

**PENGARUH KONVERGENSI IFRS DAN UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP
TINGKAT KONSERVATISME AKUNTANSI
(Studi Empiris Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2010-2013)**

Samuel

Agung Juliarto

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

ABSTRACT

The objective of this research is to analyze the influence of IFRS and firm size on the level of Accounting Conservatism. Measurement of Conservatism utilizes c-score based on Chi and Liu research (2009). This research refers to research conducted by Nugroho and Indriana (2012) with some modification. Population of this research were manufacturing companies that listed in Indonesian Stock Exchange (IDX) during 2010-2013. Data were collected by using purposive sampling method. A total data of 404 observations were analyzed. Multiple linear regression analysis was used as a main analysis tool. The results of this research show that IFRS significantly influence the level of Accounting Conservatism and firm size have no significant effect on the level of Accounting Conservatism. Whereas, control variables in this research show that profitability significantly influence the level of Accounting Conservatism and leverage have no significantly effect on the level of Accounting Conservatism.

Keywords : Accounting Conservatism, IFRS, firm size, profitability, leverage.

PENDAHULUAN

Keputusan ekonomi yang dibuat oleh pelaku pasar berdasarkan informasi yang diperoleh dari laporan keuangan umumnya tercermin dalam tindakan pelaku pasar yang disebut dengan reaksi pasar. Reaksi pasar ini dipicu oleh berbagai hal, salah satunya adalah pengumuman yang berhubungan dengan laba (*earnings related announcements*). Pengumuman yang terkait dengan laba yang menyebabkan timbulnya reaksi pasar mencakup pengumuman laporan tahunan awal, laporan tahunan rinci, laporan interim awal, laporan interim rinci, laporan

perubahan metode-metode akuntansi, laporan auditor (Hartono, 2000). Pengumuman laba tersebut menjadi informasi yang sangat diperlukan oleh investor untuk proses pengambilan keputusan investasi. Manajemen perusahaan biasanya melaporkan jumlah laba yang tinggi guna menarik minat investor untuk melakukan investasi dan ketika perusahaan mengalami kerugian maka pihak manajemen melakukan antisipasi yang salah satunya dengan menggunakan prinsip konservatisme.

Nugroho dan Indriana (2012) menyatakan bahwa laba yang

diinformasikan dalam laporan keuangan perusahaan memiliki tingkat konservatisme akuntansi yang berbeda sesuai dengan keinginan manajemen perusahaan dalam hal ini pelaporan keuangan yang dihasilkan. Konservatisme merupakan konvensi laporan keuangan yang penting dalam akuntansi, sehingga disebut sebagai prinsip akuntansi yang dominan. Konvensi seperti konservatisme menjadi pertimbangan dalam akuntansi dan laporan keuangan karena aktivitas perusahaan dilingkupi oleh ketidakpastian. Hal ini berkaitan dengan sikap manajemen yang berhati-hati dalam melaporkan kondisi perusahaan sehingga informasi dalam laporan keuangan yang dihasilkan pun memiliki peluang bersifat konservatif. Watts (2003) menyatakan bahwa konservatisme dalam akuntansi bermanfaat untuk menghindari perilaku oportunistik manajer berkaitan dengan kontrak-kontrak yang menggunakan laporan keuangan sebagai media kontrak.

Saat ini standar akuntansi yang berlaku di Indonesia adalah PSAK yang telah dikonvergensi ke dalam IFRS. Pengakuan standar IFRS yang salah satunya adalah mencatat pengakuan aset menggunakan nilai wajar (*fair value*) dianggap lebih baik dibandingkan dengan PSAK yang masih mengadopsi US.GAAP. Watts (2003) menyatakan kekhawatiran penggunaan *fair value* dengan mengatakan bahwa menghilangkan konservatisme untuk mendapatkan keuntungan dari penilaian akuntansi suatu perusahaan yang didasarkan

pada estimasi manajer merupakan sesuatu yang tidak masuk akal. Sebagaimana diketahui, *prinsip fair value* yang digunakan IFRS lebih banyak menggunakan estimasi untuk menilai aset secara wajar. Sedangkan, estimasi yang dibuat manajer tersebut menimbulkan masalah-masalah yang menjadi fokus dari konservatisme akuntansi selama ini.

Beaver dan Ryan dalam Juanda (2012) menyatakan bahwa konsep konservatisme yang dikenal secara umum sebagai "pengakuan bias" dibagi menjadi dua sub-konsep, yaitu *conditional* dan *unconditional conservatism*. *Conditional conservatism* adalah konservatisme yang berdasarkan kondisi pasar tanggapan dari perusahaan yang melakukan verifikasi yang berbeda sebagai penyerapan informasi yang terdapat dalam lingkungan bisnis yang dapat memengaruhi earnings perusahaan berkaitan dengan informasi yang dapat berakibat terjadinya *gains* dan *losses*. Sedangkan pengertian konservatisme non kondisional adalah konservatisme yang terkait dengan neraca dan tidak bergantung pada terdapatnya berita baik maupun berita buruk di lingkungan perusahaan (Handojo, 2012). Wardhani (2008) menyatakan bahwa setiap perusahaan baik perusahaan besar maupun perusahaan kecil memiliki salah satu tujuan yang sama yaitu menarik minat investor untuk berinvestasi di perusahaannya. Hal ini yang membuat manajemen dalam setiap perusahaan tersebut memiliki keinginan untuk

memanipulasi informasi keuangan perusahaan dalam laporan keuangan perusahaannya.

Perusahaan yang besar biasanya memiliki sistem manajemen yang luas, risiko perusahaan, dan biaya politis yang lebih besar dibandingkan dengan perusahaan kecil. Watts dan Zimmerman, 1978 dalam Deviyanti, 2010, menyatakan bahwa biaya politik mencakup semua biaya (transfer kekayaan) yang harus ditanggung oleh perusahaan terkait dengan tindakan *antitrust*, regulasi, subsidi pemerintah, pajak, tarif, tuntutan buruh dan lain sebagainya. Dwinita dan Zulaikha (2012) menyatakan ukuran perusahaan menjadi salah satu faktor yang memengaruhi penerapan konservatisme dalam pelaporan keuangan. Perusahaan besar memiliki tingkat profit yang lebih besar sehingga lebih banyak faktor yang memengaruhi kondisi perusahaan yang mengakibatkan perusahaan besar memiliki sensitivitas tinggi terhadap keadaan lingkungan pasar dibandingkan dengan perusahaan kecil. Akan tetapi, hal tersebut tidak berarti bahwa perusahaan kecil tidak memiliki biaya politis ataupun tingkat risiko yang tinggi. Hal ini disebabkan oleh adanya investor yang juga ingin membangun perusahaan kecil yang sudah ada melalui *merger*, konsolidasi, ataupun hal lainnya. Deviyanti (2012) menyatakan bahwa manajemen pada perusahaan kecil juga pasti ingin menarik minat investor untuk membangun perusahaannya menjadi lebih maju dan

memiliki daya saing yang kuat. Hal ini yang menyebabkan adanya peluang untuk memanipulasi informasi dalam laporan keuangan. Informasi dalam laporan keuangan dapat menunjukkan tingkat konservatisme akuntansi pada perusahaan tersebut tinggi atau rendah.

Penelitian ini memiliki perbedaan periode penelitian dan pengukuran konservatisme akuntansi dari penelitian sebelumnya yang mengangkat isu tingkat konservatisme akuntansi yang melihat dari sudut pandang faktor-faktor yang memengaruhi tingkat konservatisme akuntansi seperti penelitian yang dilakukan oleh Nugroho dan Indriana (2012). Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Nugroho dan Indriana (2012) menggunakan periode penelitian pada tahun 2007-2009 dimana belum adanya kewajiban perusahaan melakukan konvergensi IFRS. Pada penelitian ini akan meneliti pengaruh konvergensi IFRS serta ukuran perusahaan terhadap tingkat konservatisme akuntansi dengan periode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini berakhir pada tahun 2013 dimana seluruh perusahaan diwajibkan oleh IAI melakukan konvergensi IFRS secara penuh. Perbedaan daripada penelitian Nugroho dan Indriana (2012) adalah periode penelitian yang lebih diperbaharui serta periode penelitian yang lebih panjang yaitu tahun 2010-2013, dan cara pengukuran tingkat konservatisme akuntansi dalam penelitian ini berbeda sehingga dapat memberikan informasi

terbaru dan memberikan variasi pengukuran dalam penelitian ini.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori Agensi

Hubungan yang berkaitan dengan keagenan merupakan suatu kontrak antara prinsipal dan agen. Teori yang terkait dalam penelitian ini yaitu teori keagenan (*agency theory*). Jensen dan Meckling (1976) mendefinisikan hubungan keagenan sebagai suatu kontrak di mana satu atau lebih orang (prinsipal) melibatkan orang lain (agen) untuk melakukan beberapa layanan atau kegiatan atas nama mereka yang mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan. Menurut Wardhani (2008) menyatakan bahwa teori keagenan merupakan teori yang didasarkan pada hubungan keagenan ditekankan dengan adanya pemisahan kepemilikan (pemegang saham) dan pengendalian (manajemen) perusahaan. Pada teori ini agen diberi wewenang oleh pemilik untuk melakukan kegiatan operasional perusahaan, sehingga agen lebih banyak mempunyai informasi dibandingkan pemilik. Watts (2003) menyatakan bahwa teori keagenan lebih menekankan pada penentuan pengaturan kontrak yang efisien dalam hubungan pemilik dengan agen. Kontrak yang efisien adalah kontrak yang jelas untuk masing-masing pihak yang berisi tentang hak dan kewajiban sehingga dapat meminimalkan konflik keagenan.

Dalam kerangka teori keagenan, terdapat tiga macam hubungan keagenan menurut Chariri dan Ghozali (2007), yaitu: (1) hubungan manajemen dengan pemilik (pemegang saham), (2) hubungan manajemen dengan kreditur dan (3) hubungan manajemen dengan pemerintah. Pandangan teori keagenan menunjukkan dimana terdapat pemisahan antara pihak agen dan prinsipal yang mengakibatkan munculnya potensi konflik sehingga dapat memengaruhi kualitas laba yang dilaporkan. Pihak manajemen yang mempunyai kepentingan tertentu akan cenderung menyusun laporan laba yang sesuai dengan tujuannya dan bukan demi untuk kepentingan prinsipal. Dalam kondisi seperti ini diperlukan suatu mekanisme pengendalian yang dapat mensejajarkan perbedaan kepentingan antara kedua belah pihak dengan mengaplikasikan prinsip konservatisme akuntansi. Basu (1997) menyatakan bahwa pihak manajemen yang seharusnya melakukan tindakan yang selaras dengan kepentingan pemegang saham, dalam beberapa hal tertentu dapat bertindak untuk kepentingan sendiri sehingga menimbulkan *agency problems*. Sedangkan, asimetri informasi menyebabkan agen tidak dapat menyajikan informasi yang sebenarnya pada pemegang saham.

Khairana (2009) menyatakan bahwa prinsip utama dari teori keagenan adalah adanya hubungan kontrak kerja sama antara pihak yang memberi wewenang, yaitu

investor dengan pihak yang menerima wewenang (agen), yaitu manajer. Hubungan keagenan ini sendiri dapat menimbulkan masalah pada pihak-pihak tertentu yang mempunyai tujuan berbeda. Pramuditha (2012) berpendapat bahwa teori keagenan dilandasi dengan tiga asumsi, yaitu: asumsi sifat manusia (*human assumptions*), asumsi keorganisasian (*organizational assumptions*), dan asumsi informasi (*information assumptions*). Asumsi sifat manusia dikelompokkan menjadi tiga, yaitu: (1) *self-interest*, yaitu sifat manusia untuk mengutamakan kepentingan diri sendiri, (2) *bounded-rationality*, yaitu sifat manusia yang memiliki keterbatasan rasionalitas, dan (3) *risk aversion*, yaitu sifat manusia yang lebih memilih menghindari dari risiko. Asumsi keorganisasian dikelompokkan menjadi tiga, yaitu: (1) konflik sebagian tujuan antar partisipan, (2) efisiensi sebagai suatu kriteria efektivitas, dan (3) asimetri informasi antara pemilik dan agen.

IFRS

Dalam akuntansi keuangan terdapat standar yang harus dipatuhi dalam pembuatan laporan keuangan untuk mencegah perusahaan menyajikan laporan keuangan sesuai dengan kehendak perusahaan. Hal ini bertujuan untuk memudahkan para pengguna laporan keuangan untuk memahami seluruh informasi yang dilaporkan di dalam laporan keuangan. Setiap negara memiliki standar akuntansi yang berbeda sesuai aturan yang

ditetapkan negara tersebut. Perbedaan ini terdiri dari perlakuan, metode, penyajian dan pelaporan. Hal ini menjadi masalah tersendiri bagi pengguna laporan keuangan yang memiliki hubungan bisnis secara regional maupun internasional. Masalah ini dapat diatasi dengan adanya keseragaman standar akuntansi oleh seluruh negara agar memudahkan pengguna laporan keuangan. Oleh karena itu, IASB menyusun standar internasional yang ditujukan untuk menyelaraskan standar akuntansi setiap negara yang dinamakan IFRS (*International Financial Reporting Standard*).

IFRS merupakan standar akuntansi yang ditetapkan sebagai panduan untuk pelaporan keuangan secara global. IFRS merupakan Standar, Interpretasi dan Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan yang diadopsi oleh Dewan Standar Akuntansi Internasional. Menurut Nurdiansyah (2012), standar yang menjadi dasar pembentukan IFRS bersumber dari berbagai standar, salah satunya dikenal dengan nama Standar Akuntansi Internasional (IAS). Jeanjean dan Stolowly (2008) menyatakan bahwa IFRS merupakan salah satu upaya untuk memperkuat arsitektur keuangan global dan mencari solusi jangka panjang terhadap kurangnya transparansi keuangan. Salah satu tujuan IFRS adalah memastikan bahwa laporan keuangan interim perusahaan yang dimasukkan dalam laporan keuangan tahunan mengandung informasi berkualitas tinggi yang transparan bagi para pengguna

dan dapat dibandingkan sepanjang periode yang disajikan serta menghasilkan biaya yang tidak melebihi manfaat bagi pengguna laporan keuangan.

PSAK yang berprinsip pada GAAP dimana prinsip tersebut mengandung unsur konservatisme tidak berlaku lagi karena adanya prinsip akuntansi global yang baru yaitu IFRS. IFRS sendiri menolak prinsip konservatisme akuntansi karena prinsip *fair value* lebih menekankan pada relevansi dan konservatisme akuntansi tidak menjadi prinsip yang diatur dalam IFRS. Gamayuni (2009) menyatakan bahwa konvergensi standar ini dibuat oleh IASB (*International Accounting Standard Board*) yang ditujukan untuk menyelaraskan standar akuntansi secara global. Indonesia yang sudah terlebih dahulu menggunakan US GAAP secara bertahap melakukan konvergensi IFRS yang sudah ditetapkan IASB dan konvergensi ini sudah ditetapkan oleh IAI bahwa pada tahun 2012 Indonesia akan menerapkan IFRS. IAI (2009) menyatakan bahwa konvergensi IFRS ini dapat dilakukan dengan cara harmonisasi, adaptasi, dan adopsi. Saat ini, Indonesia sudah mencapai tahap adopsi secara penuh. Hal ini dikarenakan agar Indonesia dapat tetap bersaing secara global dan memajukan perekonomian melalui kesetaraan laporan keuangan secara global dimana baik secara langsung maupun secara tidak langsung dapat meningkatkan kerjasama secara global.

Jeanjean (2008) menyatakan bahwa IFRS sebagai *principle based accounting system* lebih menggunakan *professional judgement* dalam melakukan penilaian suatu akun. Penggunaan *professional judgement* ini membuat optimisme dari sebuah perusahaan menjadi meningkat. *Professional judgement* juga membuat perusahaan menjadi lebih optimis karena perusahaan dapat mengakui perubahan nilai suatu akun sesuai dengan nilai wajar. Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa perusahaan optimis bahwa perubahan nilai tersebut akan terealisasi.

Menurut Radebaugh dan Gray (2001) dalam Doupnik dan Hector (2007) *professional judgement* atau *professionalism* diperlukan manajemen perusahaan dalam mengatasi ketidakpastian yang dihadapi perusahaan. Artinya, ketika perusahaan menghadapi tingkat ketidakpastian yang tinggi dalam kegiatan operasionalnya, maka manajemen perusahaan cenderung lebih konservatif. Dengan adanya ketidakpastian maka akan tetap ada penerapan konservatisme dalam penyajian laporan keuangan sehingga dapat dikatakan dalam IFRS hanya bersifat kondisional (Khairana, 2009).

H1 : Konvergensi IFRS berpengaruh positif terhadap tingkat konservatisme akuntansi.

Ukuran Perusahaan

Perusahaan memiliki beberapa ukuran yang dilihat dari beberapa indikator seperti aset tetap, profitabilitas, merk

dagang atau lainnya. Menurut Bahaudin dan Wijayanti (2011) ukuran perusahaan dibagi ke dalam tiga kategori yaitu perusahaan besar (*large size*), perusahaan menengah (*medium size*) serta perusahaan kecil (*small size*). Perusahaan yang besar juga dihadapkan dengan besarnya biaya politik yang tinggi, sehingga perusahaan besar cenderung menggunakan prinsip akuntansi yang konservatif untuk mengurangi besarnya biaya politik (Deviyanti, 2012). Perusahaan yang tergolong sebagai perusahaan besar memiliki sistem manajemen yang lebih kompleks dan profit yang tinggi daripada perusahaan kecil sehingga perusahaan besar memiliki biaya politik yang tinggi pula. Biaya politik mencakup semua biaya atau transfer kekayaan yang harus ditanggung perusahaan terkait tindakan *anti-trust*, regulasi, subsidi pemerintah, tarif pajak, tuntutan buruh, dan sebagainya (Watts dan Zimmerman, 1990). Pemerintah sebagai pembuat regulasi serta penentu kebijakan suatu negara dimana perusahaan beroperasi akan lebih mengawasi perusahaan besar (Deviyanti, 2012).

Perusahaan yang besar biasanya menjadi prioritas pemerintah dalam memungut pajak karena tingginya laba yang dihasilkan perusahaan tersebut mengakibatkan tagihan pajaknya juga tinggi sehingga dapat menumbuhkan penerimaan negara dalam sektor pajak. Hal ini menunjukkan semakin besar ukuran perusahaan, semakin besar pula biaya

politik yang harus dibayarkan. Oleh karena itu, perusahaan besar memiliki peluang yang tinggi untuk melakukan konservatif terhadap labanya untuk mengurangi biaya politik yang harus dibayarkan.

Hal ini sejalan dengan hipotesis biaya politik (*political cost hypothesis*) yang menyatakan bahwa perusahaan besar cenderung menggunakan metode yang dapat mengurangi laba periodik dibandingkan dengan perusahaan kecil (Kiryanto dan Supriyanto, 2006). Dengan kata lain, perusahaan besar cenderung lebih konservatif daripada perusahaan kecil dan begitu juga sebaliknya, perusahaan kecil kurang konservatif daripada perusahaan besar.

Willyza dan Daljono (2013) menyatakan bahwa biaya politik adalah perusahaan cenderung untuk menurunkan laba sekarang dengan menggeser ke laba-laba periode besok. Motivasi perusahaan melakukan ini misalnya untuk menghindari tekanan politik seperti tuduhan monopoli dengan menunjukkan laba perusahaan tidak berlebihan, menghindari tuntutan serikat kerja dengan menunjukkan bahwa laba perusahaan menurun dan lain sebagainya. Biaya politik memungkinkan manajer mengecilkan laba untuk mengurangi biaya politik yang potensial (Watts dan Zimmerman, 1986). Jika semakin besar biaya politik yang dihadapi perusahaan, maka semakin cenderung manager memilih prosedur akuntansi yang melaporkan laba yang lebih rendah (Scott, 2009:207).

H2: Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap tingkat konservatisme akuntansi.

METODE PENELITIAN

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah konservatisme akuntansi. Variabel konservatisme akuntansi dilambangkan dengan variabel CONS. Variabel konservatisme akuntansi dalam penelitian diukur dengan menggunakan *C-score*. Pengukuran konservatisme ini menggunakan metode yang digunakan oleh Chi dan Liu (2009) yang didasarkan pada metode Basu (1997) yaitu metode *asymmetric timeliness*. *C-score* adalah pengukuran yang didasarkan pada regresi *cross-section* Basu (1997) dengan menambahkan karakteristik khusus perusahaan seperti *size*, *market to book*, dan *leverage*. *C-score* mampu memperhitungkan antara variasi perusahaan dan tahun dalam konservatisme.

Variabel Konvergensi IFRS dinyatakan dengan lambang KIFRS. Untuk menganalisis pengaruh konvergensi IFRS terhadap tingkat konservatisme akuntansi pada penelitian ini digunakan variabel *dummy* dimana perusahaan wajib melakukan konvergensi IFRS yaitu pada tahun 2012-2013 maka akan diberikan nilai 1 dan periode dimana perusahaan belum diwajibkan melakukan konvergensi IFRS yaitu pada tahun 2010-2011 maka akan diberikan nilai 0.

Variabel Ukuran Perusahaan dinyatakan dengan lambang SIZE. Dalam

menganalisis pengaruh ukuran perusahaan terhadap tingkat konservatisme akuntansi menggunakan logaritma natural dari total aset.

Profitabilitas merupakan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba. Profitabilitas diukur dengan menggunakan metode ROA, yaitu membandingkan total laba sebelum pajak dengan total aset.

Leverage adalah perbandingan antara total hutang dengan total aset yang dimiliki perusahaan. *Leverage* diukur dengan membandingkan antara jumlah hutang dengan jumlah aset.

a. Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2010 sampai dengan 2013. Sampel perusahaan yang digunakan dalam penelitian dipilih secara *purposive sampling*. Kriteria-kriteria yang digunakan dalam pemilihan sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Menerbitkan laporan tahunan (*annual report*) dari tahun 2010 hingga 2013.
2. Perusahaan yang telah mempublikasikan laporan keuangan yang telah diaudit di

Bursa Efek Indonesia pada tahun 2010-2013.

3. Memiliki kelengkapan data yang dibutuhkan untuk proses penelitian.

b. Metode analisis

Penelitian ini menggunakan model regresi linier berganda. Adapun model penghitungan tersebut sebagai berikut:

$$CONS = \alpha + \beta_1.KIFRS + \beta_2.SIZE + \beta_3.ROA + \beta_4.LEV + e$$

Keterangan:

CONS = konservatisme akuntansi (*C-score*)

α = konstanta

β = koefisiensi

KIFRS= konvergensi IFRS

SIZE = ukuran perusahaan

ROA = profitabilitas

LEV = *leverage*

e = error

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

a. Deskripsi Objek Penelitian

Penelitian ini mengambil objek populasi perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2010 sampai 2013. Adapun metode yang digunakan adalah metode *purposive sampling*.

Jumlah perusahaan yang digunakan sebagai sampel sebanyak 101 perusahaan masing-masing dengan periode pengamatan selama periode 2010-2013. Dengan demikian diperoleh sebanyak 101 x 4 = 404 data pengamatan.

b. Deskripsi Variabel

Konvergensi IFRS diukur dengan tabel frekuensi mendapatkan hasil seperti yang terlihat dalam Tabel 1. Distribusi Frekuensi Penerapan IFRS:

Tabel 1

Distribusi Frekuensi Penerapan IFRS

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 0	202	50,0	50,0	50,0
1	202	50,0	50,0	100,0
Total	404	100,0	100,0	

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2015.

Konvergensi IFRS (KIFRS) yang diukur menggunakan variabel *dummy* pada tabel 1 menunjukkan bahwa terdapat 202 perusahaan atau 50% dari sampel yang melakukan konvergensi IFRS pada periode 2010-2013, dan sisanya sebanyak 202 perusahaan atau 50% dari sampel

yang belum diwajibkan melakukan konvergensi IFRS.

Berikut disajikan Tabel 2 mengenai Statistika Deskriptif :

Tabel 2
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
CONSV	404	-1,34320	,69940	-,360773	,16080306
SIZE	404	23,08250	32,99697	27,999497	1,61187949
ROA	404	-,75577	,66909	,0741377	,11220476
LEV	404	,03723	7,21751	,4895220	,39740373
Valid N (listwise)	404				

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2015

Konservatisme akuntansi dalam penelitian ini diukur menggunakan nilai *C-score* model Khan dan Watt dimana diperoleh rata-rata *C-score* sebesar -0,3608 dengan nilai terendah sebesar -1,3432 yang mengindikasikan bahwa laporan keuangan perusahaan tidak konservatif dan nilai tertinggi sebesar 0,6994 atau 69,94%.

Ukuran perusahaan yang diukur dengan nilai ln total aset menunjukkan rata-rata sebesar 27,9995 atau senilai Rp.6.424.287.069.772. Nilai minimum ln total aset adalah sebesar 23,0825 atau senilai Rp.10.582.842.396, sedangkan nilai ln total aset tertinggi adalah sebesar 32,9970 atau senilai Rp. 213.994.000.000.000.

Rasio profitabilitas (ROA) sebagai kontrol terhadap konservatisme selama tahun 2010 – 2013 menunjukkan rata-rata sebesar 0,0741 atau sebesar 7,41%. Nilai minimum rasio profitabilitas adalah sebesar -0,7558 yaitu perusahaan Alam Karya Unggul Tbk. yang memiliki laba bersih

sebesar Rp. (8,893,325,227) dan total aset sebesar Rp 11,767,293,414. Nilai minimum rasio profitabilitas PT. Alam Karya Unggul Tbk. menunjukkan perusahaan mengalami kerugian. Sedangkan nilai rasio profitabilitas tertinggi adalah sebesar 0,6991 yaitu PT. Multi Bintang Indonesia Tbk. yang memiliki laba bersih sebesar Rp. 1,192,419,000,000 dan total aset sebesar Rp. 1,782,148,000,000.

Rasio *leverage* sebagai kontrol terhadap konservatisme selama tahun 2010 – 2013 menunjukkan rata-rata sebesar 0,4895. Nilai minimum rasio *leverage* adalah sebesar 0,0372 yaitu PT. Jaya Pari Steel Tbk. yang memiliki total liabilitas sebesar Rp. 14,019,207,792 dan total aset sebesar Rp. 376,540,741,943. Sedangkan nilai rasio *leverage* tertinggi adalah sebesar 7,2175 yaitu PT. Yana Prima Hasta Persada Tbk. yang memiliki total liabilitas sebesar Rp. 443,067,408,288 dan total aset sebesar Rp. 61,387,879,768.

c. Pembahasan

Berdasarkan hasil pengujian dengan menggunakan alat analisis regresi linier

berganda diperoleh hasil seperti terlihat dalam Tabel 3 :

Tabel 3
Hasil Uji Regresi

Model	Coefficients ^a			T	Sig.
	Unstandardized Coefficients	Standardized Coefficients			
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	,828	,184		-10,826	,000
IFRS	,005	,015	,294	4,856	,000
SIZE	-,042	,007	,705	11,444	,000
ROA	,065	,055	,209	3,040	,003
LEV	-,043	,040	-,115	-1,740	,084

a. Dependent Variable: CONS

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2015

Berdasarkan tabel 3 di atas, persamaan regresi yang dapat disusun adalah

$$\text{CONS} = ,828 + 0,005 \text{ IFRS} - ,042 \text{ SIZE} + ,065 \text{ ROA} - ,043 \text{ LEV} + e.$$

Dua variabel independen yaitu konvergensi IFRS dan ukuran perusahaan serta variabel kontrol yaitu profitabilitas dan *leverage* dimasukkan ke dalam regresi. Hasilnya menunjukkan bahwa konvergensi IFRS, ukuran perusahaan, profitabilitas dan *leverage* secara signifikan berpengaruh terhadap tingkat konservatisme akuntansi. Hal ini dapat dilihat dari tingkat signifikansi untuk variabel- variabel tersebut dibawah 0,05 (5%).

Hasil analisis dengan menggunakan regresi linier berganda dari hubungan antara

variabel konvergensi IFRS terhadap konservatisme akuntansi menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan dengan arah positif. Hal ini membuktikan konvergensi IFRS memberikan efek positif bagi prinsip konservatisme akuntansi. Hasil pengujian konvergensi IFRS yang berpengaruh signifikan terhadap konservatisme akuntansi pada penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Nurdiansyah dan Yulistia (2015). Adanya pengaruh yang positif tersebut dapat terjadi karena meskipun prinsip IFRS bertolak belakang dengan konservatisme akuntansi, konvergensi IFRS belum sepenuhnya menghilangkan secara keseluruhan praktik konservatisme akuntansi perusahaan. Hellman (2007) menyatakan bahwa konservatisme

merupakan tindak kehati-hatian manajemen dalam menghadapi persaingan pasar yang bersifat fluktuatif. Dengan adanya ketidakpastian dalam kondisi pasar maka terdapat peluang penerapan konservatisme tetap dilakukan manajemen dalam menyusun laporan keuangan.

Hasil pengujian dari hubungan antara variabel ukuran perusahaan terhadap konservatisme akuntansi menunjukkan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh yang signifikan dengan arah negatif. Hal ini membuktikan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh yang negatif terhadap konservatisme akuntansi. Hasil pengujian variabel ukuran perusahaan bertolak belakang dengan arah pengembangan hipotesis yang menjelaskan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka semakin tinggi tingkat konservatisme akuntansi. Perbedaan ini kemungkinan disebabkan oleh adanya kewajiban perusahaan untuk melakukan konvergensi IFRS sejak tahun 2012 yang mengakibatkan semakin berkurangnya praktik konservatisme. Akan tetapi, hasil dari penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Yustina (2012) yang menyatakan bahwa dalam perusahaan yang berukuran besar, asimetri informasi relatif lebih kecil karena perusahaan yang besar mengungkapkan lebih banyak informasi ke publik, dimana hal tersebut dapat mengurangi praktik akuntansi yang konservatif.

Hasil penelitian menunjukkan profitabilitas berpengaruh positif terhadap tingkat konservatisme akuntansi. Hal ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Shirly (2012) karena semakin tinggi tingkat profitabilitas yang dimiliki perusahaan maka jumlah pajak yang harus ditanggung perusahaan semakin tinggi. Oleh karena itu, manajemen perusahaan cenderung akan melaporkan laba secara konservatif dalam pelaporan keuangan.

Hasil penelitian menunjukkan *leverage* berpengaruh negatif terhadap tingkat konservatisme akuntansi. Hal ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Sari (2009) yang menyatakan bahwa semakin besar rasio *leverage* yang dimiliki perusahaan maka manajemen perusahaan tidak melaporkan kondisi keuangan perusahaan secara konservatif. Selain itu, hal ini juga dapat disebabkan oleh kewajiban penggunaan prinsip IFRS dalam pelaporan keuangan perusahaan.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dari penelitian ini, maka dapat diambil dua kesimpulan utama. Pertama, penerapan konvergensi IFRS ternyata masih mempunyai pengaruh yang positif terhadap konservatisme akuntansi. Hasil pengujian membuktikan bahwa penerapan konvergensi IFRS masih terdapat tingkat konservatisme akuntansi dalam pelaporan keuangan ketika perusahaan mengalami ketidakpastian kondisi persaingan bisnis.

Kedua, ukuran perusahaan memiliki pengaruh negatif yang signifikan terhadap konservatisme akuntansi. Hal ini tidak sesuai dengan hipotesis yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap tingkat konservatisme. Hasil pengujian menyatakan bahwa semakin besar perusahaan maka perusahaan cenderung mampu untuk menerapkan IFRS dimana laporan keuangan yang sesuai dengan prinsip IFRS semakin meninggalkan prinsip konservatisme. Oleh karena itu, semakin besar perusahaan maka laporan keuangan perusahaan akan semakin tidak konservatif.

Penelitian ini memiliki keterbatasan-keterbatasan yang sekaligus dapat merupakan arah bagi penelitian yang akan datang antara lain : Pertama, penelitian ini hanya menggunakan sampel dari sektor perusahaan manufaktur, sehingga hasil penelitian ini tidak dapat digunakan untuk menggeneralisasi seluruh sektor industri karena setiap sektor industri memiliki karakteristik yang berbeda. Kedua, penelitian ini hanya mengukur konservatisme akuntansi dengan menggunakan *C-score* yang dikembangkan oleh Khan dan Watt (2007) dengan pengukuran yang didasarkan pada *regresi cross-section* Basu (1997) dengan hanya menambahkan karakteristik khusus perusahaan seperti *size*, *market to book*, dan *leverage* sehingga masih banyak pengukuran konservatisme selain menurut

Khan dan Watt (2007) yang tidak dapat dijelaskan dalam penelitian.

Berdasarkan kesimpulan dan keterbatasan penelitian ini, maka peneliti memberikan sejumlah saran untuk penelitian selanjutnya. Pertama, penelitian selanjutnya dapat meneliti seberapa besar faktor institusional dapat berpengaruh pada tingkat konservatisme kondisional dan nilai relevansi dalam pelaporan keuangan di negara-negara berkembang (Manganaris, et.al. 2015). Kedua, penelitian selanjutnya dapat dilakukan dengan menggunakan pengukuran konservatisme akuntansi selain dengan metode *assymetric timeliness*, misalnya dengan menggunakan metode *assymetric-cash-flow-to-accruals measure*, atau *negative-accruals measure* (Aristya dan Budiharta, 2014) sehingga dapat dibandingkan antar pengukuran konservatisme akuntansi.

REFERENSI

- Aristya, M. Dan Budiharta. 2014. "Analisis Perbedaan Tingkat Konservatime Akuntansi Laporan Keuangan Sebelum dan Sesudah Konvergensi IFRS". *Jurnal Ekonomi Akuntansi*. Vol.1. No.1. Hal: 1-13.
- Basir, Syarief. 2008. "Adopsi Standar Auditing dan *Assurance Internasional*, Sudah Sampai Dimana?". *Majalah Akuntan Indonesia*. Edisi No. 6.
- Basu, S. 1997. "The conservatism principle and the asymmetric timeliness of earnings". *Journal of Accounting & Economics* December. Vol. 24. No. 2: 3-37.

- Beaver, W. H. and S.G Ryan, 2000. "Biases and lags in book value and their effects on the ability of the book-to-market ratio to predict book return on equity". *Journal Accounting Research*. Vol: 38. Hal: 127-148.
- Chi, W., dan Liu, C. 2009. "What Affects Accounting Conservatism: A Corporate Governance Perspective". *Journal Of Contemporary Accounting & Economics*. Vol. 5. Hal: 47-59.
- Deviyanti, A.D. 2012. "Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penerapan Konservatisme Dalam Akuntansi." *Diponegoro Journal Of Accounting*, Vol. 2, No. 4. Hal: 1-16.
- Douppnik, T., Hector P. 2007. *International Accounting*, McGraw Hill Book. New York.
- Dwinita, W., dan Zulaikha. 2012. "Pengaruh Karakteristik Dewan Komisaris dan Komite Audit Terhadap Tingkat Konservatisme Akuntansi." *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol. 1, No. 2, Hal: 1-14.
- Gamayuni, R.R. 2009. "Perkembangan Standar Akuntansi Indonesia Menuju *International Financial Reporting Standards*". *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol.14, No.2. Hal: 153-166.
- Ghozali, I. dan A. Chariri. 2007. *Teori Akuntansi Edisi 3*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Givolj dan Hayn, Carla. 2000. "The changing time-series properties of earnings, cash flows and accruals: Has financial reporting become more conservative?" *Journal of Accounting & Economics*. Vol. 29. No. 3. Hal: 287-320.
- Handojo, Irwanto.2012. *Sekelumit Konservatisme Akuntansi*. Media. 1-12.
- Hapsoro, D. 2007. "Pengaruh Struktur Kepemilikan Terhadap Transparansi : Studi Empiris di Pasar Modal". *Jurnal Akuntansi dan Manajemen*. Vol. 18, No. 2. Hal: 65-85.
- Hellman, Niclas. 2007. "Accounting Conservatism Under IFRS". *Stockholm School of Economics*.
- Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). 2009. *Program Konvergensi IFRS 2009*. www.iaiglobal.or.id. 3 April 2009.
- Jeanjean, T., dan Stolowy, H. 2008. "Do accounting standards matter? An explanatory analysis of earnings management before and after IFRS adoption". *Journal of Accounting and Public Policy*. Vol. 27. No. 5. Hal: 480-494.
- Juanda, A. 2012. "Kandungan Prinsip Konservatisme Dalam Standar Akuntansi Keuangan Berbasis IFRS". *Jurnal Humanity*. Vol. 7, No. 2. Hal: 24-34.
- Khairana, N. 2009. "Analisis Eksistensi Praktik Konservatisme Dalam Pelaporan Keuangan". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 3 No. 4. Hal: 1-12.

- Kiryanto. Dan Supriyanto, E., 2006. “Pengaruh Moderasi *Size* Terhadap Hubungan Laba Konservatisme Dengan Neraca Konservatisme”. Jurnal Simposium Nasional Akuntansi IX Padang.
- Limantauw, S. 2012. “Pengaruh Karakteristik Dewan Komisaris sebagai Mekanisme *Good Corporate Governance* Terhadap Tingkat Konservatisme Akuntansi”. Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi, Vol. 1., No. 1. Hal: 48-52.
- Manganaris, et.al. 2015. “*The effects of mandatory IFRS adoption and conditional conservatism on European bank values*”. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*. Vol. 24. Hal: 72–81.
- Nugroho, D. O. dan T.L Indriana. 2012. “Faktor-faktor yang Mempengaruhi Konservatisme Akuntansi”. Jurnal Riset Akuntansi Indonesia, Vol. 1 No. 2. Hal: 63- 80.
- Nurdiansyah, P. Dan Yulistia, R. 2015. “Pengaruh Konvergensi IFRS dan mekanisme *Good Corporate Conservatism* Akuntansi”. Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi, Vol,1 No.2 . Hal: 1-6.
- Sari, Cynthia dan Desi Adhariani. 2009. “Konservatisme Perusahaan di Indonesia dan Faktor-Faktor yang Mempengaruhinya”. SNA XII : Ikatan Akuntan Indonesia.
- Scott, W. R. 2009. *Financial Accounting Theory 6th ed*. New Jersey: Prentice – Hall, Inc.
- Watts, Ross.L. and Jerold.L. Zimmerman. 1990. “*Positive Accounting Theory : A Ten Years Prespective*”. *The Accounting Review*. Vol. 65.No.1. Hal: 131-156.
- Watts, R. L. 2003. “*Conservatism in Accounting Part I: Explanations and Implications*.” Working Paper. Simon School of Business University of Rochester.
- Watts, R., L., dan Jerold L., Z. 1986. *Positive Accounting Theory*. Badan Penerbit: Prentice Hall. New Jersey.
- Wardhani, R. 2008, “Tingkat Konservatisme Akuntansi dan Hubungannya dengan Karakteristik Dewan Sebagai Salah Satu Mekanisme *Corporate Governance*”. Simposium Nasional Akuntansi XI, Pontianak.
- Willyza, P.H., dan Daljono. 2013. “Pengaruh Ukuran Perusahaan, Rasio *Leverage*, Intensitas Modal Terhadap Konservatisme Perusahaan”. *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol. 2. No. 3. Hal: 1.
- Yustina R. 2012. “Pengaruh Konvergensi IFRS dan Mekanisme *Good Corporate Governance* Terhadap Tingkat Konservatisme Akuntansi”. Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB, Vol.1, No.2. Hal: 1-16.