

**LAPORAN PENELITIAN**



**PERSEPSI AKUNTAN TERHADAP EARNINGS MANAGEMENT**

**Oleh :**

Dr. Endah Sri Wahyuni, SE, Ak, CA, M.Ak, CRMP, CPMA (090073)

**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS BUDI LUHUR  
JAKARTA  
GENAP 2020/2021**

**HALAMAN PENGESAHAN**

**Judul Penelitian** : Persepsi Akuntan Terhadap Earnings Management  
**Pelaksana**  
Nama Lengkap : Dr. Endah Sri Wahyuni, SE, Ak, CA, M.Ak, CRMP, CPMA  
NIP/NIDN : 090073 / 0312086901  
Jabatan : Lektor  
Fungsional :  
Program Studi : Akuntansi  
No HP : 0812-9329-593  
Alamat email : endah.swahyuni@budiluhur.ac.id

Jakarta, 10 September 2021

Mengetahui,  
Dekan Fakultas Ekonomi dan  
Bisnis



Dr. Arief Wibowo, S.Kom, M.Kom  
NIP 020004

Pelaksana Kegiatan



Dr. Endah Sri Wahyuni, SE, Ak, CA, M.Ak, CRMP,CPMA  
NIP 090073

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **A. Latar Belakang Masalah**

Pengaruh globalisasi telah membentuk tatanan ekonomi baru sehingga bisnis tidak dapat lagi dijalankan hanya dengan mengandalkan keuntungan dan produktivitas yang tinggi tanpa mengindahkan aturan main yang berbeda. Para pelaku bisnis dituntut untuk melakukan bisnis dengan jujur, artinya perusahaan harus bersifat transparan dalam menjalankan aktivitas bisnisnya.

Seperti pelaku bisnis yang lain, akuntan manajemen merupakan profesi yang hidup di lingkungan bisnis dimana eksistensinya dari waktu ke waktu terus diakui oleh masyarakat. Profesi seorang akuntan manajemen sangat dibutuhkan dalam meningkatkan kinerja perusahaan, sehingga seorang akuntan manajemen harus berperilaku secara profesional. Tiga hal yang harus dimiliki profesi yang mempunyai tingkat profesionalisme yang tinggi, yaitu berkeahlian, berpengetahuan dan berkarakter. Berkarakter akan diwujudkan dalam sikap dan tindakan yang etis.

Kepercayaan publik merupakan syarat utama bagi setiap profesi yang memberikan pelayanan kepada masyarakat, sehingga diperlukan kode etik yang merupakan seperangkat prinsip-prinsip moral yang mengatur tentang perilaku profesional. Kepercayaan masyarakat terhadap kualitas jasa profesional akan meningkat, jika profesi mewujudkan standar yang tinggi dan memenuhi semua kebutuhan. Etika akuntan menjadi suatu issue yang menarik karena posisi akuntan yang penting dalam penyajian laporan keuangan. Di Indonesia berdasarkan laporan pertanggungjawaban pengurus Ikatan Akuntan Indonesia periode 1990-1994, Dewan Kehormatan melaporkan adanya sejumlah kasus pelanggaran etika yang berjumlah 21 kasus yang melibatkan 53 kantor akuntan publik.

Akuntan publik sering menjadi fokus penelitian tentang etika khususnya yang berhubungan dengan fungsi auditing. Kasus-kasus tersebut oleh masyarakat sering dianggap sebagai, pelanggaran kode etik, padahal seringkali kasus tersebut sebenarnya merupakan pelanggaran terhadap standar audit atau pelanggaran terhadap standar akuntansi keuangan.

Kerangka kerja etika yang digunakan akuntan manajemen dalam melaporkan laba dalam laporan keuangan kurang mendapat perhatian karena dibatasi oleh prinsip akuntansi. Selain itu laporan keuangan juga diperiksa oleh akuntan publik yang independen. Dalam praktek akuntan manajemen mempunyai kedudukan unik sebagai posisi kunci dalam tim manajemen yang sering menempatkan akuntan manajemen dalam situasi yang menimbulkan konflik etika.

Laporan keuangan perusahaan dalam suatu periode akan digunakan oleh berbagai pihak sebagai salah satu dasar pengambilan keputusan, misalnya investor dan bank untuk keputusan investasi dan pinjaman, pemerintah untuk kepentingan pajak dan sebagainya. Apabila laba yang dilaporkan direkayasa besarnya, maka akan terjadi pelanggaran terhadap

kepercayaan masyarakat.

Etika akuntan menjadi suatu issue yang menarik karena posisi akuntan yang penting dalam penyajian laporan keuangan. Di Indonesia berdasarkan laporan pertanggungjawaban pengurus Ikatan Akuntan Indonesia periode 1990-1994, Dewan Kehormatan melaporkan adanya sejumlah kasus pelanggaran etika yang berjumlah 21 kasus yang melibatkan 53 kantor akuntan publik.

Akuntan publik sering menjadi fokus penelitian tentang etika khususnya yang berhubungan dengan fungsi auditing. Kasus-kasus tersebut oleh masyarakat sering dianggap sebagai, pelanggaran kode etik, padahal seringkali kasus tersebut sebenarnya merupakan pelanggaran terhadap standar audit atau pelanggaran terhadap standar akuntansi keuangan.

Kerangka kerja etika yang digunakan akuntan manajemen dalam melaporkan laba dalam laporan keuangan kurang mendapat perhatian karena dibatasi oleh prinsip akuntansi. Selain itu laporan keuangan juga diperiksa oleh akuntan publik yang independen. Dalam praktek akuntan manajemen mempunyai kedudukan unik sebagai posisi kunci dalam tim manajemen yang sering menempatkan akuntan manajemen dalam situasi yang menimbulkan konflik etika.

Laporan keuangan perusahaan dalam suatu periode akan digunakan oleh berbagai pihak sebagai salah satu dasar pengambilan keputusan, misalnya investor dan bank untuk keputusan investasi dan pinjaman, pemerintah untuk kepentingan pajak dan sebagainya. Apabila laba yang dilaporkan direkayasa besarnya, maka akan terjadi pelanggaran terhadap kepercayaan masyarakat.

Hasil penelitian di Amerika menyebutkan bahwa idealisme etika bagi orang-orang yang bekerja dalam lingkungan kerja bisnis (praktisi) telah berkurang dibandingkan dengan kebanyakan para mahasiswa. Mereka menjadi lebih bersifat "realistis".

Menurut Ludigdo dan Machfoedz (1999), pendidikan etika menjadi salah satu alternatif sosialisasi kode etik suatu profesi. Kurikulum pendidikan akuntansi yang sekarang ini dirasakan kurang dalam memberikan bekal bagi mahasiswa. Sehingga perlu kiranya meningkatkan muatan etika dalam pendidikan tinggi akuntansi karena etika merupakan kebutuhan yang sangat penting bagi profesi akuntan .

## **B. Perumusan Masalah**

Kepercayaan pemakai laporan keuangan atas laporan keuangan yang disajikan sebagai salah satu dasar analisa di dalam pengambilan keputusan sangat tinggi. Dalam menjalankan profesinya akuntan manajemen berusaha untuk menyeimbangkan antara kepentingan individu dan berbagai kepentingan *stakeholders*. *Stakeholders* bukan hanya orang yang bekerja dalam perusahaan, tetapi juga termasuk konsumen, pemasok, pemegang saham, investor maupun pemerintah. Usaha akuntan manajemen untuk menyeimbangkan berbagai kepentingan dalam suatu organisasi sering menyebabkan akuntan manajemen dihadapkan pada masalah etika. Penting sekali untuk mengetahui bagaimana persepsi akuntan manajemen terhadap masalah *earnings management* sehingga *stakeholders* dapat menilai tingkat kepercayaan terhadap laporan keuangan yang

disajikan.

Dalam masyarakat terdapat anggapan bahwa dunia pendidikan "lebih bersih" daripada dalam praktek. Mahasiswa dinilai mempunyai idealisme yang lebih tinggi daripada mereka yang telah bekerja. Untuk menilai dapat atau tidak diterimanya anggapan masyarakat tersebut khususnya dalam hal *earnings management*, maka dalam penelitian itu akan diuji pula perbandingan pendapat antara akuntan manajemen dan mahasiswa magister akuntansi terhadap masalah *earnings management*.

Berdasarkan urian di muka, maka pertanyaan penelitian dapat dirumuskan sebagai berikut :

1. Bagaimanakah persepsi etika akuntan manajemen dan mahasiswa magister akuntansi terhadap *earnings management* ?
2. Bagaimanakah perbandingan persepsi etika antara akuntan manajemen dan persepsi etika mahasiswa magister akuntansi terhadap *earnings management* ?

### **C. Tujuan Penelitian**

Terdapat dua hal yang ingin dicapai dengan dilakukannya penelitian ini. Pertama, untuk mengetahui persepsi etika akuntan manajemen dan mahasiswa magister akuntansi terhadap *earnings management*. Dengan mengetahui persepsi etika akuntan manajemen dan mahasiswa magister akuntansi terhadap masalah *earnings management*, maka stakehoklers dapat mempertimbangkan tingkat kepercayaan atas laporan keuangan sebagai suatu alat analisa pengambilan keputusan. Kedua, untuk mendapatkan bukti empiris ada tidaknya perbedaan persepsi etika akuntansi manajemen dan mahasiswa magister akuntansi terhadap *earnings management*. Sebagian besar mahasiswa magister akuntansi sudah bekerja dalam suatu organisasi atau telah mempunyai pengalaman bekerja sebelumnya, sehingga dengan penilaian dengan perbandingan pendapat antara akuntan manajemen dan mahasiswa magister akuntansi lebih dapat diterima.

### **D. Manfaat Penelitian**

Hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan (stakeholders) untuk mengetahui penilaian para akuntan manajemen dalam melaporkan laba yang terjadi dalam periode berjalan.

Bagi dunia pendidikan akuntansi hasil penelitian ini dapat dijadikan bahan pertimbangan untuk melihat kecukupan pemberian materi etika dalam kurikulum akuntansi, terutama bagi program pendidikan magister akuntansi, serta untuk mengetahui praktek-praktek yang dijalankan para akuntan manajemen dalam hubungannya dengan *earnings management*.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran bagi Ikatan Akuntan Indonesia untuk mempertimbangkan penyusunan standar etika akuntan

manajemen karena standar etika yang ada sekarang berlaku umum untuk semua profesi akuntan.

Adanya peningkatan pengetahuan, pengalaman, kemampuan dan wawasan bagi peneliti dalam bidang akuntansi manajemen khususnya mengenai persepsi etika akuntan manajemen dan mahasiswa magister akuntansi terhadap earnings management. Hasil penelitian ini juga bermanfaat sebagai suatu perbandingan hasil penelitian yang dilakukan suatu lingkungan yang berbeda.

#### **E. Batasan Masalah**

Agar tidak terjadi distorsi terhadap hasil penelitian, maka dalam penelitian ini dilakukan pembatasan-pembatasan sebagai berikut :

1. Responden akuntan manajemen adalah akuntan manajemen yang terdaftar di Ikatan Akuntan Indonesia sampai pada bulan Pebruari tahun 2021.
2. Mahasiswa magister akuntansi yang dipilih sebagai responden adalah mahasiswa magister akuntansi yang aktif sebagai mahasiswa pada Fakultas Ekonomi Program Magister Akuntansi Universitas Indonesia sampai pada bulan Juni tahun 2021.
3. Variabel penelitian tentang *earnings management* adalah variabel penelitian yang dikembangkan oleh peneliti sebelumnya, yaitu William J. Burns dan Kenneth A. Merchant (1990)
4. Dalam penelitian ini selain digunakan data primer yang diperoleh secara langsung di lapangan digunakan pula data sekunder, sehingga kebenaran atas hasil penelitian juga sangat tergantung oleh kebenaran data sekunder yang diterbitkan oleh pihak yang bersangkutan.

## BAB II

### KERANGKA TEORI

#### A. Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan hasil akhir dari proses akuntansi yang memberikan informasi keuangan suatu usaha bisnis dalam periode tertentu. Pengertian laporan keuangan menurut *Financial Accounting Standard Board (FASB)* adalah sebagai berikut : *"Financial statements are product of a process in which a large volume of data about aspects of economic activities of an enterprise are accumulated, analyzed and reported. The process should be carried in accordance with generally accepted accounting principles"*.

Laporan keuangan terdiri dari :

- Laporan Laba Rugi Komprehensif (*Comprehensif Income Statement*), yaitu suatu laporan yang menggambarkan hasil usaha yang dilakukan pada suatu periode tertentu.
- Laporan Posisi Keuangan (*Balance Sheet*), yaitu suatu laporan yang memberikan informasi mengenai posisi keuangan pada tanggal tertentu .
- Laporan Perubahan Ekuitas (*Statement of Owner's Equity*), yaitu suatu laporan yang memberikan informasi tentang perubahan modal pada periode tertentu.
- Laporan Arus Kas (*Statement of Cash Flows*), adalah suatu laporan yang memberikan informasi mengenai arus masuk dan arus keluar kas selama suatu periode beserta sumber-sumbernya.
- Catatan atas Laporan Keuangan (*Notes to Financial Statement*, yang merupakan suatu catatan yang memuat informasi penting yang tidak tersaji dalam laporan keuangan dan merupakan bagian integral dari laporan keuangan.

#### 1. Karakteristik Laporan Keuangan

Standar Akuntansi Keuangan (SAK) tahun 1999 menyebutkan ada empat karakteristik kualitatif pokok yang merupakan ciri khas laporan keuangan, yaitu :

- **Dapat dipahami (*Understandability*)**  
Laporan keuangan harus mudah dipahami oleh pemakainya yang mempunyai pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi dan bisnis, akuntansi serta adanya kemauan untuk mempelajari informasi. Walaupun laporan keuangan harus mudah dipahami oleh pembacanya, tetapi tidak boleh meniadakan informasi kompleks yang seharusnya diungkapkan.

- **Relevan (Relevance)**

Proses pengambilan keputusan hendaknya didasarkan pada informasi-informasi yang relevan dengan keputusan yang akan diambil. Informasi dikatakan relevan apabila dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pemakai dengan membantu mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini atau masa depan, menegaskan atau mengkoreksi hasil evaluasi dimasa yanglalu. Informasi yang tersaji dalam laporan keuangan dapat digunakan sebagai dasar untuk memprediksi posisi keuangan perusahaan dan kinerja keuangan lainnya seperti misalnya pembayaran dividen, pembayaran upah, kemampuan untuk membayar kewajiban, kemampuan untuk membayar pajak dan lain sebagainya.

- **Materialitas**

Relevansi informasi dipengaruhi oleh hakekat dan maerialitasnya. Informasi dipandang material kalau kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi yang diambil atas dasar laporan keuangan.

- **Keandalan (Reliability)**

Informasi yang andal adalah informasi yang tidak menyesatkan, tidak ada kesalahan yang material serta dapat diandalkan oleh pemakainya sebagai penyajian yang tulus dan jujur (*faithful representation*) dari yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan disajikan. Laporan keuangan harus memenuhi salah satu karakteristik tersebut sehingga pemakai tidak dirugikan yang disebabkan laporan keuangan yang disajikan.

- **Penyajian jujur**

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan haruslah menggambarkan dengan jujur transaksi dan peristiwa yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan, walaupun untuk beberapa kasus penyajian yang jujur kurang dapat dilakukan karena adanya kesulitan yang melekat dalam mengidentifikasi transaksi serta peristiwa lain yang harus dilaporkan.

- **Substansi mengungguli bentuk**

Jika informasi yang dimaksudkan untuk meyajikan dengan jujur transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka peristiwa tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi dan bukan hanya bentuk hukumnya

- **Netralitas**

Informasi yang tersaji dalam laporan keuangan harus ditujukan untuk kepentingan umum pemakai laporan keuangan dan tidak tergantung dari keinginan atau



kehendak dari pihak-pihak tertentu.

- **Pertimbangan sehat**

Karena adanya ketidak pastian peristiwa dan keadaan tertentu yang mengakibatkan harus dilakukannya berbagai pertimbangan dan estimasi, maka ketidakpastian tersebut dapat diakui dengan pertimbangan sehat asalkan penyajian laporan keuangan tidak menyesatkan pemakainya.

- **Kelengkapan**

Agar dapat diandalkan informasi dalam laporan keuangan harus lengkap dalam batasan materialitas dan biaya. Adanya kesengajaan untuk tidak menyajikan berbagai informasi sehingga informasi yang disajikan tidak benar atau menyesatkan pembaca laporan keuangan menyebabkan informasi dalam laporan keuangan tidak sempurna dipandang dari sudut relevansi.

- **Dapat dibandingkan (*Comparability*)**

Laporan keuangan harus dapat diperbandingkan antara periode sekarang dan periode yang lalu untuk mengidentifikasi adanya kecenderungan posisi dan kinerja keuangan perusahaan. Selain perbandingan antar periode laporan keuangan juga harus dapat diperbandingkan dengan perusahaan lain untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan secara relatif dengan adanya karakteristik dapat diperbandingkan, maka pemakai laporan keuangan mendapatkan informasi mengenai kebijakan akuntansi yang dipilih dan pengaruhnya terhadap laporan keuangan yang disajikan.

## 2. Tujuan Laporan Keuangan

Tujuan penyusunan laporan keuangan seperti yang tercantum dalam standard Akuntansi Keuangan tahun 1999 adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi. Dalam hal ini laporan keuangan memberikan informasi-informasi untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*). Walaupun untuk memenuhi tujuan umum, tetapi laporan keuangan merupakan sumber utama informasi yang bersifat keuangan dari suatu perusahaan. Laporan keuangan juga menunjukkan apa yang telah dilakukan oleh manajemen sebagai bentuk pertanggungjawaban (*accountability*) atas sumber daya yang dipercayakan kepada mereka.

FASB pada tahun 1979 mengeluarkan SFAC (*Statements of Financial Accounting Concepts*) menyebutkan beberapa tujuan laporan keuangan :

- Laporan keuangan harus dapat memberikan informasi yang berguna bagi investor, kreditur dan pemakai lainnya dalam memutuskan secara rasional penggunaan investasi, kredit dan keputusan lainnya. Informasi yang diberikan tersebut harus lengkap bagi pihak-pihak yang

mengerti masalah bisnis dan kegiatan ekonomi.

- Laporan keuangan harus memberikan informasi untuk membantu investor atau calon investor, kreditur dan calon pemakai lainnya untuk menilai jumlah, waktu dan prospek penerimaan kas dari dividen atau bunga dan juga penerimaan dari penjualan, piutang, atas saham dan pinjaman yang telah jatuh tempo. Prospek penerimaan kas tersebut dipengaruhi oleh kemampuan perusahaan untuk mengumpulkan kas yang cukup untuk memenuhi kewajibannya yang jatuh tempo dan untuk diinvestasikan dalam kegiatan perusahaan, pembayaran dividen dan lain-lain.
- Laporan keuangan harus memberikan informasi tentang sumber-sumber ekonomi perusahaan, klaim terhadap kekayaan tersebut dan pengaruh transaksi, kejadian dan keadaan lain yang mempengaruhi sumber kekayaan dan klaim terhadap kekayaan tersebut.
- Laporan keuangan harus dapat memberikan informasi tentang prestasi keuangan perusahaan selama satu periode. Investor dan kreditur asing menggunakan informasi tentang masa lalu untuk menilai prospek perkembangan perusahaan. Sehingga walaupun keputusan mengenai investasi dan kredit menggambarkan pengharapan investor dan kreditur tentang prestasi perusahaan dimasa mendatang, pengharapan itu biasanya didasarkan kepada informasi prestasi perusahaan di masa lalu. Fokus utama laporan keuangan adalah informasi laporan keuangan tentang prestasi perusahaan yang ditunjukkan oleh data laba rugi (*earnings*) dan komponen-komponennya.
- Laporan keuangan harus memberikan informasi tentang bagaimana perusahaan mendapatkan dan membelanjakan kas, tentang pinjaman dan pengembaliannya, tentang transaksi yang mempengaruhi modal, termasuk masalah dividen dan pembayaran lainnya kepada pemilik, dan tentang faktor-faktor yang mempengaruhi likuiditas dan solvabilitas perusahaan.
- Laporan keuangan harus dapat memberikan informasi tentang bagaimana manajemen perusahaan mempertanggungjawabkan pengelolaan perusahaan kepada pemilik atas penggunaan sumber kekayaan yang dipercayakan kepadanya.
- Laporan keuangan harus dapat memberikan informasi yang berguna bagi manajer dan direksi dalam proses pengambilan keputusan untuk kepentingan pemilik perusahaan.

Menurut APB Statement Nomor 4, tujuan laporan keuangan dibagi menjadi tiga, yaitu tujuan khusus, tujuan umum dan tujuan kualitatif.

#### 1). Tujuan khusus

Tujuan khusus dari laporan keuangan adalah untuk menyajikan posisi keuangan, hasil usaha dan perubahan posisi keuangan lainnya secara wajar sesuai *generally accepted accounting principles*.

#### 2). Tujuan umum

a. Memberikan informasi yang terpercaya tentang sumber-sumber ekonomi dan kewajiban perusahaan dengan maksud :

- Untuk menilai kekuatan dan kelemahan perusahaan
- Untuk menunjukkan posisi keuangan dan investasinya

- Untuk menilai kemampuan perusahaan dalam menyelesaikan kewajibannya
  - Menunjukkan kemampuan sumber-sumber kekayaan yang ada untuk pertumbuhan perusahaan
- b. Memberikan informasi yang terpercaya tentang sumber kekayaan bersih yang dimiliki perusahaan yang berasal dari kegiatan usaha dalam mencari laba dengan tujuan :
- Memberikan gambaran tentang dividen yang diharapkan pemegang saham
  - Menunjukkan kemampuan perusahaan untuk membayar kewajiban kepada kreditur, pemasok, karyawan, kantor pajak dan pengumpulan dana untuk kepentingan ekspansi
  - Memberikan informasi kepada manajemen untuk digunakan dalam pelaksanaan fungsi perencanaan dan pengawasan
  - Menunjukkan tingkat kemampuan perusahaan mendapatkan laba
  - Memberikan informasi keuangan yang dapat digunakan untuk menaksir potensi perusahaan dalam menghasilkan laba
  - Memberikan informasi yang diperlukan lainnya tentang perubahan harta dan kewajiban
- c. Mengungkapkan informasi relevan lainnya
- 3). Tujuan kualitatif
- a. Relevance
  - b. Understandability
  - c. Verifiability
  - d. Neutrality
  - e. Timeliness
  - f. Comparability
  - g. Completeness

### 3. Pemakai laporan keuangan

Pemakai laporan keuangan pada dasarnya dapat digolongkan menjadi dua kelompok besar, yaitu pemakai internal dan pemakai eksternal. Pemakai internal adalah manajemen, yaitu pihak yang diberi kepercayaan untuk mengelola sumber daya perusahaan, sedangkan pihak eksternal, yaitu investor dan calon investor, karyawan, pemberi pinjaman, pemasok dan kreditur usaha lainnya, pelanggan, pemerintah dan masyarakat.

Manajemen sebagai pengelola sumberdaya perusahaan mempunyai kepentingan dengan informasi yang tersaji dalam laporan keuangan untuk mendukung pelaksanaan fungsi manajemen, yaitu untuk menjalankan fungsi perencanaan, fungsi pengendalian dan fungsi pengambilan keputusan. Kerangka dasar pelaporan informasi keuangan untuk pihak manajemen tergantung dari kebutuhan manajemen yang bersangkutan atau menganut prinsip *different information for different purpose*.

Walaupun banyak pihak eksternal yang berkepentingan terhadap informasi yang tersaji dalam laporan keuangan, namun penyusunan laporan keuangan tidak memenuhi kepentingan masing-masing pihak, tetapi laporan keuangan disusun berdasarkan kepentingan yang bersifat

umum. Menurut Standar Akuntansi Keuangan tahun 1999 dalam Pendahuluan Kerangka Dasar Peayusunan dan Penyajian Laporan Keuangan nomor sembilan, pemakai eksternal dan kepentingannya terhadap laporan keuangan adalah sebagai berikut :

- .Investor

Investor dan calon investor sangat berkepentingan terhadap laporan keuangan untuk menjamin keamanan dana yang ditanamkan dalam perusahaan dan tingkat pengembalian atas dana tersebut. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan akan digunakan sebagai dasar analisa apakah investor harus menahan investasi, harus melakukan ekspansi atautkah menarik dana mereka dari perusahaan. Tingkat pengembalian atas investasi berupa dividen, juga merupakan pertimbangan investor untuk melakukan pengambilan keputusan investasi.

- Karyawan

Karyawan dan serikat pekerja sangat berkepentingan terhadap laporan keuangan untuk memperoleh kepastian tentang kemapanan dan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba. Dengan mengetahui hal tersebut karyawan memperoleh kepastian akan imbalan atas jasa yang diberikan pada perusahaan dan jaminan masa depan.

- Pemberi pinjaman

Pemberi pinjaman atau kreditor dan calon kreditor menginginkan kepastian bahwa perusahaan mampu membayar bunga dan pokok pinjaman saat jatuh tempo.

- Pemasok dan kreditor usaha lainnya

Selain berkepentingan atas terbayarnya kredit yang dimiliki, pemasok dan kreditor usaha lainnya sangat berkepentingan dengan laporan keuangan untuk rnendapatkan kepastian mengenai kelangsungan hubungan jangka panjang dengan perusahaan.

- Pelanggan

Pelanggan berkepentingan dengan kelangsungan hidup perusahaan untuk memperoleh kepastian terpenuhinya kebutuhan konsumen dimasa yang akan datang terutama apabila pelanggan terikat perjanjian jangka panjang dengan perusahaan, sehingga pelanggan sangat berkepentingan untuk mengetahui informasi kinerja perusahaan

- Pemerintah

Pemerintah sangat berkepentingan terhadap laporan keuangan yang diterbitkan perusahaan untuk menetapkan peraturan-peraturan dalam kehidupan bemegara misalnya penetapan kebijakan perpajakan untuk mengetahui alokasi dan sumber daya organisasi yang berada dibawah pemerintah serta sebagai dasar penyusunan statistik nasional.

- Masyarakat

Laporan keuangan memberikan informasi kepada masyarakat tentang kondisi perusahaan pada masa sekarang dan masa yang akan datang.

## B. Laporan Laba Rugi

Laporan laba rugi dapat digunakan oleh para pemakai laporan keuangan untuk mengukur kesuksesan perusahaan dalam menghasilkan laba pada periode tertentu. Walaupun kesuksesan masa lalu tidak selalu menunjukkan kesuksesan di masa yang akan datang, tetapi dengan informasi yang ada dalam laporan laba rugi investor dan kreditur dapat melihat adanya suatu trend atau kecenderungan yang dapat digunakan untuk memprediksi laba dan arus kas dimasa yang akan datang.

Dua pendekatan untuk menentukan tingkat laba yang diperoleh dalam suatu periode. yaitu :

- *The capital maintenance approach*

Menurut Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan, Standar Akuntansi Keuangan tahun 1999 yang dimaksud dengan *capital maintenance approach* (pemeliharaan modal keuangan) adalah bahwa laba hanya diperoleh kalau jumlah finansial (atau uang) dari aktiva bersih pada akhir periode melebihi jumlah finansial (atau uang) dari aktiva bersih pada awal periode, setelah memasukkan kembali setiap distribusi kepada, dan mengeluarkan distribusi dari para pemilik selama periode yang bersangkutan .

- *The transactional approach*

Pendekatan transaksi sering juga disebut dengan pendekatan akrual Metode ini menyebutkan bahwa pengaruh finansial suatu transaksi akan diakui pada saat terjadinya transaksi, bukan pada saat uang kas dibayarkan atau diterima. Laba diukur dan dilaporkan dalam periode jangka pendek untuk menyediakan informasi kepada pemakai kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba. Terdapat dua pandangan yang berbeda tentang apa yang seharusnya dilaporkan dalam laporan laba rugi, yaitu *current operating income concept* dan *all inclusive income concept*.

Konsep yang pertama, yaitu *current operating income concept* menyebutkan bahwa laba/rugi yang seharusnya dilaporkan dalam laporan laba rugi adalah laba/rugi yang berasal dari operasi normal yang dijalankan oleh perusahaan, sedangkan laba/rugi yang berasal dari aktivitas yang tidak normal dilaporkan dalam laporan laba ditahan. Konsep ini menekankan bahwa didalam melakukan penilaian atas prestasi manajemen dalam menghasilkan laba hanyalah prestasi yang berasal dari kegiatan normal yang dijalankan perusahaan, karena laba yang berasal dari aktivitas normal sangat tepat digunakan dalam memprediksi kemampuan menghasilkan laba di masa yang akan datang. Apabila laba yang berasal dari aktivitas tidak normal disajikan dalam laporan laba rugi dikhawatirkan akan dapat menyesatkan pembaca laporan keuangan.

Konsep kedua, *all inclusive income concept* menyatakan bahwa semua laba/rugi baik yang berasal dari aktivitas normal maupun aktivitas tidak normal harus dilaporkan dalam laporan laba rugi periode berjalan. Konsep ini beralasan bahwa pemisahan aktivitas normal dan tidak normal dapat dimanipulasi oleh manajemen. Apabila laba/rugi yang berasal dari aktivitas tidak normal tidak dicantumkan dalam laporan laba-rugi, maka

pembaca bisa salah tafsir karena menyembunyikan laba/rugi yang dapat direalisasi dalam laporan laba ditahan. FASB Statement dalam pernyataannya Nomor 6 mendukung pemakaian konsep *all inclusive income* sebagai berikut : "*Comprehensive income is the change in equity of a business entity during a period from transactions and other events and circumstances from nonowner sources. It' includes all changes in equity during a period except those resulting from investments by owners and distributions to owners*".

Standar Akuntansi Keuangan menyebutkan informasi-informasi yang harus disajikan dalam laporan laba-rugi sebagai berikut :

- pendapatan
- laba-rugi usaha
- beban pinjaman
- bagian dari laba atau rugi perusahaan afiliasi dan asosiasi yang diperlukan menggunakan metode ekuitas
- beban pajak
- laba atau rugi dari aktivitas nonnal perusahaan
- pos luar biasa
- hak minoritas
- laba atau rugi bersih untuk periode berjalan

Dengan urutan dan isi informasi yang harus disajikan seperti yang disyaratkan Standar Akuntansi Keuangan tahun 1999 diatas, maka dapat disimpulkan bahwa Standar Akuntansi Keuangan juga mendukung pemakaian konsep *all inclusive income* dimana laba yang disajikan berasal dari aktivitas nonnal dan aktivitas tidak. normal.

## **1. Penghasilan**

Pendapatan (*revenue*) menurut pendekatan konsep arus masuk (*an inflow concept*) adalah arus masuk aktiva atau penambahan aktiva yang berasal dari aktivitas operasi. Sedangkan keuntungan merupakan kenaikan dalam aktiva bersih yang berasal dari transaksi yang terjadi secara tidak normal selama periode akuntansi tertentu. Konsep arus keluar (*an outflow concept*) mendefinisikan pendapatan sebagai arus keluar barang dan jasa sebagai akibat adanya penjualan produk atau penyerahan jasa. Sedangkan APB mendefinisikan pendapatan sebagai berikut : "*Revenue - gross increases in assets and gross decreases in liabilities measured in conformity with generally accepted accounting principles that result from those types of profit directed activities* ".

Standar Akuntansi Keuangan tahun 1999 tidak memisahkan pengertian antara pendapatan dan keuntungan, mengartikan penghasilan sebagai kenaikan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk pemasukan atau penambahan aktiva atau penunman kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal.

Saat diakuinya pendapatan menggunakan pendekatan aktivitas kritis (*critical event approach*). pendapatan diakui saat penyelesaian aktivitas utama yang diperlukan untuk membuat dan menjual barang dan jasa. Aktivitas-aktivitas penting saat diakuinya

pendapatan tersebut adalah sebagai berikut :

1). Selama produksi

Pengakuan pendapatan selama masa produksi sesuai digunakan untuk kontrak-kontrak yang bersifat jangka panjang, misalnya kontrak pembangunan gedung atau aktiva tetap lainnya .

a. Metode prosentase penyelesaian

Metode prosentase penyelesaian mengakui pendapatan pada setiap periode sesuai dengan pengerjaan fisik atas kontrak yang dibuat.

b. Metode penyelesaian kontrak

Metode penyelesaian kontrak mengakui pendapatan pada saat kontrak diselesaikan.

2). Pada saat penyelesaian produksi

Menurut pendekatan ini, pendapatan diakui pada saat produksi diselesaikan. Selain penyelesaian produksi menjadi titik kritis, produk yang dihasilkan harus mempunyai pasar dan harga jual yang pasti, masing-masing unit dapat ditukar dan produsen tidak dapat menentukan biaya produksi per-unit dengan tepat. Pendekatan ini sesuai digunakan untuk usaha pertanian dan pertambangan.

3). Pada saat penjualan

Pendapatan paling sering diakui pada saat penjualan sesuai dengan perpindahan hak milik dan mempunyai nilai yang pasti.

4). Pada saat kas diterima

a. Metode cicilan

Menurut metode cicilan, pendapatan diakui pada saat kas diterima dan laba kotor diakui secara proporsional dengan jumlah kas yang diterima .

b. Metode penutupan biaya

Menurut metode penutupan biaya, pengakuan pendapatan dilakukan pada saat uangkas diterima. tetapi laba kotor diakui saat biaya atas produk yang dijual dapat tertutup.

## 2. Beban

Definisi beban menurut Standar Akuntansi Keuangan tahun 1999 mencakup beban yang timbul dari pelaksanaan aktivitas operasi normal yang dilakukan perusahaan dan kerugian yang timbul atau tidak timbul dari aktivitas yang yang tidak biasa dilakukan perusahaan. Beban merupakan pengurangan manfaat ekonomi dari sumber daya (*cost*) yang dimiliki perusahaan. Behan biasanya merupakan pengeluaran kas atau pengurangan nilai aktiva lain.

Beban yang timbul dari aktivitas tidak normal (kerugian) disajikan secara terpisah dari beban yang timbul dari aktivitas normal. Kegiatan yang tidak normai dilakukan akan disajikan dalam jumlah bersih.

Dalam konsep penandingan (*matching concept*), beban diakui atas dasar hubungan langsung antara biaya yang timbul dari pos penghasilan yang diperoleh. Apabila konsep

penandingan sukar diterapkan, maka pengakuan beban harus dilakukan secara rasional dan sistematis. Dengan konsep penandingan diharapkan laba rugi yang tersaji dalam laporan keuangan benar-benar menggambarkan kinerja manajemen dalam suatu periode akuntansi tertentu

### 3. Pengaruh informasi penghasilan terhadap penilaian kinerja perusahaan

Laporan keuangan disajikan untuk memenuhi kebutuhan umum pemakai. Standar Akuntansi Keuangan tahun 1999 pada paragraf 17 menyebutkan bahwa informasi kinerja perusahaan, terutama profitabilitas, diperlukan untuk menilai perubahan potensial sumber daya ekonomi yang mungkin dikendalikan di masa depan. Informasi fluktuasi kinerja adalah penting dalam hubungan ini. Informasi kinerja bermanfaat untuk memprediksi kapasitas perusahaan dalam menghasilkan arus kas dari sumber daya yang ada.

Disamping itu, informasi tersebut juga berguna dalam perumusan pertimbangan tentang efektivitas perusahaan dalam memanfaatkan tambahan sumber daya. Suatu informasi dapat mempengaruhi para pengambil keputusan dalam melakukan keputusan. Laporan keuangan menduduki peringkat yang paling tinggi sebagai suatu sumber informasi yang digunakan para investor dalam pengambilan keputusan. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Pagalung menyebutkan bahwa laporan keuangan merupakan informasi yang paling banyak diglinakan investor dalam menilai harga saham yaitu sebanyak 52,89%. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Gagaring Pagalung tersebut dapat dilihat pada Tabel 2.1.

**Tabel 2.1**  
**Informasi Yang Digunakan Investor Dalam Pengambilan Keputusan**  
**Investasi Saham**

Sumber Informasi	Responden	%
Laporan keuangan	37	52,86
Sesama broker	10	14,29
Surat kabar	9	12,86
Jasa pelayanan data bisnis	5	7,14
Majalah ekonorni/keuangan	4	5,71
Investor/pemesan saham	3	4,28
Lain-lain (tips, isu)	2	2,86

Dengan menggunakan informasi yang tersaji dalam laporan keuangan, pemakai informasi khususnya investor mengharapkan dapat melakukan peramalan atas ketidakpastian dan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan arus kas masuk bersih. Watts dan Zimmennan mengungkapkan bahwa informasi tentang penghasilan dapat digunakan untuk menilai kemampuan perusahaan dalam menghasilkan arus kas. Investor memerlukan informasi mengenai arus kas masuk bersih karena informasi tersebut dapat dipergunakan untuk



menilai kemampuan perusahaan dalam menghasilkan return dalam bentuk dividen dan capital gain.

Menurut Victor dan Reagan (1972), saham-saham yang menghasilkan keuntungan terbesar adalah saham-saham yang ditawarkan oleh perusahaan yang mempunyai kenaikan dalam penghasilan yang besar, sedangkan saham-saham yang mencetak kerugian terbesar berasal dari saham-saham yang ditawarkan oleh perusahaan-perusahaan yang mempunyai penurunan penghasilan yang cukup besar.

Beaver (1979) memberikan bukti penelitian empiris bahwa penghasilan perusahaan mempunyai hubungan yang lebih erat terhadap *return* perusahaan daripada informasi tentang arus kas dengan informasi ini disimpulkan bahwa informasi tentang penghasilan mempunyai pengaruh yang lebih kuat terhadap harga saham daripada informasi arus kas. Penelitian sejenis dilakukan pula oleh Desanto yang mengamati hubungan antara penghasilan dan return saham pada perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta.

Penelitian tersebut menyimpulkan bahwa informasi penghasilan juga mempunyai pengaruh yang lebih besar terhadap perubahan harga saham dibandingkan dengan informasi tentang arus kas. dari hasil penelitian yang disebutkan apabila terdapat usaha-usaha untuk mengungkapkan informasi penghasilan yang tidak wajar, maka kepercayaan publik terhadap laporan keuangan sudah diabaikan.

Dari berbagai penelitian yang disebutkan di atas, dapat diambil kesimpulan bahwa informasi penghasilan sangat penting didalam memprediksi kinerja perusahaan, sehingga penyajian informasi penghasilan yang wajar dan tidak menyesatkan sangat penting bagi para pemakai laporan keuangan.

#### **4. *Earnings management***

Standar akuntansi keuangan menyebutkan berbagai syarat penyajian laporan keuangan sehingga laporan keuangan yang disajikan pihak manajemen menggambarkan informasi yang sebenarnya dari kondisi perusahaan yang ada, syarat tersebut misalnya harus adanya penyajian yang jujur atas transaksi dan peristiwa yang harus disajikan, informasi dalam laporan keuangan juga harus bersifat netral tidak memihak kepada salah satu kepentingan pemakai laporan keuangan, penyajian laporan keuangan harus disajikan secara wajar yang menggambarkan posisi keuangan, kinerja dan perubahan posisi keuangan suatu perusahaan.

Standar akuntansi keuangan juga tidak menghalangi adanya perubahan-perubahan kebijakan akuntansi yang digunakan oleh perusahaan, walaupun harus tetap didasarkan pada pemakaian prinsip akuntansi yang konsisten. Perubahan dalam kebijakan akuntansi itu adalah perubahan pemakaian prinsip akuntansi, perubahan dalam estimasi akuntansi, perubahan unit usaha misalnya konsolidasi, perubahan jumlah anak perusahaan dan adanya kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan.

Praktek perataan laba atau yang lebih dikenal dengan *earnings smoothing* atau *earnings management* merupakan praktek yang sering dilakukan oleh akuntan manajemen di banyak negara. Beberapa penelitian memberikan hasil bahwa sebenarnya praktek *earnings management* kurang dapat diterima oleh masyarakat. Penelitian yang tidak menyetujui adanya praktek *earnings management* antara lain dilakukan oleh McHugh yang menyatakan bahwa praktek *earnings management* pada dasarnya merupakan manipulasi atas informasi yang tersaji dalam laporan keuangan, serta Hector yang menyebutkan bahwa praktek *earnings management* merupakan penyalahgunaan kepercayaan yang diberikan oleh publik atas penyajian laporan keuangan.

Beidleman (1973) mengungkapkan bahwa praktek *earnings management* merupakan usaha yang dilakukan manajemen untuk mengurangi *covariance* dari *market return*, sedangkan Ronen dan Sadan menyatakan bahwa praktek *earnings management* dilakukan untuk mengurangi tingkat fluktuasi dari laba yang dilaporkan sehingga meningkatkan kemampuan investor dalam memprediksi arus kas perusahaan di masa yang akan datang.

Ilaminir (1993) menyatakan bahwa usaha manajemen untuk melakukan manipulasi laba (*earnings management*) dapat dibedakan menjadi dua berdasarkan tujuan atau latar belakang dilakukannya praktek *earnings management*, yaitu usaha untuk memaksimalkan atau meminimumkan laba dan usaha untuk mengurangi fluktuasi laba (perataan laba). Secara eksplisit, usaha untuk memaksimalkan atau meminimumkan laba merupakan hipotesis dalam berbagai penelitian mengenai konsekuensi ekonomi dari pilihan akuntansi. Sedangkan usaha untuk mengurangi fluktuasi laba adalah suatu bentuk manipulasi laba agar jumlah laba suatu periode tidak terlalu berbeda dengan jumlah laba periode sebelumnya.

Ronen dan Sadan (1975) menunjukkan bahwa perataan laba yang melalui periode waktu tertentu dapat dilakukan melalui tiga cara, cara pertama dapat dilakukan manajemen dengan menentukan waktu terjadinya kejadian tertentu melalui kebijaksanaan yang dimiliki (misalnya : biaya riset dan pengembangan) untuk mengurangi variasi laba yang dilaporkan. Sebagai alternatif manajemen juga dapat menentukan waktu pengakuan kejadian tersebut. Cara kedua dapat dilakukan manajemen dengan mengalokasikan pendapatan atau biaya tertentu untuk beberapa periode akuntansi. Cara ketiga dapat dilakukan manajemen dengan menetapkan kebijaksanaan sendiri di dalam mengklasifikasikan pos-pos laba rugi tertentu ke dalam kategori yang berbeda.

Instrumen-instrumen yang digunakan dalam praktek *earnings management* antara lain:

1. Pos luar biasa
2. Insentif, biaya pensiun, biaya riset dan pengembangan, penjualan dan biaya iklan

Ada beberapa faktor yang mendorong manajemen melakukan praktek *earnings management*. Moses menyatakan bahwa hal-hal yang mendorong manajemen

melakukan praktek *earnings management* adalah ukuran perusahaan, perbedaan antara laba yang sesungguhnya dengan laba yang diharapkan serta adanya rencana pemberian bonus kepada manajemen. Ashari mengungkapkan bahwa faktor profitabilitas, sektor industri, ukuran perusahaan serta leverage operasi merupakan faktor pendorong dilakukannya praktek *earnings management*. Sedangkan penelitian di Indonesia yang dilakukan oleh Zuhroh dan Jin serta Machfoedz menyatakan bahwa faktor leverage operasi menjadi pendorong dilakukannya praktek *earnings management*.

Gumanti (2000) melakukan penelitian atas perusahaan yang melakukan penawaran saham perdana pada saat *initial public offering (IPO)*. Penelitian tersebut mengungkapkan bahwa terjadi indikasi yang kuat atas *earnings management* khususnya pada periode dua tahun sebelum perusahaan *go public*. Alasan dilakukannya *earnings management* tersebut adalah pertama, tidak adanya informasi harga sebelum penawaran telah membuat sulit pihak-pihak yang terlibat dalam proses *IPO* untuk menetapkan harga secara rasional dan kedua, ketiadaan informasi harga pasar ditambah dengan kenyataan bahwa *earnings* merupakan salah satu target utama dalam valuasi harga saham di pasar modal semakin memberi peluang bagi *issuers* untuk mengaturngkat keuntungan yang dilaporkannya.

## 5. Standar etika akuntan manajemen

*The National Association of Accountant* yang kemudian menjadi *The Institute of Management Accountants (IMA)*, tahun 1983 menerbitkan standar **etika** untuk akuntan manajemen serta alternatif pemecahan masalah apabila akuntan dihadapkan pada masa jah etika. Adapun pokok-pokok dari standar etika tersebut adalah :

- *Competence*
- *Confidentiality*
- *Integrity*
- *Objectivity*

*Standar* etika bagi akuntan manajemen di Indonesia mengacu pada Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia yang berlaku bagi semua profesi akuntan Indonesia. Kode etik Ikatan Akuntan Indonesia dimaksudkan sebagai panduan dan aturan bagi para akuntan untuk bertanggungjawab atas profesi yang dijalankan. Tujuan profesi akuntansi adalah memenuhi tanggungjawab dengan standar profesionalisme tertinggi, mencapai kinerja tertinggi dengan orientasi kepentingan masyarakat.

*Kepatuhan* terhadap Kode Etik menurut Ikatan Akuntan Indonesia, sangat tergantung pada pemahaman dan tindakan sukarela anggota. Sedangkan kepatuhan anggota ditentukan oleh pemaksaan anggota dan opini publik dan pada akhirnya oleh adanya mekanisme pemrosesan pelanggaran kode etik oleh organisasi, apabila diperlukan, terhadap anggota yang tidak mematuhi kode etik. Selain memperhatikan kode etik akuntan, seorang akuntan juga harus memperhatikan standar etika yang mengatur bisnis klien yang ditetapkan oleh badan pemerintah dan atau badan profesi lain.

Adapun prinsip-prinsip kode etik tersebut adalah :

1. Prinsip pertama : Tanggung Jawab Profesi  
Dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.
2. Prinsip kedua : Kepentingan Publik  
Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, menunjukkan komitmen atas profesionalisme.
3. Prinsip ketiga : Integritas  
Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggungjawab profesionalisnya dengan integritas setinggi mungkin.
4. Prinsip keempat : Obyektivitas  
Setiap anggota harus menjaga obyektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.
5. Prinsip kelima : Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional  
Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan kehati-hatian, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan ketrampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik, legislasi dan teknik yang paling mutakhir.
6. Prinsip keenam : Kerahasiaan  
Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkannya.
7. Prinsip ketujuh : Perilaku Profesional  
Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.
8. Prinsip kedelapan : Standar Teknis  
Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya sesuai dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan. Sesuai dengan keahliannya dan dengan berhati hati, anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan penugasan dari penerima jasa selama penugasan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan obyektivitas.

## BAB III

### METODOLOGI PENELITIAN

#### A. Kerangka Pemikiran

Laporan laba rugi khususnya informasi tentang laba rugi perusahaan digunakan oleh pemakai keuangan untuk menilai *performance* yang sudah dicapai oleh manajemen. *Stakeholders* menggunakan informasi laba rugi yang disajikan sebagai dasar analisa pengambilan keputusan yang akan diambil, misalnya investor di pasar modal menggunakan informasi laba rugi untuk melakukan peramalan atas kemampuan perusahaan menghasilkan arus kas yang akan digunakan untuk memprediksi *return* yang akan diperoleh, pemerintah melalui Ditjen pajak berkepentingan untuk menetapkan besarnya pajak yang akan dibebankan kepada perusahaan berdasarkan informasi laba rugi perusahaan.

Laporan keuangan menurut prinsip-prinsip akuntansi harus menyajikan informasi keuangan yang dapat dipercaya dan jujur, menggambarkan dengan jujur atas transaksi yang secara wajar dapat disajikan sehingga informasi dalam laporan keuangan tidak menyesatkan. Untuk mewujudkan standar profesionalisme yang tinggi dalam penyajian laporan keuangan dan pemenuhan kebutuhan pemakai laporan keuangan, maka disusunlah kode etik akuntan. Apabila manajemen melakukan pengaturan atas laba rugi yang dilaporkan sehingga laporan keuangan yang disajikan tidak akurat, maka kepercayaan pemakai laporan keuangan diabaikan. Praktek pengaturan laba atau *earnings management* bertentangan dengan standar etika akuntan yaitu prinsip obyektivitas, dimana akuntan harus bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual dan tidak berprasangka atau bias serta bebas dari benturan kepentingan atau berada di bawah pengaruh pihak lain. Akuntan manajemen juga harus menunjukkan obyektivitas dalam berbagai situasi. Praktek *earnings management* juga bertentangan dengan *Standards of Ethical Conduct for Management Accountants* yang menyatakan bahwa "*management accountants have a responsibility to disclose fully all relevant information that could reasonably be expected to influence an intended user's understanding of the reports, comments and recommendations presented*".

#### B. Metode Penelitian

Metode penelitian yang digunakan dalam karya akhir ini adalah deskriptif kuantitatif, karena penelitian ini bertujuan menggambarkan penilaian etika akuntan manajemen dan mahasiswa magister akuntansi terhadap *earnings management*. Penilaian etika tersebut akan dinyatakan dalam unit kuantitatif dengan menggunakan skala *Lickert*:

1. Praktek etis
2. Praktek diragukan,  
Saya tidak mengatakan sesuatu kepada manajer, tetapi hal tersebut tidak menyenangkan bagi saya .
3. Pelanggaran kecil  
Manajer seharusnya diperingatkan untuk tidak melakukan hal tersebut.
4. Pelanggaran serius  
Manajer seharusnya ditegur secara keras
5. Praktek tidak etis  
Manajer seharusnya dipecat

### C. Variabel Penelitian

Variabel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini merupakan variabel yang digunakan oleh peneliti sebelumnya yaitu Burns dan Merchant. Variabel penelitian tersebut adalah :

1. Pengecatan gedung lebih awal
2. Penundaan pengeluaran - bulanan
3. Penundaan pengeluaran - tahunan
4. Pencatatan suplies tahun depan
5. Penarikan penjualan
6. Pemenuhan pengiriman - lembur
7. Penjualan kelebihan aktiva
8. Penarikan beban tahun depan
9. Penghapusan persediaan
10. Pencatatan kembali persediaan - pengembangan
11. Pencatatan kembali persediaan - target laba
12. Penundaan tagihan - jumlah kecil
13. Penundaan tagihan - jumlah besar

Variabel penelitian diatas dildasifikasikan oleh Fischer dan Rosenzweig dengan metode *varimax rotation* sebagai berikut :

1. *Earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi :  
Yang diklasifikasikan ke dalam kategori ini adalah semua tindakan *general manager* untuk melakukan *earnings management* dengan melanggar kebijakan dan konsep-konsep dalam ruang lingkup akuntansi manajemen. Praktek *earnings management* tersebut dilakukan melalui :
  - a. Beban operasi
  - b. Pendapatan operasi

2. *Earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi :  
Yang diklasifikasikan ke dalam kategori ini adalah semua tindakan *general manager* untuk melakukan *earnings management* dengan melanggar kebijakan dan konsep-konsep dalam Standar Akuntansi Keuangan dan ruang lingkup akuntansi keuangan praktek *earnings management* tersebut dilakukan melalui :
  - a. Data persediaan
  - b. Data akuntansi selain data persediaan

#### **D. Hipotesa Penelitian**

Standar akuntansi keuangan mensyaratkan adanya pengungkapan yang adil dan wajar atas laporan keuangan sehingga laporan keuangan menggambarkan dengan benar posisi keuangan dan prestasi perusahaan dalam menghasilkan laba. Untuk menjaga profesionalisme yang tinggi dalam penyusunan laporan keuangan, maka disusun kode etik akuntan.

Hasil penelitian Stevens, O. J. Harris dan Williamson (1993) menilai tidak ada perbedaan yang signifikan diantara persepsi akuntan dan mahasiswa terhadap masalah etika bisnis Sementara Ludigdo dan Machfoedz menyatakan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan antara persepsi mahasiswa dan akuntan terhadap etika bisnis.

Hipotesa yang dikembangkan dalam penelitian ini adalah :

- Ho1** : Tidak ada perbedaan yang signifikan antara persepsi etika akuntan manajemen dengan persepsi etika mahasiswa magister akuntansi tentang *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi melalui beban operasi.
- Ho2** : Tidak ada perbedaan yang signifikan antara persepsi etika akuntan manajemen dengan persepsi etika mahasiswa magister akuntansi tentang *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi melalui pendapatan operasi.
- Ho3** : Tidak ada perbedaan yang signifikan antara persepsi etika akuntan manajemen dengan persepsi etika mahasiswa magister akuntansi tentang *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi melalui data persediaan
- Ho4** : Tidak ada perbedaan yang signifikan antara persepsi etika akuntan manajemen dengan persepsi etika mahasiswa magister akuntansi tentang *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi melalui data akuntansi selain data persediaan.

## E. Sampel dan Metode Pengumpulan Data

Penelitian mengenai *earnings management* di Indonesia masih sedikit dilakukan. Untuk mengetahui penilaian etika dari akuntan manajemen, maka yang dipilih menjadi responden adalah akuntansi manajemen yang terdaftar di Ikatan Akuntan Indonesia pada periode Juni 2021. Akuntan manajemen yang terdaftar sebagai anggota Ikatan Akuntan Indonesia sampai bulan Juni 2021. Karena keterbatasan waktu dan dana penelitian, dari jumlah tersebut dipitih secara acak sebanyak 250 akuntan sebagai responden. Untuk responden mahasiswa magister akuntansi, dipilih mahasiswa magister akuntansi dari Universitas Indonesia. Tercatat sebanyak 338 mahasiswa aktif pada bulan Juni 2021. Tidak dilakukan penarikan sampel terhadap responden mahasiswa magister akuntansi.

Periode pengumpulan kuesioner pada bulan Juni 2021. Kuesioner kepada responden dilakukan per-pos dan kontak telepon untuk mendapatkan tingkat pengembalian kuesioner yang tinggi. Hubungan melalui *electronic mail* juga dimanfaatkan untuk dialog dengan responden mengenai kuesioner yang dikirimkan.

## F. Metode Analisa Data

Skala *Lickert* digunakan untuk mengklasifikasikan jawaban dari responden. Data yang diperoleh diidentifikasi berdasarkan skala pengukurannya sebagai data ordinal. Karena data ordinal yang digunakan maka nilai modus merupakan nilai yang diamati atas penilaian responden terhadap suatu masalah *earnings management*. Dalam penelitian ini metode *Mann Whitney Test* akan digunakan untuk menentukan ada tidaknya perbedaan pendapat yang signifikan diantara kelompok responden. Semua pengujian akan dilakukan pada tingkat signifikansi 95%. Pengolahan data akan menggunakan program SPSS.

Burns dan Merchant (1990) dalam penelitiannya menggunakan nilai modus untuk menentukan pendapat responden yang diamati. Sedangkan Fischer dan Rosenzweig menggunakan metode *Anova* untuk menguji signifikansi perbedaan pendapat antara tiga kelompok responden yang diamati. Karena metode *Anova* yang digunakan maim nilai *mean* digunakan untuk menguji signifikansi perbedaan pendapat antara kelompok responden.

Penelitian ini menggabungkan antara penelitian yang telah dilakukan oleh Burns dan Merchant (1990) serta Fischer dan Rosenzweig (1995). Apabila digunakan metode *Anova*, maka terdapat ketidaksesuaian pendapat antara nilai *modus* dan *mean*. Selain itu dalam penelitian ini penulis berasumsi bahwa data yang diperoleh dikategorikan sebagai data *ordinal* sehingga metode analisa data yang digunakan adalah *Mann Whitney Test*.



## BABIV ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### A. Deskripsi Obyek Penelitian

Obyek penelitian dibagi menjadi dua kelompok, yaitu akuntan manajemen dan mahasiswa Program Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Berikut ini adalah data mengenai kedua responden :

**Tabel 4.1. Data Responden**

Kelompok Responden	Populasi	Kuesioner Dikirimkan		Kuesioner Kembali	
		Jumlah	Prosentase	Jumlah	Prosentase
Akuntan Manajemen	326 orang	250	78.69	84	33,60
Mahasiswa Maksi	338 orang	338	100,00	109	32,25

#### 1. Akuntan Manajemen

Akuntan manajemen yang dipilih adalah akuntan manajemen yang terdaftar di Ikatan Akuntan Indonesia kompartemen akuntan manajemen pada bulan Juni 2021. Akuntan manajemen yang terdaftar berjumlah 326 anggota. Karena keterbatasan dana dan waktu penelitian. dari seluruh anggota akuntan manajemen tersebut dilakukan penarikan sampel secara acak sebanyak 250 akuntan manajemen sebagai responden . Kuesioner dikirimkan melalui pos dan dilakukan hubungan melalui telepon dan *electronic mail*. Dari keseluruhan kuesioner yang dikirim jumlah kuesioner yang dikembalikan sebanyak 84 kuesioner atau sebesar 33,6%.

##### a. Umur

Umur dinyatakan dalam rentang waktu dengan jarak 5 tahun. Pengklasifikasian responden berdasarkan urnumya seperti terlihat pada Tabel 4.2.

**Tabel 4.2. Klasifikasi Akuntan Manajemen Berdasarkan Umur**

Umur (Th)	Jumlah Responden	Prosentase
25 - 30	3	3,57
30 - 35	14	16,67
35 - 40	17	20,24
40 - 45	16	19,04
> 45	34	40,48
Jumlah	84	100,00

Jumlah responden terbanyak adalah akuntan manajemen yang berusia lebih dari 45 tahun, yaitu sebesar 34 orang atau sekitar 40,48%. Yang kedua adalah responden yang berusia 35 - 40 tahun yaitu sebesar 17 orang atau 20,24%, sedangkan responden yang

berusia 40 - 45 tahun sebanyak 16 orang atau sebesar 19,05%.

**b. Jenis Kelamin**

Data anggota akuntan manajemen yang diberikan oleh Ikatan Akuntan Indonesia Kompartemen Akuntan Manajemen tidak dapat diidentifikasi jenis kelaminnya sehingga tidak dapat diketahui berapa jumlah sampel laki-laki dan jumlah sampel wanita. Pengklasifikasian akuntan manajemen berdasarkan jenis kelamin seperti disebutkan pada Tabel 4.3.

**Tabel 4.3. Klasifikasi Akuntan Manajemen Berdasarkan Jenis Kelamin**

Jenis Kelamin	Jumlah Responden	Prosentase
Pria (P)	68	80,95
Wanita(W)	15	17,85
Tidak Menjawab	1	1,20
Jumlah	84	100,00

Responden yang mempunyai jenis kelamin laki-laki sebanyak 80,95 % atau sejumlah 68 orang sedangkan yang mempunyai jenis kelamin wanita adalah sebanyak 17,85% atau sejumlah 15 orang. Jumlah responden yang tidak memberikan jawaban sebanyak 1 orang atau sebesar 1,2% .

**c. Pendidikan**

Pendidikan yang dimaksud disini adalah pendidikan formal terakhir yang diikuti oleh responden. Diklasifikasikan menjadi tiga tingkat, yaitu strata I, strata 2 dan strata 3. Pengklasifikasian akuntan manajemen berdasarkan pendidikan terdapat pada Tabel 4.4.

**Tabel 4.4. Klasifikasi Akuntan Manajemen Berdasarkan Pendidikan**

Jenis Kelamin	Jumlah Responden	Prosentase
Strata 1	62	73,80
Strata 2	21	25,00
Strata 3	1	1,20
Jumlah	84	100,00

Dari jumlah responden akuntan manajemen secara keseluruhan, yang paling banyak adalah responden yang mempunyai pendidikan formal strata 1 yaitu sebanyak 62 orang (73,80%), reponden yang mempunyai pendidikan strata 2 sebanyak 21 orang (25%) dan hanya 1 (1,2%) orang responden yang mempunyai pendidikan formal terakhir strata 3.

#### d. Pekerjaan

Unit pekerjaan diklasifikasikan berdasarkan bidang akuntansi yang dijalani oleh seorang akuntan manajemen, yaitu akuntansi keuangan, akuntansi manajemen, pemeriksaan (*auditing*), perpajakan dan sistem informasi. Jumlah jawaban yang terkumpul lebih dari jumlah responden yang ada disebabkan beberapa responden bekerja dalam unit pekerjaan lebih dari satu bidang akuntansi. Lain-lain menunjukkan unit pekerjaan diluar bidang akuntansi yang telah disebutkan diatas. Pengklasifikasian akuntan manajemen berdasarkan unit pekerjaan seperti yang terdapat pada Tabel 4.5.

**Tabel 4.5. Klasifikasi Akuntan Manajemen Berdasarkan Unit Pekerjaan**

<b>Unit Pekerjaan</b>	<b>Jumlah Jawaban Responden</b>	<b>Prosentase</b>
Akuntansi Keuangan	32	31,07
Akuntansi Manajemen	24	23,30
Pemeriksaan	12	11,65
Perpajakan	5	4,85
Sistem Informasi	1	0,97
Lain-lain	29	28,16
Jumlah	103	100,00

Berdasarkan jabatan yang dimiliki oleh akuntan manajemen maka pengklasifikasian dapat dibedakan menjadi Top Manajer, Manajer, Staff dan lain-lain. Jumlah jawaban lebih besar dari jumlah responden karena ada sebagian responden mernpunyai jabatan rangkap. Sebagian responden memberikan jawaban yang lebih terperinci mengenai jabatan lain-lain yang dimiliki yaitu sebagai pemegang saham atau sebagai pemilik perusahaan yang bersangkutan dan sebagian lain tidak. Jawaban yang diperoleh lebih dari jumlah responden karena beberapa responden mempunyai jabatan lebih dari satu, misalnya selain sebagai manajer bidang keuangan juga membawahi bidang akuntansi manajemen. Pengklasifikasian akuntan manajemen berdasarkan jabatan daJam perusahaan dapat dilihat pada Tabel 4.6.

**Tabel 4.6. Klasifikasi Akuntan Manajemen Berdasarkan Jabatan Dalam Perusahaan**

<b>Jabatan Pekerjaan</b>	<b>Jawaban Responden</b>	<b>Prosentase</b>
Top Manajer	24	27,91
Manajer	37	43,02
Staff	14	16,28
Pemilik	4	4,65
Lain-lain	7	8,14
Jumlah	86	100,00

Jabatan pekerjaan yang terbanyak adalah jabatan manajer yaitu sebanyak 37 atau 43,02%, yang menduduki jabatan sebagai manajer puncak sebanyak 24 atau 27,91% sedangkan yang menduduki jabatan sebagai staf sebanyak 14 atau 16,28% dan yang menjawab lain-lain sebanyak 11 atau 12,79%.

**e. Perusahaan**

Jenis perusahaan tempat akuntan manajemen bekerja diklasifikasikan menjadi perusahaan jasa, perusahaan dagang dan perusahaan manufaktur. Jumlah jawaban melebihi jumlah responden karena beberapa perusahaan tempat responden bekerja mempunyai usaha lebih dari satu jenis. Pengklasifikasian akuntan manajemen berdasarkan perusahaan tempat bekerja dapat dilihat pada Tabel 4.7.

**Tabel 4.7. Klasifikasi Akuntan Manajemen Berdasarkan Perusahaan Tempat Bekerja**

<b>Jenis Perusahaan</b>	<b>Jumlah Jawaban Responden</b>	<b>Prosentase</b>
Jasa	34	35,10
Dagang	11	11,34
Manufaktur	52	53,56
Jumlah	97	100,00

Jumlah perusahaan tempat akuntan manajemen bekerja yang bergerak dalam bidang jasa sebanyak 34 perusahaan atau sebesar 35,10%, yang bergerak dalam bidang perdagangan sebanyak 11 perusahaan atau sebesar 11,34% dan sisanya sebanyak 52 perusahaan atau sebesar 53,56% bergerak dalam bidang manufaktur.

Berdasarkan status terhadap bursa saham, perusahaan tempat akuntan manajemen bekerja dapat diklasifikasikan menjadi dua, yaitu yang terdaftar di bursa saham dan perusahaan yang tidak terdaftar di bursa saham. Pengklasifikasian perusahaan tempat akuntan manajemen bekerja berdasarkan statusnya terhadap bursa saham dapat dilihat pada Tabel 4.8.

**Tabel 4.8. Klasifikasi Perusahaan Tempat Akuntan Manajemen Bekerja Berdasarkan Status Terhadap Bursa Saham**

Status Perusahaan	Jumlah Perusahaan	Prosentase
Terdaftar di Bursa Saham	12	14,29
Belum Terdaftar di Bursa saham	72	85,71
Jumlah	84	100,00

Jumlah perusahaan tempat bekerja responden lebih banyak yang belum terdaftar di bursa saham yaitu sejumlah 72 perusahaan atau sebesar 85,71%, sedangkan yang sudah terdaftar di bursa saham sebanyak 12 perusahaan atau 14,29%.

Skala usaha menunjukkan luasnya transaksi penjualan yang dilakukan oleh perusahaan tempat akuntan manajemen bekerja, baik itu penjualan jasa maupun penjualan barang dagangan. Pengklasifikasian skala perusahaan tempat akuntan manajemen bekerja dapat dilihat pada Tabel 4.9.

**Tabel 4.9. Klasifikasi Skala Perusahaan Tempat Akuntan Manajemen Bekerja**

Jenis Perusahaan	Jumlah Jawaban	Prosentase
Domestik	10	11,90
Nasional	40	47,62
Internasional	34	40,48
Jumlah	84	100,00

Sebagian besar perusahaan tempat akuntan manajemen bekerja mempunyai skala perdagangan nasional yaitu sebesar 40 perusahaan atau 47,62%, kemudian perusahaan yang mempunyai skala perdagangan internasional sebesar 34 perusahaan atau 40,48% dan hanya 10 perusahaan atau 11,90% yang mempunyai skala perdagangan domestik.

## 2. Mahasiswa Magister Akuntansi

Jumlah populasi mahasiswa magister akuntansi (Maksi) yang aktif adalah sebanyak 338 mahasiswa. Jumlah kuesioner yang dikirimkan adalah sebanyak jumlah mahasiswa. Sedangkan yang kembali adalah sebanyak 109 kuesioner atau sebesar 32,25%.

### a. Umur dan Jenis Kelamin

Umur diklasifikasikan dengan rentang waktu 5 tahun, mulai dari 25 tahun sampai dengan 45 tahun. Dari usia responden tersebut, maka kebanyakan responden baru bekerja selama 0 - 10 tahun. Pengklasifikasian mahasiswa magister akuntansi berdasarkan umur dapat dilihat pada Tabel 4.10.

**Tabel 4.10 . Klasifikasi Mahasiswa Magister Akuntansi Berdasarkan Umur**

Umur	Jumlah Responden	Prosentase
25 – 30	58	53,21
30 – 35	29	26,61
35 – 40	8	7,34
40 – 45	4	36,7
... >45	-	0
Tidak Menjawab	10	9,17
Jumlah	109	100,00

Responden yang paling banyak adalah responden dengan usia 25 - 30 tahun. yaitu sebesar 58 orang atau 53,21% dari jumlah responden yang ada. Terbanyak yang kedua adalah responden dengan usia 30 - 35 tahun yaitu sebesar 29 orang atau 26,61%.

Seperti halnya responden akuntan manajemen, responden mahasiswa magister akuntansi yang mempunyai jenis kelamin laki-laki lebih banyak dari pada responden wanita. Pengklasifikasian responden mahasiswa magister akuntansi berdasarkan jenis kelamin dapat dilihat pada Tabel 4.11.

**Tabel 4.11. Klasifikasi Mahasiswa Magister Akuntansi Berdasarkan Jenis Kelamin**

Jenis Kelamin	Jumlah Responden	Prosentase
Pria (P)	69	63,30
Wanita (W)	40	36,70
Jumlah	109	100,00

Responden yang mempunyai jenis kelamin laki-laki sebesar 69 orang atau 63,30% dari jumlah responden magister akuntansi. Sedangkan jumlah responden wanita sebanyak 40 orang atau sebesar 36,70% dari keseluruhan kelompok responden.

#### **b. Pendidikan**

Program Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia baru dibuka pada tahun 1998. Jadi pada saat kuesioner dikirimkan terdapat tiga angkatan mahasiswa, yaitu angkatan tahun 2018, 2019 dan 2020. Pengklasifikasian responden mahasiswa magister akuntansi berdasarkan tahun masuk program magister akuntansi dapat dilihat pada Tabel 4.12.

**Tabel 4.12. Klasifikasi Mahasiswa Magister Akuntansi Berdasarkan Tahun Masuk Magister Akuntansi**

Tahun Masuk	Jumlah Responden	Prosentase
2018	38	34,86
2019	8	7,43
2020	63	57,80
Jumlah	109	100,00

Responden mahasiswa magister akuntansi terdiri dari tiga angkatan, yaitu angkatan tahun 2018 sebanyak 38 orang atau sebesar 34,86%, mahasiswa angkatan 2019 sebanyak 8 orang atau sebesar 7,34% dan mahasiswa angkatan 2020 sebanyak 63 orang atau 57,80%.

Konsentrasi yang ditawarkan pada Program Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia terdiri dari konsentrasi Akuntansi Manajemen, Auditing dan Pelaporan Keuangan, Perpajakan dan Sistem Informasi. Pengklasifikasian responden mahasiswa magister akuntansi berdasarkan pilihan konsentrasi di Magister Akuntansi Universitas Indonesia seperti terlihat pada Tabel 4.13.

**Tabel 4.13. Klasifikasi Mahasiswa Magister Akuntansi Berdasarkan Pilihan Konsentrasi di Magister Akuntansi**

Konsentrasi	Jumlah Responden	Prosentase
Akuntansi Manajemen	51	46,79
Akuntansi Keuangan	19	17,43
Sistem Informasi	18	16,51
Perpajakan	15	13,77
Tidak Menjawab	6	5,50
Jumlah	109	100,00

Konsentrasi yang paling banyak diambil responden adalah konsentrasi akuntansi manajemen sebanyak 51 responden atau sebesar 46,79%, diikuti oleh konsentrasi akuntansi keuangan sebanyak 19 responden atau sebesar 17,43%, konsentrasi sistem informasi sebanyak 18 responden atau sebesar 16,51%, konsentrasi perpajakan sebanyak 15 orang atau sebesar 13,77% dan sisanya sebanyak 6 responden atau sebesar 5,5% tidak memberikan jawaban.

### c. Pekerjaan

Umur responden mempengaruhi lamanya bekerja di suatu tempat pekerjaan. Umur responden mahasiswa Maksi yang paling banyak adalah pada rentang umur 25 - 30 tahun, sehingga lamanya bekerja di tempat pekerjaan yang paling banyak adalah dalam rentang waktu 0 - 5 tahun. Pengklasifikasian responden mahasiswa magister akuntansi berdasarkan

lamanya bekerja dapat dilihat pada Tabel 4.14.

**Tabel 4.14. Klasifikasi Mahasiswa Magister Akuntansi Berdasarkan Lamanya Bekerja**

Lamanya Bekerja	Jumlah Responden	Prosentase
0 - 5	60	55,05
5 - 10	31	28,44
10 - 11	18	16,51
Jumlah	109	100,00

Responden mahasiswa magister yang bekerja pada rentang waktu 0 - 5 tahun sebanyak 60 responden (55,05%) dan antara 5 - 10 tahun sebanyak 31 responden (28,44%).

Kepemilikan tempat pekerjaan dimana responden mahasiswa magister akuntansi bekerja dibedakan menjadi instansi pemerintah atau BUMN, perusahaan swasta, wiraswasta dan belum bekerja. Pengklasifikasian responden mahasiswa magister akuntansi berdasarkan kepemilikan tempat pekerjaan dapat dilihat pada Tabel 4.15.

**Tabel 4.15. Klasifikasi Mahasiswa Magister Akuntansi Berdasarkan Kepemilikan Tempat Pekerjaan**

Status Tempat Pekerjaan	Jumlah Responden	Prosentase
Instansi Pemerintah/BUMN	68	62,39
Perusahaan Swasta	20	18,35
Wiraswasta	4	3,67
Belum Bekerja	17	15,59
Jumlah	109	100,00

Sebagian besar responden (68 responden atau 62,39%) bekerja pada perusahaan swasta, sebesar 18,35% (20 responden) bekerja sebagai pegawai pemerintah (BUMN), sebagai wiraswasta sebanyak 4 responden (3,67%) dan sisanya sebanyak 17 responden (15,59%) belum bekerja.

## B. Analisis dan Pembahasan

### 1. Klasifikasi Variabel Penelitian

Variabel penelitian seperti yang digunakan oleh Bums dan Merchant serta Fischer dan Rosenzweig terdiri dari tiga belas variabel, yaitu :



**Tabel 4.16. Vanabel Penelitian**

<b>Nomor Vanabel</b>	<b>Nama Vanabel</b>
1	Pengecatan Gedung lebih awal
2	Penundaan pengeluaran - bulanan
3	Penundaan pengeluaran - tahunan
4	Pencatatan suplies tahun depan
5	Penarikan penjualan
6	Pemenuhan pengiriman - lembur
7	Penjualan kelebihan aktiva
8	Penarikan beban tahun depan
9	Penghapusan persediaan
10	Pencatatan kembali persediaan - Pengembangan
11	Pencatatan kembati persediaan - target laba
12	Penundaan tagihan - jumlah kecil
13	Penundaan tagihan - jumlah besar

Variabel penelitian diatas diklasifikasikan oleh Fischer dan Rosenzweig dengan metode *Varimax Rotation* sebagai berikut :

**Tabel 4. 17. Klasifikasi Variabel Penelitian dengan *Varimax Rotation***

# Var.	Nama Variabel	Nama Faktor			
		Manipulasi Metode Akuntansi		Manipulasi Keputusan Operasi	
		Selain Data Persediaan	Data Persediaan	Behan Operasi	Pendapatan Operasi
1	Pengecatan gedung lebih awal	-0,09561	0,10903	0,37999	0,38895
2	Penundaan pengeluaran - bulanan	0,04465	-0,02350	0,93490	0,14084
3	Penundaan pengeluaran - tahunan	0,04986	0,019 24	0,92547	0,13049
4	Pencatatan suplies tahun depan	0,59951	0,09524	0,32273	-0,00023
5	Penarikan penjualan	0,27353	0,08844	0,00577	0,67378
6	Pemenuhan pengiriman - lembur	-0,00577	0,03296	0,09603	0,78812
7	Penjualan kelebihan aktiva	0,00471	-0,00801	0,14547	0,63606
8	Penarikan beban tahun depan	0,63007	0,27530	-0,03885	0,03572
9	Penghapusan persediaan	0,21716	0,52467	0,05152	0,17370
10	Pencatatan kembali persediaan - pengembangan	0,17294	0,90216	-0,07746	-0,00888
11	Pencatatan kembali persediaan - target laba	0,23840	0,86899	0,05224	-0,01085
12	Penundaan tagihan jumlah kecil	0,82781	0,17408	-0,04354	0,07273
13	Penundaan tagihan - jumlah besar	0,78630	0,17613	-0,05860	0,08019
	Variance	17,56%	15,48%	15,60%	13,16%

**Tabet 4.18 Statistik Deskriptif**

	N	Mean	Std. Dev.	Minimum	M ximum	Percentiles		
						25th	50th	75th
Behan Operasi	190	2,7018	,8842	1,00	5,00	2,0000	2,6667	3,3333
Pendapatan Operasi	187	2,2246	,9017	1,00	4,67	1,3333	2,0000	2,6667
Persediaan	186	2 5663	1,1072	1,00	5,00	1,6667	2,3333	3,3333
Selain Persediaan	186	2,9073	0,8165	1,00	5,00	2,2500	3,0000	3,5000
Koresp	193	1,56	50	1	2	1,00	2,00	2,00

Tabel 4.19 Mann Whitney Test - Ranks

Koresp		N	Mean Rank	Sum of Ranks
Behan Operasi	Akuntan Manajemen	83	103,45	8586,50
	Mahasiswa Maksi	107	89,33	9558,50
	Total	190		
Pendapatan Operasi	Akuntan Manajemen	80	88,97	7117,50
	<b>Mahasiswa Maksi</b>	107	97,76	10460,50
	Total	187		
Persediaan	Akuntan Manajemen	81	99,38	8050,00
	Mahasiswa Maksi	105	88,96	9341,00
	Total	186		
Selain Persediaan	Akuntan Manajernen	81	99,78	8082,50
	Mahasiswa Maksi	105	88,65	93,50
	Total	186		

Tabel 4.20 Test Statistics

	Beban Operasi	Pendapatan Operasi	Persediaan	Selain Persediaan
Mann Whitney U	3780,500	3877,500	3776,000	3743,500
Wilcoxon W	9558,500	7117,500	9341,000	9308,500
Z	-1,770	-1.108	-1,316	-1,405
Asymp. Sig (2-tailed)	0,077	0,268	0,188	0,160

## 2. Analisis Hasil Perneritian

Pada bagian ini akan diuraikan mengenai gambaran atas hasil penilaian persepsi etika tentang *earnings management* dari akuntan manajemen dan mahasiswa magister akuntansi yang berhasil dikumpulkan dan uji statistik yang dilakukan dengan *Mann Whilney Test*. Variabel penelitian dikelompokkan seperti yang tercantum pada Tabel 4.17.

### a. *Earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi

Melalui beban operasi variabel yang dikategorikan dalam kelompok *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi melalui beban operasi ada tiga yaitu percepatan gedung lebih awal, penundaan pengeluaran - bulanan dan penundaan pengeluaran - tahunan.

Beban percepatan gedung kantor pimpinan divisi yang direncanakan dikerjakan pada tahun yang akan datang diajukan pembebanannya menjadi beban periode

berjalan karena laba yang dicapai tahun berjalan sudah melampaui target. Praktek *earnings management* yang dilakukan oleh *general manager* ini dilakukan untuk menunmkan laba yang seharusnya dilaporkan pada tahun berjalan. Keputusan yang diambil oleh *general manager* tersebut tidak sesuai dengan anggaran yang telah direncanakan sebelumnya. Praktek ini dapat dikategorikan sebagai *earnings management* karena laba yang dilaporkan pada tahun berjalan diatur besar kecilnya.

Biaya-biaya yang bersifat *discretionary* adalah biaya-biaya yang waktu pembebanannya diserahkan kepada kebijakan perusahaan. Tetapi apabila pembebanan biaya tersebut ditunda dengan tujuan agar kinerja pencapaian laba tampak lebih baik daripada yang seharusnya, maka praktek tersebut dapat dikategorikan sebagai *earnings management*.

**Tabel 4.21 Rata-rata Penilaian Etika Akuntan Manajemen dan Mahasiswa Magister Akuntansi Tentang *Earnings Management* Yang Dilakukan Dengan Manipulasi Keputusan Operasi Melalui Behan Operasi**

Pendapat	Total		Akuntan Manajemen		Mahasiswa Maksi	
		%		%		%
Etis (1)	40,34	21,23	49	16,33	24,00	22,43
Diragukan (2)	39,33	20,70	41	13,67	25,67	23,99
Pelanggaran Kecil (3)	<b>60,00</b>	<b>31,58</b>	<b>81</b>	<b>32,53</b>	<b>33,00</b>	<b>30,84</b>
Pelanggaran Serius (4)	37,33	19,65	51	20,48	20,33	19,00
Tidak Etis (5)	13,00	6,84	27	10,84	4,00	3,7:1
Total	190,00	100,00	83	100	107,00	100,00

Dari Tabel 4.21 dapat dilihat bahwa secara keseluruhan responden menilai praktek *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi melalui beban operasi dipertimbangkan sebagai suatu pelanggaran kecil (31,58%). Hasil penilaian etika ini berbeda dengan yang dilakukan oleh Burns dan Merchant yang menilai bahwa praktek *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi melalui beban operasi adalah tindakan etis.

Secara rata-rata sebagian besar akuntan manajemen dan mahasiswa magister akuntansi mempertimbangkan tindakan *general manager* sebagai pelanggaran kecil jumlah akuntan manajemen yang memberikan penilaian ini sebanyak 32,53% sedangkan mahasiswa magister akuntansi sebanyak 30,84%. Tetapi nilai *mean rank* pendapat akuntan manajemen adalah sebesar 103,45 sedangkan nilai *mean rank* mahasiswa magister akuntansi sebesar 89,33. Hal tersebut berarti bahwa walaupun kedua kelompok responden mempertimbangkan praktek yang dilakukan oleh *general manager* tersebut sebagai pelanggaran kecil tetapi akuntan manajemen cenderung mempertimbangkannya

sebagai tindakan yang lebih tidak etis dari pada mahasiswa magister akuntansi. Hasil penelitian ini juga berbeda dengan hasil penelitian Fischer dan Rosenzweig yang menyatakan bahwa akuntan manajemen menilai bahwa praktek earnings management yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi melalui beban operasi lebih etis daripada penilaian mahasiswa.

Hasil uji hipotesa pertama yang dinyatakan sebagai berikut:

- Ho 1 : Tidak ada perbedaan yang signifikan antara persepsi etika akuntan manajemen dan persepsi etika mahasiswa magister akuntansi mengenai *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi melalui beban operasi
- Ha1 ; Ada perbedaan yang signifikan antara persepsi etika akuntan manajemen dan persepsi etika mahasiswa magister akuntansi mengenai *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi melalui beban operasi.

Dasar pengambilan keputusan :

- Jika probabilita  $> 0,05$  berarti Ho 1 diterima  
Jika probabilita  $< 0,05$  berarti Ha1 diterima

Hasil uji statistik dengan *Mann Whitney Test* (Tabel 4.20) menyebutkan adanya probabilita 0,077. Probabilita 0,077  $> 0,05$  berarti Ho I dapat diterima dimana tidak ada perbedaan yang signifikan antara persepsi akuntan manajemen dan mahasiswa magister akuntansi mengenai *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi melalui beban operasi. Hasil pengujian ini berbeda dengan yang dilakukan oleh Fischer dan Rosenzweig yang menyimpulkan bahwa ada perbedaan persepsi etika yang signifikan antara akuntan manajemen dengan mahasiswa.

**b. *Earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi melalui pendapatan operasi**

Sebanyak tiga variabel penelitian dikelompokkan dalam kategori ini, yaitu penarikan penjualan, pemenuhan pengiriman lembur dan penjualan kelebihan aktiva. Penarikan penjualan merupakan praktek *earnings management* dengan manipulasi keputusan operasi melalui pendapatan operasi dimana *general manager* menerapkan suatu program penjualan berjalan yang secara normal terjadi pada periode yang akan datang ke dalam penjualan kuartal keempat periode sekarang dan konsumen diberi tenggang waktu pembayaran sampai 120 hari. Latar belakang diterapkannya program tersebut adalah karena laba tahun berjalan tidak dapat mencapai target yang telah ditetapkan. Praktek tersebut merupakan praktek *earnings management* karena dalam tindakan yang dilakukan oleh *general manager* tersebut terdapat adanya rekayasa pendapatan operasi dimana penjualan tersebut sebenarnya secara normal merupakan pendapatan periode yang akan datang.

Untuk memenuhi pengiriman yang memungkinkan pada bulan Desember, *general manager* memerintahkan bagian produksi untuk kerja lembur. *General manager* melakukan praktek ini dengan harapan adanya peningkatan penjualan pada periode berjalan sehingga Laba yang dilaporkan terlihat lebih besar dari pada seharusnya.

Konsep *current operating income* menyebutkan bahwa laba/rugi yang dilaporkan dalam laporan laba/rugi adalah laba/rugi yang berasal dari operasi normal yang dijalankan oleh perusahaan sedangkan laba/rugi yang berasal dari aktivitas tidak normal dilaporkan dalam laporan laba ditahan. Standar akuntansi menerapkan konsep *all inclusive income* yang menyatakan bahwa semua laba/rugi baik yang berasal dari aktivitas normal dan aktivitas tidak normal harus dilaporkan pada laporan laba rugi periode berjalan. Konsep ini beralasan bahwa pemisahan aktivitas normal dan tidak normal dapat dimanipulasi perusahaan. Untuk meningkatkan jumlah laba yang akan dilaporkan *general manager* menjual kelebihan aktiva yang dimiliki perusahaan. Walaupun aktivitas penjualan laba tersebut bukan merupakan aktivitas normal perusahaan, tetapi dengan tindakan tersebut jumlah laba yang dilaporkan meningkat. Motif tindakan *general manager* menjual kelebihan aktiva tersebut adalah agar kinerja pencapaian laba meningkat.

Dari Tabel 4.22 secara total baik akuntan manajemen maupun mahasiswa magister akuntansi menilai bahwa praktek *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi melalui pendapatan operasi dipenimbangkan sebagai suatu tindakan yang etis (42,63%). Baik kelompok akuntan manajemen (47,93%) maupun kelompok mahasiswa magister akuntansi (38,63%) juga mempertimbangkannya sebagai tindakan etis. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Burns dan Merchant.

Dari Tabel 4.19 *mean rank* akuntan manajemen sebesar 88,97 sedangkan *mean rank* mahasiswa magister akuntansi sebesar 97,76. Hal tersebut dapat dikatakan bahwa walaupun kedua kelompok responden menyatakan bahwa praktek *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi melalui pendapatan operasi dinilai sebagai tindakan yang etis, tetapi akuntan manajemen cenderung untuk mempertimbangkannya sebagai tindakan yang lebih etis daripada mahasiswa magister akuntansi. Hasil penelitian ini sama dengan hasil penelitian Fischer dan Rosenzweig yang menyatakan bahwa akuntan manajemen menilai bahwa praktek *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi melalui beban operasi lebih etis daripada penilaian mahasiswa.

**Tabel 4.22 Rata-rata Penilaian Erika Akuntan Manajemen dan Mahasiswa Magister Akuntansi Tentang *Earnings Management* Yang Dilakukan Dengan Manipulasi Keputusan Operasi Melalui Pendapatan Operasi**

Pendapat	Total		Akuntan Manaiemen		Mahasiswa Maksi	
		%		%		%
Etis (1)	<b>80,00</b>	<b>42,63</b>	<b>38,67</b>	<b>47,93</b>	<b>41,33</b>	<b>38,63</b>
Diragukan (2)	35,33	18,83	13,00	16,12	22,34	20,87
Pelanggaran Kecil (3)	34,00	18,12	13,67	16,94	20,33	19,00
Pelanggaran Serius (4)	27,67	14,74	10,67	13,22	17,00	15,89
Tidak Etis (5)	10,67	5,68	4,67	5,79	6,00	5,61
Total	187,67	100,00	80,68	100,00	107,00	100,00

Hasil uji hipotesa kedua yang dinyatakan sebagai berikut:

**Ho2** : Tidak ada perbedaan yang signifikan antara persepsi etika akuntan manajemen dan persepsi etika mahasiswa magister akuntansi mengenai *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi melalui pendapatan operasi.

**Ha2** : Ada perbedaan yang signifikan antara persepsi etika akuntan manajemen dan persepsi etika mahasiswa magister akuntansi mengenai *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi melalui pendapatan operasi.

Dasar pengambilan keputusan :

Jika probabilita  $> 0,05$  berarti Ho2 diterima

Jika probabilita  $< 0,05$  berarti Ha2 diterima

Hasil uji statistik dengan *Mann Whitney Test* (Tabel 4.20) menunjukkan probabilita sebesar 0,268. Probabilita  $0,268 > 0,05$  berarti Ho2 diterima, dimana tidak ada perbedaan yang signifikan antara persepsi akuntan manajemen dan persepsi mahasiswa mengenai *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi melalui pendapatan operasi. Hasil pengujian ini tidak berbeda dengan yang dilakukan oleh Fischer dan Rosenzweig yang menyimpulkan bahwa ada tidak perbedaan persepsi etika yang signifikan antara akuntan manajemen dengan mahasiswa.

**c. Earnings management yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi melalui data persediaan**

Variabel penelitian yang dikategorikan kedalam kelompok ini terdiri dari tiga variabel yaitu variabel penghapusan persediaan, pencatatan kembali persediaan - pengembangan dan pencatatan kembali persediaan - target laba.

Variabel penghapusan persediaan menyatakan bahwa *general manager* memerintahkan kepada kontroler untuk menghapus persediaan senilai Rp 5.250 juta yang sudah usang dan mencatat kerugian yang sesuai dalam laporan laba rugi walaupun *general manager* percaya bahwa persediaan tersebut dapat dijual kembali pada harga penuh di waktu yang akan datang. Tindakan yang dilakukan oleh *general manager* tersebut bertentangan dengan standar akuntansi keuangan.

Dalam standar akuntansi keuangan diakui adanya konsep nilai realisasi bersih, yaitu pengakuan terhadap penurunan nilai persediaan yang disebabkan bila barang rusak, seluruh atau sebagian barang telah usang atau bila harga penjualan telah menurun. Pengakuan terhadap kerugian adanya penurunan nilai persediaan adalah sebesar nilai realisasi bersihnya yaitu jumlah yang diperkirakan dapat direalisasikan pada saat penjualan atau penggunaan.

Dalam variabel penelitian penghapusan persediaan diatas *general manager* tetap memerintahkan kontroler untuk menghapus nilai persediaan walaupun dia percaya bahwa persediaan tersebut masih dapat dijual pada harga penuh di masa yang akan datang. Latar belakang tindakan *general manager* tersebut karena pada periode berjalan target laba sudah tercapai dan sebagai antisipasi adanya kelesuan pasar di masa yang akan datang untuk dijual kembali pada harga penuh.

Variabel pencatatan kembali nilai persediaan-pengembangan dan pencatatan kembali persediaan - target laba menyatakan adanya tindakan *general manager* yang mengakui adanya laba yang diakibatkan adanya kenaikan nilai persediaan yang telah dihapuskan yang melebihi biaya walaupun persediaan tersebut belum dibeli oleh konsumen .

Peninjauan terhadap nilai realisasi bersih diharuskan oleh standar akuntansi keuangan setiap periode. Apabila kondisi yang semula mengakibatkan penurunan nilai persediaan dibawah biaya tidak lagi berlaku, maka jumlah penurunan nilai harus di eliminasi balik (*reversed*) sedemikian rupa sehingga jumlah tercatat baru persediaan adalah yang terendah dari biaya atau nilai realisasi bersih yang telah direvisi.

Hasil penilaian pendapat seperti dalam Tabel 4.23 menyebutkan bahwa baik secara total maupun perkelompok responden menyatakan bahwa praktek *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi melalui data persediaan dipertimbangkan oleh responden sebagai tindakan etis. Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan Burns dan Merchant yang menyatakan bahwa praktek *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi menilainya sebagai tindakan yang tidak etis.



Nilai *mean rank* akuntan manajemen (Tabel 4.19) adalah sebesar 99,38 sedangkan nilai *mean rank* mahasiswa magister akuntansi adalah sebesar 88,96. Hal tersebut berarti bahwa walaupun kedua kelompok responden mempertimbangkan praktek *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi melalui data persediaan dipertimbangkan sebagai tindakan etis, tetapi akuntan manajemen cenderung untuk mempertimbangkan sebagai tindakan yang lebih tidak etis dari pada penilaian mahasiswa magister akuntansi.

Tabel 4.23 Rata-rata Penilaian Etika Akuntan Manajemen dan Mahasiswa Magister Akuntansi Tentang *Earnings Management* Yang Dilakukan Dengan Manipulasi Metode Akuntansi Melalui Data Persediaan

Pendapat	Total		Akuntan Manajemen		Mahasiswa Maksi	
		%		%		%
Etis (1)	62,30	33,1	23,67	28,74	38,67	36,48
Diragukan (2)	38,00	20,18	18,00	21,86	20,00	18,87
Pelanggaran Kecil (3)	33,67	17,88	14,67	17,81	19,00	17,92
Pelanggaran Serius (4)	29,67	15,75	13,00	15,79	16,67	15,72
Tidak Etis (5)	24,67	13,09	13,00	15,80	11,66	11,01
Total	188,31	100,00	82,34	100,00	106,00	100,00

Hasil uji hipotesa ketiga yang dinyatakan sebagai berikut :

Ho3 : Tidak ada perbedaan yang signifikan antara persepsi etika akuntan manajemen dan persepsi etika mahasiswa magister akuntansi mengenai *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi melalui data persediaan.

Ha3 : Ada perbedaan yang signifikan antara persepsi etika akuntan manajemen dan persepsi etika mahasiswa magister akuntansi mengenai *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi melalui data persediaan.

Dasar pengambilan keputusan :

Jika probabilita  $> 0,05$  berarti Ho 3 diterima

Jika probabilita  $< 0,05$  berarti Ha 3 diterima

Hasil uji statistik dengan *Mann Whitney Test* (Tabel 4.20) menghasilkan angka probabilita sebesar 0,188 Probabilita  $0,188 > 0,05$  berarti Ho3 diterima dimana tidak terdapat perbedaan yang signifikan antara pendapat akuntan manajemen dan mahasiswa magister akuntansi tentang *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi melalui data persediaan. Hasil pengujian ini berbeda dengan yang

dilakukan oleh Fischer dan Rosenzweig yang menyimpulkan bahwa ada perbedaan persepsi etika yang signifikan antara akuntan manajemen dengan mahasiswa.

**d. *Earnings management* yang dilakukau dengan manipulasi metode akuntansi melalui data akuntami selain data persediaan**

Variabel penelitian yang dikategorikan dalam kelompok *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi melalui data akuntansi selain data persediaan adalah pencatatan suplies tahun depan, penarikan beban tahun depan, penundaan tagihan jumlah kecil dan penundaan tagihan jumlah besar.

Pengakuan kepemilikan dengan fob *shipping point* menyatakan bahwa kepemilikan barang ada di tangan pembeli pada saat di dikirimkan. Walaupun transaksi tersebut merupakan suatu kesalahan, tetapi konsekuensi dari transaksi tersebut tetap harus diakui. Motif *general manager* untuk menunda pengakuan beban tersebut adalah agar laba periode berjalan tidak terkoreksi menjadi lebih kecil.

Di dalam akuntansi dikenal adanya konsep penandingan (*matching concept*) dimana pendapatan dan beban diakui pada periode yang sama. Karena laba yang diperoleh pada tahun berjalan telah menunjukkan *performance* yang bagus, maka beban akibat adanya penjualan di tahun yang akan datang diakui sebagai beban periode berjalan. Keputusan yang diambil oleh *general manager* tersebut melanggar konsep penandingan (*matching concept*) karena beban tidak ditandingan dengan pendapatan pada periode yang seharu snya .

Untuk dua variabel terakhir motif dilakukannya penundaan beban adalah karena kinerja pencapaian laba kurang bagus. Praktek ini melanggar konsep penandingan dan *acrual basis concept* dimana beban harus diakui pada saat terjadinya beban.

**Tabel 4.24 Rata-rata Penilaian Etika Akuntan Manajemen dan Mahasiswa Magister Akuntansi Tentang *Earnings Management* Yang Di[akukan Dengan Manipulasi Metode Akuntansi Melalui Data Akuntansi Selain Data Persediaan**

Pendapat	Total		Akuntan Manajemen		Mahasiswa Maksi	
		%		%		%
Etis (1)	38,00	20,24	13,75	16,77	24,25	22,93
Diragukan (2)	32,25	17,18	15,00	18,29	17,25	16,31
Pelanggaran Kecil (3)	<b>51,25</b>	<b>27,30</b>	<b>22,00</b>	<b>26,83</b>	<b>29,25</b>	<b>27,66</b>
Pelanggaran Serius (4)	42,25	22,50	19,50	23,78	22,75	21,51
Tidak Etis (5)	24,00	12,78	11,75	14,33	12,25	11,59
Total	187,75	100,00	82,00	100,00	105,75	100,00

Dari Tabel 4.24 dapat dilihat bahwa keseluruhan responden secara rata-rata mempertimbangkan *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi melalui data akuntansi selain data persediaan sebagai pelanggaran kecil (27.30%). Untuk kelompok responden baik akuntan manajemen (26,83%) maupun mahasiswa magister akuntansi (27,66%) mempertimbangkannya sebagai suatu pelanggaran kecil. Hasil penelitian ini berbeda dengan basil penelitian yang dilakukan oleh Burns dan Merchant yang menyatakan bahwa praktek *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi dinilai sebagai tindakan yang tidak etis.

Nilai *mean rank* akuntan manajemen pada Tabel 4.19 sebesar 99,78 sedangkan nilai *mean rank* mahasiswa magister akuntansi adalah sebesar 88,65. Kedua nilai tersebut menyatakan bahwa walaupun akuntan manajemen dan mahasiswa magister akuntansi mempertimbangkan bahwa praktek *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi melalui data akuntansi selain data persediaan sebagai suatu praktek pelanggaran kecil. tetapi akuntan manajemen cenderung untuk mempertimbangkan praktek *earnings management* yang dilakukan melalui manipulasi metode akuntansi selain data persediaan lebih tidak etis daripada mahasiswa magister akuntansi. Hasil penelitian ini sama dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Fischer dan R.osenzweig.

Hasil uji hipotesa keempat yang dinyatakan sebagai berikut :

Ho 4 : Tidak ada perbedaan yang signif8Jl antara persepsi etika alcuntan manajemen dan persepsi etika mahasiswa magister akuntansi mengenai *earnings management*

yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi melalui data akuntansi selain data persediaan.

Ha 4 : Ada perbedaan yang signifikan antara persepsi etika akuntan manajemen dan persepsi etika mahasiswa magister akuntansi mengenai *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi melalui data akuntansi selain data persediaan.

Dasar pengambilan keputusan :

Jika probabilitas  $> 0,05$  berarti  $H_0$  diterima

Jika probabilitas  $< 0,05$  berarti  $H_a$  diterima

Hasil uji statistik dengan *Mann Whitney-Test* (Tabel 4.20) menghasilkan angka probabilitas sebesar 0,160. Probabilitas  $0,160 > 0,05$  berarti  $H_0$  diterima dimana tidak terdapat perbedaan yang signifikan antara pendapat akuntan manajemen dan mahasiswa magister akuntansi tentang *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi melalui data akuntansi selain data persediaan. Hasil pengujian ini berbeda dengan yang dilakukan oleh Fischer dan Rosenzweig yang menyimpulkan bahwa ada perbedaan persepsi etika yang signifikan antara akuntan manajemen dengan mahasiswa.

## BAB V

### KESIMPULAN DAN SARAN

#### A. Kesimpulan

Penelitian ini dilakukan untuk melihat seberapa etiskah penilaian akuntan manajemen dan mahasiswa magister akuntansi terhadap praktek *earnings management*. Dari hasil pengujian hipotesis dan deskripsi hasil jajak pendapat perlu kiranya diperhatikan beberapa hal oleh pendidikan tinggi akuntansi. Akuntan manajemen dalam menjalankan perusahaan dituntut untuk menyeimbangkan kepentingan *stakeholders* akan laporan keuangan. Tindakan yang dilakukan oleh manajemen untuk memenuhi kebutuhan salah satu *stakeholder* tidak dibenarkan untuk mengorbankan adanya penyajian yang jujur dan obyektif atas laporan keuangan yang disusun.

Untuk menjamin adanya penyajian yang jujur atas laporan keuangan maka dibentuk adanya suatu standar etika atau kode etik. Kepatuhan terhadap kode etik akan sangat tergantung pada pemahaman dan tindakan sukarela anggota. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Burns dan Merchants menyatakan bahwa untuk tindakan *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi dipertimbangkan sebagai suatu tindakan yang etis, sedangkan praktek *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi dianggap sebagai tindakan yang tidak etis. Praktek *earnings management* yang melanggar standar akuntansi tidak dapat diterima dari sudut pandang etika.

Berbeda dengan hasil penelitian Burns dan Merchant menyimpulkan bahwa secara rata-rata sebagian besar akuntan manajemen mempertimbangkan praktek *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi sebagai tindakan etis dan secara rata-rata sebagian besar akuntan manajemen mempertimbangkan praktek *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi sebagai suatu tindakan yang tidak etis. Sebagian besar akuntan manajemen dan mahasiswa magister akuntansi dalam penelitian ini secara rata-rata mempertimbangkan bahwa praktek *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi melalui beban operasi dan yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi selain data persediaan dinilai sebagai suatu pelanggaran kecil. Sedangkan untuk dua variabel yang lain yaitu *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi keputusan operasi melalui pendapatan operasi dan manipulasi metode akuntansi melalui data persediaan dipertimbangkan sebagai tindakan etis. Tidak dapat diambil kesimpulan faktor yang melatar belakangi penilaian tersebut.

Hasil pengujian atas keempat hipotesa menyatakan bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan antara pendapat akuntan manajemen dan mahasiswa magister akuntansi terhadap praktek *earnings management* harus diperhatikan dan dikaji secara mendalam. Walaupun secara signifikan tidak ada perbedaan pendapat antara akuntan manajemen dan mahasiswa magister terhadap praktek *earnings management* dari perbedaan nilai *mean rank* untuk keempat

kelompok variabel, ternyata mahasiswa magister akuntansi cenderung untuk menilai bahwa praktek *earnings management* lebih etis daripada akuntansi manajemen. Hal tersebut ternyata tidak sesuai dengan anggapan masyarakat yang menilai bahwa lingkungan pendidikan lebih bersifat idealis dan "bersih" dibandingkan dengan dunia praktek. Kesimpulan yang tidak langsung didapat dari penelitian ini adalah bahwa pemberian materi pendidikan etika dan standar keuangan masih memerlukan perhatian yang lebih mendalam bagi profesi akuntansi manajemen. Dunia pendidikan dapat dijadikan sebagai salah satu alternatif untuk memupuk nilai-nilai etika dan mempertimbangkan pemberian bobot yang lebih besar bagi pendidikan etika dalam kurikulum akuntansi.

## **B. Saran**

Beberapa saran yang dapat dikemukakan sehubungan dengan adanya penelitian ini :

1. Mempertimbangkan hasil penelitian yang didapat dan perlunya penyajian yang jujur dan obyektif atas laporan keuangan maka dipandang perlu untuk melakukan suatu studi yang lebih mendalam untuk memahami masalah *earnings management* terutama untuk mengetahui faktor yang melatar belakangi penilaian etika
2. Penelitian ini dapat dijadikan sebagai dasar penelitian lanjutan untuk mengembangkan masalah pendidikan etika di Indonesia.
3. Untuk penelitian lanjutan disarankan adanya penambahan variabel yang diuji misalnya klasifikasi *earnings management* yang dilakukan dengan manipulasi metode akuntansi tidak hanya diklasifikasikan kedalam data persediaan dan data akuntansi selain data persediaan, tetapi lebih diperinci misalnya ada penambahan melalui data piutang atau aktiva tetap serta kelompok responden yang diamati misalnya dilakukan penelitian kepada mahasiswa program strata satu, penelitian serupa dapat pula dilakukan untuk perusahaan-perusahaan yang terdaftar di bursa saham sehingga memberikan kontribusi yang besar dalam perkembangan penelitian di bidang akuntansi.
4. Perlunya pengkajian yang lebih mendalam terhadap masalah-masalah etika yang dihadapi oleh akuntansi manajemen di Indonesia.

## DEMOGRAFI RESPONDEN

### Data Responden :

1. Umur anda ..... tahun

25 – 30 th      30  5 th      40  5 th      45  th

2. Jenis kelamin

Pria       Wanita

3. Pendidikan

S1       S2       S3

4. Lama bekerja di tempat pekerjaan yang bersangkutan .... Tahun

5. Unit dimana anda bekerja :

- Jasa Auditing
- Jasa Perpajakan
- Jasa Akuntansi Keuangan
- Jasa Akuntansi Manajemen
- Lain-lain, sebutkan .....

6. Jabatan di tempat bekerja :

- Top Manajer
- Manajer Keuangan
- Manajer Auditing
- Manajer Operasi
- Staff Keuangan
- Staff Auditing
- Sta  operasi
- Lai  in, Sebutkan .....

Data Perusahaan :

1. Jenis perusahaan tempat anda bekerja :

Jasa       Dagang       Manufaktur

2. Apakah perusahaan anda terdaftar di bursa saham :

Ya       Tidak

3. Skala penjualan perusahaan tempat anda bekerja :

Domestik       Nasional       Internasional

4. Apakah perusahaan anda terafiliasi dengan perusahaan asing :

Ya       tidak

## DEMOGRAFI RESPONDEN

1. Umur anda ..... tahun  
 25 – 30 th      30  5 th      40  5 th      45  th
2. Jenis kelamin  
 Pria       Wanita
3. Pendidikan S1 :  
 Universitas, Fakultas ..... Jurusan .....
- Sekolah Tinggi .....
- Lain-lain, sebutkan .....
4. Tahun masuk Magister Akuntansi UI :
5. Konsentrasi di Magister Akuntansi UI :  
 Akuntansi Manajemen  
 Perpajakan  
 Auditing dan Pelaporan Keuangan  
 Sistem Informasi  
 .....
6. Pekerjaan : (Pilih salah satu)  
 Instansi Pemerintah  
 Perusahaan Swasta  
 Wiraswasta  
 Lain-lain, sebutkan .....
7. Lama bekerja di tempat pekerjaan yang bersangkutan :
8. Unit dimana anda bekerja :  
 Jasa Auditing  
 Jasa Perpajakan  
 Jasa Akuntansi Keuangan  
 Jasa Akuntansi Manajemen  
 Jasa Sistem Informasi  
 Lain-lain, sebutkan .....



## Kuesioner

Anda adalah seorang supervisor general manager dari sebuah divisi. Anda diminta untuk menilai praktek-praktek yang dijalankan oleh seorang general manager tersebut. Divisi yang dipimpin oleh general manager yang bersangkutan mempunyai penjualan tahunan sebesar Rp 750 Milyar dan laba sebelum pajak Rp 90 Milyar. Adapun kriteria penilaian etika tersebut adalah sebagai berikut:

1	<i>Praktek Etis</i>		
2	<i>Praktek Diragukan</i>	→	<i>Saya tidak mengatakan sesuatu kepada manajer, tetapi hal tersebut tidak menyenangkanbuat saya</i>
3	<i>Pelanggaran Kecil</i>	→	<i>Manajer seharusnya diperingatkan untuk tidak melakukan hal tersebut</i>
4	<i>Pelanggaran Serius</i>	→	<i>Manajer seharusnya di tegur secara keras</i>
5	<i>Praktek Tidak Etis</i>	→	<i>Manajer seharusnya di pecat</i>

- Gedung pimpinan divisi telah dijadwalkan untuk dicat pada tahun 1999. Tetapi karena laba tahun 1998 yang dicapai telah melampaui target, maka General Manajer Divisi (GM) memutuskan untuk mengerjakannya di tahun 1998. Jumlah biaya pengecatan Rp 1.125 juta.

1
2
3
4
5  
 Praktek Etis Praktek Tidak Etis

*Informasi berikut ini digunakan untuk menjawab dua pertanyaan berikutnya.*

GM memerintahkan karyawan divisi untuk menunda semua pengeluaran *discretionary*; (misalnya biaya perjalanan, iklan, rekrutmen, pemeliharaan) untuk dibebankan pada periode yang akan datang sehingga divisi dapat mencapai laba yang ditargetkan. Jumlah beban yang ditunda sebesar Rp 1.125 juta.

- Pengeluaran yang ditunda adalah pengeluaran bulan Pebruari sampai April untuk mencapai target Laba di kuartal pertama.

1
2
3
4
5  
 Praktek Etis Praktek Tidak Etis

- Pengeluaran yang ditunda adalah pengeluaran bulan Nopember dan Desember sampai Januari untuk mencapai target laba tahunan.

1
2
3
4
5  
 Praktek Etis Praktek Tidak Etis

4. Pada tanggal 15 Desember, seorang karyawan telah memesan perlengkapan kantor sebesar Rp 22,5 juta. Perlengkapan kantor yang dipesan tersebut telah dikirimkan pada tanggal 29 Desember. Pesanan ini merupakan suatu kesalahan karena GM telah memerintahkan bahwa tidak ada biaya diskrit yang terjadi sepanjang sisa tahun anggaran, dan perlengkapan kantor tersebut tidak benar-benar diperlukan. Kebijakan akuntansi perusahaan menyatakan bahwa perlengkapan kantor akan dicatat sebagai beban pada saat dikirimkan (*f.o.b. shipping point*). GM mempelajari apa yang terjadi, dan untuk membetulkan kesalahan, meminta bagian akuntansi untuk tidak mencatat pengakuan beban sampai dengan bulan Pebruari.

1

2

3

4

5

Praktek Etis

Praktek Tidak Etis

*Informasi berikut ini digunakan untuk menjawab tiga pertanyaan berikutnya.*

Dalam bulan September, GM merealisasikan bahwa kinerja pencapaian target laba dalam kuartal keempat sangat rendah.

5. GM memutuskan untuk menerapkan suatu program penjualan untuk menarik penjualan yang secara normal terjadi pada periode yang akan datang kedalam penjualan periode sekarang konsumen menerima pengiriman di kuartal keempat tetapi pembayaran dapat dilakukan setelah lewat 120 hari.

1

2

3

4

5

Praktek Etis

Praktek Tidak Etis

6. GM memerintahkan bagian produksi untuk bekerja lembur dalam bulan Desember sehingga pengiriman yang memungkinkan akan dilakukan pada akhir bulan.

1

2

3

4

5

Praktek Etis

Praktek Tidak Etis

7. GM menjual kelebihan aktiva dan merealisasikan laba Rp 300 juta.

1

2

3

4

5

Praktek Etis

Praktek Tidak Etis

*Informasi berikut ini digunakan untuk menjawab dua pertanyaan berikutnya.*

Pada awal bulan Desember 1998 GM merealisasikan bahwa laba akan dapat melewati target laba tahunan secara berlebihan.

8. GM memerintahkan kontroler untuk membayar terlebih dahulu beberapa beban (misalnya sewa ruangan hotel beban pameran) untuk promosi penjualan yang akan dilakukan bulan Maret 1999 tetapi dibebankan tahun 1998 Jumlah Rp 450 juta.

1	2	3	4	5
Praktek Etis				Praktek Tidak Etis

9. GM memerintahkan kontroler untuk mencatat persediaan yang sudah usang (misalnya aktiva yang nilainya turun dan mencatat kerugian yang sesuai di Laporan Rugi Laba). Dengan pertimbangan prospek pasar masa depan yang pesimis, kontroler dapat mengidentifikasi nilai persediaan barang sebesar Rp 5.250 juta yang telah dihapuskan untuk dijual kembali pada harga penuh.

1	2	3	4	5
Praktek Etis				Praktek Tidak Etis

*Informasi berikut ini digunakan untuk menjawab dua pertanyaan berikutnya.*

Tahun depan divisi menjual 70% dari persediaan yang sudah dihapus, dan seorang konsumen tertarik untuk membeli sisa persediaan sepanjang tahun berjalan. GM memerintahkan untuk mencatat kembali persediaan yang sudah dihapuskan pada biaya penuh. Termasuk kenaikan sebesar Rp 1.575 juta atas nilai persediaan (yang sebelumnya dihapuskan karena usang) dan mencatat kenaikan dalam net income. Motivasi GM untuk memperoleh laba tersebut.

10. Untuk dapat melanjutkan proyek pengembangan produk penting yang mungkin tertunda karena batasan budget.

1	2	3	4	5
Praktek Etis				Praktek Tidak Etis

11. Untuk membuat target laba tercapai.

1	2	3	4	5
Praktek Etis				Praktek Tidak Etis

*Informasi berikut ini untuk menjawab dua pertanyaan selanjutnya.*

Dalam bulan Nopember 1998, divisi berada dalam kondisi sulit untuk memenuhi target budget. GM memanggil perusahaan konsultan dan meminta kantor konsultan untuk tidak mengirimkan tagihan sampai tahun depan. Perusahaan konsultan setuju. Estimasi jumlah tagihan tersebut

sebesar:  
12. Rp 225 Juta

1	2	3	4	5
Praktek Etis				Praktek Tidak Etis

13. Rp 3.750 Juta

1	2	3	4	5
Praktek Etis				Praktek Tidak Etis

**Lampiran**

**Frequencies**

Statistic

		Q1	Q2.1	Q 2.2	Q 3	Q 4.1	Q4.2	Q4.1	Q5.1	Q5.2	Q 6.1	0 6.2	0 7.1	0 7.2
N	Valid	190	190	190	188	187	188	188	187	187	189	189	188	188
	Missing	3	3	3	5	6	5	5	6	6	4	4	5	5
Mean		2.37	2.84	2.89	3.27	2.60	1.73	2.33	3.06	2.65	2.31	2.71	2.39	2.90
Median		2.00	3.00	3.00	3.00	3.00	1.00	2.00	3.00	2.00	2.00	3.00	2.00	3.00
Mode		1	3	4	3	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Sum		450	540	550	614	486	326	438	572	496	436	512	450	545

**Frequency Table**

Q.1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	64	33.2	33.7	33.7
	praktek diragukan	35	18.1	18.4	52.1
	Pelanggaran kecil	60	31.1	31.6	83,7
	Pelanggaran serius	19	9.8	10 .0	93,7
	praktek tidak etis	12	5.2	€.3	100.0
	Total	190	98.4	100.0	
Missing	System	3	1.6		
Total		193	100.0		

Q.21

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	27	14.0	14.2	14.2
	praktek diragukan	41	21.2	21.6	35.8
	pelanggaran kecil	70	36.3	36.8	72.6
	pelanggaran serius	39	20.2	20.5	93.2
	praktek tidak etis	13	6.7	6.8	100.0
	Total	190	98.4	100.0	
Missing	System	3	1.6		
Total		193	100.0		

## Q.22

	Frequency	percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid praktek etis	30	15.5	15.8	15,8
praktek diragukan	42	:21.8	22.1	37,9
pelanggaran kecil	50	25.9	26.3	64.2
pelanggaran serlus	54	28.0	28.4	92.6
praktek tidak etis	14	7.3	7.4	100.0
Total	190	98.4	100.0	
Missing System	3	1.6		
Total	193	100.0		

## Q.3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid praktek etis	16	8.3	8.5	8.5
praktek diragukan	22	11.4	11.7	20.2
pelanggaran kecil	68	35.2	36.2	56.4
pelanggaran serius	60	31.1	31.9	88.3
praktek tidak etis	22	11.4	11.7	100.0
Total	168	97.4	100.0	
Missing System	5	2.6		
Total	193	100.0		

## Q.41

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid praktek etis	54	28.0	28.9	28.9
praktek diragukan	37	19.2	19.8	48.7
pelanggaran kecil	41	21.2	21.9	70.6
pelanggaran serius	40	20.7	21.4	92.0
praktek tidak etis	15	7.8	8.0	100.0
Total	187	96.9	100.0	
Missing System	6	3.1		
Total	193	100.0		

Q.4.2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulativ Percent
Valid praktek etis	111	57.5	59.0	59.0
praktek diragukan	38	19.7	20.2	79.3
pelanggaran kecil	21	10.9	11.2	90.4
pelanggaran serius	14	7.3	7.4	97.9
praktek tidak etis	4	2.1	2.1	100.0
Total	188	97.4	100.0	
Missing System	5	2.6		
Total	193	100.0		

Q.4.3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid praktek etis	75	38.9	39.9	39.9
praktek diragukan	31	16.1	16.5	56.4
pelanggaran kecil	40	20.7	21.3	77.7
pelanggaran serius	29	15.0	15.4	93.1
praktek tidak etis	13	6.7	6.9	100.0
Total	188	97.4	100.0	
Missing System	5	2.6		
Total	193	100.0		

Q.5.1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid praktek etis	37	19.2	19.8	19.8
praktek diragukan	23	11.9	12.3	32.1
pelanggaran kecil	49	25.4	26.2	58.3
pelanggaran serius	48	24.9	25.7	84.0
praktek tidak etis	30	15.5	16.0	100.0
Total	187	96.9	100.0	
Missing System	6	3.1		
Total	193	100.0		

Q.6.1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid praktek etis	76	39.4	40.2	40.2
praktek diragukan	39	20.2	20,6	60.8
pela nggaran kecil	31	16.1	16.4	77.2
pelanggaran serius	26	13.5	13.8	91.0
praktek tidak etis	17	8.8	9.0	100.0
Total	189	97.9	100.0	
Missing System	4	2.1		
Total	193	100.0		

Q.6.2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid praktek etis	52	26,9	27.5	27.5
praktek diragukan	39	20.2	20.6	48.1
pelanggaran kecil	34	17.6	18.0	66.1
pelanggaran serius	40	20.7	21.2	87.3
praktek tidak etis	24	12.4	12.7	100.0
Total	189	97.9	100.0	
Missing System	4	2.1		
Total	193	100,0		

Q.7.1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid praktek etis	56	29.0	29.8	29.8
praktek diragukan	51	26.4	27.1	56.9
pelanggaran kecil	46	23.8	24.5	81.4
pelanggaran serius	21	10.9	11.2	92.6
praktek tidak etis	14	7.3	7.4	100.0
Total	188	97.4	100.0	
Missing System	5	2.6		
Total	193	100.0		



Q.7.2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	43	22.3	22.9	22.9
	praktek diragukan	33	17.1	17.6	40.4
	pelanggaran kecil	42	21.8	22.3	62.8
	pelanggaran serius	40	20.7	21.3	84.0
	praktek tidak etis	30	15.5	16.0	100.0
	Total	188	97.4	100.0	
Missing	System	5	2.6		
	Total	193	100.0		

Q.5.2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	59	30.6	31.6	31.6
	praktek diragukan	36	18.7	19.3	50.8
	pelanggaran kecil	36	18.7	19.3	70.1
	pelanggaran serius	23	11.9	12.3	82.4
	praktek tidak etis	33	17.1	17.6	100.0
	Total	187	96.9	100.0	
Missing	System	6	3.1		
	Total	193	100.0		

Frequencies

Statistic

		Q1	Q2.1	Q2.2	Q3	Q4.1	Q4.2	Q4.3	Q5.1	Q5.2	Q6.	Q6.2	Q7,1	Q7.2
N	Valid	83	83	83	81	0	81	81	81	81	83	83	83	83
	Missing	1	1	1	3	4	3	3	3	3	1	1	1	1
Mean		2.63	3.01	2.95	3.26	2.44	1.57	2.38	3.25	2.57	2.57	2.00	2.45	3.08
Media		3.00	3.00	3.00	3.00	2.00	1.00	2.00	3.00	2.00	2.00	3.00	2.00	3.00
Mode		3	3	3 <sup>a</sup>	3	1	1	1	3	1	1	1	2	4
Sum		218	250	245	264	195	127	193	263	208	213	241	203	256

**Frequency Table**

Q.1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	23	27.4	27.7	27.7
	praktek diragukan	15	17.9	18.1	45.8
	Pelanggaran kecil	24	28.6	28.9	74.7
	Pelanggaran serius	12	14.3	14.5	89.2
	Praktek tidak etis	9	10.7	10.8	100.0
	Total	83	98.8	100.0	
Missing	System				
Total			Q.2.1	20	

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	12	14.3	14.5	14.5
	praktek diragukan	10	11.9	12.0	26.5
	pelanggaran kecil	35	41.7	42.2	68.7
	pelanggaran serius	17	20.2	20.5	89.2
	praktek tidak etis	9	10.7	10.8	100.0
	Total	83	98.8	100.0	
Missing	System	1	1.2		
Total		84	100.0		

Q.2.2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	14	16.7	16.9	16.9
	praktek diragukan	16	19.0	19.3	36.1
	pelanggaran kecil	22	26.2	26.5	62.7
	pelanggaran serius	22	26.2	26.5	89.2
	praktek tidak etis	9	10.7	10.8	100.0
	Total	83	98.8	100.0	
Missing	System	1	1.2		
Total		84	100.0		

Q.3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	5	6.0	6.2	6.2
	praktek diragukan	11	13.1	13.6	19.8
	pelanggaran kecil	32	38.1	39.5	59.3
	pelanggaran serius	<b>24</b>	28.6	29.6	88.9
	praktek tidak etis	9	10.7	11.1	100.0
	Total	81	96.4	100.0	
Missing	System	3	3.6		
Total		84	100.0		

Q.4.1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	27	32.1	33.8	33.8
	praktek diragukan	16	19.0	20.0	53.8
	pelanggaran kecil	16	19.0	20.0	73.8
	pelanggar.an serius	17	20.2	21.3	95.0
	praktek tidak etis	4	4.8	5.0	100.0
Total		80	95.2	100.0	
Missing	System	4	4.8		
Total		84	100.0		

Q.4.2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	55	65.5	67.9	67.9
	praktek diragukan	12	14,3	14.8	82.7
	pelanggaran kecil	9	10.7	11.1	93.8
	pelanggaran serius	4	4.8	4.9	98,8
	praktek tidak etis	1	1.2	1.2	100.0
Total		81	96.4	100.0	
Missing	System	3	3.6		
Total		84	100.0		

Q.4.3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Praktek etis	34	40.5	42.0	42.0
	Praktek diragukan	11	13.1	13.6	55.6
	Pelanggaran kecil	16	19.0	19.8	75.3
	Pelanggaran serius	11	13.1	13.6	88.9
	Praktek tidak etis	9	10.7	11.1	100.0
Total		81	96.4	100.0	
Missing	System	3	3.6		
Total		84	100.0		

Q.5.1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
praktek etis	9	10.7	11.1	11.1
praktek diragukan	13	15.5	16.0	27.2
pelanggaran kecil	23	27.4	28.4	55.6
pelanggaran serius	21	25.0	25.9	81.5
praktek tidak etis	15	17.9	18.5	100.0
Total	81	96.4	100.0	
Missing				
System	3	3.6		
Total	84	100.0		

Q.5.2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulativ ePercent
Valid				
praktek etis	27	32.1	33.3	33.3
praktek diragukan	18	21.4	22.2	55.6
pelanggaran kecil	13	15.5	16.0	71.6
pelanggaran serius	9	10.7	11.1	82.7
praktek tidak etis	14	16.7	17.3	100.0
Total	81	96.4	100.0	
Missing				
System	3	3.6		
Total	84	100.0		

Q.6.1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulativ ePercent
Valid				
praktek etis	25	29.8	30.1	30.1
praktek diragukan	19	22.6	22.9	53.0
pelanggaran kecil	16	19.0	19.3	72.3
pelanggaran serius	13	15.5	15.7	88.0
praktek tidak etis	10	11.9	12.0	100.0
Total	83	98.8	100.0	
Missing				
System	1	1.2		
Total	84	100.0		

Q.6.2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek eus	19	22.6	22.9	22,9
	praktek diragukan	17	20.2	20.5	43.4
	pelanggaran keel!	15	17.9	18.1	61.4
	pelanggaran serius	17	20.2	20.5	81.9
	praktek tidak elis	15	17.9	18.1	100.0
	Total	83	96.8	100.0	
Missing	System	1	1.2		
Total		84	100.0		

Q.7.1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	22	26.2	26.5	26.5
	praktek diragukan	26	31.0	31.3	57.8
	pelanggaran kecil	17	20.2	20.5	78.3
	pelanggaranserius	12	14.3	14.5	92.8
	praktek tldak ells	6	7.1	7.2	100.0
	Total	83	98.8	100.0	
Missing	System	1	1.2		
Total		84	100.0		

Q.7.2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	19	22.6	22.9	22.9
	praktek diragukan	10	11.9	12.0	34.9
	pelanggaran kecil	16	19.0	19.3	54.2
	pelanggaran serius	21	25.0	25.3	79.5
	praktek tidak etis	17	20.2	20.5	100.0
	Total	83	98.8	100.0	
Missing	System	1	1.2		
Total		84	100.0		

		Q.1	Q.2.1	Q.2.2	Q3	Q4.1	Q.4.2	Q.4.3	Q.5.1	Q.5.2	Q.6.1	Q.6.2	Q.7.1	Q.7.2
N	Valid	107	107	107	107	107	107	107	106	106	106	106	105	105
	Missing	2	2	2	2	2	2	2	3	3	3	3	4	4
Mean		2.17	2.71	2.85	3.27	2,72	1.86	2.29	2.92	2.72	2.10	2.56	2.35	2.75
Median		2.00	3.00	3.00	3.00	3.00	1.00	2.00	3.00	3.00	2.00	2.00	2.00	3.00
Mode		1	3	4	3 <sup>a</sup>	1		1	1	1	1	1	1	3
Sum		232	290	305	350	291	198	245	309	288	223	271	247	289

**Frequency Table**

**Q.1**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	41	37,6	38.3	38.3
	praktek diragukan	20	18.3	18.7	57.0
	pelanggaran kecil	36	33.0	33.6	90.7
	pelanggaran serius	7	6.4	6.5	97.2
	praktek tidak etis	3	2.8	2.8	100.0
	Total	107	98.2	100.0	
Missing	System	2	1.8		
Total		109	100.0		

**Q.2.1**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	15	13.8	14.0	14.0
	praktek diragukan	31	28.4	29.0	43.0
	pelanggaran kecil	35	32.1	32.7	75.7
	pelanggaran serius	22	20.2	20.6	96.3
	praktek tidak etis	4	3.7	3.7	100.0
	Total	107	98.2	100.0	
Missing	System	2	1.8		
Total		109	100.0		

**Q.2.2**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	16	14.7	15.0	15.0
	praktek diragukan	26	23.9	24.3	39.3
	pelanggaran kecil	28	25.7	26.2	65.4
	pelanggaran serius	32	29.4	29.9	95.3
	praktek tidak etis	5	4.6	4.7	100.0
	Total	107	98.2	100.0	
Missing	System	2	1.8		
Total		109	100.0		

### Q.3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	11	10.1	10.3	10.3
	praktek diragukan	11	10.1	10.3	20.6
	pelanggaran kecil	36	33.0	33.6	54.2
	pelanggaran serius	36	33.0	33.6	87.9
	praktek tldak etis	13	11.9	12.1	100.0
	Total	107	98.2	100.0	
Missing	System	2	1.8		
Total		109	100.0		

### Q.4.1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	27	24.8	25.2	25.2
	praktek diragukan	21	19.3	19.6	44.9
	pelanggaran kecil	25	22.9	23.4	68.2
	pelanggaran serius	23	21.1	21.5	87.9
	praktek tidak etis	11	10.1	19.3	100.0
	Total	107	98.2	100.0	
Missing	System	2	1.8		
Total		109	100.0		

### Q.4.2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	56	51.4	52.3	52.3
	praktek diragukan	26	23.9	24.3	76.6
	pelanggaran kecil	12	11.0	11.2	87.9
	pelanggaran serlus	10	9.2	9.3	97.2
	praktek tidak etis	3	2.8	2.8	100.0
	Total	107	98.2	100.0	
Missing	System	2	1.8		
Total		109	100.0		

### Q.4.3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	41	37.6	38.3	38.3
	praktek diragukan	20	18.3	18.7	57.0
	pelanggaran kecil	24	22.0	22.4	79.4
	pelanggaran serius	18	16.5	16.8	96.3
	praktek tidak etis	4	3.7	3.7	100.0
	Total	107	98.2	100.0	
Missing	System	2	1.8		
Total		109	100.0		

### Q.5.1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	28	25.7	26.4	26.4
	praktek diragukan	10	9.2	9.4	35.8
	pelanggaran kecil	26	23.9	24.5	60.4
	pelanggaran serius	27	24.8	25.5	85.8
	praktek tidak etis	15	13.8	14.2	100.0
	Total	106	97.2	100.0	
Missing	System	3	2.8		
Total		109	100.0		

### Q.5.2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	32	29.4	30.2	30.2
	praktek diragukan	18	16.5	17.0	47.2
	pelanggaran kecil	23	21.1	21.7	68.8
	pelanggaran serius	14	12.8	13.2	82.1
	praktek tidak etis	19	17.4	17.9	100.0
	Total	106	97.2	100.0	
Missing	System	3	2.8		
Total		109	100.0		



**Q.6.1**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Praktek etis	51	46.8	48.1	48.1
	Praktek diragukan	20	18.3	18.9	67.0
	Pelanggaran kecil	15	13.8	14.2	81.1
	Pelanggaran serius	13	11.9	12.3	93.4
	Praktek tidak etis	7	6.4	6,6	100.0
	Total	106	97.2	100.0	
Missing	System	3	2.8		
Total		109	100.0		

**Q.6.2**

		Freouency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	33	30.3	31.1	31.1
	praktek diragukan	22	20.2	20.8	51.9
	pelanggaran kecil	19	17.4	17.9	69.8
	pelangga,ran serius	23	21.1	21.7	91.5
	praktek tidak etis	9	8.3	8.5	100.0
	Total	106	97.2	100.0	
Missing	System	3	2.8		
Total		109	100.0		

**Q.7.1**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	34	31.2	32.4	32.4
	praktek diragukan	25	22.9	23.8	56.2
	pelanggaran kecll	29	26,6	27.6	83.8
	pelanggaran serius	8	8.3	8.6	92.4
	praktek tidak etis	8	7.3	7.6	100.0
	Total	105	96.3	100.0	
Missing	System	4	3.7		
Total		109	100.0		

**Q.7.2**

		Frequency	Percent	Val.id Percent	Cumulative Percent
Valid	praktek etis	24	22.0	22.9	22.9
	praktek diragukan	23	21.1	21.9	44.8
	pelanggaran Kecil	26	23.9	24.8	69.5
	pelanggaran serius	19	17.4	18.1	87.6
	praktek tidak etis	13	11.9	12.4	100.0
	Total	105	96.3	100.0	
Missing	System	4	3.7		
Total		109	100.0		

## DAFTAR PUSTAKA

- Beaver, R., Clarke and W. Wright, The association Between Unsystematic security Returns and The Magnitude of Earnings Forecast Error, *Journal of accounting Research*, 1979 hal 316 – 340
- Beidleman, C., R., Income Smoothing, The Role of Management, *Accounting Review*, 1973, hal 653-667
- Burns, William., J., and Kenneth A Merchant, The Dangerous Morality of Managing Earnings *Journal of Management Accountant*, 1990
- Desanto., Cristman, Analisis Hubungan Arus Kas dan Penghasilan terhadap Return Saham Pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta, *Thesis S2*, Jakarta: Program Studi Maksi UI-1999
- Fischer, Marilyn and Kenneth Rosenzweig, Attitudes of Students and Accounting Practitioners Concerning the Ethical Acceptability of Earnings Managements, Netherlands: *Journal of Business Ethics*, 1995
- Gumanti, Tatang Ary, Earnings Management dalam Penawaran Saham Perdana di Bursa Efek Jakarta, Jakarta: *Seminar Akuntansi Nasional*, 2000
- Hector, G., Tricks on the Bottom Line, *Fortune* 1989, hal 195-200
- Hugh, G., Mc Hugh, The Unbearable Lightness of Accounting, *Certified Accountant*, 1992, hal 20-21
- Husada, Jan, Etika Bisnis dan Etika Profesi dalam Era Globalisasi, Semarang: *Makalah KNA-KLBI IAI*, 1996 hal 5
- Ilmainir, Perataan Laba dan Faktor-faktor Pendorongnya pada Perusahaan Publik di Indonesia, *Thesis S2*, Yogyakarta: Program Pasca sarjana UGM, 1993
- Ludigdo, Unti dan Mas'ud Machfoedz, Persepsi Akuntan dan Mahasiswa terhadap Etika Bisnis, Yogyakarta: *JRAI*, 1999, hal 11
- Mas'ud Machfoedz, Strategi Pendidikan Akuntansi dalam Era Globalisasi, *Jurnal Perspektif*, FE UNS, 1997 hal 64 -75
- Moses, O., D., Income Smoothing and Incentives: Empirical Test Using Accounting Changes, *Accounting Review*, 1987
- Niedehoffer, Victor and Patrick Reagan, Earningr Changes Analysis forecast and Stock Prices, *Financial Analysis Journal*, 1972, hal 65 – 71
- Pagalung, Gagaring, Kebutuhan Informasi Investor di Pasar Modal Indonesia, *Thesis S2*,

Yogyakarta: Program Pasca sarjana UGM, 1995

Ronen, J., dan S. Sadan, Classificatory Smoothing: Alternative Income Models, *Journal of Accounting Research*, 1975, hal 133-149

Soekrisno Agoes, Penegakan Kode Etik Akuntan Indonesia, Semarang: *Makalah KNA-KLBI IAI*, 1996 hal 2

Stevens, Robert E., O.J. Harris dan Williamson, A Comparison of Ethical Evaluations of Business School Faculty and Students: A Pilot Study, *Journal of Business Ethics*, 1993, hal 611 – 619

Watts, Ross., L., and Jerold Zimmerman, *Positive Accounting Theory*, *Prentice Hall*, 1986

Zuhroh, D., Faktor-faktor yang berpengaruh pada Tindakan Perataan Laba pada Perusahaan Go Public di Indonesia, *Thesis S2*, Yogyakarta: Program Pasca Sarjana UGM, 1986