

## PENGARUH MEKANISME *CORPORATE GOVERNANCE* TERHADAP KONSERVATISME AKUNTANSI

Frans Dwiki Gabriel Rajagukguk, Abdul Rohman<sup>1</sup>

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro  
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

### ABSTRACT

*The purpose of study was to examine the effect corporate governance mechanism on accounting conservatism at financial company. This research using a sample of 185 financial companies listed on the Indonesian Stock Exchanged in periode 2016-2018. Sampling was done using a purposive sampling method and then the analisis technique used multiple regression analyze. The result of this research show the board of commisioners, public ownership and the types of auditor has a negative effect and then independence of the board of commisioners have a effect positive on accounting conservatism.*

*Keyword : accounting conservatism and corporate governance mechanism*

### PENDAHULUAN

Konservatisme merupakan suatu prinsip kehati-hatian atas ketidakjelasan agar ketidakjelasan dan risiko di bidang bisnis dapat dipertimbangkan secara baik (Watts, 2003). Konservatisme juga merupakan karakteristik yang menonjol dalam akuntansi keuangan yang mempengaruhi praktik akuntansi selama berabad-abad dan dianggap merupakan indikator penting dari kualitas keuangan (Basu, 1997). Menurut Watts, (2003) mengatakan bahwa prinsip konservatisme memerlukan suatu pembuktian asimetri buat mengakui keuntungan dan kerugian. Dalam melakukan pembuktian atas keuntungan dan kerugian mempunyai tingkat konservatisme akuntansi yang berbeda.

Perusahaan membuat laporan keuangan dapat menggunakan salah satu konsep yaitu konservatisme akuntansi. Laporan keuangan merupakan salah satu wujud tanggung jawab manajer atas penggunaan sarana perusahaan. Menurut Deviyanti (2012) mengatakan bahwa di dalam laporan keuangan harus memuat informasi dimana bisa mengubah suatu kebijakan yang akan diambil oleh direktur, dewan komisaris sebagai pihak internal serta investor, kreditor, pemerintah, dan publik sebagai pihak eksternal.

Indonesia mempunyai standar dalam penyusunan laporan keuangan yaitu berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK). Laporan keuangan menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (direvisi 2013) adalah penyajian yang memiliki struktur mengenai kemampuan keuangan perusahaan. Penyajian laporan keuangan memuat informasi perusahaan dan komponen-komponen laporan keuangan seperti aset, liabilitas, biaya, dan pendapatan. Karakteristik kualitatif yang harus terdapat dalam laporan keuangan menurut *Accounting Principle Board Statement No.4* adalah spesifik, dapat dipahami, relevan, tidak memihak, sesuai dengan waktu, bisa diuji kebenarannya, lengkap, dan dapat dibandingkan. Jika laporan keuangan telah memuat ciri-ciri tersebut, maka pengguna laporan keuangan dapat memprediksi keputusan yang akan diambil.

Perusahaan-perusahaan di Indonesia dalam menyajikan laporan keuangan diberi kebebasan dalam memilih prinsip yang akan digunakan oleh Standar Akuntansi Keuangan. Prinsip kehati-hatian atau konservatisme menjadi salah satu prinsip yang bisa digunakan. IFRS (*International Financial Reporting Standards*) diadopsi penuh oleh negara Indonesia sejak tanggal 1 Januari 2012. Dengan diadopsinya IFRS maka diwajibkan seluruh entitas yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) harus menyajikan laporan keuangan yang sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dengan adopsi penuh dari IFRS.

---

<sup>1</sup> Corresponding author

Menurut Imam (2013), proses ini dimulai secara bertahap pada kurun waktu 2008-2010 merupakan tahap adopsi, selanjutnya tahun 2011 merupakan tahap persiapan akhir yang mana tahun 2012 telah dapat diimplementasikan. Perusahaan dengan akuntabilitas publik seperti : Perbankan, Pertambangan, Asuransi, BUMN harus menerapkan Standar Akuntansi Keuangan dengan adopsi penuh dari IFRS.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan menemukan bukti empiris pengaruh ukuran dewan komisaris, independensi dewan komisaris, kepemilikan publik dan tipe auditor terhadap konservatisme akuntansi.

## **KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS**

Teori agensi merupakan teori yang diterapkan dalam suatu perusahaan yang digunakan sebagai dasar bisnisnya. Teori agensi berkembang sekitar tahun 1976 dalam artikel Jensen dan Meckling dalam judul “ *Theory of the firm ; Managerial behavior, agency cost, and ownership structure*”. Teori agensi menunjukkan bahwa dalam suatu perusahaan terdapat beberapa pihak yang mempunyai kepentingan untuk mencapai tujuannya. Beberapa pihak yang mempunyai kepentingan ialah agen adalah para manajer dan prinsipal adalah pemegang saham. Salah satu bentuk tanggungjawab kepada prinsipal ialah agen harus menjalankan tugas yang diberikan dari prinsipal. Menurut Anthony dan Govindarajan, (2005), agen dianggap bakal mendapatkan kepuasan tidak sekedar imbalan keuangan saja, melainkan tambahan yang didapat berhubungan dengan keagenan , akan tetapi prinsipal hanya mementingkan pengembalian uang yang didapatkan dari investasi suatu perusahaan.

Pada prinsipnya agen dan prinsipal tersebut menginginkan keuntungan yang sebesar – besarnya . Konflik yang berhubungan dengan keagenan terjadi karena adanya perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agen. Manajer perusahaan biasanya mengambil keputusan demi kepentingan manajer itu sendiri terlebih dahulu, baru selanjutnya membagikan keuntungan kepada pihak-pihak yang memegang saham perusahaan . Menurut Weston dan Brigham (1990), sebenarnya tujuan manajer adalah memaksimalkan modal pemegang saham, setelah itu maka pemaksimalan harga saham biasa tersebut dapat terwujud .

Selain konflik di atas maka kemungkinan konflik yang lain dapat terjadi diakibatkan adanya informasi asimetris ( *asymmetries information* ). Konflik yang muncul dikarenakan kurang lengkapnya penjelasan yang diperoleh atau pihak yang satu mengetahui penjelasan tersebut, akan tetapi kelompok yang lain tidak mengetahui penjelasannya. Sebagai contoh, manajer lebih mengetahui banyak informasi daripada pemegang saham dikarenakan manajer yang menjalankan operasional suatu perusahaan. Sehingga pemegang saham akan mendapatkan dampak dari informasi yang sedikit, seperti mempunyai kesulitan dalam mengawasi atau mengendalikan perusahaan tersebut.

### **Pengaruh Ukuran Dewan Komisaris terhadap Konservatisme Akuntansi**

Teori agensi menjelaskan bahwa dewan komisaris memiliki dua fungsi, yaitu fungsi pelayanan dan fungsi pengawasan atau kontrol terhadap manajemen. Fungsi pelayanan yang dilakukan dewan komisaris adalah memberikan konsultasi dan nasehat kepada manajemen dan dewan direksi. Sedangkan fungsi pengawasan atau kontrol yang dilakukan adalah mengontrol perilaku oportunistik manajemen sehingga dapat menyelaraskan kepentingan dari pemegang saham dan manajer.

Dewan komisaris memegang peranan penting dalam menjalankan tata kelola perusahaan. Seorang dewan komisaris memiliki tugas yaitu melakukan pengawasan kepada manajemen perusahaan dalam pelaksanaan tugas – tugasnya, khususnya dalam penyajian laporan keuangan agar akurat, andal, dan dapat dipercaya. Ukuran dewan komisaris yang dimaksud di dalam penelitian ini adalah banyaknya jumlah dewan komisaris yang ada di dalam suatu perusahaan.

Di dalam penelitian sebelumnya oleh Ahmed & Duellman (2007) menyatakan bahwa ukuran dewan komisaris tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap *prudence* akuntansi. dan di dalam penelitian yang dilakukan oleh Nasr & Ntim (2018) menyatakan bahwa ukuran dewan komisaris memiliki pengaruh negatif terhadap konservatisme akuntansi. Hal ini dapat dijadikan dasar untuk membangun hipotesis sebagai berikut:

H1 : Ukuran dewan komisaris berpengaruh negatif terhadap konservatisme akuntansi.

### **Pengaruh Independensi Dewan Komisaris terhadap Konservatisme Akuntansi**

Teori agensi menyatakan bahwa keberadaan dewan komisaris independen dapat mengurangi terjadinya konflik agensi melalui adanya pengawasan yang dilakukan oleh dewan komisaris independensi tersebut (Jensen & Meckling, 1976). Selain itu, dewan komisaris independen dapat

mengurangi biaya keagenan atau *agency cost*. Perusahaan yang memiliki proporsi dewan komisaris independen yang lebih tinggi dapat mengungkapkan informasinya secara lebih luas dan dapat mengurangi biaya agensi.

Dewan komisaris independen merupakan anggota dewan komisaris yang tidak terafiliasi dengan anggota komisaris lainnya dan pemegang saham pengendali, dan bebas dari hubungan bisnis dan mampu bertindak independen dan bertindak demi kepentingan perusahaan. Dewan komisaris independen memiliki tugas untuk memastikan bahwa perusahaan telah menjalankan tata kelola perusahaan dengan baik dan memastikan bahwa telah memperlakukan pemegang saham minoritas dengan jujur dan juga adil.

Penelitian terdahulu oleh Nasr & Ntim (2018) menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif dari independensi dewan komisaris terhadap *prudence* akuntansi. Hal ini dapat dijadikan dasar untuk membangun hipotesis sebagai berikut:

H2 : Independensi dewan komisaris berpengaruh positif terhadap konservatisme akuntansi.

### **Pengaruh Kepemilikan Publik terhadap Konservatisme Akuntansi**

Teori agensi menjelaskan kepemilikan publik bisa membatasi informasi yang tidak simetri antara manajemen dan pemegang saham yang bisa menjadikan perusahaan lebih konservatif. Keputusan manajemen untuk menerapkan prinsip konservatisme akuntansi dipengaruhi oleh kepemilikan publik. Jika publik mempunyai saham yang lebih banyak dalam perusahaan, sehingga dapat menyebabkan manajemen untuk mengungkapkan laba dengan angka yang besar. Hal ini disebabkan karena pemegang saham menuntut agar investasi yang telah mereka lakukan dikembalikan dengan nilai yang besar.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh (Leni Maimati, 2017) menyatakan bahwa kepemilikan publik tidak berpengaruh secara signifikan terhadap konservatisme akuntansi.

Akibat kepemilikan publik menyebar adalah kurangnya kontrol terhadap manajemen, sehingga perusahaan melaporkan laba dengan tidak konservatif. Perusahaan-perusahaan dengan tingkat kepemilikan publik yang tinggi biasanya lebih terfokus, sehingga pihak yang hanya memanfaatkan saham publik akan berkurang dari investor kecil, dan biaya untuk mendeteksi kecurangan akan berkurang (Qiang, 2003). Dengan demikian, hipotesis dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut :

H3 :Pengaruh kepemilikan publik berpengaruh negatif terhadap konservatisme akuntansi.

### **Pengaruh Tipe Auditor terhadap Konservatisme Akuntansi**

Teori agensi menyatakan bahwa pemisahan pemegang saham dan manajer membutuhkan pihak ketiga untuk memberikan jaminan dan meningkatkan kepercayaan investor mengenai laporan keuangan dan penerapan standar akuntansi (Nasr & Ntim, 2018). Di dalam mengaudit laporan keuangan suatu perusahaan, para auditor eksternal haruslah mengetahui apakah auditor perusahaan tersebut merupakan bagian dari *big four* atau non – *big four*. Hal ini perlu diketahui agar para auditor eksternal dapat mengetahui bahwa laporan yang disajikan adalah laporan yang akurat dan tidak ada kecurangan yang terjadi.

Menurut hukum, laporan keuangan perusahaan harus diaudit secara independen agar dapat memenuhi persyaratan dan dapat diakui. Oleh sebab itu, para auditor harus memastikan bahwa laporan keuangan suatu perusahaan telah “benar dan layak” dari kinerja keuangan di masa lalu dan keberadaan kinerja keuangan pada saat ini. Hal ini dapat diketahui dari tipe auditor yang mengaudit laporan keuangan perusahaan.

Penelitian terdahulu oleh Nasr & Ntim (2018) menyatakan bahwa terdapat pengaruh negatif dari tipe auditor terhadap konservatisme akuntansi. Hal ini dapat dijadikan dasar untuk membentuk hipotesis sebagai berikut:

H4 : Tipe auditor berpengaruh negatif terhadap konservatisme akuntansi.

## **METODE PENELITIAN**

### **Variabel Penelitian**

Variabel konservatisme akuntansi diukur dengan menggunakan perhitungan total akrual yaitu dengan menghitung penjumlahan laba bersih dengan biaya depresiasi dikurang dengan arus kas aktivitas operasi dibagi dengan total aset dikalikan dengan (-1) (Givoly & Hayn, 2000). Variabel ukuran dewan komisaris diukur dengan menghitung jumlah seluruh dewan komisaris yang terdapat di dalam perusahaan (Nasr & Ntim, 2018). Variabel independensi dewan komisaris diukur dengan jumlah dewan komisaris independen dibagi dengan jumlah seluruh dewan komisaris dikalikan

dengan 100% (Nasr & Ntim, 2018). Variabel tipe auditor diukur dengan variabel *dummy*, dimana diberikan nilai 1 apabila laporan keuangan perusahaan diaudit oleh *big four* dan diberi nilai 0 apabila perusahaan diaudit dengan *non big four* (Nasr & Ntim, 2018).

Selain itu, terdapat empat variabel kontrol yaitu ukuran perusahaan yang diukur dengan logaritma natural dari total aset di dalam suatu perusahaan (Nasr & Ntim, 2018). Profitabilitas yang diukur dengan ROA yaitu laba bersih dibagi total aset perusahaan (Nasr & Ntim, 2018). *Leverage* yang diukur dengan *total debt* dibagi dengan *total assets* (Nasr & Ntim, 2018). Pertumbuhan penjualan yang diukur dengan membandingkan penjualan pada tahun selanjutnya setelah dikurangi dengan penjualan pada tahun sebelumnya terhadap penjualan pada tahun sebelumnya (Nasr dan Ntim, 2018).

### Penentuan Sampel

Populasi yang digunakan di dalam penelitian ini adalah semua perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016 – 2018. Metode pengambilan sampel yang digunakan di dalam penelitian ini adalah metode *purposive sampling* dimana sampel harus memiliki kesesuaian karakteristik dan berdasar pada kriteria – kriteria tertentu, yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016 – 2018, perusahaan keuangan yang menerbitkan laporan keuangan dan laporan tahunan berturut – turut selama tahun 2016 – 2018, perusahaan yang memiliki data lengkap terkait variabel yang digunakan, perusahaan manufaktur yang tidak delisting selama tahun 2016–2018.

### Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan untuk menguji pengaruh mekanisme *corporate governance* terhadap konservatisme akuntansi di dalam penelitian ini adalah dengan analisis regresi linier berganda. Untuk menguji hipotesis – hipotesis yang telah dirumuskan di dalam penelitian ini digunakan persamaan sebagai berikut:

$$CONS_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 UKKOM_{i,t} + \beta_2 INDKOM_{i,t} + \beta_3 AUDT_{i,t} + \beta_4 FSIZE_{i,t} + \beta_5 PROF_{i,t} + \beta_6 LEV_{i,t} + \beta_7 SALESGR_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

dimana :

$CONS_{i,t}$	= konservatisme akuntansi perusahaan i pada tahun t
$UKKOM_{i,t}$	= ukuran dewan komisaris
$INDKOM_{i,t}$	= persen (%) dewan komisaris independen
$AUDT_{i,t}$	= tipe auditor
$FSIZE_{i,t}$	= ukuran perusahaan
$PROF_{i,t}$	= profitabilitas
$LEV_{i,t}$	= <i>leverage</i>
$SALESGR_{i,t}$	= pertumbuhan penjualan
$\varepsilon_{i,t}$	= koefisien error

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi Sampel Penelitian

Penelitian ini memiliki tujuan untuk mengetahui pengaruh mekanisme *corporate governance* terhadap *prudence* akuntansi. Adapun objek penelitian yang digunakan di dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2015 – 2017. Objek yang terpilih sebagai sampel penelitian dilakukan melalui *purposive sampling* dimana objek yang dijadikan sampel harus memenuhi kriteria atau syarat tertentu yang telah ditetapkan. Berikut ini tabel penjelasan mengenai perolehan sampel penelitian ini:

**Tabel 1**  
**Penentuan Sampel Penelitian**

<b>Keterangan</b>	<b>Jumlah Perusahaan</b>
Perusahaan keuangan yang melaporkan laporan tahunan dan laporan keuangan di Bursa Efek Indonesia ( BEI) periode 2016-2018	90
Perusahaan dengan data yang diperlukan tidak lengkap dan tidak memenuhi kriteria pada tahun 2016, 2017, 2018	(13)
Sampel yang memenuhi criteria	77
Total Sampel (77x3)	231
Data outlier	(46)
Jumlah sampel setelah outlier	185

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2020

Dalam tabel 4.1 terlihat data yang akan menjadi sampel penelitian adalah perusahaan yang konsisten melaporkan *annual report* periode 2016-2018 dan memiliki dewan komisaris independen serta memiliki kepemilikan saham publik dan memiliki tipe auditor. Tujuan data disajikan secara konsisten supaya membuktikan dan dibandingkan jika perusahaan-perusahaan dalam memberikan informasi perusahaannya secara transparan. Berlandaskan kriteria atau syarat yang ditentukan, sehingga sampel yang telah memenuhi syarat dan kriteria adalah 77 perusahaan dikalikan periode penelitian 3 tahun dan dikurangi data outlier 46 perusahaan, sehingga total sampel yang diperoleh berjumlah 185 perusahaan.

#### **Pembahasan Hasil Penelitian**

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini dilakukan secara parsial dengan menggunakan uji t. Tujuan uji t adalah untuk mengetahui secara individual variabel independen dapat menerangkan variabel dependen. Pengaruh tersebut dapat dilihat dari hasil signifikansi yang diperoleh melalui uji t. Apabila nilai signifikansi < 0,05, maka variabel tersebut dapat memberikan pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen. Tabel 2 menunjukkan hasil uji t :

**Tabel 2**  
**Uji Statistik t**

<b>Model</b>		<b>Coefficients</b>			<b>t</b>	<b>Sig.</b>
		<b>Unstandardized Coefficients</b>		<b>Standardized Coefficients</b>		
		<b>B</b>	<b>Std. Error</b>	<b>Beta</b>		
	(Constant)	-0,358	0,103		-3,472	0,001
	UKKOM	-0,001	0,004	-0,014	-0,150	0,881
	INDKOM	0,057	0,045	0,09	1,260	0,209
	PUBLIC	0,035	0,038	0,068	0,910	0,364
	AUDIT	-0,016	0,013	-0,103	-1,266	0,207
	FSIZE	0,009	0,004	0,239	2,237	0,027
	PROF	-0,679	0,273	-0,22	-2,485	0,014
	LEV	0,047	0,035	0,125	1,321	0,188
	SALESGR	-0,022	0,042	-0,039	-0,532	0,595

Sumber : Output SPSS, Data sekunder yang diolah,2020

Dari Tabel 2 hasil pengolahan data melalui uji statistik t, maka didapatkan model persamaan regresi linier berganda sebagai berikut :

$$\text{CONS}_{i,t} = -0,358 - 0,001 \text{UKKOM}_{i,t} + 0,057 \text{INDKOM}_{i,t} + 0,035 \text{PUBLIC}_{i,t} - 0,016 \text{AUDIT}_{i,t} + 0,009 \text{FSIZE}_{i,t} - 0,679 \text{PROF}_{i,t} + 0,047 \text{LEV}_{i,t} - 0,022 \text{SALESGR}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

Melalui tabel statistik t dan persamaan regresi linier berganda, terdapat penjelasan masing – masing variabel yaitu:

Hasil pengujian hipotesis pertama yaitu pengaruh ukuran dewan komisaris terhadap konservatisme akuntansi diterima. Berdasarkan data yang telah diolah dan pengujian yang dilakukan diperoleh nilai koefisien sebesar -0,001 yang menunjukkan bahwa semakin besar ukuran dewan komisaris akan dapat menurunkan konservatisme akuntansi atau berhubungan negatif terhadap konservatisme akuntansi. Nilai signifikansi  $0,881 > 0,05$  menunjukkan bahwa ukuran dewan komisaris berpengaruh negatif terhadap konservatisme akuntansi. Hal ini menyatakan bahwa ukuran dewan komisaris berpengaruh negatif signifikan terhadap konservatisme akuntansi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2016 – 2018.

Teori agensi menyatakan bahwa dewan komisaris memiliki dua fungsi, yaitu fungsi pelayanan dan fungsi pengawasan atau kontrol terhadap manajemen. Fungsi pelayanan yang dilakukan dewan komisaris adalah memberikan konsultasi dan nasehat kepada manajemen dan dewan direksi. Sedangkan fungsi pengawasan atau kontrol yang dilakukan adalah mengontrol perilaku oportunistik manajemen sehingga dapat menyelaraskan kepentingan dari pemegang saham dan manajer.

Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian Ahmed & Duellman (2007) dan Leni Maimiati (2017) yang membuktikan bahwa ukuran dewan komisaris tidak berpengaruh signifikan terhadap *prudence* akuntansi. Hal ini disebabkan karena jumlah dewan komisaris yang semakin besar dapat menyebabkan kesulitan dalam komunikasi dan koordinasi dalam melakukan pengawasan (Leni Maimiati, 2017). Namun, hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Nasr & Ntim (2018) yang menyatakan bahwa ukuran dewan komisaris berpengaruh negatif terhadap konservatisme akuntansi.

Hasil pengujian hipotesis kedua yaitu pengaruh independensi dewan komisaris terhadap konservatisme akuntansi diterima. Berdasarkan data yang telah diolah dan dilakukan pengujian, maka diperoleh bahwa nilai koefisien sebesar 0,052 yang menunjukkan bahwa semakin besar independensi dewan komisaris maka akan memperkuat konservatisme akuntansi atau berhubungan positif terhadap konservatisme akuntansi. Nilai signifikansi  $0,0209 > 0,05$  sehingga dapat dinyatakan bahwa independensi dewan komisaris berpengaruh positif terhadap konservatisme akuntansi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016 – 2018, Teori agensi menyatakan bahwa keberadaan komisaris independen dapat mengurangi konflik kepentingan yang terjadi di dalam suatu perusahaan. Berdasarkan hasil penelitian ini dapat diketahui bahwa independensi dewan komisaris dapat mengurangi konflik atau masalah agensi yang terjadi di dalam suatu perusahaan, khususnya perusahaan manufaktur.

Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Ahmad & Provita (2011) dan Leni Maimiati (2017) yang menyatakan bahwa independensi dewan komisaris tidak berpengaruh signifikan terhadap konservatisme akuntansi. Penelitian dari Nasr & Ntim (2018) memiliki hasil yang sama dengan penelitian ini dimana independensi komisaris berpengaruh positif terhadap konservatisme akuntansi.

Hasil uji hipotesis ketiga menunjukkan bahwa kepemilikan publik tidak berpengaruh atau berhubungan negatif terhadap konservatisme akuntansi. Hal ini didukung dengan data yang diperoleh nilai koefisien 0,035 dan nilai signifikan sebesar  $0,207 > 0,05$ . Kepemilikan publik berpengaruh negatif karena dengan kepemilikan publik yang tinggi dan adanya tekanan yang diberikan oleh publik, maka manajemen perusahaan akan cenderung memfokuskan kepada laba yang diperoleh. Hal ini bisa menjadi penyebab para manajer akan menurunkan tingkat konservatif dalam penyajian laporan keuangan.

Menurut Haniati dan Fitriany, (2010) mengatakan teori agensi menjelaskan kepemilikan publik bisa membatasi informasi yang tidak simetri antara manajemen dan pemegang saham yang bisa menjadikan perusahaan lebih konservatif. Keputusan manajemen untuk menerapkan prinsip

konservatisme akuntansi dipengaruhi oleh kepemilikan publik. Penelitian dari Leni Maimati (2017) memperoleh hasil yang sama dengan penelitian ini karena kepemilikan publik secara signifikan tidak mempengaruhi terhadap konservatisme akuntansi.

Hasil pengujian hipotesis keempat yaitu pengaruh tipe auditor terhadap *prudence* akuntansi ditolak. Berdasarkan data yang telah diolah dan pengujian yang telah dilakukan, maka diperoleh nilai koefisien sebesar -0,016 dan nilai signifikansi sebesar  $0,343 > 0,05$  yang membuktikan bahwa tipe auditor secara signifikan tidak mempengaruhi konservatisme akuntansi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Hal ini tidak sejalan dengan hipotesis yang telah dibuat.

Teori agensi menyatakan bahwa pemisahan pemegang saham dan manajer membutuhkan pihak ketiga untuk memberikan jaminan dan meningkatkan kepercayaan investor mengenai laporan keuangan dan penerapan standar akuntansi (Nasr & Ntim, 2018). Di dalam mengaudit laporan keuangan suatu perusahaan, para auditor eksternal haruslah mengetahui apakah auditor perusahaan tersebut merupakan bagian dari *big four* atau non – *big four*. Hal ini perlu diketahui agar para auditor eksternal dapat mengetahui bahwa laporan yang disajikan adalah laporan yang akurat dan tidak adanya kecurangan – kecurangan yang terjadi.

Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Nasr & Ntim (2018) yang menyatakan bahwa tipe auditor berpengaruh negatif terhadap konservatisme akuntansi. Namun, hasil penelitian ini memiliki hasil yang sama dengan penelitian yang dilakukan oleh Lim (2011) yang menyatakan bahwa tipe auditor berpengaruh positif terhadap konservatisme akuntansi.

## KESIMPULAN

Penelitian ini mempunyai tujuan untuk melakukan pengujian terhadap pengaruh mekanisme *corporate governance* yang dibagi menjadi ukuran dewan komisaris, independensi dewan komisaris, kepemilikan publik, dan tipe auditor terhadap konservatisme akuntansi dengan memasukkan ukuran perusahaan, profitabilitas, *leverage*, dan pertumbuhan penjualan sebagai variabel kontrol.

Hasil pengujian data dan interpretasi terhadap variabel-variabel tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa :

Hipotesis pertama membuktikan bahwa ukuran dewan komisaris berpengaruh negatif terhadap konservatisme akuntansi. Sehingga hipotesis diterima. Salah satu yang mempunyai peran penting dalam suatu perusahaan adalah dewan komisaris. Dengan adanya dewan komisaris diharapkan manajemen perusahaan dapat menerapkan *good corporate governance*. Tetapi, jika dalam suatu perusahaan terdapat dewan komisaris yang banyak akan menyebabkan terjadinya miskomunikasi antar dewan komisaris.

Hipotesis kedua membuktikan jika independensi dewan komisaris secara signifikan berpengaruh positif terhadap konservatisme akuntansi. Sehingga hipotesis diterima. Komisaris Independen penting dalam suatu perusahaan karena komisaris independen bebas dari kepentingan sendiri sehingga komisaris independen menjalankan tugasnya untuk kepentingan perusahaan. Dengan adanya komisaris independen dalam suatu perusahaan akan meningkatkan penerapan konservatisme akuntansi.

Hipotesis ketiga membuktikan jika kepemilikan publik berpengaruh negatif terhadap konservatisme akuntansi. Sehingga hipotesis ditolak. Hal ini terjadi dikarenakan bahwa semakin tersebar nya kepemilikan saham, maka semakin rendah pemilik untuk mengendalikan perusahaan, sehingga para manajer dapat melakukan pelaporan keuangan yang tidak konservatif.

Hipotesis keempat membuktikan bahwa tipe auditor berpengaruh negatif terhadap konservatisme akuntansi. Sehingga hipotesis diterima. Kondisi ini dapat memberitahukan bahwa konservatisme merupakan kebijakan audit, para auditor baik dari *big-four* atau *non-big four* hanya memiliki tugas untuk melakukan audit laporan keuangan perusahaan tersebut, sehingga tidak mempunyai kepentingan untuk membuat kebijakan yang berkaitan dengan konservatisme akuntansi.

Adapun keterbatasan dari penelitian ini adalah hasil dari Berdasarkan hasil *Adjusted R Square* yang memiliki nilai relatif kecil sebesar 0,147 atau 14,7%, berdasarkan angka tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa masih ada variabel dari luar penelitian yang dapat mempengaruhi konservatisme akuntansi, objek penelitian masih berfokus terhadap perusahaan keuangan saja dan terdapat data outlier sebanyak 46.

## REFERENSI

- Ahmed, A. S., & Duellman, S. (2007). Accounting conservatism and board of director characteristics: An empirical analysis. *Journal of Accounting and Economics*, 43(2–3), 411–437. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2007.01.005>
- Alfian, Angga, 2013 " Analisis Faktor - Faktor yang mempengaruhi Pemilihan Konservatisme Akuntansi ( Studi pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di BEI ( Tahun 2009 - 2011 )". *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Andreas, H. H., Ardeni, A., & Nugroho, P. I. (2017). Konservatisme Akuntansi di Indonesia. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 20(1), 1. <https://doi.org/10.24914/jeb.v20i1.457>
- Ardina, Ayu Martaning Yogi. 2012. " Penggunaan Persepektif Positive Accounting Theory Terhadap Konservatisme Akuntansi di Indonesia. ( Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia)". *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Basu, S. (1997). The conservatism principle and the asymmetric timeliness of earnings. *Conservation Genetics*, 13(2), 435–442. <https://doi.org/10.1007/s10592-011-0296-8>
- Deviyanti, Dyahayu Artika. 2012. " Analisis Faktor- Faktor yang Mempengaruhi Penerapan Konservatisme dalam Akuntansi. ( Studi pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia)". *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Fitriani, S. (2014). Pengaruh Mekanisme Good Corporate Governance Terhadap Konservatisme Akuntansi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Dian Nuswantoro*.
- Ghozali, I. (2011). "Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS". Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS Update PLS Regresi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Givoly, D., & Hayn, C. (2000). 1-s2.0-S0165410100000240-main, 29. [https://doi.org/10.1016/S0165-4101\(00\)00024-0](https://doi.org/10.1016/S0165-4101(00)00024-0)
- Haniati, S dan Fitriany. 2010. "Pengaruh Konservatisme Terhadap Asimetri Informasi Dengan Menggunakan Beberapa Model Pengukuran Konservatisme". SNA XIII Purwokerto.
- Indrayanti, Martha Rizki. 2010. Pengaruh Karakteristik Dewan Komisari Terhadap Tingkat Konservatisme Akuntansi. *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Iskandar and Chamlou, 2000, Corporate Governance-A Framework For Implementation, Washington DC. USA, The World Bank.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Also published in Foundations of Organizational Strategy. *Journal of Financial Economics*, (4), 305–360. Retrieved from <http://ssrn.com/abstract=94043http://hupress.harvard.edu/catalog/JENTHF.html>
- Juanda. (2007). Pengaruh Risiko Litigasi , Leverage , dan Tingkat Kesulitan Keuangan Perusahaan terhadap Konservatisme Akuntansi. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 60–67.
- Lafond, R., & Roychowdhury, S. (2007). Managerial ownership and accounting conservatism. *Journal of Accounting Research*, 46(1), 101–135. <https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2008.00268.x>
- Lo, E. W. (2005). Pengaruh tingkat kesulitan keuangan perusahaan terhadap konservatisme akuntansi eko widodo lo stie ykpn. *Seminar Nasional Akuntansi, VIII*(September), 15–16.
- Nasr, M. A., & Ntim, C. G. (2018). Corporate governance mechanisms and accounting conservatism: evidence from Egypt. *Corporate Governance (Bingley)*, 18(3), 386–407. <https://doi.org/10.1108/CG-05-2017-0108>
- Reskino, R., & Vemiliyarni, R. (2016). Pengaruh Konvergensi IFRS, Bonus Plan, Debt Covenant, Dan Political Cost Terhadap Konservatisme Akuntansi. *Akuntabilitas*, 7(3). <https://doi.org/10.15408/akt.v7i3.2736>
- Rohadi, David (2018). Pengaruh Mekanisme Good Corporate Governance Profitabilitas, Leverage, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Konservatisme Akuntansi, *Skripsi*. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah. Jakarta



- Sari, Cynthia & Desi Adhariani. (2009). Sari, Cynthia dan Desi Adhariani, 2009. “Konservatisme Perusahaan di Indonesia dan Faktor-Faktor yang Mempengaruhinya”, Makalah Simposium Nasional Akuntansi XII, Palembang.No Title.
- Setyawan, A. D., & Devie. (2017). Pengaruh CEO Duality Terhadap Firm Value Dengan Financial Performance Sebagai Variabel Intervening. *Business Accounting Review*, 4(1), 325–336.
- Wardhani, R. (2007). Tingkat Konservatisme Akuntansi Di Indonesia Dan Hubungannya Dengan Karakteristik Dewan Sebagai Salah Satu Mekanisme Corporate Governance. *Prosiding Simposium Nasional Akuntansi, 11*, 1–26. <https://doi.org/10.1021/ja015957w>
- Watts, R. L. (2003). *Conservatism in Accounting*. SSRN. <https://doi.org/10.2139/ssrn.371820>
- Werner R. Murhadi. (2009). Studi pengaruh good corporate governance terhadap praktek earnings management pada perusahaan terdaftar di PT Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Manajemen Dan Kewirausahaan*, 11(February), pp.1-10. Retrieved from <http://puslit2.petra.ac.id/ejournal/index.php/man/article/view/17739>
- <http://kinibisa.com/news/read/4-kantor-akuntan-publik-terbaik-di-indonesia>
- [www.ojk.go.id](http://www.ojk.go.id)
- [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)