

**UJI PENGARUH PRAKTIK AUDIT TERHADAP INTEGRITAS
LAPORAN KEUANGAN DENGAN MODERASI *FEE AUDIT*
(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri
Dasar Dan Kimia Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2014-2016)’’**

Oleh :

Dinda Niagara Ermaja

Pembimbing : Emrinaldi Nur DP dan Rheny Afriana Hanif

Faculty of Economics and Business Riau University, Pekanbaru, Indonesia

Email : niagaradinda@gmail.com

*Test Effect Of Audit Practices To Integrity Of Financial Statement With Fee Audit
As A Moderating Variable
(Empirical Study On Manufacturing Companies Of Industrial And Chemical
Sectors Listed On IDX During The Period Of 2014-2016)*

ABSTRACT

The purpose of this study is to examine the influence of auditor switching, audit delay, and audit timeliness to integrity of financial statement with fee audit as a moderating variable. This research use auditor switching, audit delay, and audit timeliness as independent variable. Dependent variable in this research is integrity of financial statement and fee audit as a moderating variable. Data used in this research are collected from financial statement of manufacturing companies listed in IDX. The population of this research comprise of manufacturing companies basic and chemical industry sector, listed in Bursa Efek Indonesia during the period of 2014-2016 a total of 32 companies with 96 unit of samples. The samples are determined using purposive sampling method. Analysis of data is carried out using logistic regression method and moderated regression analysis with the aid of SPSS version 21 computer program. The results of hypotesis testing showed that auditor switching and audit delay have an influence to integrity of financial statement. But, audit timeliness does not have an influence to integrity of financial statement. Auditor switching and audit delay have influence to integrity of financial statement with fee audit as a moderating. But, audit timeliness does not have influence to integrity of financial statement with fee audit as a moderating.

Keywords : Auditor switching, audit delay, audit timeliness, fee audit, and integrity of financial statement.

PENDAHULUAN

Kinerja keuangan merupakan salah satu ukuran keberhasilan atas pelaksanaan fungsi-fungsi keuangan dalam perusahaan (Noviawan, 2013).

Melalui kinerja keuangan, perusahaan dapat mengevaluasi efisiensi dan efektifitas dari aktivitas perusahaan pada periode waktu tertentu. Penilaian atas kinerja keuangan setiap perusahaan dapat

dilakukan dengan menganalisis laporan keuangannya.

Laporan keuangan dikatakan berintegritas apabila laporan keuangan tersebut memenuhi kualitas *reliability* (Kieso, 2007:85) dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum.

Mayangsari (2003) mendefinisikan integritas laporan keuangan sebagai berikut : “ integritas laporan keuangan adalah sejauh mana laporan keuangan yang disajikan menunjukkan informasi yang benar dan jujur”. Integritas laporan keuangan secara intuitif diukur dengan konservatisme (Kurniawati, 2016). Dalam glosarium pernyataan konsep No 2. FASB (financial accounting standards board) yang mengartikan konservatisme sebagai reaksi hati-hati dalam menghadapi ketidakpastian yang melekat pada perusahaan untuk mencoba memastikan bahwa ketidakpastian dan resiko dalam lingkungan bisnis sudah cukup dipertimbangkan.

Kasus yang melibatkan pelaporan keuangan pernah terjadi di Indonesia seperti PT. Lippo Tbk dan PT. Kimia Farma Tbk) yang berawal dari terdeteksi adanya manipulasi (Boediono 2005). Kasus lainnya yang terjadi di Kantor Akuntan Publik (KAP) berkaitan dengan hasil audit terhadap PT Inovisi Infracom Tbk (INVS) yang mendapat sanksi penghentian sementara (suspensi) perdagangan saham oleh PT Bursa Efek Indonesia (BEI). Sanksi ini diberikan karena ditemukan banyak kesalahan di laporan kinerja keuangan perusahaan kuartal III-2014 (<https://finance.detik.com>). BEI juga menghentikan perdagangan saham PT Sekawan Intipratama Tbk (SIAP) untuk sementara waktu

karena SIAP menyajikan laporan keuangan 9 bulanan tidak sama dengan penyajian laporan keuangan Juni 2015 sehingga dalam catatan aset nilainya jauh berbeda (<https://finance.detik.com>).

Fenomena skandal keuangan yang terjadi diatas menunjukkan suatu bentuk kegagalan integritas laporan keuangan untuk memenuhi kebutuhan informasi pengguna laporan keuangan. Untuk itu diperlukan profesi akuntan publik atau auditor sebagai pihak ketiga yang independen untuk mengaudit laporan keuangan.

Berdasarkan latar belakang dan permasalahan yang telah diuraikan diatas, maka permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian ini dirumuskan dalam bentuk pertanyaan sebagai berikut, “Apakah pergantian auditor, *audit delay*, dan *audit timeliness* berpengaruh baik secara langsung atau menggunakan moderasi terhadap integritas laporan keuangan dengan *fee audit* sebagai variabel moderasi?”. Sesuai dengan permasalahan yang telah dirumuskan diatas, maka tujuan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut: 1)Untuk menganalisis secara langsung atau menggunakan moderasi pengaruh pergantian auditor terhadap integritas laporan keuangan dengan *fee audit* sebagai variabel moderasi. 2)Untuk mengetahui secara langsung atau menggunakan moderasi pengaruh *audit delay* terhadap integritas laporan keuangan dengan *fee audit* sebagai variabel moderasi. 3)Untuk menguji secara langsung atau menggunakan moderasi pengaruh *audit timeliness* terhadap integritas laporan keuangan dengan *fee audit* sebagai variabel moderasi.

TINJAUAN PUSTAKA

Laporan Keuangan

Laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas (PSAK No. 1, 2015: 1). Tujuan laporan keuangan adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam pembuatan keputusan ekonomi (PSAK No. 1, 2015: 3). Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 2015 No. 1, karakteristik kualitatif merupakan ciri khas yang membuat informasi dalam laporan keuangan berguna bagi pemakai. Karakteristik kualitatif laporan keuangan sebagaimana yang dinyatakan dalam PSAK 2015 No. 1 adalah dapat dipahami, relevan, keandalan, dan dapat dibandingkan.

Integritas Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan media informasi dan komunikasi antara perusahaan dan stakeholder-nya. Laporan keuangan harus disajikan dengan kualitas yang baik sehingga dapat memberikan gambaran kondisi perusahaan. Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik maka dibutuhkan laporan keuangan yang memiliki integritas yang tinggi.

Integritas laporan keuangan adalah sejauh mana laporan keuangan yang disajikan menunjukkan informasi yang benar dan jujur (Mayangsari, 2003). Integritas laporan keuangan secara intuitif diukur dengan konservatisme. Suwardjono (2008: 245) mendefinisikan konservatisme

sebagai sikap berhati-hati dalam menghadapi risiko dengan mengorbankan sesuatu guna meminimalkan atau menghilangkan risiko.

Teori Utama - Teori Agensi

Teori agensi menjelaskan hubungan antara dua pihak yaitu prinsipal dan agen. Jensen dan Meckling (1976: 309) menyatakan hubungan agensi terjadi apabila satu pihak (prinsipal) mengontrak pihak lainnya (agen) untuk melakukan suatu jasa yang melibatkan pendelegasian wewenang untuk bertindak atas nama agen dalam pembuatan keputusan.

Audit timeliness merupakan karakteristik penting bagi laporan keuangan dimana laporan keuangan yang dilaporkan secara tepat waktu akan mengurangi informasi asimetris. Semakin lama waktu tertunda dalam penyajian laporan keuangan suatu perusahaan ke publik maka semakin banyak kemungkinan terdapat insider information mengenai perusahaan tersebut.

Berdasarkan asumsi tersebut, maka dibutuhkan pihak ketiga yang independen dalam hal ini adalah akuntan publik. Auditor dianggap sebagai pihak yang mampu menjembatani kepentingan prinsipal dengan agent dalam mengelola perusahaan (Setiawan, 2006).

Teori Pendukung - Teori Sinyal

Teori sinyal adalah teori yang mengatakan bahwa investor menganggap perubahan dividen sebagai sinyal dari perkiraan pendapatan manajemen (Brigham dan Houston, 2010: 444). Teori sinyal mengemukakan tentang bagaimana seharusnya sebuah

perusahaan memberikan sinyal kepada pengguna laporan keuangan. Sinyal ini berupa informasi mengenai apa yang sudah dilakukan oleh manajemen untuk merealisasikan keinginan pemilik. Laporan keuangan sering digunakan untuk memberikan sinyal tentang perusahaan, terutama ketika trend pendapatan menjadi sorotan untuk mengindikasikan kemungkinan pendapatan di masa depan (Godfrey et.al., 2010:395).

Integritas laporan keuangan yang mencerminkan nilai perusahaan merupakan sinyal positif yang dapat mempengaruhi opini investor dan kreditor atau pihak-pihak lain yang berkepentingan. *Signaling theory* dapat membantu pihak perusahaan (agent), pemilik (prinsipal), dan pihak luar perusahaan mengurangi asimetri informasi dengan menghasilkan kualitas atau integritas informasi laporan keuangan (Jamaan, 2008).

Pergantian Auditor

Pergantian auditor merupakan pergantian kantor akuntan publik yang dilakukan oleh perusahaan. Pergantian auditor dimaksudkan untuk menjaga independensi auditor agar tetap obyektif dalam mengaudit laporan keuangan klien. Bukti teoritis mengenai pergantian auditor didasarkan pada teori agensi (Sulistiarni dan Sudarno, 2012:2). Baik *principal* maupun *agent* ingin mendapat keuntungan sebesar-besarnya serta ingin terhindari dari resiko yang mungkin terjadi dalam perusahaan. Dalam teori agensi, auditor independen berperan sebagai penengah kedua belah pihak (agent dan principal) yang berbeda

kepentingan. Auditor independen juga berfungsi untuk mengurangi biaya agensi yang timbul dari perilaku mementingkan diri sendiri yang dilakukan oleh manajer.

Audit Delay

Audit delay merupakan lamanya atau rentang waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku sampai dengan tanggal diterbitkannya laporan audit (Modugu et al, 2012 : 46). *Audit delay* merupakan faktor yang perlu diperhatikan dalam pengimplementasian teori agensi. *Audit delay* mempunyai hubungan erat dengan ketepatan waktu publikasi laporan keuangan, karena manfaat laporan keuangan menjadi berkurang apabila tidak disampaikan secara tepat waktu. Ketepatan waktu menunjukkan rentang waktu antara informasi yang ingin disajikan dengan pelaporan, apabila informasi tersebut tidak disampaikan tepat waktu mengakibatkan nilai dari informasi menjadi berkurang. Berkurangnya nilai informasi yang disampaikan kepada prinsipal menimbulkan asimetris informasi.

Audit Timeliness

Timeliness dapat diartikan bahwa informasi tersedia bagi para pengambil keputusan (*decision makers*) sebelum informasi (laporan keuangan) tersebut kehilangan kapasitasnya untuk mempengaruhi dalam pengambilan keputusan (Keiso et al, 2014:36). *Audit timeliness* merupakan karakteristik penting bagi laporan keuangan dimana laporan keuangan yang dilaporkan secara tepat waktu akan

mengurangi informasi asimetris. Ketika perusahaan menunda pelaporan keuangan ke publik maka informasi sudah tidak dapat dipergunakan untuk pengambilan keputusan. Ketepatan waktu dalam penyampaian laporan keuangan dapat berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini dikarenakan ketepatan waktu tersebut menunjukkan bahwa informasi yang diberikan bersifat baru dan tidak *out of date*.

Fee Audit

Fee audit adalah imbalan dalam bentuk uang atau barang atau bentuk lainnya yang diberikan kepada atau diterima dari klien atau pihak lain untuk memperoleh perikatan dari klien atau pihak lain (Sukrisno Agoes, 2012:56). Teori agensi menyatakan bahwa adanya konflik dalam keagenan dapat menimbulkan biaya agensi. Salah satu biaya agensi yang dimaksud adalah *fee audit*.

Auditor atas jasa profesionalnya dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan akan mendapatkan imbalan yang berupa *fee audit*. *Fee audit* yang dibayarkan kepada auditor atau KAP, harus disepakati antara klien dan KAP yang telah disesuaikan dengan kebijakan penentuan *fee audit* yang diterbitkan oleh IAPI dalam sebuah surat keputusan. Jika KAP menerima *fee audit* yang tinggi, maka KAP akan menghadapi tekanan ekonomis untuk memberikan opini yang bersih (dalam hal ini wajar tanpa pengecualian) dan dilain sisi juga dalam rangka mempertahankan klien itu sendiri sehingga tidak berpindah pada KAP atau auditor lain.

Hipotesis Penelitian

1. Pengaruh Pergantian Auditor Terhadap Integritas Laporan Keuangan Dengan Moderasi *Fee Audit*

Perusahaan yang ingin meningkatkan integritas laporan keuangannya cenderung mengganti auditor dari KAP yang berukuran kecil ke KAP yang berukuran lebih besar dan bereputasi tinggi khususnya KAP yang berafiliasi *big four*. Auditor *big four* adalah auditor yang memiliki keahlian dan reputasi tinggi di banding dengan auditor *non big four*. Oleh karena itu, auditor *big four* akan berusaha secara sungguh-sungguh mempertahankan pangsa pasar, kepercayaan masyarakat, dan reputasinya dengan cara memberi perlindungan kepada publik (Sanjaya, 2008).

Sementara itu, ketika perusahaan ingin meningkatkan integritas laporan keuangannya, maka perusahaan cenderung akan memilih berganti ke KAP yang berkualitas tinggi dan cenderung membayar *fee audit* yang lebih tinggi pula. Hal ini dikarenakan *fee audit* yang lebih tinggi akan meningkatkan kualitas audit yang biasanya dilakukan oleh KAP yang memiliki reputasi seperti KAP *big four*.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesisnya adalah:

H1a: Pergantian auditor berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.
H1b: *Fee audit* mampu memoderasi pengaruh pergantian auditor terhadap integritas laporan keuangan.

2. Pengaruh Audit Delay Terhadap Integritas Laporan Keuangan Dengan Moderasi *Fee Audit*

Audit delay sering dikaitkan dengan sifat laporan keuangan yaitu relevansi. Relevansi dalam laporan keuangan merupakan ketepatan waktu penyajian publikasi laporan keuangan. Ketepatan waktu menunjukkan rentang waktu antara informasi yang ingin disajikan dengan pelaporan. Apabila emiten terlambat menyajikan laporan keuangan, maka informasi akuntansi yang terkandung dalam laporan keuangan tersebut dapat dikatakan kehilangan kemampuannya untuk membantu pengguna laporan keuangan dalam mengambil keputusan. Hal ini dapat menunjukkan bahwa lamanya *audit delay* akan mempengaruhi integritas laporan keuangan.

Selain itu, perusahaan yang ingin meningkatkan integritas laporan keuangannya cenderung memilih auditor yang berkualitas tinggi seperti KAP yang berafiliasi big four. Menurut Subekti dan Widiyanti (2004) KAP yang berafiliasi dengan *big four* cenderung melakukan audit lebih cepat dibanding KAP yang bukan *big four*. Hal ini karena KAP *big four* dinilai dapat melakukan auditnya dengan lebih efisien dan memiliki tingkat fleksibilitas jadwal waktu yang lebih tinggi untuk menyelesaikan audit tepat pada waktunya.

Fee audit yang relatif tinggi juga akan membuat auditor mendapat tekanan dari manajemen agar menyelesaikan pekerjaannya secara tepat waktu. Jadi, untuk mencapai laporan keuangan yang berintegritas, diperlukan adanya kemampuan auditor yang tinggi dalam mengerjakan tugas mengauditnya dengan memberikan fee audit yang cukup agar auditor dapat

menyelesaikan auditnya secara tepat waktu.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesisnya adalah:

H2a: *Audit Delay* berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan

H2b: *Fee audit* mampu memoderasi pengaruh *audit delay* terhadap integritas laporan keuangan.

3. Pengaruh *Audit Timeliness* Terhadap Integritas Lapoan Keuangan Dengan Moderasi *Fee Audit*

Audit timeliness merupakan karakteristik penting bagi laporan keuangan dimana laporan keuangan yang dilaporkan secara tepat waktu akan mengurangi asimetri informasi. Apabila suatu perusahaan tidak menyajikan laporan keuangan secara tepat waktu, maka informasi dalam laporan keuangan tersebut akan kehilangan kapasitasnya dalam mempengaruhi keputusan pengguna laporan keuangan. Hal ini dapat menunjukkan bahwa *audit timeliness* akan mempengaruhi integritas laporan keuangan.

Selain itu, perusahaan yang ingin meningkatkan integritas laporan keuangannya cenderung memberikan *fee audit* yang relatif tinggi kepada auditor yang berkualitas tinggi pula. Ketika *fee audit* tinggi, pemegang saham akan memiliki ekspektasi yang tinggi terhadap kualitas audit dari laporan keuangan tersebut sehingga manajemen akan berusaha untuk mempublikasikan laporan auditan lebih tepat waktu (Ahmad dan Kamarudin, 2003:7). Jadi, dengan adanya *fee audit* yang relatif tinggi akan membuat auditor mengerjakan pekerjaan auditnya lebih cepat sehingga akan

mendorong publikasi laporan keuangan secara tepat waktu.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesisnya adalah:

H3a: *Audit Timeliness* berpengaruh terhadap integritas laporan

H3b: *Fee Audit* mampu memoderasi pengaruh *audit timeliness* terhadap integritas laporan keuangan.

METODE PENELITIAN

Populasi dari penelitian ini adalah perusahaan manufaktur sektor industri dan kimia yang terdaftar di BEI pada tahun 2014-2016. Teknik pengambilan sampel adalah dengan menggunakan *purposive sampling* dengan kriteria sebagai berikut :

1. Perusahaan manufaktur sektor industri dan kimia yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia tahun 2014-2016.
2. Perusahaan menerbitkan laporan keuangan lengkap yang telah diaudit oleh auditor independen tahun 2014-2016.
3. Perusahaan manufaktur menyajikan laporan keuangan dalam mata uang rupiah (Rp) selama periode 2014-2016.
4. Perusahaan memiliki periode laporan keuangan berakhir pada tanggal 31 desember.
5. Mencantumkan *professional fee* pada catatan atas laporan keuangan dan mengungkapkan data lain yang diperlukan dalam penelitian selama periode 2014-2016.

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder adalah sumber yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data, misalnya lewat orang lain atau lewat dokumen (Sugiyono, 2014:376). Data

diperoleh dari database Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan cara mengunduh data melalui website resmi Bursa Efek Indonesia, yaitu www.idx.co.id.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Integritas Laporan Keuangan

integritas laporan keuangan dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan indeks konservatisme. Konservatisme dalam penelitian ini diukur menggunakan akrual, yaitu selisih antara *net income* dan *cash flow*. *Net income* yang digunakan adalah *net income* sebelum depresiasi dan amortisasi, sedangkan *cash flow* yang digunakan adalah *cash flow* operasional (Givoly dan Hayn 2000). Pengukuran konservatisme dalam penelitian ini menggunakan skala nominal yaitu apabila bernilai negatif maka laba digolongkan konservatisme dengan skala nominal (1) dan apabila bernilai positif maka digolongkan optimis dengan skala nominal (0).

Rumus untuk menghitung akruals yaitu :

$$CONit = NIit - CFit$$

Keterangan :

CONit = tingkat konservatisme i pada tahun t ;

NIit = *Net income* sebelum extraordinary item dikurangi depresiasi dan amortisasi perusahaan i pada tahun t;

CFit = *Cash flow* dari kegiatan operasional perusahaan pada tahun t.

Pergantian Auditor

Dalam penelitian ini, pergantian auditor diukur dengan

menggunakan variabel dummy yaitu dengan memberikan nilai 1 untuk perusahaan yang mengganti auditornya dan nilai 0 untuk perusahaan yang tidak mengganti auditornya.

Audit Delay

Audit delay diukur dengan rentang waktu penyelesaian pelaksanaan audit laporan keuangan tahunan, yaitu berdasarkan lamanya hari yang dibutuhkan untuk memperoleh laporan auditor independen atas audit laporan keuangan tahunan perusahaan yaitu 31 Desember sampai dengan tanggal yang tertera pada laporan auditor independen. Lamanya audit delay dapat dilihat di annual report perusahaan.

Audit Timeliness

Audit timeliness diukur berdasarkan kuantitatif dalam jumlah hari yang dibutuhkan untuk mengumumkan laporan keuangan tahunan auditan ke publik, yaitu sejak tanggal tutup tahun buku perusahaan (31 Desember) sampai tanggal penyerahan ke Bapepam (paling lambat tanggal 31 Maret tahun berikutnya) yang dianggap sebagai tanggal pengumuman ke publik (Widati dan Septi, 2008: 179).

Fee Audit

Fee audit dalam penelitian ini akan diukur dengan menggunakan logaritma natural dari *professional fees*. Data *Professional fees* dapat diperoleh dari catatan atas laporan keuangan.

Teknik Analisis Data

Penelitian ini menggunakan analisis regresi logistik untuk

hubungan langsung antara variabel independen terhadap variabel dependen. Sedangkan untuk menganalisis variabel pemoderasi dalam penelitian ini menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Data-data terlebih dahulu dianalisis dengan menggunakan microsoft excel dan kemudian pengujian dilakukan dengan menggunakan software pengolah data SPSS (Statistical Product and Service Solution) versi 21.

a. Persamaan Regresi Model I (Analisis Regresi Logistik) :

$$Y = \alpha + \beta X_1 + \beta X_2 + \beta X_3 + \epsilon$$

b. Persamaan Regresi Model II (MRA) :

$$Y = \alpha + \beta X_1 + \beta X_2 + \beta X_3 + \beta X_m + \beta X_1.X_m + \beta X_2.X_m + \beta X_3.X_m + \epsilon$$

Keterangan:

Y = Integritas laporan keuangan

α = Konstanta

X1 = Pergantian auditor

X2 = Audit delay

X3 = Audit timeliness

M = Fee Audit

$\beta_1 - \beta_6$ = Koefisien

ϵ = Error term, yaitu tingkat kesalahan penduga dalam penelitian

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis 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 (*Mean*), nilai terendah

data(*Minimum*), nilai tertinggi data (*Maximum*), dan simpangan baku (*Standard Deviation*).

Tabel 1
Hasil Uji Analisis Statistik Deskriptif
Descriptive Statistics

	N	Mini mu m	Maxi mu m	Mean	Std. Devi ation
ILK	96	0	1	0,7188	0,45197
PA	96	0	1	0,6979	0,46157
AD	96	40	147	76,9688	17,4092
TL	96	55	295	122,1458	30,8865
FA	96	18,13	25,13	21,4205	1,78049
Valid N (listwise)	96				

Sumber : Data Olahan 2018

Uji Kualitas Data Regresi Logistik

1. Uji Keseluruhan Model

a. Uji -2 Log Likelihood

Langkah awal yang dilakukan untuk analisis model regresi logistik adalah menguji keseluruhan model regresi (overall model fit). Pengujian dilakukan dengan membandingkan nilai antara -2 Log Likelihood (-2LL) pada awal (Block Number = 0) dengan nilai -2 Log Likelihood (-2LL) pada akhir (Block Number = 1). Apabila terjadi penurunan, maka model tersebut menunjukkan model regresi yang baik. Penurunan -2 log likelihood dapat dilihat pada tabel 2 sebagai berikut :

Tabel 2
Hasil Uji Keseluruhan Model

Iteration	-2 Log likeliho od	Coefficients				
		Const tant	PA	AD	TL	FA
Step 1	1	41,811	-,138	3,406	-,009	,000
	2	31,033	1,041	4,628	-,024	-,001

3	27,919	2,014	4,927	-,048	-,002	,021
4	26,327	6,478	4,709	-,103	-,003	,048
5	24,088	32,764	4,277	-,302	-,003	-,403
6	21,240	86,496	3,244	-,760	-,006	-
7	20,320	119,522	2,946	-	-,010	1,087
8	20,225	132,016	2,971	1,196	-,011	1,351
9	20,223	133,582	2,983	1,211	-,012	1,452
10	20,223	133,612	2,984	1,211	-,012	1,462
11	20,223	133,612	2,984	1,211	-,012	1,462

a. Method: Enter
b. Constant is included in the model.
c. Initial -2 Log Likelihood: 114,073
d. Estimation terminated at iteration number 11 because parameter estimates changed by less than ,001.

Sumber : Data Olahan 2018

b. Uji Hosmer and Lameshow

Langkah selanjutnya yang dilakukan untuk analisis model regresi logistik adalah melakukan pengujian kelayakan data dan model regresi. Dalam pengujian kelayakan data digunakan Omnibus Test of Model. Pada penelitian ini menggunakan significant level 0,05 atau $\alpha = 5\%$. Jika nilai Sig < 0,05 maka data tersebut dinilai layak. Sedangkan pengujian pada model regresi dilakukan dengan menggunakan Hosmer and Lameshow Goodness-of-Fit Test. Jika pada Hosmer and Lameshow Goodness-of-Fit Test nilai Sig > 0,05 maka model tersebut dikatakan layak. Pengujian kelayakan model regresi seperti terlihat di tabel 3 dibawah ini.

Tabel 3
Hasil Uji Kelayakan Model
Hosmer and Lemeshow Test

Step	Chi-square	df	Sig.
1	8,327	7	,305

Sumber : Data Olahan 2018

c. Koefisien Determinasi (R²)

Koefisien determinasi R² pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variabel – variabel dependen (Ghozali, 2016:95). Pada tabel 4, menunjukkan besarnya nilai koefisien determinasi pada model regresi logistik ditunjukkan oleh nilai Nagelkerke R Square.

Tabel 4
Hasil Pengujian Koefisien Determinasi
Model Summary

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	20,223 ^a	,624	,897

a. Estimation terminated at iteration number 11 because parameter estimates changed by less than ,001.

Sumber : *Data Olahan 2018*

Tabel Klasifikasi

Tabel klasifikasi menunjukkan kekuatan prediksi dari model regresi untuk memprediksi variabel dependen. Dalam tabel 4.5 pada kolom *observed* terlihat perusahaan yang menyajikan laporan keuangan yang berintegritas dan perusahaan yang tidak menyajikan laporan keuangan yang berintegritas.

Tabel 5
Hasil Tabel Klasifikasi
Classification Table^a

	Observed	Predicted		Percentage Correct
		ILK	Not ILK	
Step 1	ILK	26	1	96,3
	Not ILK	2	67	97,1
	Overall Percentage			96,9

a. The cut value is ,500

Sumber : *Data Olahan 2018*

Hasil Pengujian Hipotesis Analisis Regresi Logistik

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi logistik untuk hubungan

langsung antara variabel independen terhadap variabel dependen. Model ini dianggap tepat karena variabel dependen (Y) dalam penelitian ini menggunakan skala nominal (Ghozali, 2016:321). Berdasarkan ketiga variabel independen yang dimasukkan dalam regresi dalam tabel 4.6, terdapat dua variabel yang mempunyai tingkat signifikan pada taraf 0,05 yaitu pergantian auditor dengan tingkat signifikansi sebesar 0,046 dan audit delay dengan tingkat signifikansi sebesar 0,033. Adapun hasil analisis data untuk masing-masing hipotesis dapat dilihat pada tabel 6 berikut:

Tabel 6
Hasil Pengujian Regresi Logistik
Variables in the Equation

Variables in the Equation						
		B	S.E.	Wald	df	Sig.
Step 1 ^a	PA	2,984	1,498	3,970	1	,046
	AD	-1,211	,567	4,568	1	,033
	TL	-,012	,042	,084	1	,772
	FA	-1,462	1,257	1,352	1	,245
	Constant	133,612	69,439	3,702	1	,054

a. Variable(s) entered on step 1: PA, AD, TL, FA.

Sumber : *Data Olahan 2018*

1. Pengaruh Pergantian Auditor Terhadap Integritas Laporan Keuangan

Berdasarkan pada pengujian yang telah dilakukan, variabel pergantian auditor sebagai variabel independen mempunyai nilai koefisien sebesar 2,984 dan nilai (sign) < 0,05 yaitu 0,046. Maka H1a diterima. Dengan demikian, hasil penelitian menunjukkan bahwa Pergantian Auditor berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

2. Pengaruh Audit Delay Terhadap Integritas Laporan Keuangan

Berdasarkan pada pengujian yang telah dilakukan, *audit delay*

sebagai variabel independen mempunyai nilai koefisien sebesar -1,211 dan nilai (sign) < 0,05 yaitu 0,033. Maka h2a diterima. Dengan demikian, hasil penelitian menunjukkan bahwa audit delay berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

3. Pengaruh Audit Timeliness Terhadap Integritas Laporan Keuangan

Berdasarkan pada pengujian yang telah dilakukan, variabel *audit timeliness* sebagai variabel independen mempunyai nilai koefisien sebesar -0,012 dan nilai (sign) > 0,05 yaitu 0,772. Maka h3a ditolak. Dengan demikian, hasil penelitian menunjukkan bahwa *audit timeliness* tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

Uji Interaksi (Uji Moderating)

Untuk membuktikan apakah *fee 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 pergantian auditor, *audit delay*, *audit timeliness*, dengan variabel moderasi *fee audit* sebagai berikut

Tabel 7
Hasil Pengujian MRA
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	8,673	2,593		3,345	,001
1 PA	-5,739	1,736	-.5,861	-3,307	,001
AD	-,068	,019	-.2,627	-3,623	,000
TL	,000	,010	-,031	-,045	,964
FA	-,427	,126	-.1,683	-3,397	,001
MOD1	,321	,085	7,353	3,770	,000

MOD2	,003	,001	1,949	3,519	,001
MOD3	-,006	,000	,011	,015	,988

a. Dependent Variable: ILK

Sumber : Data Olahan 2018

Dari hasil analisis regresi diatas maka dapat disimpulkan beberapa hal sebagai berikut:

1. Fee Audit Memoderasi Pengaruh Pergantian Auditor Terhadap Integritas Laporan Keuangan

Pada tabel 7, hasil analisis regresi moderasi dengan menggunakan pendekatan (MRA) menunjukkan interaksi antara moderasi fee audit dan pergantian auditor terhadap integritas laporan keuangan dengan nilai koefisien sebesar 0,321 dan nilai (sign) < 0,05 yaitu 0,000. Maka h1b diterima. Dengan demikian, hasil penelitian menunjukkan fee audit mampu memoderasi pengaruh pergantian auditor terhadap integritas laporan keuangan.

2. Fee Audit Memoderasi Pengaruh Audit Delay Terhadap Integritas Laporan Keuangan

Pada tabel 7, hasil analisis regresi moderasi dengan menggunakan pendekatan (MRA) menunjukkan interaksi antara moderasi *fee audit* dan audit delay terhadap integritas laporan keuangan dengan nilai koefisien sebesar 0,003 dan nilai (sign) < 0,05 yaitu 0,001. Maka h2b diterima. Dengan demikian, hasil penelitian menunjukkan bahwa *fee audit* mampu memoderasi pengaruh *audit delay* terhadap integritas laporan keuangan.

3. Fee Audit Memoderasi Pengaruh Audit Timeliness

Terhadap Integritas Laporan Keuangan

Pada tabel 7, hasil analisis regresi moderasi dengan menggunakan pendekatan (MRA) menunjukkan interaksi antara moderasi *fee audit* dan *audit timeliness* terhadap integritas laporan keuangan dengan nilai koefisien sebesar -0,006 dan nilai (sign) > 0,05 yaitu 0,772. Maka H_3b ditolak. Dengan demikian, hasil penelitian menunjukkan bahwa *audit timeliness* tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan analisis data maka kesimpulan penelitian ini adalah:

1. Pergantian auditor berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.
2. *Fee audit* mampu memoderasi pengaruh pergantian auditor terhadap integritas laporan keuangan.
3. *Audit delay* berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.
4. *Fee audit* mampu memoderasi pengaruh *audit delay* terhadap integritas laporan keuangan.
5. *Audit timeliness* tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.
6. *Fee audit* tidak mampu memoderasi pengaruh *audit timeliness* terhadap integritas laporan keuangan.

Saran

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

1. Penelitian berikutnya diharapkan dapat melakukan penelitian pada semua sektor lainnya dan periode pengamatan yang lebih panjang untuk memperoleh konsistensi hasil penelitian.
2. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambah variabel-variabel independen dan variabel pemoderasi lainnya yang mungkin mempengaruhi integritas laporan keuangan seperti *audit tenure*, kualitas audit, atau ukuran KAP, sehingga hasil penelitian terus berkembang dan mampu memprediksi faktor-faktor yang mempengaruhi integritas laporan keuangan.

DAFTAR PUSTAKA

- Amrulloh. 2015. "Pengaruh Mekanisme Corporate Governance, Ukuran Kap, Audit Tenure Dan Audit Report Lag Pada Integritas Laporan Keuangan". Tesis. Denpasar. Program Pascasarjana Universitas Udayana
- Arens, et al. 2014. Auditing and Assurance Service an Integral Approach. 15th edition. New Jersey: Pearson Education, Inc.
- Behrouzi. A., Banimahd. B., & Soleymani. A. (2013). Audit Fees and Timeliness of Accounting Information: Evidence from Iran. Journal of Basic and

- AppliedScientific Research, 3(6), 481-487.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2015. Standar Akuntansi Keuangan. Jakarta: IAI
- Jamaan. 2008. Pengaruh Mekanisme Corporate Governance dan Kualitas Kantor Akuntan Publik terhadap Integritas Laporan Keuangan. Universitas Diponegoro
- Jensen & Meckling, 1976, The Theory of The Firm: Manajerial Behaviour, Agency Cost, and Ownership Structure, Journal of Financial and Economics, 3:305-360
- Kieso, Donald E. Jerry J.Weygandt, Paul D. Kimmel. 2014. Accounting Principles Pengantar Akuntansi Edisi 7 Jilid 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Kurniawati, Lusi. 2016. Pengaruh Audit Delay Dan Audit Timeliness Terhadap Integritas Laporan Keuangan Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Dengan Struktur Pengendalian Intern Sebagai Variabel Pemoderasi. Skripsi. Medan. Universitas Sumatera Utara
- Mayangsari, S. 2003. Pengaruh Kualitas Audit, Independensi terhadap Integritas Laporan Keuangan. Simposium Nasional Akuntansi VI. Surabaya
- Modugu et al. 2012. Determinants of Audit Delay in Nigerian Companies: Empirical Evidence. Research Journal of Finance and Accounting. ISSN 2222-1697 (Paper) ISSN 2222-2847 (Online). Vol 3, No 6
- Noviawan. A. Ridho dan Septiani Aditya. 2013. Pengaruh Mekanisme Corporate Governance Dan Struktur Kepemilikan Terhadap Kinerja Keuangan: Universitas Diponegoro
- Peraturan Bapepam Nomor X.K.2. Tentang laporan keuangan tahunan harus disertai dengan laporan Akuntan dengan pendapat yang lazim dan disampaikan kepada Bapepam selambat-lambatnya pada akhir bulan ketiga (90 hari) setelah tanggal laporan keuangan tahunan.
- Puspita, M.A.P.W., dan Utama, I.M.K., 2016,” Fee Audit Sebagai Pemoderasi Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan”. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, Vol.16, no.3, hal: 1829-1856
- Rozania; ZR, Ratna Anggraini; dan Nindito, Marsellisa. 2013. Pengaruh Mekanisme Corporate Governance, Pergantian Auditor, dan Spesialisasi Industri Auditor terhadap Integritas Laporan Keuangan. Simposium

- Nasional Akuntansi XVI
Manado, 25-28 September
2013, pp.3480-3499
- Sugiyono, 2014, Metode Penelitian
Pendidikan Pendekatan
Kuantitatif, Kualitatif Dan R
&D. Bandung: Alfabeta.
- Susiana Dan Herawaty. 2007.
“Analisa Pengaruh
Independensi, Mekanisme
Corporate Governance,
Kualitas Audit Terhadap
Integritas Laporan
Keuangan”. Simposium
Nasional Akuntansi X. Unhas
Makasar. 26-28 Juli 2007.
- Wolk , et al (2001). .” Signaling,
Agency Theory,
AccountingPolicy Choice”.
Accounting and Business
Research. Vol. 18. No 69:47-
56.