

**PENGARUH PENGADOPSIAN *INTERNATIONAL
FINANCIAL REPORTING STANDARD* TERHADAP
CATATAN AUDITOR**



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Studi (S1)
pada Program Sarjana Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun oleh:

DHANY GUNO SAMEKTO
NIM.C2C009041

FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2013

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Dhany Guno Samekto

Nomor Induk Mahasiswa : C2C009041

Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Skripsi : **PENGARUH PENGADOPSIAN
INTERNATIONAL FINANCIAL
REPORTING STANDARD TERHADAP
CATATAN AUDITOR**

Dosen Pembimbing : Prof. Dr. H. M. Syafruddin, M.Si., Akt

Semarang, 11 Maret 2013

Dosen Pembimbing,

(Prof. Dr. H. M. Syafruddin, M.Si., Akt)

NIP. 196204161988031003

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Dhany Guno Samekto

Nomor Induk Mahasiswa : C2C009041

Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Skripsi : **PENGARUH PENGADOPSIAN
INTERNATIONAL FINANCIAL
REPORTING STANDARD TERHADAP
CATATAN AUDITOR**

Telah dinyatakan lulus ujian tanggal 25 Maret 2013

Tim Penguji

1. Prof. Dr. H. M. Syafruddin, M.Si.,Akt (.....)
2. Dr. Darsono SE.,MBA.,Akt (.....)
3. Siti Mutmainah, SE., M.si., Akt (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertandatangan di bawah ini saya, Dhany Guno Samekto, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: **PENGARUH PENGADOPSIAN IFRS TERHADAP CATATAN AUDITOR**, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara mengambil atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah – olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik sengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian hari terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah – olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 11 Maret 2013

Yang membuat pernyataan,

(Dhany Guno Samekto)

NIM. C2C009041

**HALAMAN PERSEMBAHAN DAN
MOTTO**

Motto:

*Terkadang yang baik menurut kita belum
tentu terbaik untuk kita
“Bersyukurlah”*

Skripsi ini saya persembahkan untuk:

AYAH DAN IBU

Keluarga besar saya tercinta

Sahabat-sahabat terbaik saya

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui Pengaruh International Financial Report Standard (IFRS), memahami bagaimana pengaruh adopsi dan aplikasi IFRS terhadap catatan auditor. Penelitian ini berusaha memahami perkembangan dalam bidang audit dan bidang akuntansi.

Penelitian dilakukan dengan menggunakan metode kuantitatif dengan menggunakan data sekunder. Metode sampling yang digunakan adalah purposive sampling dengan berbagai karakter yang telah ditentukan. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 82, tetapi terdapat outlayer sebanyak 13 sehingga sampel menjadi 69. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear. Analisa dilakukan baik secara serentak melalui uji F test maupun secara parsial melalui uji t test.

Dari hasil analisis menunjukkan bahwa variabel perubahan jumlah catatan penjelas sesuai IFRS dan perubahan jumlah penyesuaian ekuitas yang diusulkan oleh catatan yang menyertai laporan keuangan sesuai dengan PSAK berpengaruh signifikan terhadap Perubahan jumlah catatan auditor sebelum dan setelah pembenaran IFRS.

Kata kunci : Catatan Auditor, IFRS, Audit

ABSTRACT

This study aims to determine the effect of the International Financial Report Standards (IFRS), to understand how to influence the adoption and application of IFRS to the auditor's records.

This study attempts to understand developments in the field of auditing and accounting. The study was conducted using quantitative methods using secondary data. The sampling method used was purposive sampling with the specified character. The sample used in this study were 82, but there are as many as 13 outlayer that the sample to 69. The analysis technique used is linear regression analysis. Analysis is performed either simultaneously with the test and the partial F test through test t test.

From the results of the analysis indicate that the variable changes in the explanatory notes in accordance IFRS equity adjustments and changes in the amount proposed by the notes accompanying the financial statements in accordance with GAAP have significant to change the number of records auditors before and after IFRS justification.

Keyword: IFRS, Auditor notes, audit

KATA PENGANTAR

Dengan segala kerendahan hati, penulis panjatkan puji syukur kehadirat Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul **“Pengaruh pengadopsian IFRS terhadap catatan auditor”** tepat pada waktunya.

Penulisan skripsi ini dimaksudkan untuk memenuhi sebagian dari persyaratan untuk menyelesaikan studi sarjana S-1 FE jurusan akuntansi Undip Semarang.

Proses pembuatan skripsi ini sangat menguras waktu, tenaga, pikiran dan biaya. Ada beberapa kendala yang penulis temui di lapangan. Namun berkat bantuan dari keluarga, teman-teman, dan dosen pembimbing akhirnya skripsi ini dapat terselesaikan. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini penulis dengan ketulusan hati ingin mengucapkan terima kasih sebanyak-banyaknya kepada:

1. Prof. Drs. H. Mohamad Nasir, M.Si., Akt., Ph.D selaku Dekan FE UNDIP yang telah memberikan dedikasinya sehingga FE Undip dapat dibanggakan
2. Prof. Dr. Muchamad Syafruddin, M.Si., Akt. selaku dosen pembimbing yang telah membimbing penulis sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi tepat waktu.
3. Prof. Dr. Muchammad Syafruddin, M.Si., Akt selaku Ketua Jurusan Akuntansi yang telah memberikan dedikasinya sehingga kualitas pendidikan di jurusan akuntansi semakin bagus.
4. Nur Cahyonowati S.E.,Msi.,Akt selaku dosen wali yang telah membimbing penulis selama menempuh pendidikan di Universitas Diponegoro.
5. Seluruh dosen dan segenap staf Akuntansi atas ilmu dan bantuan yang telah diberikan.
6. Papa, Mama, dan keluarga besar penulis yang telah memberikan motivasi serta bantuan moral dan materi sehingga penulis terpacu untuk segera menyelesaikan studinya.
7. Keluarga besar eyang Sri Endah yang telah menyediakan tempat

tinggal untuk penulis

8. Teman-teman dengan dosen pembimbing yang sama: Dilla, Alvin, Tami, Letsa, Anton, Bagus yang telah membantu penulis menyelesaikan skripsi
9. Sahabat-sahabat terbaik penulis selama di Semarang; Bagus, Anton, Afnan, Andra, Putra, Romadhon, Panca, Fais, , Septian dan sahabat lain yang belum saya sebutkan. Semoga persahabatan ini terjalin sampai kapan pun juga.
10. Teman-teman akuntansi 2009 yang telah meramaikan kelas selama 3,5 tahun.
11. Teman-teman alumni Smanda yang berada di Semarang
12. Teman-teman KKN; Kharis, Reza, Ridlwan, Ferry, Octo, Ria, Iin, Fittiara, Eny, dan Dien yang selalu memotivasi penulis untuk menyelesaikan skripsi.
13. Semua pihak yang tidak bisa penulis sebutkan satu per satu. Terima kasih atas bantuannya selama ini sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dan studi tepat waktu.

Semarang, 11 Maret 2013

Penulis

Dhany Guno Samekto

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
PERSETUJUAN SKRIPSI.....	ii
PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI.....	iv
HALAMAN PERSEMBAHAN DAN MOTTO	v
ABSTRAK	vi
ABSTRACT	vii
KATA PENGANTAR.....	viii
DAFTAR GAMBAR.....	xi
DAFTAR TABEL.....	xii
BAB I PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	7
1.3 Tujuan Penelitian	7
1.4 Kegunaan Penelitian	8
1.5 Sistematika Penulisan	9
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	11
2.1 Landasan Teori	11
2.1.1 Pengertian IFRS.....	11
2.1.2 Sejarah Standar Akuntansi Indonesia	21
2.1.3 Ukuran Auditor dan Konvergensi SAK.....	26
2.1.4 Teori New Institusional	28
2.1.5 Teori Regulasi.....	30
2.1.6 Teori Keadilan	31

2.1.7 Teori Signal	32
2.1.8 Penelitian terdahulu	33
2.2 Kerangka Pemikiran	34
2.3 Hipotesis	36
BAB III METODE PENELITIAN	
3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel.....	41
3.2 Populasi dan Sampel.....	43
3.2 Jenis dan Sumber Data.....	44
3.3 Metode Pengumpulan Data.....	45
3.4 Metode Analisis	46
BAB IV ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN	
4.1 Statistik deskriptif.....	55
4.2 Pengujian terhadap Pemenuhan Asumsi Klasik	57
4.3 Analisis Statistik	63
4.4 Pembahasan	75
BAB V KESIMPULAN, KETERBATASAN, SARAN	
5.1 Kesimpulan	78
5.2 Keterbatasan	81
5.3 Saran	82
DAFTAR PUSTAKA.....	83
LAMPIRAN-LAMPIRAN	85

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
GAMBAR 2.2	35

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1 SAK Konvergensi.....	16
Tabel 2.2 konsekuensi ekonomi	31
Tabel 3.1 Kriteria Autokorelasi Durbin-Watson	50
Tabel 4.1 Descriptive Statistic.....	55
Tabel 4.2 Uji Skwenes.....	58
Tabel 4.3 Nilai tolerance dan VIF	60
Tabel 4.4 Durbin-Watson Statistik	61
Tabel 4.5 Uji heteroskedastisitas	62
Tabel 4.6 Hasil uji hipotesis I.....	63
Tabel 4.7 Hasil uji hipotesis II.....	65
Tabel 4.8 Hasil uji hipotesis III	66
Tabel 4.9 Hasil uji koefisien determinasi	68
Tabel 4.10 Hasil uji hipotesis berganda I	70
Tabel 4.11 Hasil uji hipotesis berganda II.....	71
Tabel 4.12 Hasil uji hipotesis berganda III.....	72

BAB I

PENDAHULUAN

Pada bab ini dibahas latar belakang dilakukannya penelitian yang terkait dengan perkembangan di bidang akuntansi dengan di bidang audit. Rumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian serta sistematika penulisan penelitian ini juga akan disajikan pada bab ini, uraian selengkapnya dapat dilihat sebagai berikut.

1.1. Latar Belakang Masalah

Transaksi antar negara dan prinsip-prinsip akuntansi yang berbeda antar negara mengakibatkan adanya kebutuhan akan standar akuntansi yang berlaku internasional. Oleh karena itu muncul organisasi yang bernama IASB atau *International Accounting Standar Board* yang mengeluarkan *International Financial Report Standar* (IFRS). IFRS kemudian dijadikan sebagai pedoman penyajian laporan keuangan di berbagai negara.

Pengenalan standar akuntansi internasional terbaru yang mengacu pada IFRS di Indonesia dan dikombinasikan dengan peraturan-peraturan akuntansi atau sering disebut PSAK yang telah diadopsi selama beberapa tahun terakhir, telah membuat akuntansi dan kerangka kerja audit yang baru. Pengadopsian IFRS ke dalam PSAK merupakan langkah awal untuk aplikasi umum aturan akuntansi yang menyediakan pengertian secara umum tentang laporan keuangan dengan meningkatkan tingkat pengungkapan dan/atau menghilangkan penyesuaian.

Perkembangan akuntansi internasional semakin berkembang, dan sudah banyak negara yang menganut IFRS. Hal tersebut dapat meningkatkan daya informasi dari laporan keuangan perusahaan-perusahaan. Indonesia pun dianggap perlu melakukan konvergensi IFRS agar dapat meningkatkan daya informasi dari laporan keuangan perusahaan-perusahaan di Indonesia.

Penelitian adopsi IFRS pada perusahaan diteliti oleh Petreski (2006). Penelitian tersebut menyatakan bahwa pengaruh adopsi IFRS pada perusahaan terdiri dari 2 aspek yaitu pengaruhnya pada manajemen perusahaan dan laporan keuangan perusahaan. Pengaruh adopsi IFRS pada manajemen perusahaan yaitu; pertama, persyaratan akan item-item pengungkapan akan semakin tinggi, karena pengungkapan yang semakin tinggi berhubungan dengan nilai perusahaan yang semakin tinggi pula. Kedua, dengan mengadopsi IFRS manajemen memiliki akuntabilitas yang tinggi dalam menjalankan perusahaan. Ketiga, dengan mengadopsi IFRS, laporan keuangan perusahaan dapat digunakan untuk pengambilan keputusan perusahaan, karena laporan keuangan perusahaan tersebut menghasilkan informasi yang lebih relevan, krusial dan akurat. Keempat, dengan mengadopsi IFRS, laporan keuangan perusahaan akan lebih mudah dipahami, dapat diperbandingkan dan menghasilkan informasi yang valid untuk aktiva, hutang, ekuitas, pendapatan dan beban perusahaan. Kelima, dengan mengadopsi IFRS, akan membantu investor dalam mengestimasi investasi pada perusahaan berdasarkan data-data laporan keuangan perusahaan pada tahun sebelumnya. Keenam, dengan semakin tingginya tingkat pengungkapan suatu perusahaan maka berdampak pada rendahnya biaya modal

perusahaan. Pengaruh yang terakhir adalah rendahnya biaya untuk mempersiapkan laporan keuangan berdasarkan IFRS.

Pengaruh Adopsi IFRS pada laporan keuangan perusahaan yaitu dengan mengadopsi IFRS, laporan keuangan yang dihasilkan memiliki tingkat kredibilitas yang tinggi. Dampak IFRS terhadap laporan keuangan yaitu terdapat perbedaan pengukuran item-item dalam laporan keuangan dan rasio keuangan perusahaan. Misalnya, total aktiva dan nilai buku ekuitas akan menghasilkan nilai yang lebih tinggi jika mengadopsi IFRS dan yang terakhir, dengan mengadopsi IFRS, manajemen laba akan semakin rendah, pengakuan kerugian akan semakin sering atau perusahaan lebih konservatis, dan memiliki nilai relevansi (*value relevance*) yang semakin tinggi.

Dalam penelitian tersebut disajikan tabel laporan keuangan yang memakai standar sebelum adopsi IFRS dan setelah adopsi IFRS. Terdapat perbedaan angka pada item yang sama. Hal ini terjadi karena berbagai alasan salah satunya adalah karena adopsi IFRS membuat perusahaan lebih sering mengakui kerugian.

Pengadopsian terhadap IFRS berdampak pada aspek-aspek pengukuran item pelaporan keuangan seperti *net income* dan *equity* (Jermakowicz, 2004) serta penelitian Daske dan Gunther (2006) menyatakan bahwa pengadopsian IFRS meningkatkan kualitas *financial statement*. Butler *et al.* (2004) mengatakan bahwa *earning management* pada laporan keuangan dapat diidentifikasi dengan menggunakan rasio kunci yakni seperti *gearing* dan likuiditas, dan penerapan standar IFRS pada item laporan keuangan ini dapat mengurangi tingkat *earning management*. Tsalavoutas dan Evans

(2010) juga menyatakan bahwa pengadopsian IFRS berpengaruh signifikan terhadap *share holder equity*, *net income* dan *liquidity*. Peningkatan informasi akuntansi juga berhubungan dengan pihak yang melakukan pemeriksaan terhadap informasi tersebut, pihak yang akan mengidentifikasi setiap kecurangan yang terjadi pada laporan keuangan. Pihak itu adalah profesi akuntan public.

Profesi akuntan publik merupakan profesi kepercayaan masyarakat. Dari profesi akuntan publik, masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas dan tidak memihak terhadap informasi yang disajikan oleh manajemen perusahaan dalam laporan keuangan (Mulyadi 2002:3). Beberapa penelitian menyebutkan bahwa adanya hubungan antara kualitas audit dengan ukuran perusahaan audit. Hubungan tersebut terjadi dalam kaitannya dengan reputasi perusahaan audit tersebut. DeAngelo (1981) berargumentasi bahwa kualitas audit secara langsung berhubungan dengan ukuran dari perusahaan audit, dengan proksi untuk ukuran perusahaan audit adalah jumlah klien. Perusahaan audit yang besar adalah dengan jumlah klien yang lebih banyak. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa perusahaan audit yang besar akan berusaha untuk menyajikan kualitas audit yang lebih besar dibandingkan dengan perusahaan audit yang kecil. Karena perusahaan audit yang besar, jika tidak memberikan kualitas audit yang tinggi akan kehilangan reputasinya, dan jika ini terjadi maka dia akan mengalami kerugian yang lebih besar dengan kehilangan klien. Libby (1979) melaporkan bukti bahwa *bank loan officers* menganggap bahwa adanya perbedaan dalam reputasi dari *accounting firms*, dia membedakan antara *the big four group* dan *non the big four*, dan juga Shockley (1981) mengindikasikan bahwa persepsi dari *independent auditor* secara signifikan berbeda antara

perusahaan audit yang besar dan kecil.

Dye (1993), dalam Djamil (2010) mengatakan bahwa auditor yang mempunyai kekayaan atau asset yang lebih besar mempunyai dorongan untuk menghasilkan laporan audit yang lebih akurat dibandingkan dengan auditor dengan kekayaan yang lebih sedikit. Auditor yang memiliki kekayaan lebih besar (*deeper pockets*) adalah *audit size firms* yang besar. Dengan kata lain, perusahaan audit yang besar lebih mampu menangkap signal akan penyelewengan keuangan yang terjadi dan mengungkapkannya dalam pendapat audit mereka. (Lennox (1999)).

Auditor sering kali memberikan catatan penjelas dalam laporan auditor mereka atau bisa di katakan memberikan catatan auditor. Catatan auditor tersebut memberikan konotasi negatif pada perusahaan yang mendapatkannya karena perusahaan tersebut masih belum jelas dalam melaporkan laporan keuangan mereka.

Perubahan laporan dan catatan auditor sebelum dan setelah penerapan IFRS dianalisis. Laporan perusahaan, sebagai bagian penting dari laporan keuangan diterbitkan sesuai dengan IFRS, berisi banyak informasi yang digunakan untuk dimasukkan dalam catatan auditor. Catatan atas laporan keuangan berdasarkan PSAK sebelum penerapan IFRS dan catatan penjelasan disajikan dalam laporan setelah penerapan IFRS perusahaan dianalisis dan dibandingkan. Sebelum penerapan IFRS disadari bahwa beberapa catatan perusahaan termasuk penting informasi untuk penggunaan yang tidak semestinya dari GAAP Yunani. Laporan auditor digunakan untuk merujuk pada catatan ini dalam rangka untuk menyajikan pandangan yang lengkap laporan

keuangan perusahaan yang telah diaudit. Setelah penerapan IFRS dan aturan saat ini diadopsi audit baru, disadari bahwa laporan auditor menjadi "jelas" dan catatan dan komentar mereka buat, catatan tersebut kini telah menghilang dari laporan keuangan dan laporan auditor.

Penelitian ini ditujukan untuk mengisi literatur yang ada dalam menjelaskan dampak transisi IFRS secara spesifik dalam laporan keuangan (*financial statement*) di Indonesia. Berdasarkan latar belakang tersebut, maka penulis ingin mengetahui dampak transisi pengadopsian IFRS terhadap catatan auditor. Oleh karena itu penulis mengambil penelitian dengan judul “**Pengaruh Pengadopsian IFRS Terhadap Catatan Auditor**”.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang tersebut, rumusan masalah dalam penelitian ini adalah

1. Apakah jumlah catatan auditor yang memerlukan penyesuaian terhadap laporan keuangan menurun setelah aplikasi IFRS.
2. Apakah jumlah penyesuaian auditor berhubungan positif dengan jumlah catatan yang menyiratkan penyesuaian, dilakukan sesuai dengan PSAK sebelum adopsi IFRS.
3. Apakah jumlah penyesuaian auditor berhubungan positif dengan jumlah catatan yang menyiratkan penyesuaian, dilakukan sesuai dengan PSAK setelah adopsi IFRS.

1.3. Tujuan penelitian

Penelitian ini memiliki beberapa tujuan diantaranya:

- a. Membuktikan adanya penurunan jumlah penyesuaian catatan auditor setelah pengadopsian IFRS.
- b. Membuktikan adanya pengaruh antara jumlah catatan penyesuaian auditor terhadap jumlah catatan manajemen, berdasarkan PSAK
- c. Membuktikan adanya pengaruh antara jumlah catatan penyesuaian auditor terhadap jumlah catatan manajemen, berdasarkan IFRS

1.4. Kegunaan penelitian

Penelitian diharapkan dapat memberikan manfaat bagi berbagai pihak, antara lain:

1. Memberikan kontribusi terhadap ilmu akuntansi, terutama mengenai bagaimana dan apa dampak yang diberikan transisi IFRS pada laporan keuangan perusahaan yang listing di BEI
2. Memberikan kontribusi praktis terhadap perusahaan dan manajemen dalam menjelaskan transisi peraturan yang baru
3. Sebagai bahan pertimbangan pemerintah dan lembaga-lembaga penyusun standar keuangan Indonesia dalam meningkatkan kualitas standar yang telah ada
4. Sebagai bahan referensi bagi pihak-pihak yang akan melakukan penelitian selanjutnya.
5. Sebagai gambaran bagi pengguna laporan keuangan mengenai dampak

transisi IFRS

6. Sebagai bahan pertimbangan pada auditor baik *big 4 auditor* maupun *non big 4 auditor*
7. Sebagai kewajiban penulis dalam menyelesaikan S1 dalam bidang akuntansi pada Universitas Diponegoro

1.5. Sistematika Penelitian

Untuk memudahkan pemahaman mengenai isi skripsi ini, maka penulisan skripsi ini dibagi menjadi beberapa bab yang terdiri Bab I Pendahuluan, Bab II Telaah Pustaka, Bab III Metode Penelitian, Bab IV Hasil dan Analisis, dan Bab V Penutup. Deskripsi dari masing-masing bab ini dijelaskan sebagai berikut:

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini berisi tentang latar belakang masalah yang merupakan dasar pemikiran mengenai faktor-faktor yang disinyalir dapat mempengaruhi praktik perataan laba dalam perusahaan, rumusan masalah sebagai sesuatu yang diangkat untuk diteliti, tujuan penelitian yang ingin dicapai dengan diadakannya penelitian ini dan sesuai dengan latar belakang dan rumusan masalah yang telah dibuat, manfaat penelitian yang diharapkan akan didapat dari penelitian ini, dan sistematika penulisan skripsi.

BAB II : TELAAH PUSTAKA

Bab ini menjelaskan teori dan konsep yang melandasi topik permasalahan penulisan skripsi ini dan mengemukakan penelitian yang telah dikembangkan sebelumnya serta kerangka pemikiran untuk memperjelas maksud dari penelitian ini. Pada akhir bab ini diberikan perumusan hipotesis awal dan metode analisis yang digunakan dalam penelitian.

BAB III : METODE PENELITIAN

Bab ini berisi deskripsi mengenai operasional pelaksanaan penelitian, obyek penelitian, rancangan penelitian, jenis dan sumber data, ruang lingkup penelitian, prosedur pengumpulan data, dan teknik analisis yang digunakan.

BAB IV : HASIL DAN ANALISIS

Pada bab ini diuraikan diskripsi objek penelitian, analisis data yang digunakan, interpretasi hasil dan argumentasi terhadap hasil penelitian

BAB V : PENUTUP

Bab ini berisi tentang kesimpulan dari penelitian yang telah dilakukan. Bagian kesimpulan menyajikan secara ringkas apa yang telah diperoleh dari pembahasan selain itu bab ini juga menjelaskan tentang

keterbatasan dari penelitian ini dan saran peneliti bagi pihak yang berkepentingan terhadap penelitian ini.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

Dalam bab ini, disajikan telaah pustaka dan perumusan hipotesis yang mencakup: teori-teori yang mendukung penelitian dan penelitian terdahulu serta perumusan hipotesis. Penelitian terdahulu menguraikan kajian hasil-hasil penelitian. Perumusan hipotesis mencakup hipotesis dan kerangka pemikiran teoritis mengenai hipotesis terkait dengan pengaruh IFRS terhadap catatan auditor. Secara rinci, telaah pustaka dan perumusan hipotesis disajikan sebagai berikut.

2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu

Pada bagian landasan teori akan dijelaskan teori-teori yang mendukung dalam perumusan hipotesis penelitian ini, serta membantu dalam menganalisis hasil penelitian yang didapat dalam penelitian. Sedangkan untuk telaah pustaka yang berasal dari penelitian terdahulu, akan dijelaskan tentang hasil-hasil penelitian yang didapat oleh peneliti terdahulu yang berkaitan dengan pengaruh IFRS terhadap catatan auditor. Berikut ini landasan teori dan penelitian terdahulu yang berkaitan dengan penelitian ini.

2.1.1 Pengertian IFRS

IFRS merupakan standar akuntansi internasional yang diterbitkan oleh *International Accounting Standar Board* (IASB). Standar Akuntansi Internasional disusun oleh empat organisasi utama dunia yaitu Badan Standar Akuntansi Internasional (IASB), Komisi Masyarakat Eropa (EC),

Organisasi Internasional Pasar Modal (IOSOC), dan Federasi Akuntansi Internasional (IFAC).

International Accounting Standar Board (IASB) yang dahulu bernama *International Accounting Standar Committee* (IASC), merupakan lembaga independen untuk menyusun standar akuntansi. Organisasi ini memiliki tujuan mengembangkan dan mendorong penggunaan standar akuntansi global yang berkualitas tinggi, dapat dipahami dan dapat diperbandingkan (Choi et al.,1999).

Natawidnyana (2008) menyatakan bahwa sebagian besar standar yang menjadi bagian dari IFRS sebelumnya merupakan *International Accounting Standars* (IAS). IAS diterbitkan antara tahun 1973 sampai dengan 2001 oleh IASC. Pada bulan April 2001, IASB mengadopsi seluruh IAS dan melanjutkan pengembangan standar yang dilakukan.

International Financial Reporting Standar mencakup:

- *International Financial Reporting Standars* (IFRS) – standar yang diterbitkan setelah tahun 2001
- *International Accounting Standars* (IAS) – standar yang diterbitkan sebelum tahun 2001
- *Interpretations* yang diterbitkan oleh *International Financial Reporting Interpretations Committee* (IFRIC) – setelah tahun 2001
- *Interpretations* yang diterbitkan oleh *Standing Interpretations Committee* (SIC)

Interpretations

- *Committee (SIC)* – sebelum tahun 2001

Secara garis besar ada empat hal pokok yang diatur dalam standar akuntansi. Pertama, berkaitan dengan definisi elemen laporan keuangan atau informasi lain yang berkaitan. Definisi digunakan dalam standar akuntansi untuk menentukan apakah transaksi tertentu harus dicatat dan dikelompokkan ke dalam aktiva, hutang, modal, pendapatan dan biaya. Yang kedua adalah pengukuran dan penilaian. Pedoman ini digunakan untuk menentukan nilai dari suatu elemen laporan keuangan baik pada saat terjadinya transaksi keuangan maupun pada saat penyajian laporan keuangan (pada tanggal neraca). Hal ketiga yang dimuat dalam standar adalah pengakuan, yaitu kriteria yang digunakan untuk mengakui elemen laporan keuangan sehingga elemen tersebut dapat disajikan dalam laporan keuangan. Yang terakhir adalah penyajian dan pengungkapan laporan keuangan. Komponen keempat ini digunakan untuk menentukan jenis informasi dan bagaimana informasi tersebut disajikan dan diungkapkan dalam laporan keuangan. Suatu informasi dapat disajikan dalam badan laporan (Neraca, Laporan Laba/Rugi) atau berupa penjelasan (*notes*) yang menyertai laporan keuangan (Chariri, 2009).

Menurut Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK), tingkat pengadopsian IFRS dapat dibedakan menjadi 5 tingkat:

1. *Full Adoption*

Suatu negara mengadopsi seluruh produk IFRS dan

menerjemahkan IFRS *word by word* ke dalam bahasa yang negara tersebut gunakan.

2. *Adopted*

Mengadopsi seluruh IFRS namun disesuaikan dengan kondisi di negara tersebut.

3. *Piecemeal*

Suatu negara hanya mengadopsi sebagian besar nomor IFRS yaitu nomor standar tertentu dan memilih paragraf tertentu saja.

4. *Referenced*

Sebagai referensi, standar yang diterapkan hanya mengacu pada IFRS tertentu dengan bahasa dan paragraf yang disusun sendiri oleh badan pembuat standar.

5. *Not adopted at all*

Suatu negara sama sekali tidak mengadopsi IFRS.

Program konvergensi IFRS ini dilakukan melalui tiga tahapan yakni tahap adopsi mulai 2008 sampai 2011 dengan persiapan akhir penyelesaian infrastruktur dan tahap implementasi pada 2012. Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK–IAI) telah menetapkan *roadmap*. Pada tahun 2009, Indonesia belum mewajibkan perusahaan-perusahaan *listing* di BEI menggunakan sepenuhnya IFRS, melainkan masih mengacu kepada standar akuntansi keuangan nasional atau PSAK. Namun pada tahun 2010 bagi perusahaan yang memenuhi syarat, adopsi IFRS sangat dianjurkan.

Sedangkan pada tahun 2012, Dewan Pengurus Nasional IAI bersama-sama dengan Dewan Konsultatif SAK dan DSAK merencanakan untuk menyusun/merevisi PSAK agar secara material sesuai dengan IAS/IFRS versi 1 Januari 2009. Pemerintah dalam hal ini Bapepam-LK, Kementerian Keuangan sangat mendukung program konvergensi PSAK ke IFRS. Hal ini sejalan dengan kesepakatan pemimpin negara-negara yang tergabung dalam G20 yang salah satunya adalah untuk menciptakan satu set standar akuntansi yang berkualitas yang berlaku secara internasional. Disamping itu, program konvergensi PSAK ke IFRS juga merupakan salah satu rekomendasi dalam *Report on the Observance of Standards and Codes on Accounting and Auditing* yang disusun oleh *assessor World Bank* yang telah dilaksanakan sebagai bagian dari *Financial Sector Assessment Program (FSAP)* (BAPEPAM LK, 2010).

Konvergensi PSAK ke IFRS memiliki manfaat sebagai berikut: Pertama, meningkatkan kualitas standar akuntansi keuangan (SAK). Kedua, mengurangi biaya SAK. Ketiga, meningkatkan kredibilitas dan kegunaan laporan keuangan. Keempat, meningkatkan komparabilitas pelaporan keuangan. Kelima, meningkatkan transparansi keuangan. Keenam, menurunkan biaya modal dengan membuka peluang penghimpunan dana melalui pasar modal. Ketujuh, meningkatkan efisiensi penyusunan laporan keuangan.

Tabel 2.1. SAK Konvergensi

SAK	Tanggal Efektif SAK
Tahun 2007	
PSAK 13 (revisi 2007): Properti Investasi	1 Januari 2008
PSAK 16 (revisi 2007): Aset Tetap	1 Januari 2008
PSAK 30 (revisi 2007): Sewa	1 Januari 2008
Tahun 2008	
PSAK 14 (revisi 2008): Persediaan	1 Januari 2009, penerapan lebih dini di anjurkan
PSAK 26 (revisi 2008): Biaya Pinjaman	1 Januari 2010, penerapan lebih dini diperkenankan
Tahun 2009	
SAK ETAP	1 Januari 2011 penerapan dini di perbolehkan
PSAK	
PSAK 1 (revisi 2009): Penyajian Laporan Keuangan	1 Januari 2011
PSAK 2 (revisi 2009): Laporan Arus Kas	1 Januari 2011
PSAK 4 (revisi 2009): Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri	1 Januari 2011
PSAK 5 (Revisi 2009): Segmen Operasi	1 Januari 2011
PSAK 12 (Revisi 2009): Bagian Partisipasi dalam Ventura Bersama	1 Januari 2011
PSAK 15 (Revisi 2009): Investasi pada Entitas Asosiasi	1 Januari 2011
PSAK 25 (Revisi 2009): Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan	1 Januari 2011
PSAK 57 (Revisi 2009): Provisi, Liabilitas Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi	1 Januari 2011
PSAK 58 (Revisi 2009): Aset Tidak Lancar yang Dimiliki untuk Dijual dan Operasi yang Dihentikan	1 Januari 2011
ISAK	
ISAK 7 (revisi 2009): Konsolidasi Entitas Bertujuan Khusus	1 Januari 2011
ISAK 9: Perubahan atas Liabilitas Aktivitas Purnaoperasi, Restorasi, dan Liabilitas Serupa	1 Januari 2011
ISAK 10: Program Loyalitas Pelanggan	1 Januari 2011
ISAK 11: Distribusi Aset Nonkas kepada Pemilik	1 Januari 2011

ISAK 12: Pengendalian Bersama Entitas : Kontribusi Nonmoneter oleh Venturer	Mengikuti PSAKnya
PPSAK	
PPSAK 1: Pencabutan PSAK 32:Akuntansi Kehutanan, PSAK 35: Akuntansi pendapatan jasa telekomunikasi dan PSAK 37: Akuntansi penyelenggaraan jalan tol	1 Januari 2010
PPSAK 2: Pencabutan PSAK 41: Akuntansi Waran dan PSAK 43 Akuntansi Anjak Piutang	1 Januari 2010
PPSAK 3: Pencabutan PSAK 54: Akuntansi Rekstrukturisasi Utang Piutang Bermasalah	1 Januari 2010
PPSAK 4: Pencabutan PSAK 31:Akuntansi Perbankan, PSAK 42: Akuntansi Perusahaan Efek, dan PSAK 49: Akuntansi Reksa Dana	1 Januari 2010
PPSAK 5: Pencabutan ISAK 06 : Interpretasi atas paragraf 12 dan 16 PSAK 55 (1999) tentang Instrumen Derivatif Melekat pada Kontrak Dalam Mata Uang Asing.	1 Januari 2010
Tahun 2010	
PSAK	
PSAK 10 (revisi 2009): Pengaruh Perubahan Kurs Valuta Asing	1 Januari 2012, penerapan dini diperbolehkan
PSAK 48 (revisi 2009): Penurunan Nilai Aset	1 Januari 2011
PSAK 19 (revisi 2010): Aset Takberwujud	1 Januari 2011
PSAK 22(revisi 2010): Kombinasi Bisnis	1 Januari 2011
PSAK 23 (revisi 2010): Pendapatan	1 Januari 2011
PSAK 7 (revisi 2009): Pihak-pihak Berelasi	1 Januari 2011, penerapan ini diperbolehkan
ISAK	
ISAK 13: Lindung Nilai Investasi Neto Kegiatan Usaha Luar Negeri	1 Januari 2012, penerapan dini diperbolehkan
ISAK 14: Aset tidak berwujud- Biaya Situs Web	1 Januari 2011
Eksposure Draft SAK yang belum disahkan menjadi SAK	
ED PSAK	
ED PSAK 3 (revisi 2010): Laporan Keuangan Interim (PH)	
ED PSAK 18 (revisi 2010): Akuntansi dan Pelaporan Program Manfaat Purnakarya.	
ED PSAK 24 (revisi 2010): Imbalan Kerja	
ED PSAK 60: Instrumen Keuangan: Pengungkapan	
ED PSAK 50 (Revisi 2010): Instrumen Keuangan: Penyajian	
D PSAK 53 (revisi 2010): Pembayaran Berbasis Saham	

ED PSAK 8 (revisi 2010): Peristiwa setelah Tanggal Neraca	
ED PSAK 18 (revisi 2010): Akuntansi dan Pelaporan Program Manfaat Purnakarya	
ED ISAK	
ED ISAK 15: PSAK 24-Batas Aset Imbalan Pasti, Persyaratan Pendanaan Minimum dan Interaksinya	
ED ISAK 16: Perjanjian Konsesi Jasa	
ED ISAK 17: Laporan Keuangan Interim dan Penurunan Nilai	

Sumber : IAI, 2010

Hal-hal yang tidak diatur standar akuntansi internasional, DSAK akan terus mengembangkan standar akuntansi keuangan untuk memenuhi kebutuhan nyata di Indonesia, terutama standar akuntansi keuangan untuk transaksi syariah, dengan semakin berkembangnya usaha berbasis syariah di tanah air. Landasan konseptual untuk akuntansi transaksi syariah telah disusun oleh DSAK dalam bentuk Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan Syariah. Hal ini diperlukan karena transaksi syariah mempunyai karakteristik yang berbeda dengan transaksi usaha umumnya sehingga ada beberapa prinsip akuntansi umum yang tidak dapat diterapkan dan diperlukan suatu penambahan prinsip akuntansi yang dapat dijadikan landasan konseptual. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan untuk transaksi syariah akan dimulai dari nomor 101 sampai dengan 200.

Indonesia harus mengadopsi IFRS untuk memudahkan perusahaan asing yang akan menjual saham di negara ini atau sebaliknya. Namun demikian, untuk mengadopsi standar internasional itu bukan perkara mudah karena memerlukan pemahaman dan biaya

sosialisasi yang mahal (Immanuela, 2009).

Membahas tentang IFRS saat ini lembaga-lembaga yang aktif dalam usaha harmonisasi standar akuntansi ini antara lain adalah IASC (*International Accounting Standar Committee*), Perserikatan Bangsa-Bangsa dan OECD (*Organization for Economic Cooperation and Development*). Beberapa pihak yang diuntungkan dengan adanya harmonisasi ini adalah perusahaan-perusahaan multinasional, kantor akuntan internasional, organisasi perdagangan, serta IOSCO (*International Organization of Securities Commissions*).

Iqbal, Melcher dan Elmallah (1997:18, dalam Sadjiarto 1999) mendefinisikan akuntansi internasional sebagai akuntansi untuk transaksi antar negara, perbandingan prinsip-prinsip akuntansi di negara-negara yang berlainan dan harmonisasi standar akuntansi di seluruh dunia. Suatu perusahaan mulai terlibat dengan akuntansi internasional adalah pada saat mendapatkan kesempatan melakukan transaksi ekspor atau impor. IFRS adalah standar yang dapat digunakan perusahaan multinasional untuk menjembatani perbedaan-perbedaan antar negara, dalam perdagangan global.

Menurut Immanuella (2009) tujuan IFRS adalah memastikan bahwa laporan keuangan intern perusahaan untuk periode-periode yang dimaksudkan dalam laporan keuangan tahunan, mengandung informasi berkualitas tinggi yang terdiri dari:

1. Transparansi bagi para pengguna dan dapat dibandingkan sepanjang periode yang disajikan

2. Menyediakan titik awal yang memadai untuk akuntansi yang berdasarkan pada IFRS
3. Dapat dihasilkan dengan biaya yang tidak melebihi manfaat untuk para pengguna.

Sedangkan manfaat dari adanya suatu standar global:

1. Pasar modal menjadi global dan modal investasi dapat bergerak di seluruh dunia tanpa hambatan berarti. Standart pelaporan keuangan berkualitas tinggi yang digunakan secara konsisten di seluruh dunia akan memperbaiki efisiensi alokasi lokal
2. Investor dapat membuat keputusan yang lebih baik
3. Perusahaan-perusahaan dapat memperbaiki proses pengambilan keputusan mengenai merger dan akuisisi
4. Gagasan terbaik yang timbul dari aktivitas pembuatan standar dapat disebarkan dalam mengembangkan standar global yang berkualitas tertinggi.

Hamonisasi telah berjalan cepat dan efektif, terlihat bahwa sejumlah besar perusahaan secara sukarela mengadopsi standar pelaporan keuangan Internasional (IFRS). Banyak negara yang telah mengadopsi IFRS secara keseluruhan dan menggunakan IFRS sebagai dasar standar nasional. Hal ini dilakukan untuk menjawab permintaan investor institusional dan pengguna laporan keuangan lainnya.

Usaha-usaha pengadopsian standar internasional ini dilakukan secara sukarela. Saat standar internasional tidak berbeda dengan standar nasional, maka tidak akan ada masalah, yang menjadi masalah apabila standar internasional berbeda dengan standar nasional. Menurut DSAK IAI, apabila hal ini terjadi, maka yang didahulukan adalah standar nasional (rujukan pertama).

Banyak pro dan kontra dalam penerapan standar internasional, namun seiring waktu, standar internasional telah bergerak maju, dan menekan negara- negara yang kontra. Contoh : komisi pasar modal Amerika Serikat (AS) yang bernama SEC, tidak menerima IFRS sebagai dasar pelaporan keuangan yang diserahkan perusahaan-perusahaan yang mencatatkan saham pada bursa efek AS, namun SEC berada dalam tekanan yang makin meningkat untuk membuat pasar modal AS lebih dapat diakses oleh para pembuat laporan non- AS. SEC telah menyatakan dukungan atas tujuan IASB untuk mengembangkan standar akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan yang digunakan dalam penawaran lintas batas.

2.1.2 Sejarah Standard Akuntansi Indonesia

Akuntansi sebenarnya sudah ada sejak manusia itu mulai bisa menghitung dan membuat suatu catatan, yang pada awalnya dengan menggunakan batu, kayu, bahkan daun menurut tingkat kebudayaan manusia waktu itu. Pada abad XV terjadilah perkembangan dan perluasan perdagangan oleh pedagang-pedagang Spanyol, Portugal, dan Belanda. Perkembangan

perdagangan ini menyebabkan kebutuhan akan suatu sistem pencatatan yang lebih baik (yakni pencatatan mengenai rugi dan laba tahunan serta pembuatan neraca perdagangan yang diharuskan sekali dalam dua tahun, sehingga dengan demikian akuntansi juga mulai berkembang (Soemarso, 1992). Setelah itu perkembangan akuntansi juga ditandai dengan adanya seorang yang bernama Lucas Pacioli pada tahun 1494 ahli matematika, mengarang sebuah buku yang berjudul *Summa de Arithmetica, Geometrica, Proportioni et Propotionalita*, di mana dalam suatu bab berjudul *Tractatus de Computies et Scriptoris*.

Di Indonesia mulai diterapkan sejak 1642 namun perkembangan yang mencolok muncul setelah undang-undang tanam paksa dihapuskan sehingga membuka kesempatan besar pada perkembangan penanaman modal pengusaha swasta belanda. Akuntansi di Indonesia pada awalnya menganut sistem kontinental, seperti yang dipakai di Belanda saat itu. Sistem ini disebut juga dengan tata buku (Soemarso, 1992). Tata buku menyangkut kegiatan-kegiatan yang bersifat konstruktif dari proses pencatatan, peringkasan, penggolongan dan aktivitas lain yang bertujuan menciptakan informasi akuntansi berdasarkan pada data. Sejak tahun 1950 an akuntansi mulai berubah yakni dengan mengacu pada sistem akuntansi yang dianut oleh Amerika yakni GAAP dan pada tahun 2008 pemerintah Indonesia mencanangkan mengikuti standar internasional (IFRS) sebagai standar akuntansi Indonesia yang baru. Penerapan standar ini diperkirakan akan penuh diterapkan pada tahun 2012.

Terdapat tiga tonggak sejarah pengembangan standar akuntansi Indonesia yakni tonggak sejarah pertama pada saat pasar modal Indonesia mulai

aktif yakni tahun 1973. Pada masa itulah IAI membentuk kodifikasi prinsip dan standar akuntansi yang tertuang pada satu buku yang disebut PAI “prinsip akuntansi Indonesia” Tonggak sejarah kedua terjadi pada saat revisi pertama PAI pada tahun 1984, serta yang ketiga adalah bahwa revisi total terhadap PAI pada tahun 1994 dan melakukan kodifikasi dalam buku “standar akuntansi keuangan (SAK) pada tanggal 1 oktober 1994. Dalam perkembangannya standar akuntansi Indonesia terus direvisi secara berkesinambungan sebanyak 6 kali yakni revisi 1 oktober 1995, 1 juni 1996, 1 juni 1999, 1 april 2002, 1 oktober 2004, dan 1 september 2007 (IAI, September 2007).

Dalam proses pembentukan sebuah standar akuntansi tidak terlepas dari badan pembentuknya, seperti di Indonesia badan pembentuk standar akuntansi yang pertama dinamakan badan penghimpun bahan-bahan yang dibentuk pada 1973, lalu pada tahun 1974 dibentuklah secara resmi badan yang dinamakan komite prinsip akuntansi Indonesia (PAI), PAI kemudian diubah menjadi komite standar akuntansi keuangan (komite SAK) pada tahun 1994-1998 dan komite SAK diubah menjadi komite DSAK yang memiliki hak otonomi menyusun PSAK dan ISAK IAI (2001;411.1) menjelaskan frasa “prinsip akuntansi ” adalah suatu istilah teknis akuntansi yang mencakup konvensi, aturan, dan prosedur yang diperlukan untuk merumuskan praktik akuntansi yang berlaku umum pada saat tertentu. Dengan pengertian yang hampir sama, Miller (1985) dalam IAI (2007) menyatakan prinsip akuntansi berlaku umum (GAAP) merupakan rajutan dari berbagai aturan dan konsep. Aturan dan konsep ini awalnya dikembangkan dari praktik tetapi telah ditambah dan dikurangi oleh

badan yang punya otoritas. Prinsip akuntansi berlaku umum mengacu pada berbagai sumber. Sumber acuan prinsip akuntansi berlaku umum di Indonesia menurut IAI (2007) adalah sebagai berikut:

- a. Prinsip akuntansi yang ditetapkan dan/atau dinyatakan berlaku oleh badan pengatur standar dari Ikatan Akuntan Indonesia;
- b. Pernyataan dari badan, yang terdiri dari pakar pelaporan keuangan, yang mempertimbangkan isu akuntansi dalam forum publik dengan tujuan menetapkan prinsip akuntansi atau menjelaskan praktik akuntansi yang ada dan berlaku umum, dengan syarat dalam prosesnya penerbitan tersebut terbuka untuk dikomentari oleh publik dan badan pengatur standar dari Ikatan Akuntan Indonesia tidak menyatakan keberatan atas penerbitan pernyataan tersebut;
- c. Pernyataan dari badan, yang terdiri dari pakar pelaporan keuangan, yang mempertimbangkan isu akuntansi dalam forum publik dengan tujuan menginterpretasikan atau menetapkan prinsip akuntansi atau menjelaskan praktik akuntansi yang ada berlaku umum, atau pernyataan yang tersebut pada butir “b” yang penerbitannya tidak pernah dinyatakan keberatan dari badan pengatur standar dari Ikatan Akuntan Indonesia tetapi belum pernah secara terbuka dikomentari oleh publik;
- d. Praktik atau pernyataan resmi yang secara luas diakui sebagai berlaku umum karena mencerminkan praktik yang lazim dalam industri tertentu, atau penerapan dalam keadaan khusus dari pernyataan yang diakui sebagai berlaku umum, atau penerapan standar akuntansi

internasional atau standar akuntansi yang berlaku umum di wilayah lain yang menghasilkan penyajian substansi transaksi secara lebih baik.

Komite PAI (IAI, 1994; Kata Pengantar) mengemukakan Standar akuntansi keuangan merupakan pedoman yang harus diacu dalam penyusunan laporan keuangan untuk tujuan pelaporan kepada para pemakai di luar manajemen perusahaan. Arti penting standar akuntansi dikemukakan oleh Dr. Katjep K. Abdoelkadir, sebagai ketua umum IAI, (IAI, 1994; Sambutan Ketua Umum) menyatakan standar akuntansi keuangan sebagai pedoman pokok penyusunan dan penyajian laporan keuangan bagi perusahaan, dana pensiun, dan unit ekonomi lainnya adalah sangat penting, agar laporan keuangan lebih berguna, dapat dimengerti dan dapat diperbandingkan serta tidak menyesatkan. Perubahan nama dari Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI) menjadi Standar Akuntansi Keuangan (SAK) menurut IAI (1994; Kata Pengantar) dimaksudkan untuk menghindari kesalahpahaman yang sering terjadi dan agar nama sesuai dengan makna. Dari pernyataan tersebut dapat disimpulkan bahwa yang disebut selama ini sebagai prinsip akuntansi maknanya adalah standar akuntansi. Sumber acuan prinsip akuntansi berlaku umum di Indonesia seperti yang dijelaskan di atas tidak menyebut posisi standar akuntansi secara jelas karena yang menduduki posisi pertama adalah prinsip akuntansi yang ditetapkan dan/atau dinyatakan berlaku oleh badan pengatur standar adalah standar akuntansi. Dalam rerangka prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia seperti diuraikan di atas secara jelas dapat dilihat bahwa standar akuntansi menduduki tingkat satu sebagai landasan operasional atau praktek.

Artinya, dalam tatanan operasional standar akuntansi harus menjadi acuan utama yang harus digunakan sebelum acuan lainnya.

2.1.3 Ukuran Auditor dan Konvergensi SAK

De Angelo (1981) dalam Djamil, 2010 mendefinisikan *audit quality* (kualitas audit) sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Probabilitas penemuan suatu pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor dan independensi auditor tersebut. Beberapa penelitian seperti De Angelo (1981); Goldman & Barlev (1974); Nichols & Price (1976), dalam Tsalauvoutas dan Evans (2010) umumnya mengasumsikan bahwa auditor dengan kemampuannya akan dapat menemukan suatu pelanggaran dan kuncinya adalah auditor tersebut harus independen. Tetapi tanpa informasi tentang kemampuan teknik (seperti pengalaman audit, pendidikan, profesionalisme, dan struktur audit perusahaan), kapabilitas dan independensi akan sulit dipisahkan.

Beberapa penelitian menunjukkan bahwa adanya hubungan antara kualitas audit dengan ukuran perusahaan audit beberapa penelitian tersebut adalah: DeAngelo (1981) berargumentasi bahwa kualitas audit secara langsung berhubungan dengan ukuran dari perusahaan audit, dengan proksi untuk ukuran perusahaan audit adalah jumlah klien. Perusahaan audit yang besar adalah dengan jumlah klien yang lebih banyak. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa perusahaan audit yang besar akan berusaha untuk menyajikan kualitas audit yang lebih besar dibandingkan dengan perusahaan audit yang kecil. Shockley (1981) mengindikasikan bahwa persepsi dari

independen auditor secara signifikan berbeda antara perusahaan audit yang besar dan perusahaan audit yang kecil. Caramians dan Lennox (2008) dalam Tsalaouvotas *et al.*, 2010 menyatakan bahwa *big 5 audit firms* memiliki jam kerja yang lebih tinggi (*audit efforts*) daripada kantor audit yang *non big 5*, sehingga dengan jam kerja yang lebih tinggi ini ditemukan bahwa *earning management* yang mempengaruhi kualitas akuntansi semakin rendah. Dye (1993) menyatakan bahwa Auditor yang mempunyai kekayaan atau *asset* yang lebih besar (kantor audit yang besar) mempunyai dorongan untuk menghasilkan laporan audit yang lebih akurat dibandingkan dengan auditor dengan kekayaan yang lebih sedikit.

Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) audit yang dilaksanakan auditor tersebut dapat berkualitas jika memenuhi ketentuan atau standar auditing. Standar auditing mencakup mutu profesional (*profesional qualities*) auditor independen, pertimbangan (*judgment*) yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan auditor.

1. Standar Umum: auditor harus memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang memadai, independensi dalam sikap mental dan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama
2. Standar pelaksanaan pekerjaan lapangan: perencanaan dan supervisi audit, pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern, dan bukti audit yang cukup dan kompeten.
3. Standar pelaporan: pernyataan apakah laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, pernyataan mengenai ketidakkonsistensian penerapan prinsip akuntansi yang berlaku umum,

pengungkapan informative dalam laporan keuangan, dan pernyataan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan.

Perusahaan audit atau auditor merupakan ukuran untuk menyatakan bahwa bagaimana tingkat kualitas audit yang juga dapat menyatakan tingkat kualitas akuntansi. Dilihat dari bagaimana auditor mendeteksi setiap kecurangan (mis: *earning management*) yang ada pada sistem akuntansi kliennya. Seperti yang dinyatakan oleh Noviyani (2002) menunjukkan bahwa pengalaman berpengaruh positif terhadap pengetahuan auditor tentang jenis-jenis kekeliruan yang berbeda. Penelitian ini menggunakan asumsi semakin banyak jumlah perusahaan dalam suatu industri yang menjadi klien jasa audit suatu KAP maka tingkat spesialisasi industri KAP semakin tinggi sehingga kualitas audit KAP semakin tinggi sehingga dapat mendeteksi adanya manipulasi laporan keuangan. Konvergensi pada peraturan baru memerlukan auditor yang secara penuh memahami standar yang baru akan diterapkan, untuk itu penelitian ini akan membuat suatu asumsi bahwa kantor audit yang besar dalam hal ini *the big 4 auditor firm size* akan memberikan kualitas audit yang baik. Sehingga perusahaan yang menggunakan auditor yang *big 4* akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas yakni sesuai dengan standar yang ada (dalam hal ini PSAK yang konvergensi terhadap IFRS)

2.1.4 New Institutional Theory

New Institutional Theory (NIT) adalah sebuah pengembangan teori institusional konvensional, dimana teori ini merupakan teori dari sosiologi tentang organisasi. Menurut teori ini, perkembangan organisasi bukan semata-

mata proses teknis yang berorientasi pada faktor efisiensi, akan tetapi lebih merupakan konsekuensi langsung dari motivasi dan rasionalitas yang dimiliki oleh pelaku di dalamnya. Motivasi dan rasionalitas ini didasarkan pada tujuan organisasi yaitu untuk memperoleh legitimasi dari pihak-pihak yang berkepentingan.

Menurut Scott dan Meyer (1994), elemen teori institusional adalah institusi, organisasi dan pelaku. Institusi memberikan aturan-aturan yang harus diikuti oleh organisasi dalam melakukan aktivitas-aktivitasnya dan dalam keterlibatannya dalam persaingan. Institusi juga akan mempengaruhi perilaku dan pandangan yang dimiliki oleh para pelaku dalam organisasi secara individual. Namun para pelaku juga mempengaruhi institusi dengan cara membuat atau melakukan transformasi pada institusi yang telah ada menjadi bentuk institusi baru. Dengan demikian institusi memberikan pilihan-pilihan tindakan yang merupakan batasan yang harus dihadapi pelaku dalam pengambilan keputusan.

Menurut NIT, ada dua jenis lingkungan yang harus dihadapi sebuah organisasi, yaitu lingkungan teknis dan lingkungan institusional. Lingkungan teknis adalah lingkungan dimana barang dan jasa diproduksi dan dipertukarkan dalam pasar, dan juga merupakan lingkungan dimana organisasi menerima legitimasi untuk efisiensi yang dilakukannya. Lingkungan institusional merupakan kolaborasi antara nilai-nilai sosial dan budaya yang harus dipenuhi agar organisasi dapat memperoleh legitimasi untuk dapat bertahan. Karenanya, dalam menganalisis lingkungan organisasi, maka fokusnya perlu meliputi pihak-pihak yang melakukan pertukaran secara institusi (misal badan pembuat undang-undang, organisasi politik dan sosial, organisasi profesi, dan sebagainya).

Seringkali lingkungan teknis dan institusional tidak dapat dipisahkan dengan mudah. Agar suatu organisasi dapat menjadi efisien secara teknis, perusahaan tersebut harus memperhatikan lingkungan institusional dimana dia berada dan memperoleh legitimasi darinya untuk dapat bertahan dalam jangka panjang.

Scott (1995) menunjukkan bahwa, untuk bertahan hidup, organisasi harus mematuhi aturan-aturan dan sistem kepercayaan yang berlaku di lingkungan, karena isomorphism kelembagaan, baik struktural dan prosedural, akan mendapatkan legitimasi organisasi. Perusahaan-perusahaan multinasional yang beroperasi di berbagai negara dengan berbagai lingkungan kelembagaan akan menghadapi berbagai tekanan. Beberapa dari tekanan di rumah tuan rumah dan lingkungan kelembagaan yang bersaksi untuk mengerahkan pengaruh mendasar pada strategi kompetitif dan praktik manajemen sumber daya manusia.

2.1.5 Theory Regulasi

Para ahli teori menyatakan bahwa hampir tanpa kecuali regulasi itu terjadi sebagai reaksi terhadap suatu krisis yang tidak dapat diidentifikasi. Dan pembentukan regulasi tersebut terkait dengan beberapa kepentingan. Kepentingan tersebut terkait dengan konsekuensi yang akan diterima pengguna, atas pembentukan dari suatu regulasi. Berikut ini adalah konsekuensi yang diterima oleh pengguna dari regulasi atas standar yang berubah.

Tabel 2.2. Konsekuensi Ekonomi

Pengguna	Konsekuensi ekonomi
Perusahaan/ korporasi	Biaya penerbitan laporan keuangan Perbedaan volalitas angka laporan
Manajemen	Perilaku manajemen
Masyarakat	Persepsi atas perusahaan
Investor dan kreditor	Keputusan keuangan

Sumber: Hendriksen(2005)

Standar akuntansi yang baru yakni IFRS juga ditujukan untuk menciptakan suatu regulasi yang dapat memenuhi semua kebutuhan setiap pengguna. Argumentasi yang umum diajukan terhadap kebijakan akuntansi baru (IFRS) adalah bahwa banyak fakta yang menyatakan setiap perubahan dalam standar akan mempengaruhi arti rasio keuangan dan angka keuangan dari setiap aktivitas keuangan. Menurut Baruch Lev dalam Hendriksen (2005) yang menyatakan bahwa perubahan standar yang berlaku memiliki pengaruh yang nyata pada operasi keuangan.

2.1.6 Teori Keadilan

Menurut teori ini, aksi-aksi yang tepat dalam hal regulasi dan penetapan standard diarahkan pada kewajaran (*fair*). Menurut Scott dalam Hendriksen ,2005 mendasarkan prinsip-prinsip akuntansi pada hal;

1. Keadilan; perlakuan yang adil harus diberikan pada semua kepentingan
2. Kebenaran; informasi dalam laporan keuangan tidak terdapat kesalahan penyajian
3. Kewajaran; aturan akuntansi, prosedur tidak boleh hanya

melayani kepentingan tertentu

Seperti pernyataan Pattillo dalam Hendriksen, 2005 menyatakan bahwa tujuan utama akuntansi keuangan adalah memberikan suatu representasi keuangan mengenai hak-hak dan kepentingan ekonomi relatif dalam segmen-segmen dalam perekonomian.

2.1.7 Teori Signal

Teori signal menjelaskan alasan perusahaan menyajikan informasi kepada publik (Wolk *et al.*,2001: 308). Informasi tersebut bisa berupa laporan keuangan, informasi kebijakan perusahaan maupun informasi lain yang dilakukan secara sukarela oleh manajemen perusahaan. Teori signal mengemukakan tentang bagaimana seharusnya sebuah perusahaan memberikan signal-signal kepada pengguna laporan keuangan. *Signal* ini berupa informasi mengenai apa yang sudah dilakukan oleh manajemen untuk merealisasikan keinginan pemilik. *Signal* dapat berupa promosi atau informasi lainnya yang menyatakan bahwa perusahaan tersebut lebih baik daripada perusahaan lainnya (Machfoedz, 1999, dalam Wirawan, 2010). Penggunaan peraturan seperti IFRS yang meningkatkan kualitas pelaporan merupakan salah satu *signal* perusahaan untuk menarik investor atau pengguna lain.

2.1.8 Penelitian Terdahulu

Telah banyak penelitian mengenai pengadopsian IFRS namun penelitian yang secara langsung berfokus pada suatu perusahaan dan suatu negara masih terbatas adapun penelitian terdahulu adalah sebagai berikut:

Tabel 2.3. Peneliti Terdahulu

Nama peneliti	Tujuan peneliti	Metode penelitian	Hasil penelitian
IonnisTsalavoutas and Lisa Evans,2010	untuk menguji transisi ke IFRS pada Perusahaan yang terdaftar di Yunani dengan membedakan perusahaan atas ukuran auditor yang digunakan.	menggunakan indeks <i>comparability</i> Gray	implementasi IFRS memiliki dampak yang signifikan pada posisi keuangan dan kinerja perusahaan
Rindu Rika Gamayuni (2009)	Melihat apakah Indonesia perlu mengadopsi IFRS atau tidak	Analisis literatur	Indonesia memang perlu mengadopsi standar akuntansi yang berlaku global untuk dapat bersaing secara global menarik investor
Ratna Wardhani (2010)	Untuk menganalisis dampak derajat konvergensi ke IFRS dan sistem pemerintahan ke <i>conservatisme</i> akuntansi: Studi kasus pada negara-negara Asia	Analisis regresi	Konvergensi ke IFRS dan sistem pemerintahan memiliki Dampak yang Positif terhadap kualitas laba
Marjan Petreski (2006)	Menjelaskan dampak adopsi IFRS pada laporan keuangan perusahaan dan pada manajemen perusahaan	Wawancara: studi kasus	Pengungkapan laporan keuangan lebih tinggi dan manajemen perusahaan menjadi lebih bertanggungjawab (<i>accountable</i>)

2.2 Kerangka Pemikiran

Adanya perkembangan di bidang akuntansi dengan penerapan IFRS, maka dalam penelitian ini akan diuji apakah ada perkembangan juga di bidang auditor. Pengujian ini untuk menentukan pengaruh IFSR terhadap catatan auditor.

Pengadopsian standar akuntansi internasional ke dalam standar akuntansi domestik bertujuan menghasilkan laporan keuangan yang memiliki tingkat kredibilitas tinggi, persyaratan akan item-item pengungkapan akan semakin tinggi sehingga nilai perusahaan akan semakin tinggi pula, manajemen akan memiliki tingkat akuntabilitas tinggi dalam menjalankan perusahaan, laporan keuangan perusahaan menghasilkan informasi yang lebih relevan dan akurat, dan laporan keuangan akan lebih dapat diperbandingkan dan menghasilkan informasi yang valid untuk aktiva, hutang, ekuitas, pendapatan dan beban perusahaan (Petreski, 2007).

Perubahan tingkat pengungkapan setelah penerapan IFRS dianalisa oleh Leuz dan Verecchia pada perusahaan di Jerman. Analisis yang relevan terjadi sebelum adopsi resmi dari IAS di negara anggota lain juga.

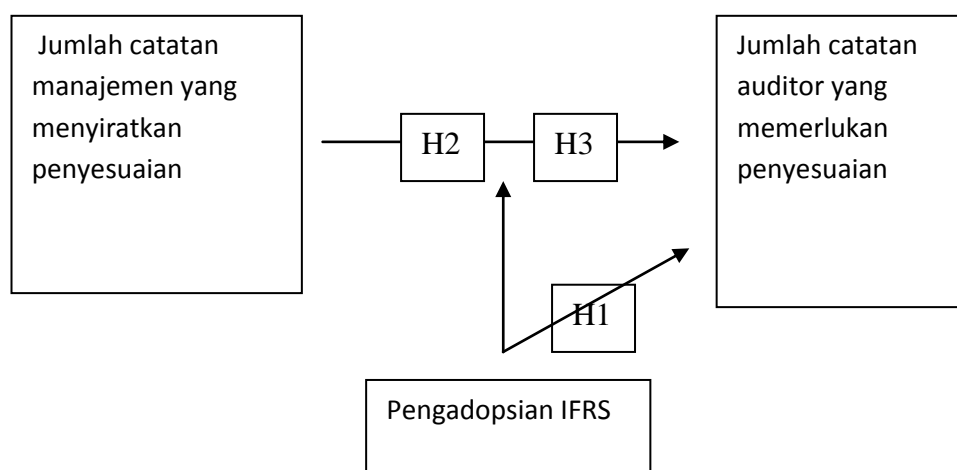
Dalam tulisan ini, mencoba meneliti kombinasi tentang daerah terpisah dari akuntansi dan audit. Komposisi dua jenis laporan, auditor dan manajemen yang diperiksa dan dibandingkan. Penggantian catatan auditor dengan analisis perusahaan dalam laporan akuntansi diklarifikasi. Pemilihan perusahaan audit juga dianggap menjadi faktor yang signifikan, Sehubungan dengan pendapat auditor dan komentar-komentar yang menyertai pendapat mereka.

Dalam penelitian ini, diperiksa apakah catatan pada laporan auditor diwujudkan dalam laporan keuangan sebelum penerapan IAS menjadi catatan dalam laporan perusahaan dan disajikan sebagai pilihan dalam rangka metode akuntansi diperbolehkan oleh IFRS. Dengan cara ini penyesuaian ekuitas dan pendapatan hilang, karena alasan utama untuk penyesuaian ini tidak berlaku lagi. Pilihan akuntansi yang diberlakukan oleh IFRS memberikan kemampuan kepada manajemen untuk memilih metode penilaian yang sesuai yang harus diterapkan dan sebelum penyesuaian pada masalah penilaian sekarang berdasarkan pernyataan IFRS untuk pilihan akuntansi yang dibuat oleh perusahaan. Sejauh kewajiban untuk karyawan dan kewajiban pajak yang bersangkutan, kita melihat bahwa isu-isu ini secara analitis disajikan oleh IFRS dan pengungkapan yang diperlukan dianalisis. Oleh karena itu, catatan dalam laporan auditor semua diganti dengan informasi yang relevan diberikan dalam laporan manajemen.

Berdasarkan model pada penelitian terdahulu (Eleni Vrentzou, 2011) maka model dalam penelitian ini dapat digambarkan dalam kerangka pemikiran sebagai berikut:

Kerangka Pemikiran

Gambar 2.2



2.3 Hipotesis

Penelitian terakhir telah mengembangkan pola informasi yang diberikan oleh perusahaan setelah IAS. Di sisi lain, laporan auditor dan isi informasi dalam laporan juga telah dianalisis. Analisis yang sama terjadi untuk laporan perusahaan. Gigler dan Hemmer (1998) mencatat bahwa laporan keuangan dan informasi yang diaudit mempengaruhi harga saham dan pasar keuangan. Dalam tulisan ini, mencoba meneliti kombinasi tentang daerah terpisah dari akuntansi dan audit. Komposisi dua jenis laporan, auditor dan manajemen yang diperiksa dan dibandingkan. Penggantian catatan auditor dengan analisis perusahaan dalam laporan akuntansi diklarifikasi. Pemilihan perusahaan audit juga dianggap menjadi faktor yang signifikan, Sehubungan dengan pendapat auditor dan opini yang menyertai pendapat mereka.

Dalam penelitian ini, diperiksa apakah catatan pada laporan auditor diwujudkan dalam laporan keuangan sebelum penerapan IAS menjadi catatan dalam laporan perusahaan dan disajikan sebagai pilihan dalam rangka metode akuntansi diperbolehkan oleh IFRS. Dengan cara ini penyesuaian ekuitas dan pendapatan hilang, karena alasan utama untuk penyesuaian ini tidak berlaku lagi. Pilihan akuntansi yang diberlakukan oleh IFRS memberikan kemampuan kepada manajemen untuk memilih metode penilaian yang sesuai yang harus diterapkan dan sebelum penyesuaian pada masalah penilaian sekarang berdasarkan pernyataan IFRS untuk pilihan akuntansi yang dibuat oleh perusahaan. Sejauh kewajiban untuk karyawan dan kewajiban pajak yang bersangkutan, kita melihat bahwa isu-isu ini secara analitis disajikan oleh IFRS dan pengungkapan yang diperlukan dianalisis. Oleh karena itu, catatan dalam laporan auditor semua diganti dengan informasi yang relevan diberikan dalam laporan manajemen.

Selain itu, manajemen mencatat bahwa laporan keuangan sesuai PSAK dapat termasuk komentar signifikan untuk penentuan "Benar dan adil view" nilai perusahaan. Banyak opini termasuk dalam catatan tersirat bahwa penyesuaian harus dilakukan di angka tertentu dari laporan keuangan. Di sisi lain, tapi dalam arah yang sama dengan catatan auditor, klarifikasi manajemen menurun secara bermakna setelah penerapan IFRS. Penyesuaian tidak lagi diperlukan karena sebagian besar masalah disebutkan sekarang diklarifikasi sesuai dengan persyaratan pengungkapan IFRS. Opini sekarang diwujudkan dalam laporan tahunan dan tidak menyiratkan penyesuaian, karena mereka diperbolehkan dikombinasikan dengan metode akuntansi yang berbeda. Berger dan Hann (2003) menyadari keterbatasan kebijaksanaan perusahaan mengenai informasi yang diberikan setelah relevan penerapan PSAK 131.

2.3.1. Jumlah Catatan Auditor Yang Memerlukan Penyesuaian Terhadap Laporan Keuangan Menurun Setelah Aplikasi IFRS.

Hipotesis pertama mengkaji dampak penerapan IFRS untuk laporan auditor dan isu-isu yang disebutkan dan dianalisis dalam laporan mereka. Opini dari auditor mengenai masalah penilaian aset dan kewajiban diukur dan dibandingkan secara relevan dengan opini atas laporan auditor setelah penerapan IFRS. Masalah aktiva tetap dan penyusutan, yang disebutkan dalam laporan auditor dibedakan dengan pengaruh pendapatan yang dilaporkan dan dengan dampak pada ekuitas perusahaan. Analisis yang sama terjadi pada setiap opini auditor tentang penilaian saham, Instrumen keuangan penilaian, definisi pendek dan kewajiban jangka panjang, kewajiban untuk karyawan, masalah perpajakan ditangguhkan, dan ketentuan yang dilakukan oleh perusahaan. Total jumlah catatan auditor sebelum dan sesudah penerapan IFRS karena itu diperiksa:

Hipotesis I: Jumlah catatan auditor yang memerlukan penyesuaian terhadap laporan keuangan menurun setelah aplikasi IFRS.

Ini berarti bahwa catatan auditor sebelumnya adalah pengganti klarifikasi dan informasi lebih lanjut.

2.3.2. Jumlah Catatan Penyesuaian Auditor Berhubungan Positif Dengan Jumlah Catatan Manajemen Yang Menyiratkan Penyesuaian, Dilakukan Sesuai Dengan PSAK Sebelum Adopsi IFRS.

Hipotesis kedua meneliti dan menganalisa dampak dan kemampuan untuk menyajikan salahnya penerapan standar akuntansi baik dalam catatan auditor (dengan semua hukum konsekuensi) atau dalam laporan manajemen. Analisis ini terjadi baik untuk tahun yang sebelum dan tahun setelah penerapan IFRS. Diharapkan sebelum penerapan IFRS catatan manajemen dapat menggantikan opini auditor. Auditor biasa mencatat yang diberikan oleh perusahaan dalam laporannya. Catatan auditor yang, oleh karena itu, diharapkan akan berhubungan positif dengan catatan perusahaan. Di sisi lain, setelah penerapan IFRS, informasi lebih lanjut yang diberikan membenarkan pilihan akuntansi dan mendefinisikan kewajiban perusahaan, dan karena itu menghilangkan catatan auditor.

Variabel control dalam analisis ini mengkaji dampak perubahan kantor audit pada pendapat auditor dan jumlah catatan dan klarifikasi termasuk dalam auditor laporan. Perubahan tersebut dianalisis sebagai perubahan dari perusahaan audit yang lebih kecil untuk satu dari "empat besar" perusahaan audit selama tahun fiskal adopsi IFRS. Hubungan antara auditor dan manajemen itu penting selama tahun aplikasi IAS. Auditor selalu final "hakim" dan konselor akuntansi sebelum penentuan angka-angka untuk seluruh rangkaian laporan keuangan. Spesialisasi auditor perusahaan audit yang

lebih besar dan kombinasi sisanya dari jasa akuntansi yang disediakan oleh mereka, memberikan motif bagi perusahaan untuk memilih salah satu perusahaan audit yang lebih besar. Perusahaan-perusahaan audit yang menyediakan layanan lain pada akuntansi tertentu daerah seperti masalah penilaian, ketentuan dan analisis statistik dan aktuaria, menyediakan sertifikat yang diperlukan oleh standar. Ini telah diikuti dengan perubahan pada catatan dan komentar-komentar dari laporan auditor. Hipotesis kedua ini dibagi menjadi dua bagian, satu untuk tahun yang sebelum penerapan IFRS dan satu tahun setelah IFRS aplikasi:

Hipotesis II: Jumlah penyesuaian auditor berhubungan positif dengan jumlah catatan manajemen yang menyiratkan penyesuaian, dilakukan sesuai dengan PSAK sebelum adopsi IFRS.

Ini berarti bahwa catatan manajemen sebelum IFRS menganalisis catatan auditor atau mencegah penyesuaian dari yang disajikan dalam laporan auditor.

2.3.3. Jumlah Catatan Penyesuaian Auditor Berhubungan Negatif Dengan Jumlah Catatan Manajemen Yang Menyiratkan Penyesuaian, Dilakukan Sesuai Dengan PSAK Setelah Adopsi IFRS.

Hipotesis ketiga merupakan pengembangan hipotesis kedua yang meneliti dan menganalisa dampak dan kemampuan untuk menyajikan salahnya penerapan standar akuntansi baik dalam catatan auditor (dengan semua hukum konsekuensi) atau dalam laporan manajemen. Analisis ini untuk tahun setelah penerapan IFRS.

Hipotesis III : Jumlah penyesuaian auditor berhubungan positif dengan jumlah catatan manajemen yang menyiratkan penyesuaian, dilakukan sesuai dengan PSAK setelah adopsi IFRS.

Ini berarti bahwa catatan manajemen, menurut IFRS, menyediakan semua yang diperlukan klarifikasi mencegah kebutuhan untuk catatan auditor pada laporan mereka.

BAB III

METODE PENELITIAN

Dalam bab ini disajikan metode penelitian yang meliputi: (1) variabel penelitian dan definisi operasional variabel; (2) populasi dan sampel penelitian; (3) jenis dan sumber data; (4) metode pengumpulan data; dan (5) metode analisis. Variabel penelitian dan definisi operasional variabel meliputi definisi dan cara pengukuran variabel dependen dan independen. Populasi dan sampel penelitian mencakup perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2009-2011. Jenis dan sumber data diperoleh dari data sekunder yang dipublikasikan oleh BEI melalui *Indonesian Capital Market Directory* dan website www.idx.co.id. Data dikumpulkan dengan menggunakan metode studi pustaka dan dokumentasi. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi. Secara rinci, metode penelitian disajikan berikut.

3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

Variabel adalah apapun yang dapat membedakan, membawa variasi pada nilai (Sekaran, 2006). Secara garis besar, dalam penelitian ini terdapat dua variabel, yaitu variabel dependen dan variabel independen.

3.1.1. Variabel Dependen

Variabel dependen atau biasa disebut variabel terikat adalah variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel independen (Sekaran, 2006). Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini

adalah perubahan jumlah catatan auditor sebelum dan setelah penerapan IFRS. Variabel dependen tersebut dilambangkan dengan variabel CHAUD.

CHAUD adalah perubahan jumlah catatan auditor dalam laporan mereka antara tahun $t - 1$ (tahun sebelumnya aplikasi IFRS) dan $t + 1$ (tahun setelah aplikasi IFRS). Laporan auditor dianalisis dan semua opini mereka diklasifikasikan awalnya menjadi opini yang berdampak pada angka laporan keuangan diterbitkan oleh perusahaan dan menjadi opini yang memberikan informasi atau estimasi auditor. Kemudian, catatan ini dibagi menjadi yang mempengaruhi ekuitas dan catatan dari bentuk umum atau jumlah terdefinisi. Dengan cara ini, diperkirakan jumlah catatan auditor, serta dampak diukur dari catatan pada ekuitas perusahaan.

3.1.2. Variabel Independen

Variabel independen atau variabel bebas adalah variabel yang membantu menjelaskan varians dalam variabel terikat (Sekaran, 2006). Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini antara lain: perubahan KAP dari bukan “big four” menjadi “big four” sebelum dan setelah IFRS (CHAUDF), perubahan jumlah catatan penjelas berdasarkan IFRS (CHNOTES), perubahan jumlah penyesuaian ekuitas pada catatan yang menyertai laporan keuangan berdasarkan PSAK (CHNOTES_EQ).

Variabel CHAUDF merupakan perubahan KAP dari bukan

“big four menjadi “big four”. Perubahan KAP ini mencerminkan keputusan manajemen untuk mengubah KAP dari yang bukan big four” menjadi KAP “big four”. Variabel ini nilainya akan sama dengan 1 jika perusahaan mengubah KAP menjadi “big four”, dan akan bernilai 0 jika tidak mengubah KAP.

Variabel CHNOTES merupakan jumlah catatan manajemen yang menyertai laporan keuangan dan memerlukan penyesuaian yang disajikan, dikumpulkan dan dibandingkan antara tahun sebelum IFRS dan setelah IFRS.

Variabel CHNOTES_EQ merupakan jumlah penyesuaian ekuitas sebelum dan setelah penerapan IFRS. Catatan yang merujuk secara khusus untuk penyesuaian pada ekuitas perusahaan dianalisis.

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di bursa efek Indonesia pada tahun 2009. Penelitian ini menggunakan data laporan tahunan dan laporan keuangan perusahaan yang telah menggunakan PSAK hasil konvergensi IFRS baik seluruhnya maupun secara parsial. Laporan keuangan auditan perusahaan tahun 2009 yang digunakan karena pada tahun ini PSAK konvergensi baru diterbitkan dan dianjurkan untuk diterapkan. Metode pengambilan sample adalah dengan metode *judgement sampling*, yaitu salah satu

bentuk *purposive sampling* dengan mengambil sampel yang telah ditentukan sebelumnya berdasarkan maksud dan tujuan penelitian dengan kriteria:

1. Perusahaan menerbitkan laporan keuangan dan laporan tahunan 2009-2011 secara lengkap
2. Laporan tahunan (*annual report*) yang diterbitkan perusahaan memenuhi ketentuan BAPEPAM-LK
3. Laporan keuangan yang diaudit
4. Memiliki data yang lengkap terkait dengan variabel penelitian
5. Perusahaan yang telah menggunakan standar IFRS yang diberlakukan tahun 2010 yang merupakan hasil konvergensi IFRS.

Sampel akan diambil dari total populasi perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2009-2011 adalah perusahaan dari berbagai tipe industri. Sample akan diambil sesuai dengan kriteria pengambilan sampel.

Setelah mendapatkan jumlah perusahaan yang sesuai kriteria, ukuran sampel dihitung dengan menggunakan formula Babbie (1983, dalam Yularto dan Chariri 2003):

$$n = \frac{N.pq}{B^2 + pq}$$

4

Dimana:

n = Jumlah sampel

N = Populasi

p = *Probable value* = 0,5 untuk meminimumkan resiko *sampling*

q = $(1-p)$ = 0,5

B = *Bound of error* atau kelonggaran kesalahan diperkirakan berinterval range tidak lebih dari 10%

3.3 Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang diperoleh dari media cetak maupun media elektronik yaitu berupa laporan keuangan 2009-2011. Data sekunder adalah data yang diperoleh melalui sumber yang ada dan tidak perlu dikumpulkan sendiri oleh peneliti (Sekaran, 2006). Data-data tersebut diperoleh dari Bursa Efek Indonesia (BEI) yaitu www.idx.co.id, Pojok BEI UNDIP, IDX statistik 2009-2011.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Data dikumpulkan dengan menggunakan metode studi pustaka dan dokumentasi. Studi pustaka dilakukan dengan mengolah literatur, artikel, jurnal maupun media tertulis lain yang berkaitan dengan topik pembahasan dalam penelitian ini. Sedangkan dokumentasi dilakukan dengan mengumpulkan sumber-sumber data dokumenter seperti laporan tahunan perusahaan yang menjadi sampel penelitian.

3.5 Metode Analisis

Mengacu pada kerangka pemikiran yang telah diajukan dalam penelitian ini, maka metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear. Untuk menjamin akurasi data, maka sebelum dilakukan analisis regresi, maka dalam penelitian ini juga dilakukan terlebih dahulu analisis statistik deskriptif dan uji asumsi klasik. Secara rinci metode analisis yang dilakukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

3.5.1 Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif, menurut Ghazali (2005), memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (mean), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, kurtosis dan *skewness* (kemencengan distribusi). Standar deviasi, varian, maksimum dan minimum menunjukkan hasil analisis terhadap disperse data. Sedangkan *skewness* (kemencengan) dan kurtosis menunjukkan bagaimana data terdistribusi. Varian dan standar deviasi menunjukkan penyimpanan data terhadap nilai rata-rata.

Apabila standar deviasi kecil, berarti nilai sampel atau populasi mengelompok di sekitar nilai rata-rata hitungnya, karena nilainya hampir sama dengan nilai rata-rata, maka dapat disimpulkan bahwa setiap anggota sampel atau populasi mempunyai kesamaan. Sebaliknya, apabila nilai deviasi besar, maka

penyebaran dari rata-rata juga besar.

3.5.2 Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dilakukan untuk mengetahui kelayakan penggunaan model dalam penelitian ini. Pengujian ini juga bertujuan untuk memastikan bahwa di dalam model regresi tidak terdapat multikolinearitas, heteroskedastisitas, autokorelasi serta untuk memastikan bahwa data yang dihasilkan berdistribusi normal (Ghozali, 2005). Sebelum dilakukan pengujian hipotesis, data yang diperoleh dalam penelitian ini diuji terlebih dahulu untuk memenuhi asumsi dasar. Pengujian yang akan dilakukan pada penelitian ini antara lain: (1) menguji normalitas data dengan membaca grafik Histogram, grafik Normal P-Plot dan melakukan *one sample* Kolmogorov Smirnov, (2) menguji heteroskedastisitas dengan menggunakan Grafik Scatterplot dan Uji Glejser, (3) menguji multikolinearitas dengan melihat *tolerance value* dan *variance inflation factor* (VIF), dan (4) menguji autokorelasi dengan menggunakan Uji Durbin-Watson (statistik-d).

3.5.2.1 Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal agar uji statistik untuk jumlah sampel kecil hasilnya tetap valid (Ghozali,2005). Terdapat dua cara untuk mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak yaitu dengan analisis grafik dan uji statistik. Analisis grafik dalam penelitian dilakukan dengan cara melihat grafik Histogram dan Normal P-Plot. Uji statistik yang digunakan untuk menguji normalitas residual dalam penelitian ini adalah uji skwenes dan kurtois. Uji ini diyakini lebih akurat daripada uji normalitas dengan grafik, karena uji normalitas dengan grafik dapat menyesatkan, jika tidak hati-hati secara visual akan terlihat normal (Ghozali, 2005).

Uji skewness berhubungan dengan simetri distribusi. Skwed variabel (variabel menceng) adalah variabel yang nilai *mean*-nya tidak di tengah-tengah distribusi. Nilai skewess ini kita bandingkan dengan nilai $< 2,00$.

3.5.2.2 Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi yang baik adalah homoskedastisitas, yaitu keadaan ketika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap (Ghozali, 2005). Uji Heteroskedastisitas yang akan dilakukan dalam penelitian ini menggunakan grafik Scatterplot. Uji grafik dilakukan dengan membaca pola Scatterplot. Apabila titik-titik membentuk pola tertentu pada Scatterplot, maka dapat disimpulkan terdapat heteroskedastisitas dan model regresi harus diperbaiki. Selain dengan membaca grafik, dalam penelitian ini juga digunakan uji Glejser. Uji ini dilakukan dengan meregresi nilai absolut residual terhadap variabel independen (Gujarati, 2003 dalam Ghozali, 2005). Jika variabel independen secara statistik berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen maka terdapat indikasi terjadi Heteroskedastisitas dalam model regresi yang digunakan (Ghozali, 2005). Jika tidak ada satu pun variabel independen yang secara statistik berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen maka tidak terjadi Heteroskedastisitas dalam model regresi yang digunakan.

3.5.2.3 Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi kolinearitas diantara variabel independen (Ghozali, 2005). Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinearitas di dalam model regresi dalam penelitian ini dengan melihat (1) nilai *tolerance* dan lawannya (2) *variance inflation factor* (VIF).

3.5.2.4 Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi linear terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ (Ghozali, 2005). Uji ini dilakukan karena data yang dipakai dalam penelitian ini adalah *data time series*, dalam data jenis ini sering muncul problem autokorelasi yang dapat saling “mengganggu” antar data (Ghozali, 2005).

Pada penelitian ini, uji autokorelasi dilakukan dengan uji Durbin- Watson, dengan hipotesis:

H_0 : tidak ada autokorelasi ($r=0$)

H_1 : ada autokorelasi ($r \neq 0$)

Pengambilan keputusan ada tidaknya autokorelasi menurut Ghozali (2005) adalah:

Tabel 3.1
Kriteria Autokorelasi Durbin-
Watson

Hipotesis 0	Keputusan	Jika
Tidak ada autokorelasi positif	Tolak	$0 < d < dl$
Tidak ada autokorelasi positif	<i>No decision</i>	$dl \leq d \leq du$
Tidak ada autokorelasi negative	Tolak	$4-dl < d < 4$
Tidak ada autokorelasi negative	<i>No decision</i>	$4-du \leq d \leq 4-dl$
Tidak ada autokorelasi positif atau negative	Terima	$du < d < 4-du$

Sumber: Ghozali, 2005

3.5.3 Analisis Regresi

Analisis regresi pada dasarnya dilakukan dengan tujuan untuk mengestimasi dan atau memprediksi rata-rata populasi atau nilai rata-rata variabel dependen berdasarkan nilai variabel independen yang diketahui (Gujarati, 2003 dalam Ghozali, 2005). Analisis regresi dalam penelitian ini akan dilakukan dengan uji koefisien determinasi, uji signifikansi simultan (uji statistik F) dan uji signifikansi parameter individual (uji statistik t). Model regresi yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Persamaan I:

$$\text{CHAUD} = \beta_0 + \beta_1\text{CHAUDF} + \beta_2\text{CHNOTES} + \beta_3\text{CHNOTES_Eqi}$$

Keterangan:

CHAUD: Perubahan jumlah catatan auditor sebelum dan setelah pembenaran IFRS

CHAUDF: Perubahan KAP dari yang bukan big four menjadi big four

CHNOTES: perubahan jumlah catatan manajemen sesuai IFRS

CHNOTES_EQ: perubahan jumlah penyesuaian ekuitas yang diusulkan oleh catatan yang menyertai laporan keuangan sesuai dengan PSAK

Persamaan II:

$$\text{AUD_EQi} = \beta_0 + \beta_1\text{CHAUDF} + \beta_2\text{NOTES} + \beta_3\text{NOTES_EQi}$$

Keterangan:

AUD_EQi: jumlah catatan auditor yang memerlukan penyesuaian pada ekuitas perusahaan

CHAUDF: Perubahan KAP dari yang bukan big four menjadi big four

NOTES_EQi: jumlah penyesuaian pada ekuitas yang diusulkan manajemen

NOTESi: jumlah catatan manajemen yang diberikan perusahaan dan memerlukan penyesuaian pada laporan keuangan.

3.5.4 Uji Hipotesis

Dalam pengujian hipotesis dilakukan tiga jenis pengujian yaitu Uji Koefisien Determinasi (R^2), Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F) dan Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t). Uji Koefisien Determinasi (R^2) digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan variabel-variabel dependen. Uji statistik F digunakan untuk mengetahui apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model regresi mempunyai pengaruh secara bersama-sama (simultan) terhadap variabel dependen. Sedangkan Uji statistik t digunakan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menjelaskan variasi variabel dependen. Secara jelas uji hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

3.5.4.1 Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien Determinasi (R^2) digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan variabel-variabel dependen. Nilai koefisien determinasi (R^2) adalah antara nol dan satu. Nilai R^2 yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen amat terbatas. Jika koefisien determinasi sama dengan nol, maka variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen. Jika besarnya koefisien determinasi mendekati angka 1, maka variabel independen berpengaruh sempurna terhadap variabel dependen. Dengan menggunakan model ini, maka kesalahan pengganggu diusahakan

minimum sehingga R^2 mendekati 1, sehingga perkiraan regresi akan lebih mendekati keadaan yang sebenarnya.

3.5.4.2 Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Uji statistik F digunakan untuk mengetahui apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model regresi mempunyai pengaruh secara bersama-sama (simultan) terhadap variabel dependen (Ghozali, 2006). Apabila nilai probabilitas signifikansi < 0.1 , maka variabel independen secara bersama-sama mempengaruhi variabel dependen.

3.5.4.3 Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Uji statistik t digunakan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menjelaskan variasi variabel dependen (Ghozali, 2005). Apabila nilai probabilitas signifikansi < 0.1 , maka suatu variabel independen merupakan penjelas yang signifikan terhadap variabel dependen.