

PENGARUH KEAHLIAN KOMITE AUDIT, AUDITOR SPESIALISASI INDUSTRI, DAN PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP MANAJEMEN LABA

Michael Parapat *
Mukhlisin †

ABSTRACT

This research aims to know the effect of the expertise of the audit committee, special industry auditors, and internal control on earnings management in manufacturing companies listed on the IDX for 2016–2018. The independent variables are audit committee expertise, industry-specific auditors, and internal control, and the dependent variable is earnings management. The data analysis method uses linear regression analysis using the IBM SPSS Statistics 25 program. The data used is from secondary data originating from annual reports and financial reports with a sample selection procedure using a purposive sampling method with a total sample of 207 observational data from 69 companies. Data analysis used is descriptive statistical analysis, classic assumption test, compatibility test, and hypothesis testing. The results of this study reveal that the expertise of the audit committee and industry-specific auditors has no effect on earnings management, and internal control has an impact on earnings management.

Keywords: *Audit Committee Expertise, Industrial Auditor Specialization, Internal Control, Earnings Management*

1. PENDAHULUAN

Masalah utama dalam penelitian akuntansi menurut Beneish (2001) adalah sejauh mana manajer mengubah laba yang dilaporkan untuk menguntungkan kepentingannya sendiri. Manajer berusaha mengelola pendapatan secara oportunistik untuk dapat meningkatkan kekayaan pribadi mereka sehingga manajemen laba dapat menutupi kinerja ekonomi perusahaan yang sebenarnya dan menyembunyikan informasi laporan keuangan. Menurut Christiani dan Nugrahanti (2014), timbulnya praktik manajemen laba dikaitkan dengan teori agensi karena asimetri informasi. Pendekatan teori agensi, praktik manajemen laba terjadi karena adanya konflik antara kepentingan manajemen (agen) dan prinsipal yang timbul sebagai akibat dari masing-masing pihak memprioritaskan untuk mencapai atau mempertimbangkan tingkat kemakmuran yang sendiri.

* MAKSI Universitas Katolik Indonesia Atma Jaya, ikelparapat@gmail.com

† MAKSI Universitas Katolik Indonesia Atma Jaya, mukhlisin@atmajaya.ac.id

Terjadinya skandal akuntansi pada British Telecom di Italia pada triwulan kedua 2017 dan berdampak pada akuntan publiknya, yakni PWC, karena melakukan inflasi (peningkatan) atas laba perusahaan selama beberapa tahun dengan cara tidak wajar melalui kerja sama koruptif dengan klien-klien perusahaan dan jasa keuangan. Modusnya membesarkan penghasilan perusahaan melalui perpanjangan kontrak yang palsu beserta *invoice*-nya serta transaksi yang palsu dengan vendor. Praktik ini sudah terjadi sejak 2013.

Sikap oportunistik manajemen dalam melakukan manajemen laba dapat direduksi melalui keahlian komite audit, yang pemahamannya adalah komite dibentuk dan bertanggung jawab pada dewan komisaris dalam membantu melaksanakan tugas dan fungsi dewan komisaris. Komite audit yang memiliki pengetahuan dan keahlian akuntansi dapat memberikan dasar yang baik bagi anggota komite audit dalam memeriksa dan menganalisis informasi keuangan. Latar belakang pendidikan juga bisa memengaruhi. Penelitian terdahulu oleh Salleh dan Haat (2014) serta Lidiawati dan Asyik (2016) menemukan bahwa komite audit yang mempunyai keahlian di bidang keuangan berpengaruh negatif pada manajemen laba. Sementara itu, Garven (2015) menemukan ternyata keahlian komite audit tidak berperan dalam membatasi kegiatan manajemen laba real.

Auditor spesialisasi industri adalah auditor yang memiliki pengetahuan dan pengalaman khusus di bidang industri tertentu; periode audit adalah auditor atau Kantor Akuntan Publik (KAP) yang bekerja dan berhubungan dengan klien. Auditor spesialis industri diyakini dapat mendeteksi kesalahan dengan lebih baik, meningkatkan efisiensi, dan meningkatkan penilaian terhadap kejujuran laporan keuangan. Auditor spesialis industri memiliki keunggulan dalam memahami bisnis klien sehingga diharapkan auditor spesialis industri dapat dimanfaatkan oleh perusahaan untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan guna mencegah terjadinya manajemen laba. Peneliti terdahulu, Christiani dan Nugrahanti (2014) dan Gerayli *et al.* (2011), membuktikan bahwa kualitas audit yang diprosikan dengan spesialisasi industri auditor berpengaruh negatif pada manajemen laba. Hasil ini bertolak belakang dengan hasil penelitian Ulina *et al.* (2018)

Variabel lain yang dapat mereduksi oportunistik adalah pengendalian internal. Hanif (2015) menyatakan bahwa pengendalian manajemen merupakan realitas sosial perusahaan yang diciptakan melalui pengalaman dan pikiran manusia. Pengendalian internal terdiri atas kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan kepastian kepada manajemen bahwa perusahaan mencapai tujuan dan tujuan perusahaan. COSO berpendapat bahwa lingkungan kontrol memiliki "dampak pervasif" pada cara laporan keuangan dibentuk. Penelitian terkait korelasi negatif antara pengendalian internal dan manajemen laba diantaranya dilakukan Hongxing dan Yuna (2011) menemukan bahwa kontrol internal yang baik dapat secara efektif menekan perilaku manajemen akrual dan kegiatan manajemen laba nyata. Sementara itu, Zhang Guoqing (2008) secara empirisnya menunjukkan bahwa kontrol internal berkualitas tinggi tidak disertai dengan pendapatan. laba gagal membuktikan adanya pengaruh negatif antara pengendalian internal pada manajemen laba.

2. TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS

Teori Agensi

Jensen dan Meckling (1976) menyatakan teori agensi adalah teori yang menggambarkan hubungan antara prinsipal (pemangku kepentingan) dan agen (manajemen). Hubungan antara pemangku kepentingan dan manajemen berupa upaya pihak pemangku kepentingan manajemen perusahaan untuk kepentingan pemegang saham atau pemangku kepentingan. Teori agensi memberikan pandangan bahwa perlu pengawasan yang dilakukan untuk menyeimbangkan kepentingan manajemen dan pemegang saham ketika mampu mengurangi konflik agensi dan perilaku oportunistik yang dilakukan oleh manajer perusahaan.

Teori agensi menunjukkan perlunya mengawasi mana yang dijalankan oleh dewan komite audit, pelaksanaan pengendalian internal dan auditor eksternal. Kemudian alasan lainnya ialah dewan komite audit, pihak-pihak pengendalian internal dan auditor eksternal yang memberikan laporan untuk mengurangi kemungkinan kesalahan dalam laporan keuangan. Dalam praktiknya, menurut

Widyaningdyah (2001), salah satu bentuk tindakan agen adalah manajemen laba dalam hubungan agensi bahwa prinsipal tidak memiliki informasi yang cukup tentang kinerja agen. Agen memiliki informasi lebih lanjut tentang kapasitas diri, lingkungan kerja, dan perusahaan secara keseluruhan. Inilah yang mengakibatkan ketidakseimbangan informasi yang dipegang oleh prinsipal dan agen. Ketidakseimbangan informasi ini disebut asimetri informasi.

Asimetri informasi dan konflik kepentingan yang terjadi antara prinsipal dan agen mendorong agen untuk menyajikan informasi aktual kepada prinsipal, terutama jika informasi tersebut terkait dengan pengukuran kinerja agen, tetapi peran auditor independen tidak akan berarti ketika auditor kehilangan independensinya, ketika auditor terlibat kepentingan pribadi dengan manajemen. Begitu pula dengan pengendalian internal yang di dalamnya adalah peran dari dewan komite audit, internal audit, dan *risk management* tidak akan berpengaruh apabila tidak dilibatkan dalam pemeriksaan laporan keuangan perusahaan.

Hipotesis

Anggota komite audit harus memiliki keahlian yang diperlukan untuk memenuhi kebutuhan mereka dan bertanggung jawab dalam memantau pengendalian internal dan mengawasi proses pelaporan keuangan perusahaan. Hal ini berdasarkan Peraturan UUPT nomor 40 tahun 2007. Definisi atas literasi keuangan dapat diartikan sebagai kemampuan membaca dan memahami laporan keuangan yang mengacu pada pengalaman kerja sebelumnya di bidang keuangan atau akuntansi atau profesional sertifikasi di bidang akuntansi atau keuangan (McDaniel *et al.*, 2002). Asimetri informasi antara manajemen dan pemilik menyebabkan terbukanya oportunistik untuk melakukan *earnings management*.

Keahlian keuangan komite audit dapat diuraikan menjadi tiga keahlian. Pertama, keahlian akuntansi dan keuangan. Hal ini mengacu pada anggota komite audit yang saat ini memiliki pengalaman kerja sebagai akuntan publik bersertifikat, manajer keuangan, pengendali keuangan, atau posisi utama lainnya baik di bidang akuntansi maupun manajemen keuangan. Kedua, keahlian audit mengacu pada anggota komite audit yang saat ini (atau sebelumnya) pernah bekerja dan berpengalaman sebagai auditor di perusahaan KAP/Auditor. Ketiga,

keahlian khusus bisnis mengacu pada komite audit anggota yang saat ini (atau pernah) memiliki pengalaman kerja sebagai CEO atau direktur di perusahaan lain dalam industri yang sama. Berdasarkan hal tersebut, hipotesis pertama yang diajukan ialah

H-1 : Keahlian komite audit berpengaruh negatif pada manajemen laba.

Pengetahuan yang harus dimiliki oleh auditor tidak hanya pengetahuan tentang audit dan akuntansi, tetapi juga jenis industri klien. Auditor yang memiliki pengalaman di industri tertentu akan dapat mendeteksi kesalahan dalam data klien sehingga dapat menurunkan praktik manajemen laba. Selain ukuran auditor, spesialisasi industri auditor dianggap sebagai proksi lain untuk audit mutu. Beberapa penelitian sebelumnya telah menunjukkan bahwa perusahaan klien dengan spesialis industri dikaitkan dengan pelaporan keuangan berkualitas tinggi (Balsam *et al.*, 2003; Krishnan, 2003). Rusmin (2010) berpendapat bahwa *discretionary accruals* pada perusahaan yang menggunakan jasa auditor spesialisasi industri lebih rendah dibandingkan *discretionary accruals* pada perusahaan yang menggunakan jasa nonauditor spesialisasi industri. Temuan ini menunjukkan bahwa auditor dengan keahlian industri dapat lebih mendeteksi misinterpretasi dan kejanggalan dibandingkan auditor tanpa keahlian industri, terutama pada tahun-tahun awal penugasan audit. Keterkaitan ini didasarkan oleh asumsi bahwa auditor spesialis industri memiliki keahlian industri.

Berdasarkan hal tersebut, penggunaan auditor dengan spesialisasi industri akan membantu mengekang manajemen laba. Temuan ini sejalan dengan teori bahwa auditor mengkhususkan diri dalam berbagai industri untuk mencapai diferensiasi dan penyediaan produk audit berkualitas tinggi (Dunn & Mayhew, 2004). Kualitas audit yang lebih tinggi oleh spesialis industri juga dikaitkan dengan fakta bahwa mereka berinvestasi besar dalam teknologi, fasilitas fisik, personel, dan sistem kontrol organisasi yang memungkinkan mereka mendeteksi penyimpangan dan pernyataan yang salah dengan lebih mudah (Simunic & Stein, 1987). Berdasarkan hal tersebut, hipotesis yang diajukan penelitian ialah

H-2 : Spesialisasi auditor industri berpengaruh negatif pada manajemen laba.

Doyle *et al.* (2007) menyimpulkan bahwa perusahaan dengan kontrol internal atas pelaporan keuangan yang lemah memiliki kualitas akrual yang lebih rendah. Penelitian serupa yang dilakukan oleh Herda *et al.* (2014) menemukan bahwa pengendalian internal yang efektif (tidak adanya laporan auditor eksternal tentang pengendalian internal atas pelaporan keuangan) akan meningkatkan kualitas laba (akrual diskresi rendah). Brown *et al.* (2014) menyimpulkan bahwa kebijakan pengendalian internal dan manajemen risiko (ICRM) di Jerman dapat meningkatkan kualitas keuntungan di pasar saham internasional (Brown *et al.*, 2014).

Beberapa penelitian telah menyelidiki hubungan antara kontrol internal dan manajemen laba. Kelemahan tersebut umumnya terkait dengan akrual yang diperkirakan buruk yang tidak terealisasi sebagai arus kas (Doyle *et al.*, 2007). Selain itu, studi Tiongkok tentang pengendalian internal dan manajemen laba masih kontroversial. Beberapa negara bagian yang memiliki kontrol internal yang baik dapat meningkatkan kualitas keuntungan. Zhang Longping *et al.* (2010) menemukan bahwa dibandingkan dengan perusahaan tanpa audit kontrol internal, perusahaan dengan audit kontrol internal memiliki kualitas akrual yang lebih tinggi. Hal ini juga berkaitan dengan penelitian Jinghua dkk. (2013). Mereka menemukan bahwa kontrol internal berkualitas tinggi membantu menghambat perilaku manajemen laba berbasis akrual perusahaan, tetapi hubungan antara kontrol internal berkualitas tinggi dan manajemen laba nyata tidak signifikan. Fang Hongxing dan Jin Yuna (2011) menemukan bahwa kontrol internal yang baik dapat secara efektif menekan perilaku manajemen akrual dan kegiatan manajemen laba nyata. Ada juga yang berpendapat bahwa kontrol internal yang baik tidak berdaya dalam meningkatkan kualitas keuntungan. Zhang Guoqing (2008) memilih tujuh matriks untuk mengukur manajemen laba perusahaan. Hasil empirisnya menunjukkan bahwa kontrol internal berkualitas tinggi tidak disertai dengan pendapatan. Berdasarkan penelitian YunChao Ying (2016), Hisar Pangaribuan, dkk. (2019) serta Tingting Chen (2016) diketahui bahwa kualitas internal kontrol berpengaruh negatif pada manajemen laba, maka hipotesis ketiga dari peneliti ialah

H-3: Pengendalian intern berpengaruh negatif pada manajemen laba.

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Indonesia Stock Exchange (IDX) tahun 2016–2018. Sampel dipilih berdasarkan teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu (*purposive sampling*). Jumlah data observasi yang diuji sebanyak 207.

Pengukuran Variabel

Manajemen Laba: Variabel ini diukur pada skala rasio. Studi ini mengukur manajemen laba menggunakan metode model Jones yang dimodifikasi untuk menghitung nilai akrual diskresi. Pendekatan ini dirancang untuk memberikan perbandingan antara efektivitas pencocokan kinerja dan pengukuran kinerja dalam regresi akrual. Setiap industri memiliki pola manajemen laba yang berbeda-beda sehingga regresi dilakukan per industri dan setiap tahun (Kothari *et al.*, 2005). Untuk menghitung nilai akrual diskresi, digunakan rumus berikut:

$$\frac{TA_{ijt}}{Assets_{ij,t-1}} = \beta_{0j} + \beta_{1j} \left(\frac{1}{Assets_{ij,t-1}} \right) + \beta_{2j} \left(\frac{\Delta Sales_{ijt} - \Delta AR_{ijt}}{Assets_{ij,t-1}} \right) + \beta_{3j} \left(\frac{PPE_{ijt}}{Assets_{ij,t-1}} \right) + \beta_{4j} ROA_{ij,t-1} + \varepsilon_{ijt}$$

Keterangan:

TA_{ijt} = Laba bersih dengan arus kas dari kegiatan operasi

ΔSales_{ijt} = Selisih penjualan awal dan akhir tahun perusahaan i di industri j di tahun t

ΔAri_{ijt} = Selisih piutang awal dan akhir tahun perusahaan i di industri j di tahun t
PPE_{ijt} = Nilai *plant, property, dan equipment* (PPE) bruto untuk perusahaan i di industri j di tahun t

ROA_{ijt-1} = Nilai ROA untuk perusahaan i di industri j pada awal tahun t

Keahlian Komite Audit

Variabel independen dalam penelitian ini adalah keahlian komite audit. POJK No. 55/POJK.04/2015 mewajibkan dalam keanggotaan komite audit setidaknya ada satu anggota komite audit yang memiliki keahlian di bidang akuntansi atau

keuangan. Keahlian keuangan komite audit diukur dengan jumlah anggota komite audit yang memiliki latar belakang akuntansi atau pendidikan keuangan, dan dibagi dengan jumlah anggota komite audit. Maka model perhitungannya ditentukan berdasarkan proporsional jumlah komite audit yang memiliki keahlian akuntansi /dan atau keuangan (Badolato *et al.*, 2014; Molan dan Oktorina, 2022).

Pengendalian Intern (*Internal Control*)

Model evaluasi indeks kontrol internal dalam penelitian ini diadopsi dan dimodifikasi dari Leng J. dan Lu Li (2011) berupa modifikasi kriteria skor keterbukaan informasi dari setiap kriteria penilaian informasi pengendalian internal yang diajukan oleh perusahaan. Selain itu, modifikasi penilaian pengawasan internal yang melihat apakah kepala internal audit di dalam perusahaan memiliki sertifikasi internal audit. Modifikasi lainnya dalam penilaian informasi kepatuhan CG yang mendekati peraturan tata kelola perusahaan Nomor Surat Edaran Otoritas dengan nomor: 32/ SEOJK.04/2015.

Maka, model perhitungannya adalah sebagai berikut. Kriteria penilaian informasi yang dinilai dari keterbukaan informasi dibagi menjadi tujuh kriteria, yaitu penilaian internal perusahaan, evaluasi manajemen risiko perusahaan, kegiatan pengendalian internal perusahaan, sistem pengendalian internal perusahaan, pengawasan internal audit perusahaan, kepatuhan tata kelola perusahaan, dan penilaian internal. Kriteria skor keterbukaan informasi perusahaan dibagi menjadi tiga untuk setiap kriteria informasi yang disampaikan perusahaan, yaitu 0 berarti tidak mengungkapkan informasi, 1 berarti melakukan keterbukaan informasi yang cukup, 2 berarti melakukan keterbukaan informasi secara rinci, sehingga skor maksimal yang diperoleh senilai 14. Tabel 1 memperlihatkan penilaian pengungkapan informasi pengendalian internal.

No	Item	Content	Scores		
			Not disclose = 0	Incomplete = 1	Complete = 2
1	Lingkungan Internal	Struktur tata kelola perusahaan	Tidak melakukan pengungkapan	Struktur yang tidak lengkap	- Rapat Umum Pemegang Saham - Dewan Komisaris - Dewan Komite Audit - Komite Nominasi dan Remunerasi - Komite Evaluasi dan Monitoring Perencanaan & Risiko - Direksi - Sekretaris Perusahaan - Unit Internal audit - Unit <i>Risk Management</i>
2	Evaluasi Risiko	Terdapat MR dan cara mengatasinya	Tidak melakukan pengungkapan informasi	Hanya ada Risiko Keuangan	Terdapat risiko diluar risiko keuangan ex: risiko usaha, risiko bisnis, risiko reputasi, operational
3	Aktivitas Pengendalian	Tugas dan tanggung jawab auditor	Tidak melakukan pengungkapan informasi	(kurang) 10 tugas dan tanggung jawab divisi Internal Audit	(lebih) 10 tugas dan tanggung jawab divisi internal audit/unit
4	Penegendalian internal atas laporan Keuangan	Sistem pengendalian internal	Tidak melakukan pengungkapan informasi	Tidak menyatakan efektif namun telah dilaksanakan	Efektifitas Pengendalian Internal
5	Pengawasan Internal	Sertifikasi kepala IA	Tidak melakukan pengungkapan informasi	Tidak ada informasi sertifikasi yang merujuk kepada kepala IA	Terdapat sertifikasi atas kepala internal audit, misal: <i>Qualified Internal Auditor</i> .
6	Kepatuhan Tata Kelola Perusahaan	Kepatuhan terhadap peraturan OJK	Tidak melakukan pengungkapan informasi	Dari 25 rekomendasi, kurang dari 12 rekomendasi yang memenuhi	Dari 25 rekomendasi, lebih dari 12 rekomendasi yang memenuhi
7	Penilaian Internal	Penilaian sendiri oleh Pihak Manajemen mengenai pengendalian Internal	Tidak melakukan penilaian sendiri perusahaan	Melakukan penilaian sendiri namun tidak melakukan pengungkapann.	<i>Disclose</i> penilaian mengenai hasil penilaian pengendalian

Variabel	Pengukuran	Skala
Pengungkapan pengendalian internal (tergantung variabel)	DISC = Σ ICD	Ratio
	Σ MICD Dimana: DISC: Pengungkapan pengendalian internal Σ ICD: Indeks total pengendalian internal yang diungkapkan Σ MICD: Total pengungkapan pengendalian internal maksimum indeks (Van & Vanstraelen, 2011)	

Auditor Spesialisasi Industri

Keistimewaan auditor ialah keahlian dan pengalaman auditor di industri tertentu (Luhgiatno, 2008). Pengetahuan yang harus dimiliki oleh auditor tidak hanya pengetahuan tentang audit dan akuntansi, tetapi juga jenis industri klien. Spesialisasi industri auditor yang diukur dengan menggunakan *dummy* ialah 1 jika

perusahaan diaudit oleh auditor yang memiliki spesialisasi di bidang industri, 0 jika sebaliknya dapat dikatakan spesialisasi industri auditor jika diukur berdasarkan total aset dari perusahaan yang diaudit oleh suatu KAP. KAP dinyatakan KAP spesialisasi industri jika mengaudit lebih dari 10% perusahaan dari total perusahaan yang ada dalam industri yang sama (Nihlati, 2014).

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Discretionary accrual pada Tabel 2 memiliki rata-rata sebesar 0,0050305, artinya rata-rata perusahaan yang dijadikan sampel mempunyai skor positif. Hal ini mengindikasikan bahwa rata-rata perusahaan menggunakan kebijakan diskresi dengan cara meningkatkan laba. Nilai minimal sebesar -0,09872 menunjukkan adanya perusahaan yang menggunakan diskresi untuk menurunkan laba. Nilai keahlian komite audit sebesar 0,000 menunjukkan bahwa masih ada perusahaan yang tidak memiliki komite audit yang mempunyai keahlian bidang akuntansi atau keuangan.

Tabel 2 Analisis Dekriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Manajemen Laba	69	-0,0987	0,09258	0,0050305	0,03302575
Keahlian Komite Audit	69	0,0000	1,0000000	0,75095238	0,28012909
Auditor Spesialisasi Industri	69	0,0018	6,0601353	0,52863584	1,16242638
Pengendalian Internal	69	0,2857	0,7142857	0,50612244	0,06933505
Asset	69	89327	34471100	14980911,3	46068324,38
ROA	69	-0,1548	0,7160258	0,06163725	0,09286482
Valid N (listwise)	69				

Sumber: Data Olahan

Auditor Spesialisasi Industri

Variabel ini diolah dari sampel dengan memperhitungkan nama KAP yang melakukan audit atas perusahaan yang dianalisis. KAP melakukan pemeriksaan selama tiga tahun berturut-turut pada perusahaan tertentu, dan yang paling banyak diperoleh datanya rata-rata KAP melayani minimal dua tahun laporan keuangan. KAP EY Global Limited dengan KAP Partner, yakni Purwantoro Sungkoro dan

Surja, memperoleh kontribusi 23% dari total populasi. Nilai rata-rata sebesar 0,5286358426, dengan standar deviasi sebesar 1,16242. Nilai maksimum variabel auditor spesialisasi industri sebesar 6,0601, sedangkan nilai minimum variabel auditor spesialisasi industri sebesar 0,00187.

Pengendalian internal menggunakan perhitungan data Internal Control Disclosure Index (ICIDI), yaitu penilaian penerapan pengungkapan informasi pengendalian internal dengan menggunakan modifikasi tujuh kriteria penilaian pengendalian internal (Leng, 2011) yang diungkapkan oleh perusahaan. Hasil variabel pengendalian internal memiliki nilai rata-rata sebesar 0,506122, dengan standar deviasi sebesar 0,06933. Nilai maksimum variabel pengendalian internal sebesar 0,714286, sedangkan nilai minimum variabel pengendalian internal sebesar 0,285717. Hal ini menunjukkan nilai rata-rata penerapan pengendalian internal sudah mendekati nilai maksimum sehingga peran kontrol internal sudah sangat efektif di perusahaan-perusahaan yang dijadikan sebagai sampel.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji Kolmogorov- Smirnov memberikan hasil tes statistik sebesar 0,042 dan nilai *asympt sig* sebesar 0,200. Nilai *asympt sig* yang lebih besar daripada tingkat signifikan penelitian 5% sehingga dapat dinyatakan bahwa data berdistribusi normal.

Uji Multikolinieritas

Nilai VIF yang dihasilkan menunjukkan bahwa variabel independen dalam model regresi tidak saling berkorelasi. Ini terbukti bahwa model regresi memiliki nilai *tolerance* > 0,10 atau nilai VIF < 10.

Uji Auto Korelasi

Autokorelasi diuji dengan membandingkan nilai Durbin Watson (DW). Nilai DW sebesar 2,019. Nilai DU pada tabel Durbin Watson adalah 1,68038 Nilai 4DU adalah 2,31962 sehingga terbukti bahwa $DU < DW < 4-DU$, yaitu $1,68038 < 2,019 < 2,31962$. Dengan demikian, model yang diajukan tidak terjadi autokorelasi.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heterokedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual penelitian ke penelitian lain (heterokedastisitas). Jika varians penelitian residual penelitian ke penelitian lain sama maka disebut homokedastisitas, sedangkan jika berbeda disebut heterokedastisitas. Dari hasil uji glejser diketahui bahwa setiap variabel independen yang diteliti memiliki nilai signifikansi lebih dari 0,05%; dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi masalah heterokedastisitas pada model regresi.

Uji *Goodness of Fit*

Koefisien Determinasi (R^2)

Nilai koefisien determinasi dari pengujian regresi sebesar 0,212 mengacu pada *adjusted R2*. Hal ini menunjukkan bahwa kemampuan variabel independen (keahlian komite audit, auditor spesialisasi industri, dan pengendalian internal) dalam menjelaskan variabel dependen (manajemen laba) sebesar 21,2%. Jadi, 78,8% dijelaskan oleh varibel yang tidak diteliti.

Uji F (ANOVA)

F Stat sebesar 7,214 dengan probabilitas (*F-stat*) 0,000. Nilai signifikansi yang diperoleh lebih kecil dibandingkan dengan nilai signifikansi yang ditentukan (α : 0,05). Hasil ini menunjukkan bahwa minimal terdapat satu variabel independen yang berpengaruh pada variabel dependen dan dapat dinyatakan bahwa model dalam penelitian ini *fit* dengan data.

Uji Hipotesis

Tabel 3 Uji Hipotesis

Coefficients ^a								
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	0,062	0,021		3,012	0,003		
	KA	-0,004	0,009	-0,035	-0,446	0,656	0,945	1,059
	ASI FINAL Partner	-0,002	0,002	-0,065	-0,831	0,407	0,972	1,029
	IC	-0,089	0,039	-0,187	-2,266	0,025	0,867	1,153
	ROA-ijt	-0,147	0,028	-0,412	-5,236	0,000	0,948	1,055
	Asset Tahun (i)	4,354E-11	0,000	0,061	0,735	0,464	0,860	1,163

a. Dependent Variable: DA

Hasil Pengolahan data dengan IBM SPSS statistic versi 25

Keahlian komite audit memperoleh nilai signifikansi sebesar 0,656, lebih besar dari nilai signifikansi yang di tentukan ($\alpha:0,05$), hal ini menunjukkan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Dengan demikian, H-1 ditolak. Spesialisasi industri memperoleh nilai signifikansi sebesar 0,407. Hal ini menunjukkan bahwa variabel ini tidak berpengaruh negatif terhadap manajemen laba. Selanjutnya, pengendalian internal memperoleh nilai signifikansi sebesar 0,025, lebih kecil dari nilai signifikansi yang ditentukan ($\alpha: 0,05$), maka *internal control* berpengaruh negatif pada manajemen laba. Dengan demikian, H-3 diterima.

Pembahasan

Keahlian komite audit tidak berpengaruh pada manajemen laba. Hasil ini tidak selaras dengan pandangan bahwa komite audit memiliki fungsi utama untuk mengawasi tindakan manajemen dalam serangkaian proses pelaporan keuangan termasuk hingga tahap seleksi auditor untuk mengaudit hasil laporan keuangan tersebut. Dapat dilihat dari fungsi utama komite audit bahwa anggota komite audit harus memiliki keahlian dalam bidang akuntansi atau keuangan agar dapat menjalankan fungsinya dengan baik (Choi *et al.*, 2004; Defond & Francis, 2005;

Lendengtariang & Bimo, 2022) Kegagalan membuktikan bahwa keahlian komite audit berpengaruh pada manajemen laba sejalan dengan Garven (2015) tentang pengaruh komite audit terhadap manajemen laba bahwa ternyata keahlian komite audit tidak berperan dalam membatasi kegiatan manajemen laba real. Peraturan Bapepam dan LK memberikan syarat kepada anggota komite audit untuk memiliki keahlian di bidang akuntansi. Hal ini dilakukan untuk melindungi kepentingan para investor. Bahkan, ada beberapa perusahaan yang komite auditnya tidak memiliki keahlian akuntansi, maka jelas ini tidak sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan oleh Bapepam yang mensyaratkan setidaknya ada satu anggota komite audit yang memiliki keahlian akuntansi.

Auditor spesialisasi industri memiliki pengaruh negatif terhadap manajemen laba. Secara teoretis, kualitas audit muncul karena kemampuan spesialis untuk mendeteksi manipulasi. Kemampuan ini memunculkan auditor spesialisasi industri yang memperoleh lebih banyak pengetahuan spesifik industri dan memiliki lebih banyak keahlian industri daripada auditor nonspesialisasi (Dunn & Mayhew, 2004). Kualitas audit auditor spesialis lebih tinggi daripada auditor nonspesialis dengan argumentasi bahwa spesialis diharapkan memiliki pengetahuan yang lebih dalam daripada nonspesialis. Karena keahlian dan pengalamannya dalam industri tertentu, perusahaan klien bersedia membayar premi untuk spesialis industri yang memungkinkan perusahaan audit untuk melakukan upaya ekstra untuk memastikan kualitas audit yang lebih tinggi. Auditor spesialis industri memiliki keunggulan dalam memahami bisnis klien sehingga diharapkan auditor spesialis industri dapat dimanfaatkan oleh perusahaan untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan guna mencegah terjadinya manajemen laba. Hasil penelitian ini sesuai dengan Ulina *et al.* (2018) yang menyatakan bahwa spesialisasi industri auditor meskipun memiliki pengetahuan lebih banyak mengenai industri klien auditor tidak benar-benar menerapkan pengetahuannya ketika mengaudit perusahaan sehingga auditor spesialisasi tidak mampu mendeteksi manajemen laba, dan spesialisasi industri auditor tidak berpengaruh pada manajemen laba juga karena masih banyak perusahaan manufaktur dalam penelitian ini yang tidak diaudit oleh KAP yang

tidak terspesialisasi industri sehingga spesialisasi industri auditor tidak berpengaruh pada manajemen laba. Auditor spesialisasi industri dan bukan spesialisasi industri belum mampu mengungkapkan manajemen laba karena objek manipulasi berasal dari proses pengurangan, seperti biaya iklan, biaya penelitian dan pengembangan, dan gaji karyawan yang belum tentu merupakan bentuk pelanggaran terhadap standar akuntansi keuangan yang berlaku. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan peneliti Ingrid Christiani dan Nugrahanti (2014) dan Gerayli, *et al.* (2011) yang menemukan bahwa kualitas audit yang diprosikan dengan spesialisasi industri auditor berpengaruh negatif pada manajemen laba.

Pengendalian internal memiliki pengaruh negatif terhadap manajemen laba. Hanif (2015) menyatakan bahwa sistem pengendalian internal adalah realitas sosial perusahaan yang diciptakan melalui pengalaman dan pikiran manusia. Pengendalian internal terdiri atas kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan kepastian kepada manajemen bahwa perusahaan mencapai tujuan dan tujuan perusahaan. Menurut Committee Organization Sponsor The Treadway Commissions (COSO) komponen yang saling terhubung dalam pengendalian internal adalah lingkungan kontrol, kegiatan pengendalian penilaian risiko informasi, dan pemantauan komunikasi. Penggunaan kerangka kerja kontrol COSO karena telah menemukan bahwa proses audit terlalu sempit untuk berfokus pada akuntansi keuangan dan mengabaikan "lingkungan kontrol" yang lebih luas, lingkungan yang mengakomodasi keputusan manajemen dan akuntansi. COSO berpendapat bahwa lingkungan kontrol memiliki "dampak pervasif" pada cara laporan keuangan yang dibentuk. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian terdahulu yakni Ying (2016) dan Chen (2016) bahwa pengendalian internal berpengaruh negatif pada manajemen Laba.

5. SIMPULAN

Penelitian ini dilakukan untuk memperoleh bukti secara empiris mengenai pengaruh keahlian komite audit, auditor spesialisasi industri, dan pengendalian internal terhadap manajemen laba pada perusahaan manufaktur yang tercatat di BEI (Bursa Efek Indonesia) tahun 2016 sampai dengan 2018. Teknik pengambilan

sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*. Teknik analisis data penelitian ini menggunakan regresi linear berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa keahlian komite audit dan auditor spesialisasi industri tidak memiliki pengaruh negatif terhadap manajemen laba. Pengendalian internal memiliki pengaruh negatif terhadap manajemen laba. Penelitian ini mempunyai keterbatasan terkait dengan pengukuran audit spesialisasi industri yang didasarkan pada partner audit. Peneliti selanjutnya dapat menggunakan dasar kantor akuntan publik untuk menentukan pengukuran audit spesialisasi industri.

DAFTAR PUSTAKA

- Balsam, S. Krishnan, J. and Yang, J.S. (2003). Auditor Industry Specialization and Earnings Quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 22, 71-97. <https://doi.org/10.2308/aud.2003.22.2.71>
- Beneish, M.D. (2001). Earnings Management: A Perspective. *Managerial Finance*, 27(12), 3-17.
- Chen, T. (2016). Internal Control, Life Cycle and Earnings—An Empirical Analysis from Chinese Market. *Open Journal of Business and Management* 04(02):301-311 DOI:[10.4236/ojbm.2016.42032](https://doi.org/10.4236/ojbm.2016.42032)
- Choi, J., Jeon, K., & Park, J. (2004). The Role of Audit Committees in Decreasing Earnings Management: Korean Evidence. *International Journal of Accounting, Auditing & Performance Evaluation*, 1, 37-60 DOI: [10.1504/IJAPE.2004.004142](https://doi.org/10.1504/IJAPE.2004.004142)
- Christiani, I., & Nugrahanti, Y. W. (2014). Pengaruh Kualitas Audit terhadap Manajemen Laba. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 16(1), 52-62. DOI: 10.9744/jak.16.1.52-62
- DeFond, M., & Francis, J. (2005). Empirical Analysis of the Economic Demand for Auditing in the Initial Public Offering Market. *Journal of Accounting Research*, 37(1), 225-238. DOI: <http://hdl.handle.net/10.2307/2491405>
- Dunn, K. A. and B. W. Mayhew. (2004). Audit Firm Industry Specialization and Client Disclosure Quality. *Review of Accounting Studies*, 9, 35-58. DOI: [10.1023/B:RAST.0000013628.49401.69](https://doi.org/10.1023/B:RAST.0000013628.49401.69)
- Garven, S. (2015). The Effect of Board and Audit Committee Characteristics on Real Earnings Management: Do Boards and Audit Committee Play A Role in its Promotion or Constraint? *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 19(1), 67-84.
- Gerayli, Mahdi Safari, Abolfazl Momeni Yanesari, & Ali Reza Ma'atoofti. (2011). Impact of Audit Quality on Earnings Management: Evidence

- from Iran. *International Research Journal of Finance and Economics* – Issue 66 **DOI:** [10.4236/me.2019.1012146](https://doi.org/10.4236/me.2019.1012146)
- Hanif. (2015). *Management Control System Design: An Interpretive Ethnography*. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 211, 119–126. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.018>
- Jensen, M., C., dan W. Meckling, (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Finance Economic* 3, 305-360, [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X).
- Lendengtariang, Y. dan Bimo, I. D. (2022) Peran komite audit pada sustainability disclosure. *Journal of Business and Banking*. Volume 12 (1) May - October. 97-108. DOI: 10.14414/jbb.v12i1.3199
- Leng, J. and Li, L (2011) Analysis of the Relationship between Listed Companies' Earnings Quality and Internal Control Information Disclosure, *Modern Economy*, 2 (5), 893-900. doi: [10.4236/me.2011.25100](https://doi.org/10.4236/me.2011.25100).
- Lidiawati, N. & Nur Fadjrih Asyik, N. F. (2016). Pengaruh Kualitas Audit, Komite Audit, Kepemilikan Isntitusional, Ukuran Perusahaan terhadap Manajemen Laba. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, 5(5) 1-9 V
- McDaniel, L., Martin, R., Maines, L. (2002). Evaluating Financial Reporting Quality: The Effects of Financial Expertise vs. Financial Literacy. *The Accounting Review*, 77, 139-167. DOI: [10.2308/accr.2002.77.s-1.139](https://doi.org/10.2308/accr.2002.77.s-1.139)
- Ulina, R., Mulyadi, R. and Sri Tjahjono, M. E. (2018). Pengaruh Kualitas Audit dan Komite Audit terhadap Manajemen Laba pada Perusahaan Manufaktur yang Tercatat di Bursa Efek Indonesia. *Tirtayasa Ekonomika*, 13(1), 1.
- Widyaningdyah, A. U. (2001). Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Earnings Management pada Perusahaan Go Public di Indonesia. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*, 3(2), 89–101. DOI: <https://doi.org/10.9744/jak.3.2.pp.%2089-101>
- Ying, Y. (2016). Internal Control Information Disclosure Quality, Agency Cost and Earnings Management—Based on the Empirical. *Modern Economy*, 7, 64-70. **DOI:** [10.4236/me.2016.71007](https://doi.org/10.4236/me.2016.71007).