

**PENGARUH MODERASI SPESIALISASI KAP  
TERHADAP HUBUNGAN MANAJEMEN LABA  
DAN AUDIT LAG**



**SKRIPSI**

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

Disusun oleh :

**DEBBY CALLISTA TIURRIA**  
**NIM. 12030111130103**

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS**  
**UNIVERSITAS DIPONEGORO**  
**SEMARANG**  
**2015**

**PERSETUJUAN SKRIPSI**

Nama Penyusun : Debby Callista Tiurria  
Nomor Induk Mahasiswa : 12030111130103  
Fakultas/ Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/ Akuntansi

Judul Skripsi : **PENGARUH MODERASI SPESIALISASI KAP  
TERHADAP HUBUNGAN MANAJEMEN LABA  
DAN *AUDIT LAG***

Dosen Pembimbing : Dr. Hj. Indira Januarti, M.Si., Akt.

Semarang, 01 Februari 2015

Dosen Pembimbing,

(Dr. Hj. Indira Januarti, M.Si., Akt.)

NIP. 19640101 199202 2001

## PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Debby Callista Tiurria  
Nomor Induk Mahasiswa : 12030111130103  
Fakultas/ Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/ Akuntansi

Judul Skripsi : **PENGARUH MODERASI SPESIALISASI KAP  
TERHADAP HUBUNGAN MANAJEMEN LABA  
DAN AUDIT LAG**

**Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 26 Februari 2015**

Tim Penguji

1. Dr. Hj. Indira Januarti, M.Si., Akt. (.....)
2. Dr. Endang Kiswara., S.E., M.Si., Akt. (.....)
3. Moh Didik Ardiyanto, S.E., M.Si., Akt. (.....)

## PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan dibawah ini saya, Debby Callista Tiurria, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: **“PENGARUH MODERASI SPESIALISASI KAP TERHADAP HUBUNGAN MANAJEMEN LABA DAN AUDIT LAG”**, 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 menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau symbol 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 itu, 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 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, 01 Februari 2015

Yang membuat pernyataan,

(Debby Callista Tiurria)

NIM. 12030111130103

## MOTTO DAN PERSEMBAHAN

*“Apa pun yang kamu perbuat, perbuatlah dengan segenap hatimu seperti untuk Tuhan dan bukan untuk manusia”*  
(Kolose 3:23)

*“Ora et Labora”*  
(St. Benedict)

*Skripsi ini saya persembahkan untuk :*

*Papa dan mama yang telah memberi kasih sayang,  
ini adalah wujud nyata cintaku*

*Adik yang selalu mendorongku menjadi teladan yang baik,*

*Serta seluruh orang terkasih yang telah memberi semangat dan dorongan*

## **ABSTRACT**

*This study aimed to examine the effect of earnings management as measured by discretionary accrual models modified Jones (1991) on the audit lag and the effects that weaken the influence of auditor specialization on earnings management to manufacturing companies listed in Indonesia Stock Exchange (IDX) in the period 2011- 2013. This study is a replica and modification of research Khalatbari, et al. (2013) conducted companies in Iran on Tehran Stock Exchange and has the objective to test the empirical evidence on the relationship of audit delay with earnings quality as measured by total accruals.*

*The data used in this research is secondary data and selection of samples using random sampling method with the selection criteria based on population studies of all companies listed on the Stock Exchange 2011- 2013 period to get the total sample of 295 with the observation period for 3 years. Tool the analysis is regression analysis, this study uses regression analysis to examine the effect of earnings management on audit lag, and to test the interaction variable earnings management and specialization KAP as a moderating variable. Statistical programs in research using SPSS 17.*

*These results indicate the existence of a positive effect of earnings management as measured by discretionary accruals as a measure to audit lag. However, auditor specialization not weaken the influence of earnings management on audit lag and leverage and ROA as control variables do not affect the audit lag.*

*Keywords: Earnings management, discretionary accruals, audit lag, auditor specialization*

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh manajemen laba yang diukur dengan *discretionary accruals* model *modified Jones* (1991) terhadap *audit lag* serta pengaruh spesialisasi KAP yang memperlemah pengaruh manajemen laba terhadap perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2011-2013. Penelitian ini merupakan replika dan modifikasi dari penelitian Khalatbari, dkk. (2013) yang dilakukan pada perusahaan-perusahaan di Iran pada Bursa Efek Tehran dan mempunyai tujuan untuk menguji bukti empiris mengenai hubungan *audit delay* dengan kualitas laba yang diukur dengan total akrual.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder dan pemilihan sampel menggunakan metode sampel acak dengan pemilihan berdasarkan kriteria dari populasi penelitian terhadap semua perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2011-2013 mendapatkan total sampel yang berjumlah 295 dengan periode pengamatan selama 3 tahun.. Alat analisis yang digunakan adalah analisis regresi, penelitian ini menggunakan analisis regresi untuk menguji pengaruh manajemen laba terhadap *audit lag*, dan untuk menguji variabel interaksi manajemen laba dan spesialisasi KAP sebagai variabel moderasi. Program statistik dalam penelitian menggunakan SPSS 17.

Hasil penelitian ini menunjukkan adanya pengaruh positif manajemen laba yang diukur dengan *discretionary accrual* sebagai ukuran terhadap *audit lag*. Namun, spesialisasi KAP tidak memperlemah pengaruh manajemen laba terhadap *audit lag* dan *leverage* serta ROA sebagai variabel kontrol tidak berpengaruh terhadap *audit lag*.

Kata kunci : Manajemen laba, *discretionary accruals*, *audit lag*, spesialisasi KAP

## KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kehadirat Tuhan yang Maha Esa yang telah melimpahkan berkat serta karuniaNya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul **“Pengaruh Moderasi Spesialisasi KAP Terhadap Hubungan Manajemen Laba dan *Audit Lag*”**. Penyusunan skripsi ini dimaksudkan sebagai salah satu syarat untuk menyelesaikan Pendidikan Program Sarjana (S1) di Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang

Skripsi ini tidak mungkin terselesaikan tanpa adanya dukungan, bantuan, bimbingan, nasehat, semangat, dan doa dari berbagai pihak selama dalam proses penyusunan skripsi ini. Dalam kesempatan ini penulis ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. Tuhan Yesus Kristus atas berkat dan cinta kasihNya yang tak pernah berhenti kepada penulis.
2. Bapak Dr. Suharnomo, S.E., M.Si. selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
3. Ibu Dr. Hj. Indira Januarti, S.E., M.Si., Akt. selaku dosen pembimbing yang telah meluangkan waktu dan berkenan memberikan bimbingan, arahan, masukan serta motivasi yang sangat berharga bagi penulis.
4. Prof. Dr. H. Muchamad Syafruddin, M.Si., Akt. selaku ketua jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Diponegoro, yang telah mengajarkan kerja keras dan fokus akan tujuan bagi penulis.
5. Bapak Fuad, S.E.T, M.Si., Akt., Ph.D. selaku dosen wali dan seluruh dosen Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang yang telah membimbing dan memberikan bekal ilmu pengetahuan kepada penulis.
6. Segenap staf dan karyawan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang yang membantu kelancaran mahasiswa dalam urusan administrasi akademik.

7. Kedua orangtuaku tercinta, Bistok Hasiholan Simanjuntak dan Asih Nuryani, terima kasih banyak atas semangat, nasihat, kasih sayang, doa dan dukungannya selama ini.
8. Adikku, Sean Togar Simanjuntak yang telah memberikan semangat dan dukungan kepada penulis sehingga selesainya skripsi ini.
9. Teman Teman PMK, Yosua Martin, Andrian, Ricko, Mustika, Diori, Doly, Hendra, Tian, Randy, Gio, Bang Rexy, Kak Eny, Claudia, Paskah, Mindo, Dwi, Nando, Triando, serta seluruh teman-teman PMK yang tidak bisa disebutkan satu persatu. Terima kasih atas kekompakan serta kebersamaan selama ini.
10. Komcil Effata, Annauly Maria, Esther Yolanda, Julianty Violetta, Mariati Sihotang, Kak Winda Sidabutar, dan Kak Mona Manurung. Terimakasih telah mengajarkan makna tumbuh bersama yang sebenarnya di dalam Yesus.
11. Teater Obkial 2013- 2014, Ka Kikis, Yonatan, Melvin, Putri, Abram, Rado, Tia, Ondy, Yuli, Ruben, Astuti, Vijay, Yosi, Mute, Janette, Frans, dan Mangetar. Terimakasih pelayanan yang luar biasa keluargaku. *We serve our God with Our Stage.*
12. Refomedia 2014, Abram, Yonatan, Rado, Moses, Ester, Evans, Santa, Desi, Yuli, Melsyi, Juno, Hendry, Yunika, dan Roni. Terimakasih perjalanan yang singkat, namun paling berharga. *We invite you to tell the news of joy with us.*
13. Teman-teman Akuntansi 2011, Erika, Kezia, Ipung, Iu, Galuh, Tasya, Iput, Oci, Rista, Septi, Dewi, Roy, Kirana, Nanin, Vanes, serta seluruh teman-teman Akuntansi 2011 yang tidak bisa disebutkan satu persatu. Terima kasih atas bantuan dan kekompakan serta kebersamaan selama ini.
14. Kos Putri Ayu, Kak Debo, Dewi Sartika, Renis, Karol, Kak Rani, Yohana, Holy, Ratna, Yuni, Borisma, serta yang tidak bisa disebutkan satu persatu. Terimakasih atas rumah kedua dan keluarga terdekat selama di kuliah.
15. KKN Tim II 2014 Kabupaten Pati, Kecamatan Wedarijaksa, Desa Tluwuk, Keluarga Ibu Suci, Ica, Mbak Manista, Indira, Tyas, Mbak Rara, Mas Agi, Niko,

Wega, Mas Cahyo, Mas Seto. Terimakasih keluargaku selama sebulan dan selamanya.

16. Semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu per satu yang membantu kelancaran penelitian ini, semoga Tuhan yang memberikan balasan yang lebih baik.

Penulis menyadari bahwa masih banyak kekurangan dan kelemahan dalam penyusunan skripsi ini. Oleh karena itu, saran dan kritik yang membangun sangat diharapkan guna penyempurnaan penulisan. Semoga skripsi ini dapat memberikan manfaat bagi semua pihak yang berkepentingan.

Semarang, 01 Februari 2015

Penulis

## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERSETUJUAN.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN.....	iii
PERNYATAAN ORISINILITAS SKRIPSI.....	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN.....	v
<i>ABSTRACT</i> .....	vi
ABSTRAK.....	vii
KATA PENGANTAR.....	vii
DAFTAR ISI.....	xi
DAFTAR TABEL.....	xiii
DAFTAR GAMBAR.....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xv
BAB I.....	1
PENDAHULUAN .....	1
1.1    Latar Belakang Masalah.....	1
1.2    Rumusan Masalah.....	11
1.3    Tujuan dan Kegunaan Penelitian .....	11
1.3.1    Tujuan Penelitian .....	11
1.3.2    Kegunaan Penelitian .....	12
1.4    Sistematika Penulisan .....	12
BAB II.....	14
TELAAH PUSTAKA .....	14
2.1    Landasan Teori.....	14
2.1.1    Teori Agensi ( <i>Agency Theory</i> ).....	14
2.1.3    Manajemen Laba.....	19
2.1.4    Laporan Audit ( <i>Audit Report</i> ).....	21

2.1.5.	Waktu Penyajian Laporan Audit.....	22
2.1.6	Kantor Akuntan Publik di Indonesia.....	23
2.2	Penelitian Terdahulu .....	24
2.3	Kerangka Penelitian .....	32
2.4	Hipotesis .....	34
2.4.1.	Manajemen Laba dan <i>Audit Lag</i> .....	34
2.4.2.	Manajemen Laba, <i>Audit lag</i> , dan KAP Spesialisasi Industri .....	36
<b>BAB III</b>	.....	<b>38</b>
<b>METODE PENELITIAN</b>	.....	<b>38</b>
3.1	Variabel Penelitian dan Definisi Operasional .....	38
3.1.1	Variabel Independen .....	39
3.1.2	Variabel Dependen.....	42
3.1.3	Variabel Moderasi.....	42
3.1.4	Variabel Kontrol .....	43
3.2	Populasi dan Sampel .....	43
3.3	Jenis dan Sumber Data.....	44
3.4	Metode Pengumpulan Data.....	44
3.5	Metode Analisis .....	45
<b>BAB IV</b>	.....	<b>50</b>
<b>HASIL DAN ANALISIS</b>	.....	<b>50</b>
4.1	Deskripsi Objek Penelitian.....	50
4.2	Analisis Data.....	55
4.2.1	Statistik Deskriptif .....	55
4.2.3	Uji Hipotesis .....	60
4.3	Pembahasan Hipotesis.....	63
4.3.1	Manajemen Laba Berpengaruh Positif terhadap <i>Audit Lag</i> .....	63
4.3.2	KAP Spesialisasi Memperkecil Pengaruh Manajemen Laba terhadap <i>Audit Lag</i>	64
<b>BAB V</b>	.....	<b>67</b>

PENUTUP ..... 67

    5.1    Simpulan ..... 67

    5.2    Keterbatasan Penelitian..... 67

    5.3    Saran ..... 68

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

## DAFTAR TABEL

Tabel	2.1	Penelitian Terdahulu.....	28
Tabel	3.1	Variabel dan Pengukuran.....	38
Tabel	4.1	Proses Seleksi Sampel dan Kriteria.....	50
Tabel	4.2	Spesialisasi KAP Metode Craswell.....	51
Tabel	4.3	Statistik Deskriptif Variabel Penelitian.....	55
Tabel	4.4	Tabel Frekuensi Spesialisasi KAP.....	57
Tabel	4.5	Hasil Uji Normalitas.....	58
Tabel	4.6	Hasil Koefisien Determinasi.....	60
Tabel	4.7	Hasil Uji Residual.....	61

## DAFTAR GAMBAR

Gambar	2.1	Kerangka Pemikiran Penelitian .....	33
Gambar	4.1	Komposisi Penggunaan KAP.....	53

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	A.	Data Nama Perusahaan Manufaktur 2011- 2013 .....	1
Lampiran	B.	Hasil Output SPSS 17.0 .....	10

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

Pada bab pendahuluan ini, akan dibahas alasan yang menjadi latar belakang masalah mengenai pengaruh manajemen laba terhadap *audit lag* jika dipengaruhi oleh KAP (Kantor Akuntan Publik) spesialisasi industri pada perusahaan manufaktur di Indonesia. Latar belakang tersebut menjadi landasan rumusan penelitian yang menjadi fokus penelitian. Selanjutnya dibahas mengenai tujuan dan kegunaan penelitian serta sistematika penulisan yang akan diuraikan pada bab ini.

### **1.1 Latar Belakang Masalah**

Auditor mempunyai peran yang sangat penting dalam menjamin dan menerbitkan laporan keuangan yang berkualitas tinggi. Auditor juga mempunyai peran dalam menjaga keamanan informasi akuntansi dengan menjamin pelaporan yang memiliki kredibilitas, Almilia dan Setiady (2006). Laporan keuangan yang dijamin oleh auditor, menurut Ika dan Ghazali (2012) memiliki kredibilitas karena merupakan hasil dari pelaksanaan audit yang mendapatkan dan mengevaluasi bukti-bukti mengenai asersi dari kejadian- kejadian ekonomi di dalam perusahaan, hingga pada akhirnya mengomunikasikan hasilnya kepada pihak- pihak yang berkepentingan.

Laporan keuangan merupakan salah satu sumber informasi yang sering digunakan oleh para pengguna laporan keuangan, Almilia dan Setiady (2012) menjelaskan bahwa terkandung informasi yang digunakan oleh para pengguna laporan keuangan untuk menjadi bahan pertimbangan pengambilan keputusan. Informasi- informasi yang terdapat di dalam laporan keuangan perlu diselidiki kebenarannya dan keterkaitannya dengan informasi- informasi pendukung lainnya, maka tugas sebagai seorang auditor adalah harus mengidentifikasi dan mencari bukti- bukti terkait dengan informasi akuntansi tersebut. Oleh karena itu dalam penelitian Khalatbari, A., Ramezanpour, I., dan Haghdoost, J. (2013) menjelaskan mengenai waktu penyampaian laporan audit berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Semakin cepat laporan audit tersebut di sajikan dan ditandatangani menunjukkan semakin sedikit asersi yang terkandung di dalam laporan keuangan.

Berdasarkan keputusan BAPEPAM No.X tahun 2012 tentang kewajiban penyampaian laporan keuangan berkala, perusahaan publik diwajibkan menyampaikan laporan keuangan yang telah diaudit selambat- lambatnya tiga bulan setelah tanggal neraca, atau paling lambat pada tanggal 31 Maret tahun berikutnya. Penyajian laporan audit menjadi indikasi adanya perilaku manajemen yang sengaja untuk memainkan laba perusahaan. Oleh karena itu, aspek *audit lag* menjadi sangat diperhatikan untuk menjaga kredibilitas seorang auditor dan mencapai tujuan akhir dari proses auditing yaitu menghasilkan laporan audit yang berkualitas.

Penelitian Asthana (2014) berpendapat bahwa kualitas laporan keuangan yang baik akan dicapai bila penyelesaian laporan audit tanpa banyak tenggang waktu

antara tanggal akhir laporan keuangan dengan penyelesaian auditnya (*lag*). Oleh karena itu, adanya pemanipulasian laba atau praktik manajemen laba yang dilakukan oleh manajemen dapat diduga dari adanya dorongan dan kerja keras auditor dalam mencari bukti- bukti terkait hingga penyajian laporan audit yang jauh dari tanggal berakhirnya laporan keuangan.

Peran auditor sangat penting dalam menjamin dan menerbitkan laporan keuangan yang berkualitas tinggi. Fungsi auditor adalah untuk menjaga keamanan informasi akuntansi serta menjamin pelaporan keuangan yang memiliki kredibilitas tinggi. Peran dan tanggung jawab auditor menjadi semakin penting karena auditor harus mampu menganalisis tindakan manajemen laba yang sering dilakukan oleh manajemen perusahaan. Menurut Stice, dkk. (2009) manajemen laba merupakan tindakan memanipulasi laba oleh manajemen perusahaan yang dilaporkan dalam laporan keuangan perusahaan. Dalam PSAK 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan, telah dijelaskan bahwa laporan keuangan sebagai hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka, serta manajemen entitas yang bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian laporan keuangan. Sehingga tanggung jawab pelaporan keuangan berada di manajemen perusahaan.

Manajemen perusahaan yang melakukan manajemen laba, akan menampilkan laba dalam laporan keuangan cenderung terus meningkat dari tahun ke tahun agar dikatakan kinerja perusahaan baik. Tindakan ini bertujuan menarik perhatian investor yang ingin menyertakan modalnya di dalam perusahaan. Menurut Stice, dkk. (2009)

tindakan menarik investor supaya tertarik menyertakan modalnya pada perusahaan biasanya disebut dengan teknik manajemen laba yaitu meratakan atau memuluskan laba (*income smoothing*). Teknik meratakan atau memuluskan laba (*income smoothing*) adalah dengan menahan atau mempercepat pengakuan terhadap beberapa pendapatan dan beban, serta meratakan angka laba yang dilaporkan dari tahun ke tahun. Namun, tidak semua perusahaan setuju akan adanya praktik manajemen laba pada suatu perusahaan karena manajemen laba yang terlalu berlebihan juga dapat berdampak pada kemunduran bisnis. Sebab menurut Spiceland, dkk. (2011) beberapa perusahaan mempercayai bahwa praktik manajemen laba dapat mengurangi kualitas pelaporan.

Kesalahan yang sering terjadi, mendorong investigasi internasional dalam sifat manajemen laba serta dorongan dan faktor yang dapat mempengaruhi manajemen laba. Rusmin (2010) berpendapat bahwa praktek manajemen laba mengikis kepercayaan para investor terhadap kualitas laporan keuangan dan berdampak pada arus efisiensi modal di pasar- pasar keuangan. Beberapa argumen penelitian Rusmin (2010) menyarankan bahwa spesialisasi mampu membantu auditor dalam menyediakan servis yang superior dan dapat dipercaya. Kemampuan auditor spesialisasi lebih mampu untuk menelusuri dan mengetahui keagresifan dan kesempatan pelaporan manajemen laba yang dilakukan oleh manajemen. Dalam penelitian Rusmin (2010) menggunakan auditor spesialisasi

Auditor spesialisasi industri mempunyai tujuan untuk memberikan kualitas yang tinggi untuk laporan keuangan perusahaan dan keandalan laporan keuangan

sebagai refleksi kinerja keuangan perusahaan yang berdasarkan laporan keuangan audit. Namun, keyakinan akan kualitas audit yang tinggi menyebabkan beberapa keraguan di berbagai pihak. Beberapa kasus telah terjadi mengenai manipulasi data keuangan yang dilakukan oleh perusahaan- perusahaan besar di dunia seperti Bank Lehman Brothers, Enron, HIH Insurance Ltd, Xerox, Tyco Internasional, AIG (*American International Group*), Worldcom, dan lain- lain, serta perusahaan- perusahaan di Indonesia seperti PT. KAI, PT. Kimia Farma Tbk, Bank Lippo, dan sebagainya hingga mengalami kebangkrutan, sehingga KAP yang bersangkutan juga harus mempertanggungjawabkan hasil kerjanya. perekonomian secara global. Sehingga kinerja KAP menjadi dipertanyakan dalam menerbitkan laporan audit. Dampaknya juga berimbas terhadap nasib dan nama baik KAP yang sering dipertaruhkan pada jatuh bangun perusahaan kliennya.

Penelitian- penelitian juga sering dilakukan terhadap permasalahan tersebut. Namun, terdapat beberapa penelitian yang tidak menunjukkan hasil yang konsisten mengenai hubungan manajemen laba dengan kualitas audit, serta belum menyoroti *audit lag*. Penelitian Leventis dan Caramis (2005) yang membandingkan jam audit aktual untuk perusahaan audit korporat yang terdaftar dengan kriteria waktu minimum audit pada SOEL (*Supervisory Council of the Hellenic Institute of Certified Auditors*), menggunakan sampel penelitian 146 perusahaan di Yunani pada laporan keuangan yang berakhir 31 Desember 2001. Penelitian Leventis dan Caramis (2005) menjelaskan hasil variabel ukuran perusahaan, *gearing*, isu publik, dan tipe auditor yang berpengaruh signifikan terhadap *audit effort* yaitu perbandingan jam aktual

dengan jam minimal, sedangkan variabel jumlah perubahan, fee audit, konsentrasi pemilik, dan profitabilitas yang tidak menunjukkan adanya pengaruh terhadap *audit effort*.

Faktor- faktor yang mempengaruhi waktu pelaporan harus diidentifikasi, oleh penelitian Almilia dan Setiady (2006) menguji faktor- faktor seperti ukuran perusahaan, profitabilitas, solvabilitas, likuiditas, dan umur perusahaan yang mempengaruhi penyelesaian penyajian laporan keuangan. Penelitian yang dilakukan di Indonesia pada tahun 2002- 2004 diperoleh dari data laporan keuangan perusahaan yang terdaftar di BEI (Bursa Efek Indonesia). Penelitian Almilia dan Setiady (2006) menunjukkan hasil terhadap faktor- faktor yang berpengaruh terhadap penyelesaian laporan keuangan adalah ukuran perusahaan dan umur perusahaan sedangkan faktor lain yaitu rasio profitabilitas, rasio solvabilitas, dan rasio likuiditas, serta item- item luar bisa atau kontijensi tidak berpengaruh terhadap penyelesaian laporan keuangan.

Manajemen laba dapat dikurangi dengan adanya kemampuan auditor yang lebih berkualitas. Penelitian Rusmin (2010) mengenai kualitas auditor yang menggunakan auditor spesialisasi industri dan manajemen laba dengan latar belakang Negara Singapura. Sampel penelitian berjumlah 301 perusahaan publik yang terdaftar di SGX (*Singapore Stock Exchange*) pada periode 31 Desember 2003. Menunjukkan bukti adanya hubungan negatif antara auditor spesialisasi industri dengan nilai absolut dari *discretionary accrual*. Penelitian Rusmin (2010) juga menunjukkan, jika auditor spesialis menyediakan kualitas audit yang lebih baik daripada auditor non

spesialis dan juga menyatakan auditor spesialis pada KAP *Big 4* lebih mampu mengurangi manajemen laba.

Terdapat faktor- faktor yang berpengaruh terhadap waktu pelaporan yang ditunjukkan oleh penelitian Ika dan Ghazali (2012) menguji adanya pengaruh komite audit dan faktor faktor yang berpengaruh terhadap waktu pelaporan yang bertujuan menguji hubungan komite audit yang efektif dengan waktu pelaporan. Secara khusus penelitian Ika dan Ghazali (2012) mencari alasan hubungan komite audit yang efektif dan sub misi dari laporan keuangan auditan yang terdaftar di IDX (*Indonesian Stock Exchange*) pada tahun 2008- 2010. Penelitian Ika dan Ghazali (2012) menemukan bukti komite audit yang efektif akan mengurangi *reporting lead time*. Variabel tipe industri dan kondisi keuangan mendukung hipotesis penelitian, sedangkan ukuran perusahaan dan tipe auditor tidak berpengaruh secara signifikan.

Faktor- faktor adanya audit delay juga dilakukan penelitian oleh Khalid Alkhatib dan Qais Marji (2012) mengenai *audit lag* pada lingkungan ekonomi di Jordan. Penelitian Khalid Alkhatib dan Qais Marji (2012) membedakan perusahaan menjadi dua sektor yaitu sektor jasa dan sektor industri pada tahun 2010 yang berjumlah 137 perusahaan penelitian. Menunjukkan hasil pada sektor jasa, hanya *leverage* yang berpengaruh terhadap *audit delay* sedangkan ukuran KAP, ukuran perusahaan, tipe industri, dan profitabilitas tidak berpengaruh secara signifikan. Sampel penelitian Sedangkan, pada sektor industri seluruh variabel yaitu ukuran KAP, ukuran perusahaan, tipe industri, *leverage* dan profitabilitas berpengaruh secara negatif terhadap *audit delay*.

Kualitas laba juga dijelaskan di penelitian Khalatbari, dkk. (2013) yang dilakukan pada perusahaan- perusahaan di Iran pada Bursa Efek Tehran mempunyai tujuan untuk menguji bukti empiris mengenai hubungan *audit delay*, yaitu rentang waktu penyampaian laporan audit dengan kualitas laba yang dihitung dengan total akrual. Hasil penelitian menunjukan sampel pada 99 perusahaan di Bursa Efek Tehran menunjukan tidak adanya hubungan yang signifikan antara *audit delay* dengan *earning quality*. Penggunaan auditor yang lebih ahli atau spesialis menjadi saran untuk penelitian selanjutnya untuk mengidentifikasi adanya pemanipulasian laba yang dilakukan perusahaan.

Perputaran audit dan *audit lag* dipengaruhi oleh KAP spesialisasi industri yang dianggap memiliki kualitas yang lebih baik. Penelitian Mai Dao dan Trung Pham (2014) yang dilakukan di Amerika menguji adanya pengaruh *audit tenure* terhadap *audit report lag* dan pengaruhnya auditor spesialisasi industri terhadap hubungan *audit tenure* terhadap *audit report lag*. Sampel penelitian didapat dari laporan keuangan auditan yang terdaftar di IDX (*Indonesian Stock Exchange*) pada tahun 2008- 2010. Temuan penelitian Mai Dao dan Trung Pham (2014) adalah *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap *audit report lag* secara jangka pendek namun diperkirakan dapat berpengaruh secara panjang terhadap jangkauan kota dan nasional.

Penelitian terdahulu yang menjadi acuan penelitian ini adalah penelitian yang dilakukan oleh Khalatbari, dkk. (2013) yang dilakukan pada perusahaan- perusahaan di Iran pada Bursa Efek Tehran mempunyai tujuan untuk menguji bukti empiris mengenai hubungan *audit delay*, yaitu rentang waktu penyampaian laporan audit

yang dihitung dalam jumlah hari dengan kualitas laba yang dihitung dengan total akrual. Temuan penelitian menunjukkan sampel pada 99 perusahaan di Bursa Efek Tehran menunjukkan tidak adanya hubungan yang signifikan antara *audit delay* dengan *earning quality*. Penggunaan auditor yang lebih ahli atau spesialis menjadi saran untuk penelitian selanjutnya untuk mengidentifikasi adanya manipulasi laba yang dilakukan perusahaan.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yang menjadi acuan oleh Khalatbari, dkk. (2013) dalam penggunaan periode sampel yang berbeda, penelitian ini menggunakan periode 2011- 2013 sedangkan penelitian Khalatbari, dkk. (2013) menggunakan periode 2002 terhadap 99 sampel perusahaan. Latar belakang penelitian juga memiliki perbedaan, yaitu penelitian Khalatbari, dkk. (2013) dilakukan di kondisi perekonomian di Iran sedangkan penelitian ini menggunakan latar belakang penelitian di Indonesia.. Penelitian ini juga menambahkan variabel moderasi yaitu spesialisasi KAP untuk memperlemah pengaruh manajemen laba terhadap *audit lag*.

Sumber data yang diambil berasal dari Bursa Efek Indonesia (BEI) yaitu berupa perusahaan manufaktur periode 2011-2013. Perusahaan manufaktur yang digunakan dalam penelitian ini dikelompokkan menjadi 3 sektor industri besar yaitu sektor industri dasar dan kimia (semen; keramik, porselen, dan kaca; logam dan sejenisnya; kimia; plastik dan kemasan; pakan ternak; kayu dan pengolahannya; pulp dan kertas), sektor aneka industri (otomotif dan komponen; tekstil dan garment; alas kaki; kabel; elektronika), dan sektor industri barang dan konsumsi (makanan dan

minuman; rokok; farmasi; kosmetik dan barang keperluan rumah tangga; peralatan rumah tangga). Pemilihan perusahaan manufaktur karena terdapat perbedaan karakteristik memiliki karakteristik akrual yang lebih banyak dibandingkan dengan perusahaan industri lainnya. Sedangkan pemilihan laporan keuangan berurut-urut periode 2011- 2013 karena merupakan 3 tahun terakhir yang masih sangat relevan untuk diteliti dan berurutan waktunya untuk pengukuran akrual dalam manajemen laba

Berdasarkan beberapa kasus nyata mengenai kebangkrutan perusahaan-perusahaan di dunia yang menyebabkan kualitas KAP menjadi dipertanyakan dalam waktu penerbitan laporan audit, *audit lag* juga harus diperhatikan sebagai salah satu ukuran kualitas audit. Sudah seharusnya rentang waktu penyajian laporan audit yang dihasilkan oleh auditor menjadi alat yang menghilangkan asimetris informasi antara perusahaan dengan *stakeholder* dan *shareholder* dalam mengambil keputusan. Oleh karena itu, penelitian ini ingin membuktikan pengaruh manajemen laba terhadap *audit lag*, dan menambahkan penggunaan KAP spesialisasi industri sebagai variabel moderasi. Penelitian ini menggunakan manajemen laba sebagai variabel independen, *audit lag* sebagai variabel dependen, serta menambahkan KAP spesialisasi industri sebagai variabel moderasi untuk mengetahui bukti memperlemahnya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.

## 1.2 Rumusan Masalah

Auditor memiliki peran yang sangat penting dalam menjamin dan menerbitkan laporan keuangan yang berkualitas tinggi serta memiliki kredibilitas, Khalatbari, dkk. (2013). Oleh karena itu, aspek *audit lag* menjadi hal yang sangat diperhatikan untuk menjaga kualitas dan kredibilitas seorang auditor. Diduga jika perusahaan melakukan manajemen laba, maka auditor memerlukan waktu yang lebih banyak untuk mengumpulkan bukti- bukti yang terkait agar memperkuat opini yang diberikan kepada laporan keuangan perusahaan. Keputusan perusahaan untuk menggunakan KAP yang memiliki spesialisasi, khususnya spesialisasi di bidang industri akan memperkuat kualitas audit menjadi lebih baik. Berdasarkan uraian latar belakang tersebut, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah :

1. Apakah manajemen laba berpengaruh terhadap *audit lag* ?
2. Apakah KAP spesialisasi indutri memperlemah pengaruh manajemen laba terhadap *audit lag* ?

## 1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian

### 1.3.1 Tujuan Penelitian

Dalam melakukan sebuah penelitian harus ditentukan terlebih dahulu tujuan penelitian. Hal ini dimaksudkan agar dalam melakukan penelitian tidak kehilangan arah dan keberhasilan dapat dicapai sesuai dengan yang diharapkan. Sesuai dengan masalah yang telah dirumuskan, maka tujuan penelitian ini adalah :

1. Secara umum adalah untuk menguji dan memberikan bukti empiris pengaruh manajemen laba terhadap *audit lag*.
2. Secara khususnya adalah untuk menguji dan memberikan bukti empiris mengenai manajemen laba yang berpengaruh terhadap *audit lag* jika perusahaan menggunakan KAP yang mempunyai spesialisasi industri untuk memoderasi hubungan tersebut.

### **1.3.2 Kegunaan Penelitian**

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi beberapa pihak, seperti :

1. Bagi praktisi, hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan acuan untuk meningkatkan keahliannya dalam memilih KAP spesialisasi industri sebagai lembaga penjamin kualitas laporan keuangan.
2. Bagi akademisi, diharapkan melalui penelitian ini akan membantu memberikan kontribusi kepada literatur- literatur terdahulu mengenai pengaruh manajemen laba terhadap *audit lag* jika perusahaan menggunakan KAP yang mempunyai spesialisasi industri sebagai variabel moderasi.

### **1.4 Sistematika Penulisan**

Penulisan penelitian ini terdiri dari lima bab dengan sistematika penulisan :

1. BAB I. PENDAHULUAN

Bab ini merupakan landasan pemikiran secara garis besar, baik secara teoritis maupun empiris. Pada bagian bab ini dijelaskan latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian serta sistematika penulisan.

## 2. BAB II. TELAAH PUSTAKA

Bab ini berisi landasan teori dan bahasan hasil- hasil penelitian sebelumnya yang sejenis, juga dapat dikemukakan kerangka penelitian dan hipotesis.

## 3. BAB III. METODE PENELITIAN

Bab ini menjelaskan variabel- variabel penelitian dan definisi operasional, populasi dan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, dan metode analisis data.

## 4. BAB IV. HASIL DAN ANALISIS

Bab ini menjelaskan deskripsi objek penelitian mengenai variabel dependen dan independen serta variabel lainnya, analisis data, dan interpretasi hasil berdasarkan alat dan teknik analisi yang digunakan dalam penelitian ini.

## 5. BAB V. PENUTUP

Bab ini merupakan bab terakhir dalam penelitian ini yang menjelaskan simpulan hasil penelitian dan keterbatasan peletian, serta saran bagi penelitian selanjutnya.

## **BAB II**

### **TELAAH PUSTAKA**

Dalam bab ini akan dibahas mengenai : (i) Teori agensi yang menjadi landasan penelitian ini, serta konsep- konsep mengenai manajemen laba, laporan audit, waktu penyajian laporan audit, dan KAP di Indonesia, serta penelitian sejenis yang dilakukan oleh peneliti sebelumnya (ii) kerangka penelitian (iii) pengembangan hipotesis yang akan diuraikan dalam bab ini.

#### **2.1 Landasan Teori**

Teori yang digunakan untuk mendukung penelitian ini adalah teori agensi, dengan penjelasan sebagai berikut :

##### **2.1.1 Teori Agensi (*Agency Theory*)**

Berdasarkan teori agensi terdapat perbedaan ketertarikan antara manajemen sebagai agen dan *shareholders* sebagai prinsipal, menurut Ika dan Ghazali (2012) agen selalu bertindak menarik prinsipal untuk tertarik terhadap kinerja perusahaan dan melibatkan prinsipal ke dalam permasalahan agensi seperti berlanja berlebih, keputusan investasi yang suboptimal dan asimetri informasi. Penelitian Jensen dan Meckling (1976) telah mengidentifikasi keberadaan dua hubungan agensi, yaitu :

1. Hubungan manajer dengan *shareholder (bonus plans)* dimana manajer bertindak sebagai agen untuk *shareholder* yang berperan sebagai pemilik
2. Hubungan *shareholder* dengan *debtholder (debt contracts)* dimana manajer bertindak untuk kepentingan *shareholder* yaitu manajer sebagai agen dan *debtholder* sebagai prinsipal.

Terdapat situasi- situasi untuk membuat ketertarikan antara agen dan prinsipal yang membebankan biaya pada agen, sehingga memunculkan konflik mengenai ketertarikan antara agen dan prinsipal yang menurut Rusmin (2010), mencatat bahwa biaya agen termasuk dalam insentif manajer untuk manajemen laba. Bukti empiris dari teori agensi juga melaporkan bahwa manajemen mempunyai pandangan untuk mengatur angka-angka pada laba untuk keuntungan dari proses kontrak dan biaya transaksi yang tinggi hasil dari asimetris informasi yang sangat besar.

Asimetris informasi dapat berdampak ke dua pihak yaitu *stakeholder* dan *shareholder*. Ketika *stakeholder* tidak dapat mengawasi segala perilaku manajer, akan terjadi perilaku yang berbeda dari pandangan *stakeholder* karena manajer juga memiliki pandangan tersendiri atau karena manajer dengan sengaja berbuat curang. Perilaku seperti ini yang dikatakan masalah *moral hazard* yang dijelaskan oleh penelitian Hendriksen dan Breda (2001). Masalah juga muncul dalam perilaku di pasar modal, dalam hal ini adanya hubungan dengan *shareholder* yang mempunyai informasi yang lebih sedikit dan tidak dapat memperhatikan kinerja keseluruhan perusahaan sesungguhnya dan prospek perusahaan, maka mereka akan menuntut

tingkat pengembalian yang lebih tinggi dan harga saham perusahaan yang lebih rendah.

Beberapa penelitian juga menyebutkan bukti dari keberadaan asimetris informasi antara manajer dan *stakeholders* adalah kondisi yang memungkinkan untuk manajemen laba, Rusmin (2010) menyatakan hal tersebut dikarenakan *stakeholders* memiliki informasi yang sedikit sedangkan manajemen dapat menggunakan kesempatan itu untuk mengatur pelaporan laba atau manajemen laba. Manajemen laba mengurangi keandalan laba karena pelaporannya menjadi bias dan gagal untuk disajikan pada posisi pelaporan yang benar. Penelitian Ika dan Ghazali (2012) berpendapat bahwa jika keadaan masalah agensi benar-benar terjadi harus ada seseorang atau pihak yang berkemungkinan masuk dalam proses. Keberadaan auditor dapat melindungi ketertarikan *shareholder* dari sudut pandang laporan keuangan dan *audit lag* sebagai kontrol keandalan.

Pandangan mengenai perlunya keberadaan pihak penjamin keandalan laporan keuangan disampaikan oleh Levit, Jr., 1996 seorang kepala SEC (*Securities Exchange Commission*) mengatakan bahwa praktik manajemen laba mempunyai efek yang negatif pada keandalan dan kredibilitas pada pelaporan keuangan, sehingga berpendapat untuk bergantung pada kualitas audit yang tinggi dalam melaporkan kesalahan dalam praktik akuntansi. Pendapat ini didukung juga oleh Becker *et. al.*, (1998) bahwa kualitas auditor yang baik lebih sering mendeteksi adanya praktik manajemen laba. Diperkuat oleh pendapat Hendriksen dan Breda (2001) bahwa salah satu cara yang dapat ditempuh dalam solusi tindakan *moral hazard* dengan memakai

jasa auditor untuk menelusuri tindakan- tindakan yang dilakukan manajemen, dengan menggunakan auditor yang terpercaya dan mempunyai kualitas audit yang tinggi sebagai penjamin kualitas.

Penelitian empiris oleh Watts dan Zimmerman (1986) dalam *positive accounting theory*, menginvestigasi implikasi dari teori positif akuntansi terhadap regulasi yang menyeluruh dalam pilihan prosedur akuntansi, yaitu

1. *Bonus Plan Hypotesis*

Pendapat ini menjelaskan adanya usaha- usaha yang dilakukan oleh manajer demi mendapatkan keuntungannya pribadi dalam bentuk bonus dengan cara menaikkan laba perusahaan. Manajer perusahaan dengan laba berdasarkan kompensasi lebih suka untuk memilih prosedur yang menaikkan laba.

Manajemen akan memilih metode akuntansi yang memaksimalkan kepuasannya, misalnya dengan bonus yang tinggi. Dalam kontrak bonus juga mengenal 2 istilah yaitu :

- a. *Bogey*, merupakan tingkat laba terendah untuk mendapatkan bonus. Jika laba dibawah *bogey* maka tidak ada bonus yang diterima
- b. *Cap*, tingkat laba tertinggi. Jika laba berada diatas *cap* maka tidak ada bonus

Sehingga kesempatan manajer menggunakan manajemen laba adalah keadaan ketika *bogey* dan *cap* terjadi agar tidak mengalami kedua keadaan tersebut.

2. *Debt/ Equity Hypotesis*

Pinjaman yang didapatkan oleh perusahaan adalah berdasarkan kinerja yang dicapai oleh perusahaan. Paksaan yang besar terhadap perusahaan membuat manajemen berusaha menaikkan labanya supaya kinerja perusahaan terus terlihat meningkat.

Manajer yang mengalami masalah pelanggaran perjanjian kredit cenderung memilih metode akuntansi yang mempunyai dampak meningkatkan laba. Hal ini dilakukan untuk menjaga nama baik perusahaan. Perusahaan yang menggunakan tingkat rasio *debt to equity* yang tinggi akan mendorong manajer untuk melakukan metode akuntansi yang meningkatkan pendapatan atau laba, yang berakibat pada tidak mendapatkan dana dari kreditor dan pelanggaran perjanjian pembayaran utang.

3. *Size Hypotesis/ Politycal Cost Hypothesis*

Usaha- usaha yang dilakukan oleh perusahaan untuk mengurangi sorotan perusahaannya. Perusahaan- perusahaan yang

besar lebih suka jika manajer memilih prosedur yang mengurangi atau menurunkan laba.

Semakin besar perusahaan semakin besar metode- metode yang dipakai perusahaan dalam menurunkan laba. Laba yang tinggi akan menjadi sasaran pemerintah untuk mengenakan peraturan *antitrust*, penarikan pajak yang tinggi, dan sebagainya.

Perilaku- perilaku manajemen untuk menaikkan atau menurunkan laba adalah berdasarkan tujuan yang ingin dicapai perusahaan serta dorongan- dorongan dari pihak terkait. Sehingga teori positif akuntansi menjelaskan perilaku akrual yang dilakukan oleh manajemen.

### **2.1.3 Manajemen Laba**

Manajemen laba yang dilakukan perusahaan untuk menarik perhatian investor adalah dengan tampilan laba yang terus meningkat secara tetap dari tahun ke tahun. Tindakan menarik investor supaya tertarik menyertakan modalnya pada perusahaan biasanya disebut dengan teknik manajemen laba meratakan atau memuluskan laba (*income smoothing*). Menurut Stice (2009), Teknik meratakan atau memuluskan laba (*income smoothing*) adalah dengan menahan atau mempercepat pengakuan terhadap beberapa pendapatan dan beban, serta meratakan angka laba yang dilaporkan dari tahun ke tahun.

Tidak semua perusahaan setuju akan adanya praktik manajemen laba pada suatu perusahaan. Manajemen laba yang terlalu berlebihan dikatakan oleh Spiceland, dkk., (2011) juga dapat berdampak pada kemunduran bisnis. Sebab, beberapa perusahaan mempercayai bahwa praktik manajemen laba dapat mengurangi kualitas pelaporan laba. Sebab, manajer cenderung tidak menyajikan angka yang sebenarnya di dalam laporan. Jika hal ini terus berlanjut dan berlebihan maka berakibat pada pemanipulasian laba perusahaan yang dapat dikategorikan dalam tindakan kecurangan. Oleh karena itu peran auditor sebagai pengendali praktik manajemen laba sangatlah penting.

Sifat dari akuntansi akrual adalah memberikan para manajer pertimbangan yang besar untuk melaporkan laba yang sesungguhnya pada laporan keuangan. Para manajer mempunyai pilihan dalam waktu pengakuan laba dan beban. Dalam situasi seperti ini manajer mempunyai kecenderungan yang sangat besar kemungkinan untuk tertarik ke arah manajemen laba selama mempunyai kekuatan untuk mengontrol laporan keuangan.

Manajemen laba terjadi ketika melakukan pertimbangan- pertimbangan dalam laporan keuangan dan di dalam struktur transaksi untuk memilih laporan keuangan menyatukan para *stakeholder* mengenai dasar kinerja perekonomian dari perusahaan atau mempengaruhi hasil kontrak yang bergantung pada pelaporan dalam angka-angka di laporan keuangan.

Beberapa penelitian juga menyebutkan mengenai *discretionary accrual* di dalam penelitian Rusmin (2010) merupakan cara untuk mengurangi pelaporan laba

yang sulit melalui manipulasi berkaitan dengan akrual. Penelitian Dechow dkk., 1995 menggunakan *cross-sectional version of the modified Jones* (1991), model ini menguraikan total akrual ke *non-discretionary* yang diharapkan dan *discretionary* yang tidak diharapkan atau abnormal. Keuntungan menggunakan menggunakan pendekatan *cross-sectional* ketika model diestimasi ulang masing- masing tahun, perubahan pada tahun- tahun tertentu di kondisi ekonomi yang mempengaruhi estimasi akrual akan disaring.

#### **2.1.4 Laporan Audit (*Audit Report*)**

Sudah menjadi keharusan untuk suatu perusahaan menyertakan laporan audit di dalam laporan keuangan tahunan perusahaan yang diterbitkan pada BEI (Bursa Efek Indonesia). Hal ini menjadi penting, sebab laporan audit menunjukkan kualitas kinerja keuangan perusahaan yang secara legal telah dilakukan pemeriksaan oleh auditor dibawah nama KAP yang bersangkutan. Laporan audit juga dipakai oleh perusahaan sebagai jaminan nama baik perusahaan.

Laporan audit yang dijelaskan oleh Mulyadi (2011) dinyatakan sebagai media yang dipakai oleh auditor untuk berkomunikasi dengan masyarakat lingkungannya. Dalam laporan tersebut auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan auditan. Pendapat auditor tersebut disajikan dalam suatu laporan tertulis yang umumnya berupa laporan audit baku. Isi laporan audit baku terikat pada format yang telah ditetapkan oleh IAI (Ikatan Akuntan Indonesia) yang dipakai untuk menjelaskan makna setiap kalimat yang ada di dalamnya.

Mulyadi (2011) dijabarkan mengenai enam unsur penting laporan audit, yaitu:

- a. Pihak yang dituju
- b. Paragraf pengantar (*introductory paragraph*), Paragraf lingkup (*scope paragraph*), Paragraf pendapat (*opinion paragraph*)
- c. Nama auditor
- d. Nomor izin akuntan publik
- e. Nomor izin kantor akuntan publik
- f. Tanda tangan dan tanggal laporan audit

#### **2.1.5. Waktu Penyajian Laporan Audit**

Menurut keputusan BAPEPAM No.X tahun 2012 tentang kewajiban penyampaian laporan keuangan berkala, perusahaan publik diwajibkan menyampaikan laporan keuangan yang telah diaudit selambat-lambatnya tiga bulan setelah tanggal neraca, atau paling lambat pada tanggal 31 Maret tahun berikutnya. Oleh karena itu, *audit lag* berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Semakin cepat laporan audit tersebut di sajikan dan ditandatangani menunjukkan semakin sedikit asersi yang terkandung di dalam laporan keuangan.

Terdapat tiga kriteria waktu penyampaian yaitu :

1. Keterlambatan audit (*Audit Report Lag*)  
Interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal laporan auditor ditandatangani.
2. Keterlambatan pelaporan (*Reporting Lag*)

Interval jumlah hari antara tanggal laporan auditor ditandatangani sampai tanggal pelaporan oleh Bursa Efek Indonesia.

3. Keterlambatan total (*Total Lag*)

Interval jumlah hari antara tanggal periode laporan keuangan sampai tanggal laporan dipublikasikan oleh bursa.

### **2.1.6 Kantor Akuntan Publik di Indonesia**

KAP menurut PMK No. 17/PMK.01/2008 merupakan badan usaha yang telah mendapat izin dari Menteri sebagai wadah akuntan publik dalam memberikan jasanya. KAP bertindak memberikan jasa audit bagi kliennya yaitu perusahaan untuk melakukan pemeriksaan laporan keuangan, demi menjamin kualitas laporan keuangan. Di Indonesia terdapat KAP *Big Four* yang sering dianggap sebagai suatu ukuran kualitas audit. Namun, ukuran KAP tidak dapat dijadikan ukuran kualitas audit karena beberapa penelitian telah membuktikan tidak adanya pengaruh ukuran KAP dalam penelitian Chen, *et. al* (2010) membuktikan bahwa perusahaan yang menggunakan auditor besar cenderung berisiko.

Kualitas auditor dapat juga diukur dengan spesialisasi KAP. Beberapa penelitian yang menjadikan spesialisasi KAP sebagai *proxy* kualitas audit. Rusmin (2010) dan Rusmanto dkk. (2014) menyatakan bahwa spesialisasi KAP berkontribusi pada kredibilitas yang ditawarkan auditor dengan menurunkan tingkat manajemen laba perusahaan, dan dianggap bahwa auditor spesialis lebih cakap dalam mengintrepetasikan kesalahan pelaporan. Pengetahuan yang harus dimiliki auditor

tidak hanya pengetahuan mengenai pengauditan dan akuntansi, melainkan juga industri klien.. Hal ini mengharuskan KAP memiliki pengetahuan mengenai karakteristik industri tertentu yang mempengaruhi pengauditan. KAP yang mempunyai banyak klien dalam industri yang sama (spesialisasi pada industri tertentu) akan lebih memahami risiko audit khas yang ada dalam industri khusus tersebut sebab spesialisasi auditor ditemukan berhubungan positif dengan kualitas pelaporan, Chrisnoventia (2012).

## **2.2 Penelitian Terdahulu**

Beberapa kajian mengenai penelitian terdahulu menguraikan pengaruh manajemen laba pada *audit lag* yang dipengaruhi oleh KAP spesialisasi industri. Penelitian Leventis dan Caramis (2005) membandingkan jam audit aktual untuk perusahaan audit korporat yang terdaftar dengan kriteria waktu minimum audit pada SOEL (*Supervisory Council of the Hellenic Institute of Certified Auditors*). Penelitian Leventis dan Caramis dilakukan di Yunani, tujuannya untuk menguji faktor- faktor yang berhubungan dengan auditor dan auditee menggunakan pembanding yaitu waktu audit sebagai ukuran kualitas audit. Isu mengenai kualitas audit menjadi signifikan ketika perusahaan- perusahaan di Eropa mengadopsi standar akuntansi internasional. Penelitian Leventis dan Caramis (2005) menjelaskan hasil variabel ukuran perusahaan, *gearing*, isu publik, dan tipe auditor yang berpengaruh signifikan terhadap *audit effort* yaitu perbandingan jam aktual dengan jam minimal, sedangkan

variabel jumlah perubahan, fee audit, konsentrasi pemilik, dan profitabilitas yang tidak menunjukkan adanya pengaruh terhadap *audit effort*.

Penelitian Almilia dan Setiady (2006) menguji faktor- faktor seperti ukuran perusahaan, profitabilitas, solvabilitas, likuiditas, dan umur perusahaan yang mempengaruhi penyelesaian penyajian laporan keuangan. Penelitian yang dilakukan di Indonesia bertujuan menyediakan bukti mengenai faktor- faktor yang berpengaruh terhadap penyelesaian laporan keuangan. Pengujian faktor- faktor dilakukan pada ukuran perusahaan, profitabilitas, solvabilitas, likuiditas, dan umur perusahaan dengan hasil yang menunjukkan faktor yang berpengaruh terhadap penyelesaian laporan keuangan adalah ukuran perusahaan dan umur perusahaan sedangkan faktor lain yaitu rasio profitabilitas, rasio solvabilitas, dan rasio likuiditas, serta item- item luar bisa atau kontijensi tidak berpengaruh terhadap penyelesaian laporan keuangan.

Penelitian Rusmin (2010) menguji hubungan kualitas auditor yang menggunakan auditor spesialisasi industri dan manajemen laba dengan perspektif perekonomian negara Singapura. Tujuan penelitian Rusmin (2010) adalah untuk memeriksa hubungan antara besarnya manajemen laba dengan kualitas audit. Penelitian Rusmin (2010) berfokus kepada manajemen laba dalam merespon tekanan yang dihadapi manajemen dari pihak investor, para pembuat keputusan, serta mekanisme tata kelola perusahaan yang mengekang perilaku manajemen untuk mengambil kesempatan yang berlebihan. Kualitas audit digunakan untuk analisis pada faktor kunci yang dipengaruhi oleh manajemen laba. Penelitian Rusmin (2010) menunjukkan bukti adanya hubungan negatif antara auditor spesialis industri dengan

nilai absolut *discretionary accrual*, serta peran auditor spesialis industri di KAP *Big 4* lebih mampu mengurangi manajemen laba.

Penelitian Ika dan Ghazali (2012) menguji adanya pengaruh komite audit dan faktor faktor yang berpengaruh terhadap waktu pelaporan yang bertujuan menguji hubungan komite audit yang efektif dengan waktu pelaporan. Secara khusus penelitian Ika dan Ghazali (2012) mencari alasan hubungan komite audit yang efektif dan sub misi dari laporan keuangan auditan yang terdaftar di IDX (*Indonesian Stock Exchange*). Penelitian Ika dan Ghazali (2012) menemukan bukti komite audit yang efektif akan mengurangi *reporting lead time* jika sesuai dengan informasi pada pasar modal. Namun kelemahan pada lingkungan perusahaan di Indonesia yaitu perusahaan- perusahaan di Indonesia tidak memiliki lingkungan tata kelola perusahaan yang baik. Variabel tipe industri dan kondisi keuangan mendukung hipotesis penelitian, sedangkan ukuran perusahaan dan tipe auditor tidak berpengaruh secara signifikan.

Penelitian Khalid Alkhatib dan Qais Marji (2012) penyelesaian laporan audit dari perusahaan yang menjadi faktor penentu kualitas audit pada publikasi laporan keuangan perusahaan. Dalam penelitian Khalid Alkhatib dan Qais Marji (2012) mengidentifikasi faktor- faktor yang mempengaruhi *audit lag* dengan membedakan perusahaan menjadi dua sektor yaitu sektor industri dan sektor jasa. Hasil penelitian Khalid Alkhatib dan Qais Marji (2012) adalah pada sektor jasa hanya *leverage* yang berpengaruh terhadap *audit delay* sedangkan ukuran KAP, ukuran perusahaan, tipe industri, dan profitabilitas tidak berpengaruh secara signifikan. Sebaliknya, hasil

menunjukkan pada sektor industri seluruh variabel yaitu ukuran KAP, ukuran perusahaan, tipe industri, *leverage* dan profitabilitas berpengaruh secara negatif terhadap *audit delay*.

Penelitian Khalatbari, dkk. (2013) yang dilakukan pada perusahaan-perusahaan di Iran pada Bursa Efek Tehran mempunyai tujuan untuk menguji bukti empiris mengenai hubungan *audit delay*, yaitu rentang waktu penyampaian laporan audit dengan kualitas laba yang dihitung dengan total akrual. Hasil penelitian menunjukkan sampel pada 99 perusahaan di Bursa Efek Tehran menunjukkan tidak adanya hubungan yang signifikan antara *audit delay* dengan *earning quality*.

Penelitian Dao dan Pham (2014) yang dilakukan di Amerika menguji adanya pengaruh *audit tenure* terhadap *audit report lag* dan pengaruhnya auditor spesialisasi industri terhadap hubungan *audit tenure* terhadap *audit report lag*. Temuan penelitian Mai Dao dan Trung Pham (2014) adalah *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap *audit report lag* secara jangka pendek namun diperkirakan dapat berpengaruh secara panjang terhadap jangkauan kota dan nasional. Pengaruh auditor spesialisasi industri lemah terhadap *audit tenure* dan *audit report lag* pada jangka yang pendek, sehingga periode sampel yang pendek menyebabkan keterbatasan penelitian.

Penelitian terdahulu mengenai pengaruh manajemen laba terhadap *audit lag* dengan spesialisasi KAP dapat diringkas pada tabel 2.1 sebagai berikut :

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Peneliti	Variabel Penelitian	Alat Statistik	Sampel	Hasil
1.	Leventis dan Caramis (2005)	Dependen : Dorongan audit  Independen : Tipe auditor, Jumlah perubahan pada laporan audit, <i>Audit fees</i> , Ukuran perusahaan, Konsentrasi kepemilikan, Profitabilitas	<i>Linear Regression</i>	Sampel berjumlah 146 perusahaan dari 349 perusahaan yang terdaftar di ASE pada 31 Desember 2001 dengan kriteria pemilihan sampel tidak menggunakan perusahaan di bidang keuangan	Hasil regresi linear dari variabel- variabel independen yaitu tipe auditor, jumlah perubahan pada laporan audit, <i>audit fees</i> , ukuran perusahaan, konsentrasi kepemilikan, profitabilitas terhadap dorongan audit menunjukan variabel perusahaan, <i>gearing</i> , isu publik, dan tipe auditor berpengaruh terhadap <i>audit effort</i> sedangkan jumlah perubahan, fee audit, konsentrasi pemelik, dan profitabilitas tidak berpengaruh terhadap <i>audit effort</i> .
2.	Almilia dan Setiady (2006)	Dependen : Waktu penyelesaian laporan keuangan ( <i>Lag</i> ),  Independen : Ukuran perusahaan, Profitabilitas, Solvabilitas, Likuiditas,	<i>Linear Regression</i>	Penelitian yang dilakukan di Indonesia pada tahun 2002-2004 yang terdaftar di BEI (Bursa Efek Indonesia) berjumlah 131 perusahaan sebagai sampel	Hasil regresi linear dari variabel- variabel independen yaitu ukuran perusahaan, profitabilitas, solvabilitas, likuiditas, umur perusahaan terhadap dependennya yaitu <i>lag</i> menunjukan hasil ukuran perusahaan dan umur berpengaruh terhadap <i>lag</i> sedangkan

		Umur			profitabilitas, likuiditas dan solvabilitas ti tidak mempunyai pengaruh terhadap <i>lag</i>
3.	Rusmin (2010)	<p>Dependen : <i>Absolute discretionary accrual</i></p> <p>Independen : KAP spesialisasi industri</p>	<i>Multiple Regression</i>	Populasi berjumlah 551 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Singapura pada 31 Desember 2003, dengan kriteria mengeliminasi perusahaan keuangan hingga berjumlah 402 perusahaan dan 392 yang digunakan sebagai sampel	<p>Hasil dari regresi berganda menunjukkan bukti adanya hubungan negatif antara auditor spesialisasi industri dengan nilai absolut dari <i>discretionary accrual</i>. Penelitian Rusmin (2010) juga menunjukkan :</p> <p>(1) Auditor spesialis menyediakan kualitas audit yang lebih baik daripada auditor non spesialis</p> <p>(2) Auditor spesialis pada KAP <i>Big 4</i> lebih mampu mengurangi manajemen laba.</p>
4.	Ika dan Ghazali (2012)	<p>Dependen : Waktu Pelaporan</p> <p>Independen : Efektivitas Komite Audit, Kondisi Keuangan, Ukuran Perusahaan, Tipe auditor, dan Tipe industri</p>	<i>Ordinary Least Square (OLS)</i>	Populasi terdapat 396 perusahaan yang terdaftar di IDX di tahun 2008, dengan kriteria pemilihan sampel hingga diperoleh 211 perusahaan yang digunakan sebagai sampel penelitian	<p>Hasil OLS antara variabel independen efektivitas komite audit, kondisi keuangan, ukuran perusahaan, tipe auditor, dan tipe industri terhadap waktu pelaporan menunjukkan :</p> <p>- Menemukan bukti komite audit yang efektif akan mengurangi <i>reporting lead time</i> jika sesuai dengan</p>

					<p>informasi pada pasar modal. Namun kelemahan pada lingkungan perusahaan di Indonesia tidak memiliki lingkungan tata kelola perusahaan yang baik.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Variabel tipe industri dan kondisi keuangan mendukung hipotesis, sedangkan ukuran perusahaan dan tipe auditor tidak berpengaruh</li> </ul>
5.	Alkhatib dan Marji (2012)	<p>Dependen: <i>Audit delay</i>,</p> <p>Independen : Ukuran KAP, Ukuran perusahaan, Tipe industri, Profitabilitas, <i>Leverage</i></p>	<i>Linear Regression</i>	Sampel berjumlah 137 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Jordan pada tahun 2010	<p>Hasil dari regresi linear dari variabel ukuran kap, ukuran perusahaan, tipe industri, profitabilitas, <i>leverage</i> terhadap <i>audit delay</i> yang = dengan adanya pembagian terhadap dua sektor yaitu industri dan jasa menunjukkan hasil :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Pada sektor jasa hanya <i>leverage</i> yang berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> sedangkan ukuran KAP, ukuran perusahaan, tipe industri, dan profitabilitas tidak berpengaruh secara signifikan.</li> </ul>

					- Pada sektor industri seluruh variabel yaitu ukuran KAP, ukuran perusahaan, tipe industri, <i>leverage</i> dan profitabilitas berpengaruh secara negatif terhadap <i>audit delay</i>
6.	Khalatbari, dkk. (2013)	Dependen : <i>Audit delay</i>  Independen : Kualitas Laba	<i>Descriptive Correlation</i>	Sampel yang digunakan sebanyak 99 perusahaan diperoleh dari kriteria sampel yang terdaftar di Bursa Efek Tehran periode 2012 tanpa perusahaan yang bergerak di bidang keuangan	Hasil korelasi dari variabel kualitas laba dengan <i>audit delay</i> menunjukkan tidak adanya hubungan antara <i>audit delay</i> dengan kualitas laba.
7.	Dao dan Pham (2014)	Dependen : <i>Audit report lag</i>  Independen : <i>Audit firm tenure</i>  Moderasi : Auditor spesialisasi	<i>Multiple Regression</i>	Terdapat 7291 perusahaan observasi dengan periode pengamatan 2008- 2010	Hasil regresi berganda untuk variabel independen <i>audit firm tenure</i> dan variabel dependen <i>audit report lag</i> Serta moderasi auditor spesialisasi menunjukkan : - <i>Audit tenure</i> tidak berpengaruh terhadap <i>audit report lag</i> secara jangka pendek namun diperkirakan oleh peneliti berpengaruh secara panjang terhadap

					<p>jangkauan kota dan nasional.</p> <p>- Pengaruh auditor spesialisasi industri lemah terhadap <i>audit tenure</i> dan <i>audit report lag</i> pada jangka yang pendek, sehingga periode sampel yang pendek menyebabkan keterbatasan penelitian.</p>
--	--	--	--	--	--

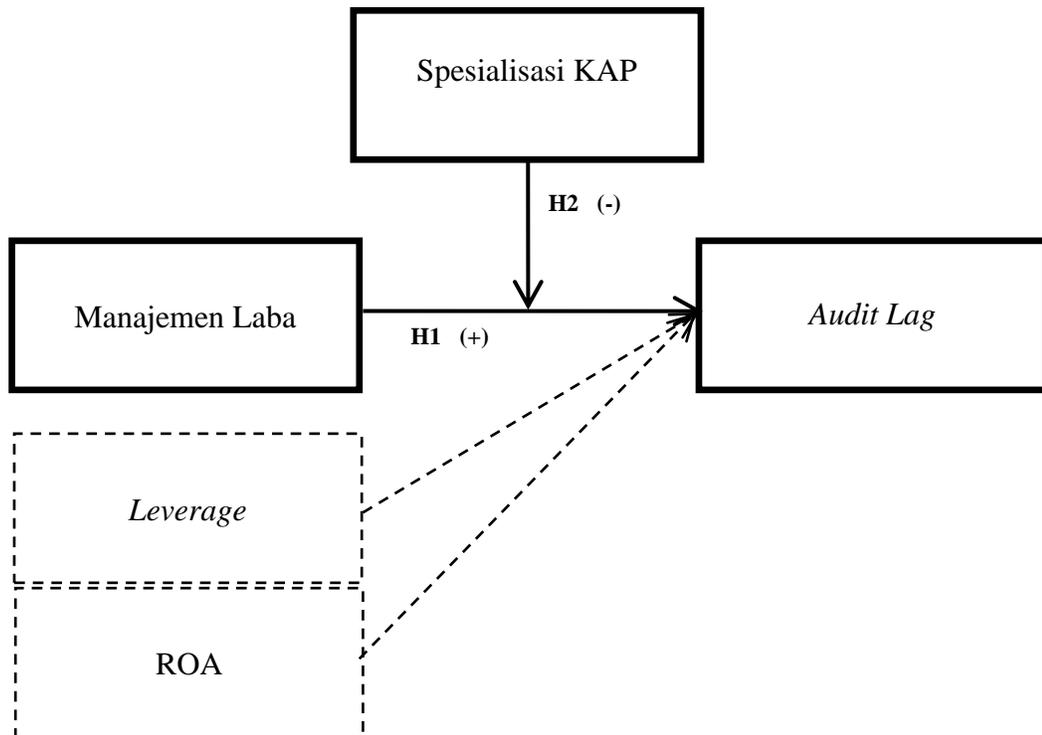
(Sumber: Dikutip dari Berbagai Jurnal Penelitian)

### 2.3 Kerangka Penelitian

Kasus- kasus di dunia yang telah terjadi mengenai manipulasi data keuangan yang dilakukan oleh perusahaan- perusahaan seperti Bank Lehman Brothers, Enron, HIH *Insurance Ltd*, Xerox, Tyco Internasional, AIG (*American International Group*), Worldcom, maupun di dalam negeri, seperti PT. KAI, PT. Kimia Farma Tbk, Bank Lippo, dan sebagainya menyebabkan kualitas audit dipertanyakan. Manajemen laba yang dilakukan perusahaan seharusnya dapat dideteksi sebelum auditor mengeluarkan laporan audit, sebagai jaminan laporan keuangan yang dapat dipercaya. Penggunaan KAP yang menggunkan spesialisasi auditor menambah kepercayaan akan kualitas laporan keuangan karena dianggap lebih mampu mendeteksi adanya pemanipulasian data keuangan perusahaan, serta waktu penyajian dijadikan untuk menjamin keandalan laporan keuangan.

Berdasarkan permasalahan yang telah diuraikan, maka penelitian yang menjelaskan mengenai pengaruh manajemen laba terhadap *audit lag* dengan KAP spesialisasi industri dapat dijelaskan dengan model penelitian. Model penelitian dapat digambarkan ke kerangka penelitian sebagai berikut :

**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pemikiran Penelitian**



## 2.4 Hipotesis

Berdasarkan latar belakang, telaah pustaka, dan penelitian- penelitian terdahulu maka dalam penelitian ini terdapat dua hipotesis, yang secara rinci akan dijelaskan sebagai berikut :

### 2.4.1. Manajemen Laba dan *Audit Lag*

*Audit lag* merupakan hal penting diperhatikan oleh pengguna laporan keuangan yang sudah di publikasi, apabila penyelesaian penyajian laporan keuangan audit semakin lama maka terdapat indikasi adanya manajemen laba yang dilakukan oleh manajer. Dijelaskan pada teori agensi yaitu manajer sebagai agen akan melakukan berbagai cara untuk memenuhi permintaan *stakeholder* dan *shareholder* untuk melihat kinerja perusahaan yang terus meningkat dilihat dari laba yang dilaporkan dalam laporan keuangan. Terdapat motif dilakukan manajer untuk melakukan manajemen laba karena laporan keuangan merupakan tanggung jawab penuh seorang manajer yang harus dilakukan pemeriksaan hingga semua bukti- bukti terkumpul untuk menghindari pemanipulasian laba. Oleh karena itu, auditor melakukan pengumpulan bukti- bukti terkait dengan hasil dari laporan keuangan perusahaan hingga mencapai opini dan selesainya laporan audit. Semakin banyak ketidak sesuaian hasil dengan bukti yang didapatkan auditor, maka semakin banyak bukti lain yang harus dikumpulkan auditor untuk mendukung hasil laporan keuangan tersebut. Hal inilah yang mempengaruhi lamanya laporan audit diterbitkan.

Penyelesaian laporan audit juga diungkapkan di SAK tentang kerangka dasar menjelaskan bahwa waktu penyelesaian laporan audit dapat disebabkan karena auditor berusaha untuk mengumpulkan informasi yang banyak dalam menjamin keandalan laporan keuangan. Auditor selalu bertanggung jawab atas kualitas auditnya, oleh karena itu sebelum semua audit selesai dan wajar hingga kualitas laporan keuangan klien dicapai maka auditor akan mencari bukti- bukti yang terkait dengan unsur- unsur laporan keuangan. Asthana (2014) berpendapat bahwa kualitas laporan keuangan yang baik akan dicapai bila penyelesaian laporan audit tanpa banyak tenggang waktu antara tanggal akhir laporan keuangan dengan penyelesaian auditnya (*lag*). Oleh karena itu, adanya pemanipulasian laba atau praktik manajemen laba yang dilakukan oleh manajemen dapat diduga dari adanya dorongan dan kerja keras auditor dalam mencari bukti- bukti terkait hingga penyajian laporan audit yang jauh dari tanggal berakhirnya laporan keuangan.

Penelitian Almilia dan Setiady (2006); Ika dan Ghazali (2012); Khalatbari, dkk. (2013); dan Asthana (2014) mendukung adanya penyajian laporan audit yang semakin lama mengidentifikasi adanya praktik manajemen laba serta menurunkan kualitas laba. Berdasarkan uraian tersebut, dapat disimpulkan hipotesis penelitian adalah,

**H1 = Manajemen laba yang diukur dengan *discretionary accruals* model modified Jones berpengaruh positif terhadap *audit lag***

#### **2.4.2. Manajemen Laba, *Audit lag*, dan KAP Spesialisasi Industri**

Adanya teori agensi, mengakibatkan perilaku manajemen laba yang dilakukan manajer sebagai agen terhadap tuntutan dan desakan tanggung jawab ke *stakeholder* dan *shareholder* sebagai prinsipal. Manajer dituntut untuk memenuhi permintaan *stakeholder* dan *shareholder* yang menghendaki adanya kinerja yang terus meningkat yang dicerminkan dari hasil laba yang terus meningkat. Namun, sesungguhnya praktik manajemen laba mengakibatkan penurunan kualitas pada laporan keuangan. Manajemen laba mengurangi keandalan dan kualitas laba karena pelaporannya menjadi bias dan gagal untuk disajikan pada posisi pelaporan dengan benar.

Penelitian Asthana (2014) menunjukkan bukti empiris adanya manajemen laba mempengaruhi waktu penyajian laporan audit karena auditor harus mengumpulkan banyak bukti yang terkait dengan laporan keuangan, sehingga auditor memerlukan waktu yang lebih banyak untuk mengumpulkan bukti sebelum memberi jaminan bahwa laporan keuangan tersebut wajar tanpa adanya salah saji secara material. Tidak hanya penyelesaian laporan audit, namun reputasi KAP menjadi salah satu hal yang selalu diperhatikan Khalatbari, dkk. (2013) . Menurut Rusmin (2010) KAP yang mempunyai keahlian dalam bidang industri tertentu dilihat lebih menjamin keandalan laporan keuangan perusahaan untuk mengurangi adanya praktik manajemen laba.

Reputasi kantor KAP yang digunakan oleh perusahaan dalam memeriksa laporan keuangan perusahaan akan mempengaruhi kepercayaan masyarakat akan kredibilitas laporan keuangan yang dihasilkan perusahaan berkualitas dan

berpengalaman dibandingkan dengan Kantor Akuntan Publik yang tidak memiliki keahlian dalam bidang industri tertentu.

Watts dan Zimmerman (1986) menandai kembali bahwa kualitas auditor juga tergantung pada relevansi pelaporan auditor didalam mendapatkan bukti hubungan kontak dengan pelaporan pelanggaran, Rusmin (2010) mengemukakan penelitiannya mengenai kualitas auditor yang tinggi diekspetasikan dalam mendeteksi praktik manajemen laba dengan lebih baik, terlebih lagi auditor yang spesialis. Sehingga hasilnya, auditor spesialis industri di ekspetasikan untuk memiliki kinerja yang superior dengan memperkecil manajemen laba. Penelitian Rusmin (2010) juga sejalan dengan pendapat Dao dan Pham (2014) mengenai auditor spesialis menyediakan kualitas audit yang lebih baik daripada auditor non spesialis dalam mendeteksi manajemen laba dan berhubungan dengan waktu penyajian laporan keuangan. Dari beberapa bukti yang telah dijabarkan, maka dapat dirumuskan hipotesis adalah,

**H2 = Spesialisasi Kantor Akuntan Publik memperlemah pengaruh manajemen laba yang diukur dengan *discretionary accruals* model modified Jones terhadap *audit lag***

## BAB III

### METODE PENELITIAN

Dalam bab ini akan dibahas mengenai bagaimana penelitian ini akan dilakukan. Oleh karena itu, akan dibahas mengenai definisi dan operasional variabel yang digunakan pada penelitian, populasi dan sampel data, metode pengumpulan data, dan metode analisis.

#### 3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

Penelitian ini menggunakan 4 variabel penelitian yaitu variabel independen, variabel dependen, variabel moderasi dan variabel kontrol.

**Tabel 3.1**  
**Variabel dan Pengukuran**

No.	Variabel	Dimensi	Indikator	Skala Pengukuran
1.	<b>Variabel Dependen (Y)</b> <i>Audit Lag</i>	Rentang waktu antara 31 Desember hingga tanggal selesainya laporan audit pada penelitian Almilia dan Setaidy (2006)	LAG = Tanggal penyelesaian laporan audit – 31 Desember	Skala Rasio

2.	<b>Variabel Independen (X)</b> Manajemen Laba	Memiliki ukuran yaitu <i>discretionary accrual</i> menggunakan metode <i>cross-sectional version of the modified Jones</i> (1991) (Dechow dkk., 1995)	$DAC_{it}$ $= TACC_{it} - NDACC_{it}$	Skala Rasio
3.	<b>Variabel Moderasi</b> Spesialisasi KAP	Metode Craswell (1995), yaitu 15% pangsa pasar klien pada keseluruhan industri	Variabel <i>dummy</i> , nilai 1 jika KAP mempunyai 15% atau lebih pada pangsa pasar industri atau dan 0 jika KAP tidak mempunyai atau kurang dari 15% pangsa pasar industri	Skala Nominal
4.	<b>Variabel Kontrol</b> <i>Leverage</i>	Banyaknya aset yang diperoleh dari utang, Khalatbari, dkk. (2013).	$\frac{Total\ Utang}{Total\ Aset}$	Skala Rasio
5.	<b>Variabel Kontrol</b> ROA	Perputaran aset, Khalatbari, dkk. (2013)	$\frac{EBIT}{Total\ Aset}$	Skala Rasio

Sumber : Dikembangkan dari penelitian ini, 2015

### 3.1.1 Variabel Independen

Variabel independen dalam penelitian ini adalah manajemen laba (*earnings managements*) yang memiliki ukuran yaitu *discretionary accrual* dan dilambangkan dengan DAC. Manajemen laba merupakan tindakan manipulasi laba pada

laporan keuangan yang dilakukan oleh manajer selaku orang yang bertanggung jawab atas penyusunan laporan keuangan perusahaan. Manajemen laba dapat dideteksi dari perilaku akrual yang disajikan dalam laporan keuangan perusahaan. Penelitian ini menggunakan metode *cross-sectional version of the modified Jones* (1991) (Dechow dkk., 1995). Model ini menguraikan total akrual ke *non-discretionary* yang diharapkan dan *discretionary* yang tidak diharapkan. Keuntungan menggunakan pendekatan *cross-sectional* ketika model diestimasi ulang masing-masing tahun, perubahan pada tahun-tahun tertentu di kondisi ekonomi yang mempengaruhi estimasi akrual akan disaring. Hal ini menjadi penting sejak periode penelitian dipengaruhi oleh perubahan perusahaan dan kondisi makro ekonomi. Berikut adalah persamaan total akrual, model akrual dengan perusahaan (*i*) dan tahun (*t*) :

$$TACC_{it} = EBXT_{it} - OCF_{it}$$

Keterangan :

$TACC_{it}$  = total akrual perusahaan *i* pada tahun *t*

$EBXT_{it}$  = laba perusahaan *i* sebelum pos pos luar biasa

$OCF_{it}$  = arus kas operasi pada tahun *t*

Persamaan tersebut akan dijabarkan sebagai berikut :

$$\frac{TA_{it}}{A_{i,t-1}} = \alpha \frac{1}{A_{i,t-1}} + \beta_1 \frac{\Delta REV_{it} - \Delta REC_{it}}{A_{i,t-1}} + \beta_2 \frac{PPE_{it}}{A_{i,t-1}} + \varepsilon_{it}$$

Keterangan :

$TA_{it}$  = total akrual pada waktu  $t$  dihitung sebagai :

$\Delta \text{aset lancar}_{it} - \Delta \text{kas}_{it} - \Delta \text{kewajiban lancar}_{it} - \Delta \text{utang jangka pendek}_{it} -$   
*depresiasi dan beban amortisasi* dimana  $\Delta$  berarti perubahan  $t$  menjadi  $t-1$

$A_{i,t-1}$  = tertinggal (satu tahun) total assets

$\Delta \text{REV}_{it}$  = perubahan pendapatan/ penjualan bersih antara  $t$  dan  $t-1$

$\Delta \text{REC}_{it}$  = perubahan piutang bersih antara  $t$  dan  $t-1$

$\text{PPE}_{it}$  = *gross property, plant, and equipment*/ aset tetap.

$\varepsilon_{it}$  = error (diketahui sebagai *discretionary* atau *abnormal accrual*  
 (DAC))

Persamaan tersebut maka akan digunakan untuk mengestimasi dan menghitung nondiscretionary accrual sebagai berikut :

$$\text{NDACC}_{it} = \alpha \frac{1}{A_{i,t-1}} + \beta_1 \frac{\Delta \text{REV}_{it} - \Delta \text{REC}_{it}}{A_{i,t-1}} + \beta_2 \frac{\text{PPE}_{it}}{A_{i,t-1}}$$

Setelah mendapatkan hasil nondiscretionary accrual, maka langkah selanjutnya adalah menghitung discretionary accrual sebagai berikut :

$$\text{DAC}_{it} = \text{TACC}_{it} - \text{NDACC}_{it}$$

### 3.1.2 Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *audit lag* yang dilambangkan dengan LAG. *Audit lag* merupakan waktu yang dibutuhkan auditor untuk melaporkan laporan audit ke perusahaan. LAG diukur dengan jumlah hari dalam rentang waktu antara tanggal akhir laporan keuangan perusahaan yaitu 31 Desember sampai dengan laporan auditor dikeluarkan atau ditandatangani oleh auditor. Waktu penyampaian laporan audit yang mempengaruhi kualitas audit yang dilakukan oleh auditor.

$\text{LAG} = \text{Tanggal penyelesaian laporan audit} - 31 \text{ Desember}$
--

### 3.1.3 Variabel Moderasi

Variabel moderasi dalam penelitian ini adalah KAP spesialisasi industri (*auditor firm industry specialization*) yang dilambangkan dengan SPEC. KAP yang memiliki spesialisasi lebih dipercaya dalam meningkatkan kredibilitas dari laporan keuangannya sehingga perusahaan lebih memilih untuk menggunakan jasa KAP yang mempunyai spesialisasi dalam bidangnya. Dalam penelitian ini menggunakan KAP yang memiliki spesialisasi dalam bidang industri tertentu. Menggunakan metode Craswell (1995), KAP yang memiliki spesialisasi jika memenuhi 15% pangsa pasar klien pada keseluruhan industri untuk menunjukkan bahwa mempunyai spesialisasi industri. Pengukuran variabel SPEC menggunakan variabel dummy, diberi nilai 1

jika KAP mempunyai 15% atau lebih pada pangsa pasar industri dan diberi nilai 0 jika berlawanan yaitu KAP mempunyai kurang dari 15% pada pangsa pasar industri.

### 3.1.4 Variabel Kontrol

Variabel kontrol dalam penelitian ini adalah leverage dan ROA. *Leverage* dilambangkan dengan LEV. Laverage merupakan rasio total utang dengan total aset.

$$LEV = \frac{\text{Total Utang}}{\text{Total Aset}}$$

ROA (*Return on Assets*) merupakan kemampuan perusahaan dalam perputaran aset yang diukur dengan EBIT (*Earnings before interest and tax*) per Total Aset

$$ROA = \frac{EBIT}{\text{Total Aset}}$$

### 3.2 Populasi dan Sampel

Populasi penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI (Bursa Efek Indonesia) periode 2011- 2013. Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan *random sampling method*. Metode sampel random atau acak merupakan penentuan sampel yang diambil secara acak dengan pertimbangan kriteria- kriteria tertentu. Kriteria pemilihan sampel adalah :

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI (Bursa Efek Indonesia) yang mempublikasikan laporan keuangan dalam satuan mata uang rupiah.
2. Perusahaan sudah mempublikasikan laporan keuangan tahunan yang diaudit berturut-urut untuk periode 31 Desember 2011- 2013.
3. Data- data mengenai variabel penelitian tersedia lengkap dalam laporan keuangan perusahaan yang diterbitkan periode 2011- 2013.

### **3.3 Jenis dan Sumber Data**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder, berupa laporan keuangan yang sudah dipublikasikan oleh perusahaan manufaktur selama periode 2011- 2013. Data tersebut diperoleh melalui website BEI (Bursa Efek Indonesia) atau IDX (*Indonesia Stock Exchange*) yaitu [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) , Pojok BEI Universitas Diponegoro dan *Indonesian Capital Market Directory* (ICMD) tahun 2011, 2012 dan 2013

### **3.4 Metode Pengumpulan Data**

Data dalam penelitian ini menggunakan menggunakan metode studi pustaka dan dokumentasi.Studi pustaka dilakukan dengan cara mengumpulkan literatur, artikel atau jurnal dengan variabel penelitian ini. Sedangkan dokumentasi dilakukan dengan mengunduh laporan keuangan yang terkait dengan masalah yang diteliti.

### 3.5 Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini adalah :

#### 3.5.1 Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif merupakan teknik deskriptif yang memberikan informasi mengenai data yang digunakan dalam penelitian namun tidak bermaksud menguji hipotesis. Analisis ini hanya digunakan untuk mengorganisasi, menjumlah, dan memaparkan data dalam cara yang informatif yang ditunjukkan dengan analisis secara formal, untuk memberi pembaca keseluruhan hasil data yang dianalisis. Pengukuran statistik deskriptif yang digunakan menurut Ghozali (2011) memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, *kuortosis*, dan *skewness*.

Dalam penelitian ini menggunakan *mean*, maksimum, minimum, dan standar deviasi. *Mean* digunakan untuk mengetahui rata-rata data penelitian. Maksimum digunakan untuk mengetahui jumlah terbesar dalam data penelitian. Minimum juga digunakan untuk mengetahui jumlah terkecil data yang digunakan dalam penelitian. Standar deviasi digunakan untuk mengetahui seberapa besar data dalam penelitian yang bervariasi dari rata-rata.

### 3.5.2 Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal, Ghozali (2011). Model regresi yang baik mempunyai distribusi data normal atau mendekati normal.

Keyakinan berdasarkan hasil grafik dikuatkan dengan uji statistik. Uji statistik yang digunakan adalah uji non-parametrik, Kolmogorof-Smirnov Test (K-S). Uji K-S dilakukan dengan membuat hipotesis :

H<sub>0</sub> : Data residual berdistribusi normal

H<sub>A</sub> : Data residual tidak berdistribusi secara normal

Dasar pengambilan keputusan pada *one sampel kolmogorof-smirnov* adalah dengan melihat nilai probabilitas signifikansi data residual. Dalam Ghozali (2011) dijelaskan jika angka probabilitas  $< \alpha = 0,05$  maka variabel tidak terdistribusi secara normal. Sebaliknya jika angka probabilitas  $> \alpha = 0,05$  maka variabel terdistribusi secara normal.

### 3.5.3 Analisis Regresi

Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi) linear. Analisis regresi linear bertujuan untuk menguji pengaruh dari beberapa variabel independen terhadap satu variabel dependennya serta menunjukkan arah pengaruh variabel independen terhadap variabel dependennya, Ghozali (2011). Maka regresi yang dikembangkan untuk menguji kedua hipotesis yang telah dirumuskan dalam penelitian ini membentuk model persamaan yaitu :

$$LAG = \alpha + \beta_1 DAC + \beta_2 SPEC + \beta_3 DAC * SPEC + \beta_4 LEV + \beta_5 ROA + \varepsilon_i$$

Keterangan :

LAG	=	Tanggal penyelesaian laporan audit
SPEC	=	Variabel <i>dummy</i> , 1 jika nilai KAP mempunyai 15% atau lebih pada pangsa pasar industri atau spesialis dan 0 sebaliknya.
DAC	=	<i>Discretionary accruals</i> dari <i>modified Jones model</i> (1991).
DAC*SPEC	=	Interaksi antara manajemen laba dengan spesialisasi KAP
LEV	=	<i>Leverage</i>
ROA	=	<i>Return on Assets</i>
$\varepsilon$	=	Eror

Pertama yang dilakukan adalah menghitung manajemen laba menggunakan modified model Jones, menghitung lag, serta spesialisasi kap kemudian melakukan regresi linear untuk menunjukkan analisis hubungan antara pengukuran manajemen laba dengan variabel independen, variabel moderasi, dan variabel kontrol.

### **3.5.4 Uji Hipotesis**

#### **3.5.4.1 Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

Nilai koefisien determinasi ( $R^2$ ) digunakan untuk mengukur tingkat kemampuan model menerangkan variabel dependen, Ghozali (2011). Nilai koefisien determinasi berkisar antara  $0 < R^2 < 1$ . Jika nilai adjusted  $R^2$  makin mendekati 1 maka makin baik kemampuan model tersebut dalam menjelaskan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen dan jika nilai determinasi mendekati 0 berarti kemampuan variabel- variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen sangat terbatas.

#### **3.5.4.2 Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)**

Uji statistik t digunakan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh atau variabel independen secara individual dalam menjelaskan variasi variabel dependen, Ghozali (2011). Tingkat signifikansi yang digunakan dalam penelitian ini adalah 0,05 ( $\alpha = 5\%$ ). Apabila nilai signifikansi kurang dari sama dengan 5% ( $\alpha \leq 0,05$ ) maka hipotesis diterima dan jika nilai signifikansi lebih dari 5% ( $\alpha > 0,05$ ) maka hipotesis ditolak.

### 3.5.4.3 Uji Residual

Analisis residual ingin menguji pengaruh deviasi atau penyimpangan dari suatu model. Fokusnya adalah ketidakcocokan (*lack of fit*) yang dihasilkan dari deviasi hubungan linear antar variabel independen. Lack of fit ditunjukkan oleh nilai residual dalam regresi.