

Audit
**Pengolahan
Data Elektronik**

dummy

dummy

Audit **Pengolahan Data Elektronik**

Aloysius Harry Mukti, M.S.Ak., Ph.D.
Dr. Istianingsih Sastrodiharjo, M.S.Ak., CA., CSRS., CSRA., CMA., CBV., CACP.



RAJAWALI PERS
Divisi Buku Perguruan Tinggi
PT RajaGrafindo Persada
D E P O K

Perpustakaan Nasional: Katalog dalam terbitan (KDT)

Aloysius Harry Mukti dan Istianingsih Sastrodihardjo

Audit Pengolahan Data Elektronik/Aloysius Harry Mukti dan
Istianingsih Sastrodihardjo—Ed. 1, Cet. 1.—Depok: Rajawali Pers, 2021.
x, 132 hlm., 23 cm.

Bibliografi: hlm. 130

ISBN 978-623-372-024-3

Hak cipta 2021, pada penulis

Dilarang mengutip sebagian atau seluruh isi buku ini dengan cara apa pun,
termasuk dengan cara penggunaan mesin fotokopi, tanpa izin sah dari penerbit

2021.3133 RAJ

Aloysius Harry Mukti, M.S.Ak, Ph.D.

Dr. Istianingsih Sastrodihardjo. M.S.Ak, CA., CSRS, CSRA, CMA, CBV, CACP.

AUDIT PENGOLAHAN DATA ELEKTRONIK

Cetakan ke-1, September 2021

Hak penerbitan pada PT RajaGrafindo Persada, Depok

Editor : Diah Safitri

Setter : Khoirul Umam

Desain Cover : Tim Kreatif RGP

Dicetak di Rajawali Printing

PT RAJAGRAFINDO PERSADA

Anggota IKAPI

Kantor Pusat:

Jl. Raya Leuwilinggung, No.112, Kel. Leuwilinggung, Kec. Tapos, Kota Depok 16956

Telepon : (021) 84311162

E-mail : rajapers@rajagrafindo.co.id <http://www.rajagrafindo.co.id>

Perwakilan:

Jakarta-16956 Jl. Raya Leuwilinggung No. 112, Kel. Leuwilinggung, Kec. Tapos, Depok, Telp. (021) 84311162. **Bandung**-40243, Jl. H. Kurdi Timur No. 8 Komplek Kurdi, Telp. 022-5206202. **Yogyakarta**-Perum. Pondok Soragan Indah Blok A1, Jl. Soragan, Ngestiharjo, Kasihan, Bantul, Telp. 0274-625093. **Surabaya**-60118, Jl. Rungkut Harapan Blok A No. 09, Telp. 031-8700819. **Palembang**-30137, Jl. Macan Kumbang III No. 10/4459 RT 78 Kel. Demang Lebar Daun, Telp. 0711-445062. **Pekanbaru**-28294, Perum De' Diandra Land Blok C 1 No. 1, Jl. Kartama Marpoyan Damai, Telp. 0761-65807. **Medan**-20144, Jl. Eka Rasmi Gg. Eka Rossa No. 3A Blok A Komplek Johor Residence Kec. Medan Johor, Telp. 061-7871546. **Makassar**-90221, Jl. Sultan Alauddin Komp. Bumi Permata Hijau Bumi 14 Blok A14 No. 3, Telp. 0411-861618. **Banjarmasin**-70114, Jl. Bali No. 31 Rt 05, Telp. 0511-3352060. **Bali**, Jl. Imam Bonjol Gg 100/V No. 2, Denpasar Telp. (0361) 8607995. **Bandar Lampung**-35115, Perum. Bilabong Jaya Block B8 No. 3 Susunan Baru, Langkapura, Hp. 081299047094.

PRAKATA

Terlebih dahulu penulis ucapkan puji syukur kepada Tuhan Yang Maha Esa sehingga buku ini dapat selesai dan sampai di tangan pembaca yang terhormat. Buku ini disusun salah satunya untuk mengisi kekosongan referensi dalam pembelajaran Audit Pengolahan Data Elektronik, yang diharapkan dapat menjadi acuan pembelajaran selama satu semester. Buku ini dimulai terlebih dahulu dengan pemahaman pengolahan data elektronik yang dilanjutkan dengan kerangka audit dan diakhiri dengan beberapa contoh audit dalam Perusahaan.

Penghargaan dan ucapan terima kasih berikutnya penulis sampaikan kepada Ibu Istianingsih Sastrodihardjo, M.S.Ak., CA., CSRS., CSRA., CMA., CBV., CACP., atas segala bentuk dukungan dan perspektif baik akademisi maupun praktisi. Kemudian, terima kasih kami sampaikan kepada Maria Fatima, S.T., yang sudah berkontribusi aktif secara teknis dalam penyusunan buku ini.

Akhirnya, Penulis menyadari bahwa buku ini masih memerlukan peningkatan secara berkelanjutan sehingga sekiranya Penulis mengharapkan masukan yang membangun agar buku ini dapat terus bermanfaat bagi para Pembaca.

Tabanan, Bali 2021
Aloysius Harry Mukti

dummy

DAFTAR ISI

PRAKATA	v
DAFTAR ISI	vii
BAB 1 PEMAHAMAN MENGENAI PENGOLAHAN DATA ELEKTRONIK	1
BAB 2 PENGENDALIAN INTERN PADA SISTEM PDE	13
A. Pengendalian Umum	13
B. Pengendalian Perancangan Sistem dan Dokumentasi	14
C. Pengendalian <i>Hardware</i> dan <i>Software</i> Sistem	15
D. Metodologi untuk Memenuhi Standar Pekerjaan Lapangan	16
BAB 3 PENGENDALIAN INTERNAL SISTEM INFORMASI	21
A. Pendahuluan	21
B. Definisi Pengendalian Internal	22

BAB 4	<i>CONTROL OBJECTIVES FOR INFORMATION AND RELATED TECHNOLOGY (COBIT)</i>	29
	A. Ruang Lingkup	29
	B. Tujuan dan Manfaat	29
	C. Definisi COBIT	31
	D. Sejarah Perkembangan COBIT	31
	E. Kerangka Kerja COBIT	32
BAB 5	TATA KELOLA DAN MANAJEMEN TI PERUSAHAAN	39
BAB 6	<i>AUDIT ELECTRONIC DATA PROCESSING</i>	49
	A. Pengertian <i>Auditing</i>	49
	B. Pengertian Audit Sistem Informasi	49
	C. Dampak Fungsi Audit Sistem Informasi Pada Suatu Organisasi	50
	D. Kenapa Organisasi Perlu Melakukan Audit dan Pengendalian Terhadap SI	51
	E. Pendekatan Audit SI	55
BAB 7	TAHAPAN AUDIT SISTEM INFORMASI	57
	A. Tahapan Audit	57
	B. Pengumpulan Fakta	58
BAB 8	COBIT DAN PEDOMAN AUDIT	61
	A. Pendahuluan	61
	B. Kebutuhan Proses Bisnis	61
	C. Pedoman Manajemen COBIT	62

BAB 9	STANDAR PROFESI AUDIT SISTEM INFORMASI	71
	A. Pendahuluan	71
	B. ISACA	73
	C. IASII	76
	D. Acuan Tata Kelola di Indonesia	78
	E. Struktur dan Peran Tata-kelola	80
BAB 10	LINGKUP PROSES TATA KELOLA	85
	A. Perencanaan Sistem	85
	B. Manajemen Belanja/Investasi	89
	C. Realisasi Sistem	92
	D. Pengoperasian Sistem	95
	E. Pemeliharaan Sistem	99
	F. Mekanisme Proses Tata-kelola	102
	G. Monitoring dan Evaluasi	104
BAB 11	TEKNIK AUDIT DENGAN MICROSOFT EXCEL	107
BAB 12	PEMBAHASAN AUDIT PIUTANG	109
	A. Deskripsi Piutang	109
	B. Prinsip Akuntansi Piutang	111
	C. Tujuan Pemeriksaan (<i>Audit Objectives</i>) Piutang	111
BAB 13	AUDIT SALDO PIUTANG USAHA	115
	A. Piutang Usaha	115
	B. Prinsip Akuntansi Piutang Usaha	115
	C. Asersi Manajemen Pada Piutang Usaha	116
	D. Tujuan Audit	116

E. Program Pengujian Substantif Pada Piutang Usaha	116
F. Rasio-rasio pada Piutang Usaha	117
G. Pengujian Terinci Atas Saldo	117
H. Konfirmasi Pada Piutang Usaha	117
I. Jenis Konfirmasi yang Lazim Digunakan	118
J. Surat Representasi mengenai Piutang Usaha	119
BAB 14 AUDIT SIKLUS PIUTANG PADA PERUSAHAAN DAGANG	121
A. Tujuan Audit	121
B. Memperkirakan Risiko Pengendalian yang Direncanakan Penjualan	122
DAFTAR PUSTAKA	129
BIODATA PENULIS	131

1

PEMAHAMAN MENGENAI PENGOLAHAN DATA ELEKTRONIK

Pemahaman Mengenai Pengolahan Data Elektronik

1. Definisi Komputer dan Pengolahan Data

Komputer adalah serangkaian atau sekelompok mesin elektronik yang terdiri dari ribuan bahkan jutaan komponen yang dapat saling bekerja sama, serta membentuk sebuah sistem kerja yang rapi dan teliti untuk mengolah informasi menurut prosedur yang telah dirumuskan, menerima input, mengolah input, memberikan informasi, menggunakan suatu program yang tersimpan di memori komputer, dan dapat menyimpan program dan hasil pengolahan, serta bekerja secara otomatis.

Pada mulanya pengolahan informasi hampir eksklusif berhubungan dengan masalah aritmatika, tetapi komputer modern dipakai untuk banyak tugas yang tidak hanya berhubungan dengan matematika.

Data adalah kumpulan kejadian yang diangkat dari suatu kenyataan, penggambaran fakta, pengertian instruksi yang dapat disampaikan dan diolah oleh manusia atau mesin yang berupa angka-angka, huruf-huruf atau simbol-simbol khusus atau gabungan darinya. Data mentah masih belum bisa bercerita banyak, sehingga perlu diolah lebih lanjut.

Pengolahan data (*Data Processing*) adalah manipulasi pengubahan atau transformasi dari data, simbol-simbol seperti nomor dan huruf

ke dalam bentuk yang lebih berguna atau lebih berarti berupa suatu informasi untuk tujuan peningkatan kegunaannya.

Informasi adalah hasil dari kegiatan pengolahan data yang memberikan bentuk yang lebih berarti dari suatu kejadian.

Sistem Pengolahan Data adalah adalah sistem yang melakukan pengolahan data. Contoh: sistem pengolahan data penjualan, sistem pengolahan data pegawai dan lain-lain.

Pengolahan data yang diolah dengan menggunakan komputer dikenal dengan Pengolahan Data Elektronik (PDE) atau *Elektronik Data Processing* (EDP).

Jadi Pengolahan Data Elektronik (PDE) atau adalah manipulasi dari data ke dalam bentuk yang lebih berarti berupa suatu informasi dengan menggunakan suatu alat elektronik, yaitu komputer.

2. Karakteristik Pengolahan Data Elektronik

a) Kompleksitas Teknis

Sistem PDE dapat ditentukan menurut kompleksitas teknisnya dan sejauh mana sistem PDE digunakan dalam organisasi. Sistem yang tidak kompleks dapat dibuat kompleks melalui salah satu atau kombinasi dari beberapa cara berikut ini.

- 1) Pemrosesan *on-line*: memungkinkan akses langsung ke dalam komputer. Transaksi-transaksi dimasukkan langsung ke dalam sistem sehingga *master file* dimutakhirkan pada saat entri dibuat daripada ditangguhkan seperti pada basis batch.
- 2) Sistem komunikasi: menghubungkan komputer secara langsung dengan para pemakai di seluruh dunia.
- 3) Pemrosesan yang terdistribusi: fungsi komputer disebar di antara beberapa CPU yang tersebar secara geografis dan dihubungkan oleh suatu sistem komunikasi.
- 4) Manajemen *data base*: untuk pemakaian file secara efisien dan dapat memutakhirkan file secara terus menerus, yaitu dengan cara menyortir secara fisik setiap elemen dan data hanya sekali dan pada waktu aplikasi komputer diproses datanya diformat ke dalam struktur file yang diinginkan.

- 5) Sistem operasi yang kompleks: memungkinkan berbagai fungsi dijalankan secara simultan.

b) Luas Pemakaian

Keluasan pemakaian PDE dalam suatu sistem juga berkaitan dengan kompleksitasnya. Biasanya bila lebih banyak fungsi perusahaan dan akuntansi dilaksanakan oleh komputer, maka sistemnya harus menjadi kompleks agar dapat menampung kebutuhan-kebutuhan pemrosesan. Cara agar sistem dapat menjadi kompleks ialah dengan menambah jumlah siklus transaksi yang dikomputerisasikan.

3. Komponen Sistem PDE

Ada empat komponen sistem PDE, yaitu:

a) Perangkat keras (*hardware*) komputer

Hardware merupakan peralatan fisik yang digunakan dalam sistem PDE. Konfigurasi *hardware* berisi lima komponen, yaitu:

- 1) *Central Processing Unit* (CPU).
- 2) Peralatan *input* (*input device*).
- 3) Peralatan *output*.
- 4) Peralatan komunikasi komputer.
- 5) *Secondary storage*.

b) Perangkat lunak (*software*) komputer

Perangkat lunak komputer yang terkait dengan sistem PDE adalah *system software* dan *application software*. Perangkat lunak sistem terdiri dari:

- 1) Sistem operasi.
- 2) Program *utility*.
- 3) *Compilers dan assemblers*.
- 4) Sistem manajemen basis data atau *database management system*.

c) Metode pengorganisasian data

Metode organisasi data merupakan cara bagaimana data diorganisasi dalam *file* komputer. Ada dua jenis metode pengorganisasian data yang dapat digunakan, yaitu:

1) *Traditional File Method*

Pada metode ini, *master file* dan *file* transaksi dipisahkan untuk setiap aplikasi akuntansi atas siklus transaksi yang berbeda.

2) *Database Method*

Database method merupakan organisasi data yang didasarkan pada kemampuan data dalam *file* untuk diakses langsung oleh berbagai program aplikasi.

d) Metode pemrosesan data

Ada tiga jenis metode pemrosesan data yang dapat digunakan, yaitu:

1) *Batch Entry/Batch Processing*

Pada metode *batch entry/batch processing* data transaksi yang ada dikumpulkan dalam suatu batch atau kelompok. Setelah itu, data yang ada dalam kelompok tersebut dimasukkan sekaligus ke dalam komputer untuk diproses bersama-sama. Pengolahan data menggunakan *batch processing*, dilakukan dalam dua bentuk yang berbeda yang terletak pada urutan datanya. Ada dua jenis pengolahan data sesuai dengan urutan data yaitu:

- i) Data diproses secara urut seperti urutan data dalam *file*. Pada cara ini, transaksi yang terjadi perlu disortir ke dalam urutan yang sesuai dengan urutan data dalam *file*. Setelah itu pengolahan data dapat dilaksanakan.
- ii) Data diproses secara urut seperti urutan transaksi yang terjadi. Pada cara ini, transaksi yang terjadi tidak perlu disortir terlebih dahulu karena transaksi yang ada akan diproses sesuai urutan transaksi.

2) *On-Line Entry/Batch Processing*

Pada metode *on-line entry/batch processing*, data transaksi yang terjadi langsung dimasukkan melalui terminal, tetapi tidak langsung diproses. Data yang dimasukkan melalui terminal, disimpan terlebih dahulu dalam suatu *file* transaksi menunggu saat pemrosesan. Validitas transaksi akan diverifikasi terlebih dahulu sebelum dicatat dalam file transaksi. Pengolahan data yang menggunakan *batch processing*, dilakukan sekaligus oleh komputer.

Metode *on-line entry/batch processing* dapat dibedakan menjadi dua cara, yaitu:

- i) Pengecekan validitas dilakukan dengan menggunakan data referensi yang ada dalam file.
 - ii) Pengecekan validitas dilakukan dengan menggunakan program-program yang berisi nilai-nilai tertentu.
- 3) *On-Line Entry /On-Line Processing*

Pada metode *on-line entry/on-line processing* data transaksi yang terjadi langsung dimasukkan melalui terminal untuk langsung di proses. Terminal tidak hanya merupakan alat input data, tetapi juga merupakan alat *output* data. Terminal merupakan alat *output* data karena hasil pengolahan data transaksi yang dimasukkan, dapat segera tampak pada layar komputer. Begitu data dimasukkan melalui terminal, validitas transaksi akan langsung diverifikasi. Apabila data tersebut valid maka data langsung diproses. Apabila data tersebut tidak *valid*, maka data tidak diproses, dan kesalahan yang terjadi akan disampaikan melalui tampilan layar komputer

4. Perbedaan Antara Sistem PDE dan Sistem Manual

Suatu organisasi dalam menjalankan kegiatannya perlu melakukan mekanisme pelaporan keuangan kepada pihak-pihak yang berkepentingan baik untuk internal perusahaan maupun kepada pihak-pihak di luar perusahaan. Suatu organisasi juga perlu memastikan efektivitas dan efisiensi kegiatan-kegiatan operasionalnya. Organisasi juga wajib mematuhi segala peraturan atau ketentuan yang mengikat aktivitas organisasi tersebut. Usaha untuk menilai keandalan laporan keuangan, efektivitas dan efisiensi kegiatan, serta kepatuhan terhadap peraturan inilah area-area yang menjadi cakupan *auditing*. Dari berbagai area *auditing* itulah akhirnya muncul istilah-istilah seperti *financial audit*, *operational audit*, dan *compliance audit*. Arens mendefinisikan *auditing* sebagai suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti-bukti secara objektif berdasarkan asersi-aseri kegiatan ekonomi suatu entitas dan menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-aseri tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan selanjutnya mengomunikasikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan.

Kegiatan ekonomi satu entitas tersebut mengalami perubahan seiring dengan kemajuan teknologi. Perubahan-perubahan juga terjadi dalam pengolahan data yang dilakukan organisasi. Menurut Gore dan Stubbe (1979) tahap awal pengolahan data dilakukan melalui sistem manual dengan menggunakan pena atau tinta, selanjutnya pengolahan data dilakukan secara mekanik dengan alat bantu semacam kalkulator dan register kas, tahap berikutnya adalah sistem pengolahan data secara elektro mekanis dengan menggunakan listrik pada berbagai macam mesin penghitungan dan mesin pembukuan termasuk mesin-mesin pelubang kartu, tahap terakhir adalah sistem pengolahan data secara elektronik dengan bantuan komputer. Tahap terakhir inilah yang sering disebut dengan Pengolahan Data Elektronik (PDE) atau *Electronic Data Processing* (EDP). Basalamah (2008) Mengartikan PDE sebagai serangkaian kegiatan dengan menggunakan komputer untuk mengubah informasi yang masih mentah (data) menjadi informasi yang berguna yang sesuai dengan tujuannya. Rangkaian kegiatan pengolahan data tersebut terdiri dari lima bagian, yaitu: *inputting*, *storing*, *processing*, *outputting*, dan *controlling*.

Lingkup pengertian *auditing* PDE ditafsirkan berbeda oleh beberapa penulis. Weber menyatakan bahwa *auditing* PDE *sama dengan auditing sistem informasi* yaitu suatu proses pengumpulan dan penilaian bukti untuk menentukan apakah suatu sistem komputer melindungi aktiva, mempertahankan integritas data, serta memungkinkan bagi tercapainya tujuan organisasi secara efektif dan penggunaan sumber daya secara efisien. Pengertian *auditing* sistem informasi di atas lebih memfokuskan pada pemeriksaan terhadap aktivitas komputer atau PDE sehingga cenderung kepada audit operasional. Sedangkan Basalamah (2008) mengartikan *auditing* PDE sebagai audit terhadap informasi yang dihasilkan dari lingkungan yang terkomputerisasi. Dari pengertian *auditing* PDE yang terakhir ini (yang selanjutnya dijadikan dasar pembahasan) sebenarnya ada kesamaan antara *auditing* PDE dengan audit terhadap organisasi yang tidak mengolah datanya dengan menggunakan komputer atau sering disebut dengan audit konvensional.

Definisi *auditing*, auditor, dan jenis audit tidak dibedakan antara *auditing* PDE dengan *auditing* konvensional. Demikian juga mengenai tujuan audit, opini auditor, dan standar yang digunakan adalah sama di antara kedua jenis *auditing* tersebut. Tetapi ada karakteristik khusus

yang membedakan antara *auditing* PDE dengan konvensional. Tahap-tahap yang dijalankan dalam audit juga mempunyai sedikit perbedaan. Secara ringkas dijelaskan dalam tabel berikut:

Tabel 1.1 Perbedaan Audit PDE dan Manual

SEGI	AUDIT KOMPUTER (AUDIT PDE)	AUDIT MANUAL (KONVENSIONAL)
Audit Nature	a. Dokumen tidak dapat dilihat. b. Proses langsung masuk komputer dan terjadi secara otomatis. c. Secara serentak memenuhi beberapa tujuan.	a. Dapat dilihat b. Dilakukan secara manual dan tidak otomatis mempengaruhi laporan. c. Tidak secara serentak
Waktu yang Dibutuhkan	Lebih cepat.	Lebih lama
Sifat Kesalahan	Bersifat berutang karena proses pengolahan transaksi dilakukan dengan bantuan komputer.	Kesalahan tidak terjadi berutang.
Audit Trail	Penggunaan computer akan mengurangi bahkan menghilangkan <i>audit trail</i> .	<i>Audit trail</i> nya terlihat secara fisik bahkan kadang diarsipkan.
Proses audit	Tidak sekuensial	Sekuensial
Pemisahan Tugas	Sering tidak ada pemisahan tugas	Ada pemisahan tugas
Ketergantungan pada hardware dan software	Tergantung	Tidak tergantung
Risiko audit	Lebih tinggi	Lebih rendah
Pengendalian intern	Selain <i>general contro</i> , audit EDP juga menekankan kepada <i>application control</i> .	Lebih menekankan kepada <i>general control</i>
Keahlian auditor	Diperlukan keahlian di bidang komputer (PDE)	Tidak diperlukan keahlian di bidang komputer (PDE)
Audit Evidence	Lebih sulit dan rumit	Lebih mudah.
Cara Audit	Cara dalam mengaudit - <i>Audit around the computer</i> - <i>Audit through the computer</i> - <i>Audit with the computer</i>	Melakukan pemeriksaan berdasarkan bukti fisik (dokumen/ bukti) yang dimiliki perusahaan dengan melakukan beberapa teknik seperti konfirmasi, wawancara, prosedur analitis, dsb.

5. Kelebihan dan Kekurangan Sistem PDE Dibandingkan dengan Sistem Manual

Metode pengelolaan data dengan sistem PDE mempunyai beberapa kelebihan dan juga mempunyai beberapa kelemahan antara lain:

- a) Kelebihan sistem PDE yang berkaitan dengan *auditing*:
 - 1) Sistem PDE dapat memberikan konsistensi yang lebih baik dalam pemrosesan data daripada sistem manual.
 - 2) Sistem ODE dapat memberikan laporan akuntansi yang lebih tepat waktu dan lebih efektif untuk pengawasan dan penelaahan operasi daripada sistem manual.
 - 3) Sistem PDE dapat mencegah kesalahan perhitungan dan penulisan data transaksi yang sering terjadi pada sistem manual.
 - 4) Pada sistem PDE ada fungsi pengendalian yang dimasukkan secara *built up* ke dalam komputer. Misalkan adanya password. Hal ini tidak terdapat pada sistem manual.
- b) Kelemahan Sistem PDE:
 - 1) Sistem PDE menghasilkan jejak transaksi yang terbatas dibandingkan sistem manual. Jejak transaksi untuk keparluan audit hanya tersedia untuk jangka waktu yang pendek.
 - 2) Lebih sedikit bukti dokumenter mengenai kinerja prosedur pengendalian pada sistem PDE daripada sistem manual.
 - 3) Informasi pada sistem PDE kurang *visible* atau sulit dilihat daripada sistem manual.
 - 4) Pengurangan campur tangan manusia dalam sistem PDE dapat mengakibatkan tersembunyinya kesalahan yang sebenarnya dapat diamati dalam sistem manual.
 - 5) Informasi dalam sistem PDE lebih rawan terhadap kerusakan fisik dibandingkan sistem manual.
 - 6) Berbagai fungsi dapat terkonsentrasikan dalam sistem PDE sehingga mengurangi pemisahan tugas dan wewenang. Hal ini dapat berakibat sistem PDE lebih rentan dari sisi pengendalian dibandingkan sistem manual.

- 7) Perubahan sistem dalam sistem PDE lebih sulit diimplementasikan dalam dikendalikan daripada sistem manual.
- 8) Pada sistem PDE, lebih banyak orang yang dapat mengakses sistem daripada sistem manual.

6. Faktor-faktor yang Perlu Dipertimbangkan Dalam Pengauditan Sistem PDE

Menurut IAPI (SPAP seksi 327.8-16) faktor-faktor yang harus dipertimbangkan dalam penggunaan Teknik Audit Berbantuan Komputer (TABK) adalah:

- a) Pengetahuan, keahlian, dan pengalaman komputer yang dimiliki oleh auditor.
- b) Tersedianya TABK dan fasilitas komputer yang sesuai. Auditor harus mempertimbangkan tersedianya TABK, kesesuaian fasilitas komputer dan sistem akuntansi serta *file* berbasis komputer yang diperlukan. Auditor dapat merencanakan untuk menggunakan fasilitas komputer yang lain bila penggunaan TABK atas komputer entitas dianggap tidak ekonomis atau tidak praktis untuk dilakukan—sebagai contoh, karena adanya ketidaksesuaian antara program paket yang digunakan oleh auditor dengan komputer entitas. Kerja sama dari karyawan entitas dapat diperoleh untuk menyediakan fasilitas pengolahan pada waktu yang tepat, untuk membantu seperti memuat dan menjalankan TABK. Ke dalam sistem entitas, dan menyediakan *copy file* data dalam format yang dikehendaki oleh auditor.
- c) Ketidakpraktisan pengujian manual.

Banyak sistem akuntansi terkomputerisasi dalam melaksanakan tugas tertentu tidak menghasilkan bukti yang dapat dilihat. Dalam keadaan ini, tidaklah praktis bagi auditor untuk melakukan pengujian secara manual. Tidak adanya bukti yang dapat dilihat dapat terjadi pada berbagai tahap proses akuntansi—seperti:

- 1) Dokumen masukan dapat tidak ada bila order penjualan dimasukkan ke dalam sistem secara *on-line*. Di samping itu, transaksi akuntansi, seperti perhitungan potongan harga dan

bunga, dapat dipicu dengan program komputer tanpa otorisasi yang dapat dilihat untuk setiap transaksi secara individual.

- 2) Sistem dapat tidak menghasilkan jejak audit (*audit trail*) yang dapat dilihat untuk transaksi yang diolah melalui komputer. Surat penyerahan barang dan faktur dari pemasok dapat ditandingkan dengan suatu program komputer. Di samping itu, prosedur pengendalian program, seperti pengecekan batas kredit pelanggan, dapat menyediakan bukti yang dapat dilihat hanya atas dasar penyimpangan. Dalam hal ini, tidak terdapat bukti yang dapat dilihat bahwa semua transaksi telah diolah.
- d) Laporan keluaran dapat tidak diproduksi oleh sistem. Sebagai tambahan, suatu laporan tercetak dapat hanya berisi total ringkasan sementara rincian yang mendukung laporan tersebut tetap ditahan dalam *file* komputer.
- 1) Efektivitas dan efisiensi
Efektivitas dan efisiensi prosedur audit dapat ditingkatkan melalui penggunaan TABK dalam memperoleh dan mengevaluasi bukti audit-seperti:
 - 2) Beberapa transaksi dapat diuji lebih efektif untuk tingkat biaya yang sama dengan menggunakan komputer untuk memeriksa semua atau lebih banyak transaksi dibandingkan dengan jika dilaksanakan secara manual.
 - 3) Dalam penerapan prosedur analitik, transaksi atau saldo akun dapat *di-review* dan dicetak laporannya untuk pos-pos yang tidak biasa dengan cara yang lebih efisien dengan menggunakan komputer bila dibandingkan dengan cara manual.
 - 4) Penggunaan TABK dapat membuat prosedur pengujian substantif tambahan lebih efisien daripada jika auditor meletakkan kepercayaan atas pengendalian dan pengujian pengendalian yang bersangkutan.
Masalah yang berhubungan dengan efisiensi yang perlu dipertimbangkan oleh auditor meliputi:
 - i. Waktu untuk merencanakan, merancang, melaksanakan, dan mengevaluasi TABK.
 - ii. Jam asisten dan *review* teknis.

- iii. Perancangan dan pencetakan formulir (seperti konfirmasi).
- iv. Pencatatan masukan ke dalam sistem komputer dan verifikasinya.
- v. Waktu pemakaian komputer.

Dalam mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu TABK, auditor dapat mempertimbangkan daur hidup aplikasi TABK. Perencanaan mula-mula, perancangan, dan pengembangan suatu TABK biasanya akan memberikan manfaat terhadap audit periode berikutnya.

Saat pelaksanaan.

File komputer tertentu, seperti *file* transaksi rinci, sering kali ditahan hanya untuk jangka waktu pendek, dan mungkin tidak disediakan dalam bentuk yang dapat dibaca oleh mesin pada saat diperlukan oleh auditor. Jadi, auditor akan memerlukan pengaturan untuk mempertahankan data yang dibutuhkannya, atau ia dapat mengubah saat pekerjaannya memerlukan data tersebut.

Jika waktu yang tersedia untuk melaksanakan audit terbatas, auditor dapat merencanakan penggunaan TABK karena program tersebut akan dapat memenuhi persyaratan waktu lebih baik dibandingkan dengan prosedur lain.

dummy

2

PENGENDALIAN INTERN PADA SISTEM PDE

Pengendalian dalam sistem PDE mencakup prosedur-prosedur manual dan prosedur yang dirancang dalam program komputer. Prosedur pengendalian manual dan program komputer terdiri dari pengendalian umum dan pengendalian aplikasi.

A. Pengendalian Umum

Pengendalian umum merupakan pengendalian menyeluruh yang berdampak terhadap lingkungan PDE. Pengendalian Umum berhubungan dengan keseluruhan bagian sistem PDE. Ada empat (4) jenis pengendalian umum dalam sistem PDE, yaitu:

a) Pengendalian organisasi dan operasi

Pada sistem PDE komputerlah yang melakukan penjualan, dan melaksanakan posting. Oleh karena itu, perlu pengendalian khusus pada sistem PDE. Fungsi-fungsi pada departemen PDE meliputi:

- 1) Manajer departemen PDE
- 2) Analisis sistem
- 3) Pemrogram
- 4) Operator komputer
- 5) Pustakawan (librarian)

- 6) Kelompok pengendalian data
- 7) Administratur database

B. Pengendalian Perancangan Sistem dan Dokumentasi

Pengendalian ini merupakan bagian integral dari metode pemisahan otoritas dan tanggung jawab yang memadai. Pengendalian pengembangan sistem berkaitan dengan pengevaluasian sistem baru, pengendalian perubahan program, dan prosedur dokumentasi. Hal-hal yang harus diperhatikan dalam pengembangan sistem adalah:

- a) Pengembangan sistem harus melibatkan departemen lain seperti pemakai sistem PDE, departemen akuntansi, dan auditeo intern.
- b) Setiap tahap pengembangan sistem harus ditelaah dan disetujui oleh departemen pemakai dan manajemen.
- c) Pegujian sistem yang dikembangkan, harus melibatkan kerja sama antara departemen PDE, dan departemen pemakai.
 - 1) Sistem yang baru harus disetujui oleh manajer PDE, administrator database, pemakai dan manajemen, sebelum diimplementasikan pada operasi normal.
 - 2) Perubahan-perubahan program harus disetujui sebelum diimplementasikan untuk menentukan apakah perubahan-perubahan program tersebut telah diautorisasi, diuji, dan didokumentasikan.

Auditor menggunakan dokumentasi untuk menghasilkan sumber informasi untuk mengenai menghasilkan sumber informasi utama mengenai aliran transaksi melalui sistem dan pengendalian akuntansi terkait. Dokumentasi meliputi:

- a) Deskripsi dan diagram alur dari sistem dan program.
- b) Instruksi operasi bagi operator komputer.
- c) Prosedur pengendalian yang telah dijalankan dengan lebih baik oleh operator dan pemakai sistem.
- d) Deskripsi dan sampel *input* data dan *output* yang diperlukan.

C. Pengendalian *Hardware* dan *Software* Sistem

Pengendalian akses untuk mencegah penggunaan peralatan PDE, file data, dan program komputer tanpa otoritas. Ada tiga katagori pengendalian yang terkait erat dengan penjagan peralatan PDE, data dan program. Ketiga katagori pengendalian tersebut, meliputi:

a) Pengendalian fisik

Pengendalian fisik berkaitan dengan perlindungan fasilitas komputer. Pengendalian ini dilakukan dalam bentuk:

- 1) Pemberian kunci pada pintu ruang.
- 2) Pemberian kunci pada terminal komputer.
- 3) Penyimpanan file data dan *software* pada tempat yang aman agar tidak rusak atau hilang.

b) Pengendalian akses

Pengendalian akses dilakukan untuk memastikan bahwa hanya orang yang berhak dan berwenang saja yang dapat menggunakan peralatan komputer, dan mengakses data atau program. Pengendalian ini dapat dilakukan dalam bentuk pemberian password pada komputer. Prosedur backup dan pemulihan. Pengendalian backup dan pemulihan dapat dilakukan perusahaan untuk mencegah hilangnya data atau program. Backup merupakan salinan suatu file data atau program. Backup sebaiknya disimpan di tempat terpisah dari file asli. Dengan demikian, apabila terjadi kebakaran yang menghancurkan file asli, maka file *backup* tetap ada.

c) Pengendalian Aplikasi

Pengendalian aplikasi merupakan pengendalian khusus atas aplikasi akuntansi, seperti pemrosesan penjualan atau penerimaan kas, pemrosesan gaji dan upah karyawan dan sebagainya. Pengendalian aplikasi berkaitan erat dengan tugas-tugas khusus yang dilaksanakan oleh sistem PDE. Ada tiga jenis pengendalian aplikasi dalam sistem PDE, yaitu:

1) Pengendalian Input

Pengendalian ini merupakan pengendalian prosedural yang perlu untuk menangani data dari luar komputer atau data input. Pengendalian input meliputi pengendalian terhadap:

- i. Autorisasi.
 - ii. Pelaksanaan konversi data masukan.
 - iii. Koreksi kesalahan.
- 2) Pengendalian Pemrosesan
- Pengendalian pemrosesan dirancang untuk memberikan keyakinan memadai bahwa pemrosesan bukti kas keluar yang salah dihentikan dan tidak dilakukan koreksi, maka akun kas akan overstated. Pengendalian pemrosesan meliputi:
- i. *Batch control*
 - ii. Pengujian urutan
 - iii. Pengujian batas kewajaran
 - iv. Laporan master file
 - v. Pengujian penjumlahan mendatar
- 3) Pengendalian *Output*
- Pengendalian *output* bertujuan untuk memastikan ketepatan dan kebenaran hasil pemrosesan, dan hanya personel yang mempunyai otoritas yang menerima *output*-nya. Pengendalian keluaran dapat dilaksanakan dengan:
- i. Rekonsiliasi antara total *output* yang dihasilkan program komputer, dengan total input dan pemrosesan yang dihasilkan departemen yang memberikan data input bagi PDE.
 - ii. Perbandingan mendetail antara data *output* dengan dokumen sumber
 - iii. Penelaahan visual.
- Pengendalian distribusi *output* dapat dilakukan dengan mengadakan password sehingga hanya yang berwenang saja yang dapat mengetahui dan mengakses suatu *output* PDE.

D. Metodologi untuk Memenuhi Standar Pekerjaan Lapangan

Standar pekerjaan lapangan kedua mengharuskan auditor untuk menghimpun pemahaman struktur pengendalian intern klien.

Metodologi yang digunakan dalam sistem PDE secara konseptual sama dengan sistem manual.

1. Perencanaan Audit

Standar pekerjaan lapangan yang pertama dari SPAK menyatakan bahwa pekerjaan audit harus direncanakan dengan sebaik-baiknya. Perencanaan memungkinkan auditor dapat melaksanakan audit secara efisien dengan biaya yang memadai, serta memungkinkan bagi auditor untuk menghindari kesalahpahaman yang mungkin timbul dengan pihak-pihak yang diaudit.

AICPA memasukkan perencanaan ini dalam tahap penelaahan pendahuluan. Penelaahan ini bertujuan untuk memperoleh pemahaman mengenai sistem akuntansi baik berbasis elektronik maupun non elektronik melalui unsur-unsur tersebut:

- a) Arus transaksi dan keluaran yang signifikan
Tujuannya adalah auditor dapat merancang dan menerapkan prosedur-prosedur yang sesuai untuk menelaah dan menilai pengendalian akuntansi.
- b) Sejauh mana penggunaan komputer dalam aplikasi akuntansi
Agar dapat memahami sejauh mana PDE digunakan dalam aplikasi akuntansi, maka auditor harus mempertimbangkan.
 - 1) Jumlah dan jensi transaksi yang diproses.
 - 2) Nilai total rupiah setiap jenis transaksi.
 - 3) Sifat dan sampai sejauh mana pengolahan menggunakan PDE, termasuk yang dilaksanakan oleh program komputer.
 - 4) Pembagian arus transaksi antara aktivitas PDE dengan non PDE.
- c) Struktur dasar dari pengendalian akuntansi, baik pengendalian bagian PDE maupun pengendalian bagian pengguna. Auditor harus memperhatikan hal-hal berikut ini.
 - 1) Pengendalian yang ada.
 - 2) Pembagian tanggung jawab terhadap pengendalian di dalam sistem antara bagian PDE dan non PDE.

- 3) Hubungan antara pengendalian berdasarkan PDE maupun non PDE.
- 4) Sifat, sejauh mana dan tersedianya informasi yang memberikan jejak audit.

Metode yang digunakan untuk memperoleh pemahaman mengenai sistem akuntansi adalah dengan kuesioner dan wawancara, observasi, penelaahan terhadap dokumentasi; menarasir transaksi-transaksi, kuesioner pengendalian serta daftar pengujian.

Secara umum penelaahan pendahuluan terdiri menjadi tiga tahapan, yaitu pengumpulan data umum, identifikasi terhadap aplikasi keuangan, dan penyiapan rencana pemeriksaan.

Pada tahapan pengumpulan data umum auditor bermaksud mengumpulkan informasi yang bersifat umum seperti struktur organisasi satuan usaha, bagan perkiraan yang ada, *hardware* dan *software* yang digunakan, termasuk bagan alir (*flowchart*), prosedur-prosedur yang ada serta pengamanan fisik yang dilakukan. Berdasarkan informasi umum tersebut, seharusnya auditor dapat menentukan masalah-masalah penting yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan audit, seperti banyak waktu yang diperlukan, para personel dan kecakapan yang diperlukan untuk melaksanakan pekerjaan audit, serta kapan suatu pekerjaan audit harus dilaksanakan (penjadwalan).

Pada tahapan indentifikasi terhadap aplikasi keuangan yang dapat ditentukan dengan mempertimbangkan banyak hal seperti:

- a) Keinginan dari pimpinan objek pemeriksaan, yang ditentukan dalam surat penugasan.
- b) Kemungkinan terjadinya *potential error*.
- c) Histori keuangan di masa lalu.

Setelah tahapan di atas dilaksanakan, maka auditor dapat menyusun rencana audit antara lain meliputi lingkup audit, uraian mengenai prosedur dan pengendalian PDE yang ada, pengaruh kekuatan dan kelemahan pengendalian aplikasi yang ada, pengujian ketaatan yang mungkin dilakukan.

Dalam perencanaan ini auditor dapat menggunakan komputer untuk melakukan:

- 1) Perancangan audit program.
- 2) Pengembangan kuesioner pengendalian internal.
- 3) Pelaksanaan analisis terhadap risiko satuan usaha yang tengah diaudit.
- 4) Pelaksanaan analisis atas data keuangan.
- 5) Penjadwalan pekerjaan yang akan dilakukan dan biaya-biayanya.

2. Penghimpunan Pemahaman Struktur Pengendalian Intern

Pemahaman struktur pengendalian intern tersebut harus mencakup tiga elemen, yaitu: struktur pengendalian intern, pengendalian umum, dan pengendalian aplikasi. Auditor harus menilai rancangan pengendalian PDE dan menguji apakah sudah dijalankan dalam operasi.

Prosedur untuk menghimpun pemahaman semakin ekstensif bila auditor menggunakan strategi audit dengan pendekatan *lower assessed level of control risk*. Auditor harus menghimpun pemahaman yang cukup untuk memahami:

- a) Kelompok transaksi operasi entitas yang di proses dengan sistem PDE dan yang signifikan untuk laporan keuangan.
- b) Catatan akuntansi, dokumen pendukung, mesin readable information dan akun khusus dalam laporan keuangan yang mencakup pemrosesan dan laporan sistem PDE.
- c) Bagaimana computer digunakan dalam memproses data.
- d) Jenis salah saji potensial yang dapat terjadi

Pemahaman yang dihimpun tersebut harus didokumentasikan dalam kertas kerja.

3. Pengumpulan dan pengevaluasian bukti

Penggunaan komputer oleh auditan dalam proses bisnisnya bagi auditor menimbulkan pengaruh pada bagaimana bukti harus dikumpulkan dan dievaluasi.

- a) Mengumpulkan bukti mengenai keandalan sistem PDE adalah lebih kompleks, sehingga auditor harus memahami pengendalian internal di lingkungan PDE.

- b) Perkembangan teknologi pengendalian berubah dengan cepat, sehingga auditor harus menyesuaikan terhadap perkembangan tersebut dalam mengumpulkan bukti mengenai keandalan pengendalian.

Dalam evaluasi bukti Weber menyebutkan:

- 1) Meningkatnya kerumitan sistem PDE dan teknologi pengendalian internal maka auditor juga akan menjadi lebih sulit.
- 2) Untuk menilai keandalan sistem berdasarkan kekuatan dan kelemahan pengendalian sistem yang bersangkutan.
- 3) Kesalahan PDE yang berulang-ulang menambah beban bagi auditor untuk memastikan bahwa pengendalian dalam satuan usaha sudah memadai untuk mengamankan aktiva, integritas data, efektivitas dan efisiensi sistem serta memastikan pengendalian yang ada benar-benar ada dan berfungsi.

Untuk memperoleh informasi yang dapat digunakan oleh auditor dalam mengevaluasi pengendalian internal, yaitu:

- i. Penelaahan dokumentasi.
- ii. Interview dengan personel PDE dan departemen pengguna.
- iii. Melakukan pengamatan terhadap praktik-praktik yang dilakukan di dalam satuan usaha yang akan di audit.

3

PENGENDALIAN INTERNAL SISTEM INFORMASI

A. Pendahuluan

Pengendalian internal yang dimaksud merupakan sistem dan prosedur yang digunakan perusahaan untuk mencapai sasaran dan tujuan yang diinginkan. Sistem Pengendalian Internal juga merupakan suatu pengendalian atau pengawasan terhadap fungsi-fungsi atau bagian-bagian terkait, analisis laporan-laporan dan kebijakan dalam perusahaan termasuk stuktur organisasi yang dilakukan secara berkelanjutan. Kegiatan pada Sistem Pengendalian Internal dilakukan pada beberapa bagian yang terkait dengan fungsi pengendalian internal yang ada. Salah satu tujuan dari beberapa perusahaan yang pada umumnya bertujuan untuk menghasilkan laba yang optimal agar dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya, memajukan serta mengembangkan usahanya ke tingkat yang lebih tinggi. Untuk itu setiap perusahaan harus membuat keputusan bisnis yang baik. Keputusan bisnis tersebut dapat dilakukan dengan menggunakan sistem internal control untuk mengarahkan kegiatan operasional perusahaan.

Pengendalian internal berperan penting dalam perusahaan karena semakin besar dan banyaknya operasi pada perusahaan, juga karena pengendalian internal merupakan suatu metode dan prosedur yang secara langsung atau tidak langsung yang dapat meminimalkan segala

penyelewengan yang mungkin dapat merugikan perusahaan. Tujuan pengendalian internal ini dapat tercapai jika unsur-unsur pengendalian internal perusahaan itu terpenuhi dengan baik, agar pengendalian internal ini berjalan dengan efektif dan efisien. Diperlukan juga bagian tertentu bertugas untuk mengawasi dan mengevaluasi efektivitas dan efisiensi dalam pengendalian internal. Untuk menunjang keefektifan suatu pengendalian internal maka salah satu unsur yang penting adalah adanya suatu bagian dalam perusahaan yang bertugas menilai kelayakan dan keefektifan pengendalian internal yang ada dan menilai kualitas kegiatan yang telah dijalankan perusahaan.

B. Definisi Pengendalian Internal

Pengendalian intern ialah suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan komisaris, manajemen, dan personil satuan usaha lainnya, yang dirancang untuk mendapat keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan dalam hal keandalan pelaporan keuangan, kesesuaian dengan undang-undang dan peraturan yang berlaku, serta efektivitas dan efisiensi operasi.

- 1) Sistem Pengendalian Intern Menurut Ahli:
 - a) Mulyadi menyebutkan bahwa “sistem pengendalian intern meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijaksanaan manajemen.”
 - b) Romney and Steinbart (2003) pengertian pengendalian intern adalah “*Internal Control is the plan of organizations and the method of business use to safeguard assets, provide accurate and reliable information, promote and improve operational efficiency, and encourage adherence to prescribed managerial policies.*”

2) Komponen Pengendalian Intern

Pengendalian internal yang baik harus memenuhi beberapa kriteria atau unsur-unsur. Pengendalian internal terdiri dari lima komponen yang saling terkait. Komponen pengendalian internal ini antara lain:

a) Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)

Lingkungan pengendalian menciptakan suasana pengendalian dalam suatu organisasi dan mempengaruhi kesadaran personal organisasi tentang pengendalian. Berbagai faktor yang membentuk lingkungan pengendalian dalam suatu entitas antara lain:

- 1) Nilai integritas dan etika.
- 2) Komitmen terhadap kompetensi.
- 3) Dewan komisaris dan komite audit.
- 4) Filosofi dan gaya operasi manajemen (Struktur organisasi).
- 5) Pembagian wewenang dan pembebanan tanggung jawab.
- 6) Kebijakan dan praktik sumber daya manusia.

b) Penaksiran risiko (*risk Assessment*)

Semua organisasi memiliki risiko, dalam kondisi apa pun yang namanya risiko pasti ada dalam suatu aktivitas, baik aktivitas yang berkaitan dengan bisnis (profit dan nonprofit) maupun nonbisnis. Suatu risiko yang telah diidentifikasi dapat dianalisis dan evaluasi sehingga dapat diperkirakan intensitas dan tindakan yang dapat meminimalkannya. Maka dalam penaksiran risiko perlu diperhatikan:

- 1) Perubahan lingkungan operasional.
- 2) Personel sistem informasi baru atau perubahan sistem informasi.
- 3) Pertumbuhan cepat.
- 4) Teknologi baru.
- 5) Produk atau aktivitas baru.
- 6) PSAK baru (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan).

c) Informasi dan Komunikasi (*Information and communication*)

Sistem akuntansi diciptakan untuk mengidentifikasi, merakit, menggolongkan, menganalisis, mencatat, dan melaporkan transaksi suatu entitas, serta menyelenggarakan pertanggungjawaban kekayaan dan utang entitas tersebut.

d) *Aktivitas Pengendalian (Control Activities)*

Yaitu Kebijakan dan prosedur ini memberikan keyakinan bahwa tindakan yang diperlukan telah dilaksanakan untuk mengurangi risiko dalam pencapaian tujuan. Aktivitas pengendalian memiliki berbagai macam tujuan dan diterapkan dalam berbagai tingkat dan fungsi organisasi.

e) *Pemantauan (Monitoring)*

Proses penilaian kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu. Pemantauan dilaksanakan oleh personal yang semestinya melakukan pekerjaan tersebut, baik pada tahap desain maupun pengoperasian pengendalian.

3) *Peran dan tanggung Jawab*

Berikut ini adalah Peranan dan Tanggung Jawab dalam Pengendalian Internal:

a) *Manajemen*; Manajemen bertanggung jawab untuk mengembangkan dan menyelenggarakan secara efektif pengendalian internal organisasinya.

b) *Dewan direksi dan komite audit*; Dewan komisaris bertanggung jawab untuk menentukan apakah manajemen memenuhi tanggung jawab mereka dalam mengembangkan dan menyelenggarakan pengendalian internal.

Fungsi komite audit yang secara langsung berdampak terhadap auditor adalah:

1) Menunjuk auditor yang melaksanakan audit tahunan terhadap laporan keuangan perusahaan.

2) Membicarakan lingkup audit dengan auditor.

3) Meminta auditor untuk melakukan komunikasi langsung mengenai masalah-masalah besar yang ditemukan oleh auditor dalam auditnya.

4) *Me-Review* laporan keuangan dan laporan audit pada saat audit selesai dilakukan.

c) *Auditor Internal*; memeriksa serta mengevaluasi kecukupan pengendalian intern suatu entitas secara periodik dan membuat rekomendasi untuk perbaikan.

- d) Personel entitas lainnya; menyediakan informasi kepada/ menggunakan informasi yang ada dan mengkomunikasikan masalah-masalah yang tidak sesuai dengan pengendalian dan menggunakan informasi yang dihasilkan oleh pengendalian internal harus ditetapkan dan dikomunikasikan dengan baik.
- e) Auditor Independen; menemukan kekurangan dalam pengendalian yang akan dikomunikasikan kepada manajemen, komite audit, dewan direksi bersamaan dengan rekomendasi perbaikan.
- f) Pihak eksternal lainnya; Pihak yang bertanggung jawab atas pengendalian internal entitas adalah badan pengatur, seperti Bank Indonesia dan Bapepam.
- g) Lingkungan Pengendalian; menetapkan suasana dari suatu organisasi yang mempengaruhi kesadaran akan pengendalian dari berbagai pihak yang merupakan pondasi dari semua komponen pengendalian intern lainnya.

4. Tujuan Pengendalian Intern

Menurut AICPA (*American Institute of Certified Public Accountants*), Pengendalian Intern itu meliputi struktur organisasi dan semua cara-cara serta alat-alat yang dikoordinasikan yang digunakan di dalam perusahaan. Definisi ini menunjukkan bahwa suatu sistem pengendalian intern yang baik itu akan berguna untuk:

- a) Menjaga keamanan harta milik suatu organisasi.
- b) Memeriksa ketelitian dan kebenaran data akuntansi.
- c) Memajukan efisiensi dalam operasi.
- d) Membantu menjaga agar tidak ada yang menyimpang dari kebijakan manajemen yang telah ditetapkan lebih dahulu.

5. Karakteristik sistem pengendalian intern

Kehandalan sistem pengendalian intern harus dilandasi dengan karakteristik, yaitu:

- a) Adanya pendelegasian wewenang kepada petugas tertentu untuk menyetujui transaksi dan penetapan tugas, pengecekan kepada

petugas yang lain untuk mengetahui bahwa transaksi telah disetujui oleh petugas yang berwenang.

- b) Adanya penyelenggaraan akuntansi sedemikian rupa sehingga mudah dicek.
- c) Adanya pendelegasian secara fisik yang tepat, termasuk penjagaan berganda terhadap aktiva yang dimiliki.
- d) Adanya perifikasi secara periodik terhadap eksistensi aktiva yang dicatat.
- e) Memiliki pegawai yang cakap, mempunyai kemampuan dan latihan yang cukup, sesuai dengan tingkat pertanggungjawabannya.
- f) Adanya pemisahan fungsi penyimpanan aktiva dari fungsi pencatatan, dan dari pelaksanaan transaksi yang bersangkutan.

6. Dokumen Informasi Pengendalian Intern yang Berlaku

Ada tiga cara yang biasanya digunakan oleh auditor untuk mendokumentasikan informasi mengenai pengendalian intern yang berlaku dalam perusahaan:

- a) Kuesioner pengendalian intern
Kuesioner merupakan cara yang banyak dipakai oleh auditor dalam mendokumentasikan informasi pengendalian intern kliennya.
- b) Uraian tertulis
Ini biasanya berisi identitas karyawan yang melaksanakan suatu fungsi dan uraian terinci cara pelaksanaan fungsinya. Penggunaan uraian tertulis hanya praktis diterapkan pada audit atas laporan keuangan perusahaan yang kecil saja.
- c) Bagan alir sistem
suatu sistem yang digambarkan dengan menggunakan simbol-simbol tertentu. Simbol-simbol yang dapat digunakan oleh auditor untuk membuat deskripsi pengendalian intern kliennya.

7. Pengujian Pengendalian

Untuk menguji kepatuhan terhadap pengendalian internal, auditor melakukan dua macam pengujian: Pengujian adanya kepatuhan terhadap pengendalian internal dan Pengujian tingkat kepatuhan terhadap

pengendalian internal. Berikut ini akan dijelaskan masing-masing dari kedua pengujian di atas:

- a) Pengujian adanya kepatuhan terhadap pengendalian internal untuk menentukan apakah informasi mengenai pengendalian yang dikumpulkan oleh auditor benar-benar ada, auditor melakukan dua macam pengujian:
 - 1) Pengujian transaksi dengan cara mengikuti pelaksanaan transaksi tertentu. Dalam membuktikan adanya kepatuhan pengendalian internal, auditor dapat memilih transaksi tertentu, kemudian melakukan pengamatan adanya unsur-unsur pengendalian internal dalam pelaksanaan transaksi tersebut, sejak transaksi tersebut dimulai sampai dengan selesai.
 - 2) Pengujian transaksi tertentu yang telah terjadi dan yang telah dicatat. Dalam hal ini auditor harus memilih transaksi tertentu kemudian mengikuti pelaksanaannya sejak awal sampai selesai, melalui dokumen-dokumen yang dibuat dalam transaksi tersebut dan pencatatannya dalam catatan akuntansi.

Pengujian tingkat kepatuhan, Dalam pengujian pengendalian terhadap pengendalian internal, auditor tidak hanya berkepentingan terhadap eksistensi unsur-unsur pengendalian internal, namun auditor juga berkepentingan terhadap tingkat kepatuhan klien terhadap pengendalian internal.

dummy

4

CONTROL OBJECTIVES FOR INFORMATION AND RELATED TECHNOLOGY (COBIT)

A. Ruang Lingkup

Ruang lingkup tata kelola TI sangat luas dan COBIT merupakan kombinasi dari prinsip-prinsip yang telah ditanamkan dan dikenal sebagai acuan model (seperti: COSO), dan disejajarkan dengan TI *balanced scorecard*. Secara komplitnya paket produk COBIT terdiri dari keluarga produk-produk COBIT, yaitu: *executive summary, framework, control objectives, audit guidelines, implementation tool set*, serta *management guidelines*, yang sangat berguna atau dibutuhkan oleh auditor, para pengguna TI, dan para manajer. Kontrol internal mencakup *policy*, struktur organisasi, praktik dan prosedur yang menjadi tanggung jawab manajemen perusahaan. Adapun ruang lingkup dalam penulisan tata kelola TI dengan COBIT ini adalah: membantu menganalisis dan menjaga profitabilitas pada lingkungan perubahan teknologi yang bergantung pada seberapa baik pengaturan kontrol yang dilakukan serta bisa digambarkan sebagai kebijakan kendali TI secara jelas, bersih, dan praktik yang baik.

B. Tujuan dan Manfaat

Dalam kerangka tata kelola perusahaan (*corporate governance*), tata kelola TI menjadi semakin utama dan merupakan bagian tidak

terpisahkan terhadap kesuksesan penerapan tata kelola perusahaan secara menyeluruh. Tata kelola TI memastikan adanya pengukuran yang efisien dan efektif terhadap peningkatan proses bisnis perusahaan melalui struktur yang menghubungkan proses-proses TI, sumber daya TI dan informasi ke arah dan tujuan strategis perusahaan.

Lebih jauh lagi, tata kelola TI memadukan dan melembagakan *best practices* dari proses perencanaan, pengelolaan, penerapan, pelaksanaan dan pendukung, serta pengawasan kinerja TI, untuk memastikan informasi perusahaan dan teknologi yang terkait lainnya benar-benar menjadi pendukung bagi pencapaian sasaran perusahaan. Dengan keterpaduan tersebut, diharapkan perusahaan mampu mendayagunakan informasi yang dimilikinya sehingga dapat mengoptimalkan segala sumber daya dan proses bisnis mereka untuk menjadi lebih kompetitif.

Dengan adanya tata kelola TI, proses bisnis perusahaan akan menjadi jauh lebih transparan, dapat dipertanggungjawabkan, serta akuntabilitas tiap fungsi atau individu semakin jelas. Tata kelola TI bukan hanya penting bagi teknis TI saja, direksi dan bahkan komisaris, yang tanggung jawabnya terhadap investasi dan pengelolaan risiko perusahaan, adalah pihak utama yang harus memastikan bahwa perusahaannya memiliki tata kelola TI. Dengan demikian, keuntungan optimum investasi TI tercapai dan sekaligus memastikan semua potensi risiko investasi TI telah diantisipasi dan dapat terkendali dengan baik. Menurut COBIT, keputusan bisnis yang baik harus didasarkan pada pengetahuan yang berasal dari informasi yang relevan, komprehensif, dan tepat waktu. Informasi seperti itu dihasilkan oleh sistem informasi yang memenuhi tujuh kriteria: efektivitas, efisiensi, kerahasiaan, keterpaduan, ketersediaan, kesesuaian terhadap rencana atau aturan, dan keakuratan informasi yang dihasilkan. Kunci utamanya adalah untuk mengelola bisnis yang menguntungkan pada kondisi lingkungan yang berubah pesat.

Adapun tujuan dari COBIT ini sendiri adalah:

1. Diharapkan dapat membantu menemukan berbagai kebutuhan manajemen yang berkaitan dengan TI,
2. Agar dapat mengoptimalkan investasi TI,
3. Menyediakan ukuran atau kriteria ketika terjadi penyelewengan atau penyimpangan. Adapun manfaat jika tujuan tersebut tercapai adalah:

- a) Dapat membantu manajemen dalam pengambilan keputusan,
- b) Dapat mendukung pencapaian tujuan bisnis, dan
- c) Dapat meminimalisasikan adanya tindak kecurangan/fraud yang merugikan perusahaan yang bersangkutan.

C. Definisi COBIT

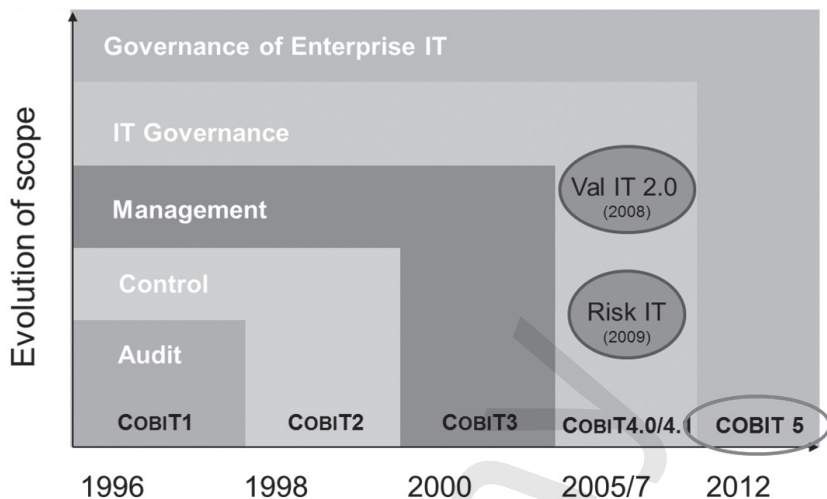
COBIT (*Control Objectives for Information and related Technology*) adalah suatu panduan standar praktek manajemen teknologi informasi dan sekumpulan dokumentasi *best practices* untuk tata kelola TI yang dapat membantu auditor, manajemen, dan pengguna untuk menjembatani pemisah (*gap*) antara risiko bisnis, kebutuhan pengendalian, dan permasalahan-permasalahan teknis.

COBIT dikembangkan oleh *IT Governance Institute* (ITGI), yang merupakan bagian dari *Information Systems Audit and Control Association* (ISACA). COBIT memberikan arahan (*guidelines*) yang berorientasi pada bisnis, dan karena itu *business process owners* dan manajer, termasuk juga auditor dan pengguna, diharapkan dapat memanfaatkan arahan ini dengan sebaik-baiknya.

Menurut Campbell, COBIT merupakan suatu cara untuk menerapkan tata kelola TI. COBIT berupa kerangka kerja yang harus digunakan oleh suatu organisasi bersamaan dengan sumber daya lainnya untuk membentuk suatu standar yang umum berupa panduan pada lingkungan yang lebih spesifik. Secara terstruktur, COBIT terdiri dari seperangkat *control objectives* untuk bidang Teknologi Informasi, dirancang untuk memudahkan tahapan-tahapan audit bagi auditor.

D. Sejarah Perkembangan COBIT

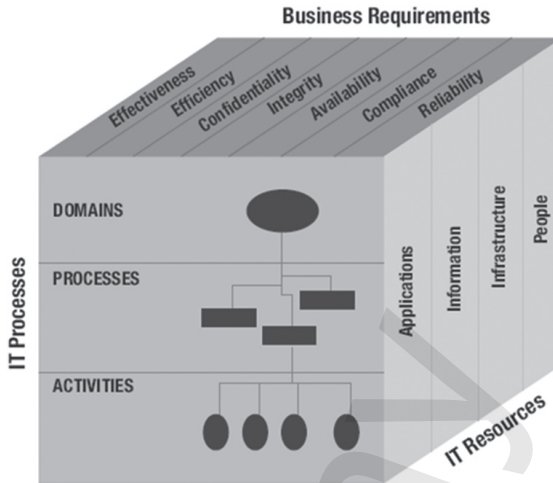
COBIT muncul pertama kali pada tahun 1996 yaitu COBIT versi 1 yang menekankan pada bidang audit, COBIT versi 2 pada tahun 1998 yang menekankan pada tahap pengendalian, COBIT versi 3 pada tahun 2000 yang berorientasi kepada manajemen, COBIT versi 4 pada bulan Desember 2005 dan versi 4.1 pada bulan Mei 2007 lebih mengarah pada tata kelola TI, dan terakhir COBIT versi 5 pada bulan Juni 2012 yang menekankan tata kelola TI pada perusahaan.



Gambar 4.1 Sejarah Perkembangan COBIT

E. Kerangka Kerja COBIT

Kerangka kerja COBIT terdiri dari tujuan pengendalian tingkat tinggi dan struktur klasifikasi secara keseluruhan, yang pada dasarnya terdiri tiga tingkat usaha tata kelola TI yang menyangkut manajemen sumber daya TI. Yaitu dari bawah, kegiatan tugas (*Activities and Tasks*) merupakan kegiatan yang dilakukan secara terpisah yang diperlukan untuk mencapai hasil yang dapat diukur. Dan selanjutnya kumpulan *Activity and Tasks* dikelompokkan ke dalam proses TI. Proses-proses TI yang memiliki permasalahan tata kelola TI yang sama akan dikelompokkan ke dalam domain. Maka konsep kerangka kerja dapat dilihat dari tiga sudut pandang, meliputi: *Information Criteria*, *IT Resources*, *IT Processes*, seperti terlihat pada gambar di bawah ini:



Gambar 4.2 Kubus COBIT

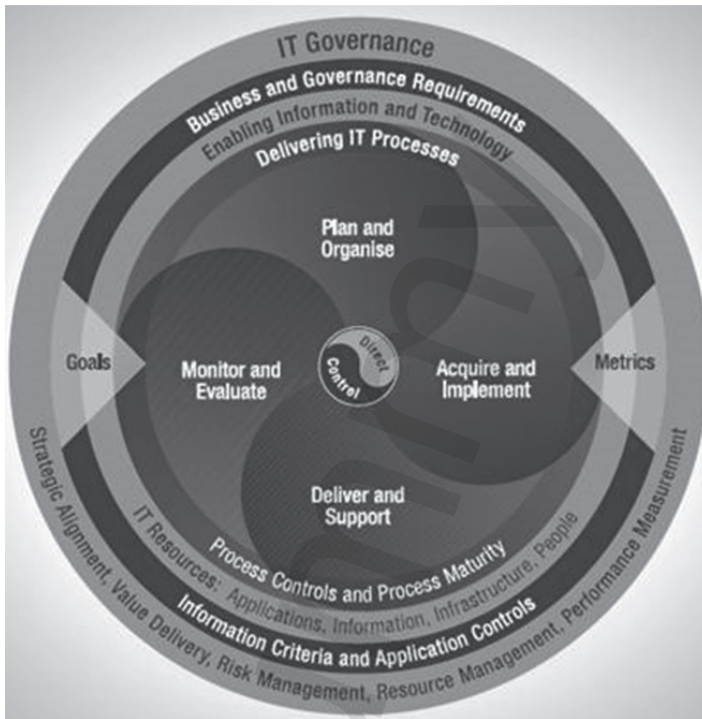
Sumber: (ITGI: 2007)

Lingkup kriteria informasi (*Information Criteria*) yang menjadi perhatian dalam COBIT adalah:

- a) *Effectiveness*: Menitikberatkan pada sejauh mana efektivitas informasi dikelola dari data-data yang diproses oleh sistem informasi yang dibangun.
- b) *Efficiency*: Menitikberatkan pada sejauh mana efisiensi investasi terhadap informasi yang diproses oleh sistem.
- c) *Confidentiality*: Menitikberatkan pada pengelolaan kerahasiaan informasi secara hierarkis.
- d) *Integrity*: Menitikberatkan pada integritas data/informasi dalam sistem informasi.
- e) *Availability*: Menitikberatkan pada ketersediaan data/informasi dalam sistem informasi.
- f) *Compliance*: Menitikberatkan pada kesesuaian data/informasi dalam sistem informasi.
- g) *Reliability*: Menitikberatkan pada kemampuan/ketangguhan sistem informasi dalam pengelolaan data/informasi.

Fokus terhadap pengelolaan sumber daya teknologi informasi dalam COBIT adalah pada:

- 1) *Applications* (Aplikasi)
- 2) *Information* (Informasi)
- 3) *Infrastructure* (Infrastruktur)
- 4) *People* (Manusia/Pengguna)



Gambar 4.3 Empat Domain COBIT

Dalam memberikan informasi kepada dunia usaha sesuai dengan bisnis dan kebutuhan tata kelola teknologi informasi, model proses COBIT terdapat 4 (empat) domain yang di dalamnya terdapat 34 proses dan 318 *control objectives*, serta 1547 *control practitices*. Sehingga domain tersebut dapat diidentifikasi yang terdiri dari 34 proses, yaitu (ITGI, 2007):

- a) Domain 1: *Plan and organize (PO)* – Perencanaan dan Organisasi
Yaitu mencakup masalah mengidentifikasi cara terbaik TI untuk memberikan kontribusi yang maksimal terhadap pencapaian tujuan bisnis organisasi. Domain ini menitikberatkan pada

proses perencanaan dan penyesuaian strategi TI dengan strategi organisasi. Domain PO terdiri dari 10 *control objectives*, meliputi:

- 1) PO1: *Define a strategic IT plan* (menentukan perencanaan strategi TI)
 - 2) PO2: *Define the information architecture* (Menentukan Arsitektur Informasi)
 - 3) PO3: *Determine technological direction* (Menentukan Arah Teknologi)
 - 4) PO4: *Define the IT processes, organization and relationships* (Menentukan proses-proses TI, Organisasi, dan Relasinya)
 - 5) PO5: *Manage the IT investment* (Mengelola Investasi TI)
 - 6) PO6: *Communicate management aims and direction* (Mengomunikasikan Tujuan dan Arah Manajemen)
 - 7) PO7: *Manage IT human resources* (Mengelola SDM TI)
 - 8) PO8: *Manage quality human resource* (Mengelola Mutu SDM)
 - 9) PO9: *Asses and manage IT risks* (Menjamin dan Mengelola Risiko-risiko TI)
 - 10) PO10: *Manage projects* (Mengelola Proyek).
- b) Domain 2: *Acquire and Implement (AI)* – Akuisisi dan Implementasi
- Domain ini menitikberatkan pada proses pemilihan, pengadaan dan penerapan TI yang digunakan. Pelaksanaan strategi yang telah ditetapkan, harus disertai solusi-solusi TI yang sesuai solusi TI tersebut diadakan, diimplementasikan dan diintegrasikan ke dalam proses bisnis organisasi. Di mana domain AI terdiri dari tujuh *control objectives*, meliputi:
- 1) AI1: *Identify automated solutions* (Mengidentifikasi otomatisasi solusi)
 - 2) AI2: *Acquire and maintain application software* (Memperoleh dan memelihara aplikasi perangkat lunak)
 - 3) AI3: *Acquire and maintain technology infrastructure* (Memperoleh dan memelihara teknologi infrastruktur)
 - 4) AI4: *Enable operation and use* (Mengaktifkan dan menggunakan operasi)

- 5) AI5: *Procure IT resources* (Mendapatkan Sumber Daya TI)
 - 6) AI6: *Manage changes* (Mengatur Perubahan)
 - 7) AI7: *Install and accredit solutions and changes* (Memasang dan mengakreditasi solusi dan perubahan)
- c) Domain 3: *Deliver and Support (DS)* – Penyampaian dan Dukungan
 Domain ini menitikberatkan pada proses pelayanan TI dan dukungan teknisnya yang meliputi hal keamanan sistem, kesinambungan layanan, pelatihan dan pendidikan untuk pengguna, dan pengelolaan data yang sedang berjalan. Dimana domain DS terdiri dari 13 *control objectives*, meliputi :
- 1) DS1: *Define and manage service levels* (Menentukan dan mengelola tingkatan layanan)
 - 2) DS2: *Manage third-party services* (Mengelola layanan pihak ketiga)
 - 3) DS3: *Manage performance and capacity* (Mengelola kinerja dan kemampuan)
 - 4) DS4: *Ensure continuous service* (Memastikan keberlanjutan layanan)
 - 5) DS5: *Ensure systems security* (memastikan keamanan sistem)
 - 6) DS6: *Identify and allocate costs* (Mengidentifikasi dan mengalokasikan biaya)
 - 7) DS7: *Educate and train users* (Memberikan Diklat kepada para pengguna)
 - 8) DS8: *Manage service desk and incidents* (Mengelola layanan standar dan khusus)
 - 9) DS9: *Manage the configuration* (Mengelola Konfigurasi)
 - 10) DS10: *Manage problems* (Mengelola permasalahan)
 - 11) DS11: *Manage data* (Mengelola Data)
 - 12) DS12: *Manage the physical environment* (Mengelola lingkungan fisik)
 - 13) DS13: *Manage operations* (Mengelola operasi-operasi)
- d) Domain 4: *Monitor and Evaluate (ME)* – Pemantauan dan Evaluasi
 Domain ini menitikberatkan pada proses pengawasan pengelolaan TI pada organisasi seluruh kendali-kendali yang diterapkan setiap

proses TI harus diawasi dan dinilai kelayakannya secara berkala. Domain ini fokus pada masalah kendali-kendali yang diterapkan dalam organisasi, pemeriksaan internal dan eksternal. Di mana domain ME terdiri dari 4 *control objectives*, meliputi:

- 1) ME1 : *Monitor and evaluate IT performance* (Memantau dan mengevaluasi kinerja TI)
- 2) ME2 : *Monitor and evaluate internal control* (Memantau dan mengevaluasi kendali internal)
- 3) ME3 : *Ensure regulatory compliance* (Memastikan kepatuhan/kesesuaian terhadap aturan)
- 4) ME4 : *Provide IT Governance* (Menyediakan tata kelola TI)

Maka dengan melakukan kontrol terhadap 34 *control objectives* tersebut, organisasi dapat memperoleh keyakinan akan kelayakan tata kelola dan kendali yang diperlukan untuk lingkungan TI. Karena COBIT dirancang berorientasi bisnis agar bisa digunakan banyak pihak, tetapi lebih penting lagi adalah sebagai panduan yang komprehensif bagi manajemen dan pemilik bisnis proses. Kebutuhan bisnis akan tercermin dari adanya kebutuhan informasi. Dan informasi itu sendiri perlu memenuhi kriteria pengendalian tertentu, untuk mencapai tujuan bisnis.

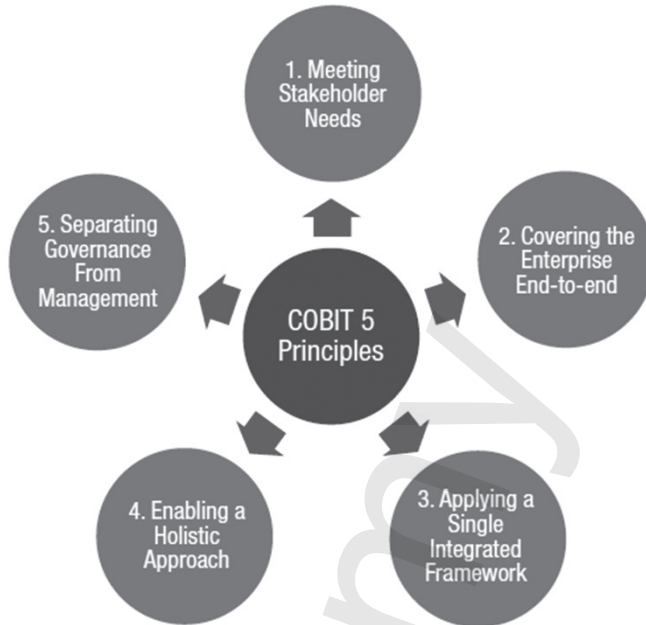
dummy

5

TATA KELOLA DAN MANAJEMEN TI PERUSAHAAN

Pendahuluan

COBIT 5 merupakan sebuah kerangka menyeluruh yang dapat membantu perusahaan dalam mencapai tujuannya untuk tata kelola dan manajemen TI perusahaan. Secara sederhana, COBIT 5 membantu perusahaan menciptakan nilai optimal dari TI dengan cara menjaga keseimbangan antara mendapatkan keuntungan dan mengoptimalkan tingkat risiko dan penggunaan sumber daya. COBIT 5 memungkinkan TI untuk dikelola dan diatur dalam cara yang lebih menyeluruh untuk seluruh lingkup perusahaan, meliputi seluruh lingkup bisnis dan lingkup area fungsional TI, dengan mempertimbangkan kepentingan para *stakeholder* internal dan eksternal yang berhubungan dengan TI. COBIT 5 bersifat umum dan berguna untuk segala jenis ukuran perusahaan, baik itu sektor komersial, sektor non profit atau pada sektor pemerintahan/publik. COBIT 5 didasarkan pada lima prinsip kunci untuk tata kelola dan manajemen TI perusahaan. Kelima prinsip ini memungkinkan perusahaan untuk membangun sebuah kerangka tata kelola dan manajemen yang efektif, yang dapat mengoptimalkan investasi dan penggunaan TI untuk mendapatkan keuntungan bagi para *stakeholder*.



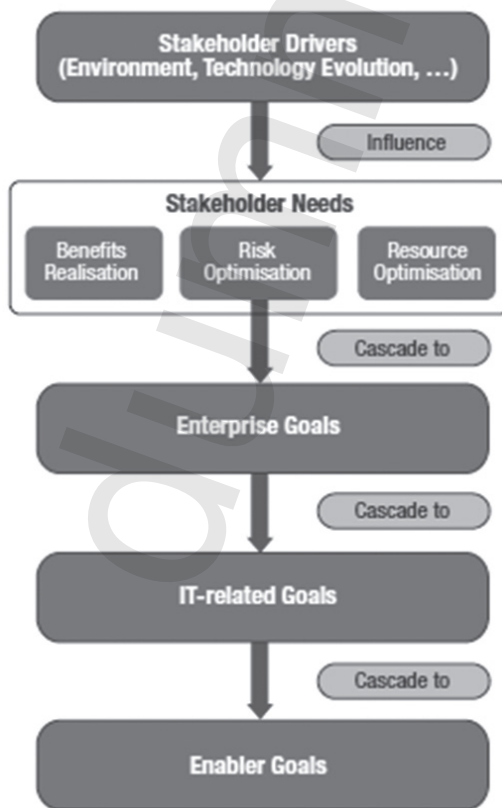
Gambar 5.1 Lima Prinsip dalam COBIT 5

1. Prinsip 1: Memenuhi Kebutuhan *Stakeholder*

Perusahaan ada untuk menciptakan nilai bagi para *stakeholder*-nya dengan menjaga keseimbangan antara realisasi keuntungan dan optimasi risiko dan penggunaan sumber daya. COBIT 5 menyediakan semua proses yang dibutuhkan dan pemicu-pemicu lainnya untuk mendukung penciptaan nilai bisnis melalui penggunaan TI. Oleh karena setiap perusahaan memiliki tujuan yang berbeda, sebuah perusahaan dapat mengkustomisasi COBIT 5 agar sesuai dengan konteks perusahaan itu sendiri melalui pengaliran tujuan (*goal cascade*), menerjemahkan tujuan utama perusahaan menjadi tujuan yang dapat diatur, spesifik dan berhubungan dengan TI, serta memetakan tujuan-tujuan tersebut menjadi proses-proses dan praktik-praktik yang spesifik. Perusahaan memiliki beberapa *stakeholder*, dan ‘penciptaan nilai’ memiliki arti yang berbeda-beda bagi masing-masing *stakeholder*, bahkan kadang bertentangan. Tata kelola berhubungan dengan negoisasi dan memutuskan di antara beberapa kepentingan dari para *stakeholder* yang berbeda-beda. Oleh karena itu, sistem tata kelola harus mempertimbangkan seluruh *stakeholder* ketika membuat keputusan mengenai keuntungan, risiko, dan penugasan sumber daya. Untuk setiap

keputusan, pertanyaan berikut ini dapat dan harus dipertanyakan: Untuk siap keuntungan tersebut? Siapa yang menanggung risiko? Sumber daya apa saja yang dibutuhkan? Setiap perusahaan beroperasi dalam konteks yang berbeda-beda. Konteks tersebut ditentukan oleh faktor eksternal (pasar, industri, geopolitik, dan sebagainya) dan faktor internal (budaya, organisasi, selera risiko, dan sebagainya), dan memerlukan sebuah sistem tata kelola dan manajemen yang disesuaikan. Kebutuhan *stakeholder* harus dapat ditransformasikan ke dalam suatu strategi tindakan perusahaan. Alur tujuan dalam COBIT 5 adalah suatu mekanisme untuk menerjemahkan kebutuhan *stakeholder* menjadi tujuan-tujuan spesifik pada setiap tingkatan dan setiap area perusahaan dalam mendukung tujuan utama perusahaan dan memenuhi kebutuhan *stakeholder*, dan hal ini secara efektif mendukung keselarasan antara kebutuhan perusahaan dengan solusi dan layanan TI.

Alur tujuan COBIT 5 digambarkan sebagai berikut:



Gambar 5.2 Alur Tujuan dalam COBIT 5

- a) Langkah 1. Penggerak *stakeholder* mempengaruhi kebutuhan *stakeholder*

Kebutuhan *stakeholder* dipengaruhi oleh sejumlah penggerak, di antaranya perubahan strategi, lingkungan bisnis dan peraturan yang berubah, dan munculnya teknologi baru.

- b) Langkah 2. Kebutuhan *stakeholder* diturunkan menjadi tujuan perusahaan

Kebutuhan *stakeholder* dapat berhubungan dengan sejumlah tujuan-tujuan umum perusahaan. Tujuan-tujuan perusahaan tersebut telah dikembangkan menggunakan dimensi *Balanced Scorecard* (BSD), dan BSD tersebut merepresentasikan sebuah daftar tujuan-tujuan yang umum digunakan di mana sebuah perusahaan dapat mendefinisikan untuk dirinya sendiri. Meskipun daftar tersebut tidak lengkap menyeluruh, kebanyakan tujuan-tujuan perusahaan tertentu dapat dipetakan secara mudah menjadi satu atau lebih tujuan umum perusahaan.

- c) Langkah 3. Tujuan perusahaan diturunkan menjadi tujuan yang berhubungan dengan TI

Pencapaian tujuan perusahaan memerlukan sejumlah hasil-hasil yang berhubungan dengan TI, yang diwakili oleh tujuan-tujuan TI. Tujuan-tujuan yang berhubungan dengan TI disusun dengan dimensi-dimensi dalam IT BSC. COBIT 5 mendefinisikan 17 tujuan yang berhubungan dengan TI.

- d) Langkah 4. Tujuan TI diturunkan menjadi tujuan pemicu (*enabler goal*)

Mencapai tujuan TI membutuhkan penerapan yang sukses dan penggunaan sejumlah pemicu. Pemicu meliputi proses, struktur organisasi dan informasi, dan untuk tiap pemicu, serangkaian tujuan yang spesifik dapat didefinisikan untuk mendukung tujuan TI.

IT BSC Dimension		Information and Related Technology Goal
Financial	01	Alignment of IT and business strategy
	02	IT compliance and support for business compliance with external laws and regulations
	03	Commitment of executive management for making IT-related decisions
	04	Managed IT-related business risk
	05	Realised benefits from IT-enabled investments and services portfolio
	06	Transparency of IT costs, benefits and risk
Customer	07	Delivery of IT services in line with business requirements
	08	Adequate use of applications, information and technology solutions
Internal	09	IT agility
	10	Security of information, processing infrastructure and applications
	11	Optimisation of IT assets, resources and capabilities
	12	Enablement and support of business processes by integrating applications and technology into business processes
	13	Delivery of programmes delivering benefits, on time, on budget, and meeting requirements and quality standards
	14	Availability of reliable and useful information for decision making
	15	IT compliance with internal policies
Learning and Growth	16	Competent and motivated business and IT personnel
	17	Knowledge, expertise and initiatives for business innovation

Gambar 5.3 Tujuan Perusahaan dan Tujuan *IT-related* dalam COBIT 5

2. Prinsip 2: Melingkupi Seluruh Perusahaan

COBIT 5 mencakup semua fungsi dan proses dalam perusahaan. COBIT 5 tidak hanya fokus pada ‘fungsi TI’, namun memperlakukan informasi dan teknologi yang berhubungan dengannya sebagai suatu aset yang perlu ditangani oleh semua orang dalam perusahaan seperti juga aset-aset perusahaan yang lain. COBIT 5 mempertimbangkan semua pemicu untuk tata kelola dan manajemen yang berhubungan dengan TI agar dapat digunakan secara menyeluruh dalam perusahaan, termasuk semua orang dan semua hal –internal dan eksternal– yang berhubungan dengan tata kelola dan manajemen informasi dan TI perusahaan.

COBIT 5 mengintegrasikan tata kelola TI perusahaan ke dalam tata kelola perusahaan. Oleh karena itu, sistem tata kelola untuk TI perusahaan yang diusulkan dalam COBIT 5 ini dapat terintegrasi secara baik ke dalam sistem tata kelola manapun. COBIT 5 meliputi semua fungsi dan proses yang dibutuhkan untuk mengatur dan mengelola informasi perusahaan dan teknologi di mana informasi tersebut diproses. COBIT 5 menyediakan suatu pandangan yang menyeluruh dan sistemik pada tata kelola dan manajemen TI perusahaan, berdasarkan sejumlah pemicu/*enabler*. Pemicu-pemicu tersebut melingkupi seluruh perusahaan dari ujung ke ujung, termasuk semua hal dan semua orang, internal dan eksternal, yang berhubungan dengan tata kelola dan manajemen informasi dan TI perusahaan, termasuk juga aktivitas-aktivitas dan tanggung jawab dari kedua fungsi, yaitu fungsi TI dan fungsi bisnis selain TI. Pendekatan yang digunakan dalam tata kelola adalah sebagai berikut:

a) Pemicu Tata Kelola

Pemicu Tata Kelola adalah sumber daya organisasi untuk tata kelola, seperti kerangka kerja, prinsip, struktur, proses, dan praktik. Sumber daya perusahaan juga termasuk sebagai pemicu tata kelola, seperti misalnya kemampuan layanan (infrastruktur TI, aplikasi, dan sebagainya), manusia dan informasi. Kekurangan sumber daya atau pemicu dapat mempengaruhi kemampuan suatu perusahaan dalam menciptakan sebuah nilai.

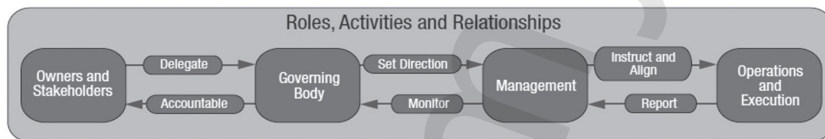
b) Ruang Lingkup Tata Kelola

Tata kelola dapat diterapkan pada seluruh perusahaan, suatu entitas, suatu aset yang *tangible* maupun *intangible*, dan sebagainya. Maka dimungkinkan untuk dapat menentukan pandangan yang berbeda

terhadap tata kelola seperti apa sajakah yang dapat diterapkan dalam perusahaan, dan hal tersebut sangat penting untuk menentukan ruang lingkup sistem tata kelola dengan tepat dan baik.

c) Peran, Aktivitas, dan Hubungan

Elemen terakhir adalah peranan, aktivitas, dan hubungan tata kelola. Hal ini menentukan siapa yang terlibat dalam tata kelola, bagaimana mereka terlibat, apa yang mereka lakukan dan bagaimana mereka berinteraksi dalam suatu ruang lingkup sistem tata kelola. Dalam COBIT 5, perbedaan jelas dibuat antara aktivitas tata kelola dan aktivitas manajemen, dan juga mengenai interaksi antar keduanya dan para pelaku yang terlibat di dalamnya.

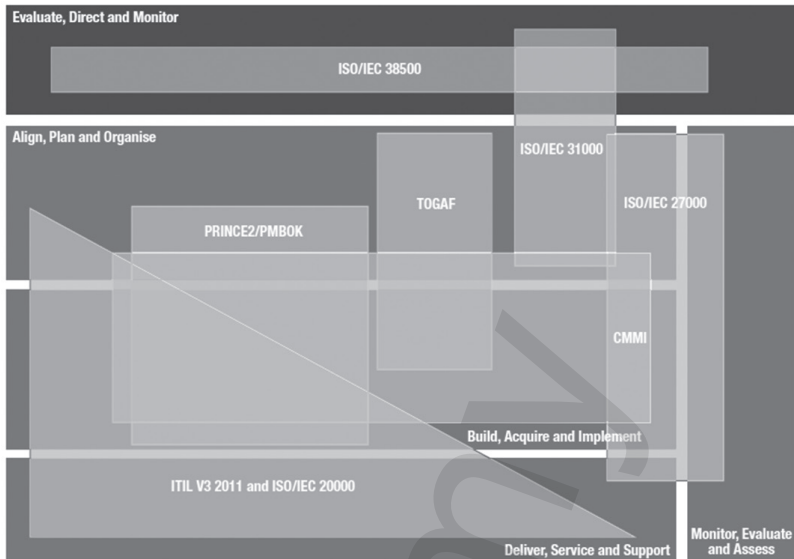


Gambar 5.4 Peranan, Aktivitas, dan Hubungan Tata Kelola dan Manajemen

3. Prinsip 3: Menerapkan Suatu Kerangka Tunggal yang Terintegrasi

Ada beberapa standar dan *best practices* yang berhubungan dengan TI, masing-masing menyediakan panduan dalam sebuah bagian dari aktivitas TI. COBIT 5 adalah sebuah kerangka tunggal dan terintegrasi karena:

- COBIT 5 selaras dengan standar dan kerangka kerja lain yang relevan dan terbaru, dan hal tersebut memungkinkan perusahaan untuk menggunakan COBIT 5 sebagai kerangka kerja untuk tata kelola dan manajemen secara menyeluruh dan terintegrasi,
- COBIT 5 sangat lengkap menjangkau semua lingkup perusahaan, menyediakan dasar untuk secara efektif mengintegrasikan kerangka kerja, standar, dan praktik lain yang telah digunakan,
- COBIT 5 menyediakan sebuah arsitektur sederhana untuk menyusun bahan panduan dan menghasilkan produk yang konsisten,
- COBIT 5 mengintegrasikan semua pengetahuan sebelumnya yang terpecah-pecah dalam kerangka ISACA yang berbeda-beda. ISACA sebelumnya telah mengembangkan beberapa kerangka kerja seperti COBIT, Val IT, Risk IT, BMIS, ITAF, dan lain-lain. COBIT 5 mengintegrasikan semua pengetahuan tersebut.



Gambar 5.5 Integrasi Standar dan Kerangka Kerja Lain dalam COBIT 5

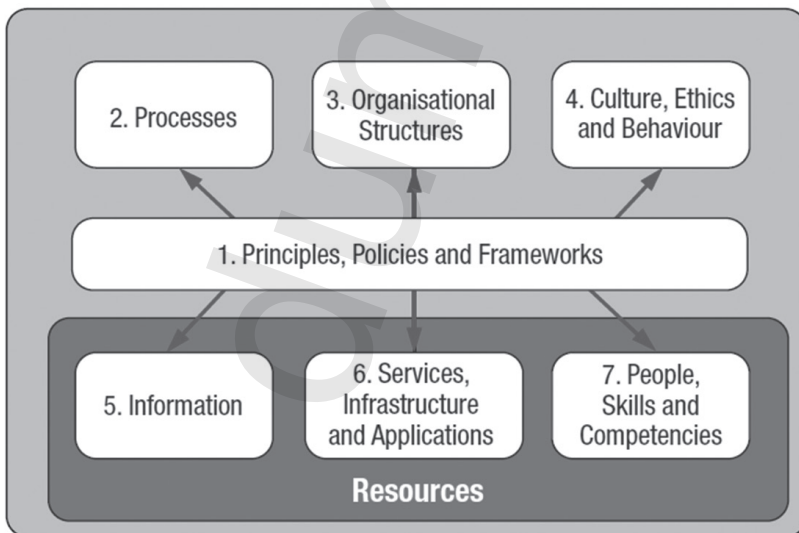
4. Prinsip 4: Menggunakan Sebuah Pendekatan yang Menyeluruh

Tata kelola dan manajemen TI perusahaan yang efektif dan efisien memerlukan suatu pendekatan yang menyeluruh, dan melibatkan beberapa komponen yang saling berinteraksi. COBIT 5 mendefinisikan serangkaian pemicu untuk mendukung implementasi sistem yang komprehensif tentang tata kelola dan manajemen TI perusahaan. Pemicu secara luas didefinisikan sebagai sesuatu hal apa pun yang dapat membantu mencapai tujuan perusahaan. Pemicu adalah faktor yang –secara individual maupun kolektif– mempengaruhi apakah sesuatu dapat berjalan dengan baik, dalam kasus ini adalah apakah tata kelola dan manajemen TI perusahaan dapat berjalan dengan baik.

COBIT 5 menjelaskan tujuh kategori pemicu:

- a) Prinsip, Kebijakan, dan Kerangka Kerja, merupakan sarana untuk menerjemahkan kebiasaan-kebiasaan yang diinginkan menjadi suatu panduan praktik untuk manajemen sehari-hari.

- b) Proses, menjelaskan serangkaian aktivitas dan praktik yang teratur untuk mencapai tujuan tertentu dan menghasilkan *output* dalam mendukung pencapaian tujuan TI secara menyeluruh.
- c) Struktur Organisasi, merupakan kunci untuk pengambilan keputusan dalam suatu perusahaan.
- d) Budaya, Etika, dan Kebiasaan, sering diremehkan sebagai salah satu kunci sukses dalam aktivitas tata kelola dan manajemen.
- e) Informasi, menyebar ke seluruh organisasi dan termasuk semua informasi yang dihasilkan dan digunakan oleh perusahaan. Informasi dibutuhkan untuk menjaga agar perusahaan dapat berjalan dan dikelola dengan baik.
- f) Layanan, Infrastruktur, dan Aplikasi, termasuk infrastruktur, teknologi, dan aplikasi yang menyediakan layanan dan pengolahan teknologi informasi bagi perusahaan.
- g) Manusia, Kemampuan, dan Kompetensi, berhubungan dengan manusia dan diperlukan untuk keberhasilan semua aktivitas dan untuk menentukan keputusan yang tepat serta untuk mengambil tindakan korektif.



Gambar 5.6 Tujuh Kategori Pemicu dalam COBIT 5

Setiap perusahaan harus selalu mempertimbangkan bahwa pemicu-pemicu tersebut saling berhubungan satu dengan yang lainnya.

Masing-masing pemicu memerlukan input dari pemicu yang lain untuk dapat berfungsi secara efektif, misalnya proses memerlukan informasi, struktur organisasi memerlukan kemampuan dan kebiasaan. Masing-masing pemicu juga memberikan *output* yang bermanfaat bagi pemicu yang lain, misalnya proses menghasilkan informasi, kemampuan dan kebiasaan untuk membuat proses tersebut efisien.

5. Prinsip 5: Pemisahan Tata kelola dari Manajemen

Kerangka COBIT 5 memuat suatu perbedaan yang jelas antara tata kelola dan manajemen. Dua disiplin yang berbeda ini juga meliputi aktivitas yang berbeda, memerlukan struktur organisasi yang berbeda dan melayani tujuan yang berbeda pula. Kunci perbedaan antara tata kelola dan manajemen menurut COBIT 5 adalah:

- a) Tata kelola menjamin bahwa kebutuhan *stakeholder*, kondisi-kondisi, dan pilihan-pilihan selalu dievaluasi untuk menentukan tujuan perusahaan yang seimbang dan disepakati untuk dicapai; menentukan arah melalui penentuan prioritas dan pengambilan keputusan; dan memantau pemenuhan unjuk kerja terhadap tujuan dan arah yang disepakati. Pada kebanyakan perusahaan, tata kelola secara menyeluruh adalah tanggung jawab para direksi di bawah pimpinan seorang *chairperson*. Tanggung jawab tata kelola yang lebih spesifik dapat didelegasikan kepada sebuah struktur organisasi khusus pada sebuah tingkatan yang lebih memerlukannya, biasanya pada perusahaan yang besar dan kompleks.
- b) Manajemen bertugas untuk merencanakan, membangun, menjalankan, dan memantau aktivitas dalam rangka penyelarasan dengan arah perusahaan yang telah ditentukan oleh badan pengelola (tata kelola), untuk mencapai tujuan perusahaan. Pada kebanyakan perusahaan, manajemen adalah tanggung jawab manajemen eksekutif di bawah pimpinan seorang CEO.

Berdasarkan definisi tata kelola dan manajemen, jelas terlihat bahwa keduanya meliputi aktivitas-aktivitas yang berbeda dengan tanggung jawab yang berbeda. Bagaimanapun juga, berdasarkan peranan tata kelola – untuk mengevaluasi, mengarahkan, dan memantau – diperlukan suatu interaksi antara tata kelola dan manajemen untuk menghasilkan sistem tata kelola yang efektif dan efisien.

6

AUDIT ELECTRONIC DATA PROCESSING

A. Pengertian Auditing

Auditing adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan[1].

B. Pengertian Audit Sistem Informasi

Ron Weber (1999,10) mengemukakan bahwa Audit Sistem Informasi adalah :

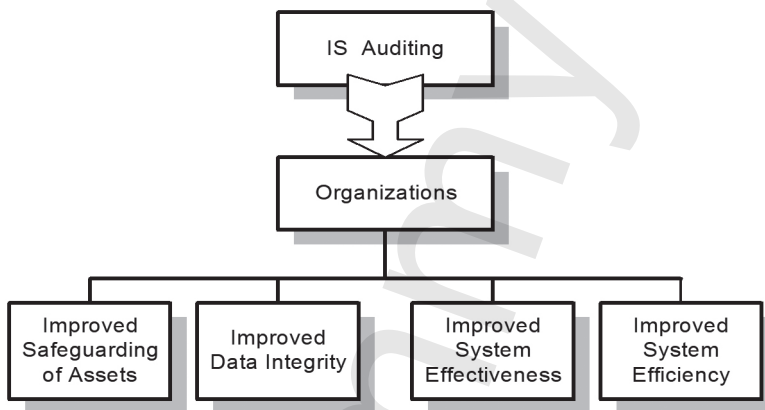
“Information systems auditing is the process of collecting and evaluating evidence to determine whether a computer system safeguards assets, maintains data integrity, allows organizational goals to be achieved effectively, and uses resources efficiently” [2].

(Audit Sistem Informasi adalah proses pengumpulan dan penilaian bukti-bukti untuk menentukan apakah ‘sistem komputer’ dapat mengamankan aset, memelihara integritas data, dapat mendorong pencapaian tujuan organisasi secara efektif dan menggunakan sumber daya secara efisien).

C. Dampak Fungsi Audit Sistem Informasi Pada Suatu Organisasi

1. Objek Perlindungan Aset (*Asset Safeguarding Objectives*)

- Aset SI di dalam organisasi adalah H/W, S/W, Fasilitas, User (*Knowledge*), file data, dokumentasi sistem, dan persediaan barang.
- Sebaiknya semua aset harus dilindungi oleh sistem pengendalian internal.



Gambar 6.1 Dampak Fungsi Audit Sistem Informasi Pada Suatu Organisasi

2. Objek Integritas Data (*Data Integrity Objectives*)

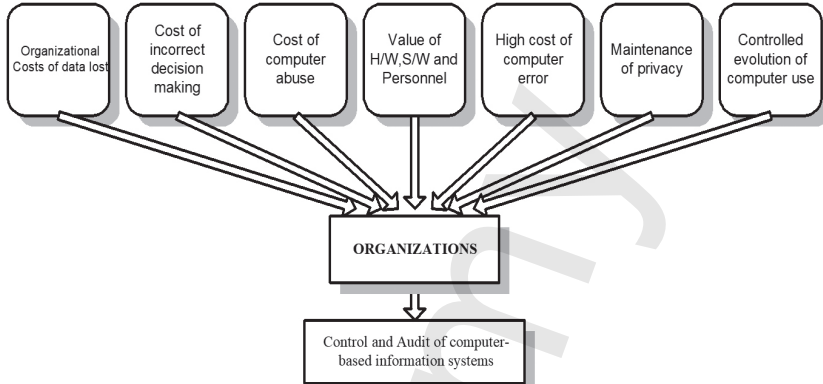
- Integritas data adalah merupakan konsep dasar di dalam audit SI. Data terdiri dari atribut-atribut yang harus berisi: lengkap (*completeness*), dapat dipercaya (*soundness*), bersih (*purity*), and benar (*veracity*).
- Jika integritas data tidak dipelihara, maka organisasi tidak akan mendapatkan representasi data yang benar untuk suatu aktivitas, akibatnya organisasi tidak dapat berkompetisi.

3. Objek Efektivitas Sistem (*System Effectiveness Objectives*)

- Audit efektivitas sering dilakukan setelah sistem berjalan untuk beberapa waktu. Manajemen membutuhkan hasil audit efektivitas untuk mengambil keputusan apakah sistem terus dijalankan atau dihentikan sementara untuk proses modifikasi.

4. Objek Efisiensi Sistem (*System Efficiency Objectives*)

- a) Efisiensi SI dilakukan dengan cara menggunakan sumber daya yang minimum untuk menyelesaikan suatu tujuan objek (pekerjaan). Variasi sumber daya terdiri dari mesin, waktu, peripheral, S/W sistem, dan pekerja.



Gambar 6.2 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Organisasi Sehingga Perlu Melakukan Audit dan Pengendalian Terhadap SI

D. Kenapa Organisasi Perlu Melakukan Audit dan Pengendalian Terhadap SI

1. *Organizational Costs of Data Loss*

- a) Data dapat menyebabkan kebutuhan sumber daya menjadi kritis untuk keberlangsungan operasional organisasi (baik untuk memberikan gambaran masa lalu, masa kini dan masa yang akan datang).
- b) Jika data akurat, maka organisasi akan mempunyai kemampuan untuk beradaptasi dan bertahan dalam lingkungan yang berubah. Jika tidak (data hilang), maka organisasi akan mengalami kehilangan data yang cukup penting.
- c) Contoh jika data master barang di suatu toko swalayan rusak, maka kasir tidak dapat melakukan transaksi pembelian yang dilakukan oleh konsumen.

2. Cost of Incorrect Decision Making

- a) Untuk membuat keputusan yang berkualitas dan dapat dipercaya, maka perlu didukung oleh data yang akurat melalui sistem informasi berbasis komputer.
- b) Termasuk: deteksi, investigasi, dan koreksi proses yang diluar kontrol (*connection of out-of-control process*)
- c) Akibat data yang salah akan mempunyai dampak terhadap minat investor terhadap perusahaan. Contoh: jika penyediaan laporan keuangan salah (*inaccurate financial information*), maka investor akan membatalkan atas keputusan investasinya.
- d) Penting juga diperhatikan tentang 'aturan-aturan keputusan yang akurat (*accurate decision rules*). Contoh jika aturan pengambilan keputusan (*decision rule*) dalam sistem pakar untuk mendukung diagnosis, salah, mengakibatkan dokter akan salah dalam memberikan keputusan/pemberian resep kepada pasiennya, ini akan berakibat fatal.

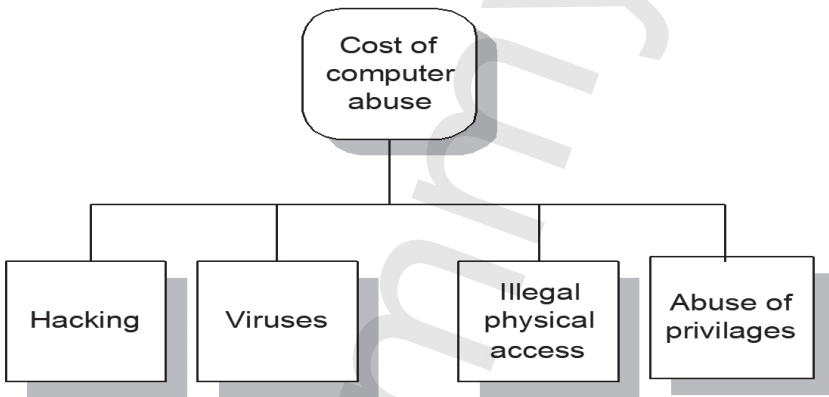
3. Cost of Computer Abuse

- a) Sebagian besar sebab yang mendorong pengembangan fungsi audit SI di perusahaan adalah akibat seringnya terjadi penyalahgunaan komputer.
- b) Penyalahgunaan komputer: “segala kejadian yang berhubungan dengan teknologi komputer yang mengakibatkan kerugian pada korban atau mengakibatkan kehilangan yang diakibatkan oleh pelaku kejahatan untuk mencari keuntungan”
- c) Sebagian besar tipe penyalahgunaan komputer adalah:
 - 1) *Hacking*: seseorang yang tidak mempunyai akses otoritas terhadap sistem komputer untuk membaca, memodifikasi atau menghapus program atau data untuk mengacaukan proses.
 - 2) *Virus*: adalah program yang menyerang file *executable*, area sistem atau disk, atau file data yang berisi macro yang mengakibatkan kekacauan operasi komputer atau kerusakan data/program.
 - 3) *Illegal Physical Access*: seseorang yang mengambil keuntungan melalui akses fisik secara ilegal terhadap fasilitas komputer.

Contoh memasuki ruang komputer atau ruang terminal secara ilegal, merusak H/W, atau copy program dan data yang bukan merupakan wewenangnya.

- 4) *Abuse of Privileges*: seseorang yang menggunakan hak-hak istimewanya untuk maksud dan tujuan yang bukan merupakan otoritasnya. Contoh: membuat copy data yang rahasia (sensitif) akan tetapi tidak meminta ijin atau persetujuan kepada yang berwenangnya.

Menurut survei Benbow (1990): 80% penyalahgunaan komputer diakibatkan oleh 'pegawai intern'.

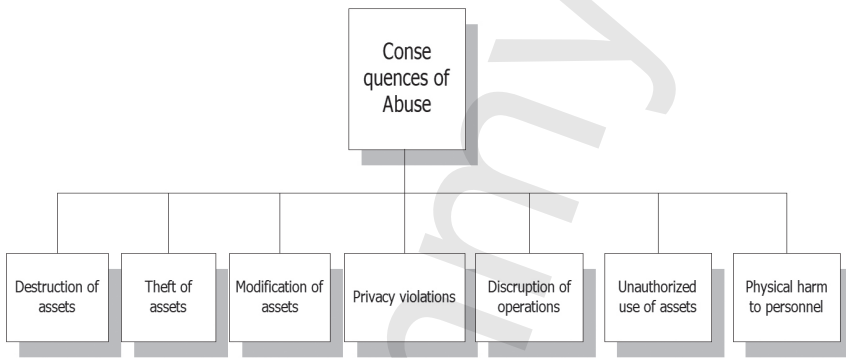


Gambar 6.3 Cost of Computer Abuse

4. Konsekuensi Penyalahgunaan Komputer

- d) *Destruction of asset* (perusakan aset): Hardware, software, data, fasilitas, dokumentasi atau persediaan barang dapat dirusak.
- e) *Theft of asset* (pencurian aset): Hardware, software, data, dokumentasi, atau persediaan barang dapat dipindahkan secara ilegal.
- f) *Modification of asset*: Hardware, software, data atau dokumentasi dimodifikasi dengan cara yang tidak sah
- g) *Privacy violaction* (pelanggaran privasi): privasi mengenai data seseorang atau organisasi di gunakan untuk kepentingan yang tidak sah.

- h) *Disruption of Operations* (pengacauan operasi): operasi fungsi sehari-hari (*'day-to-day'*) SI dapat terhenti sementara yang diakibatkan oleh operasi yang dikacaukan.
- i) *Unauthorized use of asset* (penyalahgunaan otorisasi aset): Hardware, software, data, fasilitas, dokumentasi atau persediaan barang digunakan untuk maksud yang tidak sah. contoh penggunaan komputer dinas di kantor untuk maksud private atau konsultasi.
- j) *Physical harm to personnel* (kejahatan fisik terhadap personal): personal/pegawai dapat menderita akibat kejahatan fisik.



Gambar 6.4 *Consequences of Abuse*

5. Value of computer H/W,S/W, Personnel

- a) Data, H/W, S/W dan personal adalah merupakan sumber daya kritis organisasi.
- b) Beberapa organisasi telah menginvestasikan ratusan miliar dollar untuk itu.

6. High Cost of Computer Error

- a) Komputer saat ini mempunyai peranan/fungsi penting dengan lingkungan sosial. Contoh monitor digunakan untuk memantau pasien, memonitor missile, pengendali reaktor nuklir, dan lain-lain. Akibatnya jika komputer 'error', maka akan mengakibatkan kerugian yang sangat besar (mahal).
- b) Contoh: 257 orang meninggal di pегunungan antartika, akibat error pada sistem yang diakibatkan oleh pekerjaan 'iseng' seseorang

yang mengganti isi/data sistem komputer yang terkait dengan penerbangan.

7. Maintenance of Privacy

Sebagian besar data dikumpulkan, merupakan data individu seperti: data pembayar pajak, *credit, medical, educational, employment*, dan yang lainnya. Data ini dikumpulkan sebelum proses komputerisasi, dan data privasi ini harus dilindungi. Agar hak-hak privasinya terjaga.

8. Controlled of Evolution of Computer Use

Konflik, satu sisi komputer digunakan untuk hal-hal yang berguna, tapi di sisi lain komputer digunakan untuk pengendalian nuklir yang mungkin saja digunakan untuk hal-hal yang tidak berguna.

E. Pendekatan Audit SI

Pesatnya perkembangan dunia komputer, diikuti dengan peningkatan pengetahuan auditor, ternyata mengundang dua perlakuan berbeda terhadap komputer, yaitu:

1. Komputer dipergunakan sebagai alat bantu auditor dalam melaksanakan audit, misalnya untuk mengambil contoh transaksi, memproses data akuntansi, mencetak surat konfirmasi piutang dan sebagainya.
2. Komputer dijadikan sebagai target audit, karena data di-*entry* ke komputer dan hasilnya dianalisis untuk menilai kehandalan pemrosesan dan keakuratan program komputer.

Dengan berjalannya evolusi tersebut, maka muncullah pendekatan audit sistem informasi yang dapat dikategorikan ke dalam tiga kelompok, yaitu:

- a) *Auditing around the computer*, adalah mentrasir balik (*trace-back*) hasil olahan komputer antara lain output ke bukti dasarnya antara lain input tanpa melihat prosesnya.
- b) *Auditing with the computer*, pendekatan ini menitikberatkan pada penggunaan komputer sebagai alat bantu audit. Alat bantu audit ini berupa komputer dilengkapi dengan software audit umum (*generale*

audit software, biasa disingkat GAS). Contoh GAS antara lain ACL (*Audit Command Language*), IDEA (*Interactive Data Extraction and Analysis*) dan lain-lain.

- c) *Auditing through the computer*, auditor harus memperlakukan komputer sebagai target audit dan melakukan audit *through* atau memasuki area program. Oleh sebab itu, pendekatan *Auditing through the computer* termasuk juga dalam CAATs (*Computer Assisted Audit Technique*) yaitu teknik audit berbantuan komputer (TABK).

Beberapa auditor memutuskan menggunakan pendekatan *Auditing through* ini karena alasan berikut:

- 1) Ketidakmampuan untuk melokalisir *source document* atau *print-out* karena memang rancangan sistem pengarsipan yang digunakan menghendaki demikian.
- 2) Kekhawatiran bahwa jumlah yang ditunjukkan pada *print-out* komputer tidak sama dengan saldo yang ada (*ter-record*) di file komputer.

7

TAHAPAN AUDIT SISTEM INFORMASI

A. Tahapan Audit

Menurut Ron Weber dalam bukunya *Information Systems Control and Audit* halaman 47-55, terdapat 5 (lima) langkah atau tahapan audit sistem informasi, yaitu:

1. Perencanaan Audit (*Planning the Audits*)
2. Pengetesan Kendali (*Tests of Controls*)
3. Pengetesan Transaksi (*Tests of Transactions*)
4. Pengetesan Keseimbangan atau Keseluruhan Hasil (*Tests of Balances or Overall Results*) dan
5. Pengakhiran (penyelesaian) Audit (*Completion of the Audit*).

Sedangkan menurut Gallegos Cs. dalam bukunya *Audit and Control of Information Systems (chapter 10)*, tahapan audit sistem informasi mencakup aktivitas:

- a) Perencanaan (*Planning*)
- b) Pemeriksaan Lapangan (*Fieldwork*)
- c) Pelaporan (*Reporting*) dan
- d) Tindak Lanjut (*Follow Up*)

Planning adalah kegiatan perencanaan untuk melaksanakan audit, *Fieldwork* adalah kegiatan pemeriksaan dan evaluasi sistem yang dilaksanakan di lapangan, *Reporting* adalah kegiatan pelaporan hasil-hasil yang diperoleh dari *fieldwork* dan *Follow Up* adalah tindakan lebih lanjut yang dilaksanakan oleh pihak manajemen berkaitan dengan laporan hasil pemeriksaan.

B. Pengumpulan Fakta

Terdapat lima alat dan teknik yang dapat digunakan dalam mengumpulkan fakta, yaitu:

1. *Audit Software*: secara umum membahas audit software, audit khusus industri software, *high level language*, *utility software*, *expert systems*, *neural network software*, dan *software* lainnya.
2. *Code Review, Test Data, and Code Comparison*: secara umum membahas tentang di mana kesalahan (*error*) program terjadi dengan cara melihat kode program, tes data dan perbandingan kode.
3. *Concurrent Auditing Techniques*: membahas tentang teknik, kebutuhan dan implementasi untuk audit bersamaan. *Tipe concurrent auditing technique: integrated test facility, snapshot/extended record, system control/audit review file, continous and intermittent simulation.*
4. *Interviews, Questionnaires, and Control Flowcharts*: membahas tentang desain dan penggunaan *interview*, kuisisioner dan arus pengendalian.

Wawancara (*Interviews*), digunakan untuk memperoleh baik jumlah (*quantitative*) maupun kualitas (*quality*) informasi selama pekerjaan pengumpulan fakta.

Terdiri dari tiga fase, yaitu:

- a) persiapan wawancara (*preparing for interview*);
- b) pelaksanaan wawancara (*conducting the interview*) dan
- c) penganalisisan hasil wawancara (*analyzing the interview*).

Kuesioner (*Questionnaires*), digunakan untuk mengumpulkan fakta berdasarkan data, seperti apakah ada pengendalian dalam sistem aplikasi.

Empat fase kuesioner, yaitu:

- (1) desain pertanyaan (*design of questions*);
- (2) desain skala respons (*design of response scales*);
- (3) desain struktur dan layout (*design of the layout and structure*) dan
- (4) jaminan bahwa kuesioner valid dan dapat dipercaya (*ensuring the questionnaire is valid and reliable*).

Arus Pengendalian (*Control Flowcharts*), digunakan untuk menggambarkan apakah ada pengendalian dalam sistem dan di mana pengendalian itu berada dalam sistem.

5. *Performance Monitoring Tools*, mendiskusikan tentang objek dari pengukuran kinerja, karakteristik dari pengawasan pengukuran, *hardware, software, firmware*, dan pengawasan pengukuran campuran (*hybrid*), bagaimana hasil dari pengukuran kinerja, dan risiko untuk pemeliharaan integritas data sewaktu pengawasan kinerja dilakukan

dummy

8

COBIT DAN PEDOMAN AUDIT

A. Pendahuluan

Pedoman audit menyediakan alat yang saling melengkapi untuk memungkinkan aplikasi yang mudah dari kerangka kerja COBIT dan tujuan-tujuan pengendalian dalam audit dan kegiatan penilaian. Maksud pedoman audit adalah untuk menyediakan struktur yang sederhana untuk mengaudit dan menilai pengendalian berdasarkan pada praktik audit yang diterima secara umum yang sesuai dengan skema COBIT keseluruhan. Pedoman audit ini menyediakan petunjuk untuk mempersiapkan perencanaan audit yang diintegrasikan dengan kerangka kerja COBIT dan tujuan pengendalian rinci, yang dapat dikembangkan ke dalam program audit khusus. Pedoman audit COBIT memungkinkan auditor *me-review* proses khusus TI terhadap tujuan pengendalian yang direkomendasikan, untuk membantu menjamin manajemen terhadap pengendalian yang memadai, atau memberi saran kepada manajemen apakah proses perlu ditingkatkan.

B. Kebutuhan Proses Bisnis

Untuk menetapkan bidang audit yang benar, dibutuhkan investigasi, analisis dan definisi:

1. proses bisnis yang bersangkutan.
2. platform dan sistem informasi yang mendukung proses bisnisnya juga antarkonektivitas dengan platform dan sistem lainnya.
3. peran dan tanggung jawab TI yang ditetapkan, termasuk yang telah menjadi sumber dalam dan luar.
4. risiko bisnis terkait dan pilihan strategis.

Langkah selanjutnya adalah mengidentifikasi kebutuhan informasi yang ada relevansinya dengan proses bisnis. Selanjutnya diperlukan identifikasi risiko TI yang melekat juga tingkat pengendalian keseluruhan yang dapat diasosiasikan dengan proses bisnis, yakni:

- a) perubahan yang ada dalam lingkungan bisnis yang berdampak pada TI.
- b) perubahan yang ada pada lingkungan TI, perkembangan baru dan lain-lain.
- c) kejadian yang ada, relevan terhadap pengendalian dan lingkungan bisnis.
- d) pengendalian pemantauan TI diterapkan oleh manajemen.
- e) audit yang ada dan atau laporan sertifikasi.
- f) hasil yang ada pada penilaian itu sendiri.

Atas dasar informasi yang diperoleh, kita dapat menyeleksi proses COBIT yang relevan juga sumber daya yang dapat diterapkan. Selain itu harus menerapkan strategi audit atas dasar rencana audit rinci yang lebih lanjut harus diuraikan yakni dengan pendekatan berbasis pengendalian atau pendekatan substantif.

C. Pedoman Manajemen COBIT

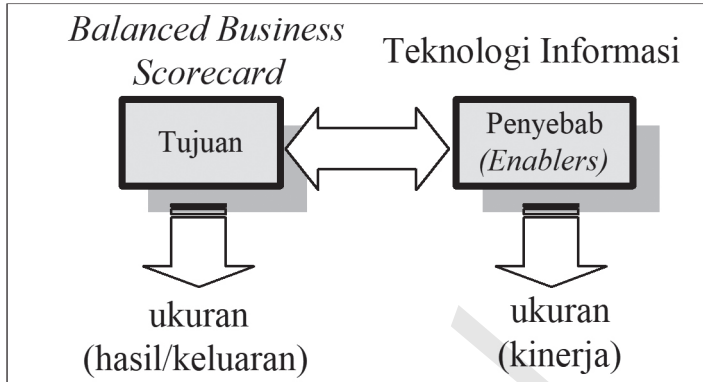
Institut IT Governance telah melakukan riset utama bekerja sama dengan kalangan akademisi, analis, dan para ahli dunia industri. Riset tersebut menghasilkan definisi pedoman manajemen untuk COBIT, yang terdiri dari model maturity, CSF, KGI, dan KPI, yang kemudian menyediakan manajemen dengan alat untuk menilai dan mengukur lingkungan TI organisasi terhadap 34 proses TI yang diidentifikasi COBIT. Terdapat perubahan besar dalam TI dan jaringan yang menekankan informasi elektronik dan sistem TI untuk mendukung proses bisnis

kritis. Selanjutnya, bisnis yang sukses perlu pengaturan yang lebih baik dalam menghadapi teknologi yang kompleks. Dengan meningkatnya pengungkapan kesalahan sistem informasi dan penyalahgunaan (*fraud*) elektronik, maka lingkungan organisasi memerlukan pengendalian yang teliti terhadap informasi. Saat ini manajemen TI terkait risiko tersebut dipahami sebagai bagian inti dari pengaturan perusahaan. Pengaturan TI yang merupakan bagian dari pengaturan perusahaan, menjadi lebih dirasakan peranannya dalam mencapai tujuan organisasi dengan menambah nilai melalui penyeimbangan risiko terhadap nilai kembali atas TI dan prosesnya. Pengaturan TI merupakan pelengkap suksesnya pengaturan perusahaan melalui peningkatan yang efisien dan efektif sehubungan dengan proses perusahaan. Pengaturan TI menyediakan struktur yang berhubungan dengan proses TI, sumber daya TI, dan informasi untuk strategi dan tujuan perusahaan. Lebih lanjut, pengaturan TI mengintegrasikan dan melembagakan praktik yang berhubungan dengan PO, AI, DS, dan M kinerja TI untuk menjamin bahwa informasi perusahaan dan teknologi terkait mendukung tujuan bisnisnya. Selain itu pengaturan TI memungkinkan perusahaan mengambil keuntungan dari informasi tersebut.

Jawaban untuk kebutuhan penetapan ini dan pemantauan keamanan TI yang sesuai dan tingkat pengendalian adalah definisi dari:

- a) *Benchmarking* praktik pengendalian TI (dinyatakan sebagai model *maturity*).
- b) Indikator kinerja proses TI - untuk hasil dan kinerjanya.
- c) CSF untuk mendapatkan proses dalam pengendalian ini.

Pedoman manajemen konsisten dan dibangun atas kerangka kerja COBIT, tujuan pengendalian dan pedoman audit. Selain itu, prinsip *balance business scorecard* digunakan untuk memfokuskan pada manajemen kinerja, yang membantu menetapkan KGI, mengidentifikasi dan mengukur hasil proses dan KPI, menilai bagaimana proses dilaksanakan melalui ukuran yang memungkinkan. Oleh karena itu, hubungan antara tujuan bisnis dengan ukurannya dan TI dengan tujuan dan ukurannya sangat penting dan dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 8.1 Hubungan Antara Tujuan dan Ukuran Bisnis dengan Tujuan dan Ukuran Ti [4]

Ukuran ini akan membantu manajemen dalam memantau organisasi dengan menjawab pertanyaan berikut:

1. Apa yang menjadi perhatian manajemen?
Yakinkan bahwa kebutuhan perusahaan dipenuhi
2. Di mana diaturnya?
Pada *Balanced Business Scorecard* sebagai *Key Goal Indicator* yang menggambarkan hasil proses bisnis.
3. Apa yang menjadi perhatian TI?
Bahwa proses TI menyampaikan dasar informasi yang benar dan tepat pada perusahaan memungkinkan kebutuhan bisnis dipenuhi. Ini merupakan CSF bagi perusahaan.
4. Di mana diukurnya?
Pada *Balanced Business Scorecard* TI, sebagai KGI yang menggambarkan hasil TI, dimana informasi tersebut disampaikan dengan kriteria yang benar (efektivitas, efisiensi, kerahasiaan, integritas, ketersediaan, pemenuhan dan keterandalan).
5. Kebutuhan-kebutuhan lain apa yang diukur?
Apapun hasilnya secara positif dipengaruhi oleh sejumlah CSF yang perlu diukur sebagai KPI terhadap bagaimana TI berjalan dengan baik.

Model maturity untuk pengendalian terhadap proses TI terdiri dari pengembangan suatu metode penyusunan agar suatu organisasi dapat menilai tingkatan posisinya dari *non-existent* ke *optimised* (dari 0 sampai 5).

Pendekatan ini diambil dari *Maturity Model Software Engineering Institute* yang diterapkan untuk kematangan kemampuan pengembangan software. Terhadap tingkat ini, dikembangkan untuk setiap 34 proses TI COBIT, manajemen dapat menggambarkan:

- a) status organisasi saat ini – di mana organisasi saat ini
- b) status terbaik industri saat ini (di kelasnya) – sebagai perbandingan
- c) status standar internasional saat ini – sebagai perbandingan
- d) strategi organisasi untuk perbaikan atau peningkatan – ke arah mana keinginan organisasi

CSF menetapkan masalah terpenting atau tindakan untuk manajemen mencapai pengendalian proses TI. CSF harus mengatur orientasi pedoman implementasi dan mengidentifikasi hal terpenting yang dilakukan secara strategis, teknis, organisasional atau prosedur.

KGI menetapkan ukuran yang mengarahkan manajemen setelah fakta – apakah proses TI telah mencapai kebutuhan bisnisnya, biasanya digambarkan atas kriteria informasi: ketersediaan informasi diperlukan untuk mendukung kebutuhan bisnis, ketiadaan atau kekurangan integritas dan risiko kerahasiaan, efisiensi biaya proses dan operasi, konfirmasi reliabilitas, efektivitas dan pemenuhan.

KPI menetapkan ukuran untuk menentukan bagaimana proses TI dilaksanakan dengan baik yang memungkinkan tujuan tersebut dicapai.

Secara ringkas dapat diuraikan sebagai berikut:

- 1) Model maturity, untuk pilihan strategis dan perbandingan *benchmarking*.
- 2) CSF, untuk mendapatkan proses dalam pengendalian.
- 3) KGI, untuk memantau pencapaian tujuan proses.
- 4) KPI, untuk memantau kinerja dalam setiap proses TI.

Kerangka kerja COBIT menetapkan 34 proses TI dalam lingkungan TI. Untuk setiap proses terdapat satu pertanyaan pengendalian tingkat tinggi dan antara 3 sampai 30 tujuan pengendalian rinci. Pemilik

proses harus dapat menetapkan tingkat yang melekat pada tujuan pengendalian. Untuk setiap 34 proses TI, terdapat skala ukuran naik, berdasarkan pada level 0-5, yang digambarkan dari "tidak ada (*Non-Existent*)" sampai dengan "dioptimalisasi (*Optimised*)" sebagai berikut:

Tabel 8.1 Model Umum Maturity

Model Umum Maturity	
Level 0	Tidak ada (<i>Non-Existent</i>), kurang lengkapnya setiap proses yang dikenal. Organisasi belum mengenal adanya isu atau masalah yang diarahkan.
Level 1	Inisialisasi (<i>Initial</i>), ada bukti bahwa organisasi telah mengenal isu atau masalah yang ada dan perlu diarahkan. Tetapi tidak ada proses standardisasi, tetapi sekurang-kurangnya ada pendekatan khusus (<i>ad hoc</i>) yang cenderung diterapkan pada individu atau dasar kasus demi kasus. Pendekatan terhadap keseluruhan manajemen tidak terorganisir.
Level 2	Dapat diulang (<i>Repeatable</i>), proses telah berkembang pada tahap di mana prosedur yang sama diikuti oleh orang yang berbeda dalam menjalankan tugas yang sama, tetapi tidak ada pelatihan formal atau prosedur komunikasi standar. Tanggung jawab diserahkan kepada setiap individu. Kepercayaan terhadap pengetahuan individu sangat tinggi sehingga seringkali terjadi kesalahan.
Level 3	Ditetapkan (<i>Defined</i>), prosedur telah distandarisasi dan didokumentasikan serta dikomunikasikan melalui pelatihan. tetapi implementasinya masih bergantung pada individu apakah mau mengikuti prosedur tersebut atau tidak. Prosedur dikembangkan sebagai bentuk formalisasi dari praktik yang ada.
Level 4	Diatur (<i>Managed</i>), sudah memungkinkan untuk memantau dan mengukur ketaatan pada prosedur sehingga dapat dengan mudah diambil tindakan apabila proses yang ada tidak berjalan secara efektif. Perbaikan proses dilakukan secara tetap dan memberikan praktik terbaik. Otomasi dan peralatan yang digunakan terbatas.
Level 5	Dioptimalisasi (<i>Optimised</i>), proses telah disaring pada tingkat praktik terbaik berdasarkan pada hasil perbaikan yang terus menerus dan pengukuran model maturity dengan organisasi lain. TI digunakan dalam cara yang terintegrasi untuk mengotomatiskan arus kerja, menyediakan alat untuk meningkatkan kualitas dan efektivitas, membuat perusahaan mudah untuk beradaptasi.

a) Pengendalian

1) Definisi Pengendalian

Ron Weber (1999: 35) mengemukakan Pengendalian (*control*) adalah sebuah sistem yang digunakan untuk mencegah (*prevents*), mendeteksi (*detects*), atau mengoreksi kejadian yang tidak dibenarkan (*unlawful events*).

Tiga aspek kata kunci definisi pengendalian, yaitu:

- i. Pengendalian adalah sebuah sistem (*a control is a system*)
Dengan kata lain, terdiri dari sekumpulan komponen yang saling berelasi yang berfungsi secara bersama-sama untuk menyelesaikan suatu maksud atau tujuan.
- ii. Kejadian yang tidak dibenarkan (*unlawful events*)
Ketidakabsahan kegiatan dapat muncul jika tidak ada otorisasi (*unauthorized*), tidak akurat (*inaccurate*), tidak lengkap (*incomplete*), redundansi (*redundant*), tidak efektif (*ineffective*) atau tidak efisien (*inefficient*) pemasukan data ke dalam sistem.
- iii. Ketiga, pemeriksaan digunakan untuk mencegah (*prevent*), mendeteksi (*detect*), atau mengoreksi (*correct*) kejadian yang tidak dibenarkan (*unlawful events*).

2) Pendekatan Pengendalian

Dua pendekatan pengendalian, yaitu:

- a) Pengendalian manajemen (*management control*), terdiri dari *Top Management Controls, Systems Development Management Controls, Programming Management Controls, Data Resource Management Controls, Security Management Controls, Operations Management Controls, dan Quality Assurance Management Controls*.
- b) Pengendalian aplikasi (*application control*), terdiri dari, *Boundary Controls, Input Controls, Communication Controls, Processing Controls, Database Controls, dan Output Controls*.

Pengendalian terdiri dari dua jenis, yaitu pengendalian intern dan pengendalian ekstern. Pada kesempatan ini hanya akan dijelaskan mengenai pengendalian intern.

3) Definisi Pengendalian Internal

Definisi COBIT merujuk pada bagaimana COSO (*committee of sponsoring organization of the treadway commission*) mendefinisikan pengendalian sebagai serangkaian kebijakan, prosedur, praktik, dan struktur organisasi yang dirancang untuk menyiapkan keyakinan yang mendasar, bahwa tujuan organisasi atau perusahaan akan dapat dicapai dan hal-hal yang tidak dikehendaki akan terdeteksi atau terkoreksi. Di

samping itu, COBIT juga mengadaptasi definisi dari IT *control objective* yang dikeluarkan oleh SAC (*system auditability and control*), yaitu suatu pernyataan tentang hasil yang dikehendaki atau direncanakan untuk dicapai dengan menerapkan prosedur-prosedur pengendalian di dalam kegiatan teknologi informasi yang terkait.

4) Tujuan Pengendalian Internal

Tujuan pengendalian TI didefinisikan sebagai suatu pernyataan hasil yang diinginkan atau maksud yang dicapai oleh prosedur pengendalian implementasi dalam kegiatan TI khusus.

Tujuan dari pengendalian internal adalah:

- a) Memeriksa ketelitian dan kebenaran data yang akan menghasilkan laporan-laporan yang dapat diandalkan.
- b) Efektivitas dan efisiensi dalam operasi, yaitu efektif dalam mencapai tujuan organisasi secara keseluruhan dan efisien dalam pemakaian sumber daya yang tersedia.
- c) Membantu agar tidak terjadi penyimpangan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.
- d) Mengamankan harta milik organisasi atau perusahaan termasuk data yang tersedia.

5) Klasifikasi Proses Pengendalian Sistem Informasi

COBIT *Framework* sebagaimana disebutkan dalam *IS Auditing Guidelines* pada bab '*Effect of Pervasive IS Control*' yang mulai berlaku efektif sejak 1 Maret 2000, membagi proses pengendalian sistem informasi ke dalam empat domain, yaitu:

- a) Perencanaan dan pengorganisasian (PO: *Planning and Organisation*)
- b) Akuisisi dan implementasi (AI: *Acquisition and Implementation*)
- c) Penyampaian dan dukungan (DS: *Delivery and Support*)
- d) Pemantauan (M: *Monitoring*)

Keempat domain tersebut di atas kemudian dijabarkan menjadi 34 faktor risiko yang harus dievaluasi jika ingin diperoleh suatu kesimpulan mengenai seberapa besar kepedulian manajemen terhadap teknologi informasi, serta bagaimana teknologi informasi dapat memenuhi kebutuhan manajemen akan informasi.

Tabel 6.2 Tiga Puluh Empat Faktor Risiko dan Pengendalian

PLANNING AND ORGANISATION (PO)
1. PO1 Menetapkan Rencana Strategis Teknologi Informasi (<i>Define a Strategic IT Plan</i>)
2. PO2 Menetapkan Arsitektur Informasi (<i>Define the Information Architecture</i>)
3. PO3 Menetapkan Arah Teknologi (<i>Determine Technological Direction</i>)
4. PO4 Menetapkan Organisasi TI dan Hubungannya (<i>Define the IT Organisation and Relationships</i>)
5. PO5 Mengatur Investasi TI (<i>Manage the IT Investment</i>)
6. PO6 Mengomunikasikan Tujuan dan Arahan Manajemen (<i>Communicate Management Aims and Direction</i>)
7. PO7 Mengelola Sumber Daya Manusia (<i>Manage Human Resources</i>)
8. PO8 Memastikan Kesesuaian dengan Kebutuhan-kebutuhan eksternal (<i>Ensure Compliance with External Requirements</i>)
9. PO9 Menilai Risiko (<i>Assess Risks</i>)
10. PO10 Mengatur Proyek (<i>Manage Projects</i>)
11. PO11 Mengatur Kualitas (<i>Manage Quality</i>)
ACQUISITION AND IMPLEMENTATION (AI)
12. AI1 Identifikasi solusi-solusi otomatisasi (<i>Identify Automated Solutions</i>)
13. AI2 Memperoleh dan memelihara Perangkat Lunak Aplikasi (<i>Acquire and Maintain Application Software</i>)
14. AI3 Memperoleh dan memelihara Infrastruktur Teknologi (<i>Acquire and Maintain Technology Infrastructure</i>)
15. AI4 Mengembangkan dan memelihara prosedur (<i>Develop and Maintain Procedures</i>)
16. AI5 Instalasi dan pengakuan sistem (<i>Install and Accredite Systems</i>)
17. AI6 Mengatur Perubahan (<i>Manage Changes</i>)
DELIVERY AND SUPPORT (DS)
18. DS1 Menetapkan dan mengatur tingkatan pelayanan (<i>Define and Manage Service Levels</i>)
19. DS2 Mengelola layanan pihak ke tiga (<i>Manage Third-Party Services</i>)
20. DS3 Mengelola kapasitas dan kinerja (<i>Manage Performance and Capacity</i>)
21. DS4 Menjamin layanan berkelanjutan (<i>Ensure Continuous Service</i>)
22. DS5 Menjamin keamanan sistem (<i>Ensure Systems Security</i>)
23. DS6 Mengidentifikasi dan mengalokasikan biaya (<i>Identify and Allocate Costs</i>)
24. DS7 Mendidik dan melatih user (<i>Educate and Train Users</i>)
25. DS8 Membantu dan memberikan masukan kepada pelanggan (<i>Assist and Advise Customers</i>)
26. DS9 Mengelola konfigurasi (<i>Manage the Configuration</i>)
27. DS10 Mengelola kegiatan dan permasalahan (<i>Manage Problems and Incidents</i>)
28. DS11 Mengelola Data (<i>Manage Data</i>)
29. DS12 Mengelola Fasilitas (<i>Manage Facilities</i>)
30. DS13 Mengelola Operasi (<i>Manage Operations</i>)

MONITORING (M)
31. M1 Mengawasi proses (<i>Monitor the Processes</i>)
32. M2 Menilai kecukupan pengendalian internal (<i>Assess Internal Control Adequacy</i>)
33. M3 Memperoleh jaminan independen (<i>Obtain Independent Assurance</i>)
34. M4 Menyediakan Audit Independen (<i>Provide for Independent Audit</i>)

dummy

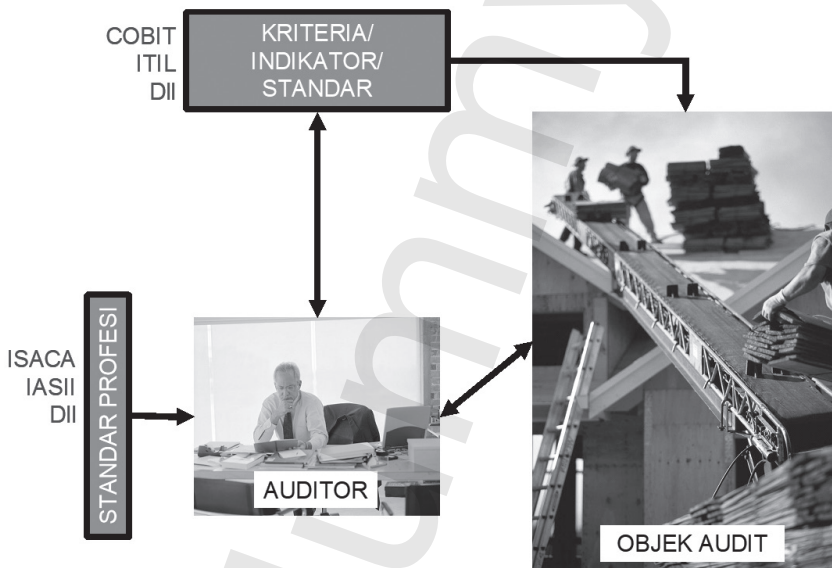
9

STANDAR PROFESI AUDIT SISTEM INFORMASI

A. Pendahuluan

Dalam praktik sehari-hari, sering menimbulkan salah persepsi antara pengertian “standar profesi audit sistem informasi” dan “standar audit sistem informasi”. Kedua hal ini adalah dua hal yang berbeda. Standar profesi audit sistem informasi adalah standar yang diterbitkan oleh organisasi profesi audit sistem informasi. Standar profesi ini mengikat diri para anggota profesi tertentu. Standar profesi ini harus dijadikan acuan para anggota profesi dalam berinteraksi dengan pihak pemberi penugasan, objek yang diaudit, dan lingkungannya, baik selama proses audit ataupun setelah proses audit. Jika melanggar standar profesi ini, seorang anggota profesi dapat dikenakan sanksi oleh organisasinya, baik sanksi ringan berupa skorsing ataupun sanksi berat berupa pemecatan dari keanggotaan profesi. Di sisi lain, standar audit adalah “kriteria atau indikator” yang dijadikan dasar oleh seorang auditor sistem informasi dalam menilai suatu sistem informasi apakah sesuai dengan kriteria atau indikator yang telah ditentukan atau disepakati sebelumnya. Kriteria atau indikator ini biasanya diterbitkan oleh organisasi yang berwenang untuk dijadikan acuan oleh suatu perusahaan atau organisasi. Kriteria yang paling dikenal adalah Cobit dan *Information Technology Infrastructure Library* (ITIL). Kriteria ini belakangan dikenal sebagai tata kelola TI (*IT governance*). Implementasi kriteria atau indikator ini ada yang bersifat

wajib (*mandatory*) dan ada juga yang bersifat sukarela (*volunteer*). Sebagai contoh, Bank Indonesia dapat menerbitkan aturan mengenai sistem *back-up* bagi bank-bank di Indonesia. Aturan yang diterbitkan oleh Bank Indonesia ini bersifat *mandatory* untuk melindungi para nasabah dan kepercayaan masyarakat terhadap bank. Namun, bank-bank di Indonesia juga dapat mengikuti aturan pada Basel II. Hanya saja, implementasi Basel II tersebut bersifat sukarela karena aturan-aturan yang ada di Basel II belum wajib ditaati oleh bank-bank yang ada di Indonesia (kecuali beberapa bank asing). Secara jelas, perbedaan antara “standar profesi audit sistem informasi” dan “standar audit sistem informasi” tampak dalam gambar berikut.



Gambar 9.1 Perbedaan Standar Profesi Audit dan Standar Audit

Akan halnya acuan tata kelola TI untuk sektor publik, Menteri Komunikasi dan Informatika telah menerbitkan Panduan Umum Tata Kelola Teknologi Informasi dan Komunikasi Nasional dengan Keputusan Nomor 41/PER/MEN.KOMINFO/11/2007. Panduan Tata Kelola TIK Nasional diperuntukkan bagi seluruh instansi pemerintah di semua level, yaitu departemen atau LPND di tingkat pusat, provinsi, dan kabupaten/kota. Walaupun Panduan Tata Kelola TIK Nasional ini tidak mengatur pengelolaan TIK di badan usaha milik negara seperti BUMN

dan BUMD, Panduan ini juga bisa dijadikan acuan oleh badan usaha tersebut, termasuk badan usaha swasta. Sebab, salah satu acuan dari penyusunan Panduan ini telah mengacu kepada international best practices, yaitu Cobit, ITIL, dan ISO 27000.

B. ISACA

IS Auditing Standard seperti yang dikutip dari ISACA merupakan panduan dasar bagi auditor sistem informasi agar dapat memenuhi tanggung jawab profesional mereka, seperti yang tercantum dalam “ISACA Code of Professional Ethics” .

IS Auditing Standard terdiri dari:

1. Audit Charter
 - a) Tujuan, pertanggungjawaban dan otoritas dari fungsi audit sistem informasi atau penugasan sistem informasi seharusnya didokumentasikan dengan baik dalam surat perjanjian
 - b) Surat perjanjian tersebut haruslah disetujui oleh manajemen level atas organisasi.
2. *Independence*
 - a) Professional Independence. Dalam kondisi apa pun yang berkaitan dengan audit, auditor sistem informasi harus dapat independent, baik dalam mengaudit maupun penampilannya.
 - b) Organisational Independence. Fungsi audit sistem informasi harus independen terhadap area atau aktivitas yang akan dievaluasi untuk memenuhi tujuan dari penugasan audit.
3. *Professional Ethics and Standards*. Auditor sistem informasi harus setia terhadap etika profesional ISACA dalam menjalani tugasnya.
4. *Professional Competence*
 - a) Auditor sistem informasi haruslah memiliki keterampilan maupun pengetahuan yang cukup dalam menjalani tugasnya.
 - b) Auditor sistem informasi haruslah senantiasa mempertahankan kemampuan profesional mereka melalui pelatihan dan pembelajaran secara rutin dan berkelanjutan.

5. *Planning*
 - a) Auditor sistem informasi harus mengembangkan dan melakukan pendokumentasian terhadap pendekatan audit berbasis risiko (*risk-based audit approach*).
 - b) Auditor sistem informasi haruslah dapat mengembangkan program audit untuk mencapai tujuan akhir dalam pelaksanaan tugasnya.
6. *Performance of Audit Work*
 - a) Staf audit sistem informasi haruslah berada dalam pengawasan untuk menyediakan jaminan bahwa tujuan audit terpenuhi dan standar profesional audit telah terpenuhi.
 - b) Selama proses audit dilakukan, auditor harus memiliki bukti yang cukup, pantas, dan relevan.
 - c) Proses audit haruslah didokumentasikan, untuk menggambarkan kinerja pekerjaan audit yang telah dilakukan.
7. *Reporting*
 - a) Auditor sistem informasi harus menyediakan laporan. Laporan haruslah mengidentifikasi organisasi, penerimanya, dan batasan-batasan dalam sirkulasinya.
 - b) Auditor harus memiliki bukti yang cukup dan relevan untuk mendukung laporan tersebut.
 - c) Ketika laporan diterbitkan, laporan haruslah ditandatangani dan distribusikan sesuai surat perjanjian di awal.
8. *Follow-up Activites*. Setelah melaporkan temuan dan rekomendasi, auditor sistem informasi harus meminta dan mengevaluasi informasi yang relevan untuk memastikan apakah tindakan yang benar telah diambil oleh manajemen.
9. *Irregularities and Illegal Acts*
 - a) Dalam merencanakan dan melaksanakan audit untuk mengurangi risiko, auditor sistem informasi harus mempertimbangkan risiko dari tindakan penyalahgunaan dan pelanggaran hukum (*irregularities and illegal acts*).
 - b) Auditor sistem informasi haruslah mendapatkan pengertian dari organisasi meliputi internal controlnya.

- c) Auditor sistem informasi harus merancang dan menjalankan prosedur untuk menguji kepatasan dari internal control.
- d) Auditor sistem informasi harus mendokumentasikan semua komunikasi, rencana, hasil, evaluasi, dan keyakinan yang terkait dengan tindakan penyalahgunaan dan pelanggaran hukum yang telah dilaporkan kepada manajemen.

10. *IT Governance*

- a) Auditor sistem informasi harus mengevaluasi dan menaksir apakah fungsi sistem informasi sejalan dengan misi, visi, nilai, tujuan, dan strategi organisasi.
- b) Auditor sistem informasi harus mengevaluasi apakah fungsi sistem informasi memiliki kejelasan mengenai kinerja yang diharapkan oleh bisnis.
- c) Pendekatan risiko harus digunakan oleh auditor sistem informasi untuk mengevaluasi fungsi sistem informasi.
- d) Auditor sistem informasi harus mengevaluasi dan menaksir *control environment* dari organisasi.
- e) Auditor sistem informasi harus mengevaluasi dan menaksir risiko yang memiliki efek merugikan terhadap lingkungan sistem informasi.

11. *Use of Risk Assesment in Audit Planning*

- a) Auditor sistem informasi harus menggunakan teknik taksiran atau pendekatan risiko yang pantas dalam mengembangkan rencana audit dan menetapkan prioritas terhadap sumber daya sistem informasi.
- b) Dalam merencanakan evaluasi individu, auditor sistem informasi harus mengidentifikasi dan menaksir risiko yang relevan terhadap area yang dievaluasi.

12. *Audit Materiality*

- a) Dalam merencanakan proses audit, auditor harus mempertimbangkan kelemahan potensial akibat ketiadaan pengendalian.
- b) Laporan auditor sistem informasi harus mengungkap ketidakefektifan pengendalian tersebut.

13. *Using the Work of Other Experts*

- a) Auditor jika memungkinkan, diperbolehkan mempertimbangkan menggunakan pekerjaan audit dari auditor lainnya.
- b) Auditor harus menambahkan test tambahan untuk memperoleh bukti audit, jika pekerjaan dari auditor lainnya tidak menyediakan bukti yang cukup.

14. *Audit Evidence*

- a) Auditor sistem informasi harus menyediakan bukti yang cukup dan pantas untuk menarik kesimpulan berdasarkan pada hasil audit.
- b) Auditor harus mengevaluasi kecukupan bukti audit yang didapat selama melakukan audit.

15. *IT Control*

- a) Auditor harus mengevaluasi dan memonitor pengendalian-pengendalian TI yang merupakan bagian integral dari lingkungan pengendalian internal suatu organisasi.
- b) Auditor harus membantu manajemen dengan memberikan nasihat mengenai rancangan, implementasi, operasi, dan peningkatan pengendalian-pengendalian TI.

16. *E-Commerce*. Auditor harus mengevaluasi pengendalian yang dapat diterapkan dan menilai risiko ketika menelaah pengendalian *e-commerce* untuk menjamin bahwa transaksi *e-commerce* dikendalikan dengan baik.

C. IASII

Standar Audit Sistem Informasi (SASI) juga diberlakukan di Indonesia. SASI di Indonesia dikeluarkan oleh Ikatan Audit Sistem Informasi Indonesia (IASII) yang dapat dijabarkan sebagai berikut:

1. Penugasan Audit

Tanggung Jawab, Wewenang dan Akuntabilitas. Tanggung jawab, wewenang, dan akuntabilitas dari auditor sistem informasi harus dinyatakan dengan jelas secara formal dan tertulis dalam piagam atau surat tugas audit sistem informasi serta disetujui secara bersama oleh auditor sistem informasi dan pemberi tugas.

2. Independensi and Objektivitas

- a. Independensi. Dalam berbagai hal yang berkaitan dengan audit sistem informasi, auditor sistem informasi harus menjaga independensinya, baik secara faktual maupun penampilan, dari organisasi atau hal yang diaudit.
- b. Objektivitas. Auditor sistem informasi harus menjaga objektivitasnya dalam merencanakan, melaksanakan dan melaporkan audit sistem informasi.

3. Profesionalisme and Kompetensi

- a. Profesionalisme. Auditor sistem informasi harus memenuhi berbagai standar audit yang berlaku serta menerapkan kecermatan dan keterampilan profesionalnya dalam merencanakan, melaksanakan, dan melaporkan audit sistem informasi.
- b. Kompetensi. Auditor sistem informasi, secara kolektif, harus memiliki atau memperoleh pengetahuan dan keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan audit sistem informasi.
- c. Pendidikan Profesi Berkelanjutan. Auditor sistem informasi harus meningkatkan pengetahuan dan keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan audit sistem informasi melalui pendidikan profesi berkelanjutan.

4. Perencanaan.

Perencanaan Audit. Auditor sistem informasi harus merencanakan audit sistem informasi dengan baik agar dapat mencapai tujuan audit serta memenuhi standar audit yang berlaku.

5. Pelaksanaan.

- a. Pengawasan. Staf audit sistem informasi harus disupervisi dengan baik untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa tujuan audit sistem informasi dapat tercapai dan standar audit yang berlaku dapat dipenuhi.
- b. Bukti-bukti Audit. Dalam melaksanakan audit sistem informasi, auditor sistem informasi harus memperoleh bukti-bukti audit yang cukup, dapat diandalkan dan bermanfaat untuk mencapai tujuan audit sistem informasi secara efektif. Temuan dan kesimpulan audit sistem informasi harus didukung oleh

analisis dan interpretasi yang memadai atas bukti-bukti audit tersebut.

- c. Kertas Kerja Audit. Dalam melaksanakan audit sistem informasi, auditor sistem informasi harus mendokumentasikan secara sistematis seluruh bukti-bukti audit yang diperoleh serta analisis yang dilakukannya.

6. Pelaporan.

Laporan Audit. Setelah menyelesaikan pelaksanaan audit sistem informasi, auditor sistem informasi harus memberikan suatu laporan audit sistem informasi dalam bentuk yang memadai kepada pihak-pihak yang berhak menerima. Laporan audit sistem informasi harus menyatakan lingkup, tujuan, sifat penugasan, temuan, kesimpulan, rekomendasi, identitas organisasi, penerima dan batasan distribusi laporan, serta batasan atau pengecualian yang berkaitan dengan pelaksanaan audit sistem informasi.

7. Tindak Lanjut.

Pemantauan Tindak Lanjut. Auditor sistem informasi harus meminta dan mengevaluasi informasi yang dipandang perlu sehubungan dengan temuan, kesimpulan dan rekomendasi audit yang terkait dari audit sebelumnya untuk menentukan apakah tindak lanjut yang layak telah dilaksanakan dengan tepat waktu.

D. Acuan Tata Kelola di Indonesia

Istilah tata kelola atau “*governance*”, yang menggantikan “*government*” kembali berkembang pada tahun 1990, setelah munculnya reformasi administrasi publik melalui *National Performance Review* dan gerakan *reinventing government* di Amerika Serikat. Istilah ini kemudian berkembang di perusahaan publik menjadi *good corporate governance*. Setelah itu, istilah ini juga dipopulerkan pada dunia TI, yaitu *IT governance*, yang membedakannya dengan *IT management*. Istilah ini di Indonesia lebih sering diterjemahkan sebagai tata-kelola. Menurut Wessels dan Loggerenberg (2006), “*IT governance aims to align business and information technology strategies. Organizations adopt IT governance to ensure efficiency, decreased costs and increased control of IT infrastructures.*” Beberapa pihak percaya bahwa *IT governance* akan meningkatkan akuntabilitas organisasi, yang pada akhir mengembalikan investasi. Kerangka kerja

(*framework*) IT governance seperti COBIT dan ITIL secara internasional telah diterima dan mempromosikan manfaat tersebut. Dengan memperhatikan bahwa penggunaan TI oleh institusi pemerintahan di Indonesia sudah dilakukan sejak beberapa dekade lalu, dengan intensitas yang semakin meningkat dan untuk memastikan penggunaan TI tersebut benar-benar mendukung tujuan penyelenggaraan pemerintahan, dengan memperhatikan efisiensi penggunaan sumber daya dan pengelolaan risiko terkait dengannya, Pemerintah Indonesia memandang perlu mengimplementasikan tata-kelola yang terkait dengan TIK, dengan menerbitkan Panduan Tata-kelola TIK Nasional melalui Keputusan Menteri Komunikasi dan Informatika Nomor 41/PER/MEN.KOMINFO/11/2007. Panduan Tata-kelola TIK Nasional ini disusun dengan mengacu kepada:

- a) COBIT (*Control Objective for Information and Related Technology*) versi 4.1
- b) ITIL (*Information Technology Infrastructure Library*)
- c) ISO 27000 (*Information Security Management System*)
- d) AS 8015-2005 (*Australian Standard on Corporate Governance of Information & Communication Technology*)
- e) Riset CISR MIT (*Center for Information System Research – MIT*) tentang IT Governance
- f) Keppres 20 tahun 2006 tentang Dewan TIK Nasional
- g) Keppres 80 tahun 2003 tentang Pedoman Pelaksanaan Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah
- h) PP No. 20 tahun 2004 tentang Rencana Kerja Pemerintah
- i) PP No. 21 tahun 2004 tentang Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga
- j) UU No. 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah

Dalam panduan ini diuraikan mengenai (1) struktur dan peran tata-kelola dan (2) proses tata-kelola. Struktur dan peran tata-kelola adalah entitas apa saja yang berperan dalam pengelolaan proses-proses TI dan bagaimana pemetaan perannya dalam pengelolaan proses-proses TI tersebut. Struktur dan peran tata-kelola ini mendasari seluruh proses tata-kelola TIK. Proses tata-kelola adalah proses-proses yang ditujukan untuk memastikan bahwa tujuan-tujuan utama tata-kelola

dapat tercapai, terkait dengan pencapaian tujuan organisasi, pengelolaan sumber daya, dan manajemen risiko.

Proses tata-kelola dibagi dalam lingkup proses tata-kelola dan mekanisme proses tata-kelola. Lingkup proses tata-kelola terdiri dari:

- a) Perencanaan Sistem, yaitu proses yang menangani identifikasi kebutuhan organisasi dan formulasi inisiatif-inisiatif TI apa saja yang dapat memenuhi kebutuhan organisasi tersebut.
- b) Manajemen Belanja/Investasi, yaitu proses yang menangani pengelolaan investasi/belanja TI
- c) Realisasi Sistem, yaitu proses yang menangani pemilihan, penetapan, pengembangan/akuisisi sistem TIK, serta manajemen proyek TIK.
- d) Pengoperasian Sistem, yaitu proses yang menangani operasi TI yang memberikan jaminan tingkat layanan dan keamanan sistem TI yang dioperasikan.
- e) Pemeliharaan Sistem, yaitu proses yang menangani pemeliharaan aset-aset TI untuk mendukung pengoperasian sistem yang optimal

Mekanisme proses tata-kelola terdiri dari:

- a) Kebijakan Umum, yaitu kebijakan umum yang ditetapkan untuk memberikan tujuan dan batasan-batasan atas proses TI bagaimana sebuah proses TI dilakukan untuk memenuhi kebijakan yang ditetapkan.
- b) Monitoring dan Evaluasi, yaitu monitoring dan evaluasi yang ditetapkan untuk memastikan adanya umpan balik atas pengelolaan TIK, yaitu berupa ketercapaian kinerja yang diharapkan. Untuk mendapatkan deskripsi kinerja setiap proses TI digunakan indikator keberhasilan. Indikator keberhasilan inilah yang akan dapat digunakan oleh manajemen atau auditor, untuk mengetahui apakah proses TI telah dilakukan dengan baik.

E. Struktur dan Peran Tata-kelola

Penetapan entitas struktur tata-kelola ini dimaksudkan untuk memastikan kapasitas kepemimpinan yang memadai, dan hubungan antar satuan kerja/institusi pemerintahan yang sinergis dalam

perencanaan, penganggaran, realisasi sistem TIK, operasi sistem TIK, dan evaluasi secara umum implementasi TI di pemerintahan.

Berikut ini adalah ketentuan umum terkait dengan Struktur Tata-kelola.

1. Ketentuan struktur tata-kelola terkait dengan kepemimpinan:
 - a) Untuk memastikan kapasitas kepemimpinan pengelolaan TI di semua level pemerintahan, setiap institusi pemerintahan harus menetapkan *Chief Information Officer* (CIO). CIO ini bertugas mengoordinasi perencanaan, realisasi, operasional harian dan evaluasi internal TI di institusinya masing-masing, bekerja sama dengan satuan kerja TI dan satuan kerja pengguna lainnya.
 - b) Puncak dari hierarki struktur tata-kelola terkait dengan kepemimpinan ini adalah keberadaan CIO Nasional yang bertugas mengoordinasi perencanaan, realisasi, operasional dan evaluasi TI khususnya terkait dengan flagship-flagship nasional TI prioritas.
2. Ketentuan struktur tata-kelola terkait dengan hubungan sinergis antarsatuan kerja dalam satu institusi atau hubungan sinergis antar-institusi:
 - a) Untuk memastikan hubungan sinergis antarsatuan kerja dalam satu institusi pemerintahan dalam pengelolaan inisiatif TIK, setiap institusi pemerintahan harus membentuk Komite TIK. Komite TI ini mewadahi kepentingan satuan kerja TI dan satuan kerja-satuan kerja pengguna TIK, mengoordinasikan perencanaan dan operasional inisiatif-inisiatif TI strategis institusi pemerintahan terkait.
 - b) Puncak dari hierarki struktur tata-kelola terkait dengan hubungan sinergis antar-institusi pemerintahan ini adalah keberadaan Dewan TI Nasional. Dewan TI Nasional ini bertugas memastikan implementasi TI yang tepat dan berkelanjutan secara nasional, dan secara khusus juga mengoordinasikan hubungan antar-institusi pemerintahan di tingkat departemen/LPND untuk memastikan terlaksananya flagship-flagship TI nasional prioritas.

Pembentukan CIO dan Komite TI di tiap institusi pemerintahan merupakan prioritas, disamping entitas-entitas struktur tata-kelola TI yang sudah ada sebelumnya:

- 1) Eksekutif Institusi Pemerintahan, yaitu pimpinan institusi pemerintahan (Kabupaten/Kota, Provinsi, Departemen, LPND).
- 2) Satuan Kerja Pengelola TIK, yaitu satuan kerja yang bertugas dalam pengelolaan TI institusi pemerintahan. Posisi struktural satuan kerja pengelola TI ini saat ini mempunyai level struktural yang berbeda-beda di institusi-institusi pemerintahan.
- 3) Satuan Pemilik Proses Bisnis, yaitu satuan kerja di luar satuan kerja pengelola TI sebagai pemilik proses bisnis (*business process owner*).

Peran-peran yang mempunyai kaitan langsung dengan mekanisme tata-kelola TI nasional adalah sebagai berikut:

1. Dewan TI Nasional:
 - a) Bertanggung jawab atas sinkronisasi dan integrasi Rencana TI Nasional, khususnya di level departemen/lembaga tingkat pusat.
 - b) Melakukan *review* atas rencana belanja/investasi TI departemen/lembaga tingkat pusat untuk memastikan tidak terjadinya tumpang tindih (*redundancy*) inisiatif TIK.
 - c) Mendorong terwujudnya tata-kelola TI yang baik di seluruh institusi pemerintahan.
2. CIO Nasional:
 - a) Memfasilitasi perencanaan dan implementasi inisiatif TI lintas departemen/lembaga di tingkat pusat, khususnya flagship nasional.
 - b) Memfasilitasi tata-kelola TI yang baik di seluruh institusi pemerintahan melalui penerbitan: kebijakan, standar, prosedur, atau panduan yang relevan.
3. Eksekutif Institusi:
 - a) Bertanggung jawab atas seluruh implementasi TI di institusinya.
 - b) Bertanggung jawab atas arahan strategis dan evaluasi keseluruhan dari inisiatif TI di institusinya.

4. CIO Institusi:
 - a) Mengoordinasi perencanaan dan pelaksanaan inisiatif dan portofolio TI institusi.
 - b) Melakukan *review* berkala atas pelaksanaan implementasi TI di institusinya.
5. Komite TI Institusi:
 - a) Mensinergiskan dan mengintegrasikan Rencana TI institusi yang mengakomodir kepentingan seluruh satuan kerja.
 - b) Mensinergiskan rencana belanja/investasi satuan kerja untuk memastikan tidak adanya tumpang tindih (*redundancy*) inisiatif TIK.
 - c) Melakukan *review* atas evaluasi berkala implementasi TI yang dilakukan oleh CIO, untuk memastikan keselarasan dengan rencana semula.
6. Satuan Kerja Pengelola TI Institusi:
 - a) Bertanggung jawab atas implementasi sistem TIK, sesuai dengan spesifikasi kebutuhan yang diberikan oleh Satuan Kerja Pemilik Proses Bisnis.
 - b) Bertanggung jawab atas keberlangsungan dan kualitas aspek teknis sistem TI dalam tahap operasional.
 - c) Bertanggung jawab atas pemeliharaan aset-aset TI institusi.
7. Satuan Kerja Pemilik Proses Bisnis Institusi:
 - a) Bertanggung jawab atas pendefinisian kebutuhan (*requirements*) dalam implementasi inisiatif TIK.
 - b) Memberikan masukan atas implementasi TIK, khususnya kualitas operasional sistem TIK.

dummy

10

LINGKUP PROSES TATA KELOLA

A. Perencanaan Sistem

Perencanaan sistem merupakan proses yang ditujukan untuk menetapkan visi, arsitektur TI dalam hubungannya dengan kebutuhan organisasi dan rencana realisasi atas implementasi visi dan arsitektur TI tersebut. Rencana TI yang telah disusun akan menjadi referensi bersama bagi seluruh satuan kerja dalam sebuah institusi atau referensi bersama beberapa institusi yang ingin mensinergiskan inisiatif TIK-nya. Sinkronisasi dan integrasi perencanaan sistem dilakukan sejak di level internal institusi maupun hubungan antarinstitusi. Komite TI institusi memberikan persetujuan akhir atas Rencana Induk TI lima tahunan institusi, yang kemudian akan disahkan secara legal dan formal oleh eksekutif institusi. Dewan TI Nasional melakukan review dan memberikan masukan atas perencanaan TI departemen atau lembaga di tingkat pusat.

Dewan TI Nasional memberikan persetujuan akhir atas Rencana Flagship Nasional, yang kemudian akan disahkan secara legal dan formal oleh eksekutif pemerintahan. Setiap institusi pemerintahan memiliki Rencana Induk TI lima tahunan yang akan menjadi dasar dalam pelaksanaan inisiatif TI tahunan, dengan memperhatikan keselarasan dengan Rencana Flagship TI Nasional.

Setiap institusi pemerintahan minimal harus memiliki perencanaan atas komponen berikut ini:

1. Arsitektur Informasi, yaitu model informasi organisasi yang mendefinisikan lingkup kebutuhan informasi yang dipetakan ke dalam proses bisnis organisasi terkait.
2. Arsitektur Aplikasi, yaitu model aplikasi organisasi yang mendefinisikan lingkup aplikasi beserta persyaratan dan spesifikasi desain apa saja yang dibutuhkan oleh organisasi untuk mengakomodasi seluruh level proses bisnis organisasi seperti: transaksional, operasional, pelaporan, analisis, monitoring dan perencanaan.
3. Arsitektur Infrastruktur Teknologi, yaitu: topologi, konfigurasi, dan spesifikasi infrastruktur teknologi beserta pendekatan siklus hidupnya untuk memastikan infrastruktur teknologi yang digunakan organisasi selalu sesuai dengan kebutuhan.
4. Organisasi dan Manajemen, yaitu struktur organisasi dan deskripsi peran, serta kebijakan dan prosedur untuk menjalankan seluruh proses dalam manajemen TIK.
5. Pendekatan dan Roadmap Implementasi, yaitu pola pendekatan yang digunakan untuk memastikan implementasi seluruh arsitektur beserta organisasi dan manajemen, didukung oleh roadmap implementasi yang mendeskripsikan tahapan-tahapan target implementasi dalam sebuah durasi waktu tertentu.

Komite TI institusi dapat melakukan review kekinian dan kesesuaian Rencana Induk TI institusi secara reguler.

a) Perencanaan Arsitektur Informasi

Tujuan yang ingin dicapai dengan perencanaan arsitektur informasi adalah tersedianya satu referensi model informasi organisasi, yang akan menjadi rujukan seluruh desain software aplikasi di tahap selanjutnya, dalam rangka mengurangi tingkat redundansi informasi. Arsitektur informasi mencakup informasi terstruktur (data mart, database, database tabel, pertukaran data) dan informasi tidak terstruktur (gambar, video, *file* dokumen, dan sejenisnya). Penetapan arsitektur informasi mencakup penetapan klasifikasi ke dalam kelas-kelas data, pemetaan kepemilikan data, dan

pendefinisian data *dictionary*, dan *syntax rules*. Arsitektur informasi juga menetapkan klasifikasi level keamanan data untuk setiap klasifikasi kelas data melalui penetapan kriteria yang tepat sesuai dengan kebutuhan organisasi.

b) Perencanaan Arsitektur Aplikasi

Tujuan yang ingin dicapai dengan perencanaan arsitektur aplikasi adalah terealisasinya dukungan atas proses bisnis di mana setiap aplikasi selalu akan berkorelasi terhadap sebuah proses bisnis tertentu yang didukungnya. Arsitektur aplikasi memberikan peta tentang aplikasi apa saja yang dibutuhkan sesuai dengan karakteristik konteks organisasi dan manajemen.

Secara umum kategorisasi dapat dilakukan atas:

1. Pelayanan Publik – merupakan aplikasi yang dikhususkan untuk memberikan pelayanan kepada warga dan komunitas bisnis, baik layanan informasi, komunikasi maupun transaksi.
2. Manajemen Internal – merupakan aplikasi yang dikhususkan untuk mengelola proses bisnis standar manajemen seperti keuangan, kepegawaian, pengelolaan aset, pengelolaan program kerja, monitoring kinerja, dan sejenisnya.
3. Pendukung Manajemen – merupakan aplikasi yang sifatnya mendukung operasional manajemen sehingga proses-proses bisnis standar manajemen dan pelayanan kepada publik dapat optimal, mencakup di antaranya fungsional informasi, komunikasi dan kolaborasi.
4. *Data warehouse & Business Intelligence* – merupakan aplikasi yang digunakan untuk mengelola laporan dan fasilitas analisis data multidimensional.

Efisiensi arsitektur teknis aplikasi ditempuh melalui pendekatan “One Stop Window” untuk setiap tipe pelanggan institusi pemerintah, terutama publik dan bisnis. Melalui pendekatan ini, publik hanya perlu mengakses satu sistem (menggunakan beragam *delivery channel*) untuk mendapatkan layanan TIK. Pendekatan ini terutama diimplementasikan untuk implementasi *egovernment* di lembaga/LPND, propinsi dan kabupaten/kota.

c) Perencanaan Arsitektur Infrastruktur Teknologi

Infrastruktur teknologi mencakup jaringan komunikasi, perangkat pemrosesan informasi (server, *workstation* dan peripheral pendukungnya), software system (sistem operasi, database RDBMS), dan media penyimpanan data. Perencanaan arsitektur infrastruktur teknologi diharapkan dapat mengutamakan mekanisme *shared-services*, fokus ini ditujukan untuk meningkatkan efisiensi belanja TIK. Mekanisme *Shared-Services* arsitektur teknis diimplementasikan atas aspek-aspek sumber daya berikut ini:

- 1) Infrastruktur komunikasi: jaringan komputer/komunikasi, koneksi internet.
- 2) Infrastruktur penyimpanan data (Data Center) dan/atau DRC (Disaster Recovery Center).

d) Perencanaan Manajemen dan Organisasi

Perencanaan organisasi mencakup identifikasi struktur organisasi pengelola yang akan melakukan operasional harian. Perencanaan manajemen mencakup pendefinisian prosedur teknis dengan prioritas pada domain:

- 1) Realisasi Sistem
- 2) Operasi Sistem
- 3) Pemeliharaan Sistem

e) Perencanaan Pendekatan dan Roadmap Implementasi

Setiap perencanaan sistem menyertakan skenario *project governance* untuk setiap proyek inisiatif TI yang direncanakan, untuk memastikan proyek-proyek inisiatif TI dapat diselesaikan tepat waktu, tepat sasaran, dan tepat anggaran. Setiap inisiatif yang direncanakan selalu menyertakan proyeksi waktu, kapan benefit yang diharapkan dapat terealisasi (*benefit realization schedule*). Setiap perencanaan sistem mempunyai roadmap implementasi yang didasarkan pada analisis kesenjangan arsitektur (informasi, aplikasi dan infrastruktur teknologi) serta kesenjangan manajemen dan organisasi. Roadmap implementasi terdiri dari portofolio program implementasi (yang dapat terdiri dari beberapa portofolio proyek untuk setiap programnya), penetapan peringkat prioritas portofolio proyek, dan pemetaan dalam domain waktu sesuai dengan durasi

waktu yang ditargetkan. Penetapan peringkat prioritas portofolio proyek inisiatif TI dilakukan setidaknya berdasarkan faktor level anggaran yang dibutuhkan, kompleksitas sistem, dan besar usaha yang diperlukan. Indikator keberhasilan proses ini adalah keselarasan strategis dan efisiensi arsitektur teknis. Keselarasan strategis ditandai oleh (1) tingkat konsistensi dengan Rencana TI Nasional; (2) tingkat kontribusi tujuan TI dalam mendukung tujuan organisasi secara umum, dalam perspektif desain; (3) tingkat kepuasan *stakeholders* atas Rencana TI yang sudah disusun, dalam perspektif akomodasi kepentingan; dan (4) tingkat kesesuaian proyek-proyek TI yang sudah/sedang berjalan dibandingkan dengan yang direncanakan; kesahihan dasar pengambilan keputusan jika terjadi deviasi khususnya untuk proyek-proyek TI yang kritikal/strategis. Efisiensi arsitektur teknis ditandai oleh penurunan tingkat redundansi sistem akibat kurang optimalnya implementasi mekanisme *shared-services* arsitektur teknis.

B. Manajemen Belanja/Investasi

Manajemen Belanja/Investasi TI merupakan proses pengelolaan anggaran untuk keperluan belanja/investasi TIK, sesuai dengan mekanisme proyek inisiatif TI yang telah ditetapkan sebelumnya dalam Portofolio Proyek Inisiatif TI dan Roadmap Implementasi. Realisasi belanja/investasi ini dilakukan melalui mekanisme penganggaran tahunan. Pengelolaan belanja/investasi TI dilakukan melalui mekanisme penyusunan Rencana Kegiatan dan Anggaran institusi, seiring dengan bidang-bidang lainnya, sesuai dengan regulasi yang berlaku. Untuk level internal institusi, Komite TI Institusi melakukan review dan persetujuan atas Rencana Kegiatan dan Anggaran TI yang diajukan oleh Satuan Kerja Pengelola TI atau Satuan Kerja Pemilik Proses Bisnis. *Review* dan persetujuan ini ditujukan untuk memastikan tidak adanya redundansi proyek TI di tiap institusi. Dewan TI Nasional melakukan *review* dan memberikan persetujuan atas Rencana Kegiatan dan Anggaran TI departemen dan lembaga di tingkat pusat, serta Rencana Kegiatan dan Anggaran TI yang terkait langsung dengan implementasi *Flagship* TI Nasional. Ada dua tipe pengeluaran (*expenditures*) yang bisa muncul dalam anggaran belanja TIK, yaitu Pengeluaran Operasi (*Operational Expenditure* = OpEx) dan Pengeluaran Modal (*Capital Expenditure* =

CapEx). Pengeluaran Operasi (OpEx) TI adalah pengeluaran TI dalam rangka menjaga tingkat dan kualitas layanan. Yang bisa dimasukkan dalam kriteria OpEx adalah antara lain biaya gaji & lembur, biaya sewa alat, biaya overhead, ATK dan lain-lain. Pengeluaran modal (CapEx) TI adalah investasi dalam bentuk aset/infrastruktur TI yang diperlukan untuk memberikan, memperluas dan/atau meningkatkan kualitas layanan publik. Nilai buku aset akan disusut (depresiasi) selama umur ekonomisnya yang wajar (kecuali tanah). Yang termasuk CapEx antara lain: pembangunan/pembelian jaringan, server & PC, perangkat lunak, bangunan, dan tanah. Beberapa faktor yang mesti dipertimbangkan dalam pemilihan pola penganggaran CapEx dan OpEx, yaitu umur ekonomis sumber daya TIK, ketersediaan anggaran, tingkat kecepatan keusangan (absoluteness), nilai strategis TIK, karakteristik proyek, urgensi, ketersediaan pemasok, ketersediaan sumber daya, penganggaran modal, serta visi dan misi institusi.

1. Umur ekonomis sumber daya TIK

Pengeluaran TI yang mempunyai umur ekonomis lebih dari satu tahun bisa dipertimbangkan untuk menggunakan CapEx.

2. Ketersediaan anggaran

Jika institusi mempunyai anggaran TI yang terbatas sebaiknya menggunakan pola OpEx (misal sewa atau *outsourcing*) karena cenderung lebih murah dibanding beli atau buat sendiri.

3. Tingkat kecepatan keusangan (absoluteness)

Untuk teknologi yang cepat usang dengan tingkat kembalian yang tidak jelas atau berjangka panjang maka sebaiknya menggunakan pola OpEx.

4. Nilai strategis TIK

Sumber daya TI yang bernilai strategis tinggi (kerahasiaan, nilai ekonomi, kedaulatan negara, dan hal lain yang sejenis) sebaiknya menggunakan pola CapEx.

5. Karakteristik Proyek (skala, risiko, dan lain-lain)

Proyek TI dengan skala (magnitude) besar biasanya juga punya risiko besar. Risiko yang besar bisa diminimalkan dengan menggunakan pola OpEx. Dengan OpEx, biaya dan risiko menjadi lebih terukur (bulanan atau tahunan).

6. Urgensi

Sumber daya TI yang dibutuhkan ketersediaannya dalam waktu singkat bisa menggunakan OpEx, misal dengan cara sewa atau *outsourcing*.

7. Ketersediaan Pemasok

Keberadaan pemasok (vendor) menjadi hal yang harus dipertimbangkan karena CapEx atau OpEx bisa tergantung dari ada tidaknya pemasok (vendor).

8. Ketersediaan Sumber Daya

Sumber daya manusia TI yang ada di dalam institusi bisa menentukan pola yang akan digunakan. Jika institusi tidak memiliki SDM TI yang memadai maka OpEx (sewa atau *outsourcing*) bisa jadi pilihan.

9. *Capital Budgeting*

Pembuatan keputusan belanja/investasi TI sebaiknya menggunakan perhitungan *capital budgeting* antara lain, *Internal Rate of Return* (IRR), *Net Present Value* (NPV), *Payback Period*, *Cost-Benefit Ratio*, dan *Return on Investment* (RoI).

10. Visi dan Misi Institusi

Keputusan belanja/investasi TI bisa sangat dipengaruhi oleh visi dan misi institusi. Sebelum membuat keputusan belanja/investasi TI sebaiknya merujuk ke visi dan misi institusi untuk mengevaluasi relevansinya.

Indikator keberhasilan manajemen belanja/investasi antara lain:

- 1) Digunakannya sumber-sumber pendanaan yang efisien.
- 2) Kesesuaian realisasi penyerapan anggaran TI dengan realisasi pekerjaan yang direncanakan.
- 3) Diperolehnya sumber daya TI yang berkualitas dengan melalui proses belanja/investasi TI yang efisien, cepat, bersih dan transparan.

C. Realisasi Sistem

Realisasi sistem TI merupakan proses yang ditujukan untuk mengimplementasikan perencanaan TIK, mulai dari pemilihan sistem TI sampai dengan evaluasi pascaimplementasi.

1. Identifikasi dan Pemilihan Alternatif Sistem

Pemilihan alternatif sistem atau proses pemilihan sistem dari alternatif sistem yang telah ada dilakukan dengan menggunakan referensi hasil studi kelayakan. Manajemen TI melakukan studi kelayakan yang setidaknya terdiri dari aktivitas:

- 1) Penentuan kebutuhan secara fungsional proses bisnis dan persyaratan-persyaratan teknis;
- 2) Penentuan manfaat (benefit) apa yang hendak dicapai dengan keberadaan sistem yang akan dikembangkan; dan
- 3) Analisis risiko terkait dengan proses bisnis

Untuk sistem TI berskala besar, strategis, dan berpotensi mempengaruhi sistem-sistem TI sebelumnya, pemilihan alternatif sistem TI dapat dilakukan melalui mekanisme *proof of concept* (POC), di mana:

- a) Hanya sistem-sistem TI yang dinyatakan lulus POC yang dapat mengikuti proses formal seleksi atau tender; dan
- b) Pelaksanaan POC dilakukan berdasarkan skenario teknis yang disetujui oleh pihak institusi pemerintah dan vendor terkait.

Pelaksanaan pemilihan sistem dari alternatif yang ada berdasarkan aturan terkait tentang pengadaan barang dan jasa yang sudah ada sebelumnya.

2. Realisasi Software Aplikasi

Pengembangan dan/atau pengadaan (akuisisi) software aplikasi dilakukan berdasarkan metodologi *system development life cycle* (SDLC) yang dipergunakan secara luas oleh industri software, yang minimal mencakup kebutuhan akan:

- 1) Penerjemahan kebutuhan/persyaratan bisnis ke dalam spesifikasi desain;
- 2) Penyusunan desain detail dan teknis software aplikasi, termasuk juga di sini pengendalian aplikasi (*application control*),

yang memungkinkan setiap pemrosesan dalam software aplikasi akurat, lengkap, tepat waktu, terotorisasi dan dapat diaudit, dan pengendalian keamanan aplikasi (*application security control*), yang memungkinkan terpenuhinya aspek kerahasiaan (*confidentiality*), ketersediaan (*availability*), dan integritas (*integrity*);

- 3) Implementasi desain detail dan teknikal ke dalam kode program (*coding*);
- 4) Manajemen perubahan persyaratan/kebutuhan;
- 5) Pelaksanaan penjaminan mutu (*quality assurance*);
- 6) Uji-coba (*testing*), yaitu *unit testing*, *system testing*, *integration testing*, *user acceptance test* (UAT); dan
- 7) Instalasi dan akreditasi.

Metode SDLC juga diimplementasikan atas upgrade atas software aplikasi yang ada (*existing*) bersifat utama (*major*), yang menghasilkan perubahan signifikan atas desain dan fungsionalitas yang ada (*existing*).

Setiap software aplikasi yang direalisasikan harus disertai dengan *training* dan/atau transfer pengetahuan kepada pengguna dan administrator sistem.

Setiap software aplikasi yang direalisasikan harus disertai oleh dokumentasi berikut ini:

- a) Dokumentasi hasil aktivitas tahapan-tahapan dalam SDLC;
 - b) Manual pengguna, operasi, dukungan teknis, dan administrasi; dan
 - c) Materi transfer pengetahuan dan materi training.
3. Realisasi Infrastruktur Teknologi

Teknologi infrastruktur mencakup perangkat keras pemrosesan informasi (*server*, *workstation*, dan *peripheral*), jaringan komunikasi dan software infrastruktur (*sistem operasi*, *tool sistem*).

Pertimbangan kapasitas infrastruktur teknologi disesuaikan dengan kebutuhan, sehingga setiap realisasi infrastruktur teknologi selalu disertai sebelumnya dengan analisis kebutuhan kapasitas.

Setiap realisasi infrastruktur teknologi selalu memperhatikan kontrol terkait dengan faktor keamanan dan auditability (memungkinkan audit atas kinerja dan sejarah transaksi yang dilakukan), dengan tingkat kedalaman spesifikasi disesuaikan dengan kebutuhan manajemen.

Tahapan testing selalu dilakukan sebelum masuk tahapan operasional, yang dilakukan di lingkungan terpisah (*environment test*) jika memungkinkan.

4. Realisasi Pengelolaan Data

Setiap langkah pengelolaan data harus memperhatikan tahapan: input, proses, dan *output* data.

Pada tahapan input, prosedur yang harus dijalankan adalah: prosedur akses data, prosedur transaksi data untuk memeriksa akurasi, kelengkapan, dan validitasnya, serta prosedur pencegahan kesalahan input data.

Pada tahapan proses, prosedur yang harus dijalankan adalah: prosedur pengolahan data, prosedur validasi dan editing, serta prosedur penanganan kesalahan.

Pada tahapan *output*, prosedur yang harus dijalankan adalah: prosedur distribusi, penanganan kesalahan, dan keamanan data.

Indikator Keberhasilan dari proses ini adalah:

- a) Peningkatan jumlah realisasi sistem yang tidak mengalami backlog (tertunda dan mendesak untuk segera diselesaikan).
- b) Persentase realisasi sistem yang disetujui oleh pemilik proses bisnis dan manajemen TIK.
- c) Jumlah realisasi software aplikasi yang diselesaikan tepat waktu, sesuai spesifikasi dan selaras dengan arsitektur TIK.
- d) Jumlah realisasi software aplikasi tanpa permasalahan integrasi selama implementasi.
- e) Jumlah realisasi software aplikasi yang konsisten dengan perencanaan TI yang telah disetujui.
- f) Jumlah software aplikasi yang didukung dokumentasi memadai dari yang seharusnya.

- g) Jumlah implementasi software aplikasi yang terlaksana tepat waktu.
- h) Penurunan jumlah downtime infrastruktur.

D. Pengoperasian Sistem

Operasi sistem merupakan proses penyampaian layanan TIK, sebagai bagian dari dukungannya kepada proses bisnis manajemen, kepada pihak-pihak yang membutuhkan sesuai spesifikasi minimal yang telah ditentukan sebelumnya.

1. Manajemen Tingkat Layanan

Manajemen TI bertanggung jawab atas penyusunan dan update katalog layanan TIK, yang berisi sistem yang beroperasi dan layanan-layanan TI yang menyusunnya. Diprioritaskan bagi layanan-layanan TI kritis yang menyusun sebuah operasi sistem TI harus memenuhi (SLA) yang ditetapkan sebagai sebuah requirement (persyaratan) oleh pemilik proses bisnis dan disetujui oleh manajemen TIK. Aspek minimal yang harus tercakup dalam setiap SLA layanan TI kritis tersebut mencakup:

- 1) Waktu yang diperlukan untuk setiap layanan TI yang diterima oleh konsumen.
- 2) Persentase tingkat ketersediaan (*availability*) sistem TIK.
- 3) Waktu yang diperlukan untuk penyelesaian pengaduan insiden atau permasalahan dengan beberapa tingkatan kritis sesuai dengan kebutuhan.

Pencapaian SLA-SLA tersebut dilaporkan secara reguler oleh manajemen TI kepada Komite TI untuk di-*review*.

2. Keamanan dan Keberlangsungan Sistem

Setiap operasi sistem TI harus memperhatikan persyaratan minimal aspek keamanan sistem dan keberlangsungan sistem, terutama sistem TI yang memfasilitasi layanan-layanan kritis.

Aspek keamanan dan keberlangsungan sistem minimal yang harus terpenuhi mencakup hal-hal berikut ini:

- a) *Confidentiality*: akses terhadap data/informasi dibatasi hanya bagi mereka yang punya otoritas.

- b) *Integrity*: data tidak boleh diubah tanpa ijin dari yang berhak.
- c) *Authentication*: untuk meyakinkan identitas pengguna sistem.
- d) *Availability*: terkait dengan ketersediaan layanan, termasuk *up-time* dari situs web.

Mekanisme dasar yang harus dipenuhi untuk memastikan tercapainya aspek-aspek keamanan dan keberlangsungan sistem mencakup hal-hal berikut ini:

- a) Untuk pengamanan dari sisi software aplikasi dapat diimplementasikan komponen standar (a) metode scripting software aplikasi yang aman; (b) implementasi mekanisme autentikasi dan otorisasi di dalam software aplikasi yang tepat; dan (c) pengaturan keamanan sistem database yang tepat.
- b) Untuk pengamanan dari sisi infrastruktur teknologi dapat diimplementasikan komponen standar (a) *hardening* dari sisi sistem operasi; (b) *firewall*, sebagai pagar untuk menghadang ancaman dari luar sistem; (c) *Intrusion Detection System/ Intrusion-Prevention Systems (IDS/IPS)*, sebagai pendeteksi atau pencegah aktivitas ancaman terhadap sistem; (d) *Network monitoring tool*, sebagai usaha untuk melakukan monitoring atas aktivitas di dalam jaringan; dan (e) *Log processor & analysis*, untuk melakukan pendeteksian dan analisis kegiatan yang terjadi di sistem.
- c) Untuk sistem kritikal dengan SLA yang ketat, dapat ditempuh melalui penyediaan sistem cadangan yang dapat secara cepat mengambil alih sistem utama jika terjadi gangguan ketersediaan (*availability*) pada sistem utama.
- d) *Assessment kerentanan keamanan sistem (security vulnerability system)* secara teratur sesuai dengan kebutuhan.
- e) Penyusunan IT Contingency Plan khususnya yang terkait dengan proses-proses bisnis kritikal, yang diuji validitasnya secara teratur sesuai dengan kebutuhan.

3. Manajemen Software Aplikasi

Setiap software aplikasi harus selalu menyertakan prosedur backup dan restore, dan juga mengimplementasikan fungsionalitasnya di

dalam software aplikasi. Setiap pengoperasian software aplikasi harus disertai oleh dokumentasi berikut ini:

- 1) Dokumentasi hasil aktivitas tahapan-tahapan dalam SDLC.
 - 2) Manual Pengguna, Operasi, Dukungan Teknis dan Administrasi.
 - 3) Materi transfer pengetahuan & Materi Training.
4. Manajemen Infrastruktur

Setiap pengoperasian infrastruktur teknologi selalu memperhatikan kontrol yang terkait dengan faktor keamanan dan auditability (memungkinkan audit atas kinerja dan sejarah transaksi yang dilakukan).

5. Manajemen Data

Data dari setiap software aplikasi secara kumulatif juga dibackup secara terpusat dalam media penyimpanan data (data storage), terutama software-software aplikasi kritikal.

Backup data dilakukan secara reguler, dengan frekuensi dan jenis backup disesuaikan dengan tingkat kritikal sistem. Dilakukan pengujian secara teratur mekanisme backup dan restore data, untuk memastikan integritas dan validitas prosedur. Implementasi mekanisme inventori atas media-media penyimpanan data, terutama media-media yang *off-line*.

6. Manajemen Layanan oleh Pihak Ketiga

Layanan TI dapat diselenggarakan sebagian atau seluruhnya oleh pihak ketiga, dengan mempertimbangkan faktor-faktor berikut ini:

- a) Sumber daya internal yang dimiliki oleh institusi pemerintah terkait kurang memungkinkan, untuk mencapai tingkat layanan minimal yang diberikan kepada konsumen (publik atau bisnis).
- b) Seluruh data yang diolah melalui layanan pihak ketiga adalah data milik institusi pemerintahan terkait, dan pihak ketiga harus menjaga kerahasiaannya dan tidak berhak menggunakannya untuk hal-hal di luar kerja sama dengan institusi pemerintahan.

Seluruh layanan TI yang diselenggarakan oleh pihak ketiga harus mematuhi ketentuan-ketentuan operasi sistem yang telah dijelaskan sebelumnya:

- a) Manajemen tingkat layanan.
- b) Keamanan dan keberlangsungan sistem.
- c) Manajemen Software Aplikasi.
- d) Manajemen Infrastruktur.
- e) Manajemen Data.

Secara reguler pihak ketiga penyelenggara layanan TI harus memberikan laporan atas tingkat kepatuhan terhadap ketentuan-ketentuan operasi sistem di atas.

Pihak institusi pemerintahan yang layanannya diselenggarakan oleh pihak ketiga terkait secara reguler dan insidental dapat melakukan audit atas laporan yang disampaikan oleh pihak ketiga untuk memastikan validitasnya, baik dilakukan secara internal atau menggunakan jasa pihak ketiga lain yang independen.

Indikator keberhasilan terkait dengan manajemen tingkat layanan adalah:

- i. Prosentase operasi sistem kritikal yang layanan-layanan TIK-nya disertai dengan SLA
- ii. Prosentase layanan TI yang memenuhi SLA Indikator Keberhasilan Terkait dengan keamanan dan keberlangsungan sistem
- iii. Tingkat kepatuhan sistem terhadap kriteria minimum yang telah ditetapkan.
- iv. Penurunan jumlah insiden yang terjadi terkait dengan permasalahan keamanan dan keberlangsungan sistem.
- v. Penurunan jumlah insiden yang menyebabkan *downtime*.
- vi. Penurunan jumlah waktu *downtime* total per durasi waktu.

Indikator keberhasilan terkait dengan manajemen software aplikasi adalah:

- i. Tingkat kepatuhan pengguna terhadap prosedur-prosedur yang telah ditetapkan
- ii. Penurunan jumlah kegagalan pengoperasian software aplikasi

Indikator keberhasilan terkait dengan manajemen infrastruktur adalah:

- i. Tingkat kepatuhan pengguna terhadap prosedur-prosedur yang telah ditetapkan
- ii. Penurunan jumlah kegagalan pengoperasian infrastruktur

Indikator keberhasilan terkait dengan manajemen data adalah:

- i. Penurunan jumlah kegagalan restore data kritikal
- ii. Penurunan jumlah insiden terkait dengan permasalahan integritas data.

Indikator keberhasilan terkait dengan manajemen layanan oleh pihak ketiga adalah:

- i. Jumlah atau prosentase operasi sistem TI yang memenuhi SLA
- ii. Jumlah atau prosentase operasi sistem TI yang memenuhi ketentuan minimum keamanan dan keberlangsungan sistem
- iii. Jumlah atau prosentase operasi sistem TI yang memenuhi ketentuan minimum manajemen data
- iv. Penurunan jumlah insiden yang menyebabkan *downtime*
- v. Penurunan jumlah waktu *downtime* total per durasi waktu
- vi. Penurunan jumlah kegagalan restore data kritikal
- vii. Penurunan jumlah insiden terkait dengan permasalahan integritas data.

E. Pemeliharaan Sistem

Pemeliharaan sistem merupakan proses untuk memastikan bahwa seluruh sumber daya TI dapat berfungsi sebagaimana mestinya dalam durasi waktu siklus hidup yang seharusnya, dalam rangka mendukung operasi sistem secara optimal.

1. Pemeliharaan Software Aplikasi

Manajemen TI menerapkan mekanisme patching software aplikasi atas software aplikasi yang dikembangkan secara mandiri atau kerjasama dengan pihak ketiga. Upgrade yang bersifat kecil (minor) atas software aplikasi minimal harus melalui regression test dan

harus disertai dengan update dokumentasi yang terkait langsung dengan modul yang diupgrade.

2. Pemeliharaan Infrastruktur Teknologi

Manajemen TI menerapkan mekanisme patching infrastruktur teknologi (yaitu *update patch* atas infrastruktur teknologi untuk menutup lobang kerentanan) atas seluruh infrastruktur teknologinya. Mekanisme patching ini jika memungkinkan dapat difasilitasi secara otomatis dengan software tool, sehingga meningkatkan efisiensi di sisi administrator dan pengguna akhir. Mekanisme patching ini minimal dilakukan atas:

- 1) System software Perangkat-perangkat jaringan
- 2) System software di server dan workstation
- 3) Database server

Secara reguler manajemen TI melakukan penilaian pertumbuhan kapasitas dan membandingkannya dengan estimasi pertumbuhan. Berdasarkan analisis perbandingan tersebut, manajemen TI menyusun langkah untuk pengelolaan kapasitas dalam jangka menengah dan pendek.

3. Pemeliharaan Data

Keaslian, keutuhan, dan ketersediaan data harus menjadi perhatian. Semua pihak dalam institusi harus menaati prosedur pemeliharaan data yang telah ditetapkan.

Data Center/Disaster Recovery Center (DC/DRC) dikelola sesuai dengan prosedur baku yang ada.

Data harus dilindungi dari pihak-pihak yang tidak memiliki hak akses serta pengubahan dan kesalahan alamat pengiriman data sensitif yang bernilai strategis.

4. Siklus Hidup dan Likuidasi Sumber Daya Infrastruktur Teknologi

Siklus hidup infrastruktur teknologi yang diimplementasikan terdiri dari fase-fase berikut:

- a) *Emerging technologies*, yaitu infrastruktur teknologi yang mungkin sudah diterima dan digunakan oleh industri terkait, tetapi masih baru bagi organisasi.

- b) *Current technologies*, yaitu infrastruktur teknologi standar yang saat ini sedang digunakan oleh organisasi, telah dites dan diterima secara umum sebagai standar di industri terkait.
- c) *Sunset technologies*, yaitu infrastruktur teknologi yang sudah masuk tahap phase-out (*expired*) dan sudah tidak dapat lagi digunakan oleh organisasi sejak waktu ditetapkan.
- d) *Twilight technologies*, yaitu infrastruktur teknologi yang sudah masuk tahap phase-out (*expired*), tetapi masih diperlukan oleh organisasi.

Likuidasi sumber daya infrastruktur teknologi dapat dilakukan untuk infrastruktur teknologi di fase Sunset Technologies , dengan mempertimbangkan:

- a) Sudah tidak adanya technical support.
- b) Keberadaannya sudah dapat digantikan dengan kehadiran infrastruktur teknologi lain yang lebih handal dan terjangkau pengadaannya.

Likuidasi sumber daya infrastruktur teknologi diputuskan dalam pertemuan reguler Komite TIK.

Indikator Keberhasilan proses ini adalah:

- i. Penurunan jumlah permasalahan yang terjadi di software aplikasi karena tidak optimalnya keberjalanan mekanisme patching
- ii. Penurunan jumlah permasalahan yang terjadi di infrastruktur teknologi karena tidak optimalnya keberjalanan mekanisme patching
- iii. Penurunan jumlah permasalahan yang terjadi karena aspek kapasitas infrastruktur teknologi
- iv. Penurunan jumlah permasalahan yang terjadi karena aspek keutuhan (*integrity*), kerahasiaan (*confidentiality*), dan ketersediaan (*availability*) data.
- v. Penurunan jumlah sumber daya infrastruktur teknologi di fase sunset yang masih belum dilikuidasi.

F. Mekanisme Proses Tata-kelola

Kebijakan umum merupakan pernyataan yang akan menjadi arahan dan batasan bagi setiap proses tata-kelola. Kebijakan ini berlaku untuk seluruh proses tata-kelola.

1. Keselarasan Strategis: Organisasi – TIK

Arsitektur dan inisiatif TI harus selaras dengan visi dan tujuan organisasi. Keselarasan strategis antara organisasi – TI dicapai melalui mekanisme berikut:

- a) Keselarasan tujuan organisasi dengan tujuan TIK, di mana setiap tujuan TI harus mempunyai referensi tujuan organisasi.
- b) Keselarasan arsitektur bisnis organisasi dengan arsitektur TI (arsitektur informasi, arsitektur aplikasi, dan arsitektur infrastruktur).
- c) Keselarasan eksekusi inisiatif TI dengan rencana strategis organisasi.

Risiko-risiko prioritas dalam pengelolaan TI oleh institusi pemerintahan mencakup (1) risiko proyek, (2) risiko atas informasi, dan (3) risiko atas keberlangsungan layanan, di mana:

- a) Risiko atas proyek mencakup kemungkinan tertundanya penyelesaian proyek TIK, biaya yang melebihi dari perkiraan atau hasil akhir (*deliverables*) proyek tidak sesuai dengan spesifikasi yang telah ditentukan di awal.
- b) Risiko atas informasi mencakup akses yang tidak berhak atas aset informasi, pengubahan informasi oleh pihak yang tidak berhak dan penggunaan informasi oleh pihak yang tidak punya hak untuk keperluan yang tidak sebagaimana mestinya.
- c) Risiko atas keberlangsungan layanan mencakup kemungkinan terganggunya ketersediaan (*availabilitas*) layanan TI atau layanan TI sama sekali tidak dapat berjalan.

Kontrol atas risiko proyek, risiko atas informasi, dan risiko atas keberlangsungan layanan secara umum mencakup:

- 1) Implementasi *Project Governance* untuk setiap proyek TI yang diimplementasikan oleh seluruh instansi pemerintahan.

- 2) Implementasi *Security Governance* di manajemen TI dan seluruh sistem TI yang berjalan, khususnya untuk meminimalkan risiko atas informasi dan keberlangsungan layanan.

Manajemen sumber daya dalam Tata-kelola TI ditujukan untuk mencapai efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya TIK, yang melingkupi sumber daya: finansial, informasi, teknologi, dan SDM.

Ketercapaian efisiensi finansial dicapai melalui:

- a) Pemilihan sumber-sumber dana yang tidak memberatkan untuk pengadaan TIK.
- b) Kelayakan belanja TI secara finansial harus bisa diukur secara rasional dengan menggunakan metode-metode penganggaran modal (*capital budgeting*).
- c) Dijalaninya prosedur pengadaan yang efisien dengan fokus tetap pada kualitas produk dan jasa TIK.
- d) Prioritas anggaran diberikan untuk proyek TI yang bermanfaat untuk banyak pihak, berbiaya rendah, dan cepat dirasakan manfaatnya.
- e) Perhitungan manfaat dan biaya harus memasukkan unsur-unsur yang bersifat kasat mata (*tangible*) dan terukur maupun yang tidak tampak (*intangible*) dan relatif tidak mudah diukur.
- f) Efisiensi finansial harus mempertimbangkan biaya kepemilikan total (Total Cost of Ownership – TCO) yang bisa meliputi harga barang/jasa yang dibeli, biaya pelatihan karyawan, biaya perawatan (*maintenance cost*), biaya langganan (*subscription/license fee*), dan biaya-biaya yang terkait dengan pemerolehan barang/jasa yang dibeli.
- g) Efisiensi finansial bisa mempertimbangkan antara keputusan membeli atau membuat sendiri sumber daya TIK. Selain itu juga bisa mempertimbangkan antara sewa/*outsourcing* dengan memiliki sumber daya TI baik dengan membuat sendiri maupun membeli.

Ketercapaian efisiensi dan efektivitas sumber daya informasi di setiap institusi pemerintah dicapai melalui:

- 1) Penyusunan arsitektur informasi yang mencerminkan kebutuhan informasi, struktur informasi dan pemetaan hak akses atas informasi oleh peran-peran yang ada dalam manajemen organisasi.

- 2) Identifikasi kebutuhan perangkat lunak aplikasi yang sesuai dengan spesifikasi arsitektur informasi, yang memungkinkan informasi diolah dan disampaikan kepada peran yang tepat secara efisien.

Efisiensi penggunaan teknologi (mencakup: platform aplikasi, software sistem, infrastruktur pemrosesan informasi, dan infrastruktur jaringan komunikasi) dicapai melalui konsep “mekanisme shared service” (baik di internal institusi pemerintahan atau antarinstansi pemerintahan) yang meliputi:

- i. Aplikasi, yaitu software aplikasi yang secara arsitektur teknis dapat dishare penggunaannya karena kesamaan kebutuhan fitur fungsionalitas. Perbedaan hanya sebatas di aspek konten informasi.
- ii. Infrastruktur komunikasi: jaringan komputer/komunikasi, koneksi internet
- iii. Data, yaitu keseluruhan data yang menjadi konten informasi. Pengelolaan data dilakukan dengan sistem Data Center/Disaster Recovery Center (DC/DRC)

G. Monitoring dan Evaluasi

Untuk memastikan adanya perbaikan berkesinambungan (continuous improvement), mekanisme monitoring & evaluasi akan memberikan umpan balik atas seluruh proses tata-kelola. Panduan umum monitoring dan evaluasi memberikan arahan tentang objek dan mekanisme monitoring dan evaluasi.

1. Objek Monitoring dan Evaluasi

Ketercapaian indikator keberhasilan untuk setiap proses tata-kelola merupakan objek utama dari aktivitas monitoring & evaluasi. Indikator keberhasilan mencerminkan sejauh mana tujuan akhir dari setiap proses tata-kelola telah tercapai.

Indikator kinerja proses dapat digunakan untuk melakukan penelusuran balik atas ketercapaian sebuah indikator keberhasilan. Variasi indikator kinerja proses diserahkan sepenuhnya kepada setiap instansi pemerintahan untuk menetapkannya sesuai dengan karakteristik proses manajemen yang dimilikinya.

2. Mekanisme Monitoring dan Evaluasi

Pelaksanaan monitoring dan evaluasi harus mengakomodasi asas independensi, baik dilaksanakan secara internal maupun eksternal. Secara internal, setiap institusi pemerintahan melakukan evaluasi berupa peninjauan secara reguler atas ketercapaian indikator keberhasilan untuk setiap proses tata-kelola, di mana:

- a) Intensitas peninjauan indikator keberhasilan diserahkan kepada masing-masing institusi pemerintahan, setidaknya minimal 1 (satu) kali untuk setiap tahunnya.
- b) Setiap siklus peninjauan indikator keberhasilan harus didokumentasikan dan tindak lanjut atas rekomendasi dimonitor secara reguler oleh manajemen.
- c) Kerja sama dengan pihak ketiga dimungkinkan untuk pelaksanaan evaluasi secara internal, karena keterbatasan keahlian dan SDM, dengan spesifikasi kebutuhan detail tetap berasal dari institusi pemerintahan terkait.

Secara eksternal, dimungkinkan diadakannya evaluasi atas ketercapaian indikator keberhasilan sebuah institusi pemerintahan, di mana:

- 1) Inisiatif evaluasi eksternal berasal dari pihak di luar institusi pemerintahan yang akan menjadi objek evaluasi.
- 2) Tujuan utama evaluasi secara eksternal adalah mengetahui secara nasional atau cakupan wilayah tertentu ketercapaian tujuan tata-kelola TIK, dengan sudut pandang indikator keberhasilan yang relatif seragam.
- 3) Dewan TI Nasional berhak menetapkan pihak-pihak mana saja yang diberikan wewenang untuk melakukan evaluasi secara eksternal atas ketercapaian tujuan Tata-kelola TI di instansi-instansi pemerintahan.
- 4) Kerjasama dengan pihak ketiga dimungkinkan untuk pelaksanaan evaluasi secara eksternal, karena keterbatasan keahlian dan SDM, dengan spesifikasi kebutuhan detail tetap berasal dari institusi pemerintahan terkait.

dummy

11

TEKNIK AUDIT DENGAN MICROSOFT EXCEL

A. Microsoft Excel

Microsoft Excel (Excel) adalah salah satu software yang dikeluarkan oleh Microsoft. Bentuk Excel terdiri dari sheet-sheet yang dikumpulkan dalam satu workbook. Excel dapat digunakan untuk menyelesaikan permasalahan administratif, mulai dari perhitungan sederhana sampai yang kompleks dengan berbagai macam fungsi dan kebutuhan. Fungsi-fungsi yang dapat dijalankan oleh Excel antara lain:

1. Fungsi kalkulasi atau perhitungan dengan menggunakan data dari berbagai sel atau perhitungan sendiri.
2. Pembuatan grafik dengan berbagai macam jenis grafik.
3. Melakukan komunikasi dengan berbagai pengguna dalam jaringan komputer.
4. Pengiriman data dengan menggunakan internet.
5. Perhitungan dengan otomatisasi dari berbagai macam fungsi yang disediakan.
6. Perubahan atau modifikasi aplikasi dengan menggunakan fasilitas makro.

dummy

12

PEMBAHASAN AUDIT PIUTANG

A. Deskripsi Piutang

Untuk mengetahui dengan jelas pengertian auditing, maka berikut ini akan dikemukakan definisi pengauditan yang diambil dari beberapa sumber:

1. Konrath (2002: 5) dalam Sukrisno Agoes (2004: 1) mendefinisikan audit sebagai
“suatu proses sistematis untuk secara objektif mendapatkan dan mengevaluasi bukti mengenai asersi tentang kegiatan-kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi untuk meyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan dan mengomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.”
2. Menurut Sukrisno Agoes (2004: 3), audit adalah
“Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.”

Piutang adalah tuntutan (*claims*) terhadap pihak tertentu yang penyelesaiannya diharapkan dalam bentuk Kas selama kegiatan normal perusahaan. Klaim timbul karena berbagai sebab, misalnya penjualan secara kredit, pemberian pinjaman kepada karyawan, persekot dalam kontrak pembelian, persekot kepada karyawan, dan lain-lain. Piutang usaha timbul karena adanya penyerahan barang atau jasa dalam rangka menjalankan kegiatan usaha normal perusahaan.

a) Jenis-jenis piutang

1) Piutang dagang

Piutang dagang terjadi akibat kegiatan normal suatu perusahaan melalui penjualan secara kredit, misalnya *notes receivable*.

2) Piutang nondagang

Merupakan piutang lainnya yang berasal bukan dari kegiatan utama perusahaan, misalnya penjualan surat berharga.

b) Sifat dan Contoh Piutang

1) Sifat Piutang, menurut SAK:

Digolongkan menurut sumber terjadinya

1. Piutang Usaha → timbul dari penjualan barang dagangan atau jasa secara kredit

2) Piutang Lain-lain → timbul dari transaksi di luar kegiatan usaha normal perusahaan

i. Piutang Usaha dan Piutang Lain-lain yang diharapkan bisa ditagih dalam waktu satu tahun → Piutang Lancar

ii. Piutang dinyatakan sebesar → jumlah tagihan dikurangi dengan taksiran jumlah yang tidak dapat ditagih

iii. Jumlah kotor piutang harus tetap disajikan pada neraca, diikuti penyisihan untuk piutang yang tidak dapat ditagih

iv. Perkiraan piutang pemegang saham dan piutang perusahaan afiliasi harus dilaporkan tersendiri (tidak digabung dengan perkiraan piutang), karena sifatnya yang berbeda.

3) Contoh rekening yang digolongkan piutang :

a. Piutang Usaha

b. Wesel Tagih

- c. Piutang Pegawai
- d. Piutang Bunga
- e. Uang Muka
- f. *Refundable Deposit* (Uang Jaminan)
- g. Piutang Lain-lain
- h. *Allowance For Bad Debts* (Penyisihan Piutang Tak Tertagih)

B. Prinsip Akuntansi Piutang

Prinsip akuntansi piutang usaha:

1. Piutang usaha disajikan dalam neraca sebesar netto, yaitu piutang usaha dikurangi penyisihan kerugian piutang.
2. Metode penyisihan kerugian piutang usaha harus dijelaskan secukupnya.
3. Piutang usaha disajikan terpisah dengan piutang lain-lain.
4. Piutang yang bersaldo kredit disajikan sebagai kewajiban lancar dalam akun uang muka penjualan.
5. Piutang usaha yang dijadikan jaminan harus dijelaskan.

C. Tujuan Pemeriksaan (*Audit Objectives*) Piutang

1. Untuk memeriksa apakah terdapat *internal control* yang cukup baik atas piutang dan transaksi penjualan, piutang dan penerimaan kas, dengan ciri-ciri sebagai berikut:
 - a) Adanya pemisahan tugas dan tanggung jawab yang melakukan penjualan, mengirimkan barang, melakukan penagihan, memberikan otorisasi atas penjualan kredit, membuat faktur penjualan dan melakukan pencatatan.
 - b) Formulir yang digunakan bernomor urut tercetak (*prenumbered*).
 - c) Digunakan *price list* (daftar harga jual).
 - d) Diadakannya sub buku besar piutang atau kartu piutang (*account receivable subledger card*).
 - e) Setiap akhir bulan: dibuat *aging schedule* piutang (analisis umur piutang), saldo piutang setiap pelanggan dibandingkan (*direconcile*) dengan saldo piutang menurut buku besar dan setiap pelanggan dikirim *monthly statement of account*.

- f) Uang kas, check atau giro yang diterima dari pelanggan harus disetor dalam jumlah seutuhnya (*intact*).
 - g) Mutasi kredit diperkirakan piutang (buku besar dan sub buku besar) yang berasal dari retur penjualan dan penghapusan harus diotorisasi oleh pejabat berwenang.
 - h) Setiap pinjaman yang diberikan kepada pegawai, direksi, pemegang saham dan perusahaan afiliasi harus diotorisasi oleh pejabat perusahaan yang berwenang.
 - i) Untuk memeriksa *validity* (keabsahan) dan *authenticity* (keotentikan) piutang.
 - j) *Validity* → apakah piutang itu sah, masih berlaku (diakui oleh yang mempunyai utang).
 - k) *Authenticity* → apakah piutang itu didukung oleh bukti yang autentik yang ditandatangani pelanggan.
 - l) Untuk memeriksa *collectibility* dan cukup tidaknya perkiraan *allowance for bad debts*.
 - m) *Collectibility* → kemungkinan tertagihnya piutang (dalam neraca).
 - n) *Allowance for bad debts* → jumlah yang diperkirakan tidak bisa ditagih, harus dibuatkan penyisihan dalam jumlah yang cukup, jika sudah pasti tidak bisa ditagih harus dihapuskan.
 - o) *Allowance* terlalu besar → piutang disajikan terlalu kecil (*understated*), biaya penyisihan piutang terlalu besar (*overstated*), laba rugi *understated*.
 - p) *Allowance* terlalu kecil → piutang yang disajikan *overstated*, biaya penyisihan piutang *understated*, laba rugi *overstated*.
2. Untuk mengetahui apakah ada kewajiban bersyarat (*contingent liability*) yang timbul karena pendiskontoan wesel tagih (*notes receivable*)
 - Wesel tagih yang didiskontokan ke bank sebelum tanggal jatuh tempo, harus diungkapkan sebagai *contingent liability* pada tanggal neraca.
 3. Untuk memeriksa apakah penyajian di neraca sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, sebagai berikut:

- a) Piutang usaha, wesel tagih dan piutang lain-lain harus disajikan secara terpisah.
 - b) Piutang dinyatakan sebesar jumlah kotor tagihan dikurangi taksiran jumlah yang tidak dapat ditagih.
 - c) Saldo kredit piutang individual, jika jumlahnya material harus disajikan dalam kelompok kewajiban.
2. Dokumen atau Catatan yang Berkaitan
- a) Pesanan pelanggan (*customer order*).
 - b) Pesanan penjualan (*sales order*).
 - c) Faktur penjualan.
 - d) File transaksi penjualan.
 - e) Jurnal penjualan (*sales journal*).
 - f) Credit note.
 - g) Neraca saldo piutang usaha.
 - h) Laporan bulanan.
 - i) File induk piutang usaha.

dummy

13

AUDIT SALDO PIUTANG USAHA

A. Piutang Usaha

Adalah piutang yang timbul dari transaksi penjualan barang atau jasa dalam kegiatan normal perusahaan. Piutang timbul apabila perusahaan menjual barang atau jasa kepada perusahaan lain atau perorangan secara kredit.

B. Prinsip Akuntansi Piutang Usaha

Piutang usaha disajikan di neraca sebesar jumlah yang diperkirakan dapat ditagih (pada tanggal neraca). Piutang usaha disajikan di neraca sebesar jumlah bruto dikurangi dengan taksiran/cadangan kerugian piutang tidak tertagih (CKP).

- 1) Jika tidak dibentuk cadangan kerugian piutang tidak tertagih, maka piutang disajikan dalam jumlah neto. Harus dicantumkan pengungkapan di neraca.
- 2) Jika piutang usaha bersaldo material, disajikan rinciannya di neraca.
- 3) Piutang usaha bersaldo kredit (di neraca), disajikan dalam kelompok utang lancar. Piutang nonusaha yang jumlahnya material, harus dipisahkan dari piutang usaha.

C. Asersi Manajemen Pada Piutang Usaha

- 1) Keberadaan atau keterjadian piutang usaha.
- 2) Kelengkapan piutang usaha.
- 3) Hak kepemilikan piutang usaha.
- 4) Penilaian piutang usaha.
- 5) Penyajian dan pengungkapan piutang usaha.

D. Tujuan Audit

- 1) Piutang usaha pada neraca saldo menurut umur cocok dengan jumlah pada file master dan jumlah total telah ditambahkan dengan tepat dan cocok dengan buku besar (Pengujian terinci).
- 2) Piutang usaha yang dicatat adalah ada (Keberadaan).
- 3) Piutang usaha yang ada telah dimasukkan semuanya (Kelengkapan).
- 4) Piutang usaha secara mekanis adalah akurat (Akurasi).
- 5) Piutang usaha diklasifikasikan dengan tepat (Klasifikasi).
- 6) Piutang usaha dicatat dalam periode (pisah batas) yang sesuai (Pisah batas).
- 7) Piutang usaha dinilai dengan memadai pada nilai yang dapat direalisasi (Nilai yang direalisasi).
- 8) Piutang usaha benar-benar sah dimiliki klien (Hak).
- 9) Penyajian dan pengungkapan piutang usaha adalah memadai (Penyajian dan Pengungkapan).

E. Program Pengujian Substantif Pada Piutang Usaha

Prosedur audit awal terhadap piutang usaha Mengusut saldo piutang usaha (dan CKP) yang tercantum di neraca, ke saldo akun piutang usaha di buku besar.

Menghitung kembali saldo akun piutang usaha di buku besar:

- 1) Saldo awal
- 2) Ditambah jumlah pendebitan,
- 3) Dikurangi jumlah pengkreditan me-*review* terhadap mutasi luar biasa pada akun piutang usaha dan akun cadangan kerugian piutang (CKP).

Mengusut saldo awal akun piutang usaha dan CKP (di buku besar) ke kertas kerja tahun yang lalu. Mengusut posting pendebitan dan pengkreditan akun piutang usaha (dan akun CKP) ke jurnal. Merekonsiliasi akun piutang usaha (di buku besar) ke buku pembantu piutang usaha.

Prosedur analitik atas piutang usaha Perhitungan rasio-rasio keuangan yang berkaitan dengan piutang usaha. Rasio-rasio membantu auditor dalam mengungkapkan:

- 1) Peristiwa atau transaksi yang tidak biasa
- 2) Perubahan akuntansi
- 3) Perubahan usaha
- 4) Fluktuasi acak
- 5) Salah saji

F. Rasio-rasio pada Piutang Usaha

- 1) Rasio tingkat perputaran piutang usaha.
- 2) Rasio piutang usaha dengan aktiva lancar.
- 3) Rasio *rate of return on sales*.
- 4) Rasio kerugian piutang usaha dengan penjualan bersih.
- 5) Rasio kerugian piutang usaha dengan piutang usaha yang sesungguhnya tidak tertagih.

G. Pengujian Terinci Atas Saldo

Pengujian terinci atas saldo-saldo untuk semua siklus langsung diarahkan pada akun-akun neraca, akun laporan laba rugi tidak diabaikan tetapi akan diverifikasi sebagai hasil sampingan dengan pengujian neraca. Konfirmasi piutang usaha merupakan pengujian terinci atas piutang usaha yang paling penting.

H. Konfirmasi Pada Piutang Usaha

Tujuan utama konfirmasi piutang usaha adalah untuk memenuhi tujuan keabsahan penilaian, dan pisah batas. Persyaratan AICPA Ada dua prosedur audit yang diwajibkan oleh AICPA mengenai bahan bukti: konfirmasi piutang usaha dan pemeriksaan fisik persediaan. Persyaratan

untuk konfirmasi dimodifikasi agar laporan wajar tanpa pengecualian dapat diterbitkan sekalipun piutang usaha tidak dikonfirmasi asalkan salah satu dari tiga kondisi berikut terpenuhi:

- 1) piutang usaha tidak material,
- 2) pertimbangan auditor akan ketidakefektifan konfirmasi karena tingkat respons tidak cukup dan tidak andal,
- 3) gabungan tingkat risiko bawaan dan risiko pengendalian sedemikian rendah dan bahan bukti yang substantif lain dapat dikumpulkan untuk memberikan bahan bukti yang cukup.

I. Jenis Konfirmasi yang Lazim Digunakan

- 1) Konfirmasi positif, konfirmasi secara langsung kepada debitur apakah saldo yang dinyatakan benar atau tidak, atau meminta debitur menuliskan saldo atau melengkapi informasi lain (form konfirmasi kosong). Lebih andal tapi agak mahal.
- 2) Konfirmasi negatif, hanya meminta jawaban kalau debitur tidak sepakat dengan jumlah yang dinyatakan. Lebih murah tapi kurang andal. Konfirmasi negatif dapat diterima hanya jika semua kondisi berikut terpenuhi: bersaldo akun kecil; gabungan risiko pengendalian yang ditetapkan dan risiko bawaan adalah rendah.

Saat pelaksanaan konfirmasi agar diperoleh bahan bukti yang andal bila dikirimkan sedekat mungkin dengan tanggal neraca, yang memungkinkan auditor menguji secara langsung saldo piutang pada laporan keuangan tanpa perlu memperhitungkan transaksi yang terjadi di antara tanggal konfirmasi dan tanggal neraca. Faktor lain yang mempengaruhi adalah materialitas piutang usaha dan risiko perkara hukum bagi auditor karena kemungkinan bangkrutnya klien dan risiko sejenis. Ukuran sampel konfirmasi dipengaruhi oleh beberapa faktor: salah saji yang ditolelir, risiko bawaan, risiko pengendalian, risiko deteksi yang dicapai dengan pengujian substantif lain, dan jenis konfirmasi.

J. Surat Representasi mengenai Piutang Usaha

Surat representasi mengenai piutang usaha merupakan pernyataan dari klien bahwa tanggung jawab atas kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan berada di tangan klien, bukan pada auditor.

Isi surat representasi mengenai piutang usaha adalah:

- 1) Klaim yang sah atas piutang usaha.
- 2) Piutang tidak dijadikan jaminan utang.
- 3) Barang yang dikonsinyasi telah dipisahkan dari piutang.
- 4) Piutang yang tidak dapat ditagih telah dihapus.
- 5) CKP cukup untuk menutup kerugian piutang tidak tertagih yang diperkirakan.

dummy

14

AUDIT SIKLUS PIUTANG PADA PERUSAHAAN DAGANG

A. Tujuan Audit

Tujuan audit ini adalah: untuk mengevaluasi apakah saldo-saldo yang dipengaruhi oleh siklus ini telah disajikan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum.

Fungsi bisnis pada siklus penjualan dan penerimaan kas terdiri dari:

1. Pemrosesan Pesanan Pelanggan

Merupakan awal dari siklus dan berupa penawaran untuk membeli barang dengan ketentuan tertentu. Dokumen yang berhubungan: Pesanan pelanggan (*customer order*), Pesanan penjualan (*sales order*).

2. Persetujuan Penjualan Kredit

Praktik yang lemah menyebabkan piutang tak tertagih besar. Persetujuan penjualan kredit ditandai oleh persetujuan untuk mengirim barang.

3. Pengiriman Barang

Nota pengiriman disiapkan saat penjualan dan dokumen pengiriman (*bill of landing*) dibuat untuk keperluan penagihan atas pengiriman ke pelanggan. Dokumen yang berhubungan:

- a) Dokumen pengiriman (*shipping document*)
 - b) Faktur penjualan (*sales invoice*)
 - c) Jurnal penjualan (*sales journal*)
 - d) Neraca saldo A/R
 - e) Laporan ikhtisar penjualan (*summary sale report*)
 - f) Laporan Bulanan (*Monthly Statement*)
 - g) Berkas induk piutang dagang (*A/R Master file*).
4. Proses dan Pencatatan Penerimaan Kas
- Meliputi penerimaan, penyimpanan, dan pencatatan kas baik kas maupun berupa cek. Pertimbangan utama adalah seluruh kas harus disetor ke bank dalam jumlah yang benar dengan tepat waktu dan dicatat ke berkas transaksi penerimaan kas yang digunakan untuk membuat jurnal penerimaan kas dan memutakhirkan berkas induk piutang usaha.
- Dokumen yang berhubungan:
- a) Nota pembayaran (*Remittance Advice*)
 - b) Daftar awal penerimaan kas
 - c) Jurnal penerimaan kas.

B. Memperkirakan Risiko Pengendalian yang Direncanakan Penjualan

Dengan empat langkah dasar:

1. Auditor membutuhkan kerangka dasar untuk memperkirakan risiko pengendalian.
2. Auditor harus mengidentifikasi pengendalian intern kunci dan kelemahan atas transaksi pengendalian.
3. Auditor menghubungkan pengendalian dan kelemahan dengan tujuan.
4. Auditor memperkirakan risiko pengendalian pada setiap tujuan dengan mengevaluasi pengendalian dan kelemahan untuk setiap tujuan.

Pengendalian kunci terdiri dari:

- a) Pemisahan tugas yang memadai.
 - b) Otorisasi yang semestinya.
 - c) Dokumen/catatan yang memadai.
 - d) Dokumen yang prenumbered.
 - e) Pengiriman *monthly statement*.
 - f) Prosedur verifikasi intern.
5. Mengevaluasi Untung Rugi Pengujian atas Pengendalian.
 6. Merancang Pengujian atas Pengendalian untuk Transaksi Penjualan.
 7. Merancang Pengujian Substantif atas Transaksi Penjualan.

Bertujuan untuk:

- a) Penjualan yang dicatat benar-benar ada.
Terdapat dua kemungkinan salah saji: penjualan dicatat untuk pengiriman yang tidak pernah dilakukan dan pengiriman dilakukan ke pelanggan fiktif dan dicatat sebagai penjualan.
Sifat pengujian tergantung sifat kelemahan Internal Control; dengan menelusuri dari jurnal ke dokumen dasar (*test of omission*)
- b) Transaksi penjualan yang terjadi telah dicatat
Dengan menelusuri dari dokumen dasar ke jurnal di mana dokumen sebagai *direction of test*.
- c) Penjualan dicatat secara akurat
Kebenaran penilaian transaksi penjualan berkenaan dengan pengiriman jumlah barang yang dipesan, kebenaran penagihan atas jumlah yang dikirim dan kebenaran pencatatan jumlah yang ditagih dalam catatan akuntansi.
- d) Penjualan yang dicatat telah diklasifikasikan sebagaimana mestinya
Pengujian atas klasifikasi penjualan merupakan bagian pengujian penilaian.
- e) Penjualan dicatat pada tanggal yang tepat
Penjualan ditagih dan dicatat sesegera mungkin setelah terjadinya pengiriman untuk mencegah hilangnya transaksi

dari catatan tanpa sengaja dan untuk menjamin bahwa penjualan dicatat pada periode yang sesuai.

- f) Transaksi penjualan dicatat dengan semestinya di berkas induk dan diikhtisarkan dengan benar.

Dalam siklus kegiatan perusahaan atau dalam jangka waktu satu tahun klaim atas barang atau jasa, serta uang kepada pihak lain disebut dengan piutang. Di neraca, penyajian piutang dibagi menjadi 2 kelompok yaitu piutang nonusaha dan piutang usaha. Transaksi penjualan dapat menjadi penyebab dari timbulnya piutang usaha. Sedangkan, penyebab timbulnya piutang usaha adalah transaksi yang tidak berkaitan dengan transaksi penjualan. Contoh dari piutang nonusaha adalah piutang pengembalian pajak, piutang dividen dan bunga, piutang penjualan saham, dan piutang kepada karyawan. Dari segi material, piutang usaha lebih besar jumlah materialnya daripada piutang nonusaha.

Di Neraca Piutang Usaha Disajikan Berdasarkan Prinsip Akuntansi Berterima Umum

1. Di neraca penyajian piutang usaha harus didasarkan pada perkiraan berapa jumlah yang akan diberikan oleh kreditur di tanggal neraca tersebut. Di neraca penyajian piutang usaha adalah jumlah bruto dikurangi dengan taksiran kerugian piutang tak tertagih.
2. Pembentukan cadangan kerugian piutang harus dicantumkan di neraca.
3. Di neraca harus disajikan rincian saldo piutang yang material.
4. Kelompok utang lancar juga berisi adanya piutang dengan saldo kredit pada tanggal neraca.
5. Piutang usaha yang jumlahnya material disajikan secara terpisah dari piutang usaha.

Berikut Adalah Tujuan Pengendalian Piutang Usaha.

1. Membuktikan keandalan catatan akuntansi tentang piutang usaha untuk memperoleh keyakinan.
2. Sebagai pembuktian Piutang usaha yang disajikan di neraca tentang kebenarannya dan keterjadian transaksinya.
3. Sebagai pembuktian kelengkapan mengenai saldo piutang usaha di neraca serta catatan akuntansi.

4. Sebagai pembuktian hak kepemilikan piutang usaha yang disajikan di neraca.
5. Sebagai pembuktian mengenai kewajaran dalam penilaian piutang usaha yang disajikan dalam neraca.
6. Sebagai pembuktian atas kewajaran dalam pengungkapan dan penyajian piutang usaha dalam neraca.

Audit Terhadap Piutang Usaha

Prosedur audit awal

1. Lakukan prosedur berikut ini.
 - a) Saldo yang ada di neraca diusut ke saldo piutang usaha si buku besar.
 - b) Saldo piutang usaha di buku besar dihitung kembali.
 - c) Adakan *review* mutasi luar biasa baik sumber posting maupun jumlah di akun Cadangan Kerugian Piutang Usaha dan akun Piutang Usaha.
 - d) Saldo awal pada akun Cadangan Kerugian Piutang serta akun Piutang Usaha diusut ke kertas kerja tahun lalu.
 - e) akun Piutang Usaha dengan posting debit diusut ke jurnal yang terkait.
 - f) Adakan rekonsiliasi buku besar ke buku pembantu utang usaha mengenai akun kontrol piutang usaha.

Prosedur Analitik

2. Lakukan prosedur analitik
 - a) Pertama lakukan perhitungan ratio atas data berikut.
 - Tingkat perputaran terhadap piutang
 - Ratio antara aktiva lancar dengan piutang usaha
 - *Rate of return on sales*
 - Rasio antara penjualan kredit dengan kerugian piutang usaha
 - Rasio antara jumlah riil piutang usaha yang tak tertagih dengan kerugian piutang usaha.
 - b) Adakan analisis antara data yang didasarkan pada tahun lalu, jumlah yang dianggarkan, data industri melalui prosedur analitik.

Pengujian terhadap Transaksi Rinci

3. Lakukan pemeriksaan atas sampel transaksi piutang yang telah dicatat ke dokumen yang terkait dengan piutang usaha.
 - a. Lakukan pemeriksaan akun piutang usaha yang dilakukan pendebitan ke dokumen pendukung piutang seperti laporan pengiriman barang, order penjualan, dan faktur penjualan.
 - b. Lakukan pemeriksaan akun piutang usaha yang dilakukan pengkreditan ke dokumen pendukung piutang seperti penghapusan piutang atau rabat penjualan, retur atau memo kredit, serta bukti kas masuk.
4. Lakukan verifikasi terhadap pisah batas antara retur penjualan dan transaksi penjualan
 - a. Lakukan pemeriksaan terhadap dokumen pendukung piutang minggu pertama setelah tanggal neraca maupun minggu terakhir tahun yang diaudit.
 - b. Lakukan pemeriksaan atas dokumen pendukung berkurangnya piutang usaha baik minggu pertama setelah tanggal neraca maupun minggu terakhir tahun yang diaudit.
5. Lakukan verifikasi pisah batas atas transaksi penerimaan kas.
 - a. Lakukan observasi untuk melihat semua kas yang diterima pada hari terakhir tahun yang diaudit terhadap setoran perjalanan dan penerimaan kas tahun berikutnya sebagai penerimaan kas di tahun yang sedang diaudit.
 - b. Lakukan *review* atas dokumen berikut yaitu salinan bukti setor, rekening koran, ringkasan transaksi kas secara harian untuk beberapa hari sebelum maupun sesudahnya.

Pengujian terhadap saldo akun rinci

6. Lakukan sebuah konfirmasi atas piutang.
 - a. Tentukanlah metode, waktu, dan serta seberapa luas konfirmasi yang akan dilaksanakan.
 - b. Pilihlah debitur untuk dikirim surat konfirmasi dan kemudian lakukan pengiriman konfirmasi.
 - c. Konfirmasi yang positif yang tidak memperoleh jawaban, maka prosedur alternatif berikut perlu dilaksanakan.

- Lakukan pemeriksaan dokumen pendukung atas pencatatan penerimaan kas yang diperoleh dari debitur setelah tanggal neraca.
 - Lakukan pemeriksaan dokumen pendukung atas akun piutang baik berupa pengkreditan dan pendebitan kepada debitur.
7. Lakukan sebuah evaluasi atas akun Cadangan Kerugian Piutang dari klien
- a. Lakukan cocokkan akun piutang usaha dalam buku besar dengan jumlah saldo piutang serta lakukan footing dan cross-footing daftar saldo piutang.
 - b. Lakukan sebuah pengujian atas penentuan umur piutang usaha dari klien.
 - c. Lakukan perbandingan cadangan cadangan kerugian piutang usaha yang tercantum dalam neraca tahun sebelumnya dengan neraca tahun yang diaudit.
 - d. Lakukan pemeriksaan yang utangnya telah lewat waktu atau kedaluwarsa dengan catatan kredit untuk debitur.

Verifikasi pengungkapan dan penyajian

8. Lakukan perbandingan atas piutang usaha antara prinsip akuntansi berterima umum dengan neraca
- a. Lakukan pemeriksaan klasifikasi atas piutang usaha dalam aktiva tidak lancar maupun kelompok aktiva lancar.
 - b. Lakukan pemeriksaan jawaban dari konfirmasi bank.
 - c. Lakukan pemeriksaan klasifikasi atas piutang ke kelompok piutang non-usaha dan piutang usaha.
 - d. Lakukan pemeriksaan akuntansi untuk piutang serta pengungkapannya mengenai anjak piutang, piutang yang digadaikan, serta antarpihak yang memiliki hubungan istimewa.
 - e. Periksa surat representasi klien mengenai piutang, sesudah tanggal neraca, untuk menentukan ketepatan pisah batas.

dummy

DAFTAR PUSTAKA

- Alvin A, Arens, James K.Loebbecke, (2003). *Auditing*, Edisi Indonesia, Jakarta: Erlangga.
- Anonim. 2010. Standar dan metode auditing pada sistem PDE. (online) (<http://zetzu.blogspot.com/2010/10/standar-dan-metode-auditing-pada-sistem.html>). Diakses pada tanggal 25 November 2014).
- Information System Audit and Control Association (ISACA) (2003), *IS Standards, Guidelines and Procedures for Auditing and Control Professionals*, diakses 14 Juli 2003.
- IT Governance Institute (2000), *Executive Summary*, COBIT 3rd Edition, <http://www.isaca.org>, diakses 14 Juli 2003.
- IT Governance Institute (2000), *Audit Guidelines*, COBIT 3rd Edition, <http://www.isaca.org>, diakses 14 Juli 2003.
- IT Governance Institute (2000), *Management Guidelines*, COBIT 3rd Edition, <http://www.isaca.org>., diakses 14 Juli 2003.
- IT Governance Institute (2000), *Implemetation Tool Set*, COBIT 3rd Edition, <http://www.isaca.org>., diakses 14 Juli 2003.
- Masguh. 2010. Perbedaan audit pde dan audit konvensional. (online) (<http://kuliahhurahura.blogspot.com/2010/04/perbedaan-audit-pde-dan-audit.html>). Diakses pada tanggal 25 November 2014)

- Qiqie. 2011. *Mengaudit Pusat PDE dan Aplikasi Komputer*. (online) (http://qiqie-novrianty.blogspot.com/2011_03_01_archive.html. Diakses pada tanggal 26 November 2014).
- Syahroni, Ahmad. 2013. *Pengertian Data Elektronik*. (online) (<http://ahmadsyahroni-jepara.blogspot.com/2013/01/pengertian-pengolahan-data-elektronik.html>. Diakses pada tanggal 25 November 2014).
- Weber, Ron (1999), *Information Systems Control and Audit*, Prentice Hall: The University of Queensland.
- Yayasan Pendidikan Internal Audit (2002), *Institut Pendidikan dan Pelatihan Audit dan Manajemen*, Audit Sistem Informasi II, Jakarta.

BIODATA PENULIS



Aloysius Harry Mukti, M.S.Ak., Ph.D., Penulis menyelesaikan S1 pada Program Studi Akuntansi di Universitas Widyatama, Menempuh pendidikan S2 pada Program Pascasarjana Ilmu Akuntansi Universitas Indonesia dan memperoleh gelar Doktor Ilmu Manajemen dari Philippine Christian University, Manila, Philippines. Saat ini Penulis juga sedang menyelesaikan studi S1 di Fakultas Hukum Universitas Trisakti.

Selain aktif sebagai Komite Audit juga merupakan pengajar pada Universitas Bhayangkara Jakarta Raya dan beberapa Institusi atau Perguruan tinggi lain seperti Politeknik Keuangan Negara STAN, Universitas Pelita Harapan dan Institut Bisnis Nusantara.



Dr. Istianingsih Sastrodihardjo. M.S.Ak, CA., CSRS., CSRA., CMA., CBV., CACP. Penulis menyelesaikan S1 pada Program Studi Manajemen di Universitas Terbuka dan S1 Program Studi Akuntansi di Universitas Mercu Buana Jakarta. Mengambil Program A4 di Universitas Negeri Jakarta dan Program Pendidikan Profesi Akuntansi Universitas Trisakti. Menempuh pendidikan S2 pada Program Pascasarjana Ilmu Akuntansi Universitas Indonesia, dan memperoleh gelar

Doktor Ilmu Akuntansi dengan predikat Yudisium Cumlaude pertama dari Program Doktor Ilmu Akuntansi Universitas Indonesia. Penulis juga sudah selesai menjalani Program PostDoctoral di Murdoch University, Perth, Australia.

Founder Karisma-Consulting dan Direktur utama PT. Karisma Metadata Sinergi ini merupakan Ketua Forum Dosen Akuntansi Perguruan Tinggi DKI-Ikatan Akuntansi Indonesia. Selain mengajar pada Program Studi Magister di Institut Bisnis Nusantara dan STEI Jakarta serta program Doktor Akuntansi Universitas Trisakti, saat ini penulis juga menjabat sebagai Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Bhayangkara Jakarta Raya.

See discussions, stats, and author profiles for this publication at: <https://www.researchgate.net/publication/327754973>

The Impact of Ownership Structure on Intellectual Capital Disclosure–Medwell

Article in *International Business Management* · September 2018

CITATIONS

8

READS

234

2 authors:



Aloysius Harry Mukti

Universitas Bhayangkara Jakarta Raya

35 PUBLICATIONS 24 CITATIONS

SEE PROFILE



Istianingsih Sastrodiharjo

Universitas Bhayangkara Jakarta Raya

26 PUBLICATIONS 160 CITATIONS

SEE PROFILE

Some of the authors of this publication are also working on these related projects:



Hukum Perdata dan Hukum Pidana [View project](#)



Corporate Social Responsibility-Good Corporate Governance-Tax Avoidance [View project](#)

The Impact of Ownership Structure on Intellectual Capital Disclosure

¹Aloysius Harry Mukti and ²Istianingsih

¹Nusantara Institute of Business, Jakarta, Indonesia

²Indonesia Banking School, Jakarta, Indonesia

Abstract: Intellectual capital disclosure is an important topic to study because it can reduce the information asymmetry between company and stakeholders. This study aims to examine the determinants of intellectual capital disclosure of public companies in Indonesia. The examined factors were family ownership, state ownership and institutional ownership. A total of 1,400 annual reports of all public company in Indonesia Stock Exchange from 2004-2008 were examined. Hypothesis testing was performed using multiple linear regression analysis. The results showed that family ownership did not affect intellectual capital disclosure. Meanwhile, institutional ownership in the form of banks and financial institutions had positive effect on the company's intellectual capital disclosure. Higher public demands on companies with broad ownership of SOEs led to more intellectual capital disclosure. This study provides information on the determinants of intellectual capital disclosure based on the ownership structure of companies in Indonesia, so, it is expected that management can implement disclosure policies required by investors in order to reduce information asymmetry.

Key words: Intellectual capital, disclosure, ownership structure, family ownerships, determinants, asymmetry

INTRODUCTION

Disclosure of intellectual capital is a challenge for companies operating in knowledge-based industries or depending on the environment. On the one hand, the existence of information asymmetry among investors due to the inability of the financial statements to reflect the ownership of intangible assets has resulted in an increased of investment risk, so that, it will eliminate investor confidence (Aboody and Lev, 2000; Lev, 2001). If companies do not disclose their intellectual capital, they will face negative consequences such as stock price volatility is high because of the errors of judgment of investors as a result of information asymmetry. Another possible consequences the increase of asymmetry of information that is likely to increase the cost of capital (Botosan, 1997; Sengupta, 1998).

On the other hand, there are issues that can reduce the company's desire to make a voluntary disclosure of intellectual capital in order to maintain the confidentiality of data and protect themselves from competitors (Vergauwen and Alem, 2005). Because financial information can not reflect all of the changes in the business operating activities (Lev and Zarowin, 1999), it will encourage companies to increase awareness of the importance to manage non-financial information to external parties. Among other financial information in addition to supplementary information and other reporting tools such as information of corporate social

responsibility information, merger, new product launches, bonus programs and so on. Intellectual capital is one of important information to be disclosed as it could significantly increase the value of the company as evidenced in the study by Chen *et al.* (2005) and Tan *et al.* (2007).

Information revealed through the disclosure of intellectual capital will provide more comprehensive information, so, as to reduce assessment bias against the company. Bukh (2003) states that the disclosure of intellectual capital will be useful to investors in order to anticipate the uncertain outlook for the future and assist in the assessment of the company better.

One way to measure the level of intellectual capital disclosure is by using content analysis on knowledge company reports. Guthrie *et al.* (2004) and Vergauwen *et al.* (2007) state that content analysis is the most popular method for measuring the level of intellectual capital disclosure. This technique is a way to make the data collection code systematic, objective and reliable, based on quantitative and qualitative information into pre-defined categories to get the pattern in the reporting of information (Guthrie *et al.*, 2004). This technique usually produces an index of the level of intellectual capital reporting. This method has been widely used in research on intellectual capital disclosure among others Bruggen *et al.* (2009), Guthrie *et al.* (2004) and Vergauwen *et al.* (2007). The current study will use a content analysis of the annual report to create an index of

disclosure of financial capital in Indonesia. This study adopts content analysis on intellectual capital disclosure practices as used in Li *et al.* (2008).

There are few studies that examine what factors are likely to influence the practice of intellectual capital disclosure. However, the results of previous studies are still inconsistent. This is in line with the statement of Bruggen *et al.* (2009) that despite the development of research in the field of intellectual capital, no results were definite and clear about the factors that become determinant of intellectual capital disclosure. Therefore, it is necessary to study the factors that determined of intellectual capital disclosure.

This study differs from previous studies. previous studies, examined managerial ownership (Bukh *et al.*, 2003) and the concentration of ownership (Li *et al.*, 2008) while this research examines the family as a controlling ownership, ownership of SOEs as a controller and institutional ownership. This study is expected firstly to contribute to the management of the company in determining what information needs to be submitted related to intellectual capital, so, provide more transparency to investors. Secondly, the findings of this study are important to management as a reference in managing intellectual capital with better and more focused on the necessary components that can contribute to improving the company's performance and its ability to raise funds from the capital market.

Theory and hypothesis development

Definition of intellectual capital: The term intellectual capital is often used interchangeably with intangible assets as a synonym (Lev, 2001; Meritum *et al.*, 2002; Lev and Zambon, 2003). Up to now there is no definite agreement on the definition of intellectual capital (Guthrie, 2001; Choong, 2008; Marr and Adams, 2004). Most of the literature have not clearly described fully the notion of intellectual capital but only gives examples of what items are included as intellectual capital (Itami, 1987; Hall, 1992; Roos *et al.*, 1998). On the other hand, the definition given by other researchers look very diverse. Because diversity is still not agreed upon definition and according to the researchers there is no definition that describes intellectual capital as a whole, so in this study, the researchers propose a specific definition of intellectual capital. The proposed definition is based on various definitions of previous researchers and adapted to the purpose of this research. Intellectual capital is defined as intangible resources such as knowledge, experience, ability to manage relationships, technology and information, skills and professionalism that are managed and utilized by management to create value in order to achieve a sustainable competitive advantage for the company.

From the discussion of the various definitions used in explaining the concept of intellectual capital is often an emphasis on several different attributes. Of the various attributes that appear, there are three attributes that have been widely accepted as a component or category of intellectual capital, i.e., human capital, structural capital and relational capital (Stewart, 1997; Sveiby, 1997; Sullivan, 2000; Lev and Zambon, 2003; Marr and Adams, 2004; Choong, 2008). Though many researchers who adopt any of three categories of intellectual capital, there are some other terms that are more synonymous than the three elements of intellectual capital used frequently. Some researchers use the term internal capital or organizational capital to refer to the structural capital. Relational capital including relationships with customers and other groups outside the company which also shows the external structures. Therefore, relational capital is also a 'customer capital' or 'external capital'. Edvinsson (1997a, b), Bontis (1998) and Sullivan (1998) used the term human capital organizational capital and customer capital. While Stewart (1998) use the term human capital, structural capital and customer capital of this study will also adopt the three categories that have been widely accepted by researchers, namely human capital, structural capital and relational capital.

Influence of family ownership for control of intellectual capital disclosure: Agency theory states that voluntary disclosure is a form of control mechanism used by the owners to ensure that their actions do not harm the agent (Jensen and Meckling, 1976). Meanwhile, Fama and Jensen (1983) state that a company controlled by the family should be more efficient than companies with public ownership, due to lower monitoring costs than public companies. The majority of companies in Indonesia is controlled by the family and therefore should be more efficient and more disclosure of intellectual capital due to the alignment between shareholders and efficiency in terms of supervision. Claessens *et al.* (2000) found that more than 50% of companies in Indonesia are controlled by families. Kim stated that the ownership structure of public companies in Indonesia is still dominated by the family which is the controlling shareholder (ultimate shareholder) because although, there are Foreign ownership but Foreign ownership is also part of the family ownership structure.

In companies with concentrated ownership, agency problems no longer arise between shareholders and management but changed to agency problems between majority shareholder (controlling) the minority shareholders (Claessens *et al.*, 2000). Dominance of family ownership in Indonesia raises new agency problem is the possibility of entrenchment made majority shareholders through the management of the minority

shareholders. Entrenchment is a desire to master that will ultimately lead to the expropriation of the majority shareholders to minority shareholders. If the ownership on the one hand, the higher will encourage the use of ownership and control that through the management for its interests to the detriment of other shareholders. Claessens *et al.* (2000) found that the level of expropriation of the minority shareholders will be higher when the controlling shareholder is a family. The results of the study Claessens *et al.* (2000) showed that as many as 84.6% of managers in large companies in Indonesia appointed by the controlling shareholders. Controlling shareholder with control dominance can influence company policy, including policy disclosures in corporate annual reports. Predicted to public companies in Indonesia with the family controlling shareholder will reduce the level of disclosure of intellectual capital in order to cover the actual ability of the company as a form of entrenchment to minority shareholders. Tendency to make the company as a controller to gain more land by way of expropriation of minority shareholders is expected to result in them will only reveal things that feel could benefit themselves. With control held by the owners of this family is expected to provide incentives to entrenchment in the form of reduced disclosure policy for the things that are bad news, so, in total will lower the disclosure in order to maintain the existence of information asymmetry. Intellectual capital information that are of course bad news will be covered by the controller in order to maintain the asymmetry of information as a form of entrenchment to minority shareholders. Therefore, it is alleged that the company with the controlling family ownership, the level of intellectual capital disclosure would be less than the company without a controlling family ownership.

This study follows the methods used Siregar and Utama (2008) in classifying the company into a company with the controlling family and the company with which no controlling family. This study predicts that firms with family ownership as the controller will tend to have high levels of disclosure of intellectual capital that is lower than the company without a family ownership as controller:

- H_{1i} : intellectual capital disclosure index will be lower for firms with family ownership as controller compared to companies without family ownership as controller
- H_{1a} : human capital disclosure index will be lower for firms with family ownership as controller compared to companies without family ownership as controller
- H_{1b} : structural capital disclosure index will be lower for firms with family ownership as controller compared to companies without family ownership as controller

- H_{1c} : relational capital disclosure index will be lower for firms with family ownership as controller compared to companies without family ownership as controller

Effect of institutional ownership of intellectual capital disclosure: Agency theory states that the owner of the company can use the voluntary disclosure as a way to monitor the management of the company (Jensen and Meckling, 1976; Fama and Jensen, 1983). Institutional owners usually tend to demand better information than individual owners because it is usually able to pay more for the information obtained. The owner is usually in the form of institutional investors who are smart and able to process information better than other investors (Siregar and Utama, 2008). Possible causes of the positive influence, presumably because institutional investors provide rules that require companies to make more disclosures concerning the application of CG companies.

Based on previous research, allegedly institutional ownership will also be pressing for the management of intellectual capital disclosure higher because as stated institutional investors are able to pay the cost of information is more expensive than other investors (Siregar and Utama, 2008). In line with agency theory, the existence of institutional ownership is relatively small in the ownership structure of the company will be able to decrease the amount of intellectual capital disclosures in the annual report. This is because manager has no incentive to reveal more to convince stakeholders about the company's performance. This study predicts that the higher the institutional ownership will further enhance the company's intellectual capital disclosure:

- H_2 : institutional ownership has a positive effect on intellectual capital disclosure index
- H_{2a} : institutional ownership has a positive influence on human capital disclosure index
- H_{2b} : institutional ownership has a positive influence on structural capital disclosure index
- H_{2c} : institutional ownership a positive effect on relational capital disclosure index

Effect of State Ownership (SOE) against intellectual capital disclosure: There are several companies owned by State Owned Enterprises (SOEs) in Indonesia which have different characteristics with other public companies. The company is owned by the state has a responsibility to the owner that is the people in which the activity of the company is much more public scrutiny. SOEs have CSR obligations (Community Development Partnership Program) in accordance with Decree no. 236/MBU/2003. The role of state enterprises and concern for the

environment that is required by the decree may impact on the public spotlight on the financial statements and annual reports that they spend. SOEs tend to require better disclosure than other companies because the companies of this type is required to be more transparent in its reporting. Some studies examine the ownership of SOEs in relation to accounting with different settings. In Indonesia. Examines more specifically the ownership of SOEs to social responsibility disclosure in the public company and shows that the state-owned enterprises are still not ignoring issues of social responsibility disclosure.

As stated at the outset that the SOE is a public company owned by the community, so, it would be a public spotlight. Supposedly this condition will trigger the management of SOEs to provide better information to the public. One form of information that can be done by SOE is intellectual capital disclosure to the public. intellectual capital disclosure than companies that are not controlled by the state (SOEs):

- H₃: intellectual capital disclosure index will be higher for firms with state ownership as controller compared to companies without state ownership as a controller
- H_{3a}: human capital disclosure index will be higher for firms with state ownership as controller compared to companies without state ownership as a controller
- H_{3b}: structural capital disclosure index will be higher for firms with state ownership as controller compared to companies without state ownership as a controller
- H_{3c}: relational capital disclosure index will be higher for firms with state ownership as controller compared to companies without state ownership as a controller

MATERIALS AND METHODS

Population and sample: The population of this research are public companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX). The selected samples must have data on intellectual capital disclosures in the annual reports 2009-2013. Collecting data for 5 years based on the need for the calculation of several variables that require years of data before and after. Companies in the bank and financial institution sector are excluded.

Data and data sources: This study uses secondary data from company financial reports published from 2008-2014 and annual reports from 2009-2013 obtained from the data

source: data center OSIRIS is available in data center economics and Business Faculty of Economics, University of Indonesia and the Library of the Faculty of Economics, University of Indonesia; Jsx.co.id and capital market reference center on the stock exchange; Indonesian Capital Market Directory (ICMD).

To obtain the data of the company, such as the amount of debt and total equity of the OSIRIS database available in the UI. To retrieve data disclosure of intellectual capital will use data from the annual reports of companies listed on the stock exchange 2009-2013 period audited.

Methods of data analysis: To analyze the initial data, we examine first the descriptive statistics of each variable and its correlation with other variables to see if consistent with the predictions and the data are not outliers. The following linear moderated regression is used to test hypothesis:

$$ICDI_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 FAM_{i,t} + \alpha_2 INST_{i,t} + \alpha_3 SOEs_{i,t} + \epsilon \quad (1)$$

Where:

ICDI_{i,t} = Index of intellectual capital disclosure. Measured using the method of content analysis on each item related intellectual capital contained in the company's annual report by modifying the methods used by Vergauwen *et al.* (2007) and Li *et al.* (2008)

FAM_{i,t} = Family ownership is measured using dummy variable with a given value of 1 if the firm has a high family ownership and 0 otherwise

INST_{i,t} = Institutional ownership measured by a dummy variable with a value of 1 for companies that have institutional ownership and 0 otherwise

SOE_{i,t} = SOE ownership measured by a dummy variable with a value of 1 for companies that are SOEs and 0 otherwise

To examine the effect of each independent variable to each category of intellectual capital disclosure, then Eq. 1, the dependent variable is replaced by the following:

$$HC DI_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 FAM_{i,t} + \alpha_2 INST_{i,t} + \alpha_3 SOEs_{i,t} + \epsilon \quad (2)$$

$$RC DI_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 FAM_{i,t} + \alpha_2 INST_{i,t} + \alpha_3 SOEs_{i,t} + \epsilon \quad (3)$$

$$SC DI_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 FAM_{i,t} + \alpha_2 INST_{i,t} + \alpha_3 SOEs_{i,t} + \epsilon \quad (4)$$

HC DI_{i,t} human capital disclosure index, measured using the method of content analysis on each item related

intellectual capital contained in the company's annual report by modifying the methods used in Vergauwen *et al.* (2007) and Li *et al.* (2008).

SCDI_{*i,t*} structural capital disclosure index, measured using the method of content analysis on each item related intellectual capital contained in the company's annual report by modifying the methods used in the study (Vergauwen *et al.*, 2007; Li *et al.*, 2008).

RCDI_{*i,t*} relational capital disclosure index, measured using the method of content analysis on each item related intellectual capital contained in the company's annual report by modifying the methods used in the study (Vergauwen *et al.*, 2007; Li *et al.*, 2008).

Operationalization of variables

Dependent variable; intellectual capital disclosure: To measure the disclosure of intellectual capital will use Intellectual Capital Disclosure Index (ICDI). This index will be created with the content analysis of the items of intellectual capital disclosure in annual reports. The components used to measure the level of intellectual capital disclosure is a component drawn from the research of Li *et al.* (2008). Size disclosure is divided into 3 categories: Human Capital Disclosure (HCDI) which consists of 22 items, the Disclosure of Structural Capital (STCDI) consists of 18 items and disclosure of Relational Capital (RCDI) consisting of 21 items. So that, there will be 61 items to be analyzed.

To create intellectual capital disclosure index, each item will be given a score of 1 if a company disclose the items. These scores will then be added together with the rest of the score obtained in each category and is weighted by the total items per category to obtain an index for each category. Intellectual capital disclosure index is an index of the total of the three index categories.

Ownership structure

Family ownership (FAM): This study will use the definition of family within a family of companies following the definition used by Siregar (2005), namely: all the individuals and companies whose ownership is registered (ownership >5% shall be recorded) which is not a public company, country, institution finance and the public (individuals whose ownership is not required to be recorded).

The sample company will also be classified into two groups follow Siregar (2005) that firms with high family ownership and firms with low family ownership. The proportion of >50% is considered to be high and <50% is considered to be low. This variable is measured by a dummy variable with a given value of 1 if the firm has a high family ownership and 0 for the other.

Institutional ownership (INST): Institutional ownership will be measured to see whether the sample firms owned by institutional investors that the company non-affiliated with financial institutions such as insurance companies, banks, pension funds and investment banking. This variable is a continuous variable using the total number of ownership by institutions.

Ownership of SOEs: SOE ownership is obtained from the company's annual report sample whether there is a State Owned Enterprise or not. This variable is measured using dummy with value of 1 for state-owned companies and 0 otherwise.

RESULTS AND DISCUSSION

Description of data: The samples used in this study is relatively large, comprising 69% of the population and the overall sample of companies observed for a total period of 7 years sample firms with outliers are not excluded from the sample using winsorized method. Based on the sample selection procedure used, the samples obtained were 284 companies.

This study also examines the effect of each independent variable which determines the disclosure of intellectual capital on the disclosure of any category of intellectual capital disclosure that disclosure of relational capital (RCDI), Human Capital Disclosure (HCDI) and Structural Capital Disclosure (SCDI). Test results on the impact of ownership structure to the disclosure of intellectual capital.

H₁-H₃ of the study was on the effect of ownership structure on the disclosure of intellectual capital. H₁ states that intellectual capital disclosure index will be lower for firms with high family ownership compared to firms with low family ownership. Based on test results obtained estimated coefficients are marked with numbers instead of the initial prediction is positive at 0.0054. t-values for variables influence the ICDI FAM obtained only by 0.084 which means not statistically significant. These results indicate that the prediction of the existence of a negative effect on family ownership on the disclosure of intellectual capital is not evident in this study. Testing H₁ about the influence of family ownership on the disclosure of relational capital in the company's annual report shows the results of the estimated coefficient of 0.00043 and t-value of 0.19. These results also show that relational capital disclosure in this study was not shown to be affected by high family ownership. Test results for H_{1b} on impact of high family ownership on the disclosure of human capital is also not evident in this study because the estimation results obtained coefficients of -0.0011 and

t-values were not significant at -0.52. Meanwhile, for H_{1c} about the effect of high family ownership of the structural capital disclosure in this study, the results of the estimated coefficient of 0.0041 da t-value of 1.43. It can be concluded that high family ownership not evident effect on intellectual capital disclosure and the disclosure of each category of intellectual capital in this research.

The hypothesis of this study was on the effect of ownership structure on the disclosure of intellectual capital that institutional ownership is predicted to positive effect. The estimation results show the coefficient for INST variable is equal to a positive value is 0.025 with a t value of 3.08 which means significant at the 1% level. It can be concluded that H₂ is proven research that institutional ownership has a significant positive influence on the disclosure of intellectual capital. Tests on H_{2a} in this study on the effect of institutional ownership on the relational capital disclosure showed significant results at the level of 1% with a coefficient value of 0.0082 and a t-value of 2.87. H_{2b} states that firms with institutional ownership would make the disclosure of human capital is higher than firms without institutional ownership. Results of tests of H_{2b} shows the estimation results of 0.0058 and a t-value of 2.21. this means that H_{2b} proven in this study. Tests on H_{2c} in this study results 0.0081 coefficient with a value of 2.25 t. It can be concluded that disclosure of structural capital for the company with institutional ownership is higher than in firms without institutional ownership.

The hypothesis of this study states that intellectual capital disclosure index will be higher for firms with ownership of SOEs compared taking into companies without ownership of SOEs. The test results indicate that the coefficient for the variable SOEs have result of estimate coefficient of 0.044 with a t-value of 3.31 which is statistically significant at the 1% level. Thus this hypothesis can be verified by the data in this study. Tests on H_{3 a} in this study on the influence of the ownership of SOEs to relational capital disclosure showed significant results at the level of 1% with a coefficient value of 0.0068 and a t-value of 1.47. H_{3 b} stated that the company with SOEs ownership will do the disclosure of human capital higher than companies without ownership of SOEs. Test results on H_{3b} shows the estimation results of 0.0014 and a t-value of 3.28. This means that H_{3b} proven in this study. Tests on H_{3c} in this study showed results estimation coefficient of 0.016 t-value of 2.80. It can be concluded that the company SOEs ownership has disclosure of structural capital higher than in companies without ownership of SOEs (Table 1).

Table 1: Summary of testing results model 1

H	Path	R ²	Prediction		t-values	Conclusion
			sign	coeff.		
H ₁	FAM-ICDI	12:14	-	0.0054	0.08	Not significant
H _{1a}	FAM-RCDI	12:17	-	0.00043	0.19	Not significant
H _{1b}	FAM-HCDI	0.13	-	-0.0011	-0.52	Not significant
H _{1c}	FAM-SCDI	0.08	-	0.0041	1.43	Not significant
H ₂	INST-ICDI	12:14	+	0.025	3.08	Significant
H _{2a}	INST-RCDI	12:17	+	0.0082	2.87	Significant
H _{2b}	INST-HCDI	0.13	+	0.0058	2.21	Significant
H _{2c}	INST-SCDI	0.08	+	0.0081	2.25	Significant
H ₃	SOE-ICDI	12:14	+	0.044	3.31	Significant
H _{3a}	SOE-RCDI	12:17	+	0.0068	1.47	Not significant
H _{3b}	SOE-HCDI	0.13	+	0.0014	3.28	Significant
H _{3c}	SOE-SCDI	0.08	+	0.016	2.80	Significant

CONCLUSION

This study aimed to examine the effect of three types of ownership structure on the disclosure of intellectual capital as the controlling family ownership, institutional ownership and state ownership as a control. This study was conducted on companies listed on the Indonesian stock exchange during the 5 years from 2009-2013. Based on the results of empirical testing conducted several conclusions can be drawn as follows:

The level of family ownership as the controlling owner no proven effect on the disclosure of intellectual capital. In company with no controlling family ownership as distinct influence on the level of intellectual capital disclosure than companies without a controlling family ownership. Possible causes no good evidence that differences in the effect of the level of family ownership this is because in this study did not occur entrenchment through reporting mechanisms of intellectual capital from its majority shareholder who is also a high family ownership as a control to the minority shareholders. It was alleged that the owner of the family both as a controller and not the controller has the same view of the disclosure of intellectual capital, so that, they are less concerned with the intellectual capital reports can be seen from the figure that the average level of intellectual capital disclosure in firms with family ownership is still relatively small.

The results of this study prove that higher institutional ownership will increase the company's intellectual capital disclosure. These results are in line with the statement that the institution will tend to sue the owner for more information on companies because they tend to be more intelligent in processing the information obtained in comparison with other investors (Siregar and Utama, 2008).

Overall the study found that companies with state ownership as the controller will make disclosure of intellectual capital is higher than the company without state ownership as a control. this shows that the company

is owned by the state usually in the public eye, so, it will trigger them to make more efforts to provide information to the owners of their intellectual capital.

LIMITATIONS

This study has several limitations that must be considered in interpreting the results of this study and can be used as an opportunity to conduct further research. Some of these limitations include: Intellectual capital disclosure index measurement in primary testing method of content analysis for the entire sample whereas in additional testing using the word count is only performed on most samples only. This leads to unequal sample sizes and few samples for testing by the method of word count, so, the estimation method for different sub-samples of the main testing because the data only slightly.

Subsequent research on intellectual capital disclosure is necessary to use intellectual capital disclosure index measurement of different methods such as word count and was conducted on all samples. This led to the number of samples that are not the same and only a few samples for testing by the method of word count, so that, the estimation method for the sub-sample different from the main test because the data only slightly.

This research has not separated list of items the disclosure of intellectual capital that is mandatory with the voluntary. The possibility that some items which are used are already required to be disclosed in the company's annual report which is likely to lead to an interpretation of the results of this study are inadequate. Future studies are expected to separate a list of items of intellectual capital disclosure in a category is mandatory and the voluntary, so, it will provide interpretation and better benefits.

This study has not considered the possible influence over time from year to year. The use of the data for 5 years in this study is only done with the purpose of expanding the number of observations with the aim that can be estimated with the method of weighted least squares and not to see any difference between the effect of time.

Future studies need to consider the possible influence over time from year to year. Necessary to test that can represent the effect of different time can provide a richer analysis results.

IMPLICATIONS

The results of this study have implications for the development of science related to the findings of this study indicate the need to further research on the

determinants of intellectual capital disclosure. The use of the index calculation methodology disclosure of intellectual capital necessary to use methods other than content analysis. Study was able to prove that the different methods is by using the method of word count turned out to be the results of different studies. Therefore, subsequent research should consider the use of other methods such as word count of this instance.

In examining the intellectual capital must be separated by categories of intellectual capital. The results of this study showed a difference in the results between the categories that led to significant differences in the relationship between the variables studied. Average index of intellectual capital disclosure in companies listed on the stock exchange was relatively small at around 20%. The issuer needs to increase the intellectual capital disclosures in the annual report as an important information for investors. Financial authority as regulators need to further encourage listed companies to improve their disclosure of intellectual capital. From the test results on the reliability and validity of each item of intellectual capital disclosure measurements used in this study proved to be valid and reliable. Therefore, for an item that is still voluntary need for rules that require to be disclosed in the company's annual report. For example, for the category of human capital could be required qualitative descriptions relating to the advantages/strengths of the employees of the company with indicators such as the average age of employees of the company. Other examples such as employee productivity can be measured by output per employee or output per hour which shows the added value and efficiency of employees. For the category of structural capital such as the regulator may ask the issuer disclose on intellectual property which includes patents, copyrights, trademarks, trade secrets, commercial license rights and other related fields. Research and Development (R&D) which can refer to a long-term activity-oriented business practices of the future for example, the policy of R&D, planning, progress, budget, the level of success of the policy. In the category of relational capital, regulators can ask the companies listed on the stock exchange to disclose about policies and programs to build relationships with customers such as customer satisfaction surveys and initiatives taken for improvement, customer complaints management and a variety of activities or indicators that can improve customer relationships such as timely delivery, convenience services and so on. How the company's efforts to obtain new customers how to retain existing customers and includes information about the market share leadership position in the enterprise market.

Based on these results, it turns out there is a difference in the results per category of intellectual capital. Therefore, management companies need to pay more attention to the items or categories which must be improved in terms of disclosure.

SUGGESTIONS

Future studies need to use the data in addition to secondary data from annual reports and financial statements of the company for example by conducting interviews or questionnaires to measure intellectual capital and competitive strategy. By using primary data is expected to provide a different analysis with the use of secondary data only.

Future studies can distinguish family ownership as a controller which is also an affiliated group or a conglomerate and that is not including the conglomerate group as done by Siregar and Utama (2008). This separation needs to be done to get a more in-depth analysis of the influence of family ownership as a control group which also includes the conglomeration of intellectual capital disclosure.

Future studies should consider the use of information extraction to calculate the index of intellectual capital disclosure by the method of word count so much easier and can catch all the words associated with disclosure instrument. This method can be carried out in line most likely will impose the use of XBRL Extensible Business Reporting Language (XBRL) in the company's annual report in which the use of tagging on each keyword that is needed will be directly related to the overall instrument in question, so that, will help the process of counting the number of words to be more simple.

REFERENCES

Aboody, D. and B. Lev, 2000. Information asymmetry, R&D and insider gains. *J. Finance*, 55: 2747-2766.
Bontis, N., 1998. Intellectual capital: An exploratory study that develops measures and models. *Manage. Decis.*, 36: 63-76.
Botosan, C.A., 1997. Disclosure level and the cost of equity capital. *Accounting Rev.*, 72: 323-349.
Bruggen, A., P. Vergauwen and M. Dao, 2009. Determinants of intellectual capital disclosure: Evidence from Australia. *Manage. Decis.*, 47: 233-245.
Bukh, P.N., 2003. The relevance of intellectual capital disclosure: A paradox?. *Accounting Auditing Accountability J.*, 16: 49-56.

Chen, M.C., S.J. Cheng and Y. Hwang, 2005. An empirical investigation of the relationship between intellectual capital and firms' market value and financial performance. *J. Intell. Capital*, 6: 159-176.
Choong, K.K., 2008. Intellectual capital: Definitions, categorization and reporting models. *J. Intellectual Capital*, 9: 609-638.
Claessens, S., S. Djankov and L.H.P. Lang, 2000. The separation of ownership and control in East Asian corporations. *J. Financial Econ.*, 58: 81-112.
Edvinsson, L., 1997a. Developing intellectual capital at Skandia. *Long Range Plann.*, 30: 366-373.
Edvinsson, L., 1997b. *Intellectual Capital: Realizing Your Company's True Value by Finding its Hidden Brainpower*. HarperCollins Publishers, New York, USA., ISBN:9780887308413, Pages: 240.
Fama, E.F. and M.C. Jensen, 1983. Separation of ownership and control. *J. Law Econ.*, 26: 301-325.
Guthrie, J., 2001. The management, measurement and the reporting of intellectual capital. *J. Intellectual Capital*, 2: 27-41.
Guthrie, J., R. Petty, K. Yongvanich and F. Ricceri, 2004. Using content analysis as a research method to inquire into intellectual capital reporting. *J. Intellectual Capital*, 5: 282-293.
Hall, R., 1992. The strategic analysis of intangible resources. *Strat. Manage. J.*, 13: 135-144.
Itami, H. and T. Roehl, 1987. *Mobilizing Invisible Assets*. Harvard University Press, Cambridge, MA.
Jensen, M.C. and W.H. Meckling, 1976. Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *J. Financial Econ.*, 3: 305-360.
Lev, B. and P. Zarowin, 1999. The boundaries of financial reporting and how to extend them. *J. Account. Res.*, 37: 353-385.
Lev, B. and S. Zambon, 2003. Intangibles and intellectual capital: An introduction to a special issue. *Eur. Accounting Rev.*, 12: 597-603.
Lev, B., 2001. *Intangibles Management, Measurement and Reporting*. Brookings Institution Press, Washington, DC., USA Pages: 216.
Li, J., R. Pike and R. Haniffa, 2008. Intellectual capital disclosure and corporate governance structure in UK firms. *Accounting Bus. Res.*, 38: 137-159.
Marr, B. and C. Adams, 2004. The balanced scorecard and intangible assets: Similar ideas, unaligned concepts. *Measuring Bus. Excellence*, 8: 18-27.
Meritum, P., L. Canibano, P. Sanchez, M. Garcia-Ayuso and C. Chaminade, 2002. Guidelines for managing and reporting on intangibles (intellectual capital report). Vodafone Foundation, Madrid, Spain. http://www.pnbukh.com/files/pdf_file/MERITUM_Guidelines.pdf.

- Roos, J., G. Roos and L. Edvinsson and N.C. Dragnoetti, 1998. *Intellectual Capital Navigating the New Business Landscape*. New York University Press, New York, USA., ISBN:9780814775127, Pages: 143.
- Sengupta, P., 1998. Corporate disclosure quality and the cost of debt. *Account. Rev.*, 73: 459-474.
- Siregar, S.V. and S. Utama, 2008. Type of earnings management and the effect of ownership structure, firm size, and corporate-governance practices: Evidence from Indonesia. *Int. J. Accounting*, 43: 1-27.
- Siregar, V.S., 2005. Effect of ownership structure, corporate size and practice of corporate governance on earnings management and market assessment fallacy. Master Thesis, University of Indonesia, Depok, Indonesia.
- Stewart, T.A., 1997. *Intellectual Capital: The New Wealth of Organizations*. Nicholas Brealey, Boston, Massachusetts, USA., ISBN:9781857881820, Pages: 261.
- Stewart, T.A., 1998. *Intellectual Capital: The New Wealth of Organizations*. 2nd Edn., Nicholas Brealey Publishing, Boston, Massachusetts, USA., ISBN:9781857881837, Pages: 278.
- Sullivan, P.H., 1998. *Profiting from Intellectual Capital, Extracting Value from Innovation*. John Wiley & Sons, Hoboken, New Jersey, USA., Pages: 369.
- Sullivan, P.H., 2000. *Value-Driven Intellectual Capital: How to Convert Intangible Corporate Assets into Market Value*. Wiley, New York, USA., ISBN:9780471351047, Pages: 276.
- Sveiby, K.E., 1997. *The New Organizational Wealth: Managing and Measuring Knowledge-Based Assets*. 1st Edn., Berrett-Koehler Publishers, San Francisco, CA., USA., ISBN-13: 9781576750148, Pages: 220.
- Tan, H.P., D. Plowman and P. Hancock, 2007. Intellectual capital and financial returns of companies. *J. Intell. Capital*, 8: 76-95.
- Vergauwen, P., L. Bollen and E. Oirbans, 2007. Intellectual capital disclosure and intangible value drivers: An empirical study. *Manage. Decis.*, 45: 1163-1180.
- Vergauwen, P.G. and F.J.V. Alem, 2005. Annual report IC disclosures in the Netherlands, France and Germany. *J. Intellectual Capital*, 6: 89-104.

See discussions, stats, and author profiles for this publication at: <https://www.researchgate.net/publication/327754908>

Does Corporate Governance as a Moderating Variable Influence the Relationship Between Asymmetry Information and Earning Management?

Article in *International Business Management* · September 2018

CITATIONS

3

READS

408

2 authors:



Istianingsih Sastrodiharjo

Universitas Bhayangkara Jakarta Raya

26 PUBLICATIONS 160 CITATIONS

[SEE PROFILE](#)



Aloysius Harry Mukti

Universitas Bhayangkara Jakarta Raya

35 PUBLICATIONS 24 CITATIONS

[SEE PROFILE](#)

Some of the authors of this publication are also working on these related projects:



Hukum Perdata dan Hukum Pidana [View project](#)



Corporate Social Responsibility-Good Corporate Governance-Tax Avoidance [View project](#)

Does Corporate Governance as a Moderating Variable Influence the Relationships Between Asymmetry Information and Earnings Management?

Istianingsih and Aloysius Harry Mukti
Faculty of Economics and Business, University of Mercu Buana Indonesia,
West Jakarta, Indonesia

Abstract: The purposes of this research are twofold: to examine the effect of information asymmetry on earnings management and to examine the influence of mechanism of corporate governance related to information asymmetry and earnings management. Information asymmetry is measured by relative bid-ask spread, earnings management is measured by discretionary revenues model and mechanism of corporate governance as moderating variables is measured by size of commissioner, size of audit committee and audit quality. Size of company is used as control variable in this research. The samples consists of 24 companies included in LQ-45 over 3 year (2009-2011). Results show that information asymmetry has positive effect on earnings management. Size of commissioner is able to moderate relation between information asymmetry and earnings management. While size of audit committee and audit quality have no effect on relation between information asymmetry and earnings management. In addition, the company size as control variable has positive effect on earnings management.

Key words: Corporate governance, size of commissioner, size of audit committee, audit quality, information asymmetry, earnings management

INTRODUCTION

Financial statements are a source of financial information used by various parties, both the company's management and external users. Internal users have direct access to the company and possess information on events occurring in the firm so that the level of dependence on the financial statements information is lower compared to the external users who have more uncertainty of the firm (Rahmawati and Qomariyah, 2007). Such situations may trigger what so called information asymmetry, a condition when there is an imbalance between management information acquisition as a provider of information to the shareholders and stakeholders in general as users of information (Tanor, 2009).

Previous research has found that the information asymmetry has positive effect on earnings management (Richardson, 1998; Rahmawati and Qomariyah, 2007; Muliati, 2011). Rahmawati and Qomariyah (2007) revealed that companies with high investment rate would have higher degree of asymmetry of information and this will lead to grater opportunities for earnings management practices. That is, the higher the asymmetry of information, the higher the potential of earnings

management practices in the company. However, these condition can be changed in accordance with the contingency theory that gives the idea that there is no universal system that can always be applicable to all organizations in every state (Merchant, 1981). Therefore, the nature of the relationships that exist between the asymmetry of information and earnings management can be different for each state.

Under the contingency approach, there is a conditional variable that can be formed through a moderating variable to examine the consistency of the effect of information asymmetry on earnings management. One of the factors that can affect the consistency of these conditions is the different mechanisms of corporate governance of an organization. Therefore, the corporate governance mechanism can be used as a moderating variable in the relationship between information asymmetry and earnings management. Corporate governance mechanisms as a moderating variable is predicted to affect the relationship between the asymmetry of information and earnings management.

Corporate governance mechanism is needed to ascertain the activities of the organization can run properly in accordance with the pre-determined goals (Syakhroza, 2005). Corporate governance mechanism is a

rule, procedure and a clear link between the decision makers with the supervisor and directed to ensure that the governance system is running well within the company. Corporate governance mechanisms can be classified into three types, namely company-specific, country-specific and market governance mechanism.

Herawaty (2008) asserts that earnings management practices can be minimized through the mechanism and role of the monitoring conducted by the board of directors and audit quality. Nasution and Setiawan reveal that corporate governance is a concept put forward for improving the company's performance through supervision or monitoring of management performance and to ensure the accountability of management to the stakeholders in accordance with the regulatory framework. With the presence of the concept of corporate governance through the monitoring actions, management can present a qualified financial statement and consequently reduce earnings management practices given there are opportunities to do so.

This study uses discretionary revenue model as a proxy for earnings management as it is considered to be more specific and is not biased compared with commonly known discretionary accruals models (Stubben, 2010). Discretionary revenue model has been known to be able to detect manipulations performed using accounts of revenues and expenses.

Based on the description explored above, this study is aimed to empirically examine the effects of information asymmetry on earnings management practices and the influence corporate governance mechanisms on the relationship between information asymmetry and earnings management practices.

Hypotheses development

Information asymmetry and earnings management: Information asymmetry exists as a result of agency theory. According to agency theory there is a separation of duties and authority between management and shareholders so that information about the company's operations is more widely known by management. Because management possess more information than the shareholders, they might have the opportunity to perform earnings management in order to make the presentation of financial statements better off than it actually is.

Rahmawati and Qomariyah (2007) examine the effects of information asymmetry on earnings management practices with a sample of the public banking company listed on the Indonesian Stock Exchange from 2000-2004. They show asymmetry of information has a significant

positive effect on earnings management practice. This finding supports Dye (1988), Trueman and Titman (1988) who assert that the analytical model of the existence of information asymmetry as a conditioning aspect for earnings management. On the basis of the description mentioned above, the first hypothesis in this study is as follows:

- H₁: Information asymmetry positively affect earnings management practices

Size of board, information asymmetry and earnings management: Previous studies on the effect of board directors' size on earnings management practices do not generate consistent results. Nasution and Setiawan state that the board size has positive effect on earnings management. Larger number of boards leads to poor coordination making it less effective and efficient in monitoring the management. This causes the board difficult to perform their role to supervise and control the actions of management. However, Ujjiyantho and Bambang contend that the number of board did not significantly affect earnings management. Yu documents that board size negatively affect the level of earnings management. Fewer number of board increases the degree of earnings management practices caused by the strong dominance of management.

Inconsistency of results will provide different effect when the information asymmetry is to be the factor that affects earnings management. The size of the board is used as a condition that affects the relationship between the two. Board of director is element of the company who is collectively responsible for overseeing and advising the management and to ensure that company implements good corporate governance. The board is expected to affect earnings management practices caused by information asymmetry. Based on the description above, this study proposes the following:

- H₂: Board size positively affects the relationship between earnings management and information asymmetry

Size of the audit committee, information asymmetry and earnings management: Audit committee must consist of at least three people, including the chairman of the audit committee. While the other members must come from independent external parties. The audit committee has the task of assisting the board of director to supervise the management in terms of the fair presentation of the

financial statements in accordance with generally accepted accounting principles. The company's internal control structure must be implemented correctly and the implementation of internal and external audit is conducted in accordance with the auditing standards.

Nasution and Setiawan state that the existence of an audit committee within the company is able to reduce the company's earnings management. However, Sugiarta (2008) asserts that the audit committee is not one of the elements appropriate to reduce earnings management practices. The existing research results are not consistent. The size of the audit committee will give a different effect when the information asymmetry is a factor that affects earnings management while the size of the audit committee could be a condition that affects the relationship between the two. Based on the description above, the third hypothesis in this study is:

- H₃: The size of the audit committee has positive influence on the relationship between earnings management and information asymmetry

Audit quality, information asymmetry and earnings management: Audit is a process for reducing inconsistencies of the information between managers and shareholders by using outsiders to give approval to the financial statements. Audit can also be regarded as one of the concepts of corporate governance that contributes to addressing the agency problem by involving external auditors.

Sugiarta (2008) concludes that the quality and reputation of auditors measured by public accounting firm affiliated with the big four is able to prevent or reduce earnings management practices. Sugiarta's result is supported by Meutia (2004) who states that big-five accounting firms have better quality in detecting earnings management because they have auditors who are more experienced and qualified. That is, the quality of audit will certainly give effect, if the information asymmetry also be used as a factor affecting earnings management.

Independent auditor's role in corporate governance is important. It also supports one of the principles of transparency and independence in corporate governance. Given that more qualified independent auditor, the financial statements will be more qualified and transparent. If the quality of the audit could make a condition that affects the relationship between information asymmetry and profit management, audit quality is expected to affect the relationship between the two. Based on this argument, the following hypothesis is proposed:

- H₄: Quality audits negatively affect the relationship between earnings management and information asymmetry

MATERIALS AND METHODS

The population in this study are all companies listed on the Indonesian Stock Exchange during the period of 2009-2011. The sample was determined using purposive sampling with the following criteria the company is included in the LQ-45 Index for 3 consecutive years of 2009-2011 the company has complete annual reports during the period, the company is not in a banking or financial sector.

The dependent variable in this study is earnings management. Earnings management is measured using discretionary revenues model by Stubben (2010). Discretionary revenue is considered to reduce bias and be more specific in detecting earnings management. Formula of discretionary revenue models is as follows Eq. 1:

$$\Delta AR_{it} = \alpha + \beta_1 \Delta R_{it} + \beta_2 \Delta R_{it} \times SIZE_{it} + \beta_3 \Delta R_{it} \times AGE_{it} + \beta_4 \Delta R_{it} \times AGE_SQ_{it} + \beta_5 \Delta R_{it} \times GRR_P_{it} + \beta_6 \Delta R_{it} \times GRR_N_{it} + \beta_7 \Delta R_{it} \times GRM_{it} + \beta_8 \Delta R_{it} \times GRM_SQ_{it} + \epsilon_{it}$$

Where:

- Δ = Annual change
- AR = End of fiscal year accounts receivable
- R = Annual revenues
- SIZE = Natural log of total assets at end of fiscal year
- AGE = Age of firm (years)
- GRR_P = Industry-median-adjusted revenue growth (0 if negative)
- GRR_N = Industry-median-adjusted revenue growth (0 if positive)
- GRM = Industry-median-adjusted gross margin at end of fiscal year
- _SQ = Square of variable
- ε = Error

According to Stubben (2010), the value of discretionary revenues is estimated through the residuals of the model. The higher the value of discretionary revenues, the higher the desire to perform earnings management.

The independent variable in this study is the asymmetry of information. Asymmetry of information is measured using relative bid-ask spread that has previously been used by Rahmawati and Qomariyah (2007). Asymmetry of information is measured as follows Eq. 2:

$$\text{Spread} = (\text{ask}_{i,t} - \text{bid}_{i,t}) / ((\text{ask}_{i,t} + \text{bid}_{i,t}) / 2) \times 100$$

Adjustment model of spread is as follows Eq. 3:

$$\text{Spread} = \alpha_0 + \alpha_1 \text{Price}_{i,t} + \alpha_2 \text{Var}_{i,t} + \alpha_3 \text{Trans}_{i,t} + \alpha_4 \text{Depth}_{i,t} + \text{Asimetri}_{i,t}$$

Where:

- ask_{i,t} = Highest ask price of firm i date t
- bid_{i,t} = Lowest bid price of firm i date t
- Price_{i,t} = Closing price of firm i date t
- Var_{i,t} = Daily variance return over period of analysis of firm i date t. Daily return is the daily percentage change of stock price
- Trans_{i,t} = Number of transaction of firm i date t
- Depth_{i,t} = Average number of stock of firm i of all quotes (number of available of ask plus number of available of bid divided by two)
- Asimetri_{i,t} = Residual error generated from equation (1) of firm i date t

Moderating variables are variables that determine that its presence affects the relationship between dependent and independent variables. Moderating variables can strengthen or weaken the relationship between dependent and independent variables. Moderating variable in this study is the mechanism of corporate governance that include:

- The Size of the Board of Director (SBD), the total number of board members, both from the internal and external company
- The Size of the Audit Committee (SAC), the total number of audit committee members, both from internal and external of company
- Audit Quality (AQ) measured by a dummy variable, big 4 = 1 and the other = 0

Company size (size) is used as a control variable, measured as natural logarithm of total assets. According to Johnson and Ramanan, the size of the company negatively affect earnings management. Whilst Rahmawati and Qomariyah (2007) assert the size of the company has positive effect on earnings management. Regression model used to test the hypotheses is as follows Eq. 4:

$$\text{Discrev} = \alpha_0 + \alpha_1 \text{ZAsym} + \alpha_2 \text{ZSBD} + \alpha_3 \text{ZSAQ} + \alpha_4 \text{ZAQ} + \alpha_5 \text{Mod_SBD} + \alpha_6 \text{Mod_SAC} + \alpha_7 \text{Mod_AQ} + \alpha_8 \text{ZSize} + \varepsilon$$

Where:

- Discrev = Earnings management
- sym = Asymmetry of information
- SBD = Size of board of director
- SAC = Size of audit committee
- KA = Audit quality
- Size = Size of the firm
- Zasimetri = Standardized residual asymmetry of information
- ZSBD = Standardized residual size of board of director
- ZSAC = Standardized residual size of audit committee
- ZAQ = Standardized residual Audit quality
- Mod_UDK = |ZAsimetri-ZUDK|
- Mod_UKA = |ZAsimetri-ZUKA|
- Mod_KA = |ZAsimetri-ZKA|
- Zsize = Standardized Residual size of the firm
- ε = Error

The equation above is used to test the absolute difference in variables moderation test. According to Ghazali (2009), test the absolute difference multikolinearity is able to avoid problems that typically occur in the interaction tests or Multiplied Regression Analysis (MRA). When a variable is moderating then the t-test probability value should be less than the level of significance (p<0.05).

RESULTS AND DISCUSSION

Results of measurement of earnings management using Stubben (2010)'s Model obtain coefficient of determination R² of 0.235 indicates that 23.5% change in receivables can be explained by changes in income while the remaining 76.5% is explained by factors other than changes in income. The probability value obtained in simultaneous significance test (F-test) and individual parameter significance test (t-test) is equal to 0.000 (p<0.05) proving that a change in income as independent variables can affect the value changes in receivables. It shows the relationship between the change in accounts receivable with revenue changes. Changes in revenue is predicted changes in receivables in the future because if income at the present time is not immediately accepted by the company, the revenue is recognized as accounts receivable and accounts receivable changes will affect those in the present.

Asymmetry of information is measured using the error of the model relative bid-ask spread. Results of the classical assumption test of the model relative bid-ask spread indicate that the regression equation used to

measure the asymmetry of information has satisfy the classical assumptions. The Kolmogorov-Smirnov test has $p > 0.05$, meaning the data used are normally distributed. The Durbin-Watson test indicates no autocorrelation ($1.7054 < 1.909 < 2.2946$). Multikollinearity test shows each variable has variance inflation factor of < 10 . Result of heterocedasticity test using Spearman test shows that the significance of each unstandardized residual value on the independent variable is < 0.05 .

T-test results showed that the model of relative bid-ask spread of each independent variable have different impact on the dependent variable. Price and depth can be said to be the factor that can lead to the spread. Number of share transactions and stock return variance have no effect on the spread.

Hypotheses testing: The t-test shows that asymmetry of information has positive influence on earnings management practices ($p = 0.044$). This means that the higher the information asymmetry, the higher the opportunities of the manager to perform earnings management practices. Information asymmetry occurs because the manager is better informed than the other parties (owners or shareholders) (Tanor, 2009). Therefore, as person in charge, manager is requested to provide information about the condition of the company such as through the disclosure of financial statements to the owner. But sometimes, information received by owners does not match the actual conditions of the company that created opportunities for managers to act opportunistically, i.e., personal gain by performing earnings management practices.

Board size positively affects the relationship between earnings management and information asymmetry ($p = 0.009$). This means the board size is a moderating variable that can strengthen the relationship between earnings management and information asymmetry. The larger the board size, the greater the asymmetry of information so that management has more intention to perform earnings management.

The results also imply that large board size will lead to less effective performance for overseeing the manager practices of earnings management caused by information asymmetry. The condition can be caused by the difficulty of coordination among members of the board and it inhibits the supervisory process that should be the responsibility of the board of directors (Yermack, 1996; Eisenberg *et al.*, 1998; Jensen, 1993).

The size of the audit committee does not affect the relationship between earnings management and information asymmetry ($p = 0.462$). The result of the

interaction with absolute difference information asymmetry between and the audit committee postulates that the size of the audit committee is not a moderating variable. Accordingly, the size of audit committee does not significantly strengthen or weaken the relationship between earnings management and information asymmetry. This condition can occur because the authority is limited by the audit committee function as a tool so that board of directors do not have any or limited execution authority but only limited to providing recommendations to the board of directors. This has resulted in limited authority audit committee can not act beyond the limits of its authority to monitor management actions so that opportunities exploited by asymmetry of information management to perform earnings management practices are not well monitored.

Audit quality affects the relationship between the asymmetry of information and profit management at moderate levels ($p = 0.079$). Thus, it is premature to assert that audit quality is not a moderating variable that can strengthen or weaken the relationship between earnings management and information asymmetry.

The results imply that the audit services performed by the big four or non-big four accounting firm in Indonesia have not been able to distinguish the quality of audit in pressuring earnings management practices caused by information asymmetry. Consequently, companies audited by the big four audit does not necessarily have better quality than companies that are not audited by the big four in minimizing earnings management practices presumably influenced by the asymmetry of information in the company.

This can be caused by both the big four and non big four have been working in accordance with auditing standards applicable in Indonesia. Audit carried out by auditors can be said to be qualified if they meet the provisions or auditing standards that include professional quality independent auditor, judgment used in the preparation of the audit and the auditor's report.

In addition, during the audit process, the management will provide representation letter to the auditor. Representation letter is a letter from management stating that management has given all the information on the financial statements together with the data required during the audit process. Auditor has only limited information on the data that has been presented by the management. Limited information held by the auditor is still causing asymmetry of information between auditors and management. Thus, earnings management practices regarded as an opportunity of asymmetry of information still can not be monitored well.

The size of the company has positive effect on earnings management practices ($p = 0.010$). It can also be interpreted that the larger the company, the greater the level of earnings management. This condition can be caused by the fact that larger company has more complex business activities. It can support the managers to manage earnings because the control of large company is more complex and more difficult. The results support Rahmawati and Qomariyah (2007) who suggest that size of the company as control variable has significant positive effect on earnings management.

CONCLUSION

This study aimed to empirically examine the influence of information asymmetry and earnings management and the influence of corporate governance mechanism on the relationship between earnings management and information asymmetry. The study finds that information asymmetry has positive effect on earnings management practices. Board size has positive effect on the relationship between earnings management and information asymmetry. This means that the size of the board of director is a variable moderation because it can affect the relationship between information asymmetry and earnings management practices.

The size of the audit committee has no effect on the relationship between information asymmetry and earnings management meaning that the size of the audit committee is not a moderating variable. Audit quality does not affect the relationship between earnings management and information asymmetry. This indicates that audit quality is not a moderating variable. High quality audits have not been able to influence the relationship between earnings management and information asymmetry. Size of the company has positive and significant effect on earnings management.

REFERENCES

- Dye, R.A., 1988. Earnings management in an overlapping generation's model. *J. Account. Res.*, 26: 195-235.
- Eisenberg, T., S. Sundgren and M.T. Wells, 1998. Larger board size and decreasing firm value in small firms. *J. Financial Econ.*, 48: 35-54.
- Ghozali, I., 2009. [Applications Multivariate Analysis with SPSS Program]. 4th Edn., Universitas Diponegoro, Semarang, Indonesia (In Indonesian),.
- Herawaty, V., 2008. [Role of corporate governance practices as moderating effect of earnings management variables of the value of the company (In Indonesia)]. *J. Accounting Finance*, 10: 97-108.
- Jensen, M.C., 1993. The modern industrial revolution, exit and the failure of internal control systems. *J. Finance*, 48: 831-880.
- Merchant, K.A., 1981. [The control function of management (In Indonesia)]. *Sloan Manage. Rev.*, 23: 43-55.
- Meutia, I., 2004. [Auditor independence influence on earnings management for non KAP Big 5 and Big 5 (In Indonesia)]. *J. Accounting Res. Indonesia*, 73: 333-350.
- Muliati, K.N., 2011. Effect of information asymmetry and company size on earnings management practices in banking companies listed in Indonesia Stock Exchange. MSc Thesis, University of Udayana, Denpasar, Indonesia. (In Indonesia)
- Rahmawati, S.Y. and N. Qomariyah, 2007. [Effect of information asymmetry on earnings management practices in the public banking companies listed on the Jakarta Stock Exchange (In Indonesia)]. *J. Accounting Res. Indonesia*, 10: 68-89.
- Richardson, V., 1998. Information asymmetry and earnings management: Some evidence. Working Paper, University of Kansas, Kansas, USA.
- Stubben, S.R., 2010. Discretionary revenues as a measure of earnings management. *Accounting Rev.*, 85: 695-717.
- Sugiarta, P., 2008. [External auditor, the audit committee and earnings management (In Indonesia)]. *J. Accounting Res. Indonesia*, 11: 97-116.
- Syakhroza, A., 2005. Corporate Governance: Sejarah dan perkembangan, teori, model, dan sistem governance serta aplikasinya pada perusahaan BUMN (Pidato pengukuhan jabatan guru besar tetap pada fakultas ekonomi universitas Indonesia). Universitas Indonesia, Jakarta.
- Tanor, L., 2009. [Importance of disclosure minimize financial statements information asymmetry (In Indonesia)]. *J. Formas*, 2: 287-294.
- Trueman, B. and S. Titman, 1988. An explanation for accounting income smoothing. *J. Accounting Res.*, 26: 127-139.
- Yermack, D., 1996. Higher market valuation of companies with a small board of directors. *J. Financial Econ.*, 40: 185-211.

Pengaruh Gender Diversity of Signing Auditors terhadap Kualitas Audit: Studi Empiris pada Perusahaan Sektor Consumer Cyclical yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2019-2021 (*The Effect of Gender Diversity of Signing Auditors on Audit Quality: An Empirical Study of Consumer Cyclical Sector Companies Listed on the Indonesia Stock Exchange in 2019-2021*)

Titania Febiola^{1*}, Istianingsih Istianingsih², Aloysius Harry Mukti³

Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Bhayangkara Jakarta Raya, Jakarta^{1,2,3}

titania.febiola19@mhs.ubharajaya.ac.id¹, istianingsih@dsn.ubharajaya.ac.id²,

aloyusius.harry.mukti@dsn.ubharajaya.ac.id³



Riwayat Artikel

Diterima pada 5 Juli 2023

Revisi 1 pada 15 Juli 2023

Revisi 2 pada 23 Juli 2023

Disetujui pada 31 Juli 2023

Abstract

Purpose: This study aims to test whether there is an effect of gender diversity of signing auditors on audit quality in consumer cyclical sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2019-2021.

Methodology: The variables used in this study are audit quality as the dependent variable, gender diversity of signing auditors as the independent variable, and company size, leverage, and inventory as control variables. The data analysis method used in this research is descriptive statistical analysis, classical assumption test, and multiple linear regression test. The results of the study show that gender diversity of signing auditors has no effect on audit quality as measured by earnings management. Firm size has a positive effect on audit quality, leverage has no effect on audit quality and inventory has a positive effect on audit quality.

Results: The results of this study are used case diagrams and class diagrams for modeling online queuing systems for patient visits in Puskesmas. It can be used during the application program development and implementation stage of an online queuing system for outpatient visits in Puskesmas.

Limitations: This research whose data were obtained from the Indonesia Stock Exchange with a total observation of 87 years of companies.

Keywords: *Gender Diversity of Signing Auditors, Firm Size, Leverage, Inventory, Audit Quality.*

How to cite: Febiola, T., Istianingsih, I., Mukti, A. H. (2023). Pengaruh Gender Diversity of Signing Auditors terhadap Kualitas Audit: Studi Empiris pada Perusahaan Sektor Consumer Cyclical yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2019-2021. *Studi Akuntansi, Keuangan dan Manajemen*, 3(1), 59-69.

1. Pendahuluan

Kompetisi yang semakin tinggi dalam dunia usaha telah banyak ditemui, baik di lingkup jual beli maupun jasa seperti akuntan publik. Tingginya keinginan atas suatu laporan audit yang berkualitas disebabkan oleh kian merambahnya perusahaan IPO (Initial Public Offering) di tanah air. Seorang auditor independen dituntut memiliki sikap yang mandiri, berpengalaman, serta memiliki kecakapan agar mampu memperoleh kepercayaan masyarakat dan dapat bertahan di tengah persaingan yang kuat. Oleh karena itu, akuntan publik hendaklah selalu menghasilkan audit yang baik dan berkualitas. Kualitas audit yaitu peluang bahwa akuntan publik akan mendeteksi dan mengungkapkan kecurangan pada sistem akuntansi konsumen (DeAngelo, 1981). Kualitas audit merupakan salah satu aspek yang

berpengaruh untuk menjaga integritas suatu laporan keuangan. Dengan tingginya kualitas suatu audit, maka dinilai menambah keyakinan para pengguna laporan keuangan. Jika seorang mampu mempraktikkan prinsip dan standar audit, maka dapat menghasilkan audit yang baik dan berkualitas.

Davidson and Neu (1993) menjelaskan bahwa kredibilitas suatu laporan keuangan dapat dinilai dari kualitas audit. Fungsi kualitas audit yakni untuk menilai kapabilitas suatu catatan keuangan perusahaan agar dianggap dapat menurunkan persoalan yang tidak baik maupun akibat dari laporan yang tidak meyakinkan dalam catatan keuangan perusahaan untuk para bagian yang berwenang, terkhusus penanam modal perusahaan tersebut. Dalam perannya untuk menghindari terjadinya kecurangan dan salah saji dalam akuntansi, kualitas audit turut menunjang auditor agar melindungi kualitas keyakinan masyarakat akan suatu kecermatan serta kepastian laporan keuangan auditan yang telah dilaksanakan oleh auditor. Fenomena yang berkaitan dengan kualitas audit sudah cukup banyak ditemukan, baik di dalam negeri ataupun di luar negeri, salah satu kasus kualitas audit yang baru saja terjadi di Indonesia adalah manipulasi laporan keuangan pada PT Asuransi Adisarana Wanaartha (WAL) atau Wanaartha Life. Dilansir dari Financials (2023), Otoritas Jasa Keuangan (OJK) dikabarkan mencabut izin operasi Kantor Akuntan Publik (Kaplan) Kosasih, Nurdiyaman, Mulyadi, Tjahjo & Rekan (KNMT) karena terlibat dengan kasus PT WAL. OJK juga membatalkan keabsahan registrasi Akuntan Publik (AP) Nunu Nurdiyaman, Jenly Hendrawan, dan KAP KNMT. Sanksi tersebut diberikan karena dianggap telah melangsungkan kecurangan yang berat.

Selain hal tersebut, AP Jenly Hendrawan dianggap tidak mempunyai kemahiran dan pemahaman yang diperlukan sebagai ketentuan menjadi seorang Akuntan Publik yang menyediakan jasanya di bagian jasa keuangan sebab ikut serta mengakibatkan terlaksananya kecurangan yang dilancarkan oleh AP Nunu Nurdiyaman. Dalam pengamatan OJK, AP dan KAP tersebut tak mampu mendeteksi pertanda penyelewengan laporan keuangan dan tidak menyampaikan kenaikan pabrikasi dan produk asuransi melaporkan peningkatan produksi dan produk asuransi jenis tabungan pensiun berdampak besar yang dilakukan investor. Banyak faktor yang menyebabkan rendahnya kualitas audit, salah satunya adalah gender auditor. Selain berperan sebagai pembanding pria dan wanita, gender juga mampu ditilik secara spesifik dari sisi sosial dan cara keduanya memperoleh, menjumpai, dan menyampaikan suatu informasi yang diterima dengan tujuan menjalankan profesinya dan mengambil keputusan. Bagi masing-masing individu, dapat dipastikan adanya perbedaan baik dari segi sifat maupun karakter antara auditor pria ataupun perempuan.

Dibandingkan dengan auditor laki-laki, dalam memproses suatu laporan atau data saat adanya kesulitan dalam pengambilan keputusan, auditor perempuan dianggap lebih efektif dan efisien. Yustrianthe (2012) berpendapat, fakta ini diasumsikan karena auditor perempuan dianggap mempunyai keahlian dalam memilah dan mempersatukan kunci dari suatu ketentuan dibandingkan dengan auditor pria yang lebih kukuh dalam hal menelaah dasar dari suatu putusan. Penelitian ini menerapkan ukuran perusahaan, leverage, dan persediaan sebagai variabel kontrol. Variabel kontrol tersebut digunakan sebagai pendukung dari pengaruh gender diversity of signing auditor terhadap kualitas audit. Kesesuaian variabel kontrol yang dipilih berdasarkan sejumlah penelitian terdahulu yang berkesinambungan dengan kualitas audit seperti penelitian yang dilakukan oleh (Aldona & Trisnawati, 2018).

2. Tinjauan Pustaka

2.1 Kualitas Audit

Quick, Turley, and Willekens (2008) mengungkapkan bahwa kualitas audit lazimnya berpautan dengan keterampilan akuntan publik dalam mengenali salah saji material dalam catatan keuangan dan kesanggupannya untuk mempublikasikan laporan audit yang seimbang dan tidak memihak berdasarkan hasil audit. Menurut (DeAngelo, 1981), kualitas audit yaitu peluang bahwa auditor akan menjumpai dan mengungkapkan kecurangan pada sistem akuntansi konsumen. Seperti yang dikemukakan dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), audit dinyatakan bermutu apabila audit tersebut melengkapi ketentuan dan standar pengauditan. Standar pengauditan meliputi auditor independen, mutu profesional, dan pertimbangan (judgement) yang diterapkan dalam implementasi dan pelaporan audit. Menurut Yadiati (2017), kualitas audit merupakan kecermatan laporan yang diumumkan akuntan publik

sesuai dengan standar audit yang diterapkan termasuk kecurangan akuntansi pada laporan keuangan perusahaan konsumen. Riyani, Setyawati, and Husadha (2021) mendefinisikan kualitas audit sebagai prosedur analisis yang terstruktur, berintegritas dan mempunyai kadar terpisah pada bakat yang terampil dari akuntan publik, sehingga menciptakan kejujuran dalam menetapkan tujuan dan langkah yang dirancang untuk dapat melangsungkan praktik audit yang didasari oleh ketentuan pemerintah. Kualitas audit juga diartikan sebagai ciri khas perwujudan dan hasil audit berdasarkan Standar Pemeriksaan Akuntan Publik (SPAP), Peraturan Menteri Keuangan (PMK) dan Standar Pengendalian Mutu (SPM) yang merupakan tolok ukur perwujudan perintah praktik audit dan tanggung jawab profesional seorang auditor.

2.2 Gender Diversity

Srinidhi, Yang, and Zhang (2019) menyatakan bahwa keragaman dalam suatu tim dapat direfleksikan dalam suatu dimensi seperti jenis kelamin, etnis, kebangsaan, latar belakang fungsional, dan keanggotaan organisasi. Dari dimensi tersebut, keragaman gender merupakan dimensi yang paling banyak dipelajari. Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), pengertian sederhana dari gender adalah jenis kelamin. Gender merujuk pada karakter, perilaku, tampang, dan personalitas yang dibentuk secara sosial. Dalam kepustakaan psikologis kognitif dan pemasaran, perempuan dinilai lebih efektif dalam mengerjakan laporan saat terdapat kesulitan dalam mengambil keputusan. Gender membagikan variasi dalam jenjang pengkajian perilaku. Pengkajian perilaku yang dimaksud yaitu sikap dalam memutuskan dan keterangan dalam menganalisis perusahaan konsumen. Pengambilan keputusan wajib didasari oleh keterangan yang cukup. Selama pengerjaan informasi itulah, umumnya laki-laki tidak menerapkan segenap laporan yang ada dan mengakibatkan rendahnya kapabilitas dan pengambilan keputusan yang kurang menyeluruh. Sementara itu, wanita dinilai lebih teliti dan tidak mudah menyerah dalam menggarap, menggunakan, dan mengevaluasi kembali informasi dengan lengkap (Darley & Smith, 1995).

2.3 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan yakni suatu rasio yang mampu dikelompokkan besar atau kecilnya perusahaan dengan beberapa macam, diantaranya jumlah aset, log size, harga aset yang terdapat di pasar keuangan, dan lainnya. Ukuran menjadi suatu parameter yang mampu menggambarkan banyak atau sedikitnya jumlah aset yang disimpan perusahaan. Kian banyaknya pemasaran dan perputaran uang yang terjadi disebabkan oleh semakin besar pula aktiva yang dimiliki perusahaan (Yartono & Utami, 2022). Industri yang tidak besar kecil memiliki cakupan informasi yang relatif ringkas jika dipadankan dengan industri besar. Dalam industri besar, mereka mempunyai pembagian dan takaran kepemilikan organisasi yang meningkat. Industri besar lebih diamati oleh media dan menyebabkan perusahaan kecil minim diamati oleh investornya (Berikang, Kalangi, & Wokas, 2018). Hal ini menunjukkan sedikitnya informasi dan lemahnya pengamatan yang dilakukan. Situasi ini dinilai mendukung guna menunjukkan dampak dari informasi dan pengamatan audit. Maka dari itu, industri-industri yang tidak besar akan menerima dampak yang relatif tinggi dari kualitas audit, sedangkan untuk industri besar kenaikan kualitas audit tidak terlalu berdampak yang disebabkan oleh kepemilikan kualitas pengendalian yang jauh unggul dan menguntungkan dibandingkan industri kecil.

2.4 Leverage

Leverage adalah perbandingan antara jumlah utang dengan jumlah aset. Tingginya leverage, maka kewajiban perseroan semakin besar. Syamsuddin (1987) mengungkapkan bahwa leverage adalah kesanggupan perseroan dalam memanfaatkan hartanya yang mempunyai beban tetap guna menambah nilai penjualan teruntuk owner perseroan tersebut. Yuniati, Prasetyo, and Husadha (2021) mengungkapkan bahwa leverage yaitu kualitas kesanggupan perseroan dalam memanfaatkan hartanya yang memiliki beban tetap (kewajiban atau saham istimewa) guna menggapai maksud perseroan demi memaksimalkan kesejahteraan owner perseroan. Leverage merupakan penggunaan aset atau dana yang mana atas pemakaian tersebut, perseroan patut memikul beban tetap berbentuk penurunan maupun berupa bunga. Perbandingan tersebut menggambarkan tingginya aset yang perusahaan miliki yang dibayarkan dengan utang. Kian bertambahnya leverage, maka imbalan yang akan dijumpai pemegang saham akan meningkat dan mengharapkan profit yang lebih tinggi. Perseroan yang mempunyai

perbandingan leverage lebih besar diartikan bahwa nilai utangnya lebih tinggi dipadankan dengan nilai hartanya. Fakta ini mendukung perusahaan untuk cenderung melangsungkan kecurangan yang berupa manajemen laba.

2.5 Persediaan

Kieso, Weygandt, and Warfield (2008) mengungkapkan persediaan merupakan bidang aset yang perusahaan miliki guna dipasarkan dalam aktivitas perdagangan, atau harta yang perusahaan miliki untuk dimanfaatkan dalam operasi bisnis normal, atau barang yang akan dimanfaatkan dalam pembuatan benda yang akan dipasarkan. Persediaan menunjukkan bagaimana suatu perseroan mampu menyertakan harta yang dipunyai dalam bentuk persediaan. Persediaan adalah salah satu bagian pengolah harta yang dinilai dengan memadankan jumlah persediaan dengan jumlah aktiva yang perusahaan miliki (Siregar & Widyawati, 2016).

Hipotesis

H1 : Pengaruh gender diversity of signing auditors terhadap kualitas audit.

3. Metode penelitian

3.1 Desain Penelitian

Peneliti menerapkan analisis statistik deskriptif dengan menggunakan pendekatan kuantitatif. Metode penelitian kuantitatif merupakan desain yang didasarkan pada filsafat positivisme yang artinya metode ini dipakai untuk mempelajari suatu kelompok atau model tertentu. Data yang dipakai pada pengamatan ini yakni data sekunder yang bersifat kuantitatif yang didapatkan dari situs web resmi perseroan dan situs resmi Bursa Efek Indonesia.

Tabel 1. Indikator Operasional Variabel

No	Variabel	Rumus
1	Kualitas Audit	$DA = \left[\frac{TA_{it}}{A_{it-1}} \right] - NDA_{it}$
2	<i>Gender Diversity of Signing Auditors</i>	Variabel dummy. 0 = laki-laki, 1 = perempuan
3	Ukuran Perusahaan	Ukuran Perusahaan = Ln(total aset)
4	<i>Leverage</i>	$Leverage = \frac{\text{total utang}}{\text{total aktiva}}$
5	Persediaan	$Persediaan = \frac{\text{persediaan}}{\text{total aset}}$

Sumber: Data diolah peneliti (2023)

3.2 Analisis Data

Analisis data yang dipakai pada penelitian ini yakni pemaparan data kuantitatif dengan menggunakan teknik perhitungan statistik dengan dukungan sistem *software* yakni Microsoft Excel dan tambahan program aplikasi SPSSv24 (*Statistical Product and Service Solution*). Dalam penelitian ini, uji statistik deskriptif, uji asumsi klasik, uji korelasi pearson, analisis regresi berganda dan uji hipotesis merupakan metode analisis yang dipakai.

3.3 Deskripsi Objek Penelitian

Objek penelitian yang dipakai pada penelitian ini yakni perseroan sektor *consumer cyclicals* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Dalam penelitian ini mengambil 87 total observasi dari total populasi sebanyak 29 sampel.

Tabel 2. Perolehan Sampel Penelitian

No	Kriteria Sampel	Jumlah
1	Terdaftar sebagai perusahaan sektor <i>consumer cyclicals</i> di Bursa Efek Indonesia selama 2019-2021 secara berturut-turut.	142
2	Perusahaan sektor <i>consumer cyclicals</i> yang tidak dapat diperoleh data dan laporan keuangannya selama periode 2019-2021.	(26)
3	Perusahaan sektor <i>consumer cyclicals</i> yang mengungkapkan laporan keuangannya tidak dalam satuan rupiah.	(11)
4	Perusahaan sektor <i>consumer cyclicals</i> yang mengalami rugi pada tahun 2019-2021.	(75)
5	Perusahaan sektor <i>consumer cyclicals</i> yang tidak memiliki data terkait dengan variabel penelitian dan tidak tersaji secara menyeluruh dalam penerbitannya pada tahun 2019-2021.	(1)
Total perseroan yang dijadikan sampel penelitian		29
Total observasi (29 x 3 tahun)		87

Sumber: Data diolah peneliti (2023)

4. Results and Discussions

4.1 Uji Statistik Deskriptif

Tabel 3. Uji Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Kualitas Audit	87	-2279681000000,00	1096178105000,00	-100045533600,0000	554532017800,00000
Gender	87	,00	1,00	,1034	,30631
Size	87	52239377000,00	30912009100000,00	5730655149000,0000	685307258000,00000
Leverage	87	,05	,93	,3735	,18815
Inventory	87	,00	,74	,2130	,16896

Keterangan:

Kualitas audit diukur dengan akrual diskresioner

1. Sumber: *Output* SPSS, diolah oleh peneliti (2023)
2. Pada variabel kualitas audit memiliki nilai terendah sebesar -2.279.681.000.000,- dan nilai tertinggi sebesar 1.096.178.105.000,- serta nilai rata-rata sebesar -100.045.533.600,- dan standar deviasi 554.532.017.800,-. Dekatnya angka *mean* dengan angka maksimum membuktikan bahwa manajemen laba cenderung dilakukan oleh perusahaan.
3. Nilai terendah yang dimiliki variabel *gender diversity of signing auditors* yaitu 0,00 dan tertinggi 1,00 dengan nilai *mean* 0,1034 dan standar deviasi 0,30631. Dekatnya angka *mean* dengan nilai terkecil menunjukkan bahwa *signing auditors* dalam penelitian ini relatif memiliki *gender* laki-laki.

Variabel *leverage* yang telah dihitung dengan rasio mempunyai angka minimum yaitu 0,05 dan angka maksimum 0,93. Nilai *mean* menunjukkan angka 0,3735 dan standar deviasi 0,18815.

4.2 Uji Asumsi 4.1 Klasik

Tabel 4. Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residuals
N		45
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	1,32020546

Most Extreme Differences	Absolute	,112
	Positive	,090
	Negative	-,112
Test Statistic		,112
Asymp. Sig. (2-tailed)		,200 ^{c,d}

- Test distribution is Normal.
- Calculated from data.
- Lilliefors Significance Correction.
- This is a lower bound of the true significance.

Sumber: *Output SPSS*, diolah oleh peneliti (2023)

Berdasarkan tabel tersebut, nilai Kolmogorov-Smirnov sebesar 0,112 dengan nilai Sig. (2-tailed) sebesar 0,200 > dari α (0,05). Dapat disimpulkan bahwa data telah terdistribusi normal.

Use Case Diagram adalah salah satu jenis diagram UML yang digunakan untuk menggambarkan interaksi antara aktor dan sistem. Diagram ini menggambarkan skenario fungsional dan proses bisnis yang ada dalam sistem, termasuk bagaimana aktor berinteraksi dengan sistem dan fungsi apa saja yang dapat dilakukan oleh masing-masing aktor.

Tabel 5. Uji Multikolinearitas

Coefficients ^a								
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients Beta	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error				Tolerance	VIF
1	(Constant)	-3,280	3,768		-,870	,389		
	Gender Diversity	,485	,855	,058	,567	,574	,938	1,067
	Size	,984	,131	,807	7,504	,000	,841	1,189
	Leverage	-1,792	1,556	-,163	-1,152	,256	,484	2,066
	Inventory	3,900	1,670	,345	2,335	,025	,446	2,243

- Dependent Variable: LnKualitasAudit

Sumber: *Output SPSS*, diolah oleh peneliti (2023)

Pada tabel di atas, angka 0,938 menunjukkan nilai *tolerance* dari variabel *gender diversity*, *size* sebesar 0,841, *leverage* sebesar 0,484, dan *inventory* sebesar 0,446. Tiap-tiap variabel menyatakan nilai *tolerance* > 0,10 dan nilai VIF < 10. Sehingga bisa diartikan tidak adanya indikasi multikolinearitas.

Tabel 6. Uji Heteroskedastisitas

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients Beta	t	Sig.
		B	Std. Error			
1	(Constant)	1,953	5,040		,388	,700
	Gender Diversity	-,568	1,143	-,076	-,497	,622
	Size	-,075	,175	-,070	-,430	,669
	Leverage	-4,157	2,080	-,426	-1,998	,053
	Inventory	4,130	2,234	,410	1,849	,072

- Dependent Variable: Ln_RES3

Sumber: *Output SPSS*, diolah oleh peneliti (2023)

Berlandaskan hasil uji heteroskedastisitas yang disajikan pada tabel 6, dapat ditemukan variabel bebas yakni *gender diversity* serta variabel kontrol (*size*, *leverage*, dan *inventory*) mempunyai nilai

signifikansi > 0,05. Maka dapat diambil kesimpulan bahwa tidak terdapat gejala heteroskedastisitas pada model regresi.

Tabel 7. Uji Autokorelasi

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,782 ^a	,611	,572	1,38464	1,904

a. Predictors: (Constant), Inventory, Gender Diversity, Size, Leverage

b. Dependent Variable: LnKualitasAudit

Sumber: *Output* SPSS, diolah oleh peneliti (2023)

Pada tingkat signifikansi 5%, total sampel 87 serta total variabel bebas dan variabel kontrol sebanyak 4, nilai dU yaitu 1,7485 dan 2,2515 untuk nilai 4-dU. Dari hasil tersebut dibuat persamaan berikut: $dU < dW < 4-dU$ atau $1,7485 < 1,904 < 2,2515$ yang artinya tidak adanya autokorelasi pada persamaan regresi.

4.3 Uji Korelasi Pearson

Tabel 8. Uji Korelasi Pearson

Correlations						
		Gender Diversity	Size	Leverage	Inventory	LnKualitasAudit
Gender Diversity	Pearson Correlation	1	,199	,035	-,010	,247
	Sig. (2-tailed)		,065	,747	,930	,102
	N	87	87	87	87	45
Size	Pearson Correlation	,199	1	,055	-,121	,739**
	Sig. (2-tailed)	,065		,615	,264	,000
	N	87	87	87	87	45
Leverage	Pearson Correlation	,035	,055	1	,500**	-,037
	Sig. (2-tailed)	,747	,615		,000	,807
	N	87	87	87	87	45
Inventory	Pearson Correlation	-,010	-,121	,500**	1	-,018
	Sig. (2-tailed)	,930	,264	,000		,908
	N	87	87	87	87	45
LnKualitasAudit	Pearson Correlation	,247	,739**	-,037	-,018	1
	Sig. (2-tailed)	,102	,000	,807	,908	
	N	45	45	45	45	45

** . Correlation is significant at the 0,01 level (2-tailed)

Sumber: *Output* SPSS, diolah oleh peneliti (2023)

Merujuk hasil tabel 8, dapat diartikan bahwa variabel *gender diversity*, *leverage*, dan *inventory* tidak terdapat korelasi terhadap variabel kualitas audit. Sedangkan variabel *firm size* berkorelasi positif terhadap kualitas audit dengan nilai sebesar 0,739.

4.4 Uji Analisis Regresi Linear Berganda

Tabel 9. Uji Analisis Regresi Linear Berganda

Coefficients ^a								
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients Beta	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error				Tolerance	VIF
1	(Constant)	-3,280	3,768		-,870	,389		
	Gender Diversity	,485	,855	,058	,567	,574	,938	1,067
	Size	,984	,131	,807	7,504	,000	,841	1,189
	Leverage	-1,792	1,556	-,163	-1,152	,256	,484	2,066
	Inventory	3,900	1,670	,345	2,335	,025	,446	2,243

b. Dependent Variable: LnKualitasAudit

Sumber: *Output SPSS*, diolah oleh peneliti (2023)

$$Y = -3,280 + 0,485 X_1 + 0,984 SIZE + -1,792 LEV + 3,900 INV + \epsilon$$

1. Nilai konstanta sejumlah -3,280 adalah situasi ketika variabel kualitas audit belum dipengaruhi oleh variabel lainnya yaitu variabel *gender diversity of signing auditors*, *firm size*, *leverage*, dan *inventory*. Jika tidak terdapat variabel independen dan variabel kontrol, maka tidak terjadi perubahan pada variabel dependen.
2. Pada regresi *gender diversity* sebesar 0,485, menunjukkan bahwa variabel kualitas audit dipengaruhi secara positif oleh variabel *gender diversity of signing auditor* yang dapat diartikan bahwa variabel kualitas audit dipengaruhi variabel *gender diversity* pada setiap peningkatan satu satuan variabel sebesar 0,485.
3. Nilai koefisien pada regresi *size* senilai 0,984 yang menyatakan bahwa variabel kualitas audit dipengaruhi secara positif oleh variabel *firm size* yang dapat diartikan bahwa variabel kualitas audit dipengaruhi variabel *firm size* pada setiap peningkatan satu satuan variabel sebesar 0,984.
4. Koefisien regresi *leverage* senilai -1,792 menunjukkan bahwa variabel kualitas audit dipengaruhi secara negatif oleh variabel *leverage* yang dapat diartikan bahwa variabel kualitas audit dipengaruhi variabel *leverage* pada setiap peningkatan satu satuan variabel sebesar -1,792.
5. Nilai koefisien regresi *inventory* sebesar 3,900 menunjukkan bahwa variabel kualitas audit dipengaruhi secara positif oleh variabel *inventory* yang dapat diartikan bahwa variabel kualitas audit dipengaruhi variabel *inventory* pada setiap peningkatan satu satuan variabel sebesar 3,900.

4.5 Uji Hipotesis

4.5.1 Uji Koefisien Determinasi (R²)

Tabel 10. Uji Koefisien Determinasi (R²)

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,782 ^a	,611	,572	1,38464	1,904

c. Predictors: (Constant), Inventory, Gender Diversity, Size, Leverage

d. Dependent Variable: LnKualitasAudit

Sumber: *Output SPSS*, diolah oleh peneliti (2023)

Dengan didasari tabel 10, dapat dilihat besaran Adjusted R Square sebesar 0,572 atau 57%. Hal tersebut menyatakan bahwa kemampuan variabel bebas (*gender diversity of signing auditors*) dan variabel kontrol (*firm size*, *leverage*, dan *inventory*) dapat menjelaskan pengaruh terhadap variabel terikat yaitu

kualitas audit sejumlah 57%. Sedangkan variabel-variabel lainnya yang tidak disertakan pada penelitian mempengaruhi kualitas audit sebesar 43%.

4.5.2 Uji Koefisien Secara Bersama-sama (Uji F)

Tabel 11. Uji Koefisien Secara Bersama-sama (Uji F)

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	120,331	4	30,083	15,691	,000 ^b
	Residual	76,689	40	1,917		
	Total	197,021	44			

a. Dependent Variable: LnKualitasAudit

b. Predictors: (Constant), Inventory, Gender Diversity, Size, Leverage

Sumber: *Output* SPSS, diolah oleh peneliti (2023)

Didasari tabel 11, mampu dilihat bahwa angka signifikansi $0,000 < 0,05$ yang artinya kualitas audit secara bersamaan dipengaruhi oleh *gender diversity of signing auditors* dan variabel kontrol (*firm size, leverage, inventory*). Hal ini juga membuktikan bahwa variabel pada penelitian ini sudah layak digunakan.

4.5.3 Uji Koefisien Secara Parsial (Uji t)

Tabel 12. Uji Koefisien Secara Parsial

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients Beta	t	Sig.
		B	Std. Error			
1	(Constant)	-3,280	3,768		-,870	,389
	Gender Diversity	,485	,855	,058	,567	,574
	Size	,984	,131	,807	7,504	,000
	Leverage	-1,792	1,556	-,163	-1,152	,256
	Inventory	3,900	1,670	,345	2,335	,025

a. Dependent Variable: LnKualitasAudit

Sumber: *Output* SPSS, diolah oleh peneliti (2023)

1. Koefisien beta pada variabel *gender diversity* sebesar 0,485 dan signifikansi $0,574 > 0,05$. Sehingga diketahui bahwasanya *gender diversity of signing auditors* tidak mempengaruhi kualitas audit. Artinya, pernyataan H_1 ditolak.
2. Koefisien beta pada *firm size* sebesar 0,984 dan signifikansi $0,000 < 0,05$. Sehingga diketahui bahwa kualitas audit dipengaruhi secara positif oleh variabel *firm size*.
3. Variabel *leverage* memiliki nilai koefisien beta -1,792 dan signifikansi $0,256 > 0,05$. Sehingga dinyatakan bahwa kualitas audit tidak dipengaruhi oleh *leverage*.
4. Variabel *inventory* memiliki nilai koefisien beta 3,900 dan signifikansi $0,025 < 0,05$. Oleh sebab itu dikatakan bahwa variabel kualitas audit secara positif dipengaruhi oleh *inventory*.

a) Pengaruh *Gender Diversity of Signing Auditors* terhadap Kualitas Audit

Nilai signifikansi pada uji t menunjukkan pengaruh *gender diversity of signing auditors* terhadap kualitas audit sebesar $0,574 > 0,05$. Maka pernyataan H_1 ditolak yang artinya kualitas audit tidak dipengaruhi oleh *gender diversity of signing auditors*. Hal ini dapat berlaku sebab baik auditor perempuan ataupun pria menghadapi lingkup pekerjaan yang sama sehingga kualitas audit yang dihasilkan didasari oleh profesionalisme masing-masing individu sebagai seorang auditor.

b) Pengaruh *Firm Size* (Ukuran Perusahaan) terhadap Kualitas Audit

Hasil uji t untuk tingkat signifikansi *firm size* dalam penelitian ini adalah $0,000 < 0,05$ dengan nilai koefisien beta 0,984. Maka dapat diartikan bahwa ukuran perusahaan memberikan pengaruh positif

terhadap kualitas audit. Hasil kualitas audit yang baik dapat dinilai dari semakin besarnya ukuran perseroan. Perseroan yang lebih besar dianggap mampu menerapkan pengendalian internal yang mencukupi dan akan menghasilkan kualitas audit yang baik jika dibandingkan dengan perseroan yang berukuran tidak terlalu besar.

c) **Pengaruh *Leverage* terhadap Kualitas Audit**

Seperti yang tersaji dalam tabel 12, nilai signifikansi untuk *leverage* adalah $0,256 > 0,05$. Maka dapat dikatakan bahwa kualitas audit tidak dipengaruhi oleh *leverage* sebagai variabel kontrol. Hutang tidak selalu digunakan untuk mendanai pengauditan laporan keuangan perusahaan, besar kecilnya dana yang dikeluarkan. Besar kecilnya *leverage* tidak mampu memaksimalkan hasil dari suatu kualitas audit. *Leverage* yang tinggi membuktikan bahwa perusahaan sanggup membayarkan aktivasnya yang mana perusahaan akan lebih fokus pada aktiva dan investasi.

d) **Pengaruh *Inventory* (Persediaan) terhadap Kualitas Audit**

Hasil uji t untuk variabel *inventory* menyatakan angka signifikansi $0,025 < 0,05$ dengan koefisien beta 3,900. Hal ini menyatakan bahwa kualitas audit secara positif dipengaruhi oleh *inventory* sebagai variabel kontrol, yang mana tingginya nilai persediaan mampu menciptakan kualitas audit yang semakin baik. Nilai persediaan yang tinggi menunjukkan aset yang tinggi. Agar perusahaan terus menghasilkan kualitas audit yang baik, maka nilai persediaan perlu dijaga supaya perusahaan terus menerapkan pengendalian internal yang memadai.

4. Kesimpulan

Berlandaskan hasil dan pembahasan analisis yang sudah disajikan dalam bab-bab terdahulu, sehingga dibuat kesimpulan atas hasil analisis yaitu:

- a. Hipotesis 1 yakni gender diversity of signing auditors tidak mempengaruhi kualitas audit. Hal ini terjadi disebabkan baik auditor perempuan ataupun laki-laki menghadapi lingkup pekerjaan yang sama dan memiliki profesionalitas tersendiri ketika melaksanakan pekerjaannya. Sehingga hasil dari kualitas audit tidak dapat dinilai berdasarkan gender auditor.
- b. Variabel kontrol firm size (ukuran perusahaan) memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Suatu ukuran perusahaan dianggap dapat memberikan kualitas audit yang baik. Fakta ini disebabkan besar kecilnya perseroan dilihat dari jumlah harta atau aktiva yang perusahaan miliki. Apabila perseroan tergolong besar, maka dinilai mampu menggunakan jasa auditor yang lebih ternama.
- c. *Leverage* sebagai variabel kontrol tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini terjadi disebabkan perseroan tidak menggunakan hutang untuk membayar jasa pengauditan perusahaan. Perusahaan berfokus pada aktiva dan investasinya.
- d. *Inventory* (persediaan) sebagai variabel kontrol mempengaruhi positif terhadap kualitas audit. Hal ini dikarenakan jika persediaan bertambah tinggi dan besar nilainya, dinilai akan menciptakan kualitas audit yang baik.

Penelitian ini dilakukan secara ilmiah. Namun selama proses penelitian, masih terdapat beberapa keterbatasan yang peneliti hadapi. Keterbatasan tersebut di antaranya adalah:

- a. Dari seluruh total populasi yang ada, beberapa perusahaan tidak mempunyai informasi yang dibutuhkan dalam penelitian. Sehingga perseroan tersebut dikecualikan dan menyebabkan berkurangnya sampel yang digunakan.
- b. Tidak semua perusahaan menyebarkan laporan keuangannya baik di situs web BEI, situs web resmi perusahaan, maupun situs web IDN Financials. Sehingga perusahaan tersebut dikecualikan dan mengurangi sampel yang digunakan.
- c. Nilai koefisien determinasi sejumlah 0,572 bermakna hanya 57% variabel independen dan variabel kontrol mampu mempengaruhi variabel dependen dalam penelitian ini. 43% dipengaruhi oleh variabel yang tidak terdapat pada penelitian ini sebesar 43%.

Peneliti memberikan saran untuk pengembangan bagi penelitian berikutnya dengan didasari beberapa keterbatasan yang ada pada penelitian ini, yakni:

- a. Kepada peneliti lain diharapkan dapat menyertakan variabel yang tidak dipakai pada penelitian ini yang bermaksud untuk memperbanyak informasi yang digunakan dalam mempertimbangkan hasil penelitian, terutama yang berpengaruh pada kualitas audit.

- b. Diharapkan untuk peneliti selanjutnya mampu memakai sektor lainnya yang terdapat di BEI agar cakupan penelitian menjadi lebih luas.
- c. Bagi penelitian berikutnya, diharapkan mampu menambah waktu pengamatan agar hasil yang diperoleh menjadi lebih terkini dan mampu digeneralisasikan.
- d. Perusahaan diharapkan dapat mempertahankan atau meningkatkan nilai aset dan persediaannya agar selalu mewujudkan kualitas audit yang baik guna mendapatkan reputasi dan pandangan yang baik untuk perusahaan ke depannya.

Reference

- Aldona, N. N., & Trisnawati, R. (2018). *Pengaruh Tenur Audit, Ukuran KAP, Rotasi Audit, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2012-2016)*.
- Berikang, A., Kalangi, L., & Wokas, H. (2018). Pengaruh Ukuran Perusahaan Klien Dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2012-2015. *Going Concern: Jurnal Riset Akuntansi*, 13(04), 1-9.
- Darley, W. K., & Smith, R. E. (1995). Gender differences in information processing strategies: An empirical test of the selectivity model in advertising response. *Journal of advertising*, 24(1), 41-56.
- Davidson, R. A., & Neu, D. (1993). A note on the association between audit firm size and audit quality. *Contemporary accounting research*, 9(2), 479-488.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183-199.
- Financials, I. (2023). OJK sanksi KAP buntut kasus Wanaratha Life.
- Kaplan, S. (2008). Framing contests: Strategy making under uncertainty. *Organization science*, 19(5), 729-752.
- Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2008). *Akuntansi intermediate*. Jakarta: Erlangga.
- Quick, R., Turley, S., & Willekens, M. (2008). *Auditing, Trust and Governance*: Routledge.
- Riyani, F. F., Setyawati, N. W., & Husadha, C. (2021). The Effect of Audit Tenure, Audit Rotation and Head Reputation on Audit Quality. *Journal of Research in Business, Economics, and Education*, 3(3), 1832-1842.
- Siregar, R., & Widyawati, D. (2016). Pengaruh karakteristik perusahaan terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur di BEI. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi (JIRA)*, 5(2).
- Srinidhi, B., Yang, Z., & Zhang, K. Y. (2019). Gender diversity and audit quality: Evidence from audit partner pairing. *Available at SSRN 3025235*.
- Syamsuddin, L. (1987). *Manajemen keuangan perusahaan*.
- Yadiati, W., & Mubarak, A. . (2017). *Kualitas Pelaporan Keuangan*.
- Yartono, N., & Utami, A. P. (2022). Analisis Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Populis: Jurnal Sosial dan Humaniora*, 7(1), 48-70.
- Yuniati, T., Prasetyo, E. T., & Husadha, C. (2021). Pengaruh Kepemilikan Manajerial, Leverage dan CSR terhadap Nilai Perusahaan, Studi Kasus Perusahaan Jasa di Indonesia. *Jurnal Ilmiah Manajemen Ubhara*, 3(1), 214-227.
- Yustrianthe, R. H. (2012). Beberapa faktor yang mempengaruhi audit judgment auditor pemerintah. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 4(2).

Pengaruh Mekanisme Tata Kelola Perusahaan terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan: Studi Empiris pada Perusahaan Non Consumer Cyclical yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2019-2021 (*The Influence of Corporate Governance Mechanism on Company Financial Performance: Empirical Study of Non-Consumer Cyclical Companies Listed on the Indonesian Stock Exchange Period 2019-2021*)

Bryan Pramudya Utama^{1*}, Istianingsih Sastrodiharjo², Aloysius Harry Mukti³

Universitas Bhayangkra, Jakarta^{1,2,3}

Bryan.pramudyautama19@mhs.ubharajaya.ac.id^{1*}, istianingsih@dsn.ubharajaya.ac.id²,

aloyusius.harry@dsn.ubharajaya.ac.id³



Riwayat Artikel

Diterima pada 25 Juli 2023

Revisi 1 pada 31 Juli 2023

Revisi 2 pada 5 Agustus 2023

Disetujui pada 8 Agustus 2023

Abstract

Purpose: This study examines the effects of corporate governance mechanisms on financial performance. The population in this study is all consumer non-cyclical companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2019-2021).

Methodology/approach: The variables used in this study were the company's financial performance as the dependent variable, the Influence of Corporate Governance Mechanisms as independent variables, and the Audit Committee and independent Board of Commissioners as control variables. The sampling technique used was the purposive sampling method and 126 data samples were obtained. The analytical method used is Descriptive Statistical Analysis, Classical Assumption Test, Correlation Test, Multiple Linear Regression Test, and Hypothesis Test

Results: The results show that the influence of the Corporate Governance Mechanism with the Proxy of the Audit Committee has no effect on financial performance. The Independent Board of Commissioners has a positive effect on financial performance. In addition to the control variable, Firm Size does not affect financial performance, and Board Size does not affect financial performance.

Keywords: *Audit Committee, Independent Board of Commissioners, Company Size, Board Size, Financial Performance.*

How to Cite: Utama, B. P., Sastrodiharjo, I., Mukti, A. H. (2023). Pengaruh Mekanisme Tata Kelola Perusahaan terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan: Studi Empiris pada Perusahaan Non Consumer Cyclical yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2019-2021. *Jurnal Akuntansi, Keuangan, dan Manajemen*, 4(4), 249-261.

1. Pendahuluan

Kinerja keuangan suatu perusahaan sangat erat kaitannya dengan peran dan fungsi manajemen. Kinerja keuangan suatu perusahaan merupakan salah satu ukuran untuk mengevaluasi efektivitas dan efisiensi dalam mencapai tujuan utamanya. Kinerja keuangan menggambarkan kondisi keuangan selama periode waktu tertentu, baik dari segi pendanaan maupun penggunaan dana. Selain itu, prinsip dasar tata kelola perusahaan yang baik (GCG) harus diterapkan untuk mendukung kinerja keuangan perusahaan. Penegakan prinsip-prinsip good corporate governance di perusahaan, pihak-pihak yang terlibat dalam perusahaan memiliki tanggung jawab yang jelas sesuai dengan peraturan yang berlaku (yang mencakup

banyak pemangku kepentingan karena melibatkan partisipasi), dan lebih accountable (system akan melaksanakan dan meminta pertanggung jawab atas setiap tindakan), dan lebih transparan, meningkatkan kepercayaan untuk dapat memberikan manfaat perusahaan dalam jangka panjang. Dalam hal ini, prinsip tata kelola perusahaan diharapkan dapat meningkatkan kualitas pelaporan keuangan dan pada akhirnya meningkatkan kepercayaan pengguna pelaporan keuangan karena meningkatkan kinerja perusahaan. Meningkatkan (Harmaen, Mangantar, & Tulung, 2022).

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) Kinerja keuangan adalah kemampuan perusahaan dalam mengelola dan mengendalikan sumber daya yang dimiliki (Karimun, 2022). Kinerja perusahaan merupakan suatu gambaran tentang kondisi keuangan perusahaan yang dapat di analisis, sehingga dapat dikenali tentang baik dan buruknya kondisi keuangan suatu perusahaan yang mampu mencerminkan prestasi kerja dalam suatu periode tertentu. Laporan keuangan disusun sesuai dengan standar akuntansi (SAK) merupakan sumber data untuk evaluasi posisi keuangan dan kinerja perusahaan yaitu likuiditas, rentabilitas, solvabilitas dan profitabilitas. Setiap perusahaan menghasilkan informasi berupa laporan keuangan yang terdiri dari neraca, perhitungan laba rugi, laporan perubahan ekuitas dan arus kas. Nantinya laporan informasi yang digunakan pengguna, terutama kelompok minat (investor) mendapatkan informasi penting tentang perusahaan yang akan berguna dalam prosesnya keputusan. (Indriati, 2019). Kasus pandemi Covid-19 yang berasal dari Wuhan, China sejak akhir tahun 2019 telah menyebar virus dengan cepat ke seluruh dunia. Hingga tiba di Indonesia awal Maret 2020. Dampak besar pertama Covid-19 ada di sisi suplai. Perekonomian global telah bergerak dari titik 'a' ke titik 'b' karena pabrik-pabrik tutup di banyak negara dan pasokan barang dan jasa menyusut secara ekonomi makro. Ini berarti produksi lebih rendah, harga lebih tinggi, atau disebut 'stagflasi'. Untuk memahami dampak ekonomi dari pandemi ini, kita perlu melihat situasi penawaran dan permintaan (supply and demand) (Saragi, 2022). Maka dari itu sangat penting perusahaan untuk menciptakan pertumbuhan yang berkelanjutan guna mempertahankan keberlangsungan bisnis usahanya dengan melakukan berbagai cara untuk mempertahankan posisi perusahaan dari segi produksi, pemasaran.

Saat ini terdapat banyak perusahaan yang tidak mampu mempertahankan keberlangsungan bisnisnya di tengah pandemic Covid-19. Pandemi Covid-19 tidak hanya berdampak pada bisnis skala kecil melainkan juga perusahaan-perusahaan besar di Indonesia. bahwa sektor barang konsumsi primer atau consumer non-cyclicals merupakan sektor industri yang akan mengalami pertumbuhan sejalan dengan pertumbuhan penduduk dan peningkatan pendapatannya. Dalam hal ini, dengan bertumbuhnya tingkat pendapatan masyarakat maka akan meningkatkan jumlah kebutuhannya terhadap consumer non-cyclicals. Semakin tinggi jumlah kebutuhan akan consumer non-cyclicals akan semakin tinggi tingkat persaingan pasarnya sehingga perusahaan consumer non-cyclicals akan senantiasa meningkatkan kinerja perusahaannya (Dewi, 2018). www.kontan.co.id menuturkan saham-saham dalam sektor consumer non-cyclicals (barang konsumen primer) berkinerja lesu dibanding indeks consumer cyclicals (barang konsumen non-primer). Ini tercermin dari data Bursa Efek Indonesia (Eisenbeiss, Van Knippenberg, & Boerner) yang mencatat, sektor barang konsumen primer yang melemah 7,43% secara year to date (ytd). Sementara sektor barang konsumen non-primer menguat 13,11% ytd. Kepala Riset NH Korindo, sekuritas anggaraksa arismunandar mencermati, sektor barang konsumen primer yang didominasi oleh saham-saham berkapitalisasi pasar besar memang cenderung tertekan sejak awal tahun. "Untuk barang konsumen primer itu banyak di saham-saham bigcaps yang notabene yang tahun ini belum naik terlalu banyak.

Di sisi lain, sektor barang konsumen primer lebih banyak dihuni oleh saham-saham dengan karakteristik defensif. Dalam artian, tidak terlalu banyak sentimen yang mampu mempengaruhi pergerakan harga saham-sahamnya. Adapun daya beli masyarakat masih kurang kuat jika berkaca dari data inflasi terakhir. Ini menjadi sentimen penekan terhadap saham-saham consumer staples dalam sektor ini, misalnya saja UNVR, ICBP, INDF, MYOR. Contoh fenomena yang terjadi pada PT. Hero Supermarket Tbk. (HERO) mencatatkan kinerja buruk pada 9 bulan pertama tahun ini atau per September 2020. Penjualan menurun selama periode Januari-September di tengah implementasi Pembatasan Sosial Berskala Besar (PSBB) yang diterapkan pemerintah daerah demi melawan pandemi Covid-19. Menjelaskan laporan keuangan kuartal III 2020 mempertebal kerugiannya menjadi Rp.

339,46 M pada akhir periode tersebut. Kerugian ini disebabkan karena turunnya pendapatan 27,56% secara tahunan menjadi Rp. 6,86 T dari pendapatan di akhir periode yang sama tahun sebelum yang senilai Rp. 9,48% T. Beban pokok pendapatan turun menjadi Rp.5,07 T dari Rp. 6,81 T dengan beban usaha yang turun tipis menjadi Rp.2,29 T dari sebelumnya Rp. 2,87 T. Beban keuangan perusahaan membengkak menjadi Rp. 80,56 M, dari posisi di akhir kuartal III 2019 yang senilai Rp. 913 jt. Manajemen perseroan menyampaikan bahwa di masa pandemi Covid-19, perseroan mengalami tantangan yang cukup signifikan akibat penerapan PSBB dan perubahan pola belanja pelanggan. <https://www.cnbcindonesia.com/>.

Dipilihnya perusahaan food and beverage atau consumer non cyclicals sebagai objek penelitian karena berdasarkan informasi yang diperoleh, industry food and beverage memberikan kontribusi besar terhadap perekonomian Indonesia. Selain itu, perusahaan makanan dan minuman merupakan salah satu bisnis yang berperan penting dalam memenuhi kebutuhan masyarakat. Ketika minat terhadap kebutuhan konsumen tinggi, persaingan dalam dunia bisnis semakin besar. Didalam pencapaian suksesnya kinerja perusahaan butuh adanya good corporate governance agar membantu kinerja keuangan itu sendiri, namun pada kenyataan banyak kinerja perusahaan tidak berjalan sesuai dengan standar dan konsepnya. Ketika pengendalian perusahaan internalnya kurang baik, itu mengakibatkan suatu penyimpangan dan skandal-skandal keuangan yang dampaknya buruk terhadap perusahaan dalam jangka Panjang. Penerapan good corporate governance atau tata kelola merupakan system yang mengatur, mengelola dan mengawasi yang jelas bagi perusahaan untuk mengambil keputusan secara tanggung jawab dan lebih amanah, sehingga mampu meningkatkan nilai perusahaan dan kepercayaan dari mitra usaha (Hamka, Patra, & Jasman, 2019).

Tata kelola perusahaan (GCG) adalah suatu sistem dan struktur yang baik dalam manajemen perusahaan melalui penciptaan nilai pemegang saham menjamu berbagai pemangku kepentingan perusahaan (stakeholder), seperti: kreditur, pemasok, asosiasi perdagangan, konsumen, pekerja, pemerintah dan masyarakat secara keseluruhan. (Achmad Ali Fikri, Syamsul Arifin, 2022) mengatakan inti dari GCG adalah untuk meningkatkan kinerja perusahaan dengan meneliti atau mengawasi kinerja manajemen dan akuntabilitas, perusahaan oleh pihak lain yang berkepentingan di bawah peraturan dan kerangka peraturan berlaku. Tata kelola perusahaan (GCG) adalah menjadi salah satu kunci sukses perusahaan untuk tumbuh dan untung dalam jangka panjang sekaligus memenangkan persaingan bisnis global khususnya perusahaan yang tumbuh dan berkembang jauhkan perusahaan anda dari tantangan yang sering terjadi saat ini. Tujuan penerepan tata kelola perusahaan yang baik adalah sebagai akses yang mudah ke investasi dalam negeri, mendapatkan biaya modal yang lebih murah, keputusan yang diambil lebih baik untuk meningkatkan kinerja ekonomi perusahaan (Asmara, Hariyanti, & Suseno, 2022). Didalam penelitian ini terdapat 2 variabel control yaitu board size dan log asset. Adanya variabel control ini untuk meminimalisir pengaruh selain variabel bebas yang mungkin mempengaruhi pada variabel terkait. Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh peneliti maka dapat disimpulkan bahwa board size (ukuran dewan) berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan perusahaan (Melania & Tjahjono, 2022). Ukuran perusahaan (log asset) berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan perusahaan (Anandamaya & Hermanto, 2021). Berdasarkan latar belakang dan uraian diatas dengan faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja keuangan perusahaan, maka judul penelitian ini Pengaruh Mekanisme Tata Kelola Perusahaan terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan (Studi Empiris pada pada Perusahaan Consumer Non Cyclicals yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2019-2022).

2. Tinjauan Pustaka

2.1 Kajian Teoritis

Teori keagenan (agency theory) merupakan dasar yang digunakan untuk menjelaskan tentang Good Corporate Governance. Teori keagenan ini menjelaskan tentang hubungan agent (manajer) dan participial (pemilik), merupakan dasar untuk praktek Good Corporate Governance secara luas. Dapat dilihat dalam teori-teori yang mendasari penegertian tentang perusahaan sebagai wadah penerapan good corporate governance (tata kelola perusahaan) (Susanti, Andhani, & Zulaihati, 2018). Prinsipal atau pemilik memberikan kuasa kepada agen atau seorang manajer untuk mengelola bisnisnya berharap ada agen yang akan mengurusnya hak untuk memaksimalkan nilai perusahaan sesuai dengan tujuannya

prinsip. Atas dasar ini, prinsip memberikan hak kepada agen untuk dapat melakukannya Memimpin dan mengambil keputusan atas nama prinsip. Kesempatan bagi manajer untuk bertindak melawan prinsip. mekanisme yang bisa meminimalkan masalah ini terdiri dari dua mekanisme kontrak, yaitu pemantauan dan obligasi (Setiawan & Setiadi, 2020).

2.2 Kinerja Keuangan Perusahaan

Kinerja keuangan adalah analisis yang dilakukan oleh perusahaan, untuk menilai sejauh mana suatu perusahaan mengevaluasi dan seberapa banyak perusahaan telah bertindak dengan benar dan sesuai dengan aturan eksekusi keuangan, Seperti membuat laporan keuangan dengan memenuhi standar dan ketentuan dalam SAK (Standar Akuntansi Keuangan) atau GAAP (General Accepted Accounting Principle), dan lainnya (Setyawan, 2019). Kinerja keuangan dapat tercermin melalui pelaporan keuangan. Laporan Keuangan (laporan tahunan) adalah laporan atau informasi yang menunjukkan posisi keuangan suatu perusahaan pada periode-periode tertentu. Tujuan pelaporan posisi keuangan adalah menyediakan informasi laporan posisi keuangan, kinerja keuangan perusahaan dan perubahan posisi keuangan yang menguntungkan untuk sejumlah besar pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomi. Informasi ini digunakan sebagai pertimbangan penting dalam pengambilan suatu keputusan internal dan eksternal perusahaan. Penilaian kinerja perusahaan bertujuan untuk mengetahui efektivitas operasional perusahaan pengukuran kinerja perusahaan yang mana itu menjadi salah satu acuan metode atau pendekatan (Melania & Tjahjono, 2022). Kinerja Keuangan yang akan diukur dalam penelitian ini adalah Return on assets (Romero et al.).

2.3 Tata Kelola Perusahaan

Tata kelola perusahaan atau lebih dikenal dengan istilah (Good Corporate Governance) adalah sistem dan struktur yang dikelola perusahaan tentang meningkatkan nilai pemegang saham menjadi tuan rumah berbagai pihak yang tertarik dengan perusahaan (Susetya & Ramdani, 2020). Good corporate governance definisi tata kelola perusahaan sebagai proses dan struktur digunakan oleh korporasi (pemegang saham/pemilik modal, komisaris dan direksi) untuk meningkatkan kesuksesan bisnis, tanggung jawab perusahaan penciptaan nilai pemegang saham panjang dan stabil fokus pada aktivitas pemilik saham lainnya berdasarkan hukum dan nilai etika (Nurhidayah, 2020).

2.4 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan kekuatan financial yang dimiliki perusahaan dimana semakin baiknya dan besarnya asset yang dimiliki oleh perusahaan maka akan semakin mendapat perhatian di mata masyarakat. Dengan begitu, perusahaan termotivasi untuk selalu mempertahankan kinerjanya yaitu kinerja keuangannya, ukuran perusahaan ialah skala besar dan kecilnya peningkatan aset pada masing-masing suatu perusahaan yang dimilikinya (dari nilai equity). Ukuran perusahaan juga merupakan salah satu factor yang berpengaruh terhadap kinerja keuangan perusahaan, dan dapat dilihat dari tingkat penjualannya, jumlah tenaga kerja, atau jumlah aktiva yang dimiliki perusahaan. Sebelum investor memutuskan berinvestasi pada perusahaan sering kali melihat dari total asset yang dimiliki perusahaan atau biasa disebut dengan ukuran perusahaan (Alim & Assyifa, 2019).

2.5 Board Size

Board size atau ukuran dewan adalah jumlah personal dewan direksi dan komisaris dalam suatu perusahaan. Dewan komisaris adalah anggota perusahaan yang mengawasi dewan direksi. Dewan Direksi merupakan pihak dalam suatu entitas perusahaan yang bertugas melakukan melaksanakan operasi dan kepengurusan perusahaan. Dewan direksi menjalankan peran kepemimpinan dalam perusahaan yang bertanggung jawab untuk mengembangkan strategi dan kebijakan perusahaan untuk meningkatkan kinerja dewan direksi dapat mempengaruhi pengawasan kegiatan perusahaan, dan jumlah direksi yang lebih besar berdampak positif pada kinerja perusahaan dan nilai perusahaan (Baharuddin, 2022). Adanya peranan board size akan membuat manajemen perusahaan lebih efektif, dapat menjadi pengalaman yang luas dan saran yang baik yang bisa meningkatkan kemajuan perusahaan dan dapat menghasilkan kinerja keuangan yang meningkat dan maksimal. Board size ini diperoleh dari jumlah dewan komisaris yang ada dalam perusahaan dan dewan direksi yang ada dalam perusahaan tersebut (Melania & Tjahjono, 2022).

2.6 Pengembangan Hipotesis

Komite Audit berpengaruh positif terhadap Kinerja Keuangan

Komite audit sebagai pemeliharaan yang bagus di dalam good corporate governance (GCG) dan bertujuan untuk peningkatan kinerja keuangan perusahaan. Semakin baik pengawasannya dan prosedur yang dilakukan oleh komite audit maka kinerja keuangan semakin baik juga (Faktor, 2020). Hal tersebut sejalan dengan penelitian Wardati, Shofiyah, and Ariani (2021) bahwa komite audit memiliki pengaruh yang positif terhadap kinerja keuangan perusahaan. Dewan Komisaris Independen berpengaruh positif terhadap Kinerja Keuangan. Dewan Komisaris merupakan salah satu tugasnya sebagai pengawasan perusahaan. Peran pengawasan Dewan Komisaris merupakan bentuk praktis dari teori keagenan. Di dalam perusahaan, komisaris adalah mekanisme internal utama untuk memenuhi peran pengawasan direktur dan mengarahkan kegiatan manajemen oportunistik. Dewan Komisaris menjembatani kepentingan principal dan manajer didalam perusahaan (Honi, 2020). Dengan adanya keberadaan Dewan Komisaris di perusahaan diharapkan mampu meminimalisir adanya kecurangan dan ketidak transparan manajemen perusahaan dan diharapkan mampu meningkatkan pengawasan menciptakan lingkungan usaha yang sesuai dengan tata kelola perusahaan yang baik. Karna semakin bagus peningkatan suatu kinerja perusahaan itu menunjukkan tercipta pengelola usaha yang baik, yang mana itu berdampak kepada kinerja keuangan. Besarnya peranan dewan komisaris diperusahaan menunjukkan bahwa kinerja keuangan akan lebih baik (Sitanggang, 2021).

3. Metode Penelitian

Metode penelitian dalam penelitian ini adalah metode penelitian kuantitatif. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang didapatkan dari laporan keuangan perusahaan consumer non-cyclicals yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia pada tahun 2019-2021 yang diperoleh dari www.idx.co.id dan website perusahaan. Sumber data dapat diperoleh melalui laporan keuangan perusahaan perbankan melalui website perusahaan ataupun dari www.idx.co.id dan www.idnfinancials.com. Teknik pengambilan sampel pada penelitian ini yaitu Teknik purposive sampling, yang digunakan untuk memilih sampel berdasarkan kriteria yang telah ditentukan. Sampel yang telah dihasilkan pada penelitian ini dilakukan pengolahan data 42 sampel data dari populasi sebanyak 126 sampel.

3.1 Variabel dan Pengukuran

Komite Audit (X_1) adalah bertanggung jawab untuk memberikan pendapat kepada Komite atas laporan atau hal-hal yang disampaikan kepada Komite oleh Direksi, mengidentifikasi hal-hal yang memerlukan perhatian Komite, dan melaksanakan tugas lainnya. Komite Audit merupakan organ pendukung yang berada dibawah Dewan Komisaris, yang dibentuk dan bertanggungjawab kepada Dewan Komisaris dengan tujuan membantu Dewan Komisaris dalam rangka mendukung efektivitas pelaksanaan tugas dan fungsi pengawasan atas hal-hal yang terkait dengan laporan keuangan, sistem pengendalian internal dan eksternal. Tugas Komite Audit ditetapkan dalam Piagam Komite Audit. Rumus pengukuran komite audit yang digunakan dalam perusahaan dengan pendekatan senagai berikut:

$$KA = \frac{\sum \text{komite audit}}{\sum \text{Dewan komisaris}} \times 100\%$$

Dewan Komisaris Independen (X_2) adalah perwakilan perusahaan yang mengawasi dan memonitoring direksi dalam mengelola kinerja perusahaan dan kebijakannya. Dengan kata lain, tugas komisaris independen adalah melindungi kepentingan perusahaan, investor, serta pemegang saham.

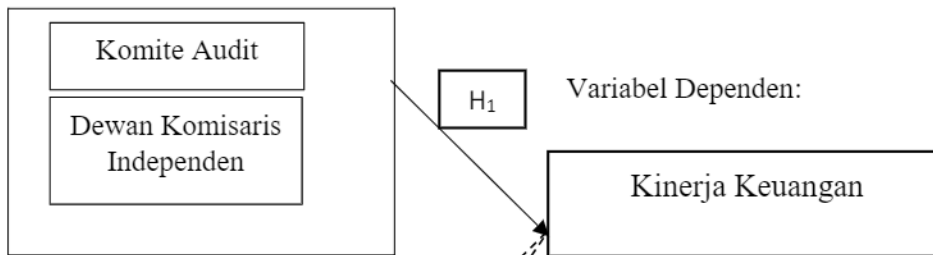
$$PDKI = \frac{\text{Jumlah Komisaris Independen}}{\text{Jumlah Dewan Komisaris}} \times 100\%$$

Kinerja Keuangan (Y) adalah kinerja keuangan didefinisikan sebagai proses mengevaluasi keuangan perusahaan secara kritis. Ini berarti meninjau, menghitung, mengukur, menafsirkan, dan memberikan solusi keuangan perusahaan dari waktu ke waktu. kinerja keuangan di ukur dengan pendekatan Return On Asset (Romero et al.). Return On Asset (Romero et al.) digunakan untuk mengukur efektifitas perusahaan di dalam menghasilkan keuntungan dengan memanfaatkan aktiva yang dimilikinya.

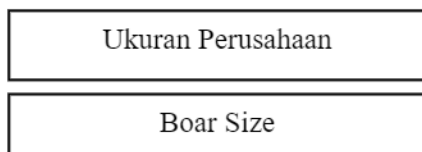
$$ROA = \frac{\text{Laba bersih setelah pajak}}{\text{Total Asset}} \times 100\%$$

3.2 Kerangka Konseptual

Variabel Independen:



Variabel Kontrol:



Gambar 1. Kerangka Konseptual

4. Hasil dan Pembahasan

Sampel perusahaan penelitian ini sebanyak 30 perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi. Pembahasan pada penelitian ini meliputi statistic deskriptive variabel penelitian, uji kolerasi Pearson, uji asumsi klasik dan uji hipotesis.

4.1 Hasil Statistik Deskriptive

Tabel 1. Hasil Statistik Deskriptive

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Komite Audit	126	3.00	4.00	3.0635	.24482
Dewan Komisaris Independen	126	.25	.83	.4236	.11951
Ukuran Perusahaan	126	25.36	32.82	29.2920	1.51860
Board Size	126	1.00	11.00	5.3492	2.00925
Kinerja Keuangan	126	.00	.61	.0971	.09891
Valid N (listwise)	126				

Berdasarkan tabel diatas dapat dilihat bahwa jumlah data dari penelitian ini sebanyak 126 data observasi. Hasil uji diatas menunjukkan nilai minimum, maksimum, rata-rata, dan standar deviasi untuk setiap variabel independent dan dependen. Sedangkan berikut ini merupakan penjelasan hasil uji statistic deskriptif pada variabel dependen : Komite Audit (X1) menunjukkan nilai minimum sebesar 3,00, lalu dengan nilai maksimum 4.00 dan menghasilkan nilai rata-rata sebesar 3,0635. Dewan Komisaris Independen (X2) nilai minimum sebesar 0,025, lalu dengan nilai maksimum 0,083 dan menghasilkan nilai rata-rata sebesar 0,4236. Ukuran perusahaan (X3) nilai minimum sebesar 25,36 lalu dengan nilai maksimum 32,82 dan menghasilkan nilai rata-rata sebesar 29,2920. Board size (X4) nilai minimum sebesar 1,00 lalu dengan nilai maksimum 11.00 dan menghasilkan nilai rata-rata sebesar 5,3492. Kinerja Keuangan Perusahaan (Y) nilai minimum sebesar 0,00 lalu dengan nilai maksimum 0,61 dan menghasilkan nilai rata-rata sebesar 0,0971.

4.2 Hasil Uji Kolerasi Pearson

Tabel 2. Hasil Uji Kolerasi Pearson

Correlations						
		Komite Audit	DKI	Ukuran Perusahaan	Board Size	Kinerja Keuangan
Komite Audit	Pearson Correlation	1	.192*	.007	-.159	.057
	Sig. (2-tailed)		.031	.934	.075	.524
	N	126	126	126	126	126
Dewan Komisaris Independen	Pearson Correlation	.192*	1	.239**	.178*	.323**
	Sig. (2-tailed)	.031		.007	.046	<.001
	N	126	126	126	126	126
Ukuran Perusahaan	Pearson Correlation	.007	.239**	1	.634**	-.028
	Sig. (2-tailed)	.934	.007		<.001	.753
	N	126	126	126	126	126
Board Size	Pearson Correlation	-.159	.178*	.634**	1	-.079
	Sig. (2-tailed)	.075	.046	<.001		.377
	N	126	126	126	126	126
Kinerja Keuangan Perusahaan	Pearson Correlation	.057	.323**	-.028	-.079	1
	Sig. (2-tailed)	.524	<.001	.753	.377	
	N	126	126	126	126	126
*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).						
**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).						

Berdasarkan tabel 4.3 kesimpulan yang dapat diambil adalah sebagai berikut : Komite audit terhadap kinerja keuangan tidak berkolerasi positif. Dewan komisaris independen terhadap kinerja keuangan berkolerasi positif. Ukuran perusahaan terhadap kinerja keuangan tidak berkolerasi positif. Board size terhadap kinerja keuangan tidak berkolerasi positif.

4.3 Uji Asumsi Klasik

Tabel 3. Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test			
		Unstandardized Residual	
N		126	
Normal Parameters ^b	Mean	.0000000	
	Std. Deviation	.13338471	
Most Extreme Differences	Absolute	.079	
	Positive	.079	
	Negative	-.056	
Test Statistic		.079	
Asymp. Sig. (2-tailed) ^c		.052	
Monte Carlo Sig. (2-tailed) ^d	Sig.	.056	
	99% Confidence Interval	Lower Bound	.050
		Upper Bound	.062

a. Test distribution is Normal.
b. Calculated from data.
c. Lilliefors Significance Correction.
d. Lilliefors' method based on 10000 Monte Carlo samples with starting seed 334431365.

Pengujian dilakukan untuk melihat distribusi dari variabel independen dan variabel dependen berjalan dengan baik. Penggunaan Uji Normalitas dalam penelitian ini menggunakan tabel One Sample Kolmogorov Smirnov. Hal ini bisa dilihat dari hasil tabel diatas yang mana ketentuan penelitian data terdistribusi dengan baik jika nilainya Asymp.Sig diatas 0,05. Hasil yang diperoleh dari tabel One Sample Kolmogorov Smirnov bernilai 0,052 yang artinya variabel ini terdistribusi secara normal dengan taraf signifikan 0,05 ($0,052 > 0,0$).

4.4 Hasil Uji Multikolinierlitas

Tabel 4. Hasil Uji Multikolinierlitas

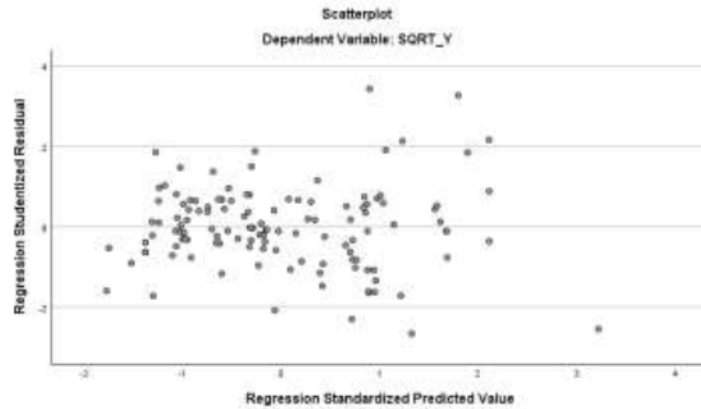
Coefficients ^a								
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-.166	.587		-.283	.777		
	Komite audit	-.083	.193	-.039	-.432	.667	.918	1.090
	Dki	.403	.145	.251	2.772	.006	.930	1.075
	Ukuran perusahaan	.087	.105	.088	.832	.407	.685	1.459
	Board size	-.062	.034	-.193	-1.811	.073	.670	1.494

a. Dependent Variable: Kinerja Keuangan Perusahaan

Berdasarkan tabel 4 maka dapat diketahui nilai VIF untuk masing-masing variabel penelitian sebagai berikut : Nilai VIF dari variabel Komite Audit sebesar $1.090 < 10$ dan dari nilai torelance sebesar $0,918 > 0,10$ sehingga variabel Komite Audit dinyatakan tidak terjadi Mutikolinierlitas. Nilai VIF dari variabel Dewan Komisaris Idependen sebesar $1.075 < 10$ dan dari nilai torelance sebesar $0,931 > 0,10$ sehingga variabel Komite Audit dinyatakan tidak terjadi Mutikolinierlitas. Nilai VIF dari variabel Ukuran Perusahaan sebesar $1,459 < 10$ dan dari nilai torelance sebesar $0,685 > 0,10$ sehingga variabel Komite Audit dinyatakan tidak terjadi Mutikolinierlitas. Nilai VIF dari variabel Board Size sebesar $1,494 < 10$ dan dari nilai torelance sebesar $0,670 > 0,10$ sehingga variabel Komite Audit dinyatakan tidak terjadi Mutikolinierlitas.

4.5 Hasil Uji Heterokedasitas

Tabel 5. Hasil Uji Heterokedasitas



Seperti gambar 4.4 diatas, terlihat bahwa titik-titik menyebar secara acak dan tidak membentuk suatu pola tertentu yang jelas, serta tersebar baik diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu y. hal ini berarti tidak terjadi heteroskedastisitas dan model ini layak dipakai untuk memprediksi pengaruh variabel komite audit, dewan komisaris independen, ukuran perusahaan dan board size terhadap kinerja keuangan perusahaan (Romero et al.).

4.6 Hasil Uji Autokorelasi

Tabel 6. Hasil Uji Autokorelasi

Model Summary					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. The error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.348 ^a	.121	.092	.08312	1.896
a. Predictors: (Constant), Board size, Komite audit, Dki, Ukuran Perusahaan					
b. Dependent Variable: Kinerja Keuangan Perusahaan					

Berdasarkan pada tabel diatas hasil uji autokolerasi, diperoleh data nilai Durbin-Watson sebesar 1,896, angka DW berada di antara -2 dan +2. Maka dapat disimpulkan bahwa data yang digunakan dalam penelitian ini dinyatakan bebas dari gejala autokolerasi.

4.7 Hasil Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda, uji f, uji t dan uji Koefisien determinasi (R_2) untuk mengetahui hasil signifikansi hipotesis penelitian. Hasil pengujian hipotesis ini adalah sebagai berikut:

Tabel 7. Hasil Uji F

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.153	4	.038	4.339	.003 ^b
	Residual	1.069	121	.009		
	Total	1.223	125			
a. Dependent Variable: Kinerja Keuangan Perusahaan						
b. Predictors: (Constant), Board Size, Komite Audit, Dki, Ukuran Perusahaan						

Dari hasil uji regresi simultan, diperoleh nilai significance sebesar 0.003^b dan F dihitung sebesar 4.339. hasil uji simultan dapat diujur dengan melihat nilai Sig dan F_{hitung} .

H_0 dapat ditolak dengan melihat nilai probabilitas (*significance level* 0.05). Jika nilai $F_{hitung} < 0.05$ maka H_0 ditolak. Sebaliknya jika nilai $F_{hitung} > 0.05$ maka H_0 diterima. Berdasarkan ketentuan dalam uji F, nilai Sig Adalah 0.007 < 0.005, maka H_0 ditolak.

4.8 Hasil Uji t

Tabel 8. Hasil Uji t

Coefficients								
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	.108	.214		.506	.614		
	Komite Audit	-.013	.036	-.032	-.357	.722	.914	1.095
	Dewan Komisaris Independen	.298	.074	.360	4.017	.001	.901	1.110
	Ukuran Perusahaan	-.002	.007	-.033	-.298	.766	.575	1.739
	Board Size	-.006	.006	-.127	-1.129	.261	.568	1.761

a. Dependent Variable: Kinerja Keuangan Perusahaan

Berdasarkan tabel 4.9 tersebut, kesimpulan yang di dapat diambil adalah sebagai berikut : Pada variabel Mekanisme Tata Kelola Perusahaan dengan proksi Komite Audit memiliki nilai koefisien beta 0,032 dan nilai signifikansi adalah $0,722 > 0,05$. Maka hasil ini menunjukkan bahwa H_1 ditolak dan dapat disimpulkan bahwa tidak berpengaruh terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan. Pada variabel Mekanisme Tata Kelola Perusahaan dengan proksi Dewan Komisaris Independen memiliki nilai koefisien beta 0,360 dan nilai signifikansi adalah $0,001 > 0,05$. Maka hasil ini menunjukkan bahwa H_2 diterima dan dapat disimpulkan bahwa pengaruh positif terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan. Pada variabel Ukuran Perusahaan memiliki nilai koefisien beta 0,033 dan nilai signifikansi adalah $0,766 > 0,05$. Maka hasil ini menunjukkan bahwa H_1 ditolak dan dapat disimpulkan bahwa tidak berpengaruh terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan. Pada variabel Board Size memiliki nilai koefisien beta 0,127 dan nilai signifikansi adalah $0,261 > 0,05$. Maka hasil ini menunjukkan bahwa H_1 ditolak dan dapat disimpulkan bahwa tidak berpengaruh terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan. Mengacu data di atas, didapatkan nilai dari tiap variabel independen memiliki nilai $>0,05$ sehingga didapat kesimpulan dimana variabel yang diuji tidak mengalami permasalahan heteroskedastisitas.

4.9 Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Tabel 9. Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Model Summary					
Model	R	R Square	Adjusted Square	Std. The error in the Estimate	Durbin-Watson
1	.348 ^a	.121	.092	.08312	1.896

a. Predictors: (Constant), Board Size, Komite Audit, Dki, Ukuran Perusahaan

b. Dependent Variable: Kinerja Keuanga Perusahaan

Berdasarkan tabel 4.11 diatas , dapat dilihat bahwa besaran nilai Adjusted R Square (R) sebesar 0,092 atau 9,2%. Hal tersebut berarti variabel independen yang terdiri dari komite audit, dewan komisaris, ukuran perusahaan, board size dapat menjelaskan dapat pengaruh terhadap variabel dependen kinerja keuangan sebesar 9,2%. Sedangkan sisanya 90,8% ($100\%-9,2\%$) dipengaruhi oleh variabel-variabel independen lainnya yang tidak dimasukkan dalam penelitian ini.

a) Pengaruh Komite Audit Terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan

Berdasarkan hasil pengujian statistik, variabel *mekanisme* tata kelola perusahaan yang diprosikan dengan komite audit tidak berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan perusahaan. Bahwa tingkat signifikansi dari variabel komite audit sebesar 0,722 atau lebih besar dari 0,05 dengan nilai koefisien 0,013 sehingga hipotesis pertama ditolak. Dengan kesimpulan bahwa komite audit tidak

berpengaruh terhadap kinerja perusahaan. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Fajri, 2022) dan (Setyawan B, 2019) yang menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan karena fungsi komite audit adalah memfasilitasi tugas yang dilimpahkan kepada direksi dan mengoptimalkan mekanisme pengendalian internal perusahaan. Komite audit bertindak sebagai penghubung antara auditor eksternal dan perusahaan, dan antara dewan direksi dan auditor internal. Namun, hasil investigasi tersebut menunjukkan bahwa komite audit tidak melakukan pekerjaan pengendalian internal secara optimal.

b) Pengaruh Dewan Komisaris Independen Terhadap Kinerja Keuangan

Berdasarkan hasil pengujian statistik, variabel dewan komisaris independen yang diprosikan dengan tata kelola perusahaan berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan perusahaan. Bahwa tingkat signifikansi dari variabel dewan komisaris independen sebesar 0,001 atau lebih besar dari 0,05 dengan nilai koefisien 0,298. Dengan kesimpulan bahwa dewan komisaris independen berpengaruh positif terhadap kinerja perusahaan. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Honi et al., 2020) dan (Sitanggang, 2021) yang menyatakan bahwa dewan komisaris berpengaruh terhadap kinerja keuangan karena komisaris adalah mekanisme internal utama untuk memenuhi peran pengawasan direktur dan mengarahkan kegiatan manajemen oportunistik. Dewan Komisaris menjembatani kepentingan principal dan manajer didalam perusahaan. Yang mana itu berdampak kepada kinerja keuangan. Besarnya peranan dewan komisaris diperusahaan menunjukkan bahwa kinerja keuangan akan lebih baik.

c) Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Kinerja Keuangan

Berdasarkan hasil pengujian statistik, variabel Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh positif terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan. Bahwa tingkat signifikansi dari variabel ukuran perusahaan sebesar 0,766 atau lebih besar dari 0,05 dengan nilai koefisien 0,002 sehingga hipotesis pertama ditolak. Dengan kesimpulan bahwa Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh terhadap kinerja Perusahaan. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Ningsih & Suparman, 2020) dan menyatakan bahwa ukuran perusahaan inflasi tinggi di Indonesia, sehingga total aset sebagai indikator ukuran perusahaan tidak berdampak pada kinerja keuangan. Profitabilitas merupakan dasar untuk menilai kesehatan suatu perusahaan. Untuk menilai hal tersebut, diperlukan suatu alat analisis yang disebut rasio keuangan. Profitabilitas juga memainkan peran penting dalam upaya perusahaan untuk tetap menguntungkan dalam jangka panjang. Metrik (pengukuran desimal secara internasional) profitabilitas mengukur efisiensi operasi melalui laba atas penjualan dan laba atas investasi.

d) Pengaruh Board Size Terhadap Kinerja Keuangan

Berdasarkan hasil pengujian statistik, variabel Board Size tidak berpengaruh positif terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan. Bahwa tingkat signifikansi dari variabel Komite audit sebesar 0,261 atau lebih besar dari 0,05 dengan nilai koefisien 0,006 sehingga hipotesis pertama ditolak. Dengan kesimpulan bahwa Komite Audit tidak berpengaruh terhadap kinerja Perusahaan. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Kurniawati, 2019) menyatakan bahwa board size mengawasi pekerjaan lebih dari 10 anggota dewan tidak optimal, karena rata-rata jumlah anggota dewan adalah empat orang.

5. Kesimpulan

Hasil pengujian dan pembahasan mengenai pengaruh komite audit, dewan komisaris independen, ukuran perusahaan, board size terhadap kinerja keuangan perusahaan pada perusahaan consumer non cyclicals yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2019-2021 maka penelitian menyimpulkan bahwa, Komite Audit tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan perusahaan. Hal ini menunjukkan tidak berpengaruh komite audit karena tidak banyak mendapat suara ketika mengambil keputusan dan kurang mampu mengantisipasi kecurangan pada laporan keuangan yang dilakukan terhadap manajemen pada saat pembuatan laporan keuangan. Semakin besar nilai komite audit maka akan semakin menurunkan kinerja keuangan perusahaan. Dewan Komisaris Independen berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan perusahaan. Hal ini menunjukkan ketika jumlah dari dewan komisaris independen semakin banyak maka kinerja perusahaan akan baik karena dapat memantau dan mengawasi kinerja dewan direksi dan manajemen secara menyeluruh, sehingga akan meminimalisir kecurangan yang timbul dilakukan terhadap manajer untuk kepentingan sendiri. Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh

positif terhadap kinerja keuangan perusahaan. hal ini menunjukkan bahwa semakin besar total penjualan sebuah perusahaan maka semakin baik kinerja perusahaan, pertumbuhan penjualan dapat dilihat dari meningkatnya penjualan dari waktu ke waktu. Selain itu ukuran perusahaan belum menjadi salah satu pertimbangan yang digunakan oleh investor dalam menginvestasikan dananya, dengan itu investor Indonesia khususnya lebih mempertimbangkan faktor teknikal dibandingkan factor fundamental dalam menginvestasikan dananya. Board Size tidak berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan perusahaan. Hal ini menunjukkan rata-rata jumlah anggota dewan komisaris adalah empat orang, yang mana itu kurang maksimal untuk mengawasi kinerja dari anggota dewan direksi yang jumlahnya lebih dari sepuluh orang.

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan oleh penulis, masih banyak terdapat keterbatasan dalam penelitian ini yaitu, Tidak semua laporan keuangan tahunan tersedia di website www.idx.id dan situs web resmi perusahaan sehingga perusahaan tersebut dikecualikan dan mengurangi sampel yang digunakan. Sampel penelitian ini tidak dapat menggeneralisasi secara menyeluruh perusahaan di Indonesia karena hanya menggunakan data satu sector dan hanya menggunakan data pada periode 2019-2021. Bagi peneliti selanjutnya disarankan untuk menambah variabel independent lainnya yang dapat mempengaruhi mekanisme tata kelola perusahaan terhadap kinerja keuangan perusahaan dikarenakan didalam penelitian ini hanya memiliki nilai Adjusted R Square sebesar 0.92 atau sebesar 9,2% sedangkan sisanya 90,8% dijelaskan melalui variabel penelitian lain di luar metode penelitian. Saran dalam penelitian ini sebagai berikut : Bagi penelitian selanjutnya dapat menggunakan ruang lingkup yang lebih menyeluruh. Hal ini dimaksudkan agar hasil penelitian ini dapat digeneralisasikan untuk seluruh perusahaan konsumsi yang terdapat di Indonesia. Bagi peneliti selanjutnya disarankan untuk menggunakan sector lain yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Sebaiknya menggunakan ukuran kinerja keuangan lainnya selain menggunakan ROA, seperti EPS dan NPM. Bagi peneliti selanjutnya disarankan untuk menambah waktu pengamatan agar hasil yang diperoleh bisa digeneralisasikan.

References

- Alim, M., & Assyifa, A. (2019). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Manajerial, Dan Komite Audit Terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan. *Balance Vocation Accounting Journal*, 3(2), 69-81.
- Anandamaya, L. P. V., & Hermanto, S. B. (2021). Pengaruh Good Corporate Governance, Ukuran Perusahaan Dan Leverage Terhadap Kinerja Keuangan. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi (JIRA)*, 10(5).
- Asmara, R. A., Hariyanti, W., & Suseno, A. E. (2022). The Influence of Good Corporate Governance on Banking Financial Performance Period 2016-2020. *Accounting and Finance Studies*, 2(3), 141-156.
- Baharuddin, s. (2022). Pengaruh good corporate governance terhadap kinerja keuangan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di bursa efek indonesia periode 2016-2020.
- Dewi, M. (2018). Pengaruh Kinerja Keuangan dan Risiko terhadap Return Saham pada Perusahaan Sektor Consumer Goods Industry di BEI. *Jurnal Penelitian Ekonomi Akuntansi (JENSI)*, 2(1), 50-60.
- Eisenbeiss, S. A., Van Knippenberg, D., & Boerner, S. (2008). Transformational leadership and team innovation: integrating team climate principles. *Journal of Applied Psychology*, 93(6), 1438.
- Faktor, f., mempengaruhi, y., & laba, p. (2020). Jurnal akuntansi, perpajakan dan auditing.
- Hamka, F., Patra, I. K., & Jasman, J. (2019). Pengaruh Penerapan Good Corporate Governance terhadap Kinerja Keuangan (Studi Kasus pada PT. Unilever Indonesia Periode 2010-2017). *Jurnal Manajemen STIE Muhammadiyah Palopo*, 4(1).
- Harmaen, T., Mangantar, M., & Tulung, J. E. (2022). Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Kinerja Keuangan Perbankan Syariah Di Indonesia Periode 2014-2018. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 10(2), 799-808.
- Honi, h. Y., Ivonne, s. S., & tulung, j. E. . (2020). Pengaruh good corporate governance terhadap kinerja keuangan bank umum konvensional tahun 2014-2018. *Jurnal emba: jurnal riset ekonomi, manajemen, bisnis dan akuntansi*, 10(2), 799-808.

- Indriati, W. (2019). Pengaruh good corporate governance terhadap kinerja keuangan perusahaan (studi empiris pada perusahaan manufaktur sektor food and beverage yang listing di bej pada tahun 2014-2017).
- Karimun, d. I. S. (2022). Agustus 2022 volume.
- Melania, S., & Tjahjono, A. (2022). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan Dan Board Size Terhadap Kinerja Keuangan:(Studi Kasus Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bej Tahun 2016-2020). *Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis Indonesia*, 2(1), 199-219.
- Nurhidayah, V. (2020). Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Kinerja Keuangan Pada Perbankan Di BEI. *Prisma (Platform Riset Mahasiswa Akuntansi)*, 1(2), 132-142.
- Romero, I., Téllez, J., Suárez, Y., Cardona, M., Figueroa, R., Zelazny, A., & Gore Saravia, N. (2010). Viability and burden of Leishmania in intralésional sites during human dermal leishmaniasis. *PLoS neglected tropical diseases*, 4(9), e819.
- Saragi, Y. A. (2022). Analisis Kinerja Keuangan Pt Indosat Sebelum Dan Selama Pandemi Covid-19. *Jurnal Economina*, 1(4), 996-1003.
- Setiawan, O., & Setiadi, I. (2020). Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Kinerja Keuangan Pada Sektor Barang Konsumsi di BEI. *Kompartemen: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 18(1).
- Setyawan, B. (2019). Pengaruh good corporate governance, ukuran perusahaan dan profitabilitas terhadap kinerja keuangan perusahaan (Studi empiris terhadap perusahaan sektor perbankan di Bursa Efek Indonesia). *Jurnal Mitra Manajemen*, 3(12), 1195-1212.
- Sitanggang, A. (2021). Pengaruh Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, Kepemilikan Manajerial dan Kepemilikan Institusional terhadap Kinerja Keuangan (Studi Empiris pada Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2016-2018). *Jurnal Riset Akuntansi & Keuangan*, 181-190.
- Susanti, S., Andhani, M., & Zulaihati, S. (2018). The influence of intellectual capital and good corporate governance on financial performance in banking companies. *AFEBI Accounting Review*, 3(2), 101-112.
- Wardati, S. D., Shofiyah, S., & Ariani, K. R. (2021). Pengaruh Dewan Komisaris, Dewan Direksi, Komite Audit, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Kinerja Keuangan. *Inspirasi Ekonomi: Jurnal Ekonomi Manajemen*, 3(4), 1 10-11 10.



PENGARUH MEKANISME TATA KELOLA PERUSAHAAN TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK (Studi Empiris perusahaan Sub Sektor Consumer Cyclical yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2019-2021)

Prawita Adhiani Kasih¹ Istianingsih Sastrodiharjo² Aloysius Harry Mukti³

Universitas Bhayangkara Jakarta Raya

E-mail: prawitaadhianikasih@gmail.com¹

istianingsih@dsn.ubharajaya.ac.id²

aloysius.harry@dsn.ubharajaya.ac.id³

Abstract

The research aims to ascertain whether there is an influence of morality, the application of e-Filing and tax sanctions on individual taxpayer compliance with taxation socialization as a moderating variable. The research population is individual taxpayers at KPP Pratama Cibitung. The sample selection used a purposive sampling method with predetermined criteria of 100 respondents, with data collection using a questionnaire. Data analysis techniques used descriptive statistical analysis tests, research instrument tests, classic assumption tests, multiple linear regression tests, moderating regression analysis tests and hypothesis testing. The results of this study conclude that partially and simultaneously morality, the application of e-Filing and tax sanctions have a positive and significant effect on taxpayer compliance and tax socialization is able to moderate and strengthen the relationship between morality, the application of e-Filing and tax sanctions on taxpayer compliance. personal.

Article History

Received: 20 Juni 2023

Reviewed: 30 Juni 2023

Published: 29 Juli 2023

Key Words

*Corporate Governance,
Profitability, Leverage,
Company Size, Tax
Avoidance.*

Abstrak

Penelitian bertujuan untuk memastikan ada tidaknya pengaruh moralitas, penerapan e-Filing dan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi dengan sosialisasi perpajakan sebagai variabel pemoderasi. Populasi penelitian adalah wajib pajak orang pribadi pada KPP Pratama Cibitung. Pemilihan sampel menggunakan metode purposive sampling dengan kriteria yang sudah ditetapkan sebanyak 100 responden, dengan pengumpulan data menggunakan kuesioner. Teknik analisis data menggunakan uji analisis statistik deskriptif, uji instrumen penelitian, uji asumsi klasik, uji regresi linear berganda, uji moderating regresi analisis dan uji hipotesis. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa secara parsial dan simultan moralitas, penerapan e-Filing dan sanksi perpajakan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang serta sosialisasi perpajakan mampu memoderasi dan memperkuat hubungan antara moralitas, penerapan e-Filing dan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi.

Sejarah Artikel

Received: 20 Juni 2023

Reviewed: 30 Juni 2023

Published: 29 Juli 2023

Kata Kunci

*Tata Kelola Perusahaan,
Profitabilitas, Leverage,
Ukuran Perusahaan,
Penghindaran Pajak.*



PENDAHULUAN

Definisi pajak menurut Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang perubahan keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan pada Pasal 1 ayat (1) berbunyi pajak adalah kontribusi wajib kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Selain itu pajak merupakan iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum (Mardiasmo, 2019:4).

Dengan adanya pajak kegiatan pembangunan nasional di berbagai bidang dapat dilaksanakan. Salah satu bentuk partisipasi warga negara dalam pembangunan nasional dengan patuh membayar pajak. Pembayaran pajak merupakan hak dan kewajiban warga negara dalam rangka berpartisipasi terhadap pembiayaan dan pembangunan negara. Kepatuhan wajib pajak yakni kondisi dimana wajib pajak menghitung, mendaftarkan diri, menyampaikan, serta membayar kewajiban perpajakannya lalu menyetorkan kembali surat setoran selaras dengan ketentuan yang berlaku tanpa adanya unsur paksaan (Aprebiyani *et al.*, 2020).

Pajak dimata negara adalah suatu pendapatan yang dimanfaatkan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan, akan tetapi bagi perusahaan pajak adalah suatu beban yang dapat mempengaruhi laba yang dihasilkan oleh perusahaan. Adanya perbedaan kepentingan tersebut menimbulkan wajib pajak akan melakukan penghindaran terhadap perpajakan (Alfaruqi *et al.*, 2019).

Laporan *Tax Justice Network*, Indonesia diperkirakan akan menghadapi kerugian sebesar US\$ 4,86 miliar per tahun atau setara dengan Rp68,7 triliun (kurs rupiah senilai Rp 14.149 per dollar Amerika Serikat) akibat penghindaran pajak. Pada tajuk berjudul *The State of Tax Justice 2020: Tax Justice in the time of COVID-19* yang dilaporkan *Tax Justice News* bahwa pada total sebesar Rp 68,7 triliun, kerugian tersebut disebabkan oleh Wajib Pajak badan yang melakukan penghindaran pajak di Indonesia. Jumlah kerugian yang disebabkan mencapai US\$4,78 miliar atau setara Rp67,6 triliun. Sedangkan sisanya, berasal dari Wajib Pajak orang pribadi dengan jumlah mencapai US\$78,83 juta atau setara Rp1,1 triliun (<https://www.pajakku.com>). Untuk meminimalisasi tax avoidance, pihaknya melakukan pengawasan terhadap transaksi yang melibatkan transaksi istimewa. Biasanya tax avoidance muncul karena transaksi-transaksi yang terjadi antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa baik di dalam negeri maupun luar negeri (Suryo Utomo, 2020).

Penghindaran pajak atau lebih dikenal dengan nama *tax avoidance* biasanya diartikan sebagai suatu skema penghindaran pajak untuk tujuan meminimalkan beban pajak dengan cara memanfaatkan celah (*loophole*) ketentuan perpajakan suatu Negara (DDTC News) (<https://news.ddtc.co.id>). *Tax avoidance* merupakan upaya untuk menghindari kewajiban membayar pajak yang dilaksanakan. Hal ini dilakukan untuk mengambil keuntungan sepihak agar pendapatan yang dimiliki tidak banyak terpotong pajak.

Manajemen pajak dapat dilakukan salah satunya dengan melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*) dimana perusahaan berusaha mengurangi beban pajaknya dengan cara yang legal dan tidak bertentangan dengan undang-undang perpajakan atau dapat juga dikatakan memanfaatkan kelemahan dalam undang-undang perpajakan yang berlaku. Selain melakukan penghindaran pajak, manajemen pajak juga dilakukan melalui penggelapan pajak (*tax avasion*) dimana penggelapan pajak merupakan hal yang ilegal untuk dilakukan karena melanggar peraturan perundang-undangan perpajakan. Tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak dapat secara ilegal maupun legal. Secara ilegal yaitu dengan *tax evasion* sedangkan tindakan secara legal dengan *tax avoidance*. *Tax avoidance* adalah upaya penghindaran pajak secara legal karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan karena metode dan teknik yang digunakan dengan memanfaatkan kelemahan-



kelemahan yang ada dalam undang-undang dan peraturan perpajakan untuk dapat memperkecil jumlah pajak (Moeljono, 2020).

Penghindaran Pajak adalah hambatan-hambatan yang terjadi dalam pemungutan pajak sehingga mengakibatkan berkurangnya penerimaan kas Negara. Praktik *tax avoidance* yang dilakukan oleh manajemen suatu perusahaan hanya semata-mata untuk meminimalisasi kewajiban pajak yang dianggap legal dan mengakibatkan perusahaan memiliki kecenderungan untuk melakukan berbagai cara untuk mengurangi beban pajaknya (Mahdiana & Amin, 2020).

Tata Kelola Perusahaan adalah prinsip yang mengarahkan dan mengendalikan perusahaan agar mencapai keseimbangan antara kekuatan serta kewenangan perusahaan dalam memberikan pertanggungjawabannya kepada para *shareholder* khususnya (Alpi, 2019). Secara spesifik tata kelola perusahaan dijadikan determinan yang penting dari penilaian untuk penghematan pajak. Jika suatu perusahaan memiliki suatu mekanisme tata kelola perusahaan yang terstruktur dengan baik maka akan berbanding lurus dengan kepatuhan perusahaan dalam memenuhi kewajiban perpajakan. Menurut Putriyanti & Maria (2022) Hasil dari penelitian membuktikan bahwa kepemilikan instirusional dan dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, komite audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Rasio profitabilitas merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari aktivitas bisnisnya. Perusahaan adalah sebuah organisasi yang beroperasi dengan tujuan menghasilkan keuntungan. Tujuan operasional dari sebagian besar perusahaan adalah untuk memaksimalkan profit, baik profit jangka pendek maupun jangka panjang. Rasio profitabilitas dikenal juga sebagai rasio rentabilitas. Di samping bertujuan untuk mengetahui kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu, rasio ini juga bertujuan untuk mengukur tingkat efektifitas manajemen dalam menjalankan operasional perusahaan (Hery, 2017:312).

Menurut Hidayah *et al.*, (2020) fungsi dari rasio *leverage* ini adalah untuk mengukur seberapa sanggup perusahaan untuk melunasi utangnya baik jangka pendek maupun jangka panjang. Pengukuran *leverage* ini menggunakan *Debt to Ratio* (DAR). *Debt to Ratio* didapat melalui proporsi antara total utang (liabilities) dan aset yang dimiliki perusahaan.

Agustia & Suryani (2018), mendefinisikan bahwa ukuran perusahaan merupakan suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar dan kecilnya perusahaan dengan berbagai macam cara, diantaranya yaitu total aktiva, log size, penjualan, dan kapasitas pasar.

TELAAH LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Theory of Planned Behaviour

Theory of Planned Behavior (TPB) merupakan pengembang dari *Theory of Reasoned Acton* (TRA) yang telah dikemukakan sebelumnya oleh Fishbein dan Ajzen pada tahun 1975. Ajzen's mengatakan *Theory of Planned Behavior* telah diterima secara luas sebagai alat untuk menganalisis perbedaan antara sikap dan niat serta sebagai niat dan perilaku. Dalam hal ini, upaya untuk menggunakan *Theory of Planned Behavior* sebagai pendekatan untuk menjelaskan whistleblowing dapat membantu mengatasi beberapa keterbatasan penelitian sebelumnya, dan menyediakan sarana untuk memahami kesenjangan luas diamati antara sikap dan perilaku. Teori perilaku terencana (*Theory of Planned Behavior*) merupakan teori yang didasarkan pada asumsi bahwa manusia merupakan makhluk rasional yang menggunakan informasi yang mungkin bagi dirinya secara sistematis. Sebelum melakukan suatu tindakan, individu akan memikirkan implikasi atau maksud dari tindakannya sebelum memutuskan untuk melakukan perilaku tersebut atau tidak (Saputra, 2019).

Theory of Planned Behavior merupakan teori mengenai perilaku individu yang dipengaruhi oleh niat individu terhadap perilaku tertentu. *Theory of Planned Behaviour* ini memiliki tiga hal yang mempengaruhi niat individu yaitu *Behavioral Belief* merupakan keyakinan individu akan hasil dari suatu perilaku (*outcome belief*) dan evaluasi terhadap hasil dari keyakinan tersebut. *Normative Belief* merupakan keyakinan tentang harapan normatif individu dan motivasi untuk memenuhi harapan tersebut. *Normative belief* mengacu pada



tekanan sosial yang dihadapi oleh individu untuk melakukan atau tidak melakukan sesuatu. Kontrol perilaku (*Control belief*) mengacu pada tingkatan kontrol atas pandangan individu untuk melakukan suatu tindakan. Secara spesifik, kontrol perilaku mengacu pada keyakinan tentang keberadaan hal-hal yang mendukung atau menghambat perilaku seseorang dan persepsi tentang seberapa kuat hal-hal yang mendukung dan menghambat perilakunya tersebut. Niat seseorang ditentukan oleh sikap (*Behavioral belief*), norma subjektif (*Normatif belief*), dan kontrol perilaku (Cahyani & Noviani, 2019).

Tata Kelola Perusahaan

Menurut Tanjung & Amin (2022) Tata Kelola Perusahaan yaitu komponen penting pada suatu perusahaan. Komponen tata kelola terdiri dari pengendalian internal dan pengendalian external perusahaan. Tata kelola perusahaan dapat memberikan nilai tambah bagi pemegang saham, tetapi dapat disimpulkan bahwa semakin baik mekanisme tata kelola perusahaan yang diterapkan perusahaan, semakin besar nilai tambah. Aturan struktur tata kelola perusahaan mempengaruhi cara perusahaan memenuhi kewajiban perpajakannya, sedangkan perencanaan pajak tergantung pada dinamika tata kelola perusahaan. Komponen yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah Komite Audit dan Dewan Komisaris Independen. Peraturan yang di dalamnya terdapat hubungan antara pemegang saham, pihak kreditur, pemerintah, karyawan serta para pemangku kepentingan baik internal maupun eksternal sehubungan dengan tanggung jawab dan kewajiban yang dimiliki untuk mengarahkan dan mengendalikan perusahaan. Tata Kelola Perusahaan dalam penelitian ini diproksi dengan dua indikator yaitu: Komite Audit dan Dewan Komisaris Independen.

Komite Audit

Menurut Komite audit adalah suatu anggota komite yang tugasnya membantu dewan komisaris independen dalam membantu dan melakukan pengawasan terhadap proses laporan keuangan perusahaan (Amin & Suyono, 2020). Jika berdasarkan BEI, perusahaan diwajibkan membentuk dan memiliki komite audit yang diketuai oleh komisaris independen. Tujuan adanya komite audit dalam perusahaan adalah memastikan laporan keuangan yang dikeluarkan sudah sesuai dengan praktik akuntansi serta memantau dan mengawasi kinerja manajemen perusahaan (Khoiriyah & Jefri, 2019).

Dewan Komisaris Independen

Pelatihan Komisaris independen merupakan anggota komisaris yang berasal dari luar perusahaan, tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan dewan direksi atau pihak komisaris, dan tidak mempunyai saham baik langsung maupun tidak langsung pada perusahaan menurut Gozhali dalam Amin & Suyono (2020). Komisaris independen bertujuan untuk memeriksa dan menyeimbangkan (*check and balance*) dalam kegiatan pelaksanaan perusahaan. Dalam ketentuan BEI, jumlah persentase komisaris independen yang baik dan proporsional yaitu minimum 30% dari seluruh anggota komisaris.

Profitabilitas

Rasio profitabilitas merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari aktivitas bisnisnya. Perusahaan adalah sebuah organisasi yang beroperasi dengan tujuan menghasilkan keuntungan. Tujuan operasional dari sebagian besar perusahaan adalah untuk memaksimalkan profit, baik profit jangka pendek maupun jangka panjang. Rasio profitabilitas dikenal juga sebagai rasio rentabilitas. Di samping bertujuan untuk mengetahui kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu, rasio ini juga bertujuan untuk mengukur tingkat efektifitas manajemen dalam menjalankan operasional perusahaan (Hery, 2017:312).

Leverage

Menurut Hidayah *et al.*, (2020), fungsi dari rasio leverage ini adalah untuk mengukur seberapa sanggup perusahaan untuk melunasi utangnya baik jangka pendek maupun jangka panjang. Pengukuran leverage ini menggunakan *Debt to Ratio* (DAR). Debt to Ratio didapat melalui proporsi antara total utang (*liabilities*) dan aset yang dimiliki perusahaan.



Ukuran Perusahaan

Agustia & Suryani (2018), mendefinisikan bahwa ukuran perusahaan merupakan suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar dan kecilnya perusahaan dengan berbagai macam cara, diantaranya yaitu total aktiva, log size, penjualan, dan kapasitas pasar.

Pengaruh mekanisme tata kelola perusahaan yang diukur dengan total komite audit Terhadap penghindaran pajak

Tata Kelola Perusahaan (GCG) adalah prinsip yang mengarahkan dan mengendalikan perusahaan agar mencapai keseimbangan antara kekuatan serta kewenangan perusahaan dalam memberikan pertanggungjawabannya kepada para *shareholder* khususnya (Alpi, 2019). Menurut Rohyana & Maryana (2021) Hasil penelitian menunjukkan terdapat pengaruh positif yang signifikan antara variable komite audit terhadap penghindaran pajak.

H₁ : Mekanisme Tata Kelola Perusahaan yang diukur dengan Total Komite Audit berpengaruh positif terhadap Penghindaran Pajak

Pengaruh mekanisme tata kelola perusahaan yang diukur dengan Proporsi Dewan Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak

Tata Kelola Perusahaan merupakan sistem yang mengarahkan dan mengatur hubungan antara pihak-pihak seperti direksi, komisaris, pihak manajemen hingga pemangku kepentingan agar sesuai dengan tujuan perusahaan Sastriana dalam Kalil (2019). Menurut Beka Ratu (2020)



Hasil penelitian ini menunjukkan terdapat pengaruh negatif yang signifikan antara variable dewan komisaris independen dan kepemilikan institusional terhadap penghindaran pajak

H₂ : Mekanisme tata kelola perusahaan yang diukur dengan proporsi dewan komisaris independen berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

METODE PENELITIAN

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kuantitatif. Metode kuantitatif adalah metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat positivisme yang artinya memandang realitas/ gejala/ fenomena serta dapat diklasifikasikan, relatif tetap, konkret, teramati, terukur dan terdapat hubungan gejala bersifat sebab akibat, digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu, pengumpulan data menggunakan instrumen penelitian, analisis data bersifat kuantitatif/statistik dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan (Sugiyono, 2019, h. 13).

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini yaitu perusahaan sub sector *consumer cyclicals* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2019-2021. Jumlah populasi adalah 142 perusahaan.. Sampel adalah bagian kecil dari anggota populasi yang diambil menurut prosedur tertentu yang dapat mewakili populasinya (Saban Echdar, 2017:264).

Dalam penelitian ini teknik pengambilan sampel dilakukan menggunakan *purposive sampling*. *Purposive sampling* adalah teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu, yakni dengan seleksi khusus (Saban Echdar, 2017:277). Alasan memilih *Purposive Sampling* karena tidak semua sampel memiliki kriteria yang telah ditentukan peneliti. Oleh karena itu, sampel yang dipilih sengaja ditentukan berdasarkan kriteria tertentu yang telah ditentukan peneliti untuk mendapatkan sampel yang sesuai dengan kriteria peneliti. Adapun kriteria perusahaan yang dijadikan sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

No	Kriteria Sampel	Jumlah
1	Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Consumer Cyclicals Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (BEI).	142
2	Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Consumer Cyclicals yang tidak memiliki data secara lengkap pada tahun 2019-2021.	(8)
3	Perusahaan Manufaktur Sub Sektor <i>Consumer Cyclicals</i> yang listing dari Di Bursa Efek Indonesia (BEI) setelah Tahun 2019.	(31)
4	Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Consumer Cyclicals yang mengalami rugi (karena covid) pada tahun Tahun 2019-2021.	(74)
5	Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Consumer Cyclicals yang menyajikan laporan keuangan dalam mata dollar pada tahun 2019-2021.	(3)
	Jumlah Sampel Penelitian	26
	Jumlah (Sampel Penelitian × 3 Tahun penelitian)	78
	Data Outlier	(14)
	Jumlah akhir observasi penelitian	64

Sumber : Output SPSS, 2023

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif. Data kuantitatif adalah data yang berbentuk angka-angka (Saban Echdar, 2017:54). Dalam penelitian ini, data yang digunakan adalah data sekunder. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu



data sekunder. Data sekunder adalah sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara (diperoleh dan dicatat pihak lain). Data sekunder umumnya berupa bukti, catatan atau laporan historis yang telah tersusun dalam arsip yang dipublikasikan dan tidak dipublikasikan (Saban Echdar, 2017:284). Data sekunder dalam penelitian ini berupa laporan keuangan meliputi laporan keuangan laba rugi dan neraca perusahaan sub sektor *consumer cyclicals* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2019 - 2021. Data tersebut diperoleh dari website Indonesia Stock Exchange (www.idx.co.id), (www.idnfinance.co.id) dan website resmi perusahaan terkait. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data panel. Data bersifat cross section karena data dalam penelitian ini adalah peneliti akan mengumpulkan sebuah variable pada suatu titik waktu tertentu, dalam penelitian ini yaitu tahun 2019-2021.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pengujian Hasil Uji Deskriptif

Berdasarkan Uji analisis statistik deskriptif diaplikasikan untuk menunjukkan berapa jumlah data yang digunakan untuk penelitian dan memberikan nilai minimum, nilai maximum, dan nilai rata-rata, serta standar deviasi dari masing-masing variabel. Berdasarkan tabel 4.2 jumlah data (N) yang dipakai dalam penelitian ini sebanyak 64 sampel. Berikut hasil uji analisis statistic deskriptif dari variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini:

Tabel 1 Hasil Uji Deskriptive

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Komite Audit	64	2.00	5.00	3.0469	0.41518
Dewan Komisaris Independen	64	0.28	0.67	0.3891	0.08890
Profitabilitas	64	0.00	1.01	0.436	0.12996
Leverage	64	0.00	0.58	0.1564	0.19850
Ukuran Perusahaan	64	259692979111	21369004000000	5079221008722	516863404362
Penghindaran Pajak	64	0.03	0.44	0.2392	0.07795
Valid N (listwise)	64				

Sumber : Output SPSS, 2023

Hasil Uji Asumsi Klasik Uji Normalitas

Tabel 2 Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residuals
N		64
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	0.0000000
	Std. Deviation	0.07023827
Most Extreme Differences	Absolute	0.098
	Positive	0.098
	Negative	-0.91
Test Statistic		0.098
Asymp. Sig. (2-tailed)		0.200 ^{c,d}

Sumber : Output SPSS, 2023



Setelah Dilihat dari nilai signifikansinya sebesar 0,200, artinya nilai signifikansinya lebih besar dari 0,05, sehingga data tersebut dinyatakan telah terdistribusi dengan normal.

Uji Multikolinearitas

Tabel 4 Hasil Uji Multikolinearitas

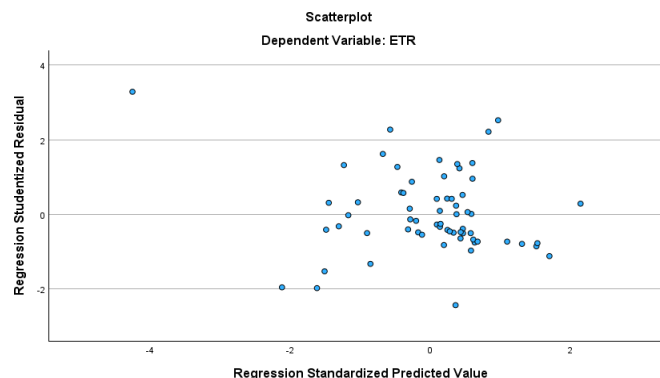
Coefficients ^a								
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients Beta	T	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error				Tolerance	VIF
1	(Constant)	-0.177	0.224		-0.793	0.431		
	Komite Audit	-0.026	0.224	-0.140	-1.103	0.275	0.872	1.147
	Dewan Komisaris Independen	0.156	0.110	0.178	-1.423	0.160	0.894	1.118
	Profitabilitas	-0.188	0.073	-0.314	-2.570	0.013	0.937	1.067
	Leverage	0.060	0.051	0.152	1.175	0.245	0.839	1.192
	Ukuran Perusahaan	0.015	1,670	0.247	1.835	0.072	0.771	1.298

Sumber : Output SPSS, 2023

Berdasarkan tabel 4 di atas, nilai tolerance dari variabel Komite Audit sebesar 0.872, Dewan Komisaris Independen sebesar 0.894, Profitabilitas sebesar 0.937, Leverage sebesar 0.839, dan Ukuran Perusahaan sebesar 0.771. Masing-masing variabel telah menunjukkan nilai tolerance yang lebih besar dari 0,1. Sedangkan nilai VIF dari variabel Komite Audit sebesar 1.147, Dewan Komisaris Independen sebesar 1.118, Profitabilitas sebesar 1.067, Leverage sebesar 1.192, dan Ukuran Perusahaan sebesar 1.298. Masing-masing dari variabel tersebut menunjukkan nilai VIF yang lebih kecil dari 10, maka dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian ini tidak terdapat gejala multikolinearitas antar variabel.

Uji Heteroskedastisitas

Tabel 5 Hasil Uji Heteroskedastisitas



Sumber : Output SPSS, 2023

Berdasarkan table 5, terlihat bahwa titik titik menyebar diatas dan dibawah angka 0, titik titik tersebut tidak membentuk pola yang teratur dan jelas. Maka dapat disimpulkan bahwa model regresi dalam penelitian ini tidak terjadi heteroskedastisitas.

Hasil Uji Auto Korelasi

Tabel 6 Hasil Uji Heteroskedastisitas

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	0.434 ^a	0.188	0.118	0.7320	1.977



Sumber: Output SPSS, 2023

Berdasarkan tabel 6 diatas, dapat dilihat nilai *Durbin-Watson* sebesar 1.977. Nilai DW ini akan dibandingkan dengan nilai tabel dengan menggunakan derajat kepercayaan (α) 5%, jumlah sampel (n) sebanyak 64 sampel dan variabel bebas (k) sebanyak 5 variabel. Nilai DU yang didapat sebesar 1.7672 sehingga dapat dinyatakan dalam penelitian ini tidak terjadi autokorelasi karena $DU < DW < 4 - DU$ ($1.7672 < 1.977 < 2.023$).

Hasil Uji Analisis Regresi Linear Berganda

Tabel 7 Hasil Uji Heteroskedatisitas

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients Beta	t	Sig.
		B	Std. Error			
1	(Constant)	-0.177	0.224		-0.793	0.431
	Komite Audit	-0.026	0.224	-0.140	-1.103	0.275
	Dewan Komisaris Independen	0.156	0.110	0.178	-1.423	0.160
	Profitabilitas	-0.188	0.073	-0.314	-2.570	0.013
	Leverage	0.060	0.051	0.152	1.175	0.245
	Ukuran Perusahaan	0.015	1,670	0.247	1.835	0.072

Sumber : Output SPSS, 2023

Berdasarkan tabel 7 diatas persamaan regresi tersebut, dapat diinterpretasikan beberapa hal seperti berikut ini:

1. Nilai Konstanta sebesar -0.177 menunjukkan bahwa jika nilai variabel independen yaitu komite audit, dewan komisaris independen, profitabilitas, leverage dan ukuran perusahaan sama dengan nol, maka tingkat *tax avoidance* adalah sebesar 0.177.
2. Nilai koefisien komite audit (X1) bertanda negatif sebesar -0.026. Hal ini menunjukkan bahwa jika terjadi kenaikan satu satuan dalam komite audit, maka akan mengurangi Penghindaran Pajak sebesar 0.026 dengan asumsi semua variabel bernilai tetap atau konstan.
3. Nilai koefisien dewan komisaris independen (X2) bertanda positif sebesar 0.156. Hal ini menunjukkan bahwa jika terjadi kenaikan satu satuan dalam variabel dewan komisaris independen akan meningkatkan nilai Penghindaran Pajak sebesar 0.156 dengan asumsi semua variabel bernilai tetap atau konstan.
4. Nilai koefisien profitabilitas (X3) bertanda negatif sebesar - 0.188 . Hal ini menunjukkan bahwa jika terjadi kenaikan satu satuan dalam profitabilitas, maka akan mengurangi Penghindaran Pajak sebesar 0.188 dengan asumsi semua variabel bernilai tetap atau konstan.
5. Nilai koefisien *leverage* (X4) bertanda positif sebesar 0.06. Hal ini menunjukkan bahwa jika terjadi kenaikan satu satuan dalam variabel *leverage* akan meningkatkan nilai Penghindaran Pajak sebesar 0.06 dengan asumsi semua variabel bernilai tetap atau konstan.
6. Nilai koefisien ukuran perusahaan (X5) bertanda positif sebesar 0.015. Hal ini menunjukkan bahwa jika terjadi kenaikan satu satuan dalam variabel ukuran perusahaan akan meningkatkan nilai Penghindaran Pajak sebesar 0.015 dengan asumsi semua variabel bernilai tetap atau konstan.



Hasil Uji Hipotesis Uji Parsial (Uji T)

Tabel 8 Hasil Uji Parsial (Uji T)

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients Beta	t	Sig.
		B	Std. Error			
1	(Constant)	-0.177	0.224		-0.793	0.431
	Komite Audit	-0.026	0.224	-0.140	-1.103	0.275
	Dewan Komisaris Independen	0.156	0.110	0.178	-1.423	0.160
	Profitabilitas	-0.188	0.073	-0.314	-2.570	0.013*
	Leverage	0.060	0.051	0.152	1.175	0.245
	Ukuran Perusahaan	0.015	1,670	0.247	1.835	0.072**
	*Sig 10%					
	**Sig 5%					

Sumber : Output SPSS, 2023

Berdasarkan gambar 8 diatas dapat disimpulkan bahwa:

1. Variabel Komite Audit mempunyai nilai t hitung sebesar -1.103 dan t tabel sebesar 2.0017 sehingga t hitung < t tabel yaitu -1.103 < 2.0017. Nilai koefisien beta pada variabel Komite Audit yaitu sebesar -0.026. Nilai signifikansi variabel Komite Audit yaitu 0.275 lebih besar dari 0.05. Dengan demikian maka H1 ditolak yang artinya Komite Audit tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.
2. Variabel Dewan Komisaris Independen mempunyai nilai t hitung sebesar -1.423 dan t tabel sebesar 2.0017 sehingga t hitung < t tabel yaitu -1.423 < 2.0017. Nilai koefisien beta pada variabel Dewan Komisaris Independen yaitu sebesar 0.156. Nilai signifikansi variabel Dewan Komisaris Independen yaitu 0.160 lebih besar dari 0.05. Dengan demikian maka H2 ditolak yang artinya Dewan Komisaris Independen tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.
3. Variabel Profitabilitas mempunyai nilai t hitung sebesar -2.570 dan t tabel sebesar 2.0017 sehingga t hitung > t tabel yaitu -2.570 > 2.0017. Nilai koefisien beta pada variabel Profitabilitas yaitu sebesar -0.188. Nilai signifikansi variabel Profitabilitas yaitu 0.013 lebih kecil dari 0.05. Dengan demikian maka Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap Penghindaran Pajak.
4. Variabel *Leverage* mempunyai nilai t hitung sebesar 1.175 dan t tabel sebesar 2.0017 sehingga t hitung < t tabel yaitu 1.175 < 2.0017. Nilai koefisien beta pada variabel *leverage* yaitu sebesar 0.060. Nilai signifikansi variabel *Leverage* yaitu 0.245 lebih besar dari 0.05. Dengan demikian maka *Leverage* tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.
5. Variabel Ukuran Perusahaan mempunyai nilai t hitung sebesar 1.835 dan t tabel sebesar 2.0017 sehingga t hitung < t tabel yaitu 1.835 < 2.0017. Nilai koefisien beta pada variabel Ukuran Perusahaan yaitu sebesar 0.015 Nilai signifikansi variabel Ukuran Perusahaan yaitu 0.072 lebih kecil dari 0.10. Dengan demikian maka Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap Penghindaran Pajak.



Uji Simultan (Uji F)

Tabel 9 Hasil Uji Simultan (Uji F)

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	0.072	5	0.014	2.687	0.030 ^b
	Residual	0.311	58	0.005		
	Total	0.383	63			

Sumber : Output SPSS, 2023

Berdasarkan hasil tabel 9 output SPSS di atas, terlihat dari nilai signifikansi yang sebesar 0,030 menunjukkan $0,030 < 0,05$. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel- variabel independen yang terdiri dari Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, Profitabilitas, *Leverage*, dan Ukuran Perusahaan. secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen yaitu Penghindaran pajak. Serta variabel dalam penelitian ini dinyatakan sudah layak digunakan atau dimasukkan ke dalam model penelitian.

Uji Koefisien Determinasi (R²)

Tabel 10 Hasil Uji Koefisien Determinasi (R²)

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	0.434 ^a	0.188	0.118	0.7320	1.977

Sumber : Output SPSS, 2023

Pada tabel 10 diatas, dapat dilihat bahwa besarnya nilai Adjusted R Square sebesar 0,118 atau 11,8%. Hal tersebut berarti kemampuan variabel independen yang terdiri dari Komite Audit, Dewan Komisaris Independen, Profitabilitas, *Leverage* dan Ukuran Perusahaan dapat menjelaskan pengaruh terhadap variabel dependen yaitu Penghindaran Pajak sebesar 11,8%. Sedangkan sisanya 88,2% ($100\% - 11,8\%$) dipengaruhi oleh variabel-variabel independen lainnya yang tidak dimasukkan dalam penelitian ini

Pembahasan

Pengaruh Mekanisme Tata Kelola Perusahaan diukur dengan Total Komite Audit Terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hasil pengujian statistik, Variabel Total Komite Audit mempunyai nilai t hitung sebesar -1.103 dan t tabel sebesar 2.0017 sehingga $t \text{ hitung} < t \text{ tabel}$ yaitu $-1.103 < 2.0017$. Nilai signifikansi variabel Total Komite Audit yaitu 0.275 lebih besar dari 0.05. Dengan demikian maka H1 ditolak yang artinya Total Komite Audit tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.

Namun, penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Rachmawati & Dimiyati, 2021) yang menyatakan bahwa Total Komite Audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal ini menunjukkan bahwa dengan wewenang yang dimilikinya akan dapat mencegah segala perilaku atau tindakan yang menyimpang terkait dengan laporan keuangan perusahaan, dengan adanya komite audit dalam perusahaan dapat meminimalisir terjadinya praktik penghindaran pajak dan target penerimaan pajak dapat terpenuhi secara maksimal.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dewi (2019), Honggo & Marlinah (2019), Putriningsih *et al.*, 2019. Yang menyatakan bahwa total komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan hasil analisis dan pengujian yang dilakukan menunjukkan bahwa total komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak dikarenakan banyak sedikitnya total komite audit tidak dapat mencegah praktik *tax avoidance*. Contohnya seperti fenomena pada perusahaan bentoel mempunyai tiga komite audit akan tetapi, perusahaan bentoel tetap dapat melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*). Maka dari itu, data disimpulkan bahwa yang dapat mencegah praktik penghindaran pajak bukan dari total komite audit



melainkan kualitas komite audit itu sendiri. Komite audit yang berkualitas akan bekerja secara profesional dan independen, sehingga komite audit dapat mencegah manajemen perusahaan tidak melakukan tindak yang kurang baik.

Dapat disimpulkan bahwa teori yang relevan dengan penelitian ini adalah *Theory of Planned Behavior (TPB)*, faktor eksternal dikarenakan keberadaan komite audit yang fungsinya untuk meningkatkan integritas dan kredibilitas pelaporan keuangan tidak dapat berjalan dengan baik apabila tidak ada dukungan dari seluruh elemen dari dalam perusahaan. Berdasarkan hasil tersebut komite audit diindikasikan dalam pelaksanaannya kurang didukung oleh elemen-elemen lain yang berada didalam perusahaan, menyebabkan komite audit gagal melakukan pengawasan yang baik dan cenderung netral. Maka banyak sedikitnya jumlah komite audit pada perusahaan tidak memberikan jaminan bahwa perusahaan tidak akan melakukan penghindaran pajak. Karena tugas komite audit hanya membantu dewan komisaris untuk memastikan bahwa laporan keuangan disajikan dengan wajar sesuai dengan standar akuntansi, selebihnya keputusan berada pada pemilik perusahaan atau manajemen tingkat atas pada perusahaan bukan oleh komite audit.

Pengaruh Mekanisme Tata Kelola Perusahaan diukur dengan Proporsi Dewan Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak

Hasil Berdasarkan hasil pengujian statistik, variabel Proporsi Dewan Komisaris Independen mempunyai nilai t hitung sebesar -1.423 dan t tabel sebesar 2.0017 sehingga t hitung $< t$ tabel yaitu $-1.423 < 2.0017$. Nilai signifikansi variabel Proporsi Dewan Komisaris Independen yaitu 0.160 lebih besar dari 0.05 . Dengan demikian maka H_2 ditolak yang artinya proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.

Namun, penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Rachmawati&Dimiyati, 2021) yang menyatakan bahwa pihak dewan komisaris independen perusahaan bekerja secara maksimal dalam melakukan pengawasan praktik penghindaran pajak di perusahaan, banyaknya proporsi dewan komisaris independen di perusahaan yang maksimal dalam melakukan pengawasan maka akan menurunkan aktivitas penghindaran pajak yang akhirnya dapat mengurangi penerimaan pajak disuatu Negara. Penambahan anggota dewan komisaris independen bukan hanya untuk memenuhi peraturan yang berlaku, namun untuk melakukan pengawasan terhadap manajemen perusahaan agar tidak melakukan praktik penghindaran pajak.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Heni Putriyanti & Evi Maria, 2022) yang menyatakan bahwa proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak. Hal ini dikarenakan dewan komisaris independen hanya dapat melakukan pengawasan dan memberikan nasihat kepada manajemen, tetapi pengambil keputusan tetap berada pada tangan manajemen itu sendiri.

Dapat disimpulkan bahwa teori yang relevan dengan penelitian ini adalah *Theory of Planned Behavior (TPB)*, faktor eksternal dikarenakan semakin tingginya proporsi dewan komisaris independen maka semakin meningkat pula pengawasan terhadap kinerja manajemen suatu perusahaan. Namun, tidak terdapat keterkaitan besarnya proporsi dewan komisaris independen terhadap praktik penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. dewan komisaris independen hanya dapat melakukan pengawasan dan memberikan nasihat kepada manajemen, tetapi pengambil keputusan tetap berada pada tangan manajemen itu sendiri

Pengaruh Mekanisme Tata Kelola Perusahaan diukur dengan Profitabilitas Terhadap Penghindaran Pajak

Hasil Berdasarkan hasil pengujian statistik, variabel Profitabilitas mempunyai nilai t hitung sebesar -2.570 dan t tabel sebesar 2.0017 sehingga t hitung $> t$ tabel yaitu $-2.570 > 2.0017$. Nilai signifikansi variabel Profitabilitas yaitu 0.013 lebih kecil dari 0.05 . Dengan demikian maka Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap Penghindaran Pajak.

Namun, penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Yuni & Setiawan,



2019) yang menyatakan bahwa Profitabilitas berpengaruh positif terhadap Penghindaran Pajak, hal ini dikarenakan Semakin tinggi profitabilitas perusahaan maka kecendrungan manajemen untuk melakukan penghindaran pajak akan semakin tinggi dan Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Irianto *et al.*, 2017) (Arinda & Dwimulyani, 2018) dan (Mahdiana & Amin, 2020) yang membuktikan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap tax avoidance.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Oktamawati, 2017) & (Hidayat, 2018) yang membuktikan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap tax avoidance. Tingginya profitabilitas menunjukkan tingginya tingkat penghindaran pajak suatu entitas dan begitu pula sebaliknya. Entitas yang memiliki ROA yang tinggi menunjukkan entitas memiliki laba yang tinggi pula. Sesuai dengan teori agensi, agent berusaha untuk menunjukkan kinerja yang baik. Ketika entitas memiliki laba yang tinggi, pajak yang akan dibayarkan juga tinggi dan akan menyebabkan laba tahun berjalan menjadi lebih kecil. Oleh karena itu, agent mungkin akan melakukan tindakan penghindaran pajak dimana entitas memanfaatkan loopholes dalam aturan perpajakan guna meminimalkan pajak yang dibayar sehingga tidak mengurangi kompensasi yang didapat.

Dapat disimpulkan bahwa teori yang relevan dengan penelitian ini adalah *Theory of Planned Behavior (TPB)*, faktor eksternal dikarenakan diindikasikan tingkat kesadaran masyarakat akan kewajiban membayar pajak telah meningkat sehingga nilai ROA yang tinggi menunjukkan bahwa perusahaan telah memanfaatkan asetnya dengan efektif dan efisien sehingga perusahaan mampu untuk membayar beban-beban perusahaan termasuk beban pajaknya. Nilai ROA yang tinggi tidak menggambarkan adanya tindakan penghindaran pajak. Perusahaan dengan nilai ROA yang tinggi mampu membayar semua beban perusahaan termasuk beban pajaknya, sehingga perusahaan lebih memilih membayar pajak daripada harus melakukan tindakan penghindaran pajak. Dengan tertib membayar pajak, perusahaan secara tidak langsung akan menjadi pionir kepada perusahaan-perusahaan lainnya untuk ikut serta tertib membayar pajak, mengingat pajak adalah suatu kewajiban yang harus dipenuhi kepada otoritas perpajakan. Hal ini juga akan berdampak baik bagi perusahaan karena akan memunculkan citra yang baik terhadap stakeholder, masyarakat umum, maupun kepada otoritas perpajakan.

Pengaruh Mekanisme Tata Kelola Perusahaan diukur dengan Leverage Terhadap Penghindaran Pajak

Hasil Berdasarkan hasil pengujian statistik, variabel Profitabilitas mempunyai nilai t hitung sebesar -2.570 dan t tabel sebesar 2.0017 sehingga t hitung > t tabel yaitu $-1.423 > 2.0017$. Nilai signifikansi variabel leverage yaitu 0.245 lebih besar dari 0.05. Dengan demikian maka *leverage* tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.

Namun, penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Rahmadani *et al.*, 2020) yang menyatakan, adanya pengaruh positif dan signifikan antara leverage perusahaan terhadap tingkat agresivitas pajak perusahaan, semakin tinggi leverage maka akan semakin tinggi agresivitas pajak perusahaan. Selain itu, memberikan bukti bahwa meningkatnya jumlah pendanaan yang diperoleh dari hutang akan mengakibatkan semakin tinggi pula biaya bunga yang timbul dari utang tersebut. Biaya bunga yang semakin tinggi memberikan pengaruh berkurangnya laba yang dapat mengurangi beban pajak perusahaan. Perusahaan memanfaatkan hutang untuk meminimalkan beban pajak perusahaan bahkan cenderung mengarah penghindaran pajak. Hal ini dikarenakan perusahaan yang memiliki hutang tinggi akan mendapatkan insentif pajak berupa potongan atas bunga pinjaman sesuai ketentuan Pasal 6 ayat (1) huruf a UU Nomor 36 tahun 2008.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh wastam (2018) yang menyatakan bahwa *leverage* tidak berpengaruh terhadap tax avoidance artinya semakin tinggi *leverage* tidak akan mempengaruhi aktivitas tax avoidance di perusahaan yang disebabkan karena semakin tinggi tingkat utang suatu perusahaan, maka pihak manajemen akan lebih konservatif dalam melakukan pelaporan keuangan atas operasional perusahaan.



Dapat disimpulkan bahwa teori yang relevan dengan penelitian ini adalah *Theory of Planned Behavior (TPB)*, faktor eksternal dikarenakan besarnya aset kepemilikan tetap tidak memberikan pengaruh yang cukup besar dalam hal mengurangi pembayaran pajak yang dibayarkan perusahaan. Penyimpanan aset tetap yang besar yang dilakukan oleh perusahaan bukan semata-mata untuk menghindari pajak melainkan hal tersebut dilakukan oleh perusahaan dengan tujuan untuk menjalan operasional perusahaan.

Pengaruh Mekanisme Tata Kelola Perusahaan diukur dengan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak

Hasil Berdasarkan hasil pengujian statistik, variabel Ukuran Perusahaan mempunyai nilai t hitung sebesar 1.835 dan t tabel sebesar 2.0017 sehingga $t \text{ hitung} < t \text{ tabel}$ yaitu $1.835 < 2.0017$. Nilai signifikansi variabel Ukuran Perusahaan yaitu 0.072 lebih kecil dari 0.10. Dengan demikian maka Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap Penghindaran Pajak.

Namun, penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Rosyada, 2018) yang menyatakan, Ukuran Perusahaan berpengaruh negative tidak signifikan terhadap penghindaran pajak. Artinya ukuran perusahaan tidak berpengaruh atas penghindaran pajak, disebabkan karena membayar pajak adalah sebuah kewajiban bagi seluruh warga negara, baik wajib pajak pribadi maupun badan. Perusahaan besar maupun kecil memiliki kewajiban yang sama untuk menyetorkan pajak kepada negara, sehingga ukuran perusahaan tidak mempengaruhi keputusan manajemen dalam melakukan penghindaran pajak.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Aulia & Mahpudin, 2020) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap tax avoidance. Hal ini mengindikasikan bahwa semakin besar total aset mengindikasikan semakin besar pula ukuran perusahaan, dan setiap peningkatan ukuran perusahaan akan meningkatkan penghindaran pajak. Hal tersebut dimungkinkan karena perusahaan yang besar mampu untuk mengatur perpajakan dengan melakukan tax planning sehingga dapat tercapai tax saving yang optimal. Dalam kasus ini tax saving menggambarkan penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan dengan cara yang legal.

Dapat disimpulkan bahwa teori yang relevan dengan penelitian ini adalah *Theory of Planned Behavior (TPB)*, faktor eksternal dikarenakan Perusahaan yang dikelompokkan ke dalam ukuran yang besar misalnya memiliki total aset yang besar akan cenderung lebih mampu dan lebih stabil untuk menghasilkan laba jika dibandingkan dengan perusahaan yang total aset kecil. Laba yang besar dan stabil akan cenderung mendorong perusahaan untuk melakukan praktik penghindaran pajak (tax avoidance) karena laba yang besar akan menyebabkan beban pajak yang besar pula. Perusahaan yang besar akan semakin kompleks transaksinya sehingga akan semakin memanfaatkan celah untuk melakukan tindakan tax avoidance.

Pengaruh Mekanisme Tata Kelola Perusahaan diukur dengan Total Komite Audit, Proporsi Dewan Komisaris, Profitabilitas, Leverage, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hasil uji dan analisis data yang diperoleh dari hasil perhitungan pada variabel - variabel independen yang terdiri dari Total Komite Audit, Proporsi Dewan Komisaris Independen, Profitabilitas, *Leverage*, dan Ukuran Perusahaan terlihat dari nilai signifikansi yang sebesar 0,030 menunjukkan $0,030 < 0,05$. Hal ini menyatakan bahwa variabel Total Komite Audit, Proporsi Dewan Komisaris Independen, Profitabilitas, *Leverage*, dan Ukuran Perusahaan secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen yaitu Penghindaran pajak. Serta variabel dalam penelitian ini dinyatakan sudah layak digunakan atau dimasukkan ke dalam model penelitian.

SIMPULAN

Berdasarkan pembahasan di atas, maka penulis memberikan kesimpulan pada penelitian ini sebagai berikut:



1. Variabel Mekanisme Tata Kelola Perusahaan dengan Total Komite Audit tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.
2. Variabel Mekanisme Tata Kelola Perusahaan dengan Proporsi Dewan Komisaris Independen tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.
3. Variabel Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap Penghindaran Pajak.
4. Variabel *Leverage* tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.
5. Variabel ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap Penghindaran Pajak.
6. variabel independen yang terdiri dari Proporsi Dewan Komisaris Independen, Total Komite Audit, Profitabilitas, *Leverage*, dan Ukuran Perusahaan. secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen yaitu Penghindaran pajak.

Setelah melakukan analisis dan pembahasan pada pokok permasalahan serta berdasarkan kesimpulan pada penelitian ini, maka keterbatasan dan saran yang dapat diberikan adalah sebagai berikut:

Keterbatasan Penelitian

1. Penelitian ini hanya menggunakan data sekunder sebagai instrumen penelitian, sehingga kesimpulan yang diambil hanya berdasarkan data yang dikumpulkan melalui data sekunder Bursa Efek Indonesia.
2. Penelitian ini hanya menggunakan data sekunder perusahaan sub sektor *consumer cyclicals* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2019-2020 saja. Hal ini menyebabkan belum luasnya penelitian yang dilakukan.

Saran Penelitian

- 1) Disarankan Bagi peneliti selanjutnya disarankan agar menambah sampel dan data dari berbagai populasi agar dapat memperluas ruang lingkup serta dapat dijadikan sebagai bahan perbandingan serta hasil kesimpulan penelitian lebih valid.
- 2) Disarankan Bagi peneliti selanjutnya disarankan agar menambah variabel independen yang belum terdapat pada penelitian ini agar faktor-faktor yang belum tersampaikan pada penelitian ini dapat di jelaskan dengan lebih baik.

DAFTAR PUSTAKA

- Amin, K. & Suyono, A. (2020). Pengaruh Corporate Governance terhadap Tax Avoidance Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI Periode 2016–2018. *Journal of Economic, Business, and Engineering*, 1(2), 248–259.
- Agustia, Y.P. & Suryani, E. 2018. Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Leverage, dan Profitabilitas Terhadap Manajemen Laba (Studi Pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2014-2016). *Jurnal Aset (Akuntansi Riset)*, 10 (1), 63-74
- Alvenina, F. Q. Y. (2021). Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Pertambangan, F. Q. Y. (2021). Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2014–2019. *Media Akunta. Media Akuntansi Dan Perpajakan Indonesia*, 2(2), 87–106.
- Alpi, M. F. (2019). Penerapan Good Corporate Governance pada PT. Bank BUMN Tbk Regional I Sumatera Utara. *Seminar Nasional Kewirausahaan*, 1(1), 355–364.
- Andriana, N. (2020). Kepatuhan Bendahara Desa Dalam Memenuhi Kewajiban Perpajakan Dalam Prespektif Teori Planned Behavior. *Jurnal Pajak Indonesia (Indonesian Tax Review)*, 3(2), 20–28. <https://doi.org/10.31092/jpi.v3i2.737>
- Anggriantari, C. D., & Purwantini, A. H. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Capital Intensity, Inventory Intensity, Dan Leverage Pada Penghindaran Pajak. *Jurnal Unimma*, 137–153. <http://repository.uin-suska.ac.id/58893/>
- Angesti, N. K. D., Wahyuni, M. A., & Yasa, I. N. P. (2018). Pengaruh Presepsi Wajib Pajak



- UMKM atas Pemberlakuan Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2018 dan Pengetahuan Perpajakan terhadap Kepatuhan Perpajakan. *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi Universitas Ganesha)*, 9(1), 65–74.
- Aparicio, K., & Kim, R. (2023). External capital market frictions , corporate governance , and tax avoidance : Evidence from the TED spread. *Finance Research Letters*, 52(July 2022), 103381.
<https://doi.org/10.1016/j.frl.2022.103381>
- Aprebiyani, D.F., Nurhayati, N., & Halimatusadiah, E. (2020) Pengaruh Pengetahuan S Pad Dan Penerapan E-Filing Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak
- Arta, L. D., & Alfasadun, A. (2022). Pengaruh tarif pajak, pemahaman perpajakan, dan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak UMKM Kota Pati. *Fair Value: Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Keuangan*, 4(12), 5453–5461.
<https://doi.org/10.32670/fairvalue.v4i12.1999>
- Arinda, H., & Dwimulyani, S. (2018). Audit terhadap tax avoidance dengan good corporate governance sebagai variabel moderasi. *Jurnal Akuntansi Trisakti*, 5(1), 123–140.
- Ayu, P. C., & Sumadi, N. K. (2019). Pengaruh Kepemilikan Institusional Dan Kepemilikan Manajerial Terhadap Nilai Perusahaan. *Widya Akuntansi Dan Keuangan*, 1(1), 87–104.
<https://doi.org/10.32795/widyaakuntansi.v1i1.249>
- Barli, H. (2018). Pengaruh Leverage Dan Firm Size Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Universitas Pamulang*, 6(2), 223.
<https://doi.org/10.32493/jiaup.v6i2.1956>
- Chandra, B. (2021). *Upaya praktik Good Corporate Governance* dalam penghindaran pajak di Indonesia. 17, 232–247.
- Cahyani, L. P. G., Noviari, N. (2019). Pengaruh Tarif Pajak, Pemahaman Perpajakan, dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak UMKM. *E-Jurnal Akuntansi*, 26, 1885.
<https://doi.org/10.24843/eja.2019.v26.i03.p08>
- Echdar, S. 2017. *Metode Penelitian Manajemen dan Bisnis Panduan Komprehensif Langkah Demi Langkah Penelitian untuk Skripsi, Tesis, dan Disertasi*. Bogor: Ghalia Indonesia.
- Elsiana Ruddian. (2017). Pengaruh Tata Kelola Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (Bei) Periode 2011-2015. Skripsi.
- Fitria, P. A., & Supriyono, E. (2019). Pengaruh Pemahaman Peraturan Perpajakan, Persepsi Tarif Pajak, Dan Keadilan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Journal of Economics and Banking*, 1(1), 47-54.
- Febriani, N. (2022). Capital Intensity, Likuiditas Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2017-2021). *Angewandte Chemie International Edition*, 6(11), 951–952., Mi, 5–24.
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi analisis multivariate dengan program IBM SPSS 25 edisi ke-9*.
- Hidayah, Oktavia Nur, Endang Masitoh, and Riana Rachmawati Dewi. 2020. “Jurnal Akuntansi Unihaz -Jaz Juni Jurnal Akuntansi Unihaz - Jaz Juni.” *Jurnal Akuntansi Unihaz* 3 (1): 51–65.
- Hidayat, W. W. (2018). Pengaruh Profitabilitas, Leverage Dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Riset Manajemen Dan Bisnis (JRMB) Fakultas Ekonomi UNIAT*, 3(1), 19–26.
<https://doi.org/10.36226/jrmb.v3i1.82>
- Hery. (2015). *Analisis Kinerja Manajemen*. Jakarta: Grasindo
- Hery. (2017). *Teori Akuntansi*. Jakarta: Grasindo.
- Irianto, Dr. B. S., Sudiby, A. S., & Wafirli, A. (2017). The Influence of Profitability, Leverage, FirmSize and Capital Intensity Towards Tax Avoidance. *International Journal of Accounting and Taxation*, 5(2), 33–41. <https://doi.org/10.15640/ijat.v5n2a3>.
- Hermawan, S., Sudradjat, S., & Amyar, F. (2021). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance Perusahaan Property dan Real Estate. *Jurnal Ilmiah*



-
- Akuntansi Kesatuan, 9(2), 359–372. <https://doi.org/10.37641/jiakes.v9i2.873>
<https://www.pajakku.com>.
- Jefri, & Khoiriyah, Y. (2019). Pengaruh Good Corporate Governance dan Return On Assets Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Pada Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Penelitian Dan Pengembangan Akuntansi*, 13(2), 141–154. <https://tribun.news.com/indonesia->
- Khairani, S. (2019). Pengaruh Profitabilitas, Financial Distress, Dewan Komisaris Independen Dan Komite Audit Terhadap Nilai Perusahaan Dimediasi Oleh Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Perusahaan Sektor Industri Barang Konsumsi Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2. *Jurnal Akuntansi*, 9(1), 47.64. <https://doi.org/10.33369/j.akuntansi.9.1.47-64>
- Kalil, N. (2019). Prediction of Tax Avoidance Behavior among Transportation and Logistic Sector Firms in Brazil. *International Journal of Advanced Economics*, 1(2), 55–60.
- Krisnadayu, D., Arieftiara, D., & Julianto, W. (2021). Tata Kelola Perusahaan, Tanggung Jawab Sosial Perusahaan dan Penghindaran Pajak. *Prosiding National Seminar On Accounting, Finance, and Economics (NSAFE)*, 1(10), 38–55.
- Kurniati, E. R., & Apriani, E. (2021). Pengaruh Profitabilitas Dan Good Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak. *Medikonis*, 12(1), 55–68. <https://doi.org/10.52659/medikonis.v12i1.30>
- Lathifa, D. (2019). Hubungan Tax Avoidance, Tax Planning, Tax Evasion & Anti Avoidance Rule. <https://www.online-pajak.com/tentang-pajak/hubungan-tax-avoidance-tax-planning-tax-evasion-anti-avoidance-rule>



PENGARUH PENGUNGKAPAN ENVIRONMENTAL, SOCIAL, GOVERNANCE TERHADAP DIVIDEND PAYOUT POLICY DENGAN KUALITAS AUDIT SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI (Studi Empiris pada Perusahaan Sektor Consumer Non-Cyclicals yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia)

Reiza Novaldi Putra¹, Istianingsih Sastrodiarjo², Aloysius Harry Mukti³

Universitas Bhayangkara Jakarta Raya

reiza.novaldi.putra19@mhs.ubharajaya.ac.id¹, istianingsih@dsn.ubharajaya.ac.id²,
aloyusius.harry@dsn.ubharajaya.ac.id³

Abstract

This study aims to examine the Environmental, Social, and Governance Disclosure Effect on Dividend Payout Policy with Audit Quality as a moderating variable. The population in this study is all Consumer Non Cyclicals companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2019-2021. The variables used in this study are Dividend Payout Policy as the dependent variable; Environmental, Social, and Governance as independent variables; Audit Quality as a moderating variable; and Company Size, Leverage and Board Size as control variables. The sampling technique used was the purposive sampling method and 114 data samples were obtained. The analysis methods used are Descriptive Statistical Analysis, Classical Assumption Test, Correlation Test, Multiple Linear Regression Test, Hypothesis Test, and MRA Test. The results showed that Environmental, Social, and Governance positively affect the Dividend Payout Policy. The results of the Audit Quality research strengthen the positive influence of Environmental, Social, and Governance on the Dividend Payout Policy. As well as the Company Size control variable has a negative effect on the Dividend Payout Policy, Leverage does not affect the Dividend Payout Policy, and Board Size has a positive effect on the Dividend Payout Policy.

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji Pengaruh Pengungkapan Environmental, Social, dan Governance terhadap Dividend Payout Policy dengan Kualitas Audit sebagai variable pemoderasi. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan Consumer Non-Cyclicals yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2019-2021. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah Dividend Payout Policy sebagai variabel dependen; Environmental, Social, dan Governance sebagai variabel independen; Kualitas Audit sebagai variable pemoderasi; serta Ukuran Perusahaan, Leverage dan Board Size sebagai variabel kontrol. Teknik pengambilan sampel yang digunakan yaitu metode purposive sampling dan diperoleh sebanyak 114 sampel data. Metode analisis yang digunakan adalah Analisis Statistik Deskriptif, Uji Asumsi Klasik, Uji Korelasi, Uji Regresi Linear Berganda, Uji Hipotesis, dan Uji MRA. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Environmental, Social, dan Governance berpengaruh positif terhadap Dividend Payout Policy. Hasil penelitian Kualitas Audit Memperkuat pengaruh positif Environmental, Social, dan Governance terhadap Dividend Payout Policy. Serta variabel kontrol Ukuran Perusahaan berpengaruh negatif terhadap Dividend Payout Policy, Leverage tidak berpengaruh terhadap Dividend Payout Policy, dan Board Size berpengaruh positif terhadap Dividend Payout Policy.

Article History

Received: 20 Juni 2023
Reviewed: 30 Juni 2023
Published: 31 Juli 2023

Key Words

ESG, Dividend Payout, Audit Quality, Company Size, Leverage, Board Size

Sejarah Artikel

Received: 20 Juni 2023
Reviewed: 30 Juni 2023
Published: 29 Juli 2023

Kata Kunci

ESG, Dividend Payout, Kualitas Audit, Ukuran Perusahaan, Leverage, Board Size



1. Pendahuluan

Di perkembangan zaman yang semakin modern di mana setiap perusahaan menjadi lebih sadar akan pentingnya relevansi lingkungan dan kesejahteraan sosial, serta peran yang dimainkan bisnis dalam operasi mereka. Pemanasan global dan krisis pandemi juga menjadi dorongan bagi perusahaan untuk peduli terhadap lingkungan sekitar. Untuk mendorong target tersebut, Perserikatan Bangsa-Bangsa (PBB) meluncurkan Inisiatif Bursa Efek Berkelanjutan untuk mendukung perusahaan yang terdaftar untuk mengungkapkan informasi non-keuangan mereka, termasuk data Lingkungan, Sosial, dan Tata Kelola (ESG) dalam laporan berkelanjutan (SSEI, 2018).

Dividen adalah bagian dari total keuntungan yang diberikan kepada pemegang saham oleh perusahaan (Kamran et al., 2019). Perusahaan dengan dividen tinggi cenderung menarik investor yang lebih memilih jaminan aliran pendapatan yang tetap daripada potensi pertumbuhan harga saham yang tinggi. Sebaliknya, perusahaan dengan pembayaran dividen yang rendah berarti perusahaan tersebut menginvestasikan kembali dalam pertumbuhan bisnis, sehingga keuntungan modal masa depan yang lebih tinggi bagi investor (Kamran et al., 2019).

Akan tetapi, pembayaran dividen perusahaan ditentukan oleh berbagai faktor yang diantaranya yaitu laba setelah pajak dan dividen masa lalu perusahaan. Oleh karena itu, perusahaan harus memperbaiki kinerja mereka dan meningkatkan tingkat profitabilitas mereka. Hal ini bertujuan agar perusahaan memiliki cukup transfer ke cadangan pendapatan untuk pembayaran dividen di masa depan, terutama ketika ada resesi dalam perekonomian.

Principles for Responsible Investment (PRI) adalah sebuah perkumpulan investor internasional yang didirikan pada bulan April 2006 di New York Stock Exchange. Pendirian ini bertujuan untuk meningkatkan penerapan enam prinsip investasi yang bertanggung jawab. Keenam prinsip tersebut disusun berdasarkan adanya perkiraan bahwa kegiatan *Environmental, Social, Governance* (ESG) perusahaan dapat mempengaruhi kinerja portofolio yang dimiliki oleh investor.

Konsep elemen *Environmental, Social Governance* (ESG) pertama kali dikemukakan oleh *United Nations Global Compact* (UN Global Compact) dalam inisiatif "Who Cares Wins" (The Global Compact, 2015) yang bertujuan untuk memfokuskan investor dan analisis keuangan pada pentingnya mengintegrasikan ketiga aspek tersebut. *Environmental, Social, Governance* (ESG) merupakan sebuah standar yang dimiliki oleh suatu perusahaan ketika menjalankan kegiatan investasinya yang terbagi atas tiga, *environmental* (lingkungan), *social* (sosial), dan *governance* (tata kelola) (CESGS, 2020). Apabila standar-standar yang termuat dalam *Environmental, Social, Governance* (ESG) diterapkan pada kegiatan dan spekulasi bisnis perusahaan, maka perusahaan juga akan tertarik untuk menerapkan standar standar tersebut ke dalam strategi perusahaan, sehingga sesuai dengan ketiga kebijakan tersebut.

Pada tahun 2018, total dana kelolaan secara global untuk investasi *Environmental, Social, Governance* (ESG) mencapai USD 31 triliun dengan rata-rata kenaikan tahunan (CAGR) mengalami peningkatan sebesar 15% dibanding tahun 2012. Apabila dilihat secara proporsi global, benua Eropa merupakan pemilik investasi *Environmental, Social, Governance* (ESG) terbesar, yaitu mencapai 46% dari total investasi global. Di Australia, 63% dari total investasi yang ada pada tahun 2018 juga telah berbasis *Environmental, Social, Governance* (ESG). Di Jepang, trend investasi berbasis *Environmental, Social, Governance* (ESG) juga telah mengalami peningkatan yang cukup signifikan dari 3% menjadi 18% pada tahun 2016 hingga 2018 (Capital, 2021).



Di Indonesia tren investasi berbasis *Environmental, Social, Governance* (ESG) juga mengalami peningkatan yang drastis. Di tahun 2017, dana kelolaan untuk *Environmental, Social, Governance* (ESG) yang ada di Indonesia berjumlah 132 miliar Rupiah. Namun di bulan Januari 2020, dana kelolaan tersebut telah mencapai 1,8 triliun Rupiah (Capital, 2021). Tak hanya itu, per Januari 2021 Bursa Efek Indonesia telah membentuk sebuah indeks baru yang bernama ESG Leaders yang mana indeks ini berisi perusahaan-perusahaan yang dinilai memiliki kepedulian tinggi terhadap isu-isu yang berkaitan dengan *Environmental, Social, Governance* (ESG). Oleh karena itu, *Environmental, Social, Governance* (ESG) saat ini dijadikan sebagai salah satu fokus utama bagi banyak perusahaan di Indonesia. Apabila isu ini tidak ditangani secara efektif oleh perusahaan, dikhawatirkan akan memberikan pengaruh negatif terhadap tingkat kepercayaan sosial, kinerja keuangan, dan keberlangsungan perusahaan (CRMS Indonesia, 2019).

Audit dapat digunakan sebagai media pengamatan asimetri informasi yang terjadi diantara pemilik dan manajer. Namun diperlukan audit dengan kualitas tinggi agar mengurangi asimetri informasi yang terjadi. Ukuran KAP sebagai pengukur kualitas audit berhasil membuktikan secara empiris bahwa terdapat perbedaan kualitas antara KAP berukuran besar (*Big four accounting firms*) dengan KAP berukuran kecil (*non big four accounting firms*). Riyatno (2011) dalam Irene Natasha (2019), menyatakan ada hubungan positif antara ukuran KAP dan kualitas audit, yaitu alasan reputasi dan deep pocket yang dimiliki oleh KAP besar. KAP besar mempunyai insentif lebih besar untuk mengaudit lebih akurat karena mereka memiliki banyak hubungan spesifik dengan klien yang akan hilang jika mereka memberikan laporan yang tidak akurat.

Selain itu karena KAP besar memiliki sumber daya atau kekayaan yang lebih besar daripada KAP kecil, maka mereka terancam (*exposed*) oleh tuntutan hukum pihak ketiga yang lebih besar bila menghasilkan laporan audit yang tidak akurat. Dalam hal ini, *Big four Auditors* bahwa telah menetapkan jumlah fee audit yang jauh lebih tinggi dibandingkan dengan *Non-Big four Auditors*, cenderung mampu menyajikan laporan audit yang lebih berkualitas. Hasilnya, tingginya kualitas auditor yang dimiliki The *Big four* telah menghasilkan persepsi kemampuan dan pengalaman auditing yang lebih tinggi pula.

Penelitian ini juga menggunakan variabel kontrol yang bertujuan untuk memperjelas hubungan antara variabel independen dan variabel dependen. Pemilihan variabel kontrol yang sesuai untuk penelitian ini didasarkan pada beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan kebijakan dividen. Oleh karena itu, terdapat tiga variabel kontrol dalam penelitian ini: *firm size, leverage, board size*.

Apabila keberlanjutan perusahaan menciptakan nilai bagi perusahaan, muncul pertanyaan menarik tentang bagaimana nilai itu didistribusikan. Karena kebijakan dividen umumnya digunakan sebagai sarana untuk mentransfer nilai kepada pemegang saham, hal ini menimbulkan pertanyaan apakah keberlanjutan perusahaan berdampak pada kebijakan dividen atau tidak, dengan menambah variabel moderasi yaitu Kualitas Audit. Kualitas audit dalam penelitian ini diprosikan kepada ukuran KAP. Oleh karena itu, judul penelitian ini yaitu "Pengaruh Pengungkapan *Environmental, Social, Governance* terhadap *Dividend Payout Policy* dengan Kualitas Audit sebagai variabel pemoderasi".



2. Literatur Review dan Pengembangan Hipotesis

(Saldi et al., 2023), Penelitian ini mengkaji tentang “Pengaruh *Environmental, Social, dan Governance* terhadap Kebijakan Deviden Perusahaan di Indonesia”. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa *Environmental, Social, Governance* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kebijakan deviden perusahaan di Indonesia.

(Zahid et al., 2022), peneliti mengkaji mengenai “ESG, *Dividend payout policy and the moderating role of audit quality: Empirical evidence from Western Europe*”. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa ESG berpengaruh terhadap kebijakan pembayaran deviden, sedangkan kualitas audit tidak dapat memoderasi hubungan ESG terhadap kebijakan pembayaran deviden.

(Lucas, 2020), peneliti mengkaji mengenai “*How ESG Scores Impact Dividend Policy: Emerging Markets Evidence*”. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa ESG berpengaruh terhadap kebijakan deviden, dan memiliki dampak positif dari keberlanjutan kebijakan deviden.

(Bakri, 2021), peneliti mengkaji mengenai “*Moderating effect of audit quality: The case of Dividend and firm value in Malaysian firms*”. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa deviden berpengaruh negatif terhadap ukuran perusahaan, sedangkan kualitas audit dapat memoderasi hubungan antara deviden terhadap ukuran perusahaan.

Teori Keagenan

Agency theory dikembangkan oleh Michael C. Jensen dan William H. Meckling pada tahun 1976. (Jensen & Meckling, 2012) mengemukakan bahwa teori keagenan merupakan teori yang menjelaskan hubungan antara pemilik (*principal*) dengan manajemen (*agent*). Hubungan *agency* timbul apabila salah satu pihak (*principal*) mempekerjakan pihak lain (*agent*) untuk melaksanakan jasa dan melaksanakan tugasnya dalam rangka pengelolaan perusahaan. Pihak agen menguasai informasi sangat maksimal (*full information*) dan disisi lain pihak *principal* memiliki keunggulan kekuasaan. *Principal* memberikan kewenangan kepada *agent* untuk pengambilan keputusan dan wajib pula untuk memberikan laporan kepada *principal* sebagai bentuk pertanggung jawaban.

Menurut teori agensi, informasi asimetris menciptakan tantangan agensi bagi pemangku kepentingan internal (manajemen) dan eksternal (pemegang saham). Karena asimetri informasi, investor cenderung lebih menyukai deviden daripada laba ditahan. Seiring waktu, berbagai solusi untuk masalah agensi termasuk pemantauan yang efektif, meningkatkan kepemilikan orang dalam, penggunaan utang, dan independensi dewan.

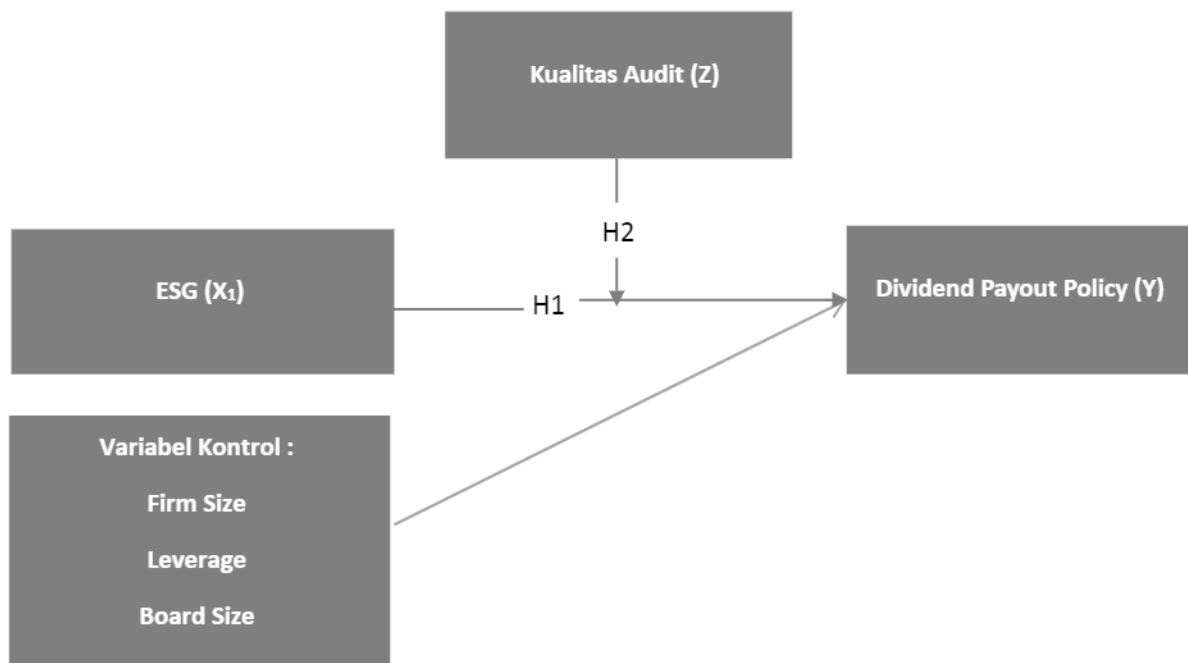
Teori Legitimasi

Teori legitimasi bertujuan untuk memperoleh legitimasi dari masyarakat dengan memastikan bahwa perusahaan itu konsisten dalam semua kegiatannya dengan nilai-nilai dan norma-norma sosial yang berlaku dari masyarakat di mana perusahaan itu berada. Perusahaan berusaha untuk memastikan bahwa kegiatannya dianggap "legal". (Deegan & Blomquist, 2006) Legitimasi dapat digambarkan sebagai perhatian entitas bahwa tindakan yang diambil adalah tindakan yang benar-benar diperlukan dan konsisten dengan sistem norma, keyakinan, dan pengertian yang dikembangkan secara sosial.

Legitimasi dapat diperoleh jika keberadaan perusahaan tidak mengganggu atau sesuai dengan nilai yang ada dalam masyarakat dan lingkungan. Ketika terjadi pergeseran yang menuju ketidaksesuaian, maka pada saat itu legitimasi perusahaan akan terancam.

Teori Stakeholder

Konsep pertanggung jawaban sosial perusahaan telah mulai dikenal sejak awal 1970-an, yang secara umum di kenal dengan stakeholder theory artinya sebagai kumpulan kebijakan dan praktik yang berhubungan dengan stakeholder. Nilai-nilai yang memenuhi ketentuan hukum, penghargaan masyarakat dan lingkungan, serta komitmen dunia usaha untuk berkontribusi dalam pembangunan secara berkelanjutan. Stakeholder theory dimulai dengan asumsi bahwa nilai (Value) secara eksplisit dan tak bisa dipungkiri merupakan bagian dari kegiatan usaha. (Freeman R, 2004).



Gambar 1 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan hubungan teoritis yang telah dijelaskan di atas, maka dapat dirumuskan beberapa hipotesis penelitian, antara lain sebagai berikut:

H1: Pengungkapan ESG berpengaruh positif terhadap *Dividend Payout*

H2: Kualitas Audit dapat memoderasi positif pengaruh ESG terhadap *Dividend Payout*

Metode

Populasi, Teknik Pemilihan Sampel, dan Ukuran Sampel. Populasi dalam sampel ini adalah perusahaan sector consumer non cyclical yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2019-2021. Pemilihan sampel menggunakan purposive sampling yaitu teknik sampling yang digunakan peneliti jika peneliti mempunyai pertimbangan tertentu didalam pengambilan sampelnya atau penentuan sampel dengan kriteria tertentu. Kriteria-kriteria tersebut adalah sebagai berikut: (1) Terdaftar sebagai perusahaan sektor consumer non cyclical di Bursa Efek Indonesia selama 2019-2021 secara berturut-turut. (2) Perusahaan sektor consumer non



cyclicals yang memiliki data yang diperlukan dalam penelitian secara lengkap selama tahun 2019-2021. (3) Perusahaan sektor consumer non cyclicals yang menyajikan laporan keuangannya dalam satuan mata uang Rupiah agar kriteria pengukuran mata uangnya sama. (4) Perusahaan sektor consumer non cyclicals yang tidak mengalami kerugian selama tahun 2019-2021.

Berdasarkan kriteria tersebut, maka sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan sektor consumer non cyclicals yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2019-2021 yang memenuhi kriteria yaitu sebanyak 38 perusahaan atau 114 sampel data.

Variabel dan Pengukuran

Variabel dependen atau variabel terikat merupakan variabel yang dipengaruhi oleh variabel independen atau variabel bebas. Variabel terikat merupakan variabel yang keberadaannya dipengaruhi atau menjadi akibat, karena adanya variabel bebas. Variabel terikat dalam penelitian ini adalah *Dividend Payout* (Y).

Penulis menggunakan menggunakan pembayaran dividen, konsisten dengan literatur dividen sebelumnya. Yaitu adalah rasio pembayaran dividen (*Div_Payout*), dihitung sebagai rasio dividen yang dibayarkan terhadap total aset (Benlemih, 2019) dalam (Zahid et al., 2022).

Dividend payout dapat diukur dengan:

$$Div_{Payout} = \left(\frac{Dividend\ Paid}{Total\ Assets} \right) \times 100$$

Variabel Independen merupakan variabel yang mempengaruhi atau menyebabkan munculnya perubahan variabel dependen. Keberadaan variabel bebas tidak bergantung pada adanya variabel yang lain atau bebas dari ada atau tidaknya variabel lain. Variabel bebas yang digunakan dalam penelitian ini adalah Pengungkapan *Environmental, Social, Governance* (X).

Pengukuran pengungkapan *Environmental, Social, Governance* dapat diukur dengan: skor agregat ESG tahunan dari database dan, secara bergantian, masing-masing dari tiga komponen ESG: skor lingkungan (Env), skor sosial (Soc), dan skor tata kelola (Pemerintah), seperti yang disarankan dalam penelitian sebelumnya (Matos et al., 2020) dalam (Zahid et al., 2022). Skor ini berada pada skala dari 0 hingga 100 dan ditentukan berdasarkan berbagai indikator yang diterbitkan oleh (Nasdag, 2019). *Environmental, Social, Governance* mengungkapkan 30 indikator yang terdiri dari 3 sub, yang dimana *environmental* mengungkapkan 10 indikator, *social* 10 indikator dan *governance* 10 indikator.

Variabel Moderasi adalah variabel yang mempengaruhi (memperkuat atau memperlemah) hubungan antara variabel independen dengan dependen. Variabel moderasi dalam penelitian ini adalah Kualitas Audit (Z). Kualitas audit adalah pemeriksaan yang sistematis dan independen untuk menentukan aktivitas, mutu dan hasilnya sesuai dengan pengaturan yang telah direncanakan dan apakah pengaturan tersebut diimplementasikan secara efektif dan cocok dengan tujuan.

Pengukuran kualitas audit dilakukan dengan variabel dummy yang mengambil nilai 1, jika perusahaan *Big four* mengaudit laporan keuangan tahun tersebut dan 0 untuk auditor non-*Big four*.

Variabel Kontrol variabel yang dikendalikan, sehingga variabel independen terhadap variabel dependen tidak dipengaruhi oleh faktor luar yang tidak diteliti. Variabel kontrol yang digunakan dalam penelitian ini sebagai berikut:



a). *Firm Size*. Arus kas bebas dan ketersediaan kredit eksternal (dengan biaya lebih rendah) meningkat dengan ukuran perusahaan. Akibatnya, perusahaan besar mungkin memiliki lebih banyak sumber daya untuk membayar dividen dan juga lebih stabil. Pengukuran *firm size* menggunakan total aset.

b). *Leverage*. *Leverage*, dihitung sebagai rasio total kewajiban terhadap total aset atau DAR (Debt to Asset Ratio)

$$DAR = \left(\frac{\text{Total Utang}}{\text{Total Aset}} \right)$$

c). *Board Size*. *Board size* diukur sebagai jumlah total direktur di dewan perusahaan, yang menunjukkan pengenceran kekuasaan dan jumlah anggota pemantau, memastikan perilaku perusahaan yang obyektif.

3. Hasil

Hasil Analisis Deskriptif.

Dalam melakukan uji statistik deskriptif, dapat memberikan gambaran mengenai mean, standar deviasi, minimum dan maksimum data yang digunakan dalam melakukan penelitian. Berikut merupakan hasil uji statistik deskriptif menggunakan SPSS 26:

Tabel 1 Hasil Analisis Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Z_KualitasAudit	114	.00	1.00	0.5263	.50151
Y_DividendPayout	114	.01	44.44	4.9932	8.95018
X1_ESG	114	.03	.47	.2318	.10322
X2_Firm Size	114	250442	179356193	17721745.4	30591367.5
X3_DAR	114	.11	1.89	.4478	.23630
X4_BoardSize	114	2.00	11.00	5.4561	2.11669
Valid N (listwise)	114				

Berdasarkan hasil uji statistik deskriptif yang telah dilakukan menunjukkan bahwa variabel dependen yaitu *Dividend payout* memiliki nilai minimum sebesar 0,01, nilai maksimum sebesar 44,44 dan nilai mean sebesar 4,9932. Variabel kualitas audit memiliki nilai minimum sebesar 0, nilai maksimum sebesar 1 dan nilai mean sebesar 0,5263. Variabel ESG memiliki nilai minimum sebesar 0.03, nilai maksimum sebesar 0.47 dan nilai mean sebesar 0.2318. Variabel *firm size* menunjukkan nilai minimum sebesar 250442, nilai maksimum sebesar 179356193 dan memiliki nilai mean sebesar 17721745.4. Variabel *Leverage* memiliki nilai minimum sebesar 0,11, nilai maksimum sebesar 1,89 dan nilai mean sebesar 0,4478. Variabel *board size* memiliki nilai minimum sebesar 2, nilai maksimum sebesar 11 dan nilai mean sebesar 5,4561.



Hasil Uji Korelasi. Uji korelasi yaitu analisis untuk menaksir kaitan yang kuat secara linier antara dua variabel yang memiliki data berdistribusi normal (Priyanto, 2014). Variabel dikatakan terdapat korelasi apabila angka Sig. (2-tailed) < 0,05.

Tabel 2 Hasil Uji Korelasi

		X1	X2	X3	X4	Y
X1	Pearson Correlation	1	.118	.056	.071	.268**
	Sig. (2-tailed)		.211	.553	.450	.004
	N	114	114	114	114	114
X2	Pearson Correlation	.118	1	.105	.605**	.145
	Sig. (2-tailed)	.211		.264	.000	.124
	N	114	114	114	114	114
X3	Pearson Correlation	.056	.105	1	.114	.025
	Sig. (2-tailed)	.553	.264		.227	.793
	N	114	114	114	114	114
X4	Pearson Correlation	.071	.605**	.114	1	.270**
	Sig. (2-tailed)	.450	.000	.227		.004
	N	114	114	114	114	114
Y	Pearson Correlation	.268**	.145	.025	.270**	1
	Sig. (2-tailed)	.004	.124	.793	.004	
	N	114	114	114	114	114

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

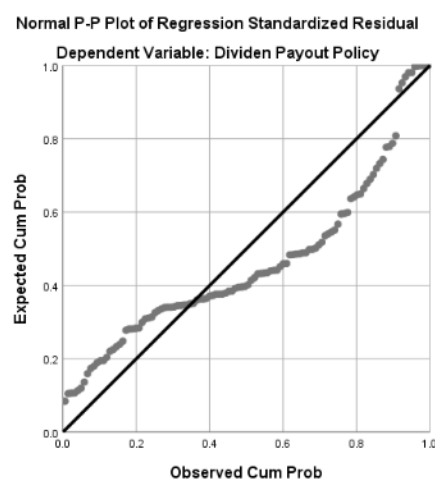
Berdasarkan hasil pengujian uji korelasi dapat dilihat bahwa korelasi variabel ESG (X1) terhadap *Dividen Payout Policy* (Y) sebesar 0.004 (<0.05) yang mengartikan bahwa terdapat korelasi variabel ESG (X1) terhadap *Dividen Payout Policy* (Y). kemudian untuk korelasi variabel Ukuran Perusahaan (X2) terhadap *Dividen Payout Policy* (Y) sebesar 0.124 (>0.05) yang mengartikan bahwa tidak terdapat korelasi variabel Ukuran Perusahaan (X2) terhadap

Dividen Payout Policy (Y). Variabel *Leverage* (X3) terhadap *Dividen Payout Policy* (Y) memiliki nilai korelasi sebesar 0.793 yang mengartikan bahwa tidak terdapat korelasi variabel *Leverage* (X3) terhadap *Dividen Payout Policy* (Y) dan nilai korelasi variabel *Board Size* (X4) terhadap *Dividen Payout Policy* (Y) memiliki nilai korelasi sebesar 0.004 yang mengartikan bahwa terdapat korelasi variabel *Board Size* (X4) terhadap *Dividen Payout Policy* (Y).

Hasil Pengujian Asumsi Klasik

Hasil Uji Normalitas.

Selanjutnya, untuk melakukan pengujian hipotesis, sebelumnya harus melakukan pengujian normalitas dan uji asumsi klasik pada model regresi. Dalam melakukan uji normalitas, penelitian ini menggunakan *Probability Plot* (P Plot).



Gambar 2 Hasil Uji Normalitas

Berdasarkan hasil pengujian yang ada pada gambar diatas, grafik hasil uji *Probability Plot* menunjukkan bahwa titik menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka dapat disimpulkan data pada penelitian ini dikatakan data berdistribusi normal, sehingga dapat melakukan uji regresi karena telah memenuhi syarat data berdistribusi normal.

Hasil Uji Multikolinearitas

Tabel 3 Hasil Uji Multikolinearitas

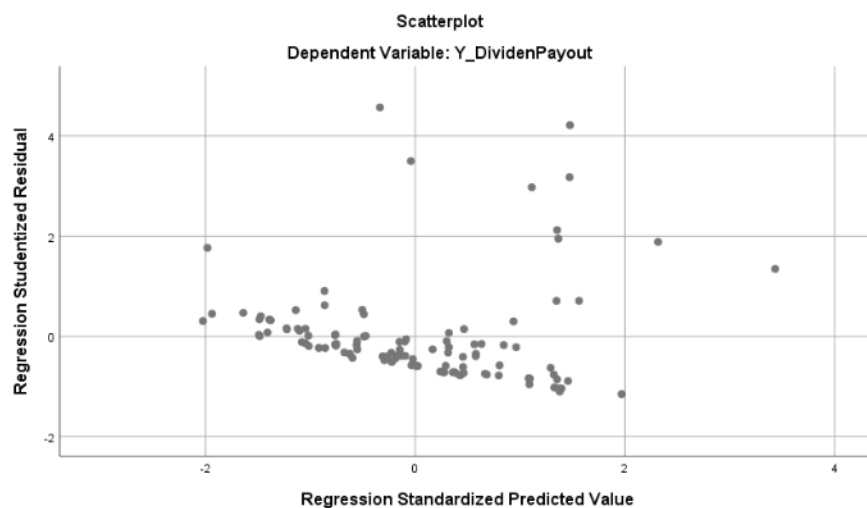
Model	Tolerance	VIF
(Constant)		
X1_ESG	.984	1.016
X2_UkuranPerusahaan	.627	1.596



X3_DAR	.983	1.017
X4_BoardSize	.631	1.585

Berdasarkan hasil uji multikolonieritas diatas menyatakan bahwa nilai *tolerance* dari variabel *Environmental, Social, Governance* sebesar 0,984, Ukuran Perusahaan sebesar 0,627, *Leverage (Debt to Asset Ratio)* sebesar 0,983 dan *Board Size* sebesar 0,631. Variabel-variabel penelitian sudah menyatakan nilai *tolerance* masing-masing lebih besar dari 0,1. Sedangkan dalam nilai VIF dari variabel Pengungkapan *Environmental, Social, Governance* sebesar 1,016, Ukuran Perusahaan sebesar 1,596, *Leverage (Debt to Asset Ratio)* sebesar 1.017 dan *Board Size* sebesar 1,585. Dengan demikian variabel pengungkapan *Environmental, Social, Governance*, Ukuran Perusahaan, *Leverage*, dan *Board Size* tidak terdapat gejala multikolonieritas antar variabel karena nilai VIF lebih kecil dari 10.

Hasil Uji Heterokedastisitas



Berdasarkan gambar di atas menunjukkan bahwa hasil uji heteroskedastisitas menggunakan uji *scatterplot*, dapat terlihat titik-titik menyebar diatas dan diangka bawah angka 0 (nol), serta titik-titik dalam gambar tersebut tidak membentuk pola yang teratur dan jelas. Maka disimpulkan bahwa model regresi dalam penelitian ini tidak terjadi heteroskedastisitas.

Hasil Uji Autokorelasi. Uji autokorelasi dilakukan untuk menguji apakah ada dalam model. dalam regresi, terdapat korelasi antara kesalahan palsu pada periode t dan kesalahan palsu pada periode t-1. Autokorelasi muncul dari pengamatan berurutan secara temporal yang saling berkaitan (Ghozali, 2021).

Tabel 4 Hasil Uji Autokorelasi

Model	Durbin-Watson
-------	---------------



1	1.167
---	-------

Berdasarkan tabel diatas, dapat dilihat nilai Durbin-watson sebesar 1,167. Pada penelitian ini terdapat nilai DU adalah sebesar 1,7677 sehingga dapat disimpulkan model regresi dalam penelitian ini tidak terjadi autokorelasi karena $DU < DW < 4 - DU$ ($1,7677 > 1,167 < 2,2323$).

Persamaan Regresi Linear Berganda. Pengujian normalitas dan asumsi klasik telah dilakukan maka berdasarkan hasil pengujian tersebut, peneliti akan mencoba memberikan inti temuan penelitian secara keseluruhan. Berikut merupakan hasil analisis regresi linear berganda:

$$Y = -7,097 + 21,385 X_1 - 5,498 X_2 - 0,846 X_3 + 1,555 X_4 + \epsilon$$

Nilai konstanta sejumlah -7,097 adalah situasi ketika variabel *Dividend Payout Policy* belum dipengaruhi oleh variabel lainnya yaitu variabel pengungkapan ESG, Ukuran Perusahaan, *Leverage*, *Board Size*. Jika tidak terdapat variabel independen dan variabel kontrol, maka tidak terjadi perubahan pada variabel dependen.

Pada regresi variabel ESG sebesar 21,386, menunjukkan bahwa variabel kualitas audit dipengaruhi secara positif oleh variabel pengungkapan ESG yang dapat diartikan bahwa variabel *Dividend Payout Policy* dipengaruhi variabel pengungkapan ESG pada setiap peningkatan satu satuan variabel sebesar 21,386.

Nilai koefisien pada regresi ukuran perusahaan senilai -5.489 yang menyatakan bahwa variabel *Dividend Payout Policy* dipengaruhi secara negatif oleh variabel *firm size* yang dapat diartikan bahwa variabel *Dividend Payout Policy* dipengaruhi variabel *firm size* pada setiap peningkatan satu satuan variabel sebesar -5.489.

Koefisien regresi *leverage* senilai -0.846 menunjukkan bahwa variabel *Dividend Payout Policy* dipengaruhi secara negatif oleh variabel *leverage* yang dapat diartikan bahwa variabel *Dividend Payout Policy* dipengaruhi variabel *leverage* pada setiap peningkatan satu satuan variabel sebesar -0.846.

Nilai koefisien regresi *Board Size* sebesar 1.555 menunjukkan bahwa variabel *Dividend Payout Policy* dipengaruhi secara positif oleh variabel *Board Size* yang dapat diartikan bahwa variabel *Dividend Payout Policy* dipengaruhi variabel *Board Size* pada setiap peningkatan satu satuan variabel sebesar 1.555.

Hasil Uji Hipotesis.

Hasil Uji F

Untuk mengetahui apakah model regresi yang digunakan layak atau tidak dan apakah terdapat pengaruh antar variabel independen terhadap variabel dependen secara simultan atau bersama-sama dapat diketahui dengan melakukan uji F. Berikut merupakan hasil uji F yang dilakukan dalam penelitian ini:

Tabel 5 Hasil Uji F



	Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1425.347	4	356.337	5.093	.001 ^b
	Residual	7626.591	109	69.969		
	Total	9051.938	114			

a. Dependent Variable: Y_DividendPayout

b. Predictors: (Constant), X4_BoardSize, X1_ESG, X3_DAR, X2_UkuranPerusahaan

Berdasarkan hasil penelitian di atas, menunjukkan bahwa tingkat signifikansi sebesar 0,001. Hal ini dapat diartikan bahwa model regresi yang digunakan layak dan variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini memiliki pengaruh terhadap variabel dependen secara bersama-sama atau simultan dikarenakan nilai signifikansinya lebih kecil dari pada 0,05.

Hasil Uji t

Tabel 6 Hasil Uji t

		Coefficients ^a				
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
Model		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-7.097	3.094		-2.294	.024
	X1_ESG	21.386	7.655	.247	2.794	.006**
	X2_UkuranPerusahaan	-5.489E-8	.000	-.188	-1.700	.092*
	X3_DAR	-.846	3.357	-.022	-.252	.801
	X4_BoardSize	1.555	.470	.368	3.308	.001**
*Sig 10%		**Sig 5%				

a. Dependent Variable: DividendPayout

Sumber: Data Sekunder Diolah Peneliti, 2023

Berdasarkan tabel diatas, kesimpulan yang dapat diambil yaitu sebagai berikut:

Variabel Pengungkapan *Environmental, Social, Governance* mempunyai t hitung sebesar 2,794 dan t tabel 1,981 sehingga t hitung > t tabel yaitu $2,794 > 1,982$. Nilai signifikansi variabel Pengungkapan *Environmental, Social, Governance* yaitu $0,006 < 0,05$ dengan demikian maka H1 pengungkapan *Environmental, Social, Governance* diterima dan berpengaruh positif terhadap *Dividend Payout Policy*.



Variabel Ukuran Perusahaan mempunyai t hitung sebesar -1,700 dan t tabel 1,982 sehingga t hitung > t tabel yaitu -1,700 < 1,982. Nilai signifikansi Ukuran Perusahaan yaitu 0.092 < 0.10, dan nilai koefisien sebesar -5,489. Dengan demikian maka ukuran perusahaan diterima dan berpengaruh negatif terhadap *Dividend Payout Policy*.

Variabel *Leverage* mempunyai t hitung sebesar -0,252 dan t tabel 1,981 sehingga t hitung < t tabel yaitu -0,252 < 1,982. Nilai signifikansi variabel *Leverage* sebesar 0,801 yang dimana 0,801 > 0,05 maka dengan demikian *leverage* ditolak dan tidak berpengaruh terhadap *Dividend Payout Policy*.

Variabel *Board Size* mempunyai t hitung sebesar 3,308 dan t tabel 1,981 sehingga t hitung > t tabel yaitu 3,308 > 1,982. Nilai signifikansi variabel *Board Size* yaitu 0,001 < 0,05 dengan demikian maka *Board Size* diterima dan berpengaruh positif terhadap *Dividend Payout Policy*.

Uji Koefisien Determinasi (*Adjusted R²*)

Dengan melakukan uji *R²*, diharapkan bisa mengukur seberapa besar kontribusi atau pengaruh yang diberikan variabel independen terhadap variabel dependen. Berikut merupakan hasil Uji *R²* yang telah dilakukan:

Tabel 7 Hasil Uji R²

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.370 ^a	.137	.106	8.46462

a. Predictors: (Constant), X4_BoardSize, X1_ESG, X3_DAR, X2_LN

b. Dependent Variable: Y_DividendPayout

Berdasarkan tabel 4.12 diatas, Merujuk hasil uji koefisien determinasi di atas diketahui nilai Adjusted R Square sebesar 0,106 atau 10,6%. Hal ini berarti kemampuan variabel independen yang terdiri dari *Environmental*, *Social*, *Governance*, Ukuran Perusahaan, *Leverage*, dan *Board Size* dapat menjelaskan pengaruh terhadap variabel dependen yaitu *Dividend Payout Policy* sebesar 10,6%. Sedangkan terdapat sisanya yaitu sebesar 89,4% (100% - 10,6%) dipengaruhi oleh variabel independen lainnya yang tidak dimasukkan dalam penelitian ini.

Hasil Uji MRA (*Moderated Regression Analisis*). Uji *Moderated Regression Analysis* bertujuan untuk mengetahui variabel moderasi mampu memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independent terhadap variabel dependen. Berikut hasil olah data uji MRA:

Tabel 8 Hasil Uji F

ANOVA ^a					
Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.



1	Regression	2276.059	6	379.343	5.990	.000 ^b
	Residual	6775.879	107	63.326		
	Total	9051.938	113			

a. Dependent Variable: Y_DividendPayout

b. Predictors: (Constant), Moderasi, X3_DAR, X2_LN, X1_ESG, X4_BoardSize, Z_KualitasAudit

Sumber : Data Sekunder diolah oleh peneliti, 2023

Berdasarkan hasil penelitian di atas, menunjukkan bahwa tingkat signifikansi sebesar 0,000. Hal ini dapat diartikan bahwa model regresi yang digunakan layak dan variabel independen yang terdiri dari Pengungkapan *Environmental, Social, Governance*, Ukuran Perusahaan, *Leverage, Board Size* dan Kualitas Audit secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen adalah *Dividend Payout Ratio*, dikarenakan nilai signifikansinya lebih kecil dari pada 0,05.

Hasil Uji t

Tabel 9 Hasil Uji t

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-4.110	3.332		-1.233	.220
	X1_ESG	-.098	10.236	-.001	-.010	.992
	Z_KualitasAudit	-2.672	4.486	-.150	-.596	.553
	Moderasi	33.927	17.322	.552	1.959	.053*
	X2_UkuranPerusahaan	-5.733E-8	.000	-.196	-1.705	.091
	X3_DAR	2.346	3.337	.062	.703	.484
	X4_BoardSize	1.060	.476	.251	2.227	.028**
	*Sig 10%					
	**Sig 5%					

a. Dependent Variable: Y_DividendPayout

Sumber : Data Sekunder Diolah Oleh peneliti, 2023

Berdasarkan tabel diatas, kesimpulan yang dapat diambil yaitu sebagai berikut:

Variabel Pengungkapan *Environmental, Social, Governance* mempunyai t hitung sebesar -0.010 dan t tabel 1.982 sehingga t hitung < t tabel yaitu -0.010 > 1.982. Nilai signifikansi variabel Pengungkapan *Environmental, Social, Governance* yaitu 0,992 < 0,05 dengan demikian maka *Environmental, Social, Governance* ditolak dan tidak berpengaruh terhadap *Dividend Payout Policy*.



Variabel Kualitas Audit mempunyai t hitung sebesar -0.596 dan t tabel 1.982 sehingga t hitung > t tabel yaitu -0.596 < 1.982. Nilai signifikansi Kualitas Audit yaitu 0.553. Dengan demikian maka kualitas audit ditolak dan tidak berpengaruh terhadap *Dividend Payout Policy*.

Variabel Moderasi mempunyai t hitung sebesar 1.959 dan t tabel 1.982 sehingga t hitung < t tabel yaitu 1.959 < 1.982. Nilai signifikansi variabel moderasi yaitu 0,053 < 0,10 dengan demikian maka variabel moderasi diterima dan berpengaruh positif terhadap *Dividend Payout Policy*.

Variabel Ukuran Perusahaan mempunyai t hitung sebesar -1.705 dan t tabel 1.982 sehingga t hitung > t tabel yaitu -1,705 < 1.982. Nilai signifikansi Ukuran Perusahaan yaitu 0.092 < 0.10. Dengan demikian maka ukuran perusahaan diterima dan berpengaruh negatif terhadap *Dividend Payout Policy*.

Variabel *Leverage* mempunyai t hitung sebesar 0.703 dan t tabel 1.982 sehingga t hitung < t tabel yaitu 0.703 < 1.982. Nilai signifikansi variabel *Leverage* sebesar 0,484 yang dimana 0,484 > 0,05 maka dengan demikian *leverage* ditolak dan tidak berpengaruh terhadap *Dividend Payout Policy*.

Variabel *Board Size* mempunyai t hitung sebesar 2,227 dan t tabel 1.982 sehingga t hitung < t tabel yaitu 2.227 > 1.982. Nilai signifikansi variabel *Board Size* yaitu 0,028 < 0,05 dengan demikian maka *Board Size* diterima dan berpengaruh positif terhadap *Dividend Payout Policy*.

Hasil Uji Koefisien Determinan (*Adjusted R²*)

Tabel 10 Hasil Uji R²

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.501 ^a	.251	.209	7.95776
a. Predictors: (Constant), Moderasi, X3_DAR, X2_LN, X1_ESG, X4_BoardSize, Z_KualitasAudit				
Sumber : Data sekunder diolah oleh peneliti, 2023				

Berdasarkan tabel diatas, diketahui nilai Adjusted R Square sebesar 0.209 maka memiliki arti bahwa sumbangan pengaruh variabel ESG (X1), *Leverage* (X2), Ukuran Perusahaan (X3), dan *Board Size* (X4) terhadap variabel *Dividend Payout Policy* (Y) setelah adanya variabel moderasi (Kualitas Audit) sebesar 20,9%, Sisanya (100% - 20,9% = 79,1%) dijelaskan oleh sebab-sebab lain di luar model penelitian ini.

Berdasarkan hasil uji MRA, maka dapat ditarik suatu model persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = -4.110 - 0.098X1 - 2.672X2 + 33.92X1 * X2 - 5.733X3 + 2.346X4 + 1.060X5 + \epsilon$$



4. Pembahasan

Pengaruh Pengungkapan *Environmental, Social, Governance* terhadap *Dividend Payout Policy*

Berdasarkan hasil pengujian statistik, variabel *Environmental, Social, Governance* berpengaruh positif terhadap *Dividend Payout Policy*. Bahwa tingkat signifikansi dari variabel *Environmental, Social, Governance* sebesar 0,006 atau lebih kecil dari 0,05 Maka pernyataan H1 diterima yang artinya *environmental, social, governance* dipengaruhi oleh *Dividend payout policy*.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian (Zahid et al., 2022) dan (Saldi et al., 2023) yang menunjukkan bahwa skor ESG dan komponennya memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap rasio pembayaran dividen. Hasil ini menunjukkan bahwa di negara-negara yang maju, pembayaran dividen adalah prioritas, dan keterlibatan dalam praktik ESG tidak membatalkan remunerasi pemegang saham. Tetapi, sebaliknya, membatasi konflik agensi, mengurangi asimetri informasi dan mengirimkan sinyal positif ke pasar keuangan.

Kualitas Audit memoderasi pengaruh *Environmental, Social, Governance* terhadap *Dividend Payout Policy*

Berdasarkan hasil statistik, variabel moderasi yaitu kualitas audit yang diproksikan dengan KAP *Big four* berpengaruh positif dalam memoderasi pengaruh pengungkapan *environmental, social, governance* terhadap *Dividend payout policy*. Tingkat signifikan sebelum di moderasi yaitu 0,006. Seperti yang terlihat bahwa tingkat signifikansi variabel moderasi yaitu 0,053 atau lebih kecil dari 0,10. Hasil ini menunjukkan bahwa ada peningkatan tingkat signifikan, sehingga dapat disimpulkan H2 diterima yang artinya variabel moderasi kualitas audit memperkuat hubungan antara pengungkapan *environmental, social, governance* terhadap *Dividend payout policy*.

Hal ini sejalan dengan penelitian (Bakri, 2021) yang menyatakan bahwa kualitas audit dapat memperkuat pengaruh terhadap dividen perusahaan. Dengan demikian, praktik ESG dan peningkatan kualitas audit, sebagaimana tercermin dari sertifikasi *Big four* atas laporan keuangan perusahaan. Dengan kata lain, ketika perusahaan diaudit oleh *Big four* dan memiliki skor ESG yang tinggi, mereka cenderung membayar dividen lebih besar. Ketelitian pelaporan yang lebih besar, penilaian risiko, dan saran tata kelola yang diberikan oleh auditor *Big four* memiliki implikasi bagi pemegang saham. Hal ini bertolak belakang dengan penelitian (Zahid et al., 2022) KAP *Big four* secara negatif mempengaruhi pengaruh praktik ESG terhadap dividen perusahaan.

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Dividend Payout Policy*

Berdasarkan hasil pengujian statistik, variabel ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *Dividend Payout Policy*. Tingkat signifikansi variabel ukuran perusahaan yang diproksikan dengan total aset yaitu 0.092 atau lebih kecil dari 0,10. Sehingga dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *Dividend payout policy* sebagai variabel kontrol.

Hal ini sejalan dengan penelitian (Syahwildan et al., 2022) yang menunjukkan hasil bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh dan signifikan terhadap kebijakan dividen. Hal ini menunjukkan bahwa besar kecilnya ukuran perusahaan tidak mempengaruhi terjadinya kenaikan atau penurunan terhadap kebijakan dividen suatu perusahaan. Perusahaan besar cenderung mencari lebih banyak pendanaan eksternal dan meningkatkan laba ditahan. Peningkatan laba ditahan dan besarnya pendanaan eksternal akan menurunkan rasio pembagian



dividen. Perusahaan yang dapat membayarkan dividen secara berkala juga memastikan kemampuan perusahaan untuk membayarkan dividen tidak dipengaruhi oleh ukuran perusahaan.

Pengaruh *Leverage* terhadap *Dividend Payout Policy*

Berdasarkan hasil pengujian statistik, variabel *leverage* yang diproksikan dengan *Debt to Asset Ratio* (DAR), variabel *leverage* tidak berpengaruh terhadap *Dividend Payout Policy* sebagai variabel control. Tingkat signifikansi variabel Pengungkapan *leverage* yaitu 0,801 atau besar dari 0,05.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Syahwildan et al., 2022) yang menunjukkan hasil bahwa *leverage* tidak berpengaruh dan signifikan terhadap kebijakan dividen. Perusahaan yang mampu membayarkan dividen secara berkala juga dapat dipastikan bahwa kemampuan perusahaan untuk membayarkan dividen tidak terpengaruh oleh tingkat *leverage*. Bahkan, bisa jadi kenaikan tingkat hutang dapat meningkatkan kemampuan perusahaan dalam membagikan dividen selama penggunaan hutang diiringi juga oleh meningkatnya laba perusahaan.

Pengaruh *Board Size* terhadap *Dividend Payout Policy*

Berdasarkan hasil pengujian statistik, variabel *board size* yang diproksikan dengan jumlah dewan direksi berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Tingkat signifikansi dari variabel *board size* sebesar 0,001 atau lebih kecil dari 0,05. Sehingga dapat disimpulkan bahwa *board size* berpengaruh positif terhadap *Dividend payout policy*.

Hal ini terbukti dan sejalan dengan penelitian (Pratitis & Defung, 2022) dan (Bangun et al., 2018) yang menunjukkan bahwa *board size* berpengaruh positif terhadap kebijakan deviden. Karena jika dalam sebuah perusahaan semakin banyaknya jumlah dewan direksi maka akan meningkatkan pengawasan manajemen yang mengakibatkan kinerja karyawan meningkat dan membuat perusahaan dapat membagikan dividen kepada para pemegang saham.

5. Kesimpulan

Berdasarkan hasil pengujian dan pembahasan mengenai pengaruh pengungkapan esg, ukuran perusahaan, *leverage*, dan *board size* terhadap *Dividend payout policy* pada perusahaan consumer non cyclicals yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2019-2021, maka peneliti menyimpulkan bahwa:

Pengungkapan *Environmental, social, governance* berpengaruh positif terhadap *Dividend payout policy*. Semakin tinggi skor ESG semakin tinggi juga perusahaan melakukan pembagian deviden. Dapat disimpulkan pengungkapan *Environmental, Social, Governance* berpengaruh positif terhadap *Dividend Payout Policy*

Kualitas audit memoderasi positif pengaruh pengungkapan *environmental, social, governance* terhadap *Dividend payout policy*. Perusahaan yang di audit oleh KAP *Big four* maka akan semakin memperkuat hubungan pengungkapan ESG terhadap *Dividend payout policy*. Dapat disimpulkan kualitas audit memoderasi positif pengaruh pengungkapan *environmental, social, governance* terhadap *Dividend payout policy*.

Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *Dividend payout policy*. Besarnya suatu perusahaan tidak mempengaruhi keputusan perusahaan untuk melakukan pembagian deviden.. Dapat disimpulkan Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *Dividend payout policy*.



Leverage tidak berpengaruh terhadap *Dividend payout policy*. Besar kecilnya *leverage* suatu perusahaan tidak akan mempengaruhi kemampuan perusahaan membayarkan deviden. Dapat disimpulkan *Leverage* tidak berpengaruh terhadap *Dividend payout policy*.

Board size berpengaruh positif terhadap *Dividend payout policy*. Semakin banyak dewan direksi maka akan meningkatkan pengawasan manajemen yang mengakibatkan kinerja karyawan meningkat dan membuat perusahaan dapat membagikan deviden kepada para pemegang saham. Dapat disimpulkan *Board size* berpengaruh positif terhadap *Dividend payout policy*.

Referensi

- Bakri, M. A. (2021). Moderating effect of audit quality: The case of *Dividend* and *firm* value in Malaysian *firms*. *Cogent Business and Management*, 8(1).
<https://doi.org/10.1080/23311975.2021.2004807>
- Bangun, N., Yuniarwati, Y., & Santioso, L. (2018). Pengaruh *corporate governance*, *profitability*, dan *foreign ownership* terhadap *Dividend policy* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di bursa efek indonesia Periode 2014-2016. *Jurnal Akuntansi*, 22(2), 279. <https://doi.org/10.24912/ja.v22i2.353>
- Benlemih, M. (2019). *Corporate social responsibility* and *Dividend policy*. *Research in International Business and Finance*, 41, 114–138.
<https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.ribaf.2018.07.005>
- Capital, S. (2021). *No Title*. <https://www.syailendracapital.com/press-release/berkenalan-dengan-reksa-dana-berbasis-esg-dari-syailendra>
- CRMS Indonesia. (2019). Survei Nasional Manajemen Risiko 2019. *CRMS Indonesia.*, 1–29.
- Deegan, C., & Blomquist, C. (2006). Stakeholder Influence on Corporate Reporting: An Exploration of the Interaction between WWF-Australia and the Australian Minerals Industry. *Accounting, Organizations and Society*. *Accounting, Organizations and Society*, 31(4–5), 343–372. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1016/j.aos.2005.04.001>
- Freeman R, E. (2004). The stakeholder approach revisited. *Zeitschrift Für Wirtschafts- Und Unternehmensethik*, 5(3), 228–254.
- Ghozali, I. (2021). *Aplikasi analisis multivariate dengan program IBM SPSS 26* Aplikasi analisis multivariate dengan program IBM SPSS 26 (10th ed.). Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Jensen, M., & Meckling, W. (2012). Theory of the *firm*: Managerial behavior, agency costs, and ownership structure. *The Economic Nature of the Firm: A Reader, Third Edition*, 283–303. <https://doi.org/10.1017/CBO9780511817410.023>
- Kamran, K., Lamrani, H. C., & Khalid, S. (2019). The impact of *Dividend policy* on *firm* performance: A case study of the industrial sector. *Risk Governance and Control: Financial Markets and Institutions*, 9(3), 23–31. <https://doi.org/10.22495/rgcv9i3p2>
- Lucas, J. R. S. (2020). *How ESG Scores Impact Dividend Policy*. *Emerging Markets Evidence*. <https://repositorio-aberto.up.pt/bitstream/10216/141154/2/433630.pdf>
- Matos, P. V., Barros, V., & Sarmiento, J. M. (2020). Does esg affect the stability of *Dividend* policies in Europe? *Sustainability (Switzerland)*, 12(21), 1–15.



<https://doi.org/10.3390/su12218804>

- Nasdag. (2019). *ESG Reporting Guide 2.0*. May, undefined.
- Pratitis, P., & Defung, F. (2022). Pengaruh *board size*, the *board independence*, ceo duality dan *board meeting* terhadap kebijakan deviden pada perusahaan sub-sektor perkebunan. *Forum Ekonomi*, 24(2), 476–482. <https://doi.org/10.30872/jfor.v24i2.11088>
- Saldi, W. A. I., Adrianto, F., & Hamidi, M. (2023). Esg and *Dividend Policy* in Indonesia. *Journal of Social Research*, 2(3), 724–734. <https://doi.org/10.55324/josr.v2i3.596>
- SSEI. (2018). Results and Impact Report Sustainable Stock Exchanges initiative. *Report*, 4. <https://sseinitiative.org/wp-content/uploads/2019/04/2018-Results-and-Impact-.pdf>
- Syahwildan, M., Purnomo, B. S., & Purnamasari, I. (2022). Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas, *Leverage*, dan Ukuran Perusahaan terhadap Kebijakan Dividen. *JURNAL IKRAITH-EKONOMIKA*, 6(1).
- The Global Compact. (2015). Who cares wins: connecting financial markets to a changing world. *Who Cares Wins Connecting Financial Markets to a Changing World*, 1–59. https://www.unepfi.org/fileadmin/events/2004/stocks/who_cares_wins_global_compact_2004.pdf
- Zahid, R. M. A., Taran, A., Khan, M. K., & Chersan, I. C. (2022). ESG, *Dividend payout policy* and the moderating role of audit quality: Empirical evidence from Western Europe. *Borsa Istanbul Review*. <https://doi.org/10.1016/j.bir.2022.10.012>