yang lebih akurat dan terbaharui.

Penelitian ini masih sangat relevan dilakukan. Peneliti tertarik untuk mengkaji ulang dan mengkombinasikan penelitian milik Puspitasari dan Nugrahanti, (2016) ; Kurniawansyah, (2016) ; serta Amelia dan Wardhani, (2018). Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu yang pertama, sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan sektor perbankan konvensional dan syariah di BEI sedangkan penelitian sebelumnya sampel diambil dari perusahaan sektor manufaktur dan non-keuangan di BEI ; kedua, sampel pada penelitian ini menggunakan data tahun 2018 sampai 2020 sehingga lebih terbaharui.

Berdasarkan latar belakang diatas penelitian ini berjudul **“PENGARUH DIMENSI KUALITAS AUDIT TERHADAP MANAJEMEN LABA (STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN PERBANKAN KONVENSIONAL DAN SYARIAH YANG TERDAFTAR DI BEI TAHUN 2018-2020).**

1.2 Rumusan Masalah

Menurut latar belakang pada penjelasan sebelumnya, masalah yang dijadikan tolak ukur penelitian dihasilkan pertanyaan berikut ini :

1. Apakah ukuran KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba?
2. Apakah auditor spesialisasi industri berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba?
3. Apakah Audit Tenure berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba?

1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1.3.1 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah tersebut maka tujuan dari penelitian ini adalah :

1. Menganalisa serta menjabarkan kaitan antara ukuran KAP dengan manajemen laba yang diukur dengan discretionary accrual.
2. Menganalisa serta menjabarkan kaitan antara auditor spesialisasi dengan praktik manajemen laba.
3. Menganalisa serta menjabarkan kaitan antara audit tenure dengan praktik manajemen laba.

1.3.2 Kegunaan Penelitian

Harapannya penelitian ini bermanfaat untuk :

1. Manfaat Teoritis dan Akademik

Hasil dari proses yang panjang dalam memperoleh analisis diharapkan membuat peneliti lainnya memiliki tambahan referensi sehingga ilmu pengetahuan menjadi lebih banyak dan bervariasi khususnya dibidang akuntansi.

2. Kegunaan bagi Investor

Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan acuan bagi investor agar lebih berhati-hati dalam menginvestasikan dananya ke perusahaan karena adanya perusahaan yang melakukan praktik manajemen laba yang ingin mengelabui investornya untuk mendapatkan keuntungan.

3. Kegunaan bagi Bank Indonesia dan Pemerintah

Regulasi-regulasi penting perlu ditetapkan oleh Bank Indonesia dan Pemerintah yang berperan sebagai regulator untuk membatasi adanya indikasi praktik manajemen laba yang dilakukan di sektor perbankan.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Keagenan

Menurut Sunyoto and Hidayanti (2009) hubungann keagenan adalah sebuah perjanjian yang berisikan pernyataan bahwa satu orang atau dan lainnya (principal) yang meminta kepada pihak lain (agent) guna menyelesaikan jasa tertentu yang kemudian mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan pada agen tersebut. Pihak principal dapat memberikan perintah kepada pihak agen sesuai dengan wewenangnya sehingga pihak agent dapat menjalankan wewenang tersebut dengan kapasitasnya untuk pengambilan keputusan. Sehingga hubungan keagenan yang baik mencerminkan pihak agen yang menjalankan wewenangnya sesuai mandat principal dan dapat mempertanggung jawabkan pekerjaan dan atau pengambilan keputusannya.

Menurut Eisenhardt (1989) menyatakan bahwa pada dasarnya manusia memiliki sifat dasar yang dapat menjabarkan teori agensi sebagai berikut : (1) manusia secara general memiliki ego untuk mementingkan dirinya sendiri (*self interest*), (2) manusia mempunyai persepsi kemampuan yang terbatas untuk berfikir jangka panjang (*bounded rationality*), dan (3) manusia selalu menghindari risiko (*risk averse*). Sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa manusia cenderung mementingkan kepentingannya sendiri dan mengedepankan dirinya untuk memperoleh keuntungan tanpa memperhatikan kerugian pada pihak lain atau bertindak *opportunistic*.

Perbedaan sektor perbankan dengan industri lain disebabkan karena peraturan perbankan memiliki regulasi amat kompleks. Dengan regulasi yang demikian selanjutnya diperlukan suatu badan guna mengawasi kinerja semua entitas keuangan yaitu bank baik itu konvensional maupun syariah, yaitu Bank Indonesia. Oleh sebab itu menurut teori keagenan yang mempunyai peran Prinsipal yaitu Bank Indonesia sedangkan bank-bank umum berperan sebagai agennya.

Dengan penjabaran tersebut, peneliti memahami bahwa dalam teori agensi hubungan principal dan agen terikat dalam suatu kontrak. Principal memberi pekerjaan pada agen agar kinerja perusahaan meningkat dan menginginkan keuntungan yang besar untuk dirinya. Sedangkan agen menjalankan wewenangnya yang diberikan oleh prinsipal. Tetapi disisi lain pihak agen juga menginginkan utilitas untuk dirinya dengan tidak mempertimbangkan perusahaan. Oleh sebab yang demikian, terjadilah bentrok kepentingan diantara principal dan agen, dimana agen yang bekerja tidak mematuhi aturan dari principal. Perbedaan tersebut dapat menimbulkan konflik yang memungkinkan agen untuk bertindak curang atau manipulasi. konflik kepentingan akan semakin meningkat ketika prinsipal memberi kuasa kepada agen namun tidak dapat mengawasi kinerja agen secara langsung. Hadi and Tifani (2020) menjelaskan benturan kepentingan membuat konflik semakin tinggi karena prinsipal tidak selalu bisa mengawasi, memberi masukan kepada agen untuk setiap aktivitas dalam ruang lingkup pekerjaan agar agen bekerja berdasarkan tupoksinya.

Dalam teori agensi diasumsikan bahwa pihak principal tidak memiliki informasi memadai tentang kondisi perusahaan. Sedangkan agen memiliki cukup

informasi tentang kondisi perusahaan yang dijalankan dengan wewenang yang diberikan principal. Ketidakseimbangan informasi yang dimiliki antara principal dan agen ini dapat menyebabkan asimetri informasi. Sehingga informasi yang dimiliki agen dapat dimanfaatkan untuk melakukan kecurangan pada pihak lain yaitu agen. Asimetri informasi ini menimbulkan agen dapat bertindak memanipulasi laporan keuangan dan laba demi kesejahteraannya pribadi. Adanya kepercayaan bahwa setiap individu membuat keputusan guna memaksimalkan pribadi sendiri, menyebabkan banyaknya informasi yang diperoleh justru disembunyikan dan terjadilah asimetri (Puspitasari dan Nugrahanti, 2016).

Asimetris informasi adalah kondisi dimana disatu pihak memiliki informasi yang cukup banyak sedangkan disisi lainnya tidak mempunyai cukup informasi, timbullah kesenjangan informasi yang dimiliki antara keduanya. Dalam hal ini, seorang manajer sebagai pengelola suatu perusahaan memiliki informasi yang lebih banyak (*full information*) dibandingkan pemegang saham.

Ketidakseimbangan informasi dapat menyebabkan *moral hazard* berupa usaha manajemen (*management effort*) untuk melakukan manajemen laba (*earning management*). Permasalahan yang disebabkan oleh perbedaan kepentingan antara principal dan agen atau *agency problems* diantaranya :

Menurut Michael C Jensen dan Meckling (1976) menyatakan :

1. *Moral hazard*, yaitu bahwa tindakan yang dilakukan oleh manajer tidak diketahui oleh pemegang saham atau kreditur. Sehingga manajer dapat melanggar kontrak dengan melakukan tindakan yang tidak sesuai perjanjian atau tidak etis dan layak dilakukan.

2. *Adverse selection*, adalah karyawan dan individu dalam lingkaran pekerjaan manajemen memiliki gambaran, prospek, keadaan suatu entitas bisnis dengan lebih rinci dan jelas daripada pemegang saham. Informasi yang dipegang oleh manajer tidak secara utuh dan sempurna diberikan untuk kepentingan penentuan keputusan kepada pemegang saham.

2.1.2 Manajemen Laba

Menurut Schipper (1989) memaparkan dengan manajemen laba suatu bentuk campur tangan bagian manajemen yang direncanakan untuk mencapai tujuan pribadi. Manajemen laba terjadi karena adanya rekayasa laporan keuangan untuk menggunakan kesempatan menguntungkan diri sendiri, atau kelompok oleh pihak manajer namun disisi lain merugikan pihak pemegang saham.

Chariri dan Ghozali (2007) menerjemahkan bahwa *earning* sebagai pedoman oleh tatanan akuntansi dapat dijelaskan sebagai ketidaksamaan antara pendapatan yang benar-benar terjadi dari transaksi selama satu periode dengan expense yang muncul dari aktivitas tersebut.

Dari beberapa ahli tersebut, peneliti mengambil kesimpulan bahwa praktik manajemen laba bermakna tindakan yang dilakukan oleh manajer dengan mengubah atau merekayasa sejumlah bilangan yang ada dalam laporan keuangan baik melebih-lebihkan nilainya maupun menurunkannya sehingga laporan keuangan yang dihasilkan tidak mencerminkan keadaan sebenarnya (bias) dan menyesatkan penggunaanya dalam pengambilan keputusan.

Ketua *Securities and Exchange Commission* (SEC) Singapura Levitt (1998), menjelaskan bahwa praktik manajemen laba berdampak negatif terhadap kehandalan dan kredibilitas laporan keuangan. Manajemen terkadang melakukan manajemen laba perusahaan yang dikelolanya untuk mengambil keuntungan individu (Ramadhani, Latifah, dan Wahyuni 2017). Itulah sebabnya kredibilitas diantara keduanya baik penyaji maupun yang memeriksa laporan keuangan berkurang serta bias didalam informasi keuangan yang tinggi, sehingga dapat mengganggu para pemakai laporan keuangan dalam mempercayai angka-angka yang dilaporkan. Dampak dari manipulasi tersebut mempengaruhi relevansi penyajian laporan keuangan. Sehingga laporan keuangan tidak relevan, tidak berkredibilitas dan tidak dapat dipertanggungjawabkan.

2.1.3 Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Manajemen Laba

Sulistiyanto (2008) dalam bukunya mengatakan bahwa ada beberapa faktor yang dapat memotivasi manajer dalam melakukan laba, yaitu :

1. Motivasi Bonus

Manajer yang memiliki informasi atas laba bersih perusahaan akan bertindak secara opportunistik untuk melakukan manajemen laba dengan memaksimalkan laba saat ini.

2. Motivasi kontraktual lainnya

Manajer suatu perusahaan yang memiliki rasio *debt/equity* besar cenderung akan memilih prosedur-prosedur akuntansi yang dapat memindahkan laba

periode mendatang ke periode berjalan. Manajer melakukan manajemen laba untuk memenuhi perjanjian hutangnya.

3. Motivasi Politik

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

4. Motivasi Pajak

Menyatakan bahwa perpajakan merupakan salah satu motivasi mengapa perusahaan mengurangi laba yang dilaporkan. Tujuannya adalah dapat meminimalkan jumlah pajak yang harus dibayar.

5. Pergantian CEO

Motivasi manajemen laba ada di sekitar waktu pergantian CEO. Biasanya CEO yang akan pensiun atau masa kontraknya menjelang berakhir akan melakukan strategi memaksimalkan jumlah pelaporan laba guna meningkatkan jumlah bonus yang akan mereka terima. Peilaku yang sama akan ditiru oleh manajer dengan tingkat prestasi yang buruk agar terhindar dari pemberhentian (pemecatan) kerja dengan cara menaikkan labanya. akan dilakukan oleh manajer dengan kinerja yang buruk. Tujuannya adalah menghindarkan diri dari pemecatan sehingga mereka cenderung untuk menaikkan jumlah laba yang dilaporkan.

6. Motivasi pasar modal

Keinginan yang timbul karena informasi yang tercantum dalam laporan keuangan dimiliki dan terbuka untuk publik sehingga para investor maupun pemegang saham atau pemerintah turut memilikinya dan menganalisis sesuai dengan kebutuhan masing-masing. Hal ini mendorong manajer mempengaruhi hasil dan performa harga saham untuk rentang waktu yang pendek.

2.1.4 Pola-Pola Dalam Manajemen Laba

Menurut Scott (2009) menyatakan bahwa terdapat beberapa pola dalam manajemen laba, yaitu :

1. *Taking a Bath*

Pola saat terjadinya pergantian kepemimpinan CEO yang menjabat dengan menyiasati pelaporan kerugian dengan nilai yang tinggi, dengan harapan laba yang diperoleh dimasa yang akan datang oleh pimpinan baru lebih meningkat.

2. *Income Minimization*

Pola yang diterapkan apabila entitas bisnis memiliki tingkat profibilitas puncak sehingga dimasa mendatang saat perusahaan justru memperoleh laba yang amat rendah dapat mengambil laba yang bersal dari periode sebelumnya.

3. *Income Maximization*

Pola terbentuk saat laba turun dari waktu ke waktu agar mendapat bonus lebih banyak maka manajer melaporkan pendapatan bersih tinggi.

4. *Income Smoothing*

Investor memiliki keyakinan positif pada pola laba yang cenderung stabil. Oleh karena itu manajer membuat laba yang dilaporkan menjadi rata-rata sehingga

tidak terjadi perubahan ekstrim atau fluktuasi laba agar memberikan citra yang baik.

2.1.5 Discretionary Accruals

Pembuatan laporan keuangan dengan dasar akrual akan memungkinkan timbulnya manajemen laba. Menurut Jones (1991) dan Dechow et al. (1995) dalam Rohmaniyah dan Khanifah (2018) gagasan bentuk akrual mempunyai dua komponen yang terdiri dari *discretionary accruals* dan *non discretionary accruals*. Oleh sebab itu, komponen yang digunakan untuk mengukur manajemen laba pada sistem akrual adalah *discretionary accruals* dan *non discretionary accruals*.

Yang dimaksud dengan *Discretionary Accrual* (DA) adalah akrual yang dapat dikontrol dan dipilih oleh manajemen dimana manajemen mampu dengan bebas menentukan kebijakan mengenai pemilihan metode serta perkiraan akuntansi yang akan diterapkan. Kebijakan akuntansi seperti halnya pemilihan metode penyusutan aktiva tetap, perkiraan atau estimasi cadangan kerugian piutang, dan kebijakan akuntansi lain dapat dengan bebas ditentukan oleh manajemen sesuai dengan kebutuhan perusahaan saat itu. Sebagai contoh agar nilai piutang bersih naik, pihak manajemen mengendalikan cadangan kerugian piutang tersebut dengan upaya memperkecil cadangan. Oleh sebab itu untuk mengetahui apakah terjadi praktik manajemen laba atau tidak diperusahaan dilihat dari *discretionary accruals* nya, karena *discretionary accruals* ini merupakan akrual yang segala sesuatunya *non cash basis* dan dikendalikan oleh pihak manajemen, sehingga dapat dijadikan proksi dan ukuran penentuan praktik manajemen laba (*earning management*).

Non Discretionary Accruals (NDA) adalah akrual dimana tidak bisa dikendalikan atau ditentukan oleh manajemen, tetapi ditentukan menurut kondisi ekonomi. Alasannya NDA berhubungan dengan *level of business activity* dan terkait dengan pihak ketiga maupun adanya peraturan yang mengikat. Sebagai contoh dalam hal penentuan besarnya *tax* (pajak), amortisasi, dan peningkatan volume bisnis. Ketika amortisasi manajemen tidak dapat bermain dalam penentuan besarnya amortisasi karena berhubungan dengan *intangible* (tidak berwujud) serta adanya aturan maupun hukum tertentu. Semua transaksi yang berbasis *cash basis* tidak dapat dikendalikan oleh manajemen sebab transaksi tersebut akan ditelusuri dan menuntut adanya bukti yang mencerminkan aliran kas yang terjadi.

Dalam menghitung besarnya *discretionary accruals* penelitian ini menggunakan *Modified Jones Model*, dengan alasan model ini dapat mendeteksi manajemen laba lebih baik dibandingkan dengan model-model lainnya dan sejalan dengan hasil penelitian Dechow et al. (1995).

2.1.6 Kualitas Audit

Menurut Mulyadi (2002) dalam bukunya auditing sebagai proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan. Laporan keuangan sendiri merupakan alat yang digunakan

investor maupun pemegang keputusan lain dalam pengambilan keputusan. Penyajian laporan keuangan harus terhindar dari manajemen laba, maka diperlukan kualitas audit yang baik untuk mencegahnya. Kualitas audit yang baik dapat menghasilkan informasi yang berguna dalam proses pengambilan keputusan. Maka kualitas auditor yang handal diperlukan agar tidak terjadi kecurangan dan kekeliruan dalam mengaudit laporan keuangan. Sehingga kualitas audit yang tinggi memungkinkan laporan keuangan relevan, netral dan dapat dipertanggungjawabkan sehingga proses pengambilan keputusan yang dilakukan pemegang saham tepat sasaran dan tepat guna.

Kualitas audit sangat berhubungan dengan kualitas penyajian laporan keuangan. Apabila informasi dalam laporan keuangan dimanipulasi oleh pihak manajemen, maka informasi tersebut menjadi keliru. Manipulasi tersebut dapat berupa menaikkan atau menurunkan laba perusahaan, sehingga proses pengambilan keputusan menjadi tidak valid karena kekeliruan informasi tersebut. Salah satu alasan manajemen melakukan manajemen laba adalah karena manajemen laba berhubungan erat dengan prestasi manajemen. Prestasi manajemen menunjukkan kinerja yang diraih perusahaan.

Ada tiga aspek yang dapat dijadikan ukuran kualitas audit, yakni ukuran KAP, auditor spesialisasi industri, dan audit tenure. Ukuran KAP dapat dibedakan menjadi KAP *Big Four* dan KAP *Non Big Four*. Auditor *Big Four* adalah auditor yang memiliki keahlian dan reputasi tinggi dibandingkan dengan auditor *Non Big Four*. Sehingga auditor berkualitas dan bereputasi tinggi memungkinkan membatasi praktik manajemen laba. Dalam penelitian ini, De Angelo (1981) dalam

Natalia et al. (2018) berpendapat KAP *Big Four* memberikan kualitas audit yang lebih baik daripada KAP *Non Big Four*. Alasannya KAP *Big Four* dianggap mempunyai lebih banyak sumber daya dan klien sehingga mereka tidak tergantung pada satu atau beberapa klien saja. Disamping itu, reputasi KAP *Big Four* dimata masyarakat menyebabkan mereka akan lebih berhati-hati dalam melakukan audit.

Adapun KAP yang termasuk dalam kelompok KAP *Big Four* adalah:

1. Deloitte Touche Tohmatsu (Deloitte) yang berafiliasi dengan Hans Tuanakotta Mustofa & Halim; Osman Ramli Satrio & Rekan; Osman Bung Satrio & Rekan.
2. Ernst & Young (EY) yang berafiliasi dengan Prasetio, Sarwoko & Sandjaja; Purwantono, Sarwoko & Sandjaja.
3. Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG) yang berafiliasi dengan Siddharta Siddharta & Widjaja.
4. PricewaterhouseCooper (PwC) yang berafiliasi dengan Haryanto Sahari & Rekan; Tanudiredja, Wibisena & Rekan.

Keahlian dan pengalaman audit seorang auditor pada bidang jasa tertentu akan tercermin pada auditor spesialisasi industri. Auditor spesialisasi industri diyakini mampu mendeteksi kesalahan-kesalahan dengan lebih baik, meningkatkan efisiensi dan meningkatkan penilaian tentang kejujuran laporan keuangan. Sesuai dengan Chi, Lisic, dan Pevzner (2011) dalam Safriliana dan Rahani (2019) menyatakan bahwa auditor spesialisasi dapat mendeteksi manajemen laba akrual lebih baik daripada auditor non spesialisasi industri. Auditor

dikatakan spesialisasi industri jika auditor memiliki banyak klien dalam industri yang sama. Auditor spesialisasi industri diukur dengan cara yang digunakan oleh penelitian dari Zhou dan Elder (dalam Andreas, 2013) mendefinisikan KAP sebagai spesialisasi industri jika mengaudit lebih dari 10% perusahaan dari total perusahaan yang ada dalam suatu industri. Dalam pengukuran variabelnya menggunakan variabel dummy.

Lamanya hubungan kerja antara klien dan akuntan publik dapat mempengaruhi independensi dan keakuratan hasil pemeriksaan. Hal tersebut terjadi karena hubungan dekat dengan klien dikhawatirkan membuat auditor bersikap tidak profesional dan memberikan opini tidak berdasar pada pedoman audit. Masa perikatan audit yang panjang akan membuat akuntan publik mempunyai kepentingan keuangan atau mempunyai hubungan usaha dengan klien yang diaudit sehingga menyebabkan kualitas audit menurun. Akibatnya, auditor gagal mendeteksi kekeliruan, dan tidak dapat menghambat praktik manajemen laba yang mungkin terjadi pada perusahaan.

2.1.7 Bank

Bank menjadi salah satu entitas bisnis dengan bidang usaha keuangan menjalankan usaha dengan funding dana masyarakat berupa simpanan kemudian menyalurkan dana untuk masyarakat kembali yang berupa kredit atau setara lainnya guna menaikkan value dan kesejahteraan rakyat (UU RI No.10 Tahun 1998 tentang perbankan). Kasmir (2009) memaparkan bahwa aktivitas yang dijalankan dunia

perbankan meliputi funding dana berasal dari masyarakat, kemudian lending dana tersebut dengan bentuk lain yaitu kredit, serta memberikan services atau jasa lainnya. Berdasarkan penjabaran sebelumnya, dapat ditarik suatu kesimpulan bahwa bank merupakan salah satu badan usaha sebagai tempat mempertemukan individu atau masyarakat yang mempunyai kelebihan dana bertemu dengan individu atau masyarakat dengan kekurangan dana yang kemudian menyalurkannya dalam bentuk kredit supaya perekonomian dapat berkembang.

Seperti badan usaha lain, bank dalam menjalankan kegiatannya sebagai perantara keuangan juga memiliki resiko yang menimbulkan ancaman bagi lalu lintas keuangan. Bank Indonesia dalam Peraturan Bank Indonesia No: 5/8/PBI/2003 berisi Penerapan Manajemen_Risiko_bagi_Bank_Umum, memaparkan pengertian-pengertian adanya risiko yang mungkin akan terjadi dan harus dihadapi diruang lingkup kegiatan bisnisnya. Risiko yang dimaksud dapat berupa risiko_likuiditas, risiko_kredit, dan risiko_pasar. Pertama risiko likuiditas kekhawatiran bahwa bank dalam jangka pendek tidak cukup mampu untuk melunasi hutang. Yang kedua risiko kredit adanya kekhawatiran bahwa pihak nasabah utang bank dalam jangka kumengalami gagal bayar dan tidak memiliki kemampuan melunasinya. Ketiga risiko pasar dipengaruhi oleh beberapa faktor diantaranya perubahan nilai tukar, tingkat_suku bunga, dan_harga-harga_aset lainnya.

Jika risiko tersebut tidak diatasi akan menghambat arus keuangan kelancaran, yang menyebabkan lembaga keuangan ini justru tidk memperoleh keuntungan. Oleh sebab itu, agar hal-hal yang diprediksi menimbulkan kerugian

harus dipantau aktivitasnya dengan cara pengawasan mengenai keadaan lembaga keuangan bank apakah sehat atau tidak oleh otoriter Bank Indonesia.

2.2 Penelitian Terdahulu

Berdasarkan kajian yang peneliti peroleh dari berbagai literatur maka manajer memiliki faktor-faktor yang melandasinya untuk melakukan manajemen laba. Tinjauan mengenai kajian yang telah diperoleh dan sesuai berhubungan dengan penelitian-penelitian tentang praktik manajemen laba diantaranya Puspitasari dan Nugrahanti, (2016) ; Yanti dan Ery Setiawan (2019) ; Kurniawansyah, (2016) ; Octavia et al., (2022) ; serta Nasution et al., (2021)

Kurniawansyah, (2016) meneliti tentang pengaruh audit tenure, ukuran auditor, spesialisasi audit dan audit capacity stress terhadap manajemen laba. Sampel penelitian ini ada 703 laporan keuangan tahunan di sektor industri manufaktur yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2010-2015. Hasil penelitian menunjukkan bahwa audit tenure dan audit capacity stress berpengaruh positif terhadap manajemen laba. Sedangkan ukuran KAP dan auditor spesialisasi industri berpengaruh negatif terhadap manajemen laba.

Penelitian lain dari Octavia et al., (2022) tentang pengaruh kualitas audit dan Audit Tenure terhadap manajemen laba melalui financial distress. Pengambilan sampel dilakukan dengan metode purposive sampling. Penelitian memperoleh 96 sampel perusahaan manufaktur yang secara konsisten terdaftar dan aktif di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2017 hingga 2019. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap manajemen laba, auditor

spesialisasi industri dan Audit Tenure auditor berpengaruh positif signifikan terhadap manajemen laba.

Nasution et al., (2021) meneliti tentang faktor-faktor yang mempengaruhi manajemen laba dengan profitabilitas sebagai variabel moderating. Penelitian ini menggunakan data sekunder laporan tahunan perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode antara tahun 2008 sampai dengan 2019. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa asimetri informasi, audit tenure dan kepemilikan manajerial terbukti memiliki pengaruh yang positif signifikan terhadap manajemen laba. Sedangkan leverage memiliki pengaruh negatif signifikan.

Puspitasari dan Nugrahanti, (2016) meneliti pengaruh yang timbul dari hubungan politik, ukuran KAP serta tenure dengan manajemen laba riil yang diukur dengan arus kas operasi abnormal. Data yang digunakan adalah data sekunder laporan keuangan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2010-2014. Hasilnya menunjukkan bahwa hubungan politik, dan audit tenure tidak mempengaruhi manajemen laba, sedangkan ukuran KAP berpengaruh positif terhadap manajemen laba.

Yanti dan Setiawan (2019) meneliti tentang pengaruh asimetri informasi, ukuran perusahaan, leverage dan profitabilitas pada manajemen laba. Populasi penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama periode 2014 sampai dengan tahun 2016. Hasil penelitian ini menunjukkan asimetri informasi tidak berpengaruh pada manajemen laba, ukuran perusahaan berpengaruh

negatif signifikan terhadap manajemen laba. Sedangkan leverage dan profitabilitas berpengaruh positif dan signifikan pada manajemen laba.

Ringkasan hasil pengujian penelitian terdahulu mengenai manajemen laba dapat dilihat dalam tabel 2.1

Tabel 2.1

Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Variabel	Objek	Hasil
1.	Deddy Kurniawansyah, (2016)	Variabel Dependen : Manajemen laba Variabel Independen : Audit tenure, Ukuran auditor, Spesialisasi auditor, Audit capacity stress, Leverage, Firm Size dan Return on Asset	Perusahaan industri manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2010-2015.	Audit tenure dan audit capacity stress berpengaruh positif terhadap manajemen laba. Sedangkan ukuran KAP dan auditor spesialisasi industri berpengaruh negatif terhadap manajemen laba.

2.	Alma Maria Octavia, Husnah Nur Laela Ermaya, dan Dewi Darmastuti (2022)	Variabel Dependen: Manajemen Laba ; Variabel Independen : Ukuran KAP, Spesialisasi industri auditor, Independensi auditor	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode tahun 2017-2019.	Ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap manajemen laba, auditor spesialisasi industri dan independensi auditor berpengaruh positif signifikan terhadap manajemen laba.
3.	A. Nasution, I. Yahya, H. Tarmizi., (2021)	Variabel Dependen : Manajemen Laba Variabel Independen : Asimetri informasi, <i>leverage, audit</i>	Perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI tahun 2008-2019.	Asimetri informasi, audit tenure dan kepemilikan manajerial terbukti memiliki pengaruh positif signifikan terhadap

		<i>tenure</i> , kepemilikan manajerial.		manajemen laba. Sedangkan leverage memiliki pengaruh negatif signifikan.
4.	Andriana Puspitasari dan Yeterina Widi Nugrahanti (2016)	Variabel Dependen: Manajemen Laba, Variabel Independen : Hubungan Politik, Ukuran KAP, dan Audit Tenure	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada periode 2010 sampai dengan 2014.	Hubungan politik, dan audit tenure tidak mempengaruhi manajemen laba, sedangkan ukuran KAP berpengaruh positif signifikan terhadap manajemen laba.
5.	Ni Putu Tia Rahma Yanti dan Putu Ery Setiawan (2019)	Variabel Dependen : Manajemen Laba, Variabel Independen	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama	Asimetri informasi tidak berpengaruh pada manajemen laba. Ukuran perusahaan

		: Asimetri Informasi, Ukuran Perusahaan, Leverage dan Profitabilitas	periode 2014-2016	berpengaruh negatif signifikan pada manajemen laba. Sedangkan leverage dan profitabilitas berpengaruh positif dan signifikan pada manajemen laba. —
--	--	--	-------------------	---

Sumber : Data Sekunder yang diolah, 2021

2.3 Kerangka Pemikiran Teoritis

Tindakan manajemen laba yang terjadi pada perusahaan memiliki pengaruh yang buruk terhadap kredibilitas laporan keuangan. Pelaporan keuangan yang dilakukan oleh akuntan berisi informasi yang tidak menjelaskan keadaan sebenarnya disetiap akun-akun buku besar. Manajemen laba ini akan menyulitkan para stakeholder yang menjadikan laporan tersebut sebagai acuan untuk memutuskan langkah bisnis selanjutnya. Disamping menyesatkan para penggunanya, rekayasa dalam manajemen laba juga menimbulkan keputusan bisnis yang salah dalam memperkirakan atau mengestimasi jumlah return yang dijadikan tujuan investor. Manajemen laba menjadi salah satu faktor yang mengurangi kredibilitas laporan

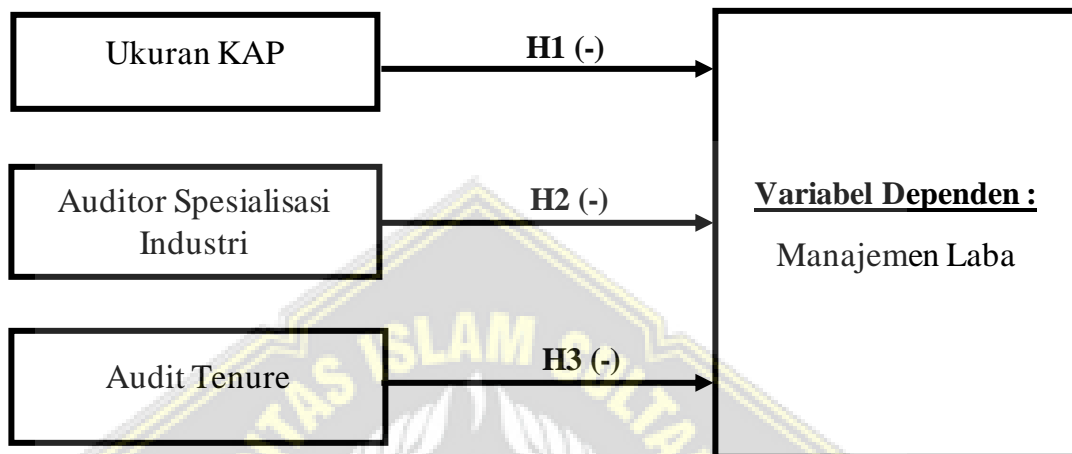
keuangan. Oleh sebab itu, praktik manajemen laba serupakan skandal akuntansi keuangan.

Asimetris informasi menjadi salah satu penyebab praktik manajemen laba mudah ditemui. Healy dan Wahlen (2005) menyatakan bahwa manajer memakai judgment untuk menyampaikan laporan keuangan serta membuat kegiatan bisnis melalui transaksi yang bertujuan untuk mengubah informasi keuangan yang menyesatkan kepada investor berdasarkan kinerja ekonomi perusahaan untuk mengubah output sesuai dengan kontrak perjanjian didalam angka-angka laporan keuangan. Agar informasi mengenai laba perusahaan handal, dapat dipercaya, netral dan lengkap (komprehensif), maka informasi tersebut harus bebas dari ketergantungan terhadap pihak-pihak yang memiliki tujuan tertentu untuk mendapatkan keuntungan pribadi. Dengan demikian praktik manajemen laba yang ada pada perusahaan dapat dicegah, atau diminimalkan.

Kemudian, kerangka pemikiran penelitian ini mengenai hubungan antara variabel independen yaitu kualitas audit yang terdiri dari tiga aspek diantaranya ukuran KAP, spesialisasi industri, dan Audit Tenure. Hubungan yang terkait diantara keduanya akan ditampilkan dalam bentuk gambar atau kerangka pemikiran.

Berikut ini kerangka pemikiran yang menunjukkan pengaruh antara kualitas audit dengan manajemen laba.

Variabel Independen (Kualitas Audit) :



2.4 Pengembangan Hipotesis

Penelitian ini akan menggunakan tiga hipotesis, yaitu ukuran KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap terjadinya manajemen laba, auditor spesialisasi industri berpengaruh negatif signifikan terhadap terjadinya manajemen laba dan audit tenure berpengaruh negatif signifikan terhadap terjadinya manajemen laba. Secara lebih terinci, hipotesis-hipotesis tersebut akan dijabarkan sebagai berikut :

2.4.1. Pengaruh Ukuran KAP terhadap Manajemen Laba

Laporan_keuangan berisi tentang sumber informasi_utama yang akan dipakai pihak_pemegang saham sebagai proses dalam pengambilan keputusan. Adanya campur tangan pihak-pihak eksternal terhadap penyusunan laporan

keungan akan menimbulkan asimetris informasi sehingga manajer bertindak mencari keuntungan sendiri (*moral hazard*) yang berakibat meningkatnya biaya keagenan. Oleh karena itu, perlu dibuat pemantauan, pengevaluasian, dan pengawasan yang lebih baik lagi dari pihak audit kantor akuntan publik sehingga menstimulus *trust* semua pemegang saham tentang isi-isi yang disampaikan di laporan keuangan. Dengan hadirnya KAP ditengah-tengah aktivitas bisnis sebagai pihak pemeriksa output bisnis yang disampaikan melalui laporan_keuangan diharapkan keinginan, motivasi yang membuat manajer melakukan *moral hazard* dapat dicegah, sehingga krusial agar memberikan pernyataan opini yang independen.

Kurniawansyah, (2016) menyebutkan bahwa auditor dalam kelompok KAP *Big Four* cenderung memiliki auditor yang lebih berpengalaman yang pada gilirannya memiliki kemampuan dalam membatasi besarnya manajemen laba suatu perusahaan. Hal ini didukung oleh pernyataan Nugraha, (2016) perusahaan yang diaudit oleh auditor KAP *Big Four* cenderung akan membatasi praktik manajemen laba. Auditor yang berkualitas tinggi akan menemukan celah kecurangan yang ada dalam penyajian laporan keuangan yang menyebabkan ketidakrelevanan informasi yang diberikan manajemen_pada_masyarakat.

KAP *Big Four* mempunyai keahlian dan reputasi yang tinggi dibandingkan dengan KAP *Non Big Four*. Sesuai dengan SA Seksi 210 dalam PSA No.4 Tahun 2001 tentang pelatihan dan keahlian auditor independen yang menyatakan bahwa dalam melaksanakan audit untuk sampai pada pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang ahli bidang akuntansi dan bidang auditing. Kompetensi yang dimiliki KAP *Big Four* salah satunya dengan pendidikan_dan

keahlian serta pengalamannya akan membentuk jati diri auditor yang kompeten dibidang pemeriksaan, akuntansi, serta audit sehingga mempunyai skill kemampuan untuk memberikan penilaian secara jujur sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum dalam melaksanakan audit dengan menyampaikan opininya terhadap laporan keuangan, sehingga laporan keuangan tersebut dapat dipertanggungjawabkan dan mendeteksi kesalahan salah saji posisi keuangan yang dijalankan pihak manajer. KAP *Non Big Four* mempunyai skill pemahaman yang masih kurang terkait akuntansi dan auditing jadi dalam upaya mendeteksi dan mencegah praktik manajemen laba masih kurang. Menurut kompetensi yang dimiliki auditor KAP *Big Four* maka KAP *Big Four* lebih unggul dalam menghambat praktik manajemen laba dibandingkan KAP *Non Big Four*. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian Puspitasari dan Nugrahanti (2016) yang menghasilkan bahwa auditor *Big Four* memiliki kemampuan lebih baik dalam menghambat manajemen laba dibandingkan dengan *Non Big Four*.

Reputasi adalah hal yang sangat penting yang dimiliki kantor akuntan publik. Reputasi yang baik yang dimiliki KAP *Big Four* adalah kualitas auditornya yang senantiasa bersungguh-sungguh mempertahankan pangsa pasar, kepercayaan publik dan reputasinya untuk selalu memberikan perlindungan kepada masyarakat. KAP yang bereputasi akan terus berupaya menjaga nama baik dengan memberikan informasi yang relevan, handal, dan tidak menyesatkan. Oleh sebab itu KAP yang bereputasi tinggi lebih unggul didalam mencegah adanya praktik manajemen laba. Pendapat tersebut juga diperkuat oleh pernyataan Yanti dan Setiawan, (2019) yang memberi keterangan bahwa peluang manajer memainkan perannya dalam

manajemen laba terbatas apabila auditor mempunyai reputasi yang dikenal baik, sebaliknya manajer berpeluang lebih banyak apabila auditor yang memeriksa entitas berreputasi kurang baik. Dengan hal itu, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah sebagai berikut

H1 : Ukuran KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba.

2.4.2 Pengaruh Auditor Spesialisasi Industri Terhadap Manajemen Laba

Dalam teori agensi menyebutkan bahwa manusia itu *self-interest* maka dibutuhkan pihak independen yang menjadi mediator antara pemegang saham dan agen, dalam hal ini adalah auditor (Michael C. Jensen and Meckling, 1976). Salah satu cara untuk mengatasi *agency problem* dalam teori keagenan maka dibutuhkan auditor yang berkredibilitas yang benar-benar paham betul kondisi perusahaan. Oleh karenanya, auditor spesialisasi adalah auditor yang dirancang dan dilatih oleh KAP serta memiliki pengalaman yang lebih luas pada industri khusus. Dalam melakukan audit, auditor akan menemui masalah-masalah yang kompleks dan subjektif yang memungkinkan timbulnya pengaruh potensial pada laporan keuangan. Masalah-maslaah tersebut membutuhkan ketrampilan dan pengetahuan khusus dan menurut pertimbangan auditor memerlukan pekerjaan spesialisasi untuk mendapatkan bukti audit yang kompeten (SA Seksi 336 dalam PSA No. 39 tahun 2011 tentang penggunaan pekerjaan spesialisasi).

Susanto et al. (2021) menyatakan bahwa spesialisasi industri KAP berhubungan dan menentukan kualitas audit, sebab pengetahuan dan pengalaman

auditor pada bidang industri tertentu membuatnya handal dalam menyelesaikan pekerjaan audit. Auditor spesialisasi industri ahli dalam menghasilkan audit yang berkualitas berdasarkan dari pengalaman mereka melayani klien. Pengetahuan yang dimiliki auditor spesialisasi terhadap kondisi laporan keuangan kliennya akan membantu auditor dalam menemukan kecurangan-kecurangan oleh pihak manajemen. Hal ini sejalan dengan pendapat yang dikemukakan Mulyadi (2002) pengetahuan auditor harus senantiasa dikembangkan melalui pendidikan berkelanjutan, serta pengalaman profesi dibawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman. Dengan demikian, faktor pengetahuan auditor dan pemahaman tentang perusahaan yang diaudit dimana dia beroperasi mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan.

KAP yang dikenal luas dalam sektor industri tertentu sehingga memiliki klien untuk diaudit dengan kuantitas yang tinggi akan mempengaruhi skill audit terkait risiko_audit_khusus yang mencerminkan industri itu. Dengan demikian, karakteristik auditor spesialisasi industri tercermin dari banyaknya informasi yang diperoleh dari pekerjaan audit sebelumnya dengan kuantitas yang banyak di spesialisasi audit industri tersebut. Sehingga auditor mampu mendeteksi kekeliruan dan kecurangan yang ada dalam penyajian laporan keuangan.

Auditor yang spesialis mengaudit suatu industri tertentu memiliki beragam informasi-informasi keuangan yang berguna untuk menyelesaikan pekerjaan audit secara lebih lengkap dan rinci baik lingkungan bisnis maupun pelaporannya. Dan auditor yang tidak mempunyai spesialisasi di industri tertentu, cenderung sedikit

mempunyai informasi-informasi dan pemahaman terkait bidang bisnis yang sedang diauditnya.

Dari dua perbedaan yang diuraikan diatas maka jelas perusahaan dengan auditor yang berspesialis industri akan jauh lebih kompeten dan lebih paham dalam mendeteksi sehingga praktik yang merugikan yang dilakukan manajer dalam bentuk manajemen laba dapat dicegah, sedangkan apabila perusahaan diaudit auditor non spesialis maka timbul kerentanan pendeteksian praktik manajemen laba. Dengan demikian hipotesis yang dapat dirumuskan adalah sebagai berikut :

H2 : Auditor spesialisasi industri berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba.

2.4.3 Pengaruh Audit Tenure Terhadap Manajemen Laba

Audit tenure merupakan lamanya masa perikatan audit dari Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam memberikan jasa audit terhadap kliennya. Menurut Keputusan Menteri Keuangan Nomor 432/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik yang menyatakan bahwa pemberian jasa audit oleh KAP terhadap klien hanya boleh dilakukan paling lama lima tahun berturut-turut, sedangkan bagi auditor dilaksanakan paling lama tiga tahun berturut-turut.

Masa perikatan yang lama dengan klien tertentu akan membuat auditor KAP lebih menguasai roda bisnis industri tersebut dan siklus akuntansi yang digunakan perusahaan yang diauditnya. Sehingga auditor lebih handal dalam mendeteksi salah saji pada laporan keuangan dan menghambat praktik manajemen laba. Semakin

lama hubungan kerja antara auditor-klien, maka auditor akan semakin efektif dalam mendeteksi praktik pelaporan keuangan klien yang meragukan, hal ini karena auditor menguasai pengetahuan spesifik tentang lingkungan bisnis dan praktik pelaporan keuangan klien yang diperolehnya (Tyokoso et al., 2016).

Hubungan tersebut sejalan dengan teori kurva pembelajaran atau kurva pengalaman (*learning curve*), yang menyatakan bahwa bertambahnya pengalaman dan pengetahuan seseorang pada bidang pekerjaan yang digelutinya maka semakin meningkat pula efisiensi dan menghasilkan kualitas kerja yang lebih baik.

Begitupun apabila masa perikatan audit semakin pendek maka auditor akan lebih sulit dalam memahami model bisnis dan pelaporan keuangan di perusahaan yang diauditnya. Sehingga masa tenure yang pendek membuat auditor kurang handal dalam mendeteksi dan menghambat praktik manajemen laba. Praktik manajemen laba yang sulit dideteksi tersebut membuat praktik manajemen laba di perusahaan meningkat.

Dengan demikian hipotesis yang dapat dirumuskan adalah sebagai berikut :

H3 : Audit Tenure berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Jenis Penelitian

Penelitian ini merupakan jenis penelitian asosiatif kausal dengan pendekatan kuantitatif. Penelitian asosiatif kausal digunakan untuk mengetahui adanya pengaruh antara dua variabel atau lebih (Umar, 2011). Pendekatan yang digunakan yaitu kuantitatif karena data yang digunakan dalam menganalisis hubungan antar variabel dinyatakan dengan angka atau skala numerik (Kuncoro, 2013). Dalam penelitian ini menguji pengaruh Ukuran KAP, Auditor Spesialisasi Industri, dan Audit Tenure terhadap Manajemen Laba.

3.2 Populasi dan Sampel

Penelitian ini menggunakan populasi seluruh perusahaan-perusahaan sektor perbankan yang sudah listing di Bursa Efek Indonesia (BEI) baik perbankan konvensional maupun syariah yang tersedia dalam tahun 2018-2020. Terdapat 39 perusahaan perbankan yang digunakan dalam penelitian ini. Sampel yang memenuhi syarat pada perusahaan akan diambil datanya melalui laporan tahunan. *Purposive Sampling method* digunakan dalam pengambilan sampel penelitian ini, yaitu penentuan sampel berdasarkan kesesuaian kriteria dan karakteristik tertentu. Kriteria yang digunakan dalam pengambilan sampel tersebut adalah sebagai berikut :

1. Perusahaan sektor perbankan konvensional dan syariah yang terdaftar di BEI tahun 2018 - 2020. Kriteria jangka 2018 - 2020 karena peneliti bermaksud melakukan penelitian terbaharui.
2. Perusahaan yang mempublikasikan LKA (Laporan Keuangan Audit) diantara periode yang berakhir pada 31 Desember 2018 – 31 Desember 2020. Kriteria pengambilan data dari LKA karena informasi keuangan yang diterbitkan kredibel.
3. Perusahaan sektor perbankan yang sudah *listing* di BEI jangka waktu 3 tahun secara berturut dimulai dari 2018 - 2020.
4. Data-data yang tersedia berisi informasi yang dibutuhkan setiap variabel penelitian didalam laporan keuangan yang dipublikasikan dari tahun 2018-2020

3.3 Uji Outlier

Outlier adalah data yang mempunyai karakteristik yang berbeda jauh dari observasi-observasi lainnya dan muncul dalam bentuk nilai ekstrim baik untuk variabel tunggal atau variabel kombinasi. Beberapa hal yang menyebabkan adanya data outlier, yaitu: (1) kesalahan dalam mengentri data, (2) gagal menspesifikasi adanya missing value (data yang hilang) dalam program komputer, (3) outlier bukan merupakan anggota populasi yang kita ambil sebagai sampel, dan (4) outlier berasal dari populasi yang kita ambil sebagai sampel, tetapi distribusi dari variabel

dalam populasi tersebut memiliki nilai ekstrim dan tidak terdistribusi secara normal (Ghozali, 2018).

3.4 Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Pemerolehan data melalui situs resmi Bursa Efek Indonesia (BEI) yaitu www.idx.co.id. Data yang dikumpulkan adalah data laporan keuangan tahunan perusahaan perbankan selama tiga tahun berturut-turut terhitung sejak tahun buku 31 Desember periode 2018-2020.

3.5 Metode Pengumpulan Data

Metode dokumentasi dipilih dalam penelitian ini. Metode ini dimaksudkan bahwa peneliti mencari referensi pada dengan cara menyelidiki berbagai literatur-literatur seperti jurnal, buku, peraturan dan ketetapan, serta hal (Arikunto, 2011).

3.6 Variabel Penelitian

3.6.1 Variabel Dependen

Variabel dependen adalah variabel terikat yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel independen (Sekaran, 2006). Manajemen laba dalam penelitian ini digunakan sebagai variabel dependen. Sedangkan untuk mengukur manajemen laba menggunakan *Discretionary Accruals*. Perhitungan manajemen laba menggunakan dihitung dengan cara *Modified*

Jones Model. Untuk mengukur akrual diskresioner, terlebih dahulu diukur total akrual dengan rumus berikut :

$$TAC = \text{Net Income} - \text{Cash Flow from Operation}$$

Total akrual kemudian dirumuskan oleh Jones yang dimodifikasi oleh Dechow sebagai berikut:

$$\left(\frac{TAC_t}{A_{t-1}}\right) = \alpha_1 \left(\frac{1}{A_{t-1}}\right) + \alpha_2 \left(\frac{\Delta REV_t}{A_{t-1}}\right) + \alpha_3 \left(\frac{PPE_t}{A_{t-1}}\right) + e$$

Keterangan :

- TAC_t = total accrual perusahaan i pada tahun t
 A_{t-1} = total asset perusahaan i pada tahun t-1
 ΔREV_t = pendapatan perusahaan i pada tahun t dikurangi pendapatan tahun t-1
 PPE_t = asset tetap perusahaan i pada tahun t
 e = error term perusahaan i tahun t

Perhitungan untuk nondiscretionary accrual menurut model Jones yang dimodifikasi dirumuskan sebagai berikut:

$$NDA_t = \alpha_1 \left(\frac{1}{A_{t-1}}\right) + \alpha_2 \left(\frac{\Delta REV_t - \Delta REC_t}{A_{t-1}}\right) + \alpha_3 \left(\frac{PPE_t}{A_{t-1}}\right)$$

Keterangan :

- NDA_t = non discretionary accrual perusahaan i pada tahun t
 A_{t-1} = total asset perusahaan i pada tahun t-1
 ΔREC_t = perubahan piutang perusahaan i dari tahun t-1 ke tahun t
 PPE_t = asset tetap perusahaan i pada tahun t

Dari persamaan-persamaan diatas, akrual dikresioner dapat dihitung dengan rumus:

$$DAC_t = \left(\frac{TAC_t}{A_{t-1}} \right) - NDA_t$$

Keterangan :

DAC_t = discretionary accrual perusahaan i pada tahun t

Hasil dari perhitungan discretionary (DAC_t) yang telah diperoleh menunjukkan besaran manajemen laba yang terjadi pada perusahaan. Apabila *Discretionary Accrual (DA)* yang telah dianalisis memiliki rata-rata angka dibawah nol atau dengan kata lain nilai rata-rata *DA* bernilai negatif, hal ini menunjukkan bahwa perusahaan pada tahun tersebut melakukan manajemen laba dengan cara menurunkan angka laba. Semisal Discretionary Accrual sebesar -0.01176 maka manajemen laba pada perusahaan tersebut sebesar -1.176%.

3.6.2 Variabel Independen

Variabel independen atau variabel bebas menurut Sugiyono (2014) adalah variabel yang mempengaruhi atau menjadi sebab perubahan atau timbulnya variabel dependen (terikat). Variabel independen dalam penelitian ini adalah Ukuran KAP (X1), Auditor Spesialisasi Industri (X2), dan Audit Tenure (X3) sebagai berikut :

3.6.2.1 Ukuran KAP

Yang dimaksud dengan ukuran KAP adalah besar_atau kecilnya sebuah kantor_akuntan publik. KAP *Big Four* dikenal sebagai kantor akuntan publik besar dengan alasan KAP ini mempunyai auditor yang handal, ahli, dan reputasi yang dikenal baik bila disandingkan bersama KAP *Non Big Four*. Oleh karenanya KAP *Big Four* lebih dapat mempertanggung jawabkan kualitas audit dibanding dengan KAP *Non Big Four*. Keempat KAP yang masuk dalam *Big Four* tersebut adalah :

1. Deloitte Touche Tohmatsu (Deloitte) yang berafiliasi dengan Hans Tuanakotta Mustofa & Halim; Osman Ramli Satrio & Rekan; Osman Bung Satrio & Rekan.
2. Ernst & Young (EY) yang berafiliasi dengan Prasetio, Sarwoko & Sandjaja; Purwantono, Sarwoko & Sandjaja.
3. Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG) yang berafiliasi dengan Siddharta Siddharta & Widjaja.
4. PricewaterhouseCooper (PwC) yang berafiliasi dengan Haryanto Sahari & Rekan; Tanudiredja, Wibisena & Rekan.

Pengukuran variabel Ukuran KAP menggunakan variabel dummy. Pengukuran ini dilakukan dengan memberi nilai 1 jika perusahaan diaudit oleh KAP *Big Four*, dan 0 jika KAP *Non Big Four*.

3.6.2.2 Auditor Spesialisasi Industri

Spesialisasi industri diperoleh dengan menyelesaikan pekerjaan audit yang berulang pada sektor tertentu yang kemudian membuat asumsi

bahwa auditor atau KAP yang mengaudit sebagian besar industri tertentu lebih diakui keahliannya (Balsam, 2003 dalam Susanto et al. 2021). Pada penelitian ini spesialisasi industri auditor atau KAP adalah pangsa pasar minimal 10% dari jumlah klien yang diterima pada kelompok industri tertentu.

Pengukuran rasio spesialisasi industri menggunakan rumus sebagai berikut :

$$R = \frac{m}{n}$$

Dimana :

R = Rasio spesialisasi industri

m = Jumlah perusahaan dalam satu industri yang diaudit oleh auditor yang sama

n = Jumlah perusahaan yang diaudit oleh semua auditor

Apabila seorang auditor mempunyai pangsa pasar lebih dari 10% maka auditor tersebut termasuk dalam auditor spesialisasi industri. Tetapi, apabila pangsa pasar auditor dibawah 10% maka auditor tersebut bukan auditor spesialisasi industri. Pengukuran variabel pada auditor spesialisasi industri menggunakan variabel dummy sehingga diberi nilai 1 untuk auditor yang spesialisasi industri, dan nilai 0 untuk auditor yang tidak spesialisasi industri.

3.6.2.3 Audit Tenure

Audit tenure merupakan masa perikatan hubungan audit dengan klien yang terjalin dalam waktu yang cukup lama sehingga menimbulkan kedekatan yang berlebihan yang dapat menyebabkan menurunnya independensi dan objektivitas auditor. Disamping auditor harus benar-benar independen, ia masih juga harus menimbulkan persepsi di kalangan masyarakat bahwa ia benar-benar independen (Mulyadi, 2002).

Audit tenure adalah jangka waktu lama atau singkatnya perikatan kerja yang kemudian dapat diukur dengan variabel dummy. Pemberian nilai 1 apabila perikatan tersebut *short tenure* atau periode audit singkat dengan jangka waktu 2 tahun atau kurang, sedangkan pemberian nilai 0 apabila KAP mengaudit klien tertentu dengan *long tenure* atau lebih dari 2 tahun.

3.6.3 Definisi Operasional Variabel

Definisi operasional variabel memberi pemahaman yang lebih mendetail mengenai variabel-variabel yang langsung mempengaruhi dan dipengaruhi dalam penelitian. Berdasarkan apa yang diteliti dalam penelitian ini, yaitu pengaruh kualitas audit terhadap manajemen laba, maka dapat dijelaskan variabel-variabel tersebut seperti dibawah ini :

Tabel 3.1

Operasional Variabel

Variabel	Deskripsi	Indikator	Skala
-----------------	------------------	------------------	--------------

Ukuran KAP (X1)	Ukuran kantor akuntan publik merupakan besar kecilnya suatu KAP.	Variabel Dummy 1= <i>KAP Big Four</i> 0= <i>KAP non Big Four</i>	Rasio
Auditor Spesialisasi Industri (X2)	Auditor dengan keunggulan pemahaman dan pengetahuannya secara rinci terkait informasi audit dibidang industri tertentu.	Variabel Dummy 1= Pangsa pasar audit > 10% 0= Pangsa pasar audit ≤ 10%	Rasio
Audit Tenure (X3)	Lama atau singkatnya jangka waktu perikatan audit diantara klien dan auditor.	Variabel Dummy 1= <i>Shore Tenure</i> 0= <i>Long Tenure</i>	Rasio
Manajemen Laba (Y)	Intervensi manajemen seperti memanipulasi laporan keuangan yang dilakukan dengan sengaja dan biasanya untuk tujuan pribadi.	<i>Discretionary Accruals</i> <i>Modified Jones Model</i>	Rasio

Sumber : Data diolah, 2022

3.7 Teknik Analisis

Metode analisis dalam penelitian ini menggunakan model analisis regresi linier berganda dengan menggunakan SPSS 23. Regresi linier berganda yang dijadikan model yang dipilih untuk analisis dikarenakan regresi ini mampu mencerminkan kekuatan diantara dua variabel atau lebih, dan hubungan antara variabel dependen dengan variabel independen. (Ghozali, 2018). Tahapan-tahapan analisis yang akan dibuat pertama adalah analisis

deskriptif, kedua menguji asumsi klasik, dan yang terakhir adalah uji kelayakan model regresi.

3.7.1 Analisis Deskriptif

Menurut Ghozali (2018) statistik deskriptif menunjukkan *descriptive* tentang data yang sudah diolah berdasarkan *mean*, standar deviasi, varian, nilai maksimum, nilai minimum, *sum*, *range*, *kurtosis* dan *skewness*. Adanya varian, standar deviasi, nilai maksimum dan nilai minimum memberikan gambaran analisis terkait dispersi data. Kemudian *skewness*/kemencengan dan *kurtosis* menggambarkan bagaimana data terdistribusi. Pada bagian varian dan bagian standart deviasi dapat dilihat penyimpangan terhadap nilai rata-rata.

3.7.2 Uji Asumsi Klasik

3.7.2.1 Uji Normalitas

Menurut Ghozali (2018) agar menentukan apakah statistik yang diperoleh telah valid atau belum, maka dilakukan pengujian normalitas dengan syarat variabel pengganggu (residual) mempunyai distribusi data yang normal. Penentuan apakah hasil regresi bagus atau tidak tergantung pada distribusi data yang diproyeksikan. Apabila distribusi normal, atau mendekatinya maka regresi tersebut baik. Diketahui terdapat 2 cara mengetahuinya yaitu dengan uji statistik maupun menganalisis grafik.

. Pada analisis grafik pengujiannya dapat dilakukan dengan beberapa pilihan diantaranya terdapat grafik dengan Histogram dan P-Plot. Sedangkan pada penelitian menggunakan uji statistik dengan uji statistik nonparametrik *Kolmogorov-Smirnov*. Dengan pengujian *Kolmogorov-Smirnov* dipercaya lebih akurat dibanding dengan uji normalitas menggunakan grafik, dikarenakan pada uji normalitas menggunakan grafik bisa menyesatkan, apabila tidak hati-hati secara visual akan terlihat normal (Ghozali, 2018)

Uji Kolmogorov-Smirnov digunakan dengan menarik hipotesis :

H_0 : Data residual berdistribusi normal

H_1 : Data residual tidak berdistribusi normal

Apabila asymptotic significance lebih besar dari 5 persen, maka data terdistribusi normal.

3.7.2.2 Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas dilakukan dengan tujuan agar mengetahui apakah antara variabel bebas yang satu dengan yang lain dalam regresi memiliki hubungan yang sempurna atau mendekati sempurna. Menurut Ghozali, (2018) model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Penelitian ini menggunakan *tolerance value* dan *Variance Inflation Factor (VIF)* untuk menguji multikolinearitas. Dikatakan dalam Ghozali (2018) bahwa suatu model regresi yang bebas dari masalah multikolinearitas apabila mempunyai nilai *tolerance* lebih dari 0,1 dan nilai VIF kurang dari 10.

3.7.2.3 Uji Heteroskedastisitas

Pada uji heteroskedastisitas dimaksudkan untuk menguji apakah didalam model regresi terdapat ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Homoskedastisitas adalah model regresi yang baik, mencerminkan keadaan saat *variance* yang berasal dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap (Ghozali, 2018).

Ada bermacam cara pada uji heteroskedastisitas diantaranya, *Uji Park*, *Uji White*, *Uji Spearman's Rho* dan *Uji Glejser*. Pada *Uji Glejser* dilakukan dengan meregresi nilai absolut residual terhadap variabel independen (Ghozali, 2018). Uji Glejser digunakan dalam penelitian ini. Glejser mengusulkan untuk meregresi nilai absolut residual terhadap variabel independen (Ghozali, 2018). Penelitian ini menggunakan signifikansi untuk menguji heteroskedastisitas dengan glejser. Apabila nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 maka tidak terjadi heterokedastisitas. Namun apabila nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 maka terjadi heteroskedastisitas.

3.7.2.4 Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam suatu model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode $t-1$ (sebelumnya) (Ghozali, 2018). Dalam penelitian ini data yang digunakan bersifat time series sehingga data jenis ini sering muncul problem autokorelasi yang dapat saling “menggangu” antar data. Beberapa cara untuk melakukan uji autokorelasi diantaranya dengan menggunakan *Uji*

Durbin-Watson, Uji Langrange Multiplier, Uji Statistics Q : Box Pierce dan Ljung Box, dan Run Test.

Penelitian ini untuk menguji apakah terdapat autokorelasi menggunakan *Uji Durbin-Watson*, dengan hipotesis :

H₀ : tidak ada autokorelasi ($r=0$)

H₁ : ada autokorelasi ($r\neq 0$)

Tabel 3.2
Kriteria Autokorelasi Durbin - Watson

Hipotesis nol	Keputusan	Jika
Tidak ada autokorelasi positif	Tolak	$0 < d < d_l$
Tidak ada autokorelasi positif	<i>No decision</i>	$d_l \leq d \leq d_u$
Tidak ada korelasi negatif	Tolak	$4 - d_l < d < 4$
Tidak ada korelasi negatif	<i>No decision</i>	$4 - d_u \leq d \leq 4 - d_l$
Tidak ada autokorelasi positif atau negatif	Tidak ditolak	$d_u < d < 4 - d_u$

Sumber : Ghozali (2018)

3.7.3 Persamaan Regresi Berganda

Persamaan regresi linier berganda (*multiple linier regression method*) digunakan untuk menguji pengaruh serta hubungan variabel bebas yang terdiri dari dua variabel atau lebih terhadap variabel dependen. Selain untuk mengukur kekuatan hubungan antara dua variabel atau lebih, dalam analisis regresi juga menggambarkan hubungan antara variabel dependen dengan variabel independen (Ghozali, 2018).

Analisis serta pengujian dilakukan untuk mengetahui pengaruh Ukuran KAP, Auditor Spesialisasi Industri, dan Audit Tenure terhadap Manajemen Laba. Model persamaan regresi yang digunakan dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$Y = \alpha + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

Keterangan :

Y	= Variabel Dependen (Manajemen Laba)
α	= konstanta
$b_{1,2,3}$	= koefisien regresi
X1	= ukuran KAP
X2	= auditor spesialisasi industri
X3	= Audit Tenure
e	= error

3.7.3.1 Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien Determinasi pada umumnya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi dependen. Terdapat nilai koefisien yang bernilai antara nol dan 1. Apabila R^2 bernilai lebih kecil maka dapat dijelaskan bahwa kemampuan variabel_independen untuk menerangkan variabel sangat_terbatas. Apabila koefisien_determinasi bernilai sama_dengan nol, berarti bermakna bahwa variabel independen_tidak berpengaruh_terhadap_variabel dependen. Apabila besarnya koefisien_determinasi mendekati_nilai 1, bermakna bahwa variabel_independen berpengaruh_sempurna terhadap variabel_dependen. Penggunaan model ini, akan meminimalisir kesalahan pengganggu sehingga (R^2)

mendekati nilai 1 dan perkiraan regresi lebih mendekati keadaan yang sesungguhnya.

3.7.3.2 Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistika F)

Uji signifikansi ini bertujuan agar dapat mengetahui kebenaran apakah secara bersama-sama semua variabel independen memiliki pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen. Pengujian ini memakai tingkatan signifikansi sebesar 5% dan ditentukan pula dasar diterima atau ditolaknya hipotesis yang diajukan. Ketentuan tersebut seperti yang dijelaskan dibawah ini :

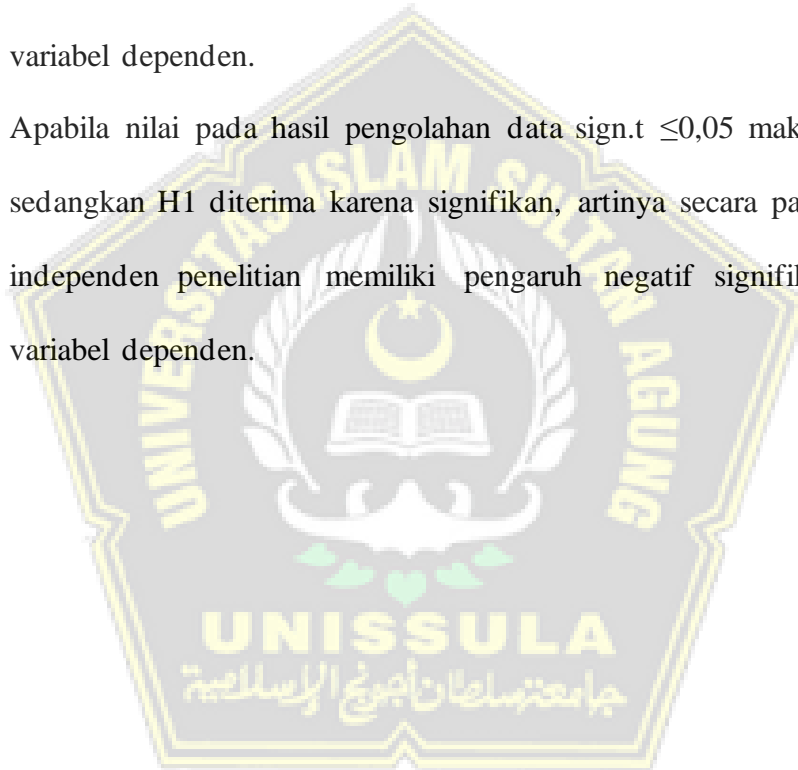
- a. Apabila nilai pada hasil pengolahan data $F > 0,05$ ataupun dengan pendekatan nilai pada F hitung lebih kecil dari F tabel maka H_0 diterima sedangkan H_1 ditolak karena tidak signifikan, artinya secara simultan semua variabel independen penelitian tidak memiliki pengaruh terhadap variabel dependen.
- b. Apabila nilai pada hasil pengolahan data $F \leq 0,05$ ataupun dengan pendekatan nilai pada F hitung lebih besar dari F tabel maka H_0 ditolak sedangkan H_1 diterima karena signifikan, artinya secara simultan semua variabel independen penelitian memiliki pengaruh terhadap variabel dependen.

3.7.3.3 Uji Signifikansi t

Uji ini dapat diartikan bahwa pada setiap individual variabel independen yang dijadikan tolak ukur penelitian secara parsial apakah berpengaruh dan dapat

menjelaskan variabel dependen. Pengujian memakai tingkatan signifikansi sebesar 5% dan ditentukan pula dasar diterima atau ditolaknya hipotesis yang diajukan. Ketentuan tersebut seperti yang dijelaskan dibawah ini :

- c. Apabila nilai pada hasil pengolahan data $\text{sign.t} > 0,05$ maka H_0 diterima sedangkan H_1 ditolak karena tidak signifikan, artinya secara parsial variabel independen penelitian tidak memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap variabel dependen.
- d. Apabila nilai pada hasil pengolahan data $\text{sign.t} \leq 0,05$ maka H_0 ditolak sedangkan H_1 diterima karena signifikan, artinya secara parsial variabel independen penelitian memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap variabel dependen.



BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Deskripsi Objek dan Sampel Perusahaan

Penelitian ini menguji pengaruh kualitas audit terhadap praktik manajemen laba. Melalui variabel ukuran KAP, auditor spesialisasi industri, dan audit tenure untuk memprediksi adanya kualitas audit dengan praktik manajemen laba pada perusahaan.

Populasi yang digunakan pada penelitian ini yaitu perusahaan perbankan konvensional dan syariah yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2018 sampai tahun 2020. Pemilihan sampel dilakukan dengan menggunakan metode *purposive sampling* dengan beberapa kriteria yang telah ditentukan. Kriteria yang telah ditentukan antara lain perusahaan sektor perbankan konvensional dan syariah yang sudah listing di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2018 sampai tahun 2020, yang melakukan publikasi laporan keuangan tahunan yang telah diaudit secara lengkap, serta perusahaan dalam laporan tahunannya memuat informasi mengenai data yang terkait dengan penelitian antara tahun 2018 sampai tahun 2020.

Perusahaan yang tidak memenuhi kriteria yang disebutkan akan dikeluarkan dari sampel penelitian. Berikut adalah penyajian data yang diperoleh peneliti dalam proses pengumpulan data.

Tabel 4.1
Hasil Seleksi Pemilihan Sampel

	Keterangan	Jumlah Perusahaan
Populasi	Perusahaan sektor perbankan yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia	49
Kriteria :	1. Perusahaan Perbankan yang delisting selama periode 2018-2020	(2)
	2. Perusahaan Perbankan yang tidak menerbitkan LKA pada periode yang berakhir 31 Desember 2018-2020	(8)
	3. Perusahaan perbankan konvensional dan syariah yang menyajikan data tidak lengkap	(0)
Jumlah sampel yang memenuhi kriteria		39
Total sampel selama tahun 2018-2020		117

Sumber : Data diolah, 2022

Berdasarkan data yang ditampilkan diatas, data yang digunakan adalah data sekunder yang diperoleh dari *website* Bursa Efek Indonesia, yaitu berupa laporan tahunan perusahaan yang telah diaudit. Jumlah populasi dalam penelitian ini adalah 49 perusahaan dengan sampel penelitian sebanyak 39 perusahaan selama periode 2018 – 2020 yang ditentukan dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Dengan demikian jumlah data penelitian yang didapat adalah 117.

4.2 Analisis Data

Hipotesis dalam penelitian ini diuji menggunakan analisis regresi linier berganda dengan menggunakan SPSS 23. Penggunaan alat analisis ini dikarenakan dalam model ini selain untuk mengukur kekuatan hubungan antara dua variabel atau lebih, juga menunjukkan hubungan antara variabel dependen dengan variabel independen.

4.2.1 Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran mengenai nilai rata-rata, median, standar deviasi, varian, maksimum, minimum, sum, range, serta kurtosis dan skewness (Ghozali 2018b). Adapaun penjelasan dari statistik deskriptif masing-masing variabel adalah sebagai berikut:

Tabel 4.2
Analisis Statistik Deskriptif Tahun 2018-2020

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Manajemen Laba	107	-0,3564	0,6898	0,041716	0,1376459
Ukuran KAP	107	0,00	1,00	0,55	0,500
Auditor	107	0,00	1,00	0,55	0,500
Spesialisasi					
Audit Tenure	107	0,00	1,00	0,40	0,493
Valid N (listwise)	107				

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2022

Tabel 4.2 diatas memberikan gambaran mengenai karakteristik data yang dikumpulkan dari tahun 2018-2020. Setelah melakukan outlier pada 10 sampel data ekstrim, maka terdapat 107 sampel data sebagai analisis deskriptif seperti yang tertera dalam tabel diatas.

Nilai minimum ukuran KAP adalah 0,00 dan nilai maksimum sebesar 1,00. *Mean* atau nilai rata-rata ukuran KAP adalah 0,55. Nilai rata-rata ukuran KAP lebih mendekati nilai maksimum. Hal ini dapat dijelaskan bahwa adanya kecenderungan rata-rata KAP berukuran besar, artinya jumlah perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Four* lebih besar daripada jumlah perusahaan yang diaudit oleh KAP *Non Big Four*. Deviasi standar sebesar 0,500 lebih kecil dibandingkan dengan nilai rata-rata, bermakna terjadi tingkat fluktuasi yang rendah (jarang terjadi perubahan) pada ukuran KAP perusahaan perbankan konvensional dan syariah setiap tahunnya.

Nilai minimum auditor spesialisasi industri sebesar 0,00 dengan nilai maksimum 1,00. *Mean* atau nilai rata-rata auditor spesialisasi industri sebesar 0,55. Nilai rata-rata auditor spesialisasi industri lebih mendekati nilai maksimum. Hal ini dapat dijelaskan bahwa adanya kecenderungan spesialisasi bidang perbankan oleh auditor cenderung tinggi, artinya jumlah perusahaan yang diaudit oleh auditor dengan spesialisasi dibidang perbankan lebih besar daripada jumlah perusahaan yang diaudit oleh auditor non spesialisasi. Deviasi standar sebesar 0,500 lebih kecil dari pada nilai rata-rata, bermakna terdapat fluktuasi yang rendah (jarang terjadi perubahan) pada auditor spesialisasi industri disektor perbankan konvensional dan syariah setiap tahunnya.

Nilai minimum audit tenure adalah 0,00 dan nilai maksimum sebesar 1,00. *Mean* atau nilai rata-rata audit tenure sebesar 0,40. Nilai rata-rata audit tenure lebih mendekati nilai minimum. Hal ini dapat dijelaskan bahwa adanya audit tenure diperusahaan perbankan cenderung rendah., artinya jumlah perusahaan perbankan yang diaudit oleh auditor dengan masa perikatan audit kurang dari dua tahun lebih

kecil daripada jumlah perusahaan dengan masa perikatan audit lebih dari dua tahun. Deviasi standar 0,493 lebih besar dari pada nilai rata-rata, bermakna terdapat fluktuasi yang tinggi (sering terjadi perubahan) pada audit tenure pada perusahaan perbankan konvensional dan syariah setiap tahunnya.

Nilai minimum manajemen laba sebesar -0,3564 sedangkan nilai maksimumnya sebesar 0,6898. *Mean* atau nilai rata-rata untuk manajemen laba sebesar 0,041716. Rata-ratanya bernilai positif, bermakna bahwa rata-rata perusahaan perbankan konvensional dan syariah cenderung menggunakan praktik manajemen laba dengan pola menaikkan laba. Standar deviasi senilai 0,1376459. Nilai pada deviasi standar variabel manajemen laba lebih besar dibandingkan nilai rata-rata, bermakna bahwa terdapat fluktuasi tinggi pada manajemen laba_perusahaan perbankan konvensional dan syariah yang menjadi sampel.

4.2.2 Hasil Uji Asumsi Klasik

4.2.2.1 Hasil Uji Normalitas

Menurut Ghozali (2018) agar menentukan apakah statistik yang diperoleh telah valid atau belum, maka dilakukan pengujian normalitas dengan syarat variabel pengganggu (residual) mempunyai distribusi data yang normal. Penentuan apakah hasil regresi bagus atau tidak tergantung pada distribusi data yang diproyeksikan. Penentuan uji normalitas yang dipakai dalam penelitian ini menggunakan uji Kolmogorov-Smirnov (K-S).

Tabel 4.3
Uji Klomogorov-Smirnov Tahun 2018-2020

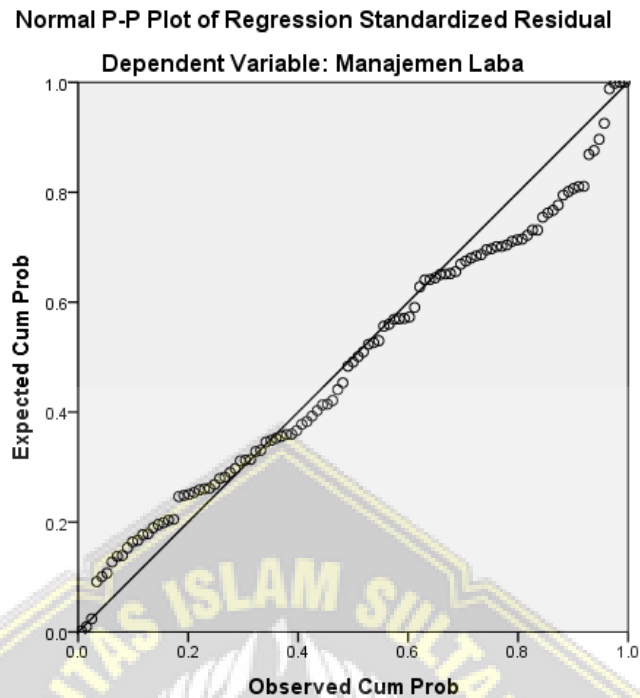
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		Unstandardized Residual
N		107
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	0.0000000
	Std. Deviation	0.12767622
Most Extreme Differences	Absolute	0.111
	Positive	0.111
	Negative	-0.069
Kolmogorov-Smirnov Z		1.149
Asymp. Sig. (2-tailed)		0.143

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2022

Nilai *Asymp. Sig (2-tailed)* dengan Klomogorov-Smirnov senilai 0,143 besarnya diatas 0,05 bermakna bahwa distribusi data pada penelitian ini dikatakan normal. Disamping mengukur normalitas menggunakan uji Klomogorov-Smirnov, pengujian lain seperti *normal probability plot* dapat digunakan dengan memproyeksikan penyebaran titik data menurut sumbu diagonal grafik yang ditampilkan.



Sumber : Data sekunder yang diolah, 2022

Gambar 4.1
Hasil Uji Normal Probability Plot

Hasil uji *normal probability plot* dapat membentuk satu garis lurus diagonal dan terlihat titik-titik menyebar disekitar garis diagonal. Dengan demikian, kesimpulannya data yang diukur menggunakan Klamogorov-Smirnov maupun P-Plot berdistribusi normal.

4.2.2.2 Hasil Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas dilakukan dengan tujuan agar mengetahui apakah antara variabel bebas yang satu dengan yang lain dalam regresi memiliki hubungan yang sempurna atau mendekati sempurna. Menurut Ghazali, (2018) model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Penelitian

ini menggunakan *tolerance value* dan *Variance Inflation Factor (VIF)* untuk menguji multikolinearitas. Dikatakan dalam Ghazali (2018) bahwa suatu model regresi yang bebas dari masalah multikolinearitas apabila mempunyai nilai *tolerance* lebih dari 0,1 dan nilai VIF kurang dari 10. Hasil pengujian multikolinearitas ditampilkan pada tabel dibawah :

Tabel 4.4
Hasil Uji Multikolinearitas

Coefficients^a

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
Ukuran KAP	0,642	1,558
Auditor Spesialisasi	0,642	1,558
Audit Tenure	0,890	1,124

a. Dependent Variable: Manajemen Laba

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2022

Tabel tersebut menjelaskan bahwa tidak terdapat ketiga variabel independen yang mempunyai nilai *tolerance* kurang dari 0,10 atau nilai *tolerance* > 0,10. Begitu pula hasil yang diperoleh dari VIF menunjukkan bahwa tidak terdapat variabel independen yang mempunyai nilai lebih dari 10 atau VIF < 10. Dengan demikian berarti tidak terdapat multikolinearitas dalam model regresi ini.

4.2.2.3 Hasil Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Cara menguji ada tidaknya heteroskedastisitas, yaitu dengan menggunakan Uji

Glejser. Pengujian ini dilakukan dengan meregresi variabel-variabel independen terhadap nilai absolute residualnya. Kriteria untuk keputusan uji glejser seperti dibawah ini :

- a. Apabila nilai signifikan lebih besar dari 0,05 berarti kesimpulan yang diperoleh tidak terjadi heteroskedastisitas.
 - b. Apabila nilai signifikan lebih kecil dari 0,05 berarti kesimpulan yang diperoleh tidak terjadi heteroskedastisitas.
- . Adapun tabel Uji Glejser dapat dilihat dibawah :

Tabel 4.5
Hasil Uji Heteroskedastisitas
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	0,079	0,018		4,461	0,000
Ukuran KAP	0,018	0,021	0,101	0,831	0,408
1 Auditor	-0,014	0,021	-0,078	-0,641	0,523
Spesialisasi					
Audit Tenure	-0,028	0,018	-0,154	-1,493	0,138

a. Dependent Variable: Abs_RES

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2022

Berdasarkan tabel 4.3 diatas dapat dilihat bahwa nilai signifikansi dari variabel ukuran KAP sebesar 0,408, auditor spesialisasi industri sebesar 0,523 dan audit tenure sebesar 0,138. Artinya semua variabel independen nilai signifikansinya melebihi 0,05, dengan demikian, didalam model regresi uji ini tidak terjadi heteroskedastisitas. Sehingga, pengujian regresi yang dilakukan sudah memenuhi uji heteroskedastisitas.

4.2.2.4 Hasil Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam suatu model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode $t-1$ (sebelumnya) (Ghozali, 2018). Penentuan terjadinya autokorelasi atau tidak yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan uji Durbin Watson dengan taraf 5% sesuai dengan kriteria yang sudah ditetapkan menurut batas atas maupun batas bawahnya. Kriteria yang dimaksud adalah :

Tabel 4.6
Kriteria Keputusan Durbin - Watson

Hipotesis nol	Keputusan	Jika
Tidak ada autokorelasi positif	Tolak	$0 < d < d_l$
Tidak ada autokorelasi positif	<i>No decision</i>	$d_l \leq d \leq d_u$
Tidak ada korelasi negatif	Tolak	$4 - d_l < d < 4$
Tidak ada korelasi negatif	<i>No decision</i>	$4 - d_u \leq d \leq 4 - d_l$
Tidak ada autokorelasi positif atau negatif	Tidak ditolak	$d_u < d < 4 - d_u$

Sumber : Ghozali (2018)

Berikut hasil uji autokorelasi yang sudah dilakukan :

Tabel 4.7
Hasil Uji Autokorelasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	0.374 ^a	0.140	0.115	0.1295222	2.001

a. Predictors: (Constant), Audit Tenure, Ukuran KAP, Auditor Spesialisasi

b. Dependent Variable: Manajemen Laba

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2022

Berdasarkan hasil uji autokorelasi nilai d sebesar 2,001 nilai ini akan dibandingkan dengan nilai tabel menggunakan nilai signifikansi 5% dengan jumlah sampel 107 (n) dan jumlah variabel bebas 3 ($k=3$). Maka didapatkan nilai Durbin Watson sebagai berikut :

Tabel 4.8
Ringkasan Durbin-Watson Test Bound

d	dU	4-dU	Keterangan
2.001	1.7428	2.2572	Bebas Autokorelasi

Sumber : Data diolah, 2022

Berdasarkan tabel diatas nilai $d = 2,001$ lebih besar dari $dU=1,7428$ dan kurang dari $4-dU=2,2572$, sehingga berdasarkan kriteria keputusan Durbin-Watson dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi masalah autokorelasi dalam regresi ini.

4.2.3 Hasil Uji Hipotesis

4.2.3.1 Analisis Regresi Linier Berganda

Setelah semua uji asumsi klasik telah dilakukan dan tidak ditemukan adanya masalah maka dapat dilanjutkan dengan uji analisis regresi linier berganda, berikut hasil uji regresi linier berganda pada tabel dibawah ini:

Tabel 4.9
Hasil Analisis Regresi Berganda

Coefficients ^a					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	0,005	0,026		0,207	0,837
Ukuran KAP	0,085	0,031	0,307	2,691	0,008
Auditor Spesialisasi	-0,074	0,031	-0,270	-2,370	0,020
Audit Tenure	-0,077	0,027	-0,274	-2,831	0,006

a. Dependent Variable: Manajemen Laba

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2022

Dari hasil analisis regresi linier berganda pada Tabel 4.6 dapat dibuat persamaan sebagai berikut.

$$\text{Manajemen Laba} = 0,005 + 0,085 X_1 - 0,074 X_2 - 0,077 X_3 + e$$

Menurut persamaan yang dihasilkan maka pemaparannya adalah nilai konstanta 0,005 berarti jika ukuran KAP, spesialisasi auditor, serta audit tenure mempunyai varian nol disebut juga konstan maka nilai pada manajemen laba sebesar 0,005 persen dan praktik manajemen laba yang terjadi dalam perusahaan menggunakan pola menaikkan labanya.

Nilai koefisien_regresi ukuran KAP (X_1) adalah 0,085 bermakna jika nilai dari ukuran KAP meningkat sebesar satu persen, maka nilai *Discretionary Accrual* yang dijadikan dasar penentuan tingkat manajemen laba akan naik sebesar 0,085 persen dengan syarat variabel lainnya konstan.

Nilai koefisien_regresi auditor spesialisasi industri (X₂) sebesar -0,074 bermakna jika nilai auditor spesialisasi industri meningkat sebesar satu persen, maka nilai *Discretionary Accrual* yang dijadikan dasar penentuan tingkat manajemen laba akan turun sebesar -0,074 persen dengan syarat variabel lainnya konstan.

Nilai koefisien_regresi audit tenure (X₃) sebesar -0,077 bermakna jika Audit Tenure meningkat sebesar satu persen, maka nilai *Discretionary Accrual* yang dijadikan dasar penentuan tingkat manajemen laba akan turun sebesar -0,077 persen dengan syarat variabel lainnya konstan..

4.2.3.2 Hasil Uji Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi (R²) bertujuan untuk mengetahui seberapa jauh kemampuan variabel independen untuk menerangkan variabel dependen. Pengujian koefisien determinasi (R²) dilakukan dengan menggunakan Adjusted R-Squared pada persamaan regresi. Berikut hasilnya:

Tabel 4.10

Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model Summary^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0.374 ^a	0.140	0.115	0.1295222

a. Predictors: (Constant), Audit Tenure, Ukuran KAP, Auditor Spesialisasi

b. Dependent Variable: Manajemen Laba

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2022

Berdasarkan tabel diatas, *Adjusted R Square* menunjukkan nilai sebesar 0,115 atau 11,5%. Hal ini berarti 11,5% dari variabel manajemen laba (Y) dipengaruhi dan dapat dijelaskan oleh ketiga variabel independen (ukuran KAP, auditor spesialisasi industri, dan audit tenure). Sedangkan 88,5% lainnya dijelaskan oleh variabel-variabel lainnya diluar model regresi.

4.2.3.3. Uji Simultan (Uji F)

Pengujian secara simultan dilakukan untuk menunjukkan apakah semua variabel yaitu ukuran KAP, auditor spesialisasi, dan audit tenure memiliki pengaruh yang signifikan terhadap variabel manajemen laba. Semua variabel tersebut diuji dengan menggunakan uji F dengan menggunakan software SPSS dengan hasil output sebagai berikut:

Tabel 4.11
Hasil Uji Simultan

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	0.280	3	0.093	5.571	0.001 ^b
Residual	1.728	103	0.017		
Total	2.008	106			

a. Dependent Variable: Manajemen Laba

b. Predictors: (Constant), Audit Tenure, Ukuran KAP, Auditor Spesialisasi

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2022

Adapun hasil uji F pada Tabel 4.9 menunjukkan bahwa nilai uji F sebesar 5,571 dengan Sig. F 0,001 lebih kecil dari nilai $\alpha = 0,05$. Karena

signifikansi lebih kecil dari 0,05 maka secara simultan variabel ukuran KAP, auditor spesialisasi industri, dan audit tenure secara bersama-sama berpengaruh terhadap manajemen laba.

4.2.3.3 Hasil Uji Parsial (Uji t)

Uji ini dapat diartikan bahwa pada setiap individual variabel independen yang dijadikan tolak ukur penelitian secara parsial apakah berpengaruh dan dapat menjelaskan variabel dependen. Pengujian memakai tingkatan signifikansi sebesar 5% dan ditentukan pula dasar diterima atau ditolaknya hipotesis yang diajukan. Berikut tabel hasil uji parsial yang diperoleh :

Tabel 4.12
Hasil Uji Parsial

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	0,005	0,026		0,207	0,837
Ukuran KAP	0,085	0,031	0,307	2,691	0,008
Auditor Spesialisasi	-0,074	0,031	-0,270	-2,370	0,020
Audit Tenure	-0,077	0,027	-0,274	-2,831	0,006

a. Dependent Variable: Manajemen Laba

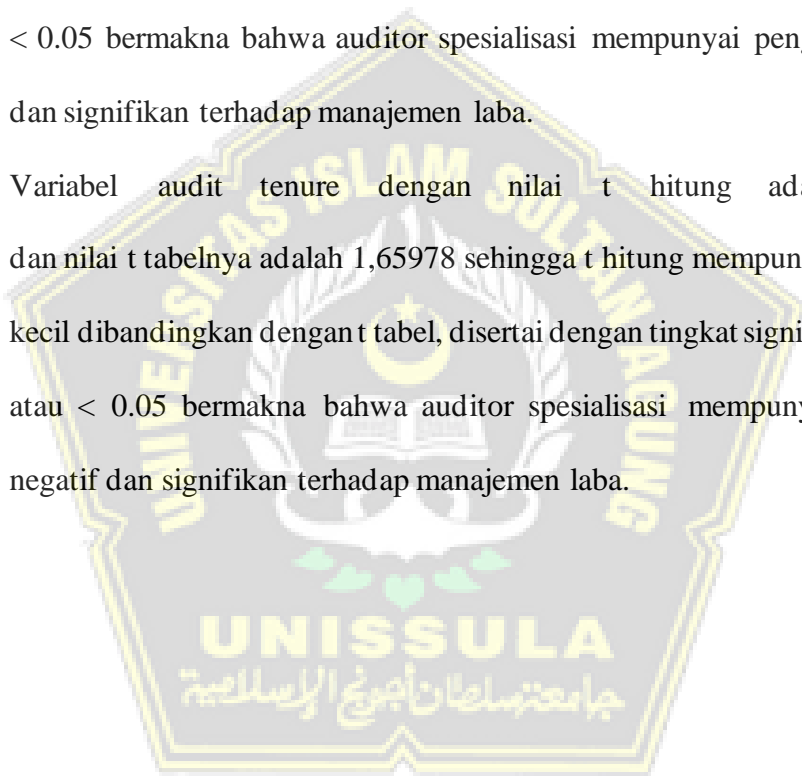
Sumber : Data sekunder yang diolah, 2022

Berdasarkan tabel 4.11 diatas maka dapat disimpulkan sebagai berikut :

- a. Variabel_ukuran KAP dengan nilai t hitung adalah 2,691 dan nilai t tabelnya adalah 1,65978 sehingga t hitung mempunyai nilai yang lebih besar dari t

tabel, disertai dengan tingkat signifikan 0.008 atau < 0.05 bermakna bahwa ukuran KAP mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap manajemen laba

- b. Variabel auditor_spesialisasi dengan nilai t hitung adalah -2,370 dan nilai t tabelnya adalah 1,65978 sehingga t hitung mempunyai nilai lebih kecil dibandingkan dengan t tabel, disertai dengan tingkat signifikansi 0.020 atau < 0.05 bermakna bahwa auditor spesialisasi mempunyai pengaruh negatif dan signifikan terhadap manajemen laba.
- c. Variabel audit tenure dengan nilai t hitung adalah -2,831 dan nilai t tabelnya adalah 1,65978 sehingga t hitung mempunyai nilai lebih kecil dibandingkan dengan t tabel, disertai dengan tingkat signifikansi 0.006 atau < 0.05 bermakna bahwa auditor spesialisasi mempunyai pengaruh negatif dan signifikan terhadap manajemen laba.



4.2.3.4. Pembahasan

4.2.4 Pengaruh Kualitas Audit yang diukur dengan Ukuran KAP Terhadap Manajemen Laba

Ukuran KAP sudah dilakukan pengujian secara statistik dan hasilnya diperoleh kesimpulan bahwa ukuran KAP berpengaruh positif signifikan terhadap manajemen laba. Hasilnya nilai signifikansinya $0,008 < 0,05$ dan nilai t hitung sebesar $2,691 > t$ tabel yaitu $1,65978$, sehingga **hipotesis pertama (H1) ditolak**. Penelitian ini belum bisa membuktikan bahwasanya terdapat pengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba.

Hasil pengujian ini tidak sejalan dengan Nugraha (2016) serta Yanti dan Setiawan, (2019) yang menjelaskan bahwa semakin perusahaan diaudit oleh KAP berukuran besar yaitu *Big Four* maka akan semakin kecil kemungkinan perusahaan melakukan praktik manajemen laba.

Namun hasil pengujian ini konsisten dan sejalan dengan pengujian yang dilakukan oleh Puspitasari dan Nugrahanti, (2016), Ali et al., (2014) serta Inaam et al. (2012) bahwa ukuran KAP berpengaruh positif signifikan artinya semakin perusahaan perbankan diaudit oleh KAP yang berukuran *Big Four* maka tingkat manajemen laba juga mengikuti semakin tinggi. Jadi pada waktu dari KAP ukuran besar masih dimungkinkan praktik manajemen laba terjadi di perusahaan. Sebaliknya, justru apabila pihak yang mengaudit perusahaan di sektor perbankan adalah auditor dibawah KAP Non *Big Four* maka praktik manajemen laba semakin rendah.

Kompetensi yang tinggi sebagai poin penting auditor Big Four justru menimbulkan motivasi manajemen untuk beralih ke manajemen laba. Menurut Asri Mustika dan Latrini (2018), adanya kemauan dari manajemen perusahaan agar memiliki citra yang positif sehingga kinerja yang ditampilkan tampak baik di depan para pemegang saham maupun investor maka manajemen melakukan tindakan manajemen laba. Hadirnya KAP Big Four sebagai pihak independen bukan dimaksudkan untuk mendeteksi dan mengurangi kemungkinan manajemen laba yang terjadi. Melainkan lebih kepada peningkatan kredibilitas laporan keuangan sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih handal. Oleh karena itu, perusahaan akan melakukan praktik manajemen laba dengan lebih profesional, hati-hati dan lebih terstruktur.

Hal ini dibuktikan dengan Bank Mega Tbk (MEGA) pada tahun 2018 menggunakan KAP Big Four yaitu Ernst & Young (EY) yang mempunyai nilai discretionary accruals tinggi senilai 0,2809 artinya praktik manajemen laba dalam perusahaan tinggi. Sedangkan ditahun 2020 Bank Mega menggunakan KAP Non Big Four yaitu Crowe justru mempunyai nilai pada discretionary accrual yang lebih rendah sebesar 0,1021. Ini berarti manajemen laba dalam perusahaan yang diaudit KAP Non Big Four justru lebih rendah jika dibandingkan dengan tahun 2018 yang diaudit KAP Big Four.

4.2.5 Pengaruh Kualitas Audit yang diukur dengan Auditor Spesialisasi Industri terhadap Manajemen Laba

Berdasarkan uji hipotesis menunjukkan bahwa auditor spesialisasi industri berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba dengan nilai signifikansi sebesar $0,020 < \alpha = 0,05$ dan nilai t hitung sebesar $-2,370 < t \text{ tabel} = 1,65978$. Artinya, semakin tinggi keahlian seorang auditor pada spesialisasi industri maka semakin rendah tingkat manajemen laba yang dilakukan oleh manajer perusahaan sektor perbankan konvensional dan syariah. Hal ini disebabkan karena auditor spesialisasi industri adalah auditor yang berkredibilitas. Auditor spesialisasi industri merupakan auditor yang benar-benar mengetahui kondisi perusahaan yang diauditnya, sehingga dengan ketrampilan, kemampuan, pemahaman dan pengetahuan khusus yang dimiliki dapat mendeteksi manajemen laba. Dengan ini menunjukkan bahwa **hipotesis kedua diterima (H2) diterima.**

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Kurniawansyah, (2016) serta Amijaya dan Prastiwi, (2013). Spesialisasi penting untuk dimiliki agar dalam penerapannya seorang auditor akan lebih paham mengenai lingkungan bisnis klien, dapat mendeteksi adanya risiko-risiko audit dengan lebih baik, penerapan standar pedoman serta prosedur audit tanpa *error* apabila diperbandingkan dengan auditor non_spesialisasi industri. Dengan demikian spesialisasi auditor mampu mengurangi manajemen laba dari aktivitas akrual yang dijalankan perusahaan. disamping itu, auditor dengan spesialisasi ini akan selalu berusaha

menghasilkan kinerja terbaik agar reputasi yang selama ini dikenal positif dapat dipertahankan.

Hasil pengujian ini tidak mendukung Octavia, Ermaya, dan Darmastuti, (2022) serta Pujilestari dan Herusetya, (2013) bahwa implikasi kualitas audit yang tinggi melalui spesialisasi industri auditor justru mendorong pihak manajemen untuk melakukan praktik manajemen laba. Hal ini disebabkan karena kualitas audit yang tinggi mampu mendeteksi manajemen laba berbasis akrual, sehingga manajemen lebih cenderung melakukan manajemen laba transaksi real.

4.2.6 Pengaruh Kualitas Audit yang diukur dengan Audit Tenure terhadap Manajemen Laba

Hasil pengujian pengaruh masa perikatan audit menunjukkan variabel audit tenure mempunyai nilai t-hitung sebesar -2,831 dan nilai t-tabel sebesar 1,65978 ($t\text{-hitung} < t\text{-tabel}$) dan mempunyai nilai taraf signifikan sebesar 0.006 yaitu < 0.05 hal ini menunjukkan bahwa audit tenure memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap manajemen laba, sehingga **hipotesis ketiga (H3) diterima**. Jadi semakin pendek masa perikatan audit (short tenure) yaitu kurang dua tahun maka semakin tinggi manajemen laba yang terjadi pada perusahaan sektor perbankan konvensional dan syariah.

Pengujian ini didukung dengan Tyokoso et al., (2016), Amalina et al., (2019) dan Bamahros dan Wan-Hussin, (2015) bahwa masa perikatan

audit yang semakin pendek membuat auditor lebih sulit dalam memahami model bisnis dan pelaporan keuangan di perusahaan yang diauditnya. Sehingga perikatan audit dengan jangka waktu singkat yaitu kurang dari dua tahun membuat auditor kurang handal dalam mendeteksi dan menghambat praktik manajemen laba. Praktik manajemen laba yang sulit dideteksi tersebut membuat praktik manajemen laba di perusahaan meningkat.

Sedangkan masa perikatan audit yang lama akan membuat auditor KAP lebih menguasai roda bisnis dan siklus akuntansi yang digunakan perusahaan. Sehingga auditor lebih handal dalam mendeteksi salah saji pada laporan keuangan dan menghambat praktik manajemen laba. Pengetahuan spesifik tentang lingkungan bisnis dan pelaporan keuangan perusahaan akan meningkatkan kualitas audit. Kualitas audit yang meningkat karena perikatan audit yang lama yaitu lebih dari dua tahun akan membuat praktik manajemen laba pada perusahaan rendah.

Hasil pengujian ini tidak mendukung pengujian yang dilakukan oleh Nasution et al., (2021) serta Amelia dan Wardhani, (2018) bahwa perikatan hubungan audit dengan klien yang terjalin dalam waktu yang cukup lama dapat menimbulkan kedekatan yang berlebihan yang dapat menyebabkan menurunnya independensi dan objektivitas auditor. Lamanya audit tenure dapat menyebabkan auditor mengembangkan “hubungan yang lebih nyaman” dan loyalitas yang lebih tinggi kemudian dikhawatirkan terjadi pengikisan independensi auditor.

BAB V

PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Menurut hasil penelitian pada perusahaan sektor perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2018 – 2020 dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Kualitas audit yang diukur menggunakan ukuran KAP secara parsial berpengaruh positif signifikan terhadap manajemen laba pada perusahaan sektor perbankan konvensional dan syariah yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
2. Kualitas audit yang diukur menggunakan auditor spesialisasi industri secara parsial berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba pada perusahaan sektor perbankan konvensional dan syariah yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
3. Kualitas audit yang diukur dengan menggunakan audit tenure berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba pada perusahaan sektor perbankan konvensional dan syariah yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
4. Hasil pengujian secara simultan memperlihatkan bahwa kualitas audit yang diukur dengan ukuran KAP, auditor spesialisasi industri, dan audit tenure secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba pada perusahaan sektor perbankan konvensional dan syariah yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

5.2 Implikasi

Berdasarkan hasil penelitian, beberapa hal yang perlu menjadi perhatian bagi berbagai pihak, yaitu:

1. Untuk semua KAP agar mendorong auditor spesialisasi secara massif serta senantiasa berusaha meningkatkan kualitasnya, sehingga keraguan publik kepada komitmen etis dan moral untuk menjalin konspirasi dengan dunia usaha semakin kecil.
2. Untuk pihak eksternal stakeholder diantara para investor dan para pemegang saham agar lebih teliti dan berhati-hati saat membaca laporan keuangan dengan tidak percaya saja bahwa laporan keuangan hasil audit KAP *Big Four* dapat membatasi praktik manajemen laba.
3. Mendorong pemerintah yang diwakili oleh OJK agar mengagendakan dan merancang kebijakan tentang payung hukum yang kuat bagi investor.

5.3 Keterbatasan Penelitian

Proksi dalam variabel manajemen laba dihitung dengan discretionary accrual, yang sudah sering dipakai dan menjadi perhatian stakeholder. Penelitian setelah ini diharapkan mampu menghitungnya dengan proksi lain, contohnya transaksi riil.

5.4 Agenda Penelitian Mendatang

Dengan melihat kekurangan pada penelitian ini, diharapkan ada penelitian serupa dimasa yang akan datang untuk memperbaiki kekurangan yang ada dipenelitian ini. Berikut ini saran untuk peneliti mendatang :

1. Untuk peneliti setelah ini diharapkan supaya memperluas wilayah penelitian sehingga dapat dilihat dari berbagai sektor, bukan hanya berfokus pada satu sektor saja. Sektor lain yang disarankan antara lain sektor pertanian ; pertambangan ; properti, real eestate & konstruksi bangunan ; serta infrastruktur, utilitas & transportasi, yang masih sedikit penelitian di sektor tersebut.
2. Periode jangka waktu pengamatan penelitian ini hanya tiga tahun, peneliti setelah ini disarankan supaya menambah periode yang lebih lama sehingga mampu_menggambarkan kondisi yang sebenarnya.
3. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan dapat menghitung nilai dari setiap variabel independen yaitu spesialisasi auditor menggunakan persentase pangsa pasarnya, dan audit tenure menggunakan jumlah tahunnya (lamanya KAP menjalin perikatan audit) dibandingkan menggunakan variabel dummy.
4. Untuk penelitian setelah ini diharapkan bisa menambah variabel-variabel independen lainnya. Peneliti menyarankan Audit capacity stress ; Opini auditor ; Fee audit ; Pergantian auditor ; Kompensasi bonus ; dan Audit timeliness dapat dijadikan variabel independen untuk penelitian selanjutnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Ali, Salman, Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomika, and Universitas Diponegoro. 2014. "Pengaruh Ukuran Auditor , Auditor Spesialisasi Industri Dan Independensi Auditor Terhadap Praktik Manajemen Laba (Studi Kasus Pada Perusahaan Yang Terdaftar Dalam Jakarta Islamic Index Tahun 2010-2012)." 3(2004):1-9.
- Amalina, Nur, Sarah Hanani, and Zaitul. 2019. "Karakteristik Kantor Akuntan Publik Dan Manajemen Laba." *The 2Nd Proceeding Annual National Conference for Economics and Economics Education Research* 2(Juli):129-37.
- Amelia, Devitha, and Ratna Wardhani. 2018. "The Effect of Personal Tenure on Earnings Surprise Management." *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia* 15(2):138-63. doi: 10.21002/jaki.2018.08.
- Amijaya, Muhammad Dody, and Andri Prastiwi. 2013. "PENGARUH KUALITAS AUDIT TERHADAP MANAJEMEN LABA." *Diponegoro Journal of Accounting* 2(3):1-13.
- Andreas, Hans Hananto. 2013. "Spesialisasi Industri Auditor Sebagai Prediktor Earnings Response Coefficient Perusahaan Publik Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia." *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan* 14(2). doi: 10.9744/jak.14.2.69-80.
- Arikunto, Suharsimi. 2011. *Prosedur Penelitian : Suatu Pendekatan Praktik*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Asri Mustika, Ni Wayan, and Made Yenni Latrini. 2018. "Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba Pada Perusahaan Perbankan Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2013-2016." *E-Jurnal Akuntansi* 25:434. doi: 10.24843/eja.2018.v25.i01.p17.
- Balsam, S., J. Krishnan, and J. Yang. 2003. "Auditor Industry Specialization and Earnings Quality. Auditing: A Journal of Practice & Theory." *Journal of Practice & Theory* 22(2):71-97.
- Chariri, Anis, and Imam Ghozali. 2007. *Teori Akuntansi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Chi, Wuchun, Ling Lisic, and Mikhail Pevzner. 2011. "Is Enhanced Audit Quality Associated with Greater Real Earnings Management?" *Accounting Horizons* 25:315-35. doi: ssrn.com/abstract=1904481.
- DeAngelo, Linda Elizabeth. 1981. "Auditor Size and Audit Quality." *Journal of Accounting and Economics* 3(3):183-99. doi: [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(81\)90002-1](https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1).
- Dechow, Patricia M., Richard G. Sloan, and Amy P. Sweeney. 1995. "Detecting

- Earnings Management.” *The Accounting Review* 70(20):193–225.
- Eisenhardt, Kathleen M. 1989. “Linked References Are Available on JSTOR for This Article : Agency Theory : An Assessment and Review.” *Academy of Management* 14(1):57–74.
- Ghozali, Imam. 2018a. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 25*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2018b. “Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 25 (Ke-9th Ed.). Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.” (Edisi 9). Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- HADI, FELITA ICASIA, and SHERLY TIFANI. 2020. “Pengaruh Kualitas Audit Dan Auditor Switching Terhadap Manajemen Laba.” *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi* 22(1):95–104. doi: 10.34208/jba.v22i1.620.
- Hasan Mohammed Bamahros, and Wan Nordin Wan-Hussin. 2015. “Non-Audit Services , Audit Firm Tenure and Earnings Management in Malaysia.” *Asian Academy of Management Journal of Accounting and Finance* 11(1):145–68.
- Healy, Paul M., and James Michael Wahlen. 2005. “A Review of the Earnings Management Literature and Its Implications for Standard Setting.” *SSRN Electronic Journal* (November). doi: 10.2139/ssrn.156445.
- Inaam, Zgarni, Hlioui Khmoussi, and Zehri Fatma. 2012. “Audit Quality and Earnings Management in the Tunisian Context.” *International Journal of Accounting and Financial Reporting* 2(2):17. doi: 10.5296/ijafr.v2i2.2065.
- Jensen, Michael C, and William H. Meckling. 1976. “Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure.” *Journal of Financial Economics* 3(4):305–60. doi: [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X).
- Jensen, Michael C., and William H. Meckling. 1976. “Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure.” *Journal of Financial Economics* 3(4):305–60. doi: 10.1016/0304-405X(76)90026-X.
- Jones, Jennifer J. 1991. “Earnings Management During Import Relief Investigations.” *Journal of Accounting Research* 29(2):193. doi: 10.2307/2491047.
- Kasmir. 2009. *Bank Dan Lembaga Keuangan Lainnya*. Edisi Revi. Jakarta: Grafindo.
- Kuncoro, Mudrajad. 2013. *Metode Riset Untuk Bisnis & Ekonomi*. 4th ed. edited by W. Handani. Jakarta: Erlangga.
- Kurniawansyah, Deddy. 2016a. “Pengaruh Audit Tenure, Ukuran Auditor, Spesialisasi Audit Dan Audit Capacity Stress Terhadap Manajemen Laba.” *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis Airlangga* 1(1):1–25.

- Kurniawansyah, Deddy. 2016b. "Pengaruh Audit Tenure, Ukuran Auditor, Spesialisasi Audit Dan Audit Capacity Stress Terhadap Manajemen Laba." *Online) Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis Airlangga* 1(1):1–25.
- Levitt, Arthur. 1998. "The Number Game. Remarks by Chairman Arthur Levitt at the NYU Center for Law and Business." *The CPA Journal* 68(12):14–19.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. 6th ed. Jakarta: Salemba Empat.
- Nasution, Atikah Darayani, Idhar Yahya, and H. B. Tarmizi. 2021. "Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Manajemen Laba Dengan Profitabilitas Sebagai Variabel Moderating Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia." *Jurnal Sains Sosio Humaniora* 5(2):971–80. doi: 10.22437/jssh.v5i2.16475.
- Natalia, Maria, Meyliana, and Debbianita. 2018. "Kualitas Audit Dan Manajemen Laba Pada Perusahaan Manufaktur Di Indonesia." *Jurnal Akuntansi Maranatha* 9(2):170–79. doi: 10.28932/jam.v9i2.485.
- Nugraha, Erik. 2016. "Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Manajemen Laba Dan Dampaknya Terhadap Koefisien Respon Laba." *Jurnal SIKAP (Sistem Informasi, Keuangan, Auditing Dan Perpajakan)* 1(1):9. doi: 10.32897/sikap.v1i1.42.
- Octavia, Alma Maria, Husnah Nur Laela Ermaya, and Dewi Darmastuti. 2022. "PENGARUH AUDIT QUALITY DAN INDEPENDENSI AUDITOR TERHADAP MANAJEMEN LABA RIIL MELALUI FINANCIAL DISTRESS." *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis* 25(01):92–109.
- Peraturan Bank Indonesia No: 5/8/PBI/2003. 2003. *Peraturan Bank Indonesia No: 5/8/PBI/2003 Tentang Penerapan Manajemen Risiko Bagi Bank Umum*.
- Pujilestari, Reisha, and Antonius Herusetya. 2013. "Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba Transaksi Real - Pengakuan Pendapatan Strategis." *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan* 15(2):75–85. doi: 10.9744/jak.15.2.75-85.
- Pujiningsih, Andiany Indra. 2011. "Pengaruh Struktur Kepemilikan, Ukuran Perusahaan, Praktik CG Dan Kompensasi Bonus Terhadap Manajemen Laba." *Jurnal Akuntansi* 1(1):1–87.
- Puspitasari, Andriana, and Yeterina Widi Nugrahanti. 2016. "Pengaruh Hubungan Politik, Ukuran KAP, Dan Audit Tenure Terhadap Manajemen Laba Riil." *Journal Akuntansi Dan Keuangan* 18(1):27–43. doi: 10.9744/jak.18.1.27-43.
- Ramadhani, Fitria, Sri Wahjuni Latifah, and Endang Dwi Wahyuni. 2017. "Pengaruh Capital Intencity Ratio, Free Cash Flow, Kualitas Audit, Dan Leverage Terhadap Manajemen Laba Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI." *Kompartemen: Jurnal Ilmiah Akuntansi* 15(2):98–110. doi: 10.30595/kompartemen.v15i2.1874.

- Rohmaniyah, Alfiyatur, and Khanifah Khanifah. 2018. "Analisis Manajemen Laba Pada Laporan Keuangan Perbankan Syariah." *AKSES: Jurnal Ekonomi Dan Bisnis* 13(1):9–15. doi: 10.31942/akses.v13i1.3225.
- SA Seksi 210. 2001. *Pelatihan Dan Keahlian Auditor Independen*.
- SA Seksi 336. 2011. *Penggunaan Pekerjaan Spesialis*.
- Safrihana, Retna, and Wiwik Rahani. 2019. "Pengaruh Ukuran KAP, Spesialisasi Industri Auditor, Dan Audit Capacity Stress Terhadap Manajemen Laba Melalui Manipulasi Aktivitas Riil." *Jurnal Akuntansi Aktual* 6(2):280–89. doi: 10.17977/um004v6i22019p280.
- Schipper, Katherine. 1989. "Shipper.Pdf." *Commentary on Earnings Management. Accounting Horizons* 91–102.
- Scott, William R. 2009. *Financial Accounting Theory*. 5th Ed. Canada: Pearson Prentice Hall.
- Sekaran, Uma. 2006. *Metodologi Penelitian Untuk Bisnis*. Jakarta: Salemba Empat.
- Subramanyam, K. ..., and J. John Wild. 2012. *Analisis Laporan Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono. 2014. *Memahami Penelitian Kualitatif*. Bandung: Alfabeta.
- Sulistiyanto, Sri. 2008. *Manajemen Laba : Teori Dan Model Empiris*. Cetakan II. Jakarta: Grasindo.
- Sunyoto, and Ery Hidayanti. 2009. "Pentingnya Pengungkapan Laporan Keuangan Dalam Meminimalisasi Asimetri Informasi." *Jurnal WIGA Vol. 2 No. 2, September 2012 ISSN NO 2088-0944* 4(2):19–28.
- Susanto, Putri Ragillia, and Siti Zubaidah. 2017. "Pengaruh Kinerja Keuangan, Debt Default Dan Reputasi Kantor Akuntan Publik Terhadap Penerimaan Opini Audit Going Concern." *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan* 5(2):791–800. doi: 10.22219/jrak.v5i2.5155.
- Susanto, Yulius Kurnia, Arya Pradipta, and Stephanie Esther. 2021. "Audit Decision: Interaction Between Earnings Management and Audit Specialization." *Academy of Accounting and Financial Studies Journal* 25(1):1–8.
- Tyokoso, Gabriel M., Mohammed H. Sabari, Ahmad Bello Dogarawa, and Hassan Ibrahim. 2016. "Effect of Audit Quality on Earnings Management of Listed Oil Marketing Companies in Nigeria." *SSRN Electronic Journal* 12(1):65–96. doi: 10.2139/ssrn.3492016.
- Umar, Husein. 2011. *Metode Penelitian Untuk Skripsi Dan Tesis Bisnis*. 2nd ed. Jakarta: Rajawali Pres.
- UU RI, No. 10 Th 1998. 1998. *Undang-Undang RI No. 10 Tahun 1998 Tentang*

Perbankan.

Watkins, Ann L., William Hillison, and Susan E. Morecroft. 2004. "Audit Quality: A Synthesis of Theory and Empirical Evidence." *Journal of Accounting Literature* 23:153.

Yanti, Tia Rahma, and Putu Ery Setiawan. 2019. "Pengaruh Asimetri Informasi, Ukuran Perusahaan, Leverage Dan Profitabilitas Pada Manajemen Laba." *E-Jurnal Akuntansi* 27:708. doi: 10.24843/eja.2019.v27.i01.p26.

Yanti, Tia Rahma, and Putu Ery Setiawan. 2019. "Pengaruh Asimetri Informasi, Ukuran Perusahaan, Leverage Dan Profitabilitas Pada Manajemen Laba." *E-Jurnal Akuntansi* 27(1):708–36. doi: <https://doi.org/10.24843/EJA.2019.v27.i01.p26>.

