



**KUALITAS AUDIT MEMODERASI PENGARUH  
KOMISARIS INDEPENDEN, KOMITE AUDIT, DAN  
*WHISTLEBLOWING SYSTEM* TERHADAP  
INTEGRITAS LAPORAN KEUANGAN**

**SKRIPSI**

**Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi  
pada Universitas Negeri Semarang**

Oleh

**Mutia Femila Srikandhi**

**NIM 7211416182**

**JURUSAN AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS NEGERI SEMARANG  
2020**

### PERSETUJUAN PEMBIMBING

Skripsi ini telah disetujui oleh Pembimbing untuk diajukan ke sidang panitia ujian skripsi pada:

Hari : Jumat

Tanggal : 20 Maret 2020

Mengetahui,

Ketua Jurusan Akuntansi



Kuswanto, S.E., M.Si., CMA., CIBA., CERA

NIP. 198309012008121002

Pembimbing

Dhuni Suryandari, S.E., M.Si., Ak., CA., QIA., CRMP

NIP. 198212142008122001

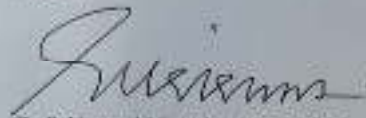
## PENGESAHAN KELULUSAN

Skripsi ini telah dipertahankan di hadapan Sedang Panitia Ujian Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang pada:

Hari      :    Jumat

Tanggal   :  03 April 2020

Penguji I



Dr. Sukirnan, M.Sc., QIA, CRMP, CFA

NIP. 19670611091031001


Penguji II



Retnoaningrum Hidayah, S.E., M.Si, M.Sc, CRMP, QIA

NIP. 198810242011032032

Penguji III



Dhini Suryandini, S.E, M.Si, Ak, CA, QIA, CRMP

NIP. 198212142008122001

Mengetahui,

Dekan Fakultas Ekonomi



Desy Yanto, MBA., PhD

NIP. 196307181987021001

## PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Mutia Femila Srikandhi  
NIM : 7211416182  
Tempat, Tanggal Lahir : Majalengka, 01 Mei 1998  
Alamat : Desa Malongpong RT 04 RW 02 Kec. Maja Kab.  
Majalengka

Menyatakan bahwa yang tertulis di dalam skripsi ini benar-benar hasil karya saya sendiri, bukan jiplakan dari karya tulis orang lain, baik sebagian atau seluruhnya. Pendapat atau temuan orang lain yang terdapat dalam skripsi ini dikutip atau dirujuk berdasarkan kode etik ilmiah. Apabila dikemudian hari terbukti skripsi ini adalah hasil jiplakan dari karya tulis orang lain, maka saya bersedia menerima sanksi sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Semarang, April 2020



Mutia Femila Srikandhi

NIM 7211416182

## **MOTTO DAN PERSEMBAHAN**

### **Motto**

“Batu pondasi untuk sukses yang seimbang adalah kejujuran, karakter, integritas, iman, cinta, dan kesetiaan”. (Zig Ziglar)

“Tidak ada kesuksesan tanpa kerja keras. Tidak ada keberhasilan tanpa kebersamaan. Tidak ada kemudahan tanpa doa”. (Ridwan Kamil)

### **Persembahan**

Puji syukur kepada Allah SWT atas segala rahmat dan ridho-Nya, skripsi ini penulis persembahkan kepada:

- Orang Tua (Ibu Yeni Idawati dan Bapak Ade Reno)
- Kakek (Dedi Sukardi) dan Nenek (Imi Sutimi)
- Almamaterku, Universitas Negeri Semarang

## PRAKATA

Puji syukur atas kehadiran Allah SWT yang telah memberikan rahmat dan ridho-Nya kepada Penulis, sehingga Penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “Kualitas Audit Memoderasi Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, dan *Whistleblowing System* Terhadap Integritas Laporan Keuangan”. Skripsi ini disusun dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk menyelesaikan program Sarjana (S1) pada Universitas Negeri Semarang.

Penulis menyadari bahwa terselesainya skripsi ini tidak lepas dari bimbingan, motivasi, semangat, dan bantuan dari berbagai pihak yang selama ini membantu penulis. Penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Prof. Dr. Fathur Rohman, M.Hum, Rektor Universitas Negeri Semarang.
2. Drs. Heri Yanto, MBA., PhD, Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.
3. Kiswanto, S.E., M.Si., CMA., CIBA., CERA, Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.
4. Dhini Suryandari, S.E., M.Si., Ak., CA., QIA., CRMP, Dosen Pembimbing Skripsi yang telah memberikan pengarahan, bimbingan, motivasi, dan saran kepada Penulis.
5. Retnoningrum Hidayah, S.E., M.Si., MSc., CRMP., QIA, Dosen Wali Akuntansi C 2016 yang telah mendampingi Penulis mulai dari awal hingga akhir studi di Universitas Negeri Semarang.
6. Bapak/Ibu dosen serta seluruh staf pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang yang telah memberikan ilmu yang bermanfaat.

7. Keluarga yang selalu memberikan do'a, semangat, dan dukungan selama menyusun skripsi.
8. Para sahabat Talitha, Lintang, Arin, Lulu, Ayu, Nabilla, Yani, dan Yuni yang selalu memberi semangat, dukungan, bantuan, dan motivasi bagi Penulis dalam mengerjakan skripsi ini.
9. Teman-teman Akuntansi C 2016 yang telah memberikan semangat dan motivasi bagi Penulis untuk menyelesaikan skripsi ini.
10. Semua pihak yang telah membantu dan memberikan dukungan dalam proses penyelesaian skripsi ini.

Penulis berharap semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan.

Semarang, April 2020

Penulis

## SARI

**Srikandhi, Mutia Femila.** 2020. “Kualitas Audit Memoderasi Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, dan *Whistleblowing System* Terhadap Integritas Laporan Keuangan”. Skripsi. Jurusan Akuntansi. Fakultas Ekonomi. Universitas Negeri Semarang. Pembimbing Dhini Suryandari, S.E., M.Si., Ak., CA., QIA., CRMP

**Kata Kunci : Integritas Laporan Keuangan, Komisaris Independen, Komite Audit, *Whistleblowing System*, Kualitas Audit**

Integritas laporan keuangan adalah informasi yang terkandung dalam laporan keuangan disajikan secara jujur dan benar. Laporan keuangan yang disajikan secara berintegritas akan memberikan informasi yang handal bagi para pemakai laporan keuangan dalam pengambilan keputusan. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh komisaris independen, komite audit, dan *whistleblowing system* terhadap integritas laporan keuangan dengan kualitas audit sebagai variabel moderasi.

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan BUMN yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2014-2018 sebanyak 20 perusahaan. Teknik pengambilan sampel menggunakan teknik *purposive sampling* yang menghasilkan 18 perusahaan dengan 90 unit analisis. Analisis data yang digunakan yaitu analisis regresi logistik dan analisis regresi moderat dengan bantuan program IBM SPSS *versi 23*.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Komite audit berpengaruh positif signifikan terhadap integritas laporan keuangan. *Whistleblowing system* tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Kualitas audit memperkuat hubungan pengaruh komisaris independen terhadap integritas laporan keuangan. Kualitas audit tidak mampu memoderasi hubungan pengaruh komite audit terhadap integritas laporan keuangan. Kualitas audit tidak mampu memoderasi hubungan pengaruh *whistleblowing system* terhadap integritas laporan keuangan.

Simpulan dari penelitian ini adalah komite audit berpengaruh positif signifikan terhadap integritas laporan keuangan sementara komisaris independen dan *whistleblowing system* tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Kualitas audit memperkuat hubungan komisaris independen terhadap integritas laporan keuangan. Sementara itu, kualitas audit tidak mampu memoderasi hubungan komite audit dan *whistleblowing system* terhadap integritas laporan keuangan. Saran bagi penelitian selanjutnya adalah menggunakan populasi penelitian lebih banyak supaya mendapatkan data secara lebih luas terutama untuk meneliti variabel *whistleblowing system* dan menambah variabel lain yang dapat mempengaruhi integritas laporan keuangan karena masih rendahnya pengaruh yang diberikan oleh variabel independen yang diambil dalam penelitian ini.



## ABSTRACT

**Srikandhi, Mutia Femila.** 2020. "Audit Quality Moderates The Effect of Independent Commissioner, Audit Committee, and Whistleblowing System on Integrity of Financial Statements". Final Project. Accounting Department. Faculty of Economy. Universitas Negeri Semarang. Advisor Dhini Suryandari, S.E., M.Si., Ak., CA., QIA., CRMP

**Keywords: Integrity of Financial Statements, Independent Commissioner, Audit Committee, Whistleblowing System, Audit Quality**

The integrity of financial statements is the information contained in financial statements presented honestly and correctly. Financial statements presented with integrity will provide reliable information for users of financial statements in making decisions. This study aims to determine and analyze the effect of independent commissioner, audit committee, and whistleblowing system on integrity of financial statements with audit quality as a moderating variable.

Population of this research is 20 BUMN companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) for the 2014-2018 period. The sampling technique uses purposive sampling technique which produces 18 companies with 90 units of analysis. Analysis of the data uses logistic regression analysis and moderate regression analysis with IBM SPSS version 23.

The results showed that the independent commissioner has no effect on integrity of financial statements. Audit committee has a significant positive effect on integrity of financial statements. Whistleblowing system has no effect on integrity of financial statements. Audit quality is not able to moderate the relationship between the influence of independent commissioner on integrity of financial statements. Audit quality is not able to moderate the relationship between the influence of audit committee on integrity of financial statements. Audit quality is not able to moderate the relationship between the influence of whistleblowing system on integrity of financial statements.

The conclusion of this research is that audit committee has a significant positive effect on integrity of financial statements while independent commissioner and whistleblowing system has no effect on integrity of financial statements. Audit quality strengthens the relationship of independent commissioner on integrity of financial statements. Meanwhile, audit quality is not able to moderate the effect of audit committee and whistleblowing system on integrity of financial statements. Suggestions for further research is use more research population in order to get wider data especially to examine the whistleblowing system variable and add other variables that can affect on integrity of financial statements because of the low influence given by the independent variables taken in this research.

## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
PERSETUJUAN PEMBIMBING.....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
PENGESAHAN KELULUSAN .....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
PERNYATAAN.....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
MOTTO DAN PERSEMBAHAN .....	v
PRAKATA.....	vi
SARI.....	viii
ABSTRACT .....	ix
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR TABEL.....	xiv
DAFTAR GAMBAR .....	xv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xvi
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1. Latar Belakang .....	1
1.2. Identifikasi Masalah.....	17
1.3. Cakupan Masalah.....	20
1.4. Rumusan Masalah.....	21
1.5. Tujuan Penelitian .....	22
1.6. Manfaat Penelitian .....	22
1.6.1. Manfaat Teoritis .....	23
1.6.2. Manfaat Praktis .....	23
1.7. Orisinalitas Penelitian .....	24

BAB II LANDASAN TEORI .....	26
2.1. <i>Grand</i> Teori .....	26
2.1.1. Teori Agensi ( <i>Agency Theory</i> ) .....	26
2.1.2. Teori Sinyal ( <i>Signaling Theory</i> ).....	31
2.2. Kajian Variabel Penelitian .....	34
2.2.1. Integritas Laporan Keuangan .....	34
2.2.2. Komisaris Independen.....	42
2.2.3. Komite Audit.....	45
2.2.4. <i>Whistleblowing System</i> .....	48
2.2.5. Kualitas Audit .....	51
2.3. Penelitian Terdahulu .....	53
2.4. Kerangka Berfikir Penelitian .....	65
2.4.1. Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Integritas Laporan Keuangan ....	65
2.4.2. Pengaruh Komite Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan .....	68
2.4.3. Pengaruh <i>Whistleblowing System</i> Terhadap Integritas Laporan Keuangan ...	72
2.4.4. Pengaruh Kualitas Audit dalam Memoderasi Hubungan Komisaris Independen Terhadap Integritas Laporan Keuangan .....	74
2.4.5. Pengaruh Kualitas Audit dalam Memoderasi Hubungan Komite Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan .....	78
2.4.6. Pengaruh Kualitas Audit dalam Memoderasi Hubungan <i>Whistleblowing System</i> Terhadap Integritas Laporan Keuangan.....	83
2.5. Hipotesis Penelitian .....	86
BAB III METODE PENELITIAN.....	88
3.1. Jenis dan Desain Penelitian.....	88
3.2. Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel.....	89
3.2.1. Populasi Penelitian .....	89

3.2.2. Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel .....	89
3.3. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel Penelitian.....	91
3.3.1. Variabel Dependen .....	91
3.3.2. Variabel Independen .....	91
3.3.3. Variabel Moderating .....	94
3.4. Teknik Pengambilan Data.....	95
3.5. Teknik Pengolahan dan Analisis Data .....	96
3.5.1. Analisis Statistik Deskriptif .....	96
3.5.2. Analisis Statistik Inferensial.....	97
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN.....	102
4.1. Hasil Penelitian .....	102
4.1.1. Deskripsi Objek Penelitian.....	102
4.1.2. Analisis Statistik Deskriptif .....	102
4.1.3. Analisis Regresi Logistik .....	108
4.1.4. Hasil Pengujian Hipotesis Penelitian .....	115
4.2. Pembahasan.....	122
4.2.1. Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Integritas Laporan Keuangan..	122
4.2.2. Pengaruh Komite Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan .....	127
4.2.3. Pengaruh <i>Whistleblowing System</i> Terhadap Integritas Laporan Keuangan .	131
4.2.4. Pengaruh Kualitas Audit dalam Memoderasi Hubungan Komisaris Independen Terhadap Integritas Laporan Keuangan .....	135
4.2.5. Pengaruh Kualitas Audit dalam Memoderasi Hubungan Komite Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan .....	137
4.2.6. Pengaruh Kualitas Audit dalam Memoderasi Hubungan <i>Whistleblowing System</i> Terhadap Integritas Laporan Keuangan.....	141

BAB V PENUTUP.....	145
5.1. Simpulan .....	145
5.2. Saran .....	146
DAFTAR PUSTAKA .....	148
LAMPIRAN.....	155

## DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Ringkasan Hasil Riset Penelitian Terdahulu.....	61
Tabel 3.1 Kriteria Penentuan Sampel.....	90
Tabel 3.2 KAP <i>Big Four</i> & Afiliasinya di Indonesia.....	94
Tabel 3.3 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel.....	95
Tabel 4.1 Hasil Uji Statistik Deskriptif Frekuensi Integritas Laporan Keuangan ...	103
Tabel 4.2 Hasil Uji Statistik Deskriptif Komisaris Independen.....	104
Tabel 4.3 Hasil Uji Statistik Deskriptif Komite Audit.....	106
Tabel 4.4 Hasil Uji Statistik Deskriptif <i>Whistleblowing System</i> .....	107
Tabel 4.5 Hasil Uji Statistik Deskriptif Frekuensi Kualitas Audit.....	108
Tabel 4.6 Uji Keseluruhan Model (-2LL).....	109
Tabel 4.7 Uji <i>Hosmer and Lemeshow Test</i> .....	110
Tabel 4.8 Koefisien Determinasi ( <i>Model Summary</i> ).....	112
Tabel 4.9 Uji Klasifikasi Tabel .....	113
Tabel 4.10 Hasil Pengujian Regresi (Model Regresi 1).....	115
Tabel 4.11 Hasil Pengujian Regresi (Model Regresi 2).....	116
Tabel 4.12 Hasil Pengujian Regresi (Model Regresi 3).....	117
Tabel 4.13 Hasil Pengujian Regresi (Model Regresi 4).....	118
Tabel 4.14 Ringkasan Hasil Uji Hipotesis .....	121

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 1.1 Proporsi Besarnya Kasus <i>Fraud</i> .....	4
Gambar 1.2 Proporsi Besar Kerugian <i>Fraud</i> .....	4
Gambar 1.3 Proporsi Tipe Organisasi yang Terindikasi <i>Fraud</i> Tahun 2018.....	7
Gambar 1.4 Proporsi Sektor Industri yang Terindikasi <i>Fraud</i> Tahun 2018 .....	8
Gambar 1.5 Metode Pencegahan <i>Fraud</i> .....	14
Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Penelitian.....	86
Gambar 4.1 Proporsi Komisaris Independen Perusahaan BUMN yang terdaftar di BEI tahun 2014-2018 .....	105

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Daftar Perusahaan BUMN yang Menjadi Populasi Dalam Penelitian Tahun 2014-2018 .....	156
Lampiran 2 Daftar Perusahaan Dengan Data Tidak Lengkap Selama Periode 2014-2018.....	156
Lampiran 3 Daftar Perusahaan yang Menjadi Sampel Penelitian.....	156
Lampiran 4 Tabulasi Data Variabel Integritas Laporan Keuangan .....	157
Lampiran 5 Tabulasi Data Variabel Komisaris Independen .....	159
Lampiran 6 Tabulasi Data Variabel Komite Audit.....	161
Lampiran 7 Daftar Komponen Pelaporan <i>Whistleblowing System</i> Menurut KNKG (2008) .....	163
Lampiran 8 Tabulasi Data Variabel <i>Whistleblowing System</i> .....	164
Lampiran 9 Tabulasi Data Variabel Kualitas Audit.....	166
Lampiran 10 Output Pengolahan SPSS .....	168



# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1. Latar Belakang**

Para pelaku bisnis akan selalu memerlukan informasi bisnis yang akurat untuk mempengaruhi para pihak yang berkepentingan baik pihak internal maupun pihak eksternal dalam rangka pembuatan keputusan bisnis. Informasi bisnis yang sering digunakan adalah laporan keuangan. Berdasarkan PSAK No. 1 Tahun 2017, laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Laporan keuangan menunjukkan hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka dan manajemen entitas bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian laporan keuangan entitas (PSAK No. 1 Tahun 2017).

Menurut Wahyudin & Khafid (2013:24), laporan keuangan adalah hasil dari proses kegiatan akuntansi keuangan setelah perusahaan menjalankan aktivitasnya selama satu periode tertentu. Laporan keuangan merupakan sarana pengkomunikasian antara informasi keuangan utama dengan pihak-pihak di luar perusahaan yang menampilkan sejarah perusahaan yang dikuantifikasi dalam bentuk nilai moneter (Kieso et al., 2008:2). Tujuan dari laporan keuangan adalah untuk memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar pengguna laporan keuangan dalam pembuatan keputusan ekonomik (PSAK No. 1 Tahun 2017).

Laporan keuangan berfungsi sebagai media komunikasi diantara pihak-pihak yang terkait dalam perusahaan (Kurniawan & Khafid, 2016). Pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan perusahaan diantaranya pemilik, manajer, investor, karyawan, kreditur, pelanggan, masyarakat, dan pemerintah. Laporan keuangan lengkap terdiri dari laporan posisi keuangan, laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas, catatan atas laporan keuangan, dan laporan posisi keuangan pada awal periode terdekat sebelumnya (PSAK No. 1 Tahun 2017).

Laporan keuangan merupakan mekanisme perusahaan untuk menjaga hubungan dengan para pemangku kepentingan. Laporan keuangan perlu untuk dipersiapkan dengan baik sehingga dapat menghasilkan laporan yang berkualitas. Informasi dalam laporan keuangan harus disajikan dengan memiliki sifat integritas yang tinggi sehingga tidak menyesatkan para pengguna laporan keuangan. Hal ini dikarenakan hasil dari laporan keuangan ini digunakan sebagai dasar dalam pembuatan keputusan ekonomik. Oleh karena itu, integritas laporan keuangan menjadi hal yang sangat penting bagi perusahaan.

Menurut *Statement of Financial Accounting Concepts* (SFAC) No. 2, integritas informasi laporan keuangan adalah informasi yang terkandung dalam laporan keuangan yang disajikan secara wajar, tidak bias, dan jujur menyajikan informasi. Integritas artinya jujur. Jujur berarti penyajian laporan keuangan disajikan dengan apa adanya sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Menurut Melyawati & Manik (2017), pembuatan laporan keuangan harus disajikan dengan

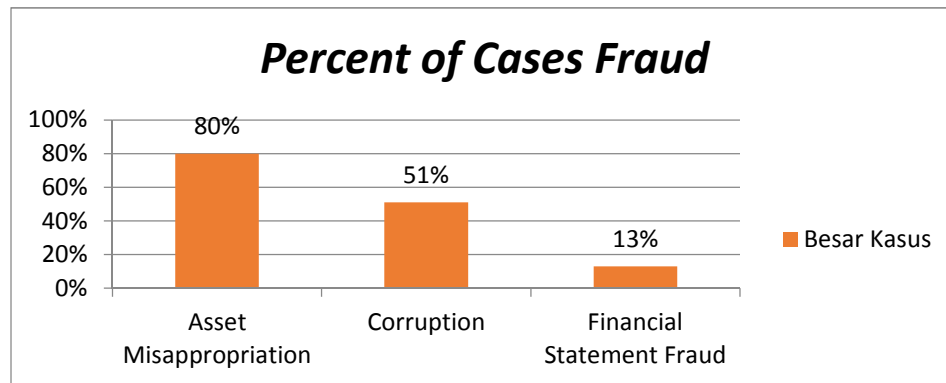
benar, jujur, dan mengungkapkan fakta yang sebenarnya kepada para pengguna supaya menghasilkan laporan keuangan yang berintegritas.

Laporan keuangan yang berintegritas tinggi akan lebih dipercaya oleh para pengguna laporan keuangan dalam rangka pengambilan keputusan. Hal ini dikarenakan laporan keuangan yang disajikan menunjukkan informasi yang benar dan jujur tanpa adanya unsur manipulasi atau kecurangan di dalamnya. Laporan keuangan yang disajikan harus memiliki karakteristik kualitatif dari integritas laporan keuangan. Karakteristik kualitatif yang harus dimiliki laporan keuangan menurut ketentuan SAK 2017 adalah relevansi, representasi tepat, dapat dibandingkan (*comparable*), dapat diverifikasi (*verifiable*), tepat waktu (*timely*), dan mudah dipahami (*understandable*).

Fenomena yang terjadi saat ini masih banyak kasus manipulasi data keuangan yang dilakukan perusahaan. Hal ini menjadi bukti bahwa mewujudkan integritas laporan keuangan menjadi hal yang sulit untuk dilakukan. Banyak perusahaan menyajikan informasi laporan keuangan dengan integritas yang kurang, dimana informasi disampaikan bias dan tidak benar. Manipulasi informasi ini dilakukan demi mendapatkan citra yang baik di mata para investor. Kasus manipulasi data akuntansi dilakukan dalam beberapa praktik bisnis oleh perusahaan. Tidak dipungkiri kasus manipulasi ini terjadi baik di dunia internasional maupun di Indonesia sendiri.

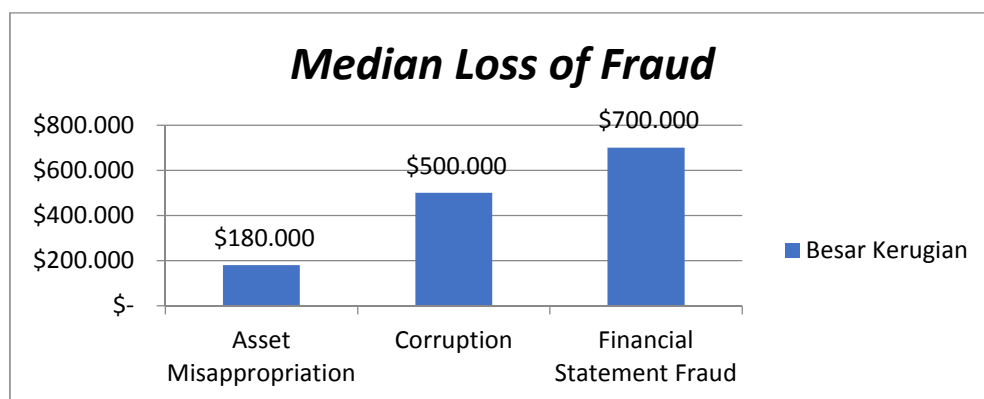
Hal ini sejalan dengan survei yang dilakukan *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) Report to The Nations* tahun 2018 menemukan bahwa *fraud* dapat terjadi dalam tiga kategori yaitu *asset misappropriation* (penyalahgunaan

aset), *corruption* (korupsi), dan *financial statement fraud* (kecurangan laporan keuangan).



**Gambar 1.1 Proporsi Besarnya Kasus *Fraud***

Sumber: ACFE *Report to The Nations* (2018)



**Gambar 1.2 Proporsi Besar Kerugian *Fraud***

Sumber: ACFE *Report to The Nations* (2018)

Berdasarkan gambar di atas menunjukkan bahwa *financial statement fraud* (kecurangan laporan keuangan) merupakan kasus *fraud* yang paling sedikit dibandingkan dengan *asset misappropriation* dan *corruption* dengan proporsi hanya sebesar 13%. Meskipun kecurangan laporan keuangan berada pada posisi terakhir pada kategori *fraud*, kategori ini menyebabkan kerugian paling besar diantara kategori lainnya dengan kerugian rata-rata sebesar US\$ 700.000.

Kasus manipulasi yang terjadi di dunia internasional yang baru terjadi adalah kasus pada perusahaan British Telecom. British Telecom merupakan perusahaan raksasa Inggris. Triwulan kedua 2017, British Telecom diisukan melakukan *fraud* akuntansi dengan membesarkan penghasilan perusahaan melalui perpanjangan kontrak yang palsu dan *invoice*-nya serta transaksi palsu dengan *vendor*. Praktik *fraud* diduga telah terjadi sejak tahun 2013. Penggelembungan laba yang dilakukan menyebabkan British Telecom harus menurunkan GBP530 juta dan memotong proyeksi arus kas sebesar GBP500 juta untuk membayar utang-utang yang tidak dilaporkan. Skandal *fraud* ini berdampak pada harga saham yang anjlok sepelelimanya dan akuntan publik *big four* yaitu *PriceWaterhouse Coopers* (PwC) yang ikut tercoreng nama dan reputasinya. Bukti lain dari kasus ini ternyata hubungan PwC dengan British Telecom telah berlangsung sangat lama yaitu selama 33 tahun (wartaekonomi.co.id, 2017).

Kasus kecurangan terhadap laporan keuangan di Indonesia melibatkan perusahaan BUMN. Salah satu kasusnya yaitu kasus PT Kimia Farma. Tahun 2001 manajemen PT Kimia Farma melaporkan adanya laba bersih sebesar Rp 132 miliar yang telah diaudit oleh Hans Tuanakotta & Mustofa (HTM). Laporan tersebut dicurigai mengandung unsur rekayasa dengan melakukan *mark up* laba bersih. Pada pertengahan 2002 disajikan kembali laporan keuangan dan diperoleh ternyata laba bersihnya hanya sebesar Rp 99 miliar (bisnitempo.co, 2003).

Skandal kecurangan juga menimpa PT Waskita Karya di tahun 2009. Perusahaan melakukan kelebihan pencatatan laba bersih sebesar Rp 500 miliar pada laporan keuangan 2004–2008 dengan mencatat pendapatan proyek pada

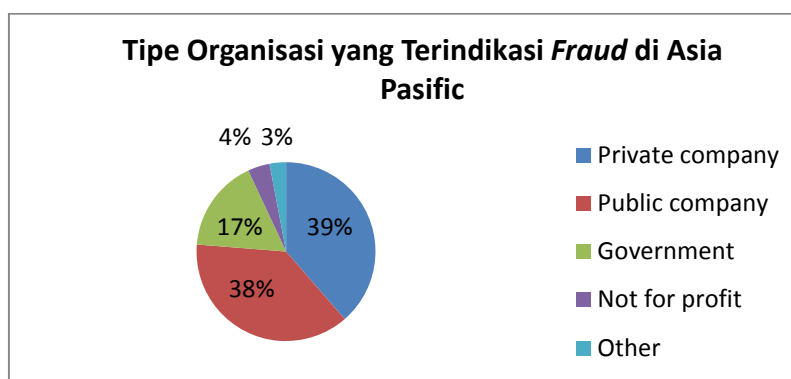
keuntungan tahun lalu, yang seharusnya dicatat pada laporan di tahun depan. Kasus manipulasi terbongkar setelah adanya pergantian direksi dan pemeriksaan kembali terhadap posisi keuangan (liputan6.com, 2009). Pada tahun 2019, PT Waskita Karya kembali diduga melakukan korupsi 14 proyek fiktif yang dilakukan pejabat Waskita Karya. Pejabat Waskita diduga telah menunjuk empat perusahaan subkontraktor untuk mengerjakan pekerjaan fiktif sejumlah proyek konstruksi Waskita Karya yang menyebabkan kerugian negara sebesar Rp 186 miliar (cnnindonesia.com, 2019).

Selain itu, PT Timah (Persero) Tbk diduga menyajikan laporan keuangan fiktif pada semester I 2015. Menurut Ketua Umum IKT, Ali Samsuri, mengungkapkan laporan keuangan semester I 2015 disajikan guna menutupi kinerja keuangan PT Timah yang terus mengkhawatirkan. Pada kenyataannya, laba operasi rugi sebesar Rp 59 miliar. PT Timah Tbk juga mencatatkan peningkatan utang hampir 100%. Tahun 2013 utang perseroan hanya mencapai Rp263 miliar dan meningkat di tahun 2015 menjadi Rp 2,3 triliun. Ketua IKT juga mengungkapkan bahwa kondisi keuangan PT Timah sejak tiga tahun belakangan kurang sehat dan ketidakmampuan jajaran direksi untuk keluar dari kerugian (economy.okezone.com, 2016).

Kasus yang terbaru yaitu terjadi pada Garuda Indonesia di tahun 2018, dimana perusahaan maskapai ini mengakui piutang hasil dari kerjasama dengan PT Mahata Aero Teknologi yang senilai USD239,94 juta atau sekitar Rp 2,98 triliun sebagai pendapatan. Pengakuan pendapatan ini dianggap tidak sesuai dengan kaidah Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) nomor 23.

Pengakuan tersebut menyebabkan laba bersihnya mencapai US\$809 ribu atau setara Rp 11,56 miliar (kurs Rp 14.300). Kondisi ini berbanding terbalik dari kinerja perseroan kuartal III 2018, yang masih merugi sebesar US\$114,08 juta atau Rp1,63 triliun (cnnindonesia.com, 2019).

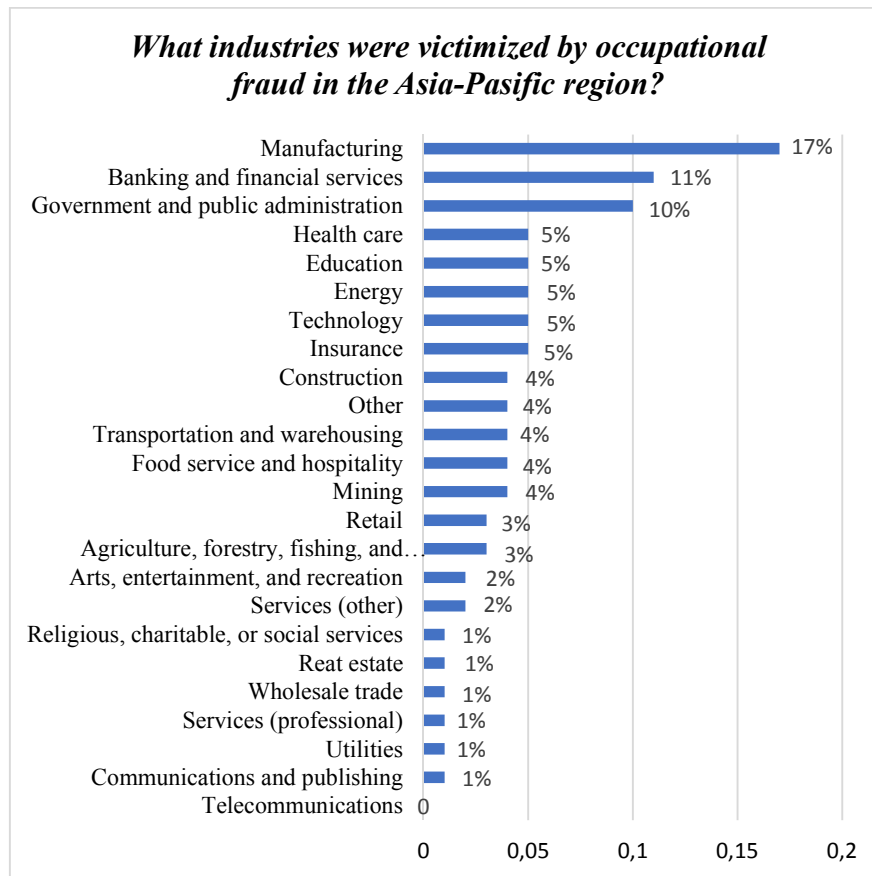
Banyaknya skandal kecurangan yang menimpa perusahaan BUMN ini juga sejalan dengan survei yang dilakukan oleh *Association of Certified Fraud Examiner (ACFE) Report to The Nations* (2018). Hasil survei tersebut menunjukkan bahwa perusahaan BUMN merupakan sektor tertinggi ketiga yang mengalami kasus *fraud*. Prosentase perbandingan antar tipe organisasi yang terindikasi *fraud* sebagai berikut:



**Gambar 1.3 Proporsi Tipe Organisasi yang Terindikasi *Fraud* Tahun 2018**

Sumber: ACFE *Report to The Nations* (2018)

*Association of Certified Fraud Examiner (ACFE) Report to The Nations* (2018) melaporkan tipe organisasi yang terindikasi *fraud* dimana paling tertinggi terjadi pada organisasi privat sebesar 39% seperti yang terlihat pada Gambar 1.2. Sedangkan untuk organisasi pemerintahan menduduki posisi tertinggi ke-3 yang terindikasi melakukan *fraud* dengan proporsi sebesar 17%. Sisanya tersebar pada organisasi publik, organisasi bukan untuk mencari laba, dan organisasi lainnya.



**Gambar 1.4 Proporsi Sektor Industri yang Terindikasi *Fraud* Tahun 2018**

Sumber: ACFE *Report to The Nations* (2018)

Kemudian *Association of Certified Fraud Examiner (ACFE) Report to The Nations* (2018) melaporkan terkait proporsi sektor-sektor industri yang terindikasi melakukan *fraud*. Hasil surveinya menemukan bahwa sektor industri pemerintah menduduki posisi tertinggi ke-3 yang terindikasi melakukan *fraud* dengan proporsi sebesar 10%. Sedangkan selebihnya tersebar pada sektor-sektor industri lainnya dengan sektor industri manufaktur memiliki proporsi tertinggi sebesar 17% yang terindikasi melakukan *fraud*.

Kasus manipulasi laporan keuangan ini biasanya melibatkan banyak pihak yaitu pihak internal dan pihak eksternal. Pihak internal yang dapat terlibat



diantaranya CEO (*Chief Eksecutive Office*), komisaris, komite audit, dan internal auditor. Kebenaran dan integritas dari suatu laporan keuangan merupakan tanggung jawab pihak manajemen. Tidak hanya pihak internal saja yang bertanggung jawab, namun ada juga pihak eksternal perusahaan yang berpengaruh yaitu berupa akuntan publik yang menjadi profesi kepercayaan dari masyarakat sebagai pihak yang independen dengan harapan akan dapat meningkatkan integritas laporan keuangan.

*Agency Theory* menjelaskan hubungan kontraktual antara pemegang saham (*principal*) dan manajemen (*agent*) untuk melakukan suatu jasa atas nama *principal* serta memberi wewenang kepada *agent* untuk membuat keputusan yang terbaik bagi *principal* (Jensen & Meckling, 1976). Dalam penerapannya adanya kemungkinan bahwa pihak manajemen tidak selalu bertindak demi kepentingan *principal*. Tindakan ini menyebabkan adanya informasi yang tidak seimbang antara manajemen dan pemegang saham yang disebut dengan asimetri informasi. Manajemen memberikan pertanggungjawaban kepada pemegang saham dalam bentuk laporan keuangan. Adanya asimetri informasi yang terjadi menyebabkan laporan keuangan disajikan dengan integritas yang rendah. Kondisi ini dapat diminimalisir dengan penerapan *corporate governance* dalam perusahaan.

Penerapan GCG ini dapat dilakukan dengan dibentuknya komisaris independen, komite audit, dan saluran pelaporan pelanggaran (*whistleblowing system*). Keberadaan komisaris independen dan komite audit sebagai pihak yang melakukan pengawasan terhadap manajemen agar tidak melakukan penyimpangan. Sedangkan sistem *whistleblowing* menjadi saluran pelaporan

ketika manajemen diduga melakukan kecurangan. Sehingga perusahaan yang menerapkan *good corporate governance* akan dapat mengurangi kecurangan yang mungkin terjadi dan mempengaruhi laporan keuangan yang dihasilkan menjadi lebih berintegritas. Apabila mekanisme GCG belum diterapkan dengan baik pada perusahaan maka dapat mendorong perusahaan melakukan manipulasi data akuntansi dengan cara menyajikan informasi tertentu untuk menghindari terpuruknya harga saham.

Teori agensi menjelaskan bahwa ketika terjadi masalah keagenan yang menyebabkan adanya asimetri informasi, maka dapat diminimalisir pula dengan adanya pihak ketiga yang independen berupa akuntan publik. Profesi akuntan publik memiliki peranan penting dalam penyediaan informasi keuangan yang handal bagi para pengguna laporan keuangan. Oleh karena itu, diperlukan kualitas auditor dalam memberikan jasa auditnya. Semakin baik kualitas auditor maka para pihak yang berkepentingan akan semakin percaya bahwa laporan keuangan yang disajikan berintegritas tinggi.

Teori sinyal menjelaskan bahwa pemberian sinyal yang dilakukan oleh manajer ini dilakukan untuk mengurangi asimetri informasi dengan menghasilkan kualitas informasi laporan keuangan yang memiliki sifat integritas. Laporan keuangan harus mendapat opini dari pihak lain yang independen guna para pihak yang berkepentingan meyakini keandalan informasi keuangan yang disajikan perusahaan. *Signaling* opini yang independen diberikan oleh kantor akuntan publik merupakan sinyal yang mencerminkan keandalan dari informasi keuangan perusahaan yang telah diaudit. KAP yang besar akan memberikan sinyal opini

lebih andal daripada KAP kecil, sehingga integritas laporan keuangan akan meningkat.

Penelitian mengenai tema integritas laporan keuangan telah cukup luas dilakukan. Meskipun demikian, masih menunjukkan adanya hasil yang tidak konsisten dari penelitian terdahulu (*research gap*), sehingga peneliti ingin melakukan pengujian lebih lanjut guna mengetahui konsistensi hasil apabila penelitian diterapkan pada periode yang terbaru. Faktor terhadap integritas laporan keuangan yang digunakan oleh peneliti sebelumnya adalah kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit, reputasi KAP, ukuran perusahaan, *leverage*, kualitas audit, dewan direksi, pergantian auditor, *financial distress*, independensi auditor, *audit tenure*, spesialisasi industri auditor, dan *whistleblowing system*.

Penelitian ini hanya mengambil beberapa variabel yang diduga berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Faktor-faktor tersebut yaitu komisaris independen, komite audit, dan *whistleblowing system*. Alasan pemilihan faktor-faktor tersebut dikarenakan adanya hasil yang berbeda pada penelitian terdahulu terhadap faktor komisaris independen dan komite audit. Sedangkan untuk faktor *whistleblowing system* masih jarang digunakan oleh peneliti terdahulu. Oleh karena itu, peneliti akan mengkaji lebih lanjut terhadap faktor-faktor tersebut.

Berdasarkan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014 tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten atau Perusahaan Publik, komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang berasal dari luar emiten atau perusahaan publik. Tugas dewan komisaris adalah melakukan pengawasan dan

bertanggung jawab atas pengawasan terhadap kebijakan kepengurusan, jalannya pengurusan, baik mengenai perusahaan publik maupun usaha perusahaan publik, dan memberi nasihat kepada direksi. Keberadaan komisaris independen ini menjadi penyeimbang baik dalam pengambilan keputusan maupun perlindungan terhadap pemegang saham minoritas dan pihak lainnya (Adhitya, 2018).

Penelitian Yulinda (2016), Indrasari et al. (2016), Priharta (2017), Verya (2017), Arista et al. (2018), dan Ayem & Yuliana (2019) menyatakan bahwa komisaris independen berpengaruh positif dan signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Keberadaan komisaris independen mampu melakukan pengawasan dengan baik terhadap perusahaan sehingga mendorong tersusunnya laporan keuangan yang berintegritas (Priharta, 2017). Berbeda dengan Istiantoro et al. (2017) dan Adhitya (2018) yang menemukan bahwa komisaris independen berpengaruh negatif dan signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Hal ini mengindikasikan bahwa komisaris independen kurang efektif dalam menjalankan pengawasan terhadap proses penyusunan laporan keuangan. Sedangkan penelitian Amrulloh et al. (2016), Ismail (2018), dan Qonitin & Yudowati (2018) menyatakan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Keberadaan komisaris independen hanya menjadi pemenuhan regulasi saja dan tidak mampu mencerminkan kinerja komisaris independen dalam menjalankan tanggung jawabnya (Ismail, 2018).

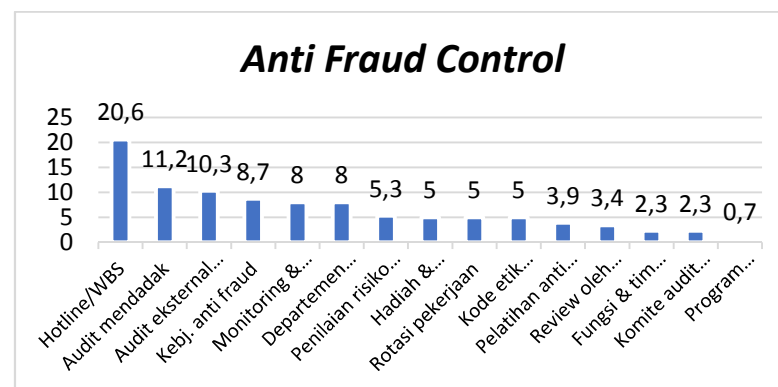
Komite audit adalah suatu badan yang dibentuk di dalam perusahaan dengan memiliki tugas untuk memelihara independensi auditor dan berperan sebagai perantara antara auditor eksternal dengan manajemen perusahaan. Fungsi dari

komite audit adalah untuk melakukan penelaahan atas informasi keuangan yang akan diterbitkan oleh perusahaan kepada publik. Dengan adanya komite audit di dalam suatu perusahaan tentunya dapat mengurangi kecurangan atau rekayasa yang akan timbul (Adhitya, 2018). Komite audit yang beranggotakan komisaris independen diharapkan mampu melaksanakan tugasnya dalam pengawasan internal dan sistem pelaporan keuangan, sehingga dapat mengurangi kecurangan manipulasi laporan keuangan dan meningkatkan integritas laporan keuangan.

Penelitian Amrulloh et al. (2016), Machdar & Nurdiniah (2017), Verya (2017), Arista et al. (2018), dan Badewin (2019) yang menyatakan bahwa komite audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Keberadaan komite audit dalam perusahaan akan meningkatkan integritas laporan keuangan. Berbeda dengan Irawati & Fakhruddin (2016) dan Setiawan (2016) menemukan bahwa komite audit berpengaruh negatif signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Keberadaan komite audit hanya sebatas pemenuhan regulasi, tidak disertai kinerja yang efektif. Sementara itu, Indrasari et al. (2016) menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Keberadaan komite audit diindikasikan belum memaksimalkan fungsinya dalam praktik akuntansi.

*Whistleblowing system* merupakan sistem pelaporan pelanggaran yang termasuk ke dalam salah satu faktor pendukung penerapan *Good Corporate Governance* (GCG). Triantoro et al. (2019) menyatakan bahwa *whistleblowing system* merupakan bagian dari sistem pengendalian internal yang bertujuan untuk mencegah perilaku menyimpang atau kecurangan serta untuk memperkuat praktik

tata kelola perusahaan yang baik. *Whistleblowing* merupakan elemen penting dalam akuntansi dan pengendalian internal yang berfungsi sebagai salah satu mekanisme untuk mencegah praktik ilegal, tidak bermoral, dan tidak sah dalam organisasi (Zakaria, 2015), termasuk dalam penyajian laporan keuangan. Keterkaitan antara *whistleblowing system* dengan integritas laporan keuangan adalah sebagai bentuk wujud keterbukaan perusahaan dalam mengungkapkan aktivitasnya kepada *stakeholders*.



**Gambar 1.5 Metode Pencegahan *Fraud***

Sumber: ACFE Indonesia (2017)

Berdasarkan data dari ACFE Indonesia *Chapter* (2017) yang disajikan pada Gambar 1.4 dapat diketahui bahwa metode pencegahan *fraud* yang paling banyak adalah melalui mekanisme *whistleblowing hotline*. Metode *whistleblowing hotline* menduduki posisi pertama dalam pencegahan *fraud* di perusahaan dengan prosentase sebesar 20,6%. Hal ini menunjukkan bahwa dengan adanya *whistleblowing system* dalam suatu perusahaan akan dapat mencegah *fraud* yang dilakukan terutama dalam penyajian laporan keuangan perusahaan sehingga akan menghasilkan laporan keuangan yang berintegritas. *Whistleblowing system* dapat

mempengaruhi pencegahan terhadap pelanggaran pelaporan keuangan (Pamungkas et al., 2017).

Penelitian Sofia (2018) menunjukkan bahwa *whistleblowing system* mampu memperkuat hubungan antara komite audit terhadap integritas laporan keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa kemampuan komite audit untuk menjaga laporan keuangan didukung pula dengan kebijakan *whistleblowing system* yang diterapkan oleh perusahaan. Efektivitas komite audit dalam menjalankan fungsi membantu dewan komisaris dalam menjaga integritas laporan keuangan akan semakin baik dengan adanya sistem *whistleblowing* (Sofia, 2018).

Penulis menganggap bahwa komisaris independen, komite audit, dan *whistleblowing system* layak untuk dipelajari kembali sebagai faktor penentu integritas laporan keuangan. Keterbatasan pada penelitian terdahulu dimana terdapat hasil yang tidak konsisten pada hubungan komisaris independen dan komite audit, serta jarangya penggunaan *whistleblowing system* dalam penelitian terdahulu untuk digunakan sebagai faktor terhadap integritas laporan keuangan. Hal ini mendorong penulis untuk mengangkat isu-isu tersebut dan menambah variabel kualitas audit sebagai variabel moderasinya.

Kualitas audit adalah kapasitas auditor eksternal dalam mendeteksi terjadinya kesalahan dan bentuk penyimpangan lainnya (Tussiana & Lastanti, 2016). Laporan keuangan yang dipublikasikan oleh perusahaan publik itu wajib dilengkapi dengan opini audit independen yang dikeluarkan oleh KAP. Oleh karena itu, laporan keuangan harus diaudit oleh auditor yang memiliki sifat kompeten dan independensi yang kuat. Hal ini diperlukan agar dapat memberikan

jaminan bahwa laporan keuangan tersebut telah bebas dari salah saji yang material dan tentunya laporan tersebut memiliki integritas.

Pengukuran kualitas audit dapat dilakukan dengan mengklasifikasikan antara jasa audit dari KAP *big four* dengan KAP *non big four*. KAP yang besar akan memiliki reputasi dan pengalaman yang lebih baik daripada KAP yang kecil. Auditor pada KAP besar dianggap lebih akurat dibandingkan dengan auditor di KAP kecil. Semakin tinggi kualitas audit dan semakin besar ukuran KAP maka integritas laporan keuangan yang dihasilkan akan semakin baik. Hal ini dikarenakan KAP yang besar akan lebih insentif untuk menghindari hal-hal yang dapat merusak reputasinya.

Kualitas audit dipilih dengan alasan jika audit yang dilakukan berkualitas maka akan menghasilkan opini audit yang sesuai dan memberikan keandalan yang lebih atas laporan keuangan sehingga mampu memastikan bahwa laporan keuangan tersebut berintegritas. Hal ini sejalan dengan Puspita & Utama (2016), Qonitin & Yudowati (2018), dan Badewin (2019) menyatakan bahwa kualitas audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap integritas laporan keuangan. KAP *big four* dianggap lebih berkualitas dalam menghasilkan laporan audit maka akan lebih dipercaya dalam pelaksanaan tugasnya dan dapat meminimalisasi terjadinya kecurangan dalam laporan keuangan sehingga integritas laporan keuangan meningkat (Badewin, 2019). Oleh karena itu, penulis ingin mengetahui apakah dengan dijadikannya kualitas audit sebagai variabel moderasi dapat memperkuat atau memperlemah pengaruh antara komisaris independen, komite audit, dan *whistleblowing system* terhadap integritas laporan keuangan.



Objek yang diteliti oleh penulis yaitu perusahaan BUMN yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2014-2018. Berdasarkan *Association of Certified Fraud Examiner (ACFE) Report to The Nations* (2018), sektor ini menempati posisi ketiga yang terindikasi melakukan *fraud*. Alasan penggunaan perusahaan sektor ini karena masih terdapatnya perusahaan dalam sektor ini yang terlibat dalam kasus manipulasi laporan keuangan dimana tidak mencerminkan integritas laporan keuangan yang seharusnya diterapkan dan sektor ini jarang digunakan sebagai objek penelitian pada penelitian terdahulu mengenai tema integritas laporan keuangan.

Berdasarkan latar belakang yang telah dipaparkan, penulis tertarik untuk melakukan penelitian mengenai integritas laporan keuangan dengan judul “Kualitas Audit Memoderasi Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, dan *Whistleblowing System* Terhadap Integritas Laporan Keuangan”.

## **1.2. Identifikasi Masalah**

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan, terdapat faktor-faktor yang diduga dapat mempengaruhi integritas laporan keuangan diantaranya:

1. Komisaris independen merupakan anggota dewan komisaris yang berasal dari luar perusahaan. Keberadaan komisaris independen dapat meningkatkan integritas laporan keuangan karena hadirnya komisaris independen dapat menekan manajemen untuk melakukan kecurangan laporan keuangan (Yulinda, 2016).
2. Komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dewan direksi dengan tugas untuk melaksanakan pengawasan atas proses laporan keuangan dan audit

eksternal. Keberadaan komite audit membuat integritas laporan keuangan semakin tinggi, karena komite audit salah satunya bertugas memeriksa laporan keuangan agar sesuai dengan standar yang telah ditetapkan (Adhitya, 2018).

3. *Whistleblowing system* adalah sistem pelaporan pelanggaran yang berfungsi untuk mencegah praktik ilegal, tidak bermoral, dan tidak sah dalam suatu organisasi, termasuk penyimpangan dalam penyajian laporan keuangan. Adanya sistem *whistleblowing* dalam perusahaan akan mengurangi terjadinya kecurangan laporan keuangan karena dapat berfungsi untuk mengawasi kegiatan manajemen jika terjadi kecurangan atau penyimpangan.
4. Kualitas audit merupakan suatu kemungkinan dimana auditor dapat melaporkan temuannya tentang adanya suatu pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien. Audit yang dilakukan dengan baik dan sesuai standar, akan mengurangi tindak kecurangan dalam pemeriksaan laporan keuangan sehingga menghasilkan laporan keuangan yang berintegritas (Tussiana & Lastanti, 2016).
5. Kepemilikan institusional adalah kepemilikan saham perusahaan oleh institusional atau lembaga lain. Kepemilikan institusional dapat mengurangi tindakan kecurangan sehingga laporan keuangan yang disajikan tidak mengandung salah saji yang material dan informasinya lebih berintegritas karena ada pengawasan yang dilakukan (Machdar & Nurdiniah, 2017).
6. Reputasi KAP adalah ukuran kantor akuntan publik yang biasanya dibedakan menjadi KAP *big four* dan *non big four*. Laporan keuangan yang diaudit oleh

KAP besar biasanya lebih andal sehingga menghasilkan laporan keuangan yang berintegritas tinggi.

7. *Leverage* merupakan rasio yang menunjukkan sejauh mana perusahaan menggunakan pinjaman dari kreditur untuk memenuhi kebutuhan perusahaan. Semakin tinggi *leverage* akan mendorong manajemen untuk menyajikan informasi laporan keuangan dengan integritas yang semakin meningkat (Yulinda, 2016).
8. Pergantian auditor merupakan pergantian KAP yang dilakukan oleh perusahaan. Dengan adanya pergantian KAP dari KAP kecil ke KAP besar diharapkan auditor dapat lebih independen dalam mengaudit laporan keuangan dan memberikan hasil audit yang lebih akurat sehingga laporan keuangan akan lebih berintegritas (Yulinda, 2016).
9. Kepemilikan manajerial adalah jumlah kepemilikan saham oleh pihak manajemen dari seluruh modal saham yang dikelola. Semakin banyak kepemilikan manajerial maka praktik manajemen laba semakin rendah dan integritas laporan keuangan akan menjadi tinggi (Nicolin, 2013).
10. *Audit tenure* adalah masa jabatan dari KAP dalam memberikan jasa audit terhadap kliennya. Lamanya hubungan auditor dengan klien akan mempengaruhi auditor untuk mengeluarkan opini *going concern*, maka diperlukan adanya rotasi auditor agar dapat meningkatkan kualitas audit dan integritas laporan keuangan (Abidin, 2016).
11. Independensi auditor merupakan akuntan publik tidak memihak terhadap kepentingan siapapun atau tidak mudah terpengaruh. Semakin tinggi

independensi yang dimiliki oleh auditor, maka integritas laporan keuangan akan semakin tinggi pula (Tussiana & Lastanti, 2016).

12. Spesialisasi industri auditor adalah banyaknya perusahaan dengan industri yang sejenis yang menjadi klien KAP. Spesialisasi industri diharapkan dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik sehingga memungkinkan auditor untuk mendeteksi kesalahan atau salah saji menjadi lebih mudah dan laporan keuangan akan lebih berintegritas (Yulinda, 2016).
13. *Financial distress* merupakan suatu keadaan perusahaan dimana mengalami tingkat kesulitan keuangan. Manajer akan mengurangi tingkat konservatisme akuntansi apabila perusahaan mengalami *financial distress* yang tinggi dan berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan (Indrasari et al., 2016).
14. Ukuran perusahaan merupakan besar kecilnya suatu perusahaan. Perusahaan besar akan lebih andal menyajikan laporan keuangan dan dapat meningkatkan integritas laporan keuangan.

### **1.3. Cakupan Masalah**

Berdasarkan penjelasan di atas, penelitian berfokus pada cakupan masalah dengan membatasi penggunaan variabel. Penelitian berfokus pada pengaruh komisaris independen, komite audit, dan *whistleblowing system* terhadap integritas laporan keuangan dengan kualitas audit sebagai variabel moderasi. Variabel independen yang dipilih dalam penelitian ini terdiri atas komisaris independen, komite audit yang diukur melalui frekuensi rapat komite audit, dan *whistleblowing system*. Pemilihan variabel-variabel tersebut dilatarbelakangi

berbagai alasan baik karena hasil yang belum konsisten dari penelitian terdahulu maupun belum digunakannya variabel tersebut sebagai variabel independen.

Penelitian juga mengkaji penggunaan variabel kualitas audit sebagai variabel moderasi. Hal ini dilakukan untuk mengetahui keterlibatan kualitas audit dalam mempengaruhi komisaris independen, komite audit, dan *whistleblowing system* terhadap integritas laporan keuangan. Penelitian ini dibatasi pada pemilihan populasi dan periode penelitian. Populasi penelitian menggunakan perusahaan BUMN yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan periode penelitian selama tahun 2014 sampai 2018. Pengambilan sampel pada jenis perusahaan ini dikarenakan masih terdapat kasus kecurangan atau manipulasi laporan yang melibatkan perusahaan tersebut.

#### **1.4. Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang di atas, maka rumusan masalah dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah komisaris independen berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan?
2. Apakah komite audit berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan?
3. Apakah *whistleblowing system* berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan?
4. Apakah kualitas audit mampu memoderasi hubungan antara komisaris independen terhadap integritas laporan keuangan?
5. Apakah kualitas audit mampu memoderasi hubungan antara komite audit terhadap integritas laporan keuangan?

6. Apakah kualitas audit mampu memoderasi hubungan *whistleblowing system* terhadap integritas laporan keuangan?

### **1.5. Tujuan Penelitian**

Berdasarkan rumusan masalah yang diajukan di atas, maka penelitian ini bertujuan untuk:

1. Menguji secara empiris hubungan antara komisaris independen terhadap integritas laporan keuangan.
2. Menguji secara empiris hubungan antara komite audit terhadap integritas laporan keuangan.
3. Menguji secara empiris hubungan antara *whistleblowing system* terhadap integritas laporan keuangan.
4. Menguji secara empiris pengaruh kualitas audit dalam memoderasi hubungan antara komisaris independen terhadap integritas laporan keuangan.
5. Menguji secara empiris pengaruh kualitas audit dalam memoderasi hubungan antara komite audit terhadap integritas laporan keuangan.
6. Menguji secara empiris pengaruh kualitas audit dalam memoderasi hubungan antara *whistleblowing system* terhadap integritas laporan keuangan.

### **1.6. Manfaat Penelitian**

Penelitian yang telah dilakukan ini diharapkan dapat memberikan manfaat baik manfaat teoritis maupun manfaat praktis.

### **1.6.1. Manfaat Teoritis**

Secara teoritis, penelitian ini diharapkan dapat menambah pengetahuan dan memberikan kontribusi dalam pengembangan ilmu di bidang akuntansi. Hasil penelitian ini juga diharapkan dapat memverifikasi teori yang dirujuk dalam penelitian yaitu teori agensi dan teori sinyal yang berkaitan dengan pengaruh komisaris independen, komite audit, dan *whistleblowing system* terhadap integritas laporan keuangan dengan kualitas audit sebagai variabel moderasi.

### **1.6.2. Manfaat Praktis**

#### 1. Bagi Perusahaan

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi dan tambahan sumber wacana bagi perusahaan dalam menyajikan laporan keuangan yang berintegritas guna pengambilan keputusan ekonomik yang dilakukan.

#### 2. Bagi Pengguna Laporan Keuangan

Penelitian ini diharapkan dapat memperkaya pengetahuan dan wawasan para pengguna laporan keuangan mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi integritas laporan keuangan sehingga dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan ekonomik.

#### 3. Bagi Penulis

Menambah pengetahuan dan wawasan peneliti tentang faktor yang dapat mempengaruhi integritas laporan keuangan.

#### 4. Bagi Peneliti Selanjutnya

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan referensi dan informasi bagi penelitian selanjutnya khususnya pembahasan mengenai integritas laporan keuangan.

#### 1.7. Orisinalitas Penelitian

Penelitian ini mempertimbangkan hasil dari penelitian-penelitian sebelumnya sebagai referensi. Penelitian terkait dengan integritas laporan keuangan telah banyak dilakukan oleh peneliti sebelumnya dengan variabel yang berbeda-beda. Namun, penelitian ini berbeda dengan penelitian sebelumnya. Variabel independen yang diambil adalah komisaris independen, komite audit, dan *whistleblowing system*.

Peneliti mengkombinasikan dua indikator *corporate governance* yaitu komisaris independen dan komite audit yang diduga berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Alasan pengambilan variabel tersebut ialah masih menunjukkan hasil yang tidak konsisten dari penelitian-penelitian sebelumnya. Berbeda halnya dengan variabel *whistleblowing system*, pengambilan variabel ini dikarenakan peneliti belum menemukan penggunaan variabel *whistleblowing system* sebagai variabel independen. Peneliti baru menemukan variabel ini digunakan sebagai variabel moderasi pada penelitian Sofia (2018). Hal ini membuat peneliti ingin mencoba menguji variabel *whistleblowing system* sebagai variabel independen yang berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

Penelitian ini juga menambahkan kualitas audit sebagai variabel moderasi. Kualitas audit terbukti memiliki hubungan yang positif terhadap integritas laporan



keuangan. Semakin tinggi kualitas audit dan semakin besar ukuran KAP maka integritas laporan keuangan yang dihasilkan semakin baik. KAP *big four* dianggap lebih berkualitas dalam menghasilkan laporan audit maka akan lebih dipercaya dalam pelaksanaan tugasnya dan dapat meminimalisasi terjadinya kecurangan dalam laporan keuangan sehingga integritas laporan keuangan meningkat (Badewin, 2019). Oleh karena itu, penambahan variabel moderasi ini dilakukan untuk menguji keterlibatan kualitas audit dalam memoderasi pengaruh antara komisaris independen, komite audit, dan *whistleblowing system* terhadap integritas laporan keuangan.

Objek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yaitu perusahaan BUMN yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2014 sampai 2018. Pemilihan objek penelitian dikarenakan masih jarang digunakan pada penelitian-penelitian sebelumnya dan adanya kasus manipulasi data akuntansi yang melibatkan perusahaan tersebut di Indonesia.

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1. *Grand Theory***

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

Teori keagenan (*agency theory*) dikembangkan pada tahun 1970-an. Teori ini berawal pada tulisan Jensen & Meckling (1976) yang berjudul “*Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs, and ownership structure*”. Teori keagenan menjelaskan hubungan diantara dua pihak yaitu *principal* (pemilik) dan *agent* (manajemen). Jensen & Meckling (1976) menyatakan bahwa hubungan agensi dapat terjadi apabila satu pihak mengontrak pihak lain (*principal* dengan *agent*) yang bertujuan melakukan suatu jasa berupa wewenang untuk bertindak atas nama agen dalam kegiatan pembuatan suatu keputusan.

Teori agensi menjelaskan bahwa apabila terdapat pemisahan antara pemilik dan manajer yang menjalankan operasi perusahaan maka dapat memunculkan suatu permasalahan agensi di dalamnya. Hal ini terjadi dikarenakan masing-masing pihak akan selalu memaksimalkan kepuasan dan keuntungan bagi kepentingannya sendiri. Jensen & Meckling (1976) juga menyatakan bahwa masalah agensi dapat disebabkan oleh adanya perbedaan kepentingan dan informasi diantara pemilik dan manajer. Satu pihak para pemegang saham menginginkan investasi mereka dapat menghasilkan pendapatan dividen yang besar. Namun di lain pihak, manajemen menginginkan adanya tambahan bonus

agar sebanding dengan tugas yang telah mereka lakukan. Perbedaan tersebut dapat menimbulkan konflik kepentingan diantaranya:

1. Antara pemegang saham dan manajer;
2. Antara pemegang saham dan debitor;
3. Antara manajer, pemegang saham, dan debitor.

Menurut Eisenhardt (1989), teori agensi dilandasi oleh beberapa asumsi yang dibedakan menjadi tiga jenis, yaitu asumsi sifat manusia, asumsi informasi, dan asumsi keorganisasian. Pertama, asumsi sifat manusia menekankan bahwa manusia memiliki sifat egois yang artinya mementingkan diri sendiri, tidak menyukai adanya risiko, dan adanya keterbatasan rasionalitas. Kedua, asumsi informasi menekankan bahwa informasi sebagai barang komoditas yang dapat diperjualbelikan. Ketiga, asumsi keorganisasian menekankan bahwa adanya konflik diantara anggota organisasi, efisiensi sebagai kriteria produktivitas, dan asimetri dalam informasi antara pemilik dan agen. Asumsi yang diterapkan dimana informasi baik keadaan internal maupun prospek perusahaan di masa mendatang lebih diketahui oleh manajemen perusahaan (agen) dibandingkan dengan pemegang saham (pemilik). Oleh karena itu, manajer akan memberikan sinyal mengenai kondisi perusahaan kepada pemilik melalui informasi akuntansi, salah satunya laporan keuangan.

Adanya ketidakseimbangan dalam penguasaan informasi ini memicu munculnya asimetri informasi. Asimetri informasi adalah informasi yang tidak seimbang disebabkan tidak diungkapkan secara keseluruhan mengenai informasi

oleh agen. Asimetri informasi menimbulkan dua permasalahan (Jensen & Meckling, 1976) yaitu:

1. *Moral Hazard*, merupakan suatu permasalahan yang muncul ketika agen tidak melaksanakan hal-hal yang telah disepakati oleh bersama dalam kontrak kerja.
2. *Adverse Selection*, merupakan suatu keadaan dimana *principal* tidak dapat mengetahui apakah keputusan yang diambil oleh agen benar-benar didasarkan atas informasi yang telah diperoleh atau terjadi sebagai suatu kelalaian dalam menjalankan tugas.

Pemilik maupun agen diasumsikan masing-masing memiliki kepentingan ekonomi yang ingin dicapai dan semata-mata hanya mementingkan kepentingannya sendiri. Agen mungkin akan merasa takut untuk mengungkapkan informasi yang tidak diharapkan oleh pemilik yang pada akhirnya dapat menimbulkan terjadinya manipulasi terhadap laporan keuangan. Oleh karena itu, diperlukan pihak ketiga yang bersifat independen yaitu berupa akuntan publik. Akuntan publik memiliki tugas untuk memberikan jasa dalam menilai kewajaran laporan keuangan yang dibuat oleh agen (perusahaan). Opini audit yang berkualitas dihasilkan dari kemampuan audit yang tinggi dalam proses pengauditan yang dilakukan oleh auditor.

Teori agensi juga menyatakan bahwa konflik kepentingan dari kedua pihak dapat diminimalkan dengan adanya mekanisme *corporate governance*. Mekanisme *corporate governance* berperan sebagai badan yang bertugas untuk mengawasi atau memonitori dari mulai proses hingga hasil kerja yang dilakukan

oleh agen dan memiliki kemampuan dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas dan berintegritas dengan mengurangi kecurangan atau manipulasi yang mungkin dapat terjadi. Manajemen bertanggung jawab untuk mengimplementasikan tata kelola untuk meminimalkan adanya risiko kecurangan (Arens et al., 2015:407). Penerapan ini diharapkan bisa memberikan keyakinan dan kepercayaan para investor bahwa mereka akan menerima pengembalian atas dana yang diinvestasikan pada perusahaan.

*Corporate governance* pertama kali diperkenalkan oleh Cadbury Committee, Inggris tahun 1922 dalam laporannya, kemudian dikenal sebagai *Cadbury Report* (Agoes & Ardana, 2018:101). Agoes & Ardana (2018:103) menyebutkan bahwa tujuan *good corporate governance* diantaranya untuk meningkatkan kinerja organisasi, menciptakan nilai tambah bagi para pemangku kepentingan, mencegah dan mengurangi manipulasi serta kesalahan yang signifikan dalam rangka pengelolaan organisasi, dan meningkatkan upaya agar para pemangku kepentingan tidak dirugikan.

Surya & Yustiavandana (2007) dalam Agoes & Ardana (2018:106) menyebutkan bahwa penerapan *good corporate governance* memiliki tujuan dan manfaat sebagai berikut:

1. Memudahkan akses investasi domestik maupun asing.
2. Mendapatkan biaya modal (*cost of capital*) lebih murah.
3. Memberikan keputusan lebih baik dalam meningkatkan kinerja ekonomi perusahaan.

4. Meningkatkan keyakinan dan kepercayaan para pemangku kepentingan terhadap perusahaan.
5. Melindungi direksi dan komisaris dari tuntutan hukum.

Penerapan GCG timbul berkaitan dengan *agency theory* yang merupakan salah satu cara untuk menghindari konflik antara manajer dan pemegang saham. Lima asas prinsip yang dijelaskan dalam Pedoman Umum GCG Indonesia yang dikeluarkan oleh KNKG (2006) sebagai berikut:

1. Transparansi (*Transparency*), dimana perusahaan harus menyediakan informasi yang material dan relevan sehingga mudah diakses dan dipahami oleh para pemangku kepentingan.
2. Akuntabilitas (*Accountability*), dimana perusahaan mempertanggungjawabkan kinerjanya secara transparan dan wajar dalam mengelola perusahaan dengan benar, terukur, serta sesuai kepentingan perusahaan dan para pemangku kepentingan lain.
3. Responsibilitas (*Responsibility*), dimana perusahaan harus mematuhi peraturan perundang-undangan dan melaksanakan tanggung jawab terhadap masyarakat dan lingkungan sehingga dapat memelihara kesinambungan usaha dalam jangka panjang serta mendapat pengakuan sebagai *good corporate citizen*.
4. Independensi (*Independency*), dimana perusahaan harus dikelola secara independen supaya masing-masing organ perusahaan tidak saling mendominasi dan tidak dapat diintervensi oleh pihak lain.

5. Kewajaran dan Kesetaraan (*Fairness*), dimana perusahaan dalam melaksanakan kegiatan harus senantiasa memperlihatkan kepentingan para pemegang saham dan pemangku kepentingan lainnya berdasarkan atas asas kewajaran dan kesetaraan.

### **2.1.2. Teori Sinyal (*Signaling Theory*)**

Teori sinyal (*signaling theory*) pertama kali diperkenalkan oleh George Akerlof tahun 1970 dalam karya tulisannya yang berjudul “*The Market for Lemons*”, mengenai istilah asimetris informasi. Kemudian penemuan George Akerlof ini dikembangkan oleh Spence (1973) dalam penelitiannya yang berjudul “*Job Market Signaling*”. Spence (1973) mengemukakan bahwa isyarat memberikan suatu sinyal ialah pihak pengirim (pemilik informasi) memberikan bagian informasi relevan yang dapat dimanfaatkan oleh pihak penerima, yang nantinya akan disesuaikan perilakunya sesuai dengan sinyal yang diterima tersebut. Teori sinyal menjelaskan bagaimana manajemen memberikan sinyal-sinyal keberhasilan atau kegagalan yang disampaikan kepada pemilik.

Teori sinyal mengungkapkan tentang bagaimana seharusnya sebuah perusahaan dalam memberikan sinyal kepada para pihak eksternal. Salah satunya sinyal berupa informasi mengenai apa saja yang sudah dilakukan oleh pihak manajemen untuk dapat merealisasikan keinginan dari pemilik. Sinyal juga dapat berupa promosi atau informasi lain yang menggambarkan bahwa perusahaan tersebut lebih baik daripada perusahaan lain (Jama'an, 2008). Teori sinyal menjelaskan alasan perusahaan untuk memberikan informasi laporan keuangan

kepada para pihak eksternal. Hal ini dikarenakan bahwa terdapat asimetri informasi diantara pihak perusahaan dengan pihak luar perusahaan.

Manajemen perusahaan mengetahui lebih banyak mengenai informasi perusahaan, keuangan perusahaan, sampai dengan prospek perusahaan di masa yang akan datang daripada pihak luar perusahaan seperti investor, kreditor, dan pihak lainnya. Kurangnya informasi yang didapat pihak luar menyebabkan mereka untuk melindungi dirinya sendiri dengan memberikan harga yang rendah. Oleh karena itu, perusahaan dapat meningkatkan nilai perusahaan, dengan mengurangi asimetri informasi yang terjadi. Salah satu caranya dengan memberikan sinyal kepada pihak luar, berupa informasi keuangan yang jujur tanpa adanya manipulasi dan dapat dipercaya sehingga dapat mengurangi ketidakpastian yang akan terjadi mengenai prospek perusahaan pada masa mendatang.

Teori sinyal menjelaskan bahwa pemberian sinyal yang dilakukan oleh manajer ini dilakukan untuk mengurangi asimetri informasi. Manajer (*agent*) memberikan informasi melalui laporan keuangan untuk menunjukkan bahwa perusahaan telah menerapkan kebijakan akuntansi konservatisme dengan menghasilkan laba yang berkualitas. Hal ini dikarenakan prinsip konservatisme digunakan guna mencegah perusahaan melakukan tindakan membesar-besarkan laba sehingga penyajian laporan keuangan tidak *overstate*.

Informasi asimetri dapat dilakukan dengan menyajikan laporan keuangan yang berintegritas. Integritas adalah bersifat jujur dan apa adanya sesuai keadaan. Integritas laporan keuangan yang mencerminkan nilai perusahaan yang



sebenarnya merupakan sinyal positif yang dapat mempengaruhi opini investor, kreditur, dan pihak-pihak lain yang berkepentingan. Laporan keuangan seharusnya dapat memberikan informasi yang berguna bagi investor dalam membuat keputusan investasi. Dalam teori sinyal, pengeluaran investasi yang dilakukan dapat memberikan sinyal positif bagi prospek pertumbuhan perusahaan di masa mendatang yang akan meningkatkan harga saham. Teori sinyal membantu pihak *agent*, *principal*, dan pihak luar perusahaan dalam mengurangi asimetri informasi dengan menghasilkan kualitas informasi laporan keuangan.

Laporan keuangan harus mendapat opini dari pihak lain yang independen guna para pihak yang berkepentingan meyakini keandalan informasi keuangan yang disajikan perusahaan. *Signaling* opini yang independen diberikan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) merupakan sinyal yang mencerminkan keandalan dari informasi keuangan perusahaan yang telah diaudit. Kualitas KAP dapat memberikan kepercayaan atas informasi laporan keuangan baik kepada pihak perusahaan (*agent*), pemilik (*principal*), dan pihak-pihak lain yang berkepentingan atas legalitas dan integritas opini bebas yang dikeluarkan akuntan, salah satunya dilihat dari ukuran KAP. KAP yang besar akan memberikan sinyal opini lebih andal daripada KAP kecil, sehingga integritas laporan keuangan akan meningkat. Oleh karena itu, semakin besar ukuran KAP maka kualitas audit akan semakin baik dan integritas laporan keuangan semakin tinggi.

## **2.2. Kajian Variabel Penelitian**

### **2.2.1. Integritas Laporan Keuangan**

Menurut PSAK No. 1 Tahun 2017, laporan keuangan adalah catatan informasi keuangan suatu perusahaan pada suatu periode akuntansi yang dapat digunakan untuk menggambarkan kinerja perusahaan. Laporan keuangan adalah hasil dari proses akuntansi yang digunakan sebagai alat berkomunikasi antara manajemen dengan pihak luar perusahaan mengenai data keuangan atau aktivitas perusahaan selama periode tertentu (Wahyudin & Khafid, 2013). Laporan keuangan merupakan sarana pengkomunikasian antara informasi keuangan dengan pihak di luar perusahaan yang menampilkan sejarah perusahaan yang dikuantifikasi dalam nilai moneter (Kieso et al., 2008:2).

Tujuan laporan keuangan adalah untuk memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi para pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan ekonomi (PSAK No. 1 Tahun 2017). Menurut Kieso et al. (2008:5), tujuan dari pelaporan keuangan adalah untuk menyediakan informasi yang berguna bagi keputusan investasi dan kredit, informasi yang berguna dalam menilai arus kas di masa depan, dan informasi mengenai sumber daya yang dimiliki perusahaan, klaim sumber daya, serta perubahannya. Menurut SAK (2017) pemakai laporan keuangan meliputi investor, karyawan, pemberi pinjaman, pemasok dan kreditor usaha lainnya, pelanggan, pemerintah, dan masyarakat.

Menurut *Statement of Financial Accounting Concepts* (SFAC) No. 2, integritas informasi laporan keuangan merupakan informasi yang terkandung

dalam laporan keuangan disajikan secara wajar, tidak bias, dan jujur menyajikan informasi. Integritas berarti jujur dan tidak memihak. Integritas laporan keuangan adalah ukuran sejauh mana laporan keuangan disajikan secara benar dan jujur sesuai keadaan yang sebenarnya serta memenuhi prinsip akuntansi berterima umum. Informasi akuntansi yang berintegritas tinggi akan dapat diandalkan dan dijadikan sebagai bahan dalam pengambilan keputusan secara bijak.

Dalam *Statement of Financial Accounting Concepts* (SFAC) No. 2. mengenai *Qualitative Characteristics of Accounting Information*, terdapat dua kualitas primer dalam suatu penyajian laporan keuangan, yaitu relevansi dan reliabilitas. Dua kualitas primer ini membuat informasi akuntansi berguna dalam pengambilan keputusan (Kieso et al., 2008:37). Relevansi adalah informasi akuntansi yang disediakan harus mampu mempengaruhi sebuah keputusan, sedangkan reliabilitas adalah informasi akuntansi yang disediakan andal, dapat diverifikasi, disajikan secara tepat, serta bebas dari kesalahan dan bias.

Jama'an (2008) juga mengatakan bahwa karakteristik dari integritas laporan keuangan yang menyangkut keandalan informasi akuntansi yaitu bersifat dapat dipercaya, kejujuran, dan netralitas. Dapat dipercaya (*reliability*) berarti informasi yang dilaporkan secara nyata menyatakan apa yang dimaksud, apa yang diungkapkan, dan dapat diuji kebenarannya. Kejujuran (*faithfulness*) berarti dalam informasi terdapat kesesuaian antara satu ukuran keuangan dan fenomena aktivitas ekonomi yang diukur. Netral (*neutrality*) berarti bahwa informasi akuntansi harus netral dan tidak memihak yang nantinya akan memberikan dampak pada perilaku para pengguna informasi. Menurut Mayangsari (2003), laporan keuangan yang

berintegritas dapat dinilai dengan cara penggunaan prinsip konservatisme dan penggunaan manajemen laba. Hal ini dikarenakan informasi dalam laporan keuangan akan lebih diandalkan ketika bersifat konservatif dan tidak berlebihan sehingga tidak ada pihak yang dirugikan.

Alternatif pengukuran tingkat integritas laporan keuangan diantaranya:

#### 1. *Prudence*

Menurut Savitri (2016), konservatisme merupakan konsep yang mengakui beban dan kewajiban sesegera mungkin walaupun adanya ketidakpastian mengenai hasilnya, serta hanya mengakui pendapatan dan aset ketika sudah yakin akan diterima. Saat ini kerangka konseptual IFRS tidak lagi memasukkan konservatisme sebagai bagian dari karakteristik kualitatif dan menggantinya dengan *prudence* (diterjemahkan sebagai kehati-hatian). *Prudence* merupakan suatu tindakan kehati-hatian dalam mengakui aktiva atau pendapatan (*good news*) dan mengakui *bad news* seperti beban, cadangan kerugian piutang tak tertagih secara lebih cepat untuk menghindari atau mengurangi resiko yang mungkin terjadi karena adanya ketidakpastian. *Prudence* merupakan konvergensi dari konservatisme akuntansi atau yang berarti prinsip kehati-hatian dalam mengakui pendapatan atau aktiva dan beban yang dapat berakibat mengecilkan laba yang dihasilkan suatu perusahaan guna mengurangi resiko dari ketidakpastian di masa mendatang. Pengukuran *prudence* dapat menggunakan:

##### 1) *Net asset measure*

Salah satu model pengukurannya adalah proksi pengukuran yang digunakan oleh Beaver dan Ryan (2000) yaitu dengan menggunakan *market to*

*book ratio* yang mencerminkan nilai pasar *relative* terhadap nilai buku perusahaan. Kriterianya dimana jika rasio bernilai lebih dari 1 mengidentifikasi penerapan akuntansi yang konservatif karena nilai perusahaan dicatat lebih rendah dari nilai pasarnya.

$$\text{Market to book} = \frac{\text{Harga pasar per saham}}{\text{Nilai buku per saham}}$$

$$\text{Nilai buku per saham} = \frac{\text{Total ekuitas}}{\text{Jumlah saham beredar}}$$

## 2) *Earnings and accrual measures*

### a. Givoly dan Hayn (2000)

$$\text{CONS\_ACC} = \frac{(\text{NIO} + \text{DEP} - \text{CFO})}{\text{TA}} \times (-1)$$

Keterangan:

CONS\\_ACC = Tingkat *prudence*

NIO = Laba bersih

DEP = Penyusutan aset tetap

CFO = Arus kas operasional

TA = Total aset

### b. Givoly dan Hayn (2002)

Proksi yang dikembangkan oleh Givoly dan Hayn (2002) yaitu besaran akrual. Kriterianya dimana jika akrual bernilai negatif maka laba digolongkan konservatif, dan sebaliknya. Rumus sebagai berikut:

$$C_{it} = NI_{it} - CFO_{it}$$

Keterangan:

NI<sub>it</sub> = Laba bersih dikurangi depresiasi dan amortisasi

$CFO_{it}$  = Arus kas dari kegiatan operasional

c. Metode *accrual* (Zhang, 2007)

Pengukuran model Zhang menggunakan *conv\_accrual* dengan membagi akrual non operasi dengan total aset. Kriterianya dimana nilai *conv\_accrual* yang semakin tinggi menunjukkan penerapan *prudence* yang semakin tinggi pula.

$$\text{Conv\_accrual} = \frac{(\text{Non operating accruals})}{(\text{Total assets})} \times (-1)$$

Keterangan:

*Non operating accrual* = *Total accrual* – *operating accruals*

*Operating accrual* = *Account receivable* + *inventories* + *prepaid expenses* - *account payable* - *taxes payable*

*Total accrual* = *net income* + *depreciation* – *cash flow from operation*

3) *Earning/stock return relation measures*

Harga pasar saham berusaha untuk merefleksikan perubahan nilai aset pada saat terjadinya perubahan baik perubahan atas rugi maupun laba dalam nilai *asset-stock return* tetap berusaha untuk melaporkan sesuai dengan waktunya. Menurut Basu (1997) dapat diukur dengan pendekatan reaksi pasar atas informasi yang diungkapkan perusahaan, dengan formula:

$$NI = \beta_0 + \beta_1 \text{NEG} + \beta_2 \text{RET} + \beta_3 \text{RET} * \text{NEG} + \varepsilon$$

Keterangan:

NI = Laba per lembar saham i tahun t

RET = *Return* saham i tahun t

NEG = Variabel *dummy*: (1) *return* negatif, (0) *return* positif

$\beta_1 - \beta_2$  = Slope regresi

$\beta_3$  = Proksi *prudence*, apabila bertanda positif menunjukkan bahwa perusahaan menerapkan akuntansi *prudence*.

## 2. Manajemen Laba

Tindakan manajemen laba terjadi ketika adanya perbedaan kepentingan antara manajemen dengan pemilik perusahaan. Manajemen laba diartikan sebagai potensi penggunaan manajemen akrual guna memperoleh keuntungan pribadi. Total akrual dapat dihitung dengan cara mengurangkan arus kas operasi dari laba bersih periode berjalan. Manajemen laba dapat diukur melalui model Jones (1991) dengan rumus sebagai berikut:

$$NDA_t = \alpha_1 (1/A_{t-1}) + \alpha_2 (\Delta REV_t) + \alpha_3 (PPE_t)$$

Keterangan:

$\Delta REV_t$  = Pendapatan pada tahun t dikurangi pendapatan pada tahun t-1 dibagi dengan total aset pada t-1

$PPE_t$  = Property, pabrik, dan peralatan pada tahun t dibagi dengan total aset pada t-1

$A_{t-1}$  = Total aset pada tahun t-1

$\alpha_1, \alpha_2, \alpha_3$  = Paramater-parameter spesifik perusahaan

Integritas laporan keuangan dipengaruhi oleh beberapa faktor. Faktor-faktor yang dapat mempengaruhi berdasar pada penelitian terdahulu diantaranya:

1. Komisaris independen merupakan anggota dewan komisaris yang berasal dari luar perusahaan. Semakin besar proporsi komisaris independen maka semakin meningkat integritas laporan keuangan karena komisaris independen dapat

menekan manajemen untuk melakukan kecurangan laporan keuangan (Yulinda, 2016).

2. Komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dewan komisaris dalam rangka membantu dan melaksanakan tugasnya. Keberadaan komite audit membuat integritas laporan keuangan semakin tinggi, karena komite audit salah satunya bertugas memeriksa laporan keuangan agar sesuai dengan standar yang telah ditetapkan (Adhitya, 2018).
3. Kepemilikan institusional adalah kepemilikan saham perusahaan oleh institusional atau lembaga lain. Kepemilikan institusional mengurangi tindakan kecurangan yang dilakukan manajemen sehingga laporan keuangan yang disajikan tidak mengandung salah saji yang material dan informasinya lebih berintegritas (Machdar & Nurdiniah, 2017).
4. Kepemilikan manajerial adalah jumlah kepemilikan saham oleh pihak manajemen dari seluruh modal saham yang dikelola. Semakin banyak saham manajemen maka praktik manajemen laba semakin rendah dan integritas laporan keuangan akan menjadi tinggi (Nicolin, 2013).
5. *Whistleblowing system* adalah sistem pelaporan pelanggaran yang berfungsi untuk mencegah praktik ilegal, tidak bermoral, dan tidak sah dalam suatu organisasi, termasuk penyimpangan dalam penyajian laporan keuangan. Adanya sistem *whistleblowing* dalam perusahaan akan mengurangi terjadinya kecurangan laporan keuangan.
6. *Financial distress* merupakan suatu keadaan perusahaan dimana mengalami tingkat kesulitan keuangan. Manajer akan mengurangi tingkat konservatisme



akuntansi apabila perusahaan mengalami *financial distress* yang tinggi dan berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan (Indrasari et al., 2016).

7. Ukuran perusahaan merupakan besar kecilnya suatu perusahaan. Perusahaan besar akan lebih andal menyajikan laporan keuangan dan dapat meningkatkan integritas laporan keuangan.
8. *Leverage* merupakan rasio yang menunjukkan sejauh mana perusahaan menggunakan pinjaman dari kreditur untuk memenuhi kebutuhan perusahaan. Semakin tinggi *leverage* maka manajemen menyajikan informasi laporan keuangan semakin berintegritas (Yulinda, 2016).
9. Kualitas audit merupakan suatu kemungkinan dimana auditor dapat melaporkan temuannya tentang adanya suatu pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien. Audit yang dilakukan dengan baik dan sesuai standar, akan mengurangi tindak kecurangan dalam pemeriksaan laporan keuangan sehingga menghasilkan laporan keuangan yang berintegritas (Tussiana & Lastanti, 2016).
10. Reputasi KAP adalah ukuran kantor akuntan publik yang biasanya dibedakan menjadi KAP *big four* dan *non big four*. Laporan keuangan yang diaudit oleh KAP besar biasanya lebih andal dan berhati-hati dalam melakukan proses audit sehingga menghasilkan laporan keuangan yang berintegritas tinggi.
11. Pergantian auditor merupakan pergantian KAP yang dilakukan oleh perusahaan. Dengan adanya pergantian KAP dari KAP kecil ke KAP besar diharapkan auditor dapat lebih independen dalam mengaudit laporan

keuangan dan memberikan hasil audit yang lebih akurat sehingga laporan keuangan akan lebih berintegritas (Yulinda, 2016).

12. *Audit tenure* adalah masa jabatan dari KAP dalam memberikan jasa audit terhadap kliennya. Lamanya hubungan auditor dengan klien akan mempengaruhi auditor untuk mengeluarkan opini *going concern*, maka diperlukan adanya rotasi auditor agar dapat meningkatkan kualitas audit dan integritas laporan keuangan (Abidin, 2016).
13. Independensi auditor merupakan akuntan publik tidak memihak terhadap kepentingan siapapun atau tidak mudah terpengaruh. Semakin tinggi independensi yang dimiliki oleh auditor, maka integritas laporan keuangan akan semakin tinggi pula (Tussiana & Lastanti, 2016).
14. Spesialisasi industri auditor adalah banyaknya perusahaan dengan industri yang sejenis yang menjadi klien KAP. Spesialisasi industri diharapkan dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik sehingga memungkinkan auditor untuk mendeteksi kesalahan atau salah saji menjadi lebih mudah dan laporan keuangan akan lebih berintegritas (Yulinda, 2016).

### **2.2.2. Komisaris Independen**

Menurut KNKG (2006) menyatakan bahwa komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang mana tidak berafiliasi baik dengan pemegang saham pengendali, anggota direksi, dan dewan komisaris lain, serta dengan perusahaan itu sendiri. Komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang berasal dari luar emiten atau perusahaan publik (Peraturan OJK Nomor 33/POJK.04/2014). Berdasarkan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor

33/POJK.04/2014 tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten atau Perusahaan Publik, menyatakan bahwa dewan komisaris bertugas melakukan pengawasan dan bertanggung jawab atas pengawasan terhadap kebijakan pengurusan, jalannya pengurusan pada umumnya, baik mengenai emiten atau perusahaan publik maupun usaha emiten atau perusahaan publik, dan memberi nasihat kepada direksi.

Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014 tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten atau Perusahaan Publik, menyatakan persyaratan yang wajib dipenuhi oleh komisaris independen, diantaranya:

1. Bukan merupakan orang yang bekerja atau mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk merencanakan, memimpin, mengendalikan atau mengawasi kegiatan emiten atau perusahaan publik tersebut dalam waktu enam bulan terakhir, kecuali untuk pengangkatan kembali sebagai komisaris independen emiten atau perusahaan publik pada periode berikutnya;
2. Tidak mempunyai saham baik langsung maupun tidak langsung pada emiten atau perusahaan publik tersebut;
3. Tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan emiten atau perusahaan publik, anggota dewan komisaris, anggota direksi atau pemegang saham utama emiten atau perusahaan publik tersebut;
4. Tidak mempunyai hubungan usaha baik langsung maupun tidak langsung yang berkaitan dengan kegiatan usaha emiten atau perusahaan publik tersebut.

Keberadaan komisaris independen pada suatu perusahaan ini memiliki pengaruh penting terutama terhadap integritas dari laporan keuangan yang dihasilkan oleh manajemen perusahaan. Komisaris independen berfungsi sebagai pengawas dan pelindung dari pihak-pihak di luar manajemen perusahaan, penengah ketika terjadi perselisihan diantara para manajer internal, mengawasi kebijakan dari manajemen, dan memberikan nasihat kepada manajemen perusahaan. Komisaris independen memiliki posisi terbaik dalam melaksanakan fungsi pengawasan supaya tercipta perusahaan yang menerapkan *good corporate governance* dan dapat menghasilkan laporan keuangan berintegritas tinggi. Hal ini dikarenakan terdapat badan yang mengawasi dan melindungi hak pihak-pihak di luar manajemen perusahaan.

Keanggotaan dewan komisaris diatur dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014 tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten atau Perusahaan Publik, menyatakan bahwa dewan komisaris terdiri dari lebih 2 (dua) orang anggota dewan komisaris dan satu diantaranya adalah komisaris independen, jumlah komisaris independen wajib paling kurang 30% (tiga puluh persen) dari jumlah seluruh anggota dewan komisaris. Maka dalam hal ini komisaris independen diukur dengan menghitung proporsi dewan komisaris independen dalam proporsi dewan komisaris.

$$\text{Komisaris Independen} = \frac{\text{Jumlah anggota komisaris independen}}{\text{Jumlah anggota dewan komisaris perusahaan}}$$

### 2.2.3. Komite Audit

Menurut Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55/POJK.04/2015 tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit, komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dan bertanggung jawab kepada dewan komisaris dalam rangka membantu melaksanakan tugas dan fungsi dewan komisaris. Dalam pedoman umum *good corporate governance* Indonesia yang dikeluarkan oleh Komite Nasional Kebijakan Governance (2006) dijelaskan bahwa komite audit bertugas membantu dewan komisaris dalam memastikan:

1. Laporan keuangan disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum;
2. Struktur pengendalian internal perusahaan dilaksanakan dengan baik;
3. Pelaksanaan audit internal maupun eksternal dilaksanakan sesuai dengan standar audit yang berlaku;
4. Tindak lanjut temuan hasil audit dilaksanakan oleh manajemen.

Tugas dan tanggung jawab komite audit berdasarkan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55/POJK.04/2015 tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit, antara lain:

1. Melakukan penelaahan atas informasi keuangan yang akan dikeluarkan emiten atau perusahaan publik kepada publik dan/atau pihak otoritas antara lain laporan keuangan, proyeksi, dan laporan lainnya terkait dengan informasi keuangan emiten atau perusahaan publik;
2. Melakukan penelaahan atas ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berhubungan dengan kegiatan emiten atau perusahaan publik;

3. Memberikan pendapat independen dalam hal terjadi perbedaan pendapat antara manajemen dan akuntan atas jasa yang diberikan;
4. Memberikan rekomendasi kepada dewan komisaris mengenai penunjukan akuntan yang didasarkan pada independensi, ruang lingkup penugasan, dan *fee*;
5. Melakukan penelaahan atas pelaksanaan pemeriksaan oleh auditor internal dan mengawasi pelaksanaan tindak lanjut oleh direksi atas temuan auditor internal;
6. Melakukan penelaahan terhadap aktivitas pelaksanaan manajemen risiko yang dilakukan oleh direksi, jika emiten atau perusahaan publik tidak memiliki fungsi pemantau risiko di bawah dewan komisaris;
7. Menelaah pengaduan yang berkaitan dengan proses akuntansi dan pelaporan keuangan emiten atau perusahaan publik;
8. Menelaah dan memberikan saran kepada dewan komisaris terkait dengan adanya potensi benturan kepentingan emiten atau perusahaan publik;
9. Menjaga kerahasiaan dokumen, data dan informasi emiten atau perusahaan publik.

Keberadaan komite audit pada suatu perusahaan memiliki peran yang sangat penting. Kontribusi dari komite audit dalam kualitas penyajian laporan keuangan akan mampu meningkatkan sifat integritas dan kredibilitas dari pelaporan keuangan tersebut melalui dewan komisaris yang ada. Struktur dan keanggotaan komite audit berdasarkan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55/POJK.04/2015 tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite

Audit, komite audit paling sedikit terdiri dari 3 (tiga) orang anggota yang berasal dari komisaris independen dan pihak dari luar emiten atau perusahaan publik, dimana komite audit ini diketuai oleh komisaris independen. Oleh karena itu, variabel komite audit dapat diukur dengan menghitung berapa jumlah komite audit dalam sebuah perusahaan. Perusahaan dengan proporsi komite audit independen yang lebih tinggi akan memastikan laporan keuangan yang dikeluarkan tidak menyesatkan dan lebih berintegritas.

$$\boxed{\text{Komite Audit} = \text{Jumlah anggota komite audit dalam perusahaan}}$$

Penyelenggaraan rapat komite audit diatur dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55/POJK.04/2015 tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit, dimana komite audit mengadakan rapat secara berkala paling sedikit satu kali dalam 3 (tiga) bulan. Pelaksanaan kegiatan komite audit yang wajib diungkapkan dalam laporan tahunan perusahaan. Jumlah rapat dapat memproksikan kualitas pengawasan yang dilakukan oleh komite audit. Semakin tinggi intensitas rapat yang dilakukan oleh komite audit, kualitas pengawasan yang dijalankan akan semakin baik maka akan dapat meningkatkan integritas dari laporan keuangan yang disajikan. Variabel komite audit dapat diukur melalui frekuensi rapat komite audit yang dilaksanakan dalam satu tahun.

$$\boxed{\text{Komite Audit} = \text{Jumlah rapat komite audit dalam perusahaan}}$$

Salah satu persyaratan keanggotaan komite audit berdasarkan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55/POJK.04/2015 tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit ialah wajib memiliki paling sedikit 1 (satu) anggota yang berlatarbelakang pendidikan dan keahlian di bidang akuntansi

dan keuangan. Sehingga variabel komite audit juga dapat diukur melalui keahlian akuntansi dan keuangan anggota komite audit yang dinyatakan dalam bentuk persentase dari jumlah anggota komite audit yang memiliki keahlian dibanding dengan total keseluruhan anggota komite audit, dengan merujuk kepada:

1. Memiliki latar belakang pendidikan di bidang akuntansi dan/atau keuangan. Latar belakang pendidikan dilihat dari jenjang pendidikan baik level pada S1, S2, atau S3.
2. Memiliki pengalaman kerja di bidang akuntansi dan/atau keuangan.

#### **2.2.4. Whistleblowing System**

*Whistleblowing system* merupakan bagian dari sistem pengendalian internal yang bertujuan untuk mencegah perilaku menyimpang atau penipuan serta untuk memperkuat tata kelola perusahaan yang baik (Triantoro et al., 2019). Komite Nasional Kebijakan Governance (2008) mendefinisikan *whistleblowing* (pelaporan pelanggaran) sebagai berikut:

“Pengungkapan tindakan pelanggaran atau pengungkapan perbuatan yang melawan hukum, perbuatan tidak etis, atau perbuatan tidak bermoral atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi kepada pimpinan organisasi atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran tersebut. Pengungkapan ini umumnya dilakukan secara rahasia (*confidential*).”

Dalam rangka melakukan pengawasan internal perusahaan maka diterapkan *whistleblowing system*. *Whistleblowing system* merupakan efektivitas dari strategi anti *fraud* di dalam perusahaan (Suh & Shim, 2019). Sistem pelaporan pelanggaran disusun sebagai salah satu upaya untuk mencegah terjadinya



pelanggaran dan kejahatan di internal perusahaan. Perusahaan diharapkan untuk menciptakan lingkungan kondusif yang mendorong karyawan dan pihak eksternal untuk melaporkan setiap penipuan atau kesalahan yang terjadi dengan tujuan untuk menghindari citra negatif perusahaan di berbagai pihak (Nurhidayat & Kusumasari, 2018).

Manfaat *whistleblowing system* berdasarkan Komite Nasional Kebijakan Governance (2008) tentang Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran–SPP (*Whistleblowing System–WBS*) adalah sebagai berikut:

1. Tersedianya cara penyampaian informasi penting dan kritis bagi perusahaan kepada pihak yang harus segera menanganinya secara aman;
2. Timbulnya keengganan untuk melakukan pelanggaran, dengan semakin meningkatnya kesediaan untuk melaporkan terjadinya pelanggaran, dikarenakan kepercayaan terhadap sistem pelaporan yang efektif tersebut;
3. Tersedianya mekanisme deteksi dini (*early warning system*) atas kemungkinan terjadinya masalah akibat dari suatu pelanggaran;
4. Tersedianya kesempatan untuk menangani masalah pelanggaran secara internal dahulu, sebelum meluas menjadi masalah pelanggaran yang bersifat publik;
5. Mengurangi risiko yang dihadapi organisasi, akibat dari pelanggaran baik dari segi keuangan, operasi, hukum, keselamatan kerja, dan reputasi;
6. Mengurangi biaya dalam menangani akibat dari terjadinya pelanggaran;
7. Meningkatnya reputasi perusahaan di mata pemangku kepentingan (*stakeholders*), regulator, dan masyarakat umum;

8. Memberikan masukan kepada organisasi untuk melihat lebih jauh area kritis dan proses kerja yang memiliki kelemahan pengendalian internal, serta untuk merancang tindakan perbaikan yang diperlukan.

*Whistleblowing* merupakan elemen penting dari akuntansi dan pengendalian internal yang berfungsi sebagai salah satu mekanisme untuk mencegah praktik ilegal, tidak bermoral, dan tidak sah dalam organisasi (Zakaria, 2015), termasuk dalam kaitannya dengan penyajian laporan keuangan. Penerapan sistem ini sebagai bentuk wujud keterbukaan perusahaan dalam mengungkapkan aktivitas kepada *stakeholders*. *Whistleblowing* merupakan bagian dari *good corporate governance* yang digunakan untuk menyampaikan adanya penyimpangan dan pelanggaran yang terjadi dalam suatu organisasi, termasuk penyimpangan dalam hal penyusunan laporan keuangan. Perusahaan yang tidak menerapkan *whistleblowing system* memberikan kesempatan bagi karyawan atau pihak lain untuk melakukan penipuan atau kecurangan keuangan (Triantoro et al., 2019). Sehingga dengan adanya penerapan sistem pelaporan pelanggaran dalam perusahaan dapat mencegah manajemen untuk melakukan kecurangan atau penyimpangan lain termasuk dalam penyajian laporan keuangan yang akhirnya laporan keuangan disajikan dengan kualitas baik yang memiliki integritas tinggi.

Pengukuran *whistleblowing system* dapat dilakukan dengan mengacu pada pedoman pelaksanaan *whistleblowing system* yang dikeluarkan oleh Komite Nasional Kebijakan Governance (2008) yang mana terdapat 16 indikator yang sebaiknya dilaksanakan oleh perusahaan dalam implementasi pelaporan *whistleblowing system*. Pengukuran variabel dinotasikan sebagai berikut:

$$\text{WBSI} = \frac{n}{i}$$

Keterangan:

WBSI = *Whistleblowing system index* perusahaan

N = Jumlah item yang diungkapkan perusahaan

I = Jumlah item yang diharapkan menurut pedoman pelaksanaan *whistleblowing system* menurut KNKG 2008

### 2.2.5. Kualitas Audit

Auditing adalah proses pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang ditetapkan dengan dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen (Arens et al., 2015:2). Orang yang melakukan proses audit disebut sebagai auditor. Auditor yang mengeluarkan laporan mengenai laporan keuangan perusahaan disebut auditor independen (Arens et al., 2015:3). Auditor harus memiliki sikap independen, berkualifikasi, dan kompeten supaya dapat mengevaluasi bukti sehingga menghasilkan laporan audit yang berkualitas.

Kualitas audit didefinisikan sebagai gabungan probabilitas pendeteksian dan pelaporan kesalahan laporan keuangan yang material (De Angelo, 1981). Kualitas audit merupakan suatu kemungkinan auditor untuk dapat melaporkan temuannya dengan baik atau tidak tentang adanya suatu pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien yang diauditnya. Kualitas audit yang tinggi harus bisa memastikan bahwa laporan keuangan terhindar dari salah saji yang material akibat kesalahan atau kecurangan. Kualitas audit dapat diproksikan berdasarkan reputasi

kantor akuntan publik. Teori reputasi memprediksikan adanya hubungan positif antara ukuran KAP dengan kualitas audit (Lennox, 2000). Oleh karena itu, dalam penelitian ini pengukuran kualitas audit berdasarkan pengelompokan auditor *big four* dengan *non big four*.

Perusahaan dalam meningkatkan kredibilitas laporan keuangan biasanya menggunakan jasa KAP yang memiliki reputasi baik. Hal ini biasanya ditunjukkan dengan KAP yang berafiliasi dengan KAP besar yang berlaku universal yang dikenal dengan *Big Four Worldwide Accounting Firm* (Big 4). KAP yang besar akan memiliki insentif yang lebih untuk menghindari hal-hal yang dapat merusak reputasinya dibandingkan dengan KAP yang lebih kecil. Alasan perusahaan dalam menggunakan jasa KAP *Big Four*, diantaranya:

1. Para pemegang saham menginginkan *big four firm*;
2. Perusahaan ingin mendapatkan kepercayaan dari para investor atau dukungan dari pasar modal;
3. *The big four firm* mempunyai sumber daya keuangan yang kuat untuk mempertahankan pekerjaan mereka;
4. Perusahaan publik memang dituntut untuk menggunakan *the big four firm* dan kualitas jasa perusahaan *the big four firm*.

Kantor Akuntan Publik (KAP) yang besar akan menawarkan kualitas jasa audit yang lebih tinggi dibandingkan KAP yang kecil. Apabila KAP tersebut tidak memberikan kualitas audit yang sesuai dengan standar maka reputasi KAP tersebut akan rusak dan hal ini merupakan risiko kerugian yang cukup besar. Tentunya KAP besar memiliki karyawan dalam jumlah besar, sehingga proses

audit menjadi lebih efektif dan efisien yang mana akan dapat menyelesaikan audit tepat waktu dan lebih cepat guna menjaga reputasinya. KAP yang besar akan memiliki lebih besar keahlian dalam mendeteksi masalah yang bersifat material dalam laporan keuangan yang disajikan oleh klien, sedangkan KAP kecil kurang memiliki pengalaman dan keterampilan dalam mendeteksi permasalahan (Perlantino, 2017).

Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (PPPK) mengelompokkan KAP berdasarkan dalam tiga kategori, yaitu KAP dengan afiliasi *big four*, KAP dengan afiliasi *non big four* dan KAP tanpa kerja sama internasional. Adapun auditor yang termasuk dalam kelompok KAP *big four* (PPPK, 2019), yaitu:

1. *Deloitte Touche Tohmatsy* (Deloitte) yang berafiliasi dengan Hans Tuanakotta Mustofa & Halim; Osman Ramli Satrio & Rekan; dan Osman Bing Satrio & Rekan.
2. *Ernst & Young* (EY) yang berafiliasi dengan Prasetio, Sarwoko & Sandjaja; dan Purwantono, Sarwoko & Sandjaja.
3. *Klyveld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG) yang berafiliasi dengan Siddharta, Siddharta & Widjaja.
4. *Pricewaterhouse Coopers* (PwC) yang berafiliasi dengan Haryanto Sahari & Rekan; Tanudireja, Wibisana & Rekan; dan Drs. Hadi Susanto & Rekan.

### **2.3. Penelitian Terdahulu**

Penelitian-penelitian terdahulu sudah banyak mengkaji mengenai integritas laporan keuangan. Beberapa penelitian terdahulu mengenai integritas laporan keuangan adalah sebagai berikut:

1. Qoyyimah et al. (2015)

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh struktur *corporate governance*, *audit tenure*, dan ukuran KAP terhadap integritas laporan keuangan. Metode analisis menggunakan analisis regresi logistik. Sampel penelitian sebanyak 14 perusahaan BUMN yang terdaftar di BEI 2011-2014. Hasil penelitian menemukan bahwa struktur *corporate governance*, *audit tenure*, dan ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

2. Amrulloh et al. (2016)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh mekanisme *corporate governance*, ukuran KAP, *audit tenure*, dan *audit report lag* terhadap integritas laporan keuangan pada perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di BEI periode 2011-2013. Pemilihan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dengan hasil sampel sebanyak 72 perusahaan. Teknik analisis menggunakan regresi logistik. Hasil penelitian menyatakan kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial, komite audit, *audit tenure*, dan *audit report lag* berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan sedangkan komisaris independen dan ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

3. Tussiana & Lastanti (2016)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh independensi, kualitas audit, spesialisasi industri auditor, dan *corporate governance* terhadap integritas laporan keuangan. Sampel yang digunakan adalah 18 perusahaan yang mengikuti pemeringkatan *Corporate Governance Perception Index (CGPI)* periode 2010-2013 yang diadakan oleh *The Indonesian Institute for Corporate Governance*

(IICG) dan bekerjasama dengan majalah SWA. Alat analisis menggunakan SPSS

20. Hasil penelitian menemukan bahwa kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan sedangkan independensi auditor, *corporate governance*, dan spesialisasi industri auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan.

4. Indrasari et al. (2016)

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh komisaris independen, komite audit, dan *financial distress* terhadap integritas laporan keuangan pada perusahaan *property* dan *real estate* yang terdaftar di BEI tahun 2005-2014. Sampel yang diperoleh sebanyak 17 perusahaan. Analisis data menggunakan regresi data panel dengan program Eviews versi 8.0. Hasil penelitian menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan, sedangkan komite audit dan *financial distress* tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

5. Irawati & Fakhruddin (2016)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kualitas audit dan *corporate governance* terhadap integritas laporan keuangan pada perusahaan *costumer goods* yang terdaftar di BEI periode 2008-2012. Sampel penelitian sebanyak 60 perusahaan. Analisis yang digunakan adalah regresi linier berganda. Hasil penelitian menemukan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Komisaris independen berpengaruh positif signifikan terhadap integritas laporan keuangan sedangkan komite audit dan

kepemilikan institusional tidak berpengaruh positif signifikan terhadap integritas laporan keuangan.

6. Puspita & Utama (2016)

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kualitas audit dan *fee* audit terhadap integritas laporan keuangan serta pengaruh moderasi *fee* audit. Populasi penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2012-2014 dengan teknik sampel yaitu *purposive sampling* dan menghasilkan sampel sebanyak 61 perusahaan. Analisis data menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Hasil penelitian menemukan bahwa kualitas audit dan *fee* audit berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan sedangkan *fee* audit tidak mampu memoderasi pengaruh kualitas audit terhadap integritas laporan keuangan.

7. Istiantoro et al. (2017)

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh struktur *corporate governance* terhadap integritas laporan keuangan pada perusahaan LQ45 yang terdaftar di BEI periode 2009-2014. Sampel yang diperoleh sebanyak 18 perusahaan dari metode *purposive sampling*. Analisis data menggunakan regresi linier berganda dengan program SPSS 19. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh negatif dan signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Kepemilikan manajerial berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Komite audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Komisaris independen berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap integritas laporan keuangan.



8. Verya (2017)

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh ukuran perusahaan, *leverage*, dan *good corporate governance* terhadap integritas laporan keuangan. Populasi dalam penelitian menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2014 dengan diperoleh sebanyak 83 perusahaan yang menjadi sampel. Analisis data menggunakan analisis regresi logistik. Hasil penelitian menemukan bahwa *leverage* tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Ukuran perusahaan, jumlah komisaris independen, komite audit, kepemilikan manajerial, dan kepemilikan institusional berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

9. Nurdiniah & Pradika (2017)

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh *good corporate governance*, reputasi KAP, ukuran perusahaan, dan *leverage* terhadap integritas laporan keuangan. Populasi penelitian adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2013-2015. Metode analisis data menggunakan regresi linier berganda. Hasil penelitian menemukan bahwa komisaris independen, ukuran perusahaan, dan reputasi KAP berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. Sementara komite audit, kepemilikan institusional, dan *leverage* tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

10. Echobu et al. (2017)

Penelitian ini bertujuan untuk menginvestigasi mengenai determinan dari kualitas laporan keuangan pada perusahaan agrikultur dan alam di Nigeria dengan

periode dari 2008-2015. Hasil penelitian menemukan bahwa *leverage*, likuiditas, ukuran dewan berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

11. Bajra & Cadez (2017)

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh komite audit terhadap kualitas laporan keuangan. Populasi penelitian adalah 2.300 perusahaan yang terdaftar pada Bursa Efek EU dengan periode 2004-2013. Hasil penelitian menemukan bahwa efektivitas pengawasan komite audit dan kompetensi komite audit berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Sedangkan keberadaan komite audit berpengaruh negatif terhadap kualitas laporan keuangan.

12. Pamungkas et al. (2017)

Penelitian bertujuan untuk menganalisis pengaruh *whistleblowing system* terhadap pencegahan kecurangan laporan keuangan dengan perilaku etika sebagai variabel moderasi. Populasi penelitian adalah mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Pekalongan. Analisis data menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menemukan bahwa *whistleblowing system* berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan laporan keuangan dan perilaku etika berpengaruh positif dalam hubungan *whistleblowing system* terhadap pencegahan kecurangan laporan keuangan.

13. Sofia (2018)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji faktor-faktor yang mempengaruhi integritas laporan keuangan. Variabel independen yang digunakan adalah komite audit. Variabel moderasi yang digunakan adalah *whistleblowing system*. Sampel penelitian adalah perusahaan perbankan dengan total aset terbesar yang terdaftar

di BEI periode 2014-2016. Analisis data menggunakan regresi linier berganda dan *Moderated Regression Analysis* (MRA) dengan uji-t dan uji-F untuk menentukan hipotesis. Hasil penelitian menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan dan *whistleblowing system* mampu memoderasi hubungan antara komite audit terhadap integritas laporan keuangan.

14. Arista et al. (2018)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh struktur *corporate governance* dan *audit tenure* terhadap integritas laporan keuangan. Populasi yang digunakan adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2017. Metode sampel dengan *purposive sampling* dan menghasilkan sampel sebanyak 66 perusahaan. Analisis data menggunakan regresi linier berganda dengan alat analisis menggunakan program SPSS *versi* 20. Hasil penelitian menyatakan bahwa komisaris independen, kepemilikan manajerial, dan komite audit berpengaruh positif signifikan terhadap integritas laporan keuangan sedangkan kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. *Audit tenure* berpengaruh negatif signifikan terhadap integritas laporan keuangan.

15. Qonitin & Yudowati (2018)

Penelitian bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh mekanisme *corporate governance* dan kualitas audit terhadap integritas laporan keuangan. Populasi penelitian menggunakan perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI tahun 2012-2016 dengan diperoleh sampel sebanyak 9 perusahaan. Metode analisis data menggunakan analisis regresi data panel dengan program Eviews

versi 9. Hasil penelitian menunjukkan bahwa komite audit dan kualitas audit berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan sedangkan kepemilikan institusional dan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

16. Malau & Murwaningsari (2018)

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh harga pasar akrual, kepemilikan asing, *financial distress*, dan *leverage* terhadap integritas laporan keuangan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2013-2015. Sampel penelitian sebanyak 121 perusahaan. Metode analisis data menggunakan regresi linier berganda dan regresi logistik. Hasil penelitian mengungkapkan bahwa harga pasar akrual memiliki pengaruh positif signifikan terhadap integritas laporan keuangan. *Leverage* memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap integritas laporan keuangan sedangkan *financial distress* dan kepemilikan asing tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan.

17. Ayem & Yuliana (2019)

Penelitian ini bertujuan untuk mengidentifikasi pengaruh independensi auditor, kualitas audit, manajemen laba, dan komisaris independen terhadap integritas laporan keuangan. Populasi yang digunakan adalah perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI tahun 2014-2017. Analisis data dengan regresi linier berganda. Hasil penelitian menemukan bahwa independensi auditor dan kualitas audit tidak berpengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Manajemen laba dan komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan.

## 18. Badewin (2019)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh kepemilikan institusional, komite audit, dan kualitas audit terhadap integritas laporan keuangan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2014-2016. Analisis data menggunakan regresi linier berganda. Hasil penelitian mengungkapkan bahwa komite audit dan kualitas audit berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan sedangkan kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

## 19. A'yunin et al. (2019)

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh ukuran KAP, *leverage*, dan *corporate governance* terhadap integritas laporan keuangan pada perusahaan yang terdaftar di BEI dan terindeks di *Corporate Governance Perception Index* (CGPI) tahun 2012-2016. Metode analisis data menggunakan analisis regresi data panel dengan program Eviews 9. Hasil penelitian mengungkapkan bahwa *leverage* berpengaruh negatif signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Ukuran KAP dan *corporate governance* tidak berpengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan.

**Tabel 2.1 Ringkasan Hasil Riset Penelitian Terdahulu**

No	Peneliti (Tahun)	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Qoyyimah et al. (2015)	Pengaruh Struktur <i>Corporate Governance</i> , <i>Audit Tenure</i> , dan Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) Terhadap Integritas Laporan Keuangan	Variabel Y: Integritas laporan keuangan Variabel X: <i>Corporate governance</i> , <i>audit tenure</i> , ukuran KAP	<i>Corporate governance</i> (Komisaris independen, komite audit, kepemilikan manajerial, dan kepemilikan institusional), <i>audit tenure</i> , dan ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.
2.	Amrulloh et al. (2016)	Pengaruh Mekanisme <i>Corporate</i>	Variabel Y: Integritas laporan	Kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial, komite

		<i>Governance</i> , Ukuran KAP, <i>Audit Tenure</i> , dan <i>Audit Report Lag</i> pada Integritas Laporan Keuangan	keuangan Variabel X: Mekanisme <i>corporate governance</i> , ukuran KAP, <i>audit tenure</i> , <i>audit report lag</i>	audit, <i>audit tenure</i> , dan <i>audit report lag</i> berpengaruh positif pada integritas laporan keuangan. Komisaris independen dan ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.
3.	Tussiana & Lastanti (2016)	Pengaruh Independensi, Kualitas Audit, Spesialisasi Industri Auditor dan <i>Corporate Governance</i> Terhadap Integritas Laporan Keuangan	Variabel Y: Integritas laporan keuangan Variabel X: Independensi auditor, kualitas audit, <i>corporate governance</i> , spesialisasi industri auditor	Independensi auditor, <i>corporate governance</i> , dan spesialisasi industri auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan.
4.	Indrasari et al. (2016)	Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, dan <i>Financial Distress</i> Terhadap Integritas Laporan Keuangan	Variabel Y: Integritas laporan keuangan Variabel X: Komisaris independen, komite audit, <i>financial distress</i>	Komisaris independen berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Komite audit dan <i>financial distress</i> tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.
5.	Irawati & Fakhruddin (2016)	Pengaruh Kualitas Audit dan <i>Corporate Governance</i> Terhadap Integritas Laporan Keuangan	Variabel Y: Integritas laporan keuangan Variabel X: Kualitas audit, komite audit, komisaris independen, kepemilikan institusional	Kualitas audit berpengaruh negatif signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Komite audit dan kepemilikan institusional tidak berpengaruh positif signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Komisaris independen berpengaruh positif signifikan terhadap integritas laporan keuangan.
6.	Puspita & Utama (2016)	<i>Fee</i> Audit sebagai Pemoderasi Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan	Variabel Y: Integritas laporan keuangan Variabel X: Kualitas audit Variabel Z: <i>Fee</i> audit	Kualitas audit dan <i>fee</i> audit berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. <i>Fee</i> audit tidak mampu memoderasi pengaruh kualitas audit terhadap integritas laporan keuangan.
7.	Istiantoro et al. (2017)	Pengaruh Struktur <i>Corporate Governance</i> Terhadap Integritas Laporan Keuangan Perusahaan	Variabel Y: Integritas laporan keuangan Variabel X: Kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial, komite audit, komisaris independen	Kepemilikan institusional berpengaruh negatif signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Kepemilikan manajerial berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Komite audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap integritas laporan keuangan.

				Komisaris independen berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap integritas laporan keuangan.
8.	Verya (2017)	Analisis Pengaruh Ukuran Perusahaan, <i>Leverage</i> , dan <i>Good Corporate Governance</i> Terhadap Integritas Laporan Keuangan	Variabel Y: Integritas laporan keuangan Variabel X: Ukuran perusahaan, <i>leverage</i> , GCG	<i>Leverage</i> tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Komisaris independen, komite audit, kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, dan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.
9.	Nurdiniah & Pradika (2017)	<i>Effect of Good Corporate Governance, KAP Reputation, Its Size, and Leverage on Integrity of Financial Statements</i>	Variabel Y: Integritas laporan keuangan Variabel X: Komisaris independen, komite audit, kepemilikan institusional, reputasi KAP, ukuran perusahaan, <i>leverage</i>	Komisaris independen, ukuran perusahaan, dan reputasi KAP berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. Komite audit, kepemilikan institusional, dan <i>leverage</i> tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.
10.	Echobu et al. (2017)	<i>Determinants of Financial Reporting Quality: Evidence from Listed Agriculture and Natural Resources Firms in Nigeria</i>	Variabel Y: Kualitas laporan keuangan Variabel X: <i>Leverage</i> , likuiditas, ukuran dewan, usia perusahaan, independensi komite audit	<i>Leverage</i> , likuiditas, dan ukuran dewan berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Usia perusahaan dan independensi komite audit berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.
11.	Bajra & Cadez (2017)	<i>Audit Committees and Financial Reporting Quality: The 8<sup>th</sup> EU Company Law Directive Perspective</i>	Variable Y: Kualitas laporan keuangan Variable X: Efektivitas pengawasan komite audit, kompetensi komite audit	Efektivitas pengawasan komite audit dan kompetensi komite audit berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Keberadaan komite audit berpengaruh negatif terhadap kualitas laporan keuangan.
12.	Pamungkas et al. (2017)	<i>The Effects of The Whistleblowing System on Financial Statement Fraud: Ethical Behavior as The Mediators</i>	Variabel Y: Kecurangan laporan keuangan Variabel X: <i>Whistleblowing system</i> Variabel Z: Perilaku etis	<i>Whistleblowing system</i> berpengaruh positif terhadap kecurangan laporan keuangan Perilaku etis berpengaruh positif dalam memoderasi <i>whistleblowing system</i> terhadap kecurangan laporan keuangan.
13.	Sofia (2018)	Pengaruh Komite Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan dengan <i>Whistleblowing System</i>	Variabel Y: Integritas laporan keuangan Variabel X: Komite audit	Komite audit berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan <i>Whistleblowing system</i> mampu memoderasi hubungan antara

		sebagai Variabel Moderasi	Variabel Z: <i>Whistleblowing System</i>	komite audit terhadap integritas laporan keuangan.
14.	Arista et al. (2018)	Pengaruh Struktur <i>Corporate Governance</i> dan <i>Audit Tenure</i> Terhadap Integritas Laporan Keuangan	Variabel Y: Integritas laporan keuangan Variabel X: Komisaris independen, kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, komite audit, dan <i>audit tenure</i>	Komisaris independen, kepemilikan manajerial, dan komite audit berpengaruh positif signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. <i>Audit Tenure</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap integritas laporan keuangan.
15.	Qonitin & Yudowati (2018)	Pengaruh Mekanisme <i>Corporate Governance</i> dan Kualitas Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan pada Perusahaan Pertambangan di BEI	Variabel Y: Integritas laporan keuangan Variabel X: Komisaris independen, komite audit, kepemilikan institusional, kualitas audit	Kepemilikan institusional dan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Komite audit dan kualitas audit berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.
16.	Malau & Murwaningsari (2018)	<i>The Effect of Market Pricing Accrual, Foreign Ownership, Financial Distress, and Leverage on The Integrity of Financial Statements</i>	Variabel Y: Integritas laporan keuangan Variabel X: Harga pasar, kepemilikan asing, <i>financial distress</i> , <i>leverage</i>	Harga pasar berpengaruh positif signifikan terhadap integritas laporan keuangan. <i>Leverage</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap integritas laporan keuangan. <i>Financial distress</i> dan kepemilikan asing tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.
17.	Ayem & Yuliana (2019)	Pengaruh Independensi Auditor, Kualitas Audit, Manajemen Laba, dan Komisaris Independen Terhadap Integritas Laporan Keuangan (Studi Kasus Pada Perusahaan Perbankan Yang Terdaftar di BEI Periode 2014-2017)	Variabel Y: Integritas laporan keuangan Variabel X: Independensi auditor, kualitas audit, manajemen laba, dan komisaris independen	Independensi auditor dan kualitas audit tidak berpengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Manajemen laba dan komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan.
18.	Badewin (2019)	Pengaruh Kepemilikan Institusional, Komite Audit, dan Kualitas Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI	Variabel Y: Integritas laporan keuangan Variabel X: Kepemilikan institusional, komite audit, dan kualitas audit	Kepemilikan institusional tidak berpengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Komite audit dan kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan.
19.	A'yunin et al. (2019)	<i>The Effect of The Size of Public Accounting</i>	Variabel Y: Integritas laporan	<i>Leverage</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap integritas



		<i>Firm, Leverage, and Corporate Governance on The Integrity of Financial Statement: A Study on Companies Listed on Indonesian Stock Exchange</i>	keuangan Variabel X: Ukuran KAP, leverage, tata kelola perusahaan	laporan keuangan. Ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Tata kelola perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan.
--	--	---	---	---

Sumber: Penelitian Terdahulu, 2020

## 2.4. Kerangka Berfikir Penelitian

### 2.4.1. Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Integritas Laporan Keuangan

Komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang berasal dari luar perusahaan. Berdasarkan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014 tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten atau Perusahaan Publik, dewan komisaris bertugas melakukan pengawasan dan bertanggung jawab atas pengawasan terhadap kebijakan pengurusan, jalannya pengurusan pada umumnya baik mengenai emiten maupun usaha emiten, dan memberi nasihat kepada direksi. Dengan adanya tugas pengawasan tersebut maka komisaris independen berfungsi untuk mengurangi adanya risiko kecurangan atau rekayasa yang dapat dilakukan oleh manajemen perusahaan terhadap laporan keuangan. Tujuan tersebut akan dapat tercapai jika komisaris independen memiliki independensi yang kuat agar tidak mudah dipengaruhi oleh pihak manajemen dalam menjalankan tugas pengawasannya terhadap perusahaan.

Dalam teori agensi menjelaskan adanya hubungan kontraktual antara manajer sebagai *agent* dengan pemilik perusahaan sebagai *principal*. Manajer merupakan pihak yang dikontrak oleh *principal* untuk bekerja demi kepentingan pemilik, sedangkan pemilik memberikan tanggung jawab kepada manajer dalam

pengambilan keputusan. Pemisahan antara pemilik dengan manajer akan menimbulkan kepentingan yang bertentangan. Konflik kepentingan ini dapat terjadi karena masing-masing pihak ingin memaksimalkan kepentingannya sendiri sehingga kemungkinan *agent* tidak selalu berbuat sesuai dengan kepentingan *principal*. Oleh karena itu, untuk mengurangi konflik kepentingan dibutuhkan pihak yang independen untuk mengawasi tindakan manajemen, salah satunya adalah membentuk komisaris independen yang berasal dari luar perusahaan.

Berdasarkan *agency theory*, dewan komisaris berperan untuk mengatasi masalah *moral hazard*, yaitu suatu masalah yang terjadi ketika *principal* tidak mampu mengendalikan tindakan *agent*. Komisaris independen berperan sebagai penyeimbang dalam pengambilan keputusan yang tidak memihak sehingga dapat mencegah timbulnya konflik agensi baik antara pemegang saham mayoritas dan minoritas maupun antara perusahaan dengan pihak berkepentingan lainnya. Komisaris independen dapat melindungi hak pemegang saham minoritas dan pihak-pihak lain yang terkait karena komisaris independen akan mengawasi tindakan manajer supaya tidak melakukan manipulasi data keuangan dan dapat memberikan informasi yang berintegritas sehingga dapat mengurangi adanya asimetri informasi.

Asimetri informasi timbul ketika hubungan antara *agent* dengan *principal* dimana *agent* lebih mengetahui tentang informasi dan keadaan perusahaan yang menimbulkan adanya perbedaan informasi yang didapat antara kedua pihak tersebut. Sehingga peran komisaris independen sangat dibutuhkan sebagai penengah apabila terjadi masalah agensi. Komisaris independen dapat berperan

sebagai penengah ketika terjadi perselisihan diantara para manajer internal, mengawasi kebijakan kepengurusan perusahaan, dan memberikan nasihat kepada manajer. Komisaris independen merupakan posisi terbaik melaksanakan fungsi pengawasan agar tercipta *good corporate governance* yang baik pada perusahaan dan mengurangi risiko kecurangan manajemen terutama dalam penyajian laporan keuangan sehingga akan meningkatkan integritas laporan keuangan (Arista et al., 2018).

Keberadaan komisaris independen dalam suatu perusahaan memiliki peran yang penting khususnya dalam mempengaruhi integritas laporan keuangan. Adanya komisaris independen dalam perusahaan diharapkan mampu berperan dalam laporan keuangan agar memiliki integritas yang baik dan dapat dipertanggungjawabkan serta tidak menyesatkan pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan. Apabila suatu perusahaan memiliki komisaris independen yang cukup proporsional jumlahnya maka diharapkan laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen akan lebih berintegritas. Semakin banyak komisaris independen dalam suatu perusahaan maka fungsi *monitoring* terhadap risiko kecurangan dalam penyajian laporan keuangan menjadi lebih baik sehingga keberadaan komisaris independen dapat menekan manajemen untuk melakukan manipulasi laporan keuangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Ayem & Yuliana (2019), Indrasari et al. (2016), Yulinda (2016), Irawati & Fakhruddin (2016), dan Arista et al. (2018) menemukan bahwa komisaris independen berpengaruh positif dan signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Hal ini dikarenakan semakin banyak

proporsi komisaris independen dalam suatu perusahaan, fungsi pengawasan terhadap perusahaan semakin kuat dan dapat terlaksana dengan baik sehingga dapat mengurangi praktik manipulasi atas data akuntansi dan mendorong tersusunnya laporan keuangan yang lebih berintegritas. Sehingga semakin besar proporsi jumlah komisaris independen akan semakin berintegritas laporan keuangan yang disusun atau dengan kata lain jumlah komisaris independen berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan.

#### **2.4.2. Pengaruh Komite Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan**

Komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dan bertanggung jawab kepada dewan komisaris dalam membantu melaksanakan tugas dan fungsi dewan komisaris (Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55/POJK.04/2015). Komite audit merupakan suatu badan yang dibentuk oleh perusahaan klien dengan memiliki tugas untuk memelihara independensi akuntan pemeriksa terhadap manajemen (Yulinda, 2016). Tujuan dibentuknya komite audit adalah untuk membantu komisaris dalam memastikan efektivitas sistem pengendalian internal dan pelaksanaan tugas auditor eksternal maupun auditor internal. Keberadaan komite audit diharapkan dapat meningkatkan pengawasan terhadap tindakan yang dilakukan manajemen terutama dalam penyusunan laporan keuangan.

Berdasarkan Komite Nasional Kebijakan Governance (2006) tentang pedoman umum *good corporate governance* Indonesia, komite audit bertugas membantu dewan komisaris untuk memastikan:

1. Laporan keuangan disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum;

2. Struktur pengendalian internal perusahaan dilaksanakan dengan baik;
3. Pelaksanaan audit internal maupun eksternal dilaksanakan sesuai dengan standar audit yang berlaku;
4. Tindak lanjut temuan hasil audit dilaksanakan oleh manajemen.

Struktur dan keanggotaan komite audit berdasarkan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55/POJK.04/2015 tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit, komite audit paling sedikit terdiri dari tiga orang anggota yang berasal dari komisaris independen dan pihak dari luar emiten. Dalam melaksanakan tugasnya, anggota komite audit diharuskan untuk berkoordinasi antar sesama anggota, salah satunya dengan melakukan rapat antar anggota komite audit. Frekuensi rapat dari komite audit harus dicantumkan dalam laporan tahunan. Berdasarkan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55/POJK.04/2015 tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit, penyelenggaraan rapat komite audit secara berkala paling sedikit satu kali dalam 3 (tiga) bulan. Jumlah rapat dapat memproksikan kualitas pengawasan yang dilakukan oleh komite audit. Semakin tinggi intensitas rapat komite audit, kualitas pengawasan yang dijalankan akan semakin baik sehingga akan dapat meningkatkan integritas dari laporan keuangan yang disajikan. Oleh karena itu, frekuensi rapat dapat memperlihatkan kinerja komite audit yang semakin efektif sehingga mampu untuk meningkatkan laporan keuangan yang semakin berintegritas.

Teori agensi merupakan teori yang membahas mengenai hubungan antara *principal* dengan *agent*. Hubungan dua pihak ini terjadi karena adanya kontraktual

yang terjadi dalam rangka pemberian tanggung jawab dari pemegang saham (*principal*) kepada manajer (*agent*) untuk bekerja atas kepentingan dari *principal*. Namun, dalam menjalankan tugasnya ada kemungkinan *agent* tidak selalu berbuat sesuai dengan kepentingan *principal* dan terkadang masing-masing selalu berusaha untuk memaksimalkan keuntungan yang didapat. Hal tersebut menimbulkan adanya masalah agensi yang terjadi karena konflik kepentingan antara *agent* dengan *principal*. Oleh karena itu, diperlukan adanya pihak yang berperan sebagai penghubung dalam menangani masalah agensi, salah satunya dengan dibentuknya komite audit di dalam perusahaan.

Berdasarkan teori agensi, komite audit sebagai penghubung antara pemegang saham (*principal*) dengan manajer (*agent*) dalam menangani konflik kepentingan yang terjadi. Konflik kepentingan antara pemilik dan agen disebabkan agen tidak selalu bertindak sesuai dengan kepentingan dari *principal*. Oleh karena itu, untuk mengatasi masalah pengendalian ini diperlukan keberadaan dari komite audit. Komite audit akan melakukan pengawasan dan pengendalian terhadap manajer supaya mengurangi dan mencegah perilaku manajemen yang bersifat *opportunistic* untuk melakukan praktik kecurangan terutama dalam penyajian laporan keuangan yang dapat merugikan pihak pemilik.

Dalam hal pelaporan keuangan, komite audit memiliki tugas untuk mengawasi audit atas laporan keuangan dimana memastikan terpenuhinya standar dan kebijakan keuangan yang berlaku. Komite audit juga menilai bahwa laporan yang ada telah konsisten dengan informasi lain yang diketahui oleh anggota komite audit serta menilai mutu pelayanan dan kewajaran biaya yang diajukan

oleh auditor eksternal. Keberadaan komite audit dapat bermanfaat untuk menjamin transparansi dari laporan keuangan, keadilan bagi semua *stakeholder*, dan pengungkapan atas semua informasi yang dilakukan oleh manajemen meskipun terdapat konflik kepentingan.

Keberadaan komite audit diharapkan dapat menjadi salah satu upaya untuk mengurangi atau mencegah manajemen dalam melakukan praktik kecurangan terutama penyajian laporan keuangan. Komite audit harus memiliki sikap independensi yang kuat agar tidak terpengaruh oleh pihak lain yang berkepentingan dalam melakukan pengawasan terhadap tindakan manajemen dan kegiatan perusahaan agar sesuai dengan peraturan, norma, dan kaidah yang berlaku. Komite audit yang berfungsi dengan baik dalam suatu perusahaan akan memberikan dampak pada laporan keuangan yang akan menjadi lebih transparan sehingga memiliki integritas yang tinggi dan tidak menyesatkan para pemakai laporan keuangan dalam pengambilan keputusan. Sehingga adanya komite audit dalam perusahaan dapat meningkatkan integritas laporan keuangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Badewin (2019), Arista et al. (2018), Machdar & Nurdiniah (2017), Yulinda (2016), dan Amrulloh et al. (2016) menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. Keberadaan komite audit dalam sebuah perusahaan akan dapat mempengaruhi integritas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Hal ini dikarenakan terdapatnya dewan yang melakukan pengawasan terhadap jalannya proses pelaporan keuangan yang berintegritas dan mencegah praktik kecurangan yang dapat dilakukan. Kualitas pengawasan dapat diproksikan dari

jumlah rapat yang dilakukan oleh komite audit. Semakin tinggi frekuensi rapat komite audit, maka kualitas pengawasan berjalan semakin efektif dan mampu meningkatkan laporan keuangan yang berintegritas atau dengan kata lain frekuensi rapat komite audit berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan.

#### **2.4.3. Pengaruh *Whistleblowing System* Terhadap Integritas Laporan Keuangan**

Sistem *whistleblowing* merupakan sistem pelaporan pelanggaran. Komite Nasional Kebijakan Governance (2008) mengenai pedoman sistem pelaporan pelanggaran–SPP (*whistleblowing system*–WBS) mendefinisikan *whistleblowing* adalah pengungkapan tindakan pelanggaran atau pengungkapan perbuatan yang melawan hukum, perbuatan tidak etis, atau perbuatan tidak bermoral atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan baik dilakukan oleh karyawan maupun pimpinan organisasi kepada pimpinan organisasi atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran tersebut. Pengungkapan ini umumnya dilakukan secara rahasia (*confidential*).

*Agency theory* atau teori keagenan menjelaskan mengenai hubungan kontrak antara dua pihak yaitu *agent* dan *principal*. Hubungan ini terjadi ketika *principal* mengontrak pihak *agent* untuk bekerja atas kepentingan dari *principal* sedangkan pihak *agent* bertugas dan bertanggung jawab atas pengurusan jalannya perusahaan dan pengendalian sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh *principal*. Adanya hubungan keagenan ini menimbulkan masalah agensi berupa konflik kepentingan antara manajemen dengan pemegang saham. Manajer seringkali bertindak untuk



menguntungkan kepentingannya sendiri salah satunya dengan membuat laporan keuangan seolah-olah baik untuk mendapatkan bonus yang tinggi. Disisi lain pemegang saham juga ingin memaksimalkan kekayaannya dari saham yang dimiliki di perusahaan. Sehingga agar tidak ada salah satu pihak yang dirugikan maka diperlukan adanya sistem pelaporan yang berfungsi sebagai saluran penyampaian pelaporan apabila terjadi kecurangan atau penyimpangan yang dilakukan manajemen terutama dalam penyampaian informasi yang terkandung dalam laporan keuangan.

Berdasarkan teori agensi, masalah agensi dapat diminimalisasi dengan adanya penerapan *good corporate governance*. Kebijakan *good corporate governance* yang digagas oleh Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) pada tahun 2008, memasukkan sistem pelaporan pelanggaran (*whistleblowing system*) sebagai faktor yang mendukung pelaksanaan *good corporate governance*. Dalam kaitannya dengan penyajian laporan keuangan yang berintegritas, *whistleblowing system* merupakan elemen penting dalam akuntansi dan pengendalian internal yang berfungsi sebagai salah satu mekanisme untuk mencegah praktik ilegal, tidak bermoral, dan tidak sah dalam organisasi (Zakaria, 2015), termasuk pada praktik ilegal dalam penyajian laporan keuangan.

*Whistleblowing* merupakan salah satu strategi anti *fraud* yang ada di perusahaan. Keberadaan sistem ini bertujuan untuk mencegah perilaku yang menyimpang atau penipuan serta memperkuat praktik tata kelola perusahaan yang baik (Triantoro et al., 2019). Pamungkas et al. (2017) menyatakan bahwa *whistleblowing system* berpengaruh terhadap pencegahan atas pelanggaran

pelaporan keuangan. Oleh karena itu, semakin baik penerapan *whistleblowing system* pada suatu perusahaan maka dapat mencegah terjadinya kecurangan dan penyusunan laporan keuangan akan berintegritas atau dengan kata lain *whistleblowing system* berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

#### **2.4.4. Pengaruh Kualitas Audit dalam Memoderasi Hubungan Komisaris Independen Terhadap Integritas Laporan Keuangan**

Komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang berasal dari luar emiten atau perusahaan publik (Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014). Dewan komisaris independen merupakan dewan pengawasan yang dilakukan kepada manajemen dari pihak independen yang tidak memiliki hubungan keuangan, kepengurusan, kepemilikan dan hubungan keluarga dengan anggota direksi, anggota dewan komisaris lain, dan pemegang saham pengendali atau hubungan dengan perusahaan yang dapat mempengaruhi independensi. Komisaris independen memiliki fungsi pengawasan yang dilakukan kepada manajemen dalam keandalan memberikan informasi bagi investor. Komisaris independen bertujuan dalam menyeimbangkan pengambilan keputusan terutama dalam rangka perlindungan terhadap pemegang saham minoritas dan pihak-pihak lainnya yang terkait (Mayangsari, 2003). Semakin tinggi jumlah komisaris independen maka pengawasan atas kualitas akan pelaporan keuangan meningkat dan mengurangi keuntungan dari informasi yang tidak dilaporkan.

Penelitian mengenai hubungan antara komisaris independen terhadap integritas laporan keuangan telah banyak dilakukan namun masih menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Penelitian yang dilakukan oleh Ayem & Yuliana

(2019), Yulinda (2016), Indrasari et al. (2016), dan Arista et al. (2018) menunjukkan adanya pengaruh positif antara komisaris independen terhadap integritas laporan keuangan. Tetapi hal berbeda ditunjukkan oleh penelitian Amrulloh et al. (2016) dan Perlantino (2017) yang menunjukkan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

Hasil penelitian terdahulu yang tidak konsisten, membuat peneliti menduga bahwa terdapat variabel lain yang dapat memoderasi pengaruh antara komisaris independen terhadap integritas laporan keuangan. Variabel moderasi tersebut yaitu kualitas audit. Kualitas audit merupakan suatu kemungkinan (*joint probability*) auditor untuk menemukan dan melaporkan pelanggaran yang terdapat dalam sistem akuntansi kliennya (Adhitya, 2018). Kualitas audit yang tinggi akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya oleh para pengguna dalam rangka pengambilan keputusan.

Kualitas audit dapat dilihat dengan menggunakan ukuran perusahaan audit. KAP yang besar akan memberikan kualitas audit yang tinggi dimana memiliki lebih besar keahlian dalam mendeteksi masalah yang bersifat material dalam laporan keuangan klien, sedangkan KAP kecil kurang memiliki pengalaman dan keterampilan dalam mendeteksi permasalahan (Perlantino, 2017). Apabila KAP besar tidak memberikan kualitas audit yang baik maka KAP tersebut akan kehilangan reputasinya dan mengalami kerugian yang besar dengan hilangnya klien serta kepercayaan dari berbagai pihak.

Teori agensi menjelaskan mengenai hubungan kontraktual yang terjadi antara dua pihak yaitu pemegang saham (*principal*) dan manajer (*agent*).

Hubungan dua pihak ini menimbulkan adanya masalah keagenan yang terjadi karena masing-masing pihak berusaha untuk memaksimalkan keuntungannya. Masalah keagenan yang muncul diantara *principal* dengan *agent* dapat diminimalisasi dengan adanya pihak independen yang mengawasi manajemen perusahaan. Pihak independen tersebut dapat berupa komisaris independen. Komisaris independen bertugas sebagai pihak yang melakukan pengawasan terhadap manajemen perusahaan agar memberikan informasi yang berintegritas dan tidak melakukan manipulasi informasi laporan keuangan dengan tujuan untuk melindungi hak pemegang saham agar tidak dirugikan. Selain itu, masalah agensi dapat diminimalisir dengan adanya *monitoring* eksternal dari pihak ketiga yang bersifat independen berupa akuntan publik. Akuntan publik bertugas untuk memberikan jasa dalam menilai kewajaran dari suatu laporan keuangan yang dibuat oleh agen. Opini audit yang berkualitas akan dihasilkan dari kemampuan audit yang tinggi dalam proses pengauditan yang dilakukan oleh auditor sehingga akan memberikan keyakinan kepada para pemakai bahwa laporan keuangan yang disajikan memiliki keandalan dan berintegritas tinggi.

Teori sinyal mengemukakan tentang bagaimana seharusnya sebuah perusahaan memberikan sinyal kepada para pemakai laporan keuangan. Sinyal dapat berupa promosi atau informasi lain yang menggambarkan bahwa perusahaan tersebut lebih baik daripada perusahaan lain. Ukuran KAP merupakan sinyal positif dalam laporan keuangan dimana KAP besar akan memberikan sinyal opini lebih andal daripada KAP kecil. KAP yang besar dianggap sebagai penyedia kualitas audit yang tinggi dan memiliki insentif yang lebih karena untuk

menghindari hal-hal yang dapat merusak reputasinya. Semakin besar ukuran KAP, kualitas audit semakin tinggi dan integritas laporan keuangan semakin tinggi pula.

Argumentasi dalam penelitian ini bahwa ukuran dewan komisaris independen yang besar ditambah dengan kualitas audit yang tinggi maka akan meningkatkan integritas laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan. Hal ini dikarenakan semakin besar ukuran komisaris independen maka pengawasan yang dilakukan komisaris independen terhadap manajemen akan semakin tinggi yang mana memperlihatkan kinerja manajer yang semakin efektif sehingga mencegah terjadinya kecurangan dalam penyajian laporan keuangan, ditambah dengan laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor berkualitas menjadikan laporan keuangan lebih andal dan berintegritas. Karena opini audit yang dihasilkan dari kualitas audit yang tinggi, akan memberikan keyakinan lebih kepada para pemakai bahwa laporan keuangan yang disajikan memiliki keandalan dan berintegritas tinggi.

Begitu pula, kualitas audit tinggi yang diukur melalui ukuran KAP *big four* atau KAP *non big four* akan berpengaruh terhadap pengawasan yang dilakukan oleh komisaris independen. Ketika perusahaan menggunakan KAP *big four*, maka perusahaan tersebut dituntut untuk menerapkan *corporate governance* semakin baik, salah satunya melalui pengawasan yang dilakukan oleh komisaris independen. Sehingga saat perusahaan menggunakan jasa KAP *big four* maka komisaris independen diharuskan untuk melakukan pengawasan terhadap manajemen semakin kuat agar kesempatan manajemen untuk melakukan kecurangan atau manipulasi semakin kecil, yang nantinya akan mampu

memberikan dampak lebih pada meningkatnya kepatuhan terhadap standar akuntansi keuangan serta transparansi laporan keuangan yang disajikan dan meningkatkan integritas dari laporan keuangan. Oleh karena itu, kualitas audit yang semakin baik dapat memperkuat pengaruh komisaris independen terhadap penyusunan laporan keuangan yang berintegritas.

#### **2.4.5. Pengaruh Kualitas Audit dalam Memoderasi Hubungan Komite Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan**

Komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dan bertanggung jawab kepada dewan komisaris dalam membantu melaksanakan tugas dan fungsi dewan komisaris (Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55/POJK.04/2015). Dalam melakukan pekerjaannya anggota komite audit harus melakukan koordinasi antar sesama anggota dan membahas temuan yang dilakukan terkait dengan laporan keuangan. Kewajiban komite audit untuk melakukan pertemuan dalam setahun merupakan hal yang tidak bisa diganggu gugat karena telah diatur dalam peraturan. Rapat komite audit diatur dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55/POJK.04/2015 tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit, dimana komite audit mengadakan rapat secara berkala paling sedikit satu kali dalam 3 (tiga) bulan.

Fungsi komite audit berkaitan dengan pengawasan sistem pengendalian internal, kualitas laporan keuangan hingga efektivitas fungsi audit dalam perusahaan. Dalam menjalankan tugasnya, komite audit harus memiliki independensi yang kuat agar mampu mengawasi tindakan manajemen secara efektif dan memastikan perusahaan telah menjalankan kegiatan operasional

dengan baik sesuai peraturan perundang-undangan, kaidah, dan norma yang berlaku (Machdar & Nurdiniah, 2017). Komite audit dibentuk dengan tujuan untuk memastikan laporan keuangan yang disajikan sesuai standar dan kebijakan yang telah ditetapkan. Sehingga laporan keuangan memiliki integritas yang tinggi dan akhirnya dapat dipercaya oleh para pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan.

Penelitian yang dilakukan oleh Badewin (2019), Arista et al. (2018), Machdar & Nurdiniah (2017), Yulinda (2016), dan Amrulloh et al. (2016) menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. Namun berbeda dengan Indrasari et al. (2016) yang menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Hasil penelitian terdahulu yang tidak konsisten, membuat peneliti menduga bahwa terdapat variabel lain yang dapat memoderasi pengaruh antara komite audit terhadap integritas laporan keuangan yaitu variabel kualitas audit.

Kualitas audit adalah kapasitas auditor eksternal dalam mendeteksi terjadinya kesalahan dan bentuk penyimpangan lain yang terdapat dalam sistem akuntansi kliennya. Teori reputasi memprediksikan bahwa ada hubungan positif antara ukuran KAP dengan kualitas audit. KAP besar dapat menawarkan kualitas audit yang lebih tinggi dibanding dengan KAP yang kecil. Kualitas audit yang tinggi akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya oleh para pengguna dalam rangka pengambilan keputusan.

Teori agensi menjelaskan adanya hubungan kontraktual antara *principal* dengan *agent*. Namun dalam hubungan ini dapat menimbulkan permasalahan

yang mana masing-masing pihak akan berusaha untuk memaksimalkan kepentingan dirinya sendiri. Hal ini menyebabkan adanya kemungkinan bahwa *agent* tidak selalu bertindak sesuai dengan apa yang diharapkan oleh *principal*. Masalah keagenan yang muncul, salah satunya dapat diminimalisasi dengan adanya suatu komite yang bertugas melakukan pengawasan dan pengendalian terhadap manajer yang disebut dengan komite audit. Komite audit dibentuk untuk melakukan pengawasan dan pengendalian terhadap manajer (*agent*) dalam menjalankan tugasnya supaya tidak melakukan kecurangan terutama dalam penyajian informasi laporan keuangan yang bisa merugikan pihak pemegang saham (*principal*) dan menguntungkan pihak manajer. Sehingga adanya komite audit dapat meningkatkan integritas laporan keuangan. Konflik kepentingan juga dapat diminimalisir dengan adanya *monitoring* eksternal dari pihak ketiga yang bersifat independen berupa akuntan publik. Akuntan publik akan memberikan jasa auditnya kepada klien dalam hal menilai kewajaran atas laporan keuangan klien. Laporan keuangan harus diaudit oleh pihak ketiga yang berasal dari luar perusahaan, memiliki kompetensi, dan independensi yang kuat dalam menjalankan tugasnya agar memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar dan bebas dari salah saji material serta memiliki integritas yang dapat dipertanggungjawabkan atas informasi yang terkandung di dalamnya. Kualitas audit yang baik akan menghasilkan laporan keuangan yang lebih andal sehingga dapat lebih dipercaya oleh para pengguna laporan keuangan.

Teori sinyal mengemukakan tentang bagaimana seharusnya sebuah perusahaan memberikan sinyal kepada para pemakai laporan keuangan yang dapat



berupa promosi atau informasi lain yang mana mencerminkan bahwa perusahaan tersebut lebih baik daripada perusahaan lain. Investor dalam menerima informasi terlebih dahulu diterjemahkan apakah informasi tersebut merupakan sinyal yang baik (*good news*) atukah informasi tersebut merupakan sinyal yang jelek (*bad news*). Ukuran KAP merupakan sinyal yang positif dalam laporan keuangan. KAP besar merupakan pihak independen yang memberikan sinyal opini lebih andal daripada KAP kecil. KAP yang besar dapat mengaudit lebih efisien dan efektif maka akan menyelesaikan audit lebih cepat. Semakin besar ukuran KAP, kualitas audit semakin tinggi dan integritas laporan keuangan semakin tinggi pula.

Hubungan antara komite audit dengan integritas laporan keuangan dapat diperkuat dengan audit yang berkualitas dimana efektivitas komite audit dalam menjaga kualitas laporan keuangan akan semakin baik dengan adanya auditor yang memiliki kualitas tinggi. Komite audit berperan untuk memastikan bahwa laporan keuangan yang belum diaudit tidak mengandung kesalahan atau kecurangan yang dapat menyesatkan para pengguna laporan keuangan. Peran ini dapat terlaksana dengan baik jika didukung oleh auditor yang melaksanakan tugas pengauditan secara profesional dengan memiliki kemampuan audit yang tinggi. Kualitas audit yang tinggi akan bisa memastikan bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen telah terhindar dari salah saji yang material akibat kecurangan atau kesalahan sehingga integritas laporan keuangan akan meningkat. Selain itu, auditor eksternal melakukan pemahaman terkait industri perusahaan dengan baik dan melihat kondisi pengendalian internal dalam

perusahaan disamping tugas untuk memeriksa apakah penyajian laporan keuangan sudah sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku.

Argumentasi dalam penelitian ini adalah perusahaan dengan frekuensi rapat yang tinggi ditambah dengan kualitas audit yang tinggi pula maka akan meningkatkan integritas laporan keuangan. Semakin tinggi intensitas rapat komite audit maka kualitas pengawasan yang dilakukan komite audit semakin baik dan akan meningkatkan integritas laporan keuangan. Hal ini berarti semakin besar pengendalian dan pengawasan dari komite audit terhadap laporan keuangan maka kesalahan atau kecurangan dalam laporan keuangan semakin kecil dan akan menghasilkan laporan keuangan berintegritas semakin baik. Begitu pula ditambah dengan kualitas audit yang diberikan oleh KAP akan membuat laporan keuangan semakin andal dan berintegritas yang nantinya akan semakin dipercaya oleh para pengguna laporan keuangan. Kualitas audit yang diprosikan melalui ukuran KAP, dimana semakin besar ukuran KAP maka semakin tinggi tingkat integritas laporan keuangan karena KAP besar akan lebih insentif untuk menghindari hal-hal yang dapat merusak reputasinya. Tugas komite audit dapat terlaksana dengan baik jika didukung oleh auditor yang melaksanakan tugas pengauditan secara profesional dengan kemampuan audit yang tinggi. Oleh karena itu, kualitas audit yang semakin baik dapat memperkuat pengaruh komite audit terhadap penyusunan laporan keuangan yang berintegritas.

#### **2.4.6. Pengaruh Kualitas Audit dalam Memoderasi Hubungan *Whistleblowing System* Terhadap Integritas Laporan Keuangan**

Berdasarkan Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG), salah satu sistem pengendalian internal yang dapat mencegah praktik penyimpangan, kecurangan, dan memperkuat penerapan praktik *corporate governance* adalah *whistleblowing system*. Komite Nasional Kebijakan Governance (2008) tentang Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran–SPP (*Whistleblowing System–WBS*) mendefinisikan *whistleblowing* adalah pengungkapan tindakan pelanggaran atau pengungkapan perbuatan yang melawan hukum, perbuatan tidak etis, atau perbuatan tidak bermoral atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan baik dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi kepada pimpinan organisasi atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran tersebut.

*Whistleblowing system* merupakan salah satu strategi anti *fraud* yang ada di perusahaan (Suh & Shim, 2019), termasuk kecurangan dalam penyajian laporan keuangan. Pengaruh *whistleblowing system* terhadap integritas laporan keuangan dapat diperkuat juga dengan kualitas audit yang diberikan oleh kantor akuntan publik yang melakukan audit. Kualitas audit merupakan segala kemungkinan auditor dalam melaksanakan penugasannya mampu menemukan pelanggaran dalam sistem akuntansi klien. Kualitas audit sangat berpengaruh dalam pelaporan keuangan karena tujuannya untuk menilai kewajaran laporan keuangan. Teori reputasi memprediksikan bahwa ada hubungan positif antara ukuran KAP dengan

kualitas audit. KAP besar dapat menawarkan kualitas audit lebih tinggi dibandingkan KAP yang kecil.

Teori agensi menjelaskan mengenai masalah keagenan yang ditimbulkan karena terjadinya hubungan kontraktual antara pemegang saham sebagai *principal* dengan manajemen sebagai *agent*. Konflik kepentingan ini terjadi disebabkan oleh agen yang tidak selalu berbuat sesuai dengan kepentingan dari *principal*. Maka untuk meminimalisasi masalah keagenan ini diperlukan penerapan *corporate governance* dalam perusahaan. Salah satu komponen dari *corporate governance* adalah adanya penerapan saluran pelaporan pelanggaran yang sering disebut dengan *whistleblowing system*. Sistem pelaporan pelanggaran ini diterapkan sebagai upaya untuk mencegah terjadinya kecurangan atau penyimpangan yang dapat dilakukan oleh manajemen terutama dalam penyajian laporan keuangan yang mana nantinya dapat merugikan pihak *principal*. Selain itu, masalah keagenan dapat diminimalisasi dengan adanya *monitoring* eksternal dari pihak ketiga yang independen berupa akuntan publik yang berperan dalam memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar dan disajikan sesuai prinsip akuntansi yang berlaku umum. Sehingga laporan keuangan memiliki integritas yang tinggi.

Dalam teori agensi, auditor merupakan pihak eksternal yang independen dalam hal menjembatani hubungan antara *principal* dengan *agent* maupun antara perusahaan dengan pihak eksternal lain melalui laporan keuangan. Sedangkan dalam teori sinyal, ukuran KAP merupakan sinyal positif dalam laporan keuangan dimana KAP besar akan memberikan sinyal opini lebih andal daripada KAP kecil.

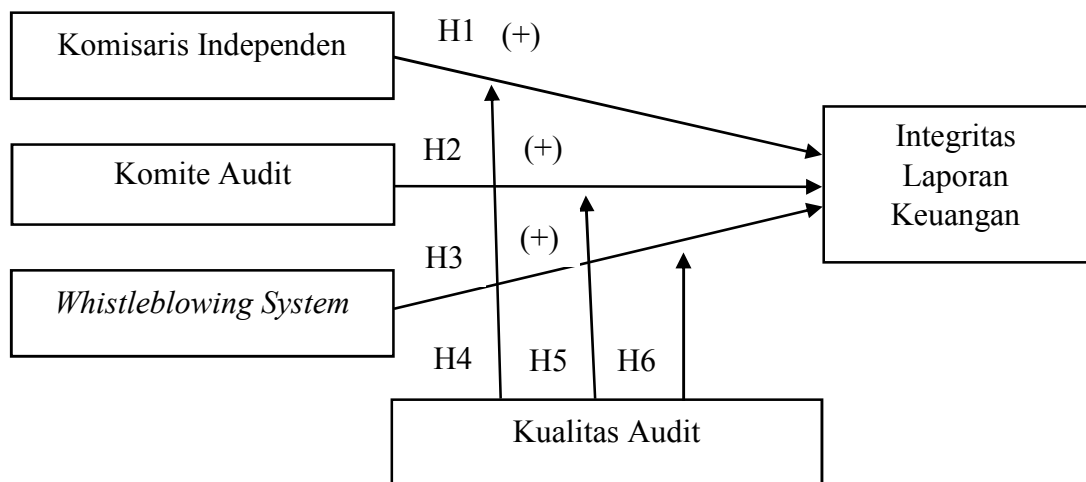
Kualitas audit yang baik akan menghasilkan laporan keuangan lebih andal sehingga lebih dipercaya oleh para pengguna laporan keuangan. Semakin besar ukuran KAP, maka kualitas audit akan semakin tinggi dan integritas laporan keuangan semakin tinggi pula.

*Whistleblowing system* merupakan sistem pengendalian internal yang ada di dalam perusahaan untuk mencegah adanya praktik kecurangan atau penyimpangan, salah satunya dalam penyajian laporan keuangan. Kondisi pengendalian internal dalam perusahaan ini akan dilihat oleh auditor eksternal untuk kepentingan proses audit. Ketika perusahaan menggunakan auditor *big four* maka perusahaan dituntut untuk menerapkan sistem pengendalian internal yang semakin kuat melalui sistem pelaporan pelanggaran tersebut. Semakin kuat sistem pengendalian internal yang diterapkan oleh perusahaan, semakin kecil kesempatan terjadinya kecurangan atau penyimpangan terutama dalam penyajian laporan keuangan sehingga akan meningkatkan integritas laporan keuangan.

Argumentasi dalam penelitian ini adalah perusahaan dengan penerapan *whistleblowing system* yang baik maka akan meningkatkan integritas laporan keuangan, karena adanya suatu sistem yang dapat mencegah kecurangan yang dilakukan oleh manajemen terutama kecurangan dalam penyajian laporan keuangan. Perusahaan yang tidak menerapkan adanya *whistleblowing system* secara tidak langsung memberikan kesempatan bagi karyawan atau pihak lain untuk melakukan penipuan atau kecurangan keuangan (Triantoro et al., 2019). Begitu pula ditambah dengan kualitas audit yang diberikan oleh KAP akan membuat laporan keuangan semakin berintegritas. Hal ini didukung oleh auditor

yang melaksanakan tugas pengauditan secara profesional dengan kemampuan audit yang tinggi. Kualitas audit yang diproksikan melalui ukuran KAP ini dimana KAP besar akan memberikan sinyal opini lebih andal daripada KAP yang kecil karena kualitas audit yang tinggi akan memastikan bahwa laporan keuangan terhindar dari salah saji yang material akibat kesalahan atau kecurangan, sehingga integritas laporan keuangan meningkat. Oleh karena itu, kualitas audit yang semakin baik dapat memperkuat pengaruh *whistleblowing system* terhadap penyusunan laporan keuangan yang berintegritas.

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas, maka model kerangka pemikiran dari penelitian ini dapat dilihat pada Gambar 2.1.



**Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Penelitian**

## 2.5. Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka berfikir di atas, hipotesis penelitian sebagai berikut:

- H1 : Komisaris independen berpengaruh positif signifikan terhadap integritas laporan keuangan

- H2 : Komite audit berpengaruh positif signifikan terhadap integritas laporan keuangan
- H3 : *Whistleblowing system* berpengaruh positif signifikan terhadap integritas laporan keuangan
- H4 : Kualitas audit memperkuat hubungan komisaris independen terhadap integritas laporan keuangan
- H5 : Kualitas audit memperkuat hubungan komite audit terhadap integritas laporan keuangan
- H6 : Kualitas audit memperkuat hubungan *whistleblowing system* terhadap integritas laporan keuangan

## BAB V

### PENUTUP

#### 5.1. Simpulan

Penelitian ini dilakukan untuk menguji secara empiris pengaruh komisaris independen, komite audit, dan *whistleblowing system* terhadap integritas laporan keuangan dengan kualitas audit sebagai variabel moderasi pada perusahaan BUMN yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2014-2018. Berikut kesimpulan yang dapat diambil dari penelitian ini:

1. Komisaris independen tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Tingginya tingkat proporsi komisaris independen tidak mempengaruhi tingkat integritas laporan keuangan karena keberadaan komisaris independen diindikasikan hanya untuk pemenuhan regulasi saja tanpa dimaksudkan untuk menegakkan *Good Corporate Governance* (GCG) dalam perusahaan.
2. Komite audit berpengaruh positif signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Keberadaan komite audit yang diukur dengan frekuensi rapat dapat meningkatkan integritas laporan keuangan. Semakin banyak frekuensi rapat komite audit, maka semakin tinggi integritas laporan keuangan. Hal ini menunjukkan semakin baik kinerja pengawasan yang dilakukan oleh komite audit.



3. *Whistleblowing system* tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Penerapan *whistleblowing system* hanya sebagai pemenuhan atas peraturan yang berlaku.
4. Kualitas audit memperkuat hubungan komisaris independen terhadap integritas laporan keuangan. Semakin tinggi kualitas audit maka semakin kuat tingkat pengawasan komisaris independen terhadap perusahaan sehingga integritas laporan keuangan semakin meningkat.
5. Kualitas audit tidak mampu memoderasi hubungan komite audit terhadap integritas laporan keuangan. KAP *big four* maupun KAP *non big four* dalam melakukan pengauditan atas laporan keuangan bertolak pada standar audit yang sama sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP).
6. Kualitas audit tidak mampu memoderasi hubungan *whistleblowing system* terhadap integritas laporan keuangan. KAP *big four* maupun *non big four* tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan sehingga perbedaan kualitas audit tidak merubah integritas dari laporan keuangan.

## 5.2. Saran

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, saran yang dapat peneliti berikan adalah:

1. Penelitian selanjutnya hendaknya menggunakan populasi penelitian yang lebih banyak supaya mendapatkan data secara lebih luas karena keterbatasan dari penelitian ini hanya menggunakan 18 perusahaan dengan 90 unit analisis.

2. Penelitian selanjutnya hendaknya dapat meneliti variabel *whistleblowing system* dengan jumlah sampel penelitian yang lebih banyak supaya memberikan hasil yang lebih akurat.
3. Menambah variabel lain yang dapat mempengaruhi integritas laporan keuangan karena masih rendahnya nilai pengaruh yang diberikan oleh variabel independen dalam penelitian ini.
4. Hendaknya perusahaan dapat meningkatkan frekuensi rapat komite audit yang dapat memperlihatkan kualitas pengawasan yang dilakukan sehingga meningkatkan integritas laporan keuangan.

## DAFTAR PUSTAKA

- A'yunin, Q., Ulupui, I. G. K. A., & Nindito, M. (2019). The Effect of The Size of Public Accounting Firm, Leverage, and Corporate Governance on the Integrity of Financial Statement: A Study on Companies Listed on Indonesian Stock Exchange. *International Conference on Economics, Education, Business and Accounting, KnE Social Sciences, 2019*, 820–840. <https://doi.org/10.18502/kss.v3i11.4053>
- Abidin, I. Z. (2016). Analisis Pengaruh Audit Tenure, Struktur Corporate Governance, dan Ukuran KAP Terhadap Integritas Laporan Keuangan. *Tesis*. Malang: Universitas Brawijaya Malang.
- ACFE. (2018). *Report to The Nations: Global Study on Occupational Fraud and Abuse (Asia Pasific Edition)*. Austin, Texas: Association of Certified Fraud Examiners.
- ACFE Indonesia. (2017). *Survai Fraud Indonesia 2016*. Jakarta: ACFE Indonesia Chapter.
- Adhitya, T. R. (2018). Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, Kualitas Audit, dan Leverage terhadap Integritas Laporan Keuangan dengan Firm Size sebagai Variabel Moderasi pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Tesis*. Medan: Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sumatera Utara.
- Agoes, S., & Ardana, I. C. (2018). *Etika Bisnis dan Profesi: Tantangan Membangun Manusia Seutuhnya* (Edisi Revisi). Jakarta: Salemba Empat.
- Akerlof, G. A. (1970). The Market For “LEMONS”: Quality Uncertainty and The Market Mechanism. *Quarterly Journal of Economics*, 84, 488–500. <https://doi.org/10.1016/b978-0-12-214850-7.50022-x>
- Amrulloh, Putri, I. A. M. A. D., & Wirama, D. G. (2016). Pengaruh Mekanisme Corporate Governance, Ukuran KAP, Audit Tenure dan Audit Report Lag Pada Integritas Laporan Keuangan. *E-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana*, 5(8), 2305–2328.
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2015). *Auditing & Jasa Assurance: Pendekatan Terintegrasi* (Edisi Kelimabelas). Jakarta: Erlangga.

- Arista, S., Wahyudi, T., & Yusnaini. (2018). Pengaruh Struktur Corporate Governance Dan Audit Tenure Terhadap Integritas Laporan Keuangan. *AKUNTABILITAS: Jurnal Penelitian Dan Pengembangan Akuntansi*, 12(2), 81–98. <https://doi.org/10.29259/ja.v12i2.9310>
- Ayem, S., & Yuliana, D. (2019). Pengaruh Independensi Auditor, Kualitas Audit, Manajemen Laba, dan Komisaris Independen Terhadap Integritas Laporan Keuangan (Studi Kasus Pada Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di BEI Periode 2014-2017). *Jurnal Akuntansi & Manajemen Akmenika*, 16(1), 197–207.
- Badewin. (2019). Pengaruh Kepemilikan Institusional, Komite Audit dan Kualitas Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 8(1), 19–31.
- Bajra, U., & Cadez, S. (2017). Audit Committees and Financial Reporting Quality: The 8th EU Company Law Directive Perspective. *Economic Systems*. <https://doi.org/10.1016/j.ecosys.2017.03.002>
- Bisnis Tempo. (2003). *Bapepam: Kasus Kimia Farma Merupakan Tindak Pidana*. <https://bisnis.tempo.co/read/33339/bapepam-kasus-kimia-farma-merupakan-tindak-pidana>
- Bursa Efek Indonesia. (2019). *Laporan Keuangan & Tahunan*. [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)
- CNN Indonesia. (2019a). *Kasus 14 Proyek Fiktif, KPK Periksa Petinggi Waskita Karya*. <https://www.cnnindonesia.com/nasional/20190628102958-12-407260/kasus-14-proyek-fiktif-kpk-periksa-petinggi-waskita-karya>
- CNN Indonesia. (2019b). *Kronologi Kisruh Laporan Keuangan Garuda*. <https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20190430174733-92-390927/kronologi-kisruh-laporan-keuangan-garuda-indonesia>
- De Angelo, L. E. (1981). Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3, 183–199. [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(81\)90002-1](https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1)
- Echobu, J., Okika, N. P., & Mailafia, L. (2017). Determinants of Financial Reporting Quality: Evidence from Listed Agriculture and Natural Resources Firms in Nigeria. *International Journal of Accounting Research*, 3(3), 20–31. <https://doi.org/10.12816/0041759>
- Economy Okezone. (2016). *Direksi Timah Dituding Manipulasi Laporan Keuangan*. <https://economy.okezone.com/read/2016/01/27/278/1298264/direksi-timah-dituding-manipulasi-laporan-keuangan>

- Eisenhardt, K. M. (1989). Agency Theory: An Assessment and Review. *Academy of Management Review*, 14(1), 57–74. <https://doi.org/10.1159/000169659>
- Ghozali, I. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23* (Edisi 8). Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2017). *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Ikatan Akuntan Indonesia.
- Indrasari, A., Yuliandhari, W. S., & Triyanto, D. N. (2016). Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, dan Financial Distress Terhadap Integritas Laporan Keuangan. *Jurnal Akuntansi*, 20(1), 117–133. <https://doi.org/10.24912/ja.v20i1.79>
- Irawati, L., & Fakhruddin, I. (2016). Pengaruh dan Kualitas Audit Corporate Governance Terhadap Integritas Laporan Keuangan. *Kompartemen*, 14(1), 90–106. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Ismail, A. G. (2018). Analisis Pengaruh Ukuran Perusahaan, Audit Tenure, Kepemilikan Manajerial dan Komisaris Independen Terhadap Integritas Laporan Keuangan (Studi Empiris pada Perusahaan Property, Real Estate, dan Building Construction yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia). *Skripsi*. Yogyakarta: Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia Yogyakarta.
- Istiantoro, I., Paminto, A., & Ramadhani, H. (2017). Pengaruh Struktur Corporate Governance Terhadap Integritas Laporan Keuangan Perusahaan pada Perusahaan LQ45 yang Terdaftar di BEI. *Akuntabel*, 14(2), 157–179. <https://doi.org/10.29264/jakt.v14i2.1910>
- Jama'an. (2008). Pengaruh Mekanisme Corporate Governance dan Kualitas Kantor Akuntan Publik Terhadap Integritas Informasi Laporan Keuangan. *Tesis*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3, 305–360. [https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2008). *Akuntansi Intermediate Jilid 1* (Edisi Keduabelas). Jakarta: Erlangga.
- Komite Nasional Kebijakan Governance. (2006). *Pedoman Umum Good Corporate Governance Indonesia*. Jakarta: Komite Nasional Kebijakan Governance.

- Komite Nasional Kebijakan Governance. (2008). *Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran - SPP (Whistleblowing System - WBS)*. Jakarta: Komite Nasional Kebijakan Governance.
- Kurniawan, A. R., & Khafid, M. (2016). Factors Affecting The Quality of Profit in Indonesia Banking Companies. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 8(1), 30–38. <http://journal.unnes.ac.id/nju/index.php/jda>
- Lennox, C. S. (2000). Going-Concern Opinions in Failing Companies: Auditor Dependence and Opinion Shopping. *SSRN Electronic Journal*, 1–26. <https://doi.org/10.2139/ssrn.240468>
- Liputan6. (2009). *Dua Direksi Waskita Dicopot*. <https://www.liputan6.com/news/read/242306/dua-direksi-waskita-dicopot>
- Machdar, N. M., & Nurdiniah, D. (2017). Pengaruh Reputasi KAP dan Audit Komite Terhadap Integritas Laporan Keuangan dengan Pemoderasi Corporate Governance. *Simposium Nasional Akuntansi XX*, 1–31.
- Malau, M., & Murwaningsari, E. (2018). The Effect of Market Pricing Accrual, Foreign Ownership, Financial Distress, and Leverage on The Integrity of Financial Statements. *Economic Annals*, 63(217), 129–139. <https://doi.org/10.2298/EKA1817129M>
- Mayangsari, S. (2003). Analisis Pengaruh Independensi, Kualitas Audit, serta Mekanisme Corporate Governance Terhadap Integritas Laporan Keuangan. *Simposium Nasional Akuntansi VI*, 1255–1273. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Melyawati, & Manik, T. (2017). Pengaruh Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional, Komisaris Independen, Komite Audit dan Size Perusahaan dan Leverage Terhadap Integritas Laporan Keuangan Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2016. *Jurnal UMRAH*, 1–19.
- Mutmainnah, N., & Wardhani, R. (2013). Analisis Dampak Kualitas Komite Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Perusahaan dengan Kualitas Audit Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 10(2), 147–170.
- Nasr, M. A., & Ntim, C. G. (2018). Corporate Governance Mechanisms and Accounting Conservatism: Evidence From Egypt. *Emerald Publishing Limited*, 18(3), 386–407. <https://doi.org/10.1108/CG-05-2017-0108>

- Nicolin, O. (2013). Pengaruh Struktur Corporate Governance, Audit Tenure, Dan Spesialisasi Industri Auditor Terhadap Integritas Laporan Keuangan (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2008-2011). *Skripsi*. Semarang: Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
- Nurdiniah, D., & Pradika, E. (2017). Effect of Good Corporate Governance, KAP Reputation, Its Size and Leverage on Integrity of Financial Statements. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7(4), 174–181.
- Nurhidayat, I., & Kusumasari, B. (2018). Strengthening The Effectiveness of Whistleblowing System A Study for The Implementation of Anti-Corruption Policy in Indonesia. *Journal of Financial Crime*, 25(1), 140–154. <https://doi.org/10.1108/JFC-11-2016-0069>
- Nurjannah, L., & Pratomo, D. (2014). Pengaruh Komite Audit, Komisaris Independen, dan Kualitas Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan (Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2012). *E-Proceeding of Management*, 1(3), 99–105.
- Pamungkas, I. D., Ghozali, I., & Achmad, T. (2017). The Effects of The Whistleblowing System on Financial Statements Fraud: Ethical Behavior as The Mediators. *International Journal of Civil Engineering and Technology*, 8(10), 1592–1598.
- Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014 Tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten atau Perusahaan Publik.
- Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55/POJK.04/2015 Tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit.
- Perlantino, J. (2017). Pengaruh Corporate Governance, Kualitas KAP, Firm Size, dan Leverage Terhadap Integritas Laporan Keuangan pada Perusahaan Property dan Real Estate yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2013-2015. *Jurnal Akuntansi, Keuangan, Dan Perpajakan Indonesia*, 05(01), 102–122.
- Priharta, A. (2017). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Integritas Laporan Keuangan. *Journal of Applied Business and Economics*, 3(4), 234–250. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Puspita, M. A. P. W., & Utama, I. M. K. (2016). Fee Audit Sebagai Pemoderasi Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 16(3), 1829–1856. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>

- Qonitin, R. A., & Yudowati, S. P. (2018). Pengaruh Mekanisme Corporate Governance dan Kualitas Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan pada Perusahaan Pertambangan di Bursa Efek Indonesia. *ASSETS*, 8(1), 167–182.
- Qoyyimah, S. D., Kholmi, M., & Harventy, G. (2015). Pengaruh Struktur Corporate Governance, Audit Tenure, dan Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) Terhadap Integritas Laporan Keuangan. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 5(2), 781–790. <https://doi.org/10.29259/ja.v1i2i2.9310>
- Rolis, J. (2019). Pengaruh Kualitas Komite Audit dan Ukuran Perusahaan Terhadap Integritas Laporan Keuangan dengan Kualitas Audit Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2016). *Skripsi*. Jakarta: Fakultas Ekonomi dan Bisnis UIN Syarif Hidayatullah.
- Sari, G. P., & Indarto, S. L. (2018). Pengaruh Pergantian Auditor, Tenur Audit, dan Frekuensi Rapat Komite Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan dengan Kualitas Audit Sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 16(2), 230–245. <https://doi.org/10.24167/jab.v16i2.2259>
- Savitri, E. (2016). *Konservatisme Akuntansi: Cara Pengukuran, Tinjauan Empiris dan Faktor-faktor yang Mempengaruhinya*. Yogyakarta: Pustaka Sahila Yogyakarta. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Setiawan, K. N. (2016). Pengaruh Mekanisme Corporate Governance, Audit Tenure, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Integritas Laporan Keuangan (Studi Empiris pada Perusahaan BUMN yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-2014). *Skripsi*. Jakarta: Fakultas Ekonomi dan Bisnis UIN Syarif Hidayatullah.
- Sofia, I. P. (2018). Pengaruh Komite Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan dengan Whistleblowing System sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Riset Akuntansi Terpadu*, 11(2), 192–207. <https://doi.org/10.35448/jrat.v11i2.4260>
- Spence, M. (1973). Job Market Signaling. *Quarterly Journal of Economics*, 87, 355–374. <https://doi.org/10.1016/b978-0-12-214850-7.50025-5>
- Statement of Financial Accounting Concepts (SFAC) No. 2. Qualitative Characteristics of Accounting Information, Financial Accounting Standards Board.
- Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian: Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.



- Suh, J. B., & Shim, H. S. (2019). The Effect of Ethical Corporate Culture on Anti-Fraud Strategies in South Korean Financial Companies: Mediation of Whistleblowing and A Sectoral Comparison Approach in Depository Institutions. *International Journal of Law, Crime and Justice*, 60, 100361. <https://doi.org/10.1016/j.ijlcrj.2019.100361>
- Triantoro, H. D., Utami, I., & Joseph, C. (2019). Whistleblowing System, Machiavellian Personality, Fraud Intention. *Journal of Financial Crime*, 1359–0790. <https://doi.org/10.1108/JFC-01-2019-0003>
- Tussiana, A. A., & Lastanti, H. S. (2016). Pengaruh Independensi, Kualitas Audit, Spesialisasi Industri Auditor dan Corporate Governance Terhadap Integritas Laporan Keuangan. *Media Riset Akuntansi, Auditing Dan Informasi*, 16(1), 69–78. <https://doi.org/10.25105/mraai.v16i1.2076>
- Verya, E. (2017). Analisis Pengaruh Ukuran Perusahaan, Leverage dan Good Corporate Governance Terhadap Integritas Laporan Keuangan (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Listing di Bursa Efek Indonesia Periode Tahun 2012-2014). *JOM Fekon*, 4(1), 982–996. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Wahyudin, A. (2015). *Metodologi Penelitian: Penelitian Bisnis & Pendidikan* (Edisi 1). Semarang: UNNES PRESS.
- Wahyudin, A., & Khafid, M. (2013). *Akuntansi Dasar*. Semarang: UNNES PRESS.
- Warta Ekonomi. (2017). *Ketika Skandal Fraud Akuntansi Menerpa British Telecom dan PwC*. <https://www.wartaekonomi.co.id/read145257/ketika-skandal-fraud-akuntansi-menerpa-british-telecom-dan-pwc>
- Yulinda, N. (2016). Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, Leverage, Pergantian Auditor, dan Spesialisasi Industri Auditor Terhadap Integritas Laporan Keuangan. *JOM Fekon*, 3(1), 419–433. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Yunos, R. M., Ahmad, S. A., & Sulaiman, N. (2014). The influence of Internal Governance Mechanisms on Accounting Conservatism. *ScienceDirect Elsevier*, 164, 501–507. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.138>
- Zakaria, M. (2015). Antecedent Factors of Whistleblowing in Organizations. *Procedia Economics and Finance*, 28, 230–234. [https://doi.org/10.1016/s2212-5671\(15\)01104-1](https://doi.org/10.1016/s2212-5671(15)01104-1)