

## Kompetensi Penyusun Laporan Keuangan, Kompetensi Auditor Internal dan Kualitas Auditor Eksternal (Studi Deskriptif pada Perusahaan di Jawa Barat)

SeTin<sup>1</sup> dan Muhd. Nuryatno Amin<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi, Universitas Kristen Maranatha

<sup>2</sup>Fakultas Ekonomi, Universitas Trisakti.

**Abstrak.** Tujuan penelitian adalah menjelaskan bagaimana perspektif perusahaan terkait pelaksanaan good corporate governance (GCG) dalam penyusunan dan audit laporan keuangan perusahaan di Indonesia. Pelaksanaan good corporate governance ditinjau dari pilar education and training, professionalism and ethics serta monitoring and enforcement. Pengumpulan data menggunakan survei melalui kuesioner kepada direksi perusahaan dengan metode snowballing. Hasil penelitian menunjukkan bahwa mayoritas pimpinan mengakui dan percaya bahwa penyusunan dan audit laporan keuangan sangat penting; pelaksanaan corporate governance dalam penyusunan dan audit laporan keuangan masih di level rata-rata. Kompetensi penyusun laporan keuangan, kompetensi auditor internal dan kualitas auditor eksternal masih menunjukkan GCG yang lemah. Hasil riset memberi informasi penting bagi regulator, ikatan profesi, institusi pendidikan, dan pemangku kepentingan lain di dalam merencanakan dan mengembangkan profesi akuntan di Indonesia.

**Kata kunci:** GCG, penyusunan dan audit laporan keuangan, kompetensi, penyusun laporan keuangan, auditor

**Abstract.** The purpose of this paper is to explain how company's perspective towards the implementation of good corporate governance (GCG) in preparing and auditing financial statement. Implementation of good corporate governance viewed from the pillars of education and training, professionalism and ethics and monitoring and enforcement. Data collection using survey through questionnaire to directors by snowballing method. The results showed that the majority of directors recognize and believe that the preparation and audit of financial statements is very important; the implementation of corporate governance in the preparation and audit of financial statements is still at the level of average. Competence of preparer, internal auditor and quality of external auditors are still weak. The study results provide important information for regulators, professional associations, educational institutions, and other stakeholders in planning and developing accounting profession in Indonesia.

**Keywords:** GCG, preparation and audit of financial statements, competence, preparer, auditor

---

\*Corresponding author. Email: [setin2005@yahoo.com](mailto:setin2005@yahoo.com)

Received: July 5<sup>th</sup>, 2018; Revision: July 31<sup>st</sup>, 2018; Accepted: September 12<sup>th</sup>, 2018

Print ISSN: 1412-1700; Online ISSN: 2089-7928. DOI: <http://dx.doi.org/10.12695/jmt.2018.17.3.2>

Copyright©2018. Published by Unit Research and Knowledge, School of Business and Management - Institut Teknologi Bandung (SBM-ITB)

## Pendahuluan

Tahun 2015, dunia profesi akuntansi internasional kembali tercoreng dengan skandal laporan keuangan yang dilakukan oleh perusahaan multinasional Toshiba (Mansyur, 2015). Toshiba yang telah berusia 140 tahun melakukan penggelembungan laba US\$1,22 miliar dengan tujuan agar kinerja manajemen terlihat bagus demi menjaga kepercayaan investor (Sinaga, 2015).

Sebelumnya, di tahun 2001 skandal Enron yang melibatkan KAP Arthur Anderson dipandang sebagai *the biggest audit failure in the century* juga melakukan rekayasa akuntansi yang mengakibatkan lenyapnya dana investor dengan menyembunyikan utang dalam jumlah besar di luar neraca. Enron membohongi publik dengan menutupi kerugian US\$2 miliar dengan menyatakan laba US\$ 600 juta. Dana Investor kembali raib US\$180 milyar melalui *fraud* (rekayasa akuntansi) yang dilakukan oleh Worldcom dengan meminimalkan biaya dan memalsukan pendapatan sehingga terlihat besar. Setahun setelah kasus Enron, dunia akuntansi dan audit dipaksa patuh kepada *Sarbanes-Oxley Act/Sarbox/SOX* yang memperketat lagi peraturan laporan keuangan bagi perusahaan publik maupun non-publik. Akan tetapi *fraud* masih saja terjadi.

Kasus skandal keuangan serupa juga terjadi pada perusahaan *Go Public* di Indonesia seperti kasus PT. Kimia Farma Tbk. Kimia Farma melakukan rekayasa laporan keuangan dengan memperbesar laba 24,7% di tahun 2001. Lippo Bank di tahun 1997 melaporkan keuangan ke publik dengan aset Rp24 Triliun dan laba bersih Rp98 Milyar, akan tetapi ke BEJ dilaporkan aset Rp22,8 Triliun dengan rugi bersih Rp1,3 Triliun. Bank Syariah Mandiri melakukan penggelapan Rp50 miliar di tahun 2015 (Sinaga, 2015). Hasil survei *Price Water House Coopers* dan *Jakarta Stock Exchange* (2002) tentang kinerja perusahaan publik di Indonesia

menunjukkan bahwa persepsi standar pengelolaan perusahaan (*corporate governance*) yang dilihat dari aspek *auditing and compliance, accountability to shareholder, disclosure and transparency, and board processes* masih rendah dibandingkan dengan negara Asia dan Australia. Mencuatnya skandal keuangan yang melibatkan perusahaan besar mempengaruhi kepercayaan publik terhadap laporan keuangan, auditor dan kompetensi dewan direksi (Lerach, 2004). Konsekuensi risiko lainnya adalah penurunan pendapatan jasa audit dan resiko kebangkrutan perusahaan. Profesi akuntansi yang tercoreng akibat skandal akuntansi semakin menimbulkan keraguan dan tuduhan akan kompetensi dan kualitas para akuntan.

Akuntan dipandang sebagai pihak yang bertanggungjawab terhadap skandal akuntansi. Alasannya karena akuntan memahami keuangan dan akuntansi sehingga sudah sewajarnya jika diharapkan dapat mengetahui dan memeriksa kewajaran praktik akuntansi. Mengacu pada rerangka dasar penyusunan laporan keuangan, yaitu bahwa tujuan utama penyusunan laporan keuangan adalah menyampaikan informasi yang berkualitas terkait kinerja keuangan perusahaan kepada investor dan kreditor guna pengambilan keputusan bisnis. Maka, untuk mencapai tujuan pelaporan keuangan ini, penyusunan laporan keuangan yang berkualitas harus memenuhi pilar *good corporate governance* (GCG) (Yetman & Yetman, 2004; Client, 2011).

GCG merupakan suatu keharusan untuk lingkungan bisnis yang dinamis dan kompleks guna memastikan keberlanjutan jangka panjang. Penerapan GCG menjadi cara untuk membawa kepentingan investor dan manajer ke tujuan yang sama dan memastikan bahwa perusahaan berjalan sesuai dengan kepentingan investor (Mayer, 1997). GCG menurut forum *corporate governance* di Indonesia adalah seperangkat aturan yang dipandang sebagai interaksi antara pihak internal dan pihak eksternal perusahaan dalam menciptakan nilai tambah bagi *stakeholder*.

Dalam konteks GCG penyusunan dan audit laporan keuangan, Gill, Herndandez. & Perez, 2012 menemukan bahwa pelaporan keuangan yang berkualitas tinggi, memiliki hubungan kolaboratif yang kuat antara penyusun laporan keuangan, audit internal dan audit eksternal. Pendapat yang selaras juga dinyatakan Barif (2003), yaitu audit internal membangun kepercayaan terhadap pelaporan keuangan perusahaan. Kasim (2009), menjelaskan bahwa kualitas pelaporan keuangan yang baik pasti akan mendapat respon yang baik dari pengguna laporan keuangan (pihak eksternal).

Akan tetapi, sampai saat ini, belum ada konsensus tentang rumusan pelaporan keuangan yang berkualitas dan masih bergantung pada perspektif setiap pemangku kepentingan atas laporan keuangan (Knechel, Krishnan, Pevzner, Bhaskar, & Velury, 2013). Bagaimana sesungguhnya perspektif perusahaan terhadap GCG penyusunan dan audit laporan keuangan, ini masih menjadi pertanyaan penting yang belum terjawab. Apalagi riset kualitas pelaporan keuangan selama ini umumnya fokus pada atribut/karakteristik auditor eksternal (misalnya Nelson & Tan, 2005; Church, Davis, & McCracken, 2008; Gul, Donghui Wu & Zhifeng Yang, 2013), sedangkan atribut/karakteristik penyusun laporan keuangan sebagai ujung tombak pelaporan keuangan yang berkualitas justru sangat sulit ditemukan dalam penelitian yang telah dilakukan. Oleh karena itu, penelitian ini akan fokus menjawab bagaimana perspektif perusahaan terhadap GCG pelaporan keuangan yang berkualitas, dengan menyoroti tidak hanya eksternal auditor, akan tetapi juga penyusun laporan keuangan dan internal auditor.

Pilar *good corporate governance* dalam penyusunan dan audit laporan keuangan terdiri dari *governance standards, statutory and regulatory framework, monitoring and enforcement, education and training, professionalism and ethics* serta *accounting and auditing standards* (The world bank center for financial reporting reform, 2015).

Dari keenam pilar ini, penelitian ini hanya fokus pada pilar *monitoring and enforcement, education and training, professionalism and ethic*, karena ketiga pilar ini adalah pilar yang langsung menyoroti kompetensi akuntan (penyusun laporan, internal dan eksternal auditor), dan mengingat sedemikian besarnya peran akuntan dalam perekonomian Indonesia, maka harus dipastikan kualitas, profesionalisme, integritas dan moral akuntan. Sedangkan untuk pilar *governance standards, statutory and regulatory framework, accounting and auditing standards*, lebih banyak terkait dengan pemerintah dan badan/dewan penyusun standar/regulator, sehingga ketiga pilar ini tidak menjadi fokus penelitian ini.

Tujuan penelitian ini adalah menjelaskan bagaimana perspektif perusahaan terhadap pelaksanaan *good corporate governance* dalam penyusunan dan audit laporan keuangan. Pelaksanaan *good corporate governance* ditinjau dari segi *education and training, professionalism and ethics* dari penyusun laporan keuangan, internal auditor dan eksternal auditor, serta bagaimana *monitoring and enforcement* perusahaan terhadap pelaksanaan GCG penyusunan dan audit laporan keuangan.

Penelitian ini memberikan kontribusi signifikan pada dunia praktik akuntansi di Indonesia, yaitu pertama, sepengetahuan penulis, ini adalah penelitian pertama yang mengkaji tentang kompetensi akuntan di Indonesia, melalui penelitian persepsi perusahaan terhadap kompetensi penyusun, internal auditor, dan eksternal auditor dari segi *education and training, professionalism and ethics* serta *monitoring dan enforcement*. Kedua, riset ini merupakan langkah maju bagi peneliti akuntansi karena penelitian ini mengungkapkan evaluasi diri perusahaan terhadap pelaksanaan *good corporate governance* dalam penyusunan dan audit laporan keuangan. Ketiga, hasil riset ini sekaligus memberi gambaran tentang kompetensi akuntan Indonesia, yang sekaligus menjadi informasi penting dan bermakna bagi regulator, ikatan profesi, institusi pendidikan, dan pemangku kepentingan lain di dalam merencanakan dan mengembangkan profesi akuntan di Indonesia.

Mengacu pada *conceptual framework for financial reporting* menurut *International Financial Reporting Standards* (IFRS), tujuan utama penyusunan laporan keuangan adalah menyampaikan laporan keuangan yang berkualitas tinggi kepada investor dan kreditor guna pengambilan keputusan bisnis. Dengan adanya *conceptual framework for financial reporting*, diharapkan penyusunan dan audit laporan keuangan mengacu dan berpedoman pada *framework* ini sehingga laba yang diinformasikan dalam laporan keuangan adalah laba yang berkualitas tinggi. Akan tetapi kenyataan ternyata tidak sesuai dengan harapan.

Dunia dan Indonesia sendiri menunjukkan bahwa ada begitu banyak skandal akuntansi yang terjadi yang merugikan investor dan menyebabkan kebangkrutan perusahaan. Apa sebenarnya yang terjadi? Siapa penyebabnya? Akuntan? Dimana permasalahannya? Akuntan tanpa kompetensi, integritas dan etika, akan menjadi beban bagi perusahaan dan perekonomian negara. Ketika semua pihak bergantung pada informasi yang dihasilkan akuntan, akan tetapi justru akuntan sendiri yang membawa keruntuhan ekonomi dalam skala besar.

Pelaporan keuangan adalah elemen penting yang diperlukan untuk sistem tata kelola perusahaan (GCG) untuk berfungsi secara efektif. Akuntan dan auditor adalah penyedia utama informasi kepada pasar modal. Menurut Sinaga, 2015, penilaian GCG dalam penyusunan dan audit laporan keuangan meliputi kompetensi penyusun laporan keuangan, kompetensi internal auditor, kualitas audit eksternal, peran komite audit, *law enforcement* oleh regulator dan kualitas tenaga spesialis (aktuaris /penilai publik). Pada studi ini dibatasi pembahasan pada kompetensi penyusun laporan keuangan, internal auditor dan eksternal auditor.

*Kompetensi Penyusun Laporan Keuangan, Internal Auditor dan Eksternal Auditor.*

#### *Kompetensi Penyusun Laporan Keuangan*

Kompetensi penyusun laporan keuangan diatur dalam keputusan OJK No Kep-346/BL/2011 (Peraturan No. X.K.2) dan keputusan OJK No Kep-431/BL/2012 (Peraturan No. X.K.6). Kompetensi penyusun laporan keuangan diharapkan mampu menyajikan hasil keuangan dan operasi; mempersiapkan informasi keuangan; mengungkapkan informasi keuangan perusahaan. Manajemen sebagai penyusun laporan keuangan, atau yang bertanggung jawab atas hasil akhir laporan keuangan final harus memenuhi kompetensi/sertifikasi (memiliki kompetensi di bidang laporan keuangan CA, CIMA, CFA dan bentuk sertifikasi lainnya) dan *Tone of the Top* sebagai pelaku monitoring & *enforcement* pada komite audit). (Sinaga, 2015).

#### *Kompetensi Internal Auditor*

Kompetensi auditor internal yang diharapkan dalam penyusunan laporan keuangan sesuai GCG adalah mengungkapkan informasi keuangan secara lebih akurat dan tepat. Internal auditor berperan penting dalam struktur perusahaan untuk memastikan kontrol yang baik, yang harus memiliki sikap independen, memberi jaminan obyektif dan merancang kegiatan yang dmenambah nilai dan meningkatkan operasi organisasi. Audit internal menjamin keandalan dan integritas informasi, kepatuhan terhadap kebijakan dan peraturan, pengamanan aset, penggunaan ekonomis dan efisien sumber daya dan pencapaian tujuan dan sasaran operasional perusahaan. Audit internal mencakup kegiatan keuangan dan operasi termasuk sistem, produksi, teknik, pemasaran dan sumber daya manusia.

### *Kompetensi yang harus dimiliki Auditor Internal menurut ISO 14001*

- Pelatihan formal, pelatihan bagi auditor dapat membantu memberikan auditor kemampuan dasar untuk menjadi auditor internal yang efektif.
- Pendidikan, orang-orang dengan kualifikasi di beberapa disiplin ilmu (misal teknik lingkungan ataupun K3) dapat menjadi auditor yang lebih efektif daripada yang lain (misal akuntan, perencana keuangan).
- Kompetensi, karyawan dengan keterampilan tertentu bisa menjadi auditor yang lebih efektif daripada yang lain. Misalnya individu di bagian produksi atau desain produk yang kompleks mungkin memiliki mata yang superior untuk hal detail daripada individu yang bekerja di bidang kreatif.
- Kepribadian, auditor internal yang memberi perhatian terhadap detail, akan membantu rasa ingin tahu auditor. Auditor juga perlu memiliki sikap komunikator yang efektif, karena membutuhkan banyak kontak dengan karyawan dan *stakeholder* lain.
- Memiliki pengetahuan terkait, memiliki pengetahuan tentang ISO 14001 dan jauh lebih efektif jika memiliki pengetahuan tentang proses internal dan semua input dan output yang terkait.
- Pengalaman, berpengalaman dengan fungsi audit internal, proses perusahaan secara umum. Karyawan berpengalaman cenderung memiliki keunggulan atas karyawan baru ketika menganalisis isu-isu penting untuk pemeriksaan di audit internal.

### *Kualitas Auditor Eksternal*

Persyaratan yang ditetapkan dalam Pasal 18 Peraturan Menteri Keuangan No 17/PMK.01/2008 tentang *Public Accountant Service* (MOF Reg. 17/2008). Dalam memberikan layanan, akuntan publik harus mematuhi standar profesional akuntan publik, kode etik profesi akuntan publik dan hukum yang berlaku dan peraturan dalam pelayanan akuntan publik.

Menurut *Indonesia CG Manual*, 2014: 493-494, akuntan publik harus memenuhi kewajiban sebagai berikut: Pertama, kewajiban sipil, alasan dan hal tanggung jawab perdata biasanya ditentukan dalam kontrak antara kantor akuntan publik dan perusahaan yang diaudit. Auditor berlisensi dan perusahaan audit harus menjaga informasi rahasia operasional perusahaan. Jika mereka membocorkan informasi rahasia, perusahaan mendapatkan kompensasi kerugian; kedua, Kewajiban administrasi, peraturan audit dan akuntansi menyatakan bahwa auditor berlisensi memiliki kewajiban administrasi jika memberikan pemalsuan pendapat. Konsekuensinya adalah lisensi auditor mungkin dicabut oleh departemen keuangan; ketiga, kewajiban pidana, KUHP menetapkan bahwa ketika auditor berlisensi menggunakan kewenangannya untuk tujuan sendiri dan melanggar hak-hak dari perusahaan atau pihak terkait, auditor berlisensi dapat *prosecuted*.

Kompensasi harus disepakati antara KAP dan perusahaan yang diaudit atau yang ditentukan oleh instansi yang berwenang sesuai dengan hukum dan peraturan. Metode kompensasi yang disepakati antara kedua perusahaan dapat meliputi pembatalan kontrak audit yang ditandatangani, tidak diizinkan untuk menandatangani kontrak audit di tahun berikutnya, pengurangan biaya audit yang disepakati dan kompensasi maksimum 10 kali dari biaya audit tahunan.

### *Tiga pilar GCG Penyusunan dan Audit Laporan Keuangan*

#### *Education and training*

Pendidikan adalah usaha sadar dan terencana untuk mewujudkan suasana belajar dan proses pembelajaran agar peserta didik secara aktif mengembangkan potensi dirinya untuk memiliki kekuatan spiritual keagamaan, pengendalian diri, kepribadian, kecerdasan, akhlak mulia, serta keterampilan yang diperlukan dirinya dan masyarakat (UU Sisdiknas No. 20 Tahun 2003).

Pelatihan adalah suatu usaha untuk meningkatkan atau memperbaiki kinerja karyawan dalam pekerjaannya sekarang dan dalam pekerjaan lain yang terkait dengan yang sekarang dijabatnya, baik secara individu maupun sebagai bagian dari sebuah *team* kerja (Gomez-Mejia, 2001).

#### *Professionalism and ethics*

Kalbers *et al.*, 1995 menjelaskan bahwa profesionalisme adalah atribut individual yang penting tanpa melihat suatu pekerjaan merupakan profesi atau tidak, yang diukur dengan pengabdian/lama kerja; pengetahuan kerja; kecakapan kerja dan kemandirian. Vroom, 1964 mengemukakan bahwa kinerja karyawan dipengaruhi oleh profesionalisme dan motivasi kerja, yang merupakan kemauan individu menggunakan usaha yang tinggi untuk mencapai tujuan perusahaan. Etika profesi merupakan unsur yang membentuk tingkah laku dan nilai bersama yang telah disepakati untuk bekerja sesuai dengan norma atau kode etik yang ada guna mencapai tujuan organisasi. Etika profesi diukur dengan kepribadian dan tanggung jawab profesi; integritas; objektivitas; kehati-hatian; kerahasiaan (Kalbers *et al.*, 1995).

Untuk mengawasi akuntan publik, khususnya kode etik, Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No.17 Tahun 2008 mewajibkan akuntan melaksanakan tugas dari kliennya berdasarkan SPAP (Standar Profesi Akuntan Publik) dan kode etik. SPAP dan kode etik diterapkan oleh asosiasi profesi berdasarkan standar internasional. Sedangkan untuk kode etik profesi auditor internal menurut *The institute internal auditor*, 2000 meliputi:

a. Integritas, auditor internal harus melaksanakan pekerjaannya dengan kejujuran, kecermatan dan tanggung jawab; harus mentaati hukum dan melakukan pengungkapan sesuai hukum dan aturan profesi; dilarang terlibat dalam aktivitas ilegal, atau perbuatan yang mendiskreditkan profesi auditor internal atau organisasi; dan harus menghormati dan berkontribusi terhadap legitimasi dan tujuan etis organisasi.

- b. Objektivitas, auditor internal tidak terlibat dalam aktivitas atau hubungan yang mengurangi atau berpotensi mengurangi ketidakbiasan penilaian auditor, yang dapat menimbulkan konflik kepentingan organisasi; tidak menerima segala hal yang dapat mengurangi atau berpotensi mengurangi penilaian profesional; harus mengungkapkan seluruh fakta material yang mereka ketahui, yang jika tidak diungkapkan dapat mengganggu aktivitas pelaporan yang sedang direviu.
- c. Kerahasiaan, auditor internal berhati-hati dalam penggunaan dan proteksi terhadap informasi yang diperoleh dalam pelaksanaan tugas; tidak menggunakan informasi untuk keuntungan pribadi atau dengan cara yang bertentangan dengan hukum atau mengancam tujuan legitimasi dan etis organisasi.
- d. Kompetensi, auditor internal hanya terlibat dalam jasa yang pengetahuan, kemampuan, dan pengalamannya dikuasainya; harus melaksanakan jasa pengauditan internal sesuai *Standards for the Professional Practice of Internal Auditing*; harus meningkatkan kemampuan dan efektivitas dan kualitas jasa yang diberikan.

#### *Monitoring dan enforcement*

Menurut *The Indonesia Corporate Governance Manual* (2014), peraturan tata kelola perusahaan yang berlaku untuk perusahaan di Indonesia dipusatkan pada penghormatan terhadap kepentingan hukum. Peraturan *Corporate governance* terdiri dari tiga kategori peraturan yaitu: pertama persyaratan hukum, yaitu aturan yang mengacu pada persyaratan hukum wajib. Persyaratan hukum dalam peraturan CG dapat dikenali dengan menggunakan kata-kata "harus", "diwajibkan untuk", "tidak dapat", dan lainnya. Kedua. *Comply* atau menjelaskan peraturan. Aturan-aturan ini harus diikuti. Perusahaan yang terdaftar mengungkapkan dan menjelaskan semua penyimpangan dari peraturan ini dalam deklarasi kepatuhan terhadap prinsip tata kelola perusahaan, mematuhi atau menjelaskan peraturan yang memungkinkan perusahaan untuk menyimpang dari peraturan tertentu hanya jika penyimpangan dapat dibenarkan.

Aturan kepatuhan atau penjelasan Aturan CG ditandai dalam teks dengan menggunakan kata "harus". Ketiga, aturan-aturan ini adalah bersifat rekomendasi. Ketidakpatuhan terhadap peraturan ini tidak memerlukan pengungkapan atau penjelasan. Untuk aturan ini, Peraturan CG menggunakan istilah seperti "harus" atau "dapat".

## Metodologi Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti melalui analisis deskriptif terhadap persepsi perusahaan pada penerapan tiga pilar GCG pada penyusunan dan audit laporan keuangan. Populasi penelitian meliputi semua perusahaan yang belum *Go Public* di Jawa Barat. Pemilihan sampel dengan metode non probabilitas. Kriteria perusahaan yang menjadi sampel adalah perusahaan yang memiliki laporan keuangan yang telah diaudit selama 5 (lima) tahun terakhir. Kriteria ini untuk menjamin relevansi tanggapan responden atas pertanyaan tentang penerapan tiga pilar GCG pada penyusunan dan audit laporan keuangan.

Pengumpulan data dilakukan melalui penyebaran kuesioner secara personal kepada pimpinan perusahaan di Jawa Barat. Pengumpulan data menggunakan teknik sampling snowball (metoda *snowballing*), yaitu dengan menyebarkan kuesioner kepada lima direksi perusahaan yang dikenal peneliti dan selanjutnya meminta bantuan mereka menjadi responden dan sekaligus membantu menyebarkan kuesioner kepada direksi perusahaan lain yang menjadi kenalannya. Teknik *snowballing* dipilih karena alasan kemudahan mendapatkan data, sebab data penelitian ini menurut pertimbangan penulis, termasuk informasi yang cukup sensitif bagi perusahaan.

Pengumpulan data dilakukan pada periode bulan Oktober 2017. Sebanyak 32 responden terkumpul untuk penelitian ini, yang terdiri dari 27 orang responden (84%) adalah direksi perusahaan jasa dan sisanya 16% adalah direksi perusahaan manufaktur dan perusahaan dagang.

Responden diminta untuk memberikan pendapat/persepsi yang jujur terhadap kompetensi penyusun laporan keuangan, kompetensi intenal auditor dan kualitas eksternal auditor di perusahaannya masing-masing. Kompetensi dan kualitas ditinjau dari pilar *education and training, monitoring and enforcement dan pilar professionalism and ethics*. Responden diminta memberi tanggapan jawaban dengan menggunakan skala likert 7 poin (poin 1 = serius menunjukkan GCG yang lemah; poin 2 = cukup menunjukkan GCG yang lemah; poin 3 = sedikit menunjukkan GCG yang lemah; poin 4 = rata-rata; poin 5 = sedikit menunjukkan GCG yang kuat; poin 6 = cukup menunjukkan GCG yang kuat; poin 7 = serius menunjukkan GCG yang kuat. Penggunaan skala ini mengacu pada skala yang digunakan oleh Beattie et al 2013 dalam menguji kualitas audit. Responden juga diberikan tambahan pertanyaan, yaitu: seberapa penting bagi perusahaan dilakukannya audit rutin terhadap laporan keuangan?

Variabel "GCG dalam penyusunan dan audit laporan keuangan" ditunjukkan/dideskripsikan melalui melalui seperangkat aturan yang mengatur kompetensi penyusun laporan keuangan, kompetensi internal auditor dan kualitas auditor eksternal. Seperangkat aturan tersebut berupa peraturan menteri keuangan, keputusan OJK (Otoritas Jasa Keuangan), kode etik profesi dan lainnya. Penjelasan secara rinci ditunjukkan pada tabel 1.

Tabel 1.  
Variabel, Dimensi, Indikator

Variabel	Dimensi	Indikator
GCG dalam penyusunan dan audit Laporan Keuangan	1. Kompetensi	<i>Education &amp; Training</i>
	Penyusun Laporan Keuangan	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Level dan kompetensi bidang ilmu</li> <li>2. Sertifikasi yang dimiliki</li> <li>3. Training yang diikuti (kuantitas dan kualitas)</li> <li>4. Pengalaman di bidangnya</li> <li>5. Standar kompetensi: <ul style="list-style-type: none"> <li><input type="checkbox"/> Memahami kebijakan akuntansi</li> <li><input type="checkbox"/> Mampu mengoperasikan aplikasi Sistem Akuntansi</li> <li><input type="checkbox"/> Mampu mengoperasikan komputer program Ms Office dan internet.</li> <li><input type="checkbox"/> Memahami verifikasi data</li> <li><input type="checkbox"/> Memahami analisis laporan</li> <li><input type="checkbox"/> Memahami pengolahan data keuangan</li> <li><input type="checkbox"/> Memahami penataan arsip</li> </ul> </li> </ol>
		<p><b>Sumber:</b> Keputusan OJK No Kep-346/BL/2011 (Peraturan No X.K.2) dan Keputusan OJK No Kep-431/BL/ 2012 (Peraturan No. X.K.6).</p> <p><i>Professionalism &amp; Ethics</i> Profesionalisme meliputi pengabdian/ lama kerja; pengetahuan kerja; kecakapan kerja dan kemandirian. Etika meliputi kepribadian dan tanggungjawab profesi; integritas; objektivitas; kehati-hatian; kerahasiaan</p> <p><b>Sumber:</b> Kalbers <i>et al</i>, 1995</p> <p><i>Monitoring &amp; Enforcement</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Persyaratan hukum (aturan yang mengacu pada persyaratan hukum wajib).</li> <li>2. Perusahaan mengungkapkan semua penyimpangan dari aturan.</li> <li>3. Mendeklarasikan kepatuhan pada prinsip tata kelola perusahaan, meliputi periode pelaporan; prosedur penyusunan laporan keuangan, waktu penyampaian laporan keuangan, jadwal penyusunan dan pengiriman laporan keuangan</li> </ol> <p><b>Sumber:</b> Peraturan Menteri Keuangan No 171/PMK05/2007 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan pemerintah pusat; dan Peraturan Menteri Keuangan No 177/PMK05/2015 tentang pedoman penyusunan dan penyampaian laporan keuangan kementerian negara/lembaga.</p> <p><i>The Indonesia CG Manual, first edition, Januari 2014:58</i></p>



Tabel 1. (Sambungan)  
Variabel, Dimensi, Indikator

Variabel	Dimensi	Indikator
	1. Kompetensi Internal Auditor	<p><i>Education &amp; Training</i> Pelatihan formal; pendidikan; kompetensi; kepribadian; memiliki pengetahuan terkait; dan pengalaman. <b>Sumber:</b> ISO 14001. <a href="https://isoindonesiacenter.com/kompetensi-yang-harus-dimiliki-auditor-internal-iso-14001/">https://isoindonesiacenter.com/kompetensi-yang-harus-dimiliki-auditor-internal-iso-14001/</a></p> <p><i>Professionalism &amp; Ethics</i> Kode etik internal auditor meliputi integritas, objektivitas, kerahasiaan dan kompetensi. <b>Sumber:</b> Kode etik profesi auditor internal, 2000 <a href="http://www.klikbarso.com/2016/03/kode-etik-profesi-auditor-internal.html">http://www.klikbarso.com/2016/03/kode-etik-profesi-auditor-internal.html</a></p> <p><i>Monitoring &amp; Enforcement</i> a. Melakukan rencana internal audit tahunan; b. Meninjau &amp; mengevaluasi pelaksanaan pengendalian internal dan manajemen risiko sesuai kebijakan perusahaan; c. Melakukan audit dan menilai efisiensi dan efektivitas di bagian keuangan, akuntansi, operasional, sumber daya manusia, pemasaran, informasi teknologi dan lainnya; d. Melakukan audit kepatuhan terhadap peraturan dan hukum terkait; e. Mengidentifikasi efisiensi dan efektivitas perbaikan dan peningkatan alternatif sumber daya dan konsumsi pendanaan; f. Melaporkan hasil audit pada direksi dan komisaris; g. Memantau, menganalisis, melaporkan rekomendasi h. Mengembangkan program evaluasi kualitas audit internal; i. Melakukan pemeriksaan khusus apabila diperlukan. <b>Sumber:</b> Keputusan Ketua Bapepam dan LK; No: Kep-46/BL/2008; Peraturan No IX.1.7, tentang tugas dan tanggungjawab audit unit internal.</p>

Tabel 1. (Sambungan)  
Variabel, Dimensi, Indikator

Variabel	Dimensi	Indikator
Kualitas Auditor Eksternal	<i>Education &amp; Training</i>	<ol style="list-style-type: none"> <li>a. Menjaga informasi rahasia perusahaan.</li> <li>b. Memiliki lisensi auditor</li> <li>c. Banyaknya penugasan audit</li> <li>d. Jenis penugasan yang pernah diaudit.</li> <li>e. Mengungkapkan semua penyimpangan dari aturan/standar.</li> </ol>
		<p><b>Sumber:</b> <i>The Indonesia CG Manual, first edition, Januari 2014:58</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Standar Profesional akuntan publik Indonesia</li> <li>2. Kode Etik Profesi Akuntan Publik</li> <li>3. Hukum yang berlaku dan peraturan dalam pelayanan akuntan publik.</li> </ol>
Kualitas Auditor Eksternal	<i>Professionalism &amp; Ethics</i>	<p>Profesionalisme meliputi pengabdian/ lama kerja; pengetahuan kerja; kecakapan kerja dan kemandirian. Etika meliputi kepribadian dan tanggungjawab profesi; integritas; objektivitas; kehati-hatian; kerahasiaan; mematuhi standar profesional akuntan publik (SPAP); mematuhi kode etik profesi; mematuhi hukum dan peraturan berlaku dalam pelayanan akuntan publik.</p>
		<p><b>Sumber:</b> Kalbers <i>et al</i>, 1995</p>
Kualitas Auditor Eksternal	<i>Monitoring &amp; Enforcement</i>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Akuntan publik tidak menjadi mitra di lebih dari satu kantor akuntan.</li> <li>2. Akuntan publik tidak menduduki posisi ganda (sebagai pejabat pemerintah; pejabat swasta/BUMN; badan hukum lainnya).</li> <li>3. Tidak menjabat di partai politik.</li> <li>4. Tidak menjadi komisaris, komite yang bertanggung jawab kepada komisaris, atau posisi lain yang melaksanakan fungsi yang sama dengan komisaris atau komite di lebih dari 2 (dua) BUMN, badan swasta, atau mitra dalam badan usaha lainnya.</li> </ol>
		<p><b>Sumber:</b> Pasal 46 ayat (3) di Peraturan Menteri Keuangan No 17 / PMK.01 / 2008 tentang layanan Akuntan Publik: Pasal 46 dari MOF Reg. 78/2008. Pasal 18 Peraturan Menteri Keuangan No 17 / PMK.01 / 2008 tentang <i>Public Accountant Service</i> (MOF Reg. 17/2008).</p>

## Hasil dan Pembahasan

Sebanyak 32 tanggapan responden dari 32 perusahaan dengan level direksi terkumpul untuk penelitian ini. Profil dari 32 perusahaan ditunjukkan pada tabel 2 di bawah ini.

Tabel 2.  
Profil Perusahaan

Jenis Perusahaan		Lama Berdiri		Σ Karyawan	
Jasa	27 (84,3%)	≥ 5 - 10 tahun	26 (81,2%)	< 100 orang	2 (6,2%)
Manufaktur	3 (9,4%)	≥ 10 - 15 tahun	4 (12,5%)	≥ 100 - 500 orang	22 (68,8%)
Dagang	2 (6,3%)	≥ 15 tahun	2 (6,3%)	≥ 500 orang	8 (25%)
<b>Total</b>	<b>32 (100%)</b>		<b>32 (100%)</b>		<b>32 (100%)</b>

Dari 32 perusahaan, sebanyak 27 perusahaan (84%) adalah jasa, 3 perusahaan (9,4%) adalah manufaktur dan sisanya 2 perusahaan (6,3%) adalah dagang. Mayoritas perusahaan berumur diantara 5-10 tahun yaitu sebanyak 81,2% (26 perusahaan); umur 10-15 tahun sebanyak 12,5% (4 perusahaan) dan sebanyak dua perusahaan berumur di atas 15 tahun. Mayoritas perusahaan yang menjadi sampel memiliki karyawan di atas 100–500 karyawan, yaitu sebanyak 22 perusahaan (68.8%). Sebanyak 8 perusahaan dengan karyawan di atas 500 dan hanya dua perusahaan (6,2%) yang memiliki jumlah karyawan di bawah 100 orang.

### *Tanggapan terhadap pentingnya audit internal dan audit eksternal laporan keuangan*

Sebanyak 100% pimpinan perusahaan menjawab bahwa mereka percaya audit internal sangat penting bagi pengelolaan perusahaan yang sehat, akan tetapi hanya 90% pimpinan yang menjawab bahwa audit eksternal juga diperlukan. Mayoritas responden yang menilai bahwa penyusunan dan audit laporan keuangan adalah sangat penting, mengacu pada pertimbangan untuk mendapatkan sumber pendanaan dari pihak luar. Pimpinan berpendapat bahwa perusahaan harus dapat memverifikasi informasi keuangan perusahaan untuk kepentingan *stakeholder*. 10% responden yang memberikan pandangan bahwa audit eksternal belum menjadi kebutuhan memberikan argumentasi bahwa ada kepercayaan yang sangat tinggi di antara posisi

kunci di perusahaan, karena perusahaannya adalah perusahaan keluarga, yang modalnya mayoritas bersumber dari internal. Dari tanggapan responden juga menunjukkan bahwa 10% responden yang menjawab bahwa audit eksternal belum menjadi kebutuhan, adalah tidak terkait dengan jenis perusahaan, lama berdiri maupun jumlah karyawan.

Berikutnya adalah penjelasan tentang pendapat/persepsi direksi terhadap kompetensi penyusun laporan keuangan, kompetensi intenal auditor dan kualitas eksternal auditor di perusahaannya masing-masing. Pendapat/ persepsi direksi tentang kompetensi dan kualitas ditinjau dari pilar *education and training, monitoring and enforcement dan pilar professionalism and ethics* ditunjukkan pada tabel 3– tabel 5.

Tabel 3.  
Pendapat/Persepsi Direksi terhadap Kompetensi Penyusun Laporan Keuangan

Pilar	Skala Likert 7 poin						
	Poin 1	Poin 2	Poin 3	Poin 4	Poin 5	Poin 6	Poin 7
<b>Education &amp; Training</b>							
* Level pendidikan			3 (9%)	29 (91%)			
* Peningkatan kompetensi	26 (80%)					6 (20%)	
<b>Monitoring &amp; Enforcement</b>							
* Sistem Monitoring					5 (16%)	25 (78%)	2 (6%)
* Enforcement	26 (80%)	6 (20%)					
<b>Professionalism &amp; Ethics</b>							
* Professionalism					15 (47%)	17 (53%)	
* Ethics	30 (94%)	2 (6%)					

Ket: Poin 1 = serius menunjukkan GCG yang lemah; poin 2 = cukup menunjukkan GCG yang lemah; poin 3 = sedikit menunjukkan GCG yang lemah; poin 4 = rata-rata; poin 5 = sedikit menunjukkan GCG yang kuat; poin 6 = cukup menunjukkan GCG yang kuat; poin 7 = serius menunjukkan GCG yang kuat

Tabel 3 menjelaskan tentang pendapat / persepsi direksi terhadap kompetensi penyusun laporan keuangan. Dari pilar *education and training*, hampir semua pimpinan perusahaan menjawab bahwa level pendidikan para penyusun laporan keuangan di perusahaan mereka berada di level rata-rata, yang dipersepsi cukup untuk menyusun laporan keuangan sesuai yang dibutuhkan perusahaan. Akan tetapi untuk peningkatan kompetensi melalui pelatihan, 80% responden menjawab bahwa para penyusun laporan keuangan hampir tidak pernah mengikuti pelatihan, dan hanya 20% responden yang memfasilitasi penyusun laporan keuangan mereka mengikuti pelatihan yang dibutuhkan. Dari pilar *professionalism dan ethics*, mayoritas pimpinan perusahaan menilai bahwa sisi profesionalisme karyawan dalam hal pengabdian kerja/ lama kerja serta dari sisi etika (tanggungjawab, integritas, objektivitas, dan kerahasiaan) serius menunjukkan GCG yang lemah, karena rata-rata masa kerja karyawan di sekitar 2-3 tahun, dan masih

banyak yang meninggalkan perusahaan yang terganjal dengan masalah integritas dan tanggungjawab. Akan tetapi sisi profesionalisme dalam hal pengetahuan kerja, kecakapan kerja dan kemandirian, para penyusun laporan keuangan telah menunjukkan profesionalisme yang cukup baik. Pada pilar *monitoring and enforcement*, mayoritas pimpinan perusahaan menjelaskan bahwa perusahaan telah memiliki sistem monitoring yang cukup baik dalam penyusunan laporan keuangan (terkait periode pelaporan, prosedur penyusunan laporan keuangan, waktu penyampaian laporan keuangan, jadwal penyusunan dan pengiriman laporan keuangan). Akan tetapi untuk pilar *enforcement*, perusahaan masih belum memiliki acuan yang jelas (belum mengacu pada Indonesia CG manual). Ini mungkin dikarenakan sampel perusahaan adalah non publik, sehingga transparan (misalnya: perusahaan terdorong untuk mengungkapkan penyimpangan yang terjadi) untuk kepentingan *stakeholder* belum sepenuhnya menjadi perhatian perusahaan.

Tabel 4.  
Pendapat/Persepsi Direksi terhadap Kompetensi Internal Auditor

Pilar	Skala Likert 7 poin						
	Poin 1	Poin 2	Poin 3	Poin 4	Poin 5	Poin 6	Poin 7
<b>Education &amp; Training</b>							
* Level pendidikan			2 (6%)	30 (94%)			
* Peningkatan kompetensi					3 (10%)	29 (90%)	
<b>Monitoring &amp; Enforcement</b>							
* Sistem Monitoring			6 (19%)	26 (81%)			
* Enforcement	27 (84%)	5 (16%)					
<b>Professionalism &amp; Ethics</b>							
* Professionalism						28 (88%)	4 (12%)
* Ethics						30 (94%)	2 (6%)

Ket: Poin 1 = serius menunjukkan GCG yang lemah; poin 2 = cukup menunjukkan GCG yang lemah; poin 3 = sedikit menunjukkan GCG yang lemah; poin 4 = rata-rata; poin 5 = sedikit menunjukkan GCG yang kuat; poin 6 = cukup menunjukkan GCG yang kuat; poin 7 = serius menunjukkan GCG yang kuat

Tabel 4 menjelaskan tentang pendapat /persepsi direksi terhadap kompetensi internal auditor. Dari pilar *education and training*, hampir semua pimpinan perusahaan menjawab bahwa level pendidikan para internal auditor hampir sama dengan level pendidikan para penyusun laporan keuangan di perusahaan mereka, yaitu berada di level rata-rata. Akan tetapi untuk peningkatan kompetensi melalui pelatihan, 90% responden menjawab bahwa internal auditor mengikuti cukup banyak pelatihan, dan perusahaan memfasilitasi pelatihan yang dibutuhkan internal auditor. Ini menunjukkan mayoritas pimpinan perusahaan cukup *concern* terhadap kontrol internal dalam perusahaan. Perusahaan percaya bahwa mereka membutuhkan pengawasan rutin untuk memverifikasi bahwa laporan keuangan merefleksikan secara benar dan wajar posisi keuangan perusahaan. Dari pilar *professionalism dan ethics*, mayoritas pimpinan perusahaan menilai bahwa sisi profesionalisme internal auditor dalam hal pengabdian kerja/ lama kerja serta dari sisi etika (tanggungjawab, integritas,

objektivitas, kerahasiaan), pengetahuan kerja, kecakapan kerja dan kemandirian cukup menunjukkan GCG yang kuat. Pada pilar *monitoring and enforcement*, mayoritas pimpinan perusahaan menjelaskan bahwa sistem monitoring perusahaan mengacu pada ketentuan tugas dan tanggungjawab internal auditor menurut peraturan Bapepam. Akan tetapi pada pelaksanaannya, pimpinan berpendapat bahwa acuan ini belum dijalankan dengan cukup baik, dengan kata lain masih menunjukkan GCG yang lemah (misalnya dalam menjamin keandalan dan integritas informasi, dalam menilai efisiensi dan efektivitas setiap bagian dalam perusahaan, menjamin keandalan dan integritas informasi dan lainnya). Walaupun implementasi GCG terkait kompetensi internal auditor masih kurang memuaskan, akan tetapi pimpinan menyadari bahwa kompetensi internal auditor (*education and training, professionalism and ethics, monitoring and enforcement*) menjadi salah satu kunci penting mencapai kualitas penyusunan dan audit laporan keuangan.

Tabel 5.  
Pendapat/Persepsi Direksi terhadap Kualitas Eksternal Auditor

Pilar	Skala Likert 7 poin						
	Poin 1	Poin 2	Poin 3	Poin 4	Poin 5	Poin 6	Poin 7
<b>Education &amp; Training</b>							
* Level pendidikan						32 (100%)	
* Peningkatan kompetensi						32 (100%)	
<b>Monitoring &amp; Enforcement</b>							
* Sistem Monitoring				5 (16%)	25 (78%)	2 (6%)	
* Enforcement				5 (16%)	26 (81%)	1 (3%)	
<b>Professionalism &amp; Ethics</b>							
* Professionalism						2 (6%)	30 (94%)
* Ethics						31 (97%)	1 (3%)

Ket: Poin 1 = serius menunjukkan GCG yang lemah; poin 2 = cukup menunjukkan GCG yang lemah; poin 3 = sedikit menunjukkan GCG yang lemah; poin 4 = rata-rata; poin 5 = sedikit menunjukkan GCG yang kuat; poin 6 = cukup menunjukkan GCG yang kuat; poin 7 = serius menunjukkan GCG yang kuat

Tabel 5 menjelaskan tentang pendapat /persepsi direksi terhadap kualitas eksternal auditor. Mayoritas pimpinan perusahaan menilai bahwa audit eksternal terhadap laporan keuangan adalah sangat penting, akan tetapi sebagian kecil masih menjawab bahwa audit eksternal belum menjadi kebutuhan karena alasan bukan perusahaan *go public*. Mayoritas pimpinan perusahaan menjelaskan bahwa mereka tidak memiliki sistem atau metode yang dapat digunakan untuk mengevaluasi kualitas auditor eksternal. Akan tetapi mereka berpendapat bahwa auditor eksternal seharusnya memiliki kemampuan teknis yang lebih tinggi dan pengetahuan kerja yang lebih baik dibanding akuntan perusahaan dan internal audit perusahaan, agar dapat mendeteksi kesalahan/ manipulasi laporan keuangan. Untuk auditor eksternal yang dipakai oleh perusahaan, dari pilar *education and training*, hampir semua pimpinan perusahaan menjawab bahwa kualitas auditor eksternal mereka cukup baik, yaitu yang diukur melalui pengalaman yang dimiliki auditor eksternal, banyaknya penugasan audit dan jenis penugasan yang pernah dijalani. Dari pilar *professionalism dan ethics*, mayoritas pimpinan perusahaan menilai bahwa sisi profesionalisme eksternal auditor dalam hal kepatuhan

terhadap standar profesional akuntan publik, kode etik profesi akuntan publik cukup menunjukkan GCG yang kuat. Pimpinan juga menambahkan bahwa auditor eksternal mereka sejauh ini memiliki catatan nama yang baik di masyarakat dan di komunitas profesi akuntan. Pada pilar *monitoring and enforcement*, mayoritas pimpinan perusahaan menjelaskan bahwa sistem monitoring perusahaan mengacu pada salah satu ketentuan The Indonesia CG manual, tentang keharusan mengungkapkan penyimpangan yang terjadi. Pimpinan berpendapat bahwa selama ini, auditor eksternal cukup baik dalam mengungkapkan *error* ataupun penyimpangan yang terjadi di dalam perusahaan.

Temuan penelitian ini menunjukkan bahwa perusahaan berada pada level penerapan GCG penyusunan dan audit laporan keuangan yang masih sangat bervariasi di antara 3 (tiga) pilar. Pada pilar *professionalism dan ethics*, penerapan GCG sudah cukup kuat pada kompetensi internal auditor dan kualitas eksternal auditor, tapi masih lemah dari sisi *ethics* kompetensi penyusun laporan keuangan. Pada pilar *education dan training*, penerapan GCG masih di level rata-rata untuk kompetensi penyusun dan kompetensi internal auditor, akan tetapi sudah cukup baik untuk kualitas eksternal auditor.

Demikian juga untuk pilar monitoring dan enforcement, penerapan GCG ini hanya cukup baik di kualitas eksternal auditor, sedangkan pada kompetensi penyusun dan auditor internal masih lemah.

Walaupun implementasi GCG masih bervariasi di antara 3 (tiga) pilar, akan tetapi pimpinan mengakui pencapaian kualitas pelaporan keuangan, melibatkan tidak hanya akuntan internal, akan tetapi juga akuntan eksternal dengan pemenuhan kompetensi yang mencakup *education and training, professionalism and ethics serta monitoring and enforcement*. Temuan ini sesuai dengan Francis (2011) yang menjelaskan bahwa kualitas pelaporan keuangan adalah konsep multi dimensi yang kompleks, yang meliputi banyak faktor yang saling memperkuat dan yang diyakini mempengaruhi keseluruhan tingkat kualitas pelaporan keuangan. Bukti studi ini juga konsisten dengan Beattie, Fearnley, & Hines, (2011) yang menjelaskan bahwa kualitas pelaporan keuangan secara umum sangat bergantung pada penilaian dan integritas individual akuntan dibanding berbagai aktivitas berbasis proses yang kompleks. Temuan ini sekaligus juga mendukung Knechel *dkk* 2013; Nelson dan Tan, 2005, serta Gul *dkk* 2013 yang menunjukkan bahwa karakteristik individu auditor eksternal dapat menjelaskan kualitas audit.

Hasil riset ini memberi konsekuensi perlunya langkah nyata yang melibatkan semua pihak (perusahaan, regulator, ikatan profesi, institusi pendidikan dan pemangku kepentingan lainnya) untuk bersama-sama meningkatkan kompetensi penyusun laporan keuangan, kompetensi auditor internal dan kualitas auditor eksternal. Peningkatan kompetensi dilakukan melalui perencanaan dan pengembangan dari sisi pendidikan dan pelatihan, pengawasan melalui regulasi dan dari segi peningkatan sikap profesionalisme dan sikap etis akuntan. Selain peningkatan kompetensi, pemerintah juga perlu memperketat pengawasan terhadap penerapan seluruh mekanisme *corporate governance* yang dilaksanakan perusahaan sehingga *corporate*

*governance* tidak hanya di level formalitas belaka (Asward & Lina, 2015). Penerapan *corporate governance* yang mengacu pada kepentingan *stakeholders* juga didasarkan pada prinsip umum GCG di Indonesia, yaitu transparansi, akuntabiliti, responsibiliti, independensi dan kesetaraan (Kamal, 2011).

Beberapa keterbatasan penelitian ini adalah penelitian ini meneliti tentang persepsi, dan persepsi tidak dapat dilepaskan sepenuhnya dari unsur subjektivitas yang kemungkinan menimbulkan bias dalam penelitian ini. Kelemahan lainnya adalah riset ini menggunakan teknik *Snowball*, sehingga hasil kurang mewakili populasi. Responden adalah direksi pada perusahaan yang belum *go public*, hal ini memungkinkan terpengaruhnya generalisasi hasil dan simpulan. Riset mendatang dapat menggunakan pendekatan *mixed method* (metode kuantitatif dan metode kualitatif) untuk mendapatkan gambaran hasil yang lebih akurat. Metode pengumpulan data yang lebih komprehensif, seperti survei dan interview juga direkomendasi pada riset mendatang. Peneliti mendatang juga diharapkan memeriksa 3 pilar *good corporate governance* lainnya dalam penyusunan dan audit laporan keuangan, seperti pilar *governance standards, statutory and regulatory framework, serta pilar accounting and auditing standards*.

Mengacu pada riset sebelumnya yang menguji variabel *corporate governance* di luar konteks penyusunan dan audit laporan keuangan, menunjukkan bahwa *corporate governance* tidak berpengaruh terhadap manajemen laba (Asward & Lina, 2015) dan *corporate governance* sebagai variabel moderating terhadap *firm value* masih menunjukkan hasil yang tidak konsisten (Widyaningsih, Gunardi, Rossi, & Rahmawati, 2017). Oleh karena itu, penelitian lebih jauh terkait dampak *corporate governance* terhadap manajemen laba dan nilai perusahaan (*firm value*) dalam konteks penyusunan dan audit laporan keuangan juga menjadi area penelitian yang menarik.

## Simpulan

Simpulan penelitian ini adalah mayoritas responden mengakui dan percaya bahwa penyusunan dan audit laporan keuangan adalah sangat penting bagi perusahaan, akan tetapi mereka juga menyadari bahwa pelaksanaan *corporate governance* dalam penyusunan dan audit laporan keuangan perusahaan masih di level rata-rata (masih sedikit menunjukkan GCG yang kuat). Kompetensi penyusun laporan keuangan kompetensi auditor internal dan kualitas auditor eksternal belum sepenuhnya menunjukkan GCG yang sudah kuat. Hasil evaluasi diri perusahaan terhadap pelaksanaan *good corporate governance* dalam penyusunan dan audit laporan keuangan ini sangat berkontribusi dalam memberikan informasi penting dan berguna bagi regulator, ikatan profesi, institusi pendidikan, dan pemangku kepentingan lain di dalam merencanakan dan mengembangkan profesi akuntan di Indonesia.

## Referensi

- Asward, I., & Lina. (2015). Pengaruh mekanisme corporate governance terhadap manajemen laba dengan pendekatan conditional revenue model. *Jurnal Manajemen Teknologi*, 14(1): 15-34.
- Bariff. (2003). *Internal audit and corporate governance independence*. Institute of Internal Auditors-Research Foundation.
- Beattie, V., Fearnley, S. & Hines, T. (2013). Perceptions of factors affecting audit quality in the post-SOX UK regulatory environment. *Accounting and Business Research*, 43(1), 56-81.
- Beattie, V., Fearnley, S. & Hines, T. (2011). *Reaching key financial reporting decisions: How directors and auditors interact*. Chichester: Wiley.
- Church, B., Davis, S. & McCracken, S. (2008). The auditor's reporting model: A literature overview and research synthesis. *Accounting Horizons*, 22(1), 69-90.
- Client, W., Nasril, F. (2011). Corporate governance and financial reporting quality: The case of Tunisia. *International Business Research*, 4(1).
- Forum for corporate governance in Indonesia. *How is the Indonesian corporate governance condition in reality*. (2013). <http://www.fcgi.or.id/en/aboutgc3.shtml>.
- Francis, J. R. (2011). A framework for understanding and researching audit quality. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 30(2), 125-152.
- Gill, Herndandez. & Perez. (2012). Internal audit and financial reporting in the Spanish banking industry. *Managerial Auditing Journal*, 27(8), 728-753.
- Luis R. Gómez-Mejía, L.R., Balkin, D.B., & Cardy, R.L. (2001). *Managing human resources*. International Edition, Prentice Hall, Inc, New Jersey.
- Gul, F.A., Donghui Wu., & Zhifeng Yang. (2013). Do individual auditors affect audit quality? Evidence from archival data: *The Accounting Review*, 88(6), 1993-2023.
- Hutchinson, M. (2009). Internal audit quality, audit committee independence, growth opportunities and firm performance. *International Journal of Business and Social Science*, 7(2), 50-63.
- ISO 14001. *Kompetensi yang harus dimiliki auditor internal*. <https://isoindonesiacenter.com/kompetensi-yang-harus-dimiliki-auditor-internal-iso-14001/>.
- Kalbers., Lawrence, P., Fogarty, & Timothy, J. (1995). Professionalism and its consequences: A Study of internal auditors. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 14(1), 64-86.
- Kamal, M. (2011). Konsep *corporate governance* di Indonesia: Kajian atas kode *Corporate Governance*. *Jurnal Manajemen Teknologi*, 10(2), 145-161.
- Kasim, E.Y. (2015). Effect of implementation of good corporate governance and internal audit of the quality of financial reporting and implications of return of shares. *International Journal of Scientific & Technology Research*, 4(9), 89-98.



- Keputusan Ketua Bapepam dan LK; No: Kep-46/BL/2008; *Peraturan No IX.1.7, tentang tugas dan tanggungjawab audit unit internal*.  
<https://fajarsumiratmuhrip.wordpress.com/2010/09/14/lampiran-peraturan-bapepam-lk-nomor-ix-1-7/>.
- Keputusan OJK Nomor Kep-346/BL/2011 (Peraturan No X.K.2) dan Keputusan OJK No Kep-431/BL/ 2012 (Peraturan No. X.K.6).
- Knechel, W.R., Krishnan, G.V., Pevzner, M., Bhaskar, L.S., & Velury, U. (2013). Audit quality: Insights from the academic literature. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(1).
- Lerach. (2004). *The alarming decline in the quality of financial reporting and upsurge in securities fraud*. Copyright by Lerach/Lerach Coughlin Stoia & Robbins LLP.
- Mansyur, A.F. (2015). Kekalahan akuntan dalam skandal keuangan. *Majalah Akuntan Indonesia*, Agustus-September 2015: 15-17.
- Mayer, F. (1997). Corporate governance, competition, and performance in the enterprise and community. *New Directions in Corporate Governance. Journal of Law and Society*, 24(1), 152-176.
- Mu'azu Saidu Badara & Siti Zabedah Saidin. (2013). The relationship between audit experience and internal audit effectiveness in the public sector organizations. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 3(3), 329-339.
- Nelson, M., & H. Tan. (2005). Judgment and decision making research in auditing: A task, person, and interpersonal interaction perspective. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 24 (Supplement): 41–71.
- Orumwense, J. (2012). *Financial reporting under the good corporate governance framework*.
- Peraturan Menteri Keuangan No 171/PMK05/2007 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan.
- Peraturan Nomor X.K.2, Lampiran Keputusan Ketua Bapepam Nomor KEP- 36/PM/2003 tanggal 30 September 2003 tentang Kewajiban Penyampaian Laporan Keuangan Berkala.
- Peraturan Menteri Keuangan Pasal 18 Nomor 17/PMK.01/2008 tentang *Public Accountant Service* (MOF Reg. 17/2008).
- Sinaga, R. U. (2015). *Good Corporate Governance dalam Penyusunan Laporan Keuangan*. Seminar di Bandung, 14 Desember 2015. Penyelenggara: Ikatan Akuntan Indonesia.
- The IIA Institute of internal auditors. Kode Etik Profesi Auditor Internal. <http://www.klikharso.com/2016/03/kode-etik-profesi-auditor-internal.html>.
- The Indonesia Corporate Governance Manual, First Edition. Jakarta, January 2014.
- The World Bank Center for Financial Reporting Reform, 2015. [http://siteresources.worldbank.org/EXTCENFINREPREF/Resources/4152117/1293059093099/neswletter\\_January\\_2015\\_web.html](http://siteresources.worldbank.org/EXTCENFINREPREF/Resources/4152117/1293059093099/neswletter_January_2015_web.html).
- UU SISDIKNAS No. 20 Tahun 2003. <http://referensi.elsam.or.id/2014/11/uu-nomor-20-tahun-2003-tentang-sistem-pendidikan-nasional/>.
- Victor H. Vroom. (1964). *Work and motivation*. New York: John Wiley & Son, Inc.
- Widyaningsih, I.U., Gunardi, A., Rossi, M., & Rahmawati, R. (2017). Expropriation by the controlling shareholders on firm value in the context of Indonesia: corporate governance as moderating variable. *International journal of managerial and financial accounting*, 9(4), 322-337.
- Yetman., M. H. & Yetman, R.J. (2004). *The effects of governance on the financial reporting quality of nonprofit organizations*. The University of California at Davis.