

**PERAN KOMITE AUDIT SEBAGAI VARIABEL MODERASI
TERHADAP HUBUNGAN FRAUD DIAMOND DAN
PENDETEKSIAN FINANCIAL STATEMENT FRAUD
(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek
Indonesia Tahun 2014-2016)**

**Oleh :
Meliana Sugita
Pembimbing : Edfan Darlis dan Rofika**

*Faculty of Economics and Business, Riau University, Pekanbaru, Indonesia
Email : melianasugitaa@gmail.com*

*The Role of the Audit Committee As a Moderation Variable toward Relationship
of Fraud Diamond and Detection of Financial Statements Fraud
(Empirical Study on Manufacturing Companies Listed in Indonesia Stock
Exchange Period 2014-2016)*

ABSTRACT

The purpose of this study is to determine the role of the audit committee in moderating the fraud diamond relationship to the detection of financial statements fraud. This research uses financial targets, ineffective monitoring, change in auditors and change in director in perspective of fraud diamond as independent variable. Dependent variable in this research is financial statement fraud and audit committee as moderation variable. Samples used in this study are 91 manufactured companies that listed in Indonesia Stock Exchange during the period 2014-2016. The types of data used are secondary data, in the form of annual reports of companies listed on the IDX during the period 2014-2016. The sample is determined by using purposive sampling method. Analysis of data is carried out using moderate regression analysis with the aid of SPSS version 21 computer program. The result of hypothesis testing showed that audit committee is able to moderate the relationship of financial targets and ineffective monitoring toward financial statement fraud. However, the audit committee is not able to moderate the relationship of change in auditor and the change in director toward financial statement fraud.

Keywords: Financial Statement Fraud, Financial Targets, Ineffective Monitoring, Change in Auditor, Change in Director, and Audit Committee.

PENDAHULUAN

Penerbitan laporan keuangan secara umum bertujuan untuk memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja dan arus kas perusahaan. Pelaporan keuangan

bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam rangka membuat keputusan-keputusan ekonomi serta menunjukkan pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber-sumberdaya yang

dipercayakan kepada mereka (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014). Oleh karena itu, para pelaku bisnis harus dapat memberikan informasi yang akurat dan relevan serta terbebas dari adanya kecurangan yang akan sangat menyesatkan para pengguna laporan keuangan dalam proses pengambilan keputusan.

Laporan keuangan akan berfungsi maksimal apabila disajikan sesuai dengan unsur-unsur kualitatifnya, antara lain : mudah dipahami, andal, dapat dibandingkan (comparable), dan relevan. Laporan keuangan disajikan kepada para pemegang kepentingan (stakeholder) yaitu : pihak manajemen, karyawan, investor (holder), kreditor, supplier, pelanggan, maupun pemerintah. Komponen laporan keuangan yang diterapkan di Indonesia sudah semakin komprehensif. Namun, tetap ada banyak celah dalam laporan keuangan yang dapat menjadi ruang bagi manajemen dan oknum tertentu untuk melakukan kecurangan (*fraud*) pada laporan keuangan.

Kecurangan dalam laporan keuangan merupakan salah saji atau penghapusan terhadap jumlah ataupun pengungkapan yang sengaja dilakukan dengan tujuan untuk mengelabui para penggunanya (Elder *et al.*, 2011:372). Penelitian mengenai *financial statement fraud* menarik untuk diteliti karena terdapat kasus skandal akuntansi yang terjadi beberapa tahun belakangan ini oleh perusahaan-perusahaan *go public* di Indonesia.

Pada tahun 2015 terjadi skandal kecurangan laporan keuangan pada perusahaan ternama yaitu Toshiba Corporation. Manajemen Toshiba Corporation melakukan manipulasi terhadap

laporan keuangannya dengan nilai mencapai US\$ 1,2 miliar. Hal ini terjadi karena adanya target yang sulit dari atasan dan membuat manajemen melebihkan laba dan menunda laporan kerugian. (CNNIndonesia.com)

Untuk mengatasi kelemahan dalam prosedur pendeteksian kecurangan, *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) menerbitkan *Statement on Auditing Standards* (SAS) No. 99 tentang *Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit*. Tujuan dikeluarkannya SAS No. 99 adalah untuk meningkatkan efektivitas auditor dalam mendeteksi kecurangan dengan menilai pada faktor risiko kecurangan yang ada pada teori *fraud triangle*.

Dalam teori *fraud triangle* terdapat tiga kondisi yang selalu hadir dalam kecurangan laporan keuangan, yaitu *pressure* (tekanan), *opportunity* (kesempatan), dan *rationalization* (rasionalisasi). Kemudian pada tahun 2004 Wolfe dan Hermanson menyatakan bahwa *fraud triangle* dapat ditingkatkan guna mendeteksi dan mencegah terjadinya kecurangan dengan mempertimbangkan elemen keempat, yaitu kemampuan atau *capability*. Variabel independen dalam penelitian ini diambil dari perspektif *fraud diamond*.

Variabel independen pertama dari perspektif tekanan adalah *financial targets*. *Financial target* adalah suatu keadaan dimana manajemen menerima tekanan secara berlebihan untuk dapat mencapai target perusahaan. Tingginya target keuangan yang ditetapkan perusahaan dapat mengakibatkan rentannya terjadi kecurangan laporan

keuangan pada perusahaan tersebut karena apabila manajemen tidak dapat mencapai target yang ditetapkan maka akan memungkinkan manajemen melakukan tindakan kecurangan dalam menyajikan laporan keuangan.

Variabel independen kedua dari perspektif kesempatan adalah *ineffective monitoring*. *Ineffective monitoring* adalah suatu keadaan yang menggambarkan lemah atau tidak efektifnya pengawasan perusahaan dalam memantau kinerja perusahaan. SAS No. 99 mengatakan bahwa pengawasan yang tidak efektif ini sebagai akibat dari adanya dominasi manajemen oleh satu orang atau kelompok kecil tanpa adanya kontrol kompensasi serta tidak efektifnya pengawasan terhadap proses pelaporan keuangan dan pengendalian internal.

Variabel independen ketiga dari perspektif rasionalisasi yaitu *change in auditor*. *Change in auditor* menggambarkan adanya pergantian auditor dalam suatu perusahaan. SAS No.99 menyatakan bahwa sikap rasionalisasi manajemen yang memungkinkan mereka untuk terlibat dalam tindakan kecurangan laporan keuangan, mungkin tidak rentan terhadap pengawasan auditor.

Variabel independen keempat dari perspektif kemampuan yaitu *change in director*. *Change in director* menggambarkan adanya perubahan direksi dalam suatu perusahaan. Wolfe dan Hermanson (2004) menyimpulkan bahwa perubahan direksi dapat mengindikasikan terjadinya kecurangan laporan keuangan.

Dalam penelitian ini menggunakan variabel dependen *financial statement fraud* yang

diproksikan dengan manajemen laba (*earning management*). Hal tersebut sesuai dengan pendapat Rezaee (2009:95) yang menyatakan bahwa *financial statement fraud* berkaitan erat dengan tindakan manipulasi laba yang dilakukan oleh manajemen. Oleh karena itu, dilakukan analisis *fraud diamond* untuk mendeteksi adanya *financial statement fraud* yang diproksikan oleh *discretionary accruals*.

Pendeteksian kecurangan tidak luput dari pengawasan pihak-pihak internal yang sangat berpengaruh terhadap perusahaan. Untuk dapat melaksanakan *Good Corporate Governance* sebagaimana yang diharapkan semua pihak maka memerlukan peran yang optimal dari komite audit, pengendalian internal dan audit internal, diharapkan dengan adanya peran yang optimal dari komite audit, pengendalian internal dan audit internal tersebut dapat mengurangi bahkan menghindari terjadinya kecurangan (Gusnardi, 2009). Sehingga pada penelitian ini menambahkan komite audit sebagai pemoderasi hubungan *fraud diamond* terhadap pendeteksian *financial statement fraud*.

Berdasarkan latar belakang dan permasalahan yang telah diuraikan diatas, maka rumusan masalah pada penelitian ini adalah “Apakah keberadaan komite audit memoderasi target keuangan (*financial targets*), pengawasan yang tidak efektif (*ineffective monitoring*), pergantian auditor (*change in auditor*) dan pergantian direksi (*change in director*) dalam perspektif *fraud diamond* dapat mempengaruhi pendeteksian kecurangan laporan keuangan (*financial statement fraud*)?”

Adapun tujuan penelitian ini yaitu untuk memperoleh bukti empiris mengenai adanya pengaruh “Keberadaan komite audit memoderasi target keuangan (*financial targets*), pengawasan yang tidak efektif (*ineffective monitoring*), pergantian auditor (*change in auditor*) dan pergantian direksi (*change in director*) dalam perspektif *fraud diamond* terhadap pendeteksian kecurangan laporan keuangan (*financial statement fraud*).

TINJAUAN PUSTAKA

Kecurangan Laporan Keuangan (Financial Statement Fraud)

Kecurangan atau *fraud* didefinisikan oleh *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) sebagai segala jenis tindakan yang disengaja untuk mengambil atau menghilangkan hak milik, harta atau uang melalui tipu muslihat, penipuan atau cara lain yang tidak adil. Dalam konteks audit atas laporan keuangan, kecurangan didefinisikan sebagai salah saji atau penghapusan terhadap jumlah ataupun pengungkapan dalam laporan keuangan yang dilakukan dengan sengaja untuk mengelabui para penggunaanya (Elder, 2011:372).

Teori *Fraud Diamond*

Fraud diamond merupakan sebuah gagasan dan konsep baru mengenai fenomena kecurangan yang dikemukakan oleh Wolfe dan Hermanson pada tahun 2004. *Fraud diamond* merupakan suatu bentuk penyempurnaan dari teori *fraud*

triangle oleh Cressey (1953) dalam Sihombing (2014). Dalam *fraud triangle* terdapat tiga kondisi yang menyebabkan terjadinya kecurangan yaitu *pressure*, *opportunity* dan *rationalization*. Dalam *fraud diamond* ditambah satu elemen yang dapat mempengaruhi seseorang untuk melakukan kecurangan, yaitu kemampuan atau *capability*. Kemampuan atau *capability* adalah sifat-sifat pribadi dan kemampuan yang memainkan peran utama terhadap kemungkinan terjadinya kecurangan laporan keuangan dengan disertai kehadiran tiga elemen lainnya (Wolfe dan Hermanson, 2004).

Komite Audit (*Audit Committee*)

Komite audit adalah pihak yang bertanggung jawab kepada dewan komisaris dalam rangka membantu melaksanakan tugas dan fungsi dewan Komisaris. Anggota komite audit ini sendiri diangkat dan diberhentikan oleh dewan komisaris dan dilaporkan kepada RUPS.

Hipotesis Penelitian

1. Keberadaan komite audit memoderasi pengaruh *financial targets* terhadap pendeteksian *financial statement fraud*

Manajer perusahaan dalam menjalankan kinerjanya selalu dituntut untuk dapat menjalankan aktivitas perusahaan dengan performa terbaik sehingga dapat mencapai target keuangan yang telah direncanakan. Hal ini dilakukan agar kegiatan perusahaan dapat berlangsung terus menerus. Salah satu alat ukur yang digunakan untuk menentukan target keuangan (*financial target*) pada suatu perusahaan adalah dengan ROA.

Return on asset (ROA) adalah ukuran kinerja operasi secara luas yang digunakan untuk menunjukkan seberapa efisien aset telah digunakan (Skousen *et al.*, 2009). Semakin tinggi ROA yang ditargetkan perusahaan maka semakin rentan perusahaan akan melakukan kecurangan laporan keuangan.

Target keuangan yang ditetapkan oleh perusahaan dinilai mampu meningkatkan kemungkinan perusahaan melakukan *financial statement fraud*. Oleh karena itu, diperlukan adanya suatu mekanisme pemantauan yang bisa menjamin proses pelaporan keuangan berlangsung dengan baik. Pemantauan terhadap proses pelaporan keuangan salah satunya dilakukan oleh komite audit perusahaan.

Keberadaan komite audit dalam perusahaan dapat memberikan pengawasan yang lebih terhadap kinerja manajemen dan memberikan informasi yang akurat dan tepat terhadap pelaporan perusahaan. Sehingga, hubungan target keuangan untuk mendeteksi kecurangan laporan keuangan akan semakin kuat dengan keberadaan komite audit di perusahaan tersebut. Pernyataan tersebut sesuai dengan hasil penelitian Mardiani *et. al* (2017) yang membuktikan bahwa komite audit memperkuat *financial target* terhadap pendeteksian *financial statement fraud*.

Berdasarkan uraian di atas, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁ : Komite audit memperkuat pengaruh target keuangan terhadap pendeteksian kecurangan laporan keuangan.

2. Keberadaan komite audit memoderasi pengaruh ineffective monitoring terhadap pendeteksian financial statement fraud

Terjadinya praktik kecurangan atau *fraud* merupakan salah satu dampak dari pengawasan atau *monitoring* yang lemah sehingga memberi kesempatan kepada agen atau manajer untuk berperilaku menyimpang dengan melakukan manajemen laba (Andayani, 2010 dalam Sihombing, 2014). Lemahnya pengendalian di suatu perusahaan mengakibatkan perusahaan semakin rentan terhadap terjadinya kecurangan pelaporan keuangan. Oleh karena itu, diperlukan adanya mekanisme pemantauan yang dapat membantu terjaminnya proses pelaporan keuangan. Salah satu pemantauan dalam proses pelaporan keuangan dapat dilakukan oleh komite audit.

Pembentukan komite audit dan dewan komisaris pada perusahaan *go public* merupakan salah satu cerminan pelaksanaan GCG yang dapat membantu mengawasi operasi perusahaan terutama dalam rangka penyusunan laporan keuangan. Komite audit memiliki tugas dan tanggung jawab untuk menelaah dan memberikan saran kepada dewan komisaris terkait dengan adanya potensi benturan kepentingan emiten atau perusahaan publik.

Dengan keberadaan komite audit pada suatu perusahaan diharapkan dapat semakin membantu dalam pendeteksian kecurangan laporan keuangan (*financial statement fraud*). Sehingga, hubungan antara *ineffective monitoring* untuk mendeteksi kecurangan laporan keuangan akan semakin kuat dengan

keberadaan komite audit yang membantu dewan komisaris dalam mengawasi operasi perusahaan. Pernyataan tersebut sesuai dengan hasil penelitian Mardiani *et. al* (2017) yang membuktikan bahwa komite audit memperkuat *ineffective monitoring* terhadap pendeteksian *financial statement fraud*.

Berdasarkan uraian di atas, maka peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut :

H₂ : Komite audit memperkuat pengaruh pengawasan yang tidak efektif terhadap pendeteksian kecurangan laporan keuangan.

3. Keberadaan komite audit memoderasi pengaruh *change in auditor* terhadap pendeteksian *financial statement fraud*

SAS No. 99 menyatakan bahwa hubungan manajemen dengan auditor merupakan rasionalisasi manajemen. Perusahaan yang melakukan *fraud*, lebih sering melakukan pergantian auditor, karena manajemen cenderung berusaha mengurangi kemungkinan pendeteksian oleh auditor terkait tindakan kecurangan laporan keuangan yang dilakukannya. Pergantian auditor pada suatu perusahaan dapat dinilai sebagai suatu upaya untuk menghilangkan jejak *fraud (fraud trail)* yang ditemukan oleh auditor sebelumnya.

Rentannya kecurangan laporan keuangan yang terjadi akibat pergantian auditor pada suatu perusahaan. Maka, diperlukan adanya suatu mekanisme pemantauan yang bisa menjamin proses pelaporan keuangan berlangsung dengan baik. Pemantauan terhadap proses

pelaporan keuangan salah satunya dilakukan oleh komite audit perusahaan. Keberadaan komite audit merupakan salah satu komponen *corporate governance* yang berperan penting dalam proses pelaporan keuangan dengan cara mengawasi pekerjaan auditor independen dalam proses pelaporan keuangan serta membantu tugas-tugas dari dewan komisaris (Mariani dan Latrinni, 2016).

Keberadaan komite audit di suatu perusahaan diharapkan dapat semakin membantu terciptanya kondisi perusahaan yang baik dan dapat terhindar dari terjadinya kecurangan laporan keuangan (*financial statement fraud*). Sehingga, hubungan antara pergantian auditor untuk mendeteksi kecurangan laporan keuangan akan semakin kuat dengan keberadaan komite audit yang terlibat dalam pemantauan dan pengawasan pada perusahaan tersebut.

Berdasarkan uraian di atas, maka peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut :

H₃ : Komite audit memperkuat pengaruh pergantian auditor terhadap pendeteksian kecurangan laporan keuangan.

4. Keberadaan komite audit memoderasi pengaruh *change in auditor* terhadap pendeteksian *financial statement fraud*

Wolfe dan Hermanson (2004) menyatakan bahwa posisi seseorang atau fungsi dalam organisasi dapat memberikan kemampuan untuk membuat atau memanfaatkan kesempatan melakukan kecurangan. Wolfe dan Hermanson (2004) yang menyatakan kemampuan sebagai

salah satu faktor risiko kecurangan yang melatarbelakangi terjadinya kecurangan, menyimpulkan bahwa pergantian direksi atau CEO dapat mengindikasikan terjadinya kecurangan.

Kecurangan laporan keuangan semakin rentan akibat terjadinya pergantian direksi pada suatu perusahaan. Oleh karena itu, diperlukan adanya suatu mekanisme pemantauan yang bisa menjamin proses pelaporan keuangan perusahaan dapat berlangsung dengan baik. Pemantauan terhadap proses pelaporan keuangan salah satunya dilakukan oleh komite audit perusahaan. Komite audit mempunyai peranan untuk membantu direksi dalam hal pengawasan perusahaan, serta membantu direksi dalam hal pemenuhan *Good Corporate Governance*.

Komite audit memiliki tugas dan tanggung jawab untuk menelaah aktivitas pelaksanaan manajemen risiko yang dilakukan oleh Direksi, serta komite audit juga melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan tindak lanjut yang dilakukan oleh Direksi atas temuan auditor internal. Dengan pemenuhan tugas dan tanggung jawab dari komite audit pada suatu perusahaan diharapkan akan semakin membantu dalam pendeteksian kecurangan laporan keuangan di perusahaan tersebut. Sehingga, hubungan antara pergantian direksi untuk mendeteksi kecurangan laporan keuangan akan semakin kuat dengan keberadaan komite audit yang terlibat untuk membantu direksi dalam pemenuhan GCG tersebut. Berdasarkan uraian di atas, maka peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut :

H₄ : Komite audit memperkuat pengaruh pergantian direksi terhadap pendeteksian kecurangan laporan keuangan.

METODE PENELITIAN

Populasi yang akan dijadikan target penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2016. Teknik pengambilan sampel menggunakan teknik *purposive sampling*, yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2012:122). Jenis data yang digunakan adalah data sekunder yang diambil dari laporan keuangan tahunan. Adapun metode analisis data yang digunakan adalah *moderated regression analysis* (MRA).

Defenisi Operasional Variabel dan Pengukurannya

Variabel Dependen

Financial Statement Fraud

Financial statement fraud sering kali diawali dengan adanya praktek manajemen laba. Tindakan manajemen laba yang disalahgunakan dapat berakibat pada tindakan kecurangan laporan keuangan. Manajemen laba dapat diukur melalui *discretionary accruals* (DA) yang dihitung dengan cara menyelisihkan *total accruals* (TA) dan *nondiscretionary accruals* (NDA) dengan rumus berikut :

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

$$CFO_{it} \dots \dots \dots (1) \quad TA_{it} / A_{it-1} = \beta_1 (1 / A_{it-1}) + \beta_2 (\Delta REV_{it} / A_{it-1}) + \beta_3 (PPE_{it} / A_{it-1}) + e \dots \dots \dots (2)$$

$$NDA_{it} = \beta_1 (1 / A_{it-1}) + \beta_2 (\Delta REV_{it} / A_{it-1}) + e$$

$$\begin{aligned} & / \text{Ait-1} - \Delta \text{Rect} / \text{Ait-1}) + \beta_3 \\ & (\text{PPEit} / \text{Ait-1}) + e \dots (3) \\ \text{DAit} & = (\text{TAit} / \text{Ait-1}) - \text{NDAit} \end{aligned}$$

Variabel Independen

1. *Financial targets (Pressure)*

Dalam menjalankan aktivitasnya, perusahaan seringkali mematok besaran tingkat laba yang harus diperoleh atas usaha yang dikeluarkan untuk mendapatkan laba tersebut, kondisi inilah yang dinamakan *financial targets*. Salah satu pengukuran untuk menilai tingkat laba yang diperoleh perusahaan atas usaha yang dikeluarkan adalah ROA (Skousen et al., 2009). ROA sering digunakan dalam menilai kinerja manajer dan dalam menentukan bonus, kenaikan upah, dan lain-lain. Oleh karena itu, ROA dijadikan sebagai proksi untuk variabel *financial targets* dalam penelitian ini. ROA dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{ROA} = \frac{\text{Net Income before extraordinary items}}{\text{Total Asset}}$$

2. *Ineffective Monitoring (Opportunity)*

Ineffective monitoring merupakan keadaan dimana perusahaan tidak memiliki unit pengawas yang efektif untuk memantau kinerja perusahaan. *Ineffective monitoring* diproksikan dengan *the percentage of board members who are outside members* (BDOUT) yang merupakan rasio komisaris independen terhadap jumlah total dewan komisaris yang dapat diukur dengan (Skousen et al., 2009) :

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

3. *Change in Auditor (Rationalization)*

SAS No. 99 menyatakan bahwa hubungan manajemen dengan auditor merupakan rasionalisasi manajemen. Perusahaan yang melakukan *fraud*, lebih sering melakukan pergantian auditor, karena manajemen cenderung berusaha mengurangi kemungkinan pendeteksian oleh auditor terkait tindakan kecurangan laporan keuangan. Oleh karena itu, pergantian auditor dijadikan proksi dari rasionalisasi yang dapat diukur dengan (Skousen et al., 2009):

AUDCHANGE = Variabel tiruan

(*dummy variable*) untuk pergantian auditor, dimana apabila terdapat pergantian auditor diberi kode 1 dan jika tidak ada pergantian auditor diberi kode 0.

4. *Change in Director (Capability)*

Wolfe dan Hermanson (2004) yang menyatakan kemampuan sebagai salah satu penyebab terjadinya kecurangan, menyimpulkan bahwa pergantian direksi atau CEO dapat mengindikasikan terjadinya kecurangan laporan keuangan. Oleh karena itu, pergantian direksi dijadikan proksi dari kemampuan yang dapat dihitung dengan cara (Sihombing, 2014) :

DCHANGE = Variable tiruan (*dummy variable*) untuk pergantian direksi, dimana kode 1 apabila terdapat pergantian direksi dan kode 0 jika tidak ada pergantian direksi.

5. Komite Audit

Komite audit merupakan pihak internal perusahaan yang memiliki tugas membantu dewan komisaris dalam memastikan pengawasan atas pelaporan keuangan. Komite audit mempunyai tanggung jawab untuk mengawasi laporan keuangan, mengawasi audit eksternal, dan mengamati sistem pengendalian internal agar dapat mengurangi sifat oportunistik manajemen yang melakukan manajemen laba. Proksi yang digunakan untuk mengukur komite audit yaitu:

$$KA = \sum \text{Anggota Komite Audit}$$

Teknik Analisis Data

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk menganalisis data dengan cara menggambarkan sampel data yang telah dikumpulkan dalam kondisi sebenarnya tanpa maksud membuat kesimpulan yang berlaku umum dan generalisasi. Analisis statistik deskriptif ditujukan untuk memberikan gambaran atau deskripsi data dari variabel dependen berupa kecurangan laporan keuangan (*financial statement fraud*), dan variabel independen berupa *financial targets*, *ineffective monitoring*, *change in auditor*, *change in director*, serta variabel moderasi yaitu komite audit.

Uji Normalitas Data

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Untuk menguji apakah residual berdistribusi normal atau tidak

terdapat dua cara yaitu dengan uji statistik.

Uji statistik

Dasar pengambilan keputusan uji statistik dengan KolmogorovSmirnovZ (1-Sample K-S) adalah (Ghozali, 2009):

1. Jika nilai Asymp. Sig. (2-tailed) kurang dari 0,05, maka Hipotesis ditolak. Hal ini berarti data residual terdistribusi tidak normal.
2. Jika nilai Asymp. Sig. (2-tailed) lebih dari 0,05, maka Hipotesis diterima. Hal ini berarti data residual terdistribusi normal.

Uji Asumsi Klasik

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen) (Ghozali, 2009). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinearitas, dapat dilihat dari nilai tolerance dan lawannya *variance inflation factor* (VIF). Kedua ukuran ini menunjukkan setiap variabel independen manakah yang dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Tolerance mengukur variabilitas variabel independen yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Jadi nilai tolerance yang rendah sama dengan nilai VIF tinggi (karena $VIF = 1/Tolerance$). Nilai cut off yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinearitas adalah nilai $Tolerance = 0,10$ atau sama dengan nilai $VIF = 10$.

Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi linear terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya). Untuk mendeteksi gejala autokorelasi dapat menggunakan uji Durbin-Watson (DW).

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2009). Jika variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut Homoskedastisitas dan jika berbeda disebut Heteroskedastisitas. Untuk mengetahui ada tidaknya heteroskedastisitas dilihat melalui metode grafik dan uji statistik.

Analisis Regresi

Dalam penelitian ini, hipotesis diuji dengan menggunakan model *Moderated Regression Analysis* (MRA). Menurut Ghozali (2011:189) *Moderated Regression Analysis* (MRA) merupakan aplikasi khusus regresi linier berganda dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen). Uji interaksi ini digunakan untuk mengetahui sejauh mana interaksi variabel independen dapat mempengaruhi elemen *fraud diamond* dan komite audit terhadap pendeteksian *financial statement fraud*.

Persamaan regresi :

$$DACCit = a + b_1ROA + b_5AC + b_6ROA.AC + e_1$$

$$DACCit = a + b_2BDOUT + b_5AC + b_7BDOUT.AC + e_2$$

$$DACCit = a + b_3 AUDCHANG + b_5AC + b_8 AUDCHANG.AC + e_3$$

$$DACCit = a + b_4 DCHANGE + b_5AC + b_9 DCHANGE.AC + e_4$$

Keterangan:

DACCit : *Discretionary accruals*

a : Konstanta

b₁₋₄ : Koefisien regresi untuk variabel independen

b₅ : Koefisien variabel moderasi

b₆₋₉ : Koefisien regresi moderasi untuk variabel independen

ROA : *Return On Assets*

BDOUT : *Ratio Board of Commissioner Independent*

AUDCHANG : *Change in Auditor*

DCHANGE : *Change in Director*

AC : *Audit Committee*

e : *error term*.

Uji Koefisien Determinasi (R²)

Nilai R² digunakan untuk mengukur tingkat kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel independen. Nilai R² yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif adalah statistik yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara

mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi (Sugiyono, 2014:238-239). Data deskriptif dalam penelitian iniantara lain adalah nilai rata-rata, nilai terendah data, nilai tertinggi data, dan simpangan baku.

Tabel 1
Hasil Uji Analisis Statistik Deskriptif
Descriptive Statistics

| | N | Mini mum | Maxi mum | Mean | Std. Deviation |
|-----------------------|-----|-------------|-------------|--------|-------------------|
| DACC | 186 | -0,18 | 0,26 | 0,007 | 0,06424 |
| ROA | 186 | -0,16 | 0,26 | 0,0475 | 0,06354 |
| BDOUT | 186 | 0,25 | 0,67 | 0,4035 | 0,08721 |
| AUDCHANG | 186 | 0 | 1 | 0,1935 | 0,39615 |
| DCHANGE | 186 | 0 | 1 | 0,1613 | 0,36879 |
| AC | 186 | 1 | 6 | 2,9731 | 0,94402 |
| Valid N (listwise) | 186 | | | | |

Sumber : Data Olahan 2018

Hasil Uji Normalitas

Tabel 2
Hasil Uji Normalitas dengan
Kolmogorov-Smirnov
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

| | | Unstandar ized Residual |
|-------------------------------------|----------------------------------|----------------------------|
| N | | 186 |
| Normal Parameters ^{a,b} | Mean Std. Deviation | ,0000000 ,04210784 |
| Most Extreme Differences | Absolute Positive Negative | ,053 ,053 -,038 |
| Kolmogorov-Smirnov Z | | ,718 |
| Asymp. Sig. (2-tailed) | | ,680 |

Sumber : Data Olahan 2018

Berdasarkan uji *Kolmogorov-Smirnov* setelah data *outlier* dibuang di atas, terlihat besarnya nilai *Kolmogorov-Smirnov* adalah 0,718 dan nilai Asymp. Sig. (2-tailed) sebesar 0,680. Nilai ini

berada di atas 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa distribusi data dalam penelitian normal atau memenuhi asumsi normalitas.

Hasil Uji Asumsi Klasik

Hasil Uji Multikolinearitas

Tabel 3
Hasil Uji Multikolinearitas
Coefficients^a

| Model | Collinearity Statistics | |
|------------|-------------------------|-------|
| | Tolerance | VIF |
| (Constant) | | |
| ROA | 0,92 | 1,087 |
| BDOUT | 0,957 | 1,045 |
| AUDCHANG | 0,99 | 1,01 |
| DCHANGE | 0,966 | 1,035 |
| AC | 0,863 | 1,159 |

Sumber : Data Olahan 2018

Berdasarkan tabel 3 di atas menunjukkan bahwa semua variabel independen memiliki nilai *tolerance* lebih besar dari 0,10 yang berarti tidak ada korelasi antar variabel independen. Hasil perhitungan nilai *variance inflation factor* (VIF) juga menunjukkan hal yang sama yaitu semua variabel independen memiliki nilai VIF lebih kecil dari 10. Maka dapat disimpulkan bahwa model regresi dalam penelitian ini telah memenuhi syarat multikolinearitas atau terbebas dari masalah multikolinearitas.

Hasil Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (Ghozali, 2011:110). Penelitian ini menggunakan pengujian Durbin

Watson (DW) untuk mendeteksi ada tidaknya autokorelasi. Jika nilai DW terletak antara batas atas atau *upper bound* (du) dan (4-du) maka tidak terdapat autokorelasi.

Tabel 4
Hasil Uji Autokorelasi

| Model Summary ^b | | | | | |
|----------------------------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|---------------|
| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
| 1 | ,755 ^a | ,570 | ,558 | ,04269 | 1,953 |

Sumber : Data Olahan 2018

Hasil pengujian Durbin Watson di atas menunjukkan bahwa nilai Durbin Watson sebesar 1,953 terletak antara batas atas atau *upper bound* (du) dan (4-du) . Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi autokorelasi antara sesama variabel independen.

Hasil Uji Heteroskedastisitas

Tabel 5
Hasil Uji Heteroskedastisitas dengan Uji Park

| Model | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | T | Sig. |
|------------|-----------------------------|------------|---------------------------|--------|-------|
| | B | Std. Error | | | |
| (Constant) | -7,69 | 0,918 | | -8,379 | 0 |
| ROA | 0,591 | 2,791 | 0,016 | 0,212 | 0,832 |
| BDOU | 1,581 | 1,993 | 0,006 | 0,793 | 0,429 |
| AUDCHANG | 0,248 | 0,431 | 0,043 | 0,576 | 0,566 |
| DCHANGE | 0,452 | 0,469 | 0,072 | 0,963 | 0,337 |
| 1 AC | 0,164 | 0,194 | 0,067 | 0,844 | 0,4 |

Sumber : Data Olahan 2018

Dari output hasil uji heteroskedastisitas dapat diketahui bahwa nilai signifikansi kelima variabel independen lebih besar dari 0,05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas.

Hasil Uji Analisis Regresi Hasil Uji Interaksi (Uji Moderating)

Untuk membuktikan apakah komite audit dapat digunakan sebagai variabel moderating perlu diuji dengan menggunakan uji interaksi atau sering disebut dengan *Moderate Regression Analysis* (MRA). Dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi variabel independen *financial targets, ineffective monitoring, change in auditor, change in director*, dengan variabel moderasi *audit committee* dapat dilihat pada uraian sebagai berikut:

1. Peran Komite Audit dalam Memoderasi Hubungan Financial Targets dan Pendeteksian Financial Statement Fraud

Tabel 6
Uji MRA Hipotesis Pertama Coefficients^a

| Model | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | T | Sig. |
|-------------------------------|-----------------------------|------------|---------------------------|---------|------|
| | B | Std. Error | | | |
| (Constant) | -1,30 | ,011 | | -11,502 | ,000 |
| ROA | -,256 | ,140 | -,254 | -1,832 | ,069 |
| AC | ,044 | ,004 | ,645 | 11,282 | ,000 |
| Moderasi 1 (X _i Z) | ,119 | ,044 | ,400 | 2,712 | ,007 |

Sumber : Data Olahan 2018

Pada tabel 6, menunjukkan hasil analisis regresi moderasi dengan

menggunakan pendekatan (MRA) menunjukkan interaksi antara moderasi komite audit dan *financial targets* terhadap *financial statement fraud* dengan nilai koefisien sebesar 2,712 dan nilai (sign) < 0,05 yaitu 0,007. Maka H1 diterima. Dengan demikian, hasil penelitian menunjukkan komite audit mampu memoderasi dan memperkuat pengaruh *financial targets* terhadap *financial statement fraud*.

2. Peran Komite Audit dalam Memoderasi Hubungan *Ineffective Monitoring* dan Pendeteksian *Financial Statement Fraud*

Tabel 7
Uji MRA Hipotesis Kedua
Coefficients^a

| Model | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | T | Sig. |
|-------------------------------|-----------------------------|------------|---------------------------|--------|------|
| | B | Std. Error | | | |
| (Constant) | -.037 | .054 | | -.676 | .500 |
| BDOU2 | -.276 | .137 | -.374 | -2,018 | .045 |
| AC | .014 | .017 | .200 | .779 | .437 |
| Moderasi 2 (X ₂ Z) | .094 | .044 | .729 | 2,164 | .032 |

Sumber : Data Olahan 2018

Pada tabel 7, menunjukkan hasil analisis regresi moderasi dengan menggunakan pendekatan (MRA) menunjukkan interaksi antara moderasi komite audit dan *ineffective monitoring* terhadap *financial statement fraud* dengan nilai koefisien sebesar 2,164 dan nilai (sign) < 0,05 yaitu 0,032. Maka H2 diterima. Dengan demikian, hasil penelitian menunjukkan komite audit mampu memoderasi dan memperkuat pengaruh *ineffective monitoring* terhadap *financial statement fraud*.

3. Peran Komite Audit dalam Memoderasi Hubungan *Change in Auditor* dan Pendeteksian *Financial Statement Fraud*

Tabel 8
Uji MRA Hipotesis Ketiga
Coefficients^a

| Model | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | T | Sig. |
|-------------------------------|-----------------------------|------------|---------------------------|--------|-------|
| | B | Std. Error | | | |
| (Constant) | 0,147 | 0,012 | | 12,242 | 0 |
| AUDC | 0,011 | 0,024 | 0,066 | 0,442 | 0,659 |
| HANG | 0,052 | 0,004 | 0,758 | 13,49 | 0 |
| Moderasi 3 (X ₃ Z) | 0,002 | 0,008 | 0,035 | 0,232 | 0,816 |

Sumber : Data Olahan 2018

Pada tabel 8, menunjukkan hasil analisis regresi moderasi dengan menggunakan pendekatan (MRA) menunjukkan interaksi antara moderasi komite audit dan *change in auditor* terhadap *financial statement fraud* dengan nilai koefisien sebesar -0,232 dan nilai (sign) > 0,05 yaitu 0,816. Maka H3 ditolak. Dengan demikian, hasil penelitian menunjukkan komite audit tidak mampu memoderasi pengaruh *change in auditor* terhadap *financial statement fraud*.

4. Peran Komite Audit dalam Memoderasi Hubungan *Change in Director* dan Pendeteksian *Financial Statement Fraud*

Tabel 9
Uji MRA Hipotesis Keempat
Coefficients^a

| Model | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | T | Sig. |
|-------|-----------------------------|------------|---------------------------|---|------|
| | B | Std. Error | | | |

| | | | | | |
|-------------|--------|-------|--------|---------|-------|
| (Constant) | -0,142 | 0,012 | | -11,397 | 0 |
| DCHANGE | -0,012 | 0,025 | -0,068 | -0,484 | 0,629 |
| ACMODERASI4 | 0,05 | 0,004 | 0,739 | 12,218 | 0 |
| 1 | 0,003 | 0,007 | 0,054 | 0,364 | 0,716 |

Sumber : Data Olahan 2018

Pada tabel 9, menunjukkan hasil analisis regresi moderasi dengan menggunakan pendekatan (MRA) menunjukkan interaksi antara moderasi komite audit dan *change in director* terhadap *financial statement fraud* dengan nilai koefisien sebesar -0,232 dan nilai (sign) > 0,05 yaitu 0,816. Maka H4 ditolak. Dengan demikian, hasil penelitian menunjukkan komite audit tidak mampu memoderasi pengaruh *change in director* terhadap *financial statement fraud*.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan analisis data maka kesimpulan penelitian ini adalah:

1. Komite audit memperkuat hubungan antara target keuangan (*financial targets*) terhadap pendeteksian *financial statement fraud*.
2. Komite audit memperkuat hubungan antara pengawasan yang tidak efektif (*ineffective monitoring*) terhadap pendeteksian *financial statement fraud*.
3. Komite audit tidak memperkuat hubungan pergantian auditor (*change in auditor*) terhadap pendeteksian *financial statement fraud*.
4. Komite audit tidak memperkuat hubungan pergantian direksi (*change in director*) terhadap

pendeteksian *financial statement fraud*.

Saran

Saran-saran yang dapat diberikan oleh peneliti bagi kesempurnaan penelitian selanjutnya yaitu:

1. Peneliti selanjutnya diharapkan menambah rentang waktu penelitian dengan mengambil periode waktu yang lebih panjang dan juga memperluas objek penelitian.
2. Peneliti selanjutnya diharapkan dapat menemukan proksi lain untuk mengukur variabel rasionalisasi (*rationalization*) dan kemampuan (*capability*), serta menggunakan metode lain seperti wawancara untuk mendapatkan hasil penelitian yang lebih akurat dan beragam.
3. Peneliti selanjutnya disarankan menggunakan variabel moderasi lainnya untuk mengetahui dampak adanya variabel moderasi terhadap variabel dependen dan independen.

DAFTAR PUSTAKA

- Aprilia, Regina. 2017. Pengaruh *Financial Stability, Personal Financial Need, Inneffective Monitoring, Change in Auditor* dan *Change in Director* terhadap *Financial Statement Fraud* dalam Perspektif *Fraud Diamond* : Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2012-2014. *JOM Fekon*. Volume 4, Nomor 1. Universitas Riau. Pekanbaru.

- CNN Indonesia. Palsukan Laporan Keuangan, Toshiba akan Dihukum Pemerintah. Diakses dari <https://www.cnnindonesia.com/teknologi/20150720101106-185-67228/palsukan-laporan-keuangan-toshiba-akan-dihukum-pemerintah/> pada tanggal 25 November 2017.
- Elder, Randal J., Beasley. M.S., Arens Alvin. A., dan Jusuf. A.A. 2011. *Jasa Audit dan Assurance*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS21*, Cetakan Keempat. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gusnardi. 2009. Pengaruh Peran Komite Audit, Pengendalian Internal, Audit Internal, dan pelaksanaan Tata Kelola Perusahaan Terhadap Pencegahan Kecurangan. *JOM Fekon*. Universitas Riau. Pekanbaru.
- Ikatan Akuntansi Indonesia, 2013. *Standar Akuntansi Keuangan, PSAK No. 1 : Penyajian Laporan keuangan*. Jakarta : Salemba Empat.
- Mardiani, Syifa, Edi Sukarmanto Th dan Mey Maemunah. 2017. Pengaruh *Fraud Diamond* Terhadap Pendeteksian *Financial Statement Fraud* dengan Komite Audit sebagai Variabel Moderasi. ISSN: 2460-6561. Volume 03. Nomor 02. Universitas Islam Bandung. Bandung.
- Mariani, Komang dan Made Yeni Latrini. 2016. Komite Audit sebagai Pemoderasi Pengaruh Auditor dan *Tenure Audit* terhadap *Audit Report Lag*. ISSN: 2302-8556. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol.16.3
- PT. Bursa Efek Indonesia. 2014-2016. *Laporan Keuangan dan Tahunan*. Diakses dari www.idx.co.id pada tanggal 28 November 2017.
- Rezaee, Z. 2009. *Financial Statement Fraud: Prevention and Detection*. Second Edition. New York: John Willey & Sons, Inc.
- SAS No. 99. *Corporate Governance and Firm Performance Advances in Financial Economis*, Vol. 13, h. 53-81.
- Sihombing, Kennedy Samuel dan Shiddiq Nur Rahardjo. 2014. Analisis *Fraud Diamond* dalam Mendeteksi *Financial Statement Fraud* : Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2010 –2012. *Diponegoro Journal of Accounting*. ISSN: 2337-3806. Volume 03. Nomor 02, Halaman 11-12.
- Sugiyono, 2014, Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif Dan R &D. Bandung: Alfabeta.