

**HUBUNGAN MEKANISME *GOOD CORPORATE GOVERNANCE* DAN
KUALITAS KANTOR AKUNTAN PUBLIK TERHADAP
KONSERVATISME AKUNTANSI DI INDUSTRI
PERBANKAN INDONESIA PERIODE
2009-2011**

Mariska Veres

Akuntansi / Fakultas Bisnis dan Ekonomika Universitas Surabaya
mariskaveres@yahoo.com

Drs.ec. Stevanus Hadi Darmadji, MSA., QIA.

Akuntansi / Fakultas Bisnis dan Ekonomika Universitas Surabaya

Aurelia Carina Sutanto, S.E., M.AK.

Akuntansi / Fakultas Bisnis dan Ekonomika Universitas Surabaya
aurelia@accountingubaya.com

Abstrak – Konservatisme merupakan prinsip pengakuan dan pengukuran laba yang dilakukan dengan hati-hati. *Good Corporate governance* mewajibkan dilakukannya pengungkapan (*disclosure*) secara akurat, tepat waktu, transparan terhadap semua informasi perusahaan. Demi mempertahankan kualitas kantor akuntan publik maka badan tersebut berusaha mempertahankan kliennya dengan cara dihasilkannya laporan keuangan yang berkualitas. Penelitian ini bertujuan untuk mencari tahu hubungan mekanisme *good corporate governance* dan kualitas kantor akuntan publik terhadap konservatisme akuntansi. Sampel yang digunakan berupa seluruh perusahaan perbankan di Indonesia periode 2009-2011 yang tercatat di Bursa Efek Indonesia. Jumlah sampel yang digunakan sebanyak 88 perusahaan. Hasil penelitian menunjukkan tidak terdapat hubungan signifikan antara *good corporate governance* dan kualitas kantor akuntan publik dengan konservatisme akuntansi.

Kata kunci: konservatisme akuntansi, mekanisme *good corporate governance*, kualitas.kantor akuntan publik

Abstract - Conservatism is the recognition and measurement principles of profit made with caution. Good corporate governance requires disclosure (disclosure) is accurate, timely, transparent to all corporate information. In order to maintain the quality of a public accounting firm that the agency is trying to defend his client by way of the production of quality financial statements. This study aims to find out the relationship of good corporate governance mechanisms and the quality of public accounting to accounting conservatism. The sample used in the form of the whole banking company in Indonesia 2009-2011 period are listed in the Indonesia Stock Exchange. The number of samples used a total of 88 companies. The results showed there was no significant correlation between good corporate governance and the quality of public accounting firms with accounting conservatism.

Keywords: Accounting Conservatism, *good corporate governance*, public accountant quality

PENDAHULUAN

Beberapa kasus manipulasi akuntansi yang terjadi sekarang ini ini berhubungan dengan adanya indikasi manipulasi laporan keuangan (Gideon, 2005). Beberapa perusahaan yang terlibat seperti Enron, Tyco, Worldcom, PT. Lippo Tbk, dan PT. Kimia Farma Tbk. Dari kasus tersebut, perusahaan tidak jarang melibatkan berbagai pihak internal seperti CEO, komisaris, komite audit, internal auditor, serta pihak eksternal yang tidak lain ialah eksternal auditor. Akibat hal tersebut menimbulkan berbagai pemikiran di benak masyarakat bahwa penerapan *good corporate governance* (GCG) yang dirasa masih lemah atau belum diterapkan dengan baik. Posisi akuntan publik sebagai pihak independen yang memberikan opini kewajaran atas laporan keuangan mulai diragukan. Selain itu terdapat kegagalan laporan keuangan untuk memenuhi kebutuhan informasi penggunaannya.

Perbankan memegang peranan penting dalam pengalokasian modal dibandingkan dengan institusi *non*-keuangan (Andy, 2006). *Good corporate governance* pada industri perbankan di negara berkembang seperti halnya Indonesia pada pasca krisis keuangan menjadi semakin penting dikarenakan posisi bank sebagai sistem pertumbuhan ekonomi, sumber pembiayaan perusahaan serta lembaga pokok dalam mobilisasi simpanan nasional (Andy, 2006). Di samping itu mengenai kepercayaan publik terhadap kualitas KAP yang semakin menurun ini didasarkan pada kinerja KAP yang sekarang juga semakin menurun. Hal ini dibuktikan pada kasus Bank Century dimana KAP yang setiap tahunnya mengaudit bank tersebut selalu memberi opini baik padahal bank tersebut telah terbukti melakukan rekayasa akuntansi seperti banyak terjadi transaksi dan kredit fiktif akan tetapi hal ini dibiarkan saja oleh KAP yang mengauditnya (Kompas, 2012).

Penerapan *Good Corporate Governance* (GCG) dirasa mampu memberikan kemajuan terhadap kinerja suatu perusahaan khususnya dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan dan mengurangi tindakan manajer untuk melakukan manipulasi laporan keuangan. Kepemilikan saham manajerial dapat menjadi mekanisme untuk mengurangi masalah keagenan yang timbul diantara

kedua pihak tersebut sehingga kemungkinan terjadinya perilaku oportunistik manajer akan menurun (Jensen dan Meckling, 1976). Komisaris independen berperan dalam mengurangi risiko kecurangan yang dilakukan manajemen dalam penyajian laporan keuangan karena fungsi *monitoring* yang dilakukannya. Hal ini dikarenakan perannya dalam menyeimbangkan pengambilan keputusan khususnya dalam rangka melindungi pemegang saham minoritas dan pihak-pihak yang terkait lainnya (Indra dan Ivan, 2006).

Dewan komisaris memegang peranan penting dalam pelaksanaan *good corporate governance* (GCG) dikarenakan pihak tersebut bertanggung jawab dalam menjamin tercapainya tujuan perusahaan, mengawasi manajemen, serta terlaksana akuntabilitas (FCGI, 2001). Wuchun *et.al.* (2009) menjelaskan bahwa kepemilikan oleh pihak institusi merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi kinerja perusahaan karena mendorong peningkatan pengawasan yang lebih optimal terhadap kinerja manajemen melalui proses monitoring secara efektif sehingga mengurangi tindakan manajemen melakukan manajemen laba serta dapat meningkatkan nilai perusahaan. Kepemilikan institusional diyakini dapat mengurangi manipulasi dari manajer serta dihasilkan laporan keuangan yang semakin konservatif (Gideon, 2005).

Di samping itu pemakaian jasa kantor akuntan yang berkualitas dapat mendorongnya dihasilkannya laporan keuangan auditan yang berkualitas. DeAngelo (1981) merupakan pencetus pertama yang melakukan penelitian mengenai kualitas kantor akuntan publik yang diukur dengan menggunakan perwakilan dari kualitas audit berdasar hasil pekerjaannya. Karena penelitian mengenai kualitas kantor akuntan publik selalu dikaitkan dengan kualitas audit maka banyak penelitian yang menggunakan beberapa dimensi atau proksi sebagai wakil dari kualitas KAP tersebut seperti ukuran KAP dan *audit brand name* (DeAngelo, 1981). Jumlah patner yang memiliki izin akuntan dalam suatu KAP dapat menunjukkan semakin independennya KAP tersebut, mengingat akuntan tersebut dapat dianggap berkualitas karena memenuhi persyaratan yang ada dalam UU No.5 Tahun 2011. Selain itu KAP besar seperti Big4 biasanya dianggap lebih mampu mempertahankan independensi auditor daripada KAP kecil sehingga

dapat meningkatkan kredibilitas laporan keuangan yang dihasilkan (De Angelo, 1981).

Oleh karena itu dengan adanya penerapan GCG yang baik serta pemakaian jasa kantor akuntan publik yang berkualitas diharapkan dihasilkannya laporan keuangan yang berkualitas khususnya dalam pengakuan dan pengukuran aktiva serta laba. Yang artinya prinsip konservatisme tersebut diterapkan dengan baik oleh perusahaan. Selain itu dalam penelitian ini dimasukkan variabel kontrol yaitu ukuran perusahaan (*firm size*). Tujuannya untuk diperoleh bukti empiris mengenai sejauh mana variabel kontrol tersebut ikut mempengaruhi variabel independen yang ada (GCG dan kualitas KAP).

Beberapa studi yang meneliti mengenai mekanisme *good corporate governance* terhadap konservatisme akuntansi ialah Pranata (2003) yang meneliti perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 1995-2000 mendapatkan hasil bahwa kepemilikan institusional berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi. Akan tetapi hasil penelitian yang dilakukan oleh Pancawati (2010) terhadap perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2005-2008 yaitu komisaris independen, ukuran dewan komisaris, dan kepemilikan institusional tidak memiliki pengaruh terhadap konservatisme akuntansi, hanya kepemilikan manajerial yang berpengaruh. Sedangkan penelitian mengenai pengaruh kualitas kantor akuntan publik terhadap konservatisme akuntansi dilakukan oleh Susiana dan Herawaty (2007) yang meneliti perusahaan yang terdaftar di ICMD dan BEI periode 2000-2003 mengenai kualitas audit yang diukur dengan ukuran kantor akuntan publik (*big4* dan *non-big*) dan didapatkan hasil yang tidak signifikan terhadap konservatisme akuntansi. Akan tetapi penelitian yang dilakukan Manuel (2009) yang meneliti perusahaan yang terdaftar di *Compustat Global* untuk periode 1990-2007 didapatkan hasil bahwa kualitas kantor akuntan publik berdasarkan *big4* dan *non-big4* berhubungan dengan konservatisme akuntansi.

Tujuan penelitian ini ialah ingin menggali informasi untuk mencari tahu hubungan mekanisme *good corporate governance* dan kualitas kantor akuntan publik terhadap konservatisme akuntansi di industri perbankan Indonesia periode 2009-2011. Selain itu beberapa manfaat dari penelitian tersebut ialah memberikan

kontribusi teoritis terkait hubungan antara *good corporate governance* dan kualitas kantor akuntan publik terhadap konservatisme akuntansi di industri perbankan Indonesia periode 2009-2011, serta menjawab masalah *research gap* yang dikarenakan hasil penelitian yang ada selama ini masih belum konsisten. Selain itu diharapkan penelitian ini dapat memberikan manfaat bagi beberapa pihak khususnya investor agar dapat membantu dalam membuat keputusan investasi yang tepat.

METODE PENELITIAN

Hipotesis

Shleifer dan Vishny (1986) menyatakan bahwa kepemilikan saham yang besar dapat memotivasi manajer untuk melakukan *monitoring* sehingga kemungkinan terjadinya perilaku oportunistik manajer akan menurun dan *good corporate governance* akan semakin baik penerapannya dalam perusahaan tersebut. Sehingga dengan semakin besar proporsi saham pihak manager maka laba yang dihasilkan akan semakin konservatif dikarenakan kepemilikan saham tersebut memotivasi manajer untuk tidak melakukan tindakan yang menurunkan nilai perusahaan. Oleh karena itu hipotesis dalam penelitian ini ialah :

H₁ : Mekanisme *good corporate governance* berdasarkan kepemilikan manajerial berhubungan dengan konservatisme akuntansi.

Tujuan dari komisaris independen ini ialah untuk menyeimbangkan pengambilan keputusan khususnya dalam rangka melindungi pemegang saham minoritas dan pihak-pihak yang terkait lainnya (Indra dan Ivan, 2006). Semakin besar jumlah dewan komisaris independen maka dihasilkan laba yang konservatif dikarenakan pihak tersebut berkewajiban melindungi pihak pemegang saham minoritas. Hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah :

H₂ : Mekanisme *good corporate governance* berdasarkan proporsi dewan komisaris independen berhubungan dengan konservatisme akuntansi.

Dengan adanya keberadaan dewan komisaris diyakini dapat dilaksanakannya akuntansi yang konservatif. Hal ini dikarenakan peran dari

dewan komisaris ialah mendorong diterapkannya prinsip *good corporate governance* dalam perusahaan sehingga informasi yang dihasilkan tersebut sesuai dengan kebenarannya (FCGI, 2001). Maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H₃ : Mekanisme *good corporate governance* berdasarkan ukuran dewan komisaris berhubungan dengan konservatisme akuntansi.

Wuchun *et.al.* (2009) menjelaskan bahwa kepemilikan oleh pihak institusi merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi kinerja perusahaan karena mendorong peningkatan pengawasan yang lebih optimal terhadap kinerja manajemen melalui proses monitoring secara efektif sehingga mengurangi tindakan manajemen melakukan manajemen laba serta dapat meningkatkan nilai perusahaan. Hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah :

H₄ : Mekanisme *good corporate governance* berdasarkan kepemilikan institusional berhubungan dengan konservatisme akuntansi.

Menurut Mustofa (2009) KAP yang patnernya bernomor izin akuntan berjumlah 4 orang atau lebih dapat dikatakan manajemen dalam KAP tersebut berjalan lebih baik dan kualitas auditnya juga lebih baik dikarenakan jumlah patnernya dapat dikatakan ideal dalam melakukan pelayanan jasa akuntan publik. Oleh karenanya hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut :

H₅ : Kualitas kantor akuntan publik berdasarkan jumlah patner yang memiliki izin akuntan berhubungan dengan konservatisme akuntansi.

Beberapa alasan sampai sekarang perusahaan lebih memiliki memakai jasa KAP Big4 yang dikarenakan memiliki kualitas audit yang lebih baik ialah KAP Big4 sudah berskala global dengan reputasi dan sistem prosedur kerja yang sama di tiap negara, sehingga klien yang memiliki banyak cabang atau afiliasi di berbagai negara lebih meyakini kualitas audit Big4 (Tuanakotta, 2007). Selain itu kesuksesan KAP tersebut dalam menyelesaikan kasus-kasus akuntansi yang ada. Maka dari itu diajukan hipotesis berikut :

H₆ : Kualitas kantor akuntan publik berdasarkan *audit brand name* (KAPA / OAA) berhubungan dengan konservatisme akuntansi.

Data Penelitian

Prosedur pengumpulan data penelitian dilakukan dengan cara dokumentasi yang diperoleh dari data sekunder Data tersebut berupa laporan keuangan auditan perusahaan perbankan di Indonesia periode 2009-2011 yang diperoleh dari situs resmi BEI (www.idx.co.id), serta data mengenai jumlah patner yang memiliki izin akuntan dalam suatu kantor akuntan publik. Datanya dapat diakses di website Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI).

Pemilihan Sampel

Total keseluruhan populasi berjumlah 364 perusahaan dan terdapat beberapa kriteria yang ditetapkan untuk pengambilan sampel penelitian adalah sebagai berikut: perusahaan yang tercatat di BEI untuk periode 2009-2011, perusahaan menerbitkan laporan keuangan untuk periode 2009-2011 dengan periode akuntansi yang berakhir pada tanggal 31 Desember, serta perusahaan yang melaporkan laporan keuangannya dalam mata uang rupiah. Sehingga setelah dilakukan pemilihan sampel maka jumlah perusahaan yang memenuhi kriteria untuk dijadikan sampel pada penelitian ini berjumlah 88 perusahaan.

Pengukuran dan Definisi Operasional Variabel

1. Variabel Kontrol

Variabel kontrol yang digunakan adalah ukuran perusahaan (*Firm Size*) dengan perhitungan natural logaritma dari nilai total keseluruhan *assets* perusahaan. Semakin besar nilai logaritma *total assets* perusahaan maka menunjukkan semakin besar pula aset yang dimiliki oleh perusahaan tersebut.

$$FS = \text{Ln}(\text{Total Assets})$$

2. Variabel Dependen

Variabel dependennya ialah konservatisme akuntansi. Perhitungannya mengacu pada *earning/accrual measures*, perhitungan ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Givolyan dan Hayn (2002). Apabila semakin negatif nilai aktualnya maka laba digolongkan semakin konservatif dan sebaliknya.

$$C_{it} = N_{it} - C_{fit}$$

Keterangan :

C_{it} = Konservatisme akuntansi

N_{it} = *Net income* sebelum *extraordinary item* ditambah depresiasi dan amortisasi

C_{fit} = Arus kas dari kegiatan operasional

3. Variabel Independen

Pada penelitian ini terdapat dua macam variabel independen, pertama ialah mekanisme *good corporate governance* (GCG) yang diukur dengan beberapa dimensi variabel, diantaranya :

a) Kepemilikan Manajerial (KM)

Kepemilikan manajerial diukur melalui jumlah saham yang dimiliki oleh pihak manajemen dibagi dengan total saham yang beredar.

$$X_1 = \frac{\text{Jumlah Saham yang dimiliki Manajer}}{\text{Total Saham yang Beredar}}$$

b) Proporsi Dewan Komisaris Independen (DKI)

Variabel ini diukur dengan membagi jumlah anggota dewan komisaris independen terhadap jumlah seluruh anggota dewan komisaris yang ada.

$$X_2 = \frac{\text{Jumlah Dewan Komisaris Independen}}{\text{Total Dewan Komisaris}}$$

c) Ukuran Dewan Komisaris (DK)

Pengukuran variabel ini berdasar jumlah anggota dewan komisaris yang tercantum dalam laporan keuangan.

$$X_3 = \text{Jumlah dewan komisaris yang tercantum dalam laporan keuangan}$$

d) Kepemilikan Institusional (KI)

Kepemilikan institusional merupakan jumlah saham yang dimiliki oleh institusi pada akhir tahun dibandingkan total jumlah saham yang beredar.

$$X_4 = \frac{\text{Jumlah Kepemilikan Saham oleh Institusi}}{\text{Total Saham yang Beredar}}$$

Variabel independen yang kedua ialah kualitas kantor akuntan publik yang diukur dengan dua dimensi variabel, diantaranya :

a) Jumlah patner yang memiliki izin akuntan (JPIA)

Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*, diberi nilai 1 jika KAP memiliki patner yang bernomor izin akuntan lebih dari 3 orang dan nilai 0 jika jumlah nomor izin akuntannya berjumlah 0-3 orang.

b) Audit Brand Name (ABN)

Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*, akan diberi nilai 1 jika perusahaan klien diaudit oleh KAP *Big4* dan akan diberi nilai 0 untuk perusahaan yang diaudit oleh KAP *non-Big4*.

Metode Analisis Data

Dalam pengujian hipotesis menggunakan metode regresi linier berganda. Data diolah dengan menggunakan SPSS18.0 *for Windows* dengan persamaan sebagai berikut :

$$KA_{it} = \beta_0 + \beta_1 KM_{it} + \beta_2 DK_{it} + \beta_3 DK_{it} + \beta_4 KI_{it} + \beta_5 JPIA_{it} + \beta_6 ABN_{it} + \beta_7 FS_{it} + \epsilon$$

di mana :

KA_{it} = konservatisme akuntansi perusahaan i pada tahun t

KM_{it} = kepemilikan manajerial perusahaan i pada tahun t

DKI_{it} = proporsi dewan komisaris independen perusahaan i pada tahun t

DK_{it} = ukuran dewan komisaris perusahaan i pada tahun t

KI_{it} = kepemilikan institusional perusahaan i pada tahun t

$JPIA_{it}$ = jumlah patner yang memiliki izin akuntan i pada tahun t

ABN_{it} = *audit brand name* i pada tahun t

FS_{it} = logaritma natural dari total asset perusahaan i pada tahun t

ϵ = error

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Tabel 1
Hasil Uji Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean
KM	88	.00000	.79264	.0189683
DKI	88	.00000	1.00000	.4998963
DK	88	2	9	5.03
KI	88	.00000	1.00000	.7486697
FS	88	27.99	33.94	30.7619
KA	88	-35045282000000	47998762000000	436263420240.97
	N	Dummy = 1	Dummy = 0	
JPIA	88	86	2	
ABN	88	56	32	

Keterangan :

Dummy 1 dari JPIA : patnernya lebih dari 3

Dummy 0 dari JPIA : patnernya antara 0-3

Dummy 1 dari ABN : perusahaan yang diaudit oleh *big4*

Dummy 0 dari ABN : perusahaan yang diaudit oleh *non-big4*

Dari hasil uji statistik deskriptif tersebut dapat dilihat bahwa masih banyak bank di Indonesia yang sahamnya tidak dimiliki oleh pihak manajemen. Sedangkan sebaliknya untuk saham yang dimiliki pihak independen cukup besar. Kepemilikan saham yang dimiliki oleh pihak institusi pun juga mendominasi, diketahui sekitar 75% saham yang dimiliki oleh pihak institusi. Dan untuk rata-rata jumlah dewan komisaris yang ada di perbankan Indonesia periode 2009-2011 sekitar 5 orang.

Mengenai informasi ukuran perusahaan yang dilihat berdasarkan nilai total asetnya, rata-rata cukup besar yaitu sekitar 74,8%. Dan untuk nilai dari Konservatisme Akuntansi secara keseluruhan penelitian menunjukkan rata-rata nilainya sebesar 436.263.420.240,97 yang artinya labanya tidak konservatif. Data mengenai kualitas audit yang pertama yaitu Jumlah Patner Yang Memiliki Izin Akuntan (JPIA) hampir secara keseluruhan (>90%) perusahaan diaudit oleh KAP yang jumlah patner pemilik nomor izin akuntan publiknya lebih dari 3 orang. Sedangkan perusahaan yang diaudit oleh KAP yang jumlah patner pemilik nomor

izin akuntan publiknya antara 0-3 orang.hanya 2 perusahaan saja. Dan untuk variabel *audit brand name* (ABN) diberi nilai 1 bagi perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big4* dan nilai 0 bagi yang diaudit oleh KAP *non-Big4*. 60% perusahaan diaudit oleh KAP *Big4* dan sisanya diaudit oleh *non-Big4*.

Uji Asumsi Klasik

Hasil uji normalitas menunjukkan nilai Asymp. Sig. (2-tailed) bernilai 0.115 artinya data berdistribusi normal karena nilai Asymp. Sig. (2-tailed)-nya lebih besar dari 0,05 dengan sampel sebanyak 78 perusahaan. Untuk uji autokorelasi, nilai Durbin Watson sebesar 2,008 sehingga tidak terjadi autokorelasi pada model regresi. Selanjutnya hasil uji multikolinearitas menunjukkan semua variabel independennya memiliki nilai VIF kurang dari 10 dan nilai Tolerance-nya lebih dari 0,1 artinya semua variabel terbebas dari multikolinearitas. Uji heterokedastisitas memakai uji Spearman's rho, untuk setiap variabel nilainya lebih besar dari 5% sehingga model regresi terbebas dari heterokedastisitas.

Analisis Koefisien Determinasi

Tabel 2
Hasil *Adjusted R Square*

Model	R	R Square	Adjusted R Square
1	.380 ^a	.145	.059

Nilai *Adjusted R²* sebesar 5,9% artinya variabel dependen yang ada yaitu konservatisme akuntansi dapat dijelaskan oleh variabel-variabel independen yang ada (mekanisme GCG dan kualitas KAP serta *firm size*) sebesar 5,9% sedangkan sisanya dipengaruhi variabel lain yang tidak dimasukkan dalam permodelan.

Analisis Koefisien Korelasi

Tabel 3
Uji Koefisien Korelasi

	KM	DKI	DK	KI	JPIA	ABN	FS
<i>Pearson Correlation</i>	-.023	-.029	.349	.073	.019	.126	.186
<i>Sig. (2-tailed)</i>	.845	.801	.002	.524	.869	.272	.104

Dilihat dari nilai sig. (2-tailed) disimpulkan bahwa tingkat korelasi untuk semua variabel independen yang ada sangat lemah. Untuk hubungan arah dapat dilihat dari nilai pearsonnya bahwa untuk variabel Kepemilikan Manajerial (KM) dan Proporsi Dewan Komisaris Independen (DKI) bernilai negative yang berarti memiliki hubungan berlawanan arah dengan konservatisme akuntansi. Sedangkan variabel lainnya berhubungan searah terhadap variabel konservatisme akuntansi.

Analisis Regresi Linier Berganda

Uji Simultan (Uji F)

Tabel 4
Hasil Uji Simultan (Uji F)

Model	F	Sig.
Regresion	1.690	.125 ^a

Nilai signifikansi uji F 0,125 berarti nilainya lebih besar dari tingkat signifikansi yaitu 5%. Maka secara simultan variabel independen (kepemilikan manajerial, proporsi dewan komisaris, ukuran dewan komisaris, kepemilikan institusional, jumlah patner atas izin akuntan, *audit brand name*, serta *firm size*) tidak berhubungan signifikan terhadap variabel dependen (konservatisme akutansi).

Uji Parsial (Uji t)

Tabel 5
Hasil Uji Parsial (Uji t)

Variabel	t	Sig.
Konstanta	-.379	.706
KM	.658	.512
DKI	-.993	.324
DK	2.866	.005
KI	.222	.825
JPIA	.369	.713
ABN	-.684	.496
FS	.050	.960

Untuk hasil uji t dapat disimpulkan bahwa hanya variabel Ukuran Dewan Komisaris (DK) yang memiliki hubungan yang signifikan terhadap konservatisme

akuntansi, hal ini terlihat dari nilai Sig. sebesar 0.005%. Sehingga hipotesis ketiga yaitu “Mekanisme *good corporate governance* berdasarkan ukuran dewan komisaris berhubungan dengan konservatisme akuntansi” yang diterima. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan yang dilakukan oleh Yustrida dan Leli (2011) dan Pancawati (2010) yang menyatakan bahwa ukuran dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi. Dari hasil penelitian dijelaskan bahwa semakin besar ukuran dewan komisaris maka laba yang dihasilkan semakin tidak konservatif. Hal ini dikarenakan dengan semakin banyaknya dewan komisaris maka badan ini akan mengalami kesulitan dalam berkomunikasi dan mengkoordinir pekerjaan dewan itu sendiri, serta sulit dalam mengawasi tindakan manajemen. Sehingga berdampak pada laporan keuangan dan kinerja perusahaan yang makin menurun (Yermack 1996, Jensen 1993).

Sedangkan untuk variabel lainnya memiliki nilai Sig. lebih dari 5% sehingga variabel lainnya (kepemilikan manajerial, proporsi dewan komisaris, kepemilikan institusional, jumlah patner atas izin atas izin akuntan, *audit brand name*, serta *firm size*) tidak berhubungan signifikan dengan konservatisme akuntansi. Kepemilikan manajerial tidak berhubungan dengan kualitas laba dikarenakan kepemilikan sahamnya yang sangat kecil membuat manajer tidak tertarik mengenai kualitas laba yang dihasilkan perusahaan. Komisaris independen tidak memiliki pengaruh yang signifikan dikarenakan keberadaan dan pengangkatan dewan komisaris independen dilakukan hanya untuk memenuhi regulasi saja (Gideon, 2005). Kepemilikan institusional menunjukkan tidak adanya pengaruh yang signifikan tersebut diduga karena pihak institusi lebih berfokus pada *current earning* (Porter, 1992). Selain itu kualitas kantor akuntan publik yang dilihat dari jumlah patner yang memiliki izin akuntan dan *audit brand name* tidak berpengaruh signifikan disebabkan karena selama ini klien selalu mempersepsikan bahwa dari KAP besar dan yang berafiliasi dengan KAP Internasional memiliki kualitas audit yang baik. Di samping itu variabel kontrol yang di-proxy-kan dengan *firm size* menunjukkan hubungan yang tidak signifikan karena menurut Lo (2005) masalah keuangan dalam perusahaan lebih berpengaruh dalam menentukan tingkat konservatisme suatu perusahaan.

KESIMPULAN DAN SARAN

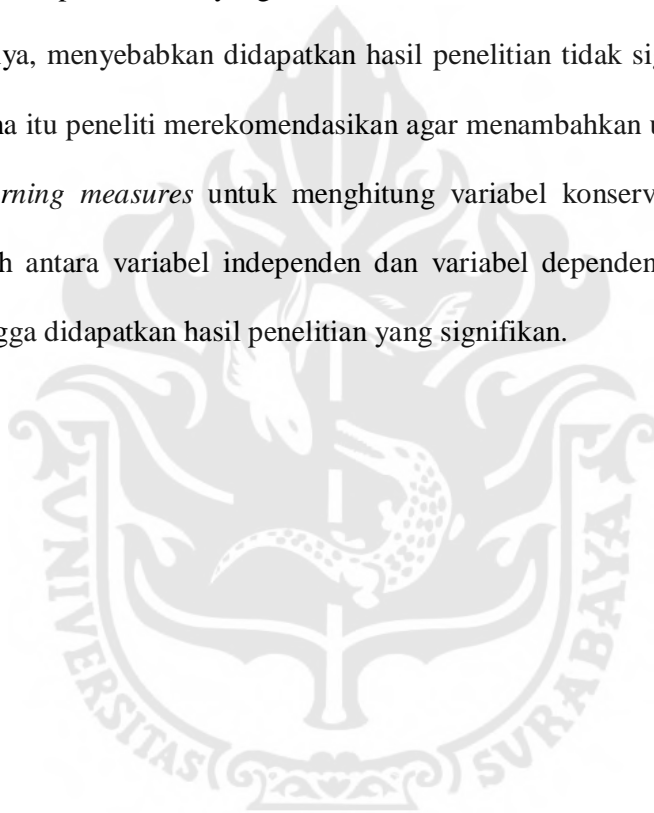
Pada penelitian ini menunjukkan setiap variabel independen secara simultan tidak memiliki hubungan terhadap variabel dependennya. Dan juga untuk hasil penelitian secara parsial diperoleh hasil bahwa hanya variabel ukuran dewan komisaris yang berpengaruh positif terhadap konservatisme akuntansi. Sedangkan untuk variabel independen lainnya (kepemilikan manajerial, proporsi dewan komisaris, kepemilikan institusional, jumlah patner atas izin akuntan, *audit brand name*, serta *firm size*) menunjukkan tidak ada pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen tersebut. Hal ini didukung dari hasil analisis koefisien determinasi ($\text{adjusted } R^2$) sebesar 5,9% yang berarti masih banyak faktor lainnya yang mempengaruhi variabel dependennya.

Oleh karena itu penting bagi pihak-pihak yang berkaitan dengan kebutuhan atas informasi laporan keuangan suatu perusahaan khususnya bagi para pemegang saham untuk tidak hanya menggunakan variabel-variabel tersebut sebagai bahan pertimbangan dalam menentukan konservatif laba suatu perusahaan. Perusahaan pun harus semakin bijak dalam menerapkan sistem tata kelola yang ada dalam perusahaan karena bisa saja penerapan untuk masing-masing fungsi tidak berjalan dengan semestinya. Apalagi mengingat yang menjadi objek dalam penelitian ini adalah sektor perbankan. Seperti yang diketahui *good corporate governance* pada industri perbankan di negara berkembang seperti di Indonesia pada pasca krisis keuangan menjadi semakin penting. Oleh karena itu dengan semakin baiknya sistem tata kelola yang ada dalam perusahaan maka secara otomatis akan dihasilkan laba perusahaan yang konservatif serta persepsi yang baik oleh para pemegang saham terhadap kinerja manajer perusahaan tersebut.

Hasil penelitian ini diharapkan juga dapat memberikan masukan bagi pihak regulator untuk meregulasi implementasi *good corporate governance* pada perusahaan-perusahaan di Indonesia, khususnya perusahaan perbankan yang menjadi objek dalam penelitian ini. Dan khususnya kepada Bank Indonesia selaku regulator lembaga perbankan telah mengeluarkan banyak peraturan yang berkaitan dengan upaya penerapan GCG, yang mana Bank Indonesia harus

semakin bijaksana dan tegas dalam memperhatikan penerapan pelaksanaan *good corporate governance*.

Di samping itu keterbatasan yang ada dalam penelitian ini ialah ialah untuk pengukuran dari variabel konservatisme akuntansi hanya menggunakan 1 jenis pengukuran yaitu *accrual earnings*, di mana berdasarkan pengukuran ini sehingga terdapat selisih yang besar antara nilai variabel independen dan dependennya, menyebabkan didapatkan hasil penelitian tidak signifikan tersebut. Oleh karena itu peneliti merekomendasikan agar menambahkan ukuran lain selain *accrual/earning measures* untuk menghitung variabel konservatisme akuntansi agar selisih antara variabel independen dan variabel dependen ini tidak terlalu jauh sehingga didapatkan hasil penelitian yang signifikan.



DAFTAR PUSTAKA

- Boediono, Gideon, SB. 2005. **Kualitas Laba: “Studi Pengaruh Mekanisme Corporate dan Dampak Manajemen Laba dengan Menggunakan Analisis Jalur”**. Simposium Nasional Akuntansi VIII.
- DeAngelo, L. E. 1981. **Auditor Size and Audit Quality**. *Journal of Accounting and Economics* 3,183-199.
- Forum for Corporate Governance in Indonesia. 2001, **Peranan Dewan Komisaris dan Komite Audit dalam Pelaksanaan Corporate Governance (Tata Kelola Perusahaan)**.
- Jensen, M. C. and W. H. Meckling. 1976. **Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Cost, and Ownership Structure**. *Journal of Financial Economics*.
- Lo, E. W. 2005. **Pengaruh Kondisi Keuangan Perusahaan Terhadap Konservatisme Akuntansi Dan Manajemen Laba**. Yogyakarta.
- Mullineux, Andy. 2006. **The Corporate Governance of Banks**. *Journal of Financial Regulation and Compliance*. Vol. 14 No. 4.
- Payamta. 2006. **Pengaruh Kualitas Auditor, Independensi, dan Opini Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan**. Universitas Sebelas Maret.
- Pranata Puspa, M, dan Mas’ud Mahfoedz. 2003. **Analisis Hubungan Mekanisme Corporate Governance dan Indikasi Manajemen Laba**. Simposium Nasional Akuntansi VI. IAI, 2003.
- Porter, g. 1992. **Accounting Earnings Announcement, Institutional Investors Concentration and Common Stock Returns**. *Journal of Accounting Research*, Vol. 30.
- Surya, Indra dan Yustiavandana, Ivan. 2006. **Penerapan Good Corporate Governace**. Depok, Indonesia: Fakultas Hukum Universitas Indonesia
- Susiana dan Arleen Herawaty. 2007. **Analisis Pengaruh Independensi, Mekanisme Corporate Governance, Kualitas Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan**. Simposium Nasional Akuntansi X. Unhas Makasar.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik.

Yemack, D. 1996. *Higher market valuation of companies with small board of director*. Journal of Financial Economics Vol. 40.

www.iapi.or.id/iapi/directory/jakarta

www.idx.co.id

www.nasional.kompas.com/read/2011/12/01/17515759

