

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pada bab ini akan dijelaskan gambaran hasil penelitian beserta pembahasan hipotesis. Hasil penelitian dan pembahasan ditampilkan secara sendiri-sendiri. Penelitian ini menggunakan alat bantu analisis berupa software SPSS versi 15.0. Penjelasan lebih lanjut hasil penelitian dan pembahasan disajikan sebagai berikut ini:

A. Gambaran Umum Objek Penelitian

Sampel dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), alasan peneliti menggunakan perusahaan manufaktur karena perusahaan tersebut memproduksi sendiri mulai dari bahan baku hingga barang jadi, sehingga terdapat banyak aktivitas yang memberikan peluang untuk melakukan tindakan kecurangan terhadap laporan keuangan. Tahun penelitian mencakup data pada tahun 2015-2017.

Teknik penentuan sampel dalam penelitian adalah menggunakan *purposive sampling*, sehingga diperoleh 44 perusahaan manufaktur yang sesuai kriteria. Jumlah laporan keuangan dan laporan tahunan yang memnuhi kriteria sampel sebagaimana disebutkan di atas pada tahun 2015 sebanyak 44 sampel, tahun 2016 sebanyak 44 sampel, dan 2017 sebanyak 44 sampel, sehingga keseluruhan berjumlah 132. Prosedur pemilihan sampel dapat dilihat pada tabel 4.1 sebagai berikut:

Tabel 4.1
Proses Pemilihan Sampel Perusahaan Manufaktur
Tahun 2015-2017

No.	Kriteria Sampel Penelitian	Tahun 2015-2017	Jumlah
1.	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia secara berturut-turut pada tahun 2015-2017	143	143
2.	Perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan tahun (<i>annual report</i>) secara lengkap	(37)	106
3.	Perusahaan yang tidak menggunakan satuan mata uang rupiah	(26)	80
4.	Perusahaan yang mengalami kerugian	(36)	44
Total Sampel			44
Total Sampel Selama 3 Tahun			132
Data Outlier		(62)	62
Jumlah data yang digunakan			70

B. Uji Kualitas Data

1. Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif pada penelitian ini menyajikan jumlah data, nilai maksimum, nilai minimum, standar deviasi (std.deviation) dan rata-rata (mean) dari data manajemen laba, ukuran kantor akuntan publik, spesialisasi auditor, tenur audit, dan ukuran perusahaan. Hasil statistik deskriptif disajikan dalam tabel 4.2 berikut:

Tabel 4.2
 Hasil Statistik Deskriptif
 Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KAP	70	0	1	,50	,504
SA	70	0	1	,44	,500
TA	70	1,00	5,00	3,3000	1,38679
SIZE	70	25,22000	32,04000	28,3392857	1,81906197
MANLAB	70	-1,23081	,23391	-,4855952	,30788578
Valid N (listwise)	70				

Sumber: Output SPSS 15.0

Tabel 4.2 menunjukkan bahwa sampel dalam penelitian yaitu sebanyak 70 perusahaan. Variabel ukuran KAP memiliki nilai minimum sebesar 0, nilai maksimum sebesar 1, nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,50 dan standar deviasi (Std. Deviation) 0,504. Variabel spesialisasi auditor memiliki nilai minimum sebesar 0, nilai maksimum sebesar 1, nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,44 dan standar deviasi (Std. Deviation) 0,500. Variabel tenur audit memiliki nilai minimum sebesar 1, nilai maksimum sebesar 5, nilai rata-rata (*mean*) sebesar 3,3000 dan standar deviasi (Std. Deviation) 1,38679. Variabel kontrol ukuran perusahaan memiliki nilai minimum sebesar 25,22000, nilai maksimum sebesar 32,04000, nilai rata-rata (*mean*) sebesar 28,3392857 dan standar deviasi (Std. Deviation) 1,81906197. Variabel manajemen laba memiliki nilai minimum sebesar -1,23081, nilai maksimum sebesar 0,23391, nilai rata-

rata (*mean*) sebesar -0,4855952 dan standar deviasi (Std. Deviation) 0,30788578.

2. Uji Normalitas

Hasil uji normalitas data dengan One-Sample Kolmogorov-Smirnov disajikan pada tabel 4.3 sebagai berikut:

Tabel 4.3
Hasil Uji Normalitas Data
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		70
Normal Parameters(a,b)	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,27699130
Most Extreme Differences	Absolute	,108
	Positive	,070
	Negative	-,108
Kolmogorov-Smirnov Z		,904
Asymp. Sig. (2-tailed)		,387

a Test distribution is Normal.

b Calculated from data.

Sumber: Output SPSS 15.0

Tabel 4.3 menunjukkan bahwa nilai *Asymp. Sig (2-tailed)* dalam pengujian *One-Sample Kolmogorov-Smirnov* dari seluruh residual data yang digunakan dalam penelitian ini sebesar $0,387 > 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa keseluruhan data yang digunakan sebagai sampel penelitian berdistribusi normal.

3. Uji Multikolinearitas

Hasil uji multikolinearitas disajikan pada tabel 4.4

sebagai berikut:

Tabel 4.4
Hasil Uji Multikolinearitas
Coefficients(a)

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-,526	,572		-,918	,362		
	KAP	,092	,079	,151	1,168	,247	,750	1,334
	SA	-,225	,083	-,366	-2,703	,009	,680	1,470
	TA	,078	,028	,353	2,852	,006	,811	1,233
	SIZE	-,006	,020	-,034	-,286	,776	,858	1,165

e: MANLAB

Sumber: Output SPSS 15.0

Tabel 4.4 menunjukkan bahwa nilai tolerance pada semua variabel $> 0,1$ dan nilai VIF < 10 sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas, artinya tidak terdapat korelasi yang tinggi antara variabel bebas (independen) dalam suatu model regresi.

4. Uji Autokorelasi

Salah satu alternatif yang dapat digunakan dalam mengatasi autokorelasi adalah dengan melakukan uji *run test*.

Hasil uji autokorelasi dengan *run test* disajikan pada tabel 4.5 sebagai berikut:

Tabel 4.5
Hasil Uji Autokorelasi
Runs Test

	Unstandardized Residual
Test Value(a)	-,06338
Cases < Test Value	35
Cases >= Test Value	35
Total Cases	70
Number of Runs	35
Z	-,241
Asymp. Sig. (2-tailed)	,810

a Median

Sumber: Output SPSS 15.0

Syarat lolos uji *run test* memiliki nilai sig > 0,05. Tabel 4.5 menunjukkan nilai *Asymp., Sig. (2-tailed)* 0,810 > 0,05. Hal tersebut menunjukkan bahwa data bebas dari autokorelasi.

5. Uji Heteroskedastisitas

Hasil uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini ditunjukkan pada tabel 4.6 sebagai berikut:

Tabel 4.6
 Hasil Uji Heteroskedastisitas
 Coefficients(a)

Mo del	Unstandardiz ed Coefficients		Stand ardize d Coeffi cients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Erro r	Beta			Tole ranc e	VIF
1 (Consta nt)	,373	,364		1,025	,309		
KAP	,079	,050	,220	1,571	,121	,750	1,334
SA	-,007	,053	-,021	-,141	,888	,680	1,470
TA	-,004	,017	-,027	-,201	,842	,811	1,233
SIZE	-,007	,013	-,067	-,512	,610	,858	1,165

RES

Sumber: Output SPSS 15.0

Tabel 4.6 menunjukkan nilai signifikansi pada masing-masing variabel dalam penelitian ini lebih besar dari 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa data dalam penelitian ini tidak terjadi heteroskedastisitas.

C. Hasil Penelitian Uji Hipotesis

1. Koefisien Determinasi

Tujuan dilakukannya uji determinasi adalah untuk mengukur seberapa jauh kemampuan variabel independen dalam menerangkan variasi variabel dependen. Hasil uji koefisien determinasi dalam penelitian ini ditunjukkan dalam tabel 4.7 sebagai berikut:

Tabel 4.7
Hasil Uji Determinasi
Model Summary(b)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,437(a)	,191	,141	,28538688	2,108

a Predictors: (Constant), SIZE, KAP, TA, SA

b Dependent Variable: MANLAB

Sumber: Output SPSS 15.0

Berdasarkan Tabel 4.7 diperoleh nilai *adjusted R square* sebesar 0,141 atau 14,1%. Variabel Manajemen laba dapat dijelaskan sebesar 14,1% oleh variabel independen ukuran kantor akuntan publik, spesialisasi auditor, tenur audit yang dikontrol variabel ukuran perusahaan sedangkan sisanya 85,9% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diteliti.

2. Uji Signifikansi Simultan (Uji *F*)

Hasil uji nilai *F* disajikan dalam tabel 4.8 sebagai berikut:

Tabel 4.8
Hasil Uji *F* (Anova)
ANOVA(b)

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1,247	4	,312	3,827	,007(a)

Residual	5,294	65	,081		
Total	6,541	69			

a Predictors: (Constant), SIZE, KAP, TA, SA

b Dependent Variable: MANLAB

Sumber: Hasil Olah Data SPSS 15.0

Tabel 4.8 menunjukkan hasil Uji-*F* (anova) nilai sig sebesar $0,007 < \alpha (0,05)$, maka dapat disimpulkan bahwa variabel independen ukuran kantor akuntan publik, spesialisasi auditor, tenur audit dengan ukuran Perusahaan (SIZE) sebagai variabel kontrol secara bersama-sama berpengaruh terhadap manajemen laba (MANLAB).

3. Uji Parsial (Uji-*t*)

Hasil uji parsial (uji-*t*) disajikan dalam tabel 4.9 sebagai berikut:

Tabel 4.9
Hasil Uji Parsial (Uji-*t*)
Coefficients(a)

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients Beta	T	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error				Tolerance	VIF
1	(Constant)	-,526	,572		-,918	,362		
	KAP	,092	,079	,151	1,168	,247	,750	1,334
	SA	-,225	,083	-,366	-2,703	,009	,680	1,470
	TA	,078	,028	,353	2,852	,006	,811	1,233
	SIZE	-,006	,020	-,034	-,286	,776	,858	1,165

a Dependent Variable: MANLAB

Sumber: Hasil Olah Data SPSS 15.0

Persamaan uji selisih nilai mutlak berdasarkan tabel 4.9 adalah sebagai berikut:

$$\text{MANLAB} = -0,526 + 0,092 \text{ KAP} - 0,225 \text{ SA} + \\ 0,078 \text{ TA} - 0,006 \text{ SIZE} + e$$

Tabel 4.9 menunjukkan hasil pengujian untuk model yang digunakan dalam penelitian ini. Berikut kesimpulan yang dapat ditarik dari uji hipotesis:

a. Uji Hipotesis Satu (H_1)

Berdasarkan tabel 4.9, ukuran kantor akuntan publik (KAP) memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0,092 dengan nilai signifikansi $0,247 > \alpha 0,05$, sehingga variabel ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap manajemen laba dengan ukuran perusahaan sebagai variabel kontrol (hipotesis satu ditolak).

b. Uji Hipotesis Dua (H_2)

Berdasarkan tabel 4.9 spesialisasi auditor (SA) memiliki nilai koefisien regresi sebesar -0,225 dengan signifikansi $0,009 < \alpha 0,05$, sehingga variabel spesialisasi auditor berpengaruh negatif terhadap manajemen laba dengan ukuran perusahaan sebagai variabel kontrol (hipotesis dua diterima).

c. Uji Hipotesis Tiga (H_3)

Berdasarkan tabel 4.9 tenur audit memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0,078 dengan signifikansi $0,006 < \alpha$

0,05, sehingga variabel tenur audit tidak berpengaruh terhadap manajemen laba dengan ukuran perusahaan sebagai variabel kontrol (hipotesis tiga ditolak).

Tabel 4.10
Ringkasan Hasil Uji Hipotesis

	Hipotesis	Hasil
H ₁	Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap manajemen laba	Ditolak
H ₂	Spesialisasi auditor berpengaruh negatif terhadap manajemen laba	Diterima
H ₃	Tenur auditor berpengaruh negatif terhadap manajemen	Ditolak

D. Pembahasan

1. Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Manajemen Laba

Hasil pengujian hipotesis pertama (H₁) menunjukkan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba. Arah koefisien positif menunjukkan bahwa ada indikasi semakin besar ukuran KAP, maka semakin tinggi manajemen laba. Jadi, dapat disimpulkan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba.

Perusahaan yang diaudit oleh KAP *The Big Four* tidak menjamin perusahaan itu melakukan atau tidak melakukan manajemen laba. Hal ini dikarenakan audit yang dilakukan KAP lebih tertuju pada audit laporan keuangan, dimana audit laporan keuangan tersebut bertujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan sudah sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan tidak sampai mengukur ada tidaknya kecurangan yang dilakukan oleh perusahaan khususnya kecurangan dalam manajemen laba. Sedangkan yang lebih berwenang dalam mengukur ada tidaknya kecurangan yang dilakukan oleh suatu perusahaan yaitu auditor forensik. Audit forensik bertugas untuk melakukan audit investigasi terhadap tindak kriminal dan untuk memberikan keterangan dipengadilan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Rahmawati dan fuad (2012) dan Kono dan Yuyetta (2013) menyatakan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Manajemen tetap melakukan manajemen laba walaupun perusahaan diaudit oleh KAP *big four* dan *non big four*. Auditor tidak mampu mendeteksi manajemen laba karena manajemen memanfaatkan sistem akuntansi akrual. Basis akuntansi akrual merupakan dasar pencatatan akuntansi yang mewajibkan perusahaan mengakui hak dan kewajiban tanpa

memperhatikan kapan kas akan diterima atau dikeluarkan (Sri Sulistyanto, 2008). Manajemen memanfaatkan komponen akrual untuk dimanipulasi tanpa harus melanggar prinsip akuntansi berterima umum. Sebagai contoh, untuk memperbesar laba, perusahaan dapat mengakui barang yang dititipkan sebagai barang konsinyasi atau barang yang dikeluarkan dari perusahaan sebagai barang terjual. Hal ini menyebabkan auditor KAP *big four* ataupun KAP *non big four* kesulitan mengungkapkan manajemen laba. Menurut Rachmawati dan Fuad (2012) anggapan masyarakat terhadap KAP *big four* memiliki reputasi kurang tepat, karena pada kenyataannya perusahaan yang diaudit oleh KAP *big four* belum mampu membatasi praktik manajemen laba. Meskipun KAP *big four* memiliki reputasi yang baik dimata klien dan *stakeholder*, namun terkadang mereka juga kehilangan profesionalitasnya sehingga reputasi auditor tidak menjamin dapat mendeteksi manajemen laba dalam perusahaan. Namun, hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kurniawansyah (2016) dan Herusetya (2009) menunjukkan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap manajemen laba.

2. Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Manajemen Laba

Hasil pengujian hipotesis ke dua (H_2) menunjukkan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba. Arah koefisien yang negatif menunjukkan bahwa semakin spesialis auditor maka semakin rendah manajemen laba. Jadi, dapat disimpulkan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba. Spesialisasi auditor berpengaruh terhadap manajemen laba suatu perusahaan yang diauditnya dikarenakan spesialisasi auditor memiliki pengetahuan yang spesifik tentang industri tersebut sehingga dapat meningkatkan kemampuan dalam mendeteksi kecurangan. Selain itu, spesialisasi auditor juga dapat mendeteksi manajemen laba untuk mempertahankan reputasi mereka sebagai auditor.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Krishnan (2003), Maletta dan Wright (1996). Auditor yang memiliki pemahaman yang lebih komprehensif tentang dan karakteristik industri tertentu suatu tren akan lebih efektif melakukan audit dibandingkan auditor yang tidak memiliki pengetahuan tentang industri tersebut. Spesialisasi industri auditor memiliki pemahaman tentang resiko, karakteristik industri, dan memiliki kemampuan mendeteksi *error* sehingga spesialis auditor lebih baik mengurangi manajemen laba akrual dibandingkan *non* spesialisasi auditor. Kemampuan spesialisasi

auditor dalam mendeteksi manajemen laba akan mendorong klien untuk tidak melakukan kecurangan seperti manajemen laba. Namun, hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Yuliana dan Trisnawati (2015) bahwa spesialisasi auditor tidak berpengaruh terhadap manajemen laba.

3. Pengaruh Tenur Audit terhadap Manajemen Laba

Hasil pengujian hipotesis ketiga menunjukkan bahwa tenure audit berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba. Arah koefisien yang positif menunjukkan bahwa ada indikasi semakin panjang masa perikatan audit dengan perusahaan, maka semakin tinggi manajemen laba dalam perusahaan. Jadi dapat disimpulkan bahwa tenure audit berpengaruh positif signifikan terhadap manajemen laba. Masa perikatan yang lama antara auditor dan kliennya diyakini dapat memperkuat hubungan emosional dengan kliennya. Timbulnya emosional yang kuat akan mengakibatkan kualitas dan kompetensi kerja auditor menurun, sehingga auditor akan menyetujui upaya rekayasa oleh klien (manajer) dengan menggunakan teknik-teknik akuntansi untuk mengatur laba sesuai keinginan manajer. Manajemen melakukan upaya-upaya rekayasa dengan menggunakan teknik-teknik tertentu agar tampilan *statement* keuangannya terlihat lebih baik, terlihat lebih tinggi labanya,

atau terlihat lebih rendah labanya. Tampilan tersebut disesuaikan dengan tujuan yang diharapkan manajemen, yaitu penurunan tarif pajak, penghindaran monopoli. Kompensasi dan bonus, tekanan konvenan utang, dan motivasi-motivasi lainnya. Pencapaian tujuan manajemen, auditor dihadapkan pada perspektif ekonomi yaitu akan memperoleh *fee* tambahan dimasa yang akan datang dengan mendukung tindakan manajemen dalam melakukan manajemen laba.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Kurniawansyah (2016) dan Dinuka dan Zulaikha (2014). Masa perikatan yang terlalu panjang akan menimbulkan konsekuensi ketergantungan tinggi antara klien dengan auditor. Semakin tinggi keterikatan auditor secara ekonomi terhadap klien, maka semakin tinggi pula kemungkinan auditor membiarkan klien untuk memilih metode akuntansi untuk mengubah laporan keuangan dan menyesatkan *stakeholder* terkait kinerja keuangan perusahaan, atau untuk mempengaruhi *contractual outcomes* yang tergantung pada angka akuntansi yang dilaporkan. Namun hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Lin dan Hwang (2010) dan Kono dan Yuyetta (2013) yang menyatakan bahwa tenur audit berpengaruh negatif terhadap manajemen laba.

