



CORPORATE GOVERNANCE DAN KUALITAS AKUNTANSI SELAMA PERIODE ADOPSI IFRS DI INDONESIA

Agiel Ciptian

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sultan Ageng Tirtayasa
agielciptian@gmail.com

Tri Lestari

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sultan Ageng Tirtayasa
trilestari.untirta@gmail.com

Ewing Yuvisa Ibrani

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sultan Ageng Tirtayasa
ewing.yuvisa@gmail.com

Abstract

The purpose of this study is to investigate : (1) the effect of significant revision of PSAK IFRS adoption on accounting quality, (2) the effect independent commissioner on accounting quality after significant revision of PSAK IFRS adoption, (3) the effect of audit committee on accounting quality after significant revision of PSAK IFRS adoption. The data processed using Statistical Product and Service Solution (SPSS) software. Sample of this study were collected from 34 financial companies listed in Indonesia Stock Exchange period 2005-2007 for Pre-IFRS and 2013-2015 Post- IFRS. Logistic regression analysis were used in this study. The result found that significant revision of PSAK IFRS adoption can not enhance or improve the accounting quality, independent commissioner gave effect on accounting quality after significant revision of PSAK IFRS adoption, and audit committee did not give effect on accounting quality after revision of PSAK IFRS adoption.

Keywords: *Accounting Quality, IFRS, Independent Commissioner, Audit Committee*

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui: (1) pengaruh revisi signifikan PSAK adopsi IFRS terhadap kualitas akuntansi, (2) pengaruh komisaris independen terhadap kualitas akuntansi sebelum dan sesudah revisi signifikan PSAK adopsi IFRS, (3) pengaruh komite audit terhadap kualitas akuntansi sebelum dan sesudah revisi signifikan PSAK adopsi IFRS. Data diolah dengan menggunakan program software Statistical Product and Service Solution (SPSS). Sampel penelitian terdiri dari 34 perusahaan keuangan dari tahun 2005-2007 untuk sebelum revisi signifikan PSAK adopsi IFRS dan 2013-2015 setelah revisi signifikan PSAK adopsi IFRS yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Analisis regresi logistik digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa revisi signifikan PSAK adopsi IFRS tidak mempengaruhi kualitas akuntansi, adanya pengaruh komisaris independen terhadap kualitas akuntansi setelah revisi signifikan PSAK adopsi IFRS, dan komite audit tidak memberikan pengaruh terhadap kualitas akuntansi setelah revisi signifikan PSAK adopsi IFRS.

Kata Kunci: *Kualitas akuntansi, IFRS, Komisaris independen, Komite audit*

PENDAHULUAN

Sejak krisis ekonomi 1998 telah banyak terjadi skandal keuangan diperusahaan publik dengan melibatkan persoalan laporan keuangan yang dipublikan. Antara lain kasus *insider trading* pada saham PT Bank Central Asia tahun 2001 maupun kasus laporan keuangan

ganda PT Bank Lippo pada tahun 2002 yang diterbitkan oleh pihak manajemen perusahaan yang melibatkan pelaporan keuangan (*financial reporting*) yang berawal dari terdeteksi adanya manipulasi (Boediono, 2005). Khususnya untuk kasus terkait dengan *income smoothing* misalnya, adanya kasus pada PT. Kimia Farma Tbk. Berdasarkan hasil pemeriksaan Bapepam (Bapepam, 2002), diperoleh bukti bahwa terdapat kesalahan dalam penyajian laporan keuangan, berupa kesalahan dalam penilaian barang jadi dan kesalahan pencatatan penjualan, dimana dampak kesalahan tersebut mengakibatkan *overstated* laba bersih untuk tahun yang berakhir 31 Desember 2001 sebesar Rp 32,7 miliar.

Beberapa penelitian yang meneliti tentang *income smoothing* diantaranya ialah Budhijono (2006) pada industri perbankan yang terdaftar di BEJ periode tahun 2000 – 2004 dan Dewi (2010) pada industri perbankan yang terdaftar di BEJ periode 2004 – 2008. Trisanti (2012) meneliti praktik *income smoothing* hubungannya dengan konvergensi IFRS yang diberlakukan di Indonesia pada perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan menggunakan sampel sebanyak 327 perusahaan dan membaginya dalam dua periode yaitu tahun 2000-2004 dan tahun 2005-2009. Pada tahun 2000-2004 Indonesia belum melaksanakan konvergensi IFRS, kemudian periode kedua tahun 2005-2009 setelah Indonesia mengadopsi IFRS. Hasil penelitian tersebut mendukung bahwa praktik *income smoothing* di Indonesia menurun setelah dilakukannya konvergensi standar akuntansi ke IFRS. Meskipun begitu, penelitian tersebut masih mendeteksi praktik *income smoothing* masih terbilang cukup banyak.

Harmonisasi dari standar internasional telah mendorong untuk menciptakan tata kelola perusahaan yang baik. Dengan tata kelola perusahaan yang baik diharapkan dapat menciptakan kualitas akuntansi yang baik pula. Sebagai contoh kasus Enron, yang disebabkan oleh rendahnya tata kelola perusahaan yang baik (Dhaliwal *et al.*, 2006). Selain standar akuntansi yang digunakan di setiap perusahaan, tata kelola perusahaan yang baik atau yang lebih dikenal dengan *corporate governance* merupakan salah satu kunci sukses perusahaan untuk tumbuh dan menguntungkan dalam jangka panjang, sekaligus memenangkan persaingan bisnis global. Kembali pada tahun 1999, kita melihat negara-negara di Asia Timur yang sama-sama terkena krisis mulai mengalami pemulihan, kecuali Indonesia. Harus dipahami bahwa kompetisi global bukan kompetisi antarnegara, melainkan antarkorporat di negara - negara tersebut. Wacana *Good Corporate Governance* sendiri mulai mengemuka sekitar tahun 1990-an. Pada saat itu terjadi krisis ekonomi yang dialami di kawasan Asia dan Amerika Latin. Krisis ini terjadi akibat buruknya tata kelola perusahaan yang diterapkan di perusahaan.

Beberapa hal yang menyebabkan kegagalan *Corporate Governance* pada saat itu diantaranya ialah sistem hukum yang buruk, tidak konsistensinya standar akuntansi yang dipakai, praktek perbankan yang lemah, dan kurangnya perhatian *Board Of Directors* terhadap pemegang hak-hak minoritas. Dengan keadaan yang dialami pada waktu itu menggambarkan bahwa terjadi tata kelola yang buruk. Dengan adanya masalah-masalah tersebut dituntut adanya penerapan tata kelola perusahaan yang baik. Prinsip-prinsip yang dimiliki *Corporate Governance* seperti *fairness*, *accountability*, dan *stakeholder concern* menolong perusahaan dan membantu perekonomian negara yang sedang tertimpa krisis agar dapat bangkit ke arah yang lebih sehat dan mampu bersaing serta dikelola dengan dinamis dan profesional. Berdasarkan latar belakang tersebut penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh *corporate governance* terhadap kualitas akuntansi dalam masa adopsi IFRS di Indonesia.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian Bryce *et al.* (2014) yang

menggunakan komite audit sebagai variabel independen dan variabel dependen kualitas akuntansi yang diukur dengan *total accrual*. Perbedaan penelitian yang peneliti lakukan ialah adanya penambahan variabel bebas yaitu *corporate governance* yang diukur menggunakan komisaris independen, dan komite audit. Sedangkan untuk mengukur kualitas laba atau kualitas akuntansi digunakan pengukuran *income smoothing*.

TINJAUAN LITERATUR & PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Kualitas Akuntansi

Salah satu pola manajemen laba adalah *income smoothing* (Scott, 2003). Perataan laba atau *income smoothing* oleh Budhijono (2006) didefinisikan sebagai cara yang digunakan oleh manajemen untuk mengurangi fluktuasi income baik secara artifisial atau ekonomi. Prasetyo dkk. (2002) mengungkapkan bahwa usaha perataan laba yang dilakukan oleh manajemen dengan sengaja mempunyai tujuan agar memberikan persepsi pada investor tentang kestabilan laba yang diperoleh perusahaan. Laba yang stabil memberikan persepsi pada investor bahwa tingkat return saham yang diharapkan tinggi dan tingkat risiko dari portfolio saham rendah, sehingga tingkat kinerja dari perusahaan tersebut kelihatannya baik. Perataan laba yang dilaporkan dapat dicapai melalui dua jenis perataan yaitu Eckel (1981):

1. *Perataan alami (natural smoothing)*
2. *Perataan yang disengaja (Intentionally smoothing)*

Menurut Sugiarto (2003) berbagai teknik dilakukan dalam perataan laba, diantaranya adalah:

1. Perataan melalui terjadinya transaksi atau pengakuan transaksi. Pihak manajemen dapat menentukan atau mengendalikan waktu transaksi melalui kebijakan manajemen sendiri (*accruals*) misalnya: pengeluaran biaya riset dan pengembangan. Selain itu banyak juga yang menggunakan kebijakan diskon dan kredit, sehingga hal ini dapat menyebabkan meningkatnya jumlah piutang dan penjualan pada bulan terakhir tiap kuartal dan laba kelihatan stabil pada periode tertentu.
2. Perataan melalui alokasi untuk beberapa periode tertentu. Manajer mempunyai wewenang untuk mengalokasikan pendapatan atau beban untuk periode tertentu. Misalnya: jika penjualan meningkat, maka manajemen dapat membebaskan biaya riset dan pengembangan serta amortisasi *goodwill* pada periode itu untuk menstabilkan laba
3. Perataan melalui klasifikasi. Manajemen memiliki kewenangan untuk mengklasifikasikan pos-pos rugi laba dalam kategori yang berbeda. Misalnya: jika pendapatan non-operasi sulit didefinisikan, maka manajer dapat mengklasifikasikan pos itu pada pendapatan operasi atau pendapatan non-operasi.

Mekanisme *Corporate Governance*

Mekanisme *corporate governance* merupakan suatu aturan main, prosedur, dan hubungan yang jelas antara pihak yang mengambil keputusan dengan pihak yang melakukan kontrol/pengawasan terhadap keputusan tersebut. Mekanisme *corporate governance* dalam penelitian ini meliputi komisaris independen dan komite audit.

Komisaris Independen. Dewan komisaris yang independen secara umum mempunyai pengawasan yang lebih baik terhadap manajemen, sehingga mempengaruhi kemungkinan

kecurangan dalam menyajikan laporan keuangan yang dilakukan oleh manajer (Chtourou *et al.*, 2001) atau dengan kata lain, semakin kompeten dewan komisaris maka semakin mengurangi kemungkinan kecurangan dalam pelaporan keuangan. Dewan komisaris dapat melakukan tugasnya sendiri maupun dengan mendelegasikan kewenangannya pada komite yang bertanggung jawab pada dewan komisaris. Dewan komisaris harus memantau efektifitas praktek pengelolaan korporasi yang baik (*good corporate governance*) yang diterapkan perseroan bilamana perlu melakukan penyesuaian. Proporsi dewan komisaris harus sedemikian rupa sehingga memungkinkan pengambilan keputusan yang efektif, tepat dan cepat serta dapat bertindak secara independen. Dalam rangka penyelenggaraan pengelolaan perusahaan yang baik (*good corporate governance*), perusahaan tercatat wajib memiliki komisaris independen yang jumlahnya proporsional sebanding dengan jumlah saham yang dimiliki oleh bukan pemegang saham pengendali dengan ketentuan jumlah komisaris independen sekurang-kurangnya 30% (tiga puluh perseratus) dari jumlah seluruh anggota komisaris. (Wedari, 2004).

Komite Audit. Keberadaan komite audit pada perusahaan publik di Indonesia secara resmi dimulai sejak bulan Juni 2000 yang ditandai dengan keluarnya Keputusan Direksi BEJ No: Ke-315/BEJ/06/2000 perihal: Peraturan Pencatatan Efek Nomor I-A: Tentang Ketentuan Umum Pencatatan Efek Bersifat Ekuitas di Bursa. Pada bagian ini dinyatakan bahwa dalam rangka penyelenggaraan pengelolaan perusahaan yang baik (*good corporate governance*), perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta (sekarang Bursa Efek Indonesia) wajib memiliki komisaris independen, komite audit, sekretaris perusahaan, keterbukaan, dan standar laporan keuangan per sektor. Pembentukan komite audit dilakukan dengan dasar UU No.19 tahun 2003 pasal 70, yang dijabarkan lebih lanjut dalam keputusan Bapepam No.29 tahun 2004 pasal 2. Pembentukan tersebut 20 berkaitan dengan review sistem pengendalian internal perusahaan, memastikan kualitas laporan keuangan, dan meningkatkan efektivitas fungsi audit. Peran komite audit adalah untuk mengawasi dan memberi masukan kepada dewan komisaris dalam hal terciptanya mekanisme pengawasan (FCGI, 2002).

Pengembangan Hipotesis

IFRS merupakan standar yang berlaku dalam skala global dan disusun secara *principal based*. Wardhani (2010) menyatakan bahwa keunggulan *principles based* ini adalah perusahaan dapat mengimplementasikan standar akuntansi sesuai dengan karakteristik khusus yang dimilikinya sehingga pelaporan keuangan yang dihasilkan akan lebih mencerminkan nilai ekonomis perusahaan. Ashbaugh dan Pincus (2001) menerangkan bahwa dengan semakin konvergennya GAAP lokal suatu negara terhadap standar akuntansi internasional maka persyaratan pengungkapannya akan lebih banyak dan pembatasan pilihan metode akuntansinya juga semakin besar. Barth *et al.* (2007) juga menjelaskan bahwa dengan menggunakan IFRS, maka kualitas akuntansi dapat diperbaiki dengan menghilangkan alternatif- alternatif metode akuntansi yang kurang dapat merefleksikan kinerja perusahaan dan yang dapat digunakan untuk pengelolaan laba.

Semakin banyaknya pengungkapan setelah adopsi IFRS berdampak pada kualitas laba dalam suatu perusahaan tersebut. Menurut Julia Halim (2005) yang menyatakan bahwa tingkat pengungkapan berpengaruh signifikan negatif dengan manajemen laba, sejalan dengan perspektif *Oportunistic Earnings Management*. Diharapkan dengan pengungkapan yang lebih rinci dapat membatasi manajer dalam melakukan manajemen laba dikarenakan transparansi laporan keuangan semakin meningkat, dan berkurangnya asimetri informasi sehingga dapat menghasilkan perbedaan kualitas laba. Berdasarkan penjelasan di atas, maka peneliti

beranggapan bahwa adanya perubahan kualitas akuntansi setelah revisi signifikan PSAK adopsi IFRS.

Sehingga peneliti dapat menyimpulkan hipotesis pertama sebagai berikut.

H1 : Terdapat peningkatan kualitas akuntansi sesudah revisi signifikan PSAK adopsi IFRS

Sebuah perusahaan harus memiliki tim yang netral, dalam artian tim tersebut tidak memihak salah satu pihak. Sebagai contoh dalam Dewan komisaris dibutuhkan tim atau anggota yang tidak memiliki hubungan dengan perusahaan tersebut. Tujuan adanya tim ini ialah memonitor jalannya kinerja yang dilakukan oleh Dewan Komisaris tersebut. Fama dan Jensen (1983) menekankan pentingnya independensi dewan perusahaan untuk menyediakan pengawasan yang efektif terhadap kegiatan manajerial dan inisiatif. Adanya independensi dewan komisaris diharapkan dapat meningkatkan proses pengawasan akan tindakan-tindakan yang dilakukan oleh pihak manajemen, agar tercipta kualitas akuntansi yang diinginkan. Dengan perubahan yang terjadi dalam sistem akuntansi, diharapkan setelah adanya revisi signifikan PSAK adopsi IFRS dapat menjadi alat untuk menunjang kinerja dari komisaris independen agar lebih efektif dan efisien. Berdasarkan penjelasan tersebut, peneliti beranggapan bahwa adanya peningkatan dari komisaris independen terhadap kualitas akuntansi setelah revisi signifikan PSAK adopsi IFRS. Sehingga peneliti dapat menyimpulkan hipotesis kedua sebagai berikut.

H2 = Revisi signifikan PSAK adopsi IFRS memperkuat pengaruh komisaris independen terhadap kualitas akuntansi

Dalam konsep *agency teory* menyatakan adanya hubungan atau kontak antara principal dan agent. Principal mempekerjakan agent untuk melakukan tugas untuk kepentingan principal, termasuk pendelegasian otorisasi pengambilan keputusan dari principal kepada agent. Pada perusahaan yang modalnya terdiri atas saham, pemegang saham bertindak sebagai principal, dan CEO (*Chief Executive Officer*) sebagai agent mereka. Menurut penelitian Suryana (2005) tugas komite audit berhubungan dengan kualitas laporan keuangan, karena komite audit diharapkan dapat membantu dewan komisaris dalam pelaksanaan tugas yaitu mengawasi proses pelaporan keuangan oleh manajemen. Dengan adanya komite audit di dalam perusahaan, perilaku manajemen akan lebih mudah diawasi agar tidak melakukan praktik – praktik yang akan merugikan perusahaan tersebut. Diharapkan dengan adanya revisi signifikan PSAK adopsi IFRS, komite audit dapat meningkatkan pengawasan terhadap manajemen agar pihak manajemen tidak melakukan tindakan oportunistik untuk kepentingan pribadinya. Berdasarkan penjelasan tersebut, peneliti beranggapan bahwa adanya peningkatan dari komite audit terhadap kualitas akuntansi setelah revisi signifikan PSAK adopsi IFRS. Sehingga, peneliti dapat menyimpulkan hipotesis ketiga sebagai berikut.

H3 = Revisi signifikan PSAK adopsi IFRS memperkuat pengaruh komite audit terhadap kualitas akuntansi

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel. Populasi penelitian adalah seluruh perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2005 – 2015. Dengan 2005 – 2007 untuk Pra IFRS dan 2013 – 2015 untuk Post IFRS. Perusahaan publik yang terdaftar di BEI dipilih karena merupakan entitas dengan akuntabilitas signifikan yang diwajibkan dengan menggunakan PSAK – IFRS dalam penyusunan laporan keuangan mulai tahun 2010. Sampel

akhir dipilih dengan teknik purposive sampling dengan kriteria :

1. Perusahaan tersebut mempublikasikan data laporan keuangan secara konsisten selama periode pengamatan. Perusahaan tersebut melakukan initial public offering (IPO) sebelum tahun 2005.
2. Perusahaan konsisten mendapatkan laba dari selama periode pengamatan.

Variabel Penelitian

Kualitas Akuntansi. Dalam penelitian ini, kualitas akuntansi diukur dengan perataan laba (income smoothing /IS). Peneliti menggunakan indeks Eckel untuk menentukan apakah perusahaan melakukan perataan laba atau tidak. Perusahaan yang melakukan perataan laba diberi nilai 1, sedangkan perusahaan yang tidak melakukan perataan laba diberi nilai 0. Indeks Eckel dihitung dengan rumus sebagai berikut (Kustono, 2011):

Indeks Perataan Laba (IPL) : $CV \Delta I / CV \Delta S$

Dimana:

CV adalah koefisien variasi dari variabel, yaitu standar deviasi dari perubahan laba dan perubahan penjualan dibagi dengan nilai yang diharapkan dari perubahan laba (I) dan perubahan penjualan (S).

ΔS : Perubahan penjualan yang terjadi dalam satu periode

ΔI : Perubahan laba yang terjadi dalam satu periode.

Untuk menghitung CV ΔS atau CV ΔI dapat digunakan rumus :

$$\frac{\sqrt{\frac{\sum (\Delta I - \overline{\Delta X})^2}{n - 1}}}{\overline{\Delta X}}$$

Dimana ΔX adalah Perubahan laba (I) atau perubahan pendapatan (S) antara tahun ke n-1 ke tahun ke n. Mengacu pada pendapat Syahriana (2006), apabila $CV \Delta S > CV \Delta I$ atau dengan kata lain perusahaan tersebut memiliki indeks perataan laba lebih dari 1 ($IPL > 1$), maka perusahaan tersebut digolongkan sebagai perusahaan yang melakukan tindakan perataan laba. Komisaris Independen (KI), variabel ini diukur dengan rasio persentase antara jumlah komisaris yang berasal dari luar perusahaan (komisaris independen) terhadap total jumlah anggota dewan komisaris perusahaan. Menurut Peraturan Bank Indonesia nomor 8/4/PBI/2006 tentang Pelaksanaan *Good Corporate Governance*, setengah dari anggota komisaris pada bank merupakan komisaris independen.

Komite Audit (KA). Pengaturan mengenai jumlah komite audit bagi emiten dan perusahaan publik diatur dalam Peraturan Bapepam-LK No.IX.1.5 tentang Pembentukan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit. Dalam peraturan tersebut emiten dan perusahaan publik diwajibkan membentuk komite audit yang berjumlah sekurang-kurangnya tiga orang dimana salah satunya merupakan komisaris independen perusahaan dan bertindak sebagai ketua komite audit. Jadi variabel diukur dengan jumlah anggota komite audit dalam suatu perusahaan.

Variabel moderasi. Penelitian ini menggunakan variabel pemoderasi penerapan PSAK revision

signifikan adopsi IFRS. Dengan menggunakan variabel dummy, yaitu memberi nilai 0 untuk periode sebelum penerapan PSAK revisian IFRS (2005-2007) dan nilai 1 untuk periode setelah penerapan PSAK revisian IFRS (2013-2015).

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Analisis Statistik Deskriptif

Dari tabel statistik deskriptif diketahui bahwa dalam periode sebelum revisi signifikan, hampir setengah jumlah perusahaan dalam sampel terdeteksi melakukan perataan laba. Hal ini dapat dilihat dari nilai rata-ratanya yaitu 0.44. Angka ini meningkat pada periode setelah revisi signifikan, yaitu rata-rata 0.56. Sementara itu nilai rata-rata untuk proporsi komisaris independen dan jumlah komite audit juga terdapat peningkatan pada periode setelah penerapan revisi signifikan IFRS. Hal ini dapat mengindikasikan bahwa kepatuhan penerapan prinsip good corporate governance semakin meningkat.

Tabel 1. Statistik Deskriptif Sebelum dan Sesudah Revisi Signifikan PSAK adopsi IFRS

	Sebelum Revisi Signifikan PSAK Adopsi IFRS					Sesudah Revisi Signifikan PSAK Adopsi IFRS			
	n	Min	Max	Std. Dev	Mean	Min	Max	Std. Dev	Mean
IS	204	0	1	0,499	0,44	0	1	0,499	0,56
KI	204	0	1	0,207	0,38	0	1	0,182	0,45
KA	204	1	7	1,130	3,25	2	8	1,133	3,64
IFRS	204		0				1		

Sumber : Data sekunder yang diolah (2016)

Hasil Analisis Regresi Logistik

Pada tabel interaksi IFRS dijelaskan hasil selisih nilai $-2 \text{ Log likelihood}$ sebelum variabel independen masuk dan sesudah variabel independen digabungkan dengan variabel moderasi dimasukkan dalam model. $282,804 - 271,374 = 11,430$ (nilai *chi-square*). Nilai $X^2 11,430 >$ nilai *chi-square* DF 5 yaitu sebesar 11,070 dengan signifikansi 0,000 yang artinya ialah $11,430 >$ 11,070 dengan tingkat signifikansi $0,000 <$ 0,05, yang menunjukkan bahwa variabel independen dan variabel moderasi dapat memberikan pengaruh nyata terhadap model, atau dengan kata lain model dinyatakan fit.

Tabel 2. Tabel Omnibus Test

Nilai Omnibus Test	Chi-square	Sig	DF
	11,430	0,043	5

Pada tabel Model Summary berfungsi untuk melihat kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen, digunakan nilai *Cox & Snell R Square* dan *Nagelkerke R Square*. Nilai-nilai tersebut disebut juga dengan *Pseudo R-Square* atau jika pada

regresi linear (OLS) lebih dikenal dengan istilah R-Square. Pada tabel di atas setelah revisi signifikan PSAK adopsi IFRS, ditemukan bahwa nilai dari *Nagelke R Square* sebesar 0,073 atau 7,3%. Dengan kata lain, kemampuan variabel independen untuk menjelaskan variabel dependen meningkat setelah adopsi IFRS, yaitu sebesar 7,3%, dan terdapat $100\% - 7,3\% = 92,7\%$ ditentukan oleh faktor lainnya.

Tabel 3. Tabel Model Summary

Periode	-2 Log Likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
Interaksi IFRS	271,374 ^a	0,054	0,073

Sumber : Data sekunder yang diolah (2016)

Tabel *Hosmer and Lemeshow Test* menguji bahwa data empiris cocok atau sesuai dengan model (tidak ada perbedaan antara model dengan data sehingga model dapat dikatakan fit). Jika nilai *Hosmer and Lemeshow Test* statistik sama dengan atau kurang dari 0,05, maka hipotesis nol ditolak yang berarti ada perbedaan signifikan antara model dengan nilai observasinya sehingga *Goodness of Fit* model tidak baik karena model tidak dapat memprediksi nilai observasinya. Jika nilai *Hosmer and Lemeshow Test* statistik lebih besar dari 0,05, maka hipotesis nol tidak dapat ditolak dan berarti model mampu memprediksi nilai observasinya atau dapat dikatakan model dapat diterima karena cocok dengan data observasinya.

Pada tabel di atas setelah revisi signifikan PSAK adopsi IFRS, nilai signifikansi bernilai 0,053 yang berarti bahwa $0,053 > 0,05$ dan menjelaskan bahwa model setelah diinteraksikan dengan variabel moderasi IFRS dinyatakan fit (model layak untuk diteliti).

Tabel 4. Tabel Hosmer and Lemeshow Test

Periode	Chi-square	Df	Sig.
Interaksi IFRS	15,353	8	0,053

Sumber : Data sekunder yang diolah (2016)

Hasil regresi menunjukkan variabel IFRS memiliki nilai B -1,335 dengan tingkat signifikansi sebesar $0,210 > 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa variabel IFRS tidak berpengaruh terhadap kualitas akuntansi. Dengan kata lain, revisi signifikan PSAK adopsi IFRS tidak memperkuat variabel kualitas akuntansi, atau kualitas akuntansi tidak meningkat setelah revisi signifikan PSAK adopsi IFRS.

Hasil regresi menunjukkan variabel komisaris independen sebelum diinteraksikan dengan variabel IFRS memiliki nilai B 1,025 dengan tingkat signifikansi $0,090 > 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa komisaris independen sebelum diinteraksikan dengan IFRS tidak berpengaruh terhadap kualitas akuntansi. Komisaris independen setelah adanya interaksi dengan IFRS ditemukan nilai B yaitu 3,908 dengan tingkat signifikansi sebesar $0,014 < 0,05$, yang berarti bahwa komisaris independen setelah adanya interaksi dengan IFRS berpengaruh positif terhadap kualitas akuntansi, dengan kata lain revisi signifikan PSAK adopsi IFRS memperkuat variabel komisari independen.

Hasil regresi menunjukkan variabel komite audit sebelum diinteraksikan dengan IFRS memiliki nilai B -2,72 dengan tingkat signifikansi $0,155 > 0,05$, hal ini menunjukkan bahwa komite audit sebelum diinteraksikan dengan IFRS berpengaruh negatif terhadap kualitas akuntansi. Komite audit setelah diinteraksikan dengan variabel IFRS ditemukan nilai B yaitu 0,079 dengan tingkat signifikansi sebesar $0,771 > 0,05$, yang berarti bahwa komite audit setelah adanya interaksi dengan IFRS tidak berpengaruh terhadap kualitas akuntansi, dengan kata lain revisi signifikan PSAK adopsi IFRS tidak memperkuat variabel komite audit.

Tabel 5. Output Variabel dalam Persamaan

Variabel	Predicted Sign	Setelah Interaksi IFRS	
		B	Sig.
Constant		1,296	0,086
Komisaris Independen	+	1.025	0,090
Komite Audit	+	-2.72	0,155
IFRS	+	-1,335	0,210
KIxIFRS	+	3.908	0,014
KAxIFRS	+	0,079	0,771

Sumber : Data sekunder yang diolah (2016)

Pembahasan

Pengujian untuk hipotesis pertama yaitu menguji tentang variabel moderasi yaitu IFRS terhadap kualitas akuntansi yang diukur dengan *income smoothing*. Hasil pengujian hipotesis yang dilakukan terhadap variabel moderasi IFRS menunjukkan koefisien regresi memiliki nilai -1.135 dengan signifikan $0,210 > 0,05$. Hal ini membuktikan bahwa koefisien regresi IFRS bernilai negatif dan secara statistik tidak berpengaruh signifikan, maka hipotesis yang diajukan ditolak. Dalam penelitian ini ditemukan bahwa revisi signifikan PSAK adopsi IFRS tidak memberikan pengaruh terhadap kualitas akuntansi.

Hasil pengujian ini membuktikan bahwa tidak ada pengaruh dari perubahan standar IFRS terhadap kualitas akuntansi. IFRS dibuat oleh negara yang menggunakan atau berkiblat pada *common law*, dan seperti yang kita ketahui bahwa Indonesia sendiri menganut sistem negara *code law* yang bertolak belakang pada negara yang menganut sistem *common law*. Dalam kelompok *code law* pada umumnya berorientasi kepada pemangku kepentingan. Dalam *code law* pemerintah punya andil dalam menetapkan standar akuntansi itu sendiri melalui perundang – perundangan.

Dengan adanya campur tangan dari pemerintah tersebut IFRS sulit berkembang di negara yang menganut *code law*. Soderstorm dan Sun (2007) mengatakan bahwa kualitas akuntansi bergantung peraturan atau undang – undang yang ada dan sistem politik yang berlaku di negara tersebut. Pada PSAK terbaru yang mengadopsi IFRS menganut *principal based* dimana akuntan diberikan wewenang untuk menentukan suatu proses akuntansi sendiri, dan disinilah dibutuhkan *professional judgement*. Menurut Benneth *et al.* (2006) *principal based standards* mensyaratkan *professional judgement* baik pada level transaksi maupun pada level laporan keuangan. Menurut hasil penelitian ini bahwa dengan

adanya revisi signifikan PSAK adopsi IFRS tidak memberikan pengaruh terhadap kualitas akuntansi. Hal ini didukung juga dengan beberapa penelitian lain menyatakan bahwa konvergensi IFRS tidak selalu dapat mengurangi tingkat perataan laba (*income smoothing*). Jeanjean dan Stolowy (2008) menunjukkan bahwa standar berkualitas tinggi tidak selalu menghasilkan informasi akuntansi berkualitas tinggi.

Pengujian untuk hipotesis kedua yaitu menguji tentang variabel komisaris independen terhadap kualitas akuntansi. Hasil pengujian hipotesis yang dilakukan sebelum adanya interaksi dari variabel IFRS menunjukkan koefisien regresi $-1,739$ dengan tingkat signifikan $0,090$ yang artinya bahwa $0,090 > 0,05$. Hal ini membuktikan bahwa tidak ada pengaruh dari komisaris independen sebelum adanya interaksi variabel IFRS. Lalu setelah adanya interaksi dari variabel IFRS menunjukkan peningkatan nilai koefisien regresi bernilai $3,908$ dengan tingkat signifikan menjadi $0,014$ yang artinya $0,014 < 0,05$. Hal ini membuktikan bahwa pengaruh komisaris independen setelah revisi signifikan PSAK adopsi IFRS bernilai positif dan secara statistik berpengaruh signifikan. Hasil dari penelitian ini adalah, bahwa komisaris independen memberikan pengaruh terhadap kualitas akuntansi setelah adanya revisi signifikan PSAK adopsi IFRS.

Hal ini sejalan dengan penelitian Isnanta (2008) menunjukkan hasil dimana jumlah dewan komisaris independen berpengaruh terhadap praktik perataan laba. Dewan komisaris adalah unsur *internal balance* yang penting untuk melakukan pengawasan atas pengelolaan perusahaan. Menurut Sutedi (2012) tugas komisaris adalah mengawasi kebijaksanaan direksi dalam menjalankan perusahaan, memberikan nasihat kepada direksi. Berkaitan dengan peran dewan komisaris, Kenneth (2010) berpendapat bahwa peran pengawasan dewan komisaris akan melemah jika komisaris berasal dari pemegang saham mayoritas dan apabila pengaruh direksi yang terlalu kuat. Maka dibutuhkan komisaris independen yang duduk dalam jajaran pengurus perseroan. Semakin tinggi proporsi komisaris independen, maka praktek pengungkapan akan semakin baik.

Keberadaan komisaris independen akan memberikan *shock therapy* kepada pengelola perusahaan untuk melaksanakan tata kelola perusahaan sebaik mungkin termasuk melakukan pengungkapan yang baik. Hasil penelitian ini juga didukung oleh dari penelitian yang dilakukan oleh (Xie et al., 2003) yang menyatakan bahwa dewan komisaris independen merupakan sebuah mekanisme *corporate governance* yang paling signifikan dalam mengurangi tindakan manajemen laba, terutama mengawasi manajemen perusahaan dalam membuat laporan keuangan.

Pengujian untuk hipotesis ketiga yaitu menguji tentang variabel komite audit terhadap kualitas akuntansi. Ditemukan nilai koefisien regresi sebelum adanya interaksi dari variabel IFRS bernilai $-0,272$ dengan tingkat signifikan sebesar $0,155$ yang artinya $0,155 > 0,05$. Hal ini membuktikan bahwa koefisien regresi komite audit bernilai negatif dan secara statistik tidak berpengaruh signifikan. Lalu setelah adanya interaksi dari variabel IFRS ditemukan nilai koefisien regresi bernilai $0,079$ dengan tingkat signifikan sebesar $0,771$ yang artinya $0,771 > 0,05$.

Hal ini membuktikan bahwa koefisien regresi komite audit bernilai positif dan secara statistik tidak berpengaruh signifikan, maka hipotesis yang diajukan ditolak. Hasil dari penelitian ini adalah, komite audit tidak memberikan pengaruh terhadap kualitas akuntansi setelah adanya revisi signifikan PSAK adopsi IFRS.

Hasil pengujian ini sesuai dengan hasil penelitian yang ditemukan oleh Gusnadi dan Budiharta (2008) yang memperlihatkan komite audit tidak berpengaruh terhadap tindakan

perataan laba. Lalu Sefiana (2009) dan Wahyono (2013) juga telah melakukan penelitian pada perusahaan perbankan. Hasilnya menunjukkan bahwa komisaris independen, ukuran dewan komisaris dan keberadaan komite audit tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Dan penelitian dari Marpaung dan Latrini (2014) menemukan bahwa variabel komite audit tidak berpengaruh terhadap *income smoothing*.

SIMPULAN

Penelitian ini menguji pengaruh *corporate governance* terhadap kualitas akuntansi sebelum dan sesudah revisi signifikan PSAK adopsi IFRS, dengan periode 2005-2007 sebelum revisi signifikan dan 2013-2015 sesudah revisi signifikan PSAK adopsi IFRS. Berdasarkan pembahasan hasil penelitian ini, maka diperoleh simpulan sebagai berikut :

1. Variabel moderasi IFRS tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas akuntansi. Artinya ialah tidak ada perubahan signifikan yang terjadi terhadap kualitas akuntansi setelah revisi signifikan PSAK adopsi IFRS.
2. Komisaris independen memberikan pengaruh positif terhadap kualitas akuntansi setelah adanya revisi signifikan PSAK adopsi IFRS.
3. Komite Audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas akuntansi sesudah revisi signifikan PSAK adopsi IFRS.

Saran

1. Penelitian selanjutnya disarankan untuk menggunakan pengukuran variabel kualitas laba atau kualitas akuntansi yang lainnya dan variabel *corporate governance* secara keseluruhan.
2. Penelitian selanjutnya disarankan untuk menggabungkan antara mekanisme *corporate governance* internal maupun eksternal yang kemungkinan dapat mempengaruhi dari kualitas laba atau kualitas akuntansi tersebut.

DAFTAR PUSTAKA

- Ashbaugh, H., and Pincus, M. 2001. "Domestic Accounting Standard, International Accounting Standards, and the Predictability of Earnings". *Journal of Accounting Research*, Vol.38, Issue 3.
- Boediono, Gideon. 2005. *Kualitas Laba: Studi Pengaruh Mekanisme Corporate Governance dan Dampak Manajemen Laba dengan Menggunakan Analisis Jalur*. Simposium Nasional Akuntansi (SNA) VIII Solo.
- Budhijono, Fongnawati. 2006. *Evaluasi Perataan Laba Pada Industri Manufaktur dan Lembaga Keuangan yang Terdaftar di BEJ*. *Akuntabilitas*. Vol 6 (1) Hal: 70-79
- Badan Pengawas Pasar Modal. 2002. *Kasus Manipulasi PT Kimia Farma Tbk*. Diakses dari www.bapepam.go.id
- Bennett, Simon et al. 2006. *Object Oriented Systems Analysis and Design Using UML*. 3rd Edition. Mc Grow Hill. Berkshire.UK
- Barth et al. (2007). *International Accounting Standards and Accounting Quality*. *Journal of Accounting Research*, 46(3), 467-498.
- Chtourou et al.,2001. *Corporate Governance and Earning Managements*. Available on-line at www.ssrn.com
- Dhaliwal, D S., Naiker, V., Navissi, F., 2006. *Audit committee financial expertise, corporate governance and accruals quality: An empirical analysis*, Working paper.
- Dewi, O. Diastiti, 2010, *Pengaruh Jenis Usaha, Ukuran Perusahaan dan Financial Leverage Terhadap Tindakan Perataan Laba Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia*, Skripsi, Fakultas Ekonomi, Universitas Diponegoro.
- Eckel. N, 1981, *The Income Smoothing Hypothesis Revisited*. *Abacus*, Juni :28
- 40 Foster, G. *Financial statement analysis, second edition*, Englewood cliffs New Jersey, Prentice Hall International. Edisi Kedua, Mc Graw-Hill, Inc.
- Fama E.F and M.C Jensen., 1983. "Separation Ownership And Control". *Journal of Law and Economics*.Vol. 26, No 2, pp. 301-325.
- FCGI. 2002, *Tata Kelola Perusahaan (GCG); The Essence of Good Corporate Governance; Konsep dan Implementasi Perusahaan Publik dan Korporasi Indonesia*. Yayasan Pendidikan Pasar Modal Industri & Sinergy Communication. Jakarta.
- Gusnadi., Pratiwi Budiharta, 2008, "Analisis Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan Penerapan Good Corporate Governance Terhadap Tindakan Perataan Laba yang Dilakukan Oleh Perusahaan yang Terdaftar Di Bursa Efek Jakarta," *Modus*, Vol. 20(2): 126-138.
- Halim. Julia. dkk. 2005. *Pengaruh Manajemen Laba Pada Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pada Perusahaan Manufaktur Yang Termasuk Dalam Indeks LQ-45*. Simposium Nasional Akuntansi VIII (Solo). September. 117-135
- Isnanta, Rudi. (2008). "Pengaruh Corporate Governance dan Struktur Kepemilikan terhadap Manajemen Laba di Kinerja Keuangan". Skripsi. Yogyakarta: Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.
- Jeanjean, T dan H. Stolowy. 2008. *Do Accounting Standards Matter? An Exploratory Analysis of Earnings Management Before and After IFRS Adoption*. *Journal of Accounting and Public Policy* 27 : 480-494.
- Kenneth, A.Kim. 2010. *Corporate Governance*. US America: Peason Education, Inc.

- Kustono A. S. 2011. The Theoretical Construction of Income Smoothing Measurement. *Journal of Economics, Business and Accountancy Ventura*. Volume 14, No. 1, April 2011, pages 59 – 78
- Marpaung, Catherine O. 2013. “Pengaruh Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, Kualitas Audit dan Kepemilikan Manajerial pada Perataan Laba”. Skripsi. Universitas Udayana.
- Prasetyo,(2002). “Praktik Perataan Laba dan Kinerja Saham Perusahaan Publik di Indonesia,”*Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, No.2, Vol.6.
- Scott, William R. 2003. *Financial Accounting Theory*. New Jersey : Prentice Hall In.
- Syahriana , Nani. 2006. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perataan Laba Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. Yogyakarta: Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.
- Wedari, Linda Kusumaning. (2004). Analisis Pengaruh Proporsi Dewan Komisaris dan Keberadaan Komite Audit terhadap Aktivitas Manajemen Laba. Simposium Nasional Akuntansi 7.
- Soderstrom, N. S., & Sun, K. J. (2007). IFRS adoption and accounting quality: A review. *European Accounting Review*, 16(4), 675-702. doi: 10.1080/0963818070170673
- Suryana. Agung. 2005 Pengaruh Komite Audit Terhadap kualitas Laba. Simposium Nasional Akuntansi VIII. Solo.
- Sugiarto, Sopa (2003). Perataan Laba Dalam Mengantisipasi Laba Masa Depan Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta. Makalah dipresentasikan dalam Simposium Nasional Akuntansi VI
- Sutedi, Adrian. 2012. *Good Corporate Governance*. Sinar Grafika. Jakarta.
- Sefiana, Eka. 2009. *Pengaruh Good Corporate Governance terhadap Manajemen Laba pada Perusahaan Perbankan yang telah Go Publik di BEI*. Skripsi Sarjana Jurusan Ekonomi, Fakultas Ekonomi Universitas Gunadharma, Jakarta
- Trisanti, Theresia. 2012. The Effect of IFRS Adoption on Income Smoothing Practices by Indonesian Listed Firm. Yogyakarta: STIE YKPN.
- Wardhani, Ratna. 2010. The Effect Of Degree Convergence To IFRS and Governance System to Accounting Conservatism: Evidence Of Asia.
- Wahyono, R. Erdianto Setyo dan Wahidahwati. 2013. “Pengaruh *Corporate Governance* Pada Praktik Manajemen Laba: Studi Pada Industri Perbankan di Indonesia”. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*.Vol. 1 No. 2, Maret, pp.187-203.
- Xie, B., Wallace N. Davidson III, Peter J. DaDalt. 2003. Earnings management and corporate governance: the role of the board and the audit committee.*Journal of Corporate Finance*.

