

**PENGARUH MEKANISME *CORPORATE GOVERNANCE*,  
*AUDIT TENURE* DAN UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP  
MANAJEMEN LABA DAN INTEGRITAS LAPORAN KEUANGAN  
(Studi Empiris Pada Perusahaan BUMN yang terdaftar di BEI  
Tahun 2014-2018)**

**Anistya Vinta Desi**

*Magister Akuntansi Universitas Sultan Ageng Tritayasa*  
Anisvinta23@gmail.com

***Abstract***

*The presence of many Indonesian peoples with low satisfaction over the construction facilities built by the government is quite a fact. Communities' prosperity and justice realization are still fading away from reality. Therefore, this study describes what factors cause Indonesian people's non-compliance in paying taxes. The research method used in making this scientific paper is a literature review research method with primary sources of journals, literature, and books available in online mass media. The results concluded that the factors of people not being obedient to paying taxes were the lack of awareness in the community, the complicated tax system, and even the subjective norm factor. Also, the tax amnesty influences tax compliance. The government has also tried to drive the public to pay their tax obligations. It began with socializing the importance of taxes to improving the tax system, such as the e-filing. The results of this study help inspire the government to formulate the right policies and choose actions to raise public compliance in paying taxes.*

***Keyword: Financial statement integrity, earnings management, corporate governance, audit tenure, and firm size***

**PENDAHULUAN**

Laporan keuangan menjadi gambaran dari sebuah perusahaan, sehingga dalam proses penyusunannya harus dibuat dengan benar dan disajikan dengan jujur kepada pengguna laporan keuangan. Laporan keuangan menjadi catatan resmi mengenai kegiatan keuangan dan menjadi media komunikasi antara manajer dengan para pemakai. Laporan keuangan yang disajikan perlu memiliki integritas yang tinggi, yakni prinsip moral yang tidak memihak dan jujur. Integritas laporan keuangan itu sendiri sebagai suatu ukuran sejauh mana suatu laporan keuangan menyajikan informasi yang benar dan jujur. Laporan keuangan yang diterbitkan oleh manajemen menjadi sumber utama bagi pemegang saham. Menurut Cullinan *et al.* (2012) para pemegang saham mengetahui bagaimana manajer menerapkan prinsip akuntansi konservatisme dalam menyusun laporan keuangan bertujuan mendapat perlindungan baik bagi pemegang saham.

Informasi akuntansi yang tidak memenuhi karakteristik kualitatif akuntansi menjadi penyebab jatuhnya perusahaan-perusahaan besar akibat dari skandal kasus-kasus hukum manipulasi informasi akuntansi laporan keuangan. Terjadinya manipulasi informasi akuntansi sebagai kegagalan dari integritas laporan keuangan untuk memenuhi kebutuhan informasi para pengguna laporan tersebut. Laba sebagai bagian laporan keuangan tidak mengungkapkan fakta yang sebenarnya tentang kondisi perekonomian perusahaan sehingga laba yang diharapkan memberi informasi untuk mendukung keputusan ekonomi menjadi diragukan kualitasnya. Pihak perusahaan akan mempertahankan konservatisme melalui praktik akuntansi dengan kondisi mengurangi laba (dan menurunkan nilai aktiva bersih) ketika menghadapi *bad news*, akan tetapi

meningkatkan laba (dan menaikkan nilai aktiva bersih) ketika menghadapi *good news* sehingga akan langsung dilakukan penyesuaian.

Pengukuran integritas laporan keuangan diukur dengan konsep konservatisme akuntansi yaitu pengakuan dan pengukuran aset serta laba dilakukan dengan penuh kehati-hatian karena aktivitas ekonomi dan bisnis dilingkupi ketidakpastian (Widya, 2005). Salah satu kasus yang terungkap terbaru pada sekitar tahun 2018 hasil laporan keuangan Garuda Indonesia untuk tahun buku 2018. Dalam laporan keuangan tersebut, Garuda Indonesia Group membukukan laba bersih sebesar USD809,85 ribu. Angka ini melonjak tajam dibanding 2017 yang menderita rugi USD216,5 juta. Dua komisaris Garuda Indonesia, Chairul Tanjung dan Dony Oskaria menolak untuk mendatangi laporan keuangan 2018. Keduanya menolak pencatatan transaksi kerja sama penyediaan layanan konektivitas (wifi) dalam penerbangan dengan PT Mahata Aero Teknologi (Mahata) dalam pos pendapatan. Pasalnya, belum ada pembayaran yang masuk dari Mahata hingga akhir 2018. *Trans Airways* berpendapat angka transaksi dengan Mahata sebesar US\$239,94 juta terlalu signifikan, sehingga mempengaruhi neraca keuangan Garuda Indonesia. Jika nominal dari kerja sama tersebut tidak dicantumkan sebagai pendapatan, maka perusahaan sebenarnya masih merugi US\$244,96 juta.

Dari kasus tersebut tercermin peran dari *corporate governance* yaitu melalui dewan komisaris yang sudah di atur OJK Nomor 33/POJK.04/2014 tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten atau Perusahaan Publik. Beberapa penelitian menunjukkan bahwa mekanisme *corporate governance* dapat meningkatkan integritas laporan keuangan perusahaan (Ahmed dan Duellman 2007; Ahmed dan Henry, 2012; Elshandidy dan Hassanein, 2014; Kukah *et.al.*, 2016). Mekanisme *corporate governance* dapat secara efektif membatasi perilaku oportunistik manajer, dan dengan demikian mendorong mereka untuk menjadi lebih konservatif dalam penyusunan pelaporan keuangan. Dapat dikatakan bahwa *corporate governance* yang berfungsi sebagai pengawas dapat meningkatkan integritas laporan keuangan dengan berkurangnya tindakan manajemen laba oleh perusahaan. Semakin baik penerapan *corporate governance* oleh suatu perusahaan maka diharapkan akan mengurangi perilaku manajemen perusahaan yang bersifat oportunistik sehingga laporan keuangan dapat disajikan dengan integritas yang tinggi, yaitu laporan keuangan yang disajikan menunjukkan informasi yang benar dan jujur.

Meskipun demikian terdapat factor lain yang sangat penting bagi integritas laporan keuangan. Salah satunya yaitu lamanya hubungan antara *auditee* dan *auditor* yang dapat mengganggu independensi dan keakuratan audit yang dilakukan oleh auditor. Hal tersebut terjadi karena hubungan dekat dengan klien dapat mempengaruhi sikap auditor dalam memberikan opini dan akibatnya integritas laporan keuangan dapat mengalami penurunan. Maka, jika suatu perusahaan di audit oleh salah satu kantor akuntan publik selama beberapa periode maka akan mempengaruhi objektivitas laporan keuangan audit tersebut. Sehingga pemerintah mengatur dengan jelas jangka waktu perikatan audit memiliki batas maksimal 6 tahun perikatan yang tertulis dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01 tahun 2008 tentang Jasa Akuntan Publik pasal 3. Namun pada sisi yang lain, audit tenure yang lama akan mendorong terciptanya pengetahuan bisnis bagi seorang auditor. Pengetahuan ini dapat digunakan untuk merancang program audit yang efektif dan menciptakan laporan keuangan yang berkualitas tinggi (Giri, 2010). Meskipun demikian, Himawan (2017) menemukan bahwa *audit tenure* juga dapat memberikan pengaruh yang negatif dan signifikan terhadap integritas laporan keuangan.

Faktor lain yang mempengaruhi integritas laporan keuangan yaitu ukuran perusahaan. Menurut Atik Fajaryani (2015) semakin besar perusahaan, maka informasi yang dibutuhkan oleh investor guna pengambilan keputusan semakin banyak. penerimaan pajak yang akan diterima, dan peran perlindungan terhadap masyarakat umum. Semakin besar suatu perusahaan

maka akan semakin dikenal masyarakat, yang berarti semakin mudah untuk mendapatkan informasi perusahaan. Akram, dkk. (2017) menemukan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Sedangkan menurut Verva, dkk. (2017), perusahaan yang berukuran besar cenderung lebih banyak mengungkapkan butir-butir dalam laporan keuangannya karena memiliki lebih banyak informasi untuk diungkapkan. Perusahaan berukuran besar juga dinilai mempunyai karyawan yang lebih ahli dalam memahami integritas laporan keuangan.

Selain itu integritas laporan keuangan juga dipengaruhi oleh manajemen laba. Manajemen laba merupakan sebuah tindakan yang sengaja mengubah informasi dalam laporan keuangan suatu perusahaan untuk menyesatkan investor dan untuk mendapatkan keuntungan dari kontrak yang telah disepakati (Watts dan Zimmerman, 1990). Manajemen laba ditimbulkan oleh adanya asimetri informasi antara principal (pemilik) dan agen (manajemen) yang mana manajemen mempunyai informasi yang lebih tentang kinerja dan kondisi perusahaan.

## TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### *Agency Theory*

*Agency theory* menggambarkan model hubungan antara *principal* dan *agent*. Jensen and Meckling (1976) mendefinisikan hubungan keagenan sebagai kontrak yang terjadi ketika antara satu atau lebih individu (*principal*) mengikat perjanjian dengan individu lainnya (*agent*) yang melibatkan pendelegasian wewenang kepada *agent* dalam pembuatan keputusan. Pada perusahaan yang struktur modalnya dalam bentuk saham, pemegang saham bertindak sebagai *principal*, dan dewan direksi sebagai agen mereka. Pemegang saham mempekerjakan para dewan direksi untuk bertindak sesuai dengan kepentingan *principal* dalam hal ini adalah pemegang saham.

*Agency theory* menjelaskan adanya masalah keagenan dalam hubungan prinsipal dan agen cenderung memiliki konflik, maka tata kelola perusahaan yang diperlukan untuk mengatasi masalah ini. Mekanisme *corporate governance* menunjukkan pelaksanaan pemerintahan yang efektif, termasuk pelaporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi dan praktek manajemen untuk menghindari manajemen laba yang mendorong terintegrasi laporan keuangan.

### **Pengembangan Hipotesis**

#### **Pengaruh Mekanisme *Corporate Governance* terhadap Integritas Laporan Keuangan**

Mekanisme *corporate governance* dapat meningkatkan tingkat konservatisme akuntansi sebagai *proxy* dari integritas laporan keuangan perusahaan. Untuk mengendalikan perkiraan manajer dan memelihara pelaporan konservatif, manajer harus dipantau dengan membentuk sejumlah mekanisme *corporate governance* melalui kehadiran rapat dewan komisaris dalam proses memonitoring sehingga membuat manajer lebih konservatif dalam pelaporan keuangan mereka. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian (Vajriyanti et al. 2015) yang mengatakan bahwa CGPI berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. Penelitian Jama'an (2008) mengenai pengaruh mekanisme *corporate governance*, dan kualitas kantor akuntan publik terhadap integritas laporan keuangan dengan menggunakan indeks konservatisme menunjukkan hasil Mekanisme *corporate governance*, yang dilihat dari kepemilikan institusional, komisaris independen, dan komite audit berpengaruh signifikan positif terhadap integritas laporan keuangan.

**H<sub>1</sub>: Terdapat pengaruh positif antara mekanisme *corporate governance* terhadap integritas laporan keuangan.**

#### **Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Integritas Laporan Keuangan**

Pembinaan hubungan kerja yang erat tersebut dapat diwujudkan dengan jangka waktu perikatan yang lama. Menurut Al-Thuneibat et. al. (2011) masa perikatan yang lama antara

auditor dengan kliennya berpotensi untuk menciptakan kedekatan antara mereka sehingga mengurangi independensi dan kualitas audit serta objektivitas dalam menilai laporan keuangan dimana auditor cenderung untuk menyesuaikan dengan berbagai keinginan pihak manajer dan pemegang saham. Peningkatan *tenure* KAP ini pula yang menyebabkan penurunan integritas laporan keuangan.

**H2: Terdapat pengaruh positif *audit tenure* terhadap integritas laporan keuangan.**

### **Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Integritas Laporan Keuangan**

Ukuran perusahaan menunjukkan seberapa besar informasi yang terdapat di dalamnya dan seberapa penting informasi tersebut bagi berbagai pihak internal dan eksternal. Muliyanto dan Eddy (2014) dan Fajaryani (2015) menunjukkan ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Hal ini berarti ukuran perusahaan pada perusahaan manufaktur merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi integritas laporan keuangan.

**H3: Terdapat pengaruh positif ukuran perusahaan terhadap integritas laporan keuangan.**

### **Pengaruh Manajemen Laba terhadap Integritas Laporan Keuangan**

Pada kondisi dimana pihak manajemen ternyata tidak berhasil mencapai target laba yang ditentukan, maka manajemen akan memanfaatkan fleksibilitas yang diperbolehkan oleh standar akuntansi dalam menyusun laporan keuangan untuk memodifikasi laba yang dilaporkan. Manajemen termotivasi untuk memperlihatkan kinerja yang baik dalam menghasilkan nilai atau keuntungan maksimal bagi perusahaan sehingga manajemen cenderung memilih dan menerapkan metode akuntansi yang dapat memberikan informasi laba lebih baik.

**H4: Terdapat pengaruh negatif manajemen laba terhadap integritas laporan keuangan.**

### **Pengaruh Mekanisme *Corporate Governance* terhadap Manajemen Laba**

Henny, Muhyarsyah dan Eka (2019) menemukan bahwa variabel CGPI tidak berpengaruh terhadap manajemen. Secara teori, hasil penelitian ini membuktikan bahwa adanya perbedaan kepentingan antara *principal* dan *agent* yang memungkinkan terjadinya praktik manajemen laba seperti yang dijelaskan dalam *agency theory* dapat dikurangi dengan praktik tata kelola perusahaan yang baik.

**H5: Terdapat pengaruh negatif mekanisme *corporate governance* terhadap manajemen laba.**

### **Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Manajemen Laba**

*Audit tenure* diharapkan dapat menjaga kualitas auditor. Pada sisi yang lain auditor seharusnya tetap menjaga agar hubungan klien dan auditor yang lebih lama tidak mendorong tindakan yang melanggar independensi auditor. Auditor diharapkan mampu mengungkap asimetri informasi dengan lama masa penugasan KAP yang telah ditetapkan. Myers et al. (2003) membuktikan bahwa manajemen laba diperhatikan auditor dalam *tenur* KAP yang lama. Thuneibat et al. (2010) menunjukkan audit *tenur* berpengaruh positif terhadap *discretionary accrual*. Lama hubungan auditor-klien memiliki potensi menciptakan kedekatan antara auditor dan klien sehingga dapat mengurangi independensi auditor dan mengurangi kualitas audit.

**H6: Terdapat pengaruh positif *audit tenure* terhadap manajemen laba.**

### **Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Manajemen Laba**

Perusahaan yang berukuran besar biasanya memiliki peran sebagai pemegang kepentingan yang lebih luas. Hal ini membuat berbagai kebijakan perusahaan besar akan memberikan dampak yang besar terhadap kepentingan publik dibandingkan perusahaan kecil. Perusahaan yang besar lebih diperhatikan oleh masyarakat sehingga mereka lebih berhati-hati dalam

melakukan pelaporan keuangan, sehingga berdampak perusahaan tersebut harus melaporkan kondisinya lebih akurat.

Choutrou *et al.* (2001) menemukan bahwa ukuran perusahaan di Amerika Serikat berpengaruh negatif terhadap manajemen laba. Perusahaan yang lebih besar kurang memiliki dorongan untuk melakukan manajemen laba dibandingkan perusahaan kecil. Sedangkan penelitian di Indonesia oleh Siregar dan Utama (2005) menemukan bahwa ukuran perusahaan yang diukur dengan menggunakan natural logaritma nilai pasar ekuitas perusahaan pada akhir tahun berpengaruh signifikan negatif terhadap besaran pengelolaan laba, artinya semakin besar ukuran perusahaan semakin kecil besaran pengelolaan labanya.

**H7: Terdapat pengaruh negatif ukuran perusahaan terhadap manajemen laba.**

### **Pengaruh Mekanisme *Corporate Governance* terhadap Integritas Laporan Keuangan dengan Manajemen Laba Sebagai Variabel Intervening**

Proses mekanisme *corporate governance* melalui dewan komisaris dapat meningkatkan efektivitas dalam hal proses monitoring, meningkatkan kejadian akuntansi konservatif karena keragaman dewan dalam hal keahlian pelaporan keuangan (Ebrahim dan Fattah, 2015). Sedangkan menurut Ahmed dan Henry (2012) melaporkan bahwa pengungkapan *corporate governance* dapat meningkatkan tingkat meremehkan laba dan nilai buku, yang pada gilirannya menghasilkan akuntansi yang lebih konservatif. Makhrus (2010) menunjukkan mekanisme *corporate governance* melalui dewan komisaris tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap pelaporan keuangan perusahaan, namun pengaruhnya dapat melalui manajemen laba yang menunjukkan bahwa informasi tentang adanya dewan komisaris dengan menekan terjadinya manajemen laba maka dewan komisaris langsung akan mempengaruhi kinerja perusahaan yang dalam hal ini kinerja keuangan perusahaan.

**H8: Mekanisme *corporate governance* berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan dengan manajemen laba sebagai variabel intervening.**

### **Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Integritas Laporan Keuangan dengan Manajemen Laba Sebagai Variabel Intervening**

Penugasan audit yang terlalu lama kemungkinan dapat mendorong akuntan publik kehilangan independensinya karena akuntan publik tersebut merasa puas, kurang inovasi, dan kurang ketat dalam melaksanakan prosedur audit. Sebaliknya penugasan audit yang lama kemungkinan dapat pula meningkatkan independensi karena akuntan publik sudah familiar, pekerjaan dapat dilaksanakan dengan efisien dan lebih tahan terhadap tekanan klien. Penelitian oleh Mayangsari (2003) menunjukkan adanya hubungan yang positif antara lamanya hubungan auditor-auditee dengan integritas laporan keuangan. Dengan demikian, semakin lama hubungan *auditor-auditee* maka semakin tinggi integritas laporan keuangan.

**H9: *Audit tenure* berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan dengan manajemen laba sebagai variabel intervening.**

### **Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Integritas Laporan Keuangan dengan Manajemen Laba Sebagai Variabel Intervening**

Verya dkk. (2017) berhasil membuktikan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap integritas laporan keuangan, bahwa perusahaan besar dengan sumber daya yang besar akan melakukan suatu pengungkapan yang lebih luas dan mampu membiayai penyediaan informasi yang bersangkutan untuk kepentingan internal karena cenderung memiliki kepentingan publik yang besar pula atas penyajian laporan keuangan yang terintegrasi. Nariastiti dan Ratnadi (2014) menemukan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negative terhadap manajemen laba. Perusahaan besar kurang memiliki motivasi dalam melakukan praktik manajemen laba. Hal ini dikarenakan pemegang saham dan pihak-pihak yang berkepentingan di perusahaan besar dianggap lebih kritis dibandingkan dengan perusahaan

kecil. Perusahaan besar akan dapat memenuhi harapan etis para pemegang saham dan masyarakat sekitarnya untuk citra yang baik akan lebih membatasi praktik manajemen labanya sehingga dapat memberikan informasi keuangan yang lebih transparan dan dapat diandalkan (Kim et al., 2011).

**H<sub>10</sub>: Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan dengan manajemen laba sebagai variabel intervening.**

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini dirancang untuk menjelaskan pengaruh antara variabel *corporate governance*, *audit tenure*, dan ukuran perusahaan terhadap manajemen laba dan integritas laporan keuangan perusahaan. Penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif dengan melakukan pengujian terhadap hipotesis, dengan menggunakan sampel yang mencerminkan populasi dengan menggunakan data sekunder. Penelitian ini menggunakan jenis data sekunder, yaitu penelitian yang menganalisis data dalam bentuk laporan keuangan perusahaan (angka). Penelitian ini dilaksanakan dengan menganalisis laporan keuangan di Bursa Efek Indonesia (BEI) dari perusahaan BUMN tahun 2014-2018 dengan beberapa variabel penelitian.

Penelitian ini menggunakan metode pengambilan sampel secara *purposive sampling method* yaitu penentuan sampel atas dasar kesesuaian karakteristik dan kriteria tertentu, yaitu (1) Perusahaan BUMN yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2014-2018. (2) Perusahaan BUMN yang termasuk perusahaan Sektor Keuangan dan Perbankan (3) Perusahaan BUMN yang laporan keuangannya dinyatakan dalam rupiah (Rp). Sehingga sampel perusahaan yang berhasil diperoleh dalam penelitian ini sebanyak 20 perusahaan.

### Variabel Dependen

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah integritas laporan keuangan. Hardiningsih (2010) mendefinisikan integritas laporan keuangan sebagai ukuran sejauh mana laporan keuangan disajikan dengan jujur tanpa ada yang ditutupi.

Dalam penelitian ini integritas laporan keuangan diukur dengan menggunakan indeks konservatisme. Indeks konservatisme digunakan dengan alasan keidentikan konservatisme yang menyajikan laporan keuangan yang *understate* yang memiliki resiko lebih kecil dibanding laporan keuangan yang *overstate*. Indeks konservatisme sebagai proksi integritas laporan keuangan dihitung dengan model Beaver dan Ryan (2000) yang digunakan juga oleh Fajaryani (2015) menggunakan *market to book ratio*, yaitu:

$$ILK_{it} = \frac{\text{Harga Pasar Saham}}{\text{Nilai Buku Saham}}$$

### Keterangan:

ILK<sub>it</sub> = Integritas laporan keuangan perusahaan i pada tahun t

Harga Pasar Saham = Harga saham pada 31 Desember

Nilai Buku Saham = Total ekuitas dibagi dengan jumlah saham beredar.

### Variabel Independen

Adapun variabel independen (variabel X) yang digunakan dalam penelitian ini adalah mekanisme *corporate governance*, *audit tenure* dan ukuran perusahaan. Berikut penjelasan masing-masing mengenai variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini:

#### Mekanisme *Corporate Governance*

##### a. Ukuran Dewan Komisaris

Ukuran dewan komisaris merupakan jumlah anggota dewan komisaris perusahaan (Beiner et al., 2003) dalam Ujjiyantho, (2007). Dewan komisaris bertanggung jawab dan berwenang mengawasi tindakan manajemen, dan memberikan nasehat kepada manajemen jika dipandang

perlu oleh dewan komisaris (KNKG, 2004; dalam Ujiyantho, 2007). Ukuran dewan komisaris diukur dengan melihat jumlah anggota dewan komisaris suatu perusahaan.

#### **b. Komisaris Independen**

Komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang tidak berafiliasi dengan manajemen, anggota dewan komisaris lainnya dan pemegang saham pengendali, serta bebas dari hubungan bisnis atau hubungan lainnya yang dapat mempengaruhi kemampuannya untuk bertindak semata-mata demi kepentingan perusahaan (KNKG, 2004; dalam Ujiyantho, 2007). Proporsi dewan komisaris independen dilambangkan dengan *prop*. Proporsi dewan komisaris independen diukur dengan menggunakan indikator persentase (%) anggota komisaris independen dibandingkan dengan jumlah total anggota dewan komisaris.

#### ***Audit Tenure***

*Audit tenure* adalah lamanya hubungan antara auditor dengan klien (perusahaan yang diaudit oleh auditor) yang bisa diukur dengan jumlah tahun (Junaidi dan Jogiyanto, 2017). Variabel *Audit Tenure* diukur dengan menghitung jumlah tahun sebuah KAP mengaudit laporan keuangan sebuah perusahaan secara berurutan. *Audit Tenure* diukur menggunakan variabel dummy. Jika *tenure audit* lebih dari 1(satu) tahun maka diberi kode 1 dan jika *tenure audit* tahun pertama diberi kode 0, hal ini juga digunakan dalam penelitian I Wayan Karman, I Nyoman Abdi, Cening Ardina (2017).

#### **Ukuran Perusahaan**

Ukuran perusahaan merupakan besar kecilnya suatu perusahaan yang dapat dilihat dari total aset (Ardi Murdoko dan Lana, 2007: 2). Ukuran Perusahaan dalam penelitian ini dihitung dengan logaritma natural dari total aset yang dimiliki perusahaan sebagai berikut:

$$UKRPRSH = LN \text{ Total Aset}$$

#### **Variabel Intervening**

Variabel intervening adalah variabel yang secara teoritis mempengaruhi hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen menjadi hubungan yang tidak langsung dan tidak dapat diamati dan diukur. Adapun variabel Intervening yang digunakan dalam penelitian ini adalah manajemen laba. Manajemen laba diproksikan dengan *discretionary accruals* yang diabsolutkan karena tidak membedakan antara *income increasing accrual* atau *income dencreasing accruals* (Meutia, 2004). Manajemen laba diukur dengan *discretionary accruals* yang diperoleh dengan cara menselisihkan total accruals (TAC) dan *nondiscretionary accruals* (NDAC). Dalam menghiung DACC, menggunakan model Kothari et.al. (2005). Model tersebut mempunyai daya prediksi yang lebih kuat dibandingkan dengan model sebelumnya yaitu model modifikasian Jones (1991) karena model Kothari *et.al* (2005) dapat memberikan tambahan kontrol terhadap proksi manipulasi laba.

Nilai *discretionary accruals* merupakan nilai residual ( $\epsilon$ ) yang terdapat pada persamaan di atas. Jadi untuk menghitung nilai *discretionary accrual* dilakukan beberapa tahap perhitungan sebagai berikut:

1. Menghitung total akrual dengan persamaan:

$$\text{Total Accrual (TAC)} = \text{Laba Bersih Setelah Pajak (Net Income)} - \text{Arus Kas Operasi (Cash Flow from Operating)}$$

2. Menghitung nilai akrual dengan persamaan:

$$\frac{TAC}{TA_{-1}} = a_1 \frac{1}{TA_{-1}} + a_2 \frac{\Delta SALES}{TA_{-1}} + a_3 \frac{PPE}{TA_{-1}} + a_4 ROA + \epsilon$$

Keterangan:

TAC = Total accruals perusahaan i pada periode t



- TA-1 = Total aset perusahaan i pada akhir tahun t - 1  
 $\Delta SALES$  = Perubahan penjualan perusahaan i pada periode t-1 ke t  
PPE = *Gross property, plant, and equipment* perusahaan  
ROA = *Return of asset* perusahaan i pada akhir tahun t - 1.

3. Menghitung nilai non-discretionary accruals (NDA) dengan persamaan:

$$NDA_t = a_1 \frac{1}{TA_{t-1}} + a_2 \left( \frac{\Delta SALES}{TA_{t-1}} - \frac{\Delta REC}{TA_{t-1}} \right) + a_3 \frac{PPE}{TA_{t-1}} + a_4 ROA$$

Keterangan:

REC = Piutang perusahaan i pada tahun t.

$NDA_t$  = *Non discretionary accruals* perusahaan i pada tahun t.

$a$  = *Fitted coefficient* yang diperoleh dari hasil regresi pada perhitungan total akrual.

4. Menghitung nilai *discretionary accruals*:

$$DAc_t = \frac{TAC}{TA_{t-1}} - NDA_t$$

Keterangan:

$DAc_t$  = *Discretionary accruals* perusahaan i pada periode t.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Statistik deskriptif 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) (Ghozali,2013). Variabel pada penelitian ini yaitu variabel dependen, variabel independen dan variabel mediasi. Variabel dependen adalah integritas laporan keuangan. Variabel independen adalah, mekanisme *corporate governance* yang dinilai melalui ukuran dewan komisaris dan komisaris independen. Variabel independen selanjutnya meliputi *audit tenure*, dan ukuran perusahaan. Sedangkan variabel mediasi yaitu manajemen laba. Hasil statistik deskriptif variabel dalam model penelitian disajikan pada tabel sebagai berikut:

**Tabel 1**  
**Hasil Uji Statistik Deskriptif**  
*Descriptive Statistics*

	<i>N</i>	<i>Minimum</i>	<i>Maximum</i>	<i>Mean</i>	<i>Std. Deviation</i>
<i>ILK</i>	65	0.15	40.56	4.0094	6.98602
<i>DA</i>	65	.00	.23	.0072	.03205
<i>SIZEBOARD</i>	65	3.00	8.00	5.8308	1.15338
<i>INDBOARD</i>	65	.13	.60	.3563	.10181
<i>TENURE</i>	65	.00	1.00	.9077	.29171
<i>SIZE</i>	65	9.44	19.14	16.2542	2.02405
<i>Valid N (listwise)</i>	65				

Sumber: Data Sekunder yang diolah

Berdasarkan Tabel 1, diperoleh nilai N (jumlah analisis data) 65 pengamatan. Selain itu, Tabel 3 menunjukkan informasi tentang nilai maksimum, nilai minimum, rata-rata dan standar deviasi dari masing-masing variabel.

### Pengujian Model dan Hipotesis

#### Analisis Regresi Model 1



Pengujian hipotesis penelitian dilakukan melalui Teknik analisis regresi. Tabel 3 berikut ini menyajikan hasil uji regresi.

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)**  
*Coefficients<sup>a</sup>*

	<i>Model</i>	<i>Unstandardized Coefficients</i>		<i>Standardized Coefficients</i>	<i>t</i>	<i>Sig.</i>
		<i>B</i>	<i>Std. Error</i>	<i>Beta</i>		
	<i>(Constant)</i>	24.626	7.825		3.147	.003
	<i>DA</i>	0.819	0.197	.004	.029	.977
1	<i>SIZEBOARD</i>	3.307	.871	-.546	3.796	.000
	<i>INDBOARD</i>	-10.063	7.770	-.147	-1.295	.200
	<i>TENURE</i>	2.693	2.652	.112	1.015	.314
	<i>SIZE</i>	-.012	.565	-.004	-.022	.983

*a. Dependent Variable: ILK*

Sumber: Data Sekunder yang diolah

Berdasarkan tabel diatas, diperoleh beberapa hasil yaitu diperoleh hasil bahwa hasil pengujian untuk variabel ukuran dewan komisaris (*SIZEBOARD*) memiliki nilai t hitung 3,796 dengan tingkat probabilitas signifikansi 0,000 lebih kecil daripada nilai 0,05 dan nilai koefisien beta 3.307. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis **H1a diterima**, sehingga dapat disimpulkan bahwa Ukuran Dewan Komisaris berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan.

Hasil pengujian untuk variabel *audit tenure* (*TENURE*) memiliki nilai t hitung 1,015 dengan tingkat probabilitas signifikansi 0,314 (lebih besar dari 0,05) dan nilai koefisien beta sebesar 2,693. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis H2 ditolak, sehingga dapat disimpulkan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan.

Hasil pengujian untuk variabel ukuran perusahaan (*SIZE*) memiliki nilai t hitung -0,022 dengan tingkat probabilitas signifikansi 0,983 (lebih besar dari 0,05). Nilai koefisien beta yang dihasilkan -0,012. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis H3 ditolak, sehingga dapat disimpulkan bahwa Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

Hasil pengujian untuk variabel manajemen laba memiliki nilai t hitung 0,029 dengan tingkat probabilitas signifikansi 0,977 lebih besar daripada nilai 0,05. Nilai koefisien beta yang dihasilkan 0,819. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis H4 ditolak, sehingga dapat disimpulkan bahwa manajemen laba tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Signifikansi (Uji Statistik F)**  
*ANOVA<sup>a</sup>*

	<i>Model</i>	<i>Sum of Squares</i>	<i>df</i>	<i>Mean Square</i>	<i>F</i>	<i>Sig.</i>
	<i>Regression</i>	955.474	5	191.095	5.200	.001 <sup>b</sup>
1	<i>Residual</i>	2168.011	59	36.746		
	<i>Total</i>	3123.485	64			

*a. Dependent Variable: ILK*

*b. Predictors: (Constant), SIZE, INDBOARD, TENURE, SIZEBOARD, DA*

Sumber: Data Sekunder yang diolah

Berdasarkan tabel 4.6 di atas, diketahui nilai Fhitung sebesar 5,200 dan nilai signifikansi sebesar 0,001. Jika nilai signifikansi (0,001) < alpha (0,05), maka dapat disimpulkan kombinasi

variabel bebas yang terdiri dari mekanisme *corporate governance*, *audit tenure*, dan ukuran perusahaan secara bersama-sama mempengaruhi integritas laporan keuangan. Hasil ini menunjukkan bahwa model berada dalam kategori baik dan lulus persyaratan uji *goodness of fit* (Ghozali, 2018:97).

## Analisis Regresi Model 2

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

<i>Model</i>	<i>Unstandardized Coefficients</i>		<i>Standardized Coefficients</i>	<i>t</i>	<i>Sig.</i>
	<i>B</i>	<i>Std. Error</i>	<i>Beta</i>		
<i>(Constant)</i>	.348	1.965		.177	.860
<i>SIZEBOARD</i>	.930	.210	.273	2.335	.023
1 <i>INDBOARD</i>	.969	2.114	.048	.458	.648
<i>TENURE</i>	-1.422	.734	-.200	-1.937	.050
<i>SIZE</i>	.637	.119	.622	5.372	.000

a. Dependent Variable: *LNDA*

Sumber: Data Sekunder yang diolah

Berdasarkan Tabel 4, diperoleh beberapa hasil yaitu diperoleh hasil bahwa hasil pengujian untuk variabel ukuran dewan komisaris memiliki nilai *t* hitung 2,335 dengan tingkat probabilitas signifikansi 0,023 lebih kecil daripada nilai 0,05. Nilai koefisien *Beta* yang dihasilkan 0,930. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis H5a diterima, sehingga dapat disimpulkan bahwa ukuran dewan komisaris (*SIZEBOARD*) berpengaruh positif terhadap manajemen laba. Hasil pengujian untuk variabel dewan komisaris independen (*INDBOARD*) memiliki nilai *t* hitung 0,458 dengan tingkat probabilitas signifikansi 0,648 lebih kecil daripada nilai 0,05. Nilai koefisien *Beta* yang dihasilkan 0,969. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis H5b ditolak, sehingga dapat disimpulkan bahwa dewan komisaris independen tidak berpengaruh positif terhadap manajemen laba. Hasil pengujian untuk variabel *audit tenure* memiliki nilai *t* hitung -1,937 dengan tingkat probabilitas signifikansi 0,050 lebih kecil daripada nilai 0,05. Nilai koefisien *Beta* yang dihasilkan -1,422. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis H6 diterima, sehingga dapat disimpulkan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap manajemen laba. Hasil pengujian untuk variabel ukuran perusahaan memiliki nilai *t* hitung 5,372 dengan tingkat probabilitas signifikansi 0,000 (lebih kecil dari 0,05). Nilai koefisien *Beta* yang dihasilkan 0,637. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis H7 diterima, sehingga dapat disimpulkan bahwa Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap manajemen laba.

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Signifikansi (Uji Statistik F)**  
**ANOVA<sup>a</sup>**

<i>Model</i>	<i>Sum of Squares</i>	<i>Df</i>	<i>Mean Square</i>	<i>F</i>	<i>Sig.</i>
<i>Regression</i>	105.734	4	26.434	9.364	.000 <sup>b</sup>
<i>Residual</i>	169.381	60	2.823		
<i>Total</i>	275.116	64			

a. Dependent Variable: *LNDA*

b. Predictors: (*Constant*), *SIZE*, *INDBOARD*, *TENURE*, *SIZEBOARD*

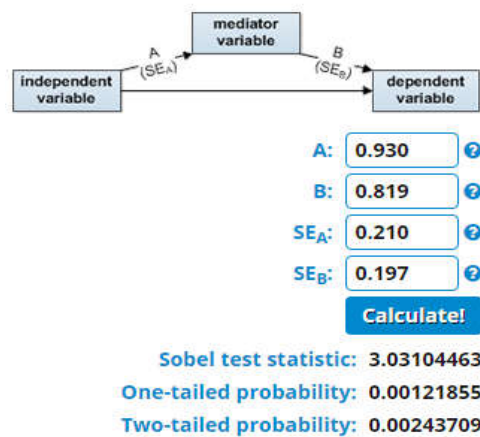
Sumber: Data Sekunder yang diolah

Berdasarkan tabel 4.6, diketahui nilai F hitung sebesar 9,364 dan nilai signifikansi sebesar 0,000 (lebih kecil dari 0,05), maka dapat disimpulkan kombinasi variabel bebas yang terdiri dari mekanisme *corporate governance*, *audit tenure*, dan ukuran perusahaan secara bersama-sama mempengaruhi manajemen laba. Hasil ini menunjukkan bahwa model berada dalam kategori baik dan lulus persyaratan uji *goodness of fit* (Ghozali, 2018:97).

## Analisis Jalur

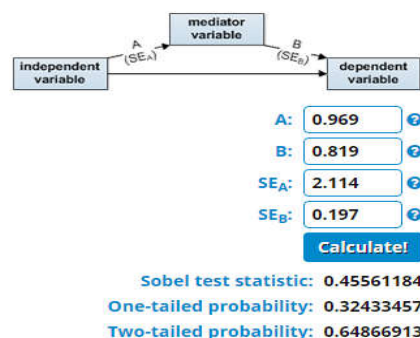
### Pengaruh Mekanisme *Corporate Governance* terhadap Integritas Laporan Keuangan dengan Manajemen Laba Sebagai Variabel Intervening

**Gambar 1**  
**Uji Sobel Test**



Hasilnya menunjukkan bahwa pengaruh variabel ukuran dewan komisaris (*SIZEBOARD*) terhadap variabel integritas laporan keuangan yang dimediasi oleh manajemen L laba memiliki t-hitung sebesar 3,031 (lebih besar dari t-tabel 2,001). Hasil tersebut menunjukkan bahwa pengaruh ukuran dewan komisaris terhadap integritas laporan keuangan dimediasi oleh manajemen laba, sehingga hipotesis H8a Diterima.

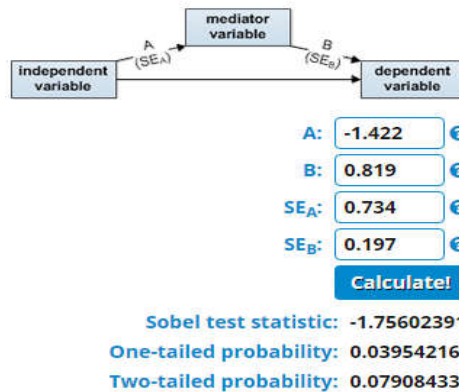
**Gambar 2**  
**Uji Sobel Test**



Hasilnya menunjukkan bahwa pengaruh variabel dewan komisaris independen (*INDBOARD*) terhadap variabel integritas laporan K keuangan yang dimediasi oleh manajemen laba memiliki t-hitung sebesar 0,455 nilai tersebut lebih kecil dari t-tabel 2,001. Hasil menunjukkan bahwa pengaruh dewan komisaris independen terhadap integritas laporan keuangan tidak dimediasi oleh manajemen laba. sehingga hipotesis H8b ditolak.

## Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Integritas Laporan Keuangan dengan Manajemen Laba Sebagai Variabel Intervening

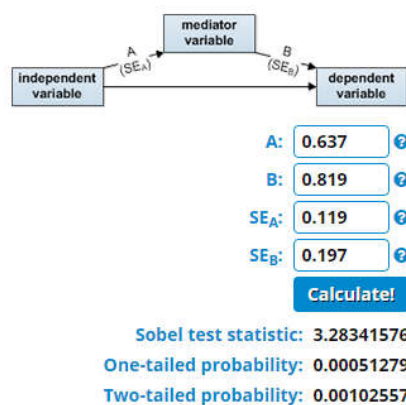
Gambar 3  
Uji Sobel Test



Hasilnya menunjukkan bahwa pengaruh variabel *audit tenure* (*TENURE*) terhadap variabel integritas laporan keuangan yang dimediasi oleh manajemen laba memiliki t-hitung sebesar -1,756 nilai tersebut lebih kecil dari t-tabel 2,001. Hasil menunjukkan bahwa pengaruh audit tenure terhadap integritas laporan keuangan tidak dimediasi oleh manajemen laba. Sehingga hipotesis H9 ditolak.

## Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Integritas Laporan Keuangan dengan Manajemen Laba Sebagai Variabel Intervening

Gambar 4  
Uji Sobel Test



Hasil tersebut menunjukkan bahwa pengaruh variabel ukuran perusahaan (*SIZE*) terhadap variabel integritas laporan keuangan yang dimediasi oleh manajemen laba (*LNDA*) memiliki t-hitung sebesar 3.283 nilai tersebut lebih besar dari t-tabel 2,001. Hasil menunjukkan bahwa pengaruh ukuran perusahaan terhadap integritas laporan keuangan dimediasi oleh manajemen Laba. Sehingga hipotesis H10 Diterima.

### Pembahasan Hasil Penelitian

#### Pengaruh Mekanisme *Corporate Governance* terhadap Integritas Laporan Keuangan

Hasil uji signifikansi variabel ukuran dewan komisaris terhadap integritas laporan keuangan menunjukkan bahwa hipotesis **H1a diterima**, sehingga dapat disimpulkan bahwa ukuran dewan komisaris berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. Dewan komisaris sebagai puncak dari sistem pengelolaan internal perusahaan, memiliki peranan yang sangat penting dalam perusahaan, terutama dalam mekanisme *good corporate governance*. Ukuran dewan komisaris yang lebih besar akan menyebabkan tugas setiap anggota dewan komisaris menjadi lebih khusus karena terdapat komite-komite yang lebih khusus dalam mengawasi perusahaan. Spesialisasi yang lebih besar tersebut dapat menunjukkan pengawasan yang lebih efektif. Oleh sebab itu, diperlukan jumlah anggota dewan komisaris yang tepat dan sesuai dengan kebutuhan perusahaan supaya proses monitoring lebih efektif. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Yustina (2012) yang menunjukkan bahwa perusahaan yang memiliki dewan yang kuat sebagai mekanisme *corporate governance* mensyaratkan tingkat konservatisme yang lebih tinggi daripada perusahaan dengan dewan yang lemah.

Hasil uji signifikansi variabel dewan komisaris independen terhadap integritas laporan keuangan menunjukkan bahwa Dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Besar kecilnya persentasi proporsi dewan komisaris Independen tidak mempengaruhi terhadap tinggi rendahnya integritas laporan keuangan dan tidak mampu mengurangi konflik agensi yang timbul akibat hubungan keagenan. Proporsi dewan komisaris independen tidak mampu mensejajarkan kepentingan manajemen dan pemegang saham, sehingga tujuan perusahaan dalam mencapai nilai perusahaan dengan cara menyajikan laporan keuangan dengan integritas yang tinggi ataupun rendah tidak dapat tercapai. Adanya dewan komisaris independen oleh perusahaan mungkin hanya dilakukan untuk pemenuhan regulasi saja tapi tidak dimaksudkan untuk menegakkan *Good Corporate Governance* (GCG) di dalam perusahaan selain itu kegiatan pengawasan yang dilakukan oleh komisaris independen belum mampu mengurangi *agency problem* dalam perusahaan. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Arvida (2013), Wulandari & Budiarta (2014) dan Inosensius & Ardi (2017) yang menyatakan bahwa proporsi komisaris independen berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap integritas laporan keuangan yang diukur dengan prinsip konservatisme.

### **Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Integritas Laporan Keuangan**

Hasil uji pengaruh audit tenure terhadap integritas laporan keuangan menunjukkan bahwa audit tenure tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Semakin lamanya hubungan relasi antara KAP-klien dapat mempunyai pengaruh yang merugikan pada independensi KAP karena obyektivitas KAP pada klien akan berkurang seiring dengan berjalannya waktu. Dugaan rusaknya independensi auditor disebabkan karena masa kerja auditor dan klien menyebabkan pada beberapa negara, termasuk Indonesia mengeluarkan kebijakan untuk melakukan rotasi yang sifatnya mandatory. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan Astria dan Ardiyanto (2011) yang menyatakan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Hasil tersebut menjelaskan bahwa integritas laporan keuangan tidak terganggu dengan lamanya perikatan yang terjadi antara auditor dengan kliennya.

### **Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Integritas Laporan Keuangan**

Hasil uji pengaruh ukuran perusahaan terhadap integritas laporan keuangan menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan Lailah dan Rafrini (2018) yang menyatakan bahwa perusahaan besar sangat menyadari bahwa mereka menjadi sorotan publik. Dengan semakin besar ukuran perusahaan maka akses informasi yang tersedia untuk publik akan semakin banyak, sehingga campur tangan dalam penyusunan pelaporan keuangan

eksternal dapat bertujuan menguntungkan diri sendiri dan akan menurunkan integritas laporan keuangan.

### **Pengaruh Manajemen Laba terhadap Integritas Laporan Keuangan**

Hasil uji pengaruh variabel manajemen laba terhadap integritas laporan keuangan menunjukkan nilai signifikansi 0,468 lebih besar dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis H4 ditolak, sehingga dapat disimpulkan bahwa manajemen laba tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Priantinah (2016). Hasil yang positif tetapi tidak signifikan menunjukkan bahwa besarnya tingkat manajemen laba akan mempengaruhi integritas laporan keuangan, dengan tujuan mempertahankan kinerja yang baik di mata *stakeholder*. Namun pengaruh yang dihasilkan tidak material sehingga tidak mempengaruhi laporan keuangan secara keseluruhan. Semakin tinggi manajemen laba maka tinggi pula integritas laporan keuangan.

### **Pengaruh Mekanisme *Corporate Governance* terhadap Manajemen Laba**

Hasil uji pengaruh variabel ukuran dewan komisaris terhadap manajemen laba menunjukkan bahwa ukuran dewan komisaris berpengaruh terhadap manajemen laba. Secara umum dewan komisaris ditugaskan dan diberi tanggung jawab atas pengawasan kualitas informasi yang terkandung dalam laporan keuangan. Dewan komisaris diharapkan dapat meningkatkan kualitas laba dengan membatasi tingkat manajemen laba melalui fungsi monitoring atas pelaporan keuangan.

Ukuran dewan komisaris berpengaruh positif signifikan terhadap manajemen laba. Ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan Yermack dan Jensen (dalam Bayu Fatma, 2010) menjelaskan bahwa ukuran dewan komisaris yang kecil lebih efektif dalam melakukan tindakan pengawasan dibandingkan dewan komisaris yang berukuran besar.

Hasil uji signifikansi variabel dewan komisaris independen terhadap manajemen laba menunjukkan bahwa dewan komisaris independen tidak berpengaruh positif terhadap manajemen laba. Hasil Penelitian dari Patrick tahun 2015 menyatakan bahwa perusahaan yang memiliki proporsi anggota dewan komisaris yang berasal dari luar perusahaan (*outside director*) dapat mempengaruhi tindakan manajemen laba.

### **Pengaruh *Audit Tenure* Terhadap Manajemen Laba**

Hasil uji pengaruh variabel audit tenure terhadap manajemen laba menunjukkan bahwa *audit tenure* berpengaruh positif terhadap manajemen laba. Hasil ini juga didukung oleh teori Independensi yang menyatakan bahwa auditor seringkali menemukan kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independennya pada beberapa kondisi, diantaranya adalah auditor sebagai penjual jasa seringkali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya (Mulyadi, 2002). Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Al-Thuneibat *et al* (2011) dan Fatmawati (2013) yang menjelaskan bahwa lamanya masa perikatan audit (*audit tenure*) suatu perusahaan berpengaruh positif terhadap *discretionary accrual (DA)*.

### **Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Manajemen Laba**

Hasil uji pengaruh variabel ukuran perusahaan terhadap manajemen laba menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Hasil penelitian ini mendukung temuan penelitian yang dilakukan Gunawan, Darmawan, dan Purwanti (2015) yang menemukan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif dengan manajemen laba. Penelitian yang dilakukan oleh Jao dan Pagulung (2011) juga menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba. Hasil penelitian menunjukkan bahwa

semakin besar total aset yang dimiliki oleh suatu perusahaan maka akan menurunkan tingkat manajemen laba di perusahaan tersebut.

### **Pengaruh Mekanisme *Corporate Governance* terhadap Integritas Laporan Keuangan dengan Manajemen Laba Sebagai Variabel Intervening**

Hasil pengujian menunjukkan bahwa pengaruh ukuran dewan komisaris terhadap integritas laporan keuangan dimediasi oleh manajemen laba, sehingga hipotesis H8a diterima. Penelitian yang dilakukan oleh (Andry, 2017) menyatakan bahwa komisaris independen berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Komisaris independen merupakan posisi terbaik untuk melaksanakan fungsi monitoring agar tercipta *good corporate governance* dan mengurangi risiko kecurangan yang dapat dilakukan oleh manajer terhadap laporan keuangan perusahaan sehingga dalam hal ini komisaris independen dalam perusahaan dapat meningkatkan integritas laporan keuangan.

Hasil pengujian juga menunjukkan bahwa pengaruh dewan komisaris independen terhadap Integritas Laporan Keuangan tidak dimediasi oleh Manajemen Laba. Sehingga hipotesis H8b Ditolak. Lim (2011) menyimpulkan bahwa dewan komisaris independen yang lemah dikaitkan dengan tindakan manajemen laba yang mengakibatkan lemahnya integritas laporan keuangan ini terjadi dikarenakan adanya peraturan kelembagaan yang berbeda antara perusahaan.

### **Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Integritas Laporan Keuangan dengan Manajemen Laba Sebagai Variabel Intervening**

Hasil pengujian menunjukkan bahwa pengaruh *audit tenure* terhadap integritas laporan keuangan tidak dimediasi oleh manajemen laba. Sehingga hipotesis H9 Ditolak. Para pendukung atas wajibnya rotasi KAP berpendapat bahwa rotasi auditor diperlukan untuk menjaga objektivitas auditor dalam audit atas laporan keuangan, sementara yang lain berpendapat bahwa rotasi auditor berefek mahal, baik dari segi biaya audit dan kualitas pekerjaan audit (Laura et al., 2016). Penelitian ini juga didukung oleh (Brooks et al., 2013) yang menyatakan bahwa ketergantungan ekonomi auditor kemungkinan akan mengganggu sifat profesional dan skeptisisme profesional dalam audit. Argumen yang mendukung dan menentang rotasi auditor menunjukkan bahwa perikatan auditor jangka panjang memiliki manfaat dan juga risiko, tetapi yang lebih penting terhadap masalah ini adalah tetap, yaitu bahwa kualitas audit dapat menjadi berkurang di beberapa titik dengan adanya durasi perikatan yang lebih lama antara hubungan auditor-klien dan auditor akan semakin sulit untuk mengungkap adanya kecurangan-kecurangan dalam laporan keuangan sehingga menurunkan tingkat integritas laporan keuangan.

### **Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Integritas Laporan Keuangan dengan Manajemen Laba Sebagai Variabel Intervening**

Hasil pengujian menunjukkan bahwa pengaruh ukuran perusahaan terhadap integritas laporan keuangan dimediasi oleh manajemen laba, sehingga hipotesis H10 Diterima. Perusahaan besar akan dapat memenuhi harapan etis para pemegang saham dan masyarakat sekitarnya untuk citra yang baik akan lebih membatasi praktik manajemen labanya sehingga dapat memberikan informasi keuangan yang lebih transparan dan dapat diandalkan (Kim et al., 2011). Menurut penelitian yang dilakukan oleh Varya, dkk. (2017) perusahaan besar dengan sumber daya yang besar akan melakukan suatu pengungkapan yang lebih luas dan mampu membiayai penyediaan informasi yang bersangkutan untuk kepentingan internal karena cenderung memiliki kepentingan publik yang besar pula atas penyajian laporan keuangan yang terintegrasi

## **SIMPULAN DAN SARAN**



Berdasarkan pada pembahasan hasil penelitian berjudul pengaruh mekanisme *corporate governance*, *audit tenure*, dan ukuran perusahaan terhadap manajemen laba dan integritas laporan keuangan yang merupakan studi pada perusahaan BUMN yang terdaftar di BEI periode 2014-2018 dapat ditarik kesimpulan yaitu mekanisme *corporate governance* yang diukur melalui Ukuran Dewan Komisaris berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. Mekanisme *corporate governance* yang diukur melalui dewan komisaris independen tidak berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. *Audit tenure* tidak berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. Manajemen laba tidak berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. Mekanisme *corporate governance* yang diukur melalui ukuran dewan komisaris berpengaruh positif terhadap manajemen laba. Mekanisme *corporate governance* yang diukur melalui dewan komisaris independen tidak berpengaruh positif terhadap manajemen laba. *Audit tenure* berpengaruh positif terhadap manajemen laba. Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap manajemen laba. Ukuran dewan komisaris berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan dengan manajemen laba sebagai variabel intervening. Manajemen laba menunjukkan peran sebagai variabel intervening atas pengaruh ukuran perusahaan berpengaruh terhadap Integritas laporan keuangan dengan manajemen laba. Akan tetapi peran intervening tersebut tidak berhasil atas pengaruh dewan komisaris independen terhadap integritas laporan keuangan, *audit Tenure* terhadap Integritas Laporan Keuangan.

Implikasi penelitian ini mengenai pengaruh mekanisme *corporate governance*, *audit tenure* dan ukuran perusahaan terhadap integritas laporan keuangan dengan manajemen laba sebagai variabel intervening. Mekanisme *corporate governance* yang dilihat melalui komisaris independen dapat mempengaruhi keputusan manajemen untuk bersikap lebih konservatif memilih metode dalam menilai aktiva dan laba karena adanya resiko ketidakpastian kondisi ekonomi. Bertambahnya jumlah anggota komisaris independen dalam susunan dewan komisaris dapat mempengaruhi integritas laporan keuangan. Besar kecilnya ukuran perusahaan pihak manajemen harus lebih konservatif dalam menentukan metode dan kebijakan akuntansi yang berfungsi mengurangi terjadinya manajemen laba.

Dalam penelitian ini masih terdapat keterbatasan-keterbatasan yang dapat dijadikan bahan pertimbangan bagi peneliti selanjutnya agar mampu mendapatkan hasil yang lebih baik, antara lain: Jumlah sampel yang menjadi sampel penelitian relatif terbatas, hanya 65 sampel dengan periode penelitian selama 2016-2018 (pada sektor BUMN saja). Penelitian ini menggunakan konservatisme untuk mengukur integritas laporan keuangan yang telah digunakan oleh penelitian sebelumnya. Pengukuran variabel mekanisme *corporate governance* dalam penelitian ini hanya terbatas pada Ukuran Dewan Komisaris dan Dewan Komisaris Independen

#### DAFTAR PUSTAKA

- Nasr, M. A. and Ntim, C.G. 2018. Corporate governance mechanisms and accounting conservatism: evidence from Egypt. *International Journal of Business in Society*
- Beaver, W. H., & Ryan, S. G. 2000. Biases and lags in book value and their effects on the ability of the book-to-market ratio to predict book return on equity. *Journal of Accounting Research* Vol. 38 (1): 127-148.
- Beekes, W., Pope, P. and Young, S. 2004. The link between earnings timeliness, earnings conservatism and board composition: evidence from the UK, *Corporate Governance: An International Review* Vol. 12 (1): 47-59.
- Caskey, J. and Laux, V. 2016. Corporate governance, accounting conservatism, and manipulation. *Management Science* Vol. 63 (2): 424-437.

- Fajaryani, A. 2015. Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi integritas laporan keuangan (studi empiris pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di bursa efek Indonesia periode 2008-2013). *Jurnal Nominal* Vol. IV (1): 67–82.
- Ghozali, I. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program IBM SPSS 19*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Haque, A., Mughal, A., and Zahid, Z. 2016. Earning management and the role of accounting conservatism at firm level. *International Journal of Economics and Finance* Vol. 8(2): 197–205.
- Ocktavia, N., and Sabeni, A. 2013. Pengaruh struktur corporate governance, audit tenure, dan spesialisasi industri auditor terhadap integritas laporan keuangan. *Diponegoro Journal of Accounting* Vol. 2 (3): 2337-3806.
- Nurdiniah, D., and Pradika, E. 2017. Effect of good corporate governance, KAP reputation, its size and leverage on integrity of financial statement. *International Journal of Economics and Financial Issues* Vol. 7 (4): 174-181.
- Solikhah, N., and Hamid, M. 2017. Pengaruh independensi, mekanisme corporate governance dan kualitas audit terhadap integritas laporan keuangan. *Jurnal Akuntansi* Vol. 5 (2).
- Wahba, H. 2015. The joint effect of board characteristics on financial performance: empirical evidence from Egypt, *Review of Accounting and Finance* Vol. 14 (1): 20-40.
- Wulandari, Y. N. P., and Budhiarta, K. 2014. Pengaruh struktur kepemilikan, komite audit, komisaris independen dan dewan direksi terhadap integritas laporan keuangan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* Vol. 7 (3): 574-586.