

BAB II
TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu mengungkapkan hasil penelitian sebelumnya yang telah dilakukan. Penelitian terdahulu ini dapat dijadikan sebagai acuan. Beberapa hasil penelitian terdahulu dapat dilihat pada tabel 2.1

Tabel 2.1

Penelitian Terdahulu

No	Judul Penelitian/Peneliti/Tahun	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba Transaksi Real - Pengakuan Pendapatan Strategis/ Pujilestari dan Herusetya/ 2013	Masa penugasan, spesialisasi industri, pengakuan pendapatan strategis	Masa penugasan audit jangka waktu menengah tidak berpengaruh terhadap perubahan pendapatan deferal abnormal. Sedangkan KAP dengan spesialisasi industri KAP memiliki pengaruh positif terhadap perubahan pendapatan deferal abnormal.
2	Dampak Interaksi Kualitas Audit Pada Pengaruh Manajemen Laba Riil Pada Nilai Perusahaan/ Miati dan Rasmini/ 2016	Kualitas audit, manajemen laba riil, nilai perusahaan	Semakin tinggi manajemen laba maka akan semakin tinggi nilai perusahaan. Dan kualitas audit dapat memperlemah pengaruh manajemen laba terhadap nilai perusahaan.

Dilanjutkan

Lanjutan

3	Analisis Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba Akuntansi : Studi Pendekatan <i>Composite Measure versus Conventional Measure</i> / Herusetya/ 2012	Ukuran KAP, spesialisasi industri KAP, masa penugasan, kepentingan ekonomi KAP, keakuratan pendapat <i>going-concern</i>	Ukuran KAP berpengaruh <i>negative</i> terhadap manajemen laba sedangkan ukuran lainnya tidak terbukti berpengaruh
4	Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI/ Setiawan dan Lestari/ 2014	Kualitas audit, manajemen laba riil	Kualitas audit tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba riil
5	Pengaruh Manajemen Laba terhadap Kinerja Perusahaan dengan Kualitas Audit sebagai variabel Moderasi/ Fitriyani, Prasetyo, Mirdah dan Putra/ 2014	Ukuran KAP, Manajemen laba dan Kinerja perusahaan	Manajemen laba riil tidak berpengaruh terhadap kinerja perusahaan. Dan ukuran KAP big 4 tidak mempengaruhi perusahaan untuk melakukan manajemen laba.
6	Earning Management through Real Activities Manipulation/ Sugata Roychowdhury/ 2006	Potongan harga, <i>overproduction</i> , pengeluaran discretionary, penjualan, HPP	Potongan harga akan meningkatkan penjualan, Produksi yang berlebihan akan menurunkan HPP. Dan pengurangan pengeluaran <i>discretionary</i> akan memperbaiki margin.

Perbedaan dan Persamaan Penelitian

Persamaan penelitian terdahulu terletak pada variabel yang diteliti yaitu sama-sama meneliti pengaruh kualitas audit terhadap manajemen laba. Perbedaan terletak pada proksi penilaian kualitas audit, beberapa peneliti mengukur kualitas audit dengan masa penugasan dan

spesialisasi industri KAP saja. Ada yang ditambahkan dengan ukuran KAP, kepentingan ekonomi dan keakuratan pendapat *going-concern*. Namun dalam penelitian ini, peneliti mengukur kualitas audit dengan dua indikator yaitu ukuran KAP dan masa penugasan audit

Perbedaannya juga terletak pada proksi penilaian manajemen laba riil. Herusetya dan Pujilestari mengukur manajemen laba riil hanya pada pengakuan pendapatan strategis dan yang lain menggunakan tiga pengukuran yaitu arus kas operasi, produksi berlebih dan pengurangan biaya diskresionari. Sedangkan dalam penelitian ini, peneliti mengukur manajemen laba hanya dengan pengurangan biaya diskresionari.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Pengertian Laporan Keuangan

Setiap pengguna laporan keuangan mengharapkan adanya transparansi dari laporan keuangan agar bisa mengetahui dengan mudah informasi dari suatu perusahaan. Laporan keuangan merupakan laporan akuntansi yang menghasilkan informasi berupa pencatatan dan pengikhtisaran bagi pemakai untuk pengambilan keputusan pada periode tertentu yang dapat menggambarkan kinerja perusahaan.

Ikatan Akuntan Indonesia (2012: 5) mengemukakan pengertian laporan keuangan yaitu :

Laporan keuangan merupakan struktur yang menyajikan posisi keuangan dan kinerja keuangan dalam sebuah entitas. Tujuan umum

dari laporan keuangan ini untuk kepentingan umum adalah penyajian informasi mengenai posisi keuangan (*financial position*), kinerja keuangan (*financial performance*), dan arus kas (*cash flow*) dari entitas yang sangat berguna untuk membuat keputusan ekonomis bagi para penggunanya. Untuk dapat mencapai tujuan ini, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai elemen dari entitas yang terdiri dari aset, kewajiban, *networth*, beban, dan pendapatan (termasuk *gain* dan *loss*), perubahan ekuitas dan arus kas. Informasi tersebut diikuti dengan catatan, akan membantu pengguna memprediksi arus kas masa depan.

Menurut Munawir (2010: 5), pada umumnya laporan keuangan itu terdiri dari neraca dan perhitungan laba-rugi serta laporan perubahan ekuitas. Neraca menunjukkan/menggambarkan jumlah aset, kewajiban dan ekuitas dari suatu perusahaan pada tanggal tertentu. Sedangkan perhitungan (laporan) laba-rugi memperlihatkan hasil-hasil yang telah dicapai oleh perusahaan serta beban yang terjadi selama periode tertentu, dan laporan perubahan ekuitas menunjukkan sumber dan penggunaan atau alasan-alasan yang menyebabkan perubahan ekuitas

2.2.2 Tujuan Laporan Keuangan

Secara umum laporan keuangan bertujuan untuk memberikan kondisi keuangan suatu perusahaan pada suatu periode tertentu tentang keseluruhan aktivitas operasi perusahaan baik dari segi aktiva, kewajiban, pendapatan dan kinerja perusahaan. Laporan keuangan terdiri dari neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, laporan

arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan disajikan sekurang-kurangnya setahun sekali untuk memberikan informasi bagi penggunanya yang merupakan produk akhir dari siklus akuntansi. Dimana laporan keuangan dapat menggambarkan dengan jelas tentang kondisi keuangan suatu perusahaan dan informasi yang diberikan untuk entitas itu sendiri ataupun bagi entitas lainnya.

Menurut Standar Akuntansi Keuangan (2007: 5) menjelaskan bahwa Laporan keuangan merupakan bagian dari proses pelaporan keuangan. Dengan memperoleh laporan keuangan akan dapat diketahui kondisi keuangan perusahaan secara keseluruhan yang bukan hanya bisa dibaca tapi juga bisa dimengerti tentang posisi keuangan melalui analisis laporan keuangan.

PSAK No. 1 paragraf 7 (IAI, 2007 : 1.2) menyatakan bahwa tujuan laporan keuangan untuk tujuan umum adalah memberikan informasi tentang posisi keuangan, kinerja, dan arus kas perusahaan yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam rangka membuat keputusan-keputusan ekonomi serta menunjukkan pertanggungjawaban (*stewardship*) manajemen atas penggunaan sumber-sumber daya yang dipercayakan kepada mereka dan beban termasuk keuntungan.

Dalam rangka mencapai tujuan tersebut, suatu laporan keuangan menyajikan informasi mengenai perusahaan yang meliputi: (1) aset; (2) kewajiban; (3) ekuitas; (4) pendapatan dan kerugian; dan (5) arus kas.

Menurut Fahmi (2011: 28), tujuan utama dari laporan keuangan adalah memberikan informasi keuangan yang mencakup perubahan dari unsur-unsur laporan keuangan yang ditujukan kepada pihak-pihak lain yang berkepentingan dalam menilai kinerja keuangan terhadap perusahaan di samping pihak manajemen perusahaan.

Para pemakai laporan akan menggunakannya untuk meramalkan, membandingkan, dan menilai dampak keuangan yang timbul dari keputusan ekonomis yang diambilnya. Laporan keuangan akan lebih bermanfaat apabila yang dilaporkan tidak saja aspek-aspek kuantitatif, tetapi mencakup penjelasan-penjelasan lainnya yang dirasakan perlu. Dan informasi ini harus faktual dan dapat diukur secara objektif.

Beberapa tujuan laporan keuangan dari berbagai sumber di atas, maka dapat disimpulkan bahwa :

1. Informasi posisi laporan keuangan yang dihasilkan dari kinerja dan aset perusahaan sangat dibutuhkan oleh para pemakai laporan keuangan, sebagai bahan evaluasi dan perbandingan untuk melihat dampak keuangan yang timbul dari keputusan ekonomis yang diambilnya.
2. Informasi keuangan perusahaan diperlukan juga untuk menilai dan meramalkan apakah perusahaan di masa sekarang dan di masa yang

akan datang sehingga akan menghasilkan keuntungan yang sama atau lebih menguntungkan.

3. Informasi perubahan posisi keuangan perusahaan bermanfaat untuk menilai aktivitas investasi, pendanaan dan operasi perusahaan selama periode tertentu. Selain untuk menilai kemampuan perusahaan, laporan keuangan juga bertujuan sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan investasi.

2.2.3 Audit Laporan Keuangan

Menurut Arens (2009: 17) menjelaskan audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi uang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu yang berlaku yaitu prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum atau GAAP.

Suatu audit laporan keuangan yang dilakukan sesuai dengan standar auditing yang berterima umum memiliki sejumlah keterbatasan bawaan atau keterbatasan melekat. Salah satunya adalah bahwa auditor bekerja dalam suatu batasan ekonomi yang wajar. Batasan ekonomi antara lain biaya yang memadai (*reasonable cost*) dan jumlah waktu yang memadai (*reasonable length of time*). Dan juga keterbatasan kerangka kerja akuntansi yang ditetapkan untuk penyusunan laporan keuangan yang berkaitan dengan kerangka kerja akuntansi yang ditetapkan, yaitu prinsip akuntansi alternatif (*alternative accounting principles*) dan estimasi akuntansi (*accounting estimates*). Estimasi adalah bagian yang melekat dengan proses akuntansi, dan tidak seorang

pun termasuk auditor dapat meramalkan bagaimana hasil suatu estimasi itu, sehingga hal ini dapat menimbulkan suatu ketidakpastian.

Walaupun memiliki keterbatasan, namun audit atas laporan keuangan akan menambah kredibilitas suatu laporan keuangan. Perlunya audit atas laporan keuangan karena adanya perbedaan kepentingan antara manajemen dan pemakai laporan keuangan, konsekuensi, kompleksitas penyajian laporan keuangan, dan keterbatasan akses dari para pemakai laporan keuangan.

Dari segi ekonomis audit bermanfaat untuk meningkatkan kredibilitas, efisiensi dan kejujuran, efisiensi operasional, dan mendorong efisiensi pasar modal.

Selain itu audit bermanfaat dilihat dari sisi pengawasan yang meliputi “*preventive control*”, “*detective control*”, dan “*reporting control*”. Dan apabila suatu perusahaan tidak memerlukan auditor independen maka akan kecil kredibilitasnya atas laporan keuangan.

2.2.4 Audit

Pengertian audit menurut para ahli

Menurut Sukrisno Agoes (2004: 4), Audit adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, laporan keuangan yang disusun oleh manajemen dan catatan akuntansi dan bukti pendukung, dalam rangka memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan.

Menurut Arens dan Loebbecke (2012: 7), Auditing merupakan proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Auditing seharusnya dilakukan oleh seorang yang independen dan kompeten.

Menurut Mulyadi (2010: 9), Auditing adalah proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif atas tuduhan kegiatan ekonomi dan kegiatan dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara laporan dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil kepada pengguna yang bersangkutan.

Menurut Abdul Halim (2008: 1) definisi audit yang sangat terkenal adalah definisi yang berasal dari ASOBAC (*A Statement of Basic Auditing Concepts*) yang mendefinisikan auditing sebagai suatu proses sistematis untuk menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti secara obyektif mengenai asersi-asersi tentang berbagai tindakan dan kejadian ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersiasersi tersebut dengan kriteria ysng telah ditentukan dan menyampaikan hasilnya kepada para pemakai yang berkepentingan.

Tujuan audit secara umum dapat diklasifikasikan sebagai berikut :

- 1) **Kelengkapan (*Completeness*)**. Untuk meyakinkan bahwa seluruh transaksi telah dicatat atau ada dalam jurnal secara aktual telah dimasukkan.
- 2) **Ketepatan (*Accurancy*)**. Untuk memastikan transaksi dan saldo perkiraan yang ada telah dicatat berdasarkan jumlah yang benar, perhitungan yang benar, diklasifikasikan, dan dicatat dengan tepat.
- 3) **Eksistensi (*Existence*)**. Untuk memastikan bahwa semua harta dan kewajiban yang tercatat memiliki eksistensi atau keterjadian pada tanggal tertentu, jadi transaksi tercatat tersebut harus benar-benar telah terjadi dan tidak fiktif.
- 4) **Penilaian (*Valuation*)**. Untuk memastikan bahwa prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum telah diterapkan dengan benar.
- 5) **Klasifikasi (*Classification*)**. Untuk memastikan bahwa transaksi yang dicantumkan dalam jurnal diklasifikasikan dengan tepat. Jika terkait dengan saldo maka angka-angka yang dimasukkan didaftar klien telah diklasifikasikan dengan tepat.
- 6) **Ketepatan (*Accurancy*)**. Untuk memastikan bahwa semua transaksi dicatat pada tanggal yang benar, rincian dalam saldo akun sesuai dengan angka-angka buku besar. Serta penjumlahan saldo sudah dilakukan dengan tepat.
- 7) **Pisah Batas (*Cut-Off*)**. Untuk memastikan bahwa transaksi-transaksi yang dekat tanggal neraca dicatat dalam periode

yang tepat. Transaksi yang mungkin sekali salah saji adalah transaksi yang dicatat mendekati akhir suatu periode akuntansi.

- 8) **Pengungkapan (*Disclosure*)**. Untuk meyakinkan bahwa saldo akun dan persyaratan pengungkapan yang berkaitan telah disajikan dengan wajar dalam laporan keuangan dan dijelaskan dengan wajar dalam isi dan catatan kaki laporan tersebut.

2.2.5 Standar Auditing

Standar Auditing merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggungjawab profesionalisnya dalam audit atas laporan keuangan yang mencakup pertimbangan mengenai kualitas profesional seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan dan bukti. Standar auditing yang berlaku umum (*generally accepted auditing standards*) yang diperbaharui dengan SAS 105 dan SAS 113 menjelaskan bahwa sepuluh standar auditing yang berlaku umum dibagi menjadi tiga kategori yaitu standar umum, standar lapangan, standar pelaporan.

Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (2011:150.1-150.2) dalam Sukrisno Agoes (2012: 31), terdiri dari sepuluh standar yang dikelompokkan menjadi tiga kelompok besar :

1. Standar Umum

- a. Audit harus dilakukan oleh seorang yang sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor.
- b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2. Standar Pekerjaan Lapangan

- a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
- b. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
- c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

3. Standar Pelaporan

- a. Auditor dalam laporan auditnya harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai standar akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

- b. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan jika ada ketidakkonsistenan penerapan standar akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan standar akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
- c. Penggunaan informative dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan dalam laporan auditor.
- d. Auditor dalam laporan auditnya harus menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau menyatakan bahwa suatu pendapat tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

2.2.6 Kualitas Audit

Kualitas audit memiliki arti yang berbeda-beda. Dari sisi auditor, kualitas audit merupakan hasil kerja mereka yang telah sesuai dengan standar-standar yang telah ditetapkan serta kode etik profesi. Kualitas Audit diharapkan dapat mengurangi ketidakpuasan para pemakai informasi dan menjaga reputasi auditor. Sedangkan kualitas audit menurut para pengguna laporan keuangan adalah jika auditor dapat memberikan opini yang sesuai dan bertanggung jawab serta memberikan jaminan bahwa tidak terdapat kecurangan atau salah saji

material. Baik tidaknya suatu kualitas hasil audit bergantung pada kemampuan penyedia jasa audit dalam memenuhi harapan klien secara konsisten.

Menurut *AAA Financial Accounting Commite* (2000) dalam Christiawan (2002) menyatakan bahwa kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi. Kualitas audit yang baik dapat dihasilkan jika auditor memiliki kompetensi yang memadai untuk melakukan audit yang disertai dengan sikap bebas tidak memihak (*independen*).

Independensi secara umum dapat diartikan sebagai sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan dan tidak tergantung pada pihak lain. Independensi juga dapat diartikan adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Persyaratan umum bagi independensi auditor melarang auditor untuk terlibat dalam berbagai aktivitas audit di suatu entitas bilamana terdapat konflik kepentingan yang belum terselesaikan terkait dengan entitas tersebut. Hal itu dikarenakan nilai audit sangat tergantung pada persepsi publik tentang independensi auditor (Arens, 2011: 75).

Meskipun independensi sangat penting auditor juga harus memiliki kompetensi yang memadai dalam melakukan audit dalam artian memiliki pengetahuan/ keahlian dan pengalaman memadai

dalam bidang auditing dan akuntansi seperti yang diatur dalam Standar Auditing Standar Umum.

Pengetahuan atau keahlian akan diperoleh ketika suatu KAP lebih sering melakukan pemeriksaan terhadap perusahaan. Ketika KAP semakin sering mengaudit perusahaan yang sejenis, KAP tersebut akan menjadi spesialis dalam kelompok perusahaan tersebut atau biasa disebut spesialisasi industri. Tidak hanya pengetahuan mengenai audit dan akuntansi, auditor pada KAP spesialis industri memiliki pengetahuan yang lebih baik mengenai kondisi suatu industri sehingga dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan KAP yang belum spesialis dan dapat mendeteksi adanya kecurangan yang dilakukan oleh manajemen perusahaan.

Pengalaman auditor dalam melakukan audit atas laporan keuangan dapat dilihat dari segi lamanya waktu penugasan maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani. Semakin banyak pengalaman, auditor semakin dapat menghasilkan berbagai macam dugaan dalam menjelaskan temuan audit, sehingga turut mempengaruhi kualitas audit (Suraida: 2005).

Semakin lama penugasan, kualitas audit akan semakin menurun. Sedangkan kualitas audit akan meningkat seiring dengan meningkatnya jumlah klien, reputasi auditor, kemampuan teknis dan keahlian yang meningkat atau spesialisasi industri.

Kualitas audit dalam penelitian ini diukur menggunakan ukuran KAP *big4* yang menyangkut jumlah klien dan reputasi KAP terhadap pasar. Selanjutnya menggunakan lama penugasan audit dalam jangka menengah. Namun tidak mengukur kualitas audit dengan spesialisasi industri KAP karena objek yang diteliti dalam penelitian ini sudah spesialis yaitu sektor makanan dan minuman.

1) **Ukuran KAP (*big4* dan *non-Big4*)**

Menurut (PMK Nomor: 17/PMK.01/2008) yang dimaksud Kantor akuntan publik (KAP) adalah badan usaha yang telah mendapatkan izin dari Menteri Keuangan sebagai wadah bagi akuntan publik dalam memberikan jasanya. Ukuran KAP adalah besar kecilnya Kantor Akuntan Publik.

Akuntan Publik yang bekerja pada suatu Kantor Akuntan Publik (KAP) berwenang untuk melakukan audit laporan keuangan perusahaan-perusahaan di Indonesia. KAP *Big4* merupakan KAP besar yang lebih independen dibandingkan dengan KAP yang kecil (KAP *non-Big4*), dengan alasan bahwa ketika KAP besar kehilangan satu klien tidak begitu berpengaruh terhadap pendapatannya. Akan tetapi jika KAP kecil kehilangan satu klien sangat berarti karena kliennya sedikit.

Jumlah klien banyak yang dimiliki oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) *Big4* karena KAP *Big4* memiliki reputasi yang baik terhadap pasar dibandingkan KAP kecil atau *non-Big4*. Sehingga KAP *Big4*

memiliki pengetahuan, pengalaman teknis, kapasitas yang lebih luas dibandingkan KAP yang *non-Big4*.

2) **Masa Penugasan Audit (*Tenure*)**

Audit tenure adalah lamanya masa perikatan Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam memberikan jasa audit terhadap kliennya.

Pada tahun 2008, dikeluarkan peraturan yaitu Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 yaitu tentang pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama 6 tahun berturut-turut dan untuk auditor paling lama 3 tahun berturut-turut.

Dengan adanya pembatasan masa pemberian jasa oleh Akuntan Publik dan KAP, terdapat ketegasan mengenai berakhirnya perikatan antara Akuntan Publik dan KAP dengan suatu entitas sesuai dengan batas waktu yang telah ditentukan. Pada perkembangan selanjutnya perikatan tersebut dapat dimulai kembali setelah 1 (satu) tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan entitas, sebagaimana diatur dalam Pasal 3 ayat 2 dan 3 PMK Nomor 17 Tahun 2008 tentang Jasa Akuntan Publik.

Peneliti berargumen bahwa auditor dengan lama penugasan yang lebih pendek belum memiliki pemahaman yang mendalam dan memadai tentang perusahaan, sehingga memperbesar potensi kegagalan audit yang dilakukan. Oleh

karena itu, dibutuhkan rentang waktu khusus bagi auditor untuk membangun pemahaman atas karakteristik bisnis dan operasional perusahaan pada masa awal perikatan audit. Hal ini mengakibatkan auditor akan menghabiskan lebih banyak waktu dalam pelaksanaan proses audit pada tahun-tahun awal perikatan audit dengan perusahaan (Caramanis dan Lennox, 2008).

Dalam konteks yang berlaku di Indonesia, penjelasan mengenai pemahaman auditor tersebut sesuai dengan yang tertera dalam Standar Profesi Akuntan Publik SPAP (2001), yang menyatakan bahwa pemerolehan pengetahuan tentang bisnis yang diperlukan merupakan proses berkelanjutan dan bersifat kumulatif. Pemerolehan bersifat kumulatif diartikan sebagai pengetahuan yang didapat di tahun awal akan lebih sedikit apabila dibandingkan dengan tahun tahun setelahnya, dan pengetahuan akan bertambah seiring dengan bertambahnya tahun masa pemberian jasa audit. Penambahan pengetahuan tersebut dapat memungkinkan auditor melakukan audit dengan efektif dan efisien.

General Accounting Office GAO (2003) di Amerika Serikat menyatakan pemahaman tersebut dapat diperoleh dalam rentang waktu dua hingga tiga tahun sejak awal perikatan audit.

2.2.7 Manajemen Laba Riil

Roychowdhury (2006) mendefinisikan manajemen laba sebagai berikut

“management actions that deviate from normal business practice, undertaken with the primary objective of meeting certain earnings thresholds.”.

Dengan kata lain bahwa campur tangan manager dalam proses pelaporan keuangan tidak hanya melalui metode-metode atau estimasi-estimasi akuntansi saja tetapi juga dapat dilakukan melalui keputusan-keputusan yang berhubungan dengan kegiatan operasional. Lebih lanjut, manager juga memiliki insentif untuk memanipulasi aktivitas-aktivitas riil selama tahun berjalan untuk memenuhi target laba. Manipulasi aktivitas-aktivitas riil tersebut disebut manajemen laba riil.

Menurut Scott (2000: 203), motivasi manager melakukan manajemen laba adalah :

1. *Bonus Purposes*

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

2. *Political Motivation*

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.

3. *Taxation Motivation*

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

4. Pergantian CEO

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

5. *Initial Public Offering (IPO)*

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

6. Pentingnya Memberi Informasi Kepada Investor

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

Perusahaan dapat melakukan manajemen laba dengan menurunkan *discretionary expenses* seperti beban penelitian dan

pengembangan, iklan dan penjualan, administrasi dan umum, terutama dalam periode dimana pengeluaran tersebut tidak langsung menyebabkan pendapatan dan laba. Strategi seperti ini dapat meningkatkan laba dan arus kas periode saat ini namun dengan resiko menurunkan arus kas periode mendatang.

Perusahaan yang melakukan strategi tersebut dalam manajemen laba diduga akan mengalami penurunan pada *discretionary expenses*. Penurunan *discretionary expenses* karena *real earnings management* dapat dideteksi melalui *abnormal discretionary expenses* yang mengukur selisih *discretionary expenses* aktual perusahaan dengan *discretionary expenses* perusahaan pada tingkat normalnya. Penurunan *discretionary expenses* ini dianggap tidak normal (*abnormal*) karena *discretionary expenses* yang dilaporkan oleh perusahaan lebih rendah dibandingkan dengan *discretionary expenses* perusahaan pada aktivitas normal.

2.3 Rerangka Konseptual

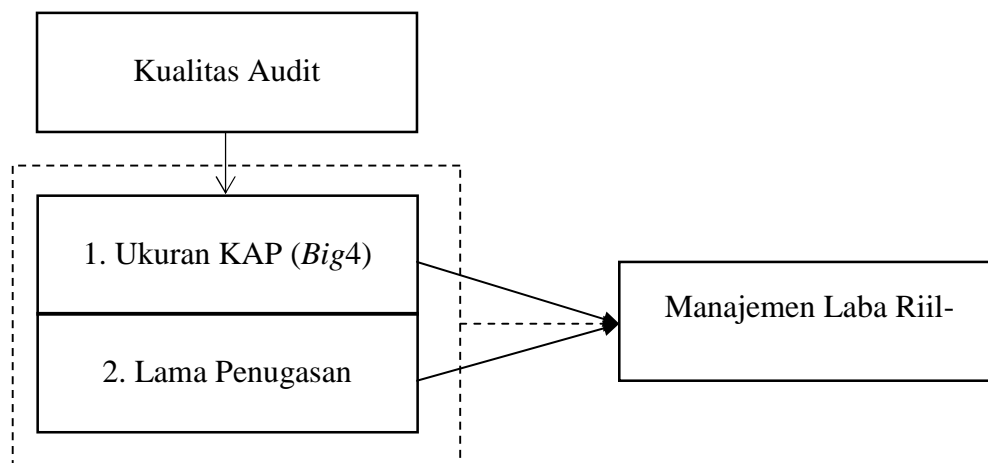
Manajemen laba adalah tindakan merekayasa laporan keuangan agar laba yang dihasilkan sesuai dengan yang diharapkan. Dalam memanipulasi laporan keuangan terdapat dua sistem akuntansi yang digunakan, salah satunya adalah sistem akuntansi berbasis riil. Dalam penelitian Roychowdurry (2006) terdapat tiga pengukuran untuk mengindikasikan adanya manajemen laba riil,

salah satunya adalah dengan menghitung nilai *abnormal discretionary expenses*.

Kualitas Audit adalah kemungkinan peluang seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Peluang kemungkinannya ditemukan pelanggaran tergantung dari kompetensi seorang auditor. Dimensi kompetensi auditor dalam penelitian Herusetya (2012) yaitu ukuran KAP dan lama penugasan.

Berdasarkan hal tersebut dan pembahasan yang telah dipaparkan pada landasan teori dan penelitian terdahulu, maka kerangka konseptual dapat disusun seperti pada gambar 2.1

Gambar 2.1
Rerangka Konseptual



2.4 Hipotesis

Ukuran KAP big 4 memiliki kualitas audit yang lebih tinggi dibandingkan dengan *non-Big 4*. Dengan argumentasi bahwa tingkat reputasi KAP big 4 mempunyai insentif lebih besar untuk mengaudit lebih akurat, karena mereka memiliki lebih banyak hubungan spesifik dengan klien yang akan hilang jika mereka memberikan laporan yang tidak akurat.

Fitriyani, dkk (2014) menyakatan hasil dari penelitiannya menunjukkan bahwa perusahaan yang telah diaudit baik oleh KAP *big 4* dengan *non-big 4* tidak dapat mempengaruhi perusahaan untuk melakukan manajemen laba.

Menurut Challen dan Siregar (2011) dalam Pujilestari dan Herusetya (2013) ukuran KAP justru berpengaruh negatif terhadap manajemen laba riil dengan mengukur menggunakan arus kas operasi abnormal. Dengan demikian hipotesis yang akan diuji adalah :

H₁ : Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap manajemen laba riil

Pada penelitian terkini, Chi *et al.* (2011) menemukan bahwa jika masa penugasan audit mengindikasikan kualitas audit yang tinggi, maka auditor dapat mencegah manajemen laba berbasis akrual, oleh karena itu manajemen akan memilih untuk beralih ke manajemen laba berbasis transaksi riil. Temuan Chi *et al.* (2011) menyimpulkan bahwa kualitas audit yang diukur dengan masa penugasan audit memiliki asosiasi positif dengan perilaku manajemen laba riil.

Merujuk pada Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 yaitu tentang pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama 6 tahun

berturut-turut. Maka peneliti membagi lama penugasan audit menjadi 3 kategori yaitu lama penugasan jangka pendek (1-2 tahun), menengah (3-4 tahun), dan panjang (5-6 tahun ke atas). Berdasarkan argumentasi di atas, maka diduga bahwa masa penugasan audit dalam jangka waktu menengah, yaitu 3-4 tahun akan memiliki kualitas audit yang tinggi, karena auditor dapat memiliki pemahaman yang cukup terhadap klien dan industrinya, namun tidak mengurangi tingkat independensi auditor. Pada masa penugasan jangka waktu menengah ini, kualitas audit akan mempengaruhi perusahaan dalam melakukan manajemen laba riil.

Berdasarkan argumentasi diatas, maka hipotesis yang akan diuji adalah:

H₂ : Masa penugasan audit dalam jangka waktu menengah berpengaruh negatif terhadap manajemen laba riil

Ukuran KAP big 4 memiliki kualitas audit yang lebih tinggi dibandingkan dengan *non-Big 4*. Dengan argumentasi bahwa tingkat reputasi KAP big 4 mempunyai insentif lebih besar untuk mengaudit lebih akurat, karena mereka memiliki lebih banyak hubungan spesifik dengan klien yang akan hilang jika mereka memberikan laporan yang tidak akurat.

Lama penugasan audit jangka waktu menengah akan memberikan hasil audit yang berkualitas dibandingkan jangka waktu pendek maupun jangka waktu panjang. Dalam jangka waktu pendek, auditor belum memiliki pengetahuan yang cukup mengenai instansi yang diaudit sehingga hasil audit kurang berkualitas. Namun ketika lama penugasan sudah mencapai jangka panjang, maka akan terjalin hubungan emosional antara auditor dengan pihak perusahaan yang akan mempengaruhi independensi seorang auditor. Hubungan

tersebut mampu membuat seorang auditor mentoleransi tindakan manajemen laba yang dilakukan oleh pihak manajemen.

Sehingga kualitas audit akan semakin meningkat ketika diaudit oleh KAP *Big4* sekaligus dengan lama penugasan yang cukup yaitu 3-4 tahun. Meningkatnya kualitas audit ini dapat mengurangi tindakan manajemen laba riil.

Berdasarkan argumentasi diatas, maka hipotesis yang akan diuji adalah:

H₃ : Ukuran KAP Big4 dan Lama penugasan audit dalam jangka waktu menengah secara serentak berpengaruh negatif terhadap manajemen laba riil