

Analisis Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, *Corporate Governance*, Kualitas Audit Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Integritas Laporan Keuangan (Studi Empiris pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI Tahun 2019-2021)

Bela Safira^{1*}, Dwiyani Sudaryanti², Dewi Diah Fakhriyyah³

^{1,2,3} Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Islam Malang

*Email Korespondensi: belasafira286@gmail.com

ABSTRACT

Financial reports are a benchmark for companies in carrying out their operational activities so that financial reports become a medium of communication between internal and external parties. Therefore, the financial reports produced by the company must have integrity, namely to fairly and fully disclose all of the company's financial activities. However, it is not uncommon for companies to manipulate financial statements to maintain a good image for the company. This study aims to obtain empirical evidence of the influence of corporate social responsibility, corporate governance, audit quality, and company size on the integrity of financial statements. The independent variables in this study are corporate social responsibility, corporate governance consisting of audit committees, institutional ownership, independent commissioners and managerial ownership, audit quality, and company size. While the dependent variable is the integrity of the financial statements. The sample for this research is a company listed on the IDX for the mining sector for 3 years from 2019 to 2021. The sample was obtained using a purposive sampling method. This type of research is a quantitative research using secondary data. The research data was analyzed using multiple linear regression analysis. The results of this study are corporate social responsibility, institutional ownership and managerial ownership have a significant positive effect on the integrity of financial statements. Company size has a significant negative effect on the integrity of financial statements. And the audit committee, independent commissioners and audit quality have no effect on the integrity of financial statements.

Keywords : *Corporate social responsibility, corporate governance, audit quality, size, integrity financial statement.*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Laporan keuangan merupakan hasil dari proses akuntansi yang memuat informasi kinerja dan ringkasan kondisi keuangan suatu perusahaan. Selain informasi keuangan, juga terdapat informasi lain yang wajib dilaporkan dan informasi bersifat sukarela dilaporkan (Kadek et al. 2020). Tujuan laporan keuangan sebagai media komunikasi dan dasar pengambilan keputusan bagi pihak internal maupun eksternal. Laporan keuangan yang berintegritas bertujuan agar tidak ada pihak yang dirugikan, baik internal maupun eksternal. Integritas laporan keuangan adalah laporan keuangan yang menyajikan informasi keuangan perusahaan dengan pengungkapan penuh atau tidak ada yang disembunyikan.

Statement of Financial Accounting Concept (SFAC) No. 2 menjelaskan bahwa integritas informasi laporan keuangan adalah suatu kondisi dimana informasi dalam laporan keuangan disajikan secara wajar dan tidak bias, secara jujur menyajikan apa yang dimaksudkan untuk dinyatakan. Perusahaan yang memiliki laporan keuangan dengan integritas rendah akan merugikan pihak-pihak yang berkepentingan. Dewasa ini, kasus manipulasi laporan keuangan makin marak terjadi sehingga menyebabkan perusahaan khususnya *go public* diragukan integritasnya. Khususnya yang terjadi pada perusahaan pertambangan, Perusahaan pertambangan menjadi salah satu sektor industri yang paling banyak diminati oleh investor. Oleh karena itu perusahaan pertambangan dituntut untuk menghasilkan laporan keuangan yang

bermanfaat dan tidak merugikan bagi investor maupun calon investor. Tetapi tidak jarang pula karena tekanan untuk menghasilkan laba yang besar menjadikan perusahaan pertambangan melakukan kecurangan demi mempertahankan citra positif perusahaan seperti yang dilakukan oleh PT Timah. faktanya, ketika kasus ini terungkap akan membuat kepercayaan masyarakat menurun, khususnya masyarakat keuangan, yang ditandai dengan turunnya harga saham dari perusahaan tersebut (Putra, 2012)

Kurangnya integritas laporan keuangan menyebabkan tumbangnya perusahaan-perusahaan besar (Harun et al, 2020). Oleh karena itu perusahaan harus lebih memperhatikan laporan keuangan yang dihasilkan. Salah satu indikator integritas laporan keuangan adalah *konservatisme*. Penggunaan *konservatisme* sebagai proksi integritas laporan keuangan adalah bahwa konservatisme identik dengan laporan keuangan yang *understate* sehingga risikonya lebih kecil dibandingkan dengan laporan keuangan yang *overstate*. Laporan keuangan yang memenuhi karakteristik tersebut dinilai akan menjadi lebih *reliable* dan memenuhi syarat kualitas informasi (Priharta, 2017). Beberapa faktor yang telah diuji mempengaruhi integritas laporan keuangan antara lain *corporate social responsibility*, *corporate governance*, kualitas audit dan ukuran perusahaan.

Faktor pertama adalah *corporate social responsibility* merupakan tanggung jawab sosial kepada masyarakat dan lingkungan. Ketika perusahaan melaksanakan tanggung jawab tersebut, maka perusahaan akan memperoleh citra positif dari masyarakat sehingga laporan keuangan yang dihasilkan dipercaya lebih berintegritas. Faktor kedua adalah *corporate governance* merupakan tata kelola yang baik dalam perusahaan, ketika perusahaan memiliki tata kelola yang baik akan meminimalisir adanya kecurangan manipulasi laporan keuangan sehingga akan berdampak pada rendahnya integritas laporan keuangan. Faktor ketiga adalah kualitas audit, faktor ini merupakan faktor eksternal yang mempengaruhi integritas laporan keuangan. tidak jarang pihak internal mengubah standar akuntansi untuk keuntungan pribadi yang akan berdampak pada menurunnya integritas laporan keuangan. Peran utama audit di sini untuk meningkatkan nilai atau kualitas pelaporan keuangan dengan mengurangi asimetri informasi dengan begitu laporan keuangan yang dihasilkan perusahaan lebih berintegritas. Faktor keempat adalah ukuran perusahaan, faktor ini merupakan salah satu faktor yang memiliki peran penting dalam menghasilkan laporan keuangan yang berintegritas. Berdasarkan teori akuntansi positif, perusahaan yang lebih besar akan lebih disorot oleh masyarakat. Oleh karena itu perusahaan berhati-hati dalam menyajikan laporan keuangan sehingga laporan keuangan yang dihasilkan oleh perusahaan akan bersifat *konservatif* dan meningkatkan integritas laporan keuangan.

Berdasarkan permasalahan serta fenomena diatas maka penulis dapat melakukan penelitian dengan mengangkat judul ***Analisis Pengaruh Corporate Social Responsibility, Corporate Governance, Kualitas Audit dan Ukuran Perusahaan Terhadap Integritas Laporan Keuangan (Studi Empiris Pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI Tahun 2019-2021)***

Rumusan Masalah

1. Apakah *corporate social responsibility* berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan?
2. Apakah komite audit berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan?
3. Apakah kepemilikan institusional berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan?
4. Apakah dewan komisaris independen berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan?
5. Apakah kepemilikan manajerial berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan?
6. Apakah kualitas audit berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan?
7. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan?

Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui apakah *corporate social responsibility* berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.
2. Untuk mengetahui apakah komite audit berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan
3. Untuk mengetahui apakah kepemilikan institusional berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.
4. Untuk mengetahui apakah dewan komisaris independen berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.
5. Untuk mengetahui apakah kepemilikan manajerial berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.
6. Untuk mengetahui apakah kualitas audit berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.
7. Untuk mengetahui apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

Manfaat Penelitian

1. Manfaat teoritis

Penelitian ini diharapkan untuk menambah pengetahuan terkait integritas laporan keuangan dan memberikan manfaat khususnya bidang keilmuan akuntansi. Penelitian ini juga bertujuan untuk memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh *corporate social responsibility*, *corporate governance*, kualitas audit, ukuran perusahaan berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Selain itu, penelitian ini berkontribusi terhadap perkembangan teori yang digunakan dalam penelitian ini yaitu teori *agency*, teori sinyal dan teori akuntansi positif.

2. Manfaat praktis

a. Bagi perusahaan

Penelitian ini diharapkan membuka mata perusahaan untuk sadar akan pentingnya menghasilkan laporan keuangan yang berintegritas sehingga tidak ada pihak yang dirugikan.

b. Bagi pengguna laporan keuangan

Penelitian ini diharapkan memberikan informasi mengenai faktor apa saja yang mempengaruhi integritas laporan keuangan sehingga pengguna laporan keuangan bisa menganalisis perusahaan tersebut apakah memiliki laporan keuangan yang berintegritas atau tidak.

TINJAUAN TEORI

Agency theory

Teori keagenan merupakan turunan teori permainan (*game theory*) yang mendesain kontrak antara prinsipal dan agen untuk mengatasi konflik kepentingan atau konflik agensi untuk mencapai kesepakatan yang baik (Fakhriyyah and Mawardi, 2020). *Corporate governance* digunakan dalam teori agensi untuk memastikan bahwa agen telah bertindak sesuai dengan keinginan prinsipal demi kepentingan perusahaan. Penerapan *corporate governance* juga bisa memberikan kepercayaan terhadap kinerja manajemen di hadapan publik dalam mengelola aset pemilik, sehingga dapat meminimalkan konflik kepentingan dan biaya keagenan (Nicolin and Sabeni, 2013).

Signal theory

Merupakan basis teori yang mendasari hubungan dari pengaruh kinerja keuangan terhadap nilai perusahaan. Informasi diterima oleh investor terlebih dahulu diterjemahkan sebagai sinyal yang baik (*good news*) atau sinyal yang jelek (*bad news*) (Mariani et al, 2018). Contohnya ketika perusahaan mengungkapkan kegiatan CSR di laporan keuangan, maka akan mendukung sinyal baik kepada investor bahwa perusahaan bertanggung jawab atas lingkungan. Berdasarkan Teori sinyal ini, laporan keuangan adalah alat fundamental yang digunakan investor untuk membuat keputusan yang berisi rasio keuangan serta catatan tekstual. Melalui

informasi tekstual ini, investor dapat belajar tentang tanggung jawab sosial perusahaan (Song et al, 2018)

Teori akuntansi positif

Teori yang menjelaskan (deskriptif) apa dan bagaimana informasi keuangan disajikan dan dikomunikasikan kepada pemakai informasi (Siallagan, 2016: 248). Penerapan teori akuntansi positif ini salah satunya adalah berkaitan dengan ukuran perusahaan. Semakin besar ukuran perusahaan maka semakin besar pula sorotan masyarakat kepada perusahaan. Adanya teori akuntansi positif ini akan memberikan penilaian kepada pihak manajer apakah kinerja sesuai dengan target atau tidak, karena perkembangan dari suatu perusahaan dapat terlihat di laporan keuangan perusahaan (Siallagan, 2016: 248).

Integritas laporan keuangan

Laporan keuangan yang menunjukkan informasi yang benar, jujur, akurat, serta bebas dari tindakan atau kegiatan yang dilakukan yang disengaja oleh pihak manajemen dalam memanipulasi angka-angka akuntansi untuk menyesatkan pemakai laporan keuangan dalam menilai perusahaannya (Gusmiarni and Priyandi, 2019).

Corporate social responsibility

Menurut Undang-Undang no 25 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas (UUPT). Menurut penjelasan pasal 15 huruf b UUPM, yang dimaksud dengan tanggung jawab sosial perusahaan adalah tanggung jawab yang melekat pada setiap perusahaan penanaman modal untuk tetap menciptakan hubungan yang serasi, seimbang, dan sesuai dengan lingkungan, nilai, norma, dan budaya masyarakat.

Corporate governance

Tata kelola yang baik pada suatu jenis usaha yang dilandasi oleh etika profesional dalam berusaha atau berkarya. Pemahaman atas *good corporate governance* adalah untuk menciptakan *kredibilitas* manajemen baik pada perusahaan bisnis manufaktur maupun perusahaan jasa serta lembaga pelayanan publik pemerintahan serta dengan tujuan untuk meningkatkan produktivitas usaha (Nicolin and Sabeni, 2013). *Corporate Governance* digunakan dalam teori agensi untuk memastikan bahwa agen telah bertindak sesuai dengan keinginan prinsipal demi kepentingan perusahaan. Lima prinsip dasar tata kelola yang baik adalah transparansi, akuntabilitas, pertanggungjawaban, independensi, dan kesetaraan dan kewajaran (Fakhriyyah and Mawardi, 2020). Perwujudan implementasi *good corporate governance* dapat dilihat dari pelaksanaan Komite Audit, kepemilikan institusional, komisaris independen dan kepemilikan manajerial.

Kualitas audit

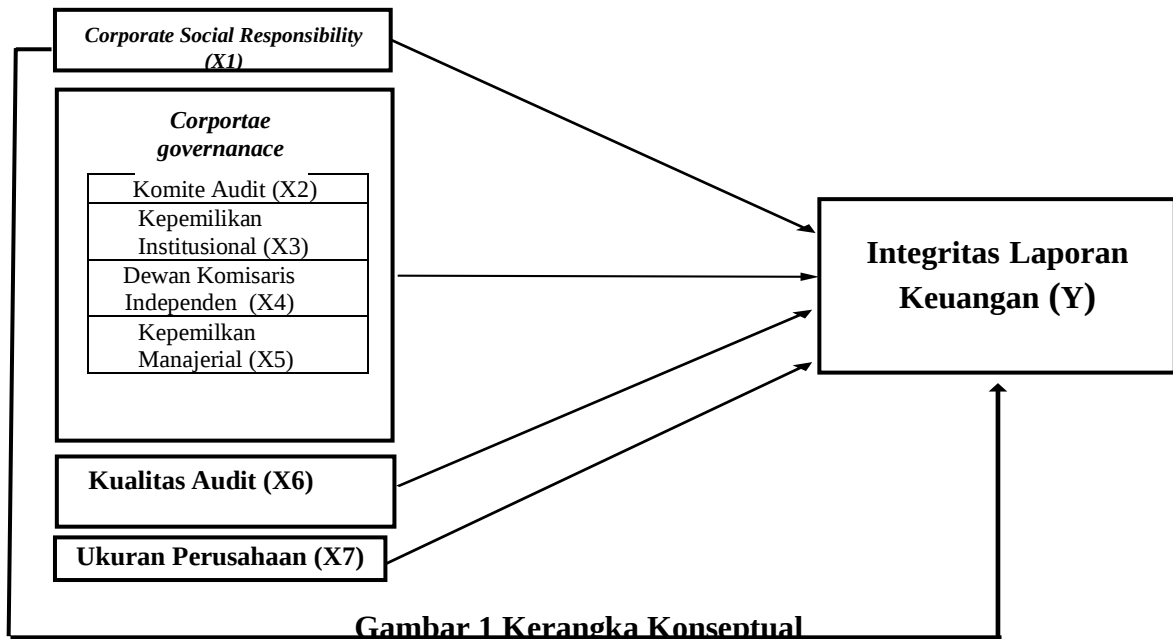
Suatu kemungkinan dimana auditor dapat melaporkan temuannya dengan baik atau tidak tentang adanya suatu pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi (Nur, 2017).

Ukuran perusahaan

Suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar dan kecilnya perusahaan dengan berbagai cara. Pada dasarnya ukuran perusahaan terbagi dalam tiga kategori yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium firm*), dan perusahaan kecil (*small firm*) (Khamisah et al, 2020).

Kerangka Konseptual

Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu, maka dapat dibuat kerangka konseptual seperti berikut:



Gambar 1 Kerangka Konseptual

Hipotesis

- H1 : Terdapat pengaruh *Corporate Social Responsibility* (CSR) terhadap Integritas Laporan Keuangan
- H2 : Terdapat pengaruh Komite Audit terhadap Integritas Laporan Keuangan
- H3 : Terdapat pengaruh Kepemilikan Institusional terhadap Integritas Laporan Keuangan
- H4 : Terdapat pengaruh Dewan Komisaris Independen terhadap Integritas Laporan Keuangan
- H5 : Terdapat pengaruh Kepemilikan Manajerial terhadap Integritas Laporan Keuangan.
- H6 : Terdapat pengaruh Kualitas Audit terhadap Integritas Laporan Keuangan.
- H7 : Terdapat pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Integritas Laporan Keuangan.
- H8 : Terdapat pengaruh secara simultan antara *corporate social responsibility*, komite audit, kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, kepemilikan manajerial, kualitas audit dan ukuran perusahaan terhadap integritas laporan keuangan.

METODOLOGI PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi pada penelitian ini adalah perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI tahun 2019-2021 sebanyak 763 perusahaan. Teknik pengambilan sampel dengan menggunakan *purposive sampling* dengan kriteria yaitu perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI dan secara berturut-turut menerbitkan laporan keuangan dan laporan tahunan tahun 2019-2021. Selain itu, perusahaan pertambangan yang memiliki data lengkap yang dibutuhkan dalam penelitian.

Definisi Operasional Variabel

Variabel Dependen

Integritas laporan keuangan

Pengukuran integritas laporan keuangan menggunakan *konservatisme* karena dianggap identik dengan laporan keuangan *understate* yang resikonya lebih kecil daripada laporan

$$\text{Market to book ratio} = \frac{\text{Harga Pasar Saham}}{\text{Nilai Buku Saham}}$$

keuangan yang *overstate* sehingga laporan keuangan yang dihasilkan akan lebih *reliable*. *Konservatisme* dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan *market to book ratio* yang dikemukakan oleh “Givoly dan Hayn (2000) adalah pengukuran *konservatisme* dengan menggunakan perbandingan antara harga saham perusahaan dengan nilai buku perusahaan. Pengukuran ini menggunakan variabel dummy dengan kriteria yaitu diberi nilai 0 jika nilai *market to book ratio* kurang dari satu, sedangkan jika nilai *market to book ratio* lebih dari satu diberi nilai 1 karena dianggap perusahaan menerapkan konservatisme (Anggraini, 2017). Berikut merupakan rumus matematis untuk mengukur konservatisme :

Variabel Independen

a) Corporate Social Responsibility

Menurut Undang-Undang no 25 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas (UUPT). Menurut penjelasan pasal 15 huruf b UUPM, yang dimaksud dengan tanggung jawab sosial perusahaan adalah tanggung jawab yang melekat pada setiap perusahaan penanaman modal untuk tetap menciptakan hubungan yang serasi, seimbang, dan sesuai dengan lingkungan, nilai, norma, dan budaya masyarakat. Adapun rumus untuk menghitung CSRI adalah sebagai berikut

$$CSRI = \sum_{ni} x_{yi}$$

CSRI_j : Indeks luas pengungkapan tanggung jawab sosial dan lingkungan perusahaan

$\sum x_{yi}$: nilai 1 = jika item y_i diungkapkan; 0 = jika item y_i tidak diungkapkan

i : jumlah item untuk perusahaan, $n_i < 78$

b) Komite Audit

Komite audit merupakan komite yang beranggotakan sekurang- kurangnya tiga orang. Tugas dan fungsi komite audit adalah mengawasi tata kelola perusahaan, dan mengawasi audit eksternal atas laporan keuangan perusahaan (Savitri, 2019). Komite audit dihitung menggunakan rumus :

$$\text{Komite audit} = \text{Jumlah Anggota Komite Audit}$$

c) Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional merupakan lembaga yang memiliki kepentingan yang besar terhadap investasi perusahaan termasuk diantaranya investasi saham (Safitri and Rani, 2022). Kepemilikan institusional dihitung menggunakan rumus :

$$\text{Kepemilikan Institusional} = \frac{\text{Jumlah Saham Institusional}}{\text{Jumlah Saham yang Beredar}}$$

d) Komisaris Independen

Komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang berasal dari luar emiten atau perusahaan publik dan memenuhi persyaratan sebagai komisaris independen sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan (Savitri, 2019). Komisaris independen dihitung menggunakan rumus :

$$\text{Komisaris independen} = \frac{\text{Jumlah Anggota Dewan Komisaris Independen}}{\text{Jumlah Seluruh Dewan Komisaris}}$$

e) Kepemilikan Manajerial

Kepemilikan manajerial merupakan lembaga yang memiliki kepentingan yang besar terhadap investasi perusahaan termasuk diantaranya investasi saham. Kepemilikan manajerial dihitung menggunakan rumus :

$$\text{Kepemilikan manajerial} = \frac{\text{Jumlah Saham Manajerial}}{\text{Jumlah Saham yang Beredar}}$$

f) Kualitas Audit

Pengukuran kualitas audit diukur dengan menggunakan variabel *dummy* angka 1 untuk perusahaan yang menggunakan KAP *big four* dan angka 0 untuk perusahaan yang tidak menggunakan KAP *big four*.

g) Ukuran perusahaan

Suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar dan kecilnya perusahaan dengan berbagai cara. Pada dasarnya ukuran perusahaan terbagi dalam tiga kategori yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium firm*), dan perusahaan kecil (*small firm*) (Khamisah et al, 2020). Dalam penelitian ini ukuran perusahaan dinyatakan dengan total aset dan dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \text{Ln (Total Asset)}$$

PEMBAHASAN HASIL

Gambaran Umum dan Sampel

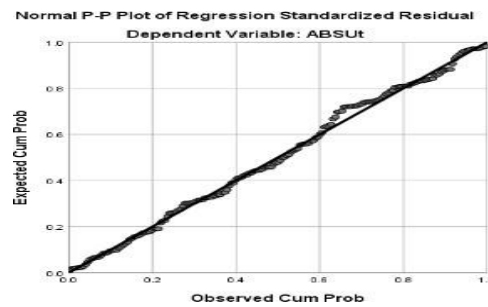
Penelitian ini merupakan jenis penelitian kuantitatif yang dilakukan untuk menganalisis analisis pengaruh *corporate social responsibility*, komite audit, kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, kepemilikan manajerial, kualitas audit dan ukuran perusahaan terhadap integritas laporan keuangan di perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI pada tahun 2019-2021. Berdasarkan hasil kriteria sampel yang didapatkan sebanyak 63 perusahaan yang dijadikan sampel dalam penelitian ini.

Statistik Deskriptif

1. Variabel *Corporate Social Responsibility* (CSR) memiliki nilai minimum sebesar 0,00 dengan nilai maksimum sebesar 0,82 dengan nilai mean 0,3676 dan standar deviasi sebesar 0,21439.
2. Variabel Komite Audit (KA) memiliki nilai minimum sebesar 1 dengan nilai maksimum sebesar 5 dengan nilai mean 3,13 dan standar deviasi sebesar 0,531.
3. Variabel Kepemilikan Institusional (KI) memiliki nilai minimum sebesar 0,00 dengan nilai maksimum sebesar 0,98 dengan nilai mean 0,5939 dan standar deviasi sebesar 0,27936.
4. Variabel Komisaris Independen (DKI) memiliki nilai minimum sebesar 0,00 dengan nilai maksimum sebesar 0,67 dengan nilai mean 0,3906 dan standar deviasi sebesar 0,11436.
5. Variabel Kepemilikan Manajerial (KM) memiliki nilai minimum sebesar 0,00 dengan nilai maksimum sebesar 0,96 dengan nilai mean 0,1057 dan standar deviasi sebesar 0,24453.
6. Variabel Ukuran perusahaan memiliki nilai minimum sebesar 22,34 dengan nilai maksimum sebesar 32,05 dengan nilai mean 28,2066 dan standar deviasi sebesar 2,08784

Variabel kualitas audit dan integritas laporan keuangan menggunakan skala nominal. Skala nominal adalah skala yang digunakan untuk pengukuran atau mengklasifikasikan objek, individual atau kelompok dalam bentuk kategori. Dari hasil analisis deskriptif menunjukkan bahwa perusahaan yang diaudit KAP *big four* adalah sebanyak 61 perusahaan dengan persentase 32,3%, sedangkan perusahaan yang diaudit *non big four* adalah sebanyak 128 perusahaan dengan persentase 67,7%. Sedangkan perusahaan yang menerapkan konservatisme 103 perusahaan dengan persentase 54,5% dan perusahaan yang tidak menerapkan konservatisme sebanyak 86 perusahaan dengan persentase 45,5%

Uji Normalitas



Gambar 2 Hasil Uji Normalitas

Uji normalitas dalam penelitian ini dilakukan melalui metode grafik yaitu dilakukan analisis grafik dengan melihat *normal probability report plot* yang membandingkan antara distribusikumulatif dari data sesungguhnya dengan distribusi normal. Berdasarkan hasil *output* yang tertera pada gambar 2 dilihat bahwapenyebaran data merata dan mengikuti arah garis diagonal. Hal tersebut menunjukkan bahwa data berdistribusi normal.

Uji Asumsi Klasik

1. Uji Multikolinearitas

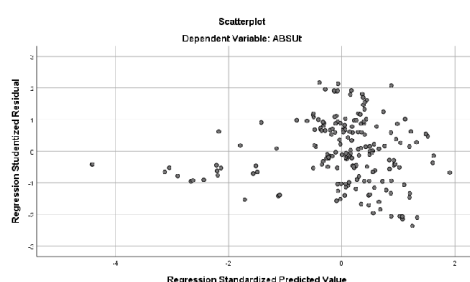
Tabel 1 Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel Independen	Tolerance	VIF	Keterangan
CSR (X1)	0,734	1,363	Non Multikolinearitas
Komite Audit (X2)	0,815	1,227	Non Multikolinearitas
Kepemilikan Institusional(X3)	0,474	2,108	Non Multikolinearitas
Komisaris Independen (X4)	0,956	1,046	Non Multikolinearitas
Kepemilikan Manajerial (X5)	0,504	1,983	Non Multikolinearitas
Kualitas Audit (X6)	0,672	1,489	Non Multikolinearitas
Ukuran Perusahaan (X7)	0,917	1,090	Non Multikolinearitas

Berdasarkan tabel 1 maka dapat disimpulkan bahwa nilai *Tolerance Corporate Social Responsibility* (X1) sebesar 0,734, komite audit(X2) sebesar 0,815, kepemilikan institusional (X3) sebesar 0,474, komisarisindependent (X4) 0,956, kepemilikan manajerial (X5) 0,504 , kualitas audit(X6) sebesar 0,672 dan ukuran perusahaan (X7) sebesar 0,917 dengan nilai tolerance $>0,1$ dan nilai VIF CSR sebesar 1,363, komite audit sebesar 1,227, kepemilikan institusional sebesar 2,108, komisaris independen sebesar 1,046, kepemilikan manajerial 1,983, kualitas audit sebesar 1,489 danukuran perusahaan sebesar 1,090 dengan nilai VIF < 10 artinya bahwa tidakterjadi korelasi antara variabel.

2. Uji Heteroskedastisitas

Gambar 3 Uji Heteroskedastisitas Scatterplot



Dari gambar di atas dapat disimpulkan bahwa tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik

menyebar ke atas dan dibawah 0 pada sumbu Y maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

Tabel 2 Uji Heteroskedastisitas Glejser

Coefficients ^a					
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t
		B	Std. Error	Beta	
1	(Constant)	.341	.028		12.122
	dX1	-.218	.179	-.107	-1.218
	dX2	-.100	.053	-.148	-1.872
	dX3	-.088	.165	-.054	-.534
	dX4	-.417	.275	-.111	-1.512
	dX5	.014	.203	.007	.068
	dX6	.069	.086	.072	.806
	dX7	-.007	.017	-.029	-.385

a. Dependent Variable: AbsUt2

Dari tabel di atas diperoleh bahwa seluruh variabel bebas mempunyai nilai probabilitas yang lebih besar dari taraf signifikan 0,05 terhadap nilai absolute residual, sehingga dapat disimpulkan bahwa dalam model regresi tersebut tidak terjadi heteroskedastisitas.

3. Uji Autokorelasi

Tabel 3 Hasil Uji Autokorelasi

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.416 ^a	.173	.141	.43618	1.883

a. Predictors: (Constant), Lag_X7, Lag_X3, Lag_X4, Lag_X2, Lag_X1, Lag_X6, Lag_X5

b. Dependent Variable: Lag_Y

Berdasarkan n (sampel) sebesar 189 dan k (variabel independen) = 7, maka diperoleh nilai dl sebesar 1,6858 dan nilai du sebesar 1,8392. Besarnya 4 - dl = 2,3142 dan besarnya 4 - du = 2,1608. Hasil perhitungan pada Tabel 4 menunjukkan bahwa nilai DW sebesar 1,883 yang berada diantara nilai du dan 4 - du atau 1,8392 < 1,883 < 2,1608 yang artinya model regresi berganda tidak mengandung masalah autokorelasi.

Analisis Regresi Linear Berganda

Tabel 4 Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.609	.512		5.090	.000
	CSR	.671	.183	.288	3.666	.000
	KA	-.052	.070	-.055	-.744	.458
	KI	.404	.175	.226	2.311	.022
	DKI	-.145	.301	-.033	-.481	.631
	KM	.383	.194	.187	1.976	.050
	QA	-.059	.087	-.055	-.670	.504
	UP	-.083	.017	-.349	-4.960	.000

$$Y : a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5 + b_6X_6 + b_7X_7 + e$$

$$Y : 2.609 + 0.671 X_1 - 0.052 X_2 + 0.404 X_3 - 0.145 X_4 + 0.383 X_5 - 0.059 X_6 - 0.083 X_7 + e$$

Dari persamaan tersebut, maka dapat disimpulkan :

1. Konstanta sebesar 2,609 menunjukkan tanda positif, hal tersebut dapat diartikan apabila *Corporate Social Responsibility* (X1), Komite Audit (X2), kepemilikan institusional (X3), komisaris independen (X4), kepemilikan manajerial (X5), Kualitas Audit (X6) dan Ukuran Perusahaan (X7) 0, maka konservatisme akuntansi sebesar 2,609.
2. Nilai koefisien regresi (β_1) sebesar 0,671 variabel *Corporate Social Responsibility* (CSR) (X1) menunjukkan nilai positif. Ini dapat diartikan berbanding lurus, jika *Corporate Social*

Responsibility (CSR) naik 1 satuan , maka integritas laporan keuangan akan naik sebesar 0,67.

3. Nilai koefisien regresi (β_2) sebesar -0,052 variabel Komite Audit (X2) menunjukkan nilai negatif. Ini dapat diartikan berbanding terbalik, jika komite audit naik 1 satuan , maka integritas laporan keuangan akan turun sebesar 0,052.
4. Nilai koefisien regresi (β_3) sebesar 0,404 variabel kepemilikan institusional (X3) menunjukkan nilai positif. Ini dapat diartikan berbanding lurus, jika kepemilikan institusional naik 1 satuan , maka integritas laporan keuangan akan naik sebesar 0,404.
5. Nilai koefisien regresi (β_4) sebesar -0,145 variabel komisaris independen(X4) menunjukkan nilai negatif. Ini dapat diartikan berbanding terbalik, jika komisaris independen naik 1 satuan , maka integritas laporan keuangan akan turun sebesar 0,145.
6. Nilai koefisien regresi (β_5) sebesar 0,383 variabel kepemilikan manajerial (X5) menunjukkan nilai positif. Ini dapat diartikan berbanding lurus, jika kepemilikan manajerial naik 1 satuan , maka integritas laporan keuangan akan naik sebesar 0,383.
7. Nilai koefisien regresi (β_6) sebesar -0,059 variabel kualitas audit (X6) menunjukkan nilai negatif. Ini dapat diartikan berbanding terbalik, jika kualitas audit naik 1 satuan , maka integritas laporan keuangan akan turun sebesar 0,059.
8. Nilai koefisien regresi (β_7) sebesar -0,083 variabel ukuran perusahaan (X8) menunjukkan nilai negatif. Ini dapat diartikan berbanding terbalik, jika ukuran perusahaan naik 1 satuan, maka integritas laporan keuangan akan turun sebesar 0,083.

Uji Hipotesis

1. Uji F

Tabel 5 Hasil Uji F

ANOVA						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	8.437	7	1.205	5.677	.000 ^b
	Residual	38.431	181	.212		
	Total	46.868	188			
a. Dependent Variable: ILK						
b. Predictors: (Constant), UP, KI, DKI, KA, CSR, OA, KM						

Berdasarkan tabel 5 dapat dilihat nilai F sebesar 5.677 dan sig, $0,000 < \alpha = 0,05$. maka dapat disimpulkan H8 diterima yang artinya bahwa *corporate social responsibility*, komite audit, kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, kepemilikan manajerial, kualitas audit dan ukuran perusahaan secara simultan berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan

2. Koefisien Determinasi

Tabel 6 Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.416 ^a	.173	.141	.43618	1.883
a. Predictors: (Constant), Lag_X7, Lag_X3, Lag_X4, Lag_X2, Lag_X1, Lag_X6, Lag_X5					
b. Dependent Variable: Lag_Y					

Pada tabel 6 menunjukkan bahwa nilai koefisien *Adjusted R Square* sebesar 0,173 hal ini berarti hanya 17,3% variabel integritas laporan keuangan dapat dijelaskan oleh variabel *corporate social responsibility*, komite audit, kepemilikan institusional, komisaris independen kepemilikan manajerial, kualitas audit dan ukuran perusahaan sedangkan sisanya sebesar 82,7% dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak termasuk dalam analisis regresi ini, seperti independensi auditor, profitabilitas, *leverage* dan kinerja keuangan.

3. Uji T

1. Pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap integritas laporan keuangan

Pada tabel 4 menunjukkan variabel *corporate social responsibility* memiliki nilai Sig $0.000 < 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa H1 (X1) diterima, artinya *Corporate Social Responsibility* berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Pengaruh *corporate social responsibility* terhadap integritas laporan keuangan pada perusahaan pertambangan periode 2019-2021 disebabkan karena perusahaan yang melakukan kewajiban CSR nya akan memperoleh citra positif sehingga masyarakat percaya dengan laporan keuangan perusahaan yang dihasilkan lebih berintegritas. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Harun et al, 2020) yang menunjukkan bahwa *corporate social responsibility* berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

2. Pengaruh komite audit terhadap integritas laporan keuangan

Pada tabel 4 menunjukkan variabel komite audit memiliki nilai Sig $0.458 > 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa H2 (X2) ditolak, artinya komite audit tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Tidak berpengaruhnya komite audit terhadap integritas laporan keuangan pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI tahun 2019-2021 adalah adanya komite audit tidak seluruhnya memaksimalkan kinerjanya. Selain itu, perhitungan komite audit dalam penelitian ini hanya berdasarkan pada jumlah komite audit dalam perusahaan. Sehingga tidak menggambarkan kinerja nyata dari komite audit itu sendiri. Komite audit tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan inisejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Christiana et al, 2021)

3. Pengaruh kepemilikan institusional terhadap integritas laporan keuangan

Pada tabel 4 menunjukkan variabel kepemilikan institusional memiliki nilai Sig $0.022 < 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa H3 (X3) diterima. artinya kepemilikan institusional berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Berpengaruhnya kepemilikan institusional terhadap integritas laporan keuangan adalah peningkatan kepemilikan saham oleh pihak institusional akan meningkatkan integritas laporan keuangan yang dihasilkan oleh perusahaan. Karena besarnya komposisi saham yang dimiliki oleh institusional maka pihak institusional berperan untuk mengawasi laporan keuangan yang dihasilkan oleh perusahaan. Kepemilikan institusional berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan ini sejalan dengan (Indrasti, 2020) yang menghasilkan penelitian bahwa kepemilikan institusional berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

4. Pengaruh komisaris independen terhadap integritas laporan keuangan

Pada tabel 4 menunjukkan variabel komisaris independen memiliki nilai Sig $0.631 > 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa H4 (X4) ditolak. artinya komisaris independen tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Tidak berpengaruhnya komisaris indepen terhadap integritas laporan keuangan adalah kurang maksimalnya peran komisaris independen dalam mengawasi laporan keuangan yang dihasilkan perusahaan. Selain itu, masih banyak perusahaan yang kurang memperhatikan komposisi dari dewan komisaris independen perusahaan. Tidak berpengaruhnya komisaris independen terhadap integritas laporan keuangan ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Wulandari et al, 2020).

5. Pengaruh kepemilikan manajerial terhadap integritas laporan keuangan

Pada tabel 4 menunjukkan variabel kepemilikan manajerial memiliki nilai Sig $0.05 < 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa H5 (X5) diterima. artinya kepemilikan manajerial berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Kepemilikan manajerial berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan karena pihak manajemen akan menempatkan posisi dirinya menjadi investor. Manajemen akan memaksimalkan dalam

pengawasan laporan keuangan yang berintegritas, karena laporan keuangan yang tidak berintegritas akan berdampak dan merugikan dirinya sebagai pemilik saham perusahaan. Selain itu, tugas dari manajer adalah meningkatkan nilai perusahaan, dengan menerbitkan laporan keuangan yang berintegritas akan meningkatkan nilai perusahaan. Jika nilai perusahaan meningkat maka kepercayaan masyarakat terhadap kinerja manajer juga meningkat. Kepemilikan manajerial berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Setiawan, 2016).

6. Pengaruh kualitas audit terhadap integritas laporan keuangan

Pada tabel 4 menunjukkan variabel kualitas audit memiliki nilai Sig 0,504 > 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa H6 (X6) ditolak. artinya kualitas audit tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. Kualitas audit dalam penelitian ini diukur berdasarkan KAP *big four* dan *non big four*, tidak berpengaruhnya kualitas audit terhadap integritas laporan keuangan adalah KAP *big four* dan *non big four* memiliki standar yang sama yaitu Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) sehingga KAP *big four* dan *non big four* tidak menjamin perusahaan menghasilkan laporan keuangan yang berintegritas. Kualitas audit tidak berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Desi, 2021).

7. Pengaruh ukuran terhadap integritas laporan keuangan

Pada tabel 4 menunjukkan variabel ukuran perusahaan memiliki nilai Sig 0.000 < 0,05 dengan nilai β_7 -0,083 . Hal ini menunjukkan bahwa H7 (X7) diterima. Artinya ukuran perusahaan berpengaruh negatif signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Sehingga besar kecilnya ukuran perusahaan mengharuskan untuk menghasilkan laporan keuangan yang berintegritas. Namun perusahaan yang lebih besar cenderung menurunkan integritas laporan keuangan yang dihasilkan, karena pada perusahaan yang lebih besar akses informasi laporan keuangannya lebih mudah dan seluruh informasi dapat dilihat pada laporan keuangan perusahaan. Karena hal ini, banyak pihak yang turut ikut campur dalam penyusunan laporan keuangan yang tidak jarang lebih mementingkan keuntungan sendiri sehingga otomatis laporan keuangan yang dihasilkan perusahaan kurang berintegritas. Ukuran perusahaan berpengaruh negatif sejalan dengan penelitian yang dilakukan (Lubis et al, 2019).

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan yang telah dilakukan dapat disimpulkan hal-hal sebagai berikut :

1. Hasil dari uji F menunjukkan bahwa *corporate social responsibility*, komite audit, kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, kepemilikan manajerial, kualitas audit dan ukuran perusahaan secara simultan berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.
2. Berdasarkan perhitungan R² menunjukkan bahwa nilai koefisien Adjusted R Square sebesar 0,173 ini berarti hanya 17,3% variabel integritas laporan keuangan dapat dijelaskan oleh variabel *corporate social responsibility*, komite audit, kepemilikan institusional, komisaris independen kepemilikan manajerial, kualitas audit dan ukuran perusahaan sedangkan sisanya sebesar 82,7% dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak termasuk dalam analisis regresi ini.
3. Hasil dari uji t variabel *corporate social responsibility*, kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial dan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan. menunjukkan bahwa H1 diterima.
4. Hasil dari uji t variabel komite audit, komisaris independen dan kualitas audit tidak

berpengaruh terhadap integritas laporan keuangan.

Keterbatasan

1. Populasi dan sampel dalam penelitian ini hanya terbatas pada perusahaan pertambangan saja sehingga hasil penelitian ini tidak bisa diterapkan kepada seluruh perusahaan di BEI.
2. Penelitian hanya meneliti empat variabel yaitu *corporate social responsibility*, *corporate governance*, kualitas audit dan ukuran perusahaan sehingga masih banyak variabel yang mungkin mempengaruhi integritas laporan keuangan yang tidak diteliti dalam penelitian ini. Seperti variabel *financial distress*, spesialisasi industri auditor, dan profitabilitas.
3. Peneliti menggunakan hanya menggunakan indikator perhitungan komite audit menggunakan kuantitasnya sehingga tidak menggambarkan kinerja dari komite audit.
4. Peneliti hanya menggunakan waktu penelitian selama tiga periode.

Saran

Berdasarkan kesimpulan yang telah dikemukakan di atas maka diharapkan ada perbaikan yang dilakukan oleh peneliti selanjutnya untuk menghasilkan penelitian yang lebih baik lagi.

1. Para peneliti selanjutnya diharapkan menggunakan perusahaan yang lebih bervariasi sehingga hasil dari penelitian bisa diterapkan di berbagai perusahaan.
2. Para peneliti selanjutnya diharapkan menambah variabel yang untuk mengetahui apa saja yang mempengaruhi integritas laporan keuangan seperti independensi auditor, profitabilitas kepemilikan asing dan lain sebagainya.
3. Para peneliti selanjutnya diharapkan menggunakan indikator perhitungan komite audit dari segi kinerja dan kualitasnya.
4. Para peneliti selanjutnya diharapkan untuk menggunakan periode lebih panjang untuk menambah keakuratan dalam penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Anggraini, Sufi Indah. 2017. "Pengaruh Financial Distress, Total Asset Turnover, Dan Proporsi Dewan Komisaris Independen Terhadap Konservatisme Akuntansi."
- Christiana, Ardian, Widaryanti Widaryanti, and Luhglatno Luhglatno. 2021. "Reputasi KAP & Komite Audit Pada Integritas Laporan Keuangan Dimoderasi Komisaris Independen & Kepemilikan Institusional." *Perspektif Akuntansi* 4 (1): 59–74. <https://doi.org/10.24246/persi.v4i1.p59-74>.
- Desi, Indaryuni. 2021. "Pengaruh Kualitas Audit, Komite Audit Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di JII70 Periode 2018-2020)." [http://repository.uinjambi.ac.id/9471/1/PENGARUH KUALITAS AUDIT%2C KOMITE AUDIT %26 UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN %28Studi Pada Perusahaan yang Terdaftar di JII70 Periode 2018-2020%29.pdf](http://repository.uinjambi.ac.id/9471/1/PENGARUH%20KUALITAS%20AUDIT%20KOMITE%20AUDIT%20UKURAN%20PERUSAHAAN%20TERHADAP%20KUALITAS%20LAPORAN%20KEUANGAN%20Studi%20Pada%20Perusahaan%20yang%20Terdaftar%20di%20JII70%20Periode%202018-2020.pdf).
- Fakhriyyah, Dewi Diah, and M. Cholid Mawardi. 2020. "Model Penerapan Good Corporate Governance Dalam Praktik Tunneling Di Indonesia." *Jurnal Riset Akuntansi Aksioma* 19 (2): 245–65. <https://doi.org/10.29303/aksioma.v19i2.100>.
- Hamonangan siallagan, S.E., M.Si. 2016. "Buku Teori Akuntansi Edisi Pertama." *LPPM UHN Press*, no. 1: 285.
- Harun, Ardianti, Noor Shodiq Askandar, and Junaidi Junaidi. 2020. "Analisis Pengaruh Corporate Social Responsibility (CSR), Profitabilitas, Kinerja Perusahaan, Dan Kualitas Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2016-2018)." *E-Jra* 08 (09): 1–13. <http://riset.unisma.ac.id/index.php/jra/article/view/6296>.
- Indrasti, Anita Wahyu. 2020. "Peran Komisaris Independen, Kepemilikan Institusional, Kebijakan Hutang Serta Ukuran Perusahaan Terhadap Integritas Laporan Keuangan." *Jurnal Ekonomika Dan Manajemen* 9 (2): 152–63.

- Kadek, Sinarwati Ni, Herawati Ni Nyoman Trisna, Darmawan Nyoman Ari Surya, and Ekawati Luh Putu. 2020. *AKUNTANSI KEUANGAN I Oleh : Ni Nyoman Trisna Herawati Nyoman Ari Surya Darmawan Luh Putu Ekawati*.
- Khamisah, Nur, Dhiona Ayu Nani, and Izza Ashsifa. 2020. "Pengaruh Non Performing Loan (NPL), BOPO Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Return On Assets (ROA) Perusahaan Perbankan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (BEI)." *International Journal Of Business* 3 (2): 18–23. <https://ejurnal.teknokrat.ac.id/index.php/technobiz/article/view/836>.
- Lubis, Intan Paulina, Lailah Fujianti, and Rafrini Amyulianthy. 2019. "Pengaruh Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan Dan Manajemen Laba Terhadap Integritas Laporan Keuangan." *ULTIMA Accounting* 10 (2): 138–49. <https://doi.org/10.31937/akuntansi.v10i2.993>.
- Mariani, Desy, Petukangan Utara, and Kebayoran Lama. 2018. "Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Vol . 7 No . 1 April 2018 FEB Universitas Budi Luhur ISSN : 2252 7141" 7 (1): 59–78.
- Nicolin, Ocktavia, and Arifin Sabeni. 2013. "Pengaruh Struktur Corporate Governance , Audit Tenure , Dan Spesialisasi Industri Auditor." *Fakultas Ekonomika Dan Bisnis*.
- Nur, Sholikhah. 2017. "Pengaruh Independensi, Mekanisme Corporate Governance Dan Kualitas Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI Periode 2011-2015.)"
- Priharta, Andry. 2017. "Pengaruh Corporate Governance Terhadap Integritas Laporan Keuangan." *JABE (Journal of Applied Business and Economic)* 3 (4): 234. <https://doi.org/10.30998/jabe.v3i4.1779>.
- Priyandi, Gusmiarni & Bagas. 2019. "Analisis Faktor Yang Mempengaruhi Integritas Laporan Keuangan Perusahaan Manufaktur Sektor Aneka Industri Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Analysis of Factors Affecting the Integrity of Financial Statements of Manufacturing Companies in the Various" VI: 1–10.
- Putra, Salfauz Tawakal. 2012. "Pengaruh Independensi, Mekanisme Corporate Governance, Kualitas Audit Dan Manajemen Laba Terhadap Integritas Laporan Keuangan." *Agustus Dosen PembimbingDul Muid, S.E., M.Si*.
- Safitri, Adelia Eka, and Puspita Rani. 2022. "Peran Komisaris Independen, Komite Audit Dan Kualitas Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan Dimoderasi Whistleblowing System." *AkunNas* 19 (1): 353–62.
- Savitri, Enni. 2019. *Tata Kelola Perusahaan (Tinjauan Teori Dan Studi Empiris)*. Universitas Riau. <https://repository.unri.ac.id/handle/123456789/9835>.
- Setiawan, Khalil Noverri. 2016. "Pengaruh Mekanisme Corporate Governance, Audit Tenure, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Integritas Laporan Keuangan (Studi Empiris Pada Perusahaan BUMN Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-2014)." *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 32–22.
- Song, Yuan, Hongwei Wang, and Maoran Zhu. 2018. "Sustainable Strategy for Corporate Governance Based on the Sentiment Analysis of Financial Reports with CSR." *Financial Innovation* 4 (1). <https://doi.org/10.1186/s40854-018-0086-0>.
- Wulandari, May, Erna Hernawati, and Husnah Nur Laela Ermaya. 2020. "Pengaruh Corporate Governance, Kepemilikan Asing Dan Audit Tenure Terhadap Integritas Laporan Keuangan." *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan* 8 (3): 339–48. <https://doi.org/10.37641/jiakes.v8i3.386>.