

**ANALISIS PERBEDAAN TINGKAT KONSERVATISME AKUNTANSI  
SEBELUM DAN SESUDAH KONVERGENSI IFRS**  
*(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di  
Bursa Efek Indonesia Tahun 2008-2009 dan 2012-2013)*

**ARTIKEL ILMIAH**



**OLEH :**

**MARIA SINTA P**  
**1202566/2012**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS NEGERI PADANG  
2016**

HALAMAN PENGESAHAN ARTIKEL

ANALISIS PERBEDAAN TINGKAT KONSERVATISME AKUNTANSI  
SEBELUM DAN SESUDAH KONVERGENSI IFRS

Oleh :

MARIA SINTA P  
1202566/ 2012

Artikel ini disusun berdasarkan skripsi untuk persyaratan wisuda periode Maret  
2017 dan telah diperiksa/disetujui oleh kedua pembimbing

Padang, Agustus 2016

Disetujui Oleh:

Pembimbing I



Nurzi Sebrina, SE, Ak, M.Sc  
NIP. 19720910 199802 2 003

Pembimbing II



Salma Taqwa, SE, M.Si  
NIP. 19730723 200604 2 001

**ANALISIS PERBEDAAN TINGKAT KONSERVATISME AKUNTANSI  
SEBELUM DAN SESUDAH KONVERGENSI IFRS  
(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di  
Bursa Efek Indonesia Tahun 2008-2009 dan 2012-2013)**

**Maria Sinta P**

Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang  
Jl. Prof. Dr. Hamka Kampus Air Tawar Padang  
E-mail : [mariasintap@gmail.com](mailto:mariasintap@gmail.com)

**ABSTRAK**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui perbedaan tingkat konservatisme akuntansi sebelum dan sesudah konvergensi IFRS. Perusahaan yang diteliti adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan periode penelitian 2008-2009 dan 2012-2013. Sampel ditentukan berdasarkan metode *purposive sampling*, sehingga berjumlah 60 perusahaan. Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data sekunder. Teknik pengumpulan data dengan metode dokumentasi pada [www.idx.com](http://www.idx.com). Dalam penelitian ini, uji normalitas dengan menggunakan *Kolmogorov smirnov* dan uji hipotesis menggunakan uji *Wilcoxon Signed Rank Test* untuk pengukuran konservatisme dengan menggunakan model *Earnings/stock return relations measure* dan *Pair Sample T-test* untuk pengukuran konservatisme dengan menggunakan model *Non Operating Accruals*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat perbedaan tingkat konservatisme sebelum dan sesudah konvergensi IFRS, tingkat konservatisme sesudah konvergensi IFRS lebih tinggi daripada sebelum konvergensi IFRS.

Kata Kunci: Konservatisme akuntansi, konvergensi IFRS , *Earnings/stock return relations measure*, *non operating accruals*

**ABSTRACT**

*This study aims to determine differences accounting conservatism level before and after IFRS convergence. The samples are 60 manufacturing companies listed in Indonesia Stock Exchange in the study period from 2008-2009 and 2012-2013 based on purposive sampling method. The study used secondary data. Data collect by the method of documentation at [www.idx.com](http://www.idx.com). The normality test used Kolmogorov Smirnov and the test for hypothesis used Wilcoxon Signed Rank Test for conservatism proxy by used Earnings/stock return relations measure method and Pair Sample T-test for conservatism proxy by used non operating accruals model. Based on this study, there is a differences accounting conservatism level before and after convergence of IFRS, accounting conservatism level after IFRS convergence is higher than before IFRS convergence.*

*Keywords: Accounting conservatism, IFRS convergence, Earnings/stock return relations measure, non operating accruals*

## I. PENDAHULUAN

Setiap entitas memerlukan informasi akuntansi yang menggambarkan kondisi ekonomi entitas dalam bentuk laporan keuangan. Laporan keuangan merupakan hasil akhir dari proses atau kegiatan akuntansi suatu perusahaan dan merupakan bentuk pertanggung jawaban manajemen dalam mengelola sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan. Laporan keuangan harus memenuhi tujuan, aturan serta prinsip-prinsip akuntansi yang sesuai dengan standar yang berlaku umum agar menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipertanggungjawabkan dan bermanfaat bagi setiap penggunanya.

Laporan keuangan yang berkualitas tercermin dari penerapan standar akuntansi yang berkualitas. Standar akuntansi sangat penting perannya dalam pengembangan kualitas struktur pelaporan keuangan. Standar akuntansi yang berkualitas terdiri dari prinsip-prinsip komprehensif yang netral, konsisten, sebanding, relevan dan dapat diandalkan yang berguna bagi investor, kreditor, dan pihak lain untuk membuat keputusan alokasi modal (Ginting, 2014).

Pengguna laporan keuangan salah satunya adalah investor, nantinya mengharapkan laporan keuangan yang baik agar kelangsungan hidup perusahaan terjamin dan investasinya menghasilkan *return*. Namun, laporan keuangan yang baik tidak hanya dihasilkan melalui pengelolaan keuangan yang baik oleh manajer, melainkan juga melalui aturan, standar dan prinsip yang diizinkan oleh standar akuntansi pada negara tersebut.

Standar Akuntansi di Indonesia dibuat oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dan disebut dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK). SAK

adalah suatu kerangka dalam proses prosedur pembuatan laporan keuangan agar terjadi keseragaman dalam penyajian laporan keuangan perusahaan dalam satu negara. Namun, selain untuk keseragaman laporan keuangan, standar akuntansi juga diperlukan untuk mempermudah penyusunan laporan keuangan, mempermudah pembaca laporan keuangan untuk menginterpretasikan dan membandingkan laporan keuangan entitas yang berbeda untuk mengambil keputusan bisnis baik secara eksternal maupun internal

Standar Akuntansi Keuangan memberikan kebebasan memilih metode akuntansi yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan. Kebebasan dalam memilih metode ini dimanfaatkan untuk menghasilkan laporan keuangan yang berbeda-beda di setiap perusahaan. Karena aktivitas perusahaan dilingkupi dengan ketidakpastian, maka penerapan prinsip konservatisme menjadi salah satu pertimbangan perusahaan dalam akuntansi dan laporan keuangannya. Konservatisme menurut Soewardjono (2005) adalah sikap atau aliran (mazhab) dalam menghadapi ketidakpastian untuk mengambil tindakan atau keputusan atas dasar munculnya (*outcome*) yang terjelek dari kepastian tersebut. Sikap konservatisme juga mengandung makna sikap berhati-hati dalam menghadapi risiko dengan cara bersedia mengorbankan sesuatu untuk mengurangi atau menghilangkan risiko.

Menurut Basu (1997) konservatisme sebagai praktik mengurangi laba (dan mengecilkan aktiva bersih) dalam merespon berita buruk (*bad news*), tetapi tidak meningkatkan laba (meninggikan aktiva bersih) dalam merespon berita baik (*good news*).

Konservatisme akuntansi menjadi sebuah perdebatan karena terdapat banyak kritik yang muncul atas penerapan konsep ini namun ada pula pihak yang mendukung. Pihak yang menentang konsep konservatisme berpendapat bahwa dengan diterapkannya konsep konservatisme akuntansi dalam menyusun laporan keuangan maka akan dapat menghasilkan laporan keuangan yang cenderung bias karena tidak mencerminkan kondisi keuangan perusahaan yang sesungguhnya (Kiryanto dan Edi, 2006). Namun disisi lain pihak yang mendukung konsep konservatisme akuntansi, dalam menyusun laporan keuangan akan bermanfaat untuk menghindari perilaku oportunistik manajer yang hendak memanipulasi laba (Fala, 2007).

Menurut Aristiya dan Pratiwi (2014) konservatisme dianggap perlu saat digunakan untuk mencegah tindakan manajemen dalam menilai aset perusahaan dengan nilai yang lebih tinggi. Biasanya manajemen melakukan hal tersebut agar kinerja perusahaan dianggap lebih baik. Selain itu, konservatisme juga dianggap mampu menyelesaikan masalah keagenan yang sering terjadi dalam perusahaan, maksudnya adalah menghindari asimetri informasi dengan cara manajemen menyusun laporan keuangan dengan menerapkan akuntansi konservatif yang menghasilkan laba lebih berkualitas.

Terlepas dari perdebatan tersebut, prinsip akuntansi konservatif masih dipakai. Hendriksen (1982) dalam Handoyo (2012) mengungkapkan mengapa konservatisme masih perlu diterapkan

Pada tahun 2008, Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) membuat keputusan untuk melakukan konvergensi IFRS yang disusun oleh *International Acco-*

*unting Standards Board* (IASB). Perubahan standar akuntansi ini merupakan salah satu kesepakatan pemerintah Indonesia sebagai salah satu negara yang tergabung dalam *The Group of Twenty* (G20).

Tujuan dilakukannya perubahan acuan terhadap pedoman dalam praktik akuntansi adalah untuk membuat laporan keuangan perusahaan-perusahaan di semua negara mengacu pada satu standar yang sama sehingga laporan keuangan suatu negara dapat di terima oleh negara-negara lain.

Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia (DSAK-IAI) mencanangkan IFRS mulai berlaku di Indonesia pada tahun 2012 secara keseluruhan atau *full adoption*. Dengan adanya konvergensi IFRS di Indonesia, pengukuran atau penilaian, baik aset maupun liabilitas akan menyediakan opsi penilaian dengan *fair value* atau nilai wajar yang lebih luas untuk beberapa item. Penggunaan nilai wajar bertujuan meningkatkan relevansi informasi akuntansi karena menunjukkan nilai terkini. Konsep ini bertentangan dengan konsep harga perolehan yang mendasarkan penilaian pada nilai perolehan pertama (*historical cost*). Sehingga, konsep konservatisme yang sebelumnya berlaku pada SAK yang mengacu pada US GAAP berkurang tingkat penerapannya.

IFRS memperkenalkan konsep baru yang disebut dengan *prudence*. Yang dimaksud dengan *prudence* dalam IFRS, terutama sehubungan dengan pengakuan pendapatan adalah pendapatan boleh diakui meskipun masih berupa potensi, sepanjang memenuhi ketentuan pengakuan pendapatan (*revenue recognition*) dalam IFRS.

*International Accounting Standards Board* (IASB) mengatakan bahwa baik

*prudence* maupun konservatisme bukan lagi kualitas informasi akuntansi yang diinginkan sehingga IASB menciptakan IFRS dengan harapan agar laporan keuangan dapat menjadi relevan dan andal. Namun, pada kenyataannya perusahaan-perusahaan tetap harus menghadapi ketidakpastian. Konservatisme merupakan konsep yang dianggap baik untuk menghadapi ketidakpastian tersebut dengan level yang tepat dalam laporan keuangan.

Penelitian Hellman (2007) yang berjudul “*Accounting Conservatism Under IFRS*” menyatakan bahwa konservatisme digunakan sebagai prinsip akuntansi utama dinegara-negara seperti Jerman dan Swedia dan konservatisme masih muncul menjadi sebuah konsep yang sering disarankan pada diskusi para praktisi yang berkaitan dengan metode akuntansi dalam suatu item tertentu. Penelitian Balsari, *et al.* (2010) yang berjudul “*Earnings Conservatism In Pre- And Post- IFRS Periods In Turkey: Panel Data Evidence On The Firm Spesific Factors*” menyimpulkan bahwa konservatisme justru meningkat setelah adanya konvergensi IFRS di Turki.

Beberapa penelitian tentang perbedaan konservatisme sesudah dan sebelum konvergensi IFRS juga dilakukan di Indonesia. Penelitian Aristiya (2014) menyimpulkan bahwa tingkat konservatisme sebelum konvergensi IFRS lebih tinggi dibanding sesudah konvergensi IFRS.

Berbeda dengan penelitian tersebut, penelitian Hikmah (2013) menghasilkan kesimpulan bahwa tidak terdapat perbedaan konservatisme sebelum dan sesudah diterapkannya konvergensi IFRS.

Berdasarkan uraian diatas, peneliti termotivasi untuk menguji perbedaan

tingkat konservatisme antara perusahaan manufaktur sebelum dan sesudah konvergensi IFRS. Oleh karena itu, penelitian ini peneliti beri judul “**Analisis Perbedaan Tingkat Konservatisme Akuntansi Sebelum dan Sesudah Konvergensi IFRS**”.

## **II. KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS**

### **1. Teori Keagenan**

Jansen dan Meckling (1976) mendefinisikan hubungan agensi sebagai suatu kontrak di bawah satu atau lebih principal yang melibatkan agen untuk melaksanakan beberapa layanan bagi mereka dengan melakukan delegasian wewenang pengambilan keputusan kepada agen dalam bentuk kontrak kerja yang sama. Teori keagenan menjelaskan adanya konflik antara manajemen selaku agen dengan pemilik selaku prinsipal yang dapat merugikan kedua belah pihak. Dalam hal tersebut, manajer sebagai agen yang memegang kuasa dari prinsipal biasanya cenderung melakukan perilaku yang tidak seharusnya. Alasannya karena adanya asimetri informasi dalam penyajian laporan keuangan.

Watts (2003) dalam Haniati dan Fitriani (2012) berpendapat bahwa konservatisme merupakan salah satu karakteristik yang sangat penting dalam mengurangi biaya agensi dan meningkatkan kualitas informasi laporan keuangan sehingga pada akhirnya akan meningkatkan nilai entitas dan harga sahamnya. Para pemegang saham mempunyai harapan agar manajemen bertindak atas kepentingan mereka. Untuk itu dibutuhkan pengawasan seperti pemeriksaan laporan keuangan. Biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan tersebut disebut biaya agensi. Konser-

vatisme dianggap mampu mengurangi biaya agensi, karena laporan keuangan yang mengaplikasikan konsep konservatisme dapat mengurangi kemungkinan manajer dalam memanipulasi laporan keuangan serta mengurangi biaya agensi yang muncul akibat asimetri informasi.

Sebagai pihak yang menguasai informasi lebih banyak dibandingkan pihak lain, agen akan berperilaku oportunistik, yaitu mendahulukan kepentingannya sendiri. Kewajiban seorang agen yaitu mengungkapkan semua informasi mengenai apa yang dilakukan dan dialami ke dalam laporan keuangan dimanfaatkan untuk mencari keuntungan pribadi. Dalam hal ini konservatisme dibutuhkan karena laporan keuangan yang konservatis dapat mengurangi kemungkinan manajer dalam memanipulasi laporan keuangan serta mengurangi biaya agensi yang muncul akibat asimetri informasi

## **2. Laporan Keuangan**

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia, laporan keuangan merupakan proses dari pelaporan keuangan, laporan keuangan yang lengkap biasanya meliputi neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan posisi keuangan (yang disajikan dalam berbagai cara, sebagai contoh, sebagai laporan arus kas atau laporan arus dana), catatan dan laporan lain serta materi penjelasan yang merupakan bagian integral dari laporan keuangan.

Laporan keuangan merupakan media komunikasi yang digunakan manajemen kepada pihak luar perusahaan. Menurut PSAK 1 Juni 2012 tujuan laporan keuangan adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan

keuangan dalam pembuatan keputusan ekonomi.

Laporan keuangan yang dihasilkan harus memenuhi beberapa standar kualitas berikut ini agar bermanfaat (Rudianto, 2009) yakni:

### a) Relevan

Setiap jenis laporan keuangan yang dihasilkan oleh perusahaan harus sesuai dengan maksud penggunaannya sehingga dapat bermanfaat.

### b) Dapat dimengerti

Laporan keuangan harus disusun dengan istilah dan bahasa yang sederhana mungkin sehingga dapat dimengerti oleh pihak yang membutuhkan.

### c) Daya Uji

Informasi keuangan yang dihasilkan suatu perusahaan harus dapat diuji kebenarannya oleh seorang pengukur yang independen.

### d) Netral

Informasi keuangan harus ditujukan kepada tujuan umum pengguna, bukan ditujukan pada pihak tertentu saja.

### e) Tepat waktu

Laporan keuangan harus dapat disajikan tepat waktu mungkin agar dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan perusahaan.

### f) Daya banding

Laporan keuangan suatu perusahaan harus dapat dibandingkan dengan laporan keuangan perusahaan itu sendiri pada periode-periode sebelumnya, atau pada perusahaan lain yang sejenis pada periode yang sama.

### g) Lengkap

Informasi keuangan harus menyajikan semua fakta keuangan yang penting sekaligus menyajikan fakta-fakta tersebut sedemikian rupa

sehingga tidak akan menyesatkan pembacanya.

### 3. Konservatisme

Konservatisme selalu menjadi perbincangan dan nampaknya cukup menjadi sebuah perdebatan dikalangan para akuntan, dimana sebagian dari mereka beranggapan konservatisme merupakan prinsip yang wajib dianut dalam menyusun laporan keuangan agar manajemen mampu menghadapi ketidakpastian dimasa depan. Sebaliknya, ada juga yang beranggapan bahwa konservatisme dapat menimbulkan bias dalam laporan keuangan.

#### a. Definisi Konservatisme

Basu (1997) mendefinisikan konservatisme sebagai praktik mengurangi laba (dan mengecilkan aset bersih) dalam merespon berita buruk (*bad news*), tetapi tidak meningkatkan laba (dan meningkatkan aset bersih) dalam merespon berita baik (*good news*).

Menurut Suwardjono (2005) konservatisme adalah sikap atau aliran (mazhab) dalam menghadapi ketidakpastian untuk mengambil tindakan atau keputusan atas dasar munculnya (*outcome*) yang terjelek dari ketidakpastian tersebut. Sikap konservatisme juga mengandung makna sikap berhati-hati dalam menghadapi risiko dengan cara bersedia mengorbankan sesuatu untuk mengurangi atau menghilangkan risiko.

Menurut Belkaoui, (2011:288) mendefinisikan konservatisme sebagai suatu prinsip pengecualian atau modifikasi dalam hal bahwa prinsip tersebut bertindak sebagai batasan terhadap penyajian data akuntansi yang relevan dan andal. Prinsip ini menganggap ketika memilih antara dua atau lebih teknik akuntansi yang berlaku umum, suatu preferensi ditunjukkan untuk opsi yang memiliki dampak

paling tidak menguntungkan terhadap ekuitas pemegang saham.

#### b. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Implementasi Prinsip Akuntansi Konservatisme

Watts (2003) dalam Ginting (2014) menjelaskan ada empat hal yang menjadi penjelasan tentang pilihan perusahaan dalam menerapkan akuntansi konservatisme:

##### 1) *Contracting Explanation*

Konservatisme merupakan upaya untuk membentuk mekanisme kontrak yang efisien antara perusahaan dan berbagai pihak eksternal. Atas dasar penjelasan kontrak, konservatisme akuntansi dapat digunakan untuk menghindari *moral hazard* yang disebabkan oleh pihak-pihak yang mempunyai informasi asimetris, pembayaran asimetris, horizon waktu yang terbatas, dan tanggungjawab yang terbatas. Dengan penerapan akuntansi yang konservatif maka apa yang disajikan dalam laporan keuangan adalah situasi terburuk bagi perusahaan karena *bad news* diakui terlebih dahulu dari pada *good news*. Sehingga keputusan ekonomi yang dibuat oleh pemakai laporan keuangan tidak *overestimate*.

##### 2) *Litigation*

Risiko litigasi berkaitan dengan posisi kreditor dan investor sebagai pihak eksternal. Investor dan kreditor adalah pihak yang memperoleh perlindungan hukum. Risiko potensial terjadinya litigasi dipicu oleh potensi yang melekat pada perusahaan berkaitan dengan tidak terpenuhinya kepentingan investor dan kreditor. Investor dapat saja melakukan tuntutan hukum karena informasi yang tersaji dalam laporan keuangan disajikan secara *overstate*. Untuk menghindari harapan yang berlebih dari pemakai laporan keuangan tentang kondisi ke-



uangan perusahaan maka perusahaan menerapkan akuntansi yang konservatif. Hal ini penting untuk mengurangi adanya risiko litigasi bagi perusahaan.

### 3) *Taxation*

Penerapan akuntansi konservatif dilakukan dalam upaya memperkecil pajak penghasilan perusahaan. Perusahaan dapat memilih metode-metode yang cenderung konservatif dalam rangka menekan biaya pajak sepanjang diperbolehkan oleh Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku. Ada peraturan yang diperbolehkan dalam standar akuntansi namun yang tidak diperbolehkan dalam perpajakan, seperti biaya sumbangan yang tidak boleh dibebankan dan harus dikoreksi. Meskipun demikian aspek perpajakan tetap menjadi pertimbangan pilihan perusahaan untuk menerapkan akuntansi konservatif.

### 4) *Regulation*

Regulator membuat serangkaian insentif bagi pelaporan keuangan agar laporan keuangan disusun secara konservatif. Negara-negara dengan regulasi tinggi memiliki tingkat konservatisme yang lebih tinggi daripada negara-negara dengan tingkat regulator rendah.

#### c. Pengukuran Konservatisme

Watts (2003b) dalam Rahmawati (2010) mengatakan bahwa para peneliti biasanya menggunakan tiga bentuk pengukuran untuk menyatakan konservatisme, yaitu:

##### 1. *Net asset measures*

Salah satu ukuran yang dapat digunakan untuk mengetahui konservatisme laporan keuangan seperti yang digunakan oleh Beaver dan Ryan (2000) adalah nilai aktiva yang *understatement* dan kewajiban yang *overstatement*. Proksi pengukuran ini menggunakan rasio *market to book*

*value of equity* yang mencerminkan nilai pasar ekuitas relatif terhadap nilai buku ekuitas perusahaan. *Book value* dihitung menggunakan nilai ekuitas pada tanggal neraca yaitu 31 Desember dan *Market value* diukur dengan menggunakan harga penutupan saham pada tanggal pengumuman agar dapat merefleksikan respon pasar atas laporan keuangan (Fala, 2007). Rasio yang bernilai lebih dari 1, mengindikasikan penerapan akuntansi yang konservatif karena perusahaan mencatat nilai perusahaan lebih rendah dari nilai pasarnya.

##### 2. *Earning/accrual measure*

Ukuran konservatisme yang kedua ini menggunakan akrual, yaitu selisih antara laba bersih dan arus kas. Dwiputro (2009) dalam tulisannya menjelaskan bahwa Givoly dan Hyan (2002) memfokuskan efek konservatisme pada laporan laba rugi selama beberapa tahun. Mereka berpendapat bahwa konservatisme menghasilkan akrual negatif yang terus menerus. Akrual yang dimaksud adalah perbedaan antara laba bersih sebelum depresiasi/amortisasi dan arus kas kegiatan operasi. Semakin besar akrual negatif maka akan semakin konservatif akuntansi yang telah diterapkan. Dengan kata lain, jika suatu perusahaan mengalami kecenderungan akrual yang negatif selama beberapa tahun, maka merupakan indikasi diterapkannya konservatisme dalam perusahaan tersebut.

Givoly (2002) membagi akrual menjadi dua, yaitu:

##### a. *Operating accrual*

Merupakan jumlah akrual yang muncul dalam laporan keuangan sebagai hasil dari kegiatan operasional perusahaan. menurut Sari dan Adhariani (2009), komponen utamanya

adalah piutang dagang, persediaan dan kewajiban yang merupakan akun yang biasa digunakan untuk memanipulasi pendapatan untuk mencapai tujuan pelaporan. *Literatur Criterion Research group* menyatakan bahwa operating accrual menangkap perubahan dalam aset lancar dan utang jangka pendek bersih.

b. *Non-operating accrual*

Merupakan jumlah akrual yang muncul dalam laporan keuangan sebagai hasil diluar kegiatan operasional perusahaan. Menurut Sari dan Adhariani (2009), komponen utamanya terutama dalam sisi aset adalah aktiva tetap dan aktiva tidak berwujud. *Non-operating accrual* menangkap perbedaan dalam aset tidak lancar dan investasi yang bukan ekuitas jangka panjang bersih dikurang dengan perubahan dalam kewajiban tidak lancar, hutang jangka panjang bersih.

3. *Earning/stock relation measure*

Sari dan Adhariani (2009) menyatakan bahwa keberadaan *Stock market price* dapat merefleksikan perubahan nilai aset pada saat terjadinya perubahan atas rugi ataupun laba dalam nilai aset, *stock return* tetap dilaporkan sesuai dengan waktunya. Menurut Basu (1997) dalam Alfian (2013) konservatisme menyebabkan kejadian-kejadian kabar buruk atau kabar baik terefleksi dalam labayang tidak sama. Sari dan Adhariani (2009) memberikan alasan karena kejadian yang diperkirakan akan menyebabkan kerugian bagi perusahaan harus segera diakui sehingga mengakibatkan kabar buruk/*badnews* harus cepat terefleksi dalam laba dibandingkan kabar baik/*good news*.

4. **IFRS**

*International Financial Reporting Standar* (IFRS) merupakan standar

pencatatan dan pelaporan akuntansi yang berlaku secara internasional yang dikeluarkan oleh *Accounting Standard Boards* (IASB). Standar Akuntansi Internasional disusun oleh empat organisasi utama dunia yaitu Badan Standar Akuntansi Internasional (IASB), Komisi Masyarakat Eropa (EC), Organisasi Internasional Pasar Modal (IOSOC), dan federasi Akuntansi Internasional (IFAC). *International Accounting Standard Board* (IASB) merupakan sebuah lembaga internasional yang bertujuan untuk mengembangkan suatu standar akuntansi yang tinggi, dapat dimengerti, mudah diterapkan, dan diterima secara internasional.

Pada tahun 2009, Indonesia belum mewajibkan perusahaan *listed* di BEI menggunakan IFRS dan masih mengacu pada standar akuntansi keuangan nasional. Namun, tahun 2010 perusahaan tersebut dianjurkan adopsi IFRS. Dan pada tahun 2012, Dewan Pengurus Nasional IAI bersama-sama dengan dewan Konsultatif SAK dan DSAK merencanakan akan menerapkan standar akuntansi yang mendekati konvergensi penuh kepada IFRS. Dengan mengadopsi IFRS, perusahaan-perusahaan di Indonesia diharapkan dapat meningkatkan daya informasi dari laporan keuangan. Selain itu, pengadopsian IFRS diharapkan memberikan kemudahan dalam pemahaman laporan keuangan dengan menggunakan SAK (Standar Akuntansi Keuangan) yang dikenal secara internasional, serta meningkatkan arus investasi global dan menurunkan biaya modal melalui pasar modal global.

a. **Tujuan *International Financial Reporting Standards* (IFRS)**

Menurut Immanuella (2009) tujuan penerapan IFRS adalah memastikan

bahwa laporan keuangan intern perusahaan untuk periode-periode yang dimaksudkan dalam laporan keuangan tahunan, mengandung informasi berkualitas tinggi yang terdiri dari:

1. Transparansi bagi para pengguna dan dapat dibandingkan sepanjang periode yang disajikan.
2. Menyediakan titik awal yang memadai untuk akuntansi yang berdasarkan pada IFRS
3. Dapat dihasilkan dengan biaya yang tidak melebihi manfaat untuk para pengguna
4. Meningkatkan investasi.

Dengan diadopsinya IFRS, maka proses bisnis lintas negara akan semakin mudah. Hal tersebut dikarenakan dengan diterapkannya standar internasional akan meningkatkan kepercayaan investor asing untuk berinvestasi di Indonesia.

#### **b. Manfaat dari Konvergensi *International Financial***

Secara umum, manfaat dari konvergensi IFRS adalah:

1. Memudahkan pemahaman atas laporan keuangan dengan penggunaan Standar Akuntansi Keuangan yang dikenal secara Internasional.
2. Meningkatkan arus investasi global melalui transparansi
3. Menurunkan biaya modal dengan membuka peluang *fund raising* melalui pasar modal.
4. Menciptakan efisiensi penyusunan laporan keuangan.
5. Meningkatkan kualitas laporan keuangan, antara lain dengan mengurangi kesempatan untuk melakukan *earning management*.

#### **5. PSAK Konvergensi IFRS**

Indonesia telah melakukan adopsi penuh IFRS mulai 1 Januari 2012. Namun Penerapan IFRS telah dimulai

secara bertahap dengan penerapan 19 PSAK dan 7 ISAK baru yang telah mengadopsi IAS atau IFRS mulai 1 Januari tahun 2012. Proses ini dimulai dari tahap adopsi pada tahun 2008-2010 kemudian tahun 2011 memasuki tahap persiapan akhir sebelum tahap implementasi pada tahun 2012. Pada PSAK ini wajib diterapkan untuk entitas dengan akuntabilitas publik seperti: Emiten, perusahaan publik, perbankan, asuransi, dan BUMN. Tujuan dari PSAK ini adalah memberikan informasi yang relevan bagi pengguna laporan keuangan.

Dengan konvergensi menuju IFRS, PSAK akan bersifat *principle based* dan memerlukan *profesional judgement*, peningkatan kompetensi harus dibarengi dengan peningkatan integritas.

#### **6. Konservatisme Akuntansi dalam IFRS**

Standar Akuntansi Keuangan (SAK) menyebutkan ada beberapa metode yang menerapkan prinsip konservatif. Oleh karena itu konservatisme merupakan salah satu metode yang dapat digunakan perusahaan dalam melaporkan laporan keuangannya. Terdapat beberapa metode dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) terhadap penerapan konservatisme:

- a. PSAK No.14 tentang persediaan yang menyatakan bahwa perusahaan dapat mencatat biaya persediaan dengan menggunakan salah satu dari metode *First In Last Out (FIFO)*, *Last In First Out (LIFO)* rata-rata tertimbang (*weighted average*). Dimana LIFO dianggap menghasilkan nilai laba yang lebih konservatif dibandingkan dengan metode lainnya.

- b. PSAK No. 16 tentang aset tetap yang menyatakan bahwa berbagai metode penyusutan dapat digunakan untuk mengalokasikan jumlah yang disusutkan secara sistematis dari suatu aset selama umur manfaatnya. Metode tersebut antara lain metode garis lurus (*straight line method*), metode saldo menurun (*diminishing balancing method*), dan metode jumlah unit (*sum of the unit method*). Estimasi suatu aset didasarkan pada pertimbangan manajemen yang berasal dari pengalaman perusahaan saat menggunakan aset yang serupa.
- c. PSAK No. 17 tentang akumulasi penyusutan yang menyatakan bahwa perusahaan dapat memilih untuk menggunakan salah satu dari metode penyusutan yang ditetapkan untuk mengalokasikan aset yang dapat disusutkan sepanjang masa manfaatnya. Metode penyusutan *double declining balance* (metode saldo menurun) merupakan metode penyusutan yang jumlah pembebanan beban penyusutan aset semakin menurun selama taksiran umur aset tersebut. Metode ini menghasilkan beban semakin pendek, maka semakin konservatif dan jika periode penyusutan semakin panjang, maka semakin optimis.

Banyak manfaat dari pengadopsian IFRS, tidak terlepas dari adanya perbedaan yang signifikan antara IFRS dan GAAP, misalnya, IFRS tidak mengizinkan metode *Last In First Out* (LIFO) sebagai metode penilaian persediaan, IFRS menerapkan adanya revaluasi pada penilaian aktiva dalam keadaan tertentu, IFRS menggunakan *single step method* untuk penghapusan

penurunan nilai (*impairment*) dari pada *two step method* yang digunakan GAAP, sehingga membuat penghapusan lebih mungkin, selanjutnya IFRS juga mensyaratkan kapitalisasi biaya pengembangan, ketika kriteria tertentu dipenuhi.

### **B. Penelitian Terdahulu**

Penelitian mengenai konservatisme akuntansi telah dilakukan sebelumnya. Penelitian yang dilakukan oleh Hikmah (2013) dan Yustina (2013) menemukan bahwa tidak terdapat perbedaan konservatisme akuntansi sebelum dan setelah konvergensi IFRS. Hasil penelitian Reskino (2014) dan Pulungan (2014) menyatakan bahwa konvergensi IFRS berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi. Aristya (2014) menyatakan bahwa tingkat konservatisme sebelum konvergensi IFRS lebih tinggi dibanding sesudah konvergensi IFRS. Sebaliknya, penelitian Zhang (2011), Vincent (2015) dan Danqing (2013) menyatakan bahwa tingkat konservatisme akuntansi bahkan meningkat setelah pengadopsian IFRS.

### **C. Pengembangan Hipotesis**

Sebelum adanya konvergensi IFRS, *historical cost* digunakan dalam melakukan pencatatan akuntansi oleh perusahaan. Metode ini dianggap sebagai metode yang konservatif karena pada prinsipnya perusahaan mengabaikan kemungkinan perubahan nilai dari suatu akun terutama yang bersifat menguntungkan bagi perusahaan. Namun, kemungkinan perubahan nilai tersebut diabaikan karena mengandung unsur ketidakpastian. Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa konservatisme merupakan dasar dari penggunaan metode *historical cost* karena antisipasinya terhadap ketidakpastian.

Dengan adanya konvergensi IFRS, peran konservatisme dalam penyusunan laporan keuangan tampaknya semakin

tergeser. IFRS menggunakan *professional judgment* dalam melakukan penilaian suatu akun. Penggunaan *professional judgment* ini membuat optimisme dari sebuah perusahaan meningkat. Optimisme merupakan kebalikan dari konservatisme. *Professional judgment* membuat perusahaan menjadi lebih optimis karena perusahaan mengakui perubahan nilai dari suatu akun sesuai dengan nilai wajar.

Konservatisme dianggap semakin tergeser ketika IASB memperkenalkan sebuah prinsip baru yaitu *prudence*. Walaupun konsep konservatisme telah digantikan dengan *prudence* namun konservatisme perlu dipertimbangkan, karena pada intinya *prudence* juga merupakan konsep kehati-hatian yang didalamnya masih terdapat unsur konservatisme.

#### D. Kerangka Konseptual

Konservatisme merupakan prinsip penting dalam pelaporan keuangan yang dimaksudkan agar pengakuan dan pengukuran aktiva serta laba dilakukan dengan penuh kehati-hatian oleh karena aktivitas ekonomi dan bisnis dilingkupi ketidakpastian. Implikasi konsep konservatisme terhadap prinsip akuntansi yaitu akuntansi mengakui biaya atau rugi yang kemungkinan akan terjadi, tetapi tidak segera mengakui pendapatan atau laba yang akan datang walaupun kemungkinan terjadinya besar. Dengan kata lain laba yang dilaporkan lebih rendah dari yang seharusnya.

Konservatisme merupakan salah satu karakteristik yang sangat penting dalam mengurangi biaya agensi dan meningkatkan kualitas informasi laporan keuangan sehingga dapat meningkatkan nilai entitas dan harga sahamnya. Para pemegang saham mempunyai harapan agar manajemen bertindak atas kepentingan mereka. Untuk itu dibutuhkan

pengawasan seperti pemeriksaan laporan keuangan. Biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan tersebut disebut biaya agensi. Konservatisme dianggap mampu mengurangi biaya agensi, karena konsep konservatisme dapat mengurangi kemungkinan manajer dalam memanipulasi laporan keuangan serta mengurangi biaya agensi yang muncul akibat asimetri informasi.

PSAK yang sudah mengacu pada standar akuntansi internasional (konvergensi IFRS) memperkenalkan konsep baru yang disebut dengan *prudence* sebagai pengganti konservatisme. Namun, dalam penerapan aturan IFRS tertentu, prinsip akuntansi konservatisme masih dipertahankan pada berbagai area meskipun dalam standar pelaporan keuangan internasional menyiratkan bahwa konservatisme tidak lagi diterapkan.



#### E. Hipotesis

Berdasarkan teori dan latarbelakang permasalahan yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat dibuat hipotesis terhadap permasalahan sebagai berikut:

Ha : Terdapat perbedaan konservatisme akuntansi sebelum dan sesudah konvergensi IFRS

### BAB III

#### METODE PENELITIAN

##### A. Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini termasuk dalam penelitian komparatif (*comparative research*). Dimana penelitian komparatif adalah jenis penelitian deskriptif yang ingin mencari jawaban

secara mendasar tentang sebab dan akibat dan penelitian ini bersifat membandingkan keberadaan satu variabel atau lebih pada dua atau lebih sampel yang berbeda atau lebih dari satu (Sugiyono, 2005).

## B. Populasi dan Sampel

### 1. Populasi

Populasi adalah keseluruhan elemen yang dijadikan objek dalam penelitian. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2008-2009 dan 2012-2013.

### 2. Sampel

Dalam penelitian ini, untuk tahun 2010-2011 tidak masuk dalam sampel penelitian karena pada tahun-tahun tersebut konvergensi IFRS masih bersifat gradual, artinya konvergensi IFRS masih bersifat tidak wajib atau hanya perusahaan yang merasa siap yang menerapkan IFRS sebagai acuan dalam penyusunan laporan keuangannya. Kriteria sampel pada penelitian ini adalah:

- a. Perusahaan yang tercatat sebagai perusahaan Manufaktur di BEI pada periode penelitian 2008-2009 dan 2012-2013.
- b. Perusahaan manufaktur yang menerbitkan laporan keuangan untuk tahun yang berakhir 31 Desember per masing-masing tahun penelitian.
- c. Laporan keuangan perusahaan-perusahaan anggota sampel dalam satuan mata uang rupiah.
- d. Perusahaan manufaktur yang memiliki kelengkapan data sesuai dengan kebutuhan peneliti.

**Tabel 1**  
**Kriteria Pengambilan Sampel**

Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI	174
Perusahaan yang tidak menerbitkan laporan keuangan pada periode penelitian	(96)
Laporan keuangan tidak dalam rupiah	(14)
Jumlah sampel	60

*Sumber : [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) (data diolah)*

Berdasarkan kriteria pengambilan sampel diatas, dari 174 populasi perusahaan manufaktur yang terpilih menjadi sampel dalam penelitian ini adalah sebanyak 60 perusahaan yang ditunjukkan dalam **Tabel 1 (lampiran)**.

## C. Jenis dan Sumber Data

### 1. Jenis Data

Jenis data pada penelitian ini adalah data dokumenter, dimana datanya berupa laporan keuangan perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

### 2. Sumber Data

Sumber data pada penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder merupakan sumber daya penelitian yang diperoleh secara tidak langsung melalui perantara (diperoleh dan dicatat oleh pihak lain), data ini umumnya berupa bukti, catatan, laporan historis, yang telah tersusun. Sumber data pada penelitian ini diperoleh melalui situs resmi BEI yaitu [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id).

## D. Teknik Pengumpulan Data

Untuk memperoleh data yang diperlukan dalam penelitian ini, penulis menggunakan teknik dokumentasi dengan melihat laporan keuangan perusahaan sampel. Dengan teknik ini penulis mengumpulkan data laporan keuangan perusahaan manufaktur tahun

2008-2009 dan 2012-2013. Data diperoleh melalui situs resmi Bursa Efek Indonesia ([www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)) dan web-web terkait lainnya serta mempelajari literatur yang terkait dengan penelitian ini baik media cetak maupun media elektronik.

#### E. Variabel Penelitian dan Pengukuran Variabel

Penelitian ini menggunakan variabel konservatisme akuntansi. Dimana dalam penelitian ini konservatisme akuntansi diukur dengan menggunakan dua alat ukur, yaitu:

##### 1) Pengukuran Konservatisme Metode 1 (*Earnings/stock return relations measure*)

*Stock market price* berusaha untuk merefleksikan perubahan nilai asset pada saat terjadinya perubahan baik perubahan atas rugi ataupun laba dalam nilai aset. Return saham berusaha untuk melaporkan perubahan atas rugi maupun laba sesuai dengan waktunya. Untuk menyadaiakan estimasi dari konservatisme, Basu (1997) menyatakan bahwa konservatisme menyebabkan kejadian-kejadian yang merupakan kabar baik atau kabar buruk terefleksi dalam laba yang tidak sama (asimetri waktu pengakuan). Basu (1994) meregresikan laba pada return saham:

$$EPS = \beta_0 + \beta_1 NEG + \beta_2 RET + \beta_3 RET * NEG + e$$

Dimana :

EPS = Laba per lembar saham i tahun t

RET = Return saham i tahun t

NEG = Variabel dummy dimana (1) apabila return negatif, (0) apabila return positif

$\beta_1$ - $\beta_2$  = Slope regresi

$\beta_3$  = Proksi konservatisme, apabila bertanda positif menunjukkan

bahwa perusahaan menerapkan akuntansi konservatisme.

Untuk memperoleh data diatas, terlebih dahulu harus mencari *return* saham harian. Dimana return saham harian dapat dihitung dengan menggunakan rumus (Soewardjono, 2005):

$$R_{it} = \frac{(P_{it} - P_{it-1})}{P_{it-1}}$$

Dimana:

$R_{it}$  = Return saham perusahaan i pada hari t

$P_{it}$  = Harga penutupan saham i pada hari t

$P_{it-1}$  = Harga penutupan saham i pada hari t-1

Berdasarkan metode diatas, maka sebuah perusahaan dikatakan menerapkan konservatisme akuntansi apabila  $\beta_3$  sebagai interaksi antara *Return* saham i tahun t dan dummy variabel return menunjukkan hasil positif. Hal ini didasarkan pada asumsi pasar dimana pasar saham lebih cepat beraksi terhadap *bad news* dari pada *good news*.

##### 2) *Non Operating Accruals*.

*Non Operating Accrual* (NOA) mengacu pada Givoly and Hayn (2000) dalam Haniati (2010). NOA diperoleh dari pengurangan antara *Total Accruals* dengan *Operating Accruals*. Berdasarkan rumus NOA dari penelitian Givoly dan Hayn (2000), persamaan dari konservatisme adalah sebagai berikut:

$$\text{Non-operating accruals} = \text{Total accruals} - \text{Operating accruals}$$

Dimana:

1) Total Accrual = (laba bersih + depresiasi) – arus kas operasi

2) Operating Accrual =  $\Delta$  piutang usaha +  $\Delta$  persediaan +  $\Delta$  biaya dibayar dimuka –  $\Delta$  utang usaha –  $\Delta$  utang pajak

Perusahaan digolongkan konservatif apabila total akrual kecil dari akrual operasi. Artinya perusahaan digolongkan konservatif dan semakin konservatif apabila perhitungan akrual non operasi perusahaan negatif. Apabila akrual non operasi perusahaan bernilai negatif, maka terdapat indikasi diterapkannya konservatisme akuntansi.

## **F. Teknik Analisis Data**

### **1. Analisis Deskriptif**

Penelitian ini menggunakan analisis statistik deskriptif. Analisis deskriptif dilakukan untuk memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*) dan standar deviasinya (Ghozali, 2005).

### **2. Uji Normalitas**

Pengujian normalitas merupakan pengujian tentang kenormalan distribusi data. Pada penelitian ini uji normalitas dilakukan dengan metode *Kolmogorov-Smirnov* dengan melihat tingkat signifikan 5%. Menurut Idris (2010:72) uji *Kolmogorov-Smirnov* dapat dilakukan dengan menguji apakah residual terdistribusi secara normal. Dasar pengambilan keputusan dari uji ini adalah jika nilai signifikan uji *Kolmogorov-Smirnov*  $> 0,05$  berarti residual dinyatakan terdistribusi normal, dan begitu juga sebaliknya.

Pengujian hipotesis selanjutnya menggunakan uji t sampel berpasangan, dengan syarat data berskala interval dan berdistribusi normal sedangkan sebagai alternatif saat data berdistribusi tidak normal maka dapat digunakan uji *wilcoxon signed rank test* (Sarwono dan Budiono, 2012). Jika data tersebut berdistribusi normal, maka pengujian hipotesis penelitian menggunakan uji *pair sample t-test*.

## **3. Uji Hipotesis**

### **a. Uji Pair Sample T test**

Setelah dilakukan uji normalitas selanjutnya dilakukan pengujian hipotesis menggunakan uji t sampel berpasangan. Menurut Idris (2010:38) sampel berpasangan merupakan sebuah sampel dengan subjek sama mengalami perlakuan berbeda. Tujuannya adalah membandingkan rata-rata dari dua sampel yang berpasangan (*paired sampel*), apakah berbeda atau sama. Uji t *pair sample* dilakukan dengan syarat data berskala interval dan berdistribusi normal atas konservatisme akuntansi sebelum dan sesudah konvergensi IFRS. Uji t dilakukan dengan menggunakan *software* SPSS dengan kriteria pengujian hipotesis menggunakan taraf signifikansi  $\alpha = 0,05$ .

### **b. Uji Wilcoxon Signed Rank Test**

Sama halnya dengan uji-t, uji *wilcoxon* ini dilakukan untuk menentukan apakah terdapat perbedaan konservatisme sebelum dan sesudah konvergensi IFRS. Hanya saja, uji *wilcoxon* ini dilakukan ketika sudah diketahui bahwa data yang diteliti termasuk dalam kategori data yang berdistribusi tidak normal. Uji *wilcoxon signed rank test* digunakan untuk menguji apakah ada perbedaan konservatisme sebelum dan sesudah konvergensi IFRS. Uji ini menggunakan dua sisi (*two tailed*).

## **G. Definisi Operasional**

### **1. Laporan Keuangan**

Laporan keuangan adalah suatu hasil *output* yang menggambarkan kinerja perusahaan pada periode akuntansi tertentu yang berisi tentang catatan data mengenai informasi keuangan yang digunakan oleh perusahaan untuk mengkomunikasikan informasi keuangan tersebut kepada pihak luar perusahaan



atau kepada para pengguna laporan keuangan.

## 2. Konservatisme Akuntansi

Konservatisme akuntansi merupakan prinsip yang mempercepat pengakuan biaya dan memperlambat pengakuan pendapatan, sehingga akan menghasilkan aktiva dan laba yang lebih rendah yang dari seharusnya. Konservatisme merupakan konsep penting dalam pelaporan keuangan yang dimaksudkan agar pengakuan dan pengukuran aktiva serta laba dilakukan dengan penuh kehati-hatian karena aktivitas ekonomi dan bisnis dilingkupi ketidakpastian.

## 3. Konvergensi IFRS

International Financial Reporting Standard (IFRS) adalah standar pelaporan keuangan berbasis global yang merupakan kerangka kerja dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan yang diadopsi oleh IASB (*International Accounting Standards Board*). IFRS diterbitkan sebagai upaya untuk memperkuat arsitektur keuangan global dan mencari solusi jangka panjang terhadap kurangnya transparansi informasi keuangan.

# BAB IV

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### A. Statistik Deskriptif

#### 1. Pengukuran konservatisme metode 1 (*Earnings/stock return relations measure*)

Pada **Tabel 2 (lampiran)** dapat terlihat bahwa sampel yang digunakan dalam model ini adalah sebanyak 60 data yang terdiri dari 60 perusahaan. Konservatisme akuntansi sebelum konvergensi IFRS memiliki nilai rata-rata yaitu -0,38655 dengan standar deviasi 7,545292, nilai maximum sebesar 30,570 dan nilai minimum sebesar -47,800. Konservatisme akuntansi setelah konvergensi IFRS memiliki nilai rata-rata 3,02305 dengan standar de-

viiasi 17,889488, nilai maximum sebesar 136,100 dan nilai minimum sebesar -12,200.

#### 2. Pengukuran Konservatisme Metode 2 (*Non Operating Acruals*)

Pada **Tabel 3 (lampiran)**, konservatisme akuntansi sebelum konvergensi IFRS memiliki nilai rata-rata yaitu -1,34252 dengan standar deviasi 0,554336, nilai maximum sebesar 0,141 dan nilai minimum sebesar -3,076. Konservatisme akuntansi setelah konvergensi IFRS memiliki nilai rata-rata -1,55291 dengan standar deviasi 0,645559, nilai maximum sebesar -0,351 dan nilai minimum sebesar -3,868.

### B. Uji Normalitas

#### 1. Pengukuran Konservatisme Metode 1 (*Earnings/stock return relations measure*)

Dari hasil uji normalitas setelah dilakukan transformasi data, pada **Tabel 4 (lampiran)**, dapat dilihat bahwa nilai probabilitas sebesar 0.000 pada data tingkat konservatisme akuntansi sebelum konvergensi IFRS dan sebesar 0.000 pada data tingkat konservatisme akuntansi sesudah konvergensi IFRS. Hasil pengujian menunjukkan nilai probabilitas <0,05 sehingga dapat dikatakan bahwa data terdistribusi tidak normal. Dengan demikian, pada langkah selanjutnya dilakukan uji beda dengan menggunakan statistik non parametrik dengan teknik Wilcoxon Sign Rank Test.

#### 2. Pengukuran Konservatisme Metode 2 (*Non Operating Acruals*)

Dari hasil uji normalitas konservatisme akuntansi sebelum dan sesudah konvergensi IFRS pada **Tabel 5 (lampiran)**, dengan teknik One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test menunjukkan nilai probabilitas sebesar 0.855 pada data tingkat konservatisme akuntansi sebelum konvergensi IFRS dan sebesar

0.377 pada data tingkat konservatisme akuntansi sesudah konvergensi IFRS. Hasil pengujian menunjukkan nilai probabilitas yang lebih besar dari kriteria 0,05. Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa data terdistribusi normal, oleh sebab itu tahapan olahan data selanjutnya akan dapat dilakukan.

### C. Uji Hipotesis

#### 1. Pengukuran Konservatisme Metode 1 (*Earnings/stock return relations measure*)

Hasil uji Mean Rank Wilcoxon pada **Tabel 6 (lampiran)** menjelaskan perbedaan tingkat konservatisme akuntansi sebelum dan sesudah konvergensi IFRS yang bernilai negatif (*negative rank*) dan yang positif (*positive rank*). Nilai *negative rank* dengan jumlah 14 perusahaan manufaktur mengalami penurunan penerapan konservatisme pada saat sesudah konvergensi IFRS dengan nilai rata-rata *ranking* 14,50 dan *Sum of Ranks* 203,00. Nilai *positive rank* dengan jumlah 23 perusahaan manufaktur yang mengalami peningkatan penerapan konservatisme pada saat sesudah konvergensi IFRS dengan nilai rata-rata *ranking* 21,74 dan *sum of ranks* 500,00. Oleh karena jumlah *sum of ranks* negatif lebih kecil dibanding *sum ranks* positif maka nilai konservatisme yang digunakan dalam uji beda adalah *sum ranks* negatif.

Hasil pengujian Wilcoxon Signed Rank Test pada **Tabel 7 (lampiran)** menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi pada perusahaan manufaktur yang terdapat di BEI mengalami perbedaan yang signifikan pada saat sebelum dan sesudah konvergensi IFRS. Hal ini dapat diketahui dari nilai probabilitas (Asymp. Sig. (2-tailed)) sebesar 0,025 lebih kecil dari nilai  $\alpha = 0,05$  maka  $H_a$  diterima. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa seluruh sampel yang diteliti dalam

periode pengamatan, terdapat perbedaan tingkat konservatisme sebelum dan sesudah konvergensi IFRS.

#### 2. Pengukuran Konservatisme Metode 2 (*Non Operating Acruals*)

Pada **Tabel 8 (Lampiran)** dapat dilihat nilai rata-rata (*mean*) konservatisme sebelum konvergensi IFRS adalah -1,34252 lebih besar dari pada nilai rata-rata (*mean*) konservatisme sesudah konvergensi IFRS yaitu sebesar -1,55291.

Hasil pengujian *paired sample t-test* untuk perbedaan tingkat konservatisme akuntansi sebelum dan sesudah konvergensi IFRS. Pada **Tabel 9 (lampiran)** dapat dilihat perbedaan *mean* konservatisme akuntansi sebesar 0,210388, ini berarti bahwa rata-rata tingkat konservatisme akuntansi sesudah konvergensi IFRS lebih tinggi dari rata-rata tingkat konservatisme sebelum konvergensi IFRS karena NOA yang lebih kecil menunjukkan bahwa suatu perusahaan lebih konservatif. Perbedaan sebesar 0,210388 tersebut mempunyai *range* antara batas bawah (*lower*) sebesar 0,069890 sampai dengan batas atas (*upper*) 0,350887.

Hipotesis dalam penelitian ini adalah terdapat perbedaan tingkat konservatisme akuntansi laporan keuangan sebelum dan sesudah konvergensi IFRS. Dari hasil analisis dapat diketahui bahwa nilai  $t_{\text{hitung}}$  sebesar 2,965 besar dari nilai  $t_{\text{tabel}}$  sebesar 1,98010. Nilai signifikan (*sig. 2-tailed*) sebesar 0,004 lebih kecil dari nilai  $\alpha = 0,05$  maka  $H_a$  diterima. Hal ini berarti hipotesis dalam penelitian ini diterima. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa untuk sampel yang diteliti dalam periode pengamatan, terdapat perbedaan tingkat konservatisme akuntansi yang signifikan sebelum dan sesudah konvergensi IFRS, dimana konservatisme sesudah konvergensi IFRS le-

lebih tinggi dibanding sebelum konvergensi IFRS.

#### **D. Pembahasan Hasil Uji Hipotesis**

##### **Terdapat perbedaan tingkat konservatisme akuntansi sebelum dan sesudah konvergensi IFRS.**

Penelitian ini menggunakan dua model pengukuran dimana metode pengukuran pertama menggunakan Model Basu (1997) yang menjelaskan konservatisme dengan menggunakan reaksi pasar. Berdasarkan Tabel 2, nilai *mean* (rata-rata) tingkat konservatisme akuntansi sesudah konvergensi IFRS lebih tinggi dari *mean* (rata-rata) tingkat konservatisme sebelum konvergensi IFRS. Hal ini menunjukkan bahwa setelah adanya konvergensi IFRS pada perusahaan manufaktur di Indonesia ternyata tidak mengurangi tingkat penerapan konservatisme akuntansi. Penerapan Standar akuntansi keuangan (konvergensi IFRS) menyebabkan perubahan yang signifikan terhadap penerapan konsep konservatisme yang dilakukan oleh perusahaan manufaktur selama tahun penelitian secara keseluruhan.

Sedangkan pengukuran kedua menggunakan model pengukuran NOA, dimana pada pengukuran ini konservatisme dijelaskan dengan menggunakan item-item yang ada dalam laporan keuangan. Berdasarkan Tabel 3, nilai *mean* (rata-rata) tingkat konservatisme akuntansi sesudah konvergensi IFRS lebih tinggi dari *mean* (rata-rata) tingkat konservatisme sebelum konvergensi IFRS. Hal ini menunjukkan bahwa setelah adanya konvergensi IFRS pada perusahaan manufaktur di Indonesia ternyata tidak mengurangi tingkat penerapan konservatisme akuntansi. Pengujian konservatisme dengan menggunakan nilai pasar dan menggunakan item-item

yang ada di dalam laporan keuangan menunjukkan hasil yang serupa.

Penelitian ini mendukung pernyataan yang dikemukakan oleh Balsari, *et al.* (2010) yang dilakukan pada perusahaan manufaktur di Turki yang terdaftar pada *Istanbul Stock Exchange (ISE)* dengan periode waktu 2009-2012, yang menunjukkan bahwa pengadopsian IFRS belum mampu menghilangkan penerapan prinsip konservatisme dalam penyajian laporan keuangan perusahaan. Selanjutnya penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Zhang (2011) yang mengatakan bahwa tingkat konservatisme justru meningkat setelah konvergensi IFRS. Namun, penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Aristiya (2014) yang mengatakan bahwa konservatisme akuntansi sebelum konvergensi lebih tinggi dibandingkan sesudah konvergensi IFRS.

Dari hasil pengujian yang dilakukan, dapat diartikan bahwa perusahaan manufaktur yang melakukan konvergensi IFRS, tingkat konservatisme akuntansi sesudah konvergensi IFRS lebih tinggi dari rata-rata tingkat konservatisme akuntansi sebelum konvergensi IFRS. Dapat disimpulkan bahwa konvergensi IFRS belum menjamin menyebabkan penurunan yang signifikan terhadap konservatisme akuntansi.

Berdasarkan kerangka konseptual IFRS, konsep konservatisme akuntansi bukan lagi merupakan karakteristik kualitatif dalam kerangka konseptual yang baru dikarenakan tidak sesuai dengan kerangka teori IFRS, namun penggunaannya tetap dipertahankan pada area tertentu. Penerapan konsep konservatisme akuntansi dapat mencegah terjadinya asimetri informasi dengan cara membatasi manajer dalam melakukan manipulasi laporan keuangan ser-

ta membantu pengguna laporan keuangan dalam menyajikan laba dan aset yang tidak *overstate*. Jika konservatisme akuntansi ini tidak diterapkan maka manajer akan lebih leluasa dalam hal manipulasi laporan keuangan dan melakukan praktik membesar-besarkan laba. Hal ini akan memicu timbulnya asimetri informasi. Sehingga dibutuhkan konservatisme akuntansi ini

## BAB V

### KESIMPULAN DAN SARAN

#### A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil pengujian dan analisis statistik data yang telah diuraikan sebelumnya dapat disimpulkan bahwa:

1. Terdapat perbedaan yang signifikan antara tingkat konservatisme akuntansi sebelum dan sesudah konvergensi IFRS. Dalam penelitian ini ditemukan bahwa nilai *mean* (rata-rata) tingkat konservatisme sesudah konvergensi IFRS lebih tinggi dari rata-rata tingkat konservatisme sebelum konvergensi IFRS.
2. Tidak terdapat perbedaan yang signifikan antara tingkat konservatisme akuntansi sebelum dan sesudah konvergensi IFRS. Dalam penelitian ini ditemukan bahwa nilai *mean* (rata-rata) tingkat konservatisme akuntansi sebelum konvergensi IFRS lebih kecil dari rata-rata konservatisme akuntansi sesudah penerapan Standar Akuntansi Keuangan (konvergensi IFRS).

#### B. Keterbatasan Penelitian

Meskipun peneliti telah berusaha melakukan penelitian sebaik mungkin, namun masih terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini yang masih perlu direvisi bagi peneliti selanjutnya, antara lain:

1. Peneliti ini hanya menggunakan perusahaan yang tergolong perusahaan manufaktur saja, bukan keseluruhan

perusahaan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia. Sebaiknya dilakukan juga penelitian pada suatu kelompok industri tertentu untuk melihat hasil perbandingannya.

2. Sedikitnya rentang waktu periode pengamatan, yaitu hanya 2 tahun untuk masing-masing periode pengamatan sebelum adopsi IFRS dan setelah IFRS.
3. Dalam mengukur konservatisme akuntansi dapat dilakukan dengan menggunakan lima pengukuran. Dalam penelitian ini peneliti menggunakan dua pengukuran yaitu *Earnings/stock return relations measure* dan *non operating accrual*.

#### C. Saran

Berdasarkan kesimpulan yang telah dijelaskan diatas, adapun saran yang dapat diberikan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Penelitian selanjutnya perlu mempertimbangkan tahun penelitian yang lebih panjang serta meneliti seluruh sektor industri perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Hal ini bertujuan agar penelitian yang dilakukan memiliki objek penelitian yang lebih luas pula.
2. Bagi peneliti selanjutnya yang akan meneliti konservatisme akuntansi sebaiknya menggunakan proksi yang berbeda dengan penelitian ini.

### DAFTAR PUSTAKA

- Apriani, Meri. 2015. "Faktor-faktor yang Mempengaruhi Konservatisme Akuntansi pada perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI". *Jom FEKON, Volume 2, Nomor 1, Februari 2015. Faculty of Economics Riau University.*

- Aristiya, Maria Maya dan Pratiwi Budiharta. 2014. "Analisis Perbedaan Tingkat Konservatisme Akuntansi Laporan Keuangan Sebelum dan Sesudah Konvergensi IFRS". *Jurnal Fakultas Ekonomi Universitas Atmajaya Yogyakarta*.
- Basu, S. 1997. "The Conservatism Principle and the Asymmetric Timeliness of Earnings." *Journal of Accounting and Economics*, 24: 3-37. Fala, Dwi Yana Amalia. 2007 "Pengaruh Konservatisme Akuntansi terhadap penilaian Ekuitas Perusahaan dimoderasi oleh Good Corporate Governance". *Makalah Simposium Nasional Akuntansi X, Makasar*.
- Ghozali, Imam. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit UNDIP.
- Handojo, Irwanto. 2012. "Sekelumit Konservatisme". STIE Trisakti.
- Haniati, Sri dan Fitriany. 2010. "Pengaruh Konservatisme Terhadap Asimetri Informasi dengan Menggunakan Beberapa Model Pengukuran Konservatisme". *Simposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto.
- Hellman, Niclas. 2007. "Accounting Conservatism Under IFRS". *Stockholm School Of Economics*.
- Idris. 2010. *Aplikasi SPSS Dalam Analisis Data Kuantitatif*. Padang. FE UNP.
- Ikatan Akuntan Indonesia, 2007. *Standar Akuntansi Keuangan : Per 1 Juli 2009*, Salemba Empat, Jakarta.
- Immanuella, Intan. 2009. "Adopsi Penuh dan Harmonisasi Standar Akuntansi Internasional". Skripsi, Universitas Widya Mandala Madiun.
- Juanda, Ahmad. 2012. "Kandungan Prinsip Konservatisme dalam Standar Akuntansi Keuangan Berbasis IFRS (*international Financial Reporting Standard*)". *JURNAL HUMANITY*, volume 7, Nomor 2, Juli 2012.
- Kieso, Donald E., Jerry J. Weygandt, and Terry D. Warfield. 2011. *Intermediate Accounting IFRS Edition Volume 1*. USA : Jhon Wiley & Sons.
- Kiryanto, dan Edy Suprianto . 2006. "Pengaruh Moderasi Size Terhadap Hubungan Laba Konservatisme Dengan Neraca Konservatisme". *Makalah Simposium Nasional Akuntansi IX, Padang*.
- Martani, dwi. 2012. *Akuntansi Keuangan Menengah : Berbasis PSAK*. Jakarta: Salemba Empat.
- Najwa, Khairana. 2009. "Analisis Eksistensi Konservatisme". Skripsi, FE, Universitas Indonesia. Depok.
- Noviantari, Ni Wayan dan Ni Made Dwi Ratnadi. 2015. "Pengaruh *Financial Distrees*, Ukuran Perusahaan, dan *Leverage* pada Konservatisme Akuntansi". *ISSN : 2302-8556, E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana*.
- Nugroho, Okta Dwi dan Dian Indriana T.L. 2012. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Konservatisme Akuntansi". *ISSN 2301-9328, JURAKSI, Volume 1 Nomor 2, Februari 2012*.
- Paek, Wonsun, Chen.Lucy.H, and Sami. H. 2007. "Accounting Conservatism, earning Persistence and Pricing Multiples on Earning". Available online at <http://www.ssrn.com>.
- Rahmawati, Fitri. 2010. "Pengaruh Karakteristik dewan Sebagai Salah Satu Mekanisme *Corporate Governance* Terhadap Konservatisme

- Akuntansi di Indonesia”. *Skripsi. Universitas Diponegoro.*
- Reskino. 2014. “Pengaruh Konvergensi IFRS, *Bonus Plan*, *Debt Covenant*, dan *Political Cost* Terhadap Konservatisme Akuntansi”. *Akuntabilitas, P-ISSN: 1979-858X, volume VII, Nomor 3, Desember 2014.*
- Sari, Chintya dan Desi Andharini. 2009. “Konservatisme Perusahaan di Indonesia dan Faktor-Faktor Yang Mempengaruhinya”. *Makalah Simposium Nasional Akuntansi XII, Palembang.*
- Scott, William R. 2009. *Financial Accounting Theory, 5th Ed.* Canada: Prentice-Hall.
- Sugiyono. Prof. Dr. 2004. *Metode Penelitian Bisnis.* Alfabeta, CV. Bandung.
- Suwardjono. 2005. *Teori Akuntansi, Perencanaan Laporan Keuangan.* Yogyakarta: BPFE
- Watts, R.I. 2003. “Conservatism in Accounting Part 1: Explanations and implication”. *Journal of Accounting and Economics.*
- Syafri, Sofyan. (2005). *Teori Akuntansi.* PT Raja Grafindo Persada: Jakarta.
- Wardhani, Ratna. 2007. “Tingkat Konservatisme Akuntansi Di Indonesia dan Hubungannya Dengan Karakteristik Dewan Sebagai Salah Satu Mekanisme Corporate Governance”. *Hibah Penelitian Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia*
- Wijaya, Anggita Langgeng. 2012. “Pengukuran Konservatisme Akuntansi: Sebuah Literatur Review”. *Jurnal Akuntansi dan Pendidikan, volume 1, Nomor 1, Oktober 2012.*
- Yustina, Reny. 2013. “Pengaruh konvergensi IFRS, dan Mekanisme Good Corporate Governance Terhadap Tingkat Konservatisme Akuntansi”. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB Universitas Brawijaya.*

## LAMPIRAN

**Tabel 1**  
**Daftar Nama Perusahaan Sampel**

No	Kode Saham	Nama Emiten
1	ADES	PT Akasha Wira International Tbk
2	AISA	PT Tiga Pilar Sejahtera Food Tbk
3	AKKU	PT Alam Karya Unggul Tbk
4	APLI	PT Asiaplast Industries Tbk
5	ARNA	PT Arwana Citra Mulia Tbk
6	ASII	PT Astra International Tbk
7	AUTO	PT Astra Auto Part Tbk
8	BIMA	PT Primarindo Asia Infrastrukture Tbk
9	BRNA	PT Berlina Tbk
10	BUDI	PT Budi Acid Jaya Tbk
11	CEKA	PT Cahaya Kalbar Tbk
12	DLTA	PT Delta Djakarta Tbk
13	DPNS	PT Duta Pertiwi Nusantara
14	DVLA	PT Darya Varia Laboratoria Tbk
15	FASW	PT Fajar Surya Wisesa Tbk
16	HMSP	PT Hanjaya Mandala Sampoerna Tbk
17	IGAR	PT Champion Pasific Indonesia Tbk
18	INTP	PT Indocement Tunggal Prakasa Tbk
19	INAF	PT Indoffm Tbk
20	INAI	PT Indal Aluminium Industry Tbk
21	INDF	PT Indofood Sukses Makmur Tbk
22	INDS	PT Indospring Tbk
23	JPRS	PT. Jaya Pari Steel Tbk
24	KAEF	PT Kimia Farma Tbk
25	KBLM	PT Kabelindo Murni Tbk
26	KDSI	PT Kedawung Setia Industrial Tbk
27	KIAS	PT Keramika Indonesia Assosiasi, Tbk.
28	KICI	PT Kedaung Indag Can Tbk
29	KLBF	PT Kalbe Farma Tbk
30	LION	PT Lion Metal Works Tbk
31	LMPI	PT Langgeng Makmur Industry Tbk
32	LMSH	PT Lionmesh Prima Tbk
33	LPIN	PT Multi Prima Sejahtera Tbk
34	MERK	PT Merck Indonesia Tbk
35	MLBI	PT Multi Bintang Indonesia Tbk
36	MLIA	PT Mulia Industrindo Tbk
37	MRAT	PT Mustika Ratu Tbk
38	MYOR	PT Mayora Indah Tbk
39	NIPS	PT Nippres Tbk

40	PICO	PT Pelangi Indah Canindo Tbk
41	PRAS	PT Prima alloy steel Universal Tbk
42	PSDN	PT Prashida Aneka Niaga Tbk
43	PYFA	PT Pyridam Farma Tbk
44	RMBA	PT Bentoel Internasional Investama Tbk
45	SCPI	PT Merck Sharp Dohme Pharma Tbk
46	SIPD	PT Siearad Produce Tbk
47	SKLT	PT Sekar Laut Tbk
48	SMCB	PT Holcim Indonesia Tbk
49	SMGR	PT Semen Gresik Tbk
50	SMSM	PT Selamat Sempurna Tbk
51	SPMA	PT Suprama Tbk
52	SQBI	PT Taisho Pharmaceutical Indonesia Tbk
53	SRSN	PT Indo Acitama Tbk
54	STTP	PT Siantar Top Tbk
55	SULI	PT Sumalindo Lestari Jaya Tbk
56	TCID	PT Mandom Indonesia Tbk
57	TRST	PT Trias Sentosa Tbk
58	TSPC	PT Tempo Scan Pasific Tbk
59	ULTJ	PT Ultrajaya Milk Industry and Trading Company Tbk
60	YPAS	PT Yanaprima Hastapersada Tbk

**Tabel 2**

**Descriptive Statistics**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Konservatisme Sebelum IFRS	60	-47,800	30,570	-,38655	7,545292
Konservatisme sesudah IFRS	60	-12,200	136,100	3,02305	17,889488
Valid N (listwise)	60				



**Tabel 3****Descriptive Statistics**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Konservatisme sebelum IFRS	120	-3,076	,141	-1,34252	,554336
Konservatisme sesudah IFRS	120	-3,868	-,351	-1,55291	,645559
Valid N (listwise)	120				

**Tabel 4****One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Konservatisme sebelum IFRS	Konservatisme sesudah IFRS
N		60	60
Normal Parameters <sup>a</sup>	Mean	-,03452	,11767
	Std. Deviation	,556939	,478866
Most Extreme Differences	Absolute	.391	.297
	Positive	.292	.297
	Negative	-.391	-.270
Kolmogorov-Smirnov Z		3.032	2.301
Asymp. Sig. (2-tailed)		.000	.000

a. Test distribution is Normal.

**Tabel 5****One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test Setelah Transformasi Data**

		Konservatisme sebelum IFRS	Konservatisme sesudah IFRS
N		120	120
Normal Parameters <sup>a</sup>	Mean	-1,34252	-1,55291
	Std. Deviation	,554336	,645559
Most Extreme Differences	Absolute	.055	.083
	Positive	.032	.063
	Negative	-.055	-.083
Kolmogorov-Smirnov Z		.607	.912
Asymp. Sig. (2-tailed)		.855	.377

a. Test distribution is Normal.

**Tabel 6****Nilai Mean Rank Konservatisme Sebelum dan Sesudah Konvergensi IFRS****Ranks**

		N	Mean Rank	Sum of Ranks
sesudah – sebelum	Negative Ranks	14 <sup>a</sup>	14.50	203.00
	Positive Ranks	23 <sup>b</sup>	21.74	500.00
	Ties	23 <sup>c</sup>		
	Total	60		

a. sesudah < sebelum

b. sesudah > sebelum

c. sesudah = sebelum

**Tabel 7**

**Uji beda Wilcoxon Sign Rank Test**

**Test Statistics<sup>b</sup>**

	sesudah – sebelum
Z	-2.240 <sup>a</sup>
Asymp. Sig. (2-tailed)	.025

a. Based on negative ranks.

b. Wilcoxon Signed Ranks Test

**Tabel 8**

**Paired Samples Statistics**

		Mean	N	Std. Deviation	Std. Error Mean
Pair 1	Sebelum	-1,34252	120	,554336	,050604
	Sesudah	-1,55291	120	,645559	,058931

**Tabel 9**

**Paired Samples Test**

		Paired Differences							
		Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	95% Confidence Interval of the Difference		t	df	Sig. (2-tailed)
					Lower	Upper			
Pair 1	sebelum - sesudah	,210388	,777275	,070955	,069890	,350887	2.965	119	.004