



**PENGARUH *DISCRETIONARY ACCRUALS*, *AUDIT COMMITTEE FINANCIAL EXPERTS*, *GENDER OF MEMBER AUDIT COMMITTEE*, UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP *INTERNAL CONTROL MATERIAL WEAKNESS DISCLOSURE*  
(Studi Kasus pada Perusahaan Badan Usaha Milik Negara yang Terdaftar di *Indonesia Stock Exchange* Periode 2014-2018)**

**SKRIPSI**

Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi  
pada Universitas Negeri Semarang

Oleh

Sri Wahyuningsih  
NIM 7211416085

**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 : Kamis

Tanggal : 06 Agustus 2020

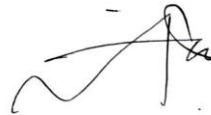
Mengetahui,

Ketua Jurusan Akuntansi



Kiswanto, S.E., M.Si., CMA., CIBA., CERA  
NIP 198309012008121002

Pembimbing I



Indah Anisykurlillah, SE., M.Si., Akt., CA  
NIP 197508212000122001

## PENGESAHAN KELULUSAN

Skripsi ini telah dipertahankan di depan Sidang Panitia Ujian Skripsi Fakultas

Ekonomi Universitas Negeri Semarang pada:

Hari : Selasa

Tanggal : 18 Agustus 2020

Penguji I



Dr. Sukirman, M.Si., QIA., CRMP., CFrA  
NIP 196706111991031003

Penguji II



Retnoningrum Hidayah, SE., M.Si., M.Sc., CRMP., QIA  
NIP 198810242015042002

Penguji III



Indah Anisykurlillah, SE., M.Si., Akt  
NIP 197508212000122001

Mengetahui

~~Dekan~~ Dekan Fakultas Ekonomi



Drs. Heri Yanto, MBA., Ph.D  
NIP 196307181987021001

## PERNYATAAN

Saya menyatakan bahwa yang tertulis di dalam skripsi ini benar-benar hasil karya sendiri bukan hasil 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 di kemudian hari terbukti skripsi ini adalah hasil jiplakan dari karya tulis orang lain, maka saya bersedia menerima sanksi sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Semarang, 04 Agustus 2020



Sri Wahyuningsih

NIM 7211416085

## **MOTTO DAN PERSEMBAHAN**

### **MOTTO**

1. Tangga menuju langit adalah kepalamu, maka letakkan kakimu diatas kepalamu. Untuk mencapai Tuhan injak-injaklah pikiran dan kesombongan rasionalmu (Sujiwo Tejo).
2. Kesedihan membuat akal terpana dan tidak berdaya. Jika Anda tertimpa kesedihan, terimalah dia dengan keteguhan hati dan berdayakanlah akal untuk mencari jalan keluar (Socrates).
3. Orang yang berilmu mengetahui orang yang bodoh karena dia pernah bodoh, sedangkan orang yang bodoh tidak mengetahui orang yang berilmu karena dia tidak pernah berilmu (Plato).
4. Syarat untuk mencapai kebahagiaan dan kebebasan adalah tahu mana yang berada dalam kontrolmu dan bukan kontrolmu (Epictetus).

### **PERSEMBAHAN**

1. Almamaterku UNNES dan Segenap Dosen Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi yang telah berjasa membimbing penulis.
2. Ayahanda, Ibunda dan Kakakku yang senantiasa memberikan do'a tulus, dukungan moril maupun materil serta pengorbanan besar.
3. Diri sendiri yang mampu berdiri sampai saat ini dan seterusnya.

## KATA PENGANTAR

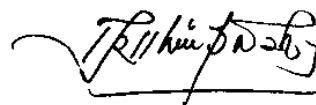
Puji syukur kehadiran Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat dan hidayah-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “Pengaruh *Discretionary Accruals, Audit Committee Financial Experts, Gender of Member Audit Committee*, Ukuran Perusahaan terhadap *Internal Control Material Weakness Disclosure* (Studi Kasus pada Perusahaan Badan Usaha Milik Negara yang Terdaftar di *Indonesia Stock Exchange* Periode 2014-2018)” sebagai salah satu syarat untuk mencapai gelar Sarjana Ekonomi di Universitas Negeri Semarang. Skripsi ini dapat terselesaikan berkat bantuan, bimbingan dan motivasi dari berbagai pihak. Oleh karena itu, penulis mengucapkan terima kasih sebesar-besarnya kepada:

1. Prof. Dr. Fathur Rokhman, M.Hum., Rektor Universitas Negeri Semarang yang telah memberikan pengarahan dan motivasi selama penulis menimba ilmu di Universitas Negeri Semarang.
2. Drs. Heri Yanto, MBA, Ph.D., Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang yang telah memberikan pengarahan dan motivasi selama penulis menimba ilmu di Universitas Negeri Semarang.
3. Kiswanto, S.E., M.Si., CMA., CIBA., CERA, Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang yang telah memberikan pengarahan dan motivasi selama penulis menimba ilmu di Universitas Negeri Semarang.
4. Indah Anisykurlillah, SE., M.Si., Akt., CA, pembimbing yang telah memberikan bimbingan, arahan, motivasi dan saran kepada penulis.

5. Dr. Sukirman, M.Si., QIA., CRMP., CFrA, penguji I yang telah memberikan bimbingan, arahan, motivasi, dan saran kepada penulis.
6. Retnoningrum Hidayah, SE., M.Si., M.Sc., CRMP., QIA, penguji II yang telah memberikan bimbingan, arahan, motivasi, dan saran kepada penulis.
7. Semua dosen Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang yang telah memberikan pengetahuan yang berharga.
8. Keluarga yang selalu mendo'akan serta memberikan dukungan dan motivasi.
9. Popi Asih, Krisna Dewi, Pery N Manurung, Ayu Suryani, Milawati, Nurmiyanti, Suci Sularsih, Elfa Dikah T.H, Dwi Susanti, Fidyawati, Rosalia Indah, Arya Yudistira, Hana Amiroh Y, Milati, Arum, Devi, Laila, Dini yang telah memberikan dukungan kepada penulis baik moril maupun materil.
10. Teman-teman Akuntansi B 2016 yang telah menjadi teman seperjuangan penulis.
11. Semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu yang telah memberikan dukungan dan bantuan dalam penyusunan skripsi ini.

Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan skripsi ini jauh dari kata sempurna. Oleh karena itu, penulis mengharapkan kritik dan saran yang membangun terhadap skripsi ini.

Semarang, 04 Agustus 2020



Penulis

## SARI

**Wahyuningsih, Sri.** 2020. “Pengaruh *Discretionary Accruals*, *Audit Committee Financial Experts*, *Gender of Member Audit Committee*, Ukuran Perusahaan terhadap *Internal Control Material Weakness Disclosure* (Studi Kasus pada Perusahaan Badan Usaha Milik Negara yang Terdaftar di *Indonesia Stock Exchange* Periode 2014-2018)”. Skripsi. Jurusan Akuntansi. Fakultas Ekonomi. Universitas Negeri Semarang. Indah Anisykurlillah, SE., M.Si., Akt., CA.

**Kata kunci:** *Discretionary Accruals*, *Audit Committee Financial Experts*, *Gender of Member Audit Committee*, *Ukuran Perusahaan*, *Internal Control Material Weakness Disclosure*

Kelemahan pengendalian internal yang material merupakan kekurangan yang signifikan, atau gabungan dari kekurangan yang signifikan, yang menghasilkan kekurangan lebih jauh bahwa salah saji material dalam pelaporan keuangan tidak dapat dideteksi atau dicegah. Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris terkait pengaruh *discretionary accruals*, *audit committee financial experts*, *gender of member audit committee* dan ukuran perusahaan terhadap *internal control material weakness disclosure* dengan ukuran komite audit dan rapat komite audit sebagai variabel kontrol.

Populasi dalam penelitian ini adalah 20 perusahaan BUMN yang *listing* di *Indonesia Stock Exchange* periode 2014-2018. Teknik pengambilan data yang digunakan adalah *purposive sampling* sehingga jumlah sampel akhir adalah 17 perusahaan BUMN yang memenuhi kriteria dengan lima tahun pengamatan. Data yang digunakan berupa laporan tahunan dan laporan keuangan, sedangkan analisis data menggunakan regresi logistik dengan *software* SPSS 22.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa *discretionary accruals* dan ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap *internal control material weakness disclosure*. Sedangkan *audit committee financial experts* berpengaruh negatif signifikan terhadap *internal control material weakness disclosure* dan *gender of member audit committee* berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap *internal control material weakness disclosure*.

Keterbatasan dalam penelitian ini terletak pada pengukuran variabel dependennya yang masih berupa *dummy* sehingga kurang dalam merepresentasikan kondisi perusahaan ketika memiliki jumlah *legal disputes* yang berbeda. Saran yang dapat diberikan dari adanya penelitian ini adalah komite audit diharapkan bisa meningkatkan dan mempertahankan sistem pengendalian internal yang memadai supaya segala bentuk kecurangan tidak mudah dilakukan dalam perusahaan dan manajemen diharapkan dapat mematuhi standar akuntansi dan kode etik yang berlaku dalam menyusun laporan keuangan perusahaan.



## ABSTRACT

**Wahyuningsih, Sri.** 2020. “The Influence of Discretionary Accruals, Audit Committee Financial Experts, Gender of Member Audit Committee, Company Size on Internal Control Material Weakness Disclosure (Case Study on State-Owned Enterprises Listed in Indonesia Stock Exchange Period 2014-2018)”. Final Project. Accounting Department, Faculty of Economics, Semarang State University. Indah Anisykurlillah, SE., M.Si., Akt., CA.

**Keywords:** *Discretionary Accruals, Audit Committee Financial Experts, Gender of Member Audit Committee, Company Size, Internal Control Material Weakness Disclosure*

A material internal control weakness is a significant deficiency, or a combination of significant deficiencies, that results in a further deficiency that material misstatement in financial reporting cannot be detected or prevented. This study aims to obtain empirical evidence regarding the effect of discretionary accruals, audit committee financial experts, gender of audit committee members and company size on internal control material weakness disclosure with audit committee size and audit committee meetings as control variables.

The population in this study were 20 state-owned companies listed on the Indonesia Stock Exchange for the 2014-2018 period. The data collection technique used was purposive sampling so that the number of samples used was 17 state-owned companies that met the criteria with five years of observation. The data used are in the form of annual reports and financial reports, while data analysis uses logistic regression with SPSS 22 software.

The results showed that discretionary accruals and company size had a significant positive effect on internal control material weakness disclosure. Meanwhile, audit committee financial experts had a significant negative effect on internal control, material weakness, disclosure and gender of audit committee members had a not significant negative effect on internal control material weakness disclosure.

The limitation in this study lies in the measurement of the dependent variable which is still a dummy so that it does not represent the condition of the company when it has a different number of legal disputes. The suggestion that can be given from this research is that the audit committee can improve and maintain an adequate internal control system so that all forms of fraud are not easily committed in the company environment and it is hoped that management can comply with applicable accounting standards and code of ethics in preparing the company's financial statements.

## DAFTAR ISI

	<b>Halaman</b>
<b>HALAMAN SAMPUL</b> .....	<b>i</b>
<b>PERSETUJUAN PEMBIMBING</b> .....	<b>ii</b>
<b>PENGESAHAN KELULUSAN</b> .....	<b>iii</b>
<b>PERNYATAAN</b> .....	<b>iv</b>
<b>MOTTO DAN PERSEMBAHAN</b> .....	<b>v</b>
<b>KATA PENGANTAR</b> .....	<b>vi</b>
<b>SARI</b> .....	<b>viii</b>
<b>ABSTRAK</b> .....	<b>ix</b>
<b>DAFTAR ISI</b> .....	<b>x</b>
<b>DAFTAR TABEL</b> .....	<b>xv</b>
<b>DAFTAR GAMBAR</b> .....	<b>xvi</b>
<b>DAFTAR LAMPIRAN</b> .....	<b>xvii</b>
<b>BAB I PENDAHULUAN</b> .....	<b>1</b>
1.1 Latar Belakang .....	<b>1</b>
1.2 Identifikasi Masalah .....	<b>14</b>
1.3 Cakupan Masalah .....	<b>15</b>
1.4 Rumusan Masalah .....	<b>16</b>
1.5 Tujuan Penelitian .....	<b>16</b>
1.6 Manfaat Penelitian .....	<b>17</b>
1.7 Orisinalitas .....	<b>19</b>

<b>BAB II KAJIAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS PENELITIAN.....</b>	<b>21</b>
2.1 Kajian Teori Dasar .....	21
2.1.1 Teori Agensi ( <i>Agency Theory</i> ) .....	21
2.1.2 Teori <i>Stakeholder</i> ( <i>Stakeholder Theory</i> ) .....	23
2.1.3 Undang-Undang Sarbanes Oxley Act .....	26
2.2 Kajian Variabel Penelitian .....	29
2.2.1 Sistem Pengendalian Internal .....	29
2.2.1.1 Pengertian Pengendalian Internal .....	29
2.2.1.2 Kelemahan Pengendalian Internal Material ( <i>Internal Control Material Weakness</i> ).....	34
2.2.1.3 Pengungkapan Kelemahan Pengendalian Internal yang Material ( <i>Internal Control Material Weakness                 Disclosure</i> ).....	38
2.2.2 AkruaI Diskresioner ( <i>Discretionary Accruals</i> ) .....	41
2.2.3 Komite Audit.....	44
2.2.3.1 Keahlian Akuntansi dan/atau Keuangan Komite Audit ( <i>Audit Committee Financial Experts</i> ).....	45
2.2.3.2 Jenis Kelamin Komite Audit ( <i>Gender of Member                 Audit Committee</i> ) .....	48
2.2.4 Ukuran Perusahaan.....	49
2.2.5 Faktor Lain yang Mempengaruhi Pengungkapan Kelemahan Pengendalian Internal yang Material .....	51
2.2.5.1 Ukuran Komite Audit .....	51

2.2.5.2 Rapat Komite Audit.....	52
2.3 Kajian Penelitian Terdahulu.....	53
2.4 Kerangka Berpikir dan Model Penelitian.....	60
2.4.1 Pengaruh <i>discretionary accruals</i> terhadap <i>Internal Control Material Weakness Disclosure</i> .....	61
2.4.2 Pengaruh <i>audit committee financial experts</i> terhadap <i>Internal Control Material Weakness Disclosure</i> .....	63
2.4.3 Pengaruh <i>gender of member audit committee</i> terhadap <i>Internal Control Material Weakness Disclosure</i> .....	64
2.4.4 Pengaruh ukuran perusahaan terhadap <i>Internal Control Material Weakness Disclosure</i> .....	66
2.5 Hipotesis Penelitian .....	68
<b>BAB III METODOLOGI PENELITIAN .....</b>	<b>69</b>
3.1 Jenis dan Desain Penelitian.....	69
3.2 Populasi, Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel .....	70
3.3 Variabel Penelitian .....	73
3.3.1 Variabel Terikat ( <i>Dependent Variable</i> ).....	73
3.3.2 Variabel Bebas ( <i>Independent Variable</i> ).....	74
3.3.2.1 AkruaI Diskresioner ( <i>Discretionary Accruals</i> ).....	74
3.3.2.2 Keahlian Akuntansi dan/atau Keuangan Komite Audit ( <i>Audit Committee Financial Experts</i> ).....	76
3.3.2.3 Jenis Kelamin Komite Audit ( <i>Gender of Member Audit Committee</i> ).....	77

3.3.2.4 Ukuran Perusahaan.....	77
3.3.3 Variabel Kontrol ( <i>Control Variable</i> ).....	78
3.3.3.1 Ukuran Komite Audit.....	78
3.3.3.2 Rapat Komite Audit .....	78
3.4 Teknik Pengumpulan Data.....	80
3.5 Metode Analisis Data.....	81
3.5.1 Analisis Statistik Deskriptif .....	81
3.5.2 Statistik Inferensial.....	85
3.5.3 Uji Kelayakan Model ( <i>Goodness of Fit Test</i> ) .....	86
3.5.4 Uji Kelayakan Keseluruhan Model ( <i>Overall Fit Model Test</i> ) .....	87
3.5.5 Koefisien Determinasi ( <i>Nagelkerke R Square</i> ) .....	87
3.5.6 Tabel Klasifikasi ( <i>Classification Table</i> ) .....	88
3.5.7 Uji Multikolinearitas .....	88
3.5.8 Pengujian Hipotesis.....	88
<b>BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN .....</b>	<b>90</b>
4.1 Hasil Penelitian .....	90
4.1.1 Deskripsi Objek Penelitian.....	90
4.1.2 Analisis Statistik Deskriptif .....	91
4.2 Analisis Statistik Inferensial.....	104
4.2.1 Uji Keseluruhan Model ( <i>Overall Model Fit</i> ) .....	104
4.2.2 Koefisien Determinasi ( <i>Nagelkerke R Square</i> ) .....	106
4.2.3 Uji Kelakayakan Model Regresi .....	107

4.2.4 Uji Multikolinearitas .....	108
4.2.5 Matriks Klasifikasi .....	109
4.2.6 Estimasi Parameter dan Interpretasinya .....	110
4.3 Pembahasan .....	116
4.3.1 Pengaruh <i>Discretionary Accruals</i> terhadap <i>Internal Control Material Weakness Disclosure</i> .....	116
4.3.2 Pengaruh <i>Audit Committee Financial Experts</i> terhadap <i>Internal Control Material Weakness Disclosure</i> .....	119
4.3.3 Pengaruh <i>Gender of member Audit Committee</i> terhadap <i>Internal Control Material Weakness Disclosure</i> .....	121
4.3.4 Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap <i>Internal Control Material Weakness Disclosure</i> .....	123
<b>BAB V PENUTUP</b> .....	<b>127</b>
5.1 Simpulan .....	127
5.3 Saran.....	128
<b>DAFTAR PUSTAKA</b> .....	<b>131</b>
<b>LAMPIRAN</b> .....	<b>138</b>

## DAFTAR TABEL

Tabel 1.1	Perusahaan dengan Kecurangan Terbesar di Dunia Tahun 2019 ..	1
Tabel 2.1	Ringkasan Hasil Riset Terdahulu.....	53
Tabel 3.1	Prosedur Pengambilan Sampel Penelitian.....	72
Tabel 3.2	Definisi Operasional Variabel Penelitian.....	79
Tabel 3.3	Kategori Variabel <i>Discretionary Accruals</i> .....	82
Tabel 3.4	Kategori Variabel <i>Audit Committee Financial Experts</i> .....	83
Tabel 3.5	Kategori Variabel Ukuran Perusahaan .....	84
Tabel 3.6	Kategori Variabel Ukuran Komite Audit .....	84
Tabel 3.7	Kategori Variabel Rapat Komite Audit .....	85
Tabel 4.1	Sampel Penelitian.....	90
Tabel 4.2	Uji Statistik Deskriptif <i>Internal Control Material Weakness Disclosure</i> .....	91
Tabel 4.3	Hasil Uji Statistik Deskriptif <i>Discretionary Accruals</i> .....	93
Tabel 4.4	Distribusi Frekuensi <i>Discretionary Accruals</i> .....	94
Tabel 4.5	Hasil Uji Statistik Deskriptif <i>Audit Committee Financial Experts</i> .....	95
Tabel 4.6	Distribusi Frekuensi <i>Audit Committee Financial Experts</i> .....	95
Tabel 4.7	Uji Statistik Deskriptif <i>Gender of Member Audit Committee</i> .....	97
Tabel 4.8	Uji Statistik Deskriptif Variabel Ukuran Perusahaan .....	98
Tabel 4.9	Distribusi Frekuensi Ukuran Perusahaan.....	99
Tabel 4.10	Uji Statistik Deskriptif Variabel Ukuran Komite Audit .....	100

Tabel 4.11 Distribusi Frekuensi Ukuran Komite Audit.....	101
Tabel 4.12 Uji Statistik Deskriptif Variabel Rapat Komite Audit .....	102
Tabel 4.13 Distribusi Frekuensi Rapat Komite Audit.....	103
Tabel 4.14 <i>Model Fitting Information</i> .....	105
Tabel 4.15 <i>Nagelkerke (R<sup>2</sup>)</i> .....	106
Tabel 4.16 Kelayakan Model Regresi.....	107
Tabel 4.17 Uji Multikolinearitas .....	108
Tabel 4.18 Matrik Klasifikasi .....	109
Tabel 4.19 Parameter Estimasi.....	111
Tabel 4.20 Ringkasan Hasil Uji Hipotesis .....	115



## DAFTAR GAMBAR

Gambar 1.1 Sepuluh Jenis Kelemahan Pengendalian Internal yang Menyebabkan <i>Fraud</i> .....	07
Gambar 1.2 Proses Penyelesaian <i>Fraud</i> .....	11
Gambar 2.1 Mengevaluasi Defisiensi Pengendalian yang Signifikan .....	35
Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran Teoritis .....	68

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Daftar Perusahaan BUMN dan <i>Legal Disputes</i> .....	138
Lampiran 2 Daftar Perusahaan BUMN dan <i>Discretionary Accruals</i> .....	139
Lampiran 3 Daftar Perusahaan BUMN dan <i>Audit Committee</i> <i>Financial Experts</i> .....	140
Lampiran 4 Daftar Perusahaan BUMN dan <i>Gender of</i> <i>Member Audit Committee</i> .....	141
Lampiran 5 Daftar Perusahaan BUMN dan Ukuran Perusahaan.....	142
Lampiran 6 Daftar Perusahaan BUMN dan Ukuran Komite Audit.....	143
Lampiran 7 Daftar Perusahaan BUMN dan Rapat Komite Audit.....	144
Lampiran 8 Hasil Output SPSS.....	145

# BAB I PENDAHULUAN

## 1.1. Latar Belakang Masalah

Perkembangan akuntansi di dunia tidak terlepas dari skandal akuntansi yang terjadi di Amerika Serikat. Pada saat itu, Amerika melakukan restrukturisasi dalam skala besar terhadap *Good Corporate Governance* (GCG) sebagai akibat dari *market crash* tahun 1929. Peristiwa tersebut menyeret nama-nama perusahaan besar dunia seperti Lehman Brothers, Washington Mutual, dan WorldCom. Para eksekutif perusahaan menjadi tersangka dalam manipulasi laporan keuangan sehingga menyebabkan kerugian yang material. Menurut data yang diperoleh dari BankruptcyData (2019), tujuh perusahaan yang melakukan kecurangan terbesar di Amerika Serikat ditunjukkan pada Tabel 1.1 sebagai berikut:

**Tabel 1.1. Perusahaan dengan Kecurangan Terbesar di Dunia Tahun 2019**

<b>Perusahaan</b>	<b>Bisnis</b>	<b>Aset</b>	<b><i>Downfall</i></b>
Lehman Brothers Holding Inc.	Investasi Bank	\$691.1	15 September 2008
Washington Mutual Inc.	Jasa Keuangan	\$327.9	15 September 2008
WorldCom, Inc.	Telekomunikasi	\$103.9	21 Juli 2002
General Motors Corporation	Otomotif Manufaktur	\$91.0	1 Juni 2009
CIT Group Inc.	Jasa Keuangan	\$80.4	1 November 2009
PG & E	Industri Energi	\$71,39	Tahun 2019
Enron Corp.	Industri Energi	\$61.4	17 Desember 2001

Sumber: BankruptcyData, *New Generation Research*, 2019

Dampak yang ditimbulkan dari skandal akuntansi dapat dirasakan oleh bursa efek di belahan dunia. Hilangnya kepercayaan publik terutama investor

menyebabkan harga saham turun drastis. Hal tersebut terjadi pada harga saham Enron yang awalnya \$90.00 turun menjadi \$0.61 pada 28 November 2001 (Li, 2010). Menurut Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (2020), peristiwa *market crash* tersebut merupakan salah satu penyebab awal terjadinya krisis ekonomi politik tahun 1997 di Indonesia. Tindakan yang diambil untuk mengatasi kecemasan dan meningkatkan kepercayaan investor kembali akibat peristiwa tersebut yaitu dengan mengadakan Kongres Amerika yang bertujuan untuk menetapkan Sarbanes Oxley Act (SOX) tahun 2002.

UU Sarbanes Oxley Act (SOX) adalah undang-undang yang dibentuk Kongres Amerika pada 30 Juli 2002 dengan tujuan untuk mereformasi tata kelola perusahaan dan mengatasi kecemasan publik terkait skandal akuntansi di masa mendatang. SOX merupakan tindakan preventif dan jaminan bahwa kepentingan publik terutama investor akan dilindungi, sehingga manajemen tidak bertindak oportunistik hanya untuk memenuhi kepentingannya sendiri. Salah satu aspek penting yang terdapat dalam SOX adalah terdapat *section* yang membahas masalah pengendalian internal yang berhubungan dengan pelaporan keuangan yaitu *section* 302 dan 304. Menurut *section* 302, manajemen wajib melaporkan *internal control weakness* (ICW) dalam pengendalian internal, dalam hal ini pihak yang bertanggung jawab adalah *chief executive officer* (CEO) dan *chief financial officer* (CFO). Pengungkapan dilakukan pada saat pengesahan laporan keuangan baik secara periodik, triwulanan atau tahunan (Rozali & Alfian, 2014). Menurut *section* 304, perusahaan wajib menilai efektivitas sistem pengendalian internal dan segala aspek yang berhubungan dengan penyediaan dan pelaporan informasi keuangan

dalam laporan tahunan (Zhang et al., 2007). Auditor perusahaan kemudian diwajibkan memberikan pendapat atas penilaian manajemen terhadap pelaporan keuangan. Aturan ini membuat pengungkapan internal kontrol menjadi wajib bagi perusahaan yang mengadopsi SOX.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Zhang et al. (2007), manajemen bertanggung jawab untuk mengungkapkan pengendalian internal yang defisien terhadap laporan keuangan triwulan atau tahunan. Menurut *section 302*, perusahaan harus mengevaluasi internal kontrol dalam waktu sembilan puluh hari sebelum tanggal pelaporan tentang: (1) daftar semua kekurangan pengendalian internal dan informasi kecurangan yang melibatkan karyawan dalam aktivitas pengendalian internal; (2) perubahan signifikan dalam pengendalian internal atau faktor-faktor yang terkait dengan dampak negatif pengendalian internal.

Pada tanggal 5 Juni 2003, *Securities Exchange Commission* (SEC) Pers No. 33-8238 menerbitkan regulasi dalam *section 304* tentang: (a) perusahaan wajib mengungkapkan informasi mengenai ruang lingkup dan kecukupan struktur pengendalian internal dan prosedur untuk *financial reporting* dalam *financial statement*. Bagian ini juga harus menilai keefektifan prosedur pengendalian internal perusahaan; (b) mengharuskan Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam laporan yang sama, untuk membuktikan dan melaporkan efektivitas dari struktur pengendalian internal dan prosedur dalam *financial reporting*. *Section 404* tidak hanya mewajibkan manajer melakukan penilaian terhadap pengendalian internal, akan tetapi juga mewajibkan KAP memberikan opini terhadap penilaian yang telah dilakukan manajemen.

Femiarti (2012) menyebutkan bahwa salah satu upaya yang dapat dilakukan perusahaan untuk meningkatkan pengendalian internal dan meningkatkan kepercayaan investor adalah melalui *Managements Reports on Internal Control* (MIRC). Laporan yang dibuat manajer terkait pengendalian internal akan memberikan informasi yang memadai kepada *stakeholders* (pemegang saham, investor, pelanggan, pemerintah, dan pihak lainnya) dalam proses pengambilan keputusan. Selain itu, MIRC dapat meningkatkan validitas dan keandalan sistem informasi akuntansi dan mencegah penyimpangan (Lashgari *et al.*, 2015). Perhatian lebih terhadap proses tersebut dapat memberikan efek pengganda (*multiplier effect*) terhadap *sustainability developments*.

Di Indonesia, peraturan yang mengatur pengungkapan pengendalian internal bagi Badan Usaha Milik Negara (BUMN) berbasis *framework* COSO adalah pasal 26 Peraturan Kementerian Badan Usaha Milik Negara (BUMN) No. PER-01/MBU/2011 tanggal 01 Agustus 2011 mengenai penerapan Tata Kelola Perusahaan pada BUMN. Peraturan tersebut kemudian diperjelas dengan keputusan Sek Kemen BUMN No. SK-16/S.MBU/2012 pada tanggal 06 Juni 2012 tentang indikator atau parameter penilaian dan evaluasi atas Tata Kelola Perusahaan pada BUMN. Regulasi tersebut hanya mengatur perusahaan plat merah di Indonesia, akan tetapi dalam praktiknya, regulasi ini dipakai oleh entitas lain sebagai acuan dalam menjalankan praktik audit internal yang baik (Rozali & Alfian, 2014).

Terdapat dua jenis pengungkapan informasi perusahaan yaitu *mandatory disclosure* dan *voluntary disclosure*. Pengungkapan secara mandatory merupakan pengungkapan informasi yang wajib dilakukan oleh perusahaan. Artinya

perusahaan memiliki kewajiban untuk memberitahukan informasi perusahaan kepada *stakeholders*. Contoh dari pengungkapan ini adalah laporan keuangan yang diterbitkan setiap periode pelaporan. Sedangkan *voluntary disclosure* merupakan pengungkapan informasi yang tidak wajib dilakukan oleh perusahaan atau sifatnya sukarela. Perusahaan tidak memiliki kewajiban untuk mengungkapkan informasi kepada *stakeholders*, akan tetapi apabila perusahaan mengungkapkan informasi secara *voluntary*, maka perusahaan tersebut akan mendapat nilai tambah (*value added*). Luas pengungkapan *voluntary* antara tiap perusahaan berbeda-beda. Perbedaan luas pengungkapan *voluntary* dapat dipengaruhi oleh budaya perusahaan, bidang usaha, proses produksi, kondisi pasar, sumber daya, dan sebagainya (Hardiningsih., 2008).

Menurut Craig & Diga (1998), kualitas pelaporan keuangan di Indonesia masih tergolong rendah. Hal tersebut dapat dilihat dari sedikitnya total pengungkapan informasi yang terdapat dalam laporan tahunan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dari total item *disclosure* yang terdapat dalam standar akuntansi internasional, hanya 55% item *disclosure* yang diungkapkan dalam laporan tahunan perusahaan di Indonesia. Rendahnya pengungkapan informasi di Indonesia disebabkan karena tidak adanya sanksi seberat dan seketat seperti Amerika.

Pengungkapan mengenai *internal control material weakness* di Indonesia masih tergolong dalam *voluntary disclosure*. Walaupun SOX diberlakukan mulai tahun 2002, Indonesia sampai saat ini masih belum mengadopsi SOX terkait dengan pengungkapan pengendalian internal. Kondisi tersebut berbeda dengan Amerika

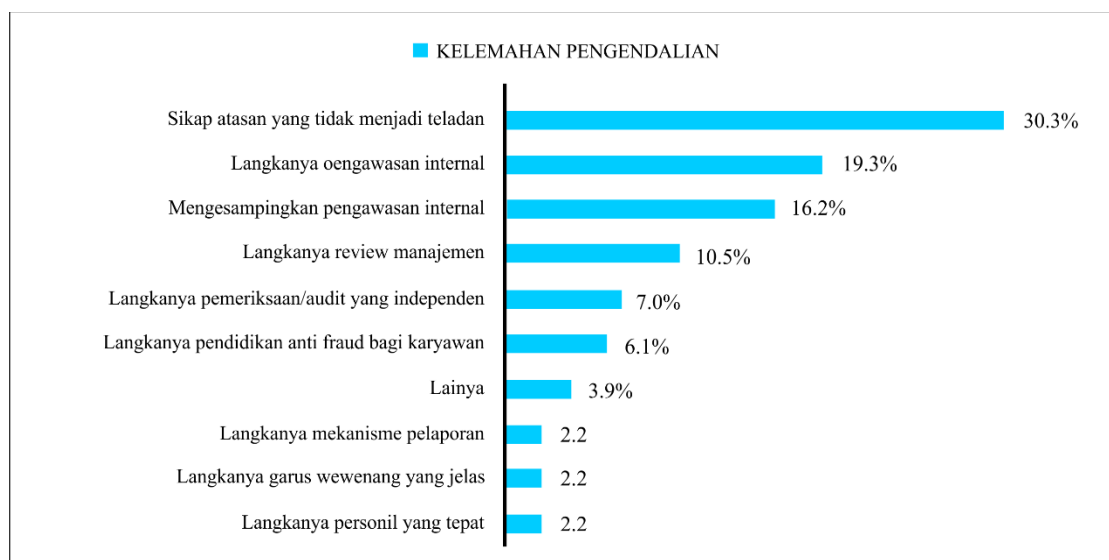
yang mengadopsi SOX dan mewajibkan semua perusahaan yang *listing* di *New York Stock Exchange* untuk melakukan *internal control material weakness disclosure*. Apabila ada perusahaan Indonesia yang *dual listing* dengan *New York Stock Exchange*, maka perusahaan tersebut wajib mengadopsi SOX dan wajib melakukan pengungkapan terkait pengendalian internalnya.

Manajemen memiliki kewajiban yang harus dipenuhi kepada *stakeholders*, salah satunya adalah melaksanakan prinsip menciptakan pengendalian internal yang efektif seperti yang tertuang dalam *Standards for Internal Control in The Federal Government* (Supriadi et al., 2014). Atas dasar tuntutan tersebut, manajemen harus mampu mengoptimalkan sumber daya yang dimiliki perusahaan untuk mencapai hasil yang maksimal. Selama proses tersebut, perhatian kepada pengendalian internal menjadi besar. Pengendalian internal yang rendah akan memungkinkan terjadinya penyimpangan-penyimpangan dalam pelaporan keuangan sehingga kepentingan publik disampingkan.

Dilihat dari proses bisnis entitas selama satu dekade terakhir, aktivitas pengendalian internal belum dilakukan secara efektif (*Internal Control Survey* KPMG, 2018). Hal tersebut dapat dilihat dari banyaknya praktik manajemen laba dan opini auditor dalam penyajian laporan keuangan yang masih wajar dengan pengecualian, tidak wajar, dan tidak menyampaikan pendapat (*disclaimer*). Menurut laporan KPMG (2018), pengendalian internal yang rendah akan menjadi proyeksi terjadinya *fraud* di masa mendatang, sehingga manajemen perlu mengevaluasi dan menciptakan sistem pengendalian yang baik.



Berdasarkan *Reports to The Nations 2018 Global Study on Occupational Fraud and Abuse* yang diterbitkan oleh *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) 2018*, kelemahan pengendalian internal bertanggung jawab atas terjadinya *fraud* sebesar hampir 50% dari faktor-faktor terjadinya *fraud*. Survei yang dilakukan oleh KPMG (2018) menyebutkan bahwa *fraud* berasal dari 33% *internal control weakness* dan 24% diabaikannya sistem pengendalian internal. Sikap atasan yang tidak mampu menjadi teladan mampu menjadi penyumbang terbesar penyebab *internal control weakness* dengan nilai 30,3% dari 100%. Sedangkan langkanya personil yang tepat menjadi faktor terendah penyebab *internal control weakness* dengan nilai 2,2%. Sepuluh jenis kelemahan pengendalian internal yang menyebabkan *fraud* berdasarkan survei KPMG di Indonesia tahun 2018 ditunjukkan pada Gambar 1.1 berikut ini:



Gambar 1.1 Sepuluh Jenis Kelemahan Pengendalian Internal yang Menyebabkan *Fraud*

Standar auditing mendefinisikan tiga kondisi tidak diterapkannya pengendalian internal dalam suatu entitas yaitu defisiensi pengendalian, defisiensi

yang signifikan, dan kelemahan yang material. Kekurangan pengendalian (*control deficiency*) terjadi ketika desain atau operasional pengendalian tidak memungkinkan manajemen atau karyawan dalam kegiatan normal melakukan fungsi-fungsi yang ditugaskan untuk mencegah atau mendeteksi salah saji secara tepat waktu. Menurut *section 302* dan *section 404*, masalah pengendalian internal yang harus diungkapkan kepada publik adalah kelemahan material, sehingga dalam penelitian ini akan difokuskan pada kelemahan material. PCAOB (2004) mendefinisikan kelemahan kontrol internal adalah kekurangan material, atau kombinasi kekurangan material yang menghasilkan lebih dari kemungkinan kecil bahwa salah saji material laporan keuangan interim atau tahunan tidak akan dicegah atau dideteksi. Penelitian empiris menunjukkan bahwa kekurangan material pada pengendalian internal dipengaruhi oleh beberapa faktor seperti lemahnya keahlian yang dimiliki komite audit, ukuran perusahaan, jumlah komite audit, jumlah dewan komisaris, dan lain-lain.

Penelitian lain yang dilakukan oleh Doyle Ge & Mc Vay (2007) terkait kualitas akrual dan kontrol internal untuk laporan keuangan menemukan bahwa pengungkapan kelemahan pengendalian internal yang meningkat akan menurunkan kualitas akrual perusahaan. Perusahaan-perusahaan dengan tingkat pengungkapan kelemahan pengendalian internal yang tinggi akan cenderung memanipulasi kualitas akrual perusahaan tersebut. Huang et al. (2015) menyatakan bahwa perusahaan yang mengungkapkan kelemahan material pengendalian internal berdasarkan *section 404* lebih aman jika memiliki asset yang mudah untuk dikonversi menjadi uang tunai atau likuiditasnya tinggi.

Zhang et al. (2007) melakukan penelitian terhadap kualitas komite audit, independensi auditor, dan *internal control weakness*. Hasil penelitian tersebut menemukan bahwa perusahaan akan cenderung melaporkan kelemahan pengendalian internal apabila anggota komite audit tidak memiliki keahlian dalam bidang akuntansi dan/atau keuangan. Lebih lanjut lagi, semakin banyak anggota komite audit yang independen maka semakin banyak kelemahan pengendalian internal yang dilaporkan.

Parker et al., (2017) menguji apakah jenis kelamin anggota komite audit mempengaruhi pengungkapan kelemahan material dalam pengendalian internal. Hasilnya menunjukkan bahwa anggota komite audit perempuan lebih kritis dalam menilai pengendalian internal dibandingkan laki-laki, sehingga semakin banyak anggota komite audit perempuan, maka semakin tinggi tingkat *disclosure* kelemahan pengendalian internal. Berbeda dengan penelitian (Sepasi & Rezayat, 2018) yang menunjukkan bahwa anggota dewan perempuan tidak berpengaruh terhadap *disclosure* kelemahan pengendalian internal.

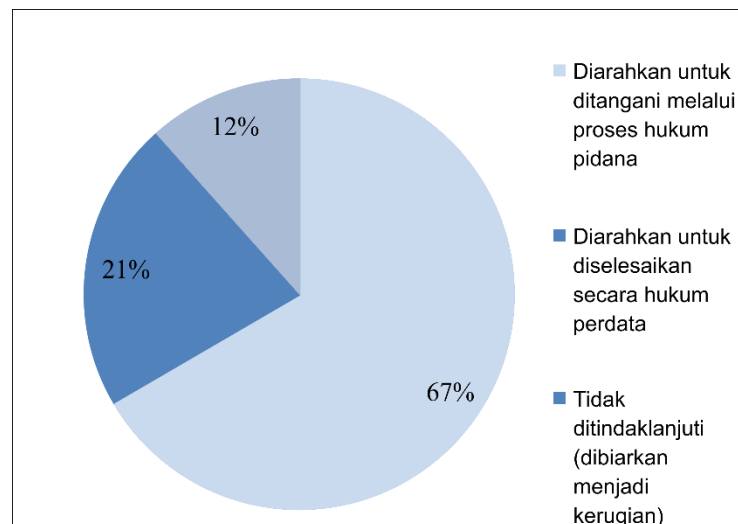
Menurut *Two Tiers Systems*, struktur dewan yang terdapat dalam perusahaan dibagi menjadi dua, dewan pengawas (dewan komisaris) dan dewan manajemen (dewan direksi). Terdapat pemisahan tugas diantara kedua dewan tersebut. Dewan komisaris tidak diizinkan untuk terlibat dalam tanggung jawab dan tugas-tugas yang dilakukan oleh dewan manajemen (dewan direksi). Selain itu, dewan komisaris dilarang untuk mewakili perusahaan dalam menjalankan transaksi dengan pihak ketiga. Dewan komisaris memiliki peran penting dalam pelaksanaan tata kelola perusahaan yang baik. Dewan komisaris bertanggung jawab menjamin

pelaksanaan strategi perusahaan, mengawasi dewan direksi dalam tanggung jawabnya mengelola perusahaan, dan mewajibkan terlaksananya akuntabilitas (Femiarti, 2012). Efektivitas tugas dan tanggung jawab dewan komisaris terutama dalam masalah pengawasan internal didukung oleh komite audit. Komite audit bertanggung jawab mengawasi hal-hal yang berpotensi menimbulkan risiko pada sistem pengendalian internal. Selain itu, komite audit memiliki tugas untuk mengawasi jalannya audit internal.

Fungsi audit internal diperlukan sebagai pendukung utama bagi presiden direktur & CEO, dewan komisaris, komite audit, dewan direksi, dan manajemen senior dalam menjalankan fungsi pengendalian terhadap aktivitas bisnis perusahaan. Audit internal bertanggung jawab dalam menyajikan saran audit secara independen serta menjamin kecukupan dan efektivitas manajemen risiko perusahaan, pengendalian internal, dan proses tata kelola perusahaan yang baik dalam rangka memberikan nilai tambah dan meningkatkan operasional perusahaan. Buruknya fungsi audit internal perusahaan akan menyebabkan sistem *fraud control* tidak bekerja dengan baik. Akibatnya penyusunan laporan hasil audit yang menjadi acuan bagi auditor eksternal juga tidak akan mampu merepresentasikan dan menyajikan informasi yang relevan dan reliabel. Selain itu, akan terjadi asimetri informasi antara perusahaan dengan *stakeholders*. Kondisi tersebut akhirnya akan menyeret perusahaan dalam kasus sengketa atau perkara pidana untuk menyelesaikan masalah.

Di Indonesia, pengungkapan terkait perkara penting (*legal disputes*) yang dihadapi perusahaan akan ditampilkan dalam laporan tahunan bagian *Good*

*Coorporate Governance (GCG)*. *Legal disputes* merupakan perkara penting yang dihadapi perusahaan dan memiliki pengaruh material terhadap proses bisnis perusahaan. Perkara penting dapat berupa tindakan yang menyebabkan kerugian baik bagi perusahaan atau pihak eksternal seperti tindak pidana *fraud*, sengketa yang berakhir di pengadilan, kerugian yang ditimbulkan dari proses bisnis perusahaan terhadap lingkungan, dan lainnya. Menurut laporan ACFE (2018), proses penyelesaian masalah antara perusahaan dengan pihak eksternal paling tinggi berada di tangan hukum seperti yang ditunjukkan pada Gambar 1.2.



Gambar 1.2 Proses Penyelesaian *Fraud*

Diagram di atas menunjukkan bahwa penyelesaian *fraud* dilakukan melalui tiga cara dimana sebanyak 67% dari total responden menyatakan bahwa penyelesaian perkara *fraud* banyak dilakukan melalui jalur hukum. Penyelesaian jalur hukum juga banyak ditempuh oleh perusahaan untuk menghadapi sengketa dengan pihak lain. Banyaknya *legal disputes* yang dialami perusahaan, mengindikasikan bahwa sistem pengendalian internal perusahaan tersebut tidak

berjalan dengan baik. Dampak dari adanya *legal disputes* yaitu perusahaan akan menghadapi risiko reputasi dan risiko keuangan.

Perbedaan hasil penelitian terdahulu menjadikan penelitian ini penting dilakukan. Penelitian Rakhmayani & Faisal (2019) menunjukkan hasil bahwa keahlian akuntansi dan/atau keuangan anggota komite audit tidak memiliki pengaruh terhadap pengungkapan kelemahan pengendalian internal. Berbeda dengan Zhang et al. (2007) dan Febrian et al. (2019) yang menyatakan bahwa keahlian akuntansi dan/atau keuangan memiliki pengaruh terhadap pengungkapan kelemahan pengendalian internal. Anggota dewan komite audit perempuan dinilai tidak mampu mengungkapkan kelemahan pengendalian internal (Sepasi & Rezayat, 2018). Akan tetapi menurut Parker et al. (2017), anggota komite audit perempuan lebih kritis dalam mengungkap kelemahan pengendalian internal.

Objek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2014-2018. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan BUMN karena penelitian ini memiliki syarat harus dilakukan pada industri yang mewajibkan adanya komite audit, tetapi tidak mewajibkan adanya pengungkapan kelemahan pengendalian internal. Selain itu, BUMN menjadi peringkat kedua industri dengan total kasus *fraud* terbanyak berdasarkan *Report to The Nation 2019 Global Study on Occupational Fraud and Abuse*, sedangkan peringkat pertama berada pada *banking* dan *financial service*. Berdasarkan laporan tersebut, jenis *fraud* yang banyak terjadi pada BUMN adalah 48% *corruption*, 18% *billing*, dan 17% *expense reimbursements*. Tingginya intensitas *fraud* yang terjadi mengindikasikan bahwa pengendalian

internal perusahaan tersebut kompleks dan membutuhkan pengungkapan lebih. Menurut Maghfira. (2019), kinerja BUMN di Indonesia masih belum optimal dalam penyelenggaraan sistem pengendalian internalnya. Hal tersebut dibuktikan dengan banyaknya sistem oligarki yang dapat menjadikan BUMN tidak independen karena kebijakan yang dibentuk hanya akan menguntungkan pihak tertentu. Selain itu, pada tahun 2019, Agus Rahardjo selaku ketua Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) menilai bahwa kinerja sistem pengendalian internal BUMN masih lemah.

Pemilihan tahun 2014 sampai 2018 didasari karena ingin mengetahui pengungkapan kelemahan pengendalian internal setelah ditetapkannya SOX. Selain itu, tahun tersebut dipilih karena dianggap relevan dengan tahun dilakukannya penelitian sehingga menggambarkan profil perusahaan terkini. Variabel dependen yang diteliti dalam penelitian ini adalah *internal control material weakness disclosure* yang diproksikan dengan *legal disputes*. Variabel independen yang akan diteliti dalam penelitian ini meliputi *discretionary accruals* model Jones modifikasi yang dikembangkan oleh Dechow et al. (1995), *audit committee financial experts*, *gender of member audit committee*, dan ukuran perusahaan. Sedangkan variabel kontrol yang digunakan adalah ukuran komite audit dan rapat komite audit.

Dari uraian latar belakang masalah di atas penulis tertarik untuk meneliti hubungan antara *discretionary accruals*, *audit committee financial experts*, *gender of audit committee members*, dan ukuran perusahaan terhadap *internal control material weakness (ICMW) disclosure* pada BUMN. Oleh karena itu judul penelitian ini adalah “Pengaruh *Discretionary Accruals*, *Audit Committee Financial Experts*, *Gender of Member Audit Committee*, Ukuran Perusahaan

terhadap *Internal Control Material Weakness (ICMW) Disclosure* (Studi Kasus pada Perusahaan BUMN yang Terdaftar di *Indonesia Stock Exchange* Periode 2014-2018)”.  
2014-2018)”.

## **1.2. Identifikasi Masalah**

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan, maka masalah yang dapat diidentifikasi dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Kelemahan pengendalian internal dapat diidentifikasi ke dalam sepuluh jenis aktivitas antara lain: sikap atasan yang tidak menjadi teladan, kurangnya pengawasan internal, mengesampingkan pengawasan internal, kurangnya review manajemen, kurangnya pemeriksaan audit yang independen, kurangnya pendidikan anti*fraud* bagi karyawan, kurangnya mekanisme pelaporan, kurangnya garis wewenang yang jelas, langkanya personil yang tepat dan lainnya.
2. Menurut Craig & Diga (1998), luas pengungkapan di dalam laporan tahunan perusahaan Indonesia hanya sebesar 55% dari total item *disclosure* yang terdapat dalam standar akuntansi internasional. Hal tersebut menunjukkan bahwa kualitas pengungkapan laporan di Indonesia masih tergolong rendah.
3. Banyaknya praktik manajemen laba yang dilakukan pada akrual diskresioner dan opini auditor dalam penyajian laporan keuangan yang masih wajar dengan pengecualian, tidak wajar, atau tidak menyampaikan pendapat (*disclaimer*).
4. Kemampuan akuntansi dan/atau keuangan serta jenis kelamin auditor seringkali mempengaruhi hasil laporan audit. Hasil penelitian terdahulu masih



menunjukkan adanya perbedaan hasil karena kemampuan dan jenis kelamin sering menimbulkan perspektif yang berbeda diantara peneliti.

5. Menurut survei yang dilakukan oleh KPMG tahun 2019, *fraud* berasal dari 33% *internal control material weakness* dan 24% diabaikannya sistem pengendalian internal. Sistem pengendalian internal antara perusahaan satu dengan lainnya dipengaruhi oleh ukuran perusahaan dimana semakin besar ukuran perusahaan akan semakin kompleks pula sistem pengendalian internal yang dijalankan.
6. Jumlah komite audit dan rapat komite audit tiap perusahaan dipengaruhi oleh seberapa besar dan kompleks aktivitas bisnis perusahaan. Kondisi tersebut menyebabkan adanya kesenjangan yang cukup jauh terhadap kualitas tata kelola perusahaan.

### **1.3. Cakupan Masalah**

Berdasarkan uraian latar belakang dan identifikasi masalah, peneliti memusatkan perhatian pada cakupan masalah, antara lain:

1. Faktor-faktor yang mempengaruhi pengungkapan kelemahan pengendalian internal material perusahaan meliputi: *discretionary accruals*, *audit committee financial experts*, *gender of member audit committee*, ukuran perusahaan. Variabel *discretionary accruals* diukur menggunakan model Jones modifikasi yang dikembangkan Dechow *et al.* (1995). Variabel kontrol yang digunakan dalam penelitian ini adalah ukuran komite audit dan rapat komite audit.
2. Objek penelitian ini adalah perusahaan BUMN yang *listing* di *Indonesia Stock Exchange*.
3. Periode yang digunakan untuk pengambilan sampel adalah 2014-2018.

#### 1.4. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah diatas, dapat diketahui bahwa informasi kelemahan pengendalian sangat penting bagi para pemakai laporan keuangan dalam pengambilan keputusan. Informasi ini akan didapatkan melalui komite audit yang memiliki keahlian di bidang akuntansi dan/atau keuangan serta dibantu oleh internal audit. Guna mencapai sasaran yang diharapkan, maka ditetapkan perumusan masalah sebagai berikut:

1. Apakah *discretionary accruals* berpengaruh positif terhadap *internal control material weakness disclosure*?
2. Apakah *audit committee financial experts* berpengaruh negatif terhadap *internal control material weakness disclosure*?
3. Apakah *gender of audit committee members* berpengaruh positif terhadap *internal control material weakness disclosure*?
4. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *internal control material weakness disclosure*?

#### 1.5. Tujuan Penelitian

Berdasarkan uraian rumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk menguji pengaruh *discretionary accruals* terhadap *internal control material weakness disclosure*.
2. Untuk menguji pengaruh *audit committee financial experts* terhadap *internal control material weakness disclosure*.

3. Untuk menguji pengaruh *gender of audit committee members* terhadap *internal control material weakness disclosure*.
4. Untuk menguji pengaruh ukuran perusahaan terhadap *internal control material weakness disclosure*.

### **1.6. Manfaat Penulisan**

Manfaat dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

#### **1.6.1. Manfaat Teoritis**

- a. Memberikan kontribusi dalam memverifikasi teori yang digunakan dengan studi mengenai pengaruh *discretionary accruals*, *audit committee financial experts*, *gender of member audit committee*, dan ukuran perusahaan terhadap *internal control material weakness*, dengan ukuran komite audit dan rapat komite audit sebagai variabel kontrol.
- b. Memberikan kontribusi dalam ilmu pengetahuan dan wawasan pada khususnya, maupun masyarakat pada umumnya mengenai pengungkapan *internal control material weakness*.
- c. Dapat dijadikan sebagai acuan dan bahan pertimbangan dalam penelitian tentang audit selanjutnya.

#### **1.6.2. Manfaat Praktis**

- a. Bagi perusahaan

Dapat dijadikan sebagai pengetahuan dan acuan dalam proses penyusunan pengendalian internal yang efektif, meningkatkan kualitas *Good Corporate Governance* (GCG), dan fungsi audit internal dalam pengungkapan kelemahan pengendalian internal. Penelitian ini berguna

untuk mengetahui apakah antara teori dan praktik terjadi perbedaan atau sebaliknya, sehingga dapat dijadikan saran dan bahan pertimbangan bagi perusahaan dalam menghadapi keputusan yang berhubungan dengan pembentukan pengendalian internal yang efektif maupun pengevaluasian kinerja perusahaan di masa mendatang.

b. Bagi auditor

Dapat dijadikan sebagai pedoman dalam proses mengaudit pengendalian internal perusahaan sehingga auditor mampu menilai dengan tepat kondisi perusahaan dan mampu memberikan opini yang tepat bagi perusahaan yang sedang diaudit.

c. Bagi investor

Hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai pedoman dalam proses penilaian dan pengambilan keputusan investasi sehingga investor dapat menentukan dengan tepat mana perusahaan yang mampu memberikan *return* yang optimal atas kepercayaan yang telah diberikan investor.

d. Bagi mahasiswa

Mampu memberikan wawasan dan pengetahuan terkait dengan pengendalian internal yang dimuat dalam SOX *section* 302 dan 304. Selain itu hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai pedoman dan bahan pertimbangan dalam penelitian berikutnya.

### 1.7. Orisinalitas

Peneliti memberikan kebaruan-kebaruan dalam penelitian ini antara lain sebagai berikut:

1. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu terletak pada variabel dependen yang digunakan yaitu *legal dispute*. Penelitian yang dilakukan oleh Sahar Sepasi *et al.* (2018) dan Robert Parker *et al.* (2015), berfokus pada jumlah komite audit dan jumlah dewan direksi. Sedangkan di Indonesia, tidak banyak penelitian mengenai *internal control material weakness* yang dilakukan pada sektor industri, melainkan banyak dilakukan pada sektor pemerintahan dengan variabel yang sering diuji adalah PAD, ukuran pemerintah, dan kompleksitas pemerintah (Fitri Rahmiyatun *et al.*, 2018; Efrida Yeni *et al.*, 2015; Novi Putri *et al.*, 2015). Selain itu *legal disputes* merupakan variabel baru yang dijadikan proksi *internal control material weakness*, dimana dalam penelitian sebelumnya *legal disputes* banyak diuji dalam penelitian kualitatif hukum.
2. Pada penelitian ini, peneliti menggunakan pengukuran yang berbeda dengan penelitian sebelumnya. Rozali & Alfian (2014), Rumiris & Siagian, (2016), Febrian *et al.* (2019) menggunakan jenis penelitian primer, sedangkan dalam penelitian ini, jenis penelitian yang digunakan adalah sekunder. Variabel kompetensi auditor dalam penelitian ini diukur dengan sigma ahli akuntansi dan/atau keuangan dibagi dengan anggota komite audit. Ahli akuntansi dan/atau keuangan dapat dilihat dari riwayat pendidikan anggota komite audit. Semakin tinggi tingkat pendidikan anggota komite audit dan pelatihan-pelatihan yang diikuti, maka dapat diidentifikasi anggota tersebut memiliki keahlian akuntansi

dan/atau keuangan yang tinggi juga dan sebaliknya. Pengukuran dalam penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Febrian *et al.* (2017), dimana dalam penelitian tersebut data keahlian komite audit dikumpulkan menggunakan kuisioner.

3. Jenis pengukuran yang digunakan dalam variabel *legal disputes* adalah variabel *dummy*, dimana akan diberikan nilai 1 apabila perusahaan sedang menghadapi perkara penting baik yang berhubungan dengan hukum maupun tidak, dan nilai 0 apabila tidak menghadapi perkara penting. Mengingat *legal disputes* merupakan variabel yang sering digunakan dalam penelitian kualitatif bidang hukum dan pengukurannya banyak dalam bentuk studi kasus, maka penulis dalam penelitian ini mencoba membuat kuantifikasi dari variabel kualitatif dengan menggunakan variabel *dummy* dan hanya berfokus pada *annual report* perusahaan.

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS PENELITIAN**

#### **2.1. Kajian Teori Dasar**

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

Teori Agensi pertama kali diperkenalkan oleh Jensen & Meckling pada tahun 1976. Jensen dan Meckling mendefinisikan *agency theory* sebagai perbedaan kepentingan antara agen dan prinsipal. Teori ini membahas hubungan antara pemberi wewenang (prinsipal) dengan penerima wewenang (agen). Para pemegang saham selaku prinsipal akan memberikan mandat kepada agen untuk mengurus sumber daya yang telah diberikan, dalam hal ini manajer. Hubungan keagenan merupakan kontrak dimana satu atau lebih orang (prinsipal) melibatkan orang lain (agen) untuk melakukan beberapa layanan atas nama masing-masing pihak dan melibatkan pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada agen (Eisenhardt, 1989).

Permasalahan dari *agency theory* terletak pada perbedaan kepemilikan informasi antara prinsipal dengan agen. Agen yang diberikan wewenang dalam menjalankan aktivitas perusahaan dan mengambil keputusan atas nama prinsipal, memiliki informasi lebih banyak daripada prinsipal. Apabila kedua pihak melakukan hubungan pemaksimalan utilitas masing-masing, maka ada alasan kuat untuk meyakini bahwa agen tidak akan selalu bertindak untuk menyediakan informasi kepada prinsipal. Kondisi tersebut didefinisikan sebagai asimetri informasi.

Shapiro (2005) menjelaskan asimetri informasi bukan hanya berarti *principal* tidak mengetahui dari beragam kandidat agen potensial, tetapi *principal* juga tidak mengetahui terkait aktivitas apa saja yang agen lakukan dalam memaksimalkan laba. Asimetri informasi berdampak buruk pada kemampuan prinsipal untuk memantau secara efektif apakah tujuan yang telah ditentukan sudah dipertanggungjawabkan oleh agen dan apakah agen sudah bertindak yang terbaik untuk kepentingan perusahaan (M. B. Adams, 1994).

Salah satu elemen kunci dari *agency theory* adalah bahwa prinsipal dengan agen memiliki preferensi tujuan yang berbeda (Femiarti, 2012). Teori ini mengasumsikan bahwa setiap pihak hanya tertarik untuk memaksimalkan keuntungan masing-masing. Prinsipal berfokus pada pengembalian sumber daya yang telah diinvestasikan kepada perusahaan, sedangkan agen lebih bertindak untuk kepentingan oportunistik (pemanfaatan kesempatan untuk mensejahterakan kepentingan individu, kelompok, atau tujuan tertentu). Situasi tersebut menyebabkan adanya konflik keagenan.

Pemangku kepentingan tidak selamanya mengetahui aktivitas yang dijalankan oleh manajer dalam menjalankan perusahaan. kondisi tersebut dapat menjadi peluang bagi manajer untuk bertindak di luar kontrak dan melanggar etika atau norma yang berlaku. Upaya yang dilakukan prinsipal untuk meminimalisir risiko kelalaian yang dilakukan oleh agen adalah dengan mengeluarkan biaya pemantauan yang disebut dengan *agency cost*. *Agency cost* meliputi biaya pemeriksaan laporan keuangan oleh auditor eksternal, biaya penciptaan standar, biaya pemantauan pengeluaran untuk komite audit dan lain-lain.



Salah satu indikator tata kelola perusahaan yang baik dapat dinilai dari pengendalian internalnya. Sedangkan salah satu komponen yang terdapat dalam pengendalian internal menurut COSO (2013) adalah adanya pemantauan (*monitoring*). Pengawasan yang memiliki kualitas baik dapat meminimalisir sifat oportunistik agen dalam bekerja. Teori agensi memprediksi bahwa perusahaan dapat memperkenalkan kontrol tambahan untuk memantau aktivitas agen seperti mencegah manajer membatasi ruang fungsi audit internal dengan memastikan bahwa peran dan tanggung jawab audit internal dimandatkan dalam piagam audit dan dewan direksi dan/atau komite audit bertanggung jawab langsung terhadap laporan audit internal (M. B. Adams, 1994).

Implikasi *agency theory* pada penelitian ini menjelaskan *informasi asymmetry* antara *principal* dan *agent*. Prinsipal yaitu pemegang saham sedangkan manajer bertindak sebagai agen. Permasalahan muncul ketika kedua belah pihak bertindak untuk memaksimalkan utilitas masing-masing sehingga terjadi konflik. *Agent* selaku yang memiliki wewenang untuk menjalankan operasi perusahaan, akan memiliki informasi lebih banyak dari *principal* sehingga dalam pemanfaatan sumber daya perusahaan, *agent* tidak selamanya bertindak sesuai aturan yang berlaku.

### **2.1.2. Teori Stakeholder (*Stakeholder Theory*)**

*Stakeholder theory* mendefinisikan bahwa perusahaan bukanlah entitas yang hanya beroperasi untuk kepentingannya sendiri namun harus memberikan manfaat bagi *stakeholdernya* (pemegang saham, kreditor, konsumen, *supplier*, pemerintah, masyarakat, analis, dan pihak lain). Dengan demikian, keberadaan

suatu perusahaan sangat bergantung oleh dukungan yang diberikan *stakeholder* kepada perusahaan tersebut (Ghozali & Chariri, 2014). Gray, Kouhy & Lavers (1995) mengatakan bahwa:

Kelangsungan hidup perusahaan tergantung pada dukungan *stakeholder* dan dukungan tersebut harus dicari sehingga aktivitas perusahaan adalah untuk mencari dukungan tersebut. Makin *powerfull stakeholder* maka makin besar juga usaha perusahaan untuk beradaptasi. Pengungkapan sosial dianggap sebagai bagian dialog antara perusahaan dengan *stakeholdernya*.

Definisi *stakeholder* telah berubah secara substansial selama empat dekade terakhir. Pada awalnya, Friedman & Miles (1962) memandang pemegang saham merupakan satu-satunya *stakeholder* perusahaan. Akan tetapi, pandangan tersebut kemudian dibantah oleh Harrison & Freeman (1983) yang mendefinisikan *stakeholder* tidak hanya dipandang dari pemegang saham saja, akan tetapi diperluas termasuk kelompok yang dianggap tidak menguntungkan (*adversarial group*) – seperti pihak yang memiliki kepentingan tertentu dan regulator (Roberts, 1992).

Pada dasarnya, *stakeholder* dapat mengendalikan atau memiliki kemampuan untuk mempengaruhi pemakaian sumber-sumber ekonomi yang digunakan perusahaan. Besarnya *power stakeholder* ditentukan oleh besar kecilnya *power* yang dimiliki atas sumber tersebut. Semakin besar saham yang *stakeholder* investasikan dalam perusahaan, maka semakin besar juga *power* yang akan dimiliki, dan sebaliknya. Deegan (2002) mengatakan bahwa *power* tersebut dapat berupa kemampuan untuk membatasi pemakaian sumber daya ekonomi yang terbatas seperti modal dan tenaga kerja, akses terhadap media yang berpengaruh, kemampuan untuk mengatur perusahaan, atau kemampuan untuk mempengaruhi konsumsi atas barang dan jasa yang dihasilkan perusahaan. Keharmonisan antara perusahaan dengan *stakeholder* akan ditentukan oleh organisasi. Organisasi akan

memilih *stakeholder* yang memiliki kemampuan penting dalam pengambilan keputusan.

*Stakeholder theory* umumnya berkaitan dengan cara-cara yang digunakan perusahaan dalam mengatur *stakeholdernya* (Gray et al., 1997). Teori ini menyatakan bahwa manajemen diharapkan mampu menjalankan kegiatan penting bagi *stakeholder*. Perusahaan memiliki kewajiban untuk menyediakan informasi yang dibutuhkan *stakeholder* seperti bagaimana kegiatan operasi perusahaan mempengaruhi keputusan *stakeholder*. *Stakeholder theory* menjelaskan bagaimana manajer menjalin hubungan dengan *stakeholder*.

Menurut Ullman (1985), cara-cara yang dilakukan perusahaan dalam menjalin hubungan dengan *stakeholder* tergantung pada strategi yang diadopsi perusahaan. Tujuan dari *stakeholder theory* yaitu dapat meminimalisir diciderainya kepentingan *stakeholder* oleh manajer perusahaan sehingga *stakeholder* terhindar dari kerugian yang ditimbulkan dari perilaku oportunistik manajer. Kelemahan teori ini menurut Gray et al. (1997) terletak pada fokusnya yang hanya tertuju pada cara-cara yang digunakan perusahaan untuk mengatur *stakeholdernya*. Perusahaan hanya akan mengidentifikasi *stakeholder* yang hanya memiliki pengaruh penting atau yang memiliki manfaat besar bagi perusahaan.

Berdasarkan uraian di atas, maka definisi *stakeholder theory* adalah teori pemangku kepentingan yang menyatakan bahwa perusahaan tidak hanya berfokus pada pemenuhan tujuannya sendiri, melainkan perlu memperhatikan kepentingan dari *stakeholder* perusahaan (pemegang saham, pemerintah, kreditur, pelanggan, dan pihak lain yang terkait). Semua *stakeholder* memiliki hak untuk menerima

informasi terkait aktivitas perusahaan. Implikasi *stakeholder theory* dalam penelitian ini menjelaskan bahwa perusahaan merupakan sebuah organisasi yang didalamnya terdapat kegiatan produksi dan faktor-faktor produksi. Selama proses pemenuhan tujuannya, perusahaan tidak hanya bertanggung jawab atas pemenuhannya sendiri, akan tetapi perusahaan juga bertanggung jawab terhadap kepentingan-kepentingan para *stakeholders* yang memiliki hak atas segala informasi jalannya perusahaan tersebut dimana besar kecilnya hak *stakeholders* ditentukan oleh jumlah investasi yang ditanamkan.

### **2.1.3. Undang-Undang Sarbanes Oxley Act**

Terjadinya skandal akuntansi yang melibatkan perusahaan-perusahaan besar di Amerika Serikat dan kegagalan audit menjadi latar belakang dibentuknya UU Sarbanes Oxley Act. Pada tanggal 30 Juli 2002, pemerintah Amerika Serikat membentuk landasan hukum yang berfungsi sebagai dasar regulasi praktik akuntansi dan audit untuk perusahaan publik yang terdaftar di *New York Stock Exchange* dengan nama *The Public Accounting Reform and Investor Protection Act* atau yang dikenal dengan SOX (Femiarti, 2012). Dua orang yang mencetuskan dibentuknya SOX yaitu Senator Paul Sarbanes dan *Congressman* Michael G. Oxley. Menurut Engel et al. (2006), SOX mengamanatkan serangkaian perubahan pelaporan keuangan dan tata kelola untuk perusahaan publik. Tujuan dari dibentuknya SOX adalah untuk melindungi kepentingan investor dari kecurangan yang dilakukan perusahaan dan meningkatkan kepercayaan investor terhadap tata kelola perusahaan.

Engel et al. (2006) menyoroti ketentuan-ketentuan utama SOX antara lain sebagai berikut:

1. SOX mengharuskan CEO dan CFO untuk mengesahkan laporan keuangan dan menuntut pengungkapan pelaporan keuangan yang luas dan tepat waktu.
2. SOX mengharuskan seluruh perusahaan publik untuk membangun dan mempertahankan kontrol internal sistem pelaporan keuangan dan mengharuskan manajemen untuk mengevaluasi efektivitas sistem tersebut dalam laporan tahunan. Selain itu, auditor perusahaan harus menilai evaluasi yang dilakukan manajemen.
3. SOX menetapkan standar yang lebih ketat untuk audit keanggotaan komite. Semua anggota komite audit harus independen dan perusahaan harus mengungkapkan setidaknya satu anggota yang memiliki keahlian keuangan.
4. SOX mempengaruhi kemampuan orang dalam perusahaan untuk mendapatkan keuntungan dari investasi perusahaan.

Diundangkannya SOX memberikan perubahan terhadap tata kelola perusahaan dan dampak terhadap dewan direksi, manajemen senior, personel di semua organisasi, pemerintah, auditor internal dan eksternal, investor lembaga kredit dan pemerintah asing (Gusnardi, 2010). Selain itu, perubahan yang terjadi terhadap manajemen adalah adanya persyaratan sertifikasi laporan keuangan yang dilakukan *chief executive officer/ chief financial officer* (CEO/CFO), membuat laporan tentang pengendalian internal yang dicantumkan dalam *annual report*, dan

melakukan *full disclosure* yang meliputi pelaporan kinerja, pengungkapan lembar tidak seimbang dan kontijensi dan pengungkapan secara lengkap (*real time*). Sedangkan dampak terhadap komite audit berupa ditambahkannya interaksi dengan auditor, independensi dan keahlian komite audit, menyusun prosedur untuk menerima, menyimpan dan menindaklanjuti keluhan perusahaan (Gusnardi, 2010).

Sejalan dengan keberadaan SOX, pemerintah Indonesia kemudian melakukan penyesuaian terhadap ketentuan-ketentuan yang berlaku di Indonesia, terutama yang berkaitan dengan pengendalian internal yaitu *section 302* dan *section 304*. Penyesuaian tersebut berupa adanya peraturan Bapepam No. VIII GA.11 mengenai tanggung jawab direksi terhadap laporan keuangan dan WK No.511 /KMK.06/2002 yang berisi pengurus dana pensiun wajib membuat persetujuan atas portofolio investasi terhadap izin undangan investasi (Rapina & Eliezer, 2012).

Bagian khusus dalam SOX yang membahas mengenai pengendalian internal adalah *section 302* dan *section 304*. Kedua *section* tersebut mengungkapkan masalah kelemahan pengendalian internal yang material, dimana manajer perusahaan wajib bertanggung jawab terhadap pengadaan pengendalian internal yang efektif. Keterkaitan antara kedua *section* tersebut menurut Rapina & Eliezer (2012) terletak pada pembahasan mengenai pengendalian internal atas *financial statement* yang terdapat dalam *section 404* merupakan sekumpulan prosedur dan pengendalian atas pengungkapan dalam *annual report* yang dibahas dalam *section 302*. *Section 302* mewajibkan manajer untuk melaporkan kelemahan material dalam pengendalian internal, dalam hal ini yang bertanggung jawab adalah direktur utama dan direktur keuangan. Menurut *section 304* perusahaan wajib memberikan

penilaian terhadap efektivitas sistem pengendalian internal dan segala yang berhubungan dengan penyediaan dan pelaporan informasi keuangan. Akibat diimplementasikannya SOX, maka perusahaan yang *listing* di *New York Stock Exchange* wajib mematuhi seluruh peraturan yang tertuang dalam SOX. Hal tersebut bertujuan untuk mencegah terjadinya *fraud* yang dapat menciderai kepentingan investor.

## **2.2. Kajian Variabel Penelitian**

### **2.2.1. Sistem Pengendalian Internal**

#### **2.2.1.1. Pengertian Pengendalian Internal**

Definisi pengendalian internal (*internal control*) menurut SAS No. 55 adalah suatu proses yang dihasilkan oleh dewan komisaris, manajemen, dan anggota lain dalam entitas yang didesain untuk memberikan kepastian yang layak tentang tiga pencapaian tujuan berikut:

1. Keandalan (reliabilitas) laporan keuangan.
2. Efektivitas dan efisiensi operasi entitas.
3. Ketaatan terhadap hukum dan peraturan.

Arens et al. (2014) mendefinisikan sistem pengendalian internal sebagai sistem yang terdiri atas kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan manajemen kepastian yang layak bahwa perusahaan telah mencapai tujuan yang telah ditentukan. Manajemen merancang sistem pengendalian internal untuk mencapai tiga tujuan umum (reliabilitas pelaporan keuangan, efisiensi dan efektivitas operasi, ketaatan pada hukum dan peraturan). Fokus auditor baik dalam audit atas laporan keuangan maupun audit atas pengendalian internal, tertuju pada

pengendalian atas reliabilitas pelaporan keuangan ditambah pengendalian atas operasi dan ketaatan pada hukum serta peraturan yang dapat secara material mempengaruhi pelaporan keuangan.

Pengendalian internal suatu entitas dapat dikatakan relevan dengan audit (*internal controls relevant to an audit*) apabila: (a) pengendalian internal tercakup dalam tujuan entitas, yaitu menyediakan laporan keuangan yang sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum bagi *stakeholder*, (b) pengendalian internal dapat berkaitan dengan data yang digunakan auditor dalam mengimplementasikan prosedur audit (Arens et al., 2014).

Berdasarkan Laporan *Internal Control – Integrated Framework* 2013 yang dikeluarkan oleh *Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission*, kerangka kerja pengendalian internal umum dirancang untuk memenuhi kebutuhan semua kelompok yang terkait dengan pengendalian internal seperti: manajemen suatu entitas, auditor internal dan eksternal, akuntan manajemen, serta badan legislatif dan pembuat peraturan (Guy, 2002). COSO bertugas menetapkan standar dan mengevaluasi pengendalian internal. Berikut ini merupakan lima komponen pengendalian internal menurut kerangka kerja COSO.

#### 1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)

Lingkungan pengendalian menentukan kualitas dari suatu entitas dipandang dari kesadaran orang-orang di sekitar terkait pengendalian internal. Komponen ini merupakan pondasi dari semua komponen pengendalian internal dalam menyediakan disiplin dan struktur. Lingkungan pengendalian merefleksikan keseluruhan sikap, kesadaran, dan tindakan dewan direksi, manajemen,



karyawan, dan pihak-pihak lainnya mengenai pentingnya pengendalian internal dan penekannya dalam suatu entitas. Adapun lima prinsip yang mencerminkan lingkungan pengendalian adalah komitmen terhadap integritas dan nilai-nilai etis, pendelegasian wewenang dan tanggung jawab, gaya operasi dan struktur organisasi, komitmen terhadap kompetensi dan akuntabilitas.

## 2. Penilaian Risiko (*Risk Assessment*)

Semua entitas – besar atau kecil, berorientasi pada laba atau nirlaba, jasa atau dagang – akan menghadapi risiko. Apabila risiko yang muncul tidak mendapat penanganan yang tepat, maka risiko tersebut dapat menyebabkan salah saji dalam laporan keuangan entitas. Akibat kondisi tersebut, komponen penilaian risiko masuk ke dalam komponen penting dalam pengendalian internal.

Penilaian risiko merupakan proses identifikasi dan analisis entitas mengenai risiko yang relevan terhadap pencapaian tujuan entitas, yang membentuk dasar mengenai cara mengelola risiko yang timbul dari pencapaian tersebut. Entitas perlu memahami lingkungan internal dan eksternal dalam melakukan *assessment* yang dapat mempengaruhi kemampuannya dalam mencatat, memproses, dan melaporkan data keuangan yang konsisten dengan asersi manajemen dalam laporan keuangan (Guy, 2002). Terdapat empat prinsip mengenai *risk assessment* yaitu menentukan objek secara spesifik, identifikasi dan analisis risiko, menilai risiko kecurangan, dan mengidentifikasi perubahan signifikan.

### 3. Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)

Aktivitas pengendalian adalah kebijakan dan prosedur, selain yang sudah termasuk dalam empat komponen lainnya, yang membantu memastikan bahwa entitas telah mengambil tindakan yang diperlukan untuk menangani risiko guna mencapai tujuan entitas (Arens et al., 2014). Saat ini, proses pengendalian dapat dilakukan secara manual maupun terotomasi menggunakan bantuan komputer. Untuk beberapa tujuan, penggunaan komputer lebih banyak digunakan karena sistemnya yang cepat. Aktivitas pengendalian umumnya dibagi menjadi lima jenis yaitu:

- a. Pemisahan tugas yang memadai.
- b. Otorisasi yang sesuai atas transaksi dan aktivitas.
- c. Dokumen dan catatan yang memadai.
- d. Pengendalian fisik atas asset dan catatan.
- e. Pemeriksaan kinerja secara independen.

### 4. Informasi dan Komunikasi (*Information and Communication*)

Komponen informasi dan komunikasi terdiri dari sistem informasi yang bertujuan untuk menghasilkan informasi keuangan dan bagaimana mengkomunikasikan informasi tersebut kepada pihak yang membutuhkan. Informasi yang dikomunikasikan harus mampu merepresentasikan keadaan yang sebenarnya dan memiliki pengaruh terhadap proses pengambilan keputusan (relevan). Selain itu, penyampaian informasi dilakukan kepada pihak internal dan eksternal. Dengan adanya komponen ini, orang-orang akan paham mengenai tupoksi dan tanggung jawabnya.

## 5. Pemantauan (*Monitoring*)

Proses bisnis entitas dapat mengalami perubahan dari waktu ke waktu karena berbagai alasan seperti memperluas operasinya, menambah atau mengurangi personel dalam entitas, melakukan pelatihan baru, dan lain-lain. Selama menghadapi kondisi tersebut, manajemen perlu mengevaluasi apakah pengendalian internal yang lama masih relevan dengan adanya perubahan-perubahan tersebut. Pemantauan merupakan suatu proses evaluasi kualitas kinerja pengendalian internal pada suatu waktu dan dilakukan melalui aktivitas secara terus menerus atau evaluasi terpisah. Tahap akhir dalam pemantauan terdiri dari pengkomunikasian temuan dan pelaporan kekurangan (*communicates deficiencies*).

Menurut Ikatan Akuntan Publik Indonesia (2012) definisi dari pengendalian internal (*control internal*) adalah:

“Sistem yang meliputi organisasi semua metode dan ketentuan yang terorganisasi yang dianut dalam suatu perusahaan untuk melindungi harta miliknya, memeriksa kecermatan dan keandalan data akuntansi serta meningkatkan efisiensi usaha.”

Berdasarkan definisi di atas, maka sistem pengendalian internal adalah suatu sistem yang dirancang dan melibatkan pihak-pihak yang memiliki kepentingan dengan tujuan agar terciptanya pengendalian internal yang efektif dalam reliabilitas pelaporan keuangan, efisiensi dan efektivitas operasi, dan ketaatan pada hukum dan peraturan.

### **2.2.1.2. Kelemahan Pengendalian Internal Material (*Internal Control Material Weakness*)**

Seorang auditor harus mampu mengevaluasi perancangan pengendalian internal atas pelaporan keuangan sebagai bagian dari mengevaluasi risiko pengendalian dan risiko kemungkinan salah saji laporan keuangan. Standar auditing mendefinisikan tiga kondisi tidak diterapkannya pengendalian internal dalam suatu entitas adalah sebagai berikut (Arens et al., 2014):

#### 1. Defisiensi Pengendalian (*Control Deficiency*)

Terjadi ketika perancangan atau pelaksanaan pengendalian tidak memungkinkan karyawan perusahaan mencegah atau mendeteksi salah saji secara tepat waktu. Defisiensi pengendalian terjadi ketika pengendalian yang dibutuhkan tidak ada atau tidak dirancang dengan baik. Sedangkan defisiensi operasi terjadi ketika pengendalian yang dirancang tidak berjalan sesuai rencana atau jika orang yang melaksanakan pengendalian tidak memiliki kualifikasi atau kewenangan yang memadai.

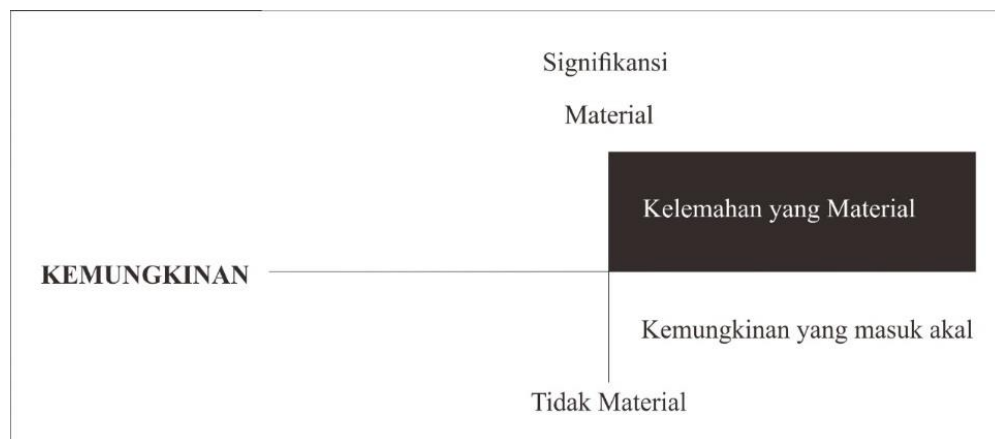
#### 2. Defisiensi yang Signifikan (*Significant Deficiency*)

Terjadi ketika terdapat satu atau lebih defisiensi pengendalian yang jumlahnya lebih kecil daripada kelemahan material (sesuai jumlah yang ditetapkan), tetapi memiliki pengaruh yang signifikan dan cukup penting untuk mendapatkan perhatian dari pihak yang berwenang mengawasi pelaporan keuangan entitas.

### 3. Kelemahan yang Material (*Material Weakness*)

Terjadi ketika defisiensi yang signifikan, secara individu atau bersama-sama dengan defisiensi yang signifikan lainnya, mengakibatkan kemungkinan lebih besar bahwa pengendalian internal tidak akan mencegah atau mendeteksi salah saji yang material dalam laporan keuangan secara tepat waktu.

Untuk menentukan apakah suatu defisiensi pengendalian internal yang signifikan dapat dikatakan sebagai kelemahan yang material, maka defisiensi tersebut harus dievaluasi dari dua sudut pandang yaitu kemungkinan dan signifikansi.



Gambar 2.1 Mengevaluasi Defisiensi Pengendalian Yang Signifikan

Sumber: Arens *et al.* (2014)

Berdasarkan gambar di atas, garis vertikal menggambarkan ukuran signifikansi defisiensinya, sedangkan garis horizontal menggambarkan kemungkinan salah saji yang berasal dari defisiensi yang signifikan. Kelemahan material dapat terjadi ketika peluangnya lebih dari kecil (kemungkinan) bahwa salah saji yang material (signifikansi) berasal dari defisiensi yang signifikan. Setiap

defisiensi yang signifikan atau kelemahan yang material dapat diterapkan pada satu atau lebih tujuan audit yang terkait (Arens et al., 2014).

Hal-hal yang perlu dipertimbangkan auditor dalam menilai berapa parahnya kelemahan pengendalian internal adalah sebagai berikut:

1. Dampak kelemahan itu pada salah saji material dalam laporan keuangan.
2. Kemungkinan kelemahan itu pada salah saji material dalam laporan keuangan di kemudian hari.
3. Kerentanan aset atau utang terhadap kerugian atau kecurangan.
4. Subjektivitas atau kompleksitas dalam menentukan angka estimasi, seperti nilai wajar (*fair value*).
5. Volume kegiatan yang sudah atau akan terjadi dalam saldo akun atau jenis transaksi yang terungkap oleh kelemahan pengendalian internal.
6. Pentingnya pengendalian intern dalam proses pelaporan keuangan.

Terdapat lima langkah pendekatan dalam mengidentifikasi defisiensi pengendalian, defisiensi yang signifikan, dan kelemahan yang material yaitu sebagai berikut:

1. Mengidentifikasi pengendalian yang ada.

Penyebab defisiensi dan kelemahan material adalah karena tidak diterapkannya pengendalian internal. Menyikapi kondisi tersebut, pertama auditor harus memahami proses bisnis klien dan mengidentifikasi pengendalian internal apa yang sudah ada dengan menggunakan metode yang telah ditentukan.

2. Mengidentifikasi tidak diterapkannya pengendalian kunci.

Kemungkinan terjadinya salah saji dapat meningkat ketika pengendalian internal tidak diterapkan. Sarana yang digunakan perusahaan untuk mengidentifikasi kondisi tersebut dapat berupa kuisisioner pengendalian internal, bagan arus, dan penelusuran. Selain itu, untuk mengidentifikasi tujuan pengendalian internal yang tidak ada, perusahaan dapat menggunakan matriks risiko pengendalian. Aktivitas tersebut dapat mencegah dan mendeteksi salah saji.

3. Mempertimbangkan kemungkinan pengendalian pengimbang (*compensating control*).

*Compensating control* adalah pengendalian yang diterapkan di suatu tempat dalam sistem yang meng*offset* tidak diterapkannya pengendalian kunci.

4. Memutuskan apakah ada defisiensi yang signifikan atau kelemahan yang material.

Kemungkinan salah saji serta materialitasnya digunakan untuk mengevaluasi apakah ada defisiensi yang signifikan atau kelemahan yang material.

5. Menentukan salah saji yang potensial yang bias dihasilkan.

Langkah ini bertujuan untuk mengidentifikasi salah saji spesifik yang mungkin diakibatkan oleh defisiensi yang signifikan atau kelemahan yang material. Defisiensi yang signifikan atau kelemahan yang material berhubungan langsung dengan kemungkinan dan materialitas salah saji yang potensial.

### 2.2.1.3. Pengungkapan Pengendalian Internal Material (*Internal Control Material Weakness Disclosure*)

Setiap entitas bisnis akan menghadapi ketidakpastian yang menghadirkan peluang dan atau risiko (COSO, 2013). Ketidakpastian yang dihadapi oleh entitas datang dalam berbagai bentuk seperti ancaman akuisisi oleh entitas lain untuk memperluas operasinya, intervensi regulasi, kebutuhan pasar, perubahan daya beli konsumen, dan lain-lain (Pellet, 2007). Berbagai kemungkinan risiko yang terjadi di masa depan harus perusahaan ukur dengan tepat, dikendalikan secara efektif, dan dikelola dengan baik dalam rangka mencapai tujuan perusahaan, mempertahankan kinerja, dan terus meningkatkan nilai *stakeholders* (Ji et al., 2017).

Menurut Ji et al., 2017, efektivitas dalam manajemen risiko dapat dicapai apabila pengendalian internal dicakup ke dalam manajemen risiko entitas dan membentuk konseptualisasi dan memperkuat pengelolaan serta memenuhi lima komponen pengendalian internal dalam COSO *framework*. Berdasarkan Laporan *Enterprise Risk Management – Integrated Framework* yang dikeluarkan COSO tahun 2004, ERM adalah “.... sebuah proses yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen, dan personel lainnya, diterapkan dalam penetapan strategi di seluruh perusahaan, yang dirancang untuk mengidentifikasi peristiwa potensial yang dapat mempengaruhi entitas, dan mengelola risiko agar sesuai dengan risiko yang terjadi serta untuk memberikan jaminan yang wajar terkait pencapaian tujuan entitas”. Identifikasi dan mitigasi risiko merupakan elemen penting bagi perusahaan dalam mencapai target yang telah ditetapkan dan menjaga agar sumber daya perusahaan mampu dioptimalkan.



Prinsip-prinsip manajemen menurut kerangka kerja COSO adalah melakukan penilaian dan pemantauan terhadap:

1. Risiko yang timbul untuk mencapai tujuan entitas.
2. Risiko penipuan yang bersifat potensial.
3. Perubahan bisnis yang berdampak signifikan terhadap pengendalian internal dan manajemen risiko.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan Febrian et al, (2019), investasi, kompetensi, dan objektivitas berpengaruh terhadap pengungkapan kelemahan yang material. Perusahaan membutuhkan investasi yang cukup terhadap pengendalian internal. Hal tersebut bertujuan untuk membangun sistem pengendalian internal dan manajemen risiko yang kuat. Secara khusus, perusahaan yang memiliki operasi kecil, tata kelola yang lemah, manajemen buruk dan kesulitan keuangan akan memiliki sumber daya yang kurang untuk melakukan investasi terhadap pengendalian internal. Deteksi kelemahan pengendalian internal melibatkan kualitas, insentif dan upaya auditor dan manajer (S. Cheng et al., 2019). Pengungkapan kelemahan pengendalian internal memiliki pengaruh buruk terhadap operasional perusahaan karena investor akan menarik dananya dari perusahaan yang memiliki banyak masalah. Untuk meminimalisir kondisi tersebut dibutuhkan eksekutif perusahaan yang memiliki banyak pengalaman (S. Cheng et al., 2019).

Menurut SOX *section* 302 dan *section* 304, manajer bertanggung jawab untuk mengungkapkan masalah kelemahan pengendalian internal kepada publik. Laporan manajemen terkait pengendalian internal penting dilakukan untuk meningkatkan pengendalian terhadap perusahaan dan proses pengambilan

keputusan bagi investor (Femiarti, 2012). *Section 304* menyatakan bahwa manajer membutuhkan auditor eksternal untuk memberikan opini terkait penilaian pengendalian internal yang telah dilakukan manajer.

Berdasarkan uraian di atas maka kelemahan pengendalian internal yang material dapat didefinisikan sebagai kekurangan yang signifikan, atau gabungan dari kekurangan yang signifikan, yang menghasilkan kekurangan lebih jauh bahwa salah saji material dalam pelaporan keuangan tidak dapat dideteksi atau dicegah. Di Indonesia, pengungkapan kelemahan pengendalian internal masih termasuk ke dalam pengungkapan secara sukarela (*voluntary*). Artinya perusahaan tidak diwajibkan untuk melaporkan pengendalian internal, akan tetapi apabila perusahaan melaporkan pengendalian internal maka akan perusahaan tersebut akan mendapat nilai tambah di depan investor.

Menurut Rahmiyatun et al. (2018), jumlah temuan kasus dalam entitas dapat digunakan untuk merepresentasikan kelemahan pengendalian internal entitas tersebut. Kelemahan pengendalian internal dalam organisasi pemerintah diukur dengan jumlah temuan kasus SPI atau BPK. Akan tetapi pengukuran kelemahan pengendalian internal di organisasi non pemerintah dapat diukur dengan jumlah temuan penyelewengan pengendalian internal yang terjadi selama periode pembukuan. Penelitian ini menggunakan sampel perusahaan BUMN yang *listing* di BEI, sehingga untuk mengukur kelemahan pengendalian internal menggunakan jumlah temuan kasus sengketa yang terdapat di laporan tahunan.

Variabel independen yang diuji pada penelitian kelemahan pengendalian internal yang material sebelumnya antara lain: fungsi audit internal, jumlah

pertemuan komite audit, jumlah komite audit, jenis kelamin anggota komite audit, kompetensi auditor, objektivitas, *follow up* temuan audit, koordinasi auditor internal dengan eksternal, investasi, efektivitas fungsi audit internal, kompetensi auditor, proporsi wanita di dewan direksi dan komite audit, ROA, operasi asing, restrukturisasi, kualitas akrual, independensi auditor, biaya audit, pergantian auditor dan lain-lain. Akan tetapi dalam penelitian ini, peneliti hanya berfokus pada akrual diskresioner, jenis kelamin anggota komite audit, kemampuan akuntansi dan/atau keuangan anggota komite audit, ukuran perusahaan, ukuran komite audit dan rapat komite audit.

### **2.2.2. Akrual Diskresioner (*Discretionary Accruals*)**

Salah satu indikator yang dijadikan informasi dalam proses pengambilan keputusan adalah laba. Hal tersebut sesuai dengan PSAK 1 mengenai informasi laba yang dibutuhkan untuk menilai perubahan potensi sumber daya ekonomis yang mungkin dapat dikendalikan di masa mendatang, menghasilkan arus kas dari sumber daya yang ada, dan untuk perumusan pertimbangan tentang efektivitas perusahaan dalam memanfaatkan tambahan sumber daya (IAI, 2017). García-Teruel et al. (2009) mendefinisikan kualitas akrual sebagai pencatatan akrual yang berhubungan dengan proses penilaian kinerja perusahaan.

Dechow et al. (1995) mengungkapkan bahwa pengukuran kualitas laba difokuskan pada manfaat yang diperoleh bagi *stakeholder*. Menurut Bellovery et al. (2005), kualitas laba merupakan kemampuan laba dalam merepresentasikan kebenaran laba perusahaan dan kemampuan dalam memprediksi laba di masa yang akan datang. Ada dua pandangan mengenai pengukuran kualitas laba yaitu kualitas

laba berbasis akuntansi dan kualitas laba berkaitan dengan kinerja harga saham (Gordon et al., 2011).

Kualitas laba berbasis akuntansi berhubungan dengan kinerja keseluruhan perusahaan yang tercermin dalam laba perusahaan. Menurut pandangan ini, laba dapat dikatakan memiliki kualitas tinggi apabila laba tersebut mampu berkesinambungan untuk periode yang lama. Atribut yang digunakan untuk mengukur kualitas laba berbasis akuntansi adalah kualitas akrual, persistensi laba, *earnings smoothing*, dan prediktabilitas. Sedangkan kualitas laba berdasarkan kinerja saham diwujudkan dalam bentuk imbalan, sehingga dapat dikatakan sebagai kualitas laba berbasis pasar. Kualitas laba dikatakan tinggi apabila hubungan antara laba dengan imbalan sifatnya kuat. Atribut kualitas laba berdasarkan kinerja saham diproksikan dengan konservatisme, ketepatan waktu, dan relevansi nilai. Kemudian dalam penelitian ini, peneliti hanya akan menguji atribut kualitas laba berbasis akuntansi yaitu kualitas akrual (*accruals quality*).

Komponen akrual dalam laba terdiri dari dua yaitu *discretionary accruals* dan *nondiscretionary accruals*. *Discretionary accruals* ialah komponen akrual yang berasal dari *earnings management* yang dilakukan manajer. Sedangkan *nondiscretionary accruals* ialah komponen akrual yang terjadi sejalan dengan perubahan aktivitas perusahaan. Komponen akrual memiliki ketidakpastian yang lebih besar daripada komponen arus kas, karena akrual adalah hasil dari penilaian, perkiraan, dan alokasi manajemen, sedangkan komponen arus kas adalah pendapatan yang sudah terealisasi. Hal ini berarti kualitas akrual dapat dilihat dari komponen akrual dalam laba (Andari, 2017).

*Discretionary accruals* digunakan sebagai proksi untuk mengukur manajemen laba karena merupakan akrual tidak normal yang dilakukan manajemen (Khaiyat, 2012). Selain itu, *discretionary accruals* mampu mencerminkan informasi pribadi manajemen untuk menggambarkan kondisi perusahaan sehingga memungkinkan manajer bertindak oportunistik dalam proses bisnis perusahaan. Menurut Chen *et al.* (2018), kemampuan manajemen laba yang dilakukan manajer tergantung pada seberapa kuat *internal control* yang terdapat pada perusahaan. Manajemen laba banyak terjadi pada perusahaan yang memiliki *internal control* lemah dan biasanya sering terjadi pada akun pendapatan.

Pengukuran akrual diskresioner dapat dilakukan melalui banyak model manajemen laba yang telah dilakukan peneliti terdahulu seperti Heley, Model Jones, The Modified Jones, Roycowdhurry, dan lain sebagainya. Suprianto & Setiawan (2017) menyatakan bahwa sebagian besar penelitian di Indonesia banyak menggunakan model manajemen laba akrual Jones modifikasi yang dikembangkan oleh Dechow *et al.* (1995) untuk mengukur *discretionary accruals* dan *nondiscretionary accruals*. Alasan model Jones modifikasi banyak digunakan adalah model tersebut dinilai paling tepat untuk merepresentasikan jumlah manajemen laba akrual dibandingkan model yang lain, sehingga pengukuran *discretionary accruals* dalam penelitian ini juga menggunakan model Jones modifikasi. Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa kualitas akrual adalah kemampuan merepresentasikan berapa laba yang benar-benar berasal dari aktivitas operasi perusahaan dan yang berasal dari kebijakan manajemen serta cara memprediksi laba perusahaan di masa mendatang. Sedangkan *discretionary*

*accruals* merupakan komponen akrual yang berasal dari kebijakan manajemen sehingga dapat digunakan dalam aktivitas manajemen laba.

### **2.2.3. Komite Audit**

Dewan komisaris memiliki peran penting dalam memastikan bahwa manajemen telah mengimplementasikan pengendalian internal dan proses pelaporan keuangan yang layak. Hal tersebut bertujuan untuk menciptakan *Good Corporate Governance*. Dewan komisaris harus mengevaluasi pengendalian internal perusahaan walaupun tanggung jawab atas pengendalian internal telah didelegasikan kepada manajemen. Untuk membantu dalam melakukan pengawasan, dewan komisaris membentuk komite audit yang bertanggung jawab dalam mengawasi proses pelaporan keuangan.

Berdasarkan Keputusan Ketua BAPEPAM Nomor: Kep-29/PM/2004 tertanggal 24 September 2014 pada peraturan No. IX 1.5 tentang Pembentukan dan Pelaksanaan Kerja Komite Audit, definisi dari komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dewan komisaris dalam rangka membantu melaksanakan tugas dan fungsinya (Femiarti, 2012). Selain itu, menurut Arens et al. (2014), tugas dari komite audit adalah melakukan komunikasi dengan auditor eksternal dan internal, termasuk menyetujui jasa audit dan non audit yang dilakukan oleh auditor perusahaan publik.

Menurut Zhang et al. (2007), kualitas pengendalian internal akan meningkat apabila perusahaan memiliki komite audit yang lebih besar dibandingkan dengan komite audit yang lebih sedikit. Menurut SOX, SEC mengharuskan bursa saham nasional memberlakukan persyaratan bagi perusahaan-perusahaan yang terdaftar di

bursa efek itu untuk mencantumkan setiap sekuritas dari perusahaan yang memiliki komite audit yang:

1. Bukan terdiri dari direksi yang independen.
2. Tidak bertanggung jawab untuk memberhentikan dan memberhentikan auditor perusahaan.
3. Tidak menetapkan prosedur penerimaan dan penanganan keluhan mengenai akuntansi, pengendalian internal, atau masalah auditing.
4. Tidak memiliki kemampuan untuk melibatkan penasihat sendiri dan penasihat lainnya.
5. Tidak didanai secara memadai.

Berdasarkan KEP 399/BEJ/07-2001, ukuran komite audit terdiri dari sekurang-kurangnya tiga anggota, satu diantaranya harus merupakan komisaris independen yang juga menjabat sebagai ketua komite audit, sedangkan dua anggota lainnya merupakan pihak eksternal yang independen dimana satu di antaranya harus memiliki keahlian akuntan dan/atau keuangan. Dari uraian tersebut, dapat disimpulkan bahwa tujuan pokok dari komite audit adalah meningkatkan nilai tambah perusahaan melalui pengawasan yang bersifat objektif dan independen.

#### **2.2.3.1 Keahlian Akuntansi dan/atau Keuangan Komite Audit (*Audit Committee Financial Experts*)**

Komisi *Treadway* (1987) menyatakan bahwa keahlian akuntansi dan pengalaman anggota komite audit merupakan dimensi penting dari efektivitas komite audit. Anggota komite audit dengan pengalaman keahlian akuntansi yang tinggi dapat meningkatkan penilaian kualitas pelaporan keuangan dan mampu

memeriksa kewajaran penilaian yang dilakukan manajemen, khususnya dalam mendeteksi perilaku oportunistik manajer (DeZoort & Salterio, 2001). Berdasarkan aturan yang dikeluarkan SEC di bawah *section* 407 dari SOX, kualitas pelaporan keuangan berhubungan dengan keahlian akuntansi dan/atau keuangan.

Keputusan Ketua BAPEPAM Nomor: Kep-29/PM/2004, menjelaskan salah satu persyaratan menjadi anggota komite audit adalah memiliki latar belakang akuntansi dan/atau keuangan. Defond et al. (2005) mendefinisikan seorang ahli akuntansi keuangan (*accounting financial experts*) sebagai orang yang sebelumnya pernah memegang atau saat ini memiliki pekerjaan yang berhubungan langsung dengan keahlian akuntansi dan audit. Para ahli tersebut termasuk CPA, CFO, CAO, pengontrol, dan auditor.

Di Amerika Serikat, *The Blue Ribbon Committee* (1999), konsep akuntansi dan/atau keahlian keuangan mengacu pada:

1. Pengalaman kerja di bidang akuntansi dan/atau keuangan (pengalaman mengawasi karyawan, tanggung jawab pelaporan keuangan, mengawasi kinerja perusahaan, dan pengalaman yang relevan lainnya).
2. Pengalaman atau latar belakang keahlian keuangan individu (seperti menjadi CEO atau pekerja kantor senior lainnya yang memiliki tanggung jawab pengawasan keuangan).
3. Sertifikasi profesional dalam bidang akuntansi atau yang sebanding.

SEC mendefinisikan konsep ahli keuangan terfokus pada apakah direktur telah memiliki pengalaman sebelumnya terkait akuntansi dengan pelaporan keuangan. Anggota komite audit dengan keahlian akuntansi dan/atau keuangan



lebih mampu membaca perilaku oportunistik manajer dibandingkan komite audit yang memiliki keahlian rendah. Komite audit dengan keahlian tinggi akan lebih efektif dalam melaksanakan tanggung jawab dan memastikan pelaporan keuangan memiliki kualitas tinggi serta kualitas akrual yang baik (M. Cheng et al., 2013). Selain itu, menurut Defond et al. (2005), kualitas tata kelola perusahaan akan meningkat ketika komite audit memiliki keahlian.

Berdasarkan definisi di atas maka keahlian anggota komite audit dapat diklasifikasikan ke dalam dua kategori yaitu sebagai berikut:

1. Keahlian akuntansi keuangan

Anggota komite audit dikatakan memiliki keahlian akuntansi dan/atau keuangan apabila memiliki pengalaman sebagai akuntan publik, *chief financial officer* (CFO), *chief accounting officer* (CAO), kontroler, manajemen, dan auditor.

2. Keahlian non akuntansi keuangan

Anggota komite audit dengan keahlian non akuntansi dan/atau keuangan adalah seseorang yang memiliki pengalaman sebagai direktur, kepala dewan, atau presdir dalam sebuah perusahaan yang berfokus pada profit atau seseorang yang memiliki pengalaman sebagai partner, prinsipal, atau manajer direktur dalam sebuah perusahaan ventura, investasi bank, atau manajer keuangan.

Untuk menentukan berapa jumlah anggota komite audit yang memiliki keahlian akuntansi dan/atau keuangan maka penelitian ini menggunakan proksi  $\sigma$  jumlah anggota yang memiliki keahlian dibagi dengan  $\sigma$  jumlah total anggota komite audit. Keahlian akuntansi dan/atau keuangan anggota dapat dilihat

berdasarkan riwayat pendidikan dan pelatihan anggota yang terdapat dalam laporan tahunan.

### **2.2.3.2 Jenis Kelamin Komite Audit (*Gender of Member Audit Committee*)**

Definisi *gender* yang dimuat dalam *Women's Studies Encyclopedia* adalah suatu konsep kultural yang dipakai untuk membedakan peran, perilaku, mentalitas, dan, karakteristik emosional antara laki-laki dan perempuan yang berkembang dalam masyarakat (Marzuki, 2007). *Gender* dapat menentukan akses seseorang terhadap pendidikan, kedudukan, karir, dan sektor-sektor lainnya. Berdasarkan teori peran sosial dan etika feminis, keragaman jenis kelamin wanita di posisi dewan berdampak baik pada kinerja sosial perusahaan.

Berdasarkan studi metaanalisis yang dilakukan Robins *et al.* (2015) atas kinerja menemukan bahwa wanita meraih skor yang sedikit lebih tinggi dibandingkan pria dalam ukuran-ukuran kinerja. Akan tetapi, wanita masih dihadapkan pada pilihan untuk menerima stereotip pekerjaan, serta merasakan ketidakcocokan dengan peran pria. Riset modern mengidentifikasikan bahwa dalam dunia perekrutan manajer masih dipengaruhi oleh bias *gender* saat memilih untuk kandidat posisi tertentu (Robins *et al.*, 2015).

Ilmu perilaku organisasi terkait dengan *gender* menerangkan bahwa wanita memang lebih ekspresif secara emosional dan cenderung berada lebih lama pada emosi tertentu daripada pria. Pria secara konsisten melaporkan level emosi kuat lebih tinggi seperti amarah. Sedangkan wanita lebih banyak melaporkan emosi tak berdaya seperti kesedihan dan ketakutan. Rasa ingin tahu yang dimiliki wanita

berada di posisi lebih tinggi daripada pria. Hal tersebut menjadikan wanita lebih kritis dalam mengamati dan menilai objek.

Studi *gender* dan ilmu sosial yang dilakukan (Parker et al., 2017) menunjukkan bahwa auditor wanita lebih kritis dan menyeluruh dalam menilai informasi yang melibatkan sistem kontrol dibandingkan auditor pria. Kondisi tersebut berasal dari keengganan wanita dalam mengambil risiko apabila tidak bekerja dengan kritis dan kecenderungan lebih meninjau informasi sehingga menghasilkan kemungkinan lebih tinggi melaporkan masalah. Sepasi & Rezayat (2018) melaporkan bahwa eksekutif wanita cenderung lebih hati-hati dalam pengambilan hutang. Selain itu, catatan performa yang dimiliki dewan wanita lebih baik daripada dewan laki-laki dan lebih mungkin untuk bergabung dengan komite pengawas seperti komite audit atau komite penghargaan (R. B. Adams & Ferreira, 2009). Berdasarkan teori yang dikemukakan oleh peneliti terdahulu, maka *gender* dapat didefinisikan sebagai serangkaian karakteristik yang digunakan untuk membedakan maskulinitas dan feminitas seperti norma, peran dan hubungan. *Gender* mengarah kepada sesuatu yang terbentuk secara sosial.

#### **2.2.4. Ukuran Perusahaan**

Ukuran perusahaan merupakan ukuran yang digunakan untuk menilai apakah perusahaan memiliki aktivitas operasi yang kompleks dan menjadi skala besar kecilnya suatu perusahaan serta untuk menilai kinerja perusahaan (Kusumawardhani, 2012). Berdasarkan keputusan ketua Bapepam No. Kep 11/PM/1997, perusahaan yang dikatakan memiliki kekayaan kecil atau menengah adalah perusahaan yang memiliki total aset tidak lebih dari seratus miliar rupiah.

Sedangkan dikatakan perusahaan besar apabila memiliki total aset lebih dari seratus miliar rupiah. Semakin besar ukuran perusahaan, maka semakin besar juga informasi yang dimiliki perusahaan tersebut untuk proses pengambilan keputusan.

Menurut Kusumawardhani (2012), ukuran perusahaan dapat diproksikan dengan total aset yang merupakan kekayaan dari perusahaan, total penjualan (*net sales*), total *equity*, dan lain sebagainya. Aset merupakan sumber daya yang digunakan entitas untuk melakukan kegiatan operasionalnya (Khasanah & Rahardjo, 2014). Sedangkan penjualan merupakan penghasilan yang diperoleh perusahaan atas barang dan jasa yang dikorbankan pada masa lalu atau masa yang akan datang. Tao & Hutchinson (2013) menyatakan bahwa semakin tinggi aset yang dimiliki perusahaan, maka semakin tinggi pula pengawasan yang harus dilakukan. Banyaknya aset yang dimiliki perusahaan, akan menyadarkan manajemen akan pentingnya pengawasan terhadap pengendalian internal (Rahmiyatun et al., 2018). Tinggi dan rendahnya ukuran perusahaan kemungkinan akan mempengaruhi terkait masalah pengendalian internal (Doyle et al., 2007). atau semakin kompleks ukuran perusahaan maka semakin kompleks juga kelemahan pengendalian internalnya. Sejalan dengan pengertian ukuran perusahaan yang telah dikemukakan oleh peneliti terdahulu, maka dalam penelitian ini ukuran perusahaan dapat didefinisikan sebagai proksi yang digunakan untuk menilai seberapa besar kinerja dan seberapa kompleks proses bisnis yang dimiliki perusahaan. Berdasarkan penelitian Khafidz dan Mulyaningsih (2011), ukuran perusahaan dapat diukur dengan menggunakan log natural total aset, log natural total penjualan atau peringkat indeks. Ukuran perusahaan dalam penelitian ini diukur dengan log natural

total aset. Alasan yang mendasari hal tersebut yaitu nilai aset dinilai lebih stabil dibandingkan dengan nilai penjualan atau *market capitalized* yang cenderung tidak stabil.

#### **2.2.5. Faktor Lain yang Mempengaruhi Pengungkapan Kelemahan Pengendalian Internal yang Material**

*Internal control material weakness disclosure* tidak terlepas dari pengaruh karakteristik yang terdapat dalam perusahaan seperti: ukuran komite audit dan rapat komite audit. Adapun penjelasan dari kedua faktor lain yang mempengaruhi *internal control material weakness* adalah sebagai berikut:

##### **2.2.5.1. Ukuran Komite Audit**

Emiten atau perusahaan publik yang terdaftar di *Indonesia Stock Exchange* wajib membentuk komite audit (Rakhmayani & Faisal, 2019). Komite audit merupakan pihak yang bertanggung jawab untuk melakukan pengawasan terhadap pelaporan keuangan, audit eksternal, dan sistem pengendalian internal perusahaan termasuk di dalamnya audit internal, sehingga perilaku oportunistik manajer dapat diminimalisir (Siallagan & Machfoedz, 2006). Komite audit ditunjuk oleh dewan komisaris untuk menjalankan fungsi dan tugasnya dalam rangka menciptakan tata kelola perusahaan yang baik. Selain itu, komite audit memiliki peran penting dalam menjaga kredibilitas proses penyusunan laporan keuangan yang memadai untuk menghindari terjadinya *fraud*.

Berdasarkan pedoman *good corporate governance* FCGI (2002), komite audit terdiri dari sekurang-kurangnya satu orang komisaris independen dan sekurang-kurangnya dua orang anggota lain yang berasal dari luar perusahaan

(Prabowo, 2014). Selain itu, dalam Keputusan Ketua BAPEPAM No. Kep-29/PM/2004 pada tanggal 24 September 2004, komite audit harus terdiri dari anggota yang memiliki independensi (*in fact* dan *in appearance*) dan sekurang-kurangnya memiliki satu anggota yang memiliki keahlian akuntansi dan/atau keuangan. Anggota komite audit dituntut memiliki keseimbangan antara pengalaman dengan keterampilan dalam hal yang berhubungan dengan pelaporan keuangan.

Penetapan jumlah anggota komite audit menyiratkan bahwa ukuran komite audit merupakan atribut yang tidak dapat dipisahkan dalam aktivitas kontrol akuntansi (Prabowo, 2014). Zhang et al. (2007) menyatakan bahwa kualitas dari pengendalian internal ditentukan oleh seberapa banyak sumber daya manusia yang dimiliki perusahaan. Semakin banyak jumlah anggota komite audit, maka semakin efektif juga fungsi pengawasan yang dapat dijalankan dan sebaliknya. Berdasarkan uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa jumlah komite audit memiliki peran penting dalam menciptakan pengawasan di dalam perusahaan. Jumlah komite audit sesuai peraturan OJK Nomor 55/POJK.04/2015 paling sedikit tiga orang anggota yang berasal dari komisar independen dan pihak di luar perusahaan. Setiap perusahaan memiliki karakteristik berbeda-beda dalam menentukan berapa jumlah komite audit yang sesuai dengan kebutuhan perusahaan tersebut.

#### **2.2.5.2. Rapat Komite Audit**

Pedoman *good corporate governance* (2002) menyebutkan bahwa frekuensi pertemuan formal komite audit dalam setahun biasanya sebanyak tiga sampai empat kali. Rapat komite audit tersebut dilakukan untuk meninjau akurasi

pelaporan keuangan atau mendiskusikan isu-isu signifikan yang telah didiskusikan dengan manajemen (Prabowo, 2014). Selain itu, *Treadway Commission* (1987) juga menyatakan bahwa jumlah pertemuan audit dalam setahun sebaiknya dilakukan minimal empat kali dalam satu tahun (Femiarti, 2012). Berdasarkan Keputusan Ketua BAPEPAM No. Kep 29/PM/2004, komite audit mengadakan rapat sekurang-kurangnya sama dengan ketentuan minimal rapat dewan komisaris yang ditetapkan dalam anggaran dasar.

Hasil penelitian Zhang et al. (2007) mengenai pengungkapan kelemahan pengendalian internal menyebutkan bahwa frekuensi pertemuan anggota komite audit berhubungan dengan pengendalian internal. Semakin banyak pertemuan yang diadakan, maka semakin banyak pula pembahasan isu-isu signifikan mengenai perubahan-perubahan yang terjadi di dalam perusahaan sehingga aktivitas pengawasan dapat dilaksanakan dengan baik.

### 2.3. Kajian Penelitian Terdahulu

Ada beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan penelitian *internal control material weakness disclosure*. Beberapa penelitian terdahulu masih menunjukkan hasil yang masih tidak konsisten, baik yang nasional maupun internasional. Berikut ini merupakan uraian dari hasil penelitian terdahulu:

**Tabel 2.1 Ringkasan Hasil Riset Terdahulu**

No	Peneliti dan Tahun	Variabel	Metode Analisis	Hasil
1.	Alfita Rakhmayani & Faisal (2019)	Variabel dependen: Pengungkapan pengendalian internal	Regresi linear berganda	1. Jumlah komite audit tidak berpengaruh positif terhadap

No	Peneliti dan Tahun	Variabel	Metode Analisis	Hasil
		Variabel independen: 1. Jumlah komite audit 2. Keahlian akuntansi dan keuangan anggota komite audit 3. Jumlah pertemuan komite audit		pengungkapan pengendalian internal. 2. Keahlian akuntansi dan keuangan anggota komite audit tidak berpengaruh positif terhadap pengungkapan pengendalian internal. 3. Jumlah pertemuan komite audit berpengaruh positif terhadap pengungkapan pengendalian internal.
2.	Shijun Cheng Robert Felix Raffi Indjejikian (2019)	Variabel dependen: <i>Internal control material weakness</i> (ICMW)  Variabel independen: 1. <i>Post disclosure interlock</i> (PDI) 2. PDI restate 3. Misstate  Variabel kontrol: 1. Karakteristik perusahaan 2. Karakteristik pemerintah	Regresi Linear Berganda	1. <i>Post disclosure interlock</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap internal control material weakness. 2. PDI restate berpengaruh negatif signifikan terhadap <i>internal control material weakness</i> . 3. <i>Misstate</i> berpengaruh negatif tetapi tidak signifikan terhadap <i>internal control material weakness</i> .
3.	Chen et al. (2019)	Variabel dependen: <i>internal control material weakness</i> (ICMW)	Regresi logistik	1. Biaya audit, pergantian auditor, pengelolaan pergantian, Altman Z Score, pembiayaan



No	Peneliti dan Tahun	Variabel	Metode Analisis	Hasil
		Variabel independen: 1. Kesatuan 2. Akun 3. Biaya audit 4. Biaya non audit 5. Big 4 6. Pergantian auditor 7. Pengelolaan pergantian 8. Pengembalian 9. Pertumbuhan penjualan 10. Altman Z Score 11. Pembiayaan bersih 12. Ukuran perusahaan 13. Intensitas R&D 14. Segmen 15. Pembayaran deviden 16. Kerugian 17. Insentif		bersih, dan kerugian berpengaruh positif dan signifikan terhadap ICMW. 2. Ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap ICMW. 3. Segmen berpengaruh negatif dan signifikan terhadap ICMW. 4. Biaya non audit, big 4, pertumbuhan penjualan, intensitas R&D, dan pembayaran deviden berpengaruh tidak signifikan terhadap ICMW. 5. Pengembalian dan insentif berpengaruh negatif terhadap ICMW.
4.	Sahar Sepasi & Rezayat (2013)	Variabel dependen: <i>internal control material weakness</i> (ICMW)  Variabel independen: 1. Jenis kelamin wanita dewan komisaris	Regresi logistik	Jenis kelamin wanita dewan komisaris dan jenis kelamin wanita komite audit berpengaruh negatif signifikan terhadap <i>internal control material weakness</i>

No.	Peneliti dan Tahun	Variabel	Metode Analisis	Hasil
		2. Jenis kelamin wanita komite audit		
5.	Rahmiyatun et al. (2018)	Variabel dependen: Kelemahan pengendalian internal  Variabel independen: 1. Pertumbuhan ekonomi 2. Size 3. PAD 4. Kompleksitas	Analisis regresi berganda	1. Pertumbuhan ekonomi berpengaruh terhadap kelemahan PI 2. Size tidak berpengaruh terhadap kelemahan PI 3. PAD berpengaruh positif terhadap kelemahan PI 4. Kompleksitas tidak berpengaruh terhadap kelemahan PI
6.	Febrian et al. (2019)	Variabel dependen: Kelemahan pengendalian internal  Variabel independen: 1. Kompetensi auditor 2. Objektivitas auditor 3. Investasi 4. Grading audit internal 5. <i>Follow up</i> temuan audit 6. Koordinasi auditor internal dengan eksternal	Analisis regresi berganda	Semua variabel independen berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.

No.	Peneliti dan Tahun	Variabel	Metode Analisis	Hasil
7.	Yeni et al. (2019)	Variabel dependen: Kelemahan pengendalian internal  Variabel independen: 1. Ukuran pemerintah daerah 2. Pertumbuhan ekonomi 3. Kompleksitas pemda 4. Jumlah penduduk 5. PAD	Analisis Regresi Berganda	1. Ukuran pemerintah daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap kelemahan PI 2. Pertumbuhan ekonomi tidak berpengaruh terhadap kelemahan PI 3. Kompleksitas pemda tidak berpengaruh signifikan terhadap kelemahan PI 4. Jumlah penduduk tidak berpengaruh signifikan terhadap kelemahan PI 5. PAD tidak berpengaruh signifikan terhadap kelemahan PI
8.	Nailatul Fauza Zulbahridar Lila Anggraini (2015)	Variabel dependen: Kelemahan pengendalian internal  Variabel independen: 1. Pertumbuhan ekonomi 2. <i>Size</i> 3. PAD 4. Kompleksitas daerah	Uji regresi linear berganda SPSS 17	1. Pertumbuhan ekonomi, <i>size</i> dan PAD tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal 2. Kompleksitas daerah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal
9.	Lashgari et al. (2015)	Variabel dependen: <i>Internal control material weakness disclosure</i>	Regresi logistik	Kualitas akrual berpengaruh negatif terhadap ICMW

No	Peneliti dan Tahun	Variabel	Metode Analisis	Hasil
		Variabel independen: Kualitas akrual (asing, M&A, <i>restruktur</i> , <i>sales growth</i> , <i>inventory</i> , nilai pasar, kerugian, RZ score, umur)		
10.	Wijayani & Hermawan (2015)	<p>Variabel dependen: <i>discretionary accrual</i></p> <p>Variabel independen: Efektivitas Pengendalian Internal</p> <p>Variabel moderasi: Budaya Perusahaan</p>	Regresi data panel dengan uji chow dan hausman melalui ATLAS	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Efektivitas pengendalian internal berpengaruh positif terhadap <i>discretionary accrual</i></li> <li>2. Budaya <i>clan</i> tidak mampu memoderasi pengaruh negatif pengaruh efektivitas pengendalian internal terhadap <i>discretionary accrual</i></li> <li>3. Budaya <i>hierarchy</i> di perusahaan dapat memperkuat pengendalian internal perusahaan sehingga tingkat kualitas laba perusahaan akan meningkat</li> <li>4. Budaya market (COM) tidak dapat memperkuat pengaruh negatif skor efektivitas pengendalian internal terhadap <i>discretionary accrual</i></li> <li>5. Budaya <i>adhocracy</i> (<i>collaboration oriented</i>)</li> </ol>

No	Peneliti dan Tahun	Variabel	Metode Analisis	Hasil
				tidak berpengaruh terhadap skor efektivitas pengendalian internal perusahaan terhadap <i>discretionary accrual</i>
11.	Parker et al. (2017)	<p>Variabel dependen: <i>Internal control material weakness</i> (ICMW)</p> <p>Variabel independen:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Proporsi perempuan di komite audit</li> <li>2. Proporsi wanita di dewan direksi</li> <li>3. Proporsi anggota independensi di dewan direksi</li> <li>4. Independensi komite audit</li> <li>5. ROA</li> <li>6. Rasio Leverage</li> <li>7. Log asset</li> <li>8. Pertumbuhan</li> <li>9. RECINV</li> <li>10. Squareroot dari jumlah bisnis</li> <li>11. Operasi asing</li> <li>12. Direstrukturisasi</li> <li>13. Jenis KAP Independensi auditor</li> </ol>	Regresi logistik	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Proporsi perempuan di komite audit berpengaruh positif tidak signifikan terhadap ICMW</li> <li>2. Proporsi wanita di dewan direksi berpengaruh negatif signifikan terhadap ICMW</li> <li>3. Proporsi anggota independensi di dewan direksi berpengaruh negatif terhadap ICMW</li> <li>4. Rasio leverage berpengaruh negatif terhadap ICMW</li> <li>5. Log asset berpengaruh negatif terhadap ICMW</li> <li>6. Pertumbuhan berpengaruh negatif terhadap ICMW</li> <li>7. RECEINV berpengaruh negatif terhadap ICMW</li> <li>8. Squareroot dari jumlah bisnis berpengaruh positif terhadap ICMW</li> </ol>

No	Peneliti dan Tahun	Variabel	Metode Analisis	Hasil
				9. Operasi asing berpengaruh positif terhadap ICMW 10. Direstrukturisasi berpengaruh positif terhadap ICMW 11. Jenis KAP berpengaruh negatif terhadap ICMW 12. Independensi auditor berpengaruh positif terhadap ICMW
12.	Dewi Yuniarti Rozali & Alfian (2014)	Variabel dependen: Pengungkapan Kelemahan Pengendalian Internal  Variabel independen: Efektivitas Fungsi Audit Internal	Analisis Regresi Berganda	Efektivitas fungsi audit internal berpengaruh positif terhadap pengungkapan kelemahan pengendalian internal

#### 2.4. Kerangka Berpikir dan Model Penelitian

Berdasarkan telaah pustaka dan penelitian terdahulu mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *internal control material weakness (ICMW) disclosure*, maka penelitian ini mengidentifikasi beberapa variabel yang menjadi faktor dalam mempengaruhi *internal control material weakness (ICMW) disclosure* yaitu *discretionary accruals*, *audit committee financial experts*, *gender of member audit committee*, dan ukuran perusahaan dengan ukuran komite audit dan jumlah pertemuan komite audit sebagai variabel kontrol.

#### **2.4.1. Pengaruh *Discretionary Accruals* terhadap *Internal Control Material Weakness Disclosure***

Kontrol internal dianggap sebagai salah satu alat yang paling efektif untuk mencapai tujuan perusahaan, menjaga profitabilitas dan meminimalkan risiko yang mungkin terjadi di masa depan. Kontrol internal yang efektif merupakan sarana penting yang memastikan pelestarian sumber daya investor dan panduan unit ekonomi dan efisien (Sepasi & Rezayat, 2018). Kualitas pelaporan keuangan ditentukan oleh seberapa kuat pengendalian internal yang ada di perusahaan. Semakin besar ruang lingkup perusahaan, maka semakin besar juga tantangan yang akan dihadapi dalam pengendalian internal. Auditor selaku pihak yang mengawasi pengendalian internal memiliki tanggung jawab salah satunya mengungkap praktik manajemen laba dalam laporan keuangan perusahaan. Peraturan Kementerian Badan Usaha Milik Negara (BUMN) No. PER-01/MBU/2011 pasal 26 menyatakan bahwa perusahaan wajib menyelenggarakan aktivitas pengendalian salah satunya berupa menjaga keamanan aset perusahaan.

Manajemen laba merupakan salah satu bentuk kelemahan pengendalian internal. Lashgari et al. (2015) menyatakan bahwa praktik manajemen laba banyak dilakukan terhadap akrual diskresioner. Semakin banyak akrual diskresioner dalam kualitas akrual, maka kemampuan manajemen untuk memanipulasi akrual akan meningkat sehingga manajemen laba juga meningkat. Kualitas akrual yang tinggi mencerminkan kompleksitas bisnis perusahaan yang dapat menjadi pengaruh pengungkapan kelemahan pengendalian internal yang material. Seiring dengan peningkatan kelemahan kontrol internal perusahaan, kualitas akrual akan menurun

karena nilai akrual diskresioner akan lebih tinggi dibandingkan nilai akrual nondiskresioner. Hal tersebut terjadi karena akrual diskresioner yang tinggi merepresentasikan tindakan oportunistik manajemen. Sistem pengendalian internal perusahaan yang tidak efektif atau lemah akan menjadikan tindakan oportunistik manajemen tidak dapat dicegah sehingga manajemen laba dalam perusahaan tersebut menjadi tinggi. Apabila nilai akrual diskresioner tinggi, maka pengungkapan kelemahan pengendalian internal perusahaan tersebut akan tinggi juga. Laporan pengendalian internal akan dibutuhkan investor dan auditor untuk evaluasi kebutuhan masing-masing. Perusahaan-perusahaan dengan pengungkapan kelemahan pengendalian internal yang tinggi, manajemen akan lebih cenderung untuk memanipulasi akrual (Doyle et al., 2007). Dampak dari kondisi tersebut, kualitas akrual yang tercermin dalam laporan keuangan tidak akan memiliki kehandalan dan relevan bagi pemangku kepentingan.

Lashgari et al. (2015) meneliti hubungan antara akrual diskresioner dengan pengungkapan kelemahan pengendalian internal. Temuan penelitian tersebut menunjukkan jika semakin rendah akrual diskresioner perusahaan, maka kelemahan pengendalian internal perusahaan akan meningkat karena manajemen cenderung bertindak oportunistik, dan sebaliknya. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Wijayani & Hermawan (2015) menyatakan bahwa apabila akrual diskresioner suatu perusahaan rendah, maka kelemahan pengendalian internal perusahaan tersebut akan rendah juga.



#### **2.4.2. Pengaruh *Audit Committee Financial Experts* terhadap *Internal Control Material Weakness Disclosure***

Komite audit ditunjuk oleh dewan komisaris dalam rangka memenuhi fungsi pengawasan dalam pelaporan keuangan, terutama berkaitan dengan *review* sistem pengendalian internal perusahaan, meningkatkan reliabilitas dan kualitas laporan keuangan, serta meningkatkan efektivitas fungsi audit. Selain itu, komite audit bertanggung jawab menjalin hubungan dengan auditor internal maupun eksternal (Arens *et al.*, 2014). Untuk memahami dan menilai lingkungan pengendalian, komite audit harus memahami sub komponen dari pengendalian internal.

Keefektifan komite audit sebagian tergantung pada pengetahuan dan pengalaman anggotanya dalam masalah audit dan keuangan. Keputusan Ketua BAPEPAM Nomor: Kep-29/PM/2004, menjelaskan salah satu persyaratan komponen komite audit adalah minimal memiliki satu anggota yang memiliki latar belakang akuntansi dan/atau keuangan. Krishnan & Visvanathan (2008) menyatakan bahwa perusahaan yang memiliki komite audit dengan kualitas keahlian akuntansi dan/atau keuangan yang tinggi akan mampu mengungkap kegagalan yang terjadi dalam perusahaan seperti kelemahan material dalam pengendalian internal. Permintaan terhadap keahlian yang dimiliki komite audit tergantung dari kebutuhan masing-masing perusahaan. Semakin tinggi keahlian yang dimiliki komite audit maka semakin tinggi juga kualitas pemantauan yang dilakukan. Dewan komisaris akan menunjuk komite audit yang memiliki keahlian akuntansi dan/atau keuangan yang tinggi karena dinilai memiliki kemungkinan yang kecil terlibat dalam praktik

manajemen laba (M. Cheng et al., 2013). Komite audit yang memiliki kemampuan akuntansi dan/atau keuangan yang tinggi, maka kemungkinan akan lebih bertindak lebih profesional dalam bekerja sehingga mampu menciptakan lingkungan pengendalian yang efektif. Apabila perusahaan memiliki sistem pengendalian internal yang memadai, maka perusahaan tersebut akan memiliki tatanan tata kelola yang baik dan terhindar dari lemahnya pengendalian internal.

Penelitian yang dilakukan oleh Rakhmayani & Faisal (2019) menyatakan bahwa keahlian akuntansi dan/ atau keuangan anggota komite audit tidak berpengaruh positif terhadap pengungkapan kelemahan pengendalian internal. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Febrian et al. (2019) menyatakan bahwa kompetensi atau keahlian komite audit berpengaruh terhadap pengungkapan kelemahan pengendalian internal tanpa dijelaskan hubungan arah variabel tersebut. Berdasarkan penelitian terdahulu terkait pengaruh keahlian akuntansi dan/ atau auditor terhadap pengungkapan kelemahan pengendalian internal, terdapat hasil penelitian yang masih belum konsisten.

#### **2.4.3. Pengaruh *Gender of Member Audit Committee* terhadap *Internal Control Material Weakness Disclosure***

Perusahaan dengan pengendalian internal yang lemah, akan memberikan kesempatan kepada manajemen untuk bertindak oportunistik. Komite audit yang ditunjuk oleh dewan komisaris memiliki tanggung jawab untuk mengadakan sistem pengendalian internal yang memadai dengan melakukan pengawasan terhadap jalannya operasi perusahaan. Berhasil atau tidaknya tugas komite audit, tergantung pada kompetensi dan integritas masing-masing anggota. Selain itu, R. B. Adams &

Ferreira (2009) memberikan pernyataan bahwa *gender* akan mempengaruhi kontrol internal perusahaan.

Laporan *Women in Business 2020* yang dikeluarkan oleh *Thornton International* menunjukkan bahwa presentase perempuan di proporsi dewan perusahaan mengalami peningkatan sampai dengan tahun 2020. Perempuan banyak menduduki posisi *Chief Finance Officer* (CFO), *Human Resources Director*, dan *Chief Information Officer* (CIO). Kehadiran perempuan di posisi dewan mengarah ke kualitas akrual yang lebih tinggi. Penelitian tentang *gender* dan ilmu sosial yang dilakukan Parker et al. (2017), menyatakan bahwa auditor wanita lebih kritis dan menyeluruh dalam menilai informasi yang melibatkan sistem kontrol dibandingkan auditor pria. Kondisi tersebut berasal dari keengganan wanita dalam mengambil risiko apabila tidak bekerja dengan kritis dan kecenderungan lebih meninjau informasi sehingga menghasilkan kemungkinan lebih tinggi melaporkan masalah. Komite audit perempuan akan lebih aktif dalam aktivitas mitigasi risiko sebagai tindakan preventif agar perusahaan di masa yang akan datang memiliki kontrol internal yang efektif dengan cara mendukung pembentukan *Risk Management Committee* (RMC). Dengan dibentuknya RMC, penilaian atas risiko perusahaan diharapkan dapat berjalan dengan efektif dan mampu memberikan evaluasi serta masukan terhadap perusahaan terkait dengan kebijakan yang akan diambil di masa depan.

Penelitian yang dilakukan oleh Sepasi & Rezayat (2018) menyatakan bahwa jenis kelamin perempuan di dewan komisaris dan dewan komite audit berpengaruh negatif signifikan terhadap *internal control material weakness disclosure*.

Perempuan tidak bisa mengungkap kelemahan pengendalian internal karena cenderung lebih emosional dan berperilaku sungkan terhadap rekan kerjanya. Sedangkan penelitian yang dilakukan Parker et al. (2017) menyatakan bahwa proporsi perempuan di komite audit berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap *internal control material weakness disclosure*.

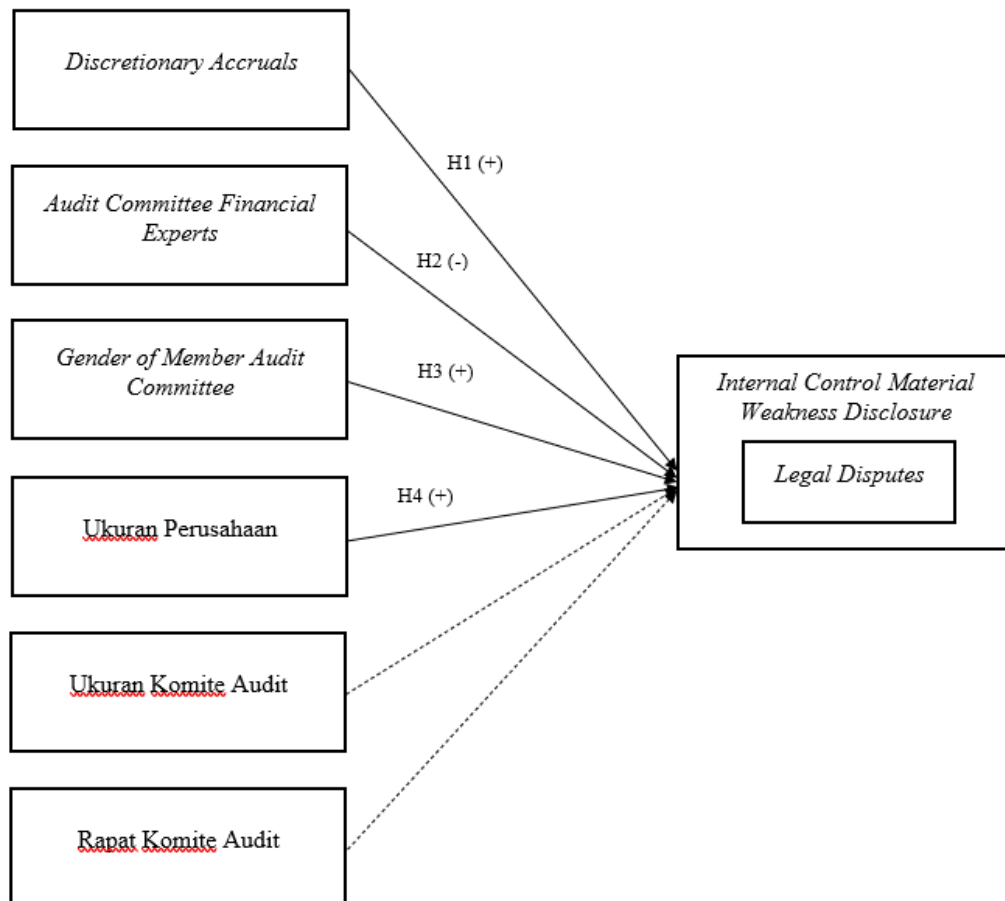
#### **2.4.4. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Internal Control Material Weakness Disclosure***

Ukuran perusahaan adalah ukuran yang digunakan untuk mengetahui seberapa kompleks aktivitas operasional yang dimiliki perusahaan (Kusumawardhani, 2015). Beberapa ketentuan yang menggambarkan ukuran perusahaan adalah log aset, total ekuitas, total penjualan, total pendapatan dan lain-lain. Ukuran perusahaan dalam penelitian ini akan diproksikan dengan total aset yang merupakan hasil kekayaan perusahaan. Manajer akan lebih tertarik melakukan manajemen laba terhadap perusahaan dengan total kekayaan yang besar. Praktik manajemen laba tersebut sering dilakukan dalam proses penyajian akun piutang dan akumulasi penyusutan aset tetap. Semakin banyak aset yang dimiliki perusahaan, maka semakin kompleks juga proses bisnis perusahaan tersebut sehingga sistem pengendalian internal akan semakin sulit (Safitri & Kiswanto, 2019). Menurut Fauza (2015), perusahaan dengan total aset yang besar akan cenderung melakukan *fraud* dalam bentuk penggelapan aset daripada perusahaan yang memiliki total aset kecil. Tingginya *fraud* yang terjadi di perusahaan mengindikasikan bahwa pengendalian internal perusahaan tersebut tidak memadai.

Penelitian mengenai pengaruh ukuran perusahaan terhadap pengungkapan kelemahan pengendalian internal masih memiliki perbedaan hasil. Menurut penelitian Nurwati dan Trisnawati (2015), ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap pengendalian internal. Hasil tersebut berbeda dari penelitian yang dilakukan Putri & Mahmud (2015) dan Yeni et al. (2019) yang mengatakan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal. Banyaknya aset yang dimiliki perusahaan maka akan meningkatkan pengawasan pengendalian internal. Manajemen akan berusaha mengelola aset dengan baik sehingga tingkat kelemahan pengendalian internal perusahaan tersebut akan rendah. Sesuai dengan Peraturan Kementerian Badan Usaha Milik Negara (BUMN) No. PER-01/MBU/2011 pasal 28 ayat 4, manajemen bertanggung jawab untuk melakukan pemeriksaan dan penilaian atas efisiensi dan efektivitas di bidang keuangan, operasional, sumber daya manusia, teknologi informasi, dan kegiatan lainnya.

Berdasarkan uraian penjelasan yang telah dipaparkan di atas, maka dapat digambarkan kerangka pemikiran pada penelitian mengenai pengaruh *discretionary accrual*, *audit committee financial experts*, *gender of member audit committee*, ukuran perusahaan terhadap *internal control material weakness disclosure* dengan ukuran komite audit dan rapat komite audit sebagai variabel kontrol adalah sebagai berikut:

**Gambar 2.2**  
**Kerangka Pemikiran Teoritis**



Keterangan:

—————→ = Variabel dependen

-----→ = Variabel Kontrol

## 2.5. Hipotesis

Berdasarkan kerangka berpikir yang telah diuraikan di atas, maka dapat disimpulkan hipotesis penelitian ini adalah sebagai berikut :

H1 : *Discretionary accruals* berpengaruh positif terhadap *internal material weakness disclosure*.

H2 : *Audit committee financial expert* berpengaruh negatif terhadap *internal material weakness disclosure*.

H3 : *Gender of member audit committee* berpengaruh positif terhadap *internal material weakness disclosure*.

H4 : Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *internal material weakness disclosure*.

## **BAB III**

### **METODOLOGI PENELITIAN**

#### **3.1 Jenis dan Desain Penelitian**

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dimana penulis menggunakan data numerik berupa angka dan skor serta menekankan proses penelitian pada pengukuran yang objektif yaitu dengan menggunakan analisis statistik. Jenis data yang digunakan penelitian ini adalah data sekunder. Data berupa laporan tahunan (*annual report*) dan laporan keuangan (*financial statement*) perusahaan Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yang terdaftar di *Indonesia Stock Exchange* (IDX) tahun 2014 sampai 2018. Data yang digunakan termasuk dalam kelompok data *time series* dimana analisis dilakukan dengan melihat dimensi waktu yang digunakan selama periode penelitian yaitu tahun 2014 sampai 2018 untuk menggambarkan suatu kecenderungan atau perkembangan keadaan atau peristiwa.

Penelitian ini menggunakan desain penelitian berupa pengujian hipotesis. Pengujian hipotesis merupakan pengujian yang dilakukan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Peneliti hanya mengambil data perusahaan BUMN dengan alasan untuk menjaga homogenitas data. Adapun data sekunder yang dibutuhkan dalam penelitian ini adalah pengungkapan *internal control material weakness*, *discretionary accruals*, *audit committee financial experts*, *gender of member audit committee*, ukuran perusahaan, ukuran komite audit dan rapat komite audit.



### 3.2 Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi adalah sekumpulan peristiwa, sekelompok orang atau segala yang menjadi perhatian peneliti untuk diteliti atau diselidiki. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yang terdaftar di *Indonesia Stock Exchange* (IDX) periode 2014-2018 sebanyak 20 perusahaan. Seluruh perusahaan BUMN yang *listing* di IDX dipilih menjadi populasi karena mampu merepresentasikan faktor yang menyebabkan perusahaan mengalami kelemahan pengendalian internal yang material. Selain itu, masih banyak terdapat sistem oligarki yang menjadikan BUMN tidak independen karena kebijakan yang dibentuk hanya akan menguntungkan pihak tertentu (Maghfira, 2019). Adapun salah satu kondisi yang melatarbelakangi penelitian ini adalah pada tahun 2019, Agus Rahardjo selaku ketua KPK menilai bahwa kinerja sistem pengendalian internal BUMN masih lemah. Pemilihan tahun 2014 sampai 2018 didasari karena ingin mengetahui pengungkapan kelemahan pengendalian internal setelah ditetapkannya SOX dan dianggap relevan dengan tahun dilakukannya penelitian sehingga menggambarkan profil perusahaan terkini.

Sampel merupakan bagian dari populasi yang akan dijadikan objek penelitian dan mampu mewakili karakteristiknya. Total sampel yang digunakan dalam penelitian ini berjumlah 17 perusahaan. Sampel dipilih dengan menggunakan teknik *purposive sampling*. *Purposive sampling* merupakan teknik pengambilan sampel dengan membatasi jumlah sampel sesuai kriteria-kriteria yang ditetapkan peneliti. Adapun kriteria-kriteria yang ditetapkan peneliti dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yang terdaftar di *Indonesian Stock Exchange (IDX)* periode 2014 sampai 2018.
2. Perusahaan BUMN yang menerbitkan laporan tahunan (*annual report*) dan laporan keuangan (*financial statement*) periode 2014 sampai 2018.
3. Perusahaan BUMN yang tidak *delisting* pada 2014 sampai 2018.
4. Perusahaan yang menggunakan mata uang Rupiah dalam penyajian laporan tahunan dan laporan keuangan.
5. Perusahaan menyajikan laporan keuangan yang telah diaudit.
6. Perusahaan menyajikan informasi terkait pengungkapan *internal control material weakness, discretionary accruals, audit committee financial experts, gender of member audit committee*, ukuran perusahaan, ukuran komite audit, dan rapat komite audit selama periode penelitian.

Sesuai kriteria-kriteria yang ditetapkan di atas, maka sampel yang digunakan dalam penelitian dapat dilihat pada Tabel 3.1.

**Tabel 3.1 Prosedur Pengambilan Sampel Penelitian**

No	Kriteria	Jumlah
1.	Total perusahaan BUMN yang <i>listing</i> di IDX	20
2.	Perusahaan yang <i>delisting</i> pada periode penelitian	0
3.	Perusahaan yang tidak menggunakan mata uang Rupiah dalam laporan tahunan dan laporan keuangan	3
4.	Perusahaan yang tidak memiliki informasi yang dibutuhkan dalam penelitian ini	0
5.	Perusahaan yang laporan keuangannya belum diaudit	0
<b>Total sampel</b>		<b>17</b>

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Jumlah populasi dalam penelitian ini adalah 20 perusahaan BUMN yang *listing* di *Indonesia Stock Exchange*. Setelah melalui prosedur pengambilan sampel, total sampel penelitian adalah 17 perusahaan BUMN dengan periode pengamatan

2014-2018. Berdasarkan jangka waktu penelitian selama lima tahun, maka total unit analisis penelitian ini adalah 85 unit.

### **3.3 Variabel Penelitian**

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari tiga yaitu variabel terikat (*dependent variable*), variabel tidak terikat (*independent variable*), dan variabel kontrol (*control variable*).

#### **3.3.1 Variabel Terikat (*Dependent Variable*)**

Variabel dependen adalah variabel yang akan diuji perubahan nilai atau perilakunya berdasarkan pengaruh dari variabel bebas (Wahyudin, 2015:35). Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah pengungkapan kelemahan pengendalian internal (*internal control material weakness disclosure*). Kelemahan pengendalian internal yang material merupakan kondisi dimana defisiensi yang signifikan, secara individu atau bersama-sama dengan defisiensi yang signifikan lainnya, mengakibatkan kemungkinan lebih besar bahwa pengendalian internal tidak akan mencegah atau mendeteksi salah saji yang material dalam laporan keuangan secara tepat waktu (Arens *et al.*, 2014). Proksi yang digunakan untuk mengukur pengungkapan kelemahan pengendalian internal yang material adalah sengketa perusahaan (*legal disputes*).

Banyaknya perkara dan sengketa yang dihadapi perusahaan dengan pihak lain, mengindikasikan bahwa sistem pengendalian internal perusahaan tersebut tidak berjalan dengan baik. Semakin banyak perkara yang dihadapi, maka semakin banyak juga kelemahan pengendalian internal yang terjadi. Auditor perusahaan dan komite manajemen risiko bertanggung jawab atas terjadinya perkara yang dihadapi

perusahaan. Auditor perusahaan dan manajemen risiko dianggap tidak bekerja dengan efektif apabila perusahaan harus menanggung kerugian akibat ganti rugi atas perkara yang dihadapi dengan pihak lain. Gagalnya penilaian risiko yang dilakukan oleh komite manajemen risiko dan gagalnya deteksi oleh auditor, menjadikan tata kelola perusahaan buruk. Perusahaan wajib melaporkan perkara penting yang memiliki pengaruh material di dalam *annual report*. Ketika auditor mempertahankan klaim di depan hukum, bukti kuat yang mewakilinya adalah kertas kerja audit (*worksheet*). Selain auditor, manajemen juga bertanggung jawab mengatasi risiko kerusakan akibat persidangan seperti risiko reputasi dan risiko *financial*. Pengukuran *legal disputes* dalam penelitian ini menggunakan variabel *dummy* sesuai penelitian yang telah dilakukan Chen et al. (2019) dimana nilai 1 diberikan untuk perusahaan BUMN yang memiliki masalah sengketa dengan pihak lain dalam laporan tahunan dan nilai 0 diberikan untuk perusahaan BUMN yang tidak memiliki masalah sengketa dalam laporan tahunan.

### **3.3.2 Variabel Bebas (*Independent Variable*)**

Variabel bebas adalah variabel yang secara fungsional dapat mempengaruhi variabel lain (Wahyudin, 2015:35). Variabel bebas yang digunakan dalam penelitian ini adalah *discretionary accruals*, *audit committee financial experts*, *gender of member audit committee*, dan ukuran perusahaan.

#### **3.3.2.1 AkruaI Diskresioner (*Discretionary Accruals*)**

García-Teruel et al. (2009) mendefinisikan kualitas akruaI sebagai pencatatan akruaI yang berhubungan dengan proses penilaian kinerja perusahaan. Komponen akruaI dalam laba terdiri dari dua yaitu *discretionary accruals* dan

*nondiscretionary accruals*. *Discretionary accruals* ialah komponen akrual yang berasal dari *earnings management* yang dilakukan manajer. Sedangkan *nondiscretionary accruals* ialah komponen akrual yang terjadi sejalan dengan perubahan aktivitas perusahaan. Perhitungan yang digunakan untuk menentukan manajemen laba dalam penelitian ini adalah model Jones modifikasi yang dikembangkan oleh Dechow et al. (1995) sesuai dengan penelitian Lashgari et al. (2015). Adapun persamaan model Jones modifikasi adalah sebagai berikut:

1. Menghitung *total accrual* (TAC)

$$TAC_{it} = NDAC_{it} + DAC_{it}$$

2. Menghitung nilai TAC<sub>it</sub> yaitu laba bersih periode t dikurangi dengan arus kas dari aktivitas operasi dengan rumus sebagai berikut:

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

Keterangan:

Menghitung estimasi *discretionary accrual* menggunakan model Jones *modified* yang diestimasi dengan persamaan regresi berikut ini:

$$\frac{TA_{it}}{A_{it-1}} = \beta_1 \left( \frac{1}{A_{it-1}} \right) + \beta_2 \left( \frac{\Delta Rev_{it}}{A_{it-1}} \right) + \beta_3 \left( \frac{PPE_{it}}{A_{it-1}} \right) + \varepsilon$$

3. Berdasarkan koefisien regresi tersebut, maka *nondiscretionary accrual* (NDAC<sub>it</sub>) dapat ditentukan dengan formula berikut:

$$NDA_{it} = \beta_1 \left( \frac{1}{A_{it-1}} \right) + \beta_2 \left( \frac{\Delta Rev_{it}}{A_{it-1}} - \frac{\Delta Rec_{it}}{A_{it-1}} \right) + \beta_3 \left( \frac{PPE_{it}}{A_{it-1}} \right)$$

4. Untuk menentukan nilai *discretionary accrual* (DAC<sub>it</sub>) sebagai ukuran manajemen laba, maka formula yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$DA_{it} = TAC_{it} - NDA_{it}$$

Keterangan:

TACit = *Total accrual* perusahaan i pada periode t.

NDAit = *Nondiscretionary accrual* perusahaan i pada periode t.

DACit = *Discretionary accrual* perusahaan i pada periode t.

NIit = Laba bersih perusahaan i pada periode t.

CFOit = Arus kas dari aktivitas operasi perusahaan i pada periode t.

Ait-1 = Total aset perusahaan i pada periode t-1.

$\Delta$  Revit = Pendapatan perusahaan i pada periode t dikurangi dengan pendapatan perusahaan i pada periode t-1.

$\Delta$  Recit = Piutang usaha perusahaan i pada periode t dikurangi dengan piutang usaha perusahaan i pada periode t-1.

PPEit = *Plant, property, and equipment* perusahaan i pada periode t.

$\varepsilon$  = *Error*.

### **3.3.2.2 Keahlian Akuntansi dan/atau Keuangan Komite Audit (*Audit Committee Financial Experts*)**

Defond et al. (2005) mendefinisikan seorang ahli akuntansi keuangan (*accounting financial experts*) sebagai orang yang sebelumnya pernah memegang atau saat ini memiliki pekerjaan yang berhubungan langsung dengan keahlian akuntansi dan audit. Para ahli tersebut termasuk CPA, CFO, CAO, pengontrol, dan auditor. Konsep keahlian akuntansi dan/atau keuangan mengacu pada pengalaman kerja di bidang akuntansi dan/atau keuangan, pengalaman atau latar belakang keahlian keuangan individu atau sertifikasi profesional dalam bidang akuntansi atau yang sebanding. Pengukuran variabel keahlian akuntansi dan/atau keuangan komite

audit dalam penelitian ini mengacu pada penelitian Rakhmayani & Faisal, (2019) dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$ACFE = \frac{\sum \text{Ahli akuntansi dan/atau keuangan}}{\sum \text{Anggota komite audit}} \times 100\%$$

### 3.3.2.3 Jenis Kelamin Komite Audit (*Gender of Member Audit Committee*)

Jenis kelamin (*gender*) adalah suatu konsep kultural yang dipakai untuk membedakan peran, perilaku, mentalitas, dan karakteristik emosional antara laki-laki dan perempuan yang berkembang dalam masyarakat (Marzuki, 2007). Berdasarkan teori peran sosial dan etika feminisme, keragaman jenis kelamin wanita di posisi dewan berdampak baik pada kinerja sosial perusahaan. Pengukuran variabel *gender* dalam penelitian ini menggunakan variabel *dummy* sesuai dengan penelitian Sahar Sepasi & Rezayat (2018) dimana nilai 1 diberikan kepada perusahaan yang memiliki anggota komite audit perempuan dan nilai 0 diberikan kepada perusahaan yang tidak memiliki anggota komite audit perempuan.

### 3.3.2.4 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan ukuran yang digunakan untuk menilai apakah perusahaan memiliki aktivitas operasi yang kompleks dan menjadi skala besar kecilnya suatu perusahaan serta untuk menilai kinerja perusahaan (Kusumawardhani, 2012). Pengukuran ukuran perusahaan dalam penelitian ini menggunakan log natural total aset sesuai dengan Yeni et al. (2019), sehingga rumusnya adalah sebagai berikut:

$$\text{Ukuran perusahaan} = \text{Ln Total Aset}$$

### **3.3.3 Variabel Kontrol (*Control Variable*)**

Variabel kontrol adalah variabel yang dikendalikan atau dibuat konstan sehingga faktor-faktor di luar penelitian tidak dapat mempengaruhi pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen (Femiarti, 2012). Variabel kontrol yang digunakan dalam penelitian ini adalah ukuran komite audit dan rapat komite audit.

#### **3.3.3.1 Ukuran Komite Audit**

Komite audit merupakan pihak yang bertanggung jawab untuk melakukan pengawasan terhadap pelaporan keuangan, audit eksternal, dan sistem pengendalian internal perusahaan termasuk di dalamnya audit internal, sehingga perilaku oportunistik manajer dapat diminimalisir (Siallagan & Machfoedz, 2006). Perusahaan yang terdaftar di *Indonesia Stock Exchange* wajib membentuk komite audit. Selaras dengan (Rakhmayani & Faisal, 2019), ukuran komite audit dihitung dengan menjumlahkan anggota komite audit.

$$\text{Ukuran komite audit} = \text{Jumlah anggota komite audit setiap tahun}$$

#### **3.3.3.2 Rapat Komite Audit**

Pertemuan komite audit bertujuan untuk meninjau akurasi pelaporan keuangan atau mendiskusikan isu-isu signifikan yang telah didiskusikan dengan manajemen (Prabowo, 2014). Berdasarkan pedoman *Good Corporate Governance* (2002), frekuensi pertemuan formal komite audit dalam setahun biasanya sebanyak tiga sampai empat kali. Rapat komite audit dihitung dengan menjumlahkan total pertemuan komite audit (Rakhmayani & Faisal, 2019).

$$\text{Rapat komite audit} = \text{Jumlah rapat anggota komite audit}$$



Tabel 3.2 Definisi Operasional Variabel Penelitian.

Nama Variabel	Definisi Operasional	Pengukuran	Skala
<i>Internal Control Material Weakness Disclosure</i>	Kondisi dimana defisiensi yang signifikan, secara individu atau bersama-sama dengan defisiensi yang signifikan lainnya, mengakibatkan kemungkinan lebih besar bahwa pengendalian internal tidak akan mencegah atau mendeteksi salah saji yang material dalam laporan keuangan secara tepat waktu.	Variabel <i>dummy</i> (Chen <i>et al.</i> , 2018)	Nominal
<i>Discretionary Accruals</i>	Pencatatan akrual yang berhubungan dengan proses penilaian kinerja perusahaan. Komponen akrual dalam laba terdiri dari dua yaitu <i>discretionary accruals</i> dan <i>nondiscretionary accruals</i> . <i>Discretionary accruals</i> merupakan komponen akrual yang berasal dari kebijakan manajemen.	Rumus Jones modifikasi: 1. $TACit = NIit - CFOit$ 2. $TAit/Ait-1 = \beta_1(1/Ait-1) + \beta_2(\Delta Revit/Ait-1) + \beta_3(PPEit/Ait-1) + \epsilon$ 3. $TAit/Ait-1 = \beta_1(1/Ait-1) + \beta_2[(\Delta Revit/Ait-1) - (\Delta Revit/Ait-1)] + \beta_3(PPEit/Ait-1) + \epsilon$ 4. $DAitn = (TAit/Ait-1) - NDAit$ (Lashgari <i>et al.</i> , 2015)	Rasio
<i>Audit Committee Financial Experts</i>	Orang yang sebelumnya pernah memegang atau saat ini memiliki pekerjaan yang berhubungan langsung dengan keahlian akuntansi dan audit atau memiliki sertifikasi di bidang akuntansi dan/atau keuangan.	$ACFE = (\sum \text{Ahli akuntansi dan/atau keuangan komite audit} / \sum \text{Anggota komite audit}) \times 100\%$ Rakhmayani dan Faisal (2019)	Rasio
<i>Gender of Member Audit Committee</i>	Suatu konsep kultural yang dipakai untuk membedakan peran, perilaku, mentalitas, dan karakteristik emosional antara laki-laki dan perempuan yang berkembang dalam masyarakat.	Variabel <i>dummy</i> Sepasi dan Rezayat (2018)	Nominal

Nama Variabel	Definisi Operasional	Pengukuran	Skala
Ukuran Perusahaan	Ukuran yang digunakan untuk menilai apakah perusahaan memiliki aktivitas operasi yang kompleks dan menjadi skala besar kecilnya suatu perusahaan serta untuk menilai kinerja perusahaan	Ln Total Asset. (Yeni <i>et al.</i> , 2015)	Rasio
Ukuran Komite Audit	Pihak yang bertanggung jawab untuk melakukan pengawasan terhadap pelaporan keuangan, audit eksternal, dan sistem pengendalian internal perusahaan termasuk di dalamnya audit internal, sehingga perilaku oportunistik manajer dapat diminimalisir.	Jumlah anggota komite audit Rakhmayani dan Faisal (2019)	Rasio
Rapat Komite Audit	Kegiatan yang bertujuan untuk meninjau akurasi pelaporan keuangan atau mendiskusikan isu-isu signifikan yang telah didiskusikan dengan manajemen.	Jumlah rapat anggota komite audit Rakhmayani dan Faisal (2019)	Rasio

### 3.4 Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dokumentasi, yaitu mengumpulkan data-data penelitian untuk diteliti dan dianalisis. Data yang diperlukan berupa laporan tahunan dan laporan keuangan perusahaan BUMN yang terdaftar di *Indonesia Stock Exchange (IDX)* periode 2014 sampai 2018. Data diperoleh dari galeri investasi *Indonesia Stock Exchange* yang berada di Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Semarang. Selain itu, peneliti juga mengunduh data dari *website* resmi IDX yaitu [www.idx.go.id](http://www.idx.go.id) dan *website* perusahaan yang menjadi sampel penelitian. Teknik dokumentasi dilakukan yaitu

dengan mengumpulkan dan menganalisis data yang telah tersedia sesuai dengan kriteria-kriteria yang telah ditentukan peneliti. Data yang sesuai dengan kriteria tersebut kemudian diteliti untuk dijadikan sampel penelitian.

### **3.5 Metode Analisis Data**

Tujuan dari analisis data yaitu untuk mendeskripsikan data agar mudah dipahami sehingga mendapatkan informasi yang relevan dan untuk membuat kesimpulan mengenai karakteristik populasi berdasarkan data yang diperoleh dari sampel, sehingga dapat digunakan untuk memecahkan masalah (Ghozali, 2013). Penelitian mengenai *internal control material weakness disclosure* menggunakan metode analisis data kuantitatif dengan menggunakan laporan tahunan dan laporan keuangan perusahaan BUMN yang terdaftar di IDX periode 2014 sampai 2018. Selanjutnya, data tersebut dikumpulkan dan diolah menggunakan metode statistik. Adapun alat perhitungan statistik yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

#### **3.5.1 Analisis Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif digunakan untuk menggambarkan analisis statistik deskriptif suatu data, yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum (*max*), minimum (*min*), *sum*, *range*, *kurtosis* dan *skewness* (Ghozali, 2013). Analisis statistik deskriptif yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan melihat nilai rata-rata, nilai minimum, nilai maksimum, dan standar deviasi untuk menggambarkan variabel *internal control material weakness disclosure*, *discretionary accruals*, *audit committee financial experts*, *gender of member audit committee*, ukuran perusahaan, ukuran komite audit dan rapat

komite audit. Alat analisis yang digunakan untuk mengolah analisis statistik deskriptif dalam penelitian ini adalah IBM SPSS Statistics 22.

Penelitian ini juga menetapkan jenjang kriteria yang bertujuan untuk mengetahui jawaban yang sebenarnya berdasarkan peristiwa yang terjadi. Peneliti mengelompokkan kriteria menjadi tiga kategori yaitu rendah, sedang dan tinggi. Penyusunan tabel kriteria masing-masing variabel ditentukan berdasarkan *range* dan panjang kelas masing-masing variabel dengan banyak kelas sebanyak tiga.

1. Kategori variabel dependen (*internal control material weakness disclosure*)

*Internal control material weakness disclosure* diukur dengan menggunakan variabel *dummy* dengan ketentuan:

1: Jika perusahaan mengalami kelemahan pengendalian internal yang material

0: Jika perusahaan tidak mengalami kelemahan pengendalian internal yang material

2. Kategori variabel independen *discretionary accruals*

Nilai minimum : -0,03

Nilai maksimum : 0,12

Banyak kelas : 3

Panjang kelas interval:

$$P = \frac{\text{Rentang kelas}}{\text{Banyaknya kelas}} \text{ maka } P = \frac{0,12 - (-0,03)}{3} = 0,05$$

**Tabel 3.3 Kategori Variabel *Discretionary Accruals***

No	Interval	Kategori
1	-0,03000 – 0,01999	Rendah
2	0,02000 – 0,06999	Sedang
3	0,07000 – 0,12000	Tinggi

Sumber: Data yang diolah, 2020

3. Kategori variabel independen *audit committee financial experts*

Nilai minimum : 0,25

Nilai maksimum : 1

Banyak kelas : 3

Panjang kelas interval:

$$P = \frac{\text{Rentang kelas}}{\text{Banyaknya kelas}} \text{ maka } P = \frac{1 - 0,25}{3} = 0,25$$

**Tabel 3.4 Kategori Variabel Audit Committee Financial Experts**

No	Interval	Kategori
1	0,25 – 0,49	Rendah
2	0,50 – 0,74	Sedang
3	0,75 - 1	Tinggi

Sumber: Data yang diolah, 2020

4. Kategori variabel independen *gender of member audit committee*

*Gender of member audit committee* diukur dengan menggunakan variabel *dummy* dengan ketentuan:

1: Jika perusahaan memiliki anggota komite audit perempuan

0: Jika perusahaan tidak memiliki anggota komite audit perempuan

5. Kategori variabel independen ukuran perusahaan

Nilai minimum : 27,85

Nilai maksimum : 34,80

Banyak kelas : 3

Panjang kelas interval:

$$P = \frac{\text{Rentang kelas}}{\text{Banyaknya kelas}} \text{ maka } P = \frac{34,80 - 27,85}{3} = 2,316667$$

**Tabel 3.5 Kategori Variabel Ukuran Perusahaan**

No	Interval	Kategori
1	27,85 – 30,16	Rendah
2	30,17 – 32,47	Sedang
3	32,48 – 34,80	Tinggi

Sumber: Data yang diolah, 2020

6. Kategori variabel kontrol ukuran komite audit

Nilai minimum : 3

Nilai maksimum : 7

Banyak kelas : 3

Panjang kelas interval:

$$P = \frac{\text{Rentang kelas}}{\text{Banyaknya kelas}} \text{ maka } P = \frac{7 - 3}{3} = 1,3$$

**Tabel 3.6 Kategori Variabel Ukuran Komite Audit**

No	Interval	Kategori
1	3,0 – 3,9	Rendah
2	4,0 – 4,9	Sedang
3	5,0 – 7,0	Tinggi

Sumber: Data yang diolah, 2020

7. Kategori variabel kontrol rapat komite audit

Nilai minimum : 4

Nilai maksimum : 70

Banyak kelas : 3

Panjang kelas interval:

$$P = \frac{\text{Rentang kelas}}{\text{Banyaknya kelas}} \text{ maka } P = \frac{70 - 4}{3} = 22$$

**Tabel 3.7 Kategori Variabel Rapat Komite Audit**

No	Interval	Kategori
1	4 – 25	Rendah
2	26 – 47	Sedang
3	48 – 70	Tinggi

Sumber: Data yang diolah, 2020

### 3.5.2 Statistik Inferensial

Penelitian ini menggunakan alat analisis regresi logistik. Beberapa alasan yang mendasari penggunaan regresi logistik dalam penelitian adalah: 1) variabel dependen bersifat dikotomi atau *dummy*; 2) variabel independen tidak harus memiliki kesamaan antar kelompok variabel; 3) variabel prediktor bersifat campuran antara kategorik dan numerik; 4) variabel independen bersifat eksklusif artinya kategori dalam variabel tersebut harus terpisah satu sama lain. Menurut Ghozali (2013), regresi logistik tidak memerlukan uji normalitas dan uji asumsi klasik pada variabel bebasnya. Hal tersebut dikarenakan variabel bebas pada regresi logistik merupakan campuran antara variabel non-metrik (kategorial) dan metrik (kontinyu). Selain itu, regresi logistik juga mengabaikan heteroskedastisitas yang berarti variabel dependen tidak memerlukan heteroskedastisitas untuk masing-masing variabelnya.

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah *internal control material weakness disclosure*. Proksi yang digunakan untuk mengukur variabel tersebut adalah *legal disputes* yang sifatnya *dummy*. Selain itu, penelitian ini menggunakan empat variabel independen dan dua variabel kontrol. Variabel-variabel tersebut membentuk persamaan regresi logistik sebagai berikut:

$$LP = \alpha + \beta_1 AD - \beta_2 ACFE + \beta_3 GEN + \beta_4 SIZE\_P + \beta_5 SIZE\_KA + \beta_6 MEET + \varepsilon$$

Keterangan:

LP	=	<i>Legal disputes</i>
$\alpha$	=	Konstanta
$\beta_1- \beta_6$	=	Koefisien regresi
AD	=	Nilai <i>standardized</i> dari <i>discretionary accruals</i> .
ACFE	=	Nilai <i>standardized</i> dari <i>audit committee financial experts</i> .
GEN	=	Nilai <i>standardized</i> dari <i>gender of member audit committee</i> .
SIZE_P	=	Nilai <i>standardized</i> dari ukuran perusahaan.
SIZE_KA	=	Nilai <i>standardized</i> dari jumlah komite audit.
MEET	=	Nilai <i>standardized</i> dari rapat komite audit.
$\varepsilon$	=	Error

### 3.5.3 Uji Kelayakan Model (*Goodness of Fit Test*)

Kelayakan model regresi dapat dilihat dari pengujian *Hosmer and Lemshow's Goodness of Fit Test*. Tujuan dari pengujian ini adalah untuk menilai model yang dihipotesiskan agar data empiris sesuai dengan model. Jika nilai probabilitas (sig.) pada uji *Hosmer and Lemshow's Goodness of Fit Test* lebih besar dari 0,05, maka hipotesis diterima atau model sesuai dengan data observasinya. Sebaliknya, jika nilai probabilitas (sig.) sama dengan atau kurang dari 0,05, maka hipotesis tidak diterima atau model tidak sesuai dengan data observasinya (Ghozali, 2013).

H<sub>0</sub>: Model yang dihipotesiskan fit dengan data

H<sub>1</sub>: Model yang dihipotesiskan tidak fit dengan data



### 3.5.4 Uji Kelayakan Keseluruhan Model (*Overall Fit Model Test*)

Tujuan dari uji statistika ini adalah untuk mengetahui apakah variabel independen secara keseluruhan mempengaruhi variabel dependen. Kelayakan keseluruhan model (*overall model fit*) ditunjukkan oleh nilai *log likelihood* (nilai -LL). Perhitungan uji koefisien regresi model logistik dihitung dari perbedaan -2 LL sebelum variabel independen dimasukkan ke dalam model dengan -2 LL setelah variabel independen masuk ke dalam model. Pengujian dilakukan dengan membandingkan selisil nilai -2 LL (*chi square* hitung) dengan nilai *chi square* tabel. Apabila nilai *chi square* tabel lebih kecil dari nilai *chi square* hitung maka dapat dikatakan bahwa terdapat pengaruh secara keseluruhan (simultan) variabel independen terhadap variabel dependen.

### 3.5.5 Koefisien Determinasi (*Nagelkerke R Square*)

Koefisien determinasi bertujuan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variabel dependen. *Nagelkerke's R Square* merupakan modifikasi dari koefisien *Cox and Snell R Square* yang memiliki nilai determinasi koefisien antara nol dan satu (Ghozali, 2013). Hal tersebut dilakukan dengan cara membagi nilai *Cox and Snell R Square* dengan nilai maksimumnya. Nilai  $R^2$  yang kecil mengindikasikan bahwa variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen amat terbatas. Sedangkan nilai  $R^2$  yang besar mengindikasikan bahwa variabel-variabel independen dapat memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variabel dependen.

### 3.5.6 Tabel Klasifikasi (*Classification Table*)

Tabel klasifikasi menunjukkan kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi kemungkinan adanya *internal control material weakness* (ICMW) di suatu perusahaan. Pada bagian kolom terdapat dua nilai prediksi dari variabel independen dalam hal ini yang terjadi kelemahan pengendalian internal yang material (1) dan yang tidak terjadi kelemahan pengendalian internal yang material (0), sedangkan pada bagian baris menunjukkan nilai observasi sesungguhnya dari variabel independen yang terjadi kelemahan pengendalian internal yang material (1) dan tidak terjadi kelemahan pengendalian internal yang material (0). Model yang sempurna akan berada pada diagonal dengan tingkat ketepatan prediksi 100%.

### 3.5.7 Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah antara variabel-variabel independen dalam model regresi terjadi korelasi. Menurut Ghozali (2013), model regresi yang baik adalah model yang tidak terjadi korelasi antar variabel independennya. Apabila terdapat korelasi yang cukup tinggi antar variabel independen yang umumnya di atas 0,90, maka dapat diindikasikan bahwa terdapat gejala multikolinearitas. Selain itu, multikolinearitas juga dapat dilihat dari koefisien antar variabel tidak bebas. Apabila nilainya di atas 0,80 maka dapat diindikasikan bahwa terdapat gejala multikolinearitas (Lantan, 2014).

### 3.5.8 Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis bertujuan untuk menguji pengaruh dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan *wald test* dengan melihat *probability value* (*p-value*). Uji *wald test*

dalam regresi logistik pada dasarnya sama dengan uji t pada regresi linear. Adapun kriteria yang digunakan dalam pengujian adalah sebagai berikut:

1. Tingkat kepercayaan yang digunakan adalah 95% atau taraf signifikansi 5% ( $\alpha = 0,05$ ).
2. Nilai *p-value* digunakan sebagai dasar kriteria penerimaan atau penolakan hipotesis.
  - a. Jika taraf signifikansi  $< 0,05$   $H_0$  diterima.
  - b. Jika taraf signifikansi  $> 0,05$   $H_a$  ditolak.

## BAB IV

### HASIL DAN PEMBAHASAN

#### 4.1 Hasil Penelitian

##### 4.1.1 Deskripsi Objek Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yang *listing* di *Indonesia Stock Exchange* (IDX) periode 2014 sampai 2018. Sampel dalam penelitian ini dipilih dengan menggunakan teknik *purposive sampling*. Total keseluruhan sampel yang memenuhi kriteria sebanyak 17 perusahaan. Penelitian ini menggunakan data sekunder berupa laporan tahunan dan laporan keuangan BUMN periode 2014 sampai 2018 yang diperoleh dari laman resmi BEI ([www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)) dan *website* perusahaan. Adapun daftar perusahaan-perusahaan yang menjadi sampel dalam penelitian ini akan ditunjukkan pada Tabel 4.1 sebagai berikut:

**Tabel 4.1 Sampel Penelitian**

No	Kode	Nama Perusahaan	Bidang Usaha
1	INAF	PT Indofarma (Persero) Tbk	Farmasi dan Kesehatan
2	KAEF	PT Kimia Farma (Persero) Tbk	Farmasi
3	ADHI	PT Adhi Karya (Persero) Tbk	Konstruksi
4	PTPP	PT Pembangunan Perumahan (Persero) Tbk	Konstruksi
5	WIKA	PT Wijaya Karya (Persero) Tbk	Konstruksi
6	WSKT	PT Waskita Karya (Persro) Tbk	Konstruksi, Industri, <i>Realty</i> dan Perdagangan
7	BBNI	PT Bank Negara Indonesia (Persero) Tbk	Perbankan
8	BBRI	PT Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	Perbankan
9	BBTN	PT Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	Perbankan
10	BMRI	PT Bank Mandiri (Persro) Tbk	Perbankan
11	ANTM	PT Aneka Tambang (Persro) Tbk	Metal dan <i>Mineral Mining</i>
12	PTBA	PT Bukit Asam (Persero) Tbk	Pertambangan

No	Kode	Nama Perusahaan	Bidang Usaha
13	TINS	PT Timah (Persero) Tbk	<i>Mineral Mining</i>
14	SMBR	PT Semen Baturaja (Persero) Tbk	Industri Semen
15	SMGR	PT Semen Indonesia (Persero) Tbk	Industri Semen
16	JSMR	PT Jasa Marga (Persero) Tbk	Infrastruktur dan Transportasi
17	TLKM	PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk	Telekomunikasi

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

#### 4.1.2 Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk menggambarkan analisis statistik deskriptif suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum (*max*), minimum (*min*), *sum*, *range*, *kurtosis*, dan *skewness* (Ghozali, 2013). Analisis statistik deskriptif dapat memberikan gambaran secara statistik variabel dependen dan variabel independen dalam penelitian. Ada empat variabel independen dalam penelitian ini antara lain: *discretionary accruals* (AD), *audit committee financial experts* (ACFE), *gender of member audit committee* (GEN) dan ukuran perusahaan (SIZE\_P). Selain itu, penelitian ini juga menggunakan dua variabel kontrol yaitu ukuran komite audit (SIZE\_KA) dan rapat komite audit (MEET). Berikut ini merupakan hasil uji statistik deskriptif masing-masing variabel penelitian menggunakan SPSS 22:

#### 1. Analisis Deskriptif Variabel *Internal Control Material Weakness Disclosure*

**Tabel 4.2 Uji Statistik Deskriptif *Internal Control Material Weakness Disclosure***

ICMW		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak ada kelemahan pengendalian internal	25	29.4	29.4	29.4
	Ada kelemahan pengendalian internal	60	70.6	70.6	100.0
	<b>Total</b>	<b>85</b>	<b>100.0</b>	<b>100.0</b>	

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

*Internal control material weakness disclosure* diprosikan menggunakan *legal disputes* dan termasuk variabel yang diukur menggunakan skala pengukuran nominal. Artinya variabel ini tidak ditentukan oleh nilai maksimum, minimum, *mean* dan standar deviasi. Variabel ini hanya dapat dijelaskan dengan tabel distribusi frekuensi seperti yang ditunjukkan pada Tabel 4.2. Hal tersebut dikarenakan variabel *internal control material weakness disclosure* merupakan bentuk kategori.

Berdasarkan hasil analisis deskriptif pada Tabel 4.2, jumlah sampel (N) dalam penelitian ini adalah 85 unit. Jumlah sampel tersebut merupakan total dari perusahaan BUMN yang memiliki data *legal disputes* dan data lainnya yang diperlukan dalam penelitian ini selama lima tahun pengamatan dari 2014 sampai 2018, dimana setiap tahunnya terdapat 17 perusahaan BUMN yang menjadi sampel penelitian. Hasil output SPSS dalam statistik deskriptif menunjukkan bahwa terdapat 60 perusahaan (70,6%) yang terdapat kelemahan pengendalian internal yang material dan 25 perusahaan (29,4%) yang tidak terdapat kelemahan pengendalian internal yang material. Berdasarkan hasil tersebut, dapat diambil kesimpulan bahwa dari total sampel yang berjumlah 85 unit, sebagian besar perusahaan mengalami kelemahan pengendalian internal yang material dalam proses bisnisnya.

Berdasarkan hasil statistik deskriptif yang diperoleh selama lima periode penelitian, perusahaan yang mengalami kelemahan pengendalian internal paling tinggi adalah PT Indofarma Tbk dan PT Kimia Farma Tbk yang bergerak dalam bidang farmasi dan kesehatan serta PT Semen Baturaja Tbk yang bergerak dibidang

industri semen. Hal tersebut dapat dilihat dari seringnya terjadi *legal disputes* dari 2014-2018 secara berturut-turut. Lemahnya pengendalian internal perusahaan-perusahaan tersebut dibuktikan dengan banyaknya kasus *fraud* berupa manipulasi laporan keuangan PT Kimia Farma Tbk dan PT Indofarma Tbk selama periode penelitian. Selain itu, PT Semen Baturaja Tbk juga mendapat banyak tuntutan dari pihak luar perusahaan terkait banyaknya kerusakan lingkungan yang disebabkan oleh PT Semen Baturaja.

## 2. Analisis Statistik Deskriptif Variabel *Discretionary Accruals* (AD)

**Tabel 4.3 Hasil Uji Statistik Deskriptif Variabel *Discretionary Accruals***

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
X1	85	-.03	.12	.0165	.02174
Valid N (listwise)	85				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Kualitas akrual merupakan pencatatan akrual yang berhubungan dengan proses penilaian kinerja perusahaan. Komponen akrual dalam laba terdiri dari dua yaitu *discretionary accruals* dan *nondiscretionary accruals*. *Discretionary accruals* merupakan komponen akrual yang berasal dari kebijakan manajemen. Penelitian ini menggunakan model Jones modifikasi yang dikembangkan Dechow *et al.* (1995) untuk mengukur *discretionary accruals*. Hasil pada Tabel 4.3 menunjukkan bahwa variabel *discretionary accruals* memiliki *mean* (rata-rata) sebesar 0,0165 dengan standar deviasi sebesar 0,02174. Nilai rata-rata yang dihasilkan sedikit lebih rendah daripada nilai standar deviasi, dengan demikian dapat diartikan bahwa simpangan data sampel relatif kecil atau terdapat sedikit penyimpangan

pengungkapan kelemahan pengendalian internal ketika diprediksi dengan *discretionary accruals*.

**Tabel 4.4 Distribusi Frekuensi *Discretionary Accruals***

<b>Interval</b>	<b>Kriteria</b>	<b>Frekuensi</b>	<b>Presentase</b>
-0,03000 – 0,01999	Rendah	55	64,7%
0,02000 – 0,06999	Sedang	29	34,1%
0,07000 – 0,12000	Tinggi	1	1,2%
<b>Total</b>		85	100%

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Berdasarkan data yang disajikan pada Tabel 4.4 dapat diketahui bahwa terdapat 55 unit analisis atau 64,7% memiliki *discretionary accruals* (AD) rendah. Selanjutnya sebanyak 29 unit analisis atau 34,1% memiliki *discretionary accruals* (AD) sedang. Kemudian sebanyak 1 unit analisis atau 1,2% memiliki *discretionary accruals* (AD) yang tinggi. Hasil tersebut menunjukkan bahwa sebagian besar perusahaan yang mengalami kelemahan pengendalian internal yang material memiliki kemampuan manipulasi laba yang rendah. Nilai *discretionary accruals* yang tinggi mengindikasikan bahwa perusahaan memiliki kemampuan manipulasi laba yang tinggi. Sebaliknya, nilai *discretionary accruals* yang rendah mengindikasikan bahwa perusahaan memiliki kemampuan manipulasi laba yang rendah.

Nilai maksimum dari variabel *discretionary accruals* dimiliki oleh PT Waskita Karya Tbk (WSKT) sebesar 0,12 pada tahun pengamatan 2016, yang artinya perusahaan tersebut memiliki ketergantungan yang tinggi terhadap manajemen laba sebagai salah satu bentuk proses bisnis perusahaan. Sedangkan nilai minimum dari variabel *discretionary accruals* dimiliki oleh PT Bukit Asam Tbk (PTBA) sebesar -0,03 pada tahun pengamatan 2018. Angka tersebut



menunjukkan bahwa perusahaan tersebut memiliki ketergantungan yang rendah terhadap manajemen laba selama periode pengamatan.

### 3. Analisis Statistik Deskriptif Variabel *Audit Committee Financial Experts* (AD)

**Tabel 4.5 Hasil Uji Statistik Deskriptif *Audit Committee Financial Experts***

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
X2	85	.25	1.00	.5844	.23258
Valid N (listwise)	85				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Variabel *audit committee financial experts* (ACFE) merupakan orang yang sebelumnya pernah memegang atau saat ini memiliki pekerjaan yang berhubungan langsung dengan keahlian akuntansi dan audit atau memiliki sertifikasi dibidang akuntansi dan/atau keuangan. Para ahli tersebut termasuk CPA, CFO, CAO, pengontrol, dan auditor. Hasil pada Tabel 4.4 menunjukkan bahwa variabel *audit committee financial experts* memiliki *mean* (rata-rata) sebesar 0,5844 dengan standar deviasi sebesar 0,23258. Nilai rata-rata yang dihasilkan lebih besar daripada nilai standar deviasi, dengan demikian dapat diartikan bahwa simpangan data sampel relatif kecil atau terdapat sedikit penyimpangan pengungkapan kelemahan pengendalian internal ketika diprediksi dengan *audit committee financial experts*.

**Tabel 4.6 Distribusi Frekuensi *Audit Committee Financial Experts***

Interval	Kriteria	Frekuensi	Presentase
0,25 – 0,49	Rendah	26	30,6%
0,50 – 0,74	Sedang	31	36,5%
0,75 – 1	Tinggi	28	32,9%
<b>Total</b>		85	100%

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Berdasarkan data yang disajikan dapat diketahui bahwa terdapat 26 unit analisis atau 30,6% dari total 85 unit analisis memiliki *audit committee financial experts* (ACFE) rendah. Kemudian sebanyak 31 unit analisis atau 36,5% memiliki *audit committee financial experts* (ACFE) kategori sedang. Selanjutnya sebanyak 28 unit analisis atau 32,9% memiliki *audit committee financial experts* (ACFE) kategori tinggi. Hasil tersebut menunjukkan bahwa sebagian besar perusahaan yang mengalami kelemahan pengendalian internal yang material memiliki anggota komite dengan keahlian akuntansi dan/ atau keuangan yang sedang. Nilai *audit committee financial experts* yang tinggi mengindikasikan bahwa perusahaan memiliki komite audit dengan riwayat pendidikan dan pengalaman yang tinggi, sehingga keahlian yang dimiliki juga tinggi. Sebaliknya, nilai *audit committee financial experts* yang rendah mengindikasikan bahwa perusahaan memiliki komite audit dengan riwayat pendidikan dan pengalaman yang rendah, sehingga keahlian yang dimiliki juga rendah.

Nilai maksimum dari variabel *audit committee financial experts* (ACFE) sebesar 1 dimiliki oleh PT Indofarma Tbk tahun pengamatan 2015 sampai 2018 (INAF 2015-2018), PT Kimia Farma Tbk tahun pengamatan 2014 (KAEF 2014), PT Bank Tabungan Negara Tbk tahun pengamatan 2014 dan 2015 (BBTN 2014 dan 2015) dan PT Bank Mandiri Indonesia Tbk tahun pengamatan 2014 sampai 2016 (BMRI 2014-2016), yang artinya perusahaan tersebut memiliki anggota komite audit yang memiliki keahlian akuntansi dan/atau keuangan yang tinggi. Sedangkan nilai minimum dari variabel *audit committee financial experts* (ACFE) sebesar 0,25 dimiliki oleh PT Aneka Tambang Tbk tahun pengamatan 2014 sampai

2018 (ANTM 2014-2018) dan PT Bukit Asam Tbk tahun pengamatan 2017 dan 2018 (PTBA 2017-2018). Angka tersebut menunjukkan bahwa perusahaan tersebut memiliki anggota komite audit dengan keahlian akuntansi dan/atau keuangan yang rendah selama periode pengamatan.

#### 4. Analisis Statistik Deskriptif Variabel *Gender of Member Audit Committee*

**Tabel 4.7 Uji Statistik Deskriptif Variabel *Gender of Member Audit Committee***

		GEN			
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak ada komposisi dewan wanita komite audit	51	60.0	60.0	60.0
	Ada komposisi dewan wanita komite audit	34	40.0	40.0	100.0
	Total	85	100.0	100.0	

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Variabel *gender of member audit committee* (GEN) merupakan suatu konsep kultural yang dipakai untuk membedakan peran, perilaku, mentalitas, dan karakteristik emosional antara laki-laki dan perempuan yang berkembang dalam masyarakat. Variabel *gender* dalam penelitian ini diukur menggunakan variabel *dummy* dimana nilai 1 diberikan kepada perusahaan yang memiliki anggota komite audit perempuan sedangkan nilai 0 diberikan kepada perusahaan yang tidak memiliki anggota komite audit perempuan. Variabel *gender of member audit committee* merupakan variabel yang diukur menggunakan skala pengukuran nominal. Artinya variabel ini tidak ditentukan oleh nilai maksimum, minimum, *mean*, dan standar deviasi. Variabel ini hanya dapat dijelaskan dengan tabel distribusi frekuensi seperti yang ditunjukkan pada Tabel 4.5. Hal tersebut

dikarenakan variabel *gender of member audit committee* merupakan bentuk kategori.

Hasil uji statistik deskriptif pada Tabel 4.5 menunjukkan bahwa dari total sampel sebanyak 85 unit analisis, sebanyak 51 perusahaan (60%) memiliki anggota komite audit wanita di bawah rata-rata, sedangkan sisanya sebanyak 34 perusahaan (40%) memiliki anggota komite audit wanita di atas rata-rata. Berdasarkan hasil tersebut, dapat disimpulkan bahwa sebagian besar perusahaan memiliki sedikit anggota komite audit wanita dalam tata kelola perusahaan yang baik.

Berdasarkan hasil statistik deskriptif yang diperoleh, perusahaan yang memiliki jumlah komite audit perempuan yang tinggi selama periode penelitian didominasi oleh sektor perbankan (PT Bank Negara Indonesia Tbk, PT Bank Rakyat Indonesia Tbk, PT Bank Mandiri Tbk, PT Bank Tabungan Negara Tbk). Hal tersebut didukung oleh riset yang dilakukan Antonious (2017) mengenai industri dengan penerimaan pegawai perempuan terbanyak di Indonesia. Hasil riset tersebut menunjukkan bahwa perbankan dan keuangan menduduki peringkat kedua dengan persentase 17,8%. Banyaknya tenaga perempuan yang terserap di industri perbankan tidak menutup kemungkinan bahwa jabatan komite audit yang tersedia juga akan ditempati oleh perempuan.

## 5. Analisis Statistik Deskriptif Variabel Ukuran Perusahaan (SIZE\_P)

**Tabel 4.8 Uji Statistik Deskriptif Variabel Ukuran Perusahaan**

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
X4	85	27.85	34.80	31.4035	1.87124
Valid N (listwise)	85				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Variabel ukuran perusahaan (*SIZE\_P*) merupakan ukuran yang digunakan untuk menilai apakah perusahaan memiliki aktivitas operasi yang kompleks dan menjadi skala besar kecilnya suatu perusahaan serta untuk menilai kinerja perusahaan. Variabel ukuran perusahaan diproksikan dengan menggunakan log natural aset. Hasil uji statistik deskriptif pada Tabel 4.6, menunjukkan bahwa variabel ukuran perusahaan memiliki *mean* (rata-rata) sebesar 31,4035 dengan standar deviasi sebesar 1,87124. Nilai rata-rata yang dihasilkan lebih tinggi daripada nilai standar deviasi, dengan demikian dapat diartikan bahwa simpangan data sampel relatif besar atau terdapat banyak penyimpangan pengungkapan kelemahan pengendalian internal ketika diprediksi dengan ukuran perusahaan.

**Tabel 4.9 Distribusi Frekuensi Ukuran Perusahaan**

<b>Interval</b>	<b>Kriteria</b>	<b>Frekuensi</b>	<b>Presentase</b>
27,85 – 30,16	Rendah	21	24,7%
30,17 – 32,47	Sedang	39	45,9%
32,48 – 34,80	Tinggi	25	29,4%
<b>Total</b>		85	100%

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Berdasarkan data yang disajikan diketahui bahwa terdapat 21 unit analisis atau 24,7% dari total 85 unit analisis memiliki ukuran perusahaan (*SIZE\_P*) kategori rendah atau kecil. Selanjutnya sebanyak 39 unit analisis atau sebesar 45,9% memiliki ukuran perusahaan (*SIZE\_P*) sedang. Kemudian sebanyak 25 unit analisis atau 29,4% memiliki ukuran perusahaan (*SIZE\_P*) kategori tinggi atau besar. Hasil tersebut menunjukkan bahwa sebagian besar perusahaan yang mengalami kelemahan pengendalian internal yang material memiliki ukuran perusahaan sedang. Ukuran perusahaan yang rendah mengindikasikan bahwa perusahaan memiliki kompleksitas bisnis yang kecil sehingga sistem pengendalian

internal yang dijalankan tidak besar. Sebaliknya, ukuran perusahaan yang tinggi mengindikasikan bahwa perusahaan memiliki kompleksitas bisnis yang besar sehingga sistem pengendalian internal yang dijalankan besar juga.

Nilai maksimum dari variabel ukuran perusahaan dimiliki oleh PT Bank Rakyat Indonesia Tbk tahun pengamatan 2018 (BBRI 2018) sebesar 34,80, yang artinya perusahaan tersebut memiliki kecenderungan besar mengalami kelemahan pengendalian internal yang material ketika memiliki ukuran perusahaan yang besar. Sedangkan nilai minimum dari variabel ukuran perusahaan sebesar 27,85 dimiliki oleh PT Indofarma Tbk tahun pengamatan 2014 (INAF 2014) yang artinya perusahaan tersebut memiliki kecenderungan yang rendah mengalami kelemahan pengendalian internal yang material ketika memiliki ukuran perusahaan yang kecil.

## 6. Analisis Statistik Deskriptif Variabel Ukuran Komite Audit (SIZE\_KA)

**Tabel 4.10 Uji Statistik Deskriptif Variabel Ukuran Komite Audit**

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
X5	85	3	7	4.09	1.076
Valid N (listwise)	85				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Variabel ukuran komite audit (SIZE\_KA) merupakan pihak yang bertanggung jawab untuk melakukan pengawasan terhadap pelaporan keuangan, audit eksternal dan sistem pengendalian internal perusahaan termasuk di dalamnya audit internal, sehingga perilaku oportunistik manajer dapat diminimalisir. Ukuran komite audit diukur dengan menjumlahkan seluruh anggota komite audit. Hasil uji statistik deskriptif pada Tabel 4.7 menunjukkan bahwa variabel ukuran komite audit memiliki nilai rata-rata sebesar 4,09 dengan standar deviasi sebesar 1,076. Nilai

rata-rata yang dihasilkan lebih tinggi dari standar deviasi, dengan demikian dapat diartikan bahwa simpangan data sampel relatif kecil atau terdapat sedikit penyimpangan pengungkapan kelemahan pengendalian internal ketika diprediksi dengan ukuran komite audit.

**Tabel 4.11 Distribusi Frekuensi Ukuran Komite Audit**

<b>Interval</b>	<b>Kriteria</b>	<b>Frekuensi</b>	<b>Presentase</b>
3,0 – 3,9	Rendah	29	34,1%
4,0 – 4,9	Sedang	34	40%
5,0 – 7,0	Tinggi	22	25,9%
<b>Total</b>		85	100%

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Berdasarkan data yang disajikan dapat diketahui bahwa terdapat 29 unit analisis atau 34,1% dari total 85 unit analisis memiliki ukuran komite audit (SIZE\_KA) yang rendah. Selanjutnya sebanyak 34 unit analisis atau sebesar 40% memiliki ukuran komite audit (SIZE\_KA) kategori sedang. Selanjutnya sebanyak 22 unit analisis atau 25,9% memiliki ukuran komite audit (SIZE\_KA) kategori tinggi. Hasil tersebut menunjukkan bahwa sebagian besar perusahaan yang mengalami kelemahan pengendalian internal yang material memiliki jumlah komite audit yang sedang. Jumlah komite audit yang tinggi mengindikasikan bahwa perusahaan tersebut memiliki dewan pengawas yang lebih efektif. Sebaliknya, jumlah komite audit yang rendah mengindikasikan bahwa perusahaan tersebut memiliki dewan pengawas yang kurang efektif.

Nilai maksimum dari variabel ukuran komite audit sebesar 7 dimiliki oleh PT Bank Tabungan Negara Tbk tahun pengamatan 2016 (BBTN 2016) yang artinya perusahaan tersebut memiliki jumlah komite audit yang banyak dalam tata kelola perusahaan yang baik. Sedangkan nilai minimum dari variabel ukuran komite audit

sebesar 3 dimiliki oleh PT Indofarma Tbk tahun pengamatan 2014-2018 (INAF 2014-2018), PT Kimia Farma Tbk tahun pengamatan 2014-2015 (KAEF 2014-2015), PT Pembangunan Perumahan Tbk tahun pengamatan 2014-2018 (PTPP 2014-2018), PT Adhi Karya Tbk tahun pengamatan 2015, 2016, 2018 (ADHI 2015, 2016, 2018), PT Bank Negara Indonesia Tbk tahun pengamatan 2014, 2016, 2017 (BBNI 2014, 2016, 2017), PT Semen Baturaja Tbk tahun pengamatan 2014-2018 (SMBR 2014-2018), PT Bukit Asam Tbk tahun pengamatan 2016 (PTBA 2016), PT Waskita Karya Tbk tahun pengamatan 2018 (WSKT 2018) dan PT Jasa Marga Tbk tahun pengamatan 2014-2017 (JSMR 2014-2017), yang artinya perusahaan tersebut memiliki jumlah komite audit yang kecil dalam tata kelola perusahaan yang baik selama periode pengamatan. Berdasarkan penelitian yang dilakukan Zhang *et al.* (2007), semakin tinggi frekuensi pertemuan komite audit dalam meningkatkan tata kelola perusahaan yang baik, maka kondisi tersebut akan berdampak baik bagi pengendalian internal perusahaan.

## 7. Analisis Statistik Deskriptif Variabel Rapat Komite Audit (MEET)

**Tabel 4.12 Uji Statistik Deskriptif Variabel Rapat Komite Audit**

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
X6	85	4	70	24.75	14.093
Valid N (listwise)	85				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Variabel rapat komite audit (MEET) merupakan kegiatan yang bertujuan untuk meninjau akurasi pelaporan keuangan atau mendiskusikan isu-isu signifikan yang telah didiskusikan dengan manajemen. Rapat komite audit diukur dengan



menjumlahkan seluruh rapat yang telah dilaksanakan komite audit. Hasil uji statistik deskriptif pada Tabel 4.8 menunjukkan bahwa variabel rapat komite audit (MEET) memiliki nilai rata-rata sebesar 24,75 dengan standar deviasi sebesar 14,093. Nilai rata-rata yang dihasilkan jauh lebih tinggi dari standar deviasi, dengan demikian dapat diartikan bahwa simpangan data sampel relatif besar atau terdapat banyak penyimpangan pengungkapan kelemahan pengendalian internal ketika diprediksi dengan rapat komite audit.

**Tabel 4.13 Distribusi Frekuensi Rapat Komite Audit**

<b>Interval</b>	<b>Kriteria</b>	<b>Frekuensi</b>	<b>Presentase</b>
4 - 25	Rendah	52	61,2%
26 - 47	Sedang	27	31,8%
48 - 70	Tinggi	6	7 %
<b>Total</b>		85	100%

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Berdasarkan data yang disajikan dapat diketahui bahwa terdapat 52 unit analisis atau 61,2% dari total 85 unit analisis yang memiliki intensitas rapat komite audit (MEET) rendah. Selanjutnya sebanyak 27 unit analisis atau sebesar 31,8% memiliki intensitas rapat komite audit (MEET) kategori sedang. Kemudian sebesar 6 unit analisis atau 7% memiliki intensitas rapat komite audit (MEET) kategori tinggi. Hasil tersebut menunjukkan bahwa sebagian besar perusahaan yang mengalami kelemahan pengendalian internal yang material memiliki agenda rapat komite audit yang rendah. Rapat komite audit yang tinggi mengindikasikan bahwa komite audit sering melakukan diskusi untuk membahas isu-isu terkait aktivitas perusahaan. Sebaliknya, rapat komite audit yang rendah mengindikasikan bahwa komite audit jarang melakukan diskusi untuk membahas isu-isu terkait aktivitas perusahaan.

Nilai maksimum dari variabel rapat komite audit sebesar 70 dimiliki oleh PT Jasa Marga Tbk tahun pengamatan 2014 (JSMR 2014), yang artinya perusahaan tersebut memiliki agenda rapat komite audit dalam jumlah banyak. Sedangkan nilai minimum dari variabel rapat komite audit sebesar 4 dimiliki oleh PT Semen Baturaja Tbk tahun pengamatan 2014 sampai 2018 (JSMR 2014-2018) yang artinya perusahaan tersebut memiliki agenda rapat komite audit dalam jumlah kecil selama periode pengamatan.

## **4.2 Analisis Statistik Inferensial**

### **4.2.1 Uji Keseluruhan Model (*Overall Model Fit*)**

Uji kelayakan keseluruhan model (*overall model fit*) bertujuan untuk menguji pengaruh dari masing-masing variabel independen (*discretionary accruals*, *audit committee financial experts*, *gender of member audit committee*, ukuran perusahaan) dan variabel kontrol (ukuran komite audit dan rapat komite audit) terhadap variabel dependen (*internal control material weakness disclosure*). Analisis pertama yang dilakukan adalah menilai keseluruhan model dengan menggunakan statistik berdasarkan pada fungsi *Likelihood*. *Likelihood* (L) digunakan untuk mengukur kesesuaian model statistik dengan sampel data untuk nilai yang diberikan dari parameter yang tidak diketahui. Agar hipotesis 0 dan hipotesis alternatif dapat diuji, maka L perlu ditransformasikan menjadi  $-2\text{Log}L$ . Berdasarkan  $\alpha$  5%, maka penilaian model fit dapat dilakukan sebagai berikut:

1. Jika nilai  $-2\text{Log} \textit{Likelihood} < 0,05$  maka model dikatakan fit dengan data.
2. Jika nilai  $-2\text{Log} \textit{Likelihood} > 0,05$  maka model dikatakan tidak fit dengan data.

Untuk menunjukkan bahwa model yang dihipotesiskan fit dengan data, maka langkah selanjutnya adalah menghitung selisih  $-2\text{LogL}$  awal sebelum variabel independen masuk dengan  $-2\text{LogL}$  setelah variabel independen masuk. Jika terjadi penurunan nilai antara  $-2\text{LogL}$  awal dengan  $-2\text{LogL}$  akhir, maka model dapat dikatakan fit dengan data. Sebaliknya, jika tidak terjadi penurunan nilai antara  $-2\text{LogL}$  awal dengan  $-2\text{LogL}$  akhir, maka model dapat dikatakan tidak fit dengan data. Berikut ini merupakan hasil output regresi untuk uji kelayakan model menggunakan program SPSS versi 22:

**Tabel 4.14 Model Fitting Information**

Model	Model Fitting Criteria	Likelihood Ratio Tests		
	-2 Log Likelihood	Chi-Square	Df	Sig.
Intercept Only	102,986			
Final	59,254	43,731	6	.000

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Pada Table 4.9 dapat dilihat perbandingan nilai  $-2\text{LogL}$  sebelum variabel independen masuk dan setelah variabel independen masuk. Nilai  $-2\text{LogL}$  awal sebesar 102,986. Setelah variabel independen masuk maka nilai akhir dari  $-2\text{LogL}$  menjadi 59,254. Berdasarkan output tersebut, terjadi penurunan nilai  $-2\text{LogL}$  sebesar 43,731 dengan nilai signifikansi  $0,000 < 0,05$ . Hal tersebut berarti bahwa penambahan variabel independen ke dalam model dapat memperbaiki model regresi atau dapat dikatakan bahwa model yang dihipotesiskan fit dengan data (Ghozali, 2013).

#### 4.2.2 Koefisien Determinasi (*Nagelkerke R Square*)

**Tabel 4.15 Nagelkerke (R<sup>2</sup>)**

Model Summary			
Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	59,254 <sup>a</sup>	.402	.573

a. Estimation terminated at iteration number 6 because parameter estimates changed by less than ,001.

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Koefisien determinasi bertujuan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variabel dependen. *Nagelkerke's R Square* merupakan modifikasi dari koefisien *Cox and Snell R Square* yang memiliki nilai determinasi koefisien antara nol dan satu (Ghozali, 2013). Nilai dari *Nagelkerke R Square* jumlahnya bervariasi dari 0 sampai 1. Koefisien determinasi digunakan untuk menilai seberapa besar variabel dependen (*legal disputes*) dapat dijelaskan oleh variabel independen (*discretionary accruals, audit committee financial experts, gender of member audit committee*, ukuran perusahaan, ukuran komite audit, rapat komite audit).

Berdasarkan Tabel 4.9, nilai dari *Cox & Snell R Square* yaitu 0,402 sedangkan nilai *Nagelkerke R Square* yaitu 0,573. Hal tersebut berarti variabilitas variabel dependen (*legal disputes*) yang dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel independen (*discretionary accruals, audit committee financial experts, gender of member audit committee*, ukuran perusahaan, ukuran komite audit, rapat komite audit) yaitu sebesar 57,3% sedangkan sisanya sebesar 42,7% dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model penelitian.

### 4.2.3 Uji Kelayakan Model Regresi

Kelayakan model regresi dapat dinilai dengan menggunakan *Hosmer and Lemshow's Goodnes of Fit Test* yang diukur dengan *Chi Square* (Ghozali, 2013). Adapun hipotesis yang yang digunakan untuk menilai kelayakan model regresi adalah sebagai berikut:

1.  $H_0$ : Tidak ada perbedaan antara model dengan data
2.  $H_a$ : Ada perbedaan antara model dengan data

Apabila nilai *Hosmer and Lemshow's Goodnes of Fit Test* sama dengan atau lebih kecil dari 0,05, maka hipotesis nol ditolak yang berarti terdapat perbedaan signifikan antara model dengan nilai observasinya sehingga model dapat dikatakan tidak mampu memprediksi nilai observasinya. Sebaliknya, apabila nilai *Hosmer and Lemshow's Goodnes of Fit Test* lebih besar dari 0,05, maka  $H_a$  ditolak yang berarti tidak ada perbedaan antara model dengan nilai observasinya sehingga model dapat dikatakan mampu memprediksi nilai observasinya. Output dari uji kelayakan model regresi akan ditunjukkan pada Tabel 4.10 berikut ini:

**Tabel 4.16 Kelayakan Model Regresi**

<b>Hosmer and Lemeshow Test</b>			
Step	Chi-square	df	Sig.
1	3,772	7	.806

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Berdasarkan output tersebut, nilai *Hosmer and Lemshow's Goodnes of Fit Test* sebesar 3,772 dengan signifikansi 0,806. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05 yang berarti hipotesis nol diterima sehingga model dalam penelitian ini

mampu memprediksi nilai observasinya dan dapat digunakan untuk analisis selanjutnya.

#### 4.2.4 Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi terdapat korelasi antar variabel independen yang signifikan atau tidak (Ghozali, 2013). Model regresi yang baik seharusnya tidak mengalami korelasi antara variabel independennya. Menurut Lantan (2014), untuk mendeteksi gejala multikolinearitas dapat dilihat pada nilai koefisien. Apabila nilai koefisiennya lebih dari 0,80, maka dapat diindikasikan bahwa pada variabel independen tersebut terjadi korelasi, dan sebaliknya. Uji multikolinearitas dalam penelitian ini menggunakan uji korelasi *pearson*. Berikut disajikan cara pendeteksian gejala multikolinieritas dengan menganalisis matrik korelasi antar variabel independen pada Tabel 4.11.

**Tabel 4.17 Uji Multikolinearitas**

		Correlations						
		ICMW	AD	ACFE	GEN	SIZE_P	SIZE_KA	MEET
ICMW	Pearson Correlation	1	.313**	-.109	.053	.532**	.346**	.274*
	Sig. (2-tailed)		.003	.322	.632	.000	.001	.011
	N	85	85	85	85	85	85	85
AD	Pearson Correlation	.313**	1	.249*	.065	.301**	.156	-.224*
	Sig. (2-tailed)	.003		.021	.555	.005	.154	.040
	N	85	85	85	85	85	85	85
ACFE	Pearson Correlation	-.109	.249*	1	.234*	.176	.315**	-.185
	Sig. (2-tailed)	.322	.021		.031	.106	.003	.090
	N	85	85	85	85	85	85	85
GEN	Pearson Correlation	.053	.065	.234*	1	.286**	.265*	.062
	Sig. (2-tailed)	.632	.555	.031		.008	.014	.571
	N	85	85	85	85	85	85	85
SIZE_P	Pearson Correlation	.532**	.301**	.176	.286**	1	.632**	.100
	Sig. (2-tailed)	.000	.005	.106	.008		.000	.364
	N	85	85	85	85	85	85	85
SIZE_KA	Pearson Correlation	.346**	.156	.315**	.265*	.632**	1	-.052
	Sig. (2-tailed)	.001	.154	.003	.014	.000		.638
	N	85	85	85	85	85	85	85

		ICMW	AD	ACFE	GEN	SIZE_P	SIZE_KA	MEET
MEET	Pearson Correlation	.274*	-.224*	-.185	.062	.100	-.052	1
	Sig. (2-tailed)	.011	.040	.090	.571	.364	.638	
	N	85	85	85	85	85	85	85

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 4.11 di atas, dapat dilihat bahwa besaran korelasi variabel independen di antara *discretionary accruals*, *audit committee financial experts*, *gender of member audit committee*, ukuran perusahaan, ukuran komite audit, dan rapat komite audit tidak terdapat nilai koefisien korelasi antar variabel yang nilainya lebih besar dari 0,80, maka dapat disimpulkan tidak terdapat gejala multikolinearitas yang serius antar variabel bebas dalam model regresi.

#### 4.2.5 Matriks Klasifikasi

**Tabel 4.18 Matrik Klasifikasi**

Observed	Predicted			
	Y		Percentage Correct	
	Tidak Ada Kelemahan Pengendalian Internal yg Material	Ada Kelemahan Pengendalian Internal yg Material		
Step 1	Tidak Ada Kelemahan Pengendalian Internal yg Material	16	9	64.0
	Ada Kelemahan Pengendalian Internal yg Material	2	58	96.7
Overall Percentage				87,1

a. The cut value is ,500

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Matriks klasifikasi bertujuan untuk menunjukkan kekuatan prediksi model regresi untuk memprediksi kemungkinan perusahaan mengalami kelemahan pengendalian internal yang material. Matriks klasifikasi menggunakan tabel

klasifikasi yang di dalamnya terdapat nilai estimasi yang benar (*correct*) dan salah (*incorrect*) pada variabel dependen.

Hasil output SPSS pada Tabel 4.12 menunjukkan bahwa kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi kemungkinan perusahaan mengalami kelemahan pengendalian internal yang material adalah sebesar 96,7%. Hal tersebut berarti bahwa dengan menggunakan model regresi yang digunakan, terdapat 58 perusahaan (96,7%) yang diprediksi akan mengalami kelemahan pengendalian internal yang material dari awal 60 perusahaan yang mengalami kelemahan pengendalian internal yang material. Selain itu, kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi kemungkinan perusahaan tidak mengalami kelemahan pengendalian internal yang material adalah sebesar 64%. Hal tersebut menunjukkan bahwa terdapat 16 perusahaan (64%) yang tidak mengalami kelemahan pengendalian internal yang material dari awal 25 perusahaan yang tidak mengalami kelemahan pengendalian internal yang material. Secara keseluruhan, kekuatan prediksi dalam model regresi dalam penelitian ini adalah sebesar 87,1% yang artinya kemampuan prediksi dari model regresi dengan variabel *discretionary accruals*, *audit committee financial experts*, *gender of member audit committee*, ukuran perusahaan, ukuran komite audit, rapat komite audit secara statistik dapat memprediksi sebesar 87,1%.

#### **4.2.6 Estimasi Parameter dan Interpretasinya**

Pengujian dalam penelitian ini menggunakan model regresi logistik untuk mengetahui pengaruh dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Pengaruh variabel independen terhadap probabilitas variabel dependen



diuji dengan menggunakan *Wald Test*. Pengujian hipotesis dilakukan dengan membandingkan nilai probabilitas (*Sig.*) dengan tingkat signifikansi ( $\alpha$ ) 0,05. Apabila nilai signifikansi lebih kecil dari ( $\alpha$ ) 0,05, maka  $H_a$  diterima dan  $H_o$  ditolak. Artinya variabel independen berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen. Sebaliknya, apabila nilai signifikansi lebih besar dari ( $\alpha$ ) 0,05, maka  $H_a$  ditolak dan  $H_o$  diterima, yang artinya variabel independen tidak berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen. Penelitian ini menggunakan empat variabel independen (*discretionary accruals*, *audit committee financial experts*, *gender of member audit committee*, dan ukuran perusahaan) dan dua variabel kontrol (ukuran komite audit dan rapat komite audit).

**Tabel 4.19 Parameter Estimasi**

**Variables in the Equation**

		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 <sup>a</sup>	X1	54.132	24.148	5.025	1	.025	323176723148387340000000
	X2	-4.043	1.993	4.113	1	.043	.018
	X3	-.491	.730	.452	1	.501	.612
	X4	.636	.293	4.716	1	.030	1.888
	X5	.744	.527	1.994	1	.158	2.104
	X6	.048	.024	3.868	1	.049	1.049
	Constant	-21.192	8.233	6.625	1	.010	6.2554

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 4.12, maka persamaan regresi logistik dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{Internal control material} &= -21,192 + 54,132 \text{ AD} - 4,043 \text{ ACFE} - \\ \text{weakness disclosure (ICMW)} & \quad 0,491 \text{ GEN} + 0,636 \text{ SIZE\_P} + 0,744 \\ & \quad \text{SIZE\_KA} + 0,048 \text{ MEET} + e \end{aligned}$$

Dari persamaan di atas, maka dapat diuraikan penjelasan seperti berikut ini:

1. Konstanta menunjukkan nilai koefisien (B) sebesar -21,192 dan memperoleh nilai *odds ratio* 6,2554. Jika nilai variabel independen bernilai 0, maka rata-rata *internal control material weakness disclosure* sebesar 6,2554 atau dapat diartikan perusahaan mengalami kelemahan pengendalian internal yang material sebesar 6,2554.
2. *Discretionary accruals* (AD) menunjukkan koefisien (B) negatif sebesar 54,132 dengan nilai *odds ratio* sebesar 323176723148387340000000. Koefisien (B) bertanda negatif dapat diartikan bahwa jika variabel lain dianggap konstan maka *odds internal control material weakness disclosure* akan naik dengan faktor 323176723148387340000000 untuk setiap penurunan 1 satuan dari *discretionary accruals* (AD).
3. *Audit committee financial experts* (ACFE) menunjukkan koefisien (B) negatif sebesar 4,043 dengan nilai *odds ratio* sebesar 0,018. Koefisien (B) bertanda negatif dapat diartikan bahwa jika variabel lain dianggap konstan maka *odds internal control material weakness disclosure* akan naik dengan faktor 0,018 untuk setiap penurunan 1 satuan dari *audit committee financial experts* (ACFE).
4. *Gender of Member Audit Committe* (GEN) menunjukkan koefisien (B) negatif sebesar 0,491 dengan nilai *odds ratio* sebesar 0,612. Koefisien (B) bertanda negatif dapat diartikan bahwa jika variabel lain dianggap konstan maka *odds internal control material weakness disclosure* akan naik dengan faktor 0,612 apabila ada komite audit perempuan.

5. Ukuran perusahaan (SIZE\_P) menunjukkan koefisien (B) positif sebesar 0,636 dengan nilai *odds ratio* sebesar 1,888. Koefisien (B) bertanda positif dapat diartikan bahwa jika variabel lain dianggap konstan maka *odds internal control material weakness disclosure* akan naik dengan faktor 1,888 untuk setiap kenaikan 1 satuan dari ukuran perusahaan (SIZE\_P).
6. Ukuran komite audit (SIZE\_KA) menunjukkan koefisien (B) positif sebesar 0,744 dengan nilai *odds ratio* sebesar 2,104. Koefisien (B) bertanda positif dapat diartikan bahwa jika variabel lain dianggap konstan maka *odds internal control material weakness disclosure* akan naik dengan faktor 2,104 untuk setiap kenaikan 1 satuan dari ukuran komite audit (SIZE\_KA).
7. Rapat komite audit (MEET) menunjukkan koefisien (B) positif sebesar 0,048 dengan nilai *odds ratio* sebesar 6,2554. Koefisien (B) bertanda positif dapat diartikan bahwa jika variabel lain dianggap konstan maka *odds internal control material weakness disclosure* akan naik dengan faktor 6,2554 untuk setiap kenaikan 1 satuan dari rapat komite audit (MEET).

Berdasarkan persamaan regresi logistik yang telah terbentuk, maka pengujian hipotesisnya adalah sebagai berikut:

a. Pengujian hipotesis 1

Hipotesis pertama penelitian ini menyatakan bahwa *discretionary accruals* berpengaruh positif terhadap *internal control material weakness disclosure*. Berdasarkan hasil uji pada Tabel 4.19 dapat disimpulkan bahwa *discretionary accruals* berpengaruh positif terhadap *internal control material weakness disclosure* secara signifikan. Hal tersebut diketahui dari nilai koefisien regresi

pada *discretionary accruals* yang menunjukkan arah positif yaitu sebesar 54,132 dengan tingkat signifikansi 0,025 atau nilai tersebut lebih kecil dari 0,05, sehingga hipotesis pertama diterima.

b. Pengujian hipotesis 2

Hipotesis kedua penelitian ini menyatakan bahwa *audit committee financial experts* berpengaruh negatif terhadap *internal control material weakness disclosure*. Berdasarkan hasil uji pada Tabel 4.19 dapat disimpulkan bahwa *audit committee financial experts* berpengaruh negatif terhadap *internal control material weakness disclosure* secara signifikan. Hal tersebut diketahui dari nilai koefisien regresi pada *audit committee financial experts* yang menunjukkan arah negatif yaitu sebesar 4,043 dengan tingkat signifikansi 0,043 atau nilai tersebut lebih kecil dari 0,05, sehingga hipotesis kedua diterima.

c. Pengujian hipotesis 3

Hipotesis ketiga penelitian ini menyatakan bahwa *gender of member audit committee* berpengaruh positif terhadap *internal control material weakness disclosure*. Berdasarkan hasil uji pada Tabel 4.19 dapat disimpulkan bahwa *gender of member audit committee* berpengaruh negatif terhadap *internal control material weakness disclosure* secara signifikan. Hal tersebut diketahui dari nilai koefisien regresi pada *gender of member audit committee* yang menunjukkan arah negatif yaitu sebesar 0,491 dengan tingkat signifikansi 0,501 atau nilai tersebut lebih besar dari 0,05, sehingga hipotesis ketiga ditolak.

d. Pengujian hipotesis 4

Hipotesis keempat penelitian ini menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *internal control material weakness disclosure*. Berdasarkan hasil uji pada Tabel 4.19 dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *internal control material weakness disclosure* secara signifikan. Hal tersebut diketahui dari nilai koefisien regresi pada ukuran perusahaan yang menunjukkan arah positif yaitu sebesar 0,636 dengan tingkat signifikansi 0,030 atau nilai tersebut lebih besar dari 0,05, sehingga hipotesis keempat diterima.

Berikut ini merupakan ringkasan hasil pengujian hipotesis *discretionary accruals*, *audit committee financial experts*, *gender of member audit committee*, ukuran perusahaan, ukuran komite audit, dan rapat komite audit terhadap *internal control material weakness disclosure*:

**Tabel 4.20 Ringkasan Hasil Uji Hipotesis**

No		Hipotesis	Hasil	Keterangan
1.	H1	<i>Discretionary accruals</i> berpengaruh positif terhadap <i>internal control material weakness disclosure</i>	$0,025 < 0,05$	<b>Diterima</b>
2.	H2	<i>Audit committee financial expert</i> berpengaruh negatif terhadap <i>internal control material weakness disclosure</i>	$0,043 < 0,05$	<b>Diterima</b>
3.	H3	<i>Gender of member audit committee</i> berpengaruh positif terhadap <i>internal control material weakness disclosure</i>	$0,501 > 0,05$	<b>Ditolak</b>
4.	H4	Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap <i>internal control material weakness disclosure</i>	$0,030 < 0,05$	<b>Diterima</b>

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

### 4.3 Pembahasan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *discretionary accruals*, *audit committee financial experts*, *gender of member audit committee*, ukuran perusahaan terhadap *internal control material weakness disclosure* dengan ukuran komite audit dan rapat komite audit sebagai variabel kontrol. Sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan BUMN yang *listing* di *Indonesian Stock Exchange* pada periode 2014 sampai 2018. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat tiga hipotesis yang diterima dari empat hipotesis. Penjelasan mengenai pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen berdasarkan penelitian yang telah dilakukan dengan menggunakan alat analisis SPSS 22 akan dijelaskan lebih spesifik sebagai berikut ini:

#### 4.3.1 Pengaruh *Discretionary Accruals* terhadap *Internal Control Material Weakness Disclosure*

Pernyataan pada hipotesis pertama dalam penelitian ini yang menyatakan bahwa *discretionary accruals* berpengaruh positif terhadap *internal control material weakness disclosure* adalah diterima. Hal tersebut didukung oleh hasil uji hipotesis yang menunjukkan nilai koefisien positif sebesar 54,132 secara signifikan dengan tingkat signifikansi yang lebih kecil dari 0,05 yaitu 0,025, sehingga dapat disimpulkan H1 diterima.

Kualitas pelaporan keuangan ditentukan oleh seberapa kuat pengendalian internal yang ada di perusahaan. Hipotesis ini sesuai dengan Peraturan Kementerian Badan Usaha Milik Negara (BUMN) No. PER-01/MBU/2011 pasal 26 yang menyatakan bahwa perusahaan wajib menyelenggarakan aktivitas pengendalian

salah satunya berupa menjaga keamanan aset perusahaan. Auditor selaku pihak yang mengawasi pengendalian internal memiliki tanggung jawab salah satunya mengungkap praktik manajemen laba dalam proses penyusunan laporan keuangan. Komponen dalam laba terdiri dari dua yaitu *discretionary accruals* dan *nondiscretionary accruals*. Zahra Lashgari *et al.* (2015) menyatakan bahwa praktik manajemen laba banyak dilakukan terhadap *discretionary accruals*. Nilai *discretionary accruals* yang besar mengindikasikan bahwa kemampuan manajemen dalam memanipulasi akrual besar sehingga manajemen laba juga meningkat. Perusahaan yang memiliki kompleksitas bisnis tinggi memiliki sistem pengendalian internal yang besar daripada perusahaan dengan kompleksitas bisnis rendah. Manajemen cenderung bertindak oportunistik ketika berada pada perusahaan besar karena memiliki laba tinggi (Doyle *et al.*, 2007). Semakin lemah pengendalian internal perusahaan maka nilai *discretionary accruals* perusahaan tersebut akan tinggi sehingga pengungkapan kelemahan pengendalian internal yang material akan tinggi juga.

Hasil penelitian ini sejalan dengan teori agensi yang menyatakan bahwa hubungan *agent* dan *principal* dapat mengarah pada kondisi perbedaan informasi diantara kedua belah pihak atau disebut dengan *asymmetrical information*. Asimetri informasi dapat terjadi karena manajemen memaksimalkan utilitasnya melalui *discretionary accruals* sehingga informasi yang terdapat di dalam laporan keuangan tidak memiliki kehandalan dan tidak relevan bagi pemangku kepentingan. Untuk mengatasi hal tersebut, *stakeholders* (pemegang saham, kreditor, konsumen, *supplier*, pemerintah, masyarakat, analis dan pihak lain) memberikan tanggung

jawab kepada auditor untuk mengawasi proses pelaporan keuangan yang dibuat manajemen agar sesuai standar yang telah ditetapkan. Proses pelaporan keuangan sesuai standar dapat terwujud apabila pengendalian internal perusahaan tersebut berjalan dengan baik.

Hasil penelitian ini dapat memberikan bukti bahwa seiring meningkatnya *discretionary accruals* maka auditor akan lebih banyak mengungkapkan kelemahan pengendalian yang terjadi di perusahaan. Lemahnya pengendalian internal dalam perusahaan menjadi peluang bagi manajemen untuk bertindak oportunistik dengan memanipulasi akrual. Menurut Andari (2017), komponen akrual memiliki ketidakpastian yang besar karena merupakan hasil penilaian, perkiraan, dan alokasi manajemen. Hal tersebut menjadikan akrual banyak digunakan manajemen untuk memanipulasi laba. Penelitian ini didukung oleh Wijayani dan Hermawan (2015) yang menyatakan bahwa apabila nilai *discretionary accruals* tinggi, maka pengungkapan kelemahan pengendalian internal akan tinggi juga. Sebaliknya, apabila nilai *discretionary accruals* rendah, maka pengungkapan kelemahan pengendalian juga akan rendah karena perusahaan dinilai sudah menjalankan proses pengendalian internal yang baik. Akan tetapi, hasil penelitian ini tidak sejalan dengan Lashgari *et al.* (2015) yang menyatakan bahwa ketika perusahaan memiliki nilai *discretionary accruals* yang tinggi, maka perusahaan tidak mengalami kelemahan pengendalian internal. Hal tersebut terjadi karena *discretionary accruals* bukan faktor utama penyebab kelemahan pengendalian internal yang material.



### **4.3.2 Pengaruh *Audit Committee Financial Experts* terhadap *Internal Control***

#### ***Material Weakness Disclosure***

Pernyataan pada hipotesis kedua dalam penelitian ini yang menyatakan bahwa *audit committee financial experts* berpengaruh negatif terhadap *internal control material weakness disclosure* adalah diterima. Hal tersebut didukung oleh hasil uji hipotesis yang menunjukkan nilai koefisien negatif sebesar 4,043 secara signifikan dengan tingkat signifikansi yang lebih kecil dari 0,05 yaitu 0,043, sehingga dapat disimpulkan H2 diterima.

Keefektifan komite audit sebagian tergantung pada pengetahuan dan pengalaman anggotanya dalam masalah akuntansi dan/atau keuangan. Keputusan Ketua BAPEPAM Nomor: Kep-29/PM/2004 menjelaskan bahwa salah satu persyaratan komponen komite audit adalah minimal memiliki satu anggota yang memiliki latar belakang akuntansi dan/atau keuangan. Anggota komite audit dengan keahlian akuntansi dan/atau keuangan yang tinggi akan lebih mampu membaca perilaku oportunistik manajer dibandingkan dengan anggota yang memiliki keahlian rendah. Selain itu, komite audit dengan keahlian tinggi akan mampu membuat perusahaan berjalan efektif dalam memenuhi tanggung jawabnya kepada *stakeholder* (pemegang saham, kreditor, konsumen, *supplier*, pemerintah, masyarakat, analis dan pihak lain) dan mampu memastikan kualitas akrual dan pelaporan keuangan memiliki kualitas tinggi (Dhaliwal *et al.*, 2006). Apabila suatu perusahaan mampu menciptakan lingkungan pengendalian internal yang efektif, maka perusahaan tersebut akan terhindar dari perilaku oportunistik dan dapat mencegah terjadinya *fraud* sehingga kelemahan pengendalian internal akan rendah

juga. Untuk menentukan seberapa tinggi keahlian akuntansi dan/atau komite audit, maka dapat dilihat berdasarkan status pendidikan dan pelatihan yang pernah ditempuh anggota. Semakin tinggi status pendidikan anggota komite audit, maka semakin tinggi pula keahlian yang dimiliki.

Hasil penelitian ini mendukung teori agensi karena dapat membuktikan bahwa komite audit yang memiliki keahlian tinggi dapat mengurangi perbedaan informasi antara *agent* dengan *principal*. *Stakeholder* tidak selamanya mengetahui aktivitas yang dilakukan oleh manajer dalam menjalankan perusahaan. Kondisi tersebut dapat menjadi peluang bagi manajemen untuk bertindak di luar kontrak dan melanggar etika atau standar yang berlaku. Upaya yang dilakukan *principal* untuk meminimalisir risiko kelalaian yang dilakukan oleh manajemen adalah dengan mengeluarkan biaya pemantauan atau *agency cost*. Salah satu yang masuk ke dalam *agency cost* adalah biaya pemantauan untuk komite audit. *Stakeholder* cenderung memilih komite audit yang memiliki keahlian tinggi agar untuk melakukan pemeriksaan terhadap proses bisnis perusahaan. Kualitas tata kelola perusahaan akan meningkat ketika memiliki komite audit yang kompeten sehingga dapat memberikan nilai tambah perusahaan dihadapan investor (Defond *et al.*, 2005). Penelitian ini juga mendukung teori *stakeholder* yang menyatakan bahwa perusahaan tidak hanya memenuhi tujuannya sendiri, akan tetapi juga bertanggung jawab untuk memenuhi kepentingan *stakeholders*. *Stakeholders* yang memiliki *power* besar akan menunjuk komite audit yang memiliki keahlian tinggi untuk melakukan pemantauan terhadap perusahaan. Hal tersebut bertujuan agar proses

pelaporan keuangan berjalan sesuai standar yang berlaku sehingga operasional perusahaan akan terus berlanjut.

Hasil penelitian ini dapat memberikan bukti bahwa dengan adanya komite audit yang memiliki keahlian akuntansi dan/atau keuangan yang tinggi maka kelemahan pengendalian internal perusahaan akan rendah. Semakin tinggi keahlian yang dimiliki maka semakin baik juga proses pemeriksaan yang dilakukan sehingga pengendalian internal perusahaan akan terhindar dari kelemahan yang material. Penelitian ini sejalan dengan Rakhmayani dan Faisal (2019) yang menyatakan bahwa keahlian akuntansi dan/atau keuangan anggota komite audit berpengaruh negatif terhadap pengungkapan kelemahan pengendalian internal yang material. Hasil tersebut tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan Febrian, Andreas & Rasuli (2017) yang menyatakan bahwa kompetensi atau keahlian komite audit berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.

#### **4.3.3 Pengaruh *Gender of member Audit Committee* terhadap *Internal Control***

##### ***Material Weakness Disclosure***

Pernyataan pada hipotesis ketiga dalam penelitian ini yang menyatakan bahwa *gender of member audit committee* berpengaruh positif terhadap *internal control material weakness disclosure* adalah ditolak. Hal tersebut didukung oleh hasil uji hipotesis yang menunjukkan nilai koefisien negatif sebesar 0,491 secara signifikan dengan tingkat signifikansi yang lebih besar dari 0,05 yaitu 0,501, sehingga dapat disimpulkan H3 ditolak.

*Gender* didefinisikan sebagai serangkaian karakteristik yang digunakan untuk membedakan maskulinitas dan femininitas seperti norma, peran, dan hubungan.

*Gender* mengarah terhadap sesuatu yang terbentuk sosial. *Gender* digunakan untuk menentukan akses seseorang terhadap pendidikan, karir, jabatan, dan sektor-sektor lainnya. Hal tersebut didukung oleh Robins *et al.* (2015) yang menyatakan bahwa dalam dunia perekrutan, manajer masih dipengaruhi oleh bias *gender* saat memilih untuk kandidat posisi tertentu. Berdasarkan ilmu perilaku terkait dengan *gender*, perempuan dikatakan memiliki emosi yang kuat daripada pria. Perempuan cenderung berada lebih lama pada emosi tertentu terutama pada kesedihan dan ketakutan. Sedangkan pria secara konsisten melaporkan level emosi kuat pada amarah. Eksistensi perempuan di dunia kerja saat ini mengalami kenaikan. Menurut Adams dan Ferreira (2009), perusahaan perlu mempertimbangkan *gender* pekerja karena hal tersebut dapat menentukan kontrol internal perusahaan.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan teori peran sosial dan etika feminisme. Menurut teori tersebut, perempuan dinilai lebih memiliki kinerja baik dibanding dengan pria. Perempuan lebih kritis dalam menilai suatu objek yang melibatkan sistem kontrol. Perempuan cenderung enggan untuk menghadapi resiko kelalaian dari sikap tidak kritis dalam bekerja. Dewan perempuan dipercaya lebih mampu untuk meningkatkan kualitas akrual dan berhati-hati dalam resiko pengambilan hutang serta memiliki catatan performa yang lebih baik dibandingkan dengan pria (Huan dan Kissen, 2013). Alasan tersebut menjadikan perempuan cocok bergabung dengan komite pengawas seperti komite audit atau komite penghargaan.

Penelitian ini tidak dapat memberikan bukti bahwa keberadaan komite audit wanita dapat melakukan pengungkapan lebih kelemahan pengendalian internal di

perusahaan. Semakin banyak komite audit perempuan dalam tata kelola perusahaan tidak berpengaruh positif terhadap pengungkapan kelemahan pengendalian internal. Hal tersebut dikarenakan pria ternyata lebih bersikap objektif dan cenderung tidak melibatkan emosi dalam bekerja (Sepasi & Rezayat, 2018). Walaupun perempuan memiliki tingkat kehati-hatian dan kinerja yang lebih tinggi daripada pria, akan tetapi perempuan dipengaruhi oleh kondisi emosi dalam bekerja, sehingga hal tersebut membuat performa tidak maksimal. Selain itu, perempuan memiliki rasa sungkan dan empati yang tinggi terhadap rekan kerjanya, sehingga mudah untuk mempengaruhi perempuan dalam proses pengambilan keputusan. Kondisi tersebut akan membuat pengendalian internal perusahaan tidak berjalan dengan baik sehingga kelemahan material dapat terjadi. Penelitian ini sejalan dengan Sepasi dan Rezayat (2018) yang menyatakan bahwa komite audit dan dewan komisaris perempuan berpengaruh negatif signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal yang material. Perempuan dinilai memiliki rasa sungkan yang tinggi terhadap rekan kerjanya dan cenderung lebih tidak berani untuk mengungkapkan kecurangan yang terjadi di perusahaan dibandingkan pria. Berbeda dengan Parker *et al.* (2015) yang menyatakan bahwa proporsi perempuan di komite audit berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal yang material.

#### **4.3.4 Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Internal Control Material Weakness Disclosure***

Pernyataan pada hipotesis keempat dalam penelitian ini yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *internal control material*

*weakness disclosure* adalah diterima. Hal tersebut didukung oleh hasil uji hipotesis yang menunjukkan nilai koefisien positif sebesar 0,636 secara signifikan dengan tingkat signifikansi yang lebih kecil dari 0,05 yaitu 0,030, sehingga dapat disimpulkan H4 diterima.

Ukuran perusahaan didefinisikan sebagai ukuran yang digunakan untuk mengetahui seberapa kompleks aktivitas operasional yang dimiliki perusahaan (Kusumawardhani, 2015). Ukuran suatu perusahaan dapat dikatakan besar dapat dilihat dari beberapa aspek seperti total aset yang dimiliki, laba yang diperoleh, total *equity*, dan lain sebagainya. Ukuran perusahaan dalam penelitian ini diproksikan dengan total aset yang dimiliki. Aset dinilai lebih stabil merepresentasikan ukuran perusahaan dibanding dengan proksi yang lain. Perusahaan yang memiliki aset besar dapat diindikasikan memiliki operasional yang besar dan dinilai mampu menghasilkan laba yang tinggi. Akan tetapi, kondisi tersebut juga memicu terjadinya kecurangan di dalam perusahaan. Manajer akan lebih tertarik melakukan *earnings management* terhadap perusahaan dengan total kekayaan yang besar. Menurut Safitri dan Kiswanto (2019), semakin besar aset yang dimiliki perusahaan, maka semakin kompleks juga proses bisnis perusahaan tersebut sehingga dibutuhkan sistem pengendalian internal yang memadai. Fauza (2015) menyatakan bahwa *fraud* banyak terjadi pada perusahaan yang memiliki aset besar. Bentuk kecurangan yang banyak terjadi berupa penggelapan aset. Peraturan Kementerian Badan Usaha Milik Negara (BUMN) No. PER-01/MBU/2011 pasal 28 ayat 4 menyatakan bahwa manajemen bertanggung jawab untuk melakukan pemeriksaan dan penilaian atas efisiensi dan efektivitas di bidang keuangan, operasional, sumber daya manusia,

teknologi informasi, dan kegiatan lainnya. Apabila manajemen melakukan *fraud* terhadap aset, maka manajemen perusahaan tersebut dikatakan melanggar peraturan perundang-undangan yang ada.

Hasil penelitian ini sejalan dengan teori agensi dimana asimetri informasi terjadi ketika *principal* dan *agent* memaksimalkan utilitasnya masing-masing. Semakin besar aset yang dimiliki perusahaan, maka semakin kompleks juga sistem pengendalian internal yang diperlukan perusahaan tersebut. Manajemen cenderung tertarik melakukan kecurangan dalam perusahaan yang memiliki aset besar. Apabila sistem pengendalian internal tidak dapat mendeteksi *fraud* yang dilakukan manajemen, maka pengendalian internal tersebut dinilai memiliki kelemahan yang material. Akibat kondisi tersebut, hak *stakeholders* untuk mendapatkan informasi yang benar terkait segala aktivitas operasi perusahaan tidak dapat terpenuhi.

Penelitian ini dapat memberikan bukti bahwa semakin besar aset yang dimiliki perusahaan maka semakin tinggi pula kelemahan pengendalian internal yang material. Hal tersebut dikarenakan manajemen cenderung bertindak oportunistik ketika bekerja pada perusahaan yang memiliki aset besar. Ketika di dalam perusahaan terdapat kecurangan yang terjadi, maka dapat disimpulkan bahwa perusahaan tersebut memiliki pengendalian internal yang lemah dan tidak berjalan dengan baik sehingga pengungkapan kelemahan pengendalian internal menjadi tinggi. Penelitian ini sejalan dengan Chen *et al.* (2018) yang dapat membuktikan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal yang material. Sedangkan menurut Yeni *et al.* (2015), ukuran

perusahaan berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal yang material.



## **BAB V**

### **PENUTUP**

#### **5.1 Simpulan**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan memberikan bukti empiris mengenai hubungan variabel dependen (*internal control material weakness disclosure*) dengan variabel independen (*discretionary accruals*, *audit committee financial experts*, *gender of member audit committee*, dan ukuran perusahaan). Adapun variabel kontrol yang digunakan adalah ukuran komite audit dan rapat komite audit. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan regresi logistik dengan *software* IBM SPSS 22.

Berdasarkan hasil pengujian dan pembahasan yang penulis sajikan, maka kesimpulan yang diambil dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Hipotesis pertama (H1) yang menyatakan bahwa *discretionary accruals* berpengaruh positif terhadap *internal control material weakness disclosure* adalah diterima. Hasil menunjukkan bahwa *discretionary accruals* berpengaruh positif terhadap *internal control material weakness*.
2. Hipotesis kedua (H2) yang menyatakan bahwa *audit committee financial experts* berpengaruh negatif terhadap *internal control material weakness disclosure* adalah diterima. Hasil menunjukkan bahwa *audit committee financial experts* berpengaruh negatif terhadap *internal control material weakness disclosure*.
3. Hipotesis ketiga (H3) yang menyatakan bahwa *gender of member audit committee* berpengaruh positif terhadap *internal control material weakne*

*disclosure* adalah ditolak. Hasil menunjukkan bahwa *gender of member audit committee* tidak berpengaruh terhadap *internal control material weakness disclosure*.

4. Hipotesis keempat (H4) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *internal control material weakness disclosure* adalah diterima. Hasil menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *internal control material weakness*.

## 5.2 Saran

Berdasarkan kesimpulan yang telah diuraikan dalam penelitian ini, maka saran yang dapat penulis ajukan adalah sebagai berikut:

1. Bagi Perusahaan
  - a. Manajemen diharapkan dapat mematuhi standar akuntansi dan kode etik yang berlaku dalam menyusun laporan keuangan perusahaan. Hal tersebut bertujuan untuk menghindari segala bentuk kecurangan yang dapat merugikan *stakeholders* (pemegang saham, kreditor, konsumen, *supplier*, pemerintah, masyarakat, analis dan pihak lain).
  - b. Komite audit diharapkan bisa mempertahankan dan meningkatkan sistem pengendalian internal yang memadai. Hal tersebut bertujuan agar segala bentuk kecurangan tidak mudah dilakukan dalam perusahaan sehingga perusahaan dapat terhindar dari kelemahan pengendalian internal yang material. Adapun langkah-langkah yang dimaksud dapat berupa peningkatan pengimplementasian nilai budaya perusahaan, koordinasi

yang baik dengan jajaran direksi dan komisaris, pelatihan kompetensi anggota komite audit, dan lain sebagainya.

- c. Manajemen diharapkan lebih banyak melakukan pengungkapan yang bersifat *voluntary*. Kondisi tersebut bertujuan agar perusahaan memiliki nilai tambah di depan investor.

## 2. Bagi Investor

- a. Investor diharapkan dapat mengambil keputusan investasi yang tepat dengan melihat kondisi perusahaan berdasarkan informasi yang tersaji dalam laporan tahunan dan laporan keuangan. Salah satu yang dapat digunakan untuk menilai kinerja perusahaan adalah dengan melihat nilai *discretionary accruals*. Nilai *discretionary accruals* yang tinggi mengindikasikan bahwa perusahaan tersebut cenderung melakukan manipulasi laporan keuangan.

## 3. Bagi Penelitian Selanjutnya

- a. Data yang digunakan untuk mengukur variabel *legal disputes* dalam penelitian ini masih menggunakan *dummy*. Hal tersebut menjadikan data penelitian kurang merepresentasikan kondisi perusahaan apabila jumlah *legal disputes* tiap perusahaan berbeda. Penelitian selanjutnya diharapkan menggunakan pengukuran selain *dummy* untuk mengukur variabel kelemahan pengendalian internal yang material seperti komposisi komite manajemen risiko atau temuan kasus oleh Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) dan Badan Pengawas Keuangan (BPK), sehingga mampu merepresentasikan kondisi yang sesungguhnya.

- b. Penelitian selanjutnya diharapkan menambahkan variabel lain untuk meneliti faktor-faktor yang dapat berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal yang material seperti restrukturisasi, analisis kebangkrutan, dan kepemilikan modal asing. Hal tersebut dikarenakan variabel konstruk yang dapat dijelaskan dalam penelitian ini hanya sebesar 57,3%, sedangkan sisanya sebesar 42,7% masih dijelaskan oleh konstruk lain di luar penelitian.

## DAFTAR PUSTAKA

- ACFE. (2018). Global Study on Occupational Fraud and Abuse. *Association of Certified Fraud Examiners*, 10, 80.
- Adams, M. B. (1994). Agency Theory and the Internal Audit. *Managerial Auditing Journal*, 9(8), 8–12. <https://doi.org/10.1108/02686909410071133>
- Adams, R. B., & Ferreira, D. (2009). Women in the boardroom and their impact on governance and performance. *Journal of Financial Economics*, 94(2), 291–309. <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2008.10.007>
- Andari, A. T. (2017). Analisis Perbedaan Kualitas AkruaI dan Persistensi Laba Sebelum dan Sesudah Konvergensi IFRS. *Jurnal Kajian Akuntansi*, 1(2), 133–147. <https://doi.org/10.33603/jka.v1i2.825>
- Bagus, I., Ery, P., Herawati, N. T., & Adiputra, I. M. P. (2014). *ORGANIZATIONAL CITIZENSHIP BEHAVIOUR DAN GOOD GOVERNANCE TERHADAP KINERJA ORGANISASI BERDASARKAN PERSPEKTIF BALANCED SCORECARD ( STUDI KASUS PADA DINAS PENDAPATAN KABUPATEN BULELENG )*. 1(1).
- BankruptcyData. (2019). 2019 Review. *Short 2019 Review*.
- Bellovry, J. L., Giacomino, D. E., & Akers, M. D. (2005). Earnings Quality: It's Time to Measure and Report. *The CPA Journal*, 75(11).
- Blue Ribbon Committee (BRC) on Improving the Effectiveness of Corporate Audit Committees. 1999. Stamford, CT.
- Chen, C., Li, T., Shao, R., & Zheng, S. X. (2019). Dynamics of deterioration in internal control reported under SOX 404. *International Review of Economics and Finance*, 61(September 2018), 228–240. <https://doi.org/10.1016/j.iref.2019.02.009>
- Cheng, M., Dhaliwal, D., & Zhang, Y. (2013). Does investment efficiency improve after the disclosure of material weaknesses in internal control over financial reporting? *Journal of Accounting and Economics*, 56(1), 1–18. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2013.03.001>
- Cheng, S., Felix, R., & Indjejikian, R. (2019). Spillover Effects of Internal Control Weakness Disclosures: The Role of Audit Committees and Board Connections. *Contemporary Accounting Research*, 36(2), 934–957. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12448>
- COSO. (2013). COSO INTERNAL CONTROL INTEGRATED FRAMEWORK : An Implementation Guide for the Healthcare Industry. *COSO - Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, January*, 5. <https://www.coso.org/Documents/COSO-CROWE-COSO-Internal-Control-Integrated-Framework.pdf>

- COSO. (2019). COSO INTERNAL CONTROL INTEGRATED FRAMEWORK : An Implementation Guide for the Healthcare Industry. *COSO - Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, January, 5*. <https://www.coso.org/Documents/COSO-CROWE-COSO-Internal-Control-Integrated-Framework.pdf>
- Craig, R. & J. Diga. (1998). Corporate Accounting Disclosure in Indonesia". *Paper*. The Second International Accounting History Conference, Jepang, Agustus 2001.
- Dechow, P. M., Sloan, R. G., & Sweeney, A. P. (1995). Dechow\_et\_al\_1995.pdf. In *The accounting Review* (Vol. 70, Issue 20, pp. 193–225).
- Deegan, C. (2002). Introduction: The legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), 282–311. <https://doi.org/10.1108/09513570210435852>
- Defond, M. L., Hann, R. N., Xuesong, H. U., & Engel, E. (2005). Does the market value financial expertise on audit committees of boards of directors? *Journal of Accounting Research*, 43(2), 153–193. <https://doi.org/10.1111/j.1475-679x.2005.00166.x>
- Dewi Yuniarti Rozali, R., & Alfian, R. (2014). Pengaruh Efektivitas Fungsi Audit Internal Terhadap Pengungkapan Kelemahan Pengendalian Internal. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*, 2(2), 326. <https://doi.org/10.17509/jrak.v2i2.6588>
- DeZoort, F. T., & Salterio, S. E. (2001). The effects of corporate governance experience and financial-reporting and audit knowledge on audit committee members' judgments. *Auditing*, 20(2), 31–47. <https://doi.org/10.2308/aud.2001.20.2.31>
- Doyle, J. T., Ge, W., & Mcvay, S. (2007). over Financial Reporting. *The Accounting Review*, 82(5), 1141–1170.
- Eisenhardt, K. M. (1974). Digitalis: Reappraisal of its use after acute myocardial infarction. *Cardiology*, 59(1), 1–20. <https://doi.org/10.1159/000169659>
- Engel, E., Hayes, R. M., & Wang, X. (2007). The Sarbanes-Oxley Act and firms' going-private decisions. *Journal of Accounting and Economics*, 44(1–2), 116–145. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2006.07.002>
- Fauza, N. (2004). ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KELEMAHAN PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH DAERAH (Studi Empiris pada Pemerintahan Daerah se Sumatera). *Current Topics in Microbiology and Immunology*, 284, 99–119. <https://lib.unnes.ac.id/17153/1/1201408017.pdf>

- Febrian, B., Andreas, & Rasuli, M. (2019). PERAN INTERNAL AUDIT DALAM PENGUNGKAPAN KELEMAHAN MATERIAL (STUDI PADA BANK PERKREDITAN RAKYAT SE PROVINSI RIAU). *Journal of Chemical Information and Modeling*, 53(9), 1689–1699. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Feldman, D. C. (2005). 2004 Annual Report. *Journal of Management*, 31(1), 5–6. <https://doi.org/10.1177/0149206304271380>
- Femiarti. (2012). *Audit Committee Financial Experts, Internal Audit dan Pengungkapan Kelemahan Pengendalian Internal*. Skripsi: Universitas Diponegoro.
- Friedman, A. L., & Miles, S. (2002). Developing stakeholder theory. *Journal of Management Studies*, 39(1), 1–21. <https://doi.org/10.1111/1467-6486.00280>
- García-Teruel, P. J., Martínez-Solano, P., & Sánchez-Ballesta, J. P. (2009). Accruals quality and corporate cash holdings. *Accounting and Finance*, 49(1), 95–115. <https://doi.org/10.1111/j.1467-629X.2008.00276.x>
- Ghozali, Imam. (2013). *"Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS"* Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam & Chariri, Anis. (2014). *Teori Akuntansi; International Financial Reporting System (IFRS)*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro ISBN: 979.704.014.3.
- Gusnardi. (2010). Pengaruh Sarbanes-Oxley Act dan efektivitas internal audit departemen terhadap pelaksanaan good corporate governance. *Pekbis Jurnal*, 2(1), 228–234.
- Gray, R., Kouhy, R. & Lavers, S. (1995). Corporate social and environmental reporting: A review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 8, No. 2, pp.47-77.
- Hardiningsih, P. (2008). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Voluntary Disclosure Laporan Tahunan Perusahaan. *Bisnis Dan Ekonomi*, 15(1), 67–79.
- Harrison, J. S., & Freeman, R. E. (1999). Stakeholders, social responsibility, and performance: Empirical evidence and theoretical perspectives. *Academy of Management Journal*, 42(5), 479–485. <https://doi.org/10.2307/256971>
- Huang, P., Guo, J., Ma, T., & Zhang, Y. (2015). Does the value of cash holdings deteriorate or improve with material weaknesses in internal control over financial reporting? *Journal of Banking and Finance*, 54, 30–45. <https://doi.org/10.1016/j.jbankfin.2015.01.007>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (2018). Value Engineering and the Lean Start-Up. *2016 Value Summit: The Power of VE*.
- Ji, X. dong, Lu, W., & Qu, W. (2017). Voluntary Disclosure of Internal Control Weakness and Earnings Quality: Evidence From China. *International Journal*

- of *Accounting*, 52(1), 27–44. <https://doi.org/10.1016/j.intacc.2017.01.007>
- June, D., Gordon, E. A., Jorgensen, B. N., & Linthicum, C. L. (2011). *Working Paper*.
- Keputusan Sek Kemen BUMN No. SK-16/S.MBU/2012. (2012). *Tentang Indikator Penilaian & Evaluasi Atas Penerapan GCG Pada BUMN* (p. 11).
- Khafid, Muhammad Mulyaningsih. (2012). Kontribusi Karakteristik Perusahaan dan Corporate Governance terhadap Publikasi Sustainability Reporting. *Ekuitas: Jurnal Ekonomi dan Keuangan Akreditasi No.80/DIKTI/Kep/2012.ISSN 1411-0393*
- Khaiyat, M. D. (2012). Indikasi Manajemen Laba Melalui AKrual Diskresioner pada Perusahaan Telekomunikasi di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Akuntansi (JAK)*, May 2014, 32.
- Khasanah, N. L., & Rahardjo, S. N. (2014). *Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, Dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. 3(2), 864–874.
- KPMG. (2018). 27. *2018 Internal Controls Survey*. 1–22.
- Krishnan, G. V., & Visvanathan, G. (2008). Does the SOX definition of an accounting expert matter? The association between Audit committee directors' accounting expertise and accounting conservatism. *Contemporary Accounting Research*, 25(3), 827–858. <https://doi.org/10.1506/car.25.3.7>
- Treadway Commission. 1987. Report of the National Commission on Fraudulent Financial Reporting.
- Kusumawardhani, I. (2012). PENGARUH CORPORATE GOVERNANCE, STRUKTUR KEPEMILIKAN, DAN UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP MANAJEMEN LABA. *Jurnal Akuntansi Dan Sistem Teknologi Informasi*, (5)2(2), 285–299.
- Laoli, Noverious. (2020). Ketua KPK Soroti Lemahnya Pengawasan Internal di BUMN. <https://nasional.kontan.co.id/news/ketua-kpk-sorot-lemahnya-pengawasan-di-internal-bumn>. Diakses pada 17 Desember 2019.
- Lashgari, Z., Gawradar, A., & bakhshayesh, E. (2015). Internal Control Weakness and Accruals Quality in Companies Listed on Tehran Stock Exchange. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 207, 454–461. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.10.115>
- Latan, H. (2014). *Aplikasi Analisis Data Statistik Untuk Ilmu Sosial Sains dengan STATA*. Bandung: Alfabeta.
- Li, Y. (2010). The Case Analysis of the Scandal of Enron. *International Journal of Business and Management*, 5(10), 37–41. <https://doi.org/10.5539/ijbm.v5n10p37>



- Marzuki, M. (2007). Kajian tentang teori-teori gender. In *Jurnal Civics: Media Kajian Kewarganegaraan* (Vol. 4, Issue 2). <https://doi.org/10.21831/civics.v4i2.6032>
- Negara, M. N. B. U. M. (2011). Peraturan Menteri Negara Badan Usaha Milik Negara (BUMN) No: PER-01/MBU/2011. (*Per—01/Mbu 2011*), <http://jdih.bumn.go.id/baca/PER-01/MBU/2011.pdf>.
- Parker, R. J., Dao, M., Huang, H. W., & Yan, Y. C. (2017). Disclosing material weakness in internal controls: Does the gender of audit committee members matter?\*. *Asia-Pacific Journal of Accounting and Economics*, 24(3–4), 407–420. <https://doi.org/10.1080/16081625.2015.1057190>
- Prabowo, D. A. (2014). Pengaruh Komisaris Independen, Independensi Komite Audit, Ukuran Dan Jumlah Pertemuan Komite Audit Terhadap Manajemen Laba (Studi Kasus Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia 2010 – 2012). *Accounting Analysis Journal*, 3(1), 90–99. <https://doi.org/10.15294/aaj.v3i1.4190>
- Putri, N. K., & Mahmud, A. (2015). Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi, Pad, Ukuran Dan Kompleksitas Terhadap Kelemahan Pengendalian Intern Pemda. *Accounting Analysis Journal*, 4(2), 1–8. <https://doi.org/10.15294/aaj.v4i2.7769>
- Rahmiyatun, F., Muchtar, E., & Lestari, R. (2018). Jurnal Mitra Manajemen ( JMM Online). *Jurnal Mitra Manajemen*, 2(4), 273–285. <http://e-jurnalmitramanajemen.com/index.php/jmm/article/view/125/69>
- Rakhmayani, A., & Faisal. (2019). Pengaruh Karakteristik Komite Audit terhadap Financial Distress. *International Journal of Social Science and Business*, 3(3), 237. <https://doi.org/10.23887/ijssb.v3i3.21002>
- Rapina, & Eliezer, H. (2012). Pencegahan Kecurangan dalam Pelaporan Keuangan oleh Eksekutif Perusahaan berdasarkan Sarbanes-Oxley Act Section 302. *Dialogia Iuridica*, 3(1), 101–129.
- Roberts, W. Robin. (1992). Determinants of corporate social responsibility disclosure: An application of stakeholder theory. *Accounting, Organizations and Society* volume 17, Issue 6, August 1992, Pages 595-612.
- Robin, P. Stephen & Judge, Timothy. 2015. Perilaku Organisasi. Jakarta Selatan: Salemba Empat. ISBN: 978-979-061-515-1.
- Rumiris, F. J., & Siagian, H. L. (2016). Pengaruh Fungsi Audit Internal terhadap Kelemahan Pengendalian Internal (Studi pada Tiga Perusahaan BUMN di Kota Bandung). *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis - EKONOMIS*, 10(2001), 1–12.
- Safitri, S. A., & Kiswanto. (2019). Pertumbuhan Ekonomi Memoderasi Determinan Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah. *EQUILIBRIA PENDIDIKAN Jurnal Ilmiah Pendidikan Ekonomi*, 4(1), 1–10.

- Sahar Sepasi, & Rezayat, M. (2013). Impact of Presence of Women in the Board on the Weakness of Internal Control. *International Journal of Finance and Managerial Accounting*, Vol. 03, No. 10 (January 2012), 395–399.
- SEC. (2007). *Commission Guidance Regarding Management's Report on Internal Control Over Financial Reporting Under Section 13(a) or 15(d) of the Securities Exchange Act of 1934. 17 CFR PAR (Interpretation)*, 77. <http://www.sec.gov/rules/interp/2007/33-8810.pdf>
- Shapiro, S. P. (2005). Agency theory. *Annual Review of Sociology*, 31, 263–284. <https://doi.org/10.1146/annurev.soc.31.041304.122159>
- Siallagan, H., & Machfoedz, M. (2006). Mekanisme Corporate Governance, Kualitas Laba dan Nilai Perusahaan. *Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang*, 61, 23–26.
- Suprianto, E., & Setiawan, D. (2017). Manajemen Laba Di Indonesia: Studi Sebuah Bibliografi. *Jurnal Keuangan Dan Perbankan*, 21(2), 287–301. <https://doi.org/10.26905/jkdp.v21i2.1314>
- Tao, N. B., & Hutchinson, M. (2013). Corporate governance and risk management: The role of risk management and compensation committees. *Journal of Contemporary Accounting and Economics*, 9(1), 83–99. <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2013.03.003>
- Tirtasari & Hartomo. (2019). Pengaruh GCG dan Karakteristik Perusahaan terhadap Kecenderungan Mengungkapkan Kebijakan Anti Korupsi. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, Vol. 17, No. 2. September 2019.
- Ullman, A.A. (1985). Data in Search of a Theory: A Critical Examination of the Relationship Among Social Performance Social Disclosure and Economic Performance of US Firms. *Academy of Management Review* volume 10, No. 3, pp. 540-557.
- Wijayani, D. I. L., & Hermawan, A. A. (2015). Efektivitas Pengendalian Internal, Kualitas Laba dan Budaya Perusahaan: Sebuah Studi Empiris. *Sna Vxiii, 2000*.
- Wahyudin, Agus. (2015). *Metodologi Penelitian*. Semarang: UNNES Pres.
- Yeni, E., Fauziati, P., & N, N. (2019). FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KELEMAHAN PENGENDALIAN INTERNAL PEMERINTAH DAERAH (Studi Empiris Kabupaten dan Kota di Provinsi Sumatera Barat 2010-2012) Efrida. *Psikologi Perkembangan, October 2013*, 1–224. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Zhang, Y., Zhou, J., & Zhou, N. (2007). Audit committee quality, auditor independence, and internal control weaknesses. *Journal of Accounting and Public Policy*, 26(3), 300–327. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2007.03.001>

# LAMPIRAN

Lampiran 1

**DAFTAR PERUSAHAAN BUMN DAN *LEGAL DISPUTES***  
**PERIODE 2011-2018**

No	Kode	Nama Perusahaan	Legal Disputes				
			2014	2015	2016	2017	2018
1	INAF	PT Indofarma (Persero) Tbk	0	0	0	0	0
2	KAEF	PT Kimia Farma (Persero) Tbk	0	0	0	0	0
3	ADHI	PT Adhi Karya (Persero) Tbk	0	1	1	1	0
4	PTPP	PT Pembangunan Perumahan (Persero) Tbk	1	1	1	1	1
5	WIKA	PT Wijaya Karya (Persero) Tbk	1	1	1	1	1
6	WSKT	PT Waskita Karya (Persro) Tbk	1	1	1	1	1
7	BBNI	PT Bank Negara Indonesia (Persero) Tbk	1	0	1	1	1
8	BBRI	PT Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	1	1	1	1	1
9	BBTN	PT Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	1	0	1	1	1
10	BMRI	PT Bank Mandiri (Persro) Tbk	1	1	1	1	1
11	ANTM	PT Aneka Tambang (Persro) Tbk	0	0	1	1	1
12	PTBA	PT Bukit Asam (Persero) Tbk	1	0	1	1	1
13	TINS	PT Timah (Persero) Tbk	1	1	1	1	1
14	SMBR	PT Semen Baturaja (Persero) Tbk	0	0	0	0	0
15	SMGR	PT Semen Indonesia (Persero) Tbk	1	1	0	1	0
16	JSMR	PT Jasa Marga (Persero) Tbk	1	1	1	1	1
17	TLKM	PT Telekomunikasi Indonesia (Persro) Tbk	1	0	1	1	1

Sumber: *Indonesian Stock Exchange Semarang*

Lampiran 2

**DAFTAR PERUSAHAAN BUMN DAN DISCRETIONARY ACCRUALS**  
**PERIODE 2011-2018**

No	Kode	Nama Perusahaan	Discretionary Accruals				
			2014	2015	2016	2017	2018
1	INAF	PT Indofarma (Persero) Tbk	-0.014812064	0.000325002	0.003111281	-0.007526518	0.011989929
2	KAEF	PT Kimia Farma (Persero) Tbk	-0.002911178	0.004191533	0.011282081	0.013170774	-0.001165942
3	ADHI	PT Adhi Karya (Persero) Tbk	0.019733715	0.021063239	0.050082259	0.064896849	0.002475810
4	PTPP	PT Pembangunan Perumahan (Persero) Tbk	0.017001091	0.026454680	0.027620276	0.041602730	0.033400808
5	WIKA	PT Wijaya Karya (Persero) Tbk	0.018246129	0.034264621	0.021972720	0.057847806	0.017112728
6	WSKT	PT Waskita Karya (Persro) Tbk	0.035719784	0.019337452	0.120614470	0.066496001	0.019500220
7	BBNI	PT Bank Negara Indonesia (Persero) Tbk	0.007653220	0.039779830	0.032050913	0.024710996	0.028756760
8	BBRI	PT Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	0.035753102	0.008095439	0.023254339	0.020729220	0.024808688
9	BBTN	PT Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	0.028270711	0.038561823	0.036562757	0.039583381	0.036247761
10	BMRI	PT Bank Mandiri (Persro) Tbk	0.026699839	0.012181523	0.017481222	0.017169267	0.020857375
11	ANTM	PT Aneka Tambang (Persro) Tbk	-0.001025483	-0.006263400	0.003355963	0.003188043	-0.003312776
12	PTBA	PT Bukit Asam (Persero) Tbk	-0.000339485	0.002596595	0.010083458	0.040679607	-0.028790273
13	TINS	PT Timah (Persero) Tbk	0.012065055	-0.025120434	0.010637003	0.016329307	0.010468559
14	SMBR	PT Semen Baturaja (Persero) Tbk	0.004083802	-0.003470530	0.013101185	0.011023423	0.003982814
15	SMGR	PT Semen Indonesia (Persero) Tbk	0.004184251	0.001411124	0.002523221	0.005456407	0.004857441
16	JSMR	PT Jasa Marga (Persero) Tbk	-0.000249805	0.000901772	0.054582360	0.015099866	-0.018709953
17	TLKM	PT Telekomunikasi Indonesia (Persro) Tbk	0.001851796	0.000857116	0.000041631	0.002288962	0.003207799

Sumber: *Indonesian Stock Exchange Semarang*

Lampiran 3

**DAFTAR PERUSAHAAN BUMN DAN AUDIT COMMITTEE FINANCIAL EXPERTS  
PERIODE 2011-2018**

No	Kode	Nama Perusahaan	Audit Committee Financial Experts				
			2014	2015	2016	2017	2018
1	INAF	PT Indofarma (Persero) Tbk	0.333333333	1	1	1	1
2	KAEF	PT Kimia Farma (Persero) Tbk	1	0.666666667	0.75	0.75	0.75
3	ADHI	PT Adhi Karya (Persero) Tbk	0.5	0.333333333	0.333333333	0.6	0.666666667
4	PTPP	PT Pembangunan Perumahan (Persero) Tbk	0.333333333	0.333333333	0.333333333	0.333333333	0.333333333
5	WIKA	PT Wijaya Karya (Persero) Tbk	0.5	0.8	0.75	0.75	0.6
6	WSKT	PT Waskita Karya (Persro) Tbk	0.75	0.75	0.75	0.75	0.666666667
7	BBNI	PT Bank Negara Indonesia (Persero) Tbk	0.666666667	0.75	0.666666667	0.333333333	0.5
8	BBRI	PT Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	0.666666667	0.666666667	0.666666667	0.833333333	0.833333333
9	BBTN	PT Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	1	1	0.857142857	0.833333333	0.833333333
10	BMRI	PT Bank Mandiri (Persro) Tbk	1	1	1	0.5	0.5
11	ANTM	PT Aneka Tambang (Persro) Tbk	0.25	0.25	0.25	0.25	0.25
12	PTBA	PT Bukit Asam (Persero) Tbk	0.5	0.5	0.333333333	0.25	0.25
13	TINS	PT Timah (Persero) Tbk	0.5	0.5	0.5	0.5	0.5
14	SMBR	PT Semen Baturaja (Persero) Tbk	0.333333333	0.333333333	0.333333333	0.333333333	0.333333333
15	SMGR	PT Semen Indonesia (Persero) Tbk	0.5	0.5	0.5	0.75	0.75
16	JSMR	PT Jasa Marga (Persero) Tbk	0.333333333	0.333333333	0.666666667	0.666666667	0.4
17	TLKM	PT Telekomunikasi Indonesia (Persro) Tbk	0.4	0.5	0.5	0.5	0.6

Sumber: *Indonesian Stock Exchange Semarang*

Lampiran 4

**DAFTAR PERUSAHAAN BUMN DAN *GENDER OF MEMBER AUDIT COMMITTEE***  
**PERIODE 2011-2018**

No	Kode	Nama Perusahaan	Gender of Member Audit Committee				
			2014	2015	2016	2017	2018
1	INAF	PT Indofarma (Persero) Tbk	0	0	0	0	0
2	KAEF	PT Kimia Farma (Persero) Tbk	0	1	1	1	0
3	ADHI	PT Adhi Karya (Persero) Tbk	0	0	0	1	1
4	PTPP	PT Pembangunan Perumahan (Persero) Tbk	0	0	0	0	0
5	WIKA	PT Wijaya Karya (Persero) Tbk	0	0	0	1	1
6	WSKT	PT Waskita Karya (Persro) Tbk	0	0	0	0	0
7	BBNI	PT Bank Negara Indonesia (Persero) Tbk	0	1	1	1	1
8	BBRI	PT Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	0	0	0	1	1
9	BBTN	PT Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	1	1	1	1	0
10	BMRI	PT Bank Mandiri (Persro) Tbk	1	1	1	1	0
11	ANTM	PT Aneka Tambang (Persro) Tbk	0	0	0	0	0
12	PTBA	PT Bukit Asam (Persero) Tbk	0	1	1	1	1
13	TINS	PT Timah (Persero) Tbk	0	0	1	1	1
14	SMBR	PT Semen Baturaja (Persero) Tbk	0	0	0	0	0
15	SMGR	PT Semen Indonesia (Persero) Tbk	1	1	1	1	1
16	JSMR	PT Jasa Marga (Persero) Tbk	0	0	0	0	1
17	TLKM	PT Telekomunikasi Indonesia (Persro) Tbk	0	0	0	0	0

Sumber: *Indonesian Stock Exchange Semarang*

Lampiran 5

**DAFTAR PERUSAHAAN BUMN DAN UKURAN PERUSAHAAN  
PERIODE 2011-2018**

No	Kode	Nama Perusahaan	Ukuran Perusahaan				
			2014	2015	2016	2017	2018
1	INAF	PT Indofarma (Persero) Tbk	27.8528	28.0587	27.9543	28.0562	27.9973
2	KAEF	PT Kimia Farma (Persero) Tbk	28.7190	28.8054	29.1598	29.4387	29.8781
3	ADHI	PT Adhi Karya (Persero) Tbk	29.9785	30.4501	30.6315	30.9750	31.0362
4	PTPP	PT Pembangunan Perumahan (Persero) Tbk	30.3129	30.5822	31.0725	31.3635	31.5928
5	WIKA	PT Wijaya Karya (Persero) Tbk	30.3983	30.6067	31.0681	31.4528	31.7124
6	WSKT	PT Waskita Karya (Persro) Tbk	30.1601	31.0425	31.7488	32.2129	32.4545
7	BBNI	PT Bank Negara Indonesia (Persero) Tbk	33.6631	33.8627	34.0330	34.1953	34.3263
8	BBRI	PT Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	34.3181	34.4092	34.5424	34.6577	34.7988
9	BBTN	PT Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	32.6048	32.7774	32.9978	33.1969	33.3560
10	BMRI	PT Bank Mandiri (Persro) Tbk	34.3822	34.4445	34.4534	34.6563	34.7230
11	ANTM	PT Aneka Tambang (Persro) Tbk	30.7241	31.0440	31.0316	31.0327	31.1368
12	PTBA	PT Bukit Asam (Persero) Tbk	30.3265	30.4580	30.5529	30.7215	30.8163
13	TINS	PT Timah (Persero) Tbk	29.9085	29.8588	29.8874	30.1056	30.3469
14	SMBR	PT Semen Baturaja (Persero) Tbk	28.7048	28.8154	29.1055	29.2525	29.3427
15	SMGR	PT Semen Indonesia (Persero) Tbk	31.1671	31.2726	31.4204	31.5221	31.5659
16	JSMR	PT Jasa Marga (Persero) Tbk	31.0923	31.2345	31.6107	32.0029	32.0428
17	TLKM	PT Telekomunikasi Indonesia (Persro) Tbk	32.5790	32.7441	32.8218	32.9217	32.9598

Sumber: *Indonesian Stock Exchange Semarang*



Lampiran 6

**DAFTAR PERUSAHAAN BUMN DAN UKURAN KOMITE AUDIT  
PERIODE 2011-2018**

No	Kode	Nama Perusahaan	Ukuran Komite Audit				
			2014	2015	2016	2017	2018
1	INAF	PT Indofarma (Persero) Tbk	3	3	3	3	3
2	KAEF	PT Kimia Farma (Persero) Tbk	3	3	4	4	4
3	ADHI	PT Adhi Karya (Persero) Tbk	4	3	3	5	3
4	PTPP	PT Pembangunan Perumahan (Persero) Tbk	3	3	3	3	3
5	WIKA	PT Wijaya Karya (Persero) Tbk	6	5	4	4	5
6	WSKT	PT Waskita Karya (Persro) Tbk	4	4	4	4	3
7	BBNI	PT Bank Negara Indonesia (Persero) Tbk	3	4	3	3	4
8	BBRI	PT Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	6	6	6	6	6
9	BBTN	PT Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	4	5	7	6	6
10	BMRI	PT Bank Mandiri (Persro) Tbk	6	5	6	6	6
11	ANTM	PT Aneka Tambang (Persro) Tbk	4	4	4	4	4
12	PTBA	PT Bukit Asam (Persero) Tbk	4	4	3	4	4
13	TINS	PT Timah (Persero) Tbk	4	4	4	4	4
14	SMBR	PT Semen Baturaja (Persero) Tbk	3	3	3	3	3
15	SMGR	PT Semen Indonesia (Persero) Tbk	4	4	4	4	4
16	JSMR	PT Jasa Marga (Persero) Tbk	3	3	3	3	5
17	TLKM	PT Telekomunikasi Indonesia (Persro) Tbk	5	4	4	6	5

Sumber: *Indonesian Stock Exchange Semarang*

Lampiran 7

**DAFTAR PERUSAHAAN BUMN DAN RAPAT KOMITE AUDIT  
PERIODE 2011-2018**

No	Kode	Nama Perusahaan	Rapat Komite Audit				
			2014	2015	2016	2017	2018
1	INAF	PT Indofarma (Persero) Tbk	16	18	15	12	13
2	KAEF	PT Kimia Farma (Persero) Tbk	16	12	12	13	16
3	ADHI	PT Adhi Karya (Persero) Tbk	11	10	13	19	16
4	PTPP	PT Pembangunan Perumahan (Persero) Tbk	38	41	16	12	12
5	WIKA	PT Wijaya Karya (Persero) Tbk	18	16	18	18	37
6	WSKT	PT Waskita Karya (Persro) Tbk	22	19	13	29	19
7	BBNI	PT Bank Negara Indonesia (Persero) Tbk	37	27	25	23	23
8	BBRI	PT Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	16	16	20	15	16
9	BBTN	PT Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk	20	29	24	11	9
10	BMRI	PT Bank Mandiri (Persro) Tbk	30	23	16	23	21
11	ANTM	PT Aneka Tambang (Persro) Tbk	23	35	30	31	28
12	PTBA	PT Bukit Asam (Persero) Tbk	59	39	35	30	25
13	TINS	PT Timah (Persero) Tbk	46	61	39	15	59
14	SMBR	PT Semen Baturaja (Persero) Tbk	4	4	4	4	4
15	SMGR	PT Semen Indonesia (Persero) Tbk	26	12	49	42	44
16	JSMR	PT Jasa Marga (Persero) Tbk	70	53	45	40	31
17	TLKM	PT Telekomunikasi Indonesia (Persro) Tbk	38	34	32	23	26

Sumber: *Indonesian Stock Exchange Semarang*

### Lampiran 8 Hasil Output SPSS

#### 1. Hasil Statistik Deskriptif

**Y**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Tidak Ada Kelemahan Pengendalian Internal yg Material	25	29.4	29.4	29.4
Valid Ada Kelemahan Pengendalian Internal yg Material	60	70.6	70.6	100.0
Total	85	100.0	100.0	

Sumber: Output SPSS, 2020

**Descriptive Statistics**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
ICMW	85	0	1	.71	.458
AD	85	-.03	.12	.0165	.02174
ACFE	85	.25	1.00	.5844	.23258
GEN	85	0	1	.40	.493
SIZE_P	85	27.85	34.80	31.4035	1.87124
SIZE_KA	85	3	7	4.09	1.076
MEET	85	4	70	24.75	14.093
Valid N (listwise)	85				

Sumber: Output SPSS, 2020

**X3**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Tidak Ada Anggota Komite Audit Wanita	51	60.0	60.0	60.0
Valid Ada Anggota Komite Audit Wanita	34	40.0	40.0	100.0
Total	85	100.0	100.0	

Sumber: Output SPSS, 2020

## 2. Hasil Statistik Inferensial

### a. Regresi Logistik

Variables in the Equation

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)	95% C.I. for EXP(B)	
							Lower	Upper
Step 1 <sup>a</sup> X1	54.132	24.148	5.025	1	.025	323176723148387 340000000	900.159	1.160E+44
X2	-4.043	1.993	4.113	1	.043	.018	.000	.873
X3	-.491	.730	.452	1	.501	.612	.146	2.559
X4	.636	.293	4.716	1	.030	1.888	1.064	3.352
X5	.744	.527	1.994	1	.158	2.104	.749	5.906
X6	.048	.024	3.868	1	.049	1.049	1.000	1.100
Constant	-21.192	8.233	6.625	1	.010	6.2554		

a. Variable(s) entered on step 1: X1, X2, X3, X4, X5, X6.

Sumber: Output SPSS, 2020

### b. Uji Keseluruhan Model

Iteration History<sup>a,b,c</sup>

Iteration		-2 Log likelihood	Coefficients	
				Constant
Step 0	1	103.034		.824
	2	102.986		.875
	3	102.986		.875

a. Constant is included in the model.

b. Initial -2 Log Likelihood: 102,986

c. Estimation terminated at iteration number 3 because parameter estimates changed by less than ,001.

Omnibus Tests of Model Coefficients

		Chi-square	df	Sig.
Step 1	Step	43.731	6	.000
	Block	43,731	6	.000
	Model	43,731	6	.000

Sumber: Output SPSS, 2020

**c. Uji Kelayakan Model Regresi**

**Hosmer and Lemeshow Test**

Step	Chi-square	df	Sig.
1	3.772	7	.806

Sumber: Output SPSS, 2020

**d. Uji Nagelkerke**

**Model Summary**

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	59.254 <sup>a</sup>	.402	.573

a. Estimation terminated at iteration number 6 because parameter estimates changed by less than ,001.

Sumber: Output SPSS, 2020

**e. Matriks Klasifikasi**

**Classification Table<sup>a</sup>**

Observed		Predicted			
		Y		Percentage Correct	
		Tidak Ada Kelemahan Pengendalian Internal yg Material	Ada Kelemahan Pengendalian Internal yg Material		
Step 1	Y	Tidak Ada Kelemahan Pengendalian Internal yg Material	16	9	64.0
		Ada Kelemahan Pengendalian Internal yg Material	2	58	96.7
Overall Percentage					87.1

a. The cut value is ,500

Sumber: Output SPSS, 2020

**f. Uji Multikolinearitas**

**Correlations**

		ICMW	AD	ACFE	GEN	SIZE_P	SIZE_KA	MEET
ICMW	Pearson Correlation	1	.313**	-.109	.053	.532**	.346**	.274*
	Sig. (2-tailed)		.003	.322	.632	.000	.001	.011
	N	85	85	85	85	85	85	85
AD	Pearson Correlation	.313**	1	.249*	.065	.301**	.156	-.224*
	Sig. (2-tailed)	.003		.021	.555	.005	.154	.040
	N	85	85	85	85	85	85	85
ACFE	Pearson Correlation	-.109	.249*	1	.234*	.176	.315**	-.185
	Sig. (2-tailed)	.322	.021		.031	.106	.003	.090
	N	85	85	85	85	85	85	85
GEN	Pearson Correlation	.053	.065	.234*	1	.286**	.265*	.062
	Sig. (2-tailed)	.632	.555	.031		.008	.014	.571
	N	85	85	85	85	85	85	85
SIZE_P	Pearson Correlation	.532**	.301**	.176	.286**	1	.632**	.100
	Sig. (2-tailed)	.000	.005	.106	.008		.000	.364
	N	85	85	85	85	85	85	85
SIZE_KA	Pearson Correlation	.346**	.156	.315**	.265*	.632**	1	-.052
	Sig. (2-tailed)	.001	.154	.003	.014	.000		.638
	N	85	85	85	85	85	85	85
MEET	Pearson Correlation	.274*	-.224*	-.185	.062	.100	-.052	1
	Sig. (2-tailed)	.011	.040	.090	.571	.364	.638	
	N	85	85	85	85	85	85	85

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Sumber: Output SPSS, 2020

**g. Uji Hipotesis**

**Variables in the Equation**

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)	95% C.I.for EXP(B)	
							Lower	Upper
Step 1 <sup>a</sup> X1	54.132	24.148	5.025	1	.025	323176723148387 340000000	900.159	1.160E+44
X2	-4.043	1.993	4.113	1	.043	.018	.000	.873
X3	-.491	.730	.452	1	.501	.612	.146	2.559
X4	.636	.293	4.716	1	.030	1.888	1.064	3.352
X5	.744	.527	1.994	1	.158	2.104	.749	5.906
X6	.048	.024	3.868	1	.049	1.049	1.000	1.100
Constant	-21.192	8.233	6.625	1	.010	6.2554		

a. Variable(s) entered on step 1: X1, X2, X3, X4, X5, X6.

Sumber: Output SPSS, 2020