

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI MANAJEMEN LABA: ANALISIS BERDASARKAN KEAHLIAN KOMITE AUDIT, AUDITOR SPESIALISASI INDUSTRI DAN PENGENDALIAN INTERNAL

Michael Parapat

Magister Akuntansi

Universitas Katolik Indonesia Atma Jaya Jakarta

ikelparapat@gmail.com

Mukhlisin

Magister Akuntansi

Universitas Katolik Indonesia Atma Jaya Jakarta

mukhlisin_nur@yahoo.com

ABSTRACT

This study aims to determine the effect of audit committee expertise, industry specialization auditors and internal control on earnings management in manufacturing companies listed on the IDX for the 2016-2018 period of 207 samples consisting of 69 companies. The data analysis method used linear regression analysis using the IBM SPSS Statistics 25 program. The data analysis used was multiple linear regression analysis. The results of this study prove that internal control affects earnings management. Meanwhile, the expertise of audit committees and industry specialization auditors does not affect earnings management.

Keywords: Audit Committee Expertise, Industry Specialized Auditor, Internal Control and Earnings Management

1. PENDAHULUAN

Laporan keuangan merupakan hasil dari proses akuntansi yang dapat digunakan sebagai alat untuk mengkomunikasikan data keuangan atau aktivitas perusahaan kepada pihak yang berkepentingan. Laporan Keuangan disiapkan untuk memberikan informasi yang bermanfaat bagi pengguna laporan, terutama sebagai dasar pertimbangan dalam proses pengambilan keputusan. Informasi tersebut menyangkut posisi keuangan, kinerja dan perubahan posisi keuangan Perseroan.

Laporan keuangan disusun dengan maksud untuk memberikan informasi keuangan perusahaan kepada pihak yang berkepentingan sebagai pertimbangan dalam mengambil keputusan. Ikatan Akuntansi Indonesia (2012:5) menjelaskan bahwa tujuan umum laporan keuangan ini untuk kepentingan publik adalah penyajian informasi posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang sangat berguna untuk membuat keputusan ekonomi bagi penggunanya.

Menurut Christiani dan Nugrahanti (2014), timbulnya praktik manajemen laba dikaitkan dengan teori agensi karena asimetri informasi. Beberapa faktor yang mungkin

mempengaruhi terjadinya manajemen laba dimana dari faktor internal adalah dewan komite audit dan pengendalian internal, dan dari faktor eksternal adalah auditor spesialisasi industri. Keahlian auditor dalam memeriksa laporan keuangan sebuah perusahaan perlu diimbangi dengan kemampuannya pada industri yang akan di periksa.

Pada penelitian ini variabel pertama adalah auditor spesialisasi industri yakni auditor yang memiliki pengetahuan dan pengalaman khusus di bidang industri tertentu, periode audit adalah auditor atau Kantor Akuntan Publik (KAP) yang bekerja dan berurusan dengan klien. Auditor spesialisasi industri menggambarkan keahlian dan pengalaman audit auditor di bidang industri tertentu yang disoalisi dengan layanan audit di industri tertentu. Auditor spesialisasi industri memiliki pengetahuan dan pengalaman spesifik dan mendalam di bidang industri tertentu. Auditor spesialis industri diyakini dapat mendeteksi kesalahan dengan lebih baik, meningkatkan efisiensi dan meningkatkan penilaian terhadap kejujuran laporan keuangan.

Variabel kedua adalah keahlian komite audit, yang pemahamannya adalah komite dibentuk dan bertanggung jawab kepada 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.

Variabel ketiga yang dikaji adalah pengaruh pengendalian internal. Pengendalian internal terdiri dari 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 fokus 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 dibentuk.

Menurut Ying (2016) menemukan bahwa pengungkapan informasi pengendalian internal dapat mempengaruhi manajemen laba melalui biaya agensi dan peningkatan pengungkapan internal kontrol informasi akan secara efektif mengurangi biaya agensi, sehingga membatasi manajemen laba.

Penelitian ini bertujuan untuk melihat apakah ada pengaruh dari keahlian komite audit, auditor spesialisasi industri dan pengendalian internal terhadap manajemen laba.

Pengawasan internal dilakukan oleh komite audit dan pengendalian internal. Pengawasan internal perusahaan tidak cukup untuk memastikan proses audit yang dilakukan perusahaan sehingga dibutuhkan peran auditor eksternal untuk menyediakan layanan audit yang berkualitas sehingga dapat memperkuat pengaruh komite audit dalam mencegah aksi manajemen laba.

2. TINJAUAN LITERATUR

Agency Theory

Jensen dan Meckling (1976) menyatakan teori agensi adalah teori yang menggambarkan hubungan antara *principal* (pemangku kepentingan) dan agen (manajemen). Hubungan antara pemangku kepentingan dan manajemen adalah pihak pemangku kepentingan manajemen perusahaan untuk kepentingan pemegang saham atau pemangku kepentingan. Teori agensi cocok untuk mendukung penelitian ini karena dua alasan. Dalam praktiknya manajemen laba dimana dalam hubungan agensi, 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.

Asimetri informasi dan konflik kepentingan yang terjadi antara prinsipal dan agen mendorong agen untuk menyajikan informasi aktual kepada principal, terutama jika informasi tersebut terkait dengan pengukuran kinerja agen, namun 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, *risk management* tidak akan berpengaruh apabila tidak dilibatkan dalam pemeriksaan laporan keuangan perusahaan.

Keahlian Komite Audit

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. Beberapa penelitian sebelumnya juga menyatakan bahwa kehadiran komite audit yang kompeten dalam akuntansi atau keuangan akan membantu dalam mendeteksi tindakan manajemen laba. Komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dan bertanggung jawab kepada dewan komisaris dalam

rangka membantu melaksanakan tugas dan fungsi dewan komisaris.

Perusahaan publik di Indonesia diwajibkan memiliki komite audit, sebagaimana tertuang dalam Peraturan No. IX. I.5 tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Komite Audit. Peraturan ini mengharuskan perusahaan publik untuk membentuk Komite Audit. Jika internal audit ditetapkan dan bertanggung jawab kepada direksi yang tidak lain adalah manajemen perusahaan, komite audit dibentuk dan bertanggung jawab kepada dewan komisaris yang bertindak sebagai perwakilan pemegang saham perusahaan. Selanjutnya, komite audit dengan keahlian akuntansi atau keuangan diharapkan akan menemukan kesalahpahaman material dalam laporan keuangan. Berdasarkan ISO 31000 mengenai tiga lini pertahanan dari faktor internal kita juga tahu bahwa Komite Audit adalah garis pertahanan ketiga dalam pengendalian internal.

Auditor Spesialisasi Industri

Pelaksanaan audit salah satu proses yang digunakan untuk mengurangi insiden penyelarasan antara prinsipal dan agen dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan laporan keuangan. Peran audit adalah untuk memberikan informasi yang lebih baik. Auditor independen bertindak sebagai mediator kedua belah pihak (agen dan prinsip) dari kepentingan yang berbeda. Auditor independen juga berfungsi untuk mengurangi biaya agensi yang timbul dari perilaku egois oleh agen (manajer). Salah satu cara untuk memantau praktik manajemen laba adalah dengan mengaudit laporan keuangan. Audit laporan keuangan menentukan apakah laporan keuangan akan diprioritaskan dan sesuai dengan kriteria tertentu yang ditetapkan, kriteria yang digunakan adalah prinsip sayatan yang umumnya berlaku. Auditor yang memenuhi syarat adalah auditor yang dapat memberikan informasi yang akurat. Informasi yang akurat dapat diketahui adalah informasi yang tepat untuk menunjukkan nilai perusahaan.

Pengendalian Internal

Pengendalian internal adalah rencana, metode, prosedur, dan kebijakan yang dirancang oleh manajemen untuk memberikan jaminan efisiensi dan efektivitas operasional yang memadai, keandalan pelaporan keuangan, pengamatan aset, kepatuhan terhadap hukum, kebijakan, dan peraturan lain. Secara umum, pengendalian internal merupakan proses yang telah disusun oleh manajemen untuk mengawal seluruh kegiatan perusahaan. Dirancang untuk mencapai tujuan perusahaan secara efektif dan efisien yang berarti semua sumber daya perusahaan dikelola dan diawasi dengan baik.

Pendekatan klasik dan Kerangka Kerja COSO Pengendalian Internal. Versi klasik pengendalian internal menekankan pada kelengkapan instrumen pengawasan (perangkat)

dalam organisasi, yang terdiri dari: Rencana bisnis dan evaluasi kinerja, struktur organisasi atau bagan sehubungan dengan prinsip pemisahan tugas dan rentang kontrol, Deskripsi posisi dan tingkat jabatan, peraturan Perusahaan dan alat prosedur kerja, sistem akuntansi dan penyajian laporan keuangan, rencana anggaran dan kontrol anggaran, Sistem administrasi dan sistem informasi manajemen, oleh karena itu sejak tahun 1992 COSO memperkenalkan kerangka pengendalian (control framework) yang terdiri dari lima unsur yakni lingkungan pengendalian, penilaian risiko, prosedur pengendalian, informasi dan komunikasi.

Manajemen Laba

Manajemen Laba termasuk dalam proses pelaporan keuangan eksternal dengan tujuan menguntungkan diri sendiri. Manajemen laba adalah salah satu faktor yang dapat mengurangi kredibilitas laporan keuangan, manajemen laba menambahkan bias dalam laporan keuangan dan dapat mengganggu laporan keuangan pengguna yang mempercayai angka laba dari hasil rekayasa sebagai ang

Pengembangan Hipotesis

Anggota komite audit harus memiliki keahlian yang diperlukan untuk memenuhi kebutuhan mereka dan tanggung jawab dalam memantau pengendalian internal dan mengawasi proses pelaporan keuangan perusahaan. Hal ini berdasarkan Peraturan UUPT nomor 40 tahun 2007. Asimetri informasi antara Manajemen dengan Pemilik menyebabkan terbukanya. *Oppurtunistik* untuk melakukan manajemen laba. Berdasarkan penelitian terdahulu yakni Mohd Hassan Che Haat dan Mohamad Zaki (2014), Metta Kusumaningtyas dan Dessy Noor (2015), Novi Lidiawati dan Nur Fadrijh (2016), Anda Dwiharyadi (2017) menemukan bahwa komite audit yang mempunyai keahlian di bidang keuangan adalah berpengaruh negatif terhadap manajemen laba.

Berdasarkan hal tersebut maka hipotesis pertama yang diajukan penelitian adalah:

H₁ : Keahlian komite audit berpengaruh negatif terhadap 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 proxy 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).

Berdasarkan hal diatas untuk 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 (Simunic dan Stein, 1987; Dunn dan 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 and Stein, 1987).

Berdasarkan hal tersebut maka hipotesis yang diajukan penelitian adalah:

H₂ : Spesialisasi Auditor Industri berpengaruh negatif terhadap manajemen laba.

Doyle et al. (2007) menyimpulkan bahwa perusahaan dengan kontrol internal atas pelaporan keuangan yang lemah memiliki kualitas akrual yang lebih rendah. Berdasarkan Penelitian terdahulu Ying (2016), Pangaribuan (2019), Chen (2016) diketahui bahwa kualitas internal control berpengaruh negatif terhadap manajemen Laba, maka hipotesis ketiga dari peneliti adalah:

H₃: Pengendalian Intern berpengaruh negatif terhadap Manajemen Laba.

3. METODE PENELITIAN

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

Variabel dependen yang diteliti dalam penelitian ini adalah 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 tahunnya (Kothari et al., 2005). Untuk menghitung nilai akrual diskresi dilakukan dengan rumus berikut:

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

Keterangan:

TAijt = Total Accrual untuk Perusahaan i di industri j pada awal tahun t, di hitung

dengan mengurangkan Laba Bersih dengan arus Kas dari kegiatan operasi.

$\Delta Sales_{ijt}$ = Selisih penjualan awal dan akhir tahun perusahaan i di industri j di tahun t

$\Delta Arijt$ = 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.

Nilai akrual diskresi adalah nilai residu dari model ini. Studi ini menggunakan nilai mutlak akrual diskresi untuk melihat besarnya manajemen laba.

Variabel independen dalam penelitian ini adalah keahlian komite audit. Dalam 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 pada Tabel 1

Tabel 1. Perhitungan Keahlian Keuangan Komite Audit

Variabel	Pengukuran	Skala
Keahlian Keuangan Komite Audit	$\frac{\Sigma \text{Komite Audit keahlian keuangan}}{\Sigma \text{Member of Audit Committee (Anggota)} \times 100\%}$ Badolato et al. (2014)	Ratio

Variabel independen adalah pengendalian internal. Kriteria penilaian informasi yang dinilai dari keterbukaan informasi dibagi menjadi 7 kriteria yaitu: Penilaian internal perusahaan, Evaluasi manajemen risiko perusahaan, kegiatan pengendalian internal pengendalian perusahaan, sistem pengendalian internal perusahaan, Pengawasan internal audit perusahaan, kepatuhan tata kelola perusahaan, dan penilaian internal. Kriteria skor keterbukaan informasi perusahaan dibagi menjadi 3 setiap kriteria informasi yang disampaikan perusahaan, yaitu: 0 tidak mengungkapkan informasi, 1 melakukan keterbukaan informasi yang cukup, 2 melakukan keterbukaan informasi secara rinci, sehingga skor maksimal yang diperoleh senilai 14. Rincian pengukuran terdapat pada Tabel 2.

Tabel 2. Pengukuran Pengendalian Internal

Variabel	Pengukuran	Skala
Pengungkapan pengendalian internal.	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)	

Variabel independen lain dalam penelitian ini adalah auditor spesialisasi industri yang diukur dengan menggunakan dummy yaitu 1 jika perusahaan diaudit oleh auditor yang memiliki spesialisasi di bidang industri, o jika sebaliknya dapat dikatakan spesialisasi industri auditor jika diukur berdasarkan total asset dari perusahaan yang diaudit oleh suatu KAP. Manufaktur dan sub sektor Manufaktur dan di perhitungkan audit partnernya. KAP sebagai spesialisasi industri jika mengaudit lebih dari 10% perusahaan dari seluruh perusahaan yang ada dalam industri yang sama.

$$\begin{aligned}
 SPEC = & \frac{\text{Jumlah Klien KAP dalam industri}}{\text{Jumlah seluruh emiten dalam industri}} \\
 & \times \frac{\text{Rerata aset klien dalam industri}}{\text{Rerata aset seluruh emiten dalam industri}}
 \end{aligned}$$

4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Analisa Statistik Deskriptif

Tabel 3 Tabel Analisis Dekriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
DA	69	-0,09872	0,09258	0,0050305	0,03302575
KA	69	0,000000000000	1,000000000000	0,750952380952	0,280129091435
ASI FINAL Partner	69	0,001877790789	6,060135368589	0,528635842598	1,162426380908
IC	69	0,285714285714	0,714285714286	0,506122448980	0,069335052143
Asset Tahun (i)	69	89327,00	344711000,00	14980911,31	46068324,38
ROA-ijt	69	- 0,154837786783	0,716025899238	0,061637255312	0,092864826143
Valid N (listwise)	69				

Sumber: Data Olahan menggunakan IBM SPSS Statistisc 25

Variabel manajemen laba memiliki rata-rata sebesar 0.0050305 yang artinya rata-rata perusahaan yang dijadikan sampel mempunyai skor Manajemen Laba mendekati angka 0.09258 sebagai angka teratasnya. Hal ini menunjukkan bahwa *decreasing income* sebesar -0,09872 dan *increasing income* sebesar 0.09258 dalam melakukan manajemen laba.

Variable keahlian komite audit adalah seberapa banyak anggota nya yang memiliki latar belakang keuangan dan akuntansi, dimana setiap perusahaan memiliki maksimal 3 anggota komite audit, rata – rata memiliki minimal 1-2 anggota Komite Audit dan ada beberapa perusahaan yang memiliki anggota Komite Audit yang lebih dari 2 orang. Dari data sampel yang dikumpulkan memiliki variance data dari 0 (tidak memiliki anggota komite audit yang berlatar belakang *finance* dan *accounting*) dan 1 (memiliki nilai maksimal yakni seluruh anggota komite audit memiliki anggota yang berlatar belakang *finance* dan *accounting*. Di tengah – tengah ada varians 0.666667 dan 0,333334 yang menunjukkan bahwa ada sebagian yang memiliki anggota komite audit yang berlatar belakang *Finance* dan *Accounting*. Terlihat dari data sampel yang dianalisa, terlihat bahwa perusahaan yang memiliki nilai aset yang tinggi memiliki anggota komite audit yang berlatang belakang keuangan dan *Accounting*. Seperti pada Perusahaan Astra International Tbk, Indofood

Sukses Makmur Tbk dan Indomobil Sukses International. Variabel Keahlian Komite Audit adalah skor efektivitas komite audit yang diukur dengan menggunakan skor komite audit. Variabel ini memiliki rata-rata 75% yang artinya rata-rata perusahaan yang dijadikan sampel mempunyai skor komite audit mendekati angka 100% sebagai angka teratasnya. Hal ini menunjukkan sebagian besar rata-rata komite Audit sudah memiliki anggota lebih dari 50% yang memiliki keahlian atau kompetensi di bidang akuntansi dan keuangan.

Variabel auditor spesialisasi industri, variabel ini diolah dari sampel dengan memperhitungkan nama KAP yang melakukan audit atas perusahaan yang dianalisa, dimana bila kita lihat bahwa KAP melakukan pemeriksaan dari 3 tahun berturut – turut pada perusahaan tertentu dan yang paling banyak di peroleh datanya rata-rata KAP melayani minimal 2 (dua) tahun laporan keuangan.

Berdasarkan hal tersebut, maka peneliti mencoba menggali lebih dalam dari KAP tersebut dengan melakukan pengambilan sampel atas KAP Partner, sehingga lebih spesifik dalam menentukan sampel. Diketahui ada beberapa data yang cukup berbeda apabila diolah dari data tersebut, terlihat bahwa dari seluruh sampel untuk KAP Partner hanya memiliki satu Auditor Spesialisasi Industri, yakni yang mengaudit lebih dari 10%, KAP sebagai spesialisasi industri jika mengaudit lebih dari 10% perusahaan dari total perusahaan yang ada dalam industri yang sama (Nihlati, 2014). Peneliti juga sempat melakukan pengambilan sampel sampai ke Signing Partner KAP, tetapi setelah dianalisa ternyata data tersebut tidak bisa digunakan untuk menentukan Auditor Spesialisasi Industri.

Variabel Pengendalian Internal menggunakan perhitungan data *Internal Control Disclosure Index (ICIDI)* merupakan penilaian penerapan pengungkapan informasi pengendalian internal dengan menggunakan modifikasi 7 kriteria penilaian pengendalian internal (Leng, D. 2011) yang diungkapkan oleh perusahaan. Penilaian pengungkapan tersebut dilihat dari kelengkapan informasi yang disajikan oleh perusahaan. Perusahaan yang secara lengkap mengungkapkan informasi diberikan nilai 2, perusahaan yang kurang lengkap mengungkapkan informasi diberikan nilai 1, dan perusahaan yang tidak mengungkapkan informasi diberikan nilai 0.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Tabel 4 Uji Normalitas Data

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		69
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.02931495
Most Extreme Differences	Absolute	.042
	Positive	.030
	Negative	-.042
Test Statistic		.042
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}

a Test distribution is Normal.

b Calculated from data.

c Lilliefors Significance Correction.

d This is a lower bound of the true significance.

Sumber: Data Olahan menggunakan IBM SPSS Statistic 25

Dari Tabel 4 menunjukkan Nilai Kolmogorov- Smirnov sebesar 0.042 dan nilai *asym sig* sebesar 0.200 yang lebih besar dari tingkat signifikan penelitian 5%, yang berarti data sudah normal.

Uji Multikolonieritas

Tabel 5 Uji Multikolonieritas

Coefficients ^a			
Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	KA	0,945	1,059
	ASI FINAL	0,972	1,029

Partner		
IC	0,867	1,153
ROA-ijt	0,948	1,055
Asset Tahun (i)	0,860	1,163

Dependent Variable: DA

Sumber: Data Olahan menggunakan IBM SPSS Statistisc 25

Nilai VIF yang di hasilkan pada Tabel 5 menunjukkan bahwa variabel independen dalam model regresi tidak saling berkorelasi, terbukti bahwa model regresi memiliki nilai tolerance > 0,10 atau nilai VIF < 10.

Uji Autokorelasi

Tabel 6 Uji Autokorelasi

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.461 ^a	0,212	0,183	0,02985686	2,019
a. Predictors: (Constant), Asset Tahun (i), ASI FINAL Partner, ROA-ijt, Komite Audit, Internal Control					

Sumber: Data Olahan menggunakan IBM SPSS Statistisc 25

Berdasarkan hasil uji autokorelasi pada Tabel 6, dapat diketahui bahwa 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 untuk 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 di sebut homokedastisitas dan yang berbeda disebut Heterokedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang tidak terjadi Heterokedastisitas.

Tabel 7 Uji Heteroskedastisitas

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	0,037	0,012		3,017	0,003
	KA	-0,011	0,006	-0,160	-1,884	0,062
	ASI					
	FINAL	0,001	0,001	0,077	0,902	0,369
	Partner					
	IC	-0,004	0,023	-0,017	-0,195	0,845

a. Dependent Variable: Abs_RES

Sumber: Data Olahan menggunakan IBM SPSS Statistic 25

Hasi Uji Heterokedastisitas 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

- Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Tabel 8 Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Model	Adjusted R2
1	0,212

Sumber: Data Olahan menggunakan IBM SPSS Statistic 25

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 variable dependen (manajemen laba) adalah sebesar 21,2% , jadi 78,8% di pengaruhi oleh varibel yang tidak diteliti.

Uji Signifikansi

Tabel 9 Uji F

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	0,032	5	0,006	7,214	.000 ^b
	Residual	0,119	134	0,001		
	Total	0,152	139			
a. Dependent Variable: DA						
b. Predictors: (Constant), Asset Tahun (i), ASI FINAL Partner, ROA-ijt, KA, IC						

Sumber: Data Olahan menggunakan IBM SPSS Statistic 25

Pada Tabel 9 menunjukkan bahwa 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).

Uji Hipotesis

Hasil pengujian hipotesis dilakukan dengan membandingkan tingkat signifikansi dengan signifikansi yang ditentukan (α : 0,05).

Tabel 10 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							

Sumber: Data Olahan menggunakan IBM SPSS Statistic 25

Dari tabel 10 dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Variabel Keahlian Komite Audit memperoleh nilai signifikansi sebesar 0,656 yaitu lebih besar dari nilai signifikansi yang di tentukan ($\alpha:0,05$), maka Keahlian Komite Audit berpengaruh negatif terhadap Manajemen Laba tidak berpengaruh, dengan demikian H1 di tolak.
2. Variabel Auditor Spesialisasi Industri memperoleh nilai signifikansi sebesar 0,407 yaitu besar kecil dari nilai signifikansi yang di tentukan ($\alpha:0,05$), maka Auditor Spesialisasi Industri berpengaruh negatif terhadap Manajemen Laba tidak berpengaruh. Dengan demikian H2 di tolak.
3. Variabel Pengendalian Internal memperoleh nilai signifikansi sebesar 0,025 yaitu lebih kecil dari nilai signifikansi yang di tentukan ($\alpha:0,05$), maka Internal Control berpengaruh negatif terhadap Manajemen Laba berpengaruh. Dengan demikian H3 di terima.

Pembahasan:

Hasil penelitian ini sesuai dengan temuan dari penelitian Garven (2015) tentang pengaruh komite audit terhadap manajemen laba bahwa ternyata keahlian komite audit tidak berperan dalam membatasi kegiatan manajemen laba real. Dan juga ada peneliti Nita Gusda Putri dan Erinos (2019), mengatakan bahwa Peraturan Bapepam dan LK memberikan syarat kepada anggota komite audit untuk memiliki keahlian dibidang akuntansi, hal ini dilakukan untuk melindungi kepentingan para investor. Bahkan ada beberapa perusahaan yang komite auditnya tidak memiliki keahlian akuntansi, jelas ini tidak sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan oleh Bapepam yang mensyaratkan setidaknya ada 1 (satu) anggota komite audit yang memiliki keahlian akuntansi. Penelitian ini tidak mempertimbangkan lamanya pengalaman yang dimiliki oleh komite audit.

Hasil ini penelitian ini tidak sesuai dengan Mohamad (2014), Kusumaningtyas & Noor (2015), Anda (2017) yang menemukan bahwa komite audit yang mempunyai keahlian di bidang keuangan adalah berpengaruh negatif terhadap manajemen laba.

Hasil penelitian ini menyatakan bahwa spesialisasi industri auditor meskipun

memiliki pengetahuan lebih banyak mengenai industri klien auditor tidak benar-benar menerapkan pengetahuannya ketika mengaudit sebuah perusahaan sehingga auditor spesialisasi tidak mampu mendeteksi manajemen laba dan spesialisasi industri auditor tidak berpengaruh terhadap manajemen laba juga dikarenakan masih banyaknya perusahaan manufaktur dalam penelitian ini yang tidak diaudit oleh KAP yang tidak terspesialisasi industri, sehingga spesialisasi industri auditor tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan peneliti Christiani & Nugrahanti (2014), Mahdi, Abolfazl Momeni Yanesari dan Ali Reza Ma'atooft (2011), Hegazy (2015) dimana hasil penelitiannya adalah kualitas audit yang diprosikan dengan spesialisasi industri auditor berpengaruh negatif terhadap manajemen laba.

Pengendalian internal terdiri dari 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 fokus 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 dibentuk. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian terdahulu yakni Ying (2016), Pangaribuan et al. (2019), Chen (2016) diketahui bahwa pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap manajemen Laba.

5. SIMPULAN

Hasil dari penelitian ini adalah keahlian komite audit dan auditor spesialisasi industri tidak memiliki pengaruh terhadap Manajemen Laba. Pengendalian Internal memiliki pengaruh negatif terhadap manajemen laba. Implikasi manajerial dalam penelitian ini adalah dapat memberikan masukan kepada pihak investor (pemegang saham) mengenai pengendalian internal yang baik dapat mencegah terjadinya manajemen laba, dikarenakan pengendalian internal yang dijalankan secara efektif dapat meningkatkan *segregation of duty*, verifikasi, *approval* dan kontrol dokumen fisik di dalam perusahaan tersebut. Dengan adanya penelitian ini di harapkan pihak manajemen perusahaan juga harus bertindak profesional dalam menjalankan roda perusahaan, terutama dalam hal meningkatkan pengendalian internal dan jangan mengesampingkan juga regulasi, salah satunya adalah

peraturan UUPT nomor 40 mengenai ketentuan komite audit dan memilih auditor spesialisasi industri untuk keberlangsungan perusahaan. Bagi Regulator dengan hasil penelitian ini diharapkan dapat lebih mempertegas tentang pentingnya regulasi atas undang - undang dan peraturan dalam menjamin kualitas pelaporan laporan keuangan sebagai bagian dari praktik *good corporate governance* yang baik khususnya bagi perusahaan yang terdaftar di BEI.

Saran penelitian selanjutnya yaitu memperhatikan sektor – sektor perusahaan lainnya, karena bukan tidak mungkin terjadi manajemen laba yang agresif yang dapat merugikan pemegang saham, menambah variabel – variabel lainnya untuk memperkuat penelitian seperti menggunakan variabel moderasi, misalnya menggunakan variabel moderasi kualitas internal audit, keahlian dewan komisaris dan *enterprise risk governance*. Penelitian selanjutnya juga dapat menambah tahun penelitian agar dapat membandingkan kinerja masa lalu dan dapat menjadi acuan pengambilan keputusan di masa yang akan datang.

DAFTAR RUJUKAN

- Anda , D. (2017). Pengaruh keahlian akuntansi dan keuangan komite audit dan dewan komisaris terhadap manajemen laba. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia* Volume 14 Nomor 1, Juni 2017, 75-93.
- Balsam, S. J. K. (2003). *Auditor Industry Specialization and Earnings Quality. Auditing: a journal of practice & theory*, 71-97.
- Chen, T. (2016). *Internal Control, Life Cycle and Earnings—An Empirical Analysis from Chinese Market. Open Journal of Business and Management*, 2016, 4, 301-311, 301-311.
- Christiani, I., & Nugrahanti, Y. W. (2014). Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 16, No. 1, Mei 2014, 52-62, 52-62.
- Hegazy, M. (2015). *The Effect of Audit Firm Specialization on Earnings Management and Quality of Audit Work. Conference Paper • August 2015*, 1-26.
- ISO 31000 — Risk Management – Principles and Guidelines, International Standard Organization, diterbitkan pada bulan November, 2009, yang diadopsi oleh BSN (Badan Standardisasi Nasional) menjadi SNI ISO 31000:2011, Manajemen Risiko – Prinsip dan Pedoman.
- Jensen, M.C., & W.H. Meckling. (1976). Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3, 305-360.
- Kusumaningtyas, M. & D. N. (2015). Pengaruh kompetensi komite audit, aktivitas komite aktivitas komite audit dan kepemilikan institusional terhadap. *jurnal akuntansi indonesia* Vol. 4 No. 1 Januari 2015, Hal. 66 - 82, 66-82.

- Mahdi, S., Abolfazl , M., & Ali Reza , M. (2011). *Impact of Audit Quality on Earnings Management: Evidence from Iran .* © EuroJournals Publishing, Inc. 2011 , 77-84.
- Mohamad , Z., & Mohd Hassan , C. (2014). *Audit Committee and Earnings Management: Pre and Post MCGG. Vol. 3 Issue.1, 307-314.*
- Novi , L., & Nur Fadjrih , A. (2016). Pengaruh kualitas audit, komite audit, kepemilikan institusional, ukuran perusahaan terhadap manajemen laba. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi : Volume 5, Nomor 5, Mei 2016, 1-19.*
- Pangaribuan, H. (2019). Exploration Disclosures of Internal Control as the Impact of Earnings Quality and Audit Committee. *Indian-Pacific Journal of Accounting and Finance (IPJAF), 4-22.*
- Ryu , U., Roza , M., & Mazda Eko , S. (2018). Pengaruh Kualitas Audit Dan Komite Audit Terhadap Manajemen Laba Pada Perusahaan Manufaktur Yang Tercatat Di Bursa Efek Indonesia. Vol. 13, No 1, April 2018, 1-26.
- Ying, Y. (2016). Internal Control Information Disclosure Quality, Agency Cost and Earnings Management—Based on the Empirical. *Modern Economy, 2016, 7, 64-70, 64-70.*