

**PERSEPSI AKUNTAN PUBLIK DAN KONSULTAN PAJAK TERHADAP PRAKTIK
MANAJEMEN LABA
(Studi Kasus pada Akuntan Publik dan Konsultan Pajak di Kota Malang)**

Syarifah Hairani A. Oponu
Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Islam Negeri (UIN) Maulana Malik
Ibrahim Malang
Jalan Gajayana No. 50, Malang

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji persepsi dua kelompok responden akuntan publik dan konsultan pajak terhadap praktik manajemen laba dilihat dari lima faktor situasional, yaitu jenis manajemen laba, arah manajemen laba, materialitas manajemen laba, konsistensi terhadap PABU dan periode akibat.

Metode penelitian yang digunakan peneliti yaitu penelitian kuantitatif statistik deskriptif dengan menggunakan pengujian hipotesis *Wilcoxon Mann Whithney Test* tujuannya untuk mengetahui perbedaan persepsi diantara kedua responden. Analisis berdasarkan data 68 responden yang terdiri dari 37 akuntan publik dan 31 konsultan pajak yang pengumpulannya melalui kuesioner.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara akuntan publik dan konsultan pajak terhadap praktik manajemen laba dari keseluruhan variabel. Namun, untuk masing-masing variabel dihasilkan bahwa variabel jenis manajemen laba tipe manipulasi operasi, arah manajemen laba tipe menaikkan laba, materialitas tipe immaterial, konsistensi tipe konsisten dan periode akibat menunjukkan tidak ada perbedaan yang signifikan antara kedua responden, hanya variabel jenis manajemen laba tipe manipulasi akuntansi, arah manajemen laba tipe menurunkan laba, materialitas tipe nilai material, dan konsistensi tipe inkonsisten yang menunjukkan adanya perbedaan persepsi yang signifikan. Akuntan publik memiliki kecenderungan tidak setuju praktik manajemen laba dibandingkan konsultan pajak.

I. Pendahuluan

Manajemen perusahaan mempunyai tanggung jawab utama dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan perusahaan, sehingga laporan keuangan yang disajikan harus relevan dan andal. Pentingnya laporan keuangan sebagai pertanggungjawaban manajemen digunakan sebagai media komunikasi untuk menghubungkan pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan.

Salah satu ukuran untuk melihat tingkat keberhasilan manajemen yaitu pada informasi perolehan laba. Laba yang tinggi tentu akan menggambarkan keberhasilan pihak manajemen. Namun, akan timbul masalah jika laba yang diharapkan tidak sesuai keinginan pihak terkait seperti *stockholders*. Untuk menanggapi masalah tersebut manajemen biasanya melakukan pemilihan metode-motode akuntansi dengan tujuan dapat meningkatkan atau memaksimalkan nilai pasar perusahaan, atau dapat disebut juga dengan manajemen laba, seperti pengertian dari Sulistiawan *et al* (2011:19) yang menjelaskan bahwa manajemen laba merupakan aktivitas badan usaha memanfaatkan teknik dan kebijakan akuntansi guna mencapai hasil yang diinginkan.

Banyak kasus-kasus terkait manajemen laba yang pada akhirnya merugikan perusahaan, contohnya adalah Enron Corporation yang terungkap di tahun 2001 dimana

perusahaan tersebut memanipulasi laporan keuangan perusahaan dengan mencatat keuntungan 600 juta dollar AS yang mana kenyataannya perusahaan sedang mengalami kerugian. Manipulasi tersebut disebabkan keinginan perusahaan agar saham tetap diminati investor, sedangkan contoh kasus yang terjadi di Indonesia seperti PT. Lippo Tbk dan PT.

Dari kasus kecurangan akuntansi yang diungkapkan sebelumnya, penelitian ini akan membahas mengenai praktik manajemen laba dari sudut pandang akuntan publik dan konsultan pajak. Akuntan publik sebagai seorang profesional independen yang berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik (Cristiawan, 2002 dalam Kalana dan Budi, 2012:2) dan juga konsultan pajak sebagai praktisi yang memberikan jasa konsultasi mengenai perpajakan perusahaan, salah satu motif manajemen laba adalah motivasi pajak, menurut Sulistiawan *et al*, (2011:36) perusahaan yang belum *go public* cenderung melaporkan dan menginginkan untuk menyajikan laporan laba fiskal yang lebih rendah dari nilai yang sebenarnya, dan praktik tersebut tak bisa lepas dari manajemen laba. Kedua profesi tersebut tentunya telah memahami fenomena praktik manajemen laba, serta dapat memberikan justifikasi dapat tidaknya dibenarkan permasalahan bisnis yang bersifat ambigius ini.

Persepsi akuntan publik dan konsultan pajak dilihat berdasarkan faktor-faktor situasional yang mempengaruhi penerimaan manajemen laba. Menurut Merchan dan Rocknes (1994) dan dipakai lagi oleh Sholihin (2004) dan Irawan (2011) mengemukakan bahwa akuntan profesional berpendapat tentang penerimaan *earnings management* tergantung dari beberapa faktor yaitu, jenis manajemen laba, arah manajemen laba, materialitas, kecenderungan atau tujuan manipulasi, konsistensi terhadap PABU dan periode akibat. Berdasarkan uraian yang ada di dalam latar belakang masalah, rumusan masalah yang akan penulis angkat adalah sebagai berikut: Apakah terdapat perbedaan persepsi akuntan publik dan konsultan pajak terhadap praktik manajemen laba?

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji persepsi dua kelompok responden akuntan publik dan konsultan pajak terhadap praktik manajemen laba dilihat dari lima faktor situasional, yaitu jenis manajemen laba, arah manajemen laba, materialitas manajemen laba, konsistensi terhadap PABU dan periode akibat.

II. Landasan Teori dan Pembentukan Hipotesis

2.1. Manajemen Laba

Menurut Scott (2003:368) manajemen laba adalah “intervensi manajemen dalam proses penyusunan laporan keuangan bagi pihak eksternal sehingga dapat meratakan, menaikkan, dan menurunkan pelaporan laba, dimana manajemen dapat menggunakan kelonggaran penggunaan metode akuntansi, membuat kebijakan-kebijakan yang dapat mempercepat atau menunda biaya-biaya dan pendapatan, agar laba perusahaan lebih kecil atau lebih besar sesuai dengan yang diharapkan”. Selanjutnya menurut Kurniawan (2014:31) *Earnings management* mengacu kepada praktik yang menggunakan pilihan akuntansi yang bebas atau keputusan operasi untuk mengubah laporan laba kesasaran yang diinginkan. Praktik manajemen laba oleh manajer berkaitan dengan berbagai motivasi untuk memaksimalkan nilai perusahaan atau meningkatkan kemakmuran manajer. Perusahaan dapat melaporkan laba kecil dapat juga lebih besar, tergantung motivasi yang mempengaruhinya.

Walaupun terdapat beberapa definisi tentang manajemen laba, definisi tersebut memiliki kesamaan yang menghubungkan definisi yang satu dengan yang lainnya. Dari beberapa kesamaan itu dapat terlihat bahwa manajemen laba merupakan aktivitas manajerial untuk “mempengaruhi” laporan keuangan baik dengan cara memanipulasi data atau informasi

keuangan perusahaan maupun dengan cara pemilihan metode akuntansi yang diterima dalam prinsip akuntansi berterima umum, yang pada akhirnya bertujuan untuk memperoleh keuntungan perusahaan.

2.1.1. Motivasi Manajemen Laba

Secara umum terdapat beberapa hal yang memotivasi individu atau badan usaha untuk melakukan tindakan manajemen laba, Sulistiawan *et al* (2011:31-36) diantaranya adalah sebagai berikut.

- a. **Motivasi Bonus**, Dalam sebuah perjanjian bisnis, pemegang saham akan memberikan sejumlah insentif dan bonus sebagai feedback atau evaluasi atas kinerja manajer dalam menjalankan operasional perusahaan.
- b. **Motivasi Utang**, Selain melakukan kontrak bisnis dengan pemegang saham, untuk kepentingan ekspansi perusahaan, manajer sering kali melakukan kontrak bisnis dengan pihak ketiga, dalam hal ini adalah kreditor. Agar kreditor mau meninvestasikan dana di perusahaannya, tentunya manajer harus menunjukkan performa yang baik dari perusahaannya.
- c. **Motivasi Pajak**, Manajemen termotivasi melakukan praktik manajemen laba untuk mempengaruhi besarnya pajak yang harus dibayar perusahaan dengan cara menurunkan laba untuk mengurangi beban pajak yang harus dibayar
- d. **Motivasi Penjualan Saham**, Perusahaan yang pertama kali akan *go public* belum memiliki nilai pasar. Oleh karena itu, manajemen akan melakukan manajemen laba pada laporan keuangannya dengan harapan dapat menaikkan harga saham perusahaan.
- e. **Motivasi Penggantian Direksi**, Motivasi manajemen laba akan ada di sekitar waktu pergantian CEO. CEO yang akan diganti melakukan pendekatan strategi dengan cara memaksimalkan laba supaya kinerjanya dinilai baik.
- f. **Motivasi Politis**, Perusahaan besar dan *industry strategic* akan menjadi perusahaan monopoli. Dengan demikian, perusahaan melakukan manajemen laba untuk menurunkan *visibility*nya dengan cara menggunakan prosedur akuntansi untuk menurunkan laba bersih yang dilaporkan.

2.1.2. Cara Melakukan Manajemen Laba

Pada prakteknya, teknik manajemen laba sangat beragam. Mulai dari teknik legal yang dibolehkan dalam SAK sampai teknik ilegal yang bertentangan dan tidak dibolehkan dalam SAK. Secara umum, teknik legal biasanya dijumpai dalam praktik manajemen laba dapat dikelompokkan ke dalam lima teknik, yaitu mengubah metode akuntansi, membuat estimasi akuntansi, mengubah periode pengakuan pendapatan dan biaya, mereklasifikasi akun *current* dan *noncurrent*, serta mengklasifikasi akrual diskresioner (*accrual discretionary*) dan akrual nondiskresioner (*accrual nondiscretionary*) (Wolk et al., 2006) dalam Sulistiawan *et al* (2011:43).

- a. **Mengubah Metode Akuntansi**, Seperti metode penilaian persediaan (*First In First Out-FIFO*, rata-rata tertimbang), metode penyusutan aset tetap (garis lurus atau saldo menurun atau jumlah angka tahun atau unit produksi) dll.
- b. **Membuat Estimasi Akuntansi**, Teknik ini dilakukan dengan tujuan mempengaruhi laba akuntansi melalui kebijakan dalam membuat estimasi akuntansi. Menentukan estimasi ini disesuaikan dengan kebutuhan penyajian laporan keuangan.
- c. **Mengubah Periode Pengakuan Pendapatan dan Biaya**, Teknik ini digunakan untuk mempercepat atau menunda pengakuan pendapatan dan biaya dengan cara menggeser pendapatan dan biaya ke periode berikutnya agar memperoleh laba maksimum
- d. **Mereklasifikasi Akun**, Pada teknik ini, permainan akuntansi dilakukan dengan memindah posisi akun dari satu tempat ke tempat lainnya.

- e. **Mereklasifikasi AkruaI Diskresioner dan AkruaI Nondiskresioner**, Laba dipengaruhi oleh kebijakan akuntansi, sedangkan arus kas operasionalnya hanya berasal dari transaksi kas riil. Makin tinggi nilai akruaI menunjukkan adanya strategi menaikkan laba dan makin rendah nilai akruaI menunjukkan adanya strategi menurunkan laba

2.1.3. Manajemen Laba Dalam Perspektif Islam

Konsep manajemen laba yang berarti laba dikaitkan dengan pengguna laporan keuangan yang berkepentingan terhadap informasi yang tersirat dari laba perusahaan. Reaksi dari pengguna dapat ditunjukkan dengan proses pengambilan keputusan dari investor dan kreditor, reaksi harga saham laporan keuangan, reaksi umpan balik (*feedback*) dari manajemen dan akuntan terhadap laba yang dilaporkan. Dalam prosesnya kegiatan ini melibatkan intervensi manajemen dalam penyusunan laporan keuangan untuk pihak eksternal dengan cara-cara yang memungkinkan sehingga laba perusahaan sesuai dengan apa yang diharapkan. Intervensi dari manajemen ini membuat laporan keuangan yang dihasilkan tidak dapat menggambarkan keadaan perusahaan yang sebenarnya. Dalam islam sendiri Al-Quran telah mengatur tentang pencatatan yang hingga saat ini dijadikan pedoman bagi ekonomi islam, yaitu pada QS Albaqarah:282.

Dalam ayat ini mengemukakan kewajiban orang mukmin untuk menulis setiap transaksi yang masih belum tuntas, dalam ayat ini juga jelas sekali diperintahkan untuk menjaga keadilan dan kebenaran dari transaksi. Artinya perintah itu ditekankan pada kepentingan pertanggungjawaban agar pihak yang terlibat dalam transaksi tidak dirugikan. Ayat di atas mengatur 6 (enam) hal, diantaranya adalah: (1) Apabila terjadi jual beli tidak secara tunai hendaklah dicatat; (2) Mencatat transaksi dengan benar, baik jumlah hutang piutang, kesepakatan hutang termasuk waktu pembayaran, jatuh tempo dan sebagainya sehingga hutang piutang tersebut terjadi; (3) Menghadirkan saksi dalam transaksi hutang piutang; (4) Saksi harus jujur dan bersedia memberi keterangan; (5) Mencatat dengan jujur, tidak mengurangi menambah dari jumlah hutang piutang yang disepakati dan (6) Tidak diperkenankan untuk saling mempersulit urusan. Poin 1, 2, 3 dan 6 di atas dapat digunakan menjadi aturan tertulis ketika melakukan transaksi akuntansi, sementara poin 4 dan 5 dapat dijadikan pedoman atau aturan etis dalam mencatat transaksi akuntansi

2.2. Persepsi

Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (1996), persepsi diartikan sebagai tanggapan (penerimaan) langsung dari sesuatu serta proses seseorang mengetahui beberapa hal melalui panca inderanya. Persepsi adalah pengalaman tentang objek, peristiwa atau hubungan-hubungan yang diperoleh dengan menyimpulkan informasi dan menafsirkan peran (Rakhmat, 2005:51). Secara formal, persepsi dapat didefinisikan sebagai suatu proses, dengan mana seseorang menyeleksi, mengorganisasikan, dan menginterpretasi stimuli ke dalam suatu gambaran dunia yang berarti dan menyeluruh (Simamora, 2002:102).

2.3. Faktor-faktor Situasional yang Mempengaruhi Persepsi Terhadap Earnings Management

Faktor-faktor yang dimaksud dalam penelitian ini adalah faktor-faktor yang semata-mata berasal dari sifat fisik dan efek-efek syaraf yang ditimbulkan pada elemen syaraf individu. Faktor-faktor yang ada dalam situasi lingkungan kerja dimana muncul permasalahan etis *earnings management* (dalam hal ini adalah beberapa ilustrasi yang digunakan dalam penelitian) yang dapat mempengaruhi persepsi seseorang dalam menilai etis tidaknya suatu praktek *earnings management*. Menurut Merchan dan Rocknes (1994) dan dipakai lagi oleh Sholihin (2004) dan Irawan (2011) menemukan bahwa akuntan profesional berpendapat tentang penerimaan *earnings management* tergantung dari beberapa faktor yaitu:

- a. **Jenis Manipulasi**

Upaya *earnings management* dengan mempergunakan manipulasi akuntansi dan manipulasi operasi. Manipulasi akuntansi adalah penyimpangan yang disengaja dari standar akuntansi yang berlaku umum untuk menggelembungkan hasil keuangan yang dilaporkan. Manipulasi operasi adalah manipulasi yang disengaja dalam hal operasional perusahaan

b. Arah Manipulasi

Adalah upaya untuk menaikkan atau menurunkan jumlah laba sesuai dengan kepentingan yang ingin dicapai

c. Materialitas

Adalah upaya melakukan *earnings management* dengan nilai yang dianggap signifikan dan dapat mempengaruhi pengambilan keputusan.

d. Kecenderungan Manipulasi

Adalah tujuan/ maksud tertentu manajemen dalam melakukan *earnings management*

e. Konsistensi Terhadap PABU

Adalah pertimbangan hukum praktik manajemen laba, yaitu pengukuran, pengakuan penyajian dan pengauditan yang sesuai dengan prinsip akuntansi, standar dan prosedur yang digunakan perusahaan untuk menyusun laporan keuangan perusahaan.

f. Periode Akibat

Adalah upaya manajemen laba untuk memenuhi anggaran.

Pada penelitian Irawan (2011) yang menguji kembali faktor-faktor yang mempengaruhi persepsi terhadap manajemen laba meemukakan bahwa, dari faktor-faktor yang dianggap mempengaruhi persepsi etis, ternyata semua faktor menunjukkan signifikan pengaruhnya, hanya faktor tujuan yang tidak memberikan pengaruh yang signifikan. Sehingga dalam penelitian ini faktor-faktor yang mempengaruhi persepsi terhadap praktik manajemen laba yang dijadikan indikator dalam penelitian adalah jenis manipulasi, arah manipulasi, materialitas, konsistensi dengan PABU dan periode akibat.

2.4. Teori Agency

Luayyi (2010:199) berpendapat bahwa di dalam teori keagenan pada dasarnya membahas suatu bentuk kesepakatan antara pemilik modal dengan manajer untuk mengolah suatu perusahaan, di sini manajer mengemban tanggung jawab yang besar atas keberhasilan operasional perusahaan yang dikelolanya, jika dalam menjalankan amanah tersebut manajer gagal maka jabatan dan segala vasilitas yang diperolehnya menjadi taruhannya, alasan itulah yang sering kali mendasari mengapa manajer mau melakukan manajemen laba (yang bersifat negatif) yang semata-mata hanya ingin melindungi dirinya dan merugikan banyak pihak. Menurut Jensen dan Meckling (1976) dalam Luayyi (2010: 200) "hubungan agensi muncul ketika satu orang atau lebih (principal) mempekerjakan orang lain (agent) untuk memberikan suatu jasa dan kemudian mendelegasikan wewenang dalam pengambilan keputusan kepada agent tersebut".

Manajer sebagai *agent* diberikan amanah atau kewenangan oleh pemilik perusahaan atau para pemegang saham yang merupakan *principal*. Dalam prakteknya manajer sebagai pengelola perusahaan tentunya mengetahui lebih banyak informasi internal dan prospek perusahaan di waktu mendatang dibandingkan pemilik modal atau pemegang saham. Sehingga sebagai pengelola, manajer memiliki kewajiban memberikan informasi mengenai kondisi perusahaan kepada pemilik. Tetapi dalam hal ini informasi yang disampaikan oleh manajer terkadang tidak sesuai dengan kondisi perusahaan yang sebenarnya (Abdullah, 2003:11).

Hal-hal semacam itulah antara lain yang memotivasi manajer, sehingga dalam mengelola perusahaan melakukan praktik manajemen laba yang bersifat negatif, karena sebagai

seorang agen idealnya dia mampu memuaskan pemilik modal dengan perolehan prestasi yang bagus (pencapaian laba yang optimum).

2.5. Pengembangan Hipotesis

Penelitian oleh Lindrawati (2007) yang membahas tentang *ethical judgements* auditor terhadap praktik manajemen laba, hasil penelitian menunjukkan terdapat perbedaan *ethical judgement* yang signifikan antara auditor pada kantor akuntan lokal dan auditor pada kantor akuntan yang telah berafiliasi dengan perusahaan asing, walaupun untuk jenis manajemen laba metode operasi, arah manajemen laba menurunkan, dan periode akibat akhir periode kuartal tidak terdapat perbedaan *ethical judgement* yang signifikan diantara dua kelompok auditor. Selain itu penelitian serupa oleh Yulaikha (2011) yang membahas tentang persepsi etis akuntan publik dan konsultan pajak terhadap praktik manajemen laba, hasil penelitian menunjukkan bahwa adanya bukti empiris terdapat perbedaan persepsi etis antara pelaku bisnis dan mahasiswa akuntansi terhadap praktik manajemen laba.

Berdasarkan penelitian terdahulu dan literatur penelitian maka hipotesis penelitian harus ditentukan.

H₁: Terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara akuntan publik dan konsultan pajak terhadap praktik manajemen laba.

III. Metodologi Penelitian

Jenis penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan melakukan analisis pada akuntan publik dan konsultan pajak.

Dalam penelitian ini yang menjadi populasi adalah akuntan publik dan konsultan pajak. Alasan dipilihnya sampel akuntan publik karena merupakan akuntan praktisi yang telah memperoleh keterampilan khusus yaitu, keterampilan intelektual, interpersonal dan komunikasi (Suwardjono, 1999 dalam Abdullah, 2003:30). Sedangkan alasan dipilihnya konsultan pajak karena telah memahami praktik manajemen laba khususnya untuk motivasi perpajakan sehingga dapat memberikan penilaian yang representatif terhadap baik buruknya manajemen laba. Metode pengambilan sampel menggunakan *purposive random sampling*. Sampel dalam penelitian ini adalah KAP yang berada di wilayah Malang terdapat 8 KAP, namun ada 8 KAP di wilayah Malang yang masih aktif, hanya 5 KAP yang bersedia mengisi kuesioner. Masing-masing KAP hanya bersedia antara 5-10 kuesioner saja, dengan jumlah akuntan publik sebanyak 37 akuntan publik. Selanjutnya, menurut Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI) cabang Malang, Kantor Konsultan Pajak yang terdaftar pada IKPI cabang Malang adalah sebanyak 30 Kantor Konsultan Pajak (KKP), namun hanya sebanyak 21 KKP yang bersedia dijadikan responden dengan sebanyak 31 konsultan pajak.

variabel dalam penelitian ini akan diidentifikasi sebagai berikut: Persepsi akuntan publik dan konsultan pajak terhadap praktik manajemen laba yang ditinjau dari kelima faktor situasional. Menurut Merchant dan Rockness (1994) dan dipakai lagi oleh Sholihin (2004) dan Irawan (2011) menemukan bahwa akuntan profesional berpendapat tentang penerimaan *earnings management* tergantung dari beberapa faktor yaitu:

1. Jenis manajemen laba
2. Arah manajemen laba
3. Materialitas manajemen laba
4. Konsistensi terhadap PABU dan
5. Periode akibat.

Penelitian ini dimaksudkan untuk melihat perbedaan antar kelompok responden, karenanya pengujian yang digunakan adalah uji beda rata-rata. Akan tetapi, pengujian menggunakan uji beda rata-rata ini dapat menyebabkan bias dalam interpretasi hasil kuesioner

karena memperlakukan data ordinal (hasil kuesioner dalam bentuk skala pilihan) sebagai data nominal (Yulianti dan Fitriyani, 2005:794). Oleh karena itu dilakukan pengujian non parametrik dengan menggunakan *Wilcoxon Mann Whitney U-Test*. Alat uji ini digunakan untuk mengetahui ada tidaknya perbedaan persepsi akuntan publik dan konsultan pajak. Jika probabilitas pengujian <0,05 maka H₀ ditolak H₁ diterima

$$z = \frac{W_x \pm 0,5 - \mu W_x}{\sigma^2 W_x}$$

Dimana:

W_x = Jumlah rangking grup

μW_x = Mean jumlah rangking grup

σ²W_x = Varian jumlah rangking grup

IV. Analisis Data dan Pembahasan

Berdasarkan bab sebelumnya maka pendistribusian kuesioner kepada responden adalah sebagai berikut:

Pendistribusian Kuesioner

Responden	Pendistribusian			Terpakai	
	Jumlah	Kembali	(%)	Jumlah	(%)
Akuntan Publik	38	37	97,4	37	100
Konsultan Pajak	34	31	91,2	31	100
Total	72	68	94,4	37	100

Hasil Statistik Deskriptif

Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Jenis Manajemen Laba					
- Manipulasi Operasi	68	2.00	5.00	2,8873	.69256
- Manipulasi AKuntansi	68	2.00	5.00	3,3824	.54388
Arah Manajemen Laba					
- Meningkatkan Laba	68	2.00	5.00	3,1936	.53066
- Menurunkan Laba	68	1.00	5.00	3,2059	.72911
Materialitas					
- Material	68	1.00	5.00	3,6029	.91651
- Immaterial	68	1.00	5.00	3,4412	.83545
Konsistensi Terhadap PABU					
- Konsisten	68	1.00	5.00	2,9706	.97691
- Inkonsisten	68	2.00	5.00	3,5000	.62161
Periode Akibat					
- Periode Kuartal	68	1.00	5.00	2,6471	.89384
- Periode Tahun	68	1.00	5.00	3,0882	.89335

Tabel tersebut menunjukkan bahwa kisaran rata-rata jawaban responden berada pada angka 2.64 sampai 3.60, skor tertinggi ditempati variabel material. Analisis ini mengindikasikan bahwa praktik manajemen laba yang dilakukan dengan jumlah material dan tidak berdasarkan PABU dianggap sebagai praktik yang tidak dapat diterima dibandingkan dengan praktik manajemen laba lainnya. Sedangkan skor terendah rata-rata berada pada variabel periode kuartal, analisis ini mengindikasikan bahwa praktik manajemen laba yang dilakukan dengan

menunda *discretionary expenditure* pada periode akuntansi berikutnya guna mencapai target akhir kuartal pertama lebih dapat diterima dari pada manajemen laba lainnya. Untuk kesemua variabel dapat diketahui bahwa akuntan publik dan konsultan pajak cenderung tidak mendukung praktik manajemen laba dilihat dari mean keseluruhan variabel sebesar 3.19.

Standar deviasi antar persepsi responden pada tabel yang termasuk kategori tinggi adalah pada variabel konsisten terhadap PABU dan material. Hal ini menunjukkan adanya ketidaksepakatan yang cukup besar dalam memberikan persepsi terhadap praktek yang dilakukan dengan cara yang tidak konsisten terhadap PABU dan dalam jumlah yang material. Sedangkan standar deviasi yang rendah ditunjukkan pada variabel menaikkan laba dan inkonsisten terhadap PABU. Hal ini mengindikasikan bahwa praktek manajemen laba dengan cara menaikkan laba dan tidak sesuai PABU memperoleh kesepakatan yang besar dalam persepsi terhadap manajemen laba.

Hasil Uji Mann Whitney U Test Untuk Semua Sampel dan Variabel

	Manajemen Laba
Mann-Whitney U	395.000
Wilcoxon W	891.000
Z	-2.201
Asymp. Sig. (2-tailed)	.028
Signifikansi <0.05	

Berdasarkan tabel hasil pengujian menggunakan teknik analisis *Wilcoxon Mann Whitney U Test* diperoleh nilai signifikansi sebesar 0.028 yang berarti <0.05 hal ini mengidentifikasi bahwa jika probabilitas pengujian <0,05 maka H_0 ditolak H_1 diterima. Sehingga dapat disimpulkan bahwa terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara akuntan publik dan konsultan pajak terhadap praktik manajemen laba untuk keseluruhan variabel.

Hal ini sesuai dengan penelitian Lindrawati (2007) yang meneliti apakah terdapat perbedaan *ethical judgement* yang signifikan antara auditor pada kantor akuntan publik lokal dan auditor pada kantor akuntan publik yang telah berafiliasi dengan kantor akuntan publik asing berdasarkan enam dimensi yaitu jenis manajemen laba, konsistensi terhadap PABU, arah manajemen laba, materialitas, periode akibat dan tujuan manajemen laba. Hasil penelitian tersebut menemukan bahwa terdapat perbedaan *ethical judgement* yang signifikan diantara responden auditor pada KAP lokal dan KAP yang telah berafiliasi dengan KAP asing. Hasil penelitian ini juga konsisten dengan penelitian Yulaikha (2011) yang meneliti perbedaan persepsi pelaku bisnis dan mahasiswa akuntansi tentang persepsi terhadap praktik manajemen laba, hasil penelitian tersebut mengemukakan bahwa terdapat perbedaan persepsi etis yang signifikan diantara responden.

Hasil Uji Mann Whitney Test Untuk Masing-masing variabel

Variabel	Sig (2-tailed)	Kesimpulan	Mean Ranks	
			Akuntan Publik	Konsultan Pajak
Jenis Manajemen Laba				
- Metode Operasi	0.901	Tidak Signifikan	34.77	34.18
- Metode Akuntansi	0.011	Signifikan	40.04	27.89

Arah Manajemen Laba				
- Menaikkan Laba	0.161	Tidak Signifikan	37.55	30.85
- Menurunkan Laba	0.012	Signifikan	39.82	28.15
Materialitas				
- Material	0.005	Signifikan	40.19	27.71
- Immaterial	0.511	Tidak Signifikan	35.80	32.95
Konsistensi				
- Konsisten	0.175	Tidak Signifikan	37.30	31.16
- Inkonsisten	0.030	Signifikan	39.19	28.90
Periode Akibat				
- Kuartalan	0.863	Tidak Signifikan	34.85	34.08
- Tahunan	0.663	Tidak Signifikan	35.41	33.41
Signifikan<0.05				

Jika dilihat dari masing-masing variabel menunjukkan tidak terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara responden akuntan publik dan konsultan pajak dilihat dari praktik manajemen laba variabel jenis manajemen laba metode operasi dengan signifikansi 0.901, variabel arah menaikkan laba dengan signifikansi 0.161, variabel immaterial dengan signifikansi 0.511, variabel konsistensi terhadap PABU dengan signifikansi 0.175 dan variabel periode akibat kuartal dan tahunan dengan nilai signifikansi masing-masing adalah 0.863 dan 0.663. Hal ini ditunjukkan dengan hasil uji hipotesis nilai signifikansi yang memiliki nilai >0.05 yang berarti tidak terdapat perbedaan persepsi yang signifikan.

Hal ini sesuai dengan penelitian Irawan (2010) yang mengemukakan bahwa tidak ada perbedaan persepsi yang signifikan antara akuntan pendidik dan mahasiswa terhadap tindakan manajemen laba hal ini dikarenakan bahwa akuntan pendidik dan mahasiswa terlibat pada satu lingkungan yang sama yaitu lingkungan akademisi. Hal ini serupa bahwa responden akuntan publik dan konsultan pajak tidak terlibat dalam lingkungan bisnis yang berlawanan, keduanya berasal dari kelompok praktisi akuntansi sehingga memiliki persepsi yang tidak jauh berbeda terhadap manajemen laba.

Berdasarkan hasil perhitungan juga diketahui bahwa responden akuntan publik mempunyai nilai mean ranks yang lebih besar dari responden konsultan pajak, sehingga dapat diketahui bahwa responden akuntan publik memiliki sensitifitas yang lebih tinggi dibanding responden konsultan pajak yang artinya akuntan publik lebih tidak setuju atau lebih tidak mendukung praktik manajemen laba dibandingkan responden konsultan pajak. Hal ini disebabkan karena akuntan publik adalah seorang akuntan independen yang berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik (Cristiawan, 2002 dalam Kalana dan Budi, 2012:2). Dibandingkan dengan konsultan pajak karena konsultan pajak berprofesi sebagai seorang yang memberikan jasa konsultasi mengenai keuangan maupun perpajakan dimana profesi ini akan berusaha agar keinginan klien tercapai.

V. Kesimpulan, Keterbatasan, dan Saran

5.1. Kesimpulan

Penelitian ini membuktikan hipotesis bahwa terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara akuntan publik dan konsultan pajak terhadap praktik manajemen laba. Responden akuntan publik lebih memiliki kecenderungan tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba.

5.2. Keterbatasan

Pada penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang dapat mempengaruhi hasil penelitian antara lain:

1. Sampel penelitian masih tergolong sedikit hanya pada akuntan publik dan konsultan malang di Kota Malang dan cabang Malang saja.
2. Kuesioner penelitian dibagikan kepada responden melalui kantor tempat responden bekerja sehingga tidak dapat dipastikan bahwa seluruh kuesioner benar-benar diisi oleh akuntan publik dan konsultan pajak.
3. Peneliti kurang memperhitungkan tentang karakteristik individu yang menjadi responden penelitian. Hal ini kemudian yang dapat saja menjadi penyebab ketidakmampuan penulis menganalisis penyebab jawaban yang bervariasi dari responden.

5.3. Saran

1. Untuk kelompok responden meliputi akuntan publik dan konsultan pajak, agar dapat selalu menggunakan orientasi etika yang dimilikinya dalam menilai suatu masalah-masalah etika bisnis yang sering terjadi dalam praktik bisnis terutama masalah praktik manajemen laba.
2. Untuk penelitian mendatang, dapat memperluas wilayah sampel penelitian dengan memasukkan beberapa sampling area sekitar wilayah Malang.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, Muhammad Wahyuddin. 2003. Persepsi Akuntan Publik dan Mahasiswa Tentang Penerimaan Etika Terhadap Praktik Manajemen Laba. *Tesis*. Semarang: Program Studi Magister Sains Akuntansi, Program Pascasarjana. Universitas Diponegoro.
- Al-Qur'an Karim dan Terjemahan
- Irawan, Mahardika Dwi. 2011. Persepsi Akuntan Pendidik dan Mahasiswa tentang Penerimaan Etika Terhadap Manajemen Laba. *Skripsi*. Malang: FE Universitas Brawijaya.
- Kamus Besar Bahasa Indonesia. 1996. Jakarta: Balai Pustaka.
- Kasus Enron, Dipandang Dari Aspek Hukum dan Ketenagakerjaan*. 2012. Diperoleh tanggal 11 Maret 2015 dari <http://carceres-carceres.blogspot.com/2012/04/kasus-enron.html>
- Kurniawan. 2014. Persepsi Mahasiswa Jurusan Akuntansi Terhadap Etika Penyusunan Laporan Keuangan. *Skripsi*. Makassar: FE Universitas Hasanuddin
- Lindrawati, dkk. 2007. *Ethical Judgement Auditor Terhadap Praktik Manajemen Laba*. *Jurnal*. Surabaya: Jurusan Akuntansi Universitas Surabaya.
- Luayyi, Sri. 2010. Teori Keagenan Dan Manajemen Laba Dari Sudut Pandang Etika Manajer. *Jurnal*. Malang: FE Universitas Brawijaya. 199-216
- Rakhmat, Jalaludin. 2005. *Psikologi Komunikasi*, edisi revisi. Bandung: Remaja Rosdakarya.
- Robbins, Stephen P. 2008. *Perilaku Organisasi*. Jilid 1 dan 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Scott, W. R. 2006. *Financial Accounting Theory*, Prentice-Hall. Inc, Toronto
- Sholihin. 2004. *Ethical Judgement Manajerial Terhadap Earnings Manajement* , *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 7 No. 2, 179-191
- Simamora, Bilson. 2002. *Panduan Riset Perilaku Konsumen*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- Sulistiawan, Dedhy. 2006. Persepsi Komunitas Akuntansi Terhadap Praktek *Crative Accounting*. *Akuntansi dan Teknologi Informasi*, vol 5 no.2, 115-128.
- Dkk. 2011. *Creative Accounting: Mengungkap Manajemen Laba dan Skandal Akuntansi*. Jakarta : Salemba Empat.
- Yulianti dan Fitriany. 2005. Persepsi Mahasiswa Akuntansi Terhadap Etika Laporan Keuangan, Simposium Nasional Akuntansi (SNA) VIII, Solo, 15- 16 September.
- Yulaikha. 2011. Persepsi Etis Pelaku Bisnis dan Mahasiswa Akuntansi Terhadap Praktik Manajemen Laba. *Skripsi*. Malang: FE Universitas Brawijaya.