

PENGARUH AUDIT TENURE TERHADAP FRAUDULENT FINANCIAL REPORTING DENGAN PENDEKATAN AKRUAL DISKRESIONER

(Studi pada Perusahaan Non Lembaga Keuangan yang Listing di Bursa Efek Indonesia Periode 2009-2011)

Oleh:

Dadang Sadeli

(Dosen Program Studi Akuntansi FPEB Universitas Pendidikan Indonesia)

R. Nelly Nur apandi

(Dosen Program Studi Akuntansi FPEB Universitas Pendidikan Indonesia)

Rizkia Mutiara Caesarriani

(Alumni Program Studi Akuntansi FPEB Universitas Pendidikan Indonesia)

Abstract

The purpose of this research was to describe audit tenure, fraudulent financial reporting, and the effect audit tenure on fraudulent financial reporting with discretionary accrual approach. This research used 83 samples of companies listed in Indonesia Stock Exchange period 2009-2010. Samples was collected by used purposive sample method. The hypothesis tested by simple linear regression analysis. The results of this study indicate that audit tenure for three consecutive years (2009-2011) there were 16 companies that have changed auditors every year, 36 companies that perform audit engagements with the same auditor for 2 years, and 31 companies that perform audit engagements with the same auditor for 3 years. While, the results of descriptive analysis showed that the fraudulent financial reporting has a minimum value is -0.7940, maximum values is 0.3670, and an average of fraudulent financial reporting at 83 companies listed in the Indonesia Stock Exchange is -0.010622. Financial reporting fraud rate indicates a value of less than zero (-0.010622), which indicates that there are indications of fraud in the form of earnings management with minimization income, which lowers the level of income reported earnings. The results of hypothesis showed that the audit tenure has no effect on fraudulent financial reporting.

Keywords: audit tenure, fraudulent financial reporting, discretionary accrual

Pendahuluan

Fraud atau kecurangan akhir-akhir ini menjadi sosok yang sangat mengkhawatirkan bagi dunia bisnis. Kecurangan ini dilakukan dengan sengaja dan menimbulkan dampak negatif. Seperti yang kita ketahui, laporan keuangan dalam suatu usaha memiliki peran atau fungsi yang sangat tinggi karena angka-angka yang disajikan dalam laporan keuangan memberikan informasi bagi pihak yang berkepentingan dalam bisnis baik pihak internal maupun eksternal dalam pengambilan keputusan. Laporan keuangan menunjukkan apa yang telah

dilakukan manajemen atau pertanggungjawaban manajemen atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya dalam mengelola perusahaan. Laporan keuangan yang benar-benar memiliki manfaat dalam memberikan informasi untuk pengambilan keputusan tersebut yaitu laporan keuangan yang dalam penyajiannya mengandung ketepatan dan kewajaran nilai, menyatakan keadaan perusahaan yang sesungguhnya, tidak dimanipulasi atau disajikan dengan jujur. Namun, tidak dapat dipungkiri masih terdapat perusahaan-perusahaan yang melakukan kecurangan pelaporan keuangan sehingga laporan keuangan yang disajikan tersebut menyesatkan pihak yang berkepentingan.

Perusahaan yang melakukan tindakan penyesatan dalam pelaporan keuangan, biasanya tidak hanya dilakukan oleh manajemen, tetapi juga ada bantuan dari auditor yang melakukan penugasan audit yang independensinya menurun. Kecurangan pelaporan keuangan yang dilakukan oleh perusahaan ini dapat berakibat fatal dan merugikan banyak pihak untuk kedepannya. Tidak hanya perusahaan yang reputasinya akan menjadi buruk, tetapi juga auditornya itu sendiri diberi sanksi karena melakukan kerja sama serta pihak yang berkepentingan. Kasus mengenai kecurangan dalam pelaporan keuangan sudah banyak terjadi, baik di luar negeri maupun dalam negeri. Salah satu kasus yang terjadi di luar negeri yaitu kasus pada Enron dan Kantor Akuntan Publik (KAP) Arthur Andersen. Selain itu, pada tahun 2009 pun terjadi lagi hal serupa, yaitu di India pada perusahaan Satyam, dimana perusahaan ini memalsukan keuntungan perusahaan dengan membesar-besarkan laba perusahaan selama bertahun-tahun dan meningkatkan neracanya hingga lebih dari US\$ 1 miliar. (<http://finance.detik.com>, 2009)

Pada beberapa tahun terakhir pun, terjadi kasus mengenai kecurangan pada pelaporan keuangan yang dilakukan oleh perusahaan di dalam negeri. Seperti dalam laporan kinerja keuangan tahunan PT Kereta Api Indonesia (PT KAI) yang diterbitkan pada tahun 2005, diumumkan bahwa PT KAI mendapat keuntungan sebesar Rp. 6,90 Milyar. Padahal sebenarnya mengalami kerugian sebesar Rp. 63 Milyar. Kerugian ini terjadi karena PT KAI telah tiga tahun tidak dapat menagih pajak pihak ketiga. Tetapi, dalam laporan keuangan itu, pajak pihak ketiga dinyatakan sebagai pendapatan. Maka dari itu, Menteri Keuangan (Menkeu) terhitung sejak tanggal 6 Juli 2007, membekukan izin Akuntan Publik (AP) Drs. Salam Mannan, Pemimpin Rekan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) S. Mannan, Sofwan, Adnan dan Rekan selama 10 bulan karena AP tersebut telah melakukan pelanggaran terhadap Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan Kode Etik dalam kasus audit umum atas laporan keuangan PT. Kereta Api (Persero) Tahun 2005. (<http://www.tempo.co.id>, 2007)

Selain kasus PT KAI, kecurangan dalam pelaporan keuangan dilakukan oleh PT. Great River International, Tbk (Great River). Berdasarkan hasil pemeriksaan Bapepam terdapat indikasi penipuan dalam penyajian laporan keuangan, dimana Bapepam menemukan kelebihan pencatatan atau *overstatement* penyajian *account* penjualan dan piutang. Maka dari itu, berdasarkan siaran pers Kementrian Keuangan Republik Indonesia tahun 2007, Menkeu RI terhitung sejak tanggal 28 November 2006 telah membekukan izin selama dua tahun kepada AP Justinus Aditya Sidharta selaku partner dari KAP Johan Malonda & Rekan.

Sanksi tersebut diberikan karena Justinus terbukti melakukan pelanggaran terhadap Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) berkaitan dengan Laporan Audit atas Laporan Keuangan Konsolidasi PT. Great River International, Tbk tahun 2003 dan pada kasus ini, Bapepam menemukan adanya indikasi konspirasi antara Great River dan AP Justinus Aditya Sidharta dalam penyajian laporan keuangannya. (<http://www.hukumonline.com>, 2007).

Salah satu bentuk kecurangan pelaporan keuangan ini yaitu *earnings management* atau manajemen laba (Rezaee: 2002). Manajemen laba dapat dimanfaatkan oleh manajer untuk melakukan kecurangan dalam laporan keuangan dimana manajemen dapat mengambil kebijakan dengan melakukan rekayasa dan merencanakan kecurangan-kecurangan yang akan dilakukannya dengan sengaja. Kecurangan pada pelaporan keuangan ini dapat membuat perusahaan-perusahaan tersebut sendiri hancur, seperti fakta yang telah terjadi pada perusahaan besar di negara adidaya Amerika.

Laporan keuangan yang diaudit memiliki nilai lebih dihadapan para pihak yang berkepentingan dengan laporan keuangan tersebut. Dalam hal ini, akuntan publik atau auditor yang diposisikan sebagai pihak ketiga atau pihak yang diberi kepercayaan untuk menengahi kepentingan antara kepentingan manajemen dan kepentingan pemegang saham. Auditor diharapkan dapat bersikap netral, bebas tidak memihak terhadap informasi yang disajikan pada laporan keuangan oleh manajemen walaupun manajemen yang membayar *fee* atas jasa audit yang diberikan. Oleh karena itu, ketika laporan keuangan yang telah diaudit mengandung informasi adanya kecurangan dan jika auditor mengetahui adanya kecurangan tersebut tetapi tidak diungkapkan, maka auditor tersebut menjadi salah satu pihak yang dituntut pertanggungjawabannya oleh publik. Maka dari itu, hal penting yang harus dipertahankan oleh seorang auditor adalah independensi.

Salah satu faktor yang dituding menyebabkan auditor menjadi tidak independen sehingga tidak terungkapnya kecurangan dalam laporan keuangan yaitu lama hubungan atau masa penugasan antara auditor dan klien atau *audit tenure*. Perihal mengenai lama masa penugasan audit, Menteri Keuangan RI mengeluarkan beberapa peraturan mengenai jasa akuntan publik yaitu Keputusan Menteri Keuangan NO.423/KMK.06/2002 yang disempurnakan melalui Keputusan Menteri Keuangan No.359/KMK.06/2003 dan kemudian pada tanggal 5 Februari 2008, kedua Keputusan Menteri Keuangan sebelumnya disempurnakan oleh Peraturan Menteri Keuangan NO. 17/PMK. 01/2008 dimana dalam bab 2, pasal 3, ayat 1 disebutkan batasan masa pemberian jasa audit selama tiga tahun untuk auditor dan enam tahun untuk Kantor Akuntan Publik. Selain itu baru-baru ini telah dibuat Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik. Namun, peraturan ini menimbulkan polemik bagi akuntan hingga saat ini.

Pada tahun 2007, Menteri Keuangan telah membekukan beberapa Akuntan Publik dan juga Kantor Akuntan Publik mengenai pelanggaran atas Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 pasal 3 ayat 1 tentang pembatasan masa pemberian jasa dan juga pelanggaran terhadap SPAP. Izin Akuntan Publik Drs. Petrus Mitra Winata dari KAP Drs. Mitra Winata dan Rekan dibekukan selama dua tahun, terhitung sejak 15 Maret 2007. Pembekuan izin diberikan karena

akuntan publik tersebut melakukan pelanggaran terhadap Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Pelanggaran itu berkaitan dengan pelaksanaan audit atas Laporan Keuangan PT. Muzatek Jaya tahun buku berakhir 31 Desember 2004. Selain itu, Petrus juga telah melakukan pelanggaran atas pembatasan penugasan audit umum dengan melakukan audit umum atas laporan keuangan PT. Muzatek Jaya, PT. Luhur Artha Kencana dan Apartemen Nuansa Hijau sejak tahun buku 2001 sampai 2004. Pembekuan izin yang dilakukan oleh Menkeu ini merupakan yang kesekian kalinya. Selain itu, pada 4 Januari 2007 Menkeu membekukan izin Akuntan Publik Djoko Sutardjo dari KAP Hertanto, Djoko, Ika & Sutrisno selama 18 bulan. Djoko dinilai Menkeu telah melakukan pelanggaran atas pembatasan penugasan audit dengan hanya melakukan audit umum atas laporan keuangan PT. Myoh Technology Tbk (MYOH) secara berturut-turut sejak tahun buku 2002 hingga 2005. (<http://www.hukumonline.com>, 2007)

Pada tahun 2009, Menkeu membekukan kembali beberapa AP dan KAP yang disebabkan oleh pelanggaran yang sama. Izin Usaha KAP Nasrul Effendi & Rekan dibekukan selama tiga bulan melalui Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 389/KM.1/2009 tanggal 2 April 2009 dikarenakan KAP Nasrul Effendi & Rekan melakukan pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan PT. Korra Antarlestari lebih dari enam tahun buku berturut-turut, dari tahun 2001 hingga 2007. Akuntan Publik Drs. Nasrul Amri dikenakan sanksi pembekuan selama enam bulan berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 354/KM.1/2009 tanggal 2 April 2009. Pemberian sanksi ini disebabkan karena AP tersebut melakukan pelanggaran karena telah memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan lebih dari tiga tahun buku berturut-turut terhadap PT. Angka Wijaya Sentosa dan Cirleka Indonesia, PT. Ryorongkor, PT. Pasaman & Soeparma dan Tekma Yasa Konsultan, PT. Merpati Internet Mandiri. (<http://economy.okezone.com>, 2009)

Untuk Akuntan Publik yang dibekukan, selama masa pembekuan dilarang memberikan jasa sebagaimana dimaksud Pasal 2 Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor: 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik, dilarang menjadi pemimpin dan/atau pemimpin rekan dan atau pemimpin cabang KAP, wajib mengikuti Pendidikan Profesional Berkelanjutan (PPL), dan tetap bertanggung jawab atas jasa-jasa yang telah diberikan.

Rotasi audit ini menimbulkan pro dan kontra. Pihak yang mendukung ketentuan rotasi wajib berargumen bahwa independensi auditor dapat dirusak oleh perhubungan jangka panjang dengan manajer perusahaan, hubungan yang semakin dekat dengan manajemen menyebabkan auditor lebih mengindikasikan dirinya dengan kepentingan manajemen daripada kepentingan publik, auditor yang mengaudit perusahaan yang sama dari tahun ke tahun akan kurang kreatif merancang prosedur audit (Efrain: 2010). Menurut Arie dan Hilda (2009) auditor memiliki kepentingan yang alami untuk mempertahankan pendapatan jasa auditnya dengan memenuhi keinginan klien audit, terutama klien jangka panjang. Ketergantungan ekonomi inilah yang dapat membuat auditor bekerja sama dengan manajemen yang curang. Mautz dan Sharaf (1961) dalam Arie dan Hilda (2009) menyatakan bahwa jika penugasan auditor yang sekarang dipertahankan untuk jangka waktu lama dimasa depan, maka kemungkinan besar auditor tersebut akan

merasa nyaman, sehingga obyektifitas audit akan terganggu. Sedangkan pihak yang kontra atau pihak yang menolak rotasi wajib menyatakan bahwa dengan pembatasan rotasi audit, KAP atau akuntan diragukan memiliki pengetahuan yang cukup mendalam mengenai bisnis perusahaan, timbulnya tambahan kos audit bagi klien (Myers *et al*: 2003).

Pendapat dari pihak pro maupun kontra ini didukung oleh hasil penelitian beberapa peneliti Johnson *et al* (2002) dalam Carcello & Nagy (2004: 3) menemukan bahwa nilai absolut akrual tak terduga adalah lebih tinggi di tahun-tahun awal hubungan klien – auditor. Davis *et al*. (2003) dalam Carcello & Nagy (2004: 4) menemukan bahwa terjadi peningkatan akrual diskresioner dengan *auditor tenure* yang panjang dan menyimpulkan bahwa manajemen memperoleh keuntungan fleksibilitas pelaporan sebagai akibat peningkatan masa penugasan auditor. Myers *et al*. (2003) menemukan bahwa *audit tenure* yang panjang dikaitkan dengan kualitas laba tinggi dengan menggunakan akrual yang abnormal menunjukkan bahwa kualitas audit yang lebih tinggi terjadi ketika *tenure* auditor panjang. Azizkhani *et al* (2006) dalam penelitiannya mengenai *audit tenure* terhadap persepsi kualitas laporan keuangan menemukan bahwa untuk variabel *tenure* secara signifikan berhubungan dengan biaya *ex ante* yang lebih rendah dari modal ekuitas, tetapi hanya untuk KAP non-Big 4 dan hasilnya masa perikatan yang lebih lama dalam persepsi kualitas laporan keuangan pun lebih tinggi dan biaya *ex ante* modal ekuitas lebih rendah. Penelitian Carcello dan Nagy (2004) sendiri menemukan bahwa kecurangan pelaporan keuangan terjadi di tahun-tahun awal penugasan atau ketika *tenure* auditor pendek (tiga tahun atau kurang).

Berdasarkan latar belakang tersebut, maka timbul permasalahan sebagai berikut: (1) Bagaimana gambaran lama perikatan audit antara auditor dan *auditee* pada perusahaan non-lembaga keuangan yang listing di Bursa Efek Indonesia periode 2009-2011?; (2) Bagaimana gambaran kecurangan pelaporan keuangan dilihat dari akrual diskresioner pada perusahaan non-lembaga keuangan yang listing di Bursa Efek Indonesia periode 2009-2011?; (3) Apakah terdapat pengaruh *audit tenure* oleh Akuntan Publik terhadap *fraudulent financial reporting* pada perusahaan non-lembaga keuangan yang listing di Bursa Efek Indonesia periode 2009-2011?

Kajian Pustaka

Auditor sebagai pihak ketiga antara manajemen dan pengguna informasi dari laporan keuangan harus dapat bersikap profesional dan tetap menjaga independensi dalam pelaksanaan audit, baik dalam jangka waktu yang pendek ataupun panjang. Maka dari itu dalam menjalankan penugasan audit tersebut auditor haruslah berpedoman pada standar audit dan kode etik yang berlaku agar tidak melenceng dari apa yang menjadi tugasnya.

Perikatan audit (*engagement audit*) antara auditor dan klien atau lamanya auditor melaksanakan penugasan audit tersurat dalam surat penugasan (*engagement letter*).. Persyaratan dalam penugasan, yang didokumentasikan dalam surat penugasan (*engagement letter*), harus mencakup tujuan dari penugasan, tanggung jawab manajemen, tanggung jawab auditor, dan batasan-batasan penugasan. Ketentuan mengenai *audit tenure* atau masa kerja auditor atau

lamanya penugasan audit di Indonesia telah diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik. Pembatasan pemberian jasa dituangkan dalam Bab II, Bagian Kedua, Pasal 4 yang berbunyi yaitu pemberian jasa audit oleh Akuntan Publik dan/atau KAP atas informasi keuangan historis suatu klien untuk tahun buku yang berturut-turut dapat dibatasi dalam jangka waktu tertentu. Ketentuan mengenai pembatasan pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis diatur dalam Peraturan Pemerintah.

Peraturan pemerintah yang disebutkan dalam pasal 4 ayat 2 tersebut yaitu peraturan mengenai pembatasan masa pemberian jasa dalam Peraturan Menteri Keuangan NO. 17/PMK. 01/2008 Tentang Jasa Akuntan Publik dan dijelaskan dalam Bab II, Bagian Kedua, Pasal 3, yaitu masa jabatan untuk KAP paling lama 6 tahun berturut-turut dan oleh seorang Akuntan paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut.

Kecurangan pelaporan keuangan merupakan skandal akuntansi yang membuat kepercayaan masyarakat atau pihak yang berkepentingan menjadi menurun, karena dari beberapa peristiwa yang terjadi, kecurangan pelaporan keuangan yang tidak terlepas dari campur tangan auditor. Berdasarkan argumen dari pihak yang pro terhadap rotasi audit, bahwa independensi auditor dapat dirusak oleh perhubungan jangka panjang dengan manajer perusahaan, hubungan yang semakin dekat dengan manajemen menyebabkan auditor lebih mengindikasikan dirinya dengan kepentingan manajemen. Kecurangan pelaporan keuangan atau manipulasi ini menimbulkan kesalahan dalam pengambilan keputusan bisnis. Lamanya perikatan audit antara auditor dan klien ini diduga menjadi penyebab terjadinya kecurangan dalam pelaporan keuangan. Kecurangan itu sendiri dalam konteks audit atas laporan keuangan yaitu salah saji laporan keuangan yang disengaja. Kecurangan dikategorikan menjadi tiga kelompok oleh (ACFE), yaitu kecurangan laporan keuangan (*fraudulent statement*), penyalahgunaan aset (*asset misappropriation*), korupsi (*corruption*). *Fraudulent financial reporting* merupakan salah saji atau pengabaian jumlah atau pengungkapan yang disengaja dengan maksud menipu para pemakai laporan itu. Kecurangan pelaporan keuangan ini sangat dikenal para auditor yang melakukan audit umum sebagai kecurangan yang dilakukan oleh manajemen dalam bentuk salah saji material, baik itu salah saji baik *overstatement* maupun *understatement* karena salah satu bentuk dari kecurangan pelaporan keuangan adalah *earnings management* atau manajemen laba.

Manajemen laba yang dilakukan karena niat, bukan karena kondisi perubahan yang menghendaki perubahan kebijakan dan metode akuntansi serta pergeseran biaya dan pendapatan, maka hal tersebut adalah akrua diskresioner. Perusahaan yang melakukan manajemen laba dapat terindikasikan dari laporan keuangan perusahaannya. Akrua diskresioner bersifat tetap dari satu periode ke periode lainnya sehingga perubahan akrua antara tahun ini dengan tahun lalu yang terjadi disebabkan karena adanya perubahan akrua diskresioner dan perubahan ini dapat disebabkan karena adanya pertimbangan (diskresi) dari pihak manajemen, dalam hal ini permainan kebijakan akuntansi. Untuk mendeteksi manipulasi laba ini digunakanlah model *Modified Jones*.

Carcello and Nagy (2004) menguji hubungan antara *tenure* KAP dengan penyimpangan pelaporan keuangan. menemukan hasil bahwa kecurangan pelaporan keuangan terjadi di tahun-tahun awal penugasan atau ketika *tenure* auditor pendek (tiga tahun atau kurang). Johnson *et al.* (2002) dalam Carcello & Nagy (2004: 3) menemukan bahwa *absolute value of unexpected accrual* (AVUA) lebih tinggi pada tahun awal penugasan auditor. Azizkhani *et. al* (2006) dalam penelitiannya mengenai *audit tenure* terhadap persepsi kualitas laporan keuangan menemukan bahwa untuk variabel *tenure* secara signifikan berhubungan dengan biaya *ex ante* atau biaya yang akan dihadapi yang lebih rendah dari modal ekuitas, tetapi hanya untuk KAP non-Big 4 dan hasilnya bahwa masa perikatan yang lebih lama terhadap persepsi kualitas laporan keuangan adalah lebih tinggi dan biaya *ex ante* terhadap modal ekuitas yaitu lebih rendah.

Metode Penelitian

Subyek yang dijadikan penulis untuk penelitian yaitu perusahaan non-lembaga keuangan yang listing di Bursa Efek Indonesia selama periode 2009-2011. Penelitian ini menggunakan data *time series* dan *cross section*. Pemilihan *time series* karena menggunakan rentang waktu tiga (3) periode dari tahun 2009 sampai dengan tahun 2011 dan menggunakan *cross section* karena penelitian ini mengambil data dari banyak perusahaan (*data pooled*). Metode penelitian yang digunakan penulis dalam penelitian ini adalah studi deskriptif.

Dalam penelitian ini, *audit tenure* atau lama auditor melaksanakan penugasan audit dilihat dari tahun pertama observasi atau tahun pertama auditor mengaudit perusahaan tersebut (pada saat terjadi pergantian auditor) dan dimulai dengan 1 dan ditambah satu untuk tahun-tahun berikutnya. Sedangkan fraudulent financial reporting dilihat dari nilai akrual diskresioner dengan model *Modified Jones*. Berikut 4 tahap dalam menghitung nilai akrual diskresioner:

Total *Accrual* sesungguhnya

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

Dimana:

TA_{it} = akrual total pada tahun t untuk perusahaan i

NI_{it} = laba bersih (*net income*) pada tahun t untuk perusahaan i

CFO_{it} = arus kas operasi (*cash flow operation*) pada tahun t untuk perusahaan i

Total *Accrual* yang diestimasi dengan persamaan regresi *Ordinary Least Square*

$$TA_{it}/A_{it-1} = \alpha \left[1/A_{it-1} \right] + \beta_1 \left[\Delta REV_{it}/A_{it-1} \right] + \beta_2 \left[PPE_{it}/A_{it-1} \right] + \epsilon_{it}$$

Dimana:

TA_{it} = akrual total pada tahun t untuk perusahaan i

A_{it-1} = aset total pada periode $t-1$

ΔREV_{it} = pendapatan pada tahun t dikurangi pendapatan pada tahun $t-1$ untuk perusahaan i

PPE_{it} = gross property, plant, and equipment pada tahun t untuk perusahaan i

ϵ_{it} = error term pada tahun t untuk perusahaan i

$\alpha_1, \beta_{1i}, \beta_{2i}$ = koefisien regresi

Menghitung *Non Discretionary Accrual*

$$\begin{aligned} NDA_t/A_{it-1} &= \alpha \left(1/A_{it-1} \right) + \beta_1 \left([\Delta REV_t - \Delta REC_t]/A_{it-1} \right) \\ &+ \beta_2 \left(PPE_t/A_{it-1} \right) \end{aligned}$$

Dimana:

NDA_t = akrual nondiskresioner,

ΔREC_t = piutang pada tahun t dikurangi piutang pada tahun $t-1$

Menghitung *Discretionary Accrual*. Untuk memperoleh akrual diskresioner maka perlu mengurangkan NDA dari akrual total (TA).

$$DA_{it} = TA_{it}/A_{it-1} - NDA_t/A_{it-1}$$

Dalam penentuan sampel digunakan metode *puprosive sampling*. Berikut kriteria untuk perolehan sampel:

Tabel 1
Kriteria Sampel Purposive

No	Kriteria	Jumlah
1	Perusahaan yang terdaftar di BEI pada tahun 2008-2011 dan tidak mengalami <i>delisting</i> serta telah beroperasi selama periode penelitian	322
2	Data yang tidak tersedia	161
3	Perusahaan yang tidak melakukan pergantian auditor pada tahun 2009	65
4	Perusahaan yang tidak menggunakan mata uang rupiah dalam laporan keuangannya	8
5	Laporan Keuangan yang tidak memiliki informasi akrual lengkap	5
Total Perusahaan yang menjadi sampel penelitian		83

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yaitu berupa laporan keuangan auditan yang diperoleh dari situs resmi Bursa Efek Indoneisa (BEI) dengan website <http://www.idx.co.id/> dan juga website resmi dari tiap perusahaan. Untuk menguji hipotesis atau untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh dari kedua variabel tersebut digunakan metode regresi linier sederhana.

Menurut Sudjana (2004: 204) rumus regresi linier sederhana dinyatakan dalam persamaan sebagai berikut:

$$\hat{Y} = a + bX$$

Keterangan :

\hat{Y} = Nilai *Fraudulent Financial Reporting*

a = konstanta

b = koefisien regresi

X = Nilai *Audit Tenure*

Dengan menggunakan metode kuadrat terkecil, penentuan koefisien a dan b yaitu sebagai berikut:

$$a = \frac{(\sum Y_i)(\sum X_i^2) - (\sum X_i)(\sum X_i Y_i)}{n \sum X_i^2 - (\sum X_i)^2}$$

$$b = \frac{n \sum X_i Y_i - (\sum X_i)(\sum Y_i)}{n \sum X_i^2 - (\sum X_i)^2}$$

Hasil dan Pembahasan

Gambaran *Audit Tenure*

Audit Tenure yang merupakan perikatan audit antara auditor dan klien atau lamanya auditor melaksanakan penugasan audit tersurat dalam surat penugasan dimana dalam penugasan, yang didokumentasikan dalam surat penugasan, harus mencakup tujuan dari penugasan, tanggung jawab manajemen, tanggung jawab auditor, dan batasan-batasan penugasan (Messier et. al, 2008: 148). *Audit tenure* yang diukur dalam penelitian ini merupakan lama perikatan antara auditor dan klien, bukan Kantor Akuntan Publik, karena yang menjalankan penugasan/prosedur audit atau yang diberi tanggung jawab dalam audit tersebut adalah auditor atau partner dari KAP.

Audit Tenure pada 83 perusahaan yang terdaftar pada BEI yaitu pada tahun 2010 terdapat 40 perusahaan yang melakukan pergantian auditor, dimana pada tahun 2010 perusahaan-perusahaan tersebut di audit oleh auditor yang berbeda dari tahun 2009. Lalu terdapat 43 perusahaan yang mempertahankan auditor yang sama untuk penugasan audit tahun kedua. Sedangkan pada tahun 2011, terdapat 28 perusahaan yang melakukan pergantian auditor dari tahun 2010 ke tahun 2011, dimana auditor terhitung hanya 1 tahun masa kerja dengan perusahaan-perusahaan tersebut. Terdapat pula 24 perusahaan yang mempertahankan auditor yang sama untuk tahun kedua dan 31 perusahaan yang mempertahankan auditor yang sama untuk tahun ketiga.

Selama tiga tahun berturut-turut yaitu tahun 2009-2011 terdapat 16 perusahaan yang selalu berganti auditor setiap tahunnya, yang artinya perusahaan-perusahaan tersebut hanya melakukan perikatan audit selama 1 tahun masa kerja di tiap tahunnya. Lalu terdapat 36 perusahaan yang melakukan perikatan audit selama 2 tahun masa kerja dan 31 perusahaan yang melakukan perikatan audit dengan auditor selama 3 tahun. Ini menunjukkan bahwa perusahaan-perusahaan yang terdaftar di BEI lebih banyak mempertahankan auditor yang sama untuk melakukan penugasan audit tahun-tahun berikutnya atau untuk jangka waktu yang lama. Rata-rata perusahaan-perusahaan yang melakukan perikatan audit selama 3

tahun berturut-turut yaitu perusahaan-perusahaan yang terkelompok dalam sektor *basic industry and chemical* pada sub sektor *metal and allied product*, sektor *miscellaneous industry* pada sub sektor *automotive and component*, dan sektor *property, real estate and building construction* pada sub sektor *property and real estate*.

Gambaran *Fraudulent Financial Reporting*

Fraudulent Financial Reporting merupakan salah saji atau pengabaian jumlah atau pengungkapan yang disengaja dengan maksud menipu para pemakai laporan itu (Arens *et. al.* : 2008). Kecurangan pelaporan keuangan ini diukur dengan Nilai Akrua Diskresioner. Nilai Akrua Diskresioner ini untuk melihat kecurangan pelaporan keuangan dalam bentuk manajemen laba. Berdasarkan Tabel 2 terlihat bahwa rata-rata kecurangan pelaporan keuangan pada 83 perusahaan yang terdaftar di BEI pada tahun 2009-2011 adalah sebesar -0.010622 yang menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan-perusahaan tersebut melakukan kecurangan dalam bentuk manajemen dengan cara *income minimization* yaitu menurunkan tingkat laba yang dilaporkan karena rata-rata *fraudulent financial reporting* yang dihasilkan menunjukkan nilai lebih kecil dari nol. Terdapat faktor yang menyebabkan perusahaan melakukan kecurangan dengan pola *income minimization*, yaitu diantaranya biaya politik, karena apabila perusahaan memiliki profitabilitas yang tinggi maka pemerintah akan mengambil tindakan seperti mengenakan peraturan antitrust, menaikkan pajak pendapatan perusahaan dan lain-lain. Selain itu untuk terhindar dari kegiatan politik, dimana perusahaan menyembunyikan kekuatan perusahaan sesungguhnya dengan cara mengecilkan laba. Pola *income minimization* ini pun dilakukan oleh perusahaan untuk menghindari pelanggaran atas kontrak hutang jangka panjang.

Pada tahun 2009, perusahaan yang melakukan kecurangan pelaporan keuangan manajemen laba dengan pola *income minimization* tertinggi adalah PT. Astra Graphia Tbk dengan nilai sebesar -0,290 dan perusahaan yang melakukan kecurangan pelaporan keuangan dengan pola *income maximization* tertinggi adalah PT. Tunas Baru Lampung Tbk dengan nilai sebesar 0,167. Sedangkan rata-rata kecurangan pelaporan keuangan yang dilakukan oleh 83 perusahaan yang terdaftar di BEI pada tahun 2009 adalah sebesar -0.03210 yang menunjukkan bahwa perusahaan-perusahaan tersebut rata-rata melakukan pola menurunkan tingkat laba yang dilaporkan. (Lihat Tabel 3)

Di tahun 2010, perusahaan yang melakukan kecurangan pelaporan keuangan manajemen laba dengan pola *income minimization* tertinggi adalah PT. Asia Pacific Fibers Tbk dengan nilai sebesar -0,452 dan perusahaan yang melakukan kecurangan pelaporan keuangan dengan pola *income maximization* tertinggi adalah PT. Cahaya Kalbar Tbk dengan nilai sebesar 0,367. Sedangkan rata-rata kecurangan pelaporan keuangan yang dilakukan oleh 83 perusahaan yang terdaftar di BEI pada tahun 2010 adalah sebesar -0.00212 yang menunjukkan bahwa perusahaan-perusahaan tersebut rata-rata melakukan pola menurunkan tingkat laba yang dilaporkan. (Lihat Tabel 4)

Sedangkan pada 2011, perusahaan yang melakukan kecurangan pelaporan keuangan manajemen laba dengan pola *income minimazation* tertinggi adalah PT. Asia Pacific Fibers Tbk kembali dengan nilai sebesar -0.794 dan perusahaan yang melakukan kecurangan pelaporan keuangan dengan pola *income maximization* tertinggi adalah PT. Eterindo Wahanatama Tbk dengan nilai sebesar 0,286. Sedangkan rata-rata kecurangan pelaporan keuangan yang dilakukan oleh 83 perusahaan yang terdaftar di BEI pada tahun 2011 adalah sebesar 0.00235 yang menunjukkan bahwa perusahaan-perusahaan tersebut rata-rata melakukan pola menaikkan tingkat laba yang dilaporkan. (Lihat Tabel 5)

Secara keseluruhan selama 3 tahun dari 2009-2011, perusahaan yang melakukan kecurangan pelaporan keuangan dengan cara menurunkan tingkat laba (*income minimazation*) paling tinggi diantara perusahaan lainnya selama tahun adalah PT. Asia Pacific Fibers Tbk yaitu sebesar -0,7940. Sedangkan perusahaan yang melakukan kecurangan pelaporan keuangan dengan pola *income maximization* atau dengan cara menaikkan tingkat laba paling tinggi diantara perusahaan lainnya selama tahun 2009-2011 yaitu PT. Cahaya Kalbar Tbk sebesar 0,3670. Perbedaan antara nilai rata-rata (-0.010622) dan standar deviasi (0,1141479) yaitu sebesar -0,1247699 yang mengindikasikan bahwa kesenjangan antara *Fraudulent Financial Reporting* tertinggi dan terendah yaitu besar. (Lihat Tabel 2)

Pengaruh Audit Tenure Terhadap Fraudulent Financial Reporting

Kecurangan pelaporan keuangan merupakan skandal akuntansi yang dapat membuat kepercayaan masyarakat atau pihak yang berkepentingan menjadi menurun. Lamanya perikatan audit antara auditor dan klien ini diduga menjadi penyebab terjadinya kecurangan dalam pelaporan keuangan. Hasil analisis pengaruh *audit tenure* terhadap *fraudulent financial reporting* pada 83 perusahaan yang terdaftar di BEI pada tahun 2009-2011 yaitu berpengaruh negatif dimana semakin lama masa penugasan audit (*audit tenure*), maka semakin rendah *fraudulent financial reporting*. Semakin rendahnya *fraudulent financial reporting* disini bukan berarti tidak adanya kecurangan, tetapi jika masa penugasan auditnya semakin lama, maka tingkat kecurangan pelaporannya menurun. Seperti yang telah dijelaskan, bahwa perusahaan cenderung melakukan kecurangan laporan keuangan dalam bentuk *income minimazation*. Namun, dilihat dari nilai t_{hitung} dan t_{tabel} , dikarenakan nilai t_{hitung} lebih kecil daripada t_{tabel} yaitu $-0,577 < 1,970$, maka hipotesis alternatif ditolak sehingga hipotesis awal yang diterima karena ini menunjukkan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh signifikan terhadap *fraudulent financial reporting*. Maka dari itu dinyatakan bahwa *audit tenure* tidak memberikan pengaruh terhadap *fraudulent financial reporting* yang artinya lamanya perikatan audit antara auditor dan *auditee* tidak memberikan dampak atau tidak mempengaruhi tindakan manajemen dalam melakukan kecurangan pelaporan keuangan. (Lihat Tabel 6)

Secara teoritis bahwa semakin lama masa penugasan maka memungkinkan pula terjadi penurunan independensi dari auditor tersebut sehingga auditor tidak mampu lagi menemukan atau melaporkan kecurangan pada pelaporan keuangan. Tetapi pada kenyataannya, pada hasil penelitian ini bahwa semakin lama masa

penugasan audit, maka kecurangan pelaporan keuangannya semakin rendah. Ini menunjukkan bahwa kinerja dari auditor sudah baik, dimana independensi mereka tidak terganggu akibat dari lamanya masa penugasan audit. Hal ini sangat mungkin terjadi karena semakin lama auditor tersebut mengaudit perusahaan, maka auditor memiliki pemahaman yang baik mengenai lingkup bisnis dan sistem akuntansi perusahaan tersebut sehingga mampu meminimalisir atau mencegah praktek kecurangan pelaporan keuangan yang dilakukan oleh perusahaan pada saat itu.

Gejala kecurangan pun akan terjadi apabila tidak adanya auditor independen yang mengawasi dan memeriksa hasil kerja dari manajemen, maka dari itu dengan adanya auditor yang independen dan berkompeten dapat mencegah atau mengurangi tindakan manajemen dalam melakukan kecurangan dalam pelaporan keuangan. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Myers *et. al* (2003) dimana dalam penelitian ini Myers *et. al* menemukan bahwa kualitas audit lebih tinggi ketika *tenure* auditor lama.

Simpulan

1. *Audit tenure* selama tiga tahun berturut-turut yaitu 2009-2011 terdapat 16 perusahaan yang selalu berganti auditor setiap tahunnya, 36 perusahaan yang melakukan perikatan audit dengan auditor selama 2 tahun, dan 31 perusahaan yang melakukan perikatan audit selama 3 tahun. Ini menunjukkan bahwa perusahaan-perusahaan yang terdaftar di BEI lebih banyak mempertahankan auditor yang sama untuk melakukan penugasan audit tahun-tahun berikutnya atau untuk jangka waktu yang lama.
2. *Fraudulent financial reporting* memiliki nilai minimum sebesar -0,7940, nilai maksimum sebesar 0,3670 dan rata-rata *fraudulent financial reporting* pada 83 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yaitu sebesar -0.010622. Rata-rata *fraudulent financial reporting* yang dihasilkan menunjukkan nilai lebih kecil dari nol (-0.010622), yang menunjukkan bahwa terdapat indikasi adanya kecurangan dalam bentuk manajemen laba oleh perusahaan dengan cara *income minimization* yaitu menurunkan tingkat laba yang dilaporkan yang biasanya dilakukan karena motivasi perpajakan dan politis.
3. Dari hasil pengujian, dapat disimpulkan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap *fraudulent financial reporting* dimana semakin lama *audit tenure*, maka praktek *fraudulent financial reporting* akan menurun. Berdasarkan hasil uji signifikansi menunjukkan bahwa nilai t_{hitung} lebih kecil daripada t_{tabel} yang menunjukkan *audit tenure* tidak signifikan berpengaruh terhadap *fraudulent financial reporting*. Maka dari itu dinyatakan bahwa *audit tenure* tidak memberikan pengaruh terhadap *fraudulent financial reporting*.

Saran

1. Bagi auditor dalam rangka mengurangi tindakan kecurangan dalam pelaporan keuangan, auditor harus tetap bisa menjaga sikap independensi dan juga

- skeptismenya untuk tidak terlalu percaya dengan apa yang dilaporkan oleh manajemen.
2. Bagi manajemen untuk dapat mengurangi tindakan kecurangan dalam pelaporan keuangan dan untuk menjadi *Good Corporate Governance* (GCG), perusahaan dapat membuat program-program dan pengendalian-pengendalian anti kecurangan.
 3. Bagi penelitian selanjutnya, sebaiknya menggunakan metode atau pendekatan lain seperti menggunakan data primer dan memperluas lingkup penelitian yaitu dengan meneliti faktor-faktor lain yang memungkinkan dapat mempengaruhi *fraudulent financial reporting* seperti sistem pengendalian internal, auditor internal untuk melihat besaran kecurangan pelaporan keuangan yang dilakukan oleh perusahaan.

Daftar Pustaka

- Abdul Halim. 2008. *Auditing Dasar-Dasar Audit Laporan Keuangan Jilid 1 Edisi Keempat*. UPP STIM YKPN.
- Arens, Alvin A., Randal J Elder., dan Mark S. Beasley. 2008. *Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi Jilid 1*. Jakarta: Erlangga.
- Arie Wibowo dan Hilda Rossieta. 2009. *Faktor-faktor Determinasi Kualitas Audit-Suatu Studi dengan Pendekatan Earnings Surprise Benchmark*. Simposium Nasional Akuntansi XII Palembang.
- Albrecht, W Steve and Chad O. Albrecht. 2003. *Fraud Examination*. South Western: Thomson.
- Azizkhani, Maosud., Gary S. Monroe., and Greg Shailer. 2006. *Audit Tenure And Perceived Credibility of Financial Reporting*. The Accounting Review.
- Budi Purbayu Santosa dan Ashari. *Analisis Statistik dengan Microsoft Excel & SPSS*. Yogyakarta: Andi Offset.
- Badan Pusat Statistik. 2012. *Berita Resmi Statistik: Pertumbuhan Ekonomi Indonesia*.
- Carcello, Joseph V. and Albert L. Nagy. 2004. *Audit Firm Tenure And Fraudulent Financial Reporting*. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 23 (2): 55-69.
- Cynthia Sari dan Desi Adhariani. 2009. *Konservatisme Perusahaan Di Indonesia dan Faktor-faktor yang Mempengaruhinya*. Simposium Nasional Akuntansi XII Palembang.
- Dechow, Patricia M, Amy P. Hutton., and Jung Hoon Kim. 2011. *Detecting Earnings Management: A New Approach*.
- Deddy Sulistiawan, Yeni januarsi, dan Liza Alvia. 2011. *Creative Accounting: Mengungkap Manajemen Laba dan Skandal Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Efraim Ferdinan Giri. 2010. *Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit: Kasus Rotasi Wajib Auditor Di Indonesia*. Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto.
- Imam Ghozali. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang : BP Universitas Diponegoro.

- Ikatan Akuntan Indonesia. 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik*. 31 Maret 2011. Jakarta: Salemba 4.
- Kementrian Keuangan Republik Indonesia. *Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia*. Nomor 17/PMK.01/2008, Tentang Jasa Akuntan Publik.
- Knechel W. Robert., and Ann Vanstraelen 2007. *The Relationship Between Audit Tenure and Audit Quality by Going Concern Opinions*. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 26 (1): 113-131.
- Messier, Glover & Prawit. 2008. *Auditing & Assurance Service: A Systematic Approach*. America: McGraw-Hill/Irwin.
- Myers, James N., Linda A. Myers., and Thomas C Omer. 2003. *Exploring the Term of the Auditor-Client Relationship and the Quality of Earnings: A Case for mandatory Auditor Rotation?* *The Accounting Review* 78 (3): 779-799.
- Nur Indriantoro dan Bambang Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi & Manajemen*. Yogyakarta: BPFE-Yogyakarta
- Scoot, R. William. 2000. *Financial Accounting Theory*. Ontario: Prentice Hall.
- Rezaee, Zabihollah. 2002. *Financial Statement Fraud : Prevention and Detection*. Canada: John Wiley ad Sonc, inc.
- Sudjana. 2004. *Statistika Untuk Ekonomi dan Niaga Jilid 2*. Bandung: Tarsito.
- Sujoko Efferin, Stevanus Hadi Darmaji, dan Yuliatwati Tan. 2008. *Metode Penelitian Akuntansi: Mengungkap Fenomena dengan Pendekatan Kuantitatif fan Kualitatif*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Tuanakotta, Theodorus M. 2007. *Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif*. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Wells, Joseph T. 2004. *Corporate Fraud Handbook: Prevention and Detection*. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.
- Bursa Efek Indonesia. *Fact Book*. [Online]. Tersedia: <http://www.idx.co.id/>. [21 April 2012]
- Bursa Efek Indonesia. *Laporan Keuangan & Tahunan*. [Online]. Tersedia: <http://www.idx.co.id/>. [21 April 2012]
- Agus Supriyatno. *Izin Akuntan PT Kereta Api Dibekukan*. [Online]. Tersedia: <http://www.tempo.co.id/hg/ekbis/2002/11/04/brk,20021104-36,id.html> [9 Juni 2012]
- CRM. 2007. *Menteri Keuangan Membekukan Akuntan Publik Justinus Aditya Sidharta*. [Online]. Tersedia: <http://www.hukumonline.com/berita/baca/hol16017/menteri-keuangan-membekukan-akuntan-publik-justinus-aditya-sidharta>. [29 Maret 2012]
- Hardjanti, Rani. 2009. *Sri Mulyani Bekukan dan Aktifkan Kembali AP dan KAP*. [Online]. Tersedia: <http://economy.okezone.com/read/2009/05/16/277/220308/sri-mulyani-bekukan-dan-aktifkan-kembali-ap-dan-kap>. [21 Mei 2012]
- Kementrian Keuangan republik Indonesia. 2007. *Siaran Pers: Menkeu Bekukan Izin Akuntan Publik Justinus Aditya*. [Online]. Tersedia: http://www.depkeu.go.id/ind/Read/?type=ixPers&id=5556&thn=2007&name=SP_AkuntanPublik040107.htm [29 Maret 2012]

- Nurul Qomariyah. 2009. *Bursa India Diguncang Skandal Keuangan Satyam*. [Online]. Tersedia: <http://finance.detik.com/read/2009/01/07/150554/1064537/6/bursa-india-diguncang-skandal-keuangan-satyam>. [12 Oktober 2012]
- SUT. 2007. *Akuntan Publik Petrus Mitra Winata Dibekukan*. [Online]. Tersedia: <http://www.hukumonline.com/berita/baca/hol16423/akuntan-publik-petrus-mitra-winata-dibekukan>. [21 Mei 2012]