



FEE AUDIT SEBAGAI MEDIASI PENGARUH KUALITAS AUDIT TERHADAP MANAJEMEN LABA (ANALISIS JALUR)

Widarti*

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi
 Universitas Tamansiswa Palembang
 *email: widartisuhaimi32@gmail.com

ABSTRACT

Generally, people judge that KAP is included in the big four audit quality is better than non big four accounting firm. Auditors receive audit fee in exchange for professional services they provide to the company. Audit fee is the cost to the client for having had the audit services of an accounting firm. Is the high audit fees can be a mediating influence on earnings management audit kualias. By using linear regression analysis and the Path Analysis results showed that simultaneous audit quality and audit fee does not significantly affect earnings management with Value sig 0.130 p> level of sig 0,05. dan t test showed that the quality of the audit and the audit fee no significant effect on earnings management by each p value 0.089 and 0.690 sig is greater than 0.05. Based on the analysis path shows that audit fee can not be mediating the effect of audit quality on earnings management. It can be seen from the value of the t statistic - 3,288 < t table with a significant level of 0.05 is equal to 1,666 and the coefficient of mediation amounted to -343 958 not signifkan which means there is no mediation effect of audit fees in relation to audit quality on earnings management.

INFO ARTIKEL

Diterima: 30 Maret 2017
 Direview: 31 Maret 2017
 Disetujui: 13 Juni 2017
 Terbit: 14 Juni 2017

Keywords:
earnings management, path analysis

PENDAHULUAN

Manajemen laba dilakukan dengan tujuan untuk memberikan manfaat terhadap manajemen tersebut serta menyesatkan pemegang saham atau pemilik serta pengguna laporan keuangan lainnya. Pada dasarnya manajemen laba tidak begitu saja menyalahi prinsip akuntansi yang berlaku umum. Manajemen laba terjadi karena adanya fleksibilitas standar akuntansi keuangan untuk menggunakan asumsi, penilaian, serta pemilihan metode perhitungan dalam penyusunan laporan keuangan yang

memungkinkan manajemen discretion dalam akuntansi akrual.

Hal ini membuat perusahaan memerlukan jasa seorang akuntan publik (selanjutnya disebut sebagai auditor). Auditor adalah seseorang yang memiliki kualifikasi tertentu dalam melakukan audit atas laporan keuangan dan kegiatan perusahaan. Dalam menjalankan tugasnya, auditor berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

Selama ini kualitas audit kebanyakan dikaitkan dengan KAP yang ditugaskan melakukan audit. KAP dibagi menjadi KAP yang termasuk dalam big four dan non big four. Umumnya, masyarakat menilai bahwa KAP yang termasuk dalam big four memiliki kualitas audit yang lebih baik dibandingkan KAP non big four. Pemilihan KAP oleh manajemen atau pemilik perusahaan adalah untuk melakukan proses audit atas kinerja keuangan perusahaannya. Dalam hubungannya KAP akan bekerja secara profesional untuk menghasilkan kinerja yang baik dalam menjaga reputasinya. Sedangkan manajemen ingin mendapatkan tingkat akuntabilitas yang tinggi atas kinerja keuangannya dari hasil audit KAP yang berkualitas. Kualitas audit yang dilakukan oleh KAP yang reputasinya baik akan lebih menjamin tentang akuntabilitas kinerja keuangan perusahaan yang diauditnya.

Auditor menerima fee audit sebagai imbalan atas jasa profesional yang mereka berikan kepada perusahaan. Fee audit adalah biaya yang harus ditanggung klien karena telah mendapatkan jasa audit dari sebuah KAP. Fee audit merupakan hal yang tidak kalah pentingnya di dalam penerimaan penugasan. Besarnya fee dapat bervariasi tergantung antara lain risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya.

Auditor yang mampu memberikan kualitas yang lebih baik seharusnya menerima bayaran yang lebih tinggi sebagai imbalan. Tetapi dalam kenyataannya justru fee audit yang lebih tinggi membuat bias antara hubungan auditor dengan klien. Hal ini membuat auditor cenderung tidak independen ketika mendeteksi manajemen laba. Hal inilah yang membuat pertanyaan apakah mungkin fee audit mampu mempengaruhi hubungan antara kualitas audit dengan manajemen laba.

LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Kualitas Audit

Menurut (De Angelo, 2004) mendefinisikan kualitas audit sebagai berikut

：“kemungkinan bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran dalam sistem akuntansi klien. Temuan pelanggaran tergantung kepada dorongan auditor untuk mengungkapkan pelanggaran tersebut. Dorongan ini akan bergantung pada independensi yang dimiliki oleh auditor tersebut”

Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa KAP yang besar akan berusaha untuk menyajikan kualitas audit yang lebih besar dibandingkan dengan KAP yang kecil. KAP yang besar jika tidak memberikan kualitas audit yang tinggi akan kehilangan reputasinya, dan jika ini terjadi maka dia akan mengalami kerugian yang lebih besar dengan kehilangan kepercayaan klien.

Di Indonesia, beberapa penelitian lainnya juga menggunakan ukuran kantor akuntan publik sebagai proksi kualitas audit seperti penelitian yang dilakukan oleh Nuraini dan Sumarno Zain (2007). Mereka mengasumsikan bahwa auditor KAP BIG4 memiliki kualitas audit relatif lebih baik dibandingkan dengan auditor KAP non BIG4.

Fee Audit

Audit fee adalah honorarium yang dibebankan oleh akuntan publik kepada perusahaan auditee atas jasa audit yang dilakukan akuntan publik terhadap laporan keuangan. Penetapan biaya audit yang dilakukan oleh KAP berdasarkan perhitungan dari biaya pokok pemeriksaan yang terdiri dari biaya langsung dan tidak langsung. Biaya langsung terdiri dari biaya tenaga yaitu manager, supervisor, auditor junior dan auditor senior. Sedangkan biaya tidak langsung seperti biaya percetakan, biaya penyusunan komputer, gedung dan asuransi. Setelah dilakukan perhitungan biaya pokok pemeriksaan maka akan dilakukan tawar menawar antar klien yang bersangkutan dengan kantor akuntan publik. (Halim,2008), menyebutkan terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi besar kecilnya audit fee yaitu: a. Besar kecilnya auditee. b. Lokasi Kantor Akuntan Publik (KAP). c. Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP)

Manajemen Laba

Standar akuntansi memiliki keterbatasan-keterbatasan yang dapat menjadikan laporan

keuangan menjadi kurang andal (reliable). Keterbatasan tersebut diantaranya adalah fleksibilitas penerapan metode akuntansi yang menyebabkan peluang bagi manajemen untuk melibatkan subjektifitas dalam menyusun metode akuntansi yang dipilih dan penentuan waktu untuk pengeluaran-pengeluaran yang bersifat discretionary dapat dipergunakan oleh manajemen untuk mempengaruhi laba, yaitu dengan mempercepat atau menunda pengeluaran-pengeluaran tersebut dan menggesernya pada periode yang lain. Keterbatasan laporan keuangan inilah yang menyebabkan terjadinya aktivitas manajemen laba (earnings management) oleh pihak manajemen perusahaan terhadap laporan keuangan perusahaan. Secara umum, manajemen laba didefinisikan sebagai upaya manajer perusahaan untuk mengintervensi atau mempengaruhi informasi-informasi dalam laporan keuangan dengan tujuan untuk mengelabui stakeholder yang ingin mengetahui kinerja dan kondisi perusahaan (Sulistyanto, 2008).

Motivasi adalah suatu bentuk dorongan yang menjadi penggerak utama seseorang atau organisasi untuk mencapai apa yang diinginkannya. Motivasi untuk melakukan manajemen laba biasanya timbul akibat "pressure" baik dari dalam maupun dari luar perusahaan biasanya berhubungan dengan kinerja keuangan yang tidak mencapai target yang telah ditentukan. Ada 4 motivasi menurut (Sulistyanto, 2008) Motivasi Pasar Modal, Penawaran Saham Perdana, Motivasi Kontraktual, Motivasi Regulasi, Upaya Manajerial dalam Melakukan Manajemen Laba

Ada beberapa cara yang dipakai perusahaan untuk mempengaruhi besar kecilnya laba menurut (Sulistyanto, 2008) yaitu :

1. Mengakui pendapatan masa depan menjadi pendapatan periode berjalan
2. Mengakui pendapatan periode berjalan menjadi pendapatan periode sebelumnya
3. Mencatat pendapatan palsu
4. Mengakui dan mencatat biaya lebih cepat atau lambat
5. Tidak mengungkapkan semua kewajibannya

Pendekatan Untuk Mendeteksi Manajemen Laba

Sulistyanto (2008) pendekatan yang telah dihasilkan oleh para peneliti untuk mendeteksi manajemen laba diantaranya :

Model Jones

Model jones dikembangkan oleh Jones (1991), model ini menggunakan dua asumsi sebagai dasar pengembangan. Pertama; Akrual periode berjalan (current accruals), yaitu perubahan dalam rekening modal kerja, merupakan hasil dari perubahan yang terjadi di lingkungan ekonomi perusahaan yang dihubungkan dengan perubahan penjualan, sehingga semua variabel yang digunakan akan dibagi dengan aktiva atau penjualan periode sebelumnya. Kedua; Gross property, plant, and equipment merupakan salah satu komponen utama yang digunakan untuk menghitung total akrual, khususnya untuk biaya depreiasi nondiscretionary.

Atas dasar asumsi di atas, untuk menghitung total akrual, model ini menghubungkan total akrual dengan perubahan penjualan dan gross property, plant, and equipment. Sementara untuk menghitung nondiscretionary accruals di tahun peristiwa model ini merumuskan sebagai berikut :

$$NDAt = \alpha_1(1/(At-1)) + \alpha_2(\Delta REVt/(At-1)) + \alpha_3(PPEt/(At-1))$$

Dimana:

A_{t-1} = total assets perusahaan i pada periode t-1

ΔRev_t = perubahan pendapatan perusahaan i dari tahun t - 1 ke tahun t

PPE_t = aktiva tetap perusahaan pada periode t

$\alpha_1, \alpha_2, \alpha_3$ = koefisien regresi

Estimasi $\alpha_1, \alpha_2, \alpha_3$ dihitung selama periode estimasi dengan menggunakan model sebagai berikut:

$$(TACt/(At-1)) = \alpha_1(1/(At-1)) + \alpha_2(\Delta REVt/(At-1)) + \alpha_3(PPEt/(At-1)) + v_t$$

Dimana: $TAC_t = \text{Total accruals}$

Model Jones Dimodifikasi

Model Jones dimodifikasi (modified jones model) merupakan modifikasi dari model Jones yang didesain untuk mengeliminasi kecenderungan untuk menggunakan perkiraan yang bisa salah dari model Jones untuk menentukan discretionary accruals ketika diction melebihi pendapatan. Model ini banyak digunakan dalam penelitian-penelitian akuntansi karena dinilai merupakan model yang paling baik dalam mendeteksi manajemen laba dan memberikan hasil paling robust. Sama halnya model manajemen laba berbasis berbasis aggregate accruals yang lain model ini menggunakan discretionary accruals sebagai proksi manajemen laba. Model Jones dimodifikasi dapat dilakukan dengan urutan sebagai berikut :

1. Menghitung nilai accrual dengan persamaan:

Total Accrual (TAC) = laba bersih setelah pajak (net income) – Arus kas dari aktivitas operasi (cash flow from operating)

2. Menghitung nilai accruals yang diestimasi dengan persamaan regresi Ordinary Least Square (OLS)

$$(TAC_t/(At-1)) = \alpha_1(1/(At-1)) + \alpha_2(\Delta REV_t/(At-1)) + \alpha_3(PPE_t/(At-1)) + e$$

Dimana:

TAC_t = total accruals perusahaan i pada periode t

A_{t-1} = total assets perusahaan i pada periode t-1

ΔRev_t = perubahan pendapatan perusahaan i dari tahun t – 1 ke tahun t

PPE_t = aktiva tetap perusahaan pada periode t

$\alpha_1, \alpha_2, \alpha_3$ = koefisien regresi

3. Dengan nilai koefisien regresi di atas, kemudian menghitung nilai nondiscretionary accruals.

$$NDAt = \alpha_1(1/(At-1)) + \alpha_2((\Delta REV_t - \Delta REC_t)/At-1) + \alpha_3(PPE_t/(At-1))$$

Dimana:

$NDAt$ = nondiscretionary accruals perusahaan i pada periode t

$\alpha_1, \alpha_2, \alpha_3$ = fitted coefficient yang diperoleh dari hasil regresi pada perhitungan total accruals.

ΔREC_t = perubahan piutang perusahaan i pada periode

4. Menghitung discretionary accruals :

$$DAT = (TAC_t/(At-1)) - NDAt$$

Dimana:

DAT = discretionary accruals perusahaan i pada periode t

METODOLOGI PENELITIAN

Ruang Lingkup Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh variabel independen yaitu kualitas audit, terhadap variabel dependen yaitu manajemen laba, dengan fee audit sebagai variabel intervening. Perusahaan yang akan diteliti adalah perusahaan consumer goods yang terdaftar dibursa efek Indonesia pada tahun 2011-2014

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan consumer goods sesuai dengan kelompok industrinya yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI). Periode pengamatan yang digunakan adalah tahun 2012-2015. Penentuan sampel perusahaan menggunakan metode purposive sampling, yaitu pengambilan sampel dengan memperhatikan kriteria-kriteria tertentu. Adapun kriteria-kriteria yang harus dipenuhi untuk menjadi sampel penelitian:

1. Perusahaan listed (terdaftar) di Bursa Efek Indonesia (BEI) sejak 1 Januari 2011 sampai 31 Desember 2014 dan tidak delisting selama periode penelitian.
2. Menerbitkan laporan keuangan audit (audited financial statement) untuk periode yang berakhir pada tanggal 31 Desember

- setiap tahunnya secara berturut-turut dalam periode 2012-2015.
3. Mencantumkan professional fee dalam laporan keuangannya.
 4. Mencantumkan nama KAP yang mengaudit laporan keuangannya.

Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel Independen

Variabel independen (independent variable) adalah tipe variabel yang menjelaskan atau mempengaruhi variabel yang lain. Variabel independen (X1) yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitas audit. Kualitas

Audit sebagai variabel independen dalam penelitian diprosikan dengan ukuran kantor akuntan publik yang diukur dengan menggunakan variabel dummy yaitu nilai 0 untuk KAP non BIG4 dan nilai 1 untuk KAP yang berafiliasi dengan KAP BIG4 internasional. Dengan mengasumsikan bahwa auditor KAP BIG4 memiliki kualitas audit relatif lebih baik dibandingkan dengan auditor KAP non BIG4.

Variabel Intervening

Variabel intervening (X2) yang digunakan dalam penelitian ini adalah fee audit. Data tentang fee audit akan diambil dari akun professional fees yang terdapat dalam laporan keuangan dari perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Hal ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Hartadi (2009).

Variabel Depend

Variabel dependen (Y) yang digunakan dalam penelitian ini adalah manajemen laba yang diukur dengan discretionary accruals. Pengukuran variabel manajemen laba menurut modified jones models.

Adapun persamaan untuk menguji pengaruh kedua variabel X terhadap variabel Y dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$Y = \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e$$

Keterangan:

Y : Manajemen laba

- X1 : Kualitas audit
 X2 : Fee audit
 β_1, β_2 : Koefisien masing-masing variabel
 e : Error

Analisis regresi linier berganda dan analisis jalur digunakan dalam penelitian ini. Analisis jalur merupakan perluasan dari analisis regresi berganda, atau dengan kata lain analisis jalur adalah penggunaan analisis regresi untuk menaksir hubungan kausalitas antar variabel yang telah ditetapkan sebelumnya berdasarkan teori. Persamaannya antara lain adalah sebagai berikut:

$$X_2 = \beta_1 X_1 + e$$

Keterangan:

- X1 : Kualitas audit
 X2 : Fee audit
 β_1, β_2 : Koefisien masing-masing variabel
 e_1, e_2 : Error

Sebelum dilakukan pengujian dengan menggunakan analisis regresi, maka terlebih dahulu dilakukan pengujian untuk menentukan apakah seluruh variabel penelitian layak untuk diuji dengan regresi berganda. Pengujian tersebut dinamakan Uji Asumsi Klasik. Empat uji asumsi klasik dalam penelitian ini meliputi uji normalitas, multikolinearitas, heteroskedastisitas dan autokorelasi.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Hasil Penelitian

Statistik Deskriptif

Analisis statistik Descriptif digunakan untuk menggambarkan tentang suatu data meliputi : minimum, maksimum, mean, standar deviasi. Adapun data variabel dalam penelitian ini adalah Kualitas Audit, Manajemen Laba, dan Fee Audit. Berdasarkan hasil penelitian diperoleh output analisis deskriptif sebagai berikut :

Tabel 1
Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Manajemen Laba	-.00093	.091720	72
Kualitas Audit	.61	.491	72
<i>Fee Audit</i>	7.70792639E1	1.462049205E2	72

Sumber : Data Olahan

Berdasarkan tabel 1 di atas, dapat diketahui bahwa jumlah data yang digunakan dalam penelitian ini adalah 4 tahun, yang diambil dari laporan keuangan perusahaan *Consumer Goods* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari periode 2012 sampai dengan 2015. Dari tabel dapat dijelaskan bahwa ;

1. Manajemen Laba menunjukkan jumlah sampel (N) ada 72, dari 72 sampel ini nilai rata-rata (mean) sebesar -0.00093 dan standar deviasi sebesar 0.091720.
2. Kualitas Audit menunjukkan jumlah sampel (N) ada 72, dari 72 sampel ini nilai rata-rata (mean) sebesar 0.61 dan standar deviasi sebesar 0.491.

3. *Fee Audit* menunjukkan jumlah sampel (N) ada 72, dari 72 sampel ini nilai rata-rata (mean) sebesar 7.70792639 dan standar deviasi sebesar 1.462049205.

Hasil Uji Asumsi Klasik
Uji Normalitas

Ghozali (2012) menyebutkan bahwa, uji normalitas menggunakan grafik bisa saja menyesatkan karena secara visual bisa saja terlihat normal padahal secara statistic bisa saja sebaliknya. Untuk itu, dalam penelitian ini juga dilakukan uji *Kolmogorov-Smirnov* yang hasil pengujinya akan ditampilkan dalam tabel 2 berikut :

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

		Unstandardized Residual
N		72
Normal Parameters ^a	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.08905079
Most Extreme Differences	Absolute	.138
	Positive	.138
	Negative	-.077
Kolmogorov-Smirnov Z		1.174
Asymp. Sig. (2-tailed)		.127

- a. Test distribution is Normal.
b. Calculated from data.

Berdasarkan tabel 2 diatas dapat kita lihat bahwa variabel pengganggu atau residual memiliki nilai asymptotic significant sebesar 0,127 (lebih besar dari 0,05) yang mengindikasikan bahwa data tersebut terdistribusi secara normal.

Uji Multikolinearitas

Berdasarkan tabel 3 dibawah ini dapat dilihat bahwa nilai tolerance untuk variabel

Kualitas Audit (X1) Fee Audit (X2) masing-masing adalah 0,866 dan 0,866 atau lebih besar dari 0,10. Sedangkan nilai VIF untuk variabel Kualitas Audit (X1) Fee Audit (X2) masing-masing adalah 1,155 dan 1,155 lebih kecil dari 10. Jadi dapat disimpulkan dalam persamaan regresi ini tidak terjadi multikolinearitas.

Tabel 3
Hasil Uji Multikolinearitas
Coefficients^a

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 Kualitas Audit	.866	1.155
Fee Audit	.866	1.155

a. Dependent Variable: Manajemen Laba

Uji Heteroskedastisitas

Tabel 4
Hasil Uji Glejser
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		t	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
1 (Constant)	.060	.015			4.115	.000
Kualitas Audit	.010	.017	.074		.577	.566
Fee Audit	-5.669E-5	.000	-.129		-1.014	.314

a. Dependent Variable: ABS

Berdasarkan output diatas menunjukkan bahwa semua nilai variabel melebihi angka signifikan 0,05 hal ini berarti tidak terjadi heteroskedastisitas dalam model regresi.

Uji Autokorelasi

Menurut Triasdini (2010) untuk mendeteksi autokorelasi dapat dilakukan dengan uji Durbin Watson (DW) dengan ketentuan sebagai berikut :

Tabel 5
Kriteria Pengujian Durbin-Watson

Ho	Keputusan	Jika
Tidak ada autokorelasi positif	Tolak	$0 < d < d_l$
Terdapat autokorelasi negatif	Tolak	$d > 4-d_l$
Terdapat autokorelasi positif	Tolak	$d < d_l$
Tidak ada autokorelasi positif dan negatif	Tidak Tolak	$d_u < d < (4-d_u)$

Berdasarkan tabel 6 dibawah ini didapat nilai DW yang dihasilkan dari model regresi adalah 2.125, lalu akan dibandingkan dengan nilai d_l dan d_u yang diperoleh dari tabel Durbin Watson. Untuk jumlah sampel sebanyak (n) = 72

dengan $k = 2$ (k adalah jumlah variabel independen), maka diperoleh nilai d_l sebesar 1.5323 dan d_u sebesar 1.7054 dan nilai $4-d_l$ dan d_u (2.4677 dan 2.2946).

Tabel 6
Hasil Ujia Autokorelasi
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted Square	R Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.239 ^a	.057	.030	.090332	2.125

a. Predictors: (Constant), *Fee Audit* , Kualitas Audit

b. Dependent Variable: Manajemen Laba

Analisis Regresi Linier berganda

Tabel 7
Hasil Uji Regresi Berganda

Model	Unstandardized Coefficients			Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
1	(Constant) .021	.020			1.042	.301
	Kualitas Audit -.040	.023	-.216		-1.724	.089
	<i>Fee Audit</i> 3.157E-5	.000	.050		.401	.690

a. Dependent Variable:
Manajemen Laba

Berdasarkan Tabel 7 diatas dengan memperhatikan angka yang berbeda pada kolom *Unstandardized coefficient Beta*, maka dapat disusun persamaan regresi berganda sebagai berikut :

$$Y = a + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e$$

Manajemen Laba

$$= 0.021 + (-0.040) KA + 3.157 FE + e$$

Dari persamaan regresi berganda diatas maka dapat di interpretasikan beberapa hal antara lain sebagai berikut :

- Nilai (constant) menunjukkan nilai sebesar 0.021 artinya bahwa Manajemen Laba memiliki nilai 0.021 jika variabel seperti Kualitas Audit dan *Fee Audit* adalah tidak ada.
- Variabel Kualitas Audit memiliki koefisien regresi sebesar -0.040. yang artinya jika kenaikan nilai Kualitas Audit sebanyak 1, maka akan menyebabkan penurunan Manajemen Laba sebesar -0.040, dengan

asumsi variabel independen yang lain dianggap konstan.

Variabel *Fee Audit* memiliki nilai koefisien regresi sebesar 3.157 yang menggambarkan bahwa jika terjadi kenaikan nilai *Fee Audit* sebanyak 1, maka akan menyebabkan nilai Manajemen Laba juga akan naik sebesar 3.157, dengan asumsi variabel independen yang lain dianggap konstan.

Uji Simultan (Uji F)

Tabel 8

ANOVA^b

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression .034	2	.017	2.099	.130 ^a
	Residual .563	69	.008		
	Total .597	71			

a. Predictors: (Constant), Kualitas Audit , *Fee Audit*

b. Dependent Variable: Manajemen Laba

Dari hasil uji F pada tabel 8 diperoleh *p value sig* (0,130) > *level of sig* (0,05). Hal ini berarti bahwa Kualitas Audit, *Fee Audit* secara simultan

berpengaruh tidak signifikan terhadap Manajemen Laba.

Uji Parsial (Uji t)

Tabel 9
Coefficients

Model	Unstandardized Coefficients			Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
1	(Constant) .021	.020			1.042	.301
	Kualitas Audit -.040	.023	-.216		-1.724	.089
	<i>Fee Audit</i> 3.157E-5	.000	.050		.401	.690

a. Dependent Variable:
Manajemen Laba

Berdasarkan tabel 9 diatas menyatakan bahwa :

- Menunjukkan bahwa *p value sig* (0,089) > *level of sig* (0,05). Hal tersebut menyatakan bahwa Kualitas Audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap Manajemen Laba
- Menunjukkan bahwa *p value sig* (0,690) > *level of sig* (0,05). Hal tersebut menyatakan *Fee Audit* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap Manajemen Laba.

Koefisien Determinasi (R^2)

Dari tabel Model Summary tabel 10 dapat diketahui nilai R^2 (adjusted R square) adalah 0,030. Jadi sumbangan pengaruh dari variabel

independen yaitu 3,0 %, sedangkan sisanya 97 % dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diteliti.

Tabel 10
Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.239 ^a	.057	.030	.090332

- a. Predictors: (Constant), Kualitas Audit, *Fee Audit*
b. Dependent Variable: Manajemen Laba

Hasil Uji Analisis Jalur (*Path Analysis*)

Analisis Jalur digunakan untuk mengetahui pengaruh mediasi Fee Audit dalam hubungannya kualitas audit terhadap manajemen laba. Untuk analisis tersebut akan menggunakan

hasil dari regresi persamaan 1 dan regresi persamaan 2. Hasil regresi persamaan 1 dapat dilihat dari tabel 8,9 dan 10 dan hasil dari regresi persamaan 2 dapat dilihat dari tabel berikut ini.

Tabel 11
Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.366 ^a	.134	.121	1.370386892E2

- a. Predictors: (Constant), Kualitas Audit
b. Dependent Variable: *Fee Audit*

Tabel 12
NOVA^b

	Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	203115.231	1	203115.231	10.816	.002 ^a
	Residual	1314572.163	70	18779.602		
	Total	1517687.394	71			

- a. Predictors: (Constant), Kualitas Audit
b. Dependent Variable: *Fee Audit*

Tabel 13
Coefficients

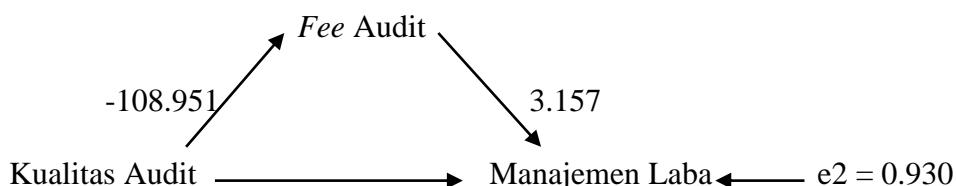
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	143.661	25.898		5.547	.000
Kualitas Audit	-108.951	33.129	-.366	-3.289	.002

a. Dependent Variable: Fee audit

Hasil output SPSS pada persamaan (1) memberikan standardized beta Kualitas Audit sebesar -0.040 dan *Fee Audit* sebesar 3.157 semuanya tidak signifikan. Nilai koefisien unstandardized beta Kualitas Audit -0.040 merupakan nilai jalur p_1 dan nilai unstandardized beta *Fee Audit* 3.157 merupakan nilai jalur p_3 . Pada output SPSS pada persamaan

(2) memberikan standardized beta Kualitas Audit sebesar -0.366 dan signifikan yang berarti Kualitas Audit mempengaruhi *Fee Audit*. Nilai koefisien unstandardized beta -108.951 merupakan nilai jalur p_2 . Besarnya nilai $e_1 = \sqrt{(1 - 0.057)} = 0.971$ dan besarnya nilai $e_2 = \sqrt{(1 - 0.134)} = 0.930$.

$$e_1 = 0.971$$



Hasil analisis jalur menunjukkan bahwa Kualitas Audit tidak dapat berpengaruh langsung ke Manajemen Laba dan dapat berpengaruh langsung yaitu dari Kualitas Audit ke *Fee Audit* (sebagai intervening) lalu ke Manajemen Laba. Besarnya pengaruh langsung adalah -108.951 sedangkan pengaruh tidak langsung harus dihitung dengan mengalikan koefisien tidak langsungnya yaitu $(-108.951) \times (3.157) = -343.958$ atau total pengaruh Kualitas Audit ke Manajemen Laba = $-0.040 + ((-108.951 \times 3.157) = -343.998$

Hitung standar error dari koefisien indirect effect (S_{p2p3})

$$Sp_{p3} = \sqrt{p_3^2 Sp_2^2 + p_2^2 Sp_3^2 + Sp_2^2 Sp_3^2}$$

$$Sp_{p3} =$$

$$\sqrt{(3.157)^2 \cdot (33.129)^2 + (-108.951)^2 \cdot (0.000)^2}$$

$$Sp_{p3} = \sqrt{(9.967) \cdot (1097.530)}$$

$$Sp_{p3} = \sqrt{10939.081}$$

$$Sp_{p3} = 104.590$$

Berdasarkan hasil Sp_{p3} ini kita dapat menghitung nilai t statistik pengaruh mediasi dengan rumus sebagai berikut :

$$t = \frac{p_2 p_3}{Sp_{p3}} = \frac{-343.958}{104.590} = -3.288$$

Oleh karena nilai t hitung = -3.288 lebih < dari t tabel dengan tingkat signifikan 0.05 yaitu sebesar 1.666, maka dapat disimpulkan bahwa koefisien mediasi -343.958 tidak signifikan yang berarti tidak ada pengaruh mediasi *Fee Audit* dalam hubungannya Kualitas Audit terhadap Manajemen Laba.

Pengaruh Kualitas Audit dan *Fee Audit* terhadap Manajemen Laba

Hasil penelitian pada pengujian secara simultan menunjukkan bahwa Kualitas Audit dan *Fee Audit* tidak berpengaruh signifikan terhadap Manajemen Laba. Pada kualitas audit hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Siregar (2005) yang menyatakan bahwa kualitas audit tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap manajemen laba. Hal ini mengindikasikan bahwa KAP baik yang big four maupun non big four tidak bisa memperkecil kesempatan pihak manajemen untuk melakukan tindakan manajemen laba. Hasil sejalan dengan penelitian Siregar (2005) yang mengindikasikan bahwa ukuran KAP mungkin bukan merupakan proxy kualitas audit yang tepat di Indonesia.

Dan pada *fee audit* hasil ini menunjukkan bahwa praktik manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan masih tetap berada pada jalur yang sesuai atau dengan kata lain tidak melanggar PSAK. Sehingga ada atau tidaknya praktik manajemen laba di dalam suatu perusahaan tidak memiliki hubungan besar kecilnya *fee audit* yang diberikan kepada auditor. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan Cyntia (2014) dimana manajemen laba tidak memiliki hubungan terhadap *fee audit*.

Pengaruh Kualitas Audit Terhadap *Fee Audit*

Hasil penelitian bahwa kualitas audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap *fee audit*, Diketahui dari hasil uji t menunjukkan bahwa *p value sig* (0,02) < *level of sig* (0,05) yang berarti diterima. Hal ini menyatakan bahwa Kualitas Audit berpengaruh signifikan terhadap *Fee Audit*, maka dapat disimpulkan semakin tinggi Kualitas Audit yang dimiliki auditor maka semakin tinggi pula *Fee Audit* yang diterima oleh auditor. Karena KAP yang lebih besar dengan biaya audit yang lebih tinggi cenderung memberikan jasa audit yang berkualitas. Hal ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Hartadi (2009) menyatakan bahwa *Fee* memang secara signifikan mempengaruhi Kualitas Audit. Penelitian ini juga mendukung penelitian Prima dan Susanti (2013) mereka menyatakan bahwa memiliki pengaruh yang signifikan dan positif antara variabel *Fee Audit* terhadap kualitas audit.

Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba Dengan *Fee Audit* Sebagai Variabel Intervening

Fee audit dalam model penelitian ini tidak menjadi mediasi hubungan antara kualitas audit terhadap manajemen laba pada perusahaan *consumer goods* yang terdaftar di BEI. Variabel *fee audit* tidak mengakibatkan variabel kualitas audit mempengaruhi variabel manajemen laba secara langsung. Hal ini diketahui dari hasil uji analisis jalur bahwa nilai *t* statistik pengaruh mediasi = $-3.288 <$ dari *t* tabel dengan tingkat signifikan 0.05 yaitu sebesar 1.666, maka dapat disimpulkan bahwa koefisien mediasi -343.958 tidak ada pengaruh mediasi *Fee Audit* dalam hubungannya Kualitas Audit terhadap Manajemen Laba. Dengan demikian semakin tinggi *fee audit* yang diterima oleh auditor tidak mempengaruhi seorang manajer dalam melakukan tindakan manajemen laba.

KESIMPULAN

1. Berdasarkan Uji F diperoleh *p value sig* (0,130) > *level of sig* (0,05). Hal ini berarti bahwa Kualitas Audit, *Fee Audit* secara simultan tidak berpengaruh terhadap Manajemen Laba.
2. Berdasarkan Uji t menunjukkan bahwa *p value sig* (0,02) < *level of sig* (0,05) Hal ini menyatakan bahwa Kualitas Audit berpengaruh terhadap *Fee Audit*.
3. Berdasarkan dari hasil uji analisis jalur bahwa nilai *t* statistik pengaruh mediasi adalah $-3.288 <$ dari *t* tabel dengan tingkat signifikan 0.05 yaitu sebesar 1.666, disimpulkan bahwa koefisien mediasi -343.958 tidak signifikan. Hal ini berarti tidak ada pengaruh mediasi *Fee Audit* dalam hubungannya Kualitas Audit terhadap Manajemen Laba.

REFERENSI

- Bangun, Prima dan Susanti dan Malem Ukur Tarigan,2013. "Pengaruh Kompetensi, Etika, Dan *Fee Audit* Terhadap Kualitas Audit" Jurnal Akuntansi, Volume 13, Nomor 1, April 2013 : 803-832

- DeAngelo, Linda Elizabeth. "Auditor Size and Audit Quality". *Journal of Accounting and Economics*. Pp. 183-199. 1981.
- Ghozali, Imam. "Aplikasi Analisis Multivariate dengan program IBM SPSS 20", Cetakan VI, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang, 2012.
- Halim Abdul. "Auditing Dasar-Dasar Audit Laporan Keuangan", Edisi Keempat Cetakan Pertama, Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN, Yogyakarta, 2008.
- Hartadi, Bambang. "Pengaruh Fee Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit di Bursa Efek Indonesia". *Jurnal Ekonomi dan Keuangan*. 2009.
- Nuraini dan Sumarno Zain. "Analisis pengaruh kepemilikan institusional dan kualitas audit terhadap manajemen laba". *Jurnal Makki*, Vol.7, No.1, Halaman 19-32. 2007.
- Paramitha, Chintia. I Made Karya Utama. 2014. Pengaruh Independensi Dewan Komisaris,
- Fungsi Internal Audit, dan Praktik Manajemen Laba terhadap Fee Audit Pada Perusahaan Manufaktur di BEI. ISSN: 2302-8556. Universitas Udayana (Unud), Bali.
- Siregar, Sylvia Veronica dan Utama, Siddarta. 2005. "Pengaruh Struktur Kepemilikan ukuran Perusahaan dan praktek Corporate Governance terhadap penegloalan laba (Earnings Management)". *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Simposium Nasional Akuntansi ke VIII.
- Sulistyanto, Sri. "Manajemen Laba: Teori dan Model Empiris". Grasindo. Jakarta. 2008.
- Soediyono, R. 2001. Analisa Laporan Keuangan : Analisa Ratio, Yogyakarta : Graha Ilmu.
- Triasdini, Himaniar. 2010. Pengaruh CAR, NPL dan ROA Terhadap Penyaluran Kredit Modal Kerja. Skripsi. Semarang : Fakultas Ekonomi Universitas Diponogoro.

