

**PENGARUH MEKANISME *CORPORATE GOVERNANCE*, PERGANTIAN
AUDITOR, SPESIALISASI INDUSTRI AUDITOR, DAN UKURAN KAP
TERHADAP INTEGRITAS LAPORAN KEUANGAN**
(Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia)

**Rona Tridiyanto
Ietje Nazaruddin**

Universitas Muhammadiyah Yogyakarta

ABSTRACT

The researchers aimed to examine the influence of corporate mechanism governance, change of auditors, auditor industry-specialization, and the size of the firm on the integrity of the financial statements. The sample in this study were 136 companies that against in Indonesia Stock Exchange (IDX) for 3 consecutive years from 2011-2013 as the sample is based on purposive sampling method. The data used in this study is a secondary form of financial statements of manufacturing companies, and other references that support this research. Data analysis techniques using classical assumption: normality test, multicollinearity, autocorrelation, and heteroscedasticity test. Test this hypothesis using multiple regression analysis. These results indicate that: independent commissioners negatively affect the integrity of the financial statements, the audit committee a positive effect on the integrity of the financial statements, ownership institutionally positive effect on the integrity of the financial statements, managerial ownership adversely affected the integrity of the financial statements, the auditor turn negatively affect the integrity of the financial statements, auditor industry specialization negatively affect the integrity of the financial statements and the size of the firm negatively affect the integrity of the financial statements.

Keywords: *Mechanism of Corporate Governance, Change of Auditor, auditor industry specialization, and the size of the firm, the Integrity of Financial statements.*

PENDAHULAN

Latar Belakang Penelitian

Pada zaman sekarang banyak sekali terjadi kasus hukum yang melibatkan akuntansi. Seperti kasus besar yang membuat gempar dunia ekonomi yaitu kasus Enron yang merupakan perusahaan besar dan ternama di Amerika. Kasus ini melibatkan banyak pihak didalamnya mulai dari pihak internal perusahaan dan pihak eksternal, ikut campur tangan dalam manipulasi yang terjadi. Enron mencatat keuntungan sebesar 600 juta dollar AS, padahal pada kenyataannya Enron mengalami kerugian. Manipulasi keuntungan ini terjadi karena perusahaan ingin sahamnya tetap diminati oleh para investor. Adanya kegagalan dalam menjalankan pengawasan yang memadai juga menjadi salah satu penyebab terjadinya manipulasi laporan keuangan.

Kasus dalam hal akuntansi perusahaan sering terjadi karena tidak atau kurang sehat pengaruh *corporate governance* dalam perusahaan. Faktor tersebut yang akansangat

memengaruhi integritas laporan keuangan dalam perusahaan. Struktur *corporate governance* merupakan suatu sistem yang mengatur hubungan antar dewan komisaris, direksi, dan manajemen agar tercipta keseimbangan dalam pengelolaan perusahaan. Perusahaan yang telah menerapkan *corporate governance* yang baik seharusnya sudah memenuhi prinsip-prinsip *good corporate governance* (GCG) yaitu *fairness, transparency, accountability, dan responsibility*. Keempat komponen tersebut penting karena penerapan prinsip-prinsip GCG tersebut secara konsisten terbukti dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan (Beasley, 1996 dalam Oktadella, 2011).

Timbulnya berbagai kasus kecurangan akuntansi ini lebih berkaitan dengan masalah integritas laporan keuangan, artinya informasi yang ada dalam laporan keuangan tersebut tidak disajikan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Mayangsari (2003) menyatakan bahwa integritas laporan keuangan adalah sejauh mana laporan keuangan yang disajikan menunjukkan informasi yang benar dan jujur. Mayangsari (2003) menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan elemen utama bagi terwujudnya *corporate governance* dan kegagalan-kegagalan dalam mewujudkan *corporate governance* dapat dikurangi dengan adanya sistem pelaporan keuangan yang memadai.

Meningkatkan kualitas laporan keuangan, sistem *corporate governance* itu sendiri memerlukan pengawasan pemegang saham dan tanggung jawab manajemen (Virginia & Eleni, 2008). Mekanisme pengawasan manajemen baik internal (berdasarkan organisasi) maupun eksternal (berdasarkan pasar) diwajibkan. Komisaris independen, kepemilikan manajerial dan kepemilikan konstitusional merupakan mekanisme pengawasan internal untuk melindungi kepentingan pemegang saham dan pemilik. Disisi lain kepemilikan pihak luar, monitoring *stakeholders*, peraturan pemerintah (perlindungan kepemilikan investor) merupakan mekanisme pengawasan eksternal yang membantu internal untuk pengawasan efektif perusahaan.

Perusahaan yang memiliki struktur GCG yang baik dapat mempengaruhi prestasi perusahaan dan mengurangi kecurangan-kecurangan yang mungkin terjadi. Posisi akuntan publik yang memberikan opini kewajaran terhadap laporan keuangan serta auditor yang merupakan profesi kepercayaan masyarakat juga mulai banyak dipertanyakan apalagi setelah didukung oleh bukti semakin meningkatnya tuntutan hukum terhadap kantor akuntan (Mayangsari, 2003).

Spesialisasi industri auditor menggambarkan keahlian dan pengalaman audit seorang auditor pada bidang industry yang diproksi dengan jasa audit pada bidang industry tertentu. Spesialisasi industri auditor diyakini mampu mendeteksi kesalahan-kesalahan secara lebih baik, meningkatkan efisiensi dan meningkatkan penilaian tentang kejujuran laporan keuangan.

Posisi akuntan mempunyai peranan penting dalam penyediaan informasi keuangan yang handal bagi pihak-pihak yang berkepentingan sehingga Kantor Akuntan Publik (KAP) harus dinilai sebagai pihak yang independen dan kompeten bagi pengguna laporan keuangan. Independensi dan kompetensi KAP dapat menjadi tolak ukur kualitas jasa yang diberikan. Meningkatnya nilai audit atau kualitas audit ditentukan oleh seberapa berguna dan berharganya jasa yang diberikan oleh KAP, sehingga KAP dituntut untuk bertindak dengan profesionalisme tinggi (Susiana dan Herawaty, 2007).

Jika KAP merasa memberikan jasa yang berguna dan berharga maka kualitas audit akan meningkat. Faktor ukuran KAP juga memengaruhi integritas laporan keuangan dimana KAP yang berafiliasi dengan *big four* akan lebih menjaga independensinya dan berusaha menyajikan laporan keuangan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

RUMUSAN MASALAH

Berdasarkan latar belakang tersebut maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah komisaris independen berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan?
2. Apakah komite audit berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan?
3. Apakah kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan?
4. Apakah kepemilikan manajerial berpengaruh negatif terhadap integritas laporan keuangan?
5. Apakah pergantian auditor berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan?
6. Apakah spesialisasi industri auditor berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan?
7. Apakah ukuran KAP berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan?

TINJAUAN PUSTAKA

Landasan Teori

1. Teori Agensi (*Agency Theory*)

Teori agensi (*Agency Theory*) merupakan hubungan antara dua pihak yaitu *principal* dan *agent*. Teori agensi menyatakan bahwa apabila terdapat pemisahan antara pemilik sebagai *principal* dan manajer sebagai agen yang menjalankan perusahaan maka akan muncul permasalahan agensi karena masing-masing pihak tersebut akan selalu berusaha untuk memaksimalkan fungsi utilitasnya.

Jensen dan Meckling (1976) dalam Rozania dkk (2013) menjelaskan adanya informasi asimetri yang dapat menimbulkan dua masalah yaitu *adverse selection* terjadi karena manajemen memiliki informasi lebih baik atau lebih lengkap tentang perusahaan dari pada investor. Sedangkan *moral hazard* terjadi karena perilaku manajerial tidak dapat diamati.

Jadi dengan adanya teori keagenan auditor sebagai pihak ketiga dapat membantu untuk memahami konflik kepentingan yang muncul antara *principal* dan agen. Adanya auditor yang independen diharapkan tidak terjadi kecurangan dalam laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen, sekaligus dapat mengevaluasi kinerja agen sehingga akan menghasilkan sistem informasi yang relevan yang berguna bagi investor, kreditor dalam mengambil keputusan rasional untuk investasi.

2. *Signaling Theory* dan *Asymmetric Information*

Signaling Theory mengemukakan tentang bagaimana seharusnya sebuah perusahaan memberikan sinyal kepada pengguna laporan keuangan. Sinyal ini berupa informasi mengenai apa yang sudah dilakukan oleh manajemen untuk merealisasikan keinginan pemilik. Sinyal dapat berupa promosi atau informasi lain yang menyatakan bahwa

perusahaan tersebut lebih baik daripada perusahaan lain (Ratna dan Zuhrohtun, 2006 dalam Jama'an, 2008).

Maria Immaculatta (2006) kualitas keputusan investor dipengaruhi oleh kualitas informasi yang diungkapkan perusahaan dalam laporan keuangan. Kualitas informasi tersebut bertujuan untuk mengurangi asimetri informasi yang timbul ketika manajer lebih mengetahui informasi internal dan prospek perusahaan di masa mendatang dibanding pihak eksternal perusahaan. Informasi yang berupa pemberian peringkat obligasi perusahaan yang dipublikasikan diharapkan dapat menjadi sinyal kondisi keuangan perusahaan tertentu dan menggambarkan kemungkinan yang terjadi terkait dengan utang yang dimiliki.

Teori sinyal menjelaskan bahwa pemberian sinyal dilakukan oleh manajer untuk mengurangi asimetri informasi. Manajer memberikan informasi melalui laporan keuangan bahwa mereka menerapkan kebijakan akuntansi konservatisme yang menghasilkan laba lebih berkualitas karena prinsip ini mencegah perusahaan melakukan tindakan membesar-besarkan laba dan membantu pengguna laporan keuangan dengan menyajikan laba dan aktiva yang tidak *overstate* (Watts, 2003 dalam Jama'an, 2008). *Signaling theory* juga dapat membantu pihak perusahaan (*agent*), pemilik (*principal*), dan pihak luar perusahaan mengurangi asimetri informasi dengan menghasilkan kualitas atau integritas informasi laporan keuangan.

3. Komisaris Independen

Di Indonesia, dalam struktur kepengurusan perusahaan selalu ada posisi Direksi dan Komisaris. UU No.40 tahun 2007 tentang perseroan terbatas pasal 92 ayat (1) menyebutkan bahwa direksi menjalankan pengurusan perseroan untuk kepentingan perseroan serta sesuai dengan maksud dan tujuan perseroan. Sedangkan pasal 108 ayat (1) mengatakan bahwa dewan komisaris melakukan pengawasan atas kebijakan pengurusan, jalannya pengurusan pada umumnya, baik mengenai perseroan maupun usaha perseroan dan memberi nasihat kepada direksi. Salah satu fungsi utama dari komisaris independen adalah untuk menjalankan fungsi monitoring yang bersifat independen terhadap kinerja manajemen perusahaan.

Perusahaan yang *listed* di Bursa Efek Indonesia harus mempunyai komisaris independen yang secara proporsional sama dengan jumlah saham yang dimiliki pemegang saham minoritas (bukan *controlling shareholders*). Dalam peraturan ini, jumlah persyaratan minimal adalah 30% dari seluruh dewan komisaris.

Semakin banyak komisaris independen dalam suatu perusahaan akan menunjukkan dewan komisaris yang kuat, oleh karena itu akan semakin efektif pula didalam melaksanakan mekanisme *good corporate governance*. Karena dengan semakin banyak komisaris yang independen maka akan meningkatkan rasa bertanggung jawab didalam melaksanakan tugasnya. Apabila proporsi komisaris independen lebih sedikit maka monitoring yang dilakukan akan menjadi lemah sehingga manajer perusahaan memiliki kesempatan untuk menggunakan prinsip akuntansi yang lebih agresif dan kurang konservatif. Tujuan diangkatnya komisaris independen adalah untuk melindungi kepentingan pemegang saham minoritas. Salah satu hak pemegang saham adalah memperoleh laporan keuangan yang berkualitas sedangkan integritas pelaporan keuangan perusahaan dapat dilihat dari ketepatan waktu pelaporan.

4. Komite Audit

Komite audit merupakan badan yang dibentuk oleh dewan direksi untuk mengaudit operasi dan keadaan (Susiana dan Herawaty, 2007). Badan ini

bertugas memilih dan menilai kinerja perusahaan kantor akuntan publik. Dalam hal pelaporan keuangan, peran dan tanggungjawab komite audit adalah memonitor dan mengawasi audit laporan keuangan dan memastikan agar standar dan kebijaksanaan keuangan yang berlaku terpenuhi, memeriksa ulang laporan keuangan apakah sudah sesuai dengan standar dan kebijaksanaan tersebut dan apakah sudah konsisten dengan informasi lain yang diketahui oleh anggota komite audit, serta menilai mutu pelayanan dan kewajaran biaya yang diajukan auditor eksternal (Komite Nasional Kebijakan Corporate Governance, 2002).

Berdasarkan surat keputusan Ketua BAPEPAM KEP 41/PM/2003, SK Dir. BEJ Nomor 315/BEJ/06-2000, Keputusan Menteri BUMN Nomor 117/Tahun 2000, dan Undang-Undang BUMN Nomor 19/2003, pembentukan komite audit merupakan suatu keharusan. Komite audit berfungsi untuk memberikan pandangan mengenai masalah-masalah yang berhubungan dengan kebijakan keuangan, akuntansi dan pengendalian intern (Andi, 2010 dalam Nuratama, 2011). Komite audit dapat mengurangi tindakan manajemen melakukan manajemen laba dengan cara mengawasi laporan keuangan dan juga melakukan pengawasan pada audit eksternal.

Supriyono dalam Susiana dan Herawati (2007) menjelaskan tujuan pembentukan komite audit antara lain :

- a. Memastikan laporan keuangan yang dikeluarkan tidak menyesatkan dan sesuai dengan praktik akuntansi yang berlaku umum.
 - b. Memastikan bahwa internal kontrolnya memadai.
 - c. Menindaklanjuti terhadap dugaan adanya penyimpangan yang material di bidang keuangan dan implikasi hukumnya.
 - d. Merekomendasikan seleksi auditor eksternal.
5. Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional merupakan proporsi saham yang dimiliki oleh institusional atau suatu institusi pada akhir tahun dibandingkan dengan total jumlah saham yang beredar. Variabel kepemilikan institusional ini diukur dalam persentase saham yang dimiliki oleh institusi.

Persentase saham institusi diperoleh dari penjumlahan atas proporsi saham perusahaan yang dimiliki oleh perusahaan lain baik yang berada didalam maupun diluar negeri (Susiana dan Herawaty, 2007). Melalui proses monitoring secara efektif, kepemilikan institusional mampu untuk mengendalikan pihak manajemen sehingga dapat mengurangi tindakan manajemen laba. Proporsi saham tertentu yang dimiliki oleh institusi dapat memengaruhi proses penyusunan laporan keuangan yang tidak menutup kemungkinan terdapat akrualisasi sesuai kepentingan pihak manajemen (Gideon, 2005 dalam Oktadella, 2011).

6. Kepemilikan Manajerial

Kepemilikan Manajerial dapat diartikan sebagai proporsi saham yang dimiliki oleh manajemen yang secara aktif ikut dalam pengambilan keputusan perusahaan dibandingkan dengan total jumlah saham yang beredar. Kepemilikan manajerial diukur dengan proporsi kepemilikan saham yang dimiliki oleh manajer, direksi, komisaris, ataupun pihak-pihak lain yang secara aktif ikut dalam pengambilan keputusan perusahaan (komisaris dan direksi).

Kepemilikan manajerial berperan dalam membatasi perilaku menyimpang dari manajemen perusahaan. Kepemilikan manajerial merupakan salah satu mekanisme yang dapat diterapkan dalam meningkatkan integritas laporan keuangan. Dengan demikian, manajer pada perusahaan yang memiliki persentase kepemilikan manajerial akan cenderung memiliki tanggung jawab lebih besar dalam menjalankan perusahaan, mengambil keputusan terbaik untuk kesejahteraan perusahaan, dan melaporkan laporan keuangan dengan informasi yang benar dan jujur sehingga memiliki integritas laporan keuangan yang tinggi.

Jensen dan Meckling (1976) dalam Oktadella (2011) menyatakan bahwa kepemilikan saham manajerial dapat membantu menyatukan kepentingan antara manajer dan pemegang saham, yang berarti semakin meningkat proporsi kepemilikan saham manajerial maka semakin baik kinerja perusahaan. Kepemilikan manajerial juga dapat berperan dalam membatasi perilaku menyimpang dari manajemen perusahaan. Kepemilikan manajerial merupakan salah satu mekanisme yang dapat diterapkan dalam meningkatkan integritas laporan keuangan.

7. Pergantian Auditor

Pergantian auditor merupakan perpindahan auditor atau perpindahan Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan klien. Pergantian auditor ini dapat terjadi karena adanya regulasi dari pemerintah yang membatasi pemberian jasa audit yang diatur dalam keputusan Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008, di mana pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut, sehingga perusahaan memiliki beberapa alasan dan pertimbangan sehingga melakukan pergantian auditor tersebut. Jika suatu pergantian auditor terjadi karena pelaksanaan regulasi terkait dengan pembatasan jasa audit maka pergantian tersebut diistilahkan dengan rotasi audit. Pergantian auditor dilakukan bukan karena masa pemberian jasa audit sesuai regulasi telah selesai tetapi karena alasan lain di luar itu maka diistilahkan sebagai pergantian auditor yang disebut auditor switching (Damayanti, 2007). Penelitian ini membatasi diri pada kajian tentang pergantian auditor yang disebabkan bukan karena adanya regulasi dari pemerintah.

Regulasi terkait dengan jasa akuntan publik di Indonesia diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan No. 43/KMK.017/1997, kemudian diubah dengan Keputusan Menteri Keuangan No. 470/KMK.017/1999. Regulasi ini kemudian diubah kembali dengan Keputusan Menteri Keuangan No. 423/KMK.06/2002, di mana salah satu hal yang diatur dalam KMK ini adalah bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan Kantor

Akuntan Publik (KAP) paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun. Regulasi ini kemudian disempurnakan kembali dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008, di mana pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

8. Spesialisasi Industri Auditor

Spesialisasi industri auditor berhubungan positif dengan kualitas audit diukur dengan penilaian kepatuhan auditor terhadap *General Acceptance on Auditing Standards* (GAAS) O'Keefe, (1994) dalam Suparno (2013), Karena dengan banyaknya melakukan audit kepada perusahaan yang berjalan dibidang yang sama akan memiliki spesialisasi auditor yang lebih dalam menghasilkan kualitas audit. Terlebih lagi apabila suatu auditor menjalankan pekerjaannya berdasarkan standar auditor yang sudah ada, maka kualitas auditor yang dihasilkan akan lebih tinggi dibandingkan dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi industri auditor.

Auditor spesialisasi industri menggambarkan keahlian dan pengalaman audit seorang auditor pada bidang industri tertentu yang diproksi dengan jasa audit pada bidang industri tertentu. Auditor spesialis industri memiliki pengetahuan yang spesifik dan mendalam serta berpengalaman dalam suatu bidang industry tertentu. Auditor spesialis industri diyakini mampu mendeteksi kesalahan kesalahan secara lebih baik, meningkatkan efisiensi dan meningkatkan penilaian tentang kejujuran laporan keuangan. Zhou dan Elder (dalam Kono, 2013) menyatakan bahwa spesialisasi industri KAP merupakan dimensi dari kualitas audit, sebab pengetahuan dan pengalaman auditor 29 tentang industri merupakan salah satu elemen dari keahlian auditor. Oleh karena itu, penggunaan auditor dengan spesialisasi industri akan membantu mengekang manajemen laba.

9. Ukuran KAP

Ukuran KAP didefinisikan sebagai ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu Kantor Akuntan Publik. Ukuran KAP ini dibedakan menjadi dua yaitu untuk KAP *big four* dan KAP *non big four*. Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Jika KAP berafiliasi dengan *The Big Four* diberi kode 1 jika tidak diberi kode 0.

Adapun KAP *big four* dalam penelitian ini adalah:

- a. KAP Purwantono, Sarwoko & Sandjaja (Ernst & Young)
- b. KAP Osman Bing Satrio (Deloitte & Touche Ttohatsu)
- c. KAP Siddharta Widjaja (KPMG Peat Marwick)
- d. KAP Drs Haryanto Sahari (Price Waterhouse Coopers)

10. Integritas Laporan Keuangan

Integritas laporan keuangan adalah sejauh mana laporan keuangan yang disajikan menunjukkan informasi yang benar dan jujur. SFAC No.2 dalam Astria (2011) mengungkapkan bahwa dalam *Statement of Financial Accounting Concept* mengenai *Qualitative Characteristic OF Accounting Information*, terdapat dua hal yang menjadikualitas primer dalam suatu laporan keuangan, yaitu relevansi (*relevance*) dan keandalan (*reliability*). Laporan keuangan dikatakan berintegritas apabila laporan keuangan tersebut memenuhi kualitas *reliability* (Kieso, 2001 dalam Astria, 2011) dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum.

Mulyadi (2004) dalam Oktadella (2011), mendefinisikan integritas sebagai prinsip moral yang tidak memihak, jujur, seseorang yang berintegritas tinggimemandang fakta seperti apa adanya dan mengemukakan fakta tersebut seperti apa adanya. Dalam penelitian Mayangsari (2003) integritas laporan keuangan didefinisikan sebagai berikut: Integritas laporan keuangan adalah sejauh mana laporan keuangan yang disajikan menunjukkan informasi yang benar dan jujur.

Penurunan Hipotesis

1. Komisaris Independen dan Integritas Laporan Keuangan

Fama dan Jensen (1983) dalam Oktadella (2011) komisaris independen dapat menjadi penengah apabila terjadi perselisihan diantara manajer internal dan mengawasi kebijakan-kebijakan manajer serta memberikan nasihat kepada manajemen.

Artinya bahwa komisaris independen merupakan posisi terbaik untuk melaksanakan fungsi monitoring agar tercipta perusahaan yang memenuhi *good corporate governance* dan mengurangi resiko kecurangan yang dapat dilakukan manajemen terhadap laporan keuangan sehingga dalam hal ini komisaris independen dalam perusahaan dapat meningkatkan integritas laporan keuangan.

Penelitian Hardiningsih (2010) menunjukkan bahwa keberadaan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Temuan ini bertentangan dengan temuan Rozania (2013) menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. Temuan ini sejalan dengan temuan Fuerst dan Kang (2004) dalam Jama'an (2008) yang menguji *corporate governance* dan kinerja operasi, menunjukkan adanya hubungan positif antara komisaris independen dengan kinerja perusahaan. Dari penjelasan tersebut hipotesis yang dapat diturunkan yaitu:

H₁: Komisaris independen berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan.

2. Komite Audit dan Integritas Laporan Keuangan

Komite audit bertugas membantu dewan komisaris untuk memonitor proses pelaporan keuangan oleh manajemen untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan (Bradbury *et al.*, 2004 dalam Oktadella, 2011). Menurut Linda (2004) dalam Rozania (2013) komite audit adalah sekelompok orang yang dipilih oleh kelompok yang lebih besar, untuk mengerjakan pekerjaan tertentu atau untuk melakukan tugas-tugas khusus. Manfaat komite audit yang dibentuk sebagai sebuah komite khusus di perusahaan untuk mengoptimalkan fungsi pengawasan yang sebelumnya merupakan tanggung jawab penuh dari dewan komisaris.

Komite audit dalam hal ini berarti dapat menjadi salah satu upaya dalam mengurangi kecurangan penyajian laporan keuangan sehingga komite audit diharapkan dapat meningkatkan pengawasan terhadap tindakan manajemen yang memungkinkan untuk melakukan manipulasi terhadap laporan keuangan yang memengaruhi integritas laporan keuangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Hardiningsih (2010) menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Hal ini bertentangan dengan temuan Jama'an (2008) dan Rozania (2013) yang membuktikan bahwa keberadaan dan jumlah komite audit berpengaruh secara positif terhadap integritas informasi laporan keuangan. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang dapat diturunkan adalah:

H₂: Komite audit berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan.

3. Kepemilikan Institusional dan Integritas Laporan Keuangan

Kepemilikan institusional merupakan kepemilikan saham perusahaan yang dimiliki oleh institusi atau lembaga seperti perusahaan asuransi, bank, perusahaan investasi dan

kepemilikan institusi lain Tarjo (2008) dalam Oktadella (2011). Pengaruh investor institusional terhadap manajemen perusahaan penting untuk menyelaraskan kepentingan manajemen dengan para pemegang saham. Tindakan pengawasan perusahaan oleh pihak investor institusional dapat mendorong manajer untuk lebih memfokuskan perhatiannya terhadap kinerja perusahaan sehingga akan mengurangi perilaku untuk mementingkan diri sendiri.

Artinya bahwa, kepemilikan institusional dapat mencegah manajemen untuk melakukan kecurangan sehingga akan meningkatkan integritas laporan keuangan. Penelitian yang dilakukan oleh Hardiningsih (2010) menemukan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Penelitian tersebut tidak sejalan dengan pembuktian dari Jama'an (2008) yaitu kepemilikan institusional mempunyai pengaruh yang positif terhadap integritas laporan keuangan. Dari penjelasan tersebut dapat ditarik hipotesis yaitu:

H₃: Kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan.

4. Kepemilikan Manajerial dan Integritas Laporan Keuangan.

Hasil penelitian Hermalin dan Weisbach (1991) dalam Hardiningsih (2010) menunjukkan bahwa semakin tinggi presentase kepemilikan manajerial akan menurunkan keintegritasan laporan keuangan dan berdampak pula pada penurunan kinerja perusahaan. Hal ini disebabkan karena manusia pada umumnya memiliki sifat *self interest* sehingga seorang manajer ingin menampilkan laporan keuangan yang sebaik-baiknya di depan *stakeholders*. Artinya bahwa, agar kinerja perusahaan terlihat lebih baik dari kondisi sebenarnya, manajer cenderung mengutamakan kepentingan pribadinya.

Penelitian yang dilakukan oleh Hardiningsih (2010) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh negatif kepemilikan manajerial terhadap integritas laporan keuangan. Dari uraian penjelasan tersebut hipotesis yang dapat diturunkan adalah:

H₄: Kepemilikan manajerial berpengaruh negatif terhadap integritas laporan keuangan

5. Pergantian Auditor dan Integritas Laporan Keuangan

Evi dan Indira (2011), auditor switching merupakan pergantian KAP yang dilakukan oleh perusahaan. Pergantian ini dapat dilakukan secara *mandatory* (wajib) maupun *voluntary* (sukarela). Pergantian secara wajib didasarkan pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tanggal 5 Februari 2008 yang mewajibkan bahwa perusahaan untuk membatasi masa penugasan KAP selama enam tahun dan akuntan publik selama tiga tahun. Sedangkan menurut Mardiyah (2002) pergantian auditor secara *voluntary* disebabkan oleh beberapa faktor:

- 1) Faktor klien, yang meliputi kesulitan keuangan, presentase perubahan Return On Asset, dan pergantian manajemen.
- 2) Faktor auditor, yang meliputi audit fee dan kualitas audit.

Pergantian auditor terhadap integritas laporan keuangan dalam hal ini dilakukan karena perusahaan yang menginginkan adanya penyesuaian yang lebih baik terhadap

perusahaannya. Maka kemungkinan yang diharapkan perusahaan dalam pergantian auditor adalah tindakan yang berbeda yang dilakukan KAP yang baru dari KAP sebelumnya terhadap kebaikan dan kualitas laporan keuangan perusahaan.

Penelitian Aruna (2006) tentang fenomena pemilihan auditor dinyatakan bahwa ada beberapa konsep yang menerangkan beberapa kondisi yang memicu suatu pergantian auditor, yaitu pertama perubahan dalam lingkungan kontrak klien. Konsep ini merupakan turunan penerapan teori agensi yang diperkenalkan oleh Jensen dan Meckling (1976) dan diurai lebih rinci lagi dalam literatur lain oleh Watts dan Zimmerman (1981). Kedua, para manajer biasanya mencari auditor baru yang lunak apabila reputasi mereka tercemar atau bila terjadi keterpurukan.

Pemahaman auditor baru akan industri, lingkungan, dan kegiatan operasi perusahaan tentunya akan memakan waktu tambahan. Selain itu, resiko terjadinya kesalahan akibat auditor tidak terbiasa dengan kliennya barunya juga merupakan hal yang harus dipertimbangkan. Penelitian yang dilakukan oleh Rozania (2013) menemukan bahwa pergantian auditor berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. Dari uraian penjelasan tersebut penurunan hipotesis yaitu:

H₅: Pergantian auditor berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan

6. Spesialisasi Industri Auditor dan Integritas Laporan Keuangan.

Gul (2007:29) dalam rozania (2010), menyatakan spesialisasi auditor merupakan salah satu pengukuran kualitas audit. Kemampuan auditor untuk melaksanakan audit yang efektif dan efisien tergantung dari kemampuan auditor di dalam industri klien. Jika auditor memiliki kemampuan dalam industri klien, secara relatif mereka akan memberikan kualitas audit yang lebih tinggi, sehingga akan meningkatkan kualitas laba. Di sisi lain, jika auditor tidak memiliki kemampuan dalam industri klien, mereka mungkin akan memiliki sedikit pengetahuan tentang industri kliennya, sehingga dapat memberikan kualitas audit yang lebih rendah.

Sementara itu Jamaan (2008), menyatakan spesialisasi industri adalah atas banyaknya jasa attestasi atau banyaknya klien industri sejenis dengan yang dikerjakan atau ditangani oleh auditor KAP dalam tahun pengamatan. Aspek spesialisasi industri ini dapat mempengaruhi kualitas audit oleh KAP, disamping karakteristik industri yang berpengaruh pada suatu perusahaan lebih besar dibandingkan dengan perusahaan lain.

Adanya perbedaan ini membutuhkan keahlian tertentu untuk bisa mendeteksi dengan lebih baik seberapa besar pengaruh tersebut. Dengan demikian, kondisi ini menunjukkan adanya kebutuhan terhadap spesialisasi auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Rozania (2013) menemukan bahwa spesialisasi industri auditor berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. Dari uraian penjelasan tersebut penurunan hipotesis yaitu:

H₆: Spesialisasi industri auditor berpengaruh positif terhadap integritas keuangan.

7. Ukuran KAP dan Integritas Laporan Keuangan.

Perusahaan akan mencari KAP yang kredibilitasnya tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan di pihak eksternal sebagai pemakai laporan keuangan. Lennox (1999) dalam Mayangsari (2003) menyatakan bahwa auditor dari akuntan big-eight lebih akurat dibandingkan auditor dari akuntan non big eight. Hal ini menunjukkan bahwa kantor akuntan besar mempunyai reputasi yang lebih baik dalam opini publik.

Semakin besar ukuran KAP maka integritas laporan keuangan perusahaan yang diaudit juga semakin tinggi. Hal ini di karenakan KAP yang besar memiliki insentif yang lebih untuk menghindari hal-hal yang dapat merusak reputasinya dibandingkan dengan KAP yang lebih kecil DeAngelo (1981). Dari uraian penjelasan tersebut penurunan hipotesis yaitu:

H₇: Ukuran KAP berpengaruh positif signifikan terhadap integritas laporan keuangan

METODE PENELITIAN

Obyek penelitian

Obyek penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2011 sampai dengan tahun 2013.

Jenis Data

Jenis data yang dipakai dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder diperoleh dari laporan tahunan pada perusahaan dari Pojok Bursa Efek Indonesia (BEI) Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

Teknik Pengambilan Sampel

Pemilihan sampel dengan menggunakan metode *purposive sampling* dengan kriteria-kriteria sebagai berikut:

- Perusahaan manufaktur yang yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2011-2013.
- Perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan lengkap (memiliki data kepemilikan institusional, data kepemilikan manajerial, dewan komisaris independen dan telah membentuk komisaris independen atau komite audit sesuai dengan peraturan yang berlaku dan saham perusahaan yang dijadikan sebagai sampel aktif diperdagangkan).
- Perusahaan yang terdaftar di BEI dan tidak melakukan transaksi akuisisi dan merger.
- Data akuntan publik dan KAP yang mengaudit.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan teknik dokumentasi, yaitu teknik yang mendokumentasikan data yang telah dipublikasikan. Data dokumentasi diperoleh dari database pojok Bursa Efek Indonesia (BEI).

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

1. Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah integritas laporan keuangan. Mayangsari (2003) dalam Astria (2011) mendefinisikan integritas laporan keuangan yang

disajikan dapat menunjukkan informasi yang benar dan jujur. Penelitian ini menggunakan *net asset measure* seperti yang digunakan oleh Beaver dan Ryan (2000). Pengukuran ini diprosikan dengan rasio *book to market* yang mencerminkan nilai buku ekuitas perusahaan terhadap nilai pasar relatif. Rasio ini sebagai proksi tingkat konservatisme akuntansi yang mencerminkan nilai aktiva yang disajikan *understate* dan kewajiban yang *overstate*.

$$\text{Book to market ratio (CON_MKT)} : \frac{\text{Equity Book Value}}{\text{Closing Price} \times \text{Volume Shares}}$$

Keterangan:

Equity Book Value : Total Asset – Total Liabilities.

Closing Price : Harga saham pada saat penutupan pada akhir tahun.

Volume Shares : Volume saham yang diperdagangkan pada akhir tahun.

2. Variabel Independen

a. Komisaris Independen

Komisaris independen merupakan sebuah badan dalam perusahaan yang biasanya beranggotakan dewan komisaris yang independen yang berasal dari luar perusahaan yang berfungsi untuk menilai kinerja perusahaan secara luas dan keseluruhan. Komisaris independen diukur dengan jumlah komisaris independen dari seluruh total anggota dewan komisaris perusahaan.

b. Komite Audit

Astria (2011) mendefinisikan komite audit sebagai komite yang dibentuk oleh dewan direksi yang bertugas melaksanakan pengawasan independen atas proses laporan keuangan dan audit ekstern. Komite audit diukur dengan menggunakan jumlah anggota komite audit yang terdapat dalam perusahaan.

c. Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional merupakan proporsi saham yang dimiliki oleh institusional atau suatu institusi pada akhir tahun dibandingkan dengan total jumlah saham yang beredar.

Variabel kepemilikan institusional ini diukur dalam persentase saham yang dimiliki oleh institusi.

d. Kepemilikan Manajerial

Kepemilikan Manajerial dapat diartikan sebagai proporsi saham yang dimiliki oleh manajemen yang secara aktif ikut dalam pengambilan keputusan perusahaan dibandingkan dengan total jumlah saham yang beredar. Kepemilikan manajerial diukur dengan proporsi kepemilikan saham yang dimiliki oleh manajer, direksi, komisaris, ataupun pihak-pihak lain yang secara aktif ikut dalam pengambilan keputusan perusahaan (komisaris dan direksi).

e. Pergantian Auditor

Pergantian auditor dapat dilakukan secara *mandatory*(wajib) maupun *voluntary*(sukarela). Dalam penelitian ini, pergantian auditor diukur dengan menggunakan *dummy* variable yaitu dengan memberikan nilai 1 untuk perusahaan

yang mengganti auditornya dan nilai 0 untuk perusahaan yang tidak mengganti auditornya.

f. Spesialisasi Industri Auditor

Auditor dikatakan spesialis apabila memiliki pengetahuan dan keahlian khusus dalam mengaudit jenis industri tertentu. Pengukuran terhadap spesialisasi menggunakan variabel *dummy* seperti yang digunakan oleh penelitian Craswell *et al.* (1995) dalam Mayangsari (2003) yaitu diberi kode (1) berarti spesialisasi dan diberi kode (0) berarti nonspesialisasi. Mayangsari (2003) menentukan auditor spesialis atau nonspesialis dengan cara, jika auditor mengaudit lebih dari 15% dari total perusahaan yang ada dalam industri tersebut berarti dikatakan spesialisasi.

g. Ukuran KAP

Ukuran KAP didefinisikan sebagai ukuran yang digunakan untuk menentukan besar kecilnya suatu Kantor Akuntan Publik. Ukuran KAP ini dibedakan menjadi dua yaitu untuk KAP *big four* dan KAP *non big four*. Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Jika KAP berafiliasi dengan *The Big Four* diberi kode 1 jika tidak diberi kode 0. Adapun KAP *big four* dalam penelitian ini adalah:

- (a) KAP Purwantono, Sarwoko & Sandjaja (Ernst & Young)
- (b) KAP Osman Bing Satrio (Deloitte & Touche Ttohatsu)
- (c) KAP Siddharta Widjaja (KPMG Peat Marwick)
- (d) KAP Drs Haryanto Sahari (Price Waterhouse Coopers)

Model Analisis Data

1. Uji Statistik Deskriptif

Analisis ini disajikan dengan menggunakan tabel *statistic descriptive* yang memaparkan nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata (mean), dan standar deviasi (*standard deviation*).

2. Uji Asumsi Klasik

Sebelum dilakukan uji hipotesis terlebih dahulu dilakukan uji kualitas data yaitu uji asumsi klasik. Terdapat empat uji asumsi klasik yaitu:

a. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji normalitas residual. Data dinyatakan berdistribusi normal apabila tingkat signifikan $> 0,05$. Alat uji yang digunakan adalah uji statistik *non-parametrik Kolmogorov-Smirnov Z (1-Sample K-S)*.

b. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas untuk melihat apakah ada korelasi antar variabel independen. Nazaruddin (2009) menyatakan bahwa uji multikolinearitas adalah uji yang ditujukan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (variabel Independen). Model uji regresi sebaiknya tidak terjadi multikolinearitas. Multikolinearitas dapat dilihat dari nilai *tolerance* atau VIF, jika VIF < 10 dan nilai *tolerance* $> 0,1$ maka data bebas multikolinearitas.

c. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi adalah menguji tentang ada tidaknya korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan periode $t-1$ pada persamaan regresi linier. Apabila

terjadi korelasi maka menunjukkan adanya masalah autokorelasi. Salah satu cara untuk mendeteksi autokorelasi adalah dengan metode Durbin-Watson (DW). Pengambilan keputusan ada tidaknya autokorelasi yaitu (Santoso, 2012) :

- 1) Nilai D-W dibawah -2 berarti ada autokorelasi positif.
- 2) Nilai D-W antara -2 sampai dengan +2 berarti tidak ada autokorelasi.
- 3) Nilai D-W diatas +2 berarti ada autokorelasi negatif.

d. Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas digunakan untuk menguji apakah pada model regresi ditemukan adanya ketidaksamaan varian dari suatu pengamatan kepengamatan lain. Salah satu cara untuk melihat adanya problem heteroskedastisitas adalah dengan melihat grafik plot antara nilai prediksi variabel terikat (*ZPRED*) dengan residualnya (*SRESID*). Model regresi yang baik jika dalam grafik *scatterplot* tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y.

Uji Hipotesis dan Analisis Data

Pengujian hipotesis pada penelitian ini menggunakan regresi berganda karena menguji pengaruh beberapa variabel independen terhadap satu variabel dependen. Uji hipotesis dilakukan dengan menggunakan alat analisis SPSS.

Persamaan regresi dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{INTLK} = \alpha + \beta_1\text{KI} + \beta_2\text{KA} + \beta_3\text{KIns} + \beta_4\text{KM} + \beta_5\text{PA} + \beta_6\text{SIA} + \beta_7\text{UK} + e$$

Keterangan:

INTLK: Integritas Laporan Keuangan

α : Koefisien

KI : Komisaris Independen

KA : Komite Audit

KIns : Kepemilikan Institusional

KM : Kepemilikan Manajerial

PA : Pergantian Auditor

SIA : Spesialis Industri Auditor

UK : Ukuran KAP

e : Error

Kesimpulan mengenai hipotesis berdasarkan pada:

1. Uji Koefisien Determinasi (*Adjusted R²*)

Uji koefisien determinasi yaitu untuk melihat kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variasi perubahan variabel dependen. Koefisien determinasi dapat dilihat dari nilai *Adjusted R²* dimana untuk menginterpretasikan besarnya nilai koefisien determinasi harus diubah dalam bentuk persentase. Kemudian sisanya (100% - persentase koefisien determinasi) dijelaskan oleh variabel lain yang tidak masuk dalam model.

2. Nilai F

Uji nilai F pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen (Ghozali, 2009 dalam Nuratama, 2011). Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan nilai signifikansi. Jika nilai $\text{sig} < \alpha$ maka terdapat pengaruh secara bersama-sama variabel independen terhadap variabel dependen.

3. Uji Nilai t

Uji nilai t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh suatu variabel independen secara individu dalam menerangkan variasi variabel dependen. (Ghozali, 2009 dalam Nuratama, 2011). Kriteria hipotesis diterima adalah jika nilai $\text{sig} < \alpha$ dan koefisien regresi searah dengan hipotesis.

HASIL PENELITIAN DAN ANALISIS

a. Pengujian Hipotesis Satu

Berdasarkan hasil olah data diperoleh nilai $\text{Sig} = 0,001 < \text{Level of Significant} = 0,05$ dan arah beta negatif, maka disimpulkan bahwa tidak ada pengaruh signifikan antara komisaris independen terhadap integritas laporan keuangan.

b. Pengujian Hipotesis Dua

Berdasarkan hasil olah data diperoleh nilai $\text{Sig} = 0,002 < \text{Level of Significant} = 0,05$ dan arah beta positif, maka disimpulkan bahwa ada pengaruh positif dan signifikan antara proporsi komite audit terhadap integritas laporan keuangan

c. Pengujian Hipotesis Tiga

Berdasarkan hasil olah data diperoleh nilai $\text{Sig} = 0,030 < \text{Level of Significant} = 0,05$ dan arah beta positif, maka disimpulkan bahwa ada pengaruh positif dan signifikan antara proporsi kepemilikan institusional terhadap integritas laporan keuangan.

d. Pengujian Hipotesis Empat

Berdasarkan hasil olah data diperoleh nilai $\text{Sig} = 0,370 > \text{Level of Significant} = 0,05$ dan arah beta negatif, maka disimpulkan bahwa tidak ada pengaruh antara kepemilikan manajerial terhadap integritas laporan keuangan.

e. Pengujian Hipotesis Lima

Berdasarkan hasil olah data diperoleh nilai $\text{Sig} = 0,706 > \text{Level of Significant} = 0,05$ dan arah beta positif, maka disimpulkan bahwa tidak ada pengaruh antara pergantian auditor terhadap integritas laporan keuangan.

f. Pengujian Hipotesis Enam

Berdasarkan hasil olah data diperoleh nilai $\text{Sig} = 0,000 < \text{Level of Significant} = 0,05$ dan arah beta negatif, maka disimpulkan bahwa tidak ada pengaruh antara spesialisasi industri auditor terhadap integritas laporan keuangan.

g. Pengujian Hipotesis Tujuh

Berdasarkan hasil olah data diperoleh nilai $\text{Sig} = 0,000 < \text{Level of Significant} = 0,05$ dan arah beta negatif, maka disimpulkan bahwa tidak ada pengaruh antara ukuran KAP terhadap integritas laporan keuangan.

KESIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan dengan menggunakan sampel sebanyak 136 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2011-2013 dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Hasil regresi linier berganda menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh negatif terhadap integritas laporan keuangan.
2. Hasil regresi linier berganda menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan.
3. Hasil regresi linier berganda menunjukkan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan.
4. Hasil regresi linier berganda menunjukkan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh negatif terhadap integritas laporan keuangan.
5. Hasil regresi linier berganda menunjukkan bahwa pergantian auditor berpengaruh negatif terhadap integritas laporan keuangan.
6. Hasil regresi linier berganda menunjukkan bahwa spesialisasi industri auditor berpengaruh negatif terhadap integritas laporan keuangan.
7. Hasil regresi linier berganda menunjukkan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap integritas laporan keuangan.

Saran

Berdasarkan hasil analisis pembahasan serta simpulan tersebut maka peneliti memberikan saran sebagai berikut:

1. Perlu dikembangkan faktor-faktor lain yang mampu menjelaskan integritas laporan keuangan.
2. Memperpanjang dan memperbaharui periode pengamatan untuk mendapatkan hasil yang lebih akurat.
3. Memperbanyak jumlah sampel penelitian, untuk mendapatkan hasil yang lebih baik.
4. Penelitian selanjutnya hendaknya mengikutsertakan semua perusahaan yang ada di Bursa Efek Indonesia.
5. Penelitian selanjutnya diharapkan memasukan variabel lain yang mungkin berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan, misalnya keberadaan ukuran dewan direksi.

Keterbatasan

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, terdapat beberapa keterbatasan penelitian dalam penelitian ini, diantaranya adalah:

1. Penelitian ini meneliti tentang objek perusahaan manufaktur untuk peneliti selanjutnya disarankan meneliti semua perusahaan, sehingga memungkinkan sampel yang di dapat akan lebih banyak.

2. Faktor-faktor yang mempengaruhi integritas laporan keuangan yang diteliti meliputi: komisaris independen, komite audit, kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial, pergantian auditor, spesialisasi industri auditor, dan ukiran KAP.
3. Sampel perusahaan dalam periode penelitian ini tahun 2011-2013 peneliti selanjutnya menambah periode penelitian.
4. Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah metode *purposivesampling*, yaitu dengan membatasi kriteria sampel hanya untuk perusahaan manufaktur.
5. Penelitian uji heteroskedastisitas memakai grafik *scatterplot* selanjutnya peneliti disarankan untuk memakai metode *glesjer*. Karena dengan metode uji *glesjer* hasilnya lebih maksimal.

DAFTAR PUSTAKA

- Agrianti. 2009. "Analisis Pengaruh Karakteristik Perusahaan, Kualitas Auditor, Pergantian Auditor, dan Independensi Auditor terhadap Integritas laporan Keuangan". *Jurnal Akuntansi Keuangan*, Vol.14 No.2, Juli, hal.187-19
- Andi, 2010. *Mengolah Data Statistik Hasil Penelitian Dengan SPSS 17*, Edisi 1, C.V Andi Offset, Yogyakarta.
- Astria, T., 2011, "Analisis Pengaruh *Audit Tenure*, Struktur *Corporate Governance*, dan Ukuran KAP terhadap Integritas Laporan Keuangan", *Skripsi*, Universitas Diponegoro, Semarang.
- Aida Ainul Mardiyah. (2002). Pengaruh Informasi Asimetri dan Disclosure terhadap Cost of Capital. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 3. No.2. p. 229-256.
- Aruna, Wirjolukito. 2006 *Fenomena Pemilihan Auditor pada Proses Penawaran Umum Perdana dengan Faktor Fundamental Sebagai Elemen Pengendali*. *Jurnal Ekonomi & Bisnis* Vol. 6 No. 1. Jakarta.
- Beasley, Mark S. (1996). *An Empirical Analysis of the Relation Between the Board of Director Composition and Financial Statement Fraud*. *The Accounting Review*, Vol.17. No.4, Oktober, hal.443 -465.
- Beaver, W.H and Ryan, S.G., 2000. "Biases and Lags in Book Value and Their Effects on The Ability of the Book-to Market Ratio to Predict Book Return on Equity." *Journal Accounting Research*. Vol. 38, No.1: 127-148.
- Bradbury. M.E., Mak. Y. T., Tan. S. M. 2004. Board Characteristics, Audit Committee Characteristics and Abnormal Accruals. Available at: www.ssrn.com. (Accessed Mei 2010).
- Behn, Bruce K, et. al., (1997) The Determinants of Audit Client Satisfaction Among Clients of Big 6 Firms, *Accounting Horizons*, vol 11 No. 1, March (7-24)

- Craswell, Allen T., Jere R. Francis dan Stephen L. Taylor. 1995. Auditor Brand Name and Reputations and Industry Specialization. *Journal of Accounting and Economics* (20). 297-322.
- Damayanti, S. dan M. Sudarma. 2007. “Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perusahaan Berpindah Kantor Akuntan Publik”. *Symposium Nasional Akuntansi 11, Pontianak*.
- Emirzon, joni.2007. Prinsip-Prinsip *Good Corporate Governance* : Paradigma Baru Dalam Pratik Bisnis Indonesia. Yogyakarta: Genta Pres.
- Evi D., dan Januarti, Indira. (2011). Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perusahaan di Indonesia Melakukan *Auditor Switching*. Simposium Nasional Akuntansi 14, Aceh.
- Fama, Eugene F and Jensen, M.C. 1983. Agency Problems and Residual Claims. *Journal of Law & Economics*, Vol. XXVI. Available from: <http://papers.ssrn.com>
- Fuerst, Oren dan Sok-Hyong Kang. 2004. *Corporate Governance, Expected Operating Performance, and Pricing. Corporate Ownership and Control* (Winter): 13-30.
- Gideon, SB. 2005. *Kualitas Laba: Studi Pengaruh Mekanisme Corporate Governance dan Dampak Manajemen Laba Dengan Menggunakan Analisis Jalur*. Symposium nasional akuntansi VIII., Solo.
- Ghozali, Imam. 2001. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gul, F.A., H. Sami, dan H. Zhou. 2007. Auditor Disaffiliation Program in China and Auditor Independence. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 28 (1): 29-51.
- Hardiningsih, P., 2010, “Pengaruh Independensi, *Corporate Governance*, dan Kualitas Audit terhadap Integritas Laporan Keuangan”, *ISSN: 1979 – 4886*, Semarang.
- Herawaty, Arleen., dan Susiana. 2007. “Analisis Pengaruh Independensi, Mekanisme Corporate Governance, dan Kualitas Audit terhadap Integritas Laporan Keuangan”. *Makalah Simposium Nasional Akuntansi X Makasar 26-28 Juli*, pp. 1-20
- Halim, A.,1997, *Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan, Unit Penerbit & Percetakan (UPP) AMP YKPN*: Yogyakarta.
- Jama’an, 2008, “Pengaruh Mekanisme *Corporate Governance*, dan Kualitas Kantor Akuntan Publik terhadap Integritas Laporan Keuangan”, *Tesis*, Universitas Diponegoro, Semarang.
- Jensen, M., dan W. Meckling. 1976. Theory of Firm; Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*. pp. 305-360
- Kieso, Donal E dan Jerry J, Weygandt, 2001, *Akuntansi Intermedite*, Edisi kesepuluh Erlangga, Jakarta.

- Lennox, Clives. 1999. Are large auditors more accurate than small auditors? *Accounting and Business Research*, Vol. 29. No.3.pp.217-227
- Linda Elizabeth dan, DeAngelo. 2004. "Auditor Size and Audit Quality in The Public Sector" . *Jurnal Of Accounting & economics*.
- Mayangsari, S., 2003, "Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasi eksperimen", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 6, No.1.
- Mayangsari, S., 2004, "Bukti Empiris Pengaruh Spesialisasi Industri Auditor terhadap *Earnings Response Coefficient*", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 7 No. 2.
- Mark M. Klein (1994) *The Reengineering Handbook*, Amacom, New York.
- Mulyadi, 2004. Sistem Akuntansi. Edisi Kesembilan, Sekolah Tinggi Hukum Ekonomi YKPN, Yogyakarta
- Nazaruddin, Ietje., 2009, *Praktik Komputer Statistika*, Laboratorium Akuntansi UMY, Yogyakarta.
- Maria immaculatta dan restuti. "Pengaruh Pertumbuhan Perusahaan Terhadap Peringkat Obligasi dan Yield Obligasi", *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, volume 1 no 3, 2007.
- Nasser, et.al. 2006. "Auditor-Client Relationship: *The Case of Audit tenure and Auditor Switching in Malaysia*". *Managerial Auditing Journal*, Vol. 21, No. 7, pp. 724-737.
- Oktadella, D.,2011, "Analisis *Corporate Governance* terhadap Integritas Laporan Keuangan", *Skripsi*, Universitas Diponegoro, Semarang.
- O'keefe 1994. "Auditor Switching And Conservatism". *The Accounting Review* 69.pp 200-215.
- Ratna C. Sari dan Zuhrohtun. 2006. "Keinformatifan Laba Di Pasar Obligasi Dan Saham": *Uji Liquidation Option Hypothesis*. *Dipresentasikan di SNA. 9 Padang*.
- Supriyono, 2006. *Pemeriksaan Akuntansi (Auditing) : Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik*. Yogyakarta. Salemba Empat
- Sugiarto, Bambang., dan Linata, Yenna. 2012. "Pengaruh Independensi Akuntan Publik, Kualitas Audit, Ketepatan Waktu Pelaporan, serta Mekanisme *Corporate Governance* terhadap Integritas Laporan Keuangan Perusahaan LQ45 Yang Terdaftar Pada BEI Periode 2007-2010". *Jurnal Akuntansi Keuangan*, Vol.1 No.1, Februari 2012.
- Susiana dan Herawaty, A., 2007, "Analisis Pengaruh Independensi, Mekanisme *Corporate Governance*, dan Kualitas Audit terhadap Integritas Laporan Keuangan", *Makalah Simposium Nasional Akuntansi X*, Makassar.
- Santoso, Singgih., 2010. *Analisis SPSS pada Statistik Parametrik*. Jakarta: PT Elex Media Komputindo.

- Simon dan Francis, J.R. 1988. Auditor Changes: A Joint Test of Theories Relating to Agency Costs and Auditor Differentiation. *The Accounting Review*, Vol63 (4): 663-682.
- Tarjo. 2008. *Pengaruh Konsentrasi Kepemilikan Institusional dan Leverage terhadap Manajemen Laba, Nilai Pemegang Saham serta Cost of Equity Capital*. Simposium Nasional Akuntansi XI. Pontianak
- Virginia, A., & Eleni, K. (2008). *The Role of Financial Accounting Information in Strengthening Corporate Control Mechanisms to Alleviate Corporate Corruption*. Greece: University of Macedonia.
- Watts, R.L. 2003. Conservatism in accounting part I: explanations and implications. *Accounting Horizons* 17, 207–221.
- Watts, R. L., J. L., Zimmerman. 1981. *Positive Accounting Theory*. New Jersey: Prentice-Hall International Inc.
- Weisbach and Hermalin B.. (1991). The effect of board composition and direct incentive on firm performance. *Financial Management*. 20: 101–112.
- Zou, Jian and Elder, Randal. 2001. Audit Firm Size, *Industry Specialization and Earnings Management by Initial Public Offering Firms*. Working paper. School of Management, State University of New York at Binghamton, jizhou88@hotmail.com