

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Obyek Penelitian

Penelitian ini menggunakan sampel perusahaan jasa non keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dari tahun 2010-2013. Berdasarkan metode *purposive sampling* yang telah ditetapkan pada bab III, maka diperoleh jumlah sampel sebanyak 226 yang memenuhi kriteria. Adapun prosedur pemilihan sampel tampak pada tabel 4.1.

TABEL 4.1.
Prosedur Pemilihan Sampel

No	Uraian	Jumlah
1	Seluruh Perusahaan yang listing di BEI dari tahun 2011 dan 2013.	964
2	Perusahaan jasa keuangan	158
3	Perusahaan yang tidak menggunakan data IDR dalam laporan keuangan tahunannya	146
4	Data-data mengenai variabel penelitian yang akan diteliti tidak tersedia lengkap dalam laporan keuangan tahunan perusahaan yang diterbitkan dari tahun 2010 sampai dengan tahun 2013.	434
	Total Sampel	226

Sumber: Hasil Analisis Data

Berdasarkan tabel 4.1. tersebut total perusahaan yang listing dalam BEI adalah 964 perusahaan. Penelitian ini menggunakan periode amatan selama 2 tahun dan 5 tahun khusus untuk *tenure* KAP, setelah dilakukan pemilihan sampel didapat sebanyak 202 sampel yang dapat digunakan. Penelitian ini harus membuang 14 data outlier.

B. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif pada penelitian ini menyajikan jumlah data, nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata (*mean*), dan *standart deviation*. Adapun statistik deskriptif disajikan dalam tabel berikut:

TABEL 4.2.
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
dacc	197	-,26	,15	-,0644	,09483
ukurankap	202	1,00	2,00	1,4554	,49925
opini	202	1,00	2,00	1,0842	,27831
tenure	202	1,00	2,00	1,5891	,49322
ci	202	1,00	2,00	1,2426	,42970
si	202	1,00	2,00	1,6931	,46237
Valid N (listwise)	197				

Sumber: Data sendiri yang diolah

Dari hasil pengujian statistik deskriptif pada tabel 4.2 di atas dapat diketahui :

Manajemen laba memiliki nilai minimum sebesar-0,26 yang diperoleh dari PT. MITRA ADIPERKASA, Tbk. Manajemen laba memiliki nilai maksimum sebesar 0,15 yang diperoleh dari PT. TRIAS SENTOSA, Tbk. Manajemen laba memiliki rata – rata sebesar -0,0644. Dengan demikian rata – rata laba bersih dalam penelitian ini adalah-0,0644. Manajemen laba memiliki nilai standar deviasi sebesar 0,09483. Dengan demikian batas penyimpangan laba bersih dalam penelitian ini adalah 0,09483. Ukuran KAP dalam penelitian ini, KAP BIG FOUR sejumlah 46,1% dari total KAP dan 53,9% adalah KAP non-BIG FOUR. *Tenure* KAP dalam penelitian ini, *tenure* KAP di atas 3 tahun sejumlah 71% dan

39% masa penugasan audit di bawah 3 tahun. Spesialisasi industri dalam penelitian ini, KAP dengan spesialisasi industri sejumlah 24% dan 76% merupakan KAP non-spesialisasi industri. *Client Importance* dalam penelitian ini, KAP yang memiliki *client importance* sebanyak 68% dan 32% tidak memiliki *client importance*.

C. Uji Asumsi Klasik

Pengujian asumsi klasik yang akan diuji dalam model persamaan penelitian ini meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedastitas, uji autokorelasi, dan uji linearitas.

1. Uji Normalitas

Uji normalitas yang digunakan dalam penelitian ini adalah *One Sample Kolmogorov Smirnov Test*. Hasil uji normalitas dalam penelitian ini ditunjukkan pada tabel 4.3.

TABEL 4.3.
Hasil Uji Normalitas
 One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardize d Residual
N		197
Normal Parameters(a,b)	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,09163430
Most Extreme Differences	Absolute	,066
	Positive	,066
	Negative	-,056
Kolmogorov-Smirnov Z		,933
Asymp. Sig. (2-tailed)		,348

a Test distribution is Normal.

b Calculated from data.

Sumber: Data sendiri yang diolah.

Hasil uji normalitas dalam penelitian ini dapat dilihat dari tabel 4.3. dimana menunjukkan nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar $0.348 > \alpha$ (0.05) yang artinya data berdistribusi normal.

2. Uji Multikolinearitas

Uji Multikolinearitas dapat dilakukan dengan melihat nilai *tolerance* atau *variance inflation factor* (VIF), jika $VIF < 10$ dan nilai *tolerance* > 0.10 , maka pada data tersebut bebas multikolinearitas.

Pengujian multikolinearitas disajikan pada dalam tabel berikut:

TABEL 4.4.
Hasil Uji Multikolinearitas
Coefficients(a)

Model		Collinearity Statistics		Kesimpulan
		Tolerance	VIF	
1	ukurankap	0,785	1,274	Tidak Terjadi Multikolinearitas
2	tenure	0,953	1,049	Tidak Terjadi Multikolinearitas
3	ci	0,780	1,283	Tidak Terjadi Multikolinearitas
4	si	0,928	1,078	Tidak Terjadi Multikolinearitas

a Dependent Variable: dacc

Sumber: Data sendiri yang diolah

Berdasarkan tabel 4.4. tersebut dapat diketahui bahwa nilai *Tolerance* dari semua variabel independen lebih besar dari 0,10 dan nilai VIF lebih kecil dari 10. Dari besarnya nilai tersebut dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas dalam model regresi.

3. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan menggunakan uji Glejser. Dikatakan tidak terjadi heteroskedastisitas jika nilai signifikansi > alpha (0.05).

TABEL 4.5.
Hasil Uji Heteroskedastisitas
Coefficients(a)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t		Sig.
	B	Std. Error	Beta	B	Std. Error	
(Constant)	,055	,027		2,005	,046	
ukurankap	-,004	,008	-,043	-,541	,589	
tenure	,010	,008	,096	1,322	,188	
ci	,016	,010	,137	1,696	,092	
si	-,010	,008	-,090	-1,221	,224	

a Dependent Variable: AbsUt

Sumber: Data sendiri yang diolah

Dari tabel 4.5. terlihat bahwa uji heteroskedastisitas dengan menggunakan uji Glejser diperoleh nilai signifikansi lebih besar dari alpha (0.05). Jadi, dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan tidak terdapat adanya heteroskedastisitas.

4. Uji Autokorelasi

Dalam penelitian ini uji autokorelasi dilakukan dengan menggunakan uji *Durbin-Watson* (DW-test). Jika $-2 < dw < 2$, maka tidak terjadi autokorelasi. Hasil uji autokorelasi disajikan pada tabel 4.6. berikut ini:

TABEL 4.6.
Hasil Uji Autokorelasi
Durbin-Watson

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,257(a)	,066	,042	,09283	1,984

a Predictors: (Constant), si, ci, tenure, opini, ukurankap

b Dependent Variable: dacc

Sumber: Data sendiri yang diolah

Tabel 4.6. menunjukkan bahwa nilai dw sebesar 1.984 lebih besar dari nilai -2 dan lebih kecil dari nilai 2. Jadi, dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan tidak terdapat adanya autokorelasi.

D. Hasil Penelitian (Uji Hipotesis)

1. Hasil Uji Model Hipotesis 1 (H1a, H1b, H1c, H1d)

1.1 Hasil Uji Koefisien Determinasi

Berdasarkan tabel 4.7. terlihat bahwa besarnya koefisien determinasi (*Adjusted R²*) pada model 1 adalah 0,042 atau 4,2%. Nilai ini menerangkan besarnya peran atau kontribusi variabel independen dalam hal ini kualitas audit yang mampu menjelaskan variabel dependen yaitu manajemen laba sebesar 4,2%.

TABEL 4.7.

**Hasil Uji Koefisien Determinasi
Model Summary(b)**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,257(a)	,066	,042	,09283	1,984

a Predictors: (Constant), si, ci, tenure, ukurankap

b Dependent Variable: dacc

Sumber: Data sendiri yang diolah

1.2 Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Berdasarkan tabel 4.8. diperoleh nilai signifikansi (0.022) < α (0.05) yang artinya terdapat pengaruh secara bersama-sama variabel independen dalam hal ini kualitas audit, terhadap variabel dependen, yaitu manajemen laba.

TABEL 4.8.

Hasil Uji Nilai F

ANOVA(b)

ANOVA(b)

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,117	5	,023	2,710	,022(a)
	Residual	1,646	191	,009		
	Total	1,763	196			

a Predictors: (Constant), si, ci, tenure, opini, ukurankap

b Dependent Variable: dacc

Sumber: Data sendiri yang diolah

1.3 Hasil Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Berdasarkan hasil pengujian dengan menggunakan alat analisis regresi linier diperoleh hasil seperti yang terlihat pada tabel 4.9.

TABEL 4.9

Hasil Uji Nilai t

Coefficients(a)

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	,043	,050		,858	,392		
	ukurankap	-,046	,015	-,241	-3,058	,003	,785	1,274
	tenure	-,008	,014	-,040	-,556	,579	,953	1,049
	ci	,043	,018	,191	2,409	,017	,780	1,283
	si	-,013	,015	-,063	-,874	,383	,928	1,078

a Dependent Variable: dacc

Sumber: Data sendiri yang diolah

Dari tabel 4.9 terlihat nilai t (t -hitung) dalam regresi menunjukkan pengaruh variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen. Ukuran KAP memiliki t hitung sebesar $-3,058$ dengan signifikansi $0,003$, berarti terdapat pengaruh ukuran KAP terhadap manajemen laba. Dengan demikian, H1a diterima. *Tenure* KAP memiliki t hitung sebesar $-0,556$ dengan signifikansi $0,579$, berarti tidak terdapat pengaruh *tenure* KAP terhadap manajemen laba. Dengan demikian, H1b ditolak. Spesialisasi industri memiliki t hitung sebesar $-0,874$ dengan signifikansi $0,383$, berarti tidak terdapat pengaruh spesialisasi industri terhadap manajemen laba. Dengan demikian, H1c ditolak. *Client importance* memiliki t hitung sebesar $2,409$ dengan signifikansi $0,017$, berarti terdapat pengaruh *client importance* terhadap manajemen laba. Dengan demikian, H1e diterima.

2. Hasil Uji Model Hipotesis 2 (H2a, H2b, H2c) dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA)

2.1 Hasil Uji Koefisien Determinasi H2a

Berdasarkan tabel 4.10. terlihat bahwa besarnya koefisien determinasi (*Adjusted R²*) pada model 2 adalah $0,37$ atau $3,7\%$. Nilai ini menerangkan besarnya peran atau kontribusi variabel independen dalam hal ini ukuran KAP, IFRS, dan variabel interaksi antara ukuran KAP dan IFRS mampu menjelaskan variabel manajemen laba sebesar $3,7\%$.

TABEL 4.10.

Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model Summary(b)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.233(a)	.054	.037	.07586

a Predictors: (Constant), ukuran_ifrs, ifrs, ukurankap

b Dependent Variable: dacc

Sumber: Data sendiri yang diolah

2.2 Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Berdasarkan tabel 4.11. diperoleh nilai signifikansi (0.024) < α (0.05) yang artinya terdapat pengaruh secara bersama-sama variabel independen dalam hal ini ukuran KAP, IFRS, dan variabel interaksi antara ukuran KAP dan IFRS, terhadap variabel dependen, yaitu manajemen laba.

TABEL 4.11.

Hasil Uji Nilai F

ANOVA(b)

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.056	3	.019	3.226	.024(a)
	Residual	.973	169	.006		
	Total	1.028	172			

a Predictors: (Constant), ukuran_ifrs, ifrs, ukurankap

b Dependent Variable: dacc

Sumber: Data sendiri yang diolah

2.3 Hasil Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Berdasarkan hasil pengujian dengan menggunakan alat *Moderated Regression Analysis* (MRA) diperoleh hasil seperti yang terlihat pada tabel 4.12.

TABEL 4.12.
Hasil Uji Nilai t

Coefficients(a)

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta	B	Std. Error
1	(Constant)	-.154	.056		-2.759	.006
	ukurankap	.041	.037	.265	1.123	.263
	ifrs	.079	.036	.515	2.229	.027
	ukuran_ifrs	-.044	.023	-.619	-1.892	.060

a Dependent Variable: dacc

Sumber: Data sendiri yang diolah

Dari tabel 4.15. menunjukkan tingkat signifikansi probabilitas variabel ukuran KAP, IFRS dan Moderasi yang masing-masing diperoleh nilai sebesar 0,263, 0,027 dan 0,060. Hal ini mengindikasikan bahwa variabel moderasi tidak signifikan, sehingga IFRS tidak memoderasi hubungan ukuran KAP terhadap manajemen laba. Dengan demikian, H2a ditolak.

2.4 Hasil Uji Koefisien Determinasi H2b

Berdasarkan tabel 4.13. terlihat bahwa besarnya koefisien determinasi (*Adjusted R²*) pada model 2 adalah 0,003 atau 0,3%. Nilai ini menerangkan besarnya peran atau kontribusi variabel independen dalam hal ini *tenure* KAP, IFRS, dan variabel interaksi antara *tenure* KAP dan IFRS mampu menjelaskan variabel manajemen laba sebesar 0,3%.

TABEL 4.13.

Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model Summary(b)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.144(a)	.021	.003	.07719

a Predictors: (Constant), tenure_ifrs, tenure, ifrs

b Dependent Variable: dacc

Sumber: Data sendiri yang diolah

2.5 Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Berdasarkan tabel 4.14. diperoleh nilai signifikansi (0.312) > α (0.05) yang artinya tidak terdapat pengaruh secara bersama-sama variabel independen dalam hal ini *tenure* KAP, IFRS, dan variabel interaksi antara *tenure* KAP dan IFRS, terhadap variabel dependen, yaitu manajemen laba.

TABEL 4.14.

Hasil Uji Nilai F

ANOVA(b)

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.021	3	.007	1.200	.312(a)
	Residual	1.007	169	.006		
	Total	1.028	172			

a Predictors: (Constant), tenure_ifrs, tenure, ifrs

b Dependent Variable: dacc

Sumber: Data sendiri yang diolah

2.6 Hasil Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Berdasarkan hasil pengujian dengan menggunakan alat *Moderated Regression Analysis* (MRA) diperoleh hasil seperti yang terlihat pada tabel 4.16.

TABEL 4.15.
Hasil Uji Nilai t
Coefficients(a)

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta	B	Std. Error
1	(Constant)	-.008	.063		-.131	.896
	ifrs	-.032	.040	-.211	-.818	.415
	tenure	-.053	.038	-.336	-1.396	.165
	tenure_ifrs	.029	.024	.414	1.232	.220

a Dependent Variable: dacc

Sumber: Data sendiri yang diolah

Dari tabel 4.15. menunjukkan tingkat signifikansi probabilitas variabel *tenure* KAP, IFRS dan Moderasi yang masing-masing diperoleh nilai sebesar 0,165, 0,415 dan 0,220. Hal ini mengindikasikan bahwa variabel moderasi tidak signifikan, sehingga IFRS tidak memoderasi hubungan *tenure* KAP terhadap manajemen laba. Dengan demikian, H2b ditolak.

2.7 Hasil Uji Koefisien Determinasi H2c

Berdasarkan tabel 4.16. terlihat bahwa besarnya koefisien determinasi (*Adjusted R²*) pada model 2 adalah 0,010 atau 0,1%. Nilai ini menerangkan besarnya peran atau kontribusi variabel independen dalam hal ini spesialisasi industri, IFRS, dan variabel interaksi antara spesialisasi industri dan IFRS mampu menjelaskan variabel manajemen laba sebesar 0,1%.

TABEL 4.16.

Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model Summary(b)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.167(a)	.028	.010	.07691

a Predictors: (Constant), spesialis_ifrs, si, ifrs

b Dependent Variable: dacc

Sumber: Data sendiri yang diolah

2.8 Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Berdasarkan tabel 4.17. diperoleh nilai signifikansi ($0.190 > \alpha (0.05)$) yang artinya tidak terdapat pengaruh secara bersama-sama variabel independen dalam hal ini spesialisasi industri, IFRS, dan variabel interaksi antara spesialisasi industri dan IFRS, terhadap variabel dependen, yaitu manajemen laba.

TABEL 4.17.

Hasil Uji Nilai F

ANOVA(b)

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.029	3	.010	1.606	.190(a)
	Residual	1.000	169	.006		
	Total	1.028	172			

a Predictors: (Constant), spesialis_ifrs, si, ifrs

b Dependent Variable: dacc

Sumber: Data sendiri yang diolah

2.9 Hasil Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Berdasarkan hasil pengujian dengan menggunakan alat *Moderated Regression Analysis* (MRA) diperoleh hasil seperti yang terlihat pada tabel 4.19.

TABEL 4.18.
Hasil Uji Nilai t
Coefficients(a)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t		Sig.
	B	Std. Error	Beta	B	Std. Error	
1 (Constant)	.014	.073		.189		.850
ifrs	-.061	.045	-.395	-1.350		.179
si	-.063	.041	-.373	-1.521		.130
spesialis_ifrs	.045	.026	.626	1.745		.083

a Dependent Variable: dacc

Sumber: Data sendiri yang diolah

Dari tabel 4.18. menunjukkan tingkat signifikansi probabilitas variabel *tenure* KAP, IFRS dan Moderasi yang masing-masing diperoleh nilai sebesar 0,130, 0,179 dan 0,083. Hal ini mengindikasikan bahwa variabel moderasi tidak signifikan, sehingga IFRS tidak memoderasi hubungan spesialisasi industri terhadap manajemen laba. Dengan demikian, H2c ditolak.

3. Hasil Pengujian Tambahan dengan *chowtest*

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat perbedaan pengaruh ukuran KAP, *tenure* KAP dan spesialisasi industri terhadap manajemen laba sebelum dan sesudah IFRS.

Tabel 4.19.
Hasil Uji Nilai F

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Full Sample	Regression	.037	1	.037	5.795	.017(a)
	Residual	1.136	176	.006		
	Total	1.173	177			
Ukuran KAP 2011	Regression	.003	1	.046	7.861	.006(a)
	Residual	.351	50	.006		
	Total	.354	51			
Ukuran KAP 2013	Regression	.046	1	.01	.093	.761(a)
	Residual	.488	83	.107		
	Total	.534	84			

Uji F test :

$$F = \frac{(SSR_r - SSR_u) / r}{SSR_u / (n - k)}$$

$$SSR_r = 1,136$$

$$SSR_u = 0,488 + 0,351 = 0,84$$

$$n = 184$$

$$k = 4$$

$$r = 2$$

$$F = ((1,136 - 0,84 / 2) / ((0,84 / (184-4)))$$

$$F_{hitung} = 33,27533$$

$$F_{tabel} = 3,04504$$

Dari hasil tersebut dapat dilihat bahwa nilai Fhitung (33,27) > Ftabel (3,04), artinya pengaruh ukuran KAP terhadap manajemen laba sebelum dan setelah IFRS memiliki perbedaan.

Tabel 4.20.
Hasil Uji Nilai F

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Full Sample	Regression	.016	1	.016	2.399	.123(a)
	Residual	1.158	176	.007		
	Total	1.173	177			
Tenure KAP 2011	Regression	.028	1	.028	4.319	.043(a)
	Residual	.327	50	.007		
	Total	.355	51			
Tenure KAP 2013	Regression	.001	1	.001	.123	.727(a)
	Residual	.533	83	.006		
	Total	.534	84			

Uji F test :

$$F = \frac{(SSR_r - SSR_u) / r}{SSR_u / (n - k)}$$

$$SSR_r = 1,158$$

$$SSR_u = 0,533 + 0,327 = 0,86$$

$$n = 184$$

$$k = 4$$

$$r = 2$$

$$F = ((1,158 - 0,86 / 2) / ((0,86 / (184-4)))$$

$$F_{hitung} = 32,57209$$

$$F_{tabel} = 3,04504$$

Dari hasil tersebut dapat dilihat bahwa nilai F_{hitung} (32,57) > F_{tabel} (3,04), artinya pengaruh *tenure* KAP terhadap manajemen laba sebelum dan setelah IFRS memiliki perbedaan.

Tabel 4.21.

Hasil Uji Nilai F

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Full Sample	Regression	.001	1	.001	.078	.780(a)
	Residual	1.173	176	.007		
	Total	1.173	177			
Spesialisasi industri 2011	Regression	.020	1	.020	2.932	.093(a)
	Residual	.335	50	.007		
	Total	.355	51			
Spesialisasi industri 2013	Regression	.014	1	.001	2.179	.144(a)
	Residual	.520	83	.006		
	Total	.534	84			

Uji F test :

$$F = \frac{(SSR_r - SSR_u) / r}{SSR_u / (n - k)}$$

$$SSR_r = 1,173$$

$$SSR_u = 0,520 + 0,355 = 0,875$$

$$n = 184$$

$$k = 4$$

$$r = 2$$

$$F = ((1,173 - 0,875 / 2) / ((0,875 / (184-4)))$$

$$F_{hitung} = 32,01371$$

$$F_{tabel} = 3,04504$$

Dari hasil tersebut dapat dilihat bahwa nilai $F_{hitung} (32,01) > F_{tabel} (3,04)$, artinya pengaruh spesialisasi industri terhadap manajemen laba sebelum dan setelah IFRS memiliki perbedaan.

Secara keseluruhan hasil pengujian hipotesis dapat dilihat pada table 4.23.

Tabel 4.22.
Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis

Kode	Hipotesis	Hasil
H _{1a}	Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap manajemen laba.	Diterima
H _{1b}	<i>Tenure</i> KAP berpengaruh negatif terhadap manajemen laba.	Ditolak
H _{1c}	Spesialisasi industri berpengaruh negatif terhadap manajemen laba.	Ditolak
H _{1e}	Client importance berpengaruh positif terhadap manajemen laba.	Diterima
H _{2a}	IFRS memoderasi hubungan negatif ukuran KAP terhadap manajemen laba.	Ditolak
H _{2b}	IFRS memoderasi hubungan negatif <i>tenure</i> KAP dengan manajemen laba.	Ditolak
H _{2c}	IFRS memoderasi hubungan negatif spesialisasi industri terhadap manajemen laba.	Ditolak

Sumber: Hasil Analisis Data

E. Pembahasan

Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan, ditemukan beberapa hasil penelitian. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap manajemen laba, *tenure* KAP tidak berpengaruh terhadap manajemen laba, spesialisasi industri tidak berpengaruh terhadap manajemen laba *client importance* berpengaruh positif terhadap manajemen laba. IFRS tidak memoderasi hubungan

ukuran KAP, *tenure* KAP dan spesialisasi industri terhadap manajemen laba.

4.1 Pengaruh ukuran KAP terhadap Manajemen Laba

Hasil pengujian hipotesis untuk variabel ukuran KAP (H_{1a}) menunjukkan berpengaruh negatif terhadap manajemen laba dengan tingkat signifikansi 0,003. H_{1a} diterima yang mengindikasikan bahwa semakin besar KAP (KAP big four) maka semakin tinggi kualitas audit. Semakin tinggi kualitas audit semakin menurun tingkat manajemen laba. Hasil penelitian ini konsisten dengan Amijaya, (2013) dan Arfan, (2013) yang menyatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap manajemen laba.

4.2 Pengaruh *Tenure* KAP terhadap Manajemen Laba.

Hasil pengujian hipotesis untuk variabel *tenure* KAP (H_{1b}) menunjukkan tidak berpengaruh terhadap manajemen laba dengan tingkat signifikansi 0,579. *Tenure* KAP berkaitan erat dengan independensi auditor. Semakin lama masa penugasan audit maka semakin tinggi kompetensi auditor. Tetapi, semakin lama masa penugasan audit maka semakin menurunkan independensi auditor yang dapat menurunkan kualitas audit. Kualitas audit yang menurun akan meningkatkan manajemen laba. Dapat disimpulkan bahwa lama tidaknya masa penugasan audit tidak berpengaruh terhadap penurunan manajemen laba. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian sebelumnya Herusetya, (2012) dan Arfan, (2013). Namun, ada penelitian yang

menunjukkan bahwa tenure KAP tidak berpengaruh terhadap manajemen laba Fitriany, (2012).

4.3 Pengaruh Spesialisasi Industri terhadap Manajemen Laba

Hasil pengujian hipotesis untuk variabel spesialisasi industri (H_{1c}) menunjukkan tidak berpengaruh terhadap manajemen laba dengan tingkat signifikansi 0,383. H_{1c} ditolak yang mengindikasikan bahwa auditor dengan spesialisasi terbukti tidak mampu menurunkan tingkat manajemen laba. Spesialisasi industri juga berkaitan dengan independensi auditor tidak berpengaruhnya spesialisasi industri diduga karena keinginan auditor untuk mempertahankan klien sehingga independensi dan objektivitasnya berkurang. Meskipun auditor spesialisasi industri lebih memahami industri klien yang diaudit, tetapi tidak menjamin kualitas audit yang lebih tinggi. Kualitas auditnya tidak mempengaruhi tingkat manajemen laba. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian sebelumnya Balsam et al. (2003) dalam Arfan (2013) dan Amijaya (2013). Namun, ada penelitian yang menunjukkan bahwa spesialisasi industri tidak berpengaruh terhadap manajemen laba Luhglatno (2008).

4.5 Pengaruh *Client Importance* terhadap Manajemen Laba

Hasil pengujian hipotesis untuk variabel client importance (H_{1d}) menunjukkan berpengaruh positif terhadap manajemen laba dengan tingkat signifikansi 0,017. H_{1d} diterima yang mengindikasikan bahwa auditor yang mementingkan kepentingan ekonomi klien akan meningkatkan manajemen laba. Client importance menunjukkan kualitas

audit yang tinggi. Meskipun kualitas auditnya tinggi, client importance berkaitan dengan independensi auditor sehingga semakin auditor mementingkan kepentingan ekonomi klien maka peluang bagi manajer untuk melakukan manajemen laba jauh lebih tinggi. Hasil penelitian inkonsisten dengan Herusetya, (2012).

4.6 Pengaruh IFRS terhadap hubungan Ukuran KAP dengan Manajemen Laba.

Hasil pengujian hipotesis untuk variabel interaksi ukuran KAP dan IFRS (H_{2a}) menunjukkan tingkat signifikansi 0,060 yang berarti tidak memiliki pengaruh moderasi sehingga H_{2a} ditolak mengindikasikan bahwa KAP big four yang memiliki pengalaman, pengetahuan dan keahlian yang lebih dibandingkan KAP non-big four sama dalam hal mangaudit. IFRS dengan aturan yang lebih ketat tidak terbukti mampu memoderasi hubungan negatif ukuran KAP terhadap manajemen laba.

Hasil pengujian tambahan chowtest menunjukkan bahwa nilai F_{hitung} (33,27) > F_{tabel} (3,04). Hasil ini mengindikasikan bahwa ada perbedaan pengaruh ukuran KAP terhadap manajemen laba sebelum dan sesudah IFRS.

4.7 Pengaruh IFRS terhadap Hubungan *Tenure* KAP dengan Manajemen Laba.

Hasil pengujian hipotesis untuk variabel interaksi *tenure* KAP dan IFRS (H_{2b}) menunjukkan tidak berpengaruh terhadap manajemen laba

dengan tingkat signifikansi 0,220 sehingga H2b ditolak. Tidak berpengaruhnya IFRS terhadap hubungan *tenure* KAP dengan manajemen laba diduga karena pada H1b hasil penelitian juga menunjukkan bahwa *tenure* KAP tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Lama tidaknya masa penugasan audit tidak mempengaruhi kualitas audit yang dilakukan auditor. Penelitian mengenai adopsi IFRS terhadap manajemen laba menunjukkan hasil bahwa tidak terdapat perbedaan manajemen laba sebelum dan sesudah adopsi IFRS (Santy,dkk 2012). Dapat disimpulkan bahwa adopsi IFRS tidak menjamin penurunan manajemen laba. Dalam penelitian ini IFRS tidak memoderasi hubungan *tenure* KAP terhadap manajemen laba.

Hasil pengujian tambahan dengan chowtest menunjukkan bahwa nilai Fhitung (32,57) > Ftabel (3,04). Hasil ini mengindikasikan bahwa ada perbedaan *tenure* KAP terhadap manajemen laba sebelum dan sesudah IFRS.

4.8 Pengaruh IFRS terhadap hubungan Spesialisasi Industri dengan Manajemen Laba.

Hasil pengujian hipotesis untuk variabel interaksi spesialisasi industri dan IFRS (H2c) menunjukkan tidak berpengaruh terhadap manajemen laba dengan tingkat signifikansi 0,083 sehingga H2c ditolak. Tidak berpengaruhnya IFRS terhadap hubungan spesialisasi industri dengan manajemen laba diduga karena pada H1c hasil penelitian juga menunjukkan bahwa spesialisasi industri tidak berpengaruh terhadap

manajemen laba Auditor dengan spesialisasi industri perlakuannya sama dalam hal mengaudit. Spesialisasi industri berkaitan independensi, untuk mempertahankan klien maka independensi dan obyektivitas berkurang sehingga kualitas audit menurun. Dapat disimpulkan bahwa adopsi IFRS tidak menjamin penurunan manajemen laba. Dalam penelitian ini IFRS tidak memoderasi spesialisasi industri terhadap manajemen laba.

Hasil pengujian tambahan dengan chowtest menunjukkan bahwa nilai $F_{hitung} (32,01) > F_{tabel} (3,04)$. Hasil ini mengindikasikan bahwa ada perbedaan pengaruh spesialisasi industri terhadap manajemen laba sebelum dan sesudah IFRS.