

Pengaruh Pengendalian Internal dan *Financial Distress* terhadap Konservatisme Akuntansi

Kinanti Aurora Khairani^{1*}, Salma Taqwa²

^{1,2}Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Negeri Padang, Padang, Indonesia

*Korespondensi: kinantiaurora13@gmail.com

Abstract

Financial statements are a description of the company's condition within a certain period of time. One of the principles that can be used to prepare financial statements is the principle of conservatism. The use of accounting conservatism in preparing financial statements can reduce information asymmetry in a company. This study aims to determine how the effect of internal control and financial distress on accounting conservatism. This study used 163 samples of manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange from 2017 to 2021. The results showed that internal control has no effect on accounting conservatism, while financial distress has a negative effect on accounting conservatism. This research is expected to increase knowledge on the topic of accounting conservatism in manufacturing companies in Indonesia. Suggestions for further research are expected to add other variables that may affect accounting conservatism.

Keywords : *Internal Control; Financial Distress; Accounting Conservatism.*

How to cite

Khairani, K. A. & Taqwa, Salma. (2024). Pengaruh Pengendalian Internal dan *Financial Distress* terhadap Konservatisme Akuntansi. *Jurnal Nuansa Karya Akuntansi*, 2(3), 278-292. DOI: <https://doi.org/10.24036/jnka.v2i3.67>



This is an open access article distributed under the [Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/).

PENDAHULUAN

Salah satu cara untuk menunjukkan kinerja terbaik suatu entitas adalah melalui laporan keuangan yang dapat memperlihatkan posisi keuangan dan kinerja terbaik manajemen dalam mengelola perusahaan. Laporan keuangan disusun oleh perusahaan dengan tujuan agar dapat digunakan oleh pihak internal untuk mengetahui dan mengevaluasi kinerja perusahaan serta untuk pengambilan keputusan dalam perusahaan. Selain itu, laporan keuangan juga berperan bagi pihak luar, seperti investor dan pemberi pinjaman untuk mengetahui posisi keuangan serta acuan dalam memutuskan layak atau tidaknya perusahaan menerima investasi dan pinjaman (Yuniarti, 2020).

Prinsip akuntansi yang berterima umum memberikan kesempatan kepada manajemen untuk menggunakan metode akuntansi atau estimasi yang ingin digunakan dalam membuat laporan keuangan (Agata et al., 2021). Manajemen dapat memilih melaporkan laporan keuangannya baik secara optimis ataupun konservatif. Apabila perusahaan memilih melaporkan laporan keuangan yang optimis serta cenderung

melebih-lebihkan dalam melaporkan laba dapat menyesatkan dan merugikan pengguna laporan keuangan (Ardina & Januarti, 2012). Selain itu laporan keuangan yang optimis dapat menampilkan informasi yang kurang relevan untuk mengalihkan perhatian pengguna laporan keuangan dari situasi yang sebenarnya. Sedangkan, konservatisme memberlakukan tingkat konfirmasi dan kepastian yang lebih signifikan dalam mengakui keuntungan sebagai respon pencegahan terhadap ketidakpastian.

Pada dasarnya konservatisme akuntansi adalah mengakui biaya lebih cepat daripada pendapatan dalam upaya menghindari kerugian dalam operasional perusahaan (Mulyani & Juvenrio, 2017). Sedangkan menurut (Watts, 2003) konservatisme merupakan prinsip kehati-hatian yang membantu mencegah rencana kompensasi manajer yang berlebihan, dan tidak terburu-buru untuk mengakui aset dan laba, tetapi kerugian dan utang yang dinilai kemungkinan akan terjadi harus segera diakui. Penggunaan konservatisme akuntansi pada laporan keuangan akan memperkuat prinsip pengungkapan penuh dan keterbukaan informasi sehingga pengguna laporan keuangan dapat memahami situasi keuangan dan risiko yang dihadapi perusahaan secara baik.

Konservatisme akuntansi dapat berperan dalam teori keagenan. Lafond dan Watts dalam (Budiasih, 2011) menyatakan bahwa pelaporan keuangan konservatif dinilai dapat mengurangi kemungkinan manajer memanipulasi laporan keuangan dengan mencegah asimetri informasi dan juga mengurangi biaya keagenan. Asimetri informasi terjadi ketika manajemen mengetahui lebih banyak tentang situasi keuangan perusahaan dibandingkan prinsipal. Keadaan ini memungkinkan manajer memaksimalkan kepentingannya sendiri dengan memanipulasi laporan keuangan. Selain itu, evaluasi kinerja dan pemberian bonus juga menjadi alasan pendukung terjadinya manipulasi laporan keuangan terutama pada kegiatan melebih-lebihkan laba. Karena laba merupakan fokus utama pengguna laporan keuangan dan mewakili keberhasilan operasional manajer (Budiasih, 2011). Hal inilah yang menyebabkan perlu diterapkannya konservatisme pada perusahaan.

Penerapan konservatisme akuntansi dalam menyusun laporan keuangan telah menimbulkan kontroversi sehingga muncul banyak kritikan terhadap prinsip tersebut. Walaupun mengurangi asimetri informasi dan mencegah perilaku oportunistik manajer yang hendak memanipulasi laba (Dewi & Suryanawa, 2014). Para pengkritik konservatisme percaya bahwa prinsip ini akan menimbulkan bias dalam laporan keuangan, sehingga tidak cocok digunakan untuk menilai risiko suatu perusahaan (Mulyani & Juvenrio, 2017). Konservatisme juga berpengaruh pada keuntungan dan nilai aset yang dilaporkan lebih rendah dengan tujuan berjaga-jaga (Savitri, 2016). Hal ini akan menyebabkan laba yang dilaporkan menjadi lebih rendah dari yang seharusnya.

Terlepas dari kontroversi tersebut, prinsip konservatisme masih digunakan untuk menyusun laporan keuangan karena seringnya terjadi kasus manipulasi laporan keuangan (Sartika, 2020). Karena risiko litigasi akan lebih besar diperoleh perusahaan saat laporan keuangan menyajikan laba yang berlebihan (*overstatement*) daripada ketika laba disajikan lebih rendah (*understatement*) (Deviyanti & Rahardjo, 2012). Fenomena yang berkaitan dengan kurangnya penerapan konservatisme akuntansi sehingga mendorong terjadinya manipulasi laporan keuangan salah satunya terjadi pada PT Tiga Pilar Sejahtera Food (TPS Food) tahun 2017. Perusahaan ini terbukti memanipulasi laporan keuangan dengan melakukan *overstatement* sebesar Rp 4 triliun pada akun piutang, persediaan, dan aset tetap. Sebesar Rp 662 miliar pada penjualan serta Rp 329 miliar pada EBITDA. Hal ini disebabkan oleh penurunan signifikan dalam harga saham TPS Food yang mendorong perusahaan melakukan upaya perbaikan terhadap laporan keuangan tahun 2017.

Kasus TPS Food menunjukkan bahwa prinsip konservatisme akuntansi belum diaplikasikan dengan maksimal sehingga menghasilkan laporan keuangan yang *overstated* dan dapat merugikan pengguna laporan keuangan. Dalam hal ini laba yang *overstated* disebabkan oleh sikap manajemen yang tidak berhati-hati dalam menyajikan laba sehingga tidak sesuai dengan realitanya. Perusahaan yang tidak mengaplikasikan konservatisme berisiko menyebabkan kerugian bagi perusahaan itu sendiri dan mengurangi tingkat kepercayaan pengguna laporan keuangan terhadap laporan keuangan yang diterbitkan perusahaan. Sebaliknya, penggunaan prinsip yang didasarkan pada kehati-hatian dapat memberikan manfaat yang signifikan bagi seluruh pengguna laporan keuangan (Suryani, 2019).

Keputusan perusahaan untuk menerapkan konservatisme dapat didorong oleh beberapa faktor seperti pengendalian internal. Pengendalian internal merupakan prosedur, kebijakan dan praktik yang dirancang untuk memastikan keandalan, ketepatan, dan keamanan sistem akuntansi serta melindungi aset perusahaan. Pengendalian internal dapat memfasilitasi konservatisme akuntansi perusahaan dengan mencegah manajemen untuk tidak memasukkan bias dan kepentingannya sendiri dalam pengukuran akuntansi dan mensyaratkan standar yang lebih ketat dalam mengakui berita baik sebagai keuntungan dan bukannya berita buruk sebagai kerugian (Goh & Li, 2008). Sehingga dengan menerapkan pengendalian internal yang efektif dengan mengadopsi prinsip konservatisme pada penyusunan laporan keuangan dapat mengurangi masalah keagenan serta meningkatkan kualitas laporan keuangan dan kepercayaan investor terhadap kinerja perusahaan. Di sisi lain, perusahaan yang memiliki pengendalian internal yang lemah akan meningkatkan masalah keagenan karena memberikan kesempatan kepada manajemen untuk membuat keputusan operasi dan pelaporan keuangan yang sesuai dengan kepentingan manajemen (Mitra et al., 2013).

Beberapa penelitian terdahulu terkait pengendalian internal, yaitu Goh & Li (2012) yang menyatakan bahwa pengendalian internal berpengaruh positif terhadap konservatisme akuntansi. Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Mitra et al., (2013) menemukan hasil bahwa peningkatan pada pengendalian internal telah mendorong perusahaan untuk menggunakan lebih banyak konservatisme akuntansi dalam upaya untuk mengurangi ketidakpastian laporan keuangan, meningkatkan keandalan informasi, dan meningkatkan efisiensi kontrak. Berlawanan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ji et al., (2016) dan Boulhaga et al., (2022) yang menunjukkan hasil bahwa pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap konservatisme akuntansi.

Salah satu faktor lain yang mempengaruhi penerapan konservatisme akuntansi adalah *financial distress*. *Financial distress* merupakan gejala awal kebangkrutan yang memotivasi pemegang saham untuk mengganti manajer karena dipandang tidak mampu menjalankan perusahaan dengan baik. Dalam konsisi tersebut pengambilan keputusan yang salah oleh manajer dapat membuat kedudukannya terancam. Oleh karena itu, manajer menggunakan prinsip konservatisme dalam penyusunan laporan keuangan agar lebih berhati-hati dalam memproyeksikan masa depan ekonomi perusahaan dan untuk menghindari sikap optimis yang berlebihan (Basyary, 2019). Konsidi kesulitan keuangan juga mendorong manajer menerapkan konservatisme akuntansi yang lebih tinggi agar dapat menghindari perselisihan dengan kreditor dan pemegang saham (Rahayu et al., 2018).

Beberapa penelitian terdahulu terkait *financial distress*, yaitu penelitian yang dilakukan oleh Sulastri & Anna, (2018) dan Sari, (2020) yang menyatakan bahwa *financial distress* berpengaruh positif terhadap konservatisme akuntansi. Sebaliknya,

menurut hasil penelitian Sholikhah & Suryani, (2020) dan Aryani, (2016) menyatakan bahwa *financial distress* berpengaruh negatif terhadap konservatisme akuntansi.

Penelitian ini termotivasi oleh penelitian Boulhaga et al., (2022). Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yang pertama terletak pada penambahan variabel lain sebagai variabel bebas yaitu *financial distress* yang mungkin menjadi faktor yang akan mempengaruhi konservatisme akuntansi. Kedua, menggunakan metode pengukuran konservatisme yang dikembangkan oleh Givoly & Hayn (2000) yaitu *conservatism based on accrued items* yang memfokuskan pembahasan konservatisme dalam kaitannya dengan laba rugi (Savitri, 2016). Ketiga, penelitian ini menggunakan tahun pengamatan 2017-2021. Keempat, menggunakan perusahaan manufaktur sebagai sampel penelitian karena jenis perusahaan ini memiliki aktivitas yang kompleks dibandingkan dengan perusahaan lainnya sehingga risiko manipulasi pada laporan keuangan lebih besar. Penelitian ini diharapkan bisa memberikan kontribusi terhadap faktor-faktor yang dapat mempengaruhi konservatisme akuntansi serta pedoman dalam pengambilan keputusan, baik keputusan investasi oleh investor maupun keputusan keputusan untuk memberikan pinjaman oleh kreditur dengan mengetahui apakah perusahaan menerapkan konservatisme akuntansi atau optimism akuntansi.

REVIU LITERATUR DAN HIPOTESIS

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Menurut Ghazali, (2020) teori keagenan merupakan kesepakatan antara prinsipal dan agen dimana prinsipal memberikan tugas kepada agen untuk menjalankan kegiatan operasional perusahaan dengan menggunakan sumber daya yang disediakan, dan agen memiliki kewenangan untuk membuat keputusan dalam mengelola perusahaan. Dalam teori ini baik prinsipal dan agen diyakini memiliki kepentingan yang berbeda. Prinsipal berusaha untuk memaksimalkan pengembalian keuangan yang diperoleh dari investasi dengan mempertimbangkan biaya yang dikeluarkan kepada agen. Sedangkan agen selain bertanggungjawab untuk mengoptimalkan keuntungan prinsipal tetapi juga memiliki kepentingan untuk memaksimalkan kesejahteraannya. Perbedaan dalam kepentingan ini dapat menimbulkan konflik antara agen dan prinsipal.

Upaya yang dapat dilakukan untuk mengatasi konflik kepentingan antara agen dan prinsipal adalah dengan menerapkan konservatisme akuntansi. Menurut (Watts, 2003) konservatisme akuntansi merupakan salah satu alat dalam sistem akuntansi perusahaan yang berguna untuk mengurangi asimetri informasi, mencegah terjadinya risiko kecurangan, dan menyeimbangkan bias informasi antara agen dan prinsipal. Dengan demikian, teori keagenan dapat diterapkan pada konteks konservatisme karena dapat membantu meminimalkan konflik kepentingan antara agen dan prinsipal.

Konservatisme Akuntansi

Konservatisme akuntansi adalah prinsip pengecualian yang berarti prinsip ini berfungsi sebagai pembatasan untuk menyajikan informasi akuntansi yang relevan dan andal (Belkoui, 2011). Secara khusus, prinsip ini menyatakan bahwa lebih baik menyajikan nilai terendah untuk aset dan pendapatan, serta nilai tertinggi untuk utang dan beban. Savitri, (2016) mendefinisikan konservatisme sebagai konsep yang mengakui beban dan liabilitas secepat mungkin meskipun hasilnya tidak pasti, tetapi mengakui pendapatan dan aset hanya pada saat penerimaannya sudah pasti.

Prinsip kehati-hatian dalam konservatisme akuntansi membantu mencegah rencana kompensasi manajer yang berlebihan, dan tidak tergesa-gesa mengakui dan mengukur aset serta laba perusahaan. Tetapi, keruian dan utang yang dinilai kemungkinan akan terjadi harus segera diakui (Watts, 2003). Dengan demikian, konservatisme akuntansi secara singkat dapat diartikan sebagai prinsip yang mengantisipasi kerugian tetapi tidak mengantisipasi keuntungan.

Pengendalian Internal

Semakin berkembangnya perusahaan, kemampuan manajemen untuk mengatur dan mengendalikan perusahaan akan sangat terbatas karena jangkauannya yang semakin luas dan kompleks. Oleh karena itu manajemen memerlukan alat yang dapat membantu meningkatkan fungsi pengawasan yang disebut dengan pengendalian internal. Hery, (2014) mendefinisikan pengendalian internal sebagai kebijakan dan prosedur yang dibuat dengan tujuan untuk melindungi aset perusahaan dari penyalahgunaan, memastikan keakuratan informasi akuntansi, dan menjamin bahwa seluruh karyawan perusahaan mematuhi dan menjalankan semua peraturan serta kebijakan manajemen yang berlaku.

Dalam penerapannya Amerika Serikat meloloskan *Sarbanex-Oxley act* (SOX) pada tahun 2002 untuk meningkatkan kualitas pelaporan keuangan dan untuk mengembalikan kepercayaan investor terhadap keandalan keuangan (Goh & Li, 2012). Hal ini mendorong perusahaan yang memiliki pengendalian internal yang lemah untuk mengadopsi strategi pelaporan yang lebih konservatif sehingga dapat memberikan sinyal positif pada keandalan laporan keuangan dan pendekatan yang lebih hati-hati dalam pengakuan pendapatan, kerugian ataupun penilaian aset.

Financial Distress

Financial distress atau kesulitan keuangan yang dialami oleh perusahaan sebelum benar-benar mengalami kebangkrutan. *Financial distress* adalah situasi di mana suatu perusahaan mengalami kemerosotan ekonomi selama beberapa tahun berturut-turut, yang mengakibatkan kesulitan keuangan dan keterlambatan pembayaran kepada pemasok, tenaga kerja, dan kreditur (Rivandi & Ariska, 2019).

Perusahaan yang Tengah menghadapi masalah finansial, maka manajer memiliki peran penting dalam mengambil keputusan dan menentukan tingkat konservatisme akuntansi. Dengan menerapkan laporan keuangan yang bersifat konservatif, manajer dapat membatasi pelaporan laba yang berlebihan dan pembagian dividen yang terlalu besar. Hal ini dapat mengakibatkan ketersediaan kas untuk membayar utang sehingga mengurangi risiko terjadinya *financial distress* (Jabeur & Fahmi, 2018).

Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Konservatisme Akuntansi

Pengendalian internal yang penting atas pelaporan keuangan adalah pemeliharaan kebijakan dan prosedur akuntansi yang tepat dan pengendalian yang memadai atas transaksi yang tidak rutin (Goh & Li, 2008). Ketika kebijakan dan prosedur akuntansi yang tepat tidak ada atau tidak memadai, manajemen lebih mungkin memperkenalkan bias dan kepentingannya sendiri dalam langkah-langkah akuntansi, untuk mempercepat pengakuan pendapatan/keuntungan dan menunda pengakuan biaya/kerugian. Di sisi lain, ketika kebijakan dan prosedur akuntansi ditetapkan dengan jelas, manajemen memiliki lebih sedikit ruang untuk menggunakan praktik akuntansi yang agresif untuk meningkatkan kompensasi mereka. Dalam konteks teori agensi, pengendalian internal dapat membantu mengurangi permasalahan keagenan melalui penerapan kebijakan dan

prosedur yang terstandarisasi. Penerapan kebijakan dan prosedur yang ketat cenderung mendorong perusahaan untuk menerapkan konservatisme akuntansi dalam pelaporan keuangan (Mitra et al., 2013). Dengan menerapkan konservatisme akuntansi dapat menghilangkan potensi kesalahan akuntansi yang disengaja dan tidak disengaja dan meminimalkan kemungkinan salah saji. Berdasarkan uraian tersebut maka, hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut:

H1: Pengendalian internal berpengaruh positif terhadap konservatisme akuntansi.

Pengaruh *Financial Distress* terhadap Konservatisme Akuntansi

Kesulitan keuangan yang dialami perusahaan dapat menyebabkan konflik kepentingan antara agen dan prinsipal yang disebabkan oleh asimetri informasi (Suryandari & Priyanto, 2012). Manajer cenderung mempertahankan nilai aset dan laba yang tinggi untuk mempertahankan reputasi dan posisinya di perusahaan, sementara pemegang saham cenderung menginginkan informasi yang akurat dan transparan mengenai kondisi keuangan perusahaan. Laporan keuangan yang menggunakan prinsip konservatisme dalam penyajiannya akan menghasilkan laba yang lebih dapat diandalkan dan berkualitas, karena prinsip ini menghindari perusahaan dari tindakan *overstatement* terhadap laba. Apabila suatu perusahaan tidak menerapkan akuntansi yang konservatif pada laporan keuangannya, hal ini dapat menciptakan kesulitan keuangan bagi perusahaan karena kurang hati-hati dalam ketidakpastian dan risiko yang terkait dengan kondisi bisnisnya (Risdiyani & Kusmuriyanto, 2015). Jadi semakin meningkat kesulitan keuangan suatu perusahaan, manajemen akan semakin termotivasi untuk mengadopsi pendekatan yang lebih hati-hati dalam bidang akuntansi. Sebaliknya, jika masalah keuangan tidak terlalu parah, manajemen akan mengurangi kehati-hatian dalam akuntansi. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis pada penelitian ini adalah:

H2: *Financial distress* berpengaruh positif terhadap konservatisme akuntansi.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Penelitian ini merupakan jenis penelitian asosiatif kausal dengan menggunakan pendekatan kuantitatif. Penelitian ini menjelaskan hubungan saling mempengaruhi antara variabel-variabel yang diteliti, seperti pengendalian internal dan *financial distress* sebagai variabel independen terhadap konservatisme akuntansi sebagai variabel dependen.

Populasi dan Sampel

Populasi yang menjadi subjek penelitian ini terdiri perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode tahun 2017 hingga 2021. Sampel dipilih dengan metode *purposive sampling*, dimana metode ini memungkinkan peneliti untuk memilih sampel yang dianggap paling informatif berdasarkan ciri-ciri dan kriteria populasi yang sedang diteliti. Adapun kriteria sampel yang digunakan sebagai berikut:

Tabel 1
Kriteria Pemilihan Sampel

No	Keterangan	Jumlah
1.	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2017-2021	145
2.	Perusahaan yang tidak mempublikasikan <i>annual report</i> secara dan data keuangan lengkap berturut turut dari tahun 2017-2021	(36)
3.	Perusahaan yang laporan keuangannya tidak dinyatakan dalam Rupiah berturut-turut selama tahun 2017-2021	(24)
4.	Perusahaan yang tidak mendapatkan laba	(45)
5.	Perusahaan yang terpilih menjadi sampel	40
6.	Total sampel pengamatan 40 X 5	200
7.	Sampel outlier	37
8.	Total sampel penelitian	163

Sumber dan Pengumpulan Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang diperoleh dari laporan tahunan (*annual report*) dan laporan keuangan (*financial report*) perusahaan manufaktur tahun 2017-2021 yang diterbitkan oleh Bursa Efek Indonesia dan dapat diakses melalui situs web www.idx.co.id dan situs resmi perusahaan yang bersangkutan. Dalam penelitian ini digunakan teknik dokumentasi untuk mengumpulkan data penelitian.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Konservatisme Akuntansi

Variabel dependen pada penelitian ini adalah konservatisme akuntansi. Konservatisme akuntansi adalah suatu pendekatan dalam pelaporan keuangan yang lebih memilih pengakuan kerugian dan kewajiban dengan cepat daripada pengakuan keuntungan dan pendapatan (Suwardjono, 2017). Konservatisme akuntansi diukur menggunakan model akrual yang dikembangkan oleh Givoly dan Hayn (2000) yang mana pengukuran ini dilandasi oleh teori bahwa konservatisme akuntansi menunda pengakuan pendapatan dan mempercepat pengakuan biaya (Savitri, 2016).

Pengendalian Internal

Variabel independen pertama pada penelitian ini yaitu pengendalian internal. Pengendalian internal merujuk pada tindakan yang dilakukan oleh dewan direksi, manajemen, dan karyawan lain dari suatu perusahaan untuk memastikan bahwa pelaporan keuangan dapat diandalkan dan dapat dipercaya (Goh & Li, 2008). Pengendalian internal diukur dengan *Internal Control Disclosure Index (ICDI)* dilakukan dengan mengamati adanya kriteria informasi yang ditentukan dalam laporan tahunan perusahaan. Jika kriteria informasi yang ditentukan tersebut ada pada laporan tahunan maka diberi skor 1 dan skor 0 apabila tidak terdapat kriteria informasi yang ditentukan (Leng & Li, 2011) dan (Arisandi et al., 2022). Kriteria pengungkapan pengendalian internal dalam laporan tahunan diatur dalam peraturan OJK No. 29/PJOK.04/2016 tentang laporan tahunan emiten atau perusahaan publik (Pratama, 2015).

Financial Distress

Variabel independen kedua dalam penelitian ini yaitu *financial distress*. *Financial distress* adalah situasi di mana kas yang dihasilkan dari operasi bisnis tidak mencukupi untuk memenuhi kewajiban perusahaan yang lama-kelamaan apabila dibiarkan akan

menyebabkan kebangkrutan pada perusahaan. *Financial distress* diukur dengan model Alman Z-Score yang memiliki prediksi paling akurat dibandingkan model pengukuran lainnya (Supitriyani et al., 2022).

Metode Analisis Data

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan analisis deskriptif dan analisis induktif menggunakan SPSS 25 dan perangkat lunak *Microsoft Excel* 2019. Analisis induktif yang dilakukan yaitu analisis regresi linear berganda. Berikut rumus persamaan regresi yang digunakan dalam penelitian ini:

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Statistik Deskriptif

Tabel 2
Hasil Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
PI	163	0.2222	1.0000	0.824467	0.1729331
FD	163	-1.8789	5.2346	1.787123	1.5413942
KON	163	-0.1491	0.1595	0.004115	0.0594502
Valid N (listwise)	163				

(Sumber : Data diolah dengan SPSS 25, tahun 2023)

Berdasarkan tabel 2 diatas, terlihat bahwa jumlah observasi pada penelitian ini sebanyak 163 observasi. Konservatisme akuntansi (KON) sebagai variabel dependen pada penelitian ini memiliki rata-rata sebesar 0.0041 dengan standar deviasi 0.0594. Nilai maksimum dari konservatisme akuntansi sebesar 0.1595 dan nilai minimumnya sebesar -0.1491. Variabel independen pertama pada penelitian ini yaitu pengendalian internal (PI). Pengendalian internal memiliki rata-rata sebesar 0.8244 dengan standar deviasi 0.1729. Nilai maksimum pengendalian internal pada penelitian ini sebesar 1.0000 dan nilai minimumnya sebesar 0.2222. Variabel independen kedua yaitu *financial distress*. *Financial distress* memiliki rata-rata sebesar 1.7871 dengan standar deviasi 1.5413. Nilai maksimum dari *financial distress* sebesar 5.2346 dan nilai minimumnya sebesar -1.8789.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Tabel 3
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		163
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	0.0000000
	Std. Deviation	0.05625191
	Absolute	0.055

Most Positive	0.051
Extreme Negative Differences	-0.055
Test Statistic	0.055
Asymp. Sig. (2-tailed)	.200 ^{c,d}

- a. Test distribution is Normal.
b. Calculated from data.
c. Lilliefors Significance Correction.
d. This is a lower bound of the true significance.

(Sumber : Data diolah dengan SPSS 25, tahun 2023)

Berdasarkan uji *Kolmogorov-Smirnov* (K-S) yang disajikan pada tabel 3 diperoleh nilai Asymp. Sig 0.200. Dengan demikian $0.200 > 0.05$ sehingga dapat disimpulkan bahwa data yang digunakan dalam penelitian ini memiliki distribusi normal.

Uji Multikolinearitas

Tabel 4
Hasil Uji Multikolinearitas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
PI	0.957	1.045
FD	0.957	1.045

a. Dependent Variable: KON

(Sumber : Data diolah dengan SPSS 25, tahun 2023)

Berdasarkan tabel 4, dapat diketahui bahwa variabel pengendalian internal (PI) dan *financial distress* (FD) memiliki nilai *tolerance* (TOL) $> 0,01$ dan nilai VIF < 10 . Sehingga dapat disimpulkan tidak terdapat multikolinearitas dalam model regresi ini.

Uji Heteroskedastisitas

Tabel 5
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		t	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
1 (Constant)	0.029	0.013			2.149	0.033
PI	0.023	0.016	0.113		1.414	0.159
FD	-0.002	0.002	-0.077		-0.959	0.339

a. Dependent Variable: Abs_Res

(Sumber : Data diolah dengan SPSS 25, tahun 2023)

Dilihat dari tabel 5, hasil uji heteroskedastisitas menggunakan metode *glejser* menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0.159 dan 0,339 untuk masing-masing variabel.

Kedua nilai tersebut melebihi 0.05, sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi ini tidak terdapat tanda-tanda heteroskedastisitas.

Uji Autokorelasi

Tabel 6
Hasil Uji Autokorelasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.334 ^a	0.112	0.101	0.05660	1.908

a. Predictors: (Constant), FD, PI

b. Dependent Variable: KON

(Sumber : Data diolah dengan SPSS 25, tahun 2023)

Dilihat dari tabel 6, nilai Durbin-Watson adalah 1.908 yang mana nilai ini berada diantara nilai Du sebesar 1.7687 dan 4-Du sebesar 2.2313. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan dalam penelitian ini tidak terdapat tanda-tanda autokorelasi.

Analisis Regresi Linear Berganda

Tabel 7
Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	0.025	0.022		1.133	0.259
PI	0.003	0.026	0.010	0.128	0.898
FD	-0.013	0.003	-0.336	-4.416	0.000

a. Dependent Variable: KON

(Sumber : Data diolah dengan SPSS 25, tahun 2023)

Berdasarkan tabel 7 diatas persamaan regresi pada penelitian ini sebagai berikut:

$$\text{KON} = 0,025 + 0,003X_1 - 0,013 + \varepsilon$$

Uji Hipotesis

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Dilihat dari tabel 6, diperoleh nilai *adjusted R²* sebesar 0,101. Nilai ini mengindikasikan bahwa variabel pengendalian internal dan *financial distress* memiliki pengaruh sebesar 10,1% terhadap konservatisme akuntansi, sedangkan 89,9% sisanya dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dianalisis pada penelitian ini.

Uji Simultan (Uji F)

Tabel 8
Hasil Uji F

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	0.065	2	0.032	10.074	.000 ^b
Residual	0.513	160	0.003		
Total	0.577	162			

a. Dependent Variable: KON

b. Predictors: (Constant), FD, PI

(Sumber : Data diolah dengan SPSS 25, tahun 2023)

Berdasarkan informasi pada tabel 8, nilai signifikansi model penelitian ini sebesar $0,000 < 0,05$. Oleh karena itu, dapat bahwa variabel independen dalam penelitian ini memiliki pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen dalam waktu yang bersamaan.

Uji Parsial (Uji T)

Berdasarkan tabel 7, maka dapat dilihat pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial adalah sebagai berikut:

- Hipotesis pertama pada penelitian ini adalah pengendalian internal berpengaruh positif terhadap konservatisme akuntansi. Pada tabel diatas diketahui pengendalian internal (PI) memiliki koefisien regresi (beta) sebesar 0.003 dengan nilai t_{hitung} sebesar 0,0128 dan nilai signifikansi $0.898 > 0.05$ yang berarti pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi dan dapat disimpulkan hipotesis pertama **ditolak**.
- Hipotesis kedua pada penelitian ini adalah *financial distress* berpengaruh positif terhadap konservatisme akuntansi. Pada tabel diatas diketahui bahwa *financial distress* (FD) memiliki koefisien regresi (beta) sebesar -0.013 dengan nilai t_{hitung} sebesar -4.416 dan nilai signifikansi $0.000 < 0.05$ yang berarti *financial distress* berpengaruh negatif terhadap konservatisme akuntansi dan dapat disimpulkan bahwa hipotesis kedua **ditolak**.

Pembahasan

Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Konservatisme Akuntansi

Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan disimpulkan bahwa pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi. Hasil ini meunjukkan bahwa pengendalian internal bukanlah faktor yang dapat digunakan sebagai prediktor yang dapat mempengaruhi konservatisme akuntansi pada suatu perusahaan. Pengendalian internal yang dalam penelitian ini menggunakan kriteria adanya komite audit, audit internal, sistem pengendalian internal, dan manajemen risiko yang diharapkan mampu melakukan penilaian dan memastikan bahwa perusahaan menerapkan prinsip akuntansi seperti konservatisme nyatanya belum mampu menghasilkan informasi keuangan perusahaan yang akurat, berkualitas, dan tidak menyesatkan (Sinambela & Almilia, 2018). Adanya pengendalian internal dalam perusahaan belum memberikan efek pendisiplinan pada perusahaan untuk meningkatkan kualitas keseluruhan dari proses pelaporan keuangan dengan prinsip konservatisme akuntansi (Goh & Li, 2008). Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh (Mamesah et al., 2016).

Faktor yang menyebabkan hipotesis pertama ditolak diduga dikarenakan sampel perusahaan yang digunakan pada penelitian ini merupakan perusahaan go public yang pengelolaan dan proses pelaporan keuangannya diawasi susah sangat ketat dan diawasi oleh otoritas jasa keuangan serta pihak prinsipal yang benar-benar menjalankan peran pengawasan dengan baik terhadap kinerja perusahaan (Sinambela & Almilia, 2018). Selain itu, penggunaan pengungkapan pengenalian internal (ICDI) sebagai satu-satunya ukuran pengendalian internal dirasa belum menggambarkan secara akurat penerapan pengendalian internal dalam suatu perusahaan. Diperlukan penelitian lebih lanjut mengenai pengukuran pengendalian internal yang lebih komprehensif sehingga benar-benar dapat mencerminkan penerapan pengendalian internal di perusahaan. Diperlukan juga peraturan yang mewajibkan pengungkapan pengendalian internal pada perusahaan manufaktur di Indonesia sehingga dapat dengan mudah mengetahui bagaimana penerapan pengendalian internal yang sesungguhnya pada suatu perusahaan (Koeswanto & Widyaningdyah, 2022).

Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Goh & Li, 2012) yang menyatakan bahwa perusahaan yang memiliki pengendalian internal yang lemah menunjukkan konservatisme akuntansi yang lebih rendah dibandingkan perusahaan yang tidak memiliki kelemahan tersebut. Hasil penelitian ini juga berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Wang et al., 2014) yang menunjukkan pengendalian internal berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi.

Pengaruh *Financial distress* terhadap Konservatisme Akuntansi

Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan dapat diketahui bahwa *financial distress* berpengaruh negatif terhadap konservatisme akuntansi. Situasi keuangan perusahaan yang bermasalah disebabkan oleh kinerja manajer yang buruk. Hal ini tentunya menjadi ancaman bagi manajer. Untuk dapat mempertahankan kedudukannya serta menarik investor perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan akan mengurangi kehati-hati dalam mengakui pendapatan dan biaya ketika menyusun laporan keuangan. Perusahaan akan menjadi lebih agresif dalam melaporkan laba untuk menjaga posisi keuangan perusahaan terlihat tetap stabil. Sehingga *financial distress* yang semakin tinggi akan menghasilkan laporan keuangan yang semakin tidak konservatif pada suatu perusahaan. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Dewi & Suryanawa, 2014) dan (Rivandi & Ariska, 2019).

Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Syifa et al., 2017) dan (Sugiarto & Fachrurrozie, 2018) yang menyatakan bahwa *financial distress* berpengaruh positif terhadap konservatisme akuntansi. Hasil penelitian ini juga tidak mendukung teori keagenan yang menyatakan bahwa perusahaan yang sedang mengalami masalah keuangan akan meningkatkan konservatisme akuntansi pada penyusunan laporan keuangannya.

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan penelitian yang dilakukan dapat diambil kesimpulan sebagai berikut: (1) Pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi. (2) *Financial distress* berpengaruh negatif terhadap konservatisme akuntansi.

Keterbatasan

Penelitian ini memiliki keterbatasan sebagai berikut : (1) Penelitian ini menggunakan sampel yang terbatas, hanya pada perusahaan manufaktur saja. (2) penelitian ini hanya menggunakan tahun penelitian 2017-2021. (3) Penelitian ini hanya memiliki nilai R^2 sebesar 10.1%. Hal ini mengindikasikan bahwa variabel lain yang tidak digunakan dalam penelitian ini mempunyai pengaruh lebih besar terhadap konservatisme akuntansi.

Saran Untuk Penelitian Selanjutnya

Berdasarkan keterbatasan yang telah disampaikan sebelumnya. Maka terdapat beberapa saran yang diharapkan dapat mengembangkan penelitian ini menjadi lebih baik, diantaranya : (1) Bagi penelitian selanjutnya diharapkan untuk menambah variabel lain yang mungkin berpengaruh terhadap konservatisme akuntansi seperti *political cost*, struktur kepemilikan dan lainnya. (2) Penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperluas sampel penelitian pada semua perusahaan yang ada di Indonesia. (3) Penelitian selanjutnya sebaiknya melakukan penelitian pada tahun pelaporan berikutnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Agata, A. C., Suhartini, D., & Widoretno, A. A. (2021). Pengaruh Corporate Social Responsibility dan Konflik Kepentingan terhadap Konservatisme Akuntansi dengan Risiko Litigasi sebagai Pemoderasi. *Equilibrium : Jurnal Ilmiah Ekonomi, Manajemen Dan Akuntansi*, 10(2). <https://doi.org/10.35906/je001.v10i2.776>
- Ardina, A. M. Y., & Januarti, I. (2012). Penggunaan Perspektif Positive Accounting Theory terhadap Konservatisme Akuntansi Di Indonesia. In *Diponegoro Journal of Accounting*.
- Arisandi, A., Islami, H. A., & Soeprajitno, R. R. W. N. (2022). Internal Control Disclosure and Financial Reporting Quality : Evidence from Banking Sector in Indonesia. *E-Jurnal Akuntansi*, 32(2), 3797. <https://doi.org/10.24843/eja.2022.v32.i02.p15>
- Aryani, M. (2016). Pengaruh Leverage dan Financial Distress Terhadap Tingkat Konservatisme Akuntansi. *Artikel Ilmiah*, 1(1), 1–14.
- Basyary, S. (2019). Pengaruh financial distress, kepemilikan institusional, ukuran perusahaan, dan growth oportunites terhadap konservatisme akuntansi dengan leverage sebagai variabel moderasi. In *Universitas Trisakti*.
- Belkoui, A. R. (2011). *Teori Akuntansi* (Edisi 5). Jakarta: Salemba Empat.
- Boulhaga, M., Elbardan, H., & Elmassri, M. (2022). The effect of internal control and corporate social responsibility on conditional accounting conservatism: Evidence from France. *Journal of Corporate Accounting and Finance*, November, 1–14. <https://doi.org/10.1002/jcaf.22605>
- Budiasih, I. G. A. . (2011). Peranan Konservatisme pada Information Asymmetry Suatu Tinjauan Teoretis. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, 6(2), 1–16.
- Deviyanti, D. A., & Rahardjo, S. N. (2012). *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penerapan Konservatisme Dalam Akuntansi (Studi Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia)*. Universitas Diponegoro.
- Dewi, N. K. S. L., & Suryanawa, I. K. (2014). Pengaruh Struktur Kepemilikan Manajerial, Leverage, Dan Financial Distress Terhadap Konservatisme Akuntansi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 7(1), 223–234.

- <https://ojs.unud.ac.id/index.php/akuntansi/article/view/8679/6449>
- Ghozali, I. (2020). *25 Grand Theory, 25 Teori Besar Ilmu Manajemen, Akuntansi dan Bisnis*. Semarang: Yoga Pratama.
- Goh, B. W., & Li, D. (2008). Internal Control Reporting and Accounting Conservatism. *Https://Www.Researchgate.Net/Publication/228891432_Internal_control_reporting_and_accounting_conservatism*.
- Goh, B. W., & Li, D. (2012). Internal Controls and Conditional Conservatism. *Encyclopedia of Stem Cell Research*, 975–1005.
- Hery. (2014). *Pengendalian Akuntansi dan Manajemen*. Jakarta: Kencana.
- Jabeur, S. Ben, & Fahmi, Y. (2018). Forecasting financial distress for French firms: a comparative study. *Empirical Economics*, 54(3), 1173–1186. <https://doi.org/10.1007/s00181-017-1246-1>
- Ji, X., Lu, W., & Qu, W. (2016). Internal control weakness and accounting conservatism in China. *Managerial Auditing Journal*, 31(6–7). <https://doi.org/10.1108/MAJ-08-2015-1234>
- Koeswanto, V. F., & Widyaningdyah, A. U. (2022). *Tata Kelola , Pengendalian Internal , dan Kinerja Keuangan Perusahaan Manufaktur di Indonesia Officer / CEO) dan (Chief Financial Officer / CFO) dalam mengambil keputusan yang tepat untuk Indonesia , 2001). Tata kelola berfungsi untuk menentukan hak d. 14, 71–79.*
- Leng, J., & Li, L. (2011). Analysis of the Relationship between Listed Companies' Earnings Quality and Internal Control Information Disclosure. *Modern Economy*, 02(05), 893–900. <https://doi.org/10.4236/me.2011.25100>
- Mamesah, M., Saerang, D. P. E., & Lambey, L. (2016). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penerapan Konservatisme Akuntansi Pada Perusahaan Asuransi Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia, Bursa Malaysia Dan Singapore Stock Exchange Tahun 2010-2014. *Accountability*, 5(2), 237. <https://doi.org/10.32400/ja.14438.5.2.2016.237-248>
- Mitra, S., Jaggi, B., & Hossain, M. (2013). Internal Control Weaknesses and Accounting Conservatism. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 28(2). <https://doi.org/10.1177/0148558x13479057>
- Mulyani, & Juvenrio. (2017). Konservatisme Akuntansi & Faktor yang Mempengaruhi. *Jurnal Analisa Akuntansi Dan Perpajakan, Vol 1. No, 1–16.*
- Pratama, M. R. (2015). *Pengaruh Pengungkapan Pengendalian Internal dan Good Corporate Governance terhadap Kualitas Laba Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Periode 2011-2013*. Universitas Airlangga.
- Rahayu, S., . K., . K., & Indra Gunawan, D. (2018). Factors Influencing the Application of Accounting Conservatism in the Company. *KnE Social Sciences*, 3(10), 180. <https://doi.org/10.18502/kss.v3i10.3128>
- Risdiyani, F., & Kusmuriyanto. (2015). Analisis Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Penerapan Konservatisme Akuntansi. *Accounting Analysis Journal*, 4(3), 1–10. <https://doi.org/10.33061/jeku.v2i1i3.6902>
- Rivandi, M., & Ariska, S. (2019). Pengaruh Intensitas Modal, Dividend Payout Ratio Dan Financial Distress Terhadap Konservatisme Akuntansi. *Jurnal Benefita*, 1(1), 104. <https://doi.org/10.22216/jbe.v1i1.3850>
- Sari, W. P. (2020). The Effect of Financial Distress and Growth Opportunities on Accounting Conservatism with Litigation Risk as Moderated Variables in Manufacturing Companies Listed on BEI. *Budapest International Research and Critics Institute (BIRCI-Journal) : Humanities and Social Sciences*,

- 3(1), 588–597. <https://doi.org/10.33258/birci.v3i1.812>
- Sartika, A. (2020). Pengaruh Kepemilikan Manajerial, Intensitas Modal, Growth Opportunities, Debt Covenant, dan Political Cost terhadap konservatisme akuntansi. *Skripsi*.
- Savitri, E. (2016). Konservatisme Akuntansi: Cara Pengukuran, Tinjauan Empiris dan Faktor-Faktor yang Mempengaruhinya. *Pustaka Sahila Yogyakarta*, 1, 103.
- Sholikhah, R. M., & Suryani, A. W. (2020). The Influence of the Financial Distress, Conflict of Interest, and Litigation Risk on Accounting Conservatism. *KnE Social Sciences*, 2020, 222–239. <https://doi.org/10.18502/kss.v4i7.6854>
- Sinambela, M. O. E., & Almilia, L. S. (2018). Faktor-faktor yang mempengaruhi konservatisme akuntansi. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 21(2), 289–312. <https://doi.org/10.24914/jeb.v21i2.1788>
- Sugiarto, Hening V. S., & Fachrurrozie. (2018). The Determinant of Accounting Conservatism on Manufacturing Companies in Indonesia. *Accounting Analysis Journal*, 7(1), 1–9. <https://doi.org/10.15294/aaj.v5i3.20433>
- Sulastri, S., & Anna, Y. D. (2018). Pengaruh financial distress dan leverage terhadap konservatisme akuntansi. 14(1), 58–68. <http://www.fe.ummetro.ac.id/ejournal/index.php/JAhttp://dx.doi.org/10.24217>
- Supitriyani, Astuti, & Azwar, K. (2022). Implementation of Springate , Altman , Grover and Zmijewski Models in Measuring Financial Distress. *International Journal of Trends in Accounting Research*, 3(1), 214–221. <https://journal.adaindonesia.or.id/index.php/ijtar/index%0AImplementation>
- Suryandari, E., & Priyanto, R. E. (2012). Pengaruh Risiko Litigasi dan Tingkat Kesulitan Keuangan Perusahaan Terhadap Hubungan Antara Konflik Kepentingan dan Konservatisme Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Dan Investasi*, 12(2), 161–174. <http://journal.umy.ac.id/index.php/ai/article/view/681>
- Suryani, O. D. (2019). Pengaruh Tingkat Kesulitan Keuangan Perusahaan, Tingkat Hutang dan Struktur Kepemilikan Manajerial terhadap Konservatisme Akuntansi. In *Universitas Diponegoro*.
- Swardjono. (2017). *Teori Akuntansi Perencanaan Pelaporan Keuangan* (Ketiga). Yogyakarta: BPFY-YOGYAKARTA.
- Syifa, H. M., Titik, F., Vaya, K., & Dillak, J. (2017). Financial Distress, Kepemilikan Institusional, Profitabilitas Terhadap Konservatisme Akuntansi. *Jurnal Riset Akuntansi Kontemporer (JRAK)*, 9(1), 1–6.
- Wang, Z., Chen, Y., Zhou, Y., & Jin, Y. (2014). An entropy testing model research on the quality of internal control and accounting conservatism: Empirical evidence from the financial companies of china from 2007 to 2011. *Mathematical Problems in Engineering*, 2014. <https://doi.org/10.1155/2014/475050>
- Watts, R. L. (2003). Modern Electrochemistry: An introduction to an interdisciplinary area. *Accounting Horizons: September 2003*, 17(3), 207–221.
- Yuniarti, N. (2020). Pengaruh Financial Distress, Struktur Kepemilikan Manajerial, Risiko Litigasi, dan Leverage terhadap Konservatisme Akuntansi. *Repository Universitas Pancasakti Tegal*.