

p-ISSN 2721 - 2025

T A B R

TRILOGI ACCOUNTING & BUSINESS RESEARCH

Program Studi Akuntansi
Universitas Trilogi

Volume 02, Nomor 01, Halaman 1 - 89

Jakarta, Juni 2021

TIM EDITORIAL

Pembina
Advisory Board

**Prof. Dr. Ir. Arissetyanto Nugroho, M.M., IPU., CMA., MSS.,
Universitas Trilogi, Jakarta**
Sri Opti, S.E., Ak., M.M., CA., CIPSAS., Universitas Trilogi, Jakarta

**DEWAN REDAKSI
EDITORIAL TEAM**

Ketua Redaksi
Editor in Chief

**Dr. Nurul Aisyah Rachmawati, S.E., M.S.Ak., Universitas Trilogi,
Jakarta**

Dewan Redaksi
Editorial Board

**Dr. Anies Lastiati, S.E. Ak., MHRM., M.Ed.St., CA., Universitas
Trilogi, Jakarta**
**Mohamad Mahsun, S.E., M.Si., Ak., CA., CPA., CFrA., CertIPSAS.,
CPI., Ph.D., STIE Widya Wiwaha, Yogyakarta**
**Dr. Widyahayu Warmmeswara Kusumastati, S.E., S.Sos., M.Si.,
Universitas Jenderal Soedirman, Purwokerto**
Dr. Achmad Hizazi, S.E., M.Com., CA., Universitas Jambi, Jambi

Redaktur Pelaksana
Managing Director

Rizka Ramayanti, S.E., M.Si., Universitas Trilogi, Jakarta
**Imam Nurcahyo Fambudi, S.E., Ak., CA., M.Ak., MBA., Universitas
Trilogi, Jakarta**

**REDAKSI TEKNIS
TECHNICAL EDITOR**

Editor Tata Letak
Layout Editor

**Novita, S.E., Ak., M.Ak., CSRS., CertIPSAS., CA., Universitas Trilogi,
Jakarta**
Rizki Dito Subekti, B.Ec. (HONS)

Editor Bahasa
Language Editor

Lely Dahlia, S.E., M.Ak., CertIPSAS., Universitas Trilogi, Jakarta

DAFTAR ISI

PENGARUH KARAKTERISTIK DEWAN KOMISARIS DAN KOMITE AUDIT PERUSAHAAN BUMN TERHADAP MANAJEMEN LABA (STUDI EMPIRIS PADA BADAN UMUM MILIK NEGARA DI TAHUN 2017 – 2019)

Ai Lingga Sari, Anies Lastiati 1-10

PENGARUH PENGHINDARAN PAJAK PERUSAHAAN TERHADAP EFISIENSI INVESTASI PADA PERUSAHAAN BUMN TAHUN 2017-2019 DAN DIMODERASI OLEH DEWAN KOMISARIS INDEPENDEN

Meivira Andriani, Anies Lastiati 11-19

AKUNTANSI MANAJEMEN LINGKUNGAN DENGAN ECO-EFFICIENCY DALAM MENDUKUNG PEMBANGUNAN BERKELANJUTAN

Hentini Selfaoni, Novita 20-44

PENGARUH PENGHARGAAN FINANSIAL, LINGKUNGAN KERJA, DAN PELATIHAN PROFESIONAL TERHADAP MINAT BERKARIR SEBAGAI AKUNTAN PUBLIK PADA MAHASISWA AKUNTANSI (STUDI KASUS PADA MAHASISWA PROGRAM STUDI AKUNTANSI DI JAKARTA TIMUR)

Hawa Romadona, Sri Opti..... 45-63

PENGARUH KEPEMILIKAN INSTITUSIONAL DAN KEPEMILIKAN KELUARGA TERHADAP TAX AVOIDANCE PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR

Riskha, Anies Lastiati..... 64-72

PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN, PROFITABILITAS, OPINI AUDITOR DAN REPUTASI KAP TERHADAP LAMANYA PENYELESAIAN AUDIT

Mahbub Sanjaya, Muyassaroh 73-89

**PENGARUH KARAKTERISTIK DEWAN KOMISARIS DAN KOMITE AUDIT
PERUSAHAAN BUMN TERHADAP MANAJEMEN LABA (STUDI EMPIRIS PADA
BADAN UMUM MILIK NEGARA DI TAHUN 2017 – 2019)**

Ai Ingg Lestari^{1*}, Anies Lastiati²

¹Akuntansi, Ekonomi Bisnis dan Humaniora, Universitas Trilogi, Jakarta Selatan, Indonesia

²Akuntansi, Ekonomi Bisnis dan Humaniora, Universitas Trilogi, Jakarta Selatan, Indonesia

Email Penulis Pertama^{1*}, anieslastiati@trilogi.ac.id²

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh karakteristik dewan komisaris dan komite audit di perusahaan Badan Umum Milik Negara di Indonesia terhadap manajemen laba. Sampel penelitian adalah 25 dari 108 perusahaan Badan Umum Milik Negara yang dipilih menggunakan purposive sampling. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap manajemen laba, sedangkan komite audit, profitabilitas dan leverage berpengaruh terhadap manajemen laba.

Kata Kunci: Komite Audit; Leverage; Profitabilitas; Proporsi Dewan Komisaris Independen

ABSTRACT

This research aims to provide empirical evidence on the effect of the characteristics of the board of commissioners and audit committee in State-Owned Companies in Indonesia on earnings management. The research sample is 25 of the 108 State-Owned Public Companies selected using purposive sampling. The results of this study indicate that the proportion of independent commissioners has no effect on earnings management, while the audit committee, profitability and leverage affect earnings management. Keywords: Audit Committee; Benefit; Profitability; Proportion of Independent Commissioners.

Keywords: Audit Committee; Leverage; Profitability; Proportion of Independent Commissioners

Histori artikel:

Diunggah: 01-05-2021

Direview: 10-05-2021

Diterima: 20-05-2021

Dipublikasikan: 01-06-2021



* Penulis korespondensi ✉

PENDAHULUAN

Laporan keuangan perusahaan merupakan mekanisme bagi manajer untuk berkomunikasi dengan investor luar. Kualitas laporan keuangan mempengaruhi dalam pengambilan keputusan investasi oleh investor maupun pihak lain yang berkepentingan pada perusahaan. Laporan keuangan mencerminkan kinerja perubahan posisi keuangan perusahaan yang dapat menyebabkan kompetensi manajerial sehingga memungkinkan manajer akan terlibat dalam memanipulasi laporan keuangan (Meita, 2016).

Menurut Arifin dan Destriana (2016), Fokus utama dalam penilaian kinerja atau pertanggung jawaban manajemen adalah informasi laba. Selain informasi laba juga dapat membantu pemilik atau pihak lain dalam memperkirakan profitabilitas perusahaan di masa mendatang. Kecenderungan pada informasi laba tersebut, mendorong manajemen perusahaan untuk mengendalikan laba agar posisi perusahaan tetap menguntungkan. Pengendalian laba tersebut dinamakan manajemen laba. Manajemen laba diduga muncul atau dilakukan manajer atau para pembuat laporan keuangan dalam proses pelaporan keuangan suatu perusahaan karena mereka mengharapkan suatu manfaat dari tindakan yang dilakukan. Tindakan manajemen laba telah memunculkan beberapa kasus skandal pelaporan akuntansi di perusahaan swasta dan tak terkecuali BUMN.

Menurut teori keagenan, konflik kepentingan ini dapat diminimalkan dengan pengawasan sendiri yang dilakukan oleh principal melalui tata kelola perusahaan. Karakteristik dewan komisaris terkait proporsi dewan komisaris independen perlu diperhatikan agar terdapat independensi dalam proses pemantauan kinerja perusahaan terkait manajemen laba. Perusahaan juga perlu memiliki komite audit yang memiliki keahlian di bidangnya agar fungsi pengawasan dapat berjalan dengan baik. Oleh karena itu, salah satunya komite audit harus memiliki latar belakang akuntansi atau keuangan. Keberadaan komite audit yang memiliki keahlian dalam bidang akuntansi dan keuangan adalah sinyal persepsi kredibilitas dan kualitas laba perusahaan yang lebih baik.

Beberapa diantaranya Luthvita (2017) yang mempelajari pengaruh karakteristik perusahaan, tata kelola perusahaan dan manajemen laba. Penelitian ini menemukan bahwa proporsi dewan komisaris independen berpengaruh positif terhadap manajemen laba, akan tetapi keahlian komite audit tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Sedangkan hasil penelitian Lestari dan Murtanto, (2017) menunjukkan proporsi dewan komisaris berpengaruh negatif terhadap manajemen. Hasil penelitian lain oleh Meita (2016) berpendapat bahwa dewan komisaris berpengaruh terhadap manajemen laba dan komite audit tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Hasil penelitian tersebut tidak sesuai dengan Rahmawati (2017), proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Sedangkan, Widasari dan Anggriani (2017) menyatakan keahlian di bidang keuangan dan akuntansi komite audit berpengaruh negatif terhadap manajemen laba.

Meskipun hasil penelitian di atas tidak konsisten untuk karakteristik tata kelola perusahaan yang diprosikan dengan proporsi dewan komisaris independen dan keahlian komite audit, tetapi penelitian tersebut menunjukkan pentingnya tata kelola perusahaan. Selain itu terdapat pula variabel kontrol yang digunakan dalam penelitian ini antara lain profitabilitas dan leverage. Sesuai dengan latar belakang dan perumusan masalah, maka tujuan dari penelitian ini adalah untuk membuktikan secara empiris apakah terdapat pengaruh proporsi dewan komisaris independen dan komite audit terhadap manajemen laba.

TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Landasan Teori

Teori Keagenan

Konsep teori keagenan menurut R.A Supriyono (2018), yaitu hubungan kontraktual antara *principal* dan agen. Hubungan ini dilakukan untuk suatu jasa dimana *principal* memberi wewenang kepada agen mengenai pembuatan keputusan yang terbaik bagi *principal* dengan mengutamakan kepentingan dalam mengoptimalkan laba perusahaan.

Anthony dan Govindarajan (2012) menyatakan bahwa konsep teori keagenan yaitu hubungan atau kontak antara *principal* dan *agent*. Hubungan agensi muncul ketika satu orang atau lebih (*principal*) mempekerjakan orang lain (*agent*) untuk memberikan jasa dan kemudian mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan kepada agen tersebut.

Manajemen Laba

Menurut Rahayu (2018), manajemen laba adalah suatu tindakan yang dilakukan oleh manajer untuk mencapai tujuan tertentu dengan memilih kebijakan akuntansi, dan kebijakan akuntansi terkait menggunakan biaya yang masih harus dibayar ketika menyusun laporan keuangan. Berdasarkan pemahaman ini, salah satu cara manajemen dalam mempertimbangkan manajemen laba adalah dengan memilih kebijakan akuntansi yang menguntungkan dan membuat laba terlihat merata dan stabil.

Menurut Basuki (2013), manajemen laba merupakan kondisi manajemen untuk campur tangan dalam proses penyusunan laporan keuangan untuk pihak eksternal sehingga dapat menambah, menambah dan menurunkan laba.

Proporsi Dewan Komisaris Independen

PER-06/MBU/04/2021 tentang organ pendukung dewan komisaris/dewan pengawas BUMN, dewan komisaris adalah organ perusahaan perseroan (Persero) yang bertugas melakukan pengawasan dan memberikan nasihat kepada direksi dalam menjalankan kegiatan pengurusan persero. Dewan komisaris/dewan pengawas bertanggung jawab dan berwenang melakukan pengawasan atas kebijakan pengurusan, jalannya pengurusan pada umumnya, baik mengenai BUMN maupun usaha BUMN dan memberikan nasihat kepada direksi. Sesuai dengan maksud dan tujuan BUMN, dan tidak dimaksudkan untuk kepentingan pihak atau golongan tertentu.

Berdasarkan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan No.33/POJK.04/2014, komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang berasal dari luar perusahaan dan memenuhi persyaratan sebagai komisaris independen. Setiap perusahaan harus memiliki minimal 1 orang komisaris independen atau 30% anggota dewan komisaris diisi dengan komisaris independen. Dalam penelitian Meita (2016) sebelumnya, komite independen diukur berdasarkan persentase jumlah anggota komite independen terhadap total jumlah komite perusahaan. Proporsi komisaris independen dapat dihitung dengan menghitung persentase anggota dewan pengawas dari luar perusahaan terhadap komite dari semua ukuran perusahaan sampel.

H₁: Proporsi Dewan Komisaris Independen berpengaruh negatif terhadap Manajemen Laba

Komite Audit

Berdasarkan peraturan Otoritas Jasa Keuangan (OJK) No. 55/POJK.04/2015 tentang pembentukan dan pedoman pelaksanaan kerja komite audit, dalam pasal 1 komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dan bertanggung jawab kepada dewan komisaris dalam membantu melaksanakan tugas dan fungsi dewan komisaris. POJK Nomor 55/POJK.04/2015 dalam pasal 7 tentang pembentukan dan pedoman pelaksanaan kerja komite audit wajib memiliki integritas yang tinggi, kemampuan, pengetahuan, pengalaman sesuai dengan bidang pekerjaannya, serta mampu berkomunikasi dengan baik.

PER-06/MBU/04/2021 anggota komite audit dan komite lain yang bukan berasal dari anggota dewan komisaris/dewan pengawas, maksimal berjumlah 2 (dua) orang. Dalam Elona (2016), keberadaan komite audit merupakan alat penting dalam proses pelaporan keuangan dan penerapan tata kelola perusahaan yang baik. Adanya keahlian komite audit di bidang akuntansi dan keuangan memiliki pemahaman yang baik akan kredibilitas dan kualitas laba perusahaan. Semakin banyak anggota komite yang memiliki keahlian di bidang keuangan atau akuntansi maka akan semakin rendah praktik manajemen laba dalam suatu perusahaan.

H₂: Komite Audit berpengaruh negatif terhadap Manajemen Laba

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini adalah kuantitatif dan sumber data dalam penelitian ini menggunakan data sekunder atau data tidak langsung. Sumber data sekunder diperoleh dari website perusahaan yang berupa laporan keuangan dan laporan tahunan perusahaan tiga tahun terakhir. Jenis data yang digunakan berupa data panel yang merupakan gabungan dari data cross sectional dan time series perusahaan BUMN non-keuangan yang menerbitkan laporan tahunan dan laporan keuangan lengkap dari tahun 2017 sampai 2019.

Pengambilan sampel dilakukan dengan metode purposive sampling. Sampel dipilih dari populasi perusahaan yang terdaftar dan tidak terdaftar di Bursa Efek Indonesia mulai tahun 2017-2019. Berdasarkan metode purposive sampling dengan kriteria-kriteria tentu, yaitu:

1. Menerbitkan laporan keuangan yang telah diaudit dari tahun 2017-2019,
2. Memiliki data jumlah dewan komisaris independen, komite audit, profitabilitas dan *leverage*,
3. Memiliki laba negatif dari tahun 2017-2019,
4. Terdapat kelengkapan data yang dibutuhkan berturut-turut dari tahun 2017-2019,
5. Seluruh perusahaan merupakan perusahaan non-keuangan.

Manajemen laba merupakan ukuran yang diambil oleh manajer perusahaan untuk mempengaruhi informasi dalam laporan keuangan. Peneliti mengukur manajemen laba dengan menggunakan *Discretionary Accruals*. *Discretionary Accruals* yang akan digunakan menggunakan model Jones yang dimodifikasi (Dechow, 1995). Untuk mengetahui besar *discretionary accruals*, terlebih dulu menghitung total akrual untuk tiap perusahaan i di tahun t dengan metode modifikasi Jones, yaitu:

1. Menghitung Total Akrual

$$TAC_t = NI_t - CFO_t$$

Keterangan:

TAC_t = Total akrual

NI_t = Laba bersih sebelum pajak perusahaan dalam periode t

CFO_t = Arus kas operasi perusahaan dalam periode t

2. Mencari nilai koefisien β_1 , β_2 , dan β_3 dengan menggunakan persamaan regresi *Ordinary Least Square* (OLS):

$$\frac{TAC_t}{TA_{t-1}} = \beta_1 \left(\frac{1}{TA_{t-1}} \right) + \beta_2 \left(\frac{\Delta REV_t}{TA_{t-1}} \right) + \beta_3 \left(\frac{PPE_t}{TA_{t-1}} \right) + e$$

Keterangan:

- $\beta_1 \beta_2 \beta_3$ = Koefisien regresi
 ΔREV_t = Perubahan pendapatan perusahaan antara periode t-1 dan t
 PPE_t = Aset tetap perusahaan pada periode t
 e = Koefisien error

3. Menggunakan nilai koefisien regresi pada poin 2, kemudian dilakukan perhitungan nilai *Non-Discretionary Accrual* (NDA) regresi linear sederhana:

$$NDA_t = \beta_1 \left(\frac{1}{TA_{t-1}} \right) + \beta_2 \left(\frac{\Delta REV_t - \Delta REC_t}{TA_{t-1}} \right) + \beta_3 \left(\frac{PPE_t}{TA_{t-1}} \right)$$

Keterangan:

- ΔREC_t = Perubahan piutang perusahaan antara periode t-1 dan t

4. Menghitung *Discretionary Accruals* (DAC)

$$DAC_t = \frac{TAC_t}{TA_{t-1}} - NDA_t$$

Keterangan:

- DAC_t = *Discretionary Accruals* perusahaan pada periode t
 TAC_t = *Discretionary Accruals* total perusahaan pada periode t
 TA_{t-1} = Aset Total perusahaan pada akhir periode t-1
 NDA_t = *Non-Discretionary Accruals* perusahaan pada periode t

Proporsi Dewan Komisaris Independen

Proporsi komisaris independen dapat dihitung dengan menghitung persentase anggota dewan komisaris/pengawas dari luar perusahaan terhadap komite dari semua ukuran perusahaan sampel (Ujiyanto dalam Elona, 2016).

Komite Audit

Berdasarkan Peraturan OJK Nomor 55 / POJK.04 / 2015, jumlah komite audit paling sedikit terdiri dari tiga orang anggota yang berasal dari komisaris independen dan kelompok eksternal. Komite audit diukur dari jumlah anggota komite audit yang ada di perusahaan (Agustia, 2013).

Profitabilitas

Profitabilitas adalah kemampuan perusahaan untuk menghasilkan keuntungan berdasarkan aset atau modal yang digunakan. Kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba mempengaruhi perilaku oportunistik manajemen dalam menentukan angka laba.

Profitabilitas diukur dengan menggunakan skala rasio yaitu *return on asset* (Widyaningsih, 2012).

Leverage

Rasio *leverage* adalah rasio yang digunakan perusahaan untuk mengukur sejauh mana aset dibiayai oleh hutang. Rasio *leverage* diukur dengan skala rasio *Debt to Equity Ratio* atau DER (Savitri, 2014).

Analisis Regresi Data Panel

Estimasi regresi linear data panel bertujuan untuk memprediksi parameter regresi yaitu nilai konstanta (β_0) dan koefisien regresi (β_1). Persamaan model data panel ditulis sebagai berikut:

$$DAC = \beta_0 + \beta_1PROFIT + \beta_2LEV + \beta_3PDKI + \beta_4KA + e$$

Keterangan:

<i>DAC</i>	= <i>Discretionary Accruals Periode T</i>
β_0	= Konstanta
β_0	= Konstanta
$\beta_1 - \beta_4$	= Koefisien Variabel Independen
<i>Profit</i>	= Profitabilitas
<i>LEV</i>	= <i>Leverage</i>
<i>PDKI</i>	= Proporsi Dewan Komisaris Independen
<i>KA</i>	= Komite Audit
<i>e</i>	= Error

HASIL DAN PEMBAHASAN

Sampel pada penelitian diperoleh dari perhitungan *purposive sampling* pada perusahaan BUMN tahun 2017-2019.

Tabel 1. Sampel Penelitian

Keterangan	Jumlah
Seluruh perusahaan bumh yang bukan keuangan tahun 2017-2019.	108
Perusahaan yang laporan tahunan dan laporan keuangan tidak dapat diakses melalui website masing-masing perusahaan.	20
Perusahaan yang tidak sesuai kriteria sampel	63
Jumlah sampel yang digunakan pada penelitian 2017-2019	25
Jumlah observasi (25 x 3)	75

Sumber: Data Sekunder yang diolah

Statistik Deskriptif

Tabel 2. Statistik Deskriptif

Variable	Obs	Mean	Std. Dev.	Min	Max
DACT	75	0.053214	0.08372	-0.3463	0.379717
PDKI	75	0.317733	0.089426	0.143	0.5
KA	75	0.518707	0.219182	0.167	1
PROF	75	0.059256	0.05984	0.002727	0.245836
LEV	75	1.454267	1.102202	0.12	4.34

Keterangan: DACT = Manajemen Laba; PDKI = Proporsi Dewan Komisaris Independen; KA = Komite Audit; PROF = Profitabilitas; LEV = *Leverage*.

Sumber: Hasil Pengolahan Data, Output STATA (2021)

Tabel 2 di atas adalah statistik deskriptif dengan jumlah observasi 75. Variabel DACT merupakan manajemen laba sebagai variabel dependen. Hasil untuk variabel manajemen laba memiliki nilai minimum sebesar -0.3463 dan nilai maksimum sebesar 0.379717. Sedangkan rata-rata sebesar 0.053214 menunjukkan bahwa sebagian besar perusahaan sampel melakukan manajemen laba dengan menaikkan laba sebesar 5.32% dan standar deviasi sebesar 0.08372.

Variabel proporsi dewan komisaris independen memiliki nilai minimum sebesar 0.143 dan nilai maksimum 0.50. Rata-rata proporsi dewan komisaris independen adalah 0.317733 dengan standar deviasi sebesar 0.089426. Hal ini berarti rata-rata perusahaan sampel memiliki komisaris independen sebesar 31,77% dari jumlah anggota komisaris dan telah memenuhi ketentuan yang disyaratkan oleh Bapepam untuk jumlah komisaris independen yaitu sekurang-kurangnya 30% dari seluruh jumlah anggota komisaris.

Di sisi lain, variabel komite audit menunjukkan nilai rata-rata sebesar 0.518707, menunjukkan bahwa sebagian besar perusahaan memiliki komite audit dengan keahlian akuntansi dan keuangan sebesar 51%, hasil tersebut menandai besarnya keahlian komite audit dalam suatu perusahaan. Hipotesis dalam penelitian ini menyebutkan bahwa semakin besar keahlian komite audit maka manajemen laba akan semakin rendah. Sedangkan nilai minimum sebesar 0.167 nilai maksimum sebesar 100 dan nilai standar deviasi 0.219182.

Variabel kontrol profitabilitas memiliki nilai rata-rata yaitu sebesar 0.059256. Hal ini menunjukkan perusahaan sampel rata-rata memperoleh ROA sebesar 5.92% setiap tahunnya. Nilai terendah untuk profitabilitas perusahaan sampel sebesar 0.002727 dan nilai tertingginya sebesar 0.245836 dengan standar deviasi 0.05984.

Variabel kontrol *leverage* memiliki nilai rata-rata sebesar 1.454267. Hal ini berarti rata-rata perusahaan dibiayai oleh kewajiban jangka panjangnya sebesar 145.42%. Nilai terendah leverage sebesar 0.12 dan nilai tertingginya sebesar 4.34 dengan standar deviasi sebesar 1.102202.

Pengujian Hipotesis

Tabel 3. Hasil Analisis Regresi

Variabel	Pred	Koef.	P-Value	Signf.
C		0.1568123	0.001	
PDKI	-	0.0004777	0.336	
KA	-	-0.0013948	0.001	***
PROF	-	-0.2848095	0.051	**
LEV	-	-0.0203248	0.007	***
Adj. R-squared			0.1612	
Prob F-stat			0.0045	
F-test (Wald chi2)			15,09	
Keterangan: PDKI = Proporsi Dewan Komisaris Independen; KA = Komite Audit; PROF = Profitabilitas; LEV = <i>Leverage</i> ;				

Sumber: Hasil Pengolahan Data, Output STATA (2021)

Proporsi Dewan Komisaris Independen terhadap Manajemen Laba

Hasil penelitian variabel proporsi dewan komisaris independen terhadap manajemen laba menunjukkan p-value yaitu 0.336, artinya $\{p > |z|\}$ lebih besar dari nilai α 0.05. Selain itu, nilai t-test sebesar 0.42 sedangkan nilai t-tabel untuk menguji suatu arah pada signifikan 5% dan df 50 (n-k yaitu 75- 25) sebesar 1.67528, maka $t\text{-test} < t\text{-table}$. Sehingga proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba.

Hasil penelitian ini sesuai dengan Giovani dan Melai *et al.* (2017), proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap manajemen laba. Artinya banyak anggota komisaris independen dalam perusahaan belum berhasil mengurangi tindakan manajemen laba yang terjadi. Karena dapat disebabkan banyaknya anggota komisaris independen yang tidak menuntut adanya transparansi dalam pelaporan serta sedikitnya pengawasan yang dilakukan sehingga tidak menciptakan keuangan yang berkualitas.

Hal ini terjadi karena komisaris independen tidak setuju dengan keputusan manajemen, perusahaan dapat mengganti posisi komisaris independen yang semula dengan orang lain, sehingga pengawasan yang dilakukan oleh komisaris independen kurang efektif. Pemegang saham mayoritas lebih memegang peranan penting dalam pengendalian perusahaan.

Profitabilitas terhadap Manajemen Laba

Hasil penelitian variabel kontrol profitabilitas terhadap manajemen laba menunjukkan $\{p > |z|\}$ yaitu 0.051, artinya $\{p > |z|\}$ sama dengan nilai α 0,05. Selain itu, nilai t-test sebesar -1,63 sedangkan nilai t-tabel untuk menguji suatu arah pada signifikan 5% dan df 50 (n-k yaitu 75- 25) sebesar 1,67528, maka $t\text{-test} < t\text{-table}$. Sehingga profitabilitas berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba.

Hasil penelitian sejalan dengan Nainggolan (2018) yang menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba, yang berarti semakin tinggi tingkat profitabilitas perusahaan yang diprosikan dengan ROA maka tindakan manajemen laba semakin menurun. Hal tersebut membuktikan bahwa pihak manajemen tidak termotivasi untuk melakukan tindakan manajemen laba, dikarenakan kinerja perusahaan telah sesuai dengan ekspektasi yang diharapkan. Dengan tingginya tingkat

profitabilitas sebuah perusahaan maka perusahaan tersebut cenderung untuk tidak melakukan manajemen laba karena perusahaan tersebut akan semakin menjadi sorotan publik, sehingga perusahaan kemungkinan berusaha untuk tidak melakukan tindakan yang membahayakan kredibilitas perusahaan.

Leverage terhadap Manajemen Laba

Hasil penelitian variabel kontrol *leverage* terhadap manajemen laba menunjukkan $\{p > |z|\}$ yaitu 0.007, artinya $\{p > |z|\}$ lebih kecil dari nilai α 0,05. Selain itu, nilai t-test sebesar -2,46 sedangkan nilai t-tabel untuk menguji suatu arah pada signifikan 5% dan df 50 (n-k yaitu 75- 25) sebesar 1,67528, maka $t\text{-test} < t\text{-tabel}$. Sehingga leverage berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba.

Hasil penelitian sejalan dengan Diana (2019) yang menyatakan bahwa *leverage* berpengaruh negatif terhadap manajemen laba. Dalam hasil penelitian tersebut mengindikasikan bahwa tingginya *leverage* suatu perusahaan yang ditandai dengan tinggi hutang mengakibatkan pihak manajemen menjadi lebih sulit untuk memprediksi masa depan perusahaan. Kreditor akan melakukan pengawasan yang lebih ketat ketika perusahaan memiliki hutang yang tinggi. Hal tersebut mengakibatkan berkurangnya fleksibilitas pihak manajemen untuk melakukan praktik manajemen laba. Sehingga semakin tinggi leverage maka manajemen laba yang dilakukan pihak manajemen akan semakin rendah.

SIMPULAN

Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh karakteristik dewan komisaris yang terdiri dari proporsi dewan komisaris independen dan latar belakang komite audit yang ahli dalam bidang keuangan dan akuntansi terhadap praktik manajemen laba di perusahaan BUMN. Berdasarkan hasil pengujian diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. Hasil pengujian variabel proporsi dewan komisaris independen tidak signifikan terhadap manajemen laba.
2. Hasil pengujian variabel komite audit berpengaruh negatif terhadap manajemen laba.

Saran

Berdasarkan keterbatasan diatas, maka saran yang dapat diberikan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menggunakan sampel lain atau menambah jumlah sampel kategori perusahaan agar dapat memprediksi manajemen laba.
2. Memperpanjang periode tahun pengamatan sehingga akan memberikan jumlah observasi yang lebih besar dan menampilkan kondisi sebenarnya.
3. Menggunakan ukuran lain dalam mengukur variabel supaya dapat diperbandingkan dengan jelas.

DAFTAR PUSTAKA

- Agustia, Dian. 2013. "Pengaruh Faktor Good Corporate Governance, Free Cash Flow dan Leverage Terhadap Manajemen Laba". *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* Vol. 15, No. 1, Mei 2013, hlm. 27-42.
- Arifin, Lavenia dan Nicken Destriana. 2016. Pengaruh Firm Size, Corporate Governance, dan Karakteristik Perusahaan Terhadap Manajemen Laba. ISSN: 1410-9875. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. Vol. 18, No. 1, Juni 2016, Hlm. 84-93. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Trisakti. Jakarta
- Butar Butar, S. 2016. Merger Auditor dan Kualitas Audit: Bukti Empiris Dari Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis* 17 (2): 107-128
- Dechow, P.M., Sloan, R.G., Sweeney, A.P, 1995. *Detecting Earnings Management*. The Accounting Review 70, 193-225.
- Giovani, Marsheilla. 2017. Pengaruh Struktur Kepemilikan, Tata Kelola Perusahaan, dan Karakteristik Perusahaan Terhadap Manajemen Laba. *Jurnal Akuntansi Bisnis*. ISSN 1412-775x. Vol. 15, No. 2, September 2017. Universitas Katolik Soegijapranata. Semarang.
- Luthvita, Ardiana. 2017. Karakteristik Perusahaan, Tata Kelola Perusahaan dan Manajemen Laba. *Jurnal Akuntansi Bisnis*. ISSN 1412-775x. Vol. 15, No. 2, September 2017. Universitas Katolik Soegijapranata. Semarang.
- Meita, S. Elona. 2016. Analisis Pengaruh Dewan Komisaris, Kepemilikan Manajerial dan Komite Audit Terhadap Manajemen Laba Pada Perusahaan Bumh Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2011-2015. *Jurnal Ekonomi, Manajemen dan Perbankan*. ISSN: 2302-4119. Vol. 2 No. 2 Agustus 2016: 55-62. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia. Jakarta.
- Rahayu, Vika Indah., Afrizal., Enggar Diah Puspa Arum. 2018. Determinan Manajemen Laba Pada Perusahaan Bumh Yang Terdaftar Pada Bursa Efek Indonesia Periode 2012-2016. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Magister Ilmu Akuntansi Universitas Jambi*. Vol. 3, No. 4, Tahun 2018.
- Savitri, Diana. 2019. Pengaruh Leverage Terhadap Manajemen Laba Dengan Corporate Governance Sebagai Variabel Pemoderasi Pada Perusahaan Manufaktur Sektor Aneka Industri Yang Terdaftar Di Bei Periode 2013-2016. *Jurnal Nominal*. Vol. VIII. No.2.
- Supriyono, R. A. (2018). *Akuntansi Keperilakuan*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.

PENGARUH PENGHINDARAN PAJAK PERUSAHAAN TERHADAP EFISIENSI INVESTASI PADA PERUSAHAAN BUMN TAHUN 2017-2019 DAN DIMODERASI OLEH DEWAN KOMISARIS INDEPENDEN

Meivira Andriani^{1*}, Anies Lastiati²

¹Akuntansi, Ekonomi Bisnis dan Humaniora, Universitas Trilogi, Jakarta Selatan, Indonesia

²Akuntansi, Ekonomi Bisnis dan Humaniora, Universitas Trilogi, Jakarta Selatan, Indonesia
andrianimeivira@gmail.com^{1*}, anieslastiati@trilogi.ac.id²

ABSTRAK

Pajak berperan penting dalam suatu negara karena pajak dapat membiayai kegiatan pemerintah. Selain itu, pajak memberikan banyak kontribusi dalam berbagai aspek kehidupan, seperti pada sektor ekonomi, industri, pendidikan. Oleh karena itu, pajak memiliki sifat yang wajib, terdapat paksaan, serta segala pelaksanaannya telah diatur oleh pemerintah. Perusahaan cenderung melakukan beberapa tindakan untuk meminimalisir pengeluaran biaya pajak. Tindakan tersebut, seperti patuh terhadap aturan perpajakan supaya mengecilkan nilai pajak. Selain itu, perusahaan dapat melakukan beberapa strategi, seperti manajemen pajak. Tindakan penghindaran pajak dapat terjadi karena terdapat perbedaan antara kepentingan pemerintah dan perusahaan. Pemerintah berupaya untuk meningkatkan pemasukan negara melalui pajak, sementara perusahaan berupaya untuk meminimalisir pengeluaran pajak. Beberapa perusahaan yang memiliki kategori penerima wajib pajak risiko rendah adalah Badan Usaha Milik Negara (BUMN). Oleh karena itu, penulisan artikel ini memiliki tujuan untuk mengetahui pengaruh penghindaran pajak terhadap efisiensi investasi dan apakah dewan komisaris independen mampu memoderasi pengaruh penghindaran pajak perusahaan terhadap efisiensi investasi. Untuk mencapai tujuan tersebut, penulis menggunakan penelitian kuantitatif dengan metode deskriptif kuantitatif. Hasil penelitian yang diperoleh adalah variabel penghindaran pajak yang diproksi dengan Effective Tax Rate (ETR) tidak berpengaruh secara signifikan terhadap efisiensi investasi serta dewan komisaris independen tidak dapat memoderasi hubungan antara variabel penghindaran pajak serta efisiensi investasi.

Kata Kunci: *Dewan Komisaris Independen, Efisiensi Investasi, Penghindaran Pajak*

ABSTRACT

Taxes play an important role in a country because taxes can finance government activities. In addition, taxes provide many contributions in various aspects of life. Therefore, taxes have a mandatory nature, coercion, and all its implementation has been regulated by the government. Companies tend to take several actions to minimize tax expenses, such as complying with tax rules to reduce the value of taxes. In addition, companies can carry out several strategies, such as tax management. Tax evasion can occur because there is a difference between the interests of the government and the company. The government seeks to increase state revenues through taxes, while companies seek to minimize tax expenditures.

Some companies that have the category of recipients of low-risk taxpayers are BUMN. Therefore, this article aims to determine the effect of tax avoidance on investment efficiency and whether independent commissioners are able to moderate the effect of corporate tax avoidance on investment efficiency. The author uses quantitative research with quantitative descriptive methods. The result is that the tax avoidance variable as proxied by the ETR does not significantly affect investment efficiency and the independent board of commissioners cannot moderate the relationship between tax avoidance and investment efficiency variables.

Keywords: *Independent Board of Commissioners, Investment Efficiency, Tax Avoidance*

Histori artikel:

Diunggah: 28-04-2021

Direviu: 08-05-2021

Diterima: 16-05-2021

Dipublikasikan: 01-06-2021



* Penulis korespondensi 

PENDAHULUAN

Sumber penerimaan pendapatan negara sebagian besar berasal dari pemungutan pajak. Pajak memiliki sifat yang memaksa dan pelaksanaannya dilakukan sesuai peraturan perundang-undangan yang telah diatur oleh pemerintah (Darmawan & Sukartha, 2014). Pajak di dalam negara memiliki peranan yang sangat penting bagi negara karena pajak dapat membiayai kegiatan pemerintah. Pemungutan pajak yang dilakukan oleh pemerintah memberikan kontribusi yang sangat besar terhadap negara baik dari segi ekonomi, industri, keseharian serta pendidikan. Menurut Mardiasmo (2009) pajak merupakan iuran rakyat kepada negara yang diatur oleh peraturan yang terkait untuk pengeluaran umum yang secara tidak langsung mendapatkan suatu timbal jasa. Berbagai cara dalam mengoptimalkan penerimaan pajak telah dilakukan oleh pemerintah seperti melalui program intensifikasi dan ekstensifikasi.

Perusahaan cenderung akan melakukan berbagai cara untuk melakukan penghematan dalam pajak, seperti memperkecil jumlah pajak yang akan dibayar (Wijayanti & Chomatsu, 2017). Perusahaan dapat melakukan berbagai macam strategi dalam menghemat kewajiban pajaknya, salah satunya dengan manajemen pajak. Adapun manajemen pajak yang dilakukan perusahaan adalah penghindaran pajak (*tax avoidance*). Penghindaran pajak juga dapat terjadi karena adanya perbedaan kepentingan antara pemerintah dan perusahaan. Pemerintah melalui Direktorat Jenderal Pajak berusaha untuk menaikan penerimaan negara yang bersumber dari pajak, sedangkan perusahaan tetap berusaha untuk mengurangi beban pajak (Hijriani, 2014). Selain itu, tindakan penghindaran pajak cenderung akan memperburuk derajat asimetri informasi di dalam maupun di luar perusahaan serta kegiatan tersebut akan mendistorsi insentif dan menyebabkan masalah keagenan (Khurana, 2018). Selain itu, Tindakan perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak dapat menimbulkan asimetri informasi yang akan mempengaruhi efisiensi investasi.

Setiap perusahaan cenderung berupaya untuk membayar pajak karena bersifat wajib. Akan tetapi, perusahaan Badan Usaha Milik Negara (BUMN) memiliki wajib pajak risiko rendah sesuai dengan peraturan Menteri Keuangan Nomor 71/PMK/03/2010. Hal itu disebabkan oleh pengelolaan perusahaan BUMN yang kurang efisien dibandingkan dengan perusahaan swasta, tetapi hal tersebut tidak sepenuhnya benar, banyak perusahaan BUMN yang memiliki kinerja yang lebih baik dari perusahaan BUMN. Berdasarkan permasalahan tersebut, penelitian yang dilakukan penulis memiliki tujuan untuk mengetahui apakah penghindaran pajak perusahaan berpengaruh terhadap efisiensi investasi serta untuk mengetahui kemampuan dewan komisaris independen memberikan pengaruh penghindaran pajak perusahaan terhadap efisiensi investasi.

TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Landasan Teori

Suatu teori yang memiliki hubungan keagenan antara ikatan pemilik modal (*principal*) dengan manajemen (*agent*) disebut sebagai teori agensi (Wikartika & Firtiyah, 2018). Pada teori ini, *agent* ditugaskan oleh pemilik modal untuk melakukan suatu pekerjaan. Permasalahan dalam suatu agensi terjadi karena manajer perusahaan lebih memiliki informasi daripada pemegang saham. Secara umum, kemakmuran agen bersifat pribadi karena agent mengetahui setiap permasalahan suatu perusahaan serta memberikan solusinya. Sementara, *principal* hanya mengetahui informasi perusahaan dari laporan keuangan yang diterbitkan agen. Teori keagenan memisahkan fungsi kepemilikan dan fungsi pengelolaan dalam

perusahaan. Permasalahan dalam hubungan tersebut adalah *moral hazard* dan *adverse selection*.

Suatu informasi asimetris yang disaat seorang manajer memiliki sebuah informasi yang lebih banyak mengenai prospek sebuah perusahaan disebut dengan *Pecking Order Theory*. Informasi asimetris dapat berpengaruh terhadap pendanaan secara internal maupun eksternal. Menurut teori ini, adanya asimetris informasi disaat perusahaan dapat memilih pembiayaan investasi dengan menggunakan dana internal, hutang dengan ekuitas menyebabkan biaya ekuitas baru menjadi sangat mahal bagi perusahaan. Suatu teori yang berfokus pada krusial sebuah informasi yang dapat dipublikasikan oleh perusahaan pada keputusan investasi pihak eksternal disebut dengan teori sinyal. Bagi investor informasi merupakan hal yang penting, yang dimana informasi tersebut dapat memberikan keterangan, catatan untuk keadaan yang berada di masa lalu, keadaan saat ini pada suatu perusahaan dan efeknya pada pasar.

Pajak merupakan kontribusi wajib untuk pribadi maupun badan yang harus diserahkan atau disetorkan kepada negara. Para pemilik perusahaan tidak dapat menghindar selamanya dari kewajiban untuk membayar pajak, maka dari itu wajib pajak dapat mengurangi jumlah pajak yang dibayarkan tanpa ada implikasi restitusi pajak. Dalam meminimalisir biaya pajak, dapat dilakukan beberapa tindakan seperti penghindaran pajak. Penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) merupakan tindakan dari proses pengendalian agar terhindar dari konsekuensi pembayaran pajak. Menurut Santoso & Rahayu (2013), penghindaran pajak dapat dilakukan dengan menahan diri, pindah lokasi, serta penghindaran secara yuridis. Perusahaan multinasional, dapat melakukan penghindaran pajak dengan pengalihan sebagian laba kepada anak perusahaan yang beroperasi di negara yang tarif pajaknya lebih rendah.

Suatu usaha untuk mengembangkan dan memaksimalkan nilai perusahaannya disebut dengan investasi. Sementara, efisiensi adalah suatu tindakan untuk menggunakan sumber daya secara tepat dan tidak terjadi pemborosan sumber daya. Perusahaan melakukan penekanan pada biaya dan melakukan efisiensi guna mempermudah proses pengelolaan perusahaan dan dapat memudahkan tercapainya tujuan perusahaan. Dalam suatu perusahaan, dewan yang bertujuan untuk memonitor kinerja manajemen perusahaan disebut dengan dewan komisaris. Adanya dewan komisaris independen dalam perusahaan diharapkan dapat meminimalisir kecurangan yang ada di perusahaan dalam pelaporan perpajakan yang dilaporkan oleh pihak manajemen perusahaan. Menurut peraturan Otoritas Jasa Keuangan (OJK) No. 33/POJK 04/2014, terdapat beberapa syarat suatu kelompok disebut dengan badan komisaris independen. Syarat tersebut adalah komisaris independen tidak bekerja dan tanggung jawab dalam merencanakan, mengendalikan, memimpin ataupun mengawasi kegiatan perusahaan dalam waktu enam bulan. Syarat lainnya adalah tidak memiliki hubungan bisnis maupun nonbisnis, tidak memiliki hubungan afiliasi, tidak memiliki saham dengan perusahaan yang bersangkutan.

Penelitian Terdahulu

Penulis mengumpulkan beberapa penelitian terdahulu yang didapatkan dari data diolah (2021) untuk memperkuat data penelitian. Menurut penelitian yang dilakukan oleh Chen, Smith, dan Wirth (2017), terdapatnya hubungan negatif antara efisiensi investasi dan pengungkapan menunjukkan bahwa manajer dengan keputusan investasi yang tidak efisien dapat mengungkapkan lebih banyak informasi untuk membenarkan penyimpangan mereka dari investasi optimal. Penelitian yang dilakukan oleh Biddle, Hillary, dan Verd (2009), menyatakan terdapat asosiasi negatif atau positif antara kualitas pelaporan keuangan dan

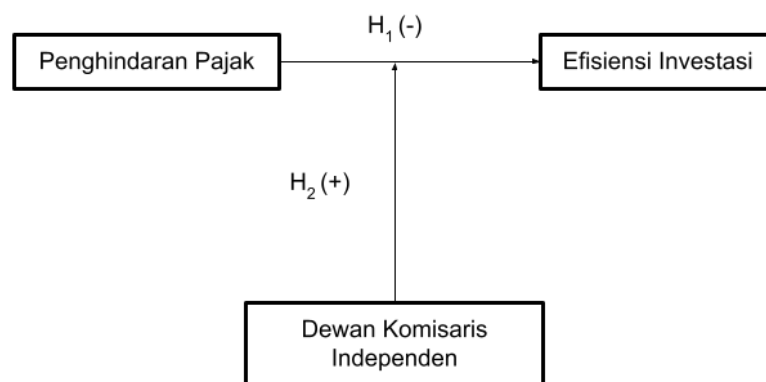
investasi untuk perusahaan yang beroperasi dalam keadaan *overinvestment*. Hasil penelitian selanjutnya berasal dari Asiri, Al-Hadi, Taylor, Serta Lien Duong (2020) yaitu terdapat hasil yang positif antara penghindaran pajak perusahaan antara efisiensi investasi.

Penelitian yang dilakukan oleh Aziza (2016) menyimpulkan biaya hutang dan kepemilikan institusional tidak dapat memoderasi penghindaran pajak terhadap biaya hutang dipengaruhi oleh penghindaran pajak. Selanjutnya, penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Kurana, Moser, dan Raman (2018) menunjukkan bahwa terdapat peningkatan penghindaran pajak, kemampuan manajerial yang tinggi dapat meningkatkan efisiensi investasi, sedangkan kemampuan manajerial yang rendah dapat memperburuk efisiensi investasi. Aristiani dan Purwanto (2012) melakukan penelitian yang menunjukkan risiko litigasi yang tinggi dapat memperlemah hubungan antara kualitas laba terhadap efisiensi investasi perusahaan.

Sari dan Suryana (2014) telah melakukan penelitian dengan kesimpulan kualitas laporan keuangan memiliki pengaruh yang negatif terhadap kondisi *underinvestment*. Sedangkan kualitas laporan keuangan tidak berpengaruh terhadap perusahaan yang mengalami kondisi *overinvestment*. Selanjutnya, Hanifah dan Isna (2020) telah melakukan penelitian yang memiliki kesimpulan bahwa dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap *underinvestment*, sedangkan dewan komisaris berpengaruh signifikan terhadap *overinvestment*. Penelitian oleh Bailing dan Rui (2018) yang berjudul *The Impact of Tax Avoidance on Enterprise Investment Efficiency* memiliki kesimpulan, yaitu perusahaan dengan tingkat penghindaran pajak yang tinggi akan cenderung melakukan investasi yang berlebih. Terakhir, Nathaniel dan Butar (2019) telah melakukan penelitian yang menyatakan bahwa kepemilikan institusional dan kepemilikan manajerial berpengaruh terhadap efisiensi investasi, sedangkan dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap efisiensi investasi.

Kerangka Pemikiran

Dalam kerangka pemikiran penelitian ini menjelaskan pengaruh antara penghindaran pajak sebagai variabel Independen (X) dengan efisiensi investasi sebagai variabel dependen (Y), serta menjelaskan apakah dewan komisaris independen sebagai variabel moderasi (Z) yang dapat mempengaruhi variabel (X) dan (Y). Berikut merupakan kerangka pemikiran penelitian ini.



Gambar 1. Kerangka Pemikiran

Penulis merumuskan dua hipotesis yang berlandaskan beberapa teori, pertama terdapat pengaruh negatif antara penghindaran pajak perusahaan dengan efisiensi investasi. Teori

yang mendukung hipotesis pertama adalah aktivitas penghindaran pajak perusahaan akan mengurangi kandungan saham serta masyarakat akan menyembunyikan kabar buruk melalui penghindaran pajak, sehingga penghindaran pajak akan membuat saham perusahaan akan cenderung menurun di masa mendatang (Zheng, 2019). Hipotesis kedua adalah dewan komisaris independen mempengaruhi hubungan antara pengaruh penghindaran pajak terhadap efisiensi investasi. Teori yang mendukung hipotesis tersebut adalah terdapat pemisahan tugas antara pemegang saham dengan manajer, maka manajer akan memiliki kendali yang signifikan untuk mengalokasikan dana dari investor (Jensen *et al*, 1976 dalam Simanungkalit, 2017). Dewan komisaris berperan sebagai penghambat *moral hazard*, dewan komisaris juga bukan hanya mengawasi kinerja perusahaan tetapi juga memastikan transparansi laporan keuangan serta mengawasi praktek manajemen dalam melakukan penyusunan laporan keuangan perusahaan.

METODE PENELITIAN

Dalam memperoleh hasil penelitian, penulis menggunakan jenis penelitian kuantitatif dengan metode deskriptif kuantitatif. Selain itu, penulis menggunakan pendekatan regresi linear dalam mengelola dan menganalisis data. Pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dengan kriteria sampel tertentu. Populasi yang diambil untuk penelitian adalah seluruh perusahaan BUMN pada tahun 2017-2019. Penulis menggunakan data sekunder perusahaan BUMN yang memiliki laporan keuangan lengkap pada periode 2017-2019. Variabel yang digunakan pada penelitian ini ada tiga, yaitu variabel independen, variabel dependen dan variabel moderasi. Dalam penelitian ini, variabel independen adalah Penghindaran Pajak dan variabel dependen adalah efisiensi Investasi serta variabel moderasi adalah dewan komisaris independen. Penulis menggunakan teknik analisis kuantitatif, perhitungan dengan metode statistik, serta beberapa variabel dihitung dengan menggunakan bantuan perangkat lunak. Metode analisis yang digunakan adalah uji statistik deskriptif, uji

HASIL DAN PEMBAHASAN

Tabel 1. Hasil Regresi Robust Model I

INNEF	Prediksi	Coefficient	t	P> t
ETR	-	-0,0348395	-0,43	0,3333
LEV	-	0,1007913	2,87	0,0025
<i>FIRMSIZE</i>	+	0,0003596	0,11	0,4560
<i>FIRMAGE</i>	+	-0,0002325	-0,35	0,3650
_cons		0,071719	0,71	0,2405
R-Squared			0,0825	
Prob (F-Statistic)			0,0808	
Keterangan Tabel:				
<p>INNEF merupakan inefisiensi investasi sebagai variabel dependen, yang diukur dengan melihat <i>error item</i> pada persamaan investasi; ETR merupakan penghindaran pajak sebagai variabel independen, yang diukur dengan cara, beban pajak dibagi dengan laba sebelum pajak; LEV merupakan <i>leverage</i> sebagai variabel kontrol, yang diukur dengan membagi total kewajiban dengan total aset; FIRMSIZE merupakan ukuran perusahaan sebagai variabel kontrol, yang diukur dengan melogaritmakan total aset; FIRMAGE</p>				

merupakan umur perusahaan sebagai variabel kontrol, diukur dengan tahun fiskal dikurangi dengan tahun melakukan IPO.

Sumber: Data Diolah, 2021

Pada hasil regresi robust model 1 yang terdapat pada tabel 1, menyatakan bahwa variabel penghindaran pajak yang diproksi dengan *Effective Tax Rate* (ETR) tidak berpengaruh signifikan terhadap efisiensi investasi. Hal tersebut dibuktikan bahwa variabel penghindaran pajak memiliki nilai koefisien sebesar -0,0348395 dan nilai probabilitas sebesar 0,3333 > 0,10, sehingga untuk hipotesis (H^1) ditolak karena penghindaran pajak tidak berpengaruh terhadap efisiensi investasi. Berdasarkan dari hasil hipotesis penelitian menyatakan bahwa penghindaran pajak berpengaruh negatif terhadap efisiensi investasi. Hasil penelitian ini tidak terbukti bahwa penghindaran pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap efisiensi investasi.

Selain itu, hasil dari regresi dari variabel leverage ini tidak sesuai dengan prediksi yang ditampilkan bahwa variabel leverage berpengaruh negatif terhadap efisiensi investasi. Hal tersebut dibuktikan berdasarkan hasil regresi data panel pada Tabel 1. Variabel leverage memiliki nilai koefisien sebesar 0,1007913 dan nilai probabilitas sebesar 0,0025 < 0,05 yang artinya bahwa variabel leverage berpengaruh positif terhadap efisiensi investasi. Tabel 1 membuktikan variabel *FIRMSIZE* berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap efisiensi investasi. Hal tersebut dibuktikan dengan nilai koefisien sebesar 0,0003596 dan nilai probabilitas sebesar 0,4560 > 0,05. Menurut tabel 1, *FIRMAGE* berpengaruh positif terhadap efisiensi investasi. Hal tersebut dibuktikan dengan nilai koefisien sebesar -0,0002325 dan nilai probabilitas sebesar 0,2405 > 0,05 yang artinya bahwa variabel *FIRMAGE* berpengaruh negatif tetapi tidak signifikan terhadap efisiensi investasi.

Tabel 2. Hasil Regresi Robust Model II

Variabel	Prediksi	Coefficient	T	P> t
ETR	-	-0,0214446	-0,09	0,4650
DKI	+	0,0470201	0,27	0,3955
ETRxDKI	+	0,0044173	0,01	0,4975
LEV	-	0,1010341	2,53	0,0065
<i>FIRMSIZE</i>	+	0,0003377	0,11	0,4565
<i>FIRMAGE</i>	+	-0,0002268	-0,40	0,3465
_cons		0,548526	0,47	0,3195
R-Squared			0,0835	
Prob (F-Statistic)			0,3062	
Keterangan Tabel:				
<p>INNEF merupakan inefisiensi investasi, yang diukur dengan melihat <i>error item</i> pada persamaan investasi; ETR merupakan penghindaran pajak, yang diukur dengan cara, beban pajak dibagi dengan laba sebelum pajak; DKI merupakan dewan komisaris independen, yang diukur dengan cara jumlah dewan komisaris dibagi dengan jumlah anggota dewan komisaris; ETRxDKI merupakan variabel moderasi atau variabel interaksi yang diukur dengan total ETR dikalikan dengan total DKI; LEV merupakan <i>leverage</i>, yang diukur dengan membagi total kewajiban dengan total aset; <i>FIRMSIZE</i> merupakan ukuran perusahaan, yang diukur dengan melogaritmakan total aset; <i>FIRMAGE</i> merupakan umur perusahaan, diukur dengan tahun fiskal dikurangi dengan tahun melakukan IPO.</p>				

Sumber: Data Diolah, 2021

Berdasarkan hasil regresi data panel pada model penelitian 2 yang terdapat pada Tabel 2, menyatakan bahwa variabel independen adalah penghindaran pajak dan dewan komisaris independen sebagai variabel moderasi tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen yaitu variabel efisiensi investasi. Hal ini dibuktikan bahwa dewan komisaris independen memiliki nilai koefisien sebesar $-0,0044173$ dan nilai probabilitas sebesar $0,4975 > 0,05$. Pada hasil tersebut untuk hipotesis (H2) ditolak, karena variabel moderasi dewan komisaris independen tidak dapat mempengaruhi hubungan antara penghindaran pajak dan efisiensi investasi. Pada hasil dari hipotesis menyatakan bahwa variabel dewan komisaris independen tidak mampu memoderasi hubungan antara penghindaran pajak terhadap efisiensi investasi.

SIMPULAN DAN SARAN

Terdapat dua kesimpulan dalam penelitian yang bertujuan untuk menguji pengaruh penghindaran pajak terhadap efisiensi investasi pada perusahaan BUMN di Indonesia dengan dewan komisaris independen sebagai variabel moderasi. Kesimpulan tersebut adalah variabel penghindaran pajak yang diproksi dengan *Effective Tax Rate* (ETR) tidak berpengaruh signifikan terhadap efisiensi investasi dan variabel dewan komisaris independen tidak dapat memoderasi hubungan antara variabel penghindaran pajak dengan variabel efisiensi investasi. Terdapat beberapa saran untuk peneliti selanjutnya karena adanya keterbatasan dalam penelitian yang dilakukan oleh penulis. Saran tersebut, yakni peneliti selanjutnya dapat memilih objek penelitian yang lain seperti perusahaan yang terdaftar di BEI, disebabkan penulis menemukan banyak perusahaan yang tidak memiliki data yang lengkap. Selain itu, waktu pengamatan sebaiknya diperpanjang supaya sampel yang diperoleh menjadi lebih besar dan variabel yang diteliti sebaiknya lebih dari satu jenis supaya data pengamatan lebih bervariasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Asiri, M., Al-Hadi, A., Taylor, G., & Duong, L. (2020). Is Corporate Tax Avoidance Associated with Investment Efficiency? *North American Journal of Economics and Finance*. doi: doi.org/10.1016/j.najef.2020.101143
- Bailing, J., & Rui, J. (2018). The Impact of Tax Avoidance On Enterprise Investment Efficiency. *Journal of Discrete Mathematical Sciences and Cryptography*. ISSN: 0972-0529 (Print) 2169-0065 (Online), Vol. 21, No. 6, 1293-1298. doi:10.1080/09720529.2018.1526404
- Hijriani, A. N., Latifah, S. W., & Setyawan, S. (2014). Pengaruh Koneksi Politik, Dewan Komisaris dan Karakteristik Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak (Perusahaan BUMN Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia). *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan*. ISSN: 2088-0685, Vol. 4, No. 1, 525-534.
- Khurana, I. K., Moser, W. J., & Raman, K. K. (2018). Tax Avoidance, Managerial Ability, and Investment Efficiency. *A Journal Accounting, Finance and Business Studies*, ABACUS, Vol. 54, No. 4. doi: doi: 10.1111/abac.12142
- Nathaniel, A. S., & Butar, S. B. (2019). Determinan Efisiensi Investasi Perusahaan Publik di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Bisnis*. ISSN 1412-775X (media cetak) | 2541-5204 (media online), Vol. 17, No. 2.

- Simanungkalit, E. R. (2017). Pengaruh Tata Kelola Perusahaan dan Struktur Kepemilikan Terhadap Efisiensi Investasi. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*. ISSN 1412-775X (media cetak) | 2541-5204 (media online), Vol. 15, No. 2. doi: DOI: 10.24167/jab.v16i1.1361
- Wijayanti, A., & Chomastu, Y. (2017). Pengaruh Karakteristik Perusahaan, CGC dan CSR Terhadap Penghindaran Pajak. *Journal of Economic Education*, Vol.5 No.2, (113-127). doi: <http://dx.doi.org/10.22202/economica.2017.5.2.383>
- Wikartika, I., & Fitriyah, Z. (2018). Pengujian Trade Off Theory dan Pecking Order Theory Di Jakarta Islamic Index. *Bisnis dan Manajemen*, ISSN 2549-7790, Volume 10, Nomor 2, 90-101.
- Zheng, M. (2019). Tax Avoidance Activities and Investment Efficiency. *Advances in Social Science, Education and Humanities Research*, Volume 334.

AKUNTANSI MANAJEMEN LINGKUNGAN DENGAN ECO-EFFICIENCY DALAM MENDUKUNG PEMBANGUNAN BERKELANJUTAN

Hentin Selfaoni^{1*}, Novita²

^{1,2}Akuntansi, Ekonomi Bisnis dan Humaniora, Universitas Trilogi, Jakarta Selatan, Indonesia
hentinselfaoni@gmail.com^{1*}, novita_1210@trilogi.ac.id²

ABSTRAK

Kegiatan usaha yang menghasilkan bahan baku menjadi bahan jadi cenderung menjadi salah satu spot yang menyebabkan degradasi lingkungan, karena proses produksinya berhubungan langsung dengan lingkungan alam dan sosial. UMKM Kabita Rasa merupakan salah satu usaha yang memproduksi selotip ketan berbahan dasar ketan. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menerapkan akuntansi pengelolaan lingkungan hidup dengan menelusuri proses produksi hingga pabrik pengolahan limbah. Bentuk implementasi EMA pada UMKM Kabita Rasa dilihat dari analisis eko-efisiensi pada Januari - Desember 2017. Eko-efisiensi adalah metode penentuan efisiensi antara aspek ekonomi dan lingkungan dengan menghitung perbandingan antara nilai produk dengan biaya dan biaya lingkungan. Sebelum menentukan eko-efisiensi, bisnis harus melakukan analisis pendapatan, biaya produksi, biaya non-produksi, dan biaya yang terkait dengan biaya lingkungan. Jenis penelitian ini adalah analisis deskriptif kuantitatif kualitatif berupa studi kasus dengan data primer dan sekunder. Teknik pengumpulan data melalui wawancara, observasi, dan dokumentasi. Berdasarkan penelitian yang dilakukan menunjukkan bahwa pengelolaan lingkungan dalam proses produksi pita ketan belum dilakukan secara optimal. Hal ini menyebabkan tidak adanya biaya terkait pengelolaan lingkungan dalam laporan biaya lingkungan. Hasil penelitian ini adalah laporan biaya kualitas lingkungan yang dapat digunakan sebagai pertimbangan pemilik atau bagian dari produksi dalam mengambil keputusan terkait pengelolaan sampah dan tingkat eko-efisiensi untuk mengetahui keseimbangan antara ekonomi, lingkungan dan sosial dalam mendukung pembangunan berkelanjutan untuk daerah tersebut atau Dusun II Desa Cibeureum, Kuningan, Jawa Barat.

Kata Kunci: Akuntansi Manajemen Lingkungan, Eco-Efficiency, Manajemen Lingkungan, Pembangunan Berkelanjutan

ABSTRACT

Business activities that produce raw materials into finished materials tend to be one spot that causes environmental degradation, because the production process is directly related to the natural and social environment. UMKM Kabita Rasa is one of the businesses that produce glutinous tape made from sticky rice. The objective of this research is to apply environmental management accounting by tracing the production process until the waste processing plant. Form of implementation of EMA on UMKM Kabita Rasa seen from the analysis of eco-efficiency in January - December 2017. Eco-efficiency is a method of determining the efficiency between economic and environmental aspects by calculating the comparison between value of the product with cost and environmental cost. Before determining eco-efficiency, a business must undertake revenue analysis, production costs, non-production costs, and costs associated with

environmental costs. The type of this research is qualitative quantitative descriptive analysis in the form of case study with primary and secondary data. Techniques of collecting data through interviews, observation, and documentation. Based on research conducted shows that environmental management in the production process of glutinous tape has not been done optimally. This has led to the absence of environmental management related costs in the environmental cost report. The result of this research is the environmental quality cost report which can be used as the consideration of the owner or part of production in making the decision related to waste management and eco-efficiency level to know the balance between economic, environment and social in supporting the sustainable development for the area or Dusun II Cibeureum Village, Kuningan, West Java.

Keywords: *Eco-Efficiency, Environmental Management, Environmental Management Accounting, Sustainable Development*

Histori artikel:

Diunggah: 03-04-2021

Direviu: 13-04-2021

Diterima: 26-04-2021

Dipublikasikan: 01-06-2021



* Penulis korespondensi 

PENDAHULUAN

Salah satu penyebab terjadinya kerusakan lingkungan adalah kegiatan usaha yang tidak memperhatikan lingkungan, sehingga mengakibatkan dampak yang tidak diinginkan. Maka dari itu suatu kegiatan usaha memiliki tanggung jawab atas lingkungan yang merupakan suatu kewajiban moral yang tidak hanya memposisikan kegiatan usahanya tersebut sebagai pelaku ekonomi tetapi juga sebagai pelaku sosial yang peduli dengan lingkungan sekitar. Gabungan dari ketiga aspek tersebut dapat dirangkum dalam konsep *Triple Bottom Line (profit, people, and planet)*. Konsep *Triple Bottom Line* bertujuan agar kegiatan usaha tidak hanya mencapai laba maksimal tetapi kegiatan usaha juga harus terlibat dalam penemuan kesejahteraan masyarakat, dan turut berkontribusi aktif dalam kesejahteraan lingkungan (Dina, 2016).

Seorang akuntan dapat mengungkapkan hubungan antara ketiga aspek tersebut dengan mengidentifikasi biaya lingkungan yang dijadikan acuan untuk menyusun strategi dan pengambilan keputusan manajemen terkait dengan biaya lingkungan (*environmental cost*) yang harus dikeluarkan agar kegiatan usaha tidak membawa dampak buruk terhadap lingkungan. Salah satu sistem akuntansi yang berfokus pada masalah lingkungan dan biaya-biaya terkait adalah *Environmental Management Accounting (EMA)*. EMA membahas bagaimana cara untuk mengatur biaya lingkungan dan mencakup informasi mengenai hubungan aliran materi atau energi yang berdampak pada lingkungan berdasarkan biaya lingkungan yang dikeluarkan. Biaya lingkungan harus dikelola dengan efektif dan efisien agar perusahaan dapat memproduksi suatu produk dengan kinerja lingkungan yang baik dengan menggunakan energi dan sumber daya alam yang sedikit atau yang sering disebut dengan *eco-efficiency*.

Eco-efficiency merupakan strategi yang menggabungkan konsep efisien ekonomi dan lingkungan berdasarkan prinsip efisiensi penggunaan sumber daya alam yang bertujuan untuk mengurangi output limbah melalui proses produksi atau teknologi bersih lingkungan. Dengan menerapkan akuntansi manajemen lingkungan dan memperhatikan *eco-efficiency* diharapkan perusahaan dapat mendukung pembangunan berkelanjutan (*sustainable development*). Pembangunan berkelanjutan mengandung tiga aspek yaitu ekologi, sosial dan ekonomi. Dengan meningkatnya kerusakan lingkungan, aspek ekologi atau lingkungan menjadi perhatian penting. Dalam hal ini, akuntansi manajemen lingkungan dapat membantu manajemen untuk meningkatkan kinerja lingkungan perusahaan untuk mendukung pembangunan berkelanjutan.

Dusun II Desa Cibeureum, Kecamatan Cibingbin, Kabupaten Kuningan, Jawa Barat merupakan salah satu Desa yang terkenal dengan kegiatan usaha yang menghasilkan produk makanan yang terbuat dari beras ketan yaitu tape ketan atau disebut dengan peuyeum. Kapasitas produksi rata-rata setiap usaha yang memproduksi tape ketan per bulan antara 20 kuintal sampai 70 kuintal. Jumlah produksi yang cukup banyak ini tentu berpengaruh pada kondisi lingkungan karena limbah padat dan limbah cair yang dihasilkan menjadi efek sampingnya. Dampak yang ditimbulkan selain dari penurunan kualitas lingkungan juga dari sisi ekonomi, dan sosial masyarakat.

Peneliti akan membahas mengenai penerapan akuntansi manajemen lingkungan yang berlandaskan motivasi untuk dapat mengimplementasikan akuntansi manajemen lingkungan dengan *eco-efficiency* dalam mendukung pembangunan berkelanjutan pada UMKM tape ketan Kabita Rasa, Jawa Barat. Sehingga pertanyaan penelitian yang akan dikembangkan untuk menjawab tujuan penelitian ini adalah bagaimanakah perancangan akuntansi

manajemen lingkungan dengan *eco-efficiency* dalam mendukung pembangunan berkelanjutan pada UMKM tape ketan Kabita Rasa, Jawa Barat?”

TINJAUAN LITERATUR

Konsep Akuntansi Manajemen Lingkungan (*Environmental Management Accounting*)

Akuntansi manajemen lingkungan merupakan metode yang tepat dalam mengatasi permasalahan lingkungan pada suatu perusahaan atau industri (Azizah et al, 2013). EMA mengintegrasikan lingkungan perusahaan dan kebijakan bisnis, dengan demikian dapat membantu memberikan panduan untuk membangun bisnis yang berkelanjutan. Menurut Setthasakko (2010:317) dalam Ramli dan Ismail (2013:417), definisi Environmental Management Accounting dapat diartikan sebagai:

“A business tool that provides essential data for corporate environmental management ranging from simple to comprehensive methods that link physical and monetary information for decision making.”

Pandangan bahwa akuntansi manajemen lingkungan secara dominan berhubungan terhadap penyediaan informasi untuk pengambilan keputusan internal yang konsisten dengan definisi *United States Environment Protection Agency* (US EPA) dalam Ikhsan (2009:105) menjelaskan akuntansi manajemen lingkungan sebagai berikut:

“Suatu proses pengidentifikasian, pengumpulan, dan penganalisisan informasi tentang biaya-biaya dan kinerja untuk membantu pengambilan keputusan organisasi”

Berdasarkan pengertian tentang *environmental management accounting* diatas dapat disimpulkan bahwa EMA merupakan proses mengidentifikasi, mengumpulkan, dan menganalisa biaya-biaya dimana yang digunakan sebagai alat dalam bisnis yang menyediakan informasi penting dalam pengelolaan lingkungan perusahaan dan berguna bagi pihak internal atau manajemen perusahaan dalam pengambilan keputusan. Informasi yang digunakan dari EMA dalam proses bisnis dibagi menjadi dua (IFAC, 2005), yaitu:

1. Informasi fisik yang terkait dengan penggunaan, peredaran dan pelepasan energi, air, dan bahan lainnya termasuk limbah.
2. Informasi moneter mengenai biaya-biaya lingkungan yang dapat diukur secara andal.

Biaya Lingkungan (*Environmental Cost*)

Biaya lingkungan menurut Hansen – Mowen (2011:413) adalah biaya – biaya yang terjadi karena kualitas lingkungan yang buruk atau kualitas lingkungan yang buruk mungkin terjadi. Maka, biaya lingkungan berhubungan dengan kreasi, deteksi, perbaikan, dan pencegahan degradasi lingkungan.

Berdasarkan pengertian biaya lingkungan diatas maka klasifikasi biaya lingkungan menurut Hansen dan Mowen (2011:413) adalah sebagai berikut

Tabel 1. Klasifikasi Biaya Lingkungan

No	Biaya Lingkungan	Keterangan
1.	Biaya Pencegahan Lingkungan (<i>Environmental Prevention Costs</i>)	Biaya-biaya untuk aktivitas yang dilakukan untuk mencegah diproduksinya limbah dan atau sampah yang dapat merusak lingkungan.
2.	Biaya Deteksi Lingkungan (<i>Environmental Detection Costs</i>)	Biaya-biaya untuk aktivitas yang dilakukan untuk menentukan bahwa produk, proses, dan aktivitas lain di perusahaan telah memenuhi standar lingkungan yang berlaku atau tidak.
3.	Biaya Kegagalan Internal Lingkungan (<i>Environmental Internal Failure Costs</i>)	Biaya-biaya untuk aktivitas yang dilakukan karena diproduksinya limbah dan sampah, tetapi tidak dibuang ke lingkungan luar. Jadi, biaya kegagalan internal terjadi untuk menghilangkan dan mengolah limbah dan sampah ketika diproduksi.
4.	Biaya Kegagalan Eksternal Lingkungan (<i>Environmental External Failure Costs</i>)	Biaya-biaya untuk aktivitas yang dilakukan setelah melepas limbah atau sampah ke dalam lingkungan. Biaya Kegagalan eksternal dibagi menjadi dua yaitu biaya kegagalan eksternal yang direalisasikan atau biaya yang dialami dan dibayar oleh perusahaan dan biaya kegagalan eksternal yang tidak direalisasikan atau biaya yang disebabkan oleh perusahaan, tetapi dialami dan dibayar oleh pihak-pihak di luar perusahaan.

Sumber: Hansen dan Mowen (2011:413)

Definisi *Eco-Efficiency*

Didefinisikan sebagai kemampuan suatu entitas untuk dapat menghasilkan barang atau jasa yang dapat memenuhi kepuasan pelanggan sambil mengurangi dampak negatif pada lingkungan, penggunaan sumber daya, dan biaya (Hansen & Mowen, 2011). *Eco-efficiency* merupakan upaya peningkatan efisiensi perusahaan dengan memperkecil output limbah melalui proses produksi atau teknologi bersih lingkungan dan menurut *World Business Council for Sustainable Development* (WBCSD, 1992):

“Eco-efficiency plays an important role in expressing how efficient economic activity is with regard to nature's goods and services. It was intended to be a practical approach for the business sector to contribute to sustainable development: through the pursuit of long-term profits by incorporating activities that respect the carrying capacity of the earth”.

Berdasarkan definisi tersebut, *Eco-efficiency* adalah sebuah konsep tentang efisiensi sumber daya dengan cara mengurangi sumber daya yang digunakan dalam memproduksi satu buah produk dan efisiensi dari kegiatan ekonomi dalam menciptakan nilai tambah sebuah produk tanpa meningkatkan jumlah sumber daya yang dibutuhkan untuk memproduksi produk tersebut. Penerapan *eco-efficiency* pada sektor bisnis pada umumnya berdasarkan pada rasio dari nilai produk maupun jasa terhadap dampak terhadap lingkungan yang

dihasilkan oleh produk tersebut. Menurut Tak Hur et al (2003) persamaan untuk menghitung *eco-efficiency* dalam Lay dan Pajaitan (2014) sebagai berikut:

$$Eco - efficiency = \frac{Value\ of\ the\ product}{Cost + Environmental\ Cost}$$

Keterangan:

Value of product = Net Sales (Rp)

Cost = Biaya Produksi, Biaya yang dikeluarkan setiap bulan

Environmental Cost = Biaya Lingkungan

Data yang diproses dengan rumus *eco-efficiency* menggunakan dua indikator. Indikator pertama adalah nilai produk yang didapatkan dari jumlah produk yang dihasilkan dan terjual. Indikator yang kedua adalah pengaruh lingkungan yang terdiri dari beberapa komponen seperti energi yang digunakan dalam proses produksi, emisi yang dihasilkan serta material yang digunakan untuk memproduksi sebuah produk. Komponen-komponen tersebut kemudian dikonversi menjadi biaya, kemudian biaya tersebut dibandingkan dengan nilai produk untuk mendapatkan *eco-efficiency*.

Jika nilai rasio *eco-efficiency* yang didapatkan bernilai lebih besar dari 1 maka perusahaan dapat dikatakan sudah efisien dari sisi produksi juga lingkungan. jika rasio yang didapatkan bernilai antara 0 hingga 1, maka perusahaan belum efisien dari segi lingkungan dan kurang kompetitif.

Pembangunan Berkelanjutan (*Sustainable Development*)

Istilah pembangunan berkelanjutan (*sustainable development*) pertama kali dipopulerkan dalam *Our Common Future (Brundtland Report, 1987)*, suatu laporan yang diterbitkan oleh *World Commission on Environment and Development (WCED)* dalam Huang (2017) mendefinisikan *sustainable development* sebagai berikut:

“Sustainable development is development that meets the needs of the present without compromising the ability of future generations to meet their own needs”

Definisi tersebut memberikan semangat pembangunan berkelanjutan yang pada dasarnya menunjukkan bahwa pembangunan harus dipertimbangkan baik perlindungan sumber daya alam maupun pemeliharaan kualitas lingkungan sambil memenuhi kebutuhan manusia tanpa mengurangi kebutuhan masa depan. *Global Reporting Initiative (GRI)* sebagai pedoman pelaporan pembangunan berkelanjutan yang dapat diterapkan oleh berbagai level organisasi di Indonesia.

Misi GRI adalah untuk membuat pelaporan keberlanjutan menjadi standar praktik, agar semua perusahaan dan organisasi dapat melaporkan kinerja dan dampak ekonomi, lingkungan, sosial, serta tata kelola mereka. GRI telah memperkenalkan laporan berkelanjutan untuk UKM dan mendorong penerapan pelaporan berkelanjutan sebagai cara bagi perusahaan dan organisasi agar dapat berkontribusi terhadap ekonomi yang berkelanjutan.

METODE PENELITIAN

Objek Penelitian

Objek dalam penelitian ini terbatas pada penelitian ini dilakukan pada salah satu usaha mikro, kecil, dan menengah (UMKM) yang memproduksi tape ketan yang dikenal dengan nama Tape Ketan Kabita Rasa, Kuningan Jawa Barat.

Sumber Data

Data Primer

Data primer merupakan data yang bersumber atau diperoleh secara langsung dari objek penelitian (Saputra, 2013:33). Data primer ini dapat diperoleh dengan survey langsung ke lapangan dengan berbagai metode yang digunakan untuk mengumpulkan data. Dalam penelitian ini, data diperoleh melalui wawancara langsung dengan pemilik, dan pengamatan langsung (observasi) mengenai aktivitas produksi yang berlangsung, nilai penjualan selama 1 tahun (Januari – Desember, 2017) yang didapatkan, dan mengenai biaya-biaya lingkungan yang terkait.

Data Sekunder

Data sekunder adalah data yang diperoleh dari dokumen, publikasi yang sudah dalam bentuk jadi (Soewadji, 2012:147). Data sekunder dalam penelitian ini diperoleh dari usaha ketan Kabita Rasa yang berkaitan dengan jumlah produksi tape ketan setiap bulan dalam tahun 2017.

Teknik Pengumpulan Data

Dalam memperoleh informasi dan keterangan dalam penyusunan penelitian ini, penulis menggunakan teknik pengumpulan data dengan cara:

1. Wawancara

Menurut Esterberg dalam Sugiyono (2013:231) wawancara merupakan pertemuan dua orang untuk bertukar informasi dan ide melalui tanya jawab, sehingga dapat dikonstruksikan makna dalam suatu topik tertentu. Wawancara ini dilakukan secara langsung dengan pemilik usaha tape ketan kabita rasa untuk menanyakan hal-hal yang terkait dengan pendapatan dan biaya, termasuk biaya lingkungan, dan bagian produkususaha tapedi lokasi proses produksi dengan memberikan pertanyaan mengenai alur atau proses produksi.

2. Observasi

Soewadji (2012:152) menyatakan bahwa pengamatan adalah kegiatan pengumpulan data dengan observasi. Alat pengumpulan datanya adalah panduan observasi, sedangkan sumber data bisa berupa benda, kondisi, situasi, proses tertentu bahkan perilaku tertentu. Pada penelitian ini, jenis observasi yang dilakukan adalah observasi non-partisipan, karena peneliti hanya melakukan observasi yang tidak rutin. Observasi yang dilakukan pada proses produksi untuk mengetahui penerapan akuntansi manajemen lingkungan dengan *eco-efficiency* dalam mendukung pembangunan berkelanjutan.

3. Dokumentasi

Menurut Sugiyono (2013:240) dokumen merupakan catatan peristiwa yang sudah berlalu. Dokumen bisa berbentuk tulisan, gambar, atau karya-karya

monumental dari seorang. Informasi yang diperoleh dengan cara mengabadikan aktivitas sekitar objek penelitian dalam bentuk foto dan video. Dokumentasi yang didapatkan peneliti berupa foto mengenai produk dan proses produksi di pabrik pengolahan makanan khas tape ketan Kabita Rasa Kuningan, Jawa Barat.

Analisis Data

Analisis deskriptif adalah menganalisa data yang berkenaan dengan keberadaan variabel mandiri, baik hanya pada satu variabel atau lebih (variabel yang berdiri sendiri). Jadi dalam penelitian deskriptif peneliti tidak membuat perbandingan variabel satu dengan variabel yang lain (Sugiyono, 2012). Penelitian kuantitatif adalah metode ilmiah/*scientific* karena telah memenuhi kaidah-kaidah ilmiah yaitu konkrit/empiris, obyektif, terukur, rasional, dan sistematis dan data penelitian berupa angka-angka. Penelitian kualitatif adalah penelitian yang lebih bersifat deskriptif. Data yang terkumpul berbentuk kata-kata atau gambar, sehingga tidak menekankan pada angka (Sugiyono, 2012). Penelitian ini berfokus pada perancangan akuntansi manajemen lingkungan dengan *eco-efficiency* dalam mendukung pembangunan berkelanjutan. Adapun tahap-tahap yang dilakukan dalam penelitian ini, adalah sebagai berikut:

1. Tahap pertama: Mengidentifikasi Proses Produksi, Biaya Produksi dan Biaya Non-produksi

Pada langkah ini, peneliti mulai mengidentifikasi proses produksi tape ketan Kabita Rasa dan menghitung biaya yang terkait dengan biaya produksi, yang diantaranya biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead, serta menghitung biaya non-produksi.

2. Tahap kedua: *Environmental Cost Accounting*

- a. Langkah 1: Mengidentifikasi proses pengolahan limbah

Langkah selanjutnya adalah mengidentifikasi cara atau proses pengolahan limbah yang dihasilkan dari aktivitas produksi dalam upaya untuk mengurangi pencemaran lingkungan serta mengupayakan optimalisasi pengelolaan limbah pabrik dengan beberapa alternatif agar perusahaan mendapatkan kemungkinan keuntungan secara materil atau non-materil.

- b. Langkah 2: Mengidentifikasi, mengukur, menyajikan dan mengungkapkan biaya lingkungan

Pertama kali yang dilakukan untuk mengungkapkan biaya lingkungan kedalam laporan keuangan adalah mengidentifikasi biaya-biaya lingkungan. Peneliti mengidentifikasi biaya-biaya lingkungan sesuai dengan aktivitas pengelolaan limbah yang terdiri dari limbah padat, limbah cair, dan limbah gas.

Apabila sudah diidentifikasi biaya-biaya tersebut langkah selanjutnya adalah pengukuran (*measurement*) yaitu penentuan angka atau satuan pengukur terhadap suatu objek untuk menunjukkan makna tertentu dari objek tersebut yang diklasifikasikan ke dalam empat kategori biaya lingkungan diantaranya biaya pencegahan lingkungan (*environmental prevention costs*), biaya deteksi lingkungan (*environmental detection costs*), biaya kegagalan internal lingkungan (*environmental internal failure costs*) dan biaya kegagalan eksternal lingkungan (*environmental external failure costs*).

3. Tahap ketiga: *Eco-efficiency*

Langkah selanjutnya adalah mengukur tingkat *eco-efficiency* dengan menggunakan indikator nilai produk yang didapatkan dari jumlah produk yang

dihasilkan dan terjual dan indikator pengaruh lingkungan yang terdiri dari beberapa komponen seperti energi yang digunakan dalam proses produksi, emisi yang dihasilkan serta material yang digunakan untuk memproduksi sebuah produk. Komponen-komponen tersebut kemudian dikonversi menjadi biaya, kemudian biaya tersebut dibandingkan dengan nilai produk untuk mendapatkan *eco-efficiency*.

4. Tahap keempat: *Sustainability Performance*

Tahap selanjutnya setelah menganalisis *eco-efficiency* dari kegiatan usaha tape ketan Kabita Rasa adalah menganalisis pembangunan berkelanjutan (*sustainability performance*) untuk mengetahui kontribusi yang diberikan oleh usaha tape ketan Kabita Rasa terhadap dimensi – dimensi pembangunan berkelanjutan yang diantaranya:

- a. *Analisis Economic Sustainability Performance*
- b. *Analisis Environmental Sustainability Performance*
- c. *Analisis Social Sustainability Performance*

Analisis pembangunan berkelanjutan pada penelitian ini penuli batasi hanya pada kategori dan aspek yang terdapat pada G4 Pedoman Pelaporan Keberlanjutan atau Global Reporting Initiative (GRI). GRI adalah organisasi non-profit yang mendukung keberlanjutan ekonomi, lingkungan hidup, dan sosial.

PEMBAHASAN

Pendapatan Usaha Tape Ketan Kabita Rasa

Tape ketan dikemas dengan 3 macam dan dengan varian harga yang berbeda, yang pertama kemasan mika isi 16 tape ketan dengan harga Rp. 12.000, yang kedua kemasan ember kecil isi 80 tape ketan dengan harga Rp. 60.000, dan kemasan yang ketiga di ember besar dengan harga Rp. 75.000 isi 100 tape ketan. Namun pada bulan Mei dan Juni harga penjualan produk tape ketan meningkat sesuai dengan peningkatan harga bahan baku. Untuk harga tape ketan dalam kemasan mika menjadi Rp. 15.000, kemasan ember kecil Rp. 75.000, dan kemasan ember besar, menjadi Rp. 80.000. Rincian pendapatan yang diterima oleh usaha tape ketan Kabita Rasa setiap bulan selama tahun 2017 disajikan dalam Tabel 2.

Tabel 2. Rincian Pendapatan Penjualan Usaha Tape Ketan Kabita Rasa Bulan Januari-Desember 2017

Kemasan	Mika	Ember Kecil	Ember Besar	Pendapatan Per
Bulan/Harga	Rp 12,000	Rp 60,000	Rp 75,000	Bulan
Januari	Rp 290	Rp 535	Rp 605	Rp 80,955,000
Februari	Rp 315	Rp 630	Rp 705	Rp 94,455,000
Maret	Rp 305	Rp 585	Rp 655	Rp 87,885,000
April	Rp 280	Rp 565	Rp 640	Rp 85,260,000
Mei	Rp 660	Rp 1,130	Rp 1,295	Rp 198,250,000
Juni	Rp 655	Rp 1,080	Rp 1,255	Rp 191,225,000
Juli	Rp 285	Rp 530	Rp 590	Rp 79,470,000
Agustus	Rp 365	Rp 705	Rp 800	Rp 106,680,000
September	Rp 235	Rp 440	Rp 510	Rp 67,470,000
Oktober	Rp 310	Rp 590	Rp 655	Rp 88,245,000
November	Rp 340	Rp 620	Rp 700	Rp 93,780,000
Desember	Rp 470	Rp 855	Rp 955	Rp 128,565,000

Total	Rp 1,302,240,000
-------	------------------

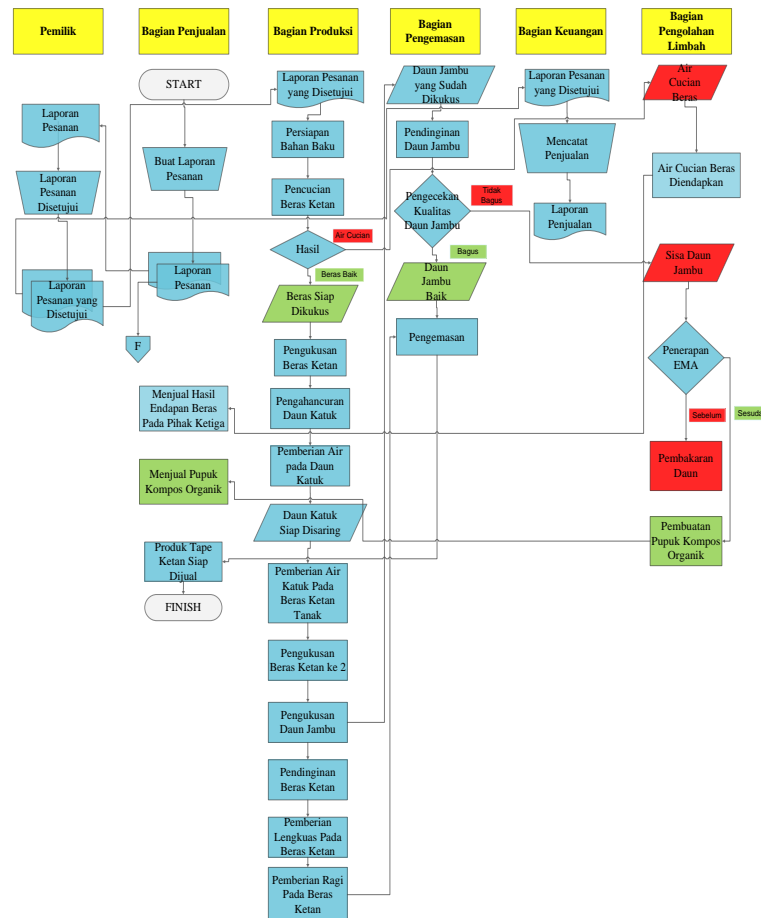
Sumber: Pabrik usaha tape ketan Kabita Rasa, Kuningan Jawa Barat

Identifikasi Proses Produksi dan Menghitung Biaya Produksi dan Biaya non-Produksi

Tahap awal dalam penelitian ini adalah mengidentifikasi biaya-biaya yang dikeluarkan usaha tape ketan Kabita Rasa yang digunakan sebagai indikator dalam menghitung *eco-efficiency* dari kegiatan usaha tape ketan. Biaya-biaya yang diidentifikasi dimulai dari bulan Januari sampai Desember 2017. Sebelum menelusuri biaya-biaya yang berkaitan dengan usaha Kabita Rasa, peneliti melakukan identifikasi terhadap proses produksi Tujuan dari mengidentifikasi proses produksi adalah untuk mengetahui tahapan-tahapan dan berapa besar biaya yang dikeluarkan kegiatan usaha tape ketan Kabita Rasa dalam memproduksi produknya tersebut dalam satu bulan.

1. Identifikasi Proses Produksi

Proses produksi tape ketan dilakukan dengan berbagai tahap. Proses produksi yang dilakukan adalah gabungan antara proses produksi modern dan tradisional. Adapun tahap-tahap yang dilakukan dalam proses produksi hingga menghasilkan tape ketan berwarna hijau dimulai dari, pencucian beras ketan, pengukusan beras ketan, proses pewarnaan beras ketan, pengukusan kedua, pengukusan daun jambu, pendinginan beras ketan, pembungkusan, pengolahan limbah. Rincian proses produksi yang diilustrasikan dalam Gambar 1.



Gambar 1. Flowchart Kegiatan Usaha & Proses Produksi Tape Ketan Kabita Rasa

Sumber: Wawancara dengan Ibu Iceu (Pemilik Usaha Tape Ketan Kabita Rasa), Februari 2018 (diolah)

2. Analisis Biaya

a. Biaya Produksi

Setelah mengidentifikasi proses produksi, langkah selanjutnya adalah mengidentifikasi semua biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan kemudian dirinci untuk menghitung berapa biaya yang terjadi untuk menghasilkan produk tape ketan dalam tiap bulan. Biaya produksi ini terdiri dari biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk mendapatkan bahan baku, membayar upah tenaga dan biaya *overhead*.

i. Biaya Bahan Baku Langsung

Kebutuhan bahan baku langsung untuk membuat tape ketan diantaranya adalah beras ketan, daun katuk, ragi untuk membantu proses fermentasi, lengkuas, dan daun jambu air. Bahan baku langsung di dapatkan di pasar tradisional terdekat dari pabrik. Kebutuhan bahan baku setiap bulan berbeda-beda berdasarkan jumlah pesanan terhadap tape ketan, yang dipesan oleh pelanggan Kabita Rasa di setiap daerah yang menjadi wilayah pemasaran tape ketan Kabita Rasa. Berdasarkan hasil wawancara, untuk memproduksi 1 kuintal tape ketan, bahan baku langsung yang dibutuhkan adalah 1 kuintal beras ketan putih, harga beras ketan putih cenderung berubah-ubah, bahan baku selanjutnya adalah daun katuk 2 karung ukuran 100 Kg dengan harga Rp. 10.000/karung, 1 butir ragi dengan harga Rp. 5.000/bungkus yang berisi 25 butir, sehingga 1 bungkus dapat digunakan untuk memproduksi 25 kuintal, 100 gram lengkuas dengan harga Rp. 3.000/100gram, dan daun jambu dengan harga Rp 1/lembar.

ii. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Tenaga kerja langsung dalam memproses produk tape ketan Kabita Rasa dibayar berdasarkan jumlah hari produksi dalam sebulan. Setiap satu hari produksi tenaga kerja langsung dibayar sebesar Rp. 160.000 untuk tenaga kerja tetap sedangkan tenaga kerja tidak tetap yaitu pegawai yang mengemas dibayar sebesar Rp 100.000.

Jumlah tenaga kerja langsung tetap adalah 9 orang yang terdiri dari 2 orang yang bertugas mencuci beras ketan, 4 orang yang bertugas mengukus beras ketan, 2 orang yang menghancurkan dan menuangkan air katuk pada beras ketan yang sudah tanak, dan 1 orang yang mengukus daun jambu. Tetapi pada saat usaha tape ketan Kabita Rasa mengalami peningkatan permintaan maka pemilik menambahkan tenaga kerja masing – masing tugas ditambah 2 orang tenaga kerja. Yang tujuannya adalah meringankan pekerjaan jika jumlah produksi mengalami peningkatan.

Sedangkan tenaga kerja langsung tidak tetap berjumlah 15 sampai 30 orang. Berdasarkan wawancara dengan Ibu Iceu jika dalam satu hari memproduksi 2 kuintal tenaga kerja pengemas berjumlah 15 orang, jika satu hari memproduksi 3 – 5 kuintal tenaga kerja pengemas berjumlah 20 orang, dan jika satu hari memproduksi lebih dari 5 kuintal tenaga kerja pengemas berjumlah 30 orang.

iii. Biaya *Overhead*

Langkah selanjutnya yaitu melakukan perincian biaya *overhead*

yang terdiri dari biaya bahan baku tidak langsung, biaya utilities dan biaya depresiasi yang terdiri dari biaya depresiasi bangunan, mesin, dan peralatan produksi lainnya.

Biaya bahan baku tidak langsung merupakan biaya untuk pembelian bahan-bahan pengemasan atau bahan pembungkus tape ketan, yang terdiri dari kemasan mika, ember kecil, ember besar, plastik ukuran kecil yang digunakan untuk membungkus tape ketan dalam kemasan mika, plastik ukuran besar untuk membungkus tape ketan dalam kemasan ember.

Pembebanan biaya bahan baku tidak langsung dalam sebulan ditentukan berdasarkan jumlah produksi setiap hari kemudian disesuaikan jumlah kebutuhan bahan baku tidak langsung tersebut dalam sebulan. Menurut hasil wawancara harga dari pembelian bahan baku langsung stabil dan daftar harga bahan baku tidak langsung sebagai berikut.

Tabel 3. Daftar Harga Bahan Baku Tidak Langsung

No	Item	Harga
1	Mika*	Rp 13.500/pcs
2	Ember Kecil	Rp 3.500/unit
3	Ember Besar	Rp 5.000/unit
4	Plastik ukuran kecil*	Rp 8.500/pcs
5	Plastik ukuran besar*	Rp 16.000/pcs
6	Label Besar	Rp 750/unit
7	Label Kecil	Rp 500/unit
8	Lakban	Rp 5.000/gulung
9	Isi Stapler	Rp 5.000/pcs

*1 pcs isi 100

Sumber: Wawancara dengan Ibu Iceu (Pemilik Usaha Tape Ketan Kabita Rasa), Februari 2018 (diolah)

Berikut rincian biaya produksi dan non-produksi disajikan dalam tabel 4.

Tabel 4. Rincian Total Biaya Januari-Desember 2017

Bulan /Biaya	Biaya Bahan Baku Langsung	Biaya Tenaga Kerja Langsung	Biaya Overhead	Biaya Non-produksi	Total
Januari	Rp 27,064,940	Rp 24,080,000	Rp 7,285,299	Rp 3,808,333	Rp 62,238,572
Februari	Rp 29,328,940	Rp 29,460,000	Rp 8,319,799	Rp 3,808,333	Rp 70,917,072
Maret	Rp 28,197,180	Rp 26,520,000	Rp 7,836,299	Rp 3,808,333	Rp 66,361,812
April	Rp 28,270,680	Rp 26,020,000	Rp 7,622,549	Rp 3,808,333	Rp 65,721,562
Mei	Rp 79,357,460	Rp 62,860,000	Rp 14,423,299	Rp 4,208,333	Rp 160,849,092
Juni	Rp 81,870,120	Rp 52,920,000	Rp 13,920,799	Rp 4,208,333	Rp 152,919,252
Juli	Rp 27,089,960	Rp 23,080,000	Rp 7,179,049	Rp 3,808,333	Rp 61,157,342
Agustus	Rp 29,342,240	Rp 31,900,000	Rp 9,298,049	Rp 3,808,333	Rp 74,348,622
September	Rp 20,527,960	Rp 20,640,000	Rp 6,327,049	Rp 3,808,333	Rp 51,303,342
Oktober	Rp 24,447,660	Rp 26,520,000	Rp 7,856,299	Rp 3,808,333	Rp 62,632,292
November	Rp 28,214,040	Rp 27,520,000	Rp 8,251,049	Rp 3,808,333	Rp 67,793,422
Desember	Rp 42,855,420	Rp 36,840,000	Rp 10,868,799	Rp 3,808,333	Rp 94,372,552
Total					Rp 990,614,933

Sumber: Wawancara dengan Ibu Iceu (Pemilik Usaha Tape Ketan Kabita Rasa), Februari 2018 (diolah)

b. Biaya non-Produksi

Biaya non-produksi merupakan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan setelah kegiatan proses produksi. Dalam usaha tape ketan Kabita Rasa, biaya yang merupakan non-produksi adalah biaya pemasaran dan penjualan yang terdiri dari biaya depresiasi bangunan (toko), kendaraan, dan handphone yang digunakan oleh usaha tape ketan Kabita Rasa untuk menunjang kegiatan penjualan dan pemasaran, biaya bahan bakar kendaraan pemilik untuk melakukan pengantaran produk pada setiap toko atau pusat oleh-oleh, pasar tradisional dan pasar modern, biaya pulsa yang dikeluarkan untuk komunikasi dengan pihak pembeli, biaya upah pengirim, biaya upah penjaga toko, dan biaya listrik toko.

Untuk perhitungan biaya depresiasi non-produksi, metode yang digunakan usaha tape ketan Kabita Rasa sama dengan perhitungan biaya depresiasi bangunan pabrik, mesin, dan peralatan produksi, yakni menggunakan metode garis lurus dan tanpa memiliki nilai sisa, dikarenakan setelah masa manfaatnya habis tidak adanya penjualan atau aliran arus kas masuk untuk toko, kendaraan, dan *handphone*.

Perancangan *Environmental Cost Accounting*

Tahap kedua dalam penelitian ini adalah menganalisis penerapan akuntansi manajemen lingkungan dalam mendukung pembangunan berkelanjutan pada usaha tape ketan Kabita Rasa adalah menerapkan ECA ke dalam proses produksi. Penerapan ECA ini bertujuan dalam upaya meminimalkan dampak lingkungan yang disebabkan oleh aktivitas kegiatan usaha. *Environmental Cost* merupakan indikator untuk menghitung *eco-efficiency*.

1. Langkah 1: Mengidentifikasi proses pengolahan limbah

Setelah melakukan identifikasi proses produksi dan biaya-biaya yang terkait dengan produksi sampai dengan penjualan produk, langkah kedua dalam menentukan *environmental cost accounting* pada usaha tape ketan Kabita Rasa adalah melakukan identifikasi terhadap aktivitas pengelolaan limbah untuk menyajikan informasi kepada pengambil keputusan yakni pemilik usaha Ibu Iceu, mengenai aktivitas dan biaya yang berhubungan dengan pengelolaan lingkungan. Pabrik tape ketan Kabita Rasa memiliki kepedulian lingkungan dan berusaha memenuhi standar yang berlaku untuk mengantisipasi pencemaran lingkungan yang disebabkan limbah pabrik yang akibat kegiatan proses produksi.

Pabrik tape ketan Kabita Rasa begitu menyadari bahwa pentingnya pengelolaan limbah sebagai bentuk tanggungjawab sosial kegiatan usaha terhadap masyarakat dan lingkungan sekitar pabrik tape ketan Kabita Rasa beroperasi. Kegiatan usaha perlu melakukan pengelolaan limbah untuk mencegah atau mengurangi pencemaran lingkungan dan menjaga kualitas lingkungan sekitar. Pabrik tape ketan Kabita Rasa telah melakukan pengelolaan limbah akibat proses produksi dimana limbah yang dihasilkan adalah limbah padat dan limbah cair. Berikut ini merupakan aktivitas-aktivitas pengelolaan lingkungan yang muncul selama proses produksi tape ketan dalam pabrik ketan Kabita Rasa milik Ibu Iceu.

a. Pengelolaan Limbah Padat

Limbah padat yang dihasilkan oleh pabrik ketan Kabita Rasa dapat berupa hasil sisa cucian beras yang sudah diendapkan dalam proses pencucian beras dan sampah daun jambu dan daun katuk yang memiliki kualitas yang kurang bagus

untuk digunakan. Setelah beras ketan dicuci air tidak langsung dibuang, namun diendapkan dahulu pada bak penampungan sementara. Hasil endapan air beras ketan memiliki karakteristik sifat yang berpotensi mencemari dan menurunkan kualitas lingkungan serta berbau yang tidak sedap apabila diendapkan terlalu lama dan tidak ditangani dengan cepat. Maka dari itu pabrik tape ketan Kabita Rasa melakukan pengelolaan terhadap hasil endapan air beras dengan menjual ke pihak ketiga untuk dijadikan sebagai bahan baku produk kecantikan wajah dan rambut tradisional.

Limbah padat selanjutnya adalah sampah daun jambu dan daun yang tidak dapat digunakan untuk produksi sebagai bahan baku pembuatan tape ketan yang dihasilkan dari keseluruhan proses produksi. Pabrik ketan Kabita Rasa melakukan pengelolaan terhadap sampah daun dan sampah padat lainnya dengan cara dibakar.

b. Pengelolaan Limbah Cair

Limbah cair yang dihasilkan pabrik tape ketan Kabita Rasa adalah limbah yang ditimbulkan akibat proses produksi tape ketan yang berbentuk cair. Limbah cair yang dihasilkan oleh pabrik tape ketan Kabita Rasa adalah cairan sisa hasil cucian beras ketan dan cairan yang tumpah akibat penuangan air daun katuk. Pengelolaan limbah cair pabrik tape ketan sangat diperhatikan, karena lokasi pabrik dekat dengan sungai dan sawah, dimana air sungai dapat digunakan untuk sistem irigasi atau pengairan sawah oleh pemerintah setempat.

Limbah cair yang dihasilkan dikelola dengan baik oleh pihak pabrik dengan menggunakan alat penyaringan air atau sistem filterisasi IPAL dengan tujuan untuk memisahkan air dengan material padat. Sebelum air dibuang ke sungai dilakukan pengecekan pH air dengan menggunakan alat test pH air, hal ini bertujuan untuk menilai apakah air yang dibuang ke sungai melalui saluran air atau alat sanitasi air agar air tidak membawa dampak negatif bagi lingkungan sekitar, karena air yang dibuang harus terhindar dari zat kimia atau zat beracun. Jika air masih memiliki pH yang kurang baik maka dilakukan penyaringan hingga air layak untuk dibuang ke sungai.

c. Pengelolaan Limbah Gas

Limbah gas yang dihasilkan oleh proses produksi tape ketan Kabita Rasa tidak terlalu menimbulkan permasalahan yang signifikan, karena proses produksi yang dilakukan tidak menghasilkan gas atau asap yang berbau karena gas atau asap yang dihasilkan adalah asap akibat proses pengukusan beras. Namun, gas atau asap yang mengganggu adalah asap akibat pembakaran sampah. Pembakaran sampah dilakukan setiap setelah tiga atau empat kali produksi.

Dengan adanya pembakaran sampah ini masyarakat sekitar merasa terganggu. Oleh karena itu, pemilik menanggulangi permasalahan tersebut dengan menanam pohon jambu air yang terletak di samping pabrik sebagai upaya atau bentuk penghijauan pabrik, agar udara sekitar pabrik sejuk dan bersih.

Berdasarkan aktivitas pengelolaan limbah padat, cair dan gas yang dilakukan oleh pabrik tape ketan Kabita Rasa diperlukan peralatan yang merupakan aset tetap dalam menunjang setiap aktivitas pengelolaan lingkungan agar pelaksanaan aktivitas tersebut dapat berjalan dengan optimal. Peralatan yang dimiliki dalam menunjang aktivitas pengelolaan lingkungan diantaranya pipa sanitasi air atau saluran air yang dibuat pada tahun 2012, peralatan IPAL (Instalasi Pengelolaan Air

Limbah) dibuat pada tahun 2013, dan alat penyaringan air dan bak penampungan dibuat pada tahun 2016 karena setiap dua tahun sekali pabrik melakukan pergantian alat penyaringan ini, dan alat test pH air yang dibeli pada tahun 2012.

2. Langkah 2: Mengidentifikasi, mengakui, mengukur, menyajikan dan mengungkapkan biaya lingkungan
 - a. Mengidentifikasi biaya lingkungan

Setelah mengidentifikasi aktivitas-aktivitas terkait pengelolaan lingkungan dalam proses produksi pabrik tape ketan Kabita Rasa dan merinci aset tetap yang menunjang aktivitas setiap aktivitas pengelolaan lingkungan serta aktivitas alternatif dalam optimalisasi pengolahan limbah maka langkah berikutnya adalah penentuan biaya-biaya yang dikeluarkan perusahaan terkait dengan aktivitas lingkungan dengan diawali identifikasi biaya-biaya lingkungan tersebut. Pada Tabel 5 menyajikan biaya-biaya yang terjadi pada aktivitas pengelolaan lingkungan selama proses produksi tape ketan Kabita Rasa.

Tabel 5. Rincian Biaya-biaya dari Aktivitas Lingkungan

No	Item	Biaya Lingkungan
1	Pengolahan limbah cair	Biaya depresiasi pipa sanitasi air/saluran air
		Biaya pemeliharaan pipa sanitasi air/saluran air
		Biaya depresiasi alat penyaringan air & penampungan
		Biaya pemeliharaan alat penyaringan air & penampungan
		Biaya depresiasi alat tes pH
		Biaya upah tenaga kerja pengelolaan limbah cair
		Biaya depresiasi peralatan IPAL
		Biaya pemeliharaan peralatan IPAL
2	Pengelolaan limbah padat	Biaya kayu bakar
		Biaya upah tenaga kerja pengelolaan limbah padat
3	Pengelolaan limbah gas	Biaya penghijaun
		Biaya upah tenaga kerja pengelola kebun daun jambu

Sumber: Wawancara Pabrik Tape Ketan Kabita Rasa

- b. Pengukuran

Dalam merancang *environmental cost accounting* langkah kedua yang dilakukan adalah pengukuran biaya-biaya lingkungan pada pabrik tape ketan Kabita Rasa yang diklasifikasikan kedalam empat kategori biaya kualitas lingkungan. Mengukur nilai dan jumlah biaya yang dikeluarkan untuk pembiayaan lingkungan menggunakan satuan moneter sebesar cost yang dikeluarkan. Tabel 6 menjelaskan bahwa biaya lingkungan yang terjadi dalam setahun mengalami kenaikan pada bulan Mei dan Juni.

Tabel 6. Rincian Biaya Lingkungan Bulan Januari-Desember 2017

No	Komponen	Januari	Februari	Maret	April	Mei	Juni
1	Biaya Pencegahan Lingkungan						
	Biaya depresiasi pipa sanitasi air/saluran air	Rp 41,667	Rp 41,667	Rp 41,667	Rp 41,667	Rp 41,667	Rp 41,667
	Biaya depresiasi alat penyaringan air & penampungan	Rp 20,833	Rp 20,833	Rp 20,833	Rp 20,833	Rp 20,833	Rp 20,833
	Biaya depresiasi peralatan IPAL	Rp 33,333	Rp 33,333	Rp 33,333	Rp 33,333	Rp 33,333	Rp 33,333
	Biaya upah tenaga kerja pengelolaan limbah cair	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000
	Biaya upah tenaga kerja pengelolaan limbah padat	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000
	Biaya upah tenaga kerja pengelola kebun daun jambu	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000
	Total Biaya Pencegahan Lingkungan	Rp 395,833	Rp 395,833	Rp 395,833	Rp 395,833	Rp 395,833	Rp 395,833
2	Biaya Deteksi Lingkungan						
	Biaya depresiasi alat tes pH	Rp 4,167	Rp 4,167	Rp 4,167	Rp 4,167	Rp 4,167	Rp 4,167
	Total Biaya Deteksi Lingkungan	Rp 4,167	Rp 4,167	Rp 4,167	Rp 4,167	Rp 4,167	Rp 4,167
3	Biaya Kegagalan Internal Lingkungan						
	Biaya pemeliharaan pipa sanitasi air/saluran air	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000
	Biaya pemeliharaan alat penyaringan air & penampungan	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000
	Biaya kayu bakar	Rp 15,000	Rp 15,000	Rp 15,000	Rp 15,000	Rp 22,500	Rp 22,500
	Biaya pemeliharaan peralatan IPAL	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000
	Total Biaya Kegagalan Internal Lingkungan	Rp 315,000	Rp 315,000	Rp 315,000	Rp 315,000	Rp 322,500	Rp 322,500
4	Biaya Kegagalan Eksternal Lingkungan						
	Biaya penghijauan	Rp 250,000	Rp 250,000	Rp 250,000	Rp 250,000	Rp 250,000	Rp 250,000
	Total Biaya Kegagalan Eksternal Lingkungan	Rp 250,000	Rp 250,000	Rp 250,000	Rp 250,000	Rp 250,000	Rp 250,000
	Total Biaya Lingkungan	Rp 965,000	Rp 965,000	Rp 965,000	Rp 965,000	Rp 972,500	Rp 972,500

Sumber: Wawancara Pabrik Tape Ketan Kabita Rasa, Februari 2018 (diolah)

Tabel 6. Rincian Biaya Lingkungan Bulan Januari-Desember 2017 (Lanjutan)

No	Komponen	Juli	Agustus	September	Oktober	November	Desember
1	Biaya Pencegahan Lingkungan						
	Biaya depresiasi pipa sanitasi air/saluran air	Rp 41,667	Rp 41,667	Rp 41,667	Rp 41,667	Rp 41,667	Rp 41,667
	Biaya depresiasi alat penyaringan air & penampungan	Rp 20,833	Rp 20,833	Rp 20,833	Rp 20,833	Rp 20,833	Rp 20,833
	Biaya depresiasi peralatan IPAL	Rp 33,333	Rp 33,333	Rp 33,333	Rp 33,333	Rp 33,333	Rp 33,333
	Biaya upah tenaga kerja pengelolaan limbah cair	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000
	Biaya upah tenaga kerja pengelolaan limbah padat	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000
	Biaya upah tenaga kerja pengelola kebun daun jambu	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000
	Total Biaya Pencegahan Lingkungan	Rp 395,833	Rp 395,833	Rp 395,833	Rp 395,833	Rp 395,833	Rp 395,833
2	Biaya Deteksi Lingkungan						
	Biaya depresiasi alat tes pH	Rp 4,167	Rp 4,167	Rp 4,167	Rp 4,167	Rp 4,167	Rp 4,167
	Total Biaya Deteksi Lingkungan	Rp 4,167	Rp 4,167	Rp 4,167	Rp 4,167	Rp 4,167	Rp 4,167
3	Biaya Kegagalan Internal Lingkungan						
	Biaya pemeliharaan pipa sanitasi air/saluran air	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000
	Biaya pemeliharaan alat penyaringan air & penampungan	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000
	Biaya kayu bakar	Rp 15,000	Rp 15,000	Rp 15,000	Rp 15,000	Rp 15,000	Rp 15,000
	Biaya pemeliharaan peralatan IPAL	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000	Rp 100,000
	Total Biaya Kegagalan Internal Lingkungan	Rp 315,000	Rp 315,000	Rp 315,000	Rp 315,000	Rp 315,000	Rp 315,000
4	Biaya Kegagalan Eksternal Lingkungan						
	Biaya penghijauan	Rp 250,000	Rp 250,000	Rp 250,000	Rp 250,000	Rp 250,000	Rp 250,000
	Total Biaya Kegagalan Eksternal Lingkungan	Rp 250,000	Rp 250,000	Rp 250,000	Rp 250,000	Rp 250,000	Rp 250,000
	Total Biaya Lingkungan	Rp 965,000	Rp 965,000	Rp 965,000	Rp 965,000	Rp 965,000	Rp 965,000

Sumber: Wawancara Pabrik Tape Ketan Kabita Rasa, Februari 2018 (diolah)

c. Penyajian dan pengungkapan

Penyajian berkaitan dengan masalah bagaimana suatu informasi keuangan akan disajikan dalam laporan keuangan. Biaya yang timbul dalam hal pengelolaan lingkungan pada usaha tape ketan Kabita Rasa ini dapat disajikan bersama-sama dengan biaya lain yang sejenis ke dalam sub biaya overhead, sehingga tidak memerlukan penyajian khusus dalam laporan keuangan. Penyajian dan pengungkapan laporan biaya kualitas lingkungan disajikan dalam Gambar 2.

UMKM Tape Ketan Kabita Rasa			
Laporan Biaya Lingkungan			
Yang Berakhir Pada 31 Desember 2017			
			Persentasi Terhadap Penjualan
Biaya Pencegahan Lingkungan			
Biaya depresiasi pipa sanitasi air/saluran air	Rp 500,000		
Biaya depresiasi alat penyaringan air & penampungan	Rp 250,000		
Biaya depresiasi peralatan IPAL	Rp 400,000		
Biaya upah tenaga kerja pengelolaan limbah cair	Rp1,200,000		
Biaya upah tenaga kerja pengelolaan limbah padat	Rp1,200,000		
Biaya upah tenaga kerja pengelola kebun daun jambu	Rp1,200,000	Rp 4,750,000	0.365%
Biaya Deteksi Lingkungan			
Biaya depresiasi alat tes pH	Rp 50,000	Rp 50,000	0.004%
Biaya Kegagalan Internal Lingkungan			
Biaya pemeliharaan pipa sanitasi air/saluran air	Rp1,200,000		
Biaya pemeliharaan alat penyaringan air & penampungan	Rp1,200,000		
Biaya kayu bakar	Rp 195,000		
Biaya pemeliharaan peralatan IPAL	Rp1,200,000	Rp 3,795,000	0.291%
Kegagalan Eksternal Lingkungan Biaya			
penghijauan	Rp3,000,000	Rp 3,000,000	0.230%
Total Biaya Lingkungan		Rp 11,595,000	0.89%
a Total Penjualan = Rp 1,302,240,000			
b Rp11,595,000/ Rp 1,302,240,000 = 0.89%			
Sumber: Wawancara Pabrik Tape Ketan Kabita Rasa, 2018 (diolah)			

Gambar 2. Laporan Biaya Kualitas Lingkungan Usaha Tape Ketan Kabita Rasa Tahun 2017

Sumber: Wawancara Pabrik Tape Ketan Kabita Rasa, Februari 2018 (diolah)

3. Langkah 3: Alternatif optimalisasi dalam mengelola limbah dari aktivitas produksi

Rekomendasi yang dapat diterapkan oleh pabrik tape ketan Kabita Rasa sehingga biaya lingkungan (*environmental cost*) dapat diminimalisir serta kemungkinan mendapatkan keuntungan baik secara materil ataupun non-materil adalah melakukan pemanfaatan limbah padat sekaligus mengurangi limbah gas dengan cara membuat pupuk organik jenis pupuk kompos. Pembuatan pupuk organik atau pengomposan ini merupakan salah satu proses *recycle* atau daur ulang yang merupakan proses mengolah kembali sampah atau benda-benda bekas menjadi barang atau produk baru yang memiliki nilai manfaat. Kegiatan *recycle* bersama dengan *reuse* (menggunakan kembali) dan *reduce* (mengurangi penyebab sampah) menjadi solusi terbaik dalam menghadapi sampah. Dengan melakukan *recycle* sampah-sampah dari sisa dedaunan sampah lainnya yang sebelumnya tidak bermanfaat dan menjadi sampah yang dapat diolah menjadi suatu produk baru yang memiliki manfaat baru yaitu menjadi pupuk. Pupuk yang dihasilkan dapat dijual di toko pemilik atau digunakan untuk penghijauan guna mengurangi biaya penghijauan.

Tabel 7. Perhitungan Estimasi Biaya Produksi Pembuayan Pupuk Kompos 500 Kg

Keterangan	Ukuran	Harga	Jumlah	Total
Biaya Bahan Baku				
Bakteri EM4 1 liter	1 liter	Rp25,000	1	Rp 25,000
Gula	0.5 Kg	Rp 6,500	1	Rp 6,500
Arang Sekam	150 Kg	Rp 250	1	Rp 37,500
Dedak	150 Kg	Rp 1,000	1	Rp150,000
Total Biaya Bahan Baku				Rp219,000
Biaya Tenaga Kerja Langsung				Rp100,000
Total Biaya TKL				Rp100,000
Biaya Overhead				
Biaya Depresiasi Ember Komposter				Rp 3,569
Total Biaya Overhead				Rp 3,569
Total Biaya Produksi				Rp322,569

Sumber: Wawancara Pabrik Tape Ketan Kabita Rasa, Februari 2018 (diolah)

Peneliti mengestimasi pupuk yang dihasilkan sejumlah 500 Kg maka perhitungan biaya produksi per Kg, harga jual per Kg, pendapatan serta keuntungan yang didapat sebagai berikut:

$$\begin{aligned}
 \text{Biaya Produksi per Kg} &= \text{Total Biaya Produksi} / \text{Total Hasil Produksi} \\
 &= \text{Rp}322.569 / 500 \text{ Kg} \\
 &= \text{Rp}645
 \end{aligned}$$

Eco-Efficiency

Eco-efficiency dihitung dengan menggunakan tiga indikator. Indikator yang dimaksud disini adalah indikator *value* produk yang diproduksi oleh tape ketan Kabita Rasa, dan indikator berikutnya adalah indikator biaya dan *environmental impact* yang dikonversi ke dalam biaya. Berdasarkan hasil wawancara dengan pemilik usaha tape ketan Kabita Rasa pendapatan yang diterima tidak dikurangi dengan *discount* dan retur penjualan, maka *net sales* adalah total produk yang dihasilkan untuk dijual dikalikan dengan harga. Berikut rangkuman pendapatan yang diterima oleh usaha tape ketan Kabita Rasa.

Tabel 8. Pendapatan Penjualan Tape Ketan Kabita Rasa

Bulan	Pendapatan
Januari	Rp 80,955,000
Februari	Rp 94,455,000
Maret	Rp 87,885,000
April	Rp 85,260,000
Mei	Rp 198,250,000
Juni	Rp 191,225,000
Juli	Rp 79,470,000
Agustus	Rp 106,680,000
September	Rp 67,470,000
Oktober	Rp 88,245,000
November	Rp 93,780,000

Desember	Rp 128,565,000
----------	----------------

Sumber: Peneliti, 2018 (diolah)

Biaya – biaya yang terjadi atau dikeluarkan oleh usaha tape ketan Kabita Rasa dalam sebulan sudah dihitung sebelumnya pada analisis biaya. Biaya – biaya tersebut diantaranya adalah biaya produksi yang terdiri dari biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* dan biaya non-produksi serta biaya lingkungan. Penentuan *eco-efficiency* pada usaha tape ketan Kabita Rasa setiap bulan dihitung dengan cara membandingkan *value of product* dengan *cost* serta *environmental cost*. Perhitungan *eco-efficiency* pada bulan Januari sebagai berikut:

$$Eco - efficiency = \frac{Value\ of\ the\ product}{Cost + Environmental\ Cost} Eco - efficiency$$

$$= \frac{Rp80,955,000}{Rp62,238,572 + Rp965,000} Eco - efficiency = 1.28$$

Terlihat bahwa usaha tape ketan Kabita Rasa memiliki tingkat *eco-efficiency* bernilai lebih dari 1 selama 12 bulan. Angka lebih dari 1 ini menunjukkan bahwa proses produksi usaha Kabita Rasa sudah baik dari sisi ekonomi dan lingkungan. Hal ini dapat terjadi karena ketika *value of product* lebih tinggi dibandingkan dengan biaya produksi, biaya non-produksi, dan biaya lingkungan. Berdasarkan Tabel 9, diketahui bahwa usaha tape ketan Kabita Rasa dalam tahun 2017 memiliki rata-rata ratio *eco-efficiency* bernilai 1,31 untuk nilai penjualan produk sebesar Rp. 1.302.240.000 dan biaya sebesar Rp. 1.002.209.933. Grafik tingkat *eco-efficiency* usaha tape ketan Kabita Rasa pada bulan Januari sampai Desember 2017 disajikan dalam Gambar 3.

Tabel 9. Tingkat *Eco-Efficiency* pada Usaha Tape Ketan Kabita Rasa

	Value of product	Cost	Environmental Cost	Eco-efficiency
Januari	Rp 80,955,000	Rp 62,238,572	Rp 965,000	1.28
Februari	Rp 94,455,000	Rp 70,917,072	Rp 965,000	1.31
Maret	Rp 87,885,000	Rp 66,361,812	Rp 965,000	1.31
April	Rp 85,260,000	Rp 65,721,562	Rp 965,000	1.28
Mei	Rp 198,250,000	Rp 160,849,092	Rp 972,500	1.23
Juni	Rp 191,225,000	Rp 152,919,252	Rp 972,500	1.24
Juli	Rp 79,470,000	Rp 61,157,342	Rp 965,000	1.28
Agustus	Rp 106,680,000	Rp 74,348,622	Rp 965,000	1.42
September	Rp 67,470,000	Rp 51,303,342	Rp 965,000	1.29
Oktober	Rp 88,245,000	Rp 62,632,292	Rp 965,000	1.39
November	Rp 93,780,000	Rp 67,793,422	Rp 965,000	1.36
Desember	Rp 128,565,000	Rp 94,372,552	Rp 965,000	1.35
Total				1.31

Sumber: Peneliti, 2018 (diolah)

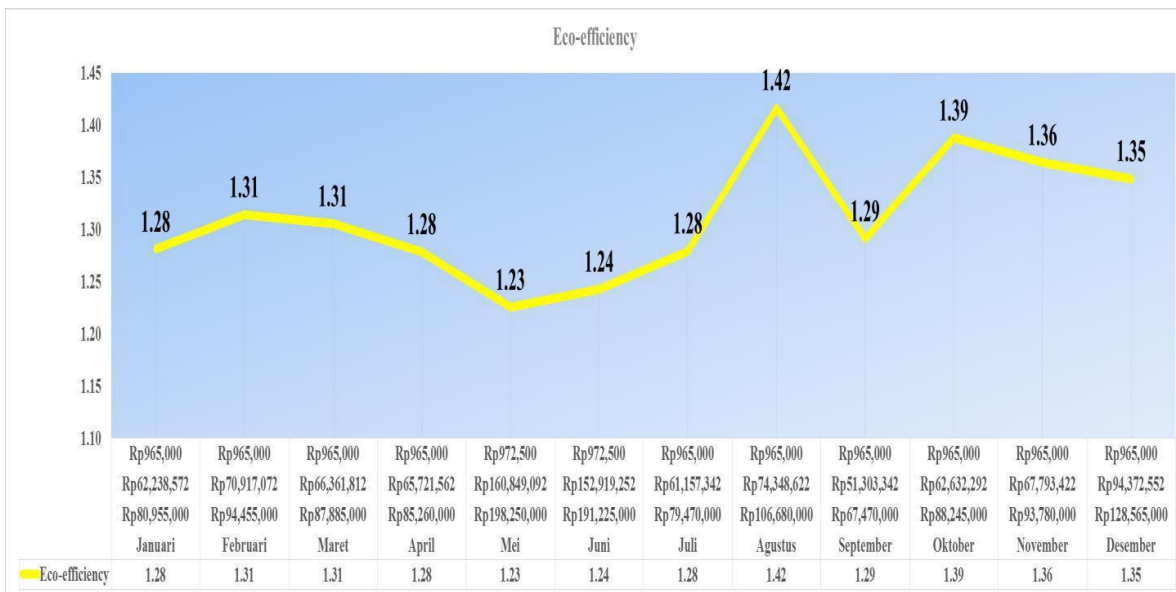
Analisis Pembangunan Berkelanjutan (*Sustainability Development*)

1. Ekonomi (*economic*)

Peran usaha mikro kecil menengah (UMKM) memberikan pengaruh yang besar terhadap perekonomian Indonesia pada, khususnya usaha tape ketan Kabita Rasa

memberikan kontribusi terhadap perekonomian Desa Cibeureum, Kuningan Jawa Barat. Usaha tape ketan dikategorikan dalam skala kecil namun memiliki prospek untuk terus bertahan bahkan berkembang ke unit usaha dengan skala besar. Usaha tape ketan Kabita Rasa telah mampu memasarkan hasil produksinya tidak hanya di Kabupaten Kuningan, Jawa Barat, tetapi juga dapat mencapai wilayah lain di Pulau Jawa seperti Bandung, Jakarta, dan Surabaya. Kapasitas produksi perbulan tape ketan Kabita Rasa mencapai 21 kuintal sampai 64 kuintal pada tahun 2017 dengan pendapatan penjualan mencapai Rp. 67.470.000 sampai Rp. 198.250.000 dan mendapat laba sebesar Rp. 300.030.067 dalam tahun 2017.

Selain memberikan keuntungan bagi pemilik, usaha tape ketan Kabita Rasa telah mampu menciptakan lapangan pekerjaan bagi masyarakat sekitar. Mayoritas warga sekitar adalah petani yang waktu kerjanya tidak menentu, jadi apabila tidak sedang ke sawah, usaha tape ketan Kabita Rasa memberdayakan warga sekitar untuk melakukan produksi dan dibayar dengan upah yang dapat menambah pendapatan warga. Upah yang diberikan pada setiap kaliproduksi adalah sebesar Rp. 160.000 bagi yang memproduksi langsung tape ketan dan Rp. 100.000 bagi yang mengemas. Hal ini mendukung upaya pembangunan berkelanjutan karena usaha tape ketan Kabita Rasa menjadi salah satu roda penggerak roda perekonomian Desa Cibeureum sekaligus memberikan kontribusi kepada Kabupaten Kuningan, Jawa Barat untuk mengurangi angka kemiskinan.



Gambar 3. Grafik Tingkat Eco-efficiency Usaha Tape Ketan Kabita Rasa Januari – Desember 2017

Sumber: Peneliti, 2018 (diolah)

2. Lingkungan (*environmental*)

Bahan baku, energi, dan air untuk memproduksi tape ketan pada usaha tape ketan Kabita Rasa digunakan sesuai kebutuhan. Kegiatan produksi usaha tape ketan Kabita Rasa berusaha untuk tidak mengganggu lingkungan dengan tidak membuang limbah baik limbah padat dan limbah cair secara langsung pada tempat pembuangan, hal ini dilakukan karena letak pabrik sangat berdekatan dengan pemukiman warga, sungai dan sawah.

Upaya yang dilakukan usaha tape ketan Kabita Rasa dalam proses produksi yang ramah lingkungan adalah sebelum membuang air cucian beras ke sungai air tersebut disaring dan diendapkan terlebih dahulu yang tujuannya adalah untuk memisahkan sari beras agar air yang dibuang ke sungai tidak berwarna putih atau tercemar, karena air cucian beras berwarna putih tersebut masih mengandung zat padat yang apabila diendapkan dapat berupa seperti tepung. Dan hasil endapan tersebut dapat dijual pada pelaku usaha yang memproduksi produk kecantikan wajah dan rambut tradisional. Hal ini secara tidak langsung membantu pemerintah setempat untuk menjaga kelestarian sungai, yang airnya digunakan untuk perairan sawah atau irigasi sawah.

Selain itu, usaha tape ketan Kabita Rasa memiliki kebun kecil yang ditanami daun jambu. Tanaman daun jambu ini setiap dua bulan sekali panen, fungsi dari kebun kecil tanaman daun jambu selain untuk keperluan produksi juga sebagai upaya penghijauan sekitar daerah pabrik untuk memberikan kesan sejuk dan asri pada pabrik. Upaya-upaya yang dilakukan tersebut bermaksud untuk menjaga keragaman hayati dan mendukung pembangunan berkelanjutan dimana penggunaan bahan baku, energi dan air untuk keperluan produksi, tanpa mengurangi sumber daya yang ada dan tidak merusak lingkungan.

3. Sosial (*social*)

Usaha tape ketan Kabita Rasa mendukung program dari BKKBN yaitu UPPKS untuk memberdayakan masyarakat sekitar sebagai tenaga kerja produksi usaha tape ketan Kabita Rasa. Berdasarkan observasi, peneliti melihat bahwa praktik ketenagakerjaan dan kenyamanan bekerja terlihat sangat baik, karena hubungan antara pekerja sudah seperti keluarga sehingga pada saat bekerja tidak ada tekanan atau paksaan dari pihak internal ataupun eksternal. Keterampilan dan kecepatan dalam mengemas dibutuhkan pada saat membungkus beras ketan dengan daun jambu karena berpengaruh pada proses fermentasi, apabila daun jambu tidak menutupi beras ketan dengan rapat maka hasil fermentasi tidak sempurna, maka dari itu diperlukan pelatihan khusus dalam mengemas, agar waktu yang dibutuhkan tidak terlalu lama. Namun, belum terdapat program pelatihan membungkus tape ketan secara formal, melainkan pelatihan informal saja, tenaga kerja yang sudah memiliki keahlian dalam membungkus maka dapat mengajarkan kepada tenaga kerja yang belum bisa melakukan hal serupa.

Tenaga kerja yang melakukan produksi pada usaha tape ketan Kabita Rasa memiliki usia dari 20 sampai 40 tahun, tidak ada pekerja dibawah umur, dan tidak ada diskriminasi antara pekerja satu dengan pekerja lainnya. Hanya saja upah yang diberikan antara tenaga kerja yang produksi di dapur dengan yang mengemas, karena tingkat kesulitannya berbeda.

Usaha tape ketan Kabita Rasa juga memperhatikan tanggung jawab atas produk, dimana kesehatan dan keselamatan pelanggan diutamakan dengan cara produksi yang bersih. Bentuk tanggung jawab atas produk juga dilakukan dengan pemberian label pada kemasan, dimana label tersebut berisi nama dari produk, alamat usaha, komposisi bahan baku, tanggal matang produk, cara penyajian, dan informasi pemesanan.

SIMPULAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan yang telah dilakukan peneliti dalam penerapan akuntansi manajemen lingkungan dengan *eco-efficiency* dalam mendukung pembangunan berkelanjutan pada usaha tape ketan Kabita Rasa yang memproduksi makanan khas Kuningan, Jawa Barat yang terbuat dari beras ketan, dapat disimpulkan bahwa:

1. Usaha tape ketan Kabita Rasa memiliki nilai *eco-efficiency* bernilai lebih dari 1 selama 12 bulan. Angka lebih dari 1 ini menunjukkan bahwa proses produksi usaha Kabita Rasa sudah baik dari sisi ekonomi dan lingkungan.
2. Dalam tahun 2017 usaha tape ketan Kabita Rasa memiliki rata-rata ratio *eco-efficiency* bernilai 1,31 untuk nilai penjualan produk sebesar Rp. 1.302.240.000 dan biaya sebesar Rp. 1.002.209.933, biaya tersebut terdiri dari biaya produksi, biaya non-produksi, dan biaya lingkungan.
3. Biaya kualitas lingkungan yang terjadi berdasarkan kategori biaya pencegahan dan biaya deteksi dengan total persentase sebesar 0,37% sedangkan biaya kualitas lingkungan untuk kategori biaya kegagalan internal dan biaya kegagalan eksternal dengan total persentase sebesar 0,52%. Terlihat bahwa biaya kegagalan internal dan kegagalan eksternal yang dikeluarkan usaha tape ketan Kabita Rasa masih cukup tinggi, hal ini menunjukkan bahwa aktivitas pencegahan dan deteksi belum memberikan hasil yang optimal. Jika aktivitas pencegahan dan deteksi dapat dilakukan dengan optimal maka biaya kegagalan internal dan biaya kegagalan eksternal yang terjadi dapat menjadi lebih rendah. Namun, biaya kegagalan eksternal yaitu biaya untuk penghijauan memberikan manfaat tersendiri bagi usaha pabrik ketan Kabita Rasa, kebun kecil yang ditanami daun jambu tidak hanya berfungsi untuk menyerap udara yang tidak baik akibat pembakaran sampah, tetapi daun jambu dapat digunakan untuk kebutuhan produksi, sehingga biaya bahan baku dapat ditekan menjadi lebih rendah.
4. Usaha tape ketan Kabita Rasa sudah cukup baik dalam mendukung pembangunan berkelanjutan bagi Desa Cibeureum, Kuningan Jawa Barat, baik dari aspek ekonomi, lingkungan dan sosial.

Keterbatasan Penelitian

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah penggunaan metode studi kasus tunggal, di mana masih membutuhkan penggalan mendalam di UMKM lain di wilayah Jawa Barat.

Saran

1. Dalam pengelolaan limbah padat berupa dedaunan dan sampah pabrik lainnya dengan cara dibakar bukan merupakan kebijakan yang baik. Ada cara yang lebih baik dalam mengelola limbah padat tersebut menjadi sesuatu yang lebih bermanfaat, yaitu dengan cara dikumpulkan terlebih dahulu lalu dibuat menjadi pupuk organik jenis pupuk kompos padat. Yang dimana cara pembuatannya sangat sederhana namun dapat memberikan manfaat baik secara ekonomis dan ekologis. Sehingga tidak menimbulkan asap atau gas sebagai limbah baru yang berbahaya akibat dari pembakaran sampah.
2. Usaha tape ketan Kabita Rasa dapat melakukan penyajian dan pengungkapan mengenai aktivitas-aktivitas terkait dengan pengelolaan lingkungan dalam

laporan biaya kualitas lingkungan sebagai informasi bagi pemilik dalam mengambil keputusan mengenai pengelolaan limbah yang baik dan sebagai informasi kepada masyarakat bahwa usaha tape ketan Kabita Rasa telah melakukan pertanggungjawaban sosial dan lingkungan.

DAFTAR PUSTAKA

- Azizah, N., Dzulkirom A.R, M., dan Goretti W.E, M. 2013. "Analisis Penerapan *Environmental Management Accounting* (EMA) sebagai Bentuk *Eco Efficiency* dalam Meningkatkan Keunggulan Kompetitif Perusahaan". *Jurnal Administrasi Bisnis* (JAB).
- Daunijo. 2017. Membuat Komposter Mini Rumah Tangga dari Ember Bekas. Diperoleh 7 Februari 2018, dari daunijo.com/membuat-komposter-mini-rumah-tangga-dari-ember-bekas
- Dina, F. 2016. Pengaruh Aktivitas Pengelolaan Lingkungan Hidup Terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2011-2013. Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Lampung.
- Duman, et al. 2013. *Environmental Cost Management Within The Sustainable Business. Program of Economic and Administrative, Aksaray-Turket. The Online Journal of Science and Technology*.
- Friamita, M., Darsiharjo dan Ahmad Yani. 2013. Eksistensi Home Industri Tape Ketan Di Desa Tarikolot Kecamatan Cibeureum Kabupaten Kuningan. Universitas Pendidikan Indonesia: Fakultas Pendidikan Ilmu Pengetahuan Sosial.
- GRI. (2014). Memperkenalkan Pelaporan Keberlanjutan Untuk UKM. Amsterdam: *Global Reporting Initiative*.
- _____. (2013). Pedoman Pelaporan Keberlanjutan. Amsterdam: *Global Reporting Initiative*.
- Hansen, D.R., dan Mowen, M.M. 2012. Akuntansi Manajerial, Buku 1 (Alih Bahasa Deny Arnos Kwary). Jakarta: Salemba Empat.
- _____. 2012. Akuntansi Manajemen, Buku 2 (Alih Bahasa Deny Arnos Kwary). Jakarta: Salemba Empat.
- IFAC. 2005. *Internastional Guidelines on Environmental Management Accounting*. New York: *International Federation of Accountants*.
- Kitzman, K. A. (2001). *Environmental cost accounting for improved environmental decision making. Pollution Engineering*, 33(11), 20–23.
- Nisa, F., Sutan H, A., Suharto, B., dan Widyotomo, S. 2015. Penentuan Tingkat Eko-efisiensi Proses Produksi Biji Kakao Menggunakan *Life Cycle Assesment* Pada Unit Produksi di Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia. Universitas Brawijaya. *Jurnal Sumberdaya Alam dan Lingkungan*.
- Setthasakko, W. (2010). Barriers to the development of environmental management accounting: An exploratory study of plup and paper companies in Thailand. *EuroMed Journal of Business*, 5(3), 315–331.
- Sirisom, J., and Sonthiprasat, R. (2011). Environmental management accounting effect on EMS and firm performance. *Review of Business*, 11(4), 127–134.
- Sulaiman, M., and Mokhtar, N. (2010). Environmental Management Accounting: Some emperical evidence from Malaysia. *Malaysian Institute of Accountants*, 11–51.
- Sugiyono. 2014. Metode Penelitian Bisnis. Bandung: Alfabeta.
- Sutomo Lay, W., dan W.S Panjaitan, T., 2014. Menghitung *Eco-efficiency* di PT.APIE Indo Karunia. Fakultas Teknologi Industri, Program Studi Teknik Industri, Universitas Kristen Petra.

World Business Council for Sustainable Development (WBCSD), 2000. *Measuring Eco-efficiency: A Guide to Reporting Company Performance*.

PENGARUH PENGHARGAAN FINANSIAL, LINGKUNGAN KERJA, DAN PELATIHAN PROFESIONAL TERHADAP MINAT BERKARIR SEBAGAI AKUNTAN PUBLIK PADA MAHASISWA AKUNTANSI (STUDI KASUS PADA MAHASISWA PROGRAM STUDI AKUNTANSI DI JAKARTA TIMUR)

Hawa Rhomadona^{1*}, Sri Opti²

¹Akuntansi, Ekonomi Bisnis dan Humaniora, Universitas Trilogi, Jakarta Selatan, Indonesia

²Akuntansi, Ekonomi Bisnis dan Humaniora, Universitas Trilogi, Jakarta Selatan, Indonesia

Hdona13@gmail.com^{1*}, sriopti@trilogi.ac.id²

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh imbalan finansial, lingkungan kerja dan pelatihan profesional terhadap minat berkarir sebagai akuntan publik oleh mahasiswa akuntansi. Data yang digunakan adalah data primer yang dikumpulkan melalui kuesioner. Kuesioner yang diolah sebanyak 100 kuesioner. Penelitian ini menggunakan metode analisis PLS SEM dengan teknik purposive sampling, yaitu metode pengambilan sampel berdasarkan pertimbangan kriteria dan kondisi tertentu. Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah Software SmartPLS 3.3.2. Partial Least Square (PLS) adalah analisis persamaan Structural Equation Modeling (SEM). Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa variabel penghargaan finansial tidak berpengaruh terhadap minat berkarir sebagai akuntan publik pada mahasiswa akuntansi, variabel lingkungan kerja berpengaruh positif terhadap minat berkarir sebagai akuntan publik. akuntan publik pada mahasiswa akuntansi. variabel pelatihan profesional berpengaruh positif terhadap minat berkarir sebagai akuntan publik pada mahasiswa akuntansi.

Kata Kunci: Minat Karir Sebagai Akuntan Publik pada Mahasiswa Akuntansi, Penghargaan Keuangan, Pelatihan Profesi, Lingkungan Kerja

ABSTRACT

This study aims to determine the effect of financial rewards, work environment and professional training on interest in a career as a public accountant by accounting students. The data used is primary data collected through a questionnaire. The questionnaires that were processed were 100 questionnaires. This study uses the PLS SEM analysis method with purposive sampling technique, namely the sampling method based on the consideration of certain criteria and conditions. The analytical tool used in this research is Smart PLS 3.3.2 Software. Partial Least Square (PLS) is an analysis of Structural Equation Modeling (SEM) equations. Based on the results of the study, it is known that the financial award variable has no effect on the interest in a career as a public accountant in accounting students., the work environment variable has a positive effect on the interest in a career as a public accountant in accounting students.the variable of professional training has a positive effect on the interest in a career as a public accountant in accounting students.

Keywords: *Career Interest as A Public Accountant in Accounting Student, Financial Award, Professional Training, Work Environment*

Histori artikel:



Diunggah: 16-04-2021

Direviu: 26-04-2021

Diterima: 07-05-2021

Dipublikasikan: 01-06-2021

* Penulis korespondensi 

PENDAHULUAN

Dunia pendidikan setiap tahunnya selalu mencetak lulusan baru yang siap untuk bersaing dalam dunia perekonomian Indonesia. Salah satunya adalah lulusan dari program studi akuntansi atau yang biasa disebut S.Ak. Setelah menempuh pendidikan dan menyandang gelar sarjana, biasanya akan mulai untuk menentukan karir apa yang harus dipilih dan dijalani.

Karir menurut Dede Rahmat Hidayat, Wening Cahyawulan, dan Robbani Alfani, (2019: 16), adalah pekerjaan atau aktivitas yang akan dilakukan individu dalam hidupnya yang bersifat jangka panjang. Dalam hal ini lebih akan ditekankan pada lulusan program studi akuntansi. Lulusan dari jurusan akuntansi dapat memilih berbagai karir sesuai dengan keahlian atau cabang ilmu akuntansi yang mereka ambil. Banyak peluang terbuka untuk orang-orang yang terdidik salah satunya adalah peluang untuk berkarir menjadi akuntan publik.

Untuk menjadi seorang ahli akuntan terlebih dahulu menempuh pendidikan ekonomi akuntansi dan telah lulus pendidikan profesi akuntansi (PPAk). Ketentuan mengenai praktik akuntan di Indonesia diatur dengan UU Nomor 34 Tahun 1954 tentang pemakaian gelar akuntan yang mengisyaratkan bahwa gelar akuntan hanya dapat dipakai mereka yang telah menyelesaikan pendidikannya dari perguruan tinggi.

Profesi akuntan publik merupakan profesi yang dipandang menjanjikan, prospek yang cerah karena profesi ini memberikan tantangan intelektual dan pengalaman belajar yang tidak ternilai. Profesi ini juga memberikan peluang untuk mendapatkan pekerjaan yang menantang dan bervariasi karena dapat ditugaskan di berbagai tempat dan berbagai perusahaan yang memiliki ciri dan kondisi yang berbeda.

Minat mahasiswa akuntansi untuk berkarier menjadi akuntan publik tergolong masih rendah. Dikarenakan proses yang harus dilalui untuk menjadi akuntan publik tidaklah mudah, yaitu membutuhkan waktu yang cukup lama dan juga biaya yang tidak sedikit. Untuk menjadi seorang ahli akuntan publik, harus terlebih dahulu mengikuti ujian sertifikasi akuntan publik untuk mendapatkan izin berpraktik sebagai akuntan publik.

IAPI menyampaikan bahwa Indonesia kekurangan jumlah akuntan publik dan masih membutuhkan profesi tersebut dalam jumlah yang cukup besar untuk mengantisipasi bertumbuhnya sektor bisnis. Diinformasikan jumlah perusahaan di Indonesia berdasarkan data wajib pajak badan. Yang melaporkan surat pemberitahuan tahunan (SPT) terdaftar sebanyak 700.000 perusahaan, dan diantara jumlah tersebut hanya 30.000 perusahaan yang menggunakan jasa eksternal audit. Seharusnya perusahaan yang memiliki aktiva atau omzet lebih dari 50 miliar wajib menyampaikan laporan keuangan kepada kementerian perdagangan.

Penghargaan finansial menurut Warsitasari dan Astika (2017) dalam penelitian milik Yulin Shafira Oktaviani, Fathoni Zoebaedi, Salis Musta Ani (2020), merupakan balas jasa yang biasanya berupa uang yang diberikan sebagai timbal balik atas jasa, tenaga, usaha dan manfaat yang diberikan individu kepada sebuah perusahaan. Penghargaan finansial dapat berupa gaji, upah, insentif dan kompensasi tidak langsung.

Kantor akuntan publik memiliki perbedaan dalam memberikan gaji kepada auditornya. Perbedaan penggajian ini berdasarkan banyaknya proyek klien yang ditangani oleh kantor akuntan publik. Bila beruntung, akuntan publik bisa mendapatkan gaji yang besar. Namun, banyak juga yang bergaji lebih kecil sehingga lulusan baru jurusan akuntansi lebih memilih bekerja di bidang lain untuk karier ke depannya.

Lingkungan kerja menurut Eldiana (2018) dalam penelitian milik Yulin Shafira Oktaviani, Fathoni Zoebaedi, Salis Musta Ani (2020), merupakan suasana kerja yang didalamnya meliputi suasana kerja seperti rutin, atraktif dan intensitas jam lembur. Selain itu

tingkat persaingan antar karyawan dan tekanan kerja. Tiga hal tersebut mempengaruhi kualitas lingkungan kerja yang diinginkan oleh para karyawan. Karakter yang keras dan komitmen dibutuhkan oleh seorang akuntan publik dalam menghadapi lingkungan pekerjaan. Deadline waktu yang diberikan untuk menyelesaikan suatu pekerjaan mendorong akuntan publik untuk dapat menguasai lingkungan kerjanya agar nyaman dan tenang dalam bekerja.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Rahayu dalam Widyasari (2010), mengungkapkan bahwa mahasiswa yang memilih profesi akuntan publik dan akuntan perusahaan menganggap bahwa profesi yang mereka pilih akan memberikan banyak kesempatan untuk berkembang. Karier sebagai Akuntan Pemerintah memiliki pekerjaan dengan rutinitas sedikit lebih tinggi dibanding akuntan perusahaan. Dengan Lingkungan Kerja yang pekerjaannya tidak rutin, lebih atraktif, banyak tantangan dan tidak dapat dengan cepat terselesaikan maka menurunkan minat mahasiswa untuk berkarier menjadi akuntan publik.

Untuk bisa mengetahui minat mahasiswa akuntansi untuk berkarier menjadi Akuntan Publik dengan mempertimbangkan aspek penghargaan finansial, lingkungan kerja, dan pelatihan profesional dilihat dari persepsi mahasiswa maka peneliti ingin melakukan penelitian dengan judul "Pengaruh Penghargaan Finansial, Lingkungan Kerja, dan Pelatihan Profesional terhadap Minat Mahasiswa Akuntansi untuk Berkarier menjadi Akuntan Publik".

TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Minat Berkarir menjadi Akuntan Publik

Minat adalah sumber motivasi yang mendorong orang untuk melakukan sesuatu yang mereka inginkan, Sedangkan Karir menurut Dede Rahmat Hidayat, Wening Cahyawulan, dan Robbani Alfani, (2019 : 16), merupakan rangkaian pekerjaan, kegiatan yang akan dilakukan seorang individu dalam hidupnya.

Dalam Undang Undang Nomor 5 Tahun 2011, akuntan publik adalah seseorang yang telah memperoleh izin untuk memberikan jasa sebagaimana yang sudah diatur dalam Undang Undang tersebut. Selain itu dalam Undang Undang Nomor 34 Tahun 1954 tentang pemakaian gelar akuntan dijelaskan bahwa pemakaian gelar akuntan hanya diperbolehkan ketika sudah menyelesaikan pendidikan D4/S1 dan yang sederajat di perguruan tinggi yang sudah diakui menurut peraturan dalam Departemen Keuangan dengan menunjukkan nomor register.

Adapun menurut Undang Undang Nomor 5 Tahun 2011 Pasal 3 menjelaskan akuntan publik memberikan jasa asurans, yang meliputi:

1. Jasa audit atas informasi keuangan historis
2. Jasa revidi atas informasi keuangan historis
3. Dan jasa asurans lainnya

Selain jasa asurans, akuntan publik juga memberikan jasa non-asurans yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan, dan manajemen.

Untuk mendapatkan izin menjadi akuntan publik, menurut Undang Undang Nomor 5 Tahun 2011 Pasal 6 disebutkan:

1. Memiliki sertifikat tanda lulus ujian profesi akuntan publik yang sah
2. Berpengalaman praktik memberikan jasa akuntan publik
3. Berdomisili di wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia
4. Memiliki nomor pokok wajib pajak atau NPWP
5. Tidak pernah dikenai sanksi administratif berupa pencabutan izin akuntan publik

6. Tidak pernah dipidana yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap karena melakukan tindak pidana kejahatan yang diancam dengan pidana penjara 5 tahun atau lebih
7. Menjadi anggota asosiasi profesi akuntan publik yang ditetapkan oleh menteri
8. Dan tidak berada dalam pengampunan.

Sertifikat tanda lulus Ujian Sertifikasi Akuntan Publik (UASP) dapat diperoleh dengan mengikuti ujian nasional yang diselenggarakan oleh Institusi Akuntan Publik Indonesia (IAPI).

Penghargaan Finansial

Menurut Warsitasari dan Astika (2017) dalam penelitian milik Yulin Shafira Oktaviani, Fathoni Zoebaedi, Salis Musta Ani (2020), penghargaan finansial merupakan reward dalam bentuk uang yang diberikan sebagai imbalan atas pemberian jasa, tenaga, usaha dan manfaat seseorang dalam ikatan pekerjaan. Sedangkan menurut Wilkinson, A., Redman, T & Dundon (2017) dalam penelitian milik Nida Fadlillah, Sumiyato dan Bambang Widjajanta (2018), penghargaan finansial adalah penghargaan yang diberikan kepada karyawan tergantung pada kinerja, kontribusi, kompetensi atau keterampilan karyawan yang terdiri dari penghargaan langsung dan penghargaan tidak langsung. Tujuan dalam pemberian penghargaan finansial antara lain ikatan kerjasama, kepuasan kerja, disiplin dan stabilitas karyawan.

Lingkungan Kerja

Menurut Eldiana (2018) dalam penelitian milik Yulin Shafira Oktaviani, Fathoni Zoebaedi, Salis Musta Ani (2020), lingkungan kerja merupakan suasana kerja yang meliputi sifat kerja (rutin, atraktif dan intensitas jam lembur) tingkat persaingan antar karyawan dan tekanan kerja yang ada. Sedangkan menurut Sudmayati (2017) dalam penelitian milik Burhanudin, Mohammad Zainul dan Muhammad Harlie (2019), lingkungan kerja adalah suatu tempat bagi sejumlah kelompok dimana di dalamnya terdapat beberapa fasilitas pendukung untuk mencapai tujuan perusahaan sesuai dengan visi dan misi perusahaan. indikator indikator untuk memnuhi lingkungan kerja yang ideal adalah suasana kerja, hubungan dengan rekan kerja dan tersedia fasilitas kerja.

Pelatihan Profesional

Menurut Afifah (2015) dalam penelitian milik Yulin Shafira Oktaviani, Fathoni Zoebaedi, Salis Musta Ani (2020), pelatihan profesional adalah proses pendidikan jangka pendek yang memiliki tujuan untuk meningkatkan kompetensi, pengetahuan, keahlian untuk melaksanakan suatu pekerjaan. Sedangkan menurut Mangkuprawira dan Hubeis (2016) dalam penelitian milik Marini Zakiyatul Umi dan Ida Nurnida (2018), Pelatihan profesional merupakan proses mengajarkan pengetahuan dan keahlian tertentu serta sikap agar karyawan semakin terampil dan mampu melaksanakan tanggung jawabnya dengan semakin baik, sesuai dengan standar kerja. Macam macam pelatihan profesional yang mungkin dilakukan oleh perusahaan adalah pelatihan pengetahuan, pelatihan keahlian, pelatihan teknologi dan pelatihan tim.

Hipotesis Penelitian Penghargaan Finansial

Penghargaan Finansial merupakan hal yang penting dalam pertimbangan seseorang saat memilih karier yang akan dijalannya. Sudah sewajarnya, terdapat biaya yang

dibutuhkan dalam menjalani kehidupan sehari-hari, baik untuk kebutuhan primer, kebutuhan sekunder, maupun kebutuhan tersier. Penghargaan Finansial merupakan alasan yang paling penting diantara yang lain seperti untuk berprestasi, berafiliasi dengan orang lain, mengembangkan diri, atau untuk mengaktualisasikan diri.

Dalam penelitian Yulin Shafira Oktaviani, Fathoni Zoebaedi dan Salis Musta Ani (2020), penghargaan finansial berpengaruh terhadap minat mahasiswa berkarir menjadi akuntan publik. Sedang dalam penelitian lainnya milik Rani Ari Sapariyah, Ika Swasti Putri dan Restyandra Lavinia Fujianto (2020), penghargaan finansial juga berpengaruh terhadap pemilihan karir sebagai akuntan publik. Dewi Mudiawati (2020), juga menjelaskan bahwa penghargaan finansial berpengaruh terhadap minat mahasiswa dalam memilih karir sebagai akuntan publik maupun non-akuntan publik.

Banyak penelitian yang sudah membuktikan bahwa penghargaan finansial berpengaruh terhadap pemilihan karir sebagai akuntan publik. Selain tiga penelitian diatas. Edi Tri Wibowo (2020), juga menjelaskan bahwa penghargaan finansial berpengaruh terhadap minat mahasiswa akuntansi dalam berkarir sebagai akuntan publik. Menurut Kadek Bily Jaya Ari, Made Arie Wahyuni, Ni Luh Gede Erni Sulindawati (2018), penghargaan finansial berpengaruh terhadap minat mahasiswa dalam berkarir sebagai akuntan publik. Dan Mega Arista Dewayani, Chuswatun Chasanah dan Muhammad Saifuk Anam (2017), juga membuktikan bahwa penghargaan finansial berpengaruh terhadap minat mahasiswa akuntansi dalam pemilihan karir sebagai akuntan publik. Terakhir penelitian yang dilakukan oleh Fenti Febriyanti (2019), Penghargaan finansial berpengaruh terhadap minat mahasiswa pada pemilihan untuk berkarir menjadi akuntan publik. Semakin tinggi penghargaan finansial yang didapatkan maka akan semakin tinggi pula minat untuk bekerja dalam bidang tersebut karena merasa imbalan yang didapat setimpal dengan pekerjaan yang dilakukan. Selain itu penghargaan finansial yang tinggi, karyawan akan merasa dihargai dan hal tersebut menumbuhkan kepuasan kerja. Maka dari itu ditarik hipotesis.

H¹: Penghargaan finansial berpengaruh positif terhadap minat mahasiswa akuntansi untuk berkarier menjadi akuntan publik.

Lingkungan Kerja

Lingkungan Kerja merupakan segala sesuatu yang ada di sekitar pegawai pada saat bekerja, baik yang berbentuk fisik ataupun non fisik, langsung atau tidak langsung, yang dapat mempengaruhi dirinya dan pekerjaannya saat bekerja.

Menurut Yulin Shafira Oktaviani, Fathoni Zoebaedi dan Salis Musta Ani (2020), Lingkungan kerja berpengaruh terhadap minat mahasiswa berkarir menjadi akuntan publik. Ayu Octavia Listiana, Nur Diana Afifudin (2020), juga membuktikan bahwa lingkungan kerja berpengaruh terhadap pilihan karir mahasiswa sebagai akuntan publik. Dalam penelitian Dewi Mudiawati (2020), lingkungan kerja juga berpengaruh terhadap minat mahasiswa dalam memilih karir sebagai akuntan publik dan non-akuntan publik.

Selain penelitian diatas, juga Edi Tri Wibowo (2020), membuktikan bahwa lingkungan kerja berpengaruh terhadap minat mahasiswa akuntansi dalam berkarir sebagai akuntan publik. Menurut penelitian milik Kadek Bily Jaya Ari, Made Arie Wahyuni, Ni Luh Gede Erni Sulindawati, (2018), Lingkungan kerja berpengaruh terhadap minat mahasiswa dalam berkarir sebagai akuntan publik. Mega Arista Dewayani, Chuswatun Chasanah dan Muhammad Saifuk Anam (2017), lingkungan kerja berpengaruh terhadap minat mahasiswa akuntansi dalam pemilihan karir sebagai akuntan publik. Terakhir penelitian Fenti Febriyanti (2018), juga

lingkungan kerja berpengaruh terhadap minat mahasiswa dalam pemilihan karir sebagai akuntan publik.

Semakin nyaman dan mendukung lingkungan kerja yang ada, maka semakin banyak yang berminat untuk berkarir dalam bidang tersebut. Maka dari itu, ditarik hipotesis.

H²: Lingkungan kerja berpengaruh positif terhadap minat mahasiswa akuntansi untuk berkarier menjadi akuntan publik.

Pelatihan Profesional

Pelatihan profesional merupakan suatu persiapan dan pelatihan yang harus dilakukan sebelum memulai karir, tidak hanya itu pelatihan profesional juga pelatihan yang diberikan guna untuk peningkatan kemampuan dari keahlian suatu profesi.

Dalam penelitian Yulin Shafira Oktaviani, Fathoni Zoebaedi dan Salis Musta Ani (2020), pelatihan profesional berpengaruh terhadap minat mahasiswa berkarier menjadi akuntan publik. Ayu Octavia Listiana, Nur Diana Afifudin (2020), pelatihan profesional berpengaruh terhadap pilihan karir mahasiswa sebagai akuntan publi. Dalam penelitian lain milik Dewi Mudiawati (2020), pelatihan profesional juga berpengaruh terhadap minat mahasiswa dalam memilih karir sebagai akuntan publik dan non akuntan publik.

Menurut penelitian milik Edi Tri Wibowo, (2020), Pelatihan profesional berpengaruh positif terhadap pemilihan karir menjadi akuntan publik. Selain itu, Kadek Bily Jaya Ari, Made Arie Wahyuni, dan Ni Luh Gede Erni Sulindawati (2018) juga membuktikan bahwa pelatihan profesional berpengaruh terhadap minat mahasiswa dalam berkarier sebagai akuntan publik. terakhir ada penelitian milik mega Arista Dewayani, Chuswatun Chasanah dan Muhammad Saiful Anam (2017) juga membuktikan bahwa pelatihan profesional juga berpengaruh terhadap minat mahasiswa dalam pemilihan karir sebagai akuntan publik. Dikarenakan akuntan publik adalah profesi yang memerlukan pengetahuan dan keahlian yang memadai. Profesi ini memiliki banyak klien dengan karakteristik yang berbeda beda, harus selalu mengikuti perkembangan dan perubahan yang terkait peraturan peraturan seperti peraturan perpajakan, peraturan tentang badan usaha dan lainnya yang berhubungan dengan pekerjaan akuntan publik itu sendiri. Maka dari itu, ditarik hipotesis.

H³: Pelatihan Profesional berpengaruh positif terhadap Minat Mahasiswa Akuntansi untuk Berkarier menjadi Akuntan Publik.

METODE PENELITIAN

Metode penelitian ini adalah metode kuantitatif. Penelitian dilakukan pada mahasiswa program studi akuntansi dari universitas swasta di Jakarta Timur yang memiliki kriteria yang sudah ditentukan dibawah ini. Adapun kriteria dalam pemilihan sampel di penelitian ini antara lain:

1. Perguruan tinggi yang berlokasi di Jakarta Timur
2. Perguruan tinggi swasta
3. Perguruan tinggi dengan program studi S1 Akuntansi yang memiliki akreditasi B
4. Mahasiswa akuntansi yang sudah menempuh mata kuliah Auditing 1 dan Auditing.

Variabel terikat dalam penelitian ini adalah minat mahasiswa akuntansi untuk

berkarier menjadi akuntan publik. Indikator-indikator yang digunakan adalah minat dan motivasi. Variabel bebas dalam penelitian ini antara lain:

1. Penghargaan Finansial (X1)
Indikator-indikator yang digunakan meliputi: kompensasi langsung dan kompensasi tidak langsung.
2. Lingkungan Kerja (X2)
Indikator indikator yang digunakan yaitu: hubungan dengan rekan kerja dan fasilitas kantor untuk menunjang kenyamanan dalam bekerja.
3. Pelatihan Profesional (X3)
Indikator indikator yang digunakan yaitu: pelatihan kerja dan pengalaman kerja.

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan data primer. Dalam penelitian ini data primer diperoleh dengan melakukan penyebaran kuesioner.

Populasi dalam penelitian ini Universitas Azzahra, Universitas Borobudur, Universitas Darma Persada, Universitas Dirgantara Marsekal Suryadarma, Universitas Jayabaya, Universitas Kristen Indonesia, Universitas Mohammad Husni Thamrin dan Universitas Mpu Tantular. Total populasi sebanyak 2.838. Dari total populasi maka akan ditarik jumlah sampel yang harus dikumpulkan. Dalam penentuan jumlah sampel menggunakan rumus Slovin. Slovin menentukan rumus untuk mencari sampel dari populasi yaitu:

$$n = \frac{N}{1 + N \times (e)^2}$$

Keterangan:

N : Ukuran Populasi (Jumlah Mahasiswa yang Sudah Menempuh Mata Kuliah Auditing 1 dan Auditing 2 di Universitas Swasta Jakarta Timur)

n : Ukuran Sampel

e : Persen kelonggaran ketidakteelitian kesalahan pengambilan sampel yang dapat ditolerir atau diinginkan, e dalam rumus = 10%

Berikut perhitungannya:

$$n = \frac{2.838}{1 + 2.838 \times (10\%)^2}$$

$$n = \frac{2.838}{1 + 2.838 \times (0.01)}$$

$$n = \frac{2.838}{1 + 28.38}$$

$$n = \frac{2.838}{29.38}$$

$$n = 96.596$$

$$n \approx 100 \text{ (dibulatkan)}$$

Penelitian ini menggunakan Partial Least Square (PLS) untuk menguji setiap variabel dalam penelitian ini. Dalam penelitian ini, metode analisa yang digunakan adalah Structural Equation Modelling (SEM).

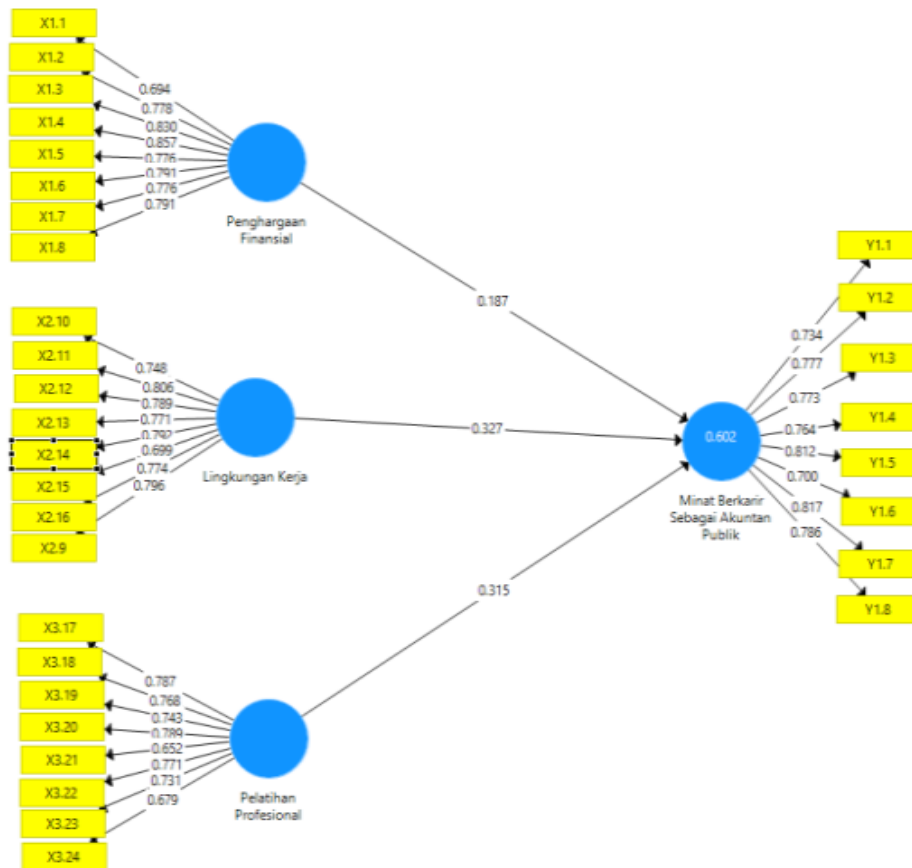
HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Outer Model

Convergent Validity

Loading Factor

Menurut Imam Ghozali (2016 : 37) pada riset tahap pengembangan skala, nilai *loading factor* 0,50 – 0,60 dianggap masih dapat diterima.



Gambar 1. Nilai Loading Factor Convergent Validity

Sumber: Data diolah, 2021

Tabel 1. Nilai Outer Loading Convergent Validity

	X1 Penghargaan Finansial	X2 Lingkungan Kerja	X3 Pelatihan Profesional	Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi
X1.1	0.694			
X1.2	0.778			
X1.3	0.830			
X1.4	0.857			
X1.5	0.776			
X1.6	0.791			
X1.7	0.776			
X1.8	0.791			
X2.9		0.796		
X2.10		0.748		
X2.11		0.806		
X2.12		0.789		
X2.13		0.771		
X2.14		0.792		
X2.15		0.699		
X2.16		0.774		
X3.17			0.787	
X3.18			0.768	
X3.19			0.743	
X3.20			0.789	
X3.21			0.652	
X3.22			0.771	
X3.23			0.731	
X3.24			0.679	
Y1.1				0.734
Y1.2				0.777
Y1.3				0.773
Y1.4				0.764
Y1.5				0.812
Y1.6				0.700
Y1.7				0.817
Y1.8				0.786

Sumber: Data diolah, 2021

Pada tabel diatas mengacu pada Ghozali (2016: 37) pada riset tahap pengembangan skala, nilai *loading factor* 0,50 – 0,60 dianggap masih dapat diterima. Maka dapat dikatakan nilai *loading factor* diatas semua variabelnya sudah memenuhi *convergent validity*.

Average Variance Extracted

Dikatakan memenuhi *convergent validity* apabila nilai AVE diatas 0.50 (Ghozali, 2016: 35)

Tabel 2. Nilai Average Variance Extracted (AVE) Convergent Validity

	<i>Average Variant Extracted (AVE)</i>
X1 Penghargaan Finansial	0.620
X2 Lingkungan Kerja	0.597
X3 Pelatihan Profesional	0.550
Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi	0.595

Sumber: Data diolah, 2021

Pada tabel diatas, dapat dilihat bahwa nilai AVE dari masing masing variabel penelitian ini diatas 0.50. Maka dapat dikatakan bahwa nilai AVE sudah memenuhi *Convergent Validity*.

Discriminant Validity

Fornell Lacker Criterion

Nilai *Fornell lacker criterion* yang baik yaitu tidak boleh lebih kecil antar variabel itu sendiri maupun dengan variabel lainnya.

Tabel 3. Nilai Fornell Lacker Criterion

	X1 Penghargaan Finansial	X2 Lingkungan Kerja	X3 Pelatihan Profesional	Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi
X1 Penghargaan Finansial	0.788			
X2 Lingkungan Kerja	0.788	0.773		
X3 Pelatihan Profesional	0.740	0.866	0.741	
Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi	0.677	0.747	0.736	0.771

Sumber: Data diolah, 2021

Dari tabel diatas, dapat dilihat nilai fornell lacker criterion per masing masing variabel kontruks (0,788 ; 0,773 ; 0,741 ; 0,771) tidak lebih besar dari variabel lainnya. Nilai *Fornell lacker criterion* yang baik yaitu variabel kontruks tidak boleh lebih kecil dari variabel lainnya. Maka dapat dikatakan nilai *Fornell Lacker Criterion* ini belum memenuhi *Discriminat Validity*, maka dari itu harus dilakukan eliminasi pada nilai outer loading paling kecil agar nilai *Fornell Lacker Criterion* dapat memenuhi *Discriminat Validity*.

Indikator yang di eliminasi antara lain X1.1 (0,694), X1.5 (0,776), X2.15 (0,699), X2.10 (0,748), X2.13 (0,771), X2.16 (0,774), X2.14 (0,792), dan X2.11 (0,806). Setelah melakukan serangkaian eliminasi, akhirnya nilai *fornell lacker criterion* sudah memenuhi *Discriminat Validity*.

Penentuan indikator yang di eliminasi adalah melihat variabel mana yang tidak memenuhi nilai *fornell lacker criterion*. Setelah itu nilai *outer loading* paling terendah dari variabel tersebut yang akan di eliminasi.



Gambar 2. Nilai Loading Factor setelah proses eliminasi

Sumber: Data diolah, 2021

Tabel 4. Nilai Fornell Lacker Criterion setelah proses eliminasi

	X1	X2	X3	Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi
	Penghargaan Finansial	Lingkungan Kerja	Pelatihan Profesional	
X1 Penghargaan Finansial	0.823			
X2 Lingkungan Kerja	0.622	0.915		
X3 Pelatihan Profesional	0.703	0.709	0.741	
Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi	0.613	0.688	0.735	0.771

Sumber: Data diolah, 2021

Pada tabel diatas, setelah melakukan proses eliminasi, nilai *fornell lacker criterion* (0,823; 0,915 ; 0,741 ; 0,771) semua variabel kontruks nilainya lebih besar dari nilai dari variabel lainnya. Maka dapat disimpulkan bahwa setelah melakukan eliminasi pada beberapa indikator variabel nilai *Fornell Lacker Criterion* diatas sudah memenuhi *Discriminat Validity*.

Dalam melakukan eliminasi untuk mencapai nilai *Fornell Lacker Criterion* yang di inginkan, hasil akhirnya harus dipastikan bahwa nilai *Outer Loading Convergent Validity* dan nilai *Average Variant Extracted (AVE) Convergent Validity* tetap harus memenuhi kriteria dari *Convergent Validity*. Berikut adalah tabel *Outer Loading* dan AVE setelah proses eliminasi.

Tabel 5. Nilai *Outer Loading* setelah proses eliminasi

	X1 Penghargaan Finansial	X2 Lingkungan Kerja	X3 Pelatihan Profesional	Y1 Minat Berkarir Menjadi Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi
X1.2	0.782			
X1.3	0.853			
X1.4	0.868			
X1.6	0.818			
X1.7	0.819			
X1.8	0.794			
X2.9		0.921		
X2.12		0.910		
X3.17			0.787	
X3.18			0.768	
X3.19			0.743	
X3.20			0.789	
X3.21			0.652	
X3.22			0.771	
X3.23			0.731	
X3.24			0.679	
Y1.1				0.729
Y1.2				0.773
Y1.3				0.767
Y1.4				0.761
Y1.5				0.816
Y1.6				0.707
Y1.7				0.821
Y1.8				0.791

Sumber: Data diolah, 2021

Dari tabel diatas, setelah proses eliminasi untuk nilai *Fornell Lacker Criterion*. Nilai *Outer Loading* dari penelitian ini semuanya diatas 0.7 yang berarti masih memenuhi *Convergent Validity*.

Tabel 6. Nilai *Average Variance Extracted (AVE)* setelah proses eliminasi

	Average Variant Extracted (AVE)
X1 Penghargaan Finansial	0.677
X2 Lingkungan Kerja	0.838
X3 Pelatihan Profesional	0.550
Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi	0.595

Sumber: Data diolah, 2021

Dari tabel diatas, setelah proses eliminasi untuk nilai *Fornell Lacker Criterion*. Nilai AVE dari penelitian ini semuanya diatas 0.5 yang berarti masih memenuhi *Convergent Validity*.

Cross Loading

Tabel 7. Nilai Cross Loading Discriminant Validity

	X1 Penghargaan Finansial	X2 Lingkungan Kerja	X3 Pelatihan Profesional	Y1 Minat Berkarir Menjadi Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi
X1.2	0.782	0.454	0.549	0.532
X1.3	0.853	0.568	0.644	0.567
X1.4	0.868	0.491	0.529	0.500
X1.6	0.818	0.505	0.613	0.468
X1.7	0.819	0.499	0.581	0.451
X1.8	0.794	0.550	0.551	0.489
X2.9	0.597	0.921	0.666	0.648
X2.12	0.540	0.910	0.632	0.610
X3.17	0.624	0.561	0.787	0.596
X3.18	0.580	0.495	0.768	0.550
X3.19	0.533	0.446	0.743	0.501
X3.20	0.566	0.530	0.789	0.603
X3.21	0.386	0.488	0.652	0.530
X3.22	0.471	0.547	0.771	0.513
X3.23	0.610	0.565	0.731	0.474
X3.24	0.395	0.569	0.679	0.564
Y1.1	0.532	0.530	0.536	0.729
Y1.2	0.480	0.455	0.562	0.773
Y1.3	0.444	0.502	0.657	0.767
Y1.4	0.525	0.617	0.587	0.761
Y1.5	0.450	0.586	0.527	0.816
Y1.6	0.321	0.475	0.415	0.707
Y1.7	0.530	0.519	0.636	0.821
Y1.8	0.467	0.547	0.577	0.791

Sumber: Data diolah, 2021

Berdasarkan tabel diatas dapat diketahui jika hasil analisis dari uji cross loading antara variabel X1 Penghargaan Finansial, X2 Lingkungan Kerja, X3 Pelatihan Profesional dan Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi dapat dikatakan baik (valid) dikarenakan memiliki nilai lebih besar dari 0,5 – 0,6.

Uji Reabilitas

Uji reabilitas digunakan untuk mengukur composite *reliability* dan *cronbach's alpha*. Konstruk dikatakan realibel jika nilai *composite reliability* dan *cronbach's alpha* lebih besar dari 0,70 Ghazali (2016:39)

Composite Reability

Tabel 8. Nilai *Composite Reability*

	<i>Composite Reability</i>
X1 Penghargaan Finansial	0.926
X2 Lingkungan Kerja	0.912
X3 Pelatihan Profesional	0.907
Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi	0.921

Sumber: Data diolah, 2021

Dari tabel diatas, dapat dilihat bahwa masing-masing variabel memiliki nilai composite reability diatas 0.70. Maka dapat disimpulkan jika seluruh variabel X1 Penghargaan Finansial, X2 Lingkungan Kerja, X3 Pelatihan Profesional dan Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi tidak terdapat adanya permasalahan dalam reabilitas pada model yang dibentuk.

Cronbach's Alpha

Tabel 9. Nilai *Cronbach's Alpha*

	<i>Cronbach's Alpha</i>
X1 Penghargaan Finansial	0.905
X2 Lingkungan Kerja	0.806
X3 Pelatihan Profesional	0.882
Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi	0.903

Sumber: Data diolah, 2021

Dari tabel diatas, dapat dilihat bahwa masing-masing variabel memiliki nilai cronbach's alpha diatas 0.70. Maka dapat disimpulkan jika seluruh variabel X1 Penghargaan Finansial, X2 Lingkungan Kerja, X3 Pelatihan Profesional dan Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi memiliki nilai cronbach's alpha yang baik karena konstruk berada diatas 0,70.

Analisis Inner Model

R-Square

Tabel 10. Nilai R-Square

	<i>R-Square</i>
Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi	0.602

Sumber: Data diolah, 2021

Pada tabel diatas dapat dilihat bahwa nilai r-square sebesar 0.602. Yang apabila dirubah menjadi persen sebesar 60.2%. yang artinya variabel X1 Penghargaan Finansial, X2 Lingkungan Kerja, X3 Pelatihan Profesional memiliki pengaruh terhadap Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi sebesar 60.2%. dan 39.8% sisanya dipengaruhi oleh variabel lain diluar dari penelitian ini.

Path Coefficient

Tabel 11. Nilai Path Coefficient

	Original Sample	Sample Mean	Standard Deviation	T-Statistics	P-Values
X1 Penghargaan Finansial	0.115	0.132	0.102	1.125	0.261
X2 Lingkungan Kerja	0.306	0.290	0.103	2.984	0.003
X3 Pelatihan Profesional	0.437	0.437	0.118	3.698	0.000

Sumber: Data diolah, 2021

Pembahasan

Pengujian Hipotesis 1

Berdasarkan tabel diatas, menunjukkan bahwa pada hubungan antar variabel X1 Penghargaan Finansial terhadap Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi memiliki nilai TStatistik sebesar 1.125. Nilai tersebut lebih kecil apabila dibandingkan dengan nilai TTablel 5% = 1.96. Dan nilai P-Value 0.261 tidak memenuhi kriteria dari nilai P-Value < 0,05. Dengan melihat angka tersebut dapat dikatakan bahwa hipotesis ditolak. Sehingga dapat disimpulkan bahwa penghargaan finansial tidak berpengaruh terhadap minat berkarir sebagai akuntan publik pada mahasiswa akuntansi.

Pengujian Hipotesis 2

Berdasarkan tabel diatas, menunjukkan bahwa pada hubungan antar variabel X2 Lingkungan Kerja terhadap Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi memiliki nilai TStatistik sebesar 2.984. Nilai tersebut lebih besar apabila dibandingkan dengan nilai TTablel 5% = 1.96. Dan nilai P-Value 0.003 memenuhi kriteria dari nilai P-Value < 0,05. Dengan melihat angka tersebut dapat dikatakan bahwa hipotesis diterima. Sehingga dapat disimpulkan bahwa lingkungan kerja berpengaruh positif terhadap minat berkarir sebagai akuntan publik pada mahasiswa akuntansi.

Pengujian Hipotesis 3

Berdasarkan tabel diatas, menunjukkan bahwa pada hubungan antar variabel X3 Pelatihan Profesional terhadap Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi memiliki nilai T Statistik sebesar 3.698. Nilai tersebut lebih besar apabila dibandingkan dengan nilai T Tabel 5% = 1.96. Dan nilai P-Value 0.000 memenuhi kriteria dari nilai P-Value < 0,05. Dengan melihat angka tersebut dapat dikatakan bahwa hipotesis diterima. Sehingga dapat disimpulkan bahwa pelatihan profesional berpengaruh positif terhadap minat berkarir sebagai akuntan publik pada mahasiswa akuntansi.

SIMPULAN

Kesimpulan

1. Variabel X1 Penghargaan Finansial tidak berpengaruh terhadap Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi.
2. Variabel X2 Lingkungan Kerja berpengaruh positif terhadap Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi.
3. Variabel X3 Pelatihan profesional berpengaruh positif terhadap Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi

Saran

Adapun saran yang dapat diberikan oleh peneliti, diharapkan untuk peneliti selanjutnya agar dapat menambah faktor faktor lain yang berpengaruh terhadap Y1 Minat Berkarir Sebagai Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi. Peneliti selanjutnya juga diharapkan dapat memperbanyak sampel penelitian, agar jawaban dari responden lebih bervariasi sehingga hasil penelitian lebih akurat.

Keterbatasan Penelitian

1. Penelitian ini dilakukan ditengah masa pandemi Covid-19. Sehingga hal ini menyulitkan peneliti dalam memperoleh data.
2. Penelitian yang menggunakan kuesioner memiliki keterbatasan seperti hasil jawaban responden yang diberikan terkadang tidak menunjukkan keadaan yang sebenarnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdillah. (2017, Maret 24). BAB III METODOLOGI PENELITIAN. Retrieved from <http://repository.unpas.ac.id/30085/7/7.%20BAB&20III.pdf>
- Ari, Kadek Bily Jaya., & Made, Arie Wahyuni., & Ni Luh Gede Erni Sulindawati. (2018). Pengaruh Faktor Gender, Penghargaan Finansial dan Pelatihan Profesional Terhadap Minat Mahasiswa Dalam Berkarir Sebagai Akuntan Publik (Studi Pada Mahasiswa Jurusan Akuntansi Program S1 Universitas Pendidikan Ganesha). *Jurnal Impliah Mahasiswa Akuntansi Volume 8 (2)*.
- Burhannudin., Mohammad, Zainul., dan Muhammad, Harlie. (2019). Pengaruh Disiplin Kerja, Lingkungan Kerja, Dan Komitmen Organisasional Terhadap Kinerja Karyawan: Studi Pada Rumah Sakit Islam Banjarmasin. *Jurnal Maksipreneur vol. 8(2)*, 191-206.

- D.r Sudaryono. (2019). Metodologi penelitian Kuantitatif, kualitatif danmixed method. Depok: PT. Raja Grafindo Persada.
- Damanik. Eva Setiatini. (2021). Pengaruh Sistem Administrasi Modern, Keadilan, Akuntabilitas, Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak UMKM Kota Jambi. *Ekonomis: Journal Of Economics and Business* Vol. 5(1), 3030-313.
- Dewayani, Mega Arista., & Chuswatun, Chasanah., & Muhammad, Sariful Anam. (2017). Faktor Faktor Yang Mempengaruhi Mahasiswa Akuntansi Dalam Pemilihan Karir Sebagai Akuntan Publik. *URECOL*, 223-230.
- Dr. Drs. Marsono, M.Si . (2019). Metode penelitian kuantitatif Langkah langkah menyusun skripsi, tesis atau disertasi menggunakan teknik analisis jalur (Path analysis) dilengkapi contoh aplikasinya. Bogor: IN Media.
- Dr. Edi Riad. (2016). Statistika penelitian (analisis manual dan IBM SPSS). Yogyakarta: CV. Andi Offset.
- Fadlillah, Nida., Sumiyati., & Bambang, Widjajanta. (2018). Gambaran Pengharagaan Finansial, Keselamatan Dan Kesehatan Kerja Serta Kepuasan Kerja Pada PT. Haleyora Power Banjaran Kab. Bandung. *Journal of Bussiness Management Education* Vol. 3(1), 42-51.
- Febriyanti, Fenty. (2019). Faktor Faktor Yang Mempengaruhi Minat Mahasiswa Akuntansi Dalam Pemilihan Karir Sebagai Akuntan Publi. *Jurnal Akuntansi: Kajian Ilmiah Akuntansi* Volume 6 (1), 88-89.
- Ghozali, I. (2016). *Structural Equation Modeling, Metode Alternatif dengan Partial Least Square* (Edisi 8). Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Harahap, Lenni Khotimah. (n.d.). Analisis SEM (Structural Equation Modelling) Dengan SMARTPLS (Partial Least Square). UIN Walisongo Semarang.
- Hartiyah, Sri. (2020). Faktor Determinan Mahasiswa Akuntansi Terhadap Pemilihan Karir Sebagai Konsultan Pajak (Studi Empiris Pada Mahasiswa Akuntansi Universitas Bebasis Keislaman Di Karesidenan Kedu). *Jurnal Ekonomi, Manajemen, Akuntansi dan Teknologi* Volume 4 (1).
- Hidayat, Dr. Dede Rahmat., & Wening, Cahyawulan M.Pd., & Robbani, Alfian M.Pdi. (2019). *Karier Teori dan aplikasinya dalam bimbingan dan konseling komprehensif*. Sukabumi: CV Jejak, anggota IKAPI.
- Indonesia, CNN. (2019, Januari 12). Indonesia disebut krisis akuntan publik . Retrieved from CNN Indonesia: <https://m.cnnindonesia.com/ekonomi/2019012513274292-363792/indonesia-disebut-krisis-akuntan-publik>
- Listiana, Ayu Octavia., & Nur, Diana Afifudin. (2020). Pengaruh Lingkungan Kerja, Pengakuan Profesional, Pelatihan Profesional, Nilai Nilai Sosial Terhadap Pilihan Karir Mahasiswa Sebagai Akuntan Publik (Studi Kasus Pada Mahasiswa Jurusan Akuntansi Di Universitas Islam Malang. *Jurnal Ilmiah Riset Akuntansi* Volume 9 (11).
- Mudiawati, Devi. (2020). Faktor Faktor Yang mempengaruhi Minat Mahasiswa Akuntansi Di Surabaya untuk Memilih Karir Menjadi Akuntan Publik . *Jurnal Akuntansi dan Pajak* Volume 20 (2), 248-256.
- Oktaviani, Yulin Shafira., & Fathoni, Zoebaedi., & Salis, Musta Ani. (2020). Analisis Faktor Faktor Yang Mempengaruhi Minat Mahasiswa Akuntansi Berkarir Menjadi Akuntan Publik (Studi Pada Mahasiswa Program Akuntansi Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Pancasila). *Relevan: Jurnal Riset Akuntansi* Volume 1, 47 - 59.

- Sapariyah, Rani Ari., & Ika, Swasti Putri., & Restyandra Lavinia Fujianto. (2020). Pengaruh Penghargaan Finansial, Pelatihan Profesional, Pengakuan Profesional Dan Pertimbangan Pasar Kerja Terhadap Pemilihan Karir Akuntan Publik Pada Mahasiswa Akuntansi Di Perguruan Tinggi Surakarta. *Financial: Jurnal Akuntansi* Volume 6 (1), 98-104.
- Setyaningsih, Tina. (2020). Pengaruh Latar Belakang Pendidikan, Pemahaman Akuntansi, Skala Usaha Dan pelatihan Penyusunan Laporan Keuangan Terhadap Pelaporan Keuangan UMKM Berdasarkan SAK EMKM. Skripsi: tidak Diterbitkan.
- Sunaryo, Dede., Dadang., & Lena, Erdawati. (n.d.). Pengaruh Persepsi Pelaku Usaha Mikro Kecil Dan Menengah Tentang Akuntansi, Pengetahuan Akuntansi, Dan Skala Usaha Terhadap Penggunaan Informasi Akuntansi. *Competitive Jurnal Akuntansi Dan Keuangan* Vol. 5(1).
- Umi, Marini Zakiyatul., Ida, Nurnida. (2018). Pengaruh Pelatihan Terhadap Kinerja Karyawan: Studi Pada PT. Mitra Solusi Telematika (MST) Jakarta. *e-Proceeding of Management* Vol.5(1), 1123.
- Undang Undang No 5 Tahun 2011. (n.d.). tentang Akuntan Publik.
- Undang Undang Nomor 34 Tahun 1954. (n.d.). Tentang Pemakaian Gelar Akuntansi.
- Wibowo, Edi Tri. (2020). Pengaruh Penghargaan Finansial, Pertimbangan Pasar Kerja Dan Pelatihan Profesional Terhadap Pemilihan Karir Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi Bisnis Pelita Bangsa* Volume (2).

**PENGARUH KEPEMILIKAN INSTITUSIONAL DAN KEPEMILIKAN KELUARGA
TERHADAP TAX AVOIDANCE PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR**

Riskha^{1*}, Anies Lastiati²

¹Akuntansi, Ekonomi Bisnis dan Humaniora, Universitas Trilogi, Jakarta Selatan, Indonesia

²Akuntansi, Ekonomi Bisnis dan Humaniora, Universitas Trilogi, Jakarta Selatan, Indonesia

riskaikha@gmail.com^{1*}, anieslastiati@trilogi.ac.id²

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh kepemilikan institusional dan kepemilikan keluarga terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur di Indonesia. Sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2017-2019. Keunggulan penelitian ini adalah periode sampel yang di gunakan lebih *update* daripada penelitian terdahulu. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Kepemilikan Institusional dan Kepemilikan Keluarga tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* artinya karakteristik dari kepemilikan tersebut tidak memiliki pengaruh untuk menghindari pajak.

Kata Kunci: Insitusional, Kepemilikan, Kepemilikan Keluarga, Leverage, Likuiditas, Tax Avoidance

ABSTRACT

This study aims to determine and analyze the effect of institutional ownership and family ownership on tax avoidance in manufacturing companies in Indonesia. The sample in this study is a manufacturing company listed on the Indonesia Stock Exchange in 2017-2019. The advantage of this research is that the sample period used is more updated than previous research. The results show that institutional ownership and family ownership have no effect on tax avoidance, meaning that the characteristics of the ownership have no effect on tax avoidance.

Keywords: Institutional Ownership, Family Ownership, Leverage, Liquidity, Tax Avoidance

Histori artikel:

Diunggah: 06-05-2021

Direviu: 20-05-2021

Diterima: 27-05-2021

Dipublikasikan: 01-06-2021



* Penulis korespondensi ✉

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Pajak merupakan sumber dari penerimaan negara yang paling besar. Jika keuntungan yang didapat oleh perusahaan tinggi maka tinggi pula beban pajak yang akan dibayarkan oleh perusahaan. Hal tersebut membuat perusahaan ingin melakukan tindakan untuk mengurangi beban pajak. Tindakan yang dilakukan oleh perusahaan untuk mengurangi beban pajak itulah yang disebut sebagai penghindaran pajak (*Tax Avoidance*). Penghindaran pajak tersebut dilakukan secara legal dengan memanfaatkan celah yang terdapat dalam peraturan perpajakan yang ada untuk menghindari pembayaran pajak atau melakukan transaksi yang tidak memiliki tujuan selain untuk menghindari pajak.

Perbedaan hasil dari penelitian tentang pengaruh kepemilikan institusional dan kepemilikan keluarga terhadap tax avoidance menjadi motivasi penelitian ini. Adapun yang menjadi objek dalam penelitian ini yaitu seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Alasan pengambilan objek penelitian tersebut didasari oleh fenomena penghindaran pajak yang banyak dilakukan oleh perusahaan manufaktur. Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan, maka tema utama penelitian ini adalah menganalisis "Pengaruh Kepemilikan Institusional dan Kepemilikan keluarga Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur".

TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Tinjauan Pustaka

Tax Avoidance

Salah satu upaya perusahaan untuk memperoleh laba yang diharapkan melalui penerapan manajemen pajak salah satunya adalah melalui penghindaran pajak (*tax avoidance*), yaitu mengurangi jumlah beban pajak dengan cara yang tidak melanggar peraturan perundang-undangan perpajakan. Penghindaran pajak dapat juga didefinisikan sebagai suatu bagian dari strategi manajemen pajak yang tidak dilarang dalam undang-undang pajak. Penghindaran pajak dilakukan secara legal dengan memanfaatkan celah (*loopholes*) yang terdapat dalam peraturan perpajakan yang ada untuk menghindari pembayaran pajak, atau melakukan transaksi yang tidak memiliki tujuan selain untuk menghindari pajak. Penghindaran pajak sering dikaitkan dengan perencanaan pajak (*tax planning*), dimana keduanya sama-sama menggunakan cara yang legal untuk mengurangi atau bahkan menghilangkan kewajiban pajak. Akan tetapi, perencanaan pajak tidak diperdebatkan mengenai keabsahannya, sedangkan penghindaran pajak merupakan sesuatu yang secara umum dianggap sebagai tindakan yang tidak dapat diterima.

Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional adalah persentase saham yang dimiliki oleh institusi atas suatu entitas seperti perusahaan asuransi, bank, perusahaan investasi, lembaga reksa dana, dan perusahaan dana pensiun. Semakin tinggi kepemilikan institusional maka diharapkan mampu menciptakan kontrol yang lebih baik. Semakin tinggi kepemilikan institusional maka diharapkan mampu menciptakan kontrol yang lebih baik. Kepemilikan institusional akan mendorong peningkatan efektivitas *monitoring* kinerja manajemen. Menurut Novitasari (2017) Pengawasan yang dilakukan oleh investor institusional sangat bergantung pada

besarnya investasi yang dilakukan. Pihak institusional yang menguasai saham lebih besar daripada pemegang saham lainnya dapat melakukan pengawasan terhadap kebijakan manajemen yang lebih besar juga sehingga manajemen akan menghindari perilaku yang merugikan para pemegang saham.

Kepemilikan Keluarga

Kepemilikan keluarga merupakan kepemilikan dari individu dan kepemilikan dari perusahaan tertutup (di atas 5%) yang bukan merupakan perusahaan publik, negara, ataupun institusi keuangan (Yunia, 2020). Perusahaan yang dijalankan berdasarkan keturunan dari orang-orang yang lebih dulu menjalankan perusahaan atau struktur perusahaan yang sudah diatur untuk generasi berikutnya. Sebagian besar perusahaan-perusahaan yang ada di Indonesia dikendalikan oleh pendirinya ataupun keluarga. Dalam beberapa penelitian hal ini disebut keadaan yang tidak biasa, karena struktur modal perusahaan terkonsentrasi kepada individu atau sekelompok pemilik. Pemilik saham keluarga dalam suatu perusahaan merupakan pemegang saham khusus yang memiliki struktur yang insentif unik. Pemilik saham keluarga memiliki pengaruh suara yang kuat dalam perusahaan dan motif yang sangat kuat untuk mengelola perusahaan (Sirait dan Martani, 2014 dalam Nurfathia, 2015).

Metode Penelitian

Objek penelitian dalam penyusunan skripsi ini adalah menguji pengaruh kepemilikan institusional dan kepemilikan keluarga terhadap *tax avoidance* dengan likuiditas dan *leverage* sebagai variabel kontrol. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan laporan keuangan tahunan atau *annual report* periode 2017-2019. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive* sampling yaitu penentuan sampel dengan target atau berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tertentu sesuai dengan tujuan penelitian. Sampel yang sesuai dengan kriteria pengambilan sampel sebanyak 24 perusahaan.

Variabel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini diklasifikasikan menjadi satu variabel dependen, dua variabel independen dan 2 variabel kontrol yaitu:

1. Variabel Dependen

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Tax Avoidance* yang diproksikan dengan *Effective Tax Rate (ETR)* dengan rumus beban pajak dibagi dengan laba sebelum pajak.

2. Variabel Independen

Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah Kepemilikan Institusional diproksikan dengan menggunakan persentase yang diperoleh dari saham yang dimiliki institusi dibagi dengan saham yang beredar dan Kepemilikan Keluarga diproksikan dengan menggunakan persentase yang diperoleh dari saham yang dimiliki keluarga dibagi dengan saham yang beredar.

3. Variabel Kontrol

Variabel kontrol yang digunakan dalam penelitian ini adalah Likuiditas yang diproksikan dengan *Current Ratio* yaitu dengan rumus aktiva lancar dibagi dengan hutang lancar dan *leverage* yang diproksikan dengan *Debt to Equity Rasio* yaitu dengan rumus total *debt* dibagi *equity* kemudian dikali 100%.

Teknik analisis yang akan digunakan peneliti untuk penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda untuk mengetahui apakah variabel independen yaitu kepemilikan institusional

dan kepemilikan keluarga berpengaruh terhadap variabel dependen Tax Avoidance pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Sebelum analisis regresi linier dilakukan, maka terlebih dulu harus diuji dengan uji asumsi klasik untuk memastikan apakah model regresi yang digunakan tidak atau terdapat masalah normalitas, multikolinearitas, autokolerasi, dan heteroskedastisitas dengan menggunakan software Stata 14.2.

Pemilihan Model Data Panel

Pengujian dan pemilihan model estimasi data panel digunakan untuk memilih satu yang terbaik dari tiga model. Ada beberapa cara yang dapat digunakan untuk menentukan model mana yang paling tepat. Ada tiga pengujian untuk memilih model estimasi yaitu pertama Uji *Chow-test* atau Uji *F-test* digunakan untuk memilih antara model PLS atau FEM. Pengujian yang kedua yaitu *Lagrange Multiple Test* digunakan untuk memilih antara model PLS atau REM. Yang terakhir terdapat pengujian *Hausman Test* yang digunakan untuk memilih metode FEM atau REM. Setelah melakukan ketiga pengujian model data panel, dalam penelitian ini memilih Uji *Hausman*. *Hausman test* merupakan pengujian terakhir dari pengujian pemilihan model estimasi yang digunakan untuk memilih antara *Fixed Effect Model* atau *Random Effect Model*. Hasil *output* stata dari uji *Hausman* dapat dilihat pada lampiran.

Berdasarkan hasil dari *output* Uji *Hausman* hasil tersebut memiliki *Prob>chi2* sebesar 0,0800, lebih besar dari 0,05 artinya H0: RE diterima dan H1: FE ditolak. Sehingga kesimpulan yang dapat diambil adalah menggunakan *Random Effect Model*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Statistik Deskriptif

Berdasarkan perhitungan di atas, maka diperoleh data variabel Tax Avoidance (ETR). Berikut adalah deskripsi terhadap variabel-variabel tersebut:

Tabel 1. Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Variabel	<i>Observation</i>	<i>Mean</i>	<i>Std. Dev.</i>	<i>Min</i>	<i>Max</i>
ETR	72	0.2485797	0.0342693	0.1459853	0.3296887
INST	72	0.1328433	0.0225547	0.082512	0.1972
FAM	72	0.7063444	0.0874419	0.513	0.8657
LKDTS	72	1.8725	0.6537333	0.726133	3.622843
LVRG	72	0.9123283	0.2027707	0.5073062	1.575188

Notes: *ETR* merupakan *effective tax rate*, *INST* adalah kepemilikan institusional, *FAM* adalah kepemilikan keluarga, *LKDTS* adalah likuiditas, *LVRG* adalah *leverage*.

Sumber: Hasil olah data Stata (2021)

Berdasarkan nilai statistik deskriptif di atas, variabel dependen yaitu *Tax Avoidance* (ETR) dari 72 sampel data yang digunakan dalam penelitian ini memiliki nilai rentang antara 0,1459853 sampai dengan 0,3296887. Dengan nilai ETR terendah dimiliki oleh PT Pelangi Indah Canindo Tbk, sedangkan nilai tertinggi dimiliki oleh PT Trisula International Tbk. Rata-rata sebesar 0,2485797 dan standar deviasi 0,0342693.

Variabel Kepemilikan Institusional (INST) dari 72 sampel data yang digunakan dalam penelitian ini memiliki nilai rentang antara 0,082512 sampai dengan 0,1972. Dengan nilai INST terendah dimiliki oleh PT Aneka Gas Industri Tbk sedangkan nilai tertinggi dimiliki oleh PT Steel Pipe Industry of Indonesia Tbk. Rata-rata 0,1328433 dan standar deviasi 0,0225547. Variabel Kepemilikan Keluarga (FAM) dari 72 sampel data yang digunakan dalam penelitian ini memiliki nilai rentang antara 0.513 sampai dengan 0,8657. Dengan nilai FAM terendah dimiliki oleh PT Arwana Citramulia Tbk sedangkan nilai tertinggi dimiliki oleh PT Primarindo Asia Infrastructure Tbk. Rata-rata 0,7063444 dan standar deviasi 0,0874419.

Variabel Likuiditas (LKDTS) dari 72 sampel data yang digunakan dalam penelitian ini memiliki nilai rentang antara 0,7261331 sampai dengan 3,622843. Dengan nilai likuiditas terendah dimiliki oleh PT Pelangi Indah Canindo Tbk sedangkan nilai tertinggi dimiliki oleh PT Intanwijaya Internasional Tbk. Rata-rata 1,8725 dan standar deviasi 0,6537333.

Variabel *Leverage* (LVRG) dari 72 sampel data yang digunakan dalam penelitian ini memiliki nilai rentang antara 0,5073062 sampai dengan 1,575188. Dengan nilai *leverage* terendah dimiliki oleh PT Arwana Citramulia Tbk sedangkan nilai tertinggi dimiliki oleh PT Pelangi Indah Canindo Tbk. Rata-rata 0,9123283 dan standar deviasi 0,2027707.

Analisis Regresi Linier Berganda

Dari Tabel 1, maka dapat disusun persamaan regresi berganda sebagai berikut:

Tabel 2. Hasil Uji Regresi Linier Berganda

Variabel	Coefficient	P> t
ETR (<i>_const</i>)	0.2978038	0.000
INST	0.0508215	0.772
FAM	0.0505499	0.280
LKDTS	-0.0112064	0.086
LVRG	-0.077609	0.000

Notes: ETR merupakan *effective tax rate*,
INST adalah kepemilikan institusional,
FAM adalah kepemilikan keluarga,
LKDTS adalah likuiditas, LVRG adalah *leverage*.

Sumber: Hasil olah data Stata (2021)

Nilai *Constanta* sebesar 0,298, hal tersebut menunjukkan bahwa jika variabel independen yaitu Kepemilikan Institusional (INST), Kepemilikan Keluarga (FAM), dan variabel kontrol Likuiditas (LKDTS), dan *Leverage* (LVRG) dianggap konstan, maka *Tax Avoidance* akan mengalami kenaikan sebesar 0,298.

Koefisien regresi variabel Kepemilikan Institusional (INST) bertanda positif sebesar 0,0508215. Hal tersebut menunjukkan jika terjadi kenaikan satu satuan pada variabel Kepemilikan Institusional maka *Tax Avoidance* akan mengalami kenaikan sebesar 0,0508215. Koefisien regresi variabel Kepemilikan Keluarga (FAM) bertanda positif sebesar 0,0505499. Hal tersebut menunjukkan jika terjadi kenaikan satu satuan pada variabel Kepemilikan Keluarga maka *Tax Avoidance* akan mengalami kenaikan sebesar 0,0505499.

Koefisien regresi variabel Likuiditas (LKDTS) bertanda negatif sebesar -0,0112064.

Hal tersebut menunjukkan jika terjadi kenaikan satu satuan pada variabel Likuiditas maka *Tax Avoidance* akan mengalami penurunan sebesar -0,0112064.

Koefisien regresi variabel *Leverage* (LVRG) bertanda negatif sebesar -0,077609. Hal tersebut menunjukkan jika terjadi kenaikan satu satuan pada variabel Likuiditas maka *Tax Avoidance* akan mengalami penurunan sebesar -0,077609.

Hasil Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini dilakukan untuk menguji pengaruh antara Kepemilikan Institusional, Kepemilikan Keluarga sebagai variabel bebas (X) serta terhadap Tax Avoidance (Y). Hasil uji hipotesis dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 3. Hasil Uji Hipotesis Random Effect Model

Model	Uji t		Uji F		R2	Coefficient	Constanta
	P> z	z	Prob	F			
Random Effect							
- INST	0.512	0.66	0,0123	2,51	0,1272	0.1388822	0.287362
- FAM	0.368	0.9				0.0518561	
- LKDTS	0.117	-1.57				-0.0119293	
- LVRG	0.001	-3.34				-0.0785158	
Notes: ETR merupakan <i>effective tax rate</i> , INST adalah kepemilikan institusional, FAM adalah kepemilikan keluarga, LKDTS adalah likuiditas, LVRG adalah leverage.							

Sumber: Hasil olah data Stata (2021)

1. Hasil Uji Parsial (Uji T)

Hasil pengujian H1 menunjukkan bahwa $\{p>|z|\}$ Kepemilikan Institusional yaitu 0,256 yang artinya $\{p>|z|\}$ lebih besar dari nilai α yaitu sebesar 0,05. Selain itu, nilai t-test sebesar 0,66 sedangkan nilai t-tabel untuk pengujian satu arah pada signifikansi 5% dan df 67 (n-k yaitu 72-5) sebesar 1,66792, maka t test lebih besar dari t tabel. Sehingga kepemilikan institusional tidak berpengaruh secara signifikan terhadap tax avoidance. Dengan demikian, H1 “Kepemilikan Institusional berpengaruh negatif terhadap Tax Avoidance” ditolak.

Hasil pengujian H2 menunjukkan bahwa $\{p>|z|\}$ Kepemilikan Keluarga yaitu 0,184 yang artinya $\{p>|z|\}$ lebih besar dari nilai α sebesar 0,05. Selain itu, nilai t-test sebesar 0,9 sedangkan nilai t-tabel untuk pengujian satu arah pada signifikansi 5% dan df 67 (n-k yaitu 72-5) sebesar 1,66792, maka t test lebih kecil dari t tabel. Sehingga kepemilikan keluarga tidak berpengaruh secara signifikan terhadap Tax Avoidance. Dengan demikian, H1 “Kepemilikan Keluarga berpengaruh negatif terhadap Tax Avoidance” ditolak.

Hasil pengujian mengenai pengaruh variabel likuiditas sebagai variabel kontrol terhadap Tax Avoidance menunjukkan bahwa $\{p>|z|\}$ Likuiditas yaitu 0.058 yang artinya $\{p>|z|\}$ lebih besar dari nilai α sebesar 0,05. Selain itu, nilai t-test sebesar -1592 sedangkan nilai t-tabel untuk pengujian satu arah pada signifikansi 5% dan df 67 (n-k yaitu 72-5) sebesar 1,66792, maka t test lebih kecil dari t tabel. Hal ini menunjukkan bahwa likuiditas tidak memiliki pengaruh terhadap Tax Avoidance.

Hasil pengujian mengenai pengaruh variabel leverage sebagai variabel kontrol

terhadap Tax Avoidance menunjukkan bahwa $\{p>|z|\}$ leverage yaitu 0,001 yang artinya $\{p>|z|\}$ lebih dari nilai α sebesar 0,05. Selain itu, nilai t-test sebesar -3,34 sedangkan nilai t-tabel untuk pengujian satu arah pada signifikansi 5% dan df 67 ($n-k$ yaitu $72-5$) sebesar 1,66792, maka t test lebih kecil dari t tabel. Sehingga leverage berpengaruh secara signifikan terhadap Tax Avoidance.

2. Hasil Uji Simultan (Uji F)

Uji pengaruh simultan digunakan untuk mengetahui apakah variabel independen secara bersama-sama atau simultan mempengaruhi variabel dependen. Dari Tabel 4.6 di atas dapat diketahui bahwa model persamaan ini memiliki tingkat signifikansi, yaitu 0,0123 lebih kecil dibandingkan taraf signifikansi α (0,05), maka dapat disimpulkan bahwa variabel independen dalam model penelitian ini secara simultan dapat berpengaruh terhadap variabel dependen yaitu *Tax Avoidance*.

3. Hasil Uji Koefisien Determinasi (R²)

Koefisien determinasi digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara 0 dan 1 yang kecil berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variansi variabel dependen. Jika jumlah variabel independen lebih dari dua, sebaiknya menggunakan koefisien determinasi yang telah disesuaikan yaitu *adjusted R²*. Nilai koefisien determinasi (R²) dalam penelitian yang menggunakan *random effect model* bisa dilihat dari *R-square* yaitu sebesar 0,1272 atau 12,72% yang artinya kemampuan variabel kepemilikan institusional, kepemilikan keluarga, likuiditas dan *leverage* dalam menjelaskan variabel *Tax Avoidance* sebesar 12,72%. Sehingga 87,28% dipengaruhi oleh faktor-faktor dan variabel independen lainnya.

Rangkuman Hasil Penelitian dan Pembahasan

Berdasarkan hasil uji regresi berganda dan hasil Uji model estimasi *Random Effect* yang terdapat pada sub bab penelitian ini maka dapat dibuat rangkuman sebagai berikut:

Tabel 6. Rangkuman Hasil Penelitian

Variabel	Pred	Koef.	P-Value	Signf.
Constanta		0.2873626	0.000	***
INST	+	0.1388822	0.256	
FAM	+	0.0518561	0.184	
LKDTS	+	-0.0119293	0.058	*
LVRG	+	-0.0785158	0.001	***
<i>Adj R-square</i>		13.43%		
<i>Prob F-stata</i>		0.0082		
Notes: ETR merupakan <i>effective tax rate</i> , INST adalah kepemilikan institusional, FAM adalah kepemilikan keluarga, LKDTS adalah likuiditas, LVRG adalah <i>leverage</i> .				

Sumber: Hasil olah data Stata (2021)

Berdasarkan hasil penelitian H1 variabel Kepemilikan Institusional pada *output* stata hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa variabel kepemilikan institusional tidak

berpengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance*. Hal ini berarti tinggi atau rendahnya variabel *Tax Avoidance* tidak ditentukan oleh kepemilikan institusional dan pemegang saham institusional tidak dapat memberikan *input* lebih terhadap masalah penghindaran pajak yang ada di Perusahaan. Dengan kata lain tinggi atau rendahnya persentase kepemilikan saham yang di miliki oleh institusi dibandingkan dengan kepemilikan lain tidak memberikan dampak yang signifikan terhadap kegiatan *Tax Avoidance*. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Damayanti dan Susanto (2015) yang membuktikan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance*. Dan penelitian ini tidak konsisten juga dengan penelitian Charisma dan Dwimulyani (2019) menunjukkan hasil kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Berdasarkan hasil penelitian H2 variabel Kepemilikan Keluarga pada *output* stata hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa variabel kepemilikan keluarga tidak berpengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance*. Pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa sehingga pembayaran pajak di Indonesia tidak berpengaruh perusahaan itu dimiliki oleh siapa. Dalam penelitian ini kepemilikan keluarga adalah kepemilikan terkonsentrasi karena memiliki *mean* sekitar 70%, walaupun demikian karakteristik perusahaan keluarga adalah tidak agresif pajak karena perusahaan keluarga ingin perusahaannya bertahan lama dan ingin menjaga reputasi keluarga maupun perusahaan. Sehingga kepemilikan keluarga tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak karena perusahaan keluarga cenderung taat terhadap undang-undang perpajakan.

Berdasarkan pengujian yang dilakukan, hasil penelitian ini menunjukkan penggunaan variabel kontrol likuiditas berpengaruh secara signifikan terhadap *Tax Avoidance*. Arah negatif antara likuiditas terhadap *Tax Avoidance* menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat likuiditas suatu perusahaan maka tarif pajak yang dikenakan akan semakin rendah yang menunjukkan bahwa *Tax Avoidance* semakin tinggi. Jika perusahaan memiliki tingkat likuiditas yang tinggi, maka bisa digambarkan bahwa arus kas perusahaan tersebut berjalan dengan baik. Pada dasarnya tidak ada perusahaan yang mau mengeluarkan uang untuk membayar pajak, namun perusahaan tetap harus membayar pajak karena sifat pajak yaitu memaksa, sehingga perusahaan akan cenderung menginginkan tarif pajak yang rendah agar memperoleh beban pajak yang rendah pula.

Berdasarkan pengujian yang dilakukan, hasil penelitian ini menunjukkan penggunaan variabel kontrol *leverage* berpengaruh secara signifikan terhadap *Tax Avoidance*. Arah negatif antara *leverage* terhadap *Tax Avoidance* menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat *leverage* suatu perusahaan maka tarif pajak yang dikenakan akan semakin rendah yang menunjukkan bahwa *Tax Avoidance* semakin tinggi. Jika perusahaan memiliki tingkat *leverage* yang tinggi, maka bisa digambarkan bahwa semakin tinggi jumlah pendanaan dari utang pihak ketiga yang digunakan perusahaan berarti semakin tinggi pula biaya bunga yang akan timbul dari utang tersebut. Jika biaya bunga semakin tinggi akan mempengaruhi berkurangnya beban pajak perusahaan.

SIMPULAN

Kesimpulan

1. Kepemilikan insititusional tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*
2. Kepemilikan Keluarga tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*.

Saran

1. Untuk para peneliti yang berminat mengkaji lebih lanjut pada bidang yang sama dapat mengganti sampel penelitian jenis industri lain dalam BEI selain perusahaan manufaktur seperti perbankan, pertanian, perkebunan, pertambangan dsb.
2. Untuk peneliti selanjutnya dapat memasukkan variabel-variabel yang belum diteliti dalam penelitian ini, yang dapat digunakan untuk menyempurnakan penelitian. Pengukuran variabel lain seperti variabel ukuran dewan komisaris, keahlian keuangan dewan komisaris, ukuran komite audit, frekuensi pertemuan komite audit, komite remunerasi, manajemen laba, dsb. Dengan menggunakan karakteristik lainnya mungkin dapat menambah referensi bagi penelitian mendatang.
3. Untuk peran kepemilikan institusional di harapkan dapat lebih mengawasi secara efektif untuk membantu manager dalam mengurangi *Tax Avoidance*.
4. Untuk peran kepemilikan keluarga di harapkan dapat konsisten terhadap karakteristik perusahaan keluarga yang tidak agresif pajak agar tidak melakukan tindakan *Tax Avoidance*.

DAFTAR PUSTAKA

- Charisma, Rezia Bayu dan Susi Dwimulyani. 2019. Pengaruh Struktur Kepemilikan Terhadap Tindakan Penghindaran Pajak dengan Kualitas Audit Sebagai Variabel Moderating. *Prosiding Seminar Nasional Pakar ke 2 Tahun 2019 Buku 2: Sosial dan Humaniora*.
- Damayanti, Fitri dan Tridahus Susanto. 2015. Pengaruh Komite Audit, Kualitas Audit, Kepemilikan Institusional, Risiko Perusahaan Dan *Return On Assets* Terhadap *Tax Avoidance*. *Jurnal Bisnis dan Manajemen, Vol. 5, No. 2, Oktober 2015*.
- Heryuliani, Nurfathia. 2015. Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan kepemilikan Keluarga Terhadap Penghindaran Pajak. *Skripsi. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta*.
- Lastiati, Anies, Siregar, Sylvia Veronica, Vera Diyanty, dan Samingun. 2020. *Tax Avoidance and Cost of Debt: Ownership Structure and Corporate Governance*. *Pertanika Journals Social Sciences & Humanities* 28 (1): 533-546
- Maharani, Windy dan Agung Juliarto. 2019. Pengaruh Kepemilikan Keluarga Terhadap *Tax Avoidance* dengan Kualitas Audit Sebagai Variabel Moderating. *Diponegoro Journal Of Accounting Vol. 8 No. 4 Tahun 2019, Hlm. 2-10*.
- Novitasari, Shelly. 2017. Pengaruh Manajemen Laba, Corporate Governance, dan Intensitas Modal Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan (Studi Empiris pada Perusahaan Property dan Real Estate yang Terdaftar di BEI Periode Tahun 2010-2014). *JOM Fekon, Vol. 4, No. 1, (Februari)2017*.
- Wijayani, Dianing Ratna. 2017. Pengaruh Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga, Corporate Governance, dan Kepemilikan Institusional Terhadap Penghindaran Pajak Di Indonesia. *Jurnal Dinamika Ekonomi dan Bisnis Vol. 14 No. 2 Maret 2017*.
- Yunia, Fina. 2020. Pengaruh Komisaris Independen, Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Institusional, dan Kepemilikan Keluarga (*Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2018*). *Skripsi. Universitas Islam Negeri Sultan Syarif Kasim Riau*

PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN, PROFITABILITAS, OPINI AUDITOR DAN REPUTASI KAP TERHADAP LAMANYA PENYELESAIAN AUDIT (STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN PERBANKAN YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA PERIODE 2016 – 2018)

Mahbub Sanjaya^{1*}, Muyassaroh²

¹Akuntansi, Ekonomi Bisnis dan Humaniora, Universitas Trilogi, Jakarta Selatan, Indonesia

² Akuntansi, Ekonomi Bisnis dan Humaniora, Universitas Trilogi, Jakarta Selatan, Indonesia
sanjayamahbub@gmail.com^{1*}, muyassaroh@trilogi.ac.id²

ABSTRAK

Studi ini meneliti tentang pengaruh ukuran perusahaan, Profitabilitas, Opini auditor dan Reputasi KAP terhadap Lamanya Penyelesaian audit. Tujuan penelitian ini adalah untuk menemukan bukti empiris tentang pengaruh secara parsial atau individu ukuran perusahaan, Profitabilitas, opini dan reputasi KAP terhadap Lamanya penyelesaian Audit. Pengaruh ukuran perusahaan, profitabilitas, opini auditor dan reputasi KAP secara bersama – sama terhadap Lamanya Penyelesaian Audit. Populasi dalam penelitian ini sebanyak 44 perusahaan menggunakan perusahaan Perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode tahun 2016 – 2018 dengan total Sampel sebanyak 132 perusahaan. Metode yang digunakan adalah purposive sampling. Analisis data yang digunakan meliputi analisis statistik deskriptif, hasil pengujian asumsi klasik, dan hasil uji hipotesis. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial ukuran perusahaan dan profitabilitas berpengaruh secara negatif signifikan terhadap Lamanya Penyelesaian Audit. Sedangkan opini auditor dan reputasi KAP tidak berpengaruh secara negatif signifikan terhadap Lamanya Penyelesaian Audit. Namun secara simultan atau bersama – sama hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan, Profitabilitas, opini auditor dan ukuran KAP berpengaruh terhadap Lamanya Penyelesaian Audit. Nilai koefisien determinasi (R^2) sebesar 0,266 artinya variabel bebas secara bersama – sama dapat mempengaruhi 26,6% Lamanya Penyelesaian Audit, sedangkan 73,4% ditentukan oleh faktor lain yang tidak dibahas dalam penelitian ini.

Kata Kunci: *Audit Delay, Lamanya Penyelesaian Audit, Profitabilitas, Opini Auditor dan Reputasi KAP, Ukuran Perusahaan*

ABSTRACT

This study examines the effect of firm size, profitability, auditor opinion and KAP reputation on the duration of audit completion. The purpose of this study was to find empirical evidence about the partial or individual effect of firm size, profitability, opinion and KAP reputation on the duration of audit completion. The effect of company size, profitability, auditor's opinion and KAP's reputation together on the Duration of Audit Completion. The population in this study was 44 companies using banking companies listed on the Indonesia Stock Exchange in the period 2016 – 2018 with a total sample of 132 companies. The method used is purposive sampling. The data analysis used includes descriptive statistical analysis, classical assumption

test results, and hypothesis testing results. The results showed that partially company size and profitability had a significant negative effect on the duration of audit completion. Meanwhile, the auditor's opinion and KAP's reputation have no significant negative effect on the duration of audit completion. However, simultaneously or together the research results show that company size, profitability, auditor's opinion and KAP size affect the duration of audit completion. The value of the coefficient of determination (R^2) of 0.266 means that the independent variables together can affect 26.6% of the duration of audit completion, while 73.4% is determined by other factors not discussed in this study.

Keywords: *Audit Delay, Auditor Opinion and KAP Reputation, Company Size, Duration of Audit Completion, Profitability*

Histori artikel:

Diunggah: 25-04-2021
Direview: 07-05-2021
Diterima: 16-05-2021
Dipublikasikan: 01-06-2021



* Penulis korespondensi 

PENDAHULUAN

Perusahaan selaku entitas bisnis mempunyai tujuan memperoleh keuntungan yang digunakan untuk kelangsungan usaha. Perusahaan membutuhkan modal yang merupakan salah satu faktor dominan terhadap kelangsungan usaha perusahaan tersebut. Modal dapat diperoleh dari investor dan salah satu media investasinya adalah pasar modal. Pasar modal di Indonesia telah menjadi alternatif pembiayaan bagi perusahaan di luar sektor perbankan. Pasar modal sebagai media yang efektif untuk menyalurkan dan menginvestasikan dana yang menguntungkan para investor.

Dalam mengukur kinerja perusahaan, para investor membutuhkan informasi yang andal untuk perencanaan dan pengambilan keputusan investasi yang tepat. Untuk memenuhi kebutuhan informasi para investor tersebut, manajemen perusahaan yang mendaftarkan sahamnya di pasar modal berkewajiban untuk menerbitkan laporan keuangan minimum setiap setahun sekali. Menurut PSAK (2013), tujuan dari laporan keuangan adalah untuk menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna. Informasi yang terdapat dalam laporan keuangan perusahaan dapat bermanfaat, apabila disajikan secara akurat dan tepat waktu pada saat yang dibutuhkan oleh para pengguna laporan keuangan.

Salah satu kriteria profesionalisme dari auditor adalah ketepatan waktu penyampaian laporan auditnya. Ketepatan waktu perusahaan dalam mempublikasikan laporan keuangan kepada masyarakat umum dan kepada BAPEPAM juga tergantung dari ketepatan waktu auditor dalam menyelesaikan pekerjaan auditnya. Ketepatan waktu ini terkait dengan manfaat dari laporan keuangan itu sendiri.

Perbedaan waktu antara tanggal laporan keuangan dengan tanggal opini audit dalam laporan keuangan mengindikasikan tentang Lamanya Penyelesaian Audit (LPA). Hal yang penting adalah bagaimana agar dalam penyajian laporan keuangan itu bisa tepat waktu atau tidak terlambat dan kerahasiaan informasi terhadap laporan keuangan tidak bocor kepada pihak lain yang bukan kompetensinya untuk ikut mempengaruhinya. Tetapi apabila terjadi hal yang sebaliknya yaitu terjadi keterlambatan maka akan menyebabkan manfaat informasi yang disajikan menjadi berkurang dan tidak akurat.

Abdulla (1996) dalam (Prasongkoputra.,2013), menjelaskan bahwa semakin pendek jangka waktu antara tanggal berakhirnya tahun fiskal dengan tanggal publikasi laporan keuangan, semakin besar pula manfaat yang diperoleh para pengguna laporan keuangan. Sebaliknya, keterlambatan dalam mempublikasikan laporan keuangan akan mendorong ketidakpastian dalam pengambilan keputusan berdasarkan informasi yang terkandung dalam laporan keuangan. Perbedaan waktu antara tanggal laporan keuangan dengan tanggal opini audit dalam laporan keuangan mengindikasikan tentang lamanya waktu penyelesaian yang dilakukan oleh auditor, kondisi ini sering disebut lamanya penyelesaian audit.

Semakin panjang lamanya penyelesaian audit, semakin lama auditor dalam menyelesaikan pekerjaan auditnya. Lamanya penyelesaian audit dipengaruhi oleh faktor internal perusahaan maupun faktor eksternal perusahaan. Faktor internal adalah faktor yang berasal dari dalam perusahaan itu sendiri, seperti keuangan, sumber daya manusia, teknologi, dan lain-lain (Mujiyanto, 2011) dalam (Azhari, Wahidahwati, dan Raharjo., 2014).

Menurut Azhari, Wahidahwati, dan Riharjo (2014) menyatakan bahwa berbagai kendala yang mempengaruhi Lamanya penyelesaian audit (LPA) dapat berasal dari internal perusahaan, internal kantor akuntan publik maupun lingkungan diluar perusahaan maupun akuntan publik. Laporan keuangan perusahaan yang ditutup per tanggal 31 Desember tidak

dapat selesai pada tanggal itu juga, perusahaan masih memerlukan waktu untuk menyelesaikan laporan keuangan tersebut sampai dengan penyerahan kepada auditor untuk dilakukan audit. Waktu yang dibutuhkan perusahaan untuk menyelesaikan laporan keuangan yang per tanggal 31 Desember akan semakin panjang bila kendala seperti kemampuan sumber daya manusia yang dimiliki kurang memadai atau teknologi yang dimiliki perusahaan kurang memadai dalam menunjang kebutuhan penyusunan laporan keuangan. Begitu juga dengan kendala yang dihadapi akuntan publik dalam menyelesaikan auditnya akan semakin panjang bila sumber daya manusia yang dimiliki kurang memadai. Lamanya penyelesaian audit (LPA) dapat mempengaruhi ketepatan waktu informasi tersebut dipublikasikan dan mempengaruhi manfaat informasi laporan keuangan.

Kartika (2011) menyatakan perkembangan pasar modal di Indonesia berdampak peningkatan permintaan akan audit laporan keuangan. Setiap perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia setiap tahun diwajibkan untuk menyampaikan laporan tahunan (*annual report*) kepada Bursa Efek Indonesia (BEI) dan para pemodal (*stockholder*). Berdasarkan Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan Nomor: KEP-431/BL/2012 tentang Penyajian Laporan Keuangan menyatakan bahwa perusahaan publik yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia wajib menyampaikan laporan keuangan tahunan kepada BAPEPAM dan Lembaga Keuangan (LK) serta mengumumkan kepada masyarakat paling lambat pada akhir bulan keempat setelah tanggal laporan keuangan tahunan berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan dan diaudit oleh Akuntan Publik yang terdaftar di BAPEPAM dan LK. Hasil audit atas perusahaan wajib diumumkan ke publik paling tidak melalui 2 surat kabar harian berbahasa Indonesia, secara periodik dan tepat waktu. Hasil ini mempunyai konsekuensi dan tanggung jawab yang besar agar memacu audit untuk bekerja secara lebih profesional

TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori Keagenan (Agency Teory)

Menurut Husnan dan Pudjiastuti (2012:10) teori keagenan merupakan pemisahan antara pengelola perusahaan (agen) dengan pemilik perusahaan (investor). Dengan demikian memungkinkan munculnya konflik kepentingan antara pemilik dengan manajer.

Hubungan antara agen dan prinsipal biasanya dalam situasi asimetri informasi. Hal ini dapat terjadi karena disebabkan oleh adanya pihak yang mempunyai informasi lebih (agen) dibandingkan dengan pihak lain (prinsipal). Agen lebih banyak memperoleh informasi karena berhubungan langsung dengan operasional perusahaan. Dengan asumsi individu mempunyai kepentingan untuk dirinya sendiri, maka dengan adanya asimetri informasi akan mendorong agen menyembunyikan informasi yang tidak dimiliki oleh principal (Wicaksana, 2012:9).

Lamanya Penyelesaian Audit

Lamanya Penyelesaian Audit dapat didefinisikan sebagai rentang waktu dalam menyelesaikan pekerjaan audit hingga tanggal diterbitkannya laporan audit. Lamanya Penyelesaian Audit diukur berdasarkan lamanya hari yang dibutuhkan untuk memperoleh laporan auditor independen atas audit laporan keuangan tahunan perusahaan, sejak tanggal tutup buku perusahaan yaitu per 31 Desember sampai tanggal yang tertera pada laporan auditor independen. Kewajiban penyampaian laporan keuangan emiten diatur oleh Peraturan

Bapepam No. Kep 431/BL/2012 tentang Penyampaian Laporan Keuangan Berkala Emiten Atau Perusahaan Publik. Laporan keuangan tahunan wajib disertai laporan akuntan dalam rangka audit dan disampaikan kepada Bapepam paling lambat pada akhir bulan keempat setelah tanggal laporan keuangan tahunan perusahaan (Praptika dan Rasmini, 2016).

Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan gambaran besar kecilnya perusahaan yang ditentukan berdasarkan ukuran nominal misalnya jumlah kekayaan dan total penjualan perusahaan dalam satu periode penjualan. Dalam penelitian ini, menggunakan jumlah kekayaan (*total asset*) yang dimiliki perusahaan sebagai ukuran perusahaan, artinya ukuran perusahaan ditentukan dari besar kecilnya *total asset* yang dimiliki oleh perusahaan.

Berdasarkan UU Nomor 20 Tahun 2008 tentang Usaha Mikro, Kecil dan Menengah Pasal 6 kriteria usaha mikro adalah sebagai berikut:

Tabel 1. Kriteria Usaha Mikro, Kecil dan Menengah

Kategori Perusahaan	Jumlah Kekayaan Bersih	Penjualan per Tahun
Perusahaan Besar	>10 Milyar (tidak termasuk tanah dan bangunan)	>50 Milyar
Perusahaan Menengah	500 Juta – 10 Milyar (tidak termasuk tanah dan bangunan)	2,5 Milyar – 50 Milyar
Perusahaan Kecil	50 – 500 Juta (tidak termasuk tanah dan bangunan)	300 Juta – 2,5 Milyar
Perusahaan Mikro	≤50 Juta (tidak termasuk tanah dan bangunan)	≤300 Juta

Sumber: UU Nomor 20 Pasal 6 Tahun 2008 tentang Usaha Mikro, Kecil dan Menengah

Faktor ukuran perusahaan merupakan faktor yang pernah diteliti sebelumnya. Kebanyakan peneliti pendahulu menggunakan *total assets* sebagai ukuran besar kecilnya perusahaan. Sebagian besar penelitian menghasilkan hubungan negatif antara ukuran perusahaan dengan lamanya penyelesaian audit. Ukuran perusahaan merupakan fungsi dari kecepatan pelaporan keuangan, semakin besar suatu perusahaan maka pelaporan akan semakin cepat karena perusahaan memiliki lebih banyak sumber informasi.

Profitabilitas

Kemampuan perusahaan untuk memperoleh keuntungan atau laba sering disebut profitabilitas. Dapat dikatakan laba merupakan berita baik (*good news*) dan perusahaan tidak akan menunda penyampaian informasi yang berupa berita baik. Dengan demikian, perusahaan yang memperoleh laba cenderung akan lebih tepat waktu dalam pelaporan keuangannya dibandingkan dengan perusahaan yang mengalami kerugian. Penelitian yang dilakukan oleh Carslaw dan Kaplan (1991) dalam Prince Kennedy Modugu (2012: 49), menemukan bahwa kemampuan memperoleh laba perusahaan mempunyai hubungan yang negatif dengan *audit delay*. Alasan yang mendorong terjadinya kemunduran publikasi laporan keuangan, yaitu pelaporan laba atau rugi sebagai indikator *good news* atau *bad news* atas

kinerja manajerial perusahaan dalam setahun. perusahaan yang mengumumkan rugi untuk periode tersebut akan mengalami *audit delay* yang lebih panjang.

Perusahaan akan mengukur kemampuannya dalam menghasilkan laba baik dari tingkat penjualan, aset, modal maupun saham tertentu. Penelitian ini melakukan perhitungan profitabilitas dengan *Return on Asset (ROA)*, rasio yang mengukur kemampuan perusahaan menghasilkan laba berdasarkan tingkat aset tertentu. Berikut adalah kriteria peringkat *Return on asset* menurut Bank Indonesia berdasarkan surat edaran SE BI No. 13/1/PBI/2011.

Tabel 2. Kriteria Peringkat *Return on Assets*

Rasio	Peringkat	Predikat
ROA > 15%	1	Sangat Baik
1,25% < ROA ≤ 1,5%	2	Baik
0,5% < ROA ≤ 1,25%	3	Cukup
0 < ROA ≤ 0,5%	4	Tidak Baik
ROA ≤ 0%	5	Sangat Tidak Baik

Sumber: Surat Edaran SE BI No. 13/1/PBI/2011

Opini Auditor

Auditor sebagai pihak yang independen di dalam pemeriksaan laporan keuangan suatu perusahaan, yang nantinya akan memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan yang diauditnya. Laporan audit adalah alat formal yang digunakan auditor dalam mengkomunikasikan kesimpulan tentang laporan keuangan yang diaudit kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Pendapat auditor sangatlah penting bagi perusahaan maupun pihak-pihak lain yang membutuhkan hasil dari laporan keuangan auditan.

Menurut Jurica Lucyanda (2013), proses audit bertujuan untuk mencari alat bukti yang kompeten sesuai dengan laporan keuangan yang telah dibuat oleh perusahaan, apakah telah memenuhi standar tertentu sehingga laporan keuangan dapat dikatakan wajar.

Menurut Johnstone, Gramling, Ritternberg (2014) ada lima jenis opini auditor, yaitu: Pendapat wajar tanpa pengecualian (*Unqualified Opinion*), Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan (*Unqualified Opinion with Explanatory Language*), Pendapat wajar dengan pengecualian (*Qualified Opinion*), Pendapat tidak wajar (*Adverse Opinion*), Pernyataan tidak memberikan pendapat (*Disclaimer Opinion*).

Pada perusahaan yang menerima jenis pendapat *qualified opinion* akan menunjukkan lamanya penyelesaian audit yang lebih panjang dibandingkan dengan perusahaan yang menerima pendapat *unqualified opinion*. Hal tersebut disebabkan karena proses pemberian opini auditor melibatkan negosiasi dengan klien, konsultasi dengan partner audit yang lebih senior atau staf teknis lainnya dan perluasan lingkup audit.

Reputasi Kantor Akuntan Publik

Reputasi KAP dalam penelitian ini diwujudkan dalam skala Kantor Akuntan Publik (KAP) yang menangani proses audit. Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah lembaga yang memiliki izin dari Menteri Keuangan sebagai wadah bagi Akuntan Publik dalam menjalankan pekerjaannya. Perusahaan diminta untuk menggunakan jasa KAP dalam proses penyampaian suatu laporan atau informasi kinerja perusahaan kepada publik agar akurat dan terpercaya. Untuk meningkatkan kredibilitas dari laporan itu, perusahaan menggunakan jasa KAP yang

mempunyai reputasi atau nama baik. Hal ini biasanya ditunjukkan dengan KAP yang berafiliasi dengan KAP besar dan berlaku universal yang dikenal dengan *the Big Four*.

Menurut Arsih (2015) ukuran KAP adalah cerminan besar kecilnya akuntan publik, semakin besar kantor akuntan publik maka semakin tinggi kualitas audit yang dihasilkan, jadi perusahaan akan mengganti auditor dari KAP kecil ke auditor dari KAP yang besar untuk meningkatkan reputasi dan kualitas laporan keuangan. Adapun kategori *the Big Four* di Indonesia, antara lain: KAP Tanudiredja, Wibisana & Rekan, serta Haryanto Sahari & Rekan berafiliasi dengan KAP Pricewaterhouse Coopers (PWC), KAP Sidharta-Sidharta & Widjaja berafiliasi dengan KAP Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG), KAP Purwantono, Suherman & Surja, serta Purwantono, Sarwoko, & Sandjaja berafiliasi dengan KAP Ernst & Young (E & Y) dan KAP Osman Bing Satrio & Rekan berafiliasi dengan KAP Deloitte Touche Thomatsu (Deloitte).

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Penelitian ini adalah jenis penelitian kuantitatif dengan melakukan uji asumsi klasik, analisis statistik deskriptif dan regresi linier berganda. Pengumpulan data dengan observasi atau pengamatan dimana peneliti tidak terlibat secara langsung dan hanya sebagai pengamat independen (Sugiyono, 2011).

Pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan cara membaca, mengamati, mencatat serta mempelajari uraian-uraian dari buku-buku, karya ilmiah berupa skripsi, jurnal-jurnal akuntansi dan bisnis, laporan keuangan yang dipublikasikan dalam Bursa Efek Indonesia serta mengakses, situs-situs internet yang relevan.

Jenis Data dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Dalam penelitian ini yang menjadi data sekunder adalah *annual report* dari Perusahaan Perbankan Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2016 - 2018. Data sekunder yang digunakan diperoleh dari situs resmi BEI www.idx.co.id.

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2011: 90). Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Perusahaan Perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016 - 2018.

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut (Sugiyono, 2011: 91). Pemilihan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode pemilihan sampel yang bertujuan (*purposive sampling*), yaitu teknik pemilihan sampel secara tidak acak yang informasinya diperoleh dengan menggunakan kriteria tertentu (Sugiyono, 2011: 216).

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Variabel Dependen (Y)

Variabel dependen yaitu variabel yang dipengaruhi oleh variabel lain. Dalam penelitian ini variabel dependennya adalah Lamanya Penyelesaian Audit yaitu lama waktu penyelesaian audit diukur dari tanggal penutupan tahun buku hingga tanggal diterbitkannya laporan keuangan. Pengukurannya dilakukan secara kuantitatif dalam jumlah hari, dari tanggal berakhirnya tahun buku perusahaan hingga tanggal diterbitkannya laporan audit dengan analisis regresi.

$$\text{Lamanya Penyelesaian Audit} = \text{Tanggal Lap. Audit} - \text{Tanggal Lap. Keuangan}$$

Variabel Independen (X)

Ukuran Perusahaan (X1)

Ukuran perusahaan merupakan suatu skala besar kecilnya perusahaan yang dapat ditentukan berdasarkan ukuran nominal. Dalam penelitian ini, menggunakan jumlah kekayaan (total asset) yang dimiliki perusahaan sebagai ukuran perusahaan, artinya ukuran perusahaan ditentukan dari besar kecilnya total asset yang dimiliki oleh perusahaan. Total asset atau disebut juga total aktiva yang tercantum pada laporan keuangan perusahaan akhir periode yang telah diaudit ini dihitung dengan menggunakan log size, sehingga dalam penelitian ini diukur melalui logaritma natural dari total asset (Ln total asset). Pengukuran terhadap ukuran perusahaan diproksikan dengan nilai logaritma dengan tujuan untuk menghaluskan besarnya angka dan menyamakan ukuran saat regresi.

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \text{Ln Total Aset}$$

(Harahap 2013:23)

Profitabilitas (X2)

Kemampuan perusahaan untuk memperoleh keuntungan atau laba sering disebut profitabilitas. Dalam penelitian ini menggunakan *Return on Assets* (ROA) sebagai ukuran laba atau rugi perusahaan. ROA dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$ROA = \frac{\text{Laba Bersih setelah Pajak}}{\text{Total Aktiva}}$$

(Brigham dan Houston, 2011)

Opini Auditor (X3)

Opini auditor adalah pendapat yang diberikan oleh auditor independen atas laporan keuangan yang disajikan oleh suatu perusahaan. Opini Auditor dalam penelitian ini diukur dengan melihat jenis opini yang diberikan oleh auditor independen terhadap laporan keuangan perusahaan Perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2016 - 2018. Ada lima jenis pendapat yang diberikan oleh auditor kepada perusahaan. Penelitian ini menggunakan variabel *dummy*, dengan pendapat auditor dibedakan menjadi lima kelompok yaitu perusahaan yang menerima *unqualified opinion*, *Unqualified Opinion with Explanatory Language*, *Qualified Opinion*, *Adverse Opinion*, dan *Disclaimer Opinion*. Dimana dalam

penelitian ini pendapat auditor dibedakan menjadi dua kelompok yaitu perusahaan yang menerima pendapat wajar tanpa pengecualian diberi kode 1 dan perusahaan yang menerima pendapat selain wajar tanpa pengecualian di beri kode 0.

Reputasi KAP (X4)

Reputasi KAP dalam penelitian ini merupakan tingkat reputasi auditor dengan kategori Kantor Akuntan Publik (KAP) yang digunakan oleh perusahaan (Auditan) yang diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Kategori dalam penelitian ini diklasifikasikan menjadi dua yaitu perusahaan yang menggunakan jasa KAP *the Big Four* diberi kode 1 sedangkan perusahaan yang menggunakan jasa KAP lainnya diberi kode 0.

Teknik Analisis Data

Penelitian ini menggunakan data sekunder yang diperoleh dari situs resmi Bursa Efek Indonesia. Metode analisis data yang digunakan yaitu analisis statistik deskriptif. Kemudian dengan uji asumsi klasik yaitu uji normalitas, uji autokorelasi, uji heterokedastisitas, dan uji multikolinearitas. Uji hipotesis menggunakan uji analisis regresi linier berganda.

$$Y = \alpha + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \beta_3X_3 + \beta_4X_4 + e$$

Keterangan:

- Y = Lamanya Penyelesaian Audit
- X1 = Ukuran Perusahaan
- X2 = Profitabilitas
- X3 = Opini Audit
- X4 = Reputasi KAP
- α = Konstanta
- β = Koefisien Regresi
- e = Faktor Pengganggu

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Deskriptif

Tabel 3. Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Ln Aset	132	27,2226	34,7988	31,000303	1,8272744
ROA	132	-0,1173	0,0802	0,004830	0,0249425
Opini Auditor	132	0	1	0,61	0,490
Reputasi KAP	132	0	1	0,63	0,485
LPA	132	7	90	58,11	23,057
Valid N (list wise)	132				

Sumber: BEI (Data Diolah)

Tabel di atas menunjukkan bahwa lamanya penyelesaian audit adalah antara 7 hari hingga 90 hari dengan rata – rata 58,11 hari dengan standar deviasi 23,06. Rata – rata lamanya penyelesaian audit perusahaan sampel masih di bawah 90 hari kalender yang

merupakan batas yang ditetapkan oleh BAPEPAM Dalam penyampaian laporan keuangan atau tanggal 30 April pada tiap tahunnya. Lamanya Penyelesaian Audit Tercepat 2016 sebesar 7 hari dilakukan oleh PT. Bank Pembangunan Daerah Jawa Timur Tbk. Dan yang terlama 90 Hari dilakukan Oleh PT Bank QNB Indonesia pada tahun 2017.

Ukuran perusahaan dihitung berdasarkan Ln (Asset) dengan rentang nilai antara 27,2226 sampai dengan 34,7988 dengan rata – rata sebesar 31,000304 dan standar deviasi sebesar 1,8272741. Tampak bahwa terdapat fluktuasi yang relatif tinggi dalam ukuran perusahaan pada perusahaan sampel yang diukur dengan Ln (Asset) perusahaan. Ukuran perusahaan maksimum dimiliki oleh PT. Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk. (BBRI) dengan nilai Ln (Asset) sebesar 34,79875 atau Rp. 1.296.898.292.000.000, - pada tahun 2018, dan ukuran perusahaan minimum dimiliki oleh PT. Bank Artos Indonesia Tbk. Dengan nilai Ln (Asset) sebesar 27,22256 atau Rp. 664.673.471.410, - pada tahun 2018. Dan rata – rata ukuran perusahaan sebesar 31, 000304 atau Rp. 29.059.050.000.000 Yang artinya bahwa rata – rata perusahaan dalam penelitian ini dikategorikan Perusahaan Besar.

Rasio profitabilitas (ROA) berkisar -0,1173 atau -11,73% sampai 0,0802 atau 8% dengan nilai rata – rata sebesar 0,004830 atau 0,4% dan standar deviasi sebesar 0,0249426. Dengan nilai rata – rata sebesar 0,4% yang artinya bahwa peringkat *return on asset* (ROA) pada penelitian ini di kategorikan berada di peringkat 4 (empat) dengan predikat tidak baik. Nilai yang positif berarti perusahaan memperoleh laba sedangkan nilai yang negatif perusahaan mengalami kerugian. Rasio profitabilitas (ROA) tertinggi dimiliki oleh PT. Bank Tabungan Pensiunan Nasional Syariah Tbk. Sebesar 0,0802 atau 8% pada tahun 2018, dan rasio Profitabilitas (ROA) terendah dimiliki oleh Bank of India Indonesia Tbk. Sebesar -0,1173 atau -11,73% pada tahun 2016.

Opini auditor diukur menggunakan skala dummy dimana nilai 1 (satu) merupakan nilai maksimal dengan opini wajar tanpa pengecualian, sedangkan nilai 0 (nol) merupakan nilai minimum dengan opini selain wajar tanpa pengecualian dan dengan nilai rata – rata sebesar 0,61 atau 61% yang artinya bahwa data sebanyak 80 perusahaan mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian dan 0,39 atau 39% sebanyak 52 perusahaan mendapat opini selain wajar tanpa pengecualian.

Reputasi KAP diukur menggunakan skala dummy dimana nilai 1 (satu) merupakan nilai maksimal yang mana auditor terdaftar sebagai anggota kap *Big Four*, sedangkan nilai 0 (nol) merupakan nilai minimum yang mana auditor terdaftar selain *Big Four* dan dengan nilai rata – rata sebesar 0,63 atau 63% yang artinya bahwa data sebanyak 83 perusahaan diaudit oleh KAP *Big Four* dan 0,37 atau 37% sebanyak 49 perusahaan di audit oleh KAP non-*Big Four*.

Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik pada penelitian ini terdiri dari uji normalitas, uji autokorelasi, uji heterokedastisitas, dan uji multikolinearitas.

Uji Normalitas

Hasil uji normalitas dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

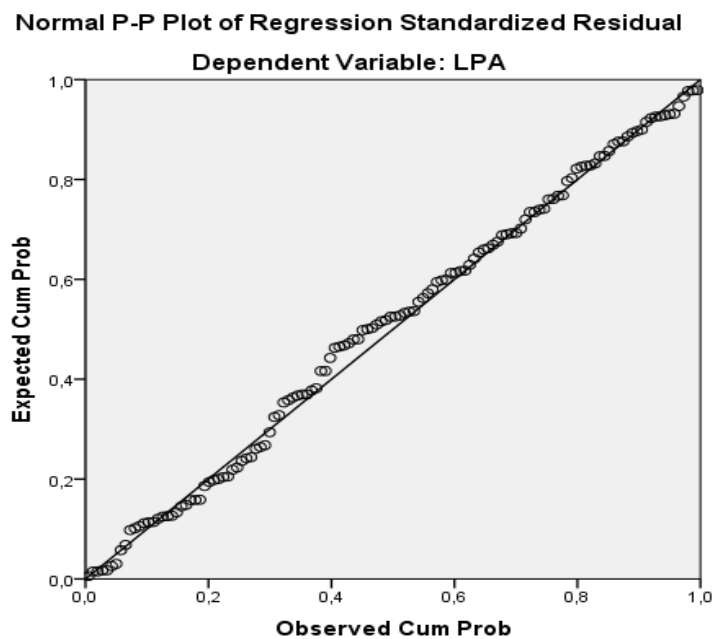
Tabel 4. Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		132
Normal Parameters ^{a, b}	Mean	0
	Std. Deviation	19,75519051
Most Extreme Differences	Absolute	0,061
	Positive	0,035
	Negative	-0,061
Test Statistic		0,061
Asymp. Sig. (2-tailed)		0,200 ^{c,d}
a. Test Distribution is Normal. b. Calculated from data. c. Lilliefors Significance Correlation. d. This is a lower bond of the true significance.		

Sumber: BEI (Data Diolah)

Hasil uji normalitas menunjukkan bahwa nilai *Kolmogorov- Smirnov* sebesar 0,061 dengan signifikansi sebesar 0,200. Hal ini menunjukkan bahwa nilai signifikansi pada *unstandardized residual* lebih besar dari 0,05 ($0,200 > 0,05$), sehingga dapat diartikan data yang digunakan dalam model regresi berdistribusi normal.

Selain menggunakan perhitungan statistik, normalitas data dapat dilihat dengan gambar P-P Plot Normalitas, sebagai berikut:



Keterangan: LPA (Lamanya Penyelesaian Audit)

Gambar 1. Grafik P-Plot

Sumber: BEI (Data Diolah)

Uji Multikolinearitas

Hasil uji multikolinearitas dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

Tabel 5. Hasil Uji Multikolinearitas

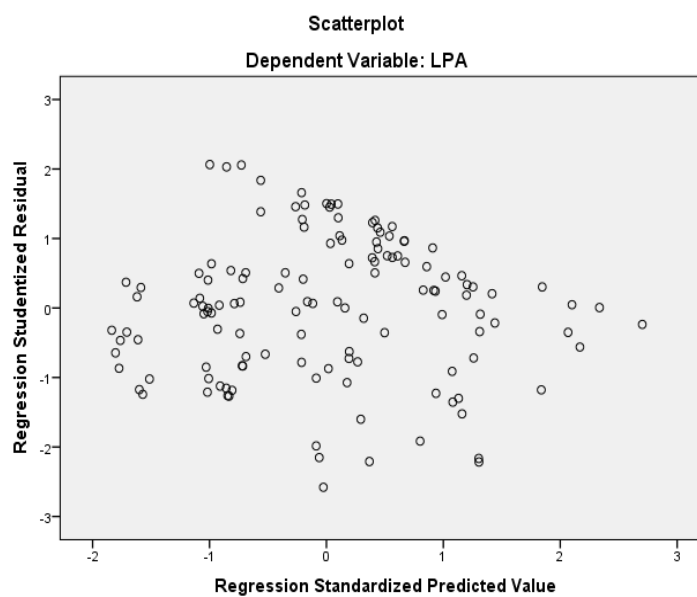
Variabel	Perhitungan	
	Tolerance	VIF
Ukuran Perusahaan	0,548	1,825
Profitabilitas	0,851	1,175

Sumber: BEI (Data Diolah)

Tabel 5 menggambarkan nilai VIF < 10 yaitu: 1,825; 1,175; 1,455; 1,932 dan nilai Tolerance > 0,10 yaitu: 0.548; 0,851; 0,687; 0,517 yang berarti tidak terjadi gejala multikolinearitas.

Uji Heteroskedastisitas

Hasil uji heterokedastisitas dapat dilihat pada tabel dibawah ini:



Keterangan: LPA (Lamanya Penyelesaian Audit)

Gambar 2. Grafik Scatter Plot

Sumber: BEI (Data Diolah)

Grafik scatterplot pada gambar 2 memperlihatkan tidak terdapat pola tertentu pada grafik. Titik – titik pada grafik menyebar secara merata tidak beraturan, yang bermakna tidak terjadi gejala heteroskedastisitas pada model penelitian ini.

Uji Autokorelasi

Hasil uji autokorelasi dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

Tabel 6. Hasil Uji Autokorelasi

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of	Durbin-Watson
1	0,516	0,266	0,243	10,064	1,904

a. Predictors: (Constant), Reputasi_KAP, Profitabilitas, Opini_Auditor, Ukuran Perusahaan
 b. Dependent Variable: Lamanya_Penyelesaian_Audit

Sumber: BEI (Data Diolah)

Uji Hipotesis

Uji Signifikasi Simultan (Uji F)

Tabel. 7 Hasil Uji F (Simultan)

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1851,92	4	4629,729	11,501	0,000 ^b
	Residual	51125,6	127	402,563		
	Total	69644,52	131			

a. Dependent Variable: Lamanya_Penyelesaian_Audit
 b. Predictors: (Constant), Reputasi_KAP, Profitabilitas, Opini_Auditor, Ukuran Perusahaan

Sumber: BEI (Data Diolah)

Pada tabel 7 diatas terlihat bahwa nilai F hitung pada model penelitian sebesar 11,501 lebih besar dari F tabel 2,68 dengan taraf signifikansi 0,000 lebih kecil dari 0,05 yang menunjukkan bahwa variabel bebas secara serempak mempunyai pengaruh signifikan terhadap Lamanya Penyelesaian Audit.

Hasil penelitian ini mendukung hipotesis kelima yang menyatakan bahwa Ukuran perusahaan, Profitabilitas, Opini Auditor dan Reputasi KAP berpengaruh secara bersama – sama (simultan) terhadap lamanya penyelesaian

Uji Parsial (Uji T)

Tabel. 8 Hasil Uji T (Parsial)

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients	Standardized	T	Sig.	
1	(Constant)	176,741	39,512		4,473	0
	Ukuran_Perusahaan	-3,659	1,296	-0,29	-2,824	0,006
	Profitabilitas	-170,07	76,189	-0,184	-2,232	0,027
	Opini_Auditor	1,998	4,312	0,042	0,463	0,
	Reputasi_KAP	-8,875	5,025	-0,187	-1,766	0,08

a. Dependent Variable: Lamanya_Penyelesaian_Audit

Sumber: BEI (Data Diolah)

Analisis Regresi berganda dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\begin{aligned} & \text{Lamanya Penyelesaian Audit} = \\ & 176,741 - 3,659 (\text{Ln Asset}) - 170,07(\text{Profitabilitas}) + 1,997(\text{Opini}) \\ & - 8,875(\text{Reputasi KAP}) \end{aligned}$$

Dari hasil pada tabel di atas, maka dapat disimpulkan bahwa:

a. Ukuran Perusahaan (Ln_Asset)

Hasilnya diterima karena diketahui memiliki nilai t hitung sebesar -2,824 dan t tabel sebesar 1,978 dengan nilai signifikansi 0,006 (lihat tabel 8). sehingga hipotesis yang diajukan adalah jika $t_{hitung} > t_{tabel}$, $sig. < 0,05$ maka H_{01} tidak diterima, H_{a1} diterima. Berdasarkan uji hipotesis, diperoleh hasil bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap Lamanya Penyelesaian audit. Atas dasar perusahaan dengan aset besar memiliki sistem pengendalian internal yang baik, sehingga dapat mengurangi tingkat kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan yang memudahkan auditor dalam melakukan audit atas laporan keuangan.

Nilai koefisien regresi sebesar -3,659 yang memiliki arah negatif membuktikan bahwa Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap lamanya penyelesaian audit. Persamaan regresinya memiliki arti bahwa apabila nilai variabel Ukuran Perusahaan dianggap konstan atau tidak mengalami perubahan maka variabel ukuran perusahaan akan tetap -3,659. Namun, apabila nilai variabel ukuran perusahaan naik sebesar 1 Satuan, maka nilai lamanya penyelesaian audit akan turun -3,659.

b. Profitabilitas (ROA)

Hasilnya diterima karena diketahui memiliki nilai t hitung sebesar -2,232 dan nilai t tabel sebesar 1,978 dengan nilai signifikansi 0,027 (lihat tabel 8). sehingga hipotesis yang diajukan adalah jika $t_{hitung} > t_{tabel}$, $sig. < 0,05$ maka H_{02} tidak diterima, H_{a2} diterima. Berdasarkan uji hipotesis, profitabilitas berpengaruh signifikan terhadap Lamanya penyelesaian audit. Perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas tinggi cenderung perusahaan ingin segera mempublikasikan laporan keuangannya. Hal ini menunjukkan bahwa kinerja perusahaan yang baik dan sudah stabil dan juga hal tersebut merupakan good news yang akan mempertinggi nilai perusahaan dimata pihak – pihak yang berkepentingan. Sementara pada perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas rendah cenderung terjadi kemunduran publikasi laporan keuangan, yang mengindikasikan perusahaan dalam keadaan tidak baik (bad news).

Nilai koefisien regresi sebesar -170,065 yang memiliki arah negatif membuktikan bahwa Profitabilitas berpengaruh terhadap lamanya penyelesaian audit. Persamaan regresinya memiliki arti bahwa apabila nilai variabel Profitabilitas dianggap konstan atau tidak mengalami perubahan maka variabel ukuran perusahaan akan tetap -170,065. Namun, apabila nilai variabel Profitabilitas naik sebesar 1 Satuan, maka nilai lamanya penyelesaian audit akan turun -170,065.

c. Opini Auditor

Hasilnya penelitian ini tidak diterima karena diketahui memiliki nilai t hitung sebesar 0,463 dan t tabel sebesar 1,978 dengan signifikansi 0,644 (lihat

tabel 8). sehingga hipotesis diajukan adalah jika $t_{hitung} < t_{tabel}$, $sig. > 0,05$ maka H_{03} diterima, H_{a3} tidak diterima. Berdasarkan uji hipotesis, opini auditor tidak berpengaruh secara signifikan terhadap Lamanya penyelesaian audit. Opini auditor tidak mempengaruhi Lamanya penyelesaian audit karena hal tersebut merupakan bagian dari kewenangan KAP untuk memberikan pernyataan. Adanya keengganan auditor untuk mengeluarkan kualifikasi dan manajemen untuk menerima hasil pengauditan, dapat terjadi pada lingkungan yang secara struktur hukum dan profesionalitas belum terbentuk dengan baik. Dan dengan adanya opini baik yang wajar tanpa pengecualian dan selain wajar tanpa pengecualian auditor tetap harus melakukan pengauditan dari awal sehingga tidak terjadi pengaruh yang signifikan terhadap lamanya penyelesaian audit.

Nilai koefisien regresi sebesar 1,997 yang memiliki arah positif membuktikan bahwa Opini Auditor tidak berpengaruh terhadap lamanya penyelesaian audit. Persamaan regresinya memiliki arti bahwa apabila nilai variabel opini auditor dianggap konstan atau tidak mengalami perubahan maka variabel Opini Auditor akan tetap 1,997. Namun, apabila nilai variabel Opini Auditor naik sebesar 1 Satuan, maka nilai lamanya penyelesaian audit akan naik 1,997.

d. Reputasi KAP

Hasil Penelitian ini tidak diterima karena diketahui memiliki nilai t_{hitung} sebesar -1,766 dan nilai t_{tabel} sebesar 1,978 dengan signifikansi 0,080 (lihat tabel 8). sehingga hipotesis diajukan adalah jika $t_{hitung} < t_{tabel}$, $sig. > 0,05$ maka H_{04} diterima, H_{a4} tidak diterima. Berdasarkan hasil uji hipotesis reputasi KAP tidak berpengaruh secara signifikan terhadap Lamanya penyelesaian audit. Artinya tidak ada perbedaan Lamanya penyelesaian audit antara laporan keuangan yang diaudit oleh KAP big four maupun non-big four. Penelitian ini menggambarkan bahwa tingkat profesionalitas dan keandalan, serta tanggung jawab dan kompetensi auditor KAP non-big four dan big four sama – sama tinggi sehingga faktor reputasi kap tidak berpengaruh terhadap Lamanya Penyelesaian audit.

Nilai koefisien regresi sebesar -8,875 yang memiliki arah negatif membuktikan bahwa Reputasi KAP tidak berpengaruh terhadap lamanya penyelesaian audit. Persamaan regresinya memiliki arti bahwa apabila nilai variabel Reputasi KAP dianggap konstan atau tidak mengalami perubahan maka variabel Reputasi KAP akan tetap -8,875. Namun, apabila nilai variabel Reputasi KAP naik sebesar 1 Satuan, maka nilai lamanya penyelesaian audit akan turun - 8,875.

Tabel 9. Hasil Uji Determinasi (R^2)

Model Summary^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std Error of
1	0,615^a	0,266	0,243	20,604
a. Dependent Variable: Lamanya_Penyelesaian_Audit b. Predictors: (Constant), Reputasi_KAP, Profitabilitas, Opini_Auditor, Ukuran Perusahaan				

Sumber: BEI (Data Diolah)

Koefisien determinasi (R^2) sebesar 0,266 atau 26,6% (lihat tabel 4.10) yang berarti bahwa ukuran perusahaan, profitabilitas (ROA), opini auditor, dan reputasi KAP secara bersama – sama dapat menentukan besarnya perubahan lamanya penyelesaian audit sebesar 26,6% sedangkan 73,4% ditentukan oleh faktor lain yang tidak dibahas di dalam penelitian ini.

SIMPULAN

Hasil Penelitian ini menguji pengaruh ukuran perusahaan, profitabilitas, opini auditor dan reputasi KAP terhadap Lamanya Penyelesaian audit pada 132 sampel perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tiga tahun, yaitu tahun 2016 – 2018. Berikut kesimpulan yang dapat diambil dari penelitian ini adalah:

1. Ukuran perusahaan berpengaruh secara negatif signifikan terhadap Lamanya Penyelesaian audit. Hal ini dibuktikan dengan t – hitung sebesar -2,824 lebih besar dari t – tabel 1,978 atau sig. Sebesar 0,006 lebih kecil dari 0,05.
2. Profitabilitas berpengaruh secara negatif signifikan terhadap Lamanya Penyelesaian audit. Hal ini dibuktikan dengan t – hitung sebesar -2,232 lebih besar dari t – tabel 1,978 atau sig. Sebesar 0,027 lebih kecil dari 0,05.
3. Opini auditor tidak berpengaruh secara signifikan terhadap Lamanya penyelesaian audit. Hal ini dibuktikan dengan t – hitung sebesar 0,463 lebih kecil dari t – tabel 1,978 atau sig. Sebesar 0,644 lebih besar dari 0,05.
4. Reputasi KAP tidak berpengaruh secara signifikan terhadap Lamanya Penyelesaian audit. Hal ini dibuktikan dengan t – hitung sebesar -1,766 lebih kecil dari t – tabel 1,978 atau sig. Sebesar 0,080 lebih besar dari 0,05.

Ukuran perusahaan, profitabilitas, opini auditor dan reputasi KAP mempunyai pengaruh secara bersama – sama (simultan) terhadap Lamanya penyelesaian audit. Hal ini dibuktikan dengan F – Hitung sebesar 11,501 lebih besar dari F – Tabel sebesar 2,68 atau sig. 0,000 lebih kecil dari 0,05. Yang artinya ukuran perusahaan, profitabilitas, opini auditor dan reputasi KAP secara bersama – sama mempunyai pengaruh terhadap Lamanya penyelesaian audit relatif rendah yaitu sebesar 26,6% sedangkan 73,4% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dibahas dalam penelitian ini.

Saran

Saran untuk perbaikan penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut:

1. Untuk penelitian selanjutnya sebaiknya menggunakan jenis perusahaan lain dan periode tahun lebih panjang.
2. Penelitian selanjutnya diharapkan menambah jumlah variabel lain yang dianggap berpotensi mempengaruhi Lamanya penyelesaian audit.

Bagi auditor disarankan untuk lebih merencanakan proses audit secara matang dan memperhatikan faktor – faktor yang mempengaruhi Lamanya penyelesaian audit agar auditor dapat melaporkan laporan audit secara tepat waktu.

DAFTAR PUSTAKA

- Andi Kartika. (2011). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Delay Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei. *Jurnal Akuntansi Universitas Stikubank*.
- Arsih, Luki dan Ani Syukurillah, Indah. (2015). Pengaruh Opini Going Concern, Ukuran KAP dan Profitabilitas terhadap Auditor *Switching*. *Accounting Analysis Journal* ISSN 2252-6765. Universitas Negeri Semarang: Semarang.
- Brigham, Eugene F, dan Joel F. Houston. 2011. *Dasar-Dasar Manajemen Keuangan*. Buku Kedua, Edisi 11 Alih Bahasa Ali Akbar Yulianto. Jakarta: Salemba Empat.
- Dewi, Karina Mutiara dan Sugeng Pamudji. 2013. "Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Ketepatan Waktu dan Audit Delay Penyampaian Laporan Keuangan (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Periode 2007-2011)". *Diponegoro Journal of Accounting*. Volume 2, Nomor 2, Tahun 2013, Halaman 1-13. ISSN (Online): 2337-3806
- Harahap, Sofyan Syafri. 2013. *Analisis Kritis Atas Laporan Keuangan*. Cetakan Kesebelas. Jakarta: Rajawali Pers
- Husnan, S. & E. Pudjiastuti. 2012. *Dasar-Dasar Manajemen Keuangan Edisi Keenam*. Yogyakarta: Unit Penerbit Percetakan STIM YKPN.
- Ikatan Akuntansi Indonesia, 2009, *Standar Akuntansi Keuangan, PSAK No. 1: Penyajian Laporan keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Institut akuntan publik indonesia. (2011). *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Johnstone, Karla M., Audrey A. Gramling, Larry E. Rittenberg. 2014 *Auditing: A Risk-Based Approach to Conducting A Quality Audit*. Ninth Edition. *SOUTH WESTERN CENGAGE Learning: USA*
- Lucyanda, Jurica dan Nura'ni, Sabrina Paramitha. 2013. "Pengujian Faktor Faktor Yang Mempengaruhi Audit Delay". *Jurnal Akuntansi dan Auditing*. Vol. 9, No. 2, Mei 2013. Hal: 128-149.
- Praptika, Putu Yulia Hartanti dan Rasmini, Ni Ketut. 2016. "Pengaruh Audit Tenure, Pergantian Auditor, dan Financial Distress Pada Audit Delay Pada Perusahaan *Consumer Goods*". *EJurnal Akuntansi Universitas Udayana*. ISSN:2302-8556. Volume 15. Nomor 3.
- Prince Kennedy Modugu, E.E. (2012). *Determinants of Audit Delay in Nigerian Companies: Empirical Evidence*. *Journal Of finance and Accounting*, Vol3 No.6.
- Sugiyono. 2011. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.