

KUALITAS LABA MEMEDIASI PENGARUH PERBEDAAN FISKAL TERHADAP KUALITAS AUDIT
PROFIT QUALITY MEDIATES THE RELATIONSHIP BETWEEN FISCAL DIFFERENCES AND AUDIT QUALITY

Chandra Yatno¹

Universitas International Batam

Email korespondensi: chandrayatno@gmail.com

Abstract:

The aim of this study is to examine the mediation effect of the profit quality on the relationship between fiscal differences and audit quality. This study uses secondary data from 331 public non-financial companies in the Indonesia Stock Exchange during the year of 2014 to 2018. The mediation effect of profit quality was tested using the causal-step approach with sobel test analysis. The results show that the profit quality has mediation effect on the relationship between fiscal difference and audit quality.

Keywords: *mediation effect, fiscal differences, profit quality, audit quality.*

Abstrak:

Tujuan penelitian ini adalah menganalisis dampak mediasi dari kualitas laba pada pengaruh perbedaan fiskal terhadap kualitas audit. Sampel yang digunakan terdiri atas 331 perusahaan non-keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama 2014 hingga 2018. Data penelitian dikumpulkan dari situs Bursa Efek Indonesia. Uji hipotesis menggunakan pendekatan *causal-step* dengan metode *sobel test*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa kualitas laba memiliki efek yang signifikan dalam memediasi pengaruh perbedaan fiskal terhadap kualitas audit.

Kata kunci: *efek mediasi, perbedaan fiskal, kualitas laba, kualitas audit*

PENDAHULUAN

Audit dilakukan oleh akuntan publik terhadap laporan keuangan, hasil proses akuntansi. Audit ditujukan untuk menilai kewajaran penyajian laporan keuangan dengan mengacu pada prinsip akuntansi yang berterima umum. Audit yang berkualitas tergantung pada pengalaman maupun pendidikan profesi yang membentuk kemampuan teknis auditor dan kualitas auditor dalam menjaga independensinya (Hartadi, 2009). Berikut ini merupakan faktor penentu kualitas audit menurut masyarakat, antara lain: ukuran,

reputasi, gender, umur, tingkat pendidikan, opini audit, kompetensi, independensi, spesialisasi kantor akuntan publik serta *audit adjustment* dan *audit fees* (Becker & Mulligan, 1998; Chadegani et al., 2011; Darmawan et al., 2017; Deangelo, 1981; Francis, 2004; Ghosh & Moon, 2005; Patrick et al., 2017; Sulaiman, 2018; Sulaiman et al., 2018)

Perbedaan fiskal mengambil peran penting dalam menjelaskan kualitas laba pada perusahaan. Informasi yang terkandung dalam perbedaan fiskal tidak hanya digunakan untuk keperluan pembukuan

dan perpajakan, tetapi juga mengandung informasi oportunistik dalam pembukuan dan perpajakan (Hanlon et al., 2006). Perbedaan fiskal yang tidak wajar dapat mempengaruhi lingkup pekerjaan dan keputusan auditor. Perbedaan fiskal yang besar juga menandakan biaya audit yang tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan memiliki resiko audit yang lebih besar. Penelitian ini mengungkapkan bahwa informasi pada perbedaan fiskal dapat meningkatkan kualitas audit. Hasil penelitian (Riguen & Jarboui, 2016) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh tidak langsung antara perbedaan fiskal terhadap kualitas audit. Pengaruh tersebut dimediasi oleh kualitas laba. Kajian ini menggunakan data laporan keuangan perusahaan publik sektor industri dan perdagangan di Tunisia pada tahun 2012 sampai 2015. Temuan serupa ditunjukkan oleh hasil kajian dengan data 11 perusahaan publik di Indonesia tahun 2010 sampai 2012 (Sari & Lyana, 2015).

Sesuai dengan penelitian (Riguen & Jarboui, 2016) dan (Sari & Lyana, 2015), penelitian ini bertujuan membuktikan efek mediasi kualitas laba dalam pengaruh antara perbedaan fiskal terhadap kualitas audit. Hasil audit memberikan dampak pada berbagai sisi

perusahaan seperti perpajakan, profitabilitas, pengambilan keputusan hingga kesan perusahaan pada publik. Oleh karena itu, penting untuk adanya penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit.

KAJIAN LITERATUR

Hubungan Antara Perbedaan Fiskal dengan Kualitas Audit

Perbedaan fiskal adalah selisih antara laporan komersial dan laporan fiskal. Laporan keuangan fiskal adalah laporan yang dibuat mengacu pada aturan perpajakan. Faktor penentu dari perbedaan fiskal termasuk perencanaan pajak, manajemen pendapatan, kondisi publik bisnis, perubahan terhadap peraturan pembukuan/PSAK, perubahan atas penjualan, tingkat aset tetap (Graham et al., 2014). Penelitian ini menggunakan pengukuran perbedaan fiskal oleh (Tang & Firth, 2011) dan menutup informasi perbedaan fiskal yang berhubungan dengan perbedaan peraturan serta perbedaan kesempatan. Pengukuran ini meregresikan total perbedaan fiskal *non discretionary* yang diketahui sebagai penyebab perbedaan pajak tidak normal tapi tidak memungkinkan untuk menunjukkan manipulasi laba ataupun pajak.

Hubungan positif antara perbedaan fiskal pada kualitas audit pernah dibuktikan oleh (Jarbouy et al., 2019). Penelitian tersebut dilaksanakan dari 2005 sampai dengan 2015 dengan sampel 28 perusahaan yang terdaftar pada Bursa Efek Tunisia. Hasil tersebut mendukung penelitian (Hanlon et al., 2012). Demikian juga dengan (Martinez & Lessa, 2014) yang mengemukakan bahwa agresivitas penghindaran pajak yang diukur dengan perbedaan fiskal menjadi pertimbangan auditor eksternal dalam menentukan biaya audit. Perusahaan dengan agresivitas penghindaran pajak akan membayar biaya audit yang lebih tinggi ketimbang perusahaan yang tidak.

Hubungan Antara Perbedaan Fiskal dengan Kualitas Laba

Penelitian tentang apakah investor menggunakan perbedaan fiskal untuk membantu menafsirkan ketekunan pendapatan dan akrual (Blaylock et al., 2012). Mereka menemukan bahwa perusahaan yang memiliki perbedaan fiskal temporer yang tinggi disebabkan oleh manajemen laba, pendapatan dan akrual yang secara signifikan lebih rendah. Hasil penelitian tersebut juga didukung dengan penelitian (Hanlon, 2005).

Perbedaan fiskal terbukti memiliki pengaruh negatif terhadap kualitas laba. Perbedaan fiskal yang besar berhubungan dengan kualitas laba yang rendah (Lev & Nissim, 2004). Perusahaan dengan perbedaan fiskal yang besar memiliki pendapatan lebih rendah ketimbang perusahaan dengan perbedaan fiskal yang lebih sedikit.

Pengaruh Kualitas Laba terhadap Kualitas Audit

Meningkatnya perbedaan fiskal memberikan signal tanda bahaya yang perlu dilakukan investigasi, dikarenakan mungkin dapat menyebabkan kualitas laba menjadi memburuk (Lawes, 2014). Penelitian (Sumiadji et al., 2019; Wibowo, 2010) menyatakan bahwa kualitas audit memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas laba. Hal ini menunjukkan perusahaan yang memiliki kualitas laba yang tinggi cenderung memiliki kualitas audit yang lebih baik. Perusahaan akan lebih memilih auditor dengan reputasi bagus seperti *Big Four*.

Hipotesis Penelitian

Hipotesis 1 (H₁): perbedaan fiskal mempunyai pengaruh langsung yang signifikan dan negatif terhadap kualitas laba. Hipotesis 2 (H₂): kualitas laba mempunyai pengaruh langsung yang

signifikan dan positif terhadap kualitas audit. Hipotesis 3 (H₃): kualitas laba secara signifikan memediasi pengaruh perbedaan fiskal terhadap kualitas audit. Pengujian hipotesis penelitian ini memasukkan variabel kontrol: (1) ukuran perusahaan = ln total aset (SIZE); (2) rasio hutang/LEV; (3) profitabilitas/ROA; (4) audit lag = ln jumlah hari dari penutupan buku sampai laporan audit diterbitkan (AUDLAG); (5) audit tenure = 1 jika ganti kantor akuntan dalam 3 tahun dan lainnya 0 (AUDTEN); dan pengalaman auditor (AUDEXP) = 1 jika lebih dari 3 tahun dan lainnya 0.

METODE

Penelitian ini memilih sampel perusahaan non-keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2014 hingga 2018. Hipotesis diuji dengan *Sobel Test* versi *Aroian* yang dinilai mempunyai nilai statistik lebih tinggi ketimbang metode lainnya (Baron & Kenny, 1986; Preacher & Leonardelli, 2010). Kualitas audit (QAUD) adalah data kelompok kantor akuntan publik yang mengaudit perusahaan. Variabel diukur dengan skala nominal, dimana 1 jika perusahaan diudit oleh kantor akuntan kelompok *Big Four* dan lainnya diberi 0 (Gana & Krichen, 2013). Rumus perbedaan fiskal/BTD

Conference on Business, Social Sciences and Innovation Technology

(Riguen & Jarboui, 2016) dan kualitas laba/QPROF (Khan & Watts, 2009):

$$BTD_{it} = \beta_0 + \beta_1 \Delta REV_{it} + \beta_2 \Delta INV_{it} + \beta_3 \Delta BTD_{it} + \beta_4 \Delta QPROF_{it} + \varepsilon_{it}$$

$$QPROF_{it} = \beta_0 + \beta_1 BTD_{it} + \beta_2 LEV_{it} + \beta_3 ROA_{it} +$$

$$\beta_4 \Delta BTD_{it} + \varepsilon_{it}$$

Dimana, BTD = *book tax different*; REV= perbedaan pendapatan masa kini dan tahun lalu; PROF = nilai 1 bila laba sebelum pajak positif dan lainnya 0, INV = perbedaan investasi aset tetap masa kini dan tahun lalu; LagBTD = perbedaan laba fiskal dan komersial tahun sebelumnya; QPROF = kualitas laba; SIZE = ln(total aset); LEV = total hutang/total aset; ROA = laba/total aset.

HASIL PENGUJIAN

Data penelitian yang berhasil dikumpulkan sebanyak 1.331 dari 331 perusahaan non keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2014-2018. Data tersebut setelah dikurangi 324 data *outlier*, yaitu data dengan *Studentized Deleted Residual* (SDR) sebesar -1,96 hingga 1,96. Berikut ringkasan hasil uji statistik deskriptif statistik setiap variabel penelitian:

Tabel 1. Statistik Deskriptif Variabel Penelitian (Rasio)

	N	Minimum	Maksimum	Rata-rata	Standar Deviasi
QPROF	1331	24,90500	42,76300	31,781510	3,2979468
BTD	1331	0,00004	2,15040	0,875740	0,4643778
SIZE (milivar)	1331	36,41260	1003644,4260	22817,312900	82255,26037
LEV	1331	0,00020	1,20000	0,512620	0,22288
ROA	1331	0,00003	0,15020	0,034780	0,03628
AUDLAG	1331	15,00000	120,00000	68,320000	30,36000

Sumber: data penelitian diolah (2020)

Tabel 2. Statistik Deskriptif Variabel Penelitian (Nominal)

	N	Valid	Frekuensi	Persentase
QAUD	1331	0	781	58.7%
		1	550	41.3%
AUDTEN	1331	0	906	68.1%
		1	425	31.9%
AUDEXP	1331	0	298	22.4%
		1	1033	77.6%

Sumber: data penelitian diolah (2020)

Tabel berikut ini berisi ringkasan hasil pengujian hipotesis penelitian:

Tabel 3. Hasil Pengujian Hipotesis Penelitian

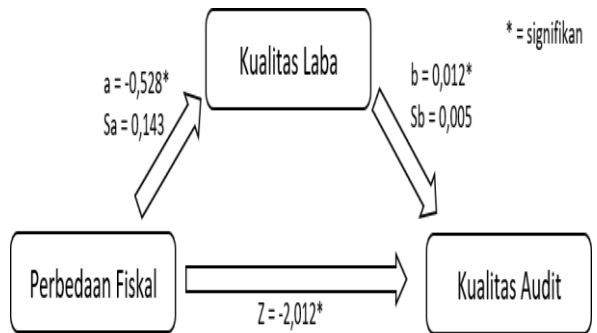
		Koefisien	Std Error	t-test	F-test	Adj. R ²	Simpulan
H ₁	BTD □ QPROF	-0,528	0,143	0,000*	0,000*	0,591	H ₁ Terbukti
H ₂	QPROF □ QAUD	0,012	0,005	0,029*	0,000*	0,318	H ₂ Terbukti
H ₃	BTD □ QPROF □ QAUD	Z hasil Sobel test = -2,01226 Sig. < 5%					H ₃ Terbukti

Sumber: data penelitian diolah (2020)

$$\begin{aligned}
 QPROF &= 1,072 - 0,528 BTD^* + 0,978 SIZE^* + 5,906 LEV^* + 11,153 ROA^* \\
 &\quad - 0,135 AUDLAG - 0,191 AUDTEN + 0,145 AUDEXP \dots\dots\dots H_1 \\
 QAUD &= -3,226 + 0,012 QPROF^* + 0,122 SIZE^* - 0,102 LEV + 0,859 ROA^* \\
 &\quad - 0,002 AUDLAG - 0,271 AUDTEN^* - 0,185 AUDEXP^* \dots\dots\dots H_2
 \end{aligned}$$

Catatan *) = pengaruh variabel signifikan

PEMBAHASAN



Gambar 1. Pengujian Efek Mediasi Variabel Kualitas Laba dalam Pengaruh Perbedaan Fiskal terhadap Kualitas Audit (sumber: data penelitian diolah, 2020)

Pengaruh Perbedaan Fiskal terhadap Kualitas Laba (H₁)

Berdasarkan hasil pengujian Hipotesis 1 terbukti bahwa perbedaan fiskal memiliki pengaruh signifikan negatif terhadap kualitas laba. Hal ini dibuktikan dari hasil uji t perbedaan fiskal mempunyai koefisien negatif (-0,528) dengan signifikansi 0,000 (di bawah 0,05). *Adjusted R-square* juga menguatkan, dimana perubahan kualitas laba mampu dijelaskan oleh perubahan fiskal dan variabel kontrol sebesar 59,10% dan sisanya 40,90% dijelaskan variabel lainnya seperti tata kelola perusahaan

(Jarboui et al., 2019). Hasil ini mendukung hasil penelitian (Martinez & Lessa, 2014).

Pengaruh Kualitas Laba terhadap Kualitas Audit (H₂)

Hasil pengujian Hipotesis 2 menunjukkan bahwa kualitas laba memiliki pengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit (koefisien 0,012 dan signifikansi 0,029).

Hasil pengujian hipotesis dapat diartikan bahwa perusahaan yang memiliki kualitas laba yang tinggi akan lebih cenderung memiliki kualitas audit yang baik juga, atau perusahaan lebih memilih kantor akuntan publik kelompok *Big-4* (Sumiadji et al., 2019). Namun kemampuan kualitas laba dan variabel kontrol dalam menjelaskan perubahan kualitas audit masih rendah, nilai *adjusted R-square* hanya 31,80%. Artinya, masih banyak variabel lainnya yang diduga mampu menjelaskan perubahan kualitas audit hingga 68,20%. Contoh variabel tersebut antara lain: biaya audit (Hartadi, 2009), jasa non-audit (Hai, 2016) gender, umur dan tingkat pendidikan (Sulaiman, 2018) kompetensi dan independensi (Darmawan et al., 2017). Hasil ini mendukung hasil penelitian (Sumiadji et al., 2019; Wibowo, 2010).

Kualitas Laba Memediasi Pengaruh

Fiskal terhadap Kualitas Audit (H₃)

Kualitas Laba mempunyai efek mediasi dalam pengaruh perbedaan fiskal terhadap kualitas audit. Hal tersebut dibuktikan dengan hasil *Sobel Test* versi *Aroian* (Baron & Kenny, 1986; Preacher & Leonardelli, 2010) berikut ini:

$$SS = \frac{aaa}{\sqrt{aa^2 S_{aa}^2 + aa^2 S_{ab}^2 + S_{aa}^2 S_{bb}^2}}$$

Dimana, a = koefisien hubungan langsung perbedaan

fiskal dengan kualitas laba (H₁), b = koefisien hubungan langsung kualitas laba dengan kualitas audit (H₂), S_a = standar *error* dari koefisien a (H₁) dan S_b = standar *error* dari koefisien b (H₂).

$$SS = \frac{-0,528 + 0,012}{\sqrt{(0,012^2)(0,143^2) + (-0,528^2)(0,005^2) + (0,143^2)(0,005^2)}} = -22,0000222200$$

Tabel 4. Hasil Pengujian Sobel

Sobel test statistic	One-tailed probability	Two-tailed probability
-2,01226468	0,02209602	0,04419204

Sumber: data penelitian diolah (2020)

Hasil perhitungan memperlihatkan *t* sebesar -2,01226, lebih kecil dari -1,96 dengan *p-value* sebesar 4,42% (di bawah 5%). Hasil ini mengungkapkan bahwa kualitas laba mampu memediasi pengaruh perbedaan fiskal pada kualitas

audit. Hasil ini sejalan dengan (Baron & Kenny, 1986) yang menyatakan bahwa jika H_1 dan H_2 menghasilkan pengaruh signifikan, maka dapat disimpulkan bahwa terdapat peran mediasi. Temuan dari H_3 ini mendukung hasil penelitian (Jarboui et al., 2019; Riguen & Jarboui, 2016).

KESIMPULAN

Penelitian ini dapat membuktikan bahwa terdapat efek mediasi dari variabel kualitas laba dalam pengaruh perbedaan fiskal terhadap kualitas laba. Pengujian menggunakan data laporan keuangan 331 perusahaan non- keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2014 hingga 2018. Hipotesis pertama dan kedua dapat didukung dengan hasil pengujian menggunakan metode regresi. Dimana perbedaan fiskal memiliki pengaruh langsung yang signifikan dan negatif terhadap kualitas laba ($a = -0,528$, sig. = 0,000) dan kualitas laba berpengaruh signifikan secara positif terhadap kualitas audit ($b = 0,012$, sig. = 0,029). Hipotesis ketiga dibuktikan dengan uji Sobel yang menyatakan bahwa kualitas laba memediasi pengaruh perbedaan fiskal terhadap kualitas audit secara signifikan negatif ($Z = -2,012$ dengan sig. <5%).

DAFTAR PUSTAKA

Baron, R. M., & Kenny, D. A. (1986). *The moderator-mediator variable distinction in social psychological research: conceptual , strategic , and statistical considerations*. 51(6),1173–1182. <https://doi.org/10.1037//0022-3514.51.6.1173>

Becker, G. S., & Mulligan, C. B. (1998). Deadweight cost and the size of government. *NBER Working Paper Series*. <https://doi.org/10.3386/w6789>

Blaylock, B., Shevlin, T., & Wilson, R. J. (2012). Tax avoidance, large positive temporary book-tax differences, and earnings persistence. *The Accounting Review*, 87(1), 91–120. <https://doi.org/10.2308/accr-10158>

Chadegani, A. A., Mohamed, Z. M., & Jari, A. (2011). The determinant factors of auditor switch among companies listed on Tehran stock exchange. *International Research Journal of Finance and Economics*, May 2014.

Darmawan, D., Sinambela, E. A., & Mauliyah, N. I. (2017). The effect of competence, independence and workload on audit quality. *Journal of Academic Research and Sciences (JARES)*, 2(2), 5.

Deangelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(May), 183–199. [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(81\)90002-1](https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1)

Francis, J. R. (2004). What do we know about audit quality? *The British Accounting* <https://doi.org/10.1016/j.bar.2004.09.003>

Gana, R., & Krichen, L. (2013). Board characteristics and external audit quality: complementary or substitute mechanisms? The Belgium case. *International Journal of Management Sciences and Business Research*, 2(3), 68–74. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3544733>

Ghosh, A., & Moon, D. (2005). Auditor tenure and perceptions of audit quality. *The Accounting Review*, 80(2) 585–612. <https://doi.org/10.2308/accr.2005.80.2.585>

Graham, J. R., Hanlon, M., Shevlin, T., & Shroff, N. (2014). Incentives for tax planning and avoidance: evidence from the field. *The Accounting Review*, 89(3), 991–1023. <https://doi.org/10.2308/accr-50678>

Hai, P. T. (2016). The research of factors

affecting the quality of audit activities: empirical evidence in Vietnam. *International Journal of Business and Management*, 11(3), 83. <https://doi.org/10.5539/ijbm.v11n3p83>

Hanlon, M. (2005). The persistence and pricing of earnings, accruals, and cash flows when firms have large book-tax differences. *The Accounting Review*, 80(1), 137–166. <https://doi.org/10.2308/accr.2005.80.1.137>

Hanlon, M., Krishnan, G. V, & Mills, L. F. (2012). Audit fees and book-tax differences. *The Journal of the American Taxation Association*, 34(1), 55– 86. <https://doi.org/10.2308/atax-10184>

Hanlon, M., Maydew, E. L., & Shevlin, T. (2006). Book-tax conformity and the information content of earnings. *Ross School of Business Working Paper Series*, 1029. <https://doi.org/10.2139/ssrn.881561>

Hartadi, B. (2009). Pengaruh fee audit , rotasi KAP, dan reputasi auditor terhadap kualitas audit di bursa efek Indonesia. *Jurnal Ekonomi Dan Keuangan*, 110. <https://doi.org/10.24034/j25485024.y2012.v16.i1.147>

Jarboui, A., Kachouri, M., & Riguen, R. (2019). Book-tax differences, corporate governance effectiveness and audit quality: an interactive effects. *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 20. <https://doi.org/10.1002/jcaf.22359>

Lawes, R. (2014). Financial reporting and analysis. In *MEMS Cost Analysis* (2nd ed.). Prentice Hall. <https://doi.org/10.1201/b15635-13>

Lev, B., & Nissim, D. (2004). Taxable income, future earnings, and equity values. *Forthcoming in The Accounting Review*, 79(October), 1039–1074. <https://doi.org/10.2308/accr.2004.79.4.1039>

Martinez, A. L., & Lessa, R. C. (2014). The effect of tax aggressiveness and corporate governance on audit fees evidences from Brazil. *Journal of Management Research*, 6(1), 95–108. <https://doi.org/10.5296/jmr.v6i1.4812>

Patrick, Z., Vitalis, K., & Mdoom, I. (2017). Effect of auditor independence on audit quality: a review of literature. *International Journal of Business and Management Invention ISSN*, 6(3), 51–59.

Preacher, K. J., & Leonardelli, G. J. (2010). *Calculation for the sobel test*. *Conference on Business, Social Sciences and Innovation Technology*

<http://quantpsy.org/sobel/sobel.htm>

Riguen, R. K., & Jarboui, A. (2016). Direct and mediated associations among earnings quality, book-tax differences and the audit quality. *Journal of Financial Reporting and Accounting*. <https://doi.org/10.1108/JFRA-06-2016-0052>

Sari, D., & Lyana, I. D. D. (2015). Book tax differences dan kualitas laba. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 6(3), 399–411. <https://doi.org/10.18202/jamal.2015.12.6032>

Sulaiman, N. A. (2018). Attributes and drivers of audit quality: the perceptions of quality inspectors in the UK. *Asian Journal of Accounting and Governance*, 10(November 2018), 23–36. <https://doi.org/10.17576/ajag-2018-10-03>

Sulaiman, N. A., Mat Yasin, F., & Muhamad, R. (2018). Perspectives of audit quality: an analysis. *Asian Journal of Accounting Perspectives*, 11(1), 1–27. <https://doi.org/10.22452/ajap.vol11no1.1>

Sumiadji, Chandrarin, G., & Subiyantoro, E. (2019). Effect of audit quality on earnings quality: evidence from

Volume 1 Nomor 1 Edisi Agustus 2020

Indonesia stock exchange. *International Journal of Financial Research*, 10(1), 86–97.

<https://doi.org/10.5430/ijfr.v10n1p86>

Tang, T., & Firth, M. (2011). Can book-tax differences capture earnings management and tax management? Empirical evidence from China.

International Journal of Accounting, 46(2), 175–204.

<https://doi.org/10.1016/j.intacc.2011.04.005>

Wibowo, A. S. (2010). Analisis pengaruh kualitas audit terhadap manajemen laba.

Jurnal ASET (Akuntansi Riset), 2(1), 319.

<https://doi.org/10.17509/jaset.v2i1.10002>