

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

Bab ini menguraikan analisis data dan pembahasan hasil analisis. Pengolahan data menggunakan program *SPSS for Windows* 16,0. Analisis hasil pengolahan data diuraikan sebagai berikut:

4.1. Hasil Analisis Penelitian

4.1.1. Deskripsi Data

Responden penelitian ini adalah akuntan publik dan konsultan pajak. Kuesioner yang di distribusikan kepada sampel terpilih secara keseluruhan berjumlah 72 kuesioner. Pengalokasian kuesioner penelitian terbagi atas 38 kuesioner untuk akuntan publik dan 34 kuesioner untuk konsultan pajak. *Respon rate*, dan kuesioner terpakai dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 4.1
Pengumpulan Data Responden

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

Sumber : Lampiran 3.

Berdasarkan pengumpulan data yang dilakukan, diperoleh data bahwa kuesioner yang disebar di 5 KAP Se-Kota Malang yang kembali sebanyak 37 kuesioner atau tingkat *respon rate* akuntan publik sebesar 97,4% yaitu kuesioner yang didistribusikan sebanyak 38 kuesioner dengan pengembalian sebanyak 37 kuesioner yang dapat digunakan dalam pengolahan data.

Sedangkan responden konsultan pajak diperoleh data bahwa kuesioner yang disebar pada konsultan pajak yang kembali sebanyak 31 kuesioner atau tingkat *respon rate* konsultan pajak sebesar 91,2% yaitu kuesioner yang didistribusikan sebanyak 34 kuesioner dengan pengembalian sebanyak 31 kuesioner yang dapat digunakan dalam pengolahan data.

4.1.2. Deskripsi Responden

Akuntan publik dan konsultan pajak merupakan responden dalam penelitian ini. Gambaran deskripsi responden mengenai jenis kelamin, usia dan pendidikan dapat dijelaskan sebagai berikut.

1. Akuntan Publik

a. Jenis Kelamin

Responden akuntan publik sebanyak 37 orang, pengelompokan berdasarkan jenis kelamin adalah sebagai berikut:

Tabel 4.2
Komposisi Jenis Kelamin Akuntan Publik

No	Jenis Kelamin	Jumlah	Persentase (%)
1	Perempuan	15	40,5
2	Laki-laki	22	59,5
Total		37	100

Sumber: Lampiran 3

Sebagian besar responden akuntan publik adalah laki-laki yaitu sebanyak 22 orang (59,5%) dari jumlah sampel. Sedangkan responden perempuan sebanyak 15 orang (40,5%), atau dengan kata lain jumlah responden perempuan lebih sedikit dibanding dengan responden yang berjenis kelamin laki-laki.

b. Usia Responden

Usia responden akuntan publik didominasi akuntan publik yang berusia antara 20 sampai 25 tahun sebanyak 18 orang (48,6%), akuntan yang berusia antara 26 sampai 30 tahun sebanyak 9 orang (24,3%), akuntan yang berusia antara 31 sampai 35 tahun sebanyak 4 orang (10,8%), akuntan yang berusia antara 36 sampai 40 tahun sebanyak 1 orang (2,7%) dan sisanya sebanyak 5 orang (13,5%) berusia lebih dari 40 tahun.

Responden akuntan publik yang paling muda berusia 23 tahun dan yang paling tua berusia 50 tahun. Adapun gambaran usia responden akuntan publik dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 4.3
Komposisi Usia Akuntan Publik

No	Usia	Jumlah	(%)
1	20-25	18	48,6
2	26-30	9	24,3
3	31-35	4	10,8
4	36-40	1	2,7
5	>40	5	13,5
	Total	37	100

Sumber: Lampiran 3

c. Pendidikan

Gambaran mengenai pendidikan responden akuntan publik dapat dilihat pada tabel sebagai berikut:

Tabel 4.4
Komposisi Pendidikan Akuntan Publik

No	Tingkatan	Jumlah	Persentase (%)
1	D3	5	13,5
2	S1	22	59,5
3	S2	10	27,0
	Total	37	100

Sumber : Lampiran 3

Tingkat pendidikan akuntan publik sebagian besar telah menempuh strata satu (S1) sebanyak 22 orang (59,5%), namun beberapa responden akuntan publik telah menempuh pendidikan pada tingkat strata dua (S2) yaitu sebanyak 10 orang (27,0%) dan lainnya sebanyak 5 orang (13,5%) telah menempuh diploma tiga (D3).

2. Konsultan Pajak

a. Jenis Kelamin

Responden konsultan pajak sebanyak 31 orang, pengelompokan berdasarkan jenis kelamin adalah sebagai berikut:

Tabel 4.5
Komposisi Jenis Kelamin Konsultan Pajak

No	Jenis Kelamin	Jumlah	Persentase (%)
1	Perempuan	8	25,8
2	Laki-laki	23	74,2
Total		31	100

Sumber: Lampiran 3

Sebagian besar responden konsultan pajak adalah laki-laki dengan jumlah sebanyak 23 orang (74,2%) dari jumlah sampel sedangkan responden perempuan adalah sebanyak 8 orang (25,8%), atau dengan kata lain responden perempuan dibawah setengah dari jumlah responden laki-laki.

b. Usia

Usia responden konsultan pajak didominasi konsultan yang berusia antara 26 sampai 30 tahun sebanyak 9 orang (29,0%), konsultan yang berusia antara 20 sampai 25 tahun sebanyak 8 orang (25,8%), konsultan yang berusia antara 31 sampai 35 tahun sebanyak 8 orang (25,8%), konsultan yang berusia

antara 36 sampai 40 tahun sebanyak 2 orang (6,5%) dan sisanya sebanyak 4 orang berusia lebih dari 40 tahun.

Responden konsultan pajak yang paling muda berusia 23 tahun dan yang paling tua berusia 53 tahun. Adapun gambaran usia responden akuntan publik dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 4.6
Komposisi Usia Konsultan Pajak

No	Usia	Jumlah	Persentase (%)
1	20-25	8	25,8
2	26-30	9	29,0
3	31-35	8	25,8
4	36-40	2	6,5
5	>40	4	12,9
Total		31	100

Sumber: Lampiran 3

c. Pendidikan

Gambaran mengenai pendidikan responden konsultan pajak dapat dilihat pada tabel sebagai berikut:

Tabel 4.7
Komposisi Pendidikan Konsultan Pajak

No	Tingkatan	Jumlah	Persentase (%)
1	D3	5	16,1
2	S1	21	67,7
3	S2	5	16,1
Total		31	100

Sumber : Lampiran 3.

Tingkat pendidikan konsultan pajak sebagian besar telah menempuh strata satu (S1) sebanyak 21 orang (67,7%), namun beberapa responden konsultan pajak telah menempuh pendidikan pada tingkat strata dua (S2) yaitu sebanyak 5 orang (16,1%) dan lainnya sebanyak 5 orang (13,5%) telah menempuh diploma tiga (D3).

1.1.3. Distribusi Jawaban Responden

Distribusi jawaban responden pada penelitian ini akan menjabarkan mengenai item-item dari variabel jenis manajemen laba, arah manajemen laba, materialitas manajemen laba, konsistensi terhadap PABU dan periode akibat.

4.1.3.1. Jenis Manajemen Laba

Pengukuran jenis manipulasi terbagi dua yaitu manipulasi operasi dan manipulasi operasi.

1. Manipulasi Operasi

Manipulasi operasi, yaitu dengan penentuan transaksi akhir tahun untuk memindahkan pendapatan dan biaya dalam periode pelaporan yang diinginkan.

a. Responden Akuntan Publik

Untuk mengetahui persepsi akuntan publik dan frekuensi jawaban responden berdasarkan variabel manipulasi operasi dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 4.8
Persepsi Akuntan Publik Untuk Variabel Manipulasi Operasi

Ilustrasi	Pertanyaan	Nilai Mean
1	Arah menaikkan laba dengan metode operasi, yaitu dengan menunda biaya.	2,94
6a	Menunda <i>discretionary expenditure</i> untuk memenuhi target kuartalan	2,70
6b	Menunda <i>discretionary expenditure</i> untuk memenuhi target tahunan	3,13
	Nilai rata-rata total	8,77
	Mean manipulasi operasi	2,92

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.8 persepsi akuntan publik untuk manipulasi operasi dapat dilihat bahwa rata-rata total sebesar 8,77 dan nilai rata-rata 2,92 dengan standar deviasi 0,797 (Data primer, 2015). Hal ini menunjukkan responden

akuntan publik cenderung setuju atau mendukung praktik manajemen laba variabel manipulasi operasi. Praktik yang paling disetujui responden akuntan publik adalah pada ilustrasi 6a yaitu menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target kuartalan dengan nilai mean 2,70 dan praktek yang paling tidak disetujui atau tidak didukung adalah pada ilustrasi 6b yaitu menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target tahunan dengan nilai mean 3,13.

Tabel 4.9
Frekuensi Jawaban Akuntan Publik Untuk Manipulasi Operasi

Skala Likert	Opsis Jawaban	1		6a		6b	
		Fr	%	Fr	%	Fr	%
1	SS	1	2,7	2	5,4	0	0
2	S	16	43,2	19	51,4	13	35,1
3	KS	5	13,5	5	13,5	7	18,9
4	TS	14	37,8	10	27,0	16	43,2
5	STS	1	2,7	1	2,7	1	2,7
Total		37	100	37	100	37	100

Sumber: Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.9 di atas dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel manipulasi operasi pada ilustrasi 1 (Arah menaikkan laba dengan metode operasi, yaitu dengan menunda biaya) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik setuju atau menerima praktik manajemen laba variabel manipulasi operasi sesuai pada ilustrasi 1 dengan persentasi sebesar 43,2%.

Pada ilustrasi 6a dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel manipulasi operasi pada ilustrasi 6a (Menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target kuartalan) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik setuju atau

menerima praktik manajemen laba variabel manipulasi operasi sesuai pada ilustrasi 6a dengan persentasi sebesar 51,4%.

Pada ilustrasi 6b dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel manipulasi operasi pada ilustrasi 6b (Menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target tahunan) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik tidak setuju atau menerima praktik manajemen laba variabel manipulasi operasi sesuai pada ilustrasi 6b dengan persentasi sebesar 43,2%.

b. Konsultan Pajak

Untuk mengetahui persepsi konsultan pajak dan frekuensi jawaban responden berdasarkan variabel manipulasi operasi dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 4.10
Persepsi Konsultan Pajak Untuk Variabel Manipulasi Operasi

Ilustrasi	Pertanyaan	Nilai Mean
1	Arah menaikkan laba dengan metode operasi, yaitu dengan menunda biaya.	2,90
6a	Menunda <i>discretionary expenditure</i> untuk memenuhi target kuartalan	2,58
6b	Menunda <i>discretionary expenditure</i> untuk memenuhi target tahunan	3,03
	Nilai rata-rata total	8,51
	Mean manipulasi operasi	2,83

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.10 persepsi konsultan pajak untuk manipulasi operasi dapat dilihat bahwa rata-rata total sebesar 8,51 dan nilai rata-rata 2,83 dengan standar deviasi 0,550 (Data primer, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa responden konsultan pajak cenderung setuju atau mendukung praktik manajemen

laba variabel manipulasi operasi. Praktik manajemen laba variabel operasi yang paling disetujui adalah pada ilustrasi 6a yaitu menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target kuartalan dengan nilai mean 2,58, dan praktik manajemen laba variabel manipulasi operasi yang kurang disetujui atau kurang didukung oleh responden adalah pada ilustrasi 6b yaitu menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target tahunan dengan nilai mean 3,03.

Tabel 4.11
Frekuensi Jawaban Konsultan Pajak Untuk Manipulasi Operasi

Skala Likert	Opsi Jawaban	1		6a		6b	
		Fr	%	Fr	%	Fr	%
1	SS	0	0	1	3.2	1	3.2
2	S	13	41.9	14	45.2	7	22.6
3	KS	8	25.8	13	41.9	13	41.9
4	TS	10	32.3	3	9.7	10	32.3
5	STS	0	0	0	0	0	0
Total		31	100	31	100	31	100

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.11 di atas dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel manipulasi operasi pada ilustrasi 1 (Arah menaikkan laba dengan metode operasi, yaitu dengan menunda biaya) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak setuju atau mendukung praktik manajemen laba variabel manipulasi operasi sesuai pada ilustrasi 1 dengan persentasi sebesar 41,9%.

Pada ilustrasi 6a dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel manipulasi operasi pada ilustrasi 6a (Menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target kuartalan) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak setuju atau

mendukung praktik manajemen laba variabel manipulasi operasi sesuai pada ilustrasi 6a dengan persentasi sebesar 45,2%.

Pada ilustrasi 6b dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel manipulasi operasi pada ilustrasi 6b (Menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target tahunan) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak kurang setuju atau kurang mendukung praktik manajemen laba variabel manipulasi operasi sesuai pada ilustrasi 6b dengan persentasi sebesar 41.9%.

2. Manipulasi Akuntansi

Manipulasi akuntansi yaitu dengan mengubah catatan dari transaksi yang terjadi.

a. Akuntan Publik

Untuk mengetahui persepsi akuntan publik dan frekuensi jawaban responden berdasarkan variabel manipulasi akuntansi dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 4.12
Persepsi Akuntan Publik Untuk Variabel Manipulasi Akuntansi

Ilustrasi	Pertanyaan	Mean
2	Mengabaikan penghapusan transaksi yang terjadi	3,70
3	Tidak mencatat transaksi yang terjadi dan menunda pencatatan transaksi tersebut ke periode yang diinginkan	3,56
4a	Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material	3,86
4b	Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah tidak material	3,54
5	Menaikkan cadangan persediaan dengan prinsip konservatif	3,10
	Nilai rata-rata total	17,76
	Mean manipulasi operasi	3,55

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.12 persepsi akuntan publik untuk manipulasi akuntansi dapat dilihat bahwa rata-rata total sebesar 17,76 dan nilai rata-rata 3,55 dengan standar deviasi 0,508 (Data primer, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa responden akuntan publik cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel manipulasi akuntansi. Praktik manajemen laba variabel manipulasi akuntansi yang paling tidak disetujui adalah pada ilustrasi 4a yaitu meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material dengan nilai mean 3,86 dan praktik manajemen laba variabel manipulasi akuntansi yang lebih disetujui atau didukung oleh responden adalah pada ilustrasi 5 yaitu menaikkan cadangan persediaan dengan prinsip konservatif.

Tabel 4.13
Frekuensi Jawaban Akuntan Publik Untuk Manipulasi Akuntansi

Skala Likert	Opsis Jawaban	2		3		4a		4b		5	
		Fr	%	Fr	%	Fr	%	Fr	%	Fr	%
1	SS	0	0	0	0	1	2.7	0	0	2	5.4
2	S	5	13.5	3	8.1	2	5.4	3	8.1	12	32.4
3	KS	6	16.2	12	32.4	5	13.5	12	32.4	4	10.8
4	TS	21	56.8	20	54.1	22	59.5	21	56.8	18	48.6
5	STS	5	13.5	2	5.4	7	18.9	1	2.7	1	2.7
Total		37	100	37	100	37	100	37	100	37	100

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.13 di atas dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel manipulasi akuntansi pada ilustrasi 2 (Mengabaikan penghapusan transaksi yang terjadi) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel manipulasi akuntansi sesuai pada ilustrasi 2 dengan persentasi sebesar 56,8%.

Pada ilustrasi 3 dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel manipulasi akuntansi pada ilustrasi 3 (Tidak mencatat transaksi yang terjadi dan menunda pencatatan transaksi tersebut ke periode yang diinginkan) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel manipulasi akuntansi sesuai pada ilustrasi 3 dengan persentasi sebesar 54,1%.

Pada ilustrasi 4a dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel manipulasi akuntansi pada ilustrasi 4a (Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel manipulasi akuntansi sesuai pada ilustrasi 4a dengan persentasi sebesar 59,5%.

Pada ilustrasi 4b dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel manipulasi akuntansi pada ilustrasi 4a (Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah tidak material) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel manipulasi akuntansi sesuai pada ilustrasi 4b dengan persentasi sebesar 56,8%.

Pada ilustrasi 5 dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel manipulasi akuntansi pada ilustrasi 5 (Menaikkan cadangan persediaan dengan prinsip konservatif) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik tidak setuju atau tidak

mendukung praktik manajemen laba variabel manipulasi akuntansi sesuai pada ilustrasi 5 dengan persentasi sebesar 48,6%.

b. Konsultan Pajak

Untuk mengetahui persepsi konsultan pajak dan frekuensi jawaban responden berdasarkan variabel manipulasi akuntansi dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 4.14
Persepsi Konsultan Pajak Untuk Variabel Manipulasi Akuntansi

Ilustrasi	Pertanyaan	Nilai Mean
2	Mengabaikan penghapusan transaksi yang terjadi	2,90
3	Tidak mencatat transaksi yang terjadi dan menunda pencatatan transaksi tersebut ke periode yang diinginkan	3,32
4a	Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material	3,29
4b	Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah tidak material	3,32
5	Menaikkan cadangan persediaan dengan prinsip konservatif	2,80
	Nilai rata-rata total	15,63
	Mean manipulasi operasi	3,126

Sumber : data primer diolah 2015

Berdasarkan tabel 4.14 persepsi konsultan pajak untuk manipulasi akuntansi dapat dilihat bahwa rata-rata total sebesar 15.63 dan nilai rata-rata 3,126 dengan standar deviasi 0.518 (Data primer, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa responden konsultan pajak cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel manipulasi akuntansi. Praktik manajemen laba variabel manipulasi akuntansi yang paling tidak disetujui adalah pada ilustrasi 3 yaitu tidak mencatat transaksi yang terjadi dan menunda pencatatan transaksi tersebut ke periode yang diinginkan dan ilustrasi 4a yaitu meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material dengan nilai mean masing-masing adalah 3,32 dan

praktik manajemen laba variabel manipulasi akuntansi yang lebih disetujui atau didukung oleh responden adalah pada ilustrasi 5 yaitu menaikkan cadangan persediaan dengan prinsip konservatif dengan mean 2,80.

Tabel 4.15
Frekuensi Jawaban Konsultan Pajak Untuk Manipulasi Akuntansi

Skala Likert	Opsi Jawaban	2		3		4a		4b		5	
		Fr	%	Fr	%	Fr	%	Fr	%	Fr	%
1	SS	1	3,2	0	0	0	0	1	3,2	1	3,2
2	S	7	22,6	5	16,1	7	22,6	7	22,6	11	35,5
3	KS	10	32,3	12	38,7	9	29,0	5	26,1	12	38,7
4	TS	13	41,9	13	41,9	14	45,2	17	54,8	7	22,6
5	STS	0	0	1	3,2	1	3,2	1	3,2	0	0
Total		31	100	31	100	31	100	31	100	31	100

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.15 di atas dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel manipulasi akuntansi pada ilustrasi 2 (Mengabaikan penghapusan transaksi yang terjadi) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel manipulasi akuntansi sesuai pada ilustrasi 2 dengan persentasi sebesar 41,9%.

Pada ilustrasi 3 dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel manipulasi akuntansi pada ilustrasi 3 (Tidak mencatat transaksi yang terjadi dan menunda pencatatan transaksi tersebut ke periode yang diinginkan) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel manipulasi akuntansi sesuai pada ilustrasi 3 dengan persentasi sebesar 41,9%.

Pada ilustrasi 4a dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel manipulasi akuntansi pada ilustrasi 4a (Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel manipulasi akuntansi sesuai pada ilustrasi 4a dengan persentasi sebesar 45,2%.

Pada ilustrasi 4b dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel manipulasi akuntansi pada ilustrasi 4a (Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah tidak material) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel manipulasi akuntansi sesuai pada ilustrasi 4b dengan persentasi sebesar 54,8%.

Pada ilustrasi 5 dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel manipulasi akuntansi pada ilustrasi 5 (Menaikkan cadangan persediaan dengan prinsip konservatif) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak kurang setuju atau kurang mendukung praktik manajemen laba variabel manipulasi akuntansi sesuai pada ilustrasi 5 dengan persentasi sebesar 38,7%.

4.1.3.2. Arah Manajemen Laba

Arah manajemen laba adalah upaya untuk menaikkan atau menurunkan jumlah laba dengan mempercepat/menunda pengeluaran akrual.

1. Arah Menaikkan Laba

Arah menaikkan laba yaitu dengan menunda pengeluaran untuk menambah laba berjalan.

a. Akuntan Publik

Untuk mengetahui persepsi akuntan publik dan frekuensi jawaban responden berdasarkan variabel arah menaikkan laba dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 4.16
Persepsi Akuntan Publik Untuk Variabel Arah Menaikkan Laba

Ilustrasi	Pertanyaan	Nilai Mean
1	Arah menaikkan laba dengan metode operasi, yaitu dengan menunda biaya.	2,94
3	Tidak mencatat transaksi yang terjadi dan menunda pencatatan transaksi tersebut ke periode yang diinginkan	3,56
4a	Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material	3,86
4b	Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah tidak material	3,54
6a	Menunda <i>discretionary expenditure</i> untuk memenuhi target kuartalan	2,70
6b	Menunda <i>discretionary expenditure</i> untuk memenuhi target tahunan	3,13
	Nilai rata-rata total	19,73
4a	Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material	3,86

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.16 persepsi akuntan publik untuk variabel arah menaikkan laba dapat dilihat bahwa rata-rata total sebesar 19,73 dan nilai rata-rata 3,292 dengan standar deviasi 0,544 (Data primer, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa responden akuntan publik cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel arah menaikkan laba. Praktik manajemen laba

variabel arah menaikkan laba yang paling tidak disetujui adalah pada ilustrasi 4a yaitu meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material dengan nilai mean 3,86, dan praktik manajemen laba variabel arah menaikkan laba yang lebih disetujui atau didukung oleh responden adalah pada ilustrasi 6a yaitu menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target kuartalan dengan mean terendah yaitu 2,70.

Tabel 4.17
Frekuensi Jawaban Akuntan Publik Untuk Variabel Arah Menaikkan Laba

Skala Likert	Opsi Jawaban	1		3		4a		4b		6a		6b	
		Fr	%	Fr	%	Fr	%	Fr	%	Fr	%	Fr	%
1	SS	1	2,7	0	0	1	2,7	0	0	2	5,4	0	0
2	S	16	43,2	3	8,1	2	5,4	3	8,1	19	51,4	13	35,1
3	KS	5	13,5	12	32,4	5	13,5	12	32,4	5	13,5	7	18,9
4	TS	14	37,8	20	54,1	22	59,5	21	56,8	10	27,0	16	43,2
5	STS	1	2,7	2	5,4	7	18,9	1	2,7	1	2,7	1	2,7
Total		37	100	37	100	37	100	37	100	37	100	37	100

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.17 di atas dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel arah menaikkan laba pada ilustrasi 1 (Arah menaikkan laba dengan metode operasi, yaitu dengan menunda biaya) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik setuju atau menerima praktik manajemen laba variabel arah menaikkan laba sesuai pada ilustrasi 1 dengan persentasi sebesar 43,2%.

Pada ilustrasi 3 dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel arah menaikkan laba pada ilustrasi 3 (Tidak mencatat transaksi yang terjadi dan menunda pencatatan transaksi tersebut ke periode yang diinginkan) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba

variabel arah menaikkan laba sesuai pada ilustrasi 3 dengan persentasi sebesar 54,1%.

Pada ilustrasi 4a dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel arah menaikkan laba pada ilustrasi 4a (Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel arah menaikkan laba sesuai pada ilustrasi 4a dengan persentasi sebesar 59,5%.

Pada ilustrasi 4b dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel arah menaikkan laba pada ilustrasi 4a (Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah tidak material) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel arah menaikkan laba sesuai pada ilustrasi 4b dengan persentasi sebesar 56,8%.

Pada ilustrasi 6a dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel arah menaikkan laba pada ilustrasi 6a (Menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target kuartalan) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik setuju atau mendukung praktik manajemen laba variabel arah menaikkan laba sesuai pada ilustrasi 6a dengan persentasi sebesar 51,4%.

Pada ilustrasi 6b dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel arah menaikkan laba pada ilustrasi 6b (Menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target tahunan)

menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik tidak setuju atau menerima praktik manajemen laba variabel arah menaikkan laba sesuai pada ilustrasi 6b dengan persentasi sebesar 43,2%.

b. Konsultan Pajak

Untuk mengetahui persepsi konsultan pajak dan frekuensi jawaban responden berdasarkan variabel arah menaikkan laba dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 4.18
Persepsi Konsultan Pajak Untuk Variabel Arah Menaikkan Laba

Ilustrasi	Pertanyaan	Nilai Mean
1	Arah menaikkan laba dengan metode operasi, yaitu dengan menunda biaya.	2,90
3	Tidak mencatat transaksi yang terjadi dan menunda pencatatan transaksi tersebut ke periode yang diinginkan	3,32
4a	Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material	3,29
4b	Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah tidak material	3,32
6a	Menunda <i>discretionary expenditure</i> untuk memenuhi target kuartalan	2,58
6b	Menunda <i>discretionary expenditure</i> untuk memenuhi target tahunan	3,03
	Nilai rata-rata total	18,44
	Mean manipulasi operasi	3,075

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.18 persepsi konsultan pajak untuk variabel arah menaikkan laba dapat dilihat bahwa rata-rata total sebesar 18,44 dan nilai rata-rata 3,075 dengan standar deviasi 0,495 (Data primer, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa responden konsultan pajak cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel arah menaikkan laba. Praktik manajemen laba variabel arah menaikkan laba yang paling tidak disetujui adalah pada ilustrasi 3

yaitu tidak mencatat transaksi yang terjadi dan menunda pencatatan transaksi tersebut ke periode yang diinginkan dan ilustrasi 4a yaitu meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material dengan nilai mean masing-masing adalah 3,32, dan praktik manajemen laba variabel arah menaikkan laba yang lebih disetujui atau didukung oleh responden adalah pada ilustrasi 6a yaitu menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target kuartalan dengan mean terendah yaitu 2,58.

Tabel 4.19
Frekuensi Jawaban Konsultan Pajak Untuk Variabel Arah Menaikkan Laba

Skala Likert	Opsi Jawaban	1		3		4a		4b		6a		6b	
		Fr	%	Fr	%	Fr	%	Fr	%	Fr	%	Fr	%
1	SS	0	0	0	0	0	0	1	3,2	1	3,2	1	3,2
2	S	13	41,9	5	16,1	7	22,6	7	22,6	14	45,2	7	22,6
3	KS	8	25,8	12	38,7	9	29,0	5	26,1	13	41,9	13	41,9
4	TS	10	32,3	13	41,9	14	45,2	17	54,8	3	9,7	10	32,3
5	STS	0	0	1	3,2	1	3,2	1	3,2	0	0	0	0
Total		37	100	37	100	37	100	37	100	37	100	37	100

Sumber: Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.19 di atas dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel arah menaikkan laba pada ilustrasi 1 (Arah menaikkan laba dengan metode operasi, yaitu dengan menunda biaya) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak setuju atau mendukung praktik manajemen laba variabel arah menaikkan laba sesuai pada ilustrasi 1 dengan persentasi sebesar 41,9%.

Pada ilustrasi 3 dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel arah menaikkan laba pada ilustrasi 3 (Tidak mencatat transaksi yang terjadi dan menunda pencatatan transaksi tersebut ke periode yang diinginkan) menunjukkan bahwa sebagian besar responden

konsultan pajak tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel arah menaikkan laba sesuai pada ilustrasi 3 dengan persentasi sebesar 41,9%.

Pada ilustrasi 4a dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel arah menaikkan laba pada ilustrasi 4a (Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel arah menaikkan laba sesuai pada ilustrasi 4a dengan persentasi sebesar 45,2%.

Pada ilustrasi 4b dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel arah menaikkan laba pada ilustrasi 4a (Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah tidak material) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel arah menaikkan laba sesuai pada ilustrasi 4b dengan persentasi sebesar 54,8%.

Pada ilustrasi 6a dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel arah menaikkan laba pada ilustrasi 6a (Menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target kuartalan) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak setuju atau mendukung praktik manajemen laba variabel arah menaikkan laba sesuai pada ilustrasi 6a dengan persentasi sebesar 45,2%.

Pada ilustrasi 6b dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel arah menaikkan laba pada ilustrasi 6b

(Menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target tahunan) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak kurang setuju atau kurang mendukung praktik manajemen laba variabel arah menaikkan laba sesuai pada ilustrasi 6b dengan persentasi sebesar 41,9%.

2. Arah Menurunkan Laba

Manajemen laba dengan arah menurunkan laba yaitu dengan mempercepat pengeluaran untuk mengurangi laba periode berjalan.

a. Akuntan Publik

Untuk mengetahui persepsi akuntan publik dan frekuensi jawaban responden berdasarkan variabel arah menurunkan laba dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 4.20
Persepsi Akuntan Publik Untuk Variabel Arah Menurunkan Laba

Ilustrasi	Pertanyaan	Nilai Mean
2	Mengabaikan penghapusan transaksi yang terjadi	3,70
5	Menaikkan cadangan persediaan dengan prinsip konservatif	3,10
	Nilai rata-rata total	6,8
	Mean manipulasi operasi	3,4

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.20 persepsi akuntan publik untuk variabel arah menurunkan laba dapat dilihat bahwa rata-rata total sebesar 6,8 dan nilai rata-rata 3,4 dengan standar deviasi 0,743 (Data primer, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa responden akuntan publik cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel arah menurunkan laba. Praktik manajemen laba variabel arah menurunkan laba yang paling tidak disetujui adalah pada ilustrasi 2 yaitu Mengabaikan penghapusan transaksi yang terjadi dengan nilai mean adalah

3,70, dan praktik manajemen laba variabel arah menurunkan laba yang lebih disetujui atau lebih didukung oleh responden adalah pada ilustrasi 5 yaitu menaikkan cadangan persediaan dengan prinsip konservatif dengan mean terendah yaitu 3,10.

Tabel 4.21
Frekuensi Jawaban Akuntan Publik Untuk Variabel Arah Menurunkan Laba

Skala Likert	Opsi Jawaban	2		5	
		Fr	%	Fr	%
1	SS	0	0	2	5,4
2	S	5	13,5	12	32,4
3	KS	6	16,2	4	10,8
4	TS	21	56,8	18	48,6
5	STS	5	13,5	1	2,7
Total		37	100	37	100

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.21 di atas dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel arah menurunkan laba pada ilustrasi 2 (Mengabaikan penghapusan transaksi yang terjadi) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel arah menurunkan laba sesuai pada ilustrasi 2 dengan persentasi sebesar 56,8%.

Pada ilustrasi 5 dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel arah menurunkan laba pada ilustrasi 5 (Menaikkan cadangan persediaan dengan prinsip konservatif) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel arah menurunkan laba sesuai pada ilustrasi 5 dengan persentasi sebesar 48,6%.

b. Konsultan Pajak

Untuk mengetahui persepsi konsultan pajak dan frekuensi jawaban responden berdasarkan variabel arah menurunkan laba dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 4.22
Persepsi Konsultan Pajak Untuk Variabel Arah Menurunkan Laba

Ilustrasi	Pertanyaan	Nilai Mean
2	Mengabaikan penghapusan transaksi yang terjadi	3,12
5	Menaikkan cadangan persediaan dengan prinsip konservatif	2,80
	Nilai rata-rata total	5,92
	Mean manipulasi operasi	2,96

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.22 persepsi konsultan pajak untuk variabel arah menurunkan laba dapat dilihat bahwa rata-rata total sebesar 5,92 dan nilai rata-rata 2,96 dengan standar deviasi 0,644 (Data primer, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa responden akuntan publik cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel arah menurunkan laba. Praktik manajemen laba variabel arah menurunkan laba yang paling tidak disetujui adalah pada ilustrasi 2 yaitu mengabaikan penghapusan transaksi yang terjadi dengan nilai mean adalah 3,12 dan praktik manajemen laba variabel arah menurunkan laba yang lebih disetujui atau lebih didukung oleh responden adalah pada ilustrasi 5 yaitu menaikkan cadangan persediaan dengan prinsip konservatif dengan mean terendah yaitu 2,80.

Tabel 4.23
Frekuensi Jawaban Konsultan Pajak Untuk Variabel Arah Menurunkan Laba

Skala Likert	Opsi Jawaban	2		5	
		Fr	%	Fr	%
1	SS	1	3,2	1	3,2
2	S	7	22,6	11	35,5
3	KS	10	32,3	12	38,7
4	TS	13	41,9	7	22,6
5	STS	0	0	0	0
Total		31	100	31	100

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.23 di atas dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel arah menurunkan laba pada ilustrasi 2 (Mengabaikan penghapusan transaksi yang terjadi) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel arah menurunkan laba sesuai pada ilustrasi 2 dengan persentasi sebesar 41,9%.

Pada ilustrasi 5 dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel arah menurunkan laba pada ilustrasi 5 (Menaikkan cadangan persediaan dengan prinsip konservatif) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak kurang setuju atau kurang mendukung praktik manajemen laba variabel arah menurunkan laba sesuai pada ilustrasi 5 dengan persentasi sebesar 38,7%.

4.1.3.3. Materialitas

Manajemen laba dengan upaya melakukan *earnings management* dengan nilai yang dianggap material atau pun tidak material.

1. Material

Manajemen laba dengan upaya melakukan *earnings management* dengan nilai yang dianggap material.

a. Akuntan Publik

Untuk mengetahui persepsi akuntan publik dan frekuensi jawaban responden berdasarkan variabel materialitas nilai material dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 4.24
Persepsi Akuntan Publik Untuk Variabel Material

Ilustrasi	Pertanyaan	Nilai Mean
4a	Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material	3,86
	Nilai rata-rata total	3,86
	Mean manipulasi operasi	3,86

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.24 persepsi akuntan publik untuk variabel material dapat dilihat bahwa rata-rata sebesar 3,86 dengan standar deviasi 0,887 (Data primer, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa responden akuntan publik tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel arah menurunkan laba sesuai dengan ilustrasi 4a yaitu meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material dengan mean 3,86.

Tabel 4.25
Frekuensi Jawaban Akuntan Publik Untuk Variabel Material

Skala Likert	Opsii Jawaban	4a	
		Fr	%
1	SS	1	2,7
2	S	2	5,4
3	KS	5	13,5
4	TS	22	59,5
5	STS	7	18,9

Total	37	100
-------	----	-----

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.25 dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel material pada ilustrasi 4a (Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel material sesuai pada ilustrasi 4a dengan persentasi sebesar 59,5%.

b. Konsultan Pajak

Untuk mengetahui persepsi konsultan pajak dan frekuensi jawaban responden berdasarkan variabel materialitas nilai material dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 4.26
Persepsi Konsultan Pajak Untuk Variabel Material

Ilustrasi	Pertanyaan	Nilai Mean
4a	Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material	3,29
	Nilai rata-rata total	3,29
	Mean manipulasi operasi	3,29

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.26 persepsi konsultan pajak untuk variabel material dapat dilihat bahwa rata-rata sebesar 3,29 dengan standar deviasi 0,863 (Data primer, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa responden konsultan pajak tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel material sesuai dengan ilustrasi 4a yaitu meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material dengan mean 3,29.

Tabel 4.27
Frekuensi Jawaban Konsultan Pajak Untuk Variabel Material

Skala Likert	Opsi Jawaban	4a	
		Fr	%
1	SS	0	0
2	S	7	22,6
3	KS	9	29,0
4	TS	14	45,2
5	STS	1	3,2
Total		31	100

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.27 dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel material pada ilustrasi 4a (Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel material sesuai pada ilustrasi 4a dengan persentasi sebesar 45,2%.

2. Immaterial

Manajemen laba dengan upaya melakukan *earnings management* dengan nilai yang dianggap tidak material.

a. Akuntan Publik

Untuk mengetahui persepsi akuntan publik dan frekuensi jawaban responden berdasarkan variabel materialitas tidak material dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 4.28
Persepsi Akuntan Publik Untuk Variabel Immaterial

Ilustrasi	Pertanyaan	Nilai Mean
4b	Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah tidak material	3,54
	Nilai rata-rata total	3,54

	Mean manipulasi operasi	3,54
--	-------------------------	------

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.28 persepsi akuntan publik untuk variabel Tidak material dapat dilihat bahwa rata-rata sebesar 3,54 dengan standar deviasi 0,691 (Data primer, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa responden akuntan publik cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel immaterial sesuai dengan ilustrasi 4b yaitu meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah tidak material dengan mean 3.54.

Tabel 4.29
Frekuensi Jawaban Akuntan Publik Untuk Variabel Immaterial

Skala Likert	Opsii Jawaban	4b	
		Fr	%
1	SS	0	0
2	S	3	8,1
3	KS	12	32,4
4	TS	21	56,8
5	STS	1	2,7
Total		37	100

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.29 Pada ilustrasi 4b dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel immaterial pada ilustrasi 4b (Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah tidak material) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel immaterial sesuai pada ilustrasi 4b dengan persentasi sebesar 56,8%.

b. Konsultan Pajak

Tabel 4.30
Persepsi Konsultan Pajak Untuk Variabel Immaterial

Ilustrasi	Pertanyaan	Nilai Mean
4b	Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah tidak material	3,32
	Nilai rata-rata total	3,32
	Mean manipulasi operasi	3,32

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.30 persepsi konsultan pajak untuk variabel immaterial dapat dilihat bahwa rata-rata sebesar 3,32 dengan standar deviasi 0,979 (Data primer, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa responden konsultan pajak cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel immaterial sesuai dengan ilustrasi 4b yaitu meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah tidak material dengan mean 3,32.

Tabel 4.31
Frekuensi Jawaban Konsultan Pajak Untuk Variabel Immaterial

Skala Likert	Opsi Jawaban	4b	
		Fr	%
1	SS	1	3,2
2	S	7	22,6
3	KS	5	26,1
4	TS	17	54,8
5	STS	1	3,2
Total		31	100

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.31 dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel immaterial pada ilustrasi 4b (Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah tidak material) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak tidak setuju atau

tidak mendukung praktik manajemen laba variabel immaterial sesuai pada ilustrasi 4b dengan persentasi sebesar 54,8%.

4.1.3.4. Konsistensi Terhadap PABU

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.

1. Konsisten Terhadap PABU

a. Akuntan Publik

Untuk mengetahui persepsi akuntan publik dan frekuensi jawaban responden berdasarkan variabel konsisten terhadap PABU dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 4.32
Persepsi Akuntan Publik Untuk Variabel Konsisten Terhadap PABU

Ilustrasi	Pertanyaan	Nilai Mean
5	Menaikkan cadangan persediaan dengan prinsip konservatif	3,10
	Nilai rata-rata total	3,10
	Mean manipulasi operasi	3,10

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.32 persepsi akuntan publik untuk variabel konsisten terhadap PABU dapat dilihat bahwa rata-rata sebesar 3,10 dengan standar deviasi 1,074 (Data primer, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa responden akuntan publik cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel konsisten terhadap PABU sesuai dengan ilustrasi 5 yaitu menaikkan cadangan persediaan dengan prinsip konservatif dengan mean 3,10.

Tabel 4.33
Frekuensi Jawaban Akuntan Publik Untuk Variabel Konsisten Terhadap PABU

Skala Likert	Opsi Jawaban	5	
		Fr	%
1	SS	2	5,4
2	S	12	32,4
3	KS	4	10,8
4	TS	18	48,6
5	STS	1	2,7
Total		37	100

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.33 dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel konsisten terhadap PABU pada ilustrasi 5 (Menaikkan cadangan persediaan dengan prinsip konservatif) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel arah menurunkan laba sesuai pada ilustrasi 5 dengan persentasi sebesar 48,6%.

b. Konsultan Pajak

Tabel 4.34
Persepsi Konsultan Pajak Untuk Variabel Konsisten Terhadap PABU

Ilustrasi	Pertanyaan	Nilai Mean
5	Menaikkan cadangan persediaan dengan prinsip konservatif	2,80
	Nilai rata-rata total	2,80
	Mean manipulasi operasi	2,80

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.34 persepsi konsultan pajak untuk variabel konsisten terhadap PABU dapat dilihat bahwa rata-rata sebesar 2,80 dengan standar deviasi 0,833 (Data primer, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa responden konsultan pajak cenderung kurang setuju atau kurang mendukung praktik manajemen laba

variabel konsisten terhadap PABU sesuai dengan ilustrasi 5 yaitu menaikkan cadangan persediaan dengan prinsip konservatif dengan mean 2,80.

Tabel 4.35
Frekuensi Jawaban Konsultan Pajak Untuk Variabel Konsisten Terhadap PABU

Skala Likert	Opsi Jawaban	5	
		Fr	%
1	SS	1	3,2
2	S	11	35,5
3	KS	12	38,7
4	TS	7	22,6
5	STS	0	0
Total		31	100

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.35 dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel konsisten terhadap PABU pada ilustrasi 5 (Menaikkan cadangan persediaan dengan prinsip konservatif) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak kurang setuju atau kurang mendukung praktik manajemen laba variabel Konsisten terhadap PABU sesuai pada ilustrasi 5 dengan persentasi sebesar 38,7%.

2. Tidak Konsisten Terhadap PABU

a. Akuntan Publik

Untuk mengetahui persepsi akuntan publik dan frekuensi jawaban responden berdasarkan variabel Inkonsisten terhadap PABU dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 4.36
Persepsi Akuntan Publik Untuk Variabel Inkonsisten Terhadap PABU

Ilustrasi	Pertanyaan	Nilai Mean
3	Tidak mencatat transaksi yang terjadi dan menunda pencatatan transaksi tersebut ke periode yang diinginkan	3,56
4a	Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material	3,86
4b	Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah tidak material	3,54
	Nilai rata-rata total	10,96
	Mean manipulasi operasi	3,65

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.36 persepsi akuntan publik untuk variabel inkonsisten terhadap PABU dapat dilihat bahwa rata-rata total sebesar 10,96 dan nilai rata-rata 3,65 dengan standar deviasi 0,590 (Data primer, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa responden akuntan publik cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel inkonsisten terhadap PABU. Praktik manajemen laba variabel inkonsisten terhadap PABU yang paling tidak disetujui adalah pada ilustrasi 4a yaitu meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material dengan nilai mean adalah 3,86 dan praktik manajemen laba variabel inkonsisten terhadap PABU yang lebih disetujui atau lebih didukung oleh responden adalah pada ilustrasi 4a yaitu meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah tidak material dengan mean terendah yaitu 3,54.

Tabel 4.37
Frekuensi Jawaban Akuntan Publik Untuk Variabel Inkonsisten Terhadap PABU

Skala Likert	Opsi Jawaban	3		4a		4b	
		Fr	%	Fr	%	Fr	%
1	SS	0	0	1	2,7	0	0
2	S	3	8,1	2	5,4	3	8,1
3	KS	12	32,4	5	13,5	12	32,4

Tabel 4.38
Frekuensi Jawaban Akuntan Publik Untuk Variabel Inkonsisten Terhadap PABU(Lanjutan)

Skala Likert	Opsii Jawaban	3		4a		4b	
		Fr	%	Fr	Fr	%	Fr
4	TS	20	54,1	22	59,5	21	56,8
5	STS	2	5,4	7	18,9	1	2,7
Total		37	100	37	100	37	100

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.37 dan 4.38 dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel inkonsisten terhadap PABU pada ilustrasi 3 (Tidak mencatat transaksi yang terjadi dan menunda pencatatan transaksi tersebut ke periode yang diinginkan) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel inkonsisten terhadap PABU sesuai pada ilustrasi 3 dengan persentasi sebesar 54,1%.

Pada ilustrasi 4a dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel inkonsisten terhadap PABU pada ilustrasi 4a (Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel inkonsisten terhadap PABU sesuai pada ilustrasi 4a dengan persentasi sebesar 59,5%.

Pada ilustrasi 4b dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel inkonsisten terhadap PABU pada ilustrasi 4a (Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah tidak material) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik tidak setuju atau

tidak mendukung praktik manajemen laba variabel inkonsisten terhadap PABU sesuai pada ilustrasi 4b dengan persentasi sebesar 56,8%.

b. Konsultan Pajak

Tabel 4.39
Persepsi Konsultan Pajak Untuk Variabel Inkonsisten Terhadap PABU

Ilustrasi	Pertanyaan	Nilai Mean
3	Tidak mencatat transaksi yang terjadi dan menunda pencatatan transaksi tersebut ke periode yang diinginkan	3,32
4a	Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material	3,29
4b	Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah tidak material	3,32
	Nilai rata-rata total	9,93
	Mean manipulasi operasi	3,31

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.39 persepsi konsultan pajak untuk variabel inkonsisten terhadap PABU dapat dilihat bahwa rata-rata total sebesar 9,93 dan nilai rata-rata 3,31 dengan standar deviasi 0,614 (Data primer, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa responden konsultan pajak cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel inkonsisten terhadap PABU. Praktik manajemen laba variabel inkonsisten terhadap PABU yang paling tidak disetujui adalah pada ilustrasi 4a yaitu meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material dengan nilai mean adalah 3,29, dan praktik manajemen laba variabel inkonsisten terhadap PABU yang lebih disetujui atau lebih didukung oleh responden adalah pada ilustrasi 3 yaitu Tidak mencatat transaksi yang terjadi dan menunda pencatatan transaksi tersebut ke periode yang diinginkan dan 4a yaitu meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah tidak material dengan mean terendah masing-masing 3,32.

Tabel 4.40
Frekuensi Jawaban Konsultan Pajak Untuk Variabel Inkonsisten Terhadap PABU

Skala Likert	Opsii Jawaban	3		4a		4b	
		Fr	%	Fr	%	Fr	%
1	SS	0	0	0	0	1	3,2
2	S	5	16,1	7	22,6	7	22,6
3	KS	12	38,7	9	29,0	5	26,1
4	TS	13	41,9	14	45,2	17	54,8
5	STS	1	3,2	1	3,2	1	3,2
Total		31	100	31	100	31	100

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.40 dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel inkonsisten terhadap PABU pada ilustrasi 3 (Tidak mencatat transaksi yang terjadi dan menunda pencatatan transaksi tersebut ke periode yang diinginkan) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel inkonsisten terhadap PABU sesuai pada ilustrasi 3 dengan persentasi sebesar 41,9%.

Pada ilustrasi 4a dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel inkonsisten terhadap PABU pada ilustrasi 4a (Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah material) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel inkonsisten terhadap PABU sesuai pada ilustrasi 4a dengan persentasi sebesar 45,2%.

Pada ilustrasi 4b dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel inkonsisten terhadap PABU pada ilustrasi 4a (Meminta untuk tidak mengirimkan faktur dengan jumlah tidak material)

menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel inkonsisten terhadap PABU sesuai pada ilustrasi 4b dengan persentasi sebesar 54,8%.

4.1.3.5. Periode Akibat

Manajemen laba dengan adalah dengan upaya memenuhi anggaran kuartalan ataupun tahunan.

1. Dilakukan Akhir Kuartal

a. Akuntan Publik

Tabel 4.41
Persepsi Akuntan Publik Untuk Variabel Periode Kuartal

Ilustrasi	Pertanyaan	Nilai Mean
6a	Menunda <i>discretionary expenditure</i> untuk memenuhi target kuartalan	2,70
	Nilai rata-rata total	2,70
	Mean manipulasi operasi	2,70

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.41 persepsi akuntan publik untuk variabel periode kuartal dapat dilihat bahwa rata-rata sebesar 2,70 dengan standar deviasi 1,023 (Data primer, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa responden akuntan publik cenderung setuju atau mendukung praktik manajemen laba variabel periode akibat kuartal sesuai dengan ilustrasi 6a yaitu menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target kuartalan dengan mean 2,70.

Tabel 4.42
Frekuensi Jawaban Akuntan Publik Untuk Variabel Periode Kuartal

Skala Likert	Opsii Jawaban	6a	
		Fr	%
1	SS	2	5,4
2	S	19	51,4

Tabel 4.43
Frekuensi Jawaban Akuntan Publik Untuk Variabel Periode Kuartal
(Lanjutan)

Skala Likert	Opsi Jawaban	6a	
		Fr	Fr
3	KS	5	13,5
4	TS	10	27,0
5	STS	1	2,7
Total		37	100

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.42 dan 4.43 dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel periode kuartal pada ilustrasi 6a (Menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target kuartalan) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik setuju atau mendukung praktik manajemen laba variabel periode kuartal laba sesuai pada ilustrasi 6a dengan persentasi sebesar 51,4%.

b. Konsultan Pajak

Tabel 4.44
Persepsi Konsultan Pajak Untuk Variabel Periode Kuartal

Ilustrasi	Pertanyaan	Nilai Mean
6a	Menunda <i>discretionary expenditure</i> untuk memenuhi target kuartalan	2,58
	Nilai rata-rata total	2,58
	Mean manipulasi operasi	2,58

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.44 persepsi konsultan pajak untuk variabel periode kuartal dapat dilihat bahwa rata-rata sebesar 2,58 dengan standar deviasi 0.719 (Data primer, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa responden konsultan pajak cenderung kurang setuju atau kurang mendukung praktik manajemen laba variabel periode akibat kuartal sesuai dengan ilustrasi 6a yaitu menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target kuartalan dengan mean 2,58.

Tabel 4.45
Frekuensi Konsultan Pajak Publik Untuk Variabel Periode Kuartal

Skala Likert	Opsii Jawaban	6a	
		Fr	%
1	SS	1	3,2
2	S	14	45,2
3	KS	13	41,9
4	TS	3	9,7
5	STS	0	0
Total		31	100

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.45 dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel periode kuartal pada ilustrasi 6a (Menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target kuartalan) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak setuju atau mendukung praktik manajemen laba variabel periode kuartal laba sesuai pada ilustrasi 6a dengan persentasi sebesar 45,2%.

2. Dilakukan Akhir Tahun

a. Akuntan Publik

Tabel 4.46
Persepsi Akuntan Publik Untuk Variabel Periode Kuartal

Ilustrasi	Pertanyaan	Nilai Mean
6b	Menunda <i>discretionary expenditure</i> untuk memenuhi target Tahunan	3,13
	Nilai rata-rata total	3,13
	Mean manipulasi operasi	3,13

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.46 persepsi akuntan publik untuk variabel periode tahunan dapat dilihat bahwa rata-rata sebesar 3,13 dengan standar deviasi 0,947 (Data primer, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa responden akuntan publik cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel

periode akibat tahunan sesuai dengan ilustrasi 6b yaitu menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target tahunan dengan mean 3,13.

Tabel 4.47
Frekuensi Jawaban Akuntan Publik Untuk Variabel Periode Tahunan

Skala Likert	Opsii Jawaban	6b	
		Fr	%
1	SS	0	0
2	S	13	35,1
3	KS	7	18,9
4	TS	16	43,2
5	STS	1	2,7
Total		37	100

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.47 dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden akuntan publik untuk variabel variabel periode tahunan pada ilustrasi 6b (Menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target tahunan) menunjukkan bahwa sebagian besar responden akuntan publik tidak setuju atau tidak mendukung praktik manajemen laba variabel periode tahunan laba sesuai pada ilustrasi 6a dengan persentasi sebesar 43,2%.

b. Konsultan Pajak

Tabel 4.48
Persepsi Konsultan Pajak Untuk Variabel Periode Tahunan

Ilustrasi	Pertanyaan	Nilai Mean
6b	Menunda <i>discretionary expenditure</i> untuk memenuhi target Tahunan	3,03
	Nilai rata-rata total	3,03
	Mean manipulasi operasi	3,03

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.48 persepsi konsultan pajak untuk variabel periode tahunan dapat dilihat bahwa rata-rata sebesar 3,03 dengan standar deviasi 0,836 (Data primer, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa responden konsultan pajak

cenderung kurang setuju atau kurang mendukung praktik manajemen laba variabel periode akibat tahunan sesuai dengan ilustrasi 6b yaitu menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target tahunan dengan mean 3,03.

Tabel 4.49
Frekuensi Jawaban Konsultan Pajak Untuk Variabel Periode Tahunan

Skala Likert	Opsi Jawaban	6b	
		Fr	%
1	SS	1	3,2
2	S	7	22,6
3	KS	13	41,9
4	TS	10	32,3
5	STS	0	0
Total		31	100

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel 4.49 dapat diketahui bahwa distribusi jawaban responden konsultan pajak untuk variabel variabel periode tahunan laba pada ilustrasi 6b (Menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi target tahunan) menunjukkan bahwa sebagian besar responden konsultan pajak kurang setuju atau kurang mendukung praktik manajemen laba variabel periode tahunan sesuai pada ilustrasi 6b dengan persentasi sebesar 41,9%.

1.1.4. Statistik Variabel

Untuk mengetahui kadar persepsi akuntan publik dan konsultan pajak terhadap praktik manajemen laba dapat dilihat dengan menggunakan analisis statistik deskriptif melalui lima variabel yakni jenis manajemen laba, arah manajemen laba, materialitas, konsistensi terhadap PABU dan periode akibat. Penilaian berdasarkan dari nilai rata-rata setiap variabel yang diperoleh dari jumlah skor total dibagi dengan pertanyaan yang ada pada setiap variabel.

Dalam mengukur persepsi akuntan publik dan konsultan pajak terhadap praktik manajemen laba berdasarkan lima variabel tersebut memiliki beberapa pertanyaan dimana interpretasi atas pertanyaan-pertanyaan yang ada dalam kuesioner digunakan untuk melihat persepsi akuntan publik dan konsultan pajak terhadap praktik manajemen laba. Pertanyaan tersebut diukur melalui pertanyaan skala likert 5 poin (sangat setuju s/d sangat tidak setuju).

Selanjutnya, skor tersebut diolah dalam pengujian statistik deskriptif untuk mengetahui gambaran dari data instrumen. Semakin tinggi skor yang diperoleh terhadap instrumen ini, menunjukkan semakin besar tingkat sensitivitas atau sikap positif dari responden.

Tabel 4.50
Hasil Uji Statistik Variabel

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
				3,1919	

Sumber : Lampiran 7

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 daripada 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 4.48 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.

1.2. Uji Kualitas Data

1.2.1. Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner

mampu untuk mengungkapkan suatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2012:52). Penelitian ini menggunakan 6 ilustrasi soal, pada uji validitas instrumen menggunakan *product moment* dengan tingkat signifikansi 0,05 yang ditunjukkan pada tabel dibawah ini:

Tabel 4.51
Hasil Uji Validitas

Variabel	Pertanyaan	Kuesioner	Person Correlation	Sig	Ket
Jenis Manajemen Laba	Metode Operasi	1	0,720	0,000	Valid
	Metode Operasi	6a	0,763	0,000	Valid
	Metode Operasi	6b	0,796	0,000	Valid
	Metode Akuntansi	2	0,678	0,000	Valid
	Metode Akuntansi	3	0,589	0,000	Valid
	Metode Akuntansi	4a	0,758	0,000	Valid
	Metode Akuntansi	4b	0,556	0,000	Valid
	Metode Akuntansi	5	0,499	0,000	Valid
Arah Manajemen Laba	Menaikkan	1	0,595	0,000	Valid
	Menaikkan	3	0,665	0,000	Valid
	Menaikkan	4a	0,605	0,000	Valid
	Menaikkan	4b	0,478	0,000	Valid
	Menaikkan	6a	0,566	0,000	Valid
	Menaikkan	6b	0,730	0,000	Valid
	Menurunkan	2	0,752	0,000	Valid
	Menurunkan	5	0,874	0,000	Valid
Materialitas	Material	4a	1,000	0,000	Valid
	Immaterial	4b	1,000	0,000	Valid
Konsistensi Terhadap PABU	Konsisten	5	1,000	0,000	Valid
	Inkonsisten	3	0,667	0,000	Valid
	Inkonsisten	4a	0,790	0,000	Valid
	Inkonsisten	4b	0,757	0,000	Valid
Periode Akibat	Akhir tahun	6a	1,000	0,000	Valid
	Akhir kuartal	6b	1,000	0,000	Valid

Sumber : Lampiran 5

Hasil dari *product moment pearson* menunjukkan signifikansi untuk semua variabel dimana tingkat signifikansi $<0,05$, hal ini menunjukkan bahwa alat ukur yang digunakan dalam penelitian ini valid dan dapat mengukur apa yang seharusnya diukur.

1.2.2. Uji Reliabilitas

Reliabilitas sebenarnya adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal apabila jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau labil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2012:47). Pengujian reliabilitas dilakukan dengan menggunakan *cronbach alpha*, untuk dapat menunjukkan konsistensi instrumen pengukur dalam mengukur item skala untuk setiap variabel yang sama pada masing-masing ilustrasi soal.

Pengujian dilakukan dengan menyatukan item skala variabel yang sama untuk masing-masing soal ilustrasi. Hasil uji reliabilitas instrumen pengukuran menunjukkan bahwa diantara lima variabel ada tiga variabel yang memiliki reliabilitas yang baik yaitu variabel jenis manajemen laba, arah manajemen laba, dan periode akibat dengan kisaran alpha positif sebesar 0,601 - 0,665 dan untuk variabel materialitas dan konsistensi terhadap PABU tidak reliabel dengan kisaran alpha sebesar 0,489 – 0, 577 seperti pada tabel berikut:

Tabel 4.52
Uji Hasil Reliabilitas

Variabel	Alpha	Keterangan
Jenis Manajemen Laba	0,694	Reliabel
Arah Manajemen Laba	0,694	Reliabel
Materialitas	0,577	Tidak Reliabel
Konsistensi Terhadap PABU	0,489	Tidak Reliabel
Periode Akibat	0,656	Reliabel

Sumber : Lampiran 6

1.3. Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan dengan pengujian dua sampel yang berbeda yaitu akuntan publik dan konsultan pajak untuk keseluruhan variabel. Pengujian teknik analisis menggunakan *Wilcoxon Mann Whitney U test* Jika probabilitas pengujian $<0,05$ maka H_0 ditolak H_1 diterima. Hasil uji *Wilcoxon Mann Whitney U test* sebagai berikut:

Tabel 4.53
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	

Sumber : Lampiran 7

Berdasarkan tabel 4.53 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 ditunjukkan dari hasil uji yang nilai signifikansinya adalah 0.028 yaitu <0.05 . Sedangkan untuk hasil signifikansi masing-masing variabel dapat dilihat pada tabel berikut;

Tabel 4.54
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 - Metode Akuntansi	0.901 0.011	Tidak Signifikan Signifikan	34.77 40.04	34.18 27.89
Arah Manajemen Laba - Menaikkan Laba - Menurunkan Laba	0.161 0.012	Tidak Signifikan Signifikan	37.55 39.82	30.85 28.15
Materialitas - Material - Immaterial	0.005 0.511	Signifikan Tidak Signifikan	40.19 35.80	27.71 32.95
Konsistensi - Konsisten - Inkonsisten	0.175 0.030	Tidak Signifikan Signifikan	37.30 39.19	31.16 28.90
Periode Akibat - Kuartalan - Tahunan	0.863 0.663	Tidak Signifikan Tidak Signifikan	34.85 35.41	34.08 33.41
Signifikan < 0.05				

Sumber : Lampiran 7

Berdasarkan tabel 4.54 hasil perhitungan *Mann Whitney U test* untuk variabel jenis manajemen laba tipe manipulasi operasi yaitu dengan penentuan transaksi akhir tahun untuk memindahkan pendapatan dan biaya dalam periode pelaporan yang diinginkan, terlihat bahwa nilai signifikansi 0.901 yang berarti >0.05 sehingga dapat disimpulkan bahwa pada variabel jenis manajemen laba tipe manipulasi operasi tidak terdapat perbedaan persepsi yang tidak signifikan antara responden akuntan publik dan konsultan pajak. Untuk variabel jenis manajemen laba tipe manipulasi operasi responden Akuntan publik cenderung setuju atau mendukung praktik praktik tersebut nilai mean 2.92 (tabel 4.8) dan responden konsultan pajak cenderung setuju atau mendukung praktik tersebut dengan nilai mean 2.83 (tabel 4.10)

Hasil perhitungan *Mann Whitney U test* untuk variabel jenis manajemen laba tipe manipulasi akuntansi yaitu dengan dengan mengubah catatan dari transaksi, terlihat bahwa nilai signifikansi 0.011 yang berarti <0.05 , sehingga dapat disimpulkan bahwa pada variabel jenis manajemen laba tipe manipulasi akuntansi terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara responden akuntan publik dan konsultan pajak. Untuk variabel jenis manajemen laba tipe manipulasi akuntansi responden akuntan publik cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik tersebut dengan mean 3.55 (tabel 4.12) dan responden konsultan pajak cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik tersebut dengan mean 3.12 (tabel 4.14).

Hasil perhitungan *Mann Whitney U test* untuk variabel arah manajemen laba tipe menaikkan laba dengan menunda pengeluaran untuk menambah laba berjalan terlihat bahwa nilai signifikansi 0.161 yang berarti >0.05 , sehingga dapat disimpulkan bahwa pada variabel arah manajemen laba tipe menaikkan laba terdapat perbedaan persepsi yang tidak signifikan antara responden akuntan publik dan konsultan pajak. Untuk variabel arah manajemen laba tipe menaikkan laba, responden akuntan publik cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik tersebut dengan mean 3.29 (tabel 4.16) dan responden konsultan pajak cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik tersebut dengan mean 3.07 (tabel 4.18).

Hasil perhitungan *Mann Whitney U test* untuk variabel arah manajemen laba tipe menurunkan laba yaitu dengan mempercepat pengeluaran untuk mengurangi laba periode berjalan, terlihat bahwa nilai signifikansi 0.012 yang berarti <0.05 , sehingga dapat disimpulkan bahwa pada variabel arah manajemen

laba tipe menurunkan laba terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara responden akuntan publik dan konsultan pajak. Untuk variabel arah manajemen laba tipe arah menurunkan laba, responden akuntan publik cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik tersebut dengan mean 3.4 (tabel 4.20) dan responden konsultan pajak cenderung tidak setuju dengan praktik tersebut dengan mean 2.96 (tabel 4.22).

Hasil perhitungan *Mann Whitney U test* untuk variabel materialitas nilai material yaitu dengan menunda pencatatan transaksi dengan nilai material, terlihat bahwa nilai signifikansi 0.005 yang berarti <0.05 , sehingga dapat disimpulkan bahwa pada variabel materialitas nilai material terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara responden akuntan publik dan konsultan pajak. Untuk variabel materialitas nilai material, responden akuntan publik cenderung tidak setuju atau tidak mendukung dengan praktik tersebut dengan mean 3.86 (tabel 4.24) dan responden konsultan pajak cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik tersebut dengan mean 3.29 (tabel 4.26).

Hasil perhitungan *Mann Whitney U test* untuk variabel materialitas nilai tidak material yaitu dengan menunda pencatatan transaksi dengan nilai tidak material terlihat bahwa nilai signifikansi 0.511 yang berarti >0.05 , sehingga dapat disimpulkan bahwa pada variabel materialitas nilai tidak material tidak terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara responden akuntan publik dan konsultan pajak. Untuk variabel materialitas nilai tidak material, responden akuntan publik cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik tersebut

dengan mean 3.54 (tabel 4.28) dan responden konsultan pajak cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik tersebut dengan mean 3.23 (tabel 4.30).

Hasil perhitungan *Mann Whitney U test* untuk variabel konsistensi terhadap PABU tipe konsisten yaitu dengan menaikkan cadangan persediaan menggunakan prinsip konservatif, terlihat bahwa nilai signifikansi 0.175 yang berarti >0.05 , sehingga dapat disimpulkan bahwa pada variabel konsistensi terhadap PABU tipe konsisten tidak terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara responden akuntan publik dan konsultan pajak. Untuk variabel konsistensi terhadap PABU tipe konsisten, responden akuntan publik cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik tersebut dengan mean 3.10 (tabel 4.32) dan responden konsultan pajak cenderung kurang setuju atau kurang mendukung praktik tersebut dengan mean 2.80 (tabel 4.34).

Hasil perhitungan *Mann Whitney U test* untuk variabel konsistensi terhadap PABU tipe inkonsisten yaitu dengan menunda pencatatan transaksi terlihat bahwa nilai signifikansi 0.030 yang berarti <0.05 , sehingga dapat disimpulkan bahwa pada variabel konsistensi terhadap PABU tipe inkonsisten terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara responden akuntan publik dan konsultan pajak. Untuk variabel konsistensi terhadap PABU tipe inkonsisten, akuntan publik cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik tersebut dengan mean 3.65 (tabel 4.36) dan responden konsultan pajak cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik tersebut dengan mean 3.31 (tabel 4.39).

Hasil perhitungan *Mann Whitney U test* untuk variabel periode akibat tipe periode kuartalan yaitu dengan menunda *discretionary expenditure* untuk

memenuhi anggaran kuartalan, terlihat bahwa nilai signifikansi 0.863 yang berarti >0.05 , sehingga dapat disimpulkan bahwa pada variabel periode akibat kuartalan tidak terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara responden akuntan publik dan konsultan pajak. Untuk variabel periode akibat tipe periode kuartalan, akuntan publik cenderung setuju atau mendukung praktik tersebut dengan mean 2.70 (tabel 4.41) dan responden konsultan pajak cenderung kurang setuju dengan mean 2.58 (tabel 4.44).

Hasil perhitungan *Mann Whitney U test* untuk variabel periode akibat tipe periode tahunan yaitu dengan menunda *discretionary expenditure* untuk memenuhi anggaran tahunan, terlihat bahwa nilai signifikansi 0.663 yang berarti >0.05 , sehingga dapat disimpulkan bahwa pada variabel periode akibat tipe periode tahunan tidak terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara responden akuntan publik dan konsultan pajak. Untuk variabel periode akibat tipe periode tahunan, responden akuntan publik cenderung tidak setuju atau tidak mendukung praktik tersebut dengan mean 3.13 (tabel 4.46) dan responden konsultan pajak cenderung kurang setuju atau kurang mendukung praktik tersebut dengan mean 3.03 (tabel 4.48).

4.4. Pembahasan

Manajemen laba sebagai salah satu praktik untuk memaksimalkan nilai perusahaan menjadi praktik yang kontroversional diantara para praktisi, peneliti maupun akademisi bidang akuntansi. Sebagian besar manajemen nampak melakukan manajemen laba dan yakin bahwa praktik tersebut secara eksplisit tidak dilarang. Namun beberapa praktisi berpendapat bahwa manajemen laba tidak

etis, apabila praktik tersebut tidak mempertimbangkan dampak buruk yang mungkin timbul dari praktik tersebut (Assih, 2000 *dalam* Yulaikha, 2011:4).

Manajemen laba sendiri adalah “intervensi manajemen dalam proses penyusunan laporan keuangan bagi pihak eksternal sehingga dapat memmeratakan, menaikkan, dan menurunkan pelaporan laba, dimana manajemen dapat menggunakan kelonggaran penggunaan metode akuntansi, memuat kebijakan-kebijakan yang dapat mempercepat atau menunda biaya-biaya dan pendapatan, agar laba perusahaan lebih kecil atau lebih besar sesuai dengan yang diharapkan” (Scott,2003:368). Intervensi manajemen dalam hal ini manajer sendiri sebagai *agent* tak terlepas dari kepentingan *principal* yang memberikan otoritas kepada *agent* untuk melakukan tugas dan kepentingan *principal*, di sini manajer mengemban tanggung jawab yang besar atas keberhasilan operasional perusahaan yang dikelolanya, jika dalam menjalankan amanah tersebut manajer gagal maka jabatan dan vasilitas yang diperolehnya menjadi terancam, alasan itulah yang sering kali mendasari mengapa manajer melakukan manajemen laba (yang bersifat negatif) yang hanya melindungi kepentingan pribadi dan merugikan kepentingan perusahaan (Luayyi, 2010: 200).

Manajemen laba merupakan salah satu faktor yang dapat mengurangi kredibilitas laporan keuangan. Manajemen laba menambah bias dalam laporan keuangan dan dapat mengganggu pemakai laporan keuangan yang mempercayai angka laba hasil rekayasa tersebut sebagai angka laba tanpa rekayasa (Setiawati dan Na'im, 2000 *dalam* Wibisana,2014:3). Dalam kajian keislaman tentu hal ini tidak diperbolehkan, seperti dalam Al-Quran surat Albaqarah:282 yang artinya:

“Hai orang-orang yang beriman, apabila kamu bermu'amalah [179] tidak secara tunai untuk waktu yang ditentukan, hendaklah kamu menuliskannya. dan hendaklah seorang penulis di antara kamu menuliskannya dengan benar. dan janganlah penulis enggan menuliskannya sebagaimana Allah mengajarkannya, meka hendaklah ia menulis, dan hendaklah orang yang berhutang itu mengimlakkan (apa yang akan ditulis itu), dan hendaklah ia bertakwa kepada Allah Tuhannya, dan janganlah ia mengurangi sedikitpun daripada hutangnya”

Dari potongan ayat tersebut dapat diketahui bahwasanya Allah memerintahkan hambanya untuk bertransaksi dengan benar dan adil, benar yaitu tanpa mengurangi atau menambahkan catatan dari transaksi dan adil yang mengandung arti memenuhi hak-hak orang lain yang berkepentingan dari transaksi tersebut.

Manajemen laba ini dapat dinilai dari beberapa faktor situasional yang memengaruhinya. 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 jenis manajemen laba, arah manajemen laba, materialitas manajemen laba, kecenderungan manipulasi, konsistensi terhadap PABU dan periode akibat.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan pada responden akuntan publik dan konsultan pajak sebagai dua kelompok profesi yang berbeda tentang persepsi terhadap praktik manajemen laba dengan menggunakan keseluruhan faktor jenis manajemen laba, arah manajemen laba, materialitas manajemen laba, konsistensi terhadap PABU dan periode akibat menunjukkan bahwa terdapat perbedaan persepsi yang signifikan terhadap praktik manajemen laba antar responden untuk keseluruhan faktor atau variabel dengan nilai signifikansi sebesar 0.28.

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.

Namun, 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.

Selanjutnya terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara responden akuntan publik dan konsultan pajak untuk praktik manajemen laba variabel jenis manajemen laba manipulasi akuntansi dengan nilai signifikansi 0.011, variabel arah menurunkan laba dengan signifikansi 0.012, variabel material dengan signifikansi 0.005 dan variabel inkonsisten terhadap PABU dengan signifikansi 0.030. Hal ini ditunjukkan dengan nilai signifikansi <0.05 yang berarti terdapat perbedaan persepsi yang signifikan.

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 sensitivitas 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.

Untuk masing-masing variabel dapat diketahui bahwa pada variabel jenis manajemen laba tipe manipulasi operasi menunjukkan nilai mean lebih rendah dari pada variabel jenis manajemen laba tipe manipulasi akuntansi untuk responden akuntan publik maupun konsultan pajak, hal ini menunjukkan bahwa kedua responden lebih mendukung praktik manajemen laba variabel jenis manajemen laba tipe manipulasi operasi dibandingkan dengan jenis manajemen laba tipe manipulasi akuntansi. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Belski et.,al (2008) dalam penelitiannya yang berjudul "*Ethical Judgements in Accounting: An Examination on the Ethics of Managed Earnings*" yang mengemukakan bahwa manajemen laba yang dilakukan dengan manipulasi akuntansi lebih tidak etis atau lebih tidak didukung jika dibandingkan dengan menggunakan manipulasi operasi.

Variabel arah manajemen laba, untuk responden akuntan publik memiliki nilai mean yang lebih tinggi pada variabel arah menurunkan laba yaitu 3.40 dibanding arah menaikkan laba dengan mean 3.29, hal ini menunjukkan responden akuntan publik lebih mendukung praktik manajemen laba arah menaikkan laba dibandingkan menurunkan laba. Responden konsultan pajak untuk variabel menaikkan laba dengan mean 3.07 dan variabel menurunkan laba dengan mean 2.96 hal ini menunjukkan bahwa konsultan pajak lebih mendukung praktik

manajemen laba arah menurunkan laba dibandingkan dengan menaikkan laba. Perbedaan ini disebabkan karena konsultan pajak cenderung melaporkan dan menginginkan untuk menyajikan laporan laba fiskal yang lebih rendah dari nilai yang sebenarnya. Kecenderungan ini memotivasi manajer untuk bertindak kreatif dalam melakukan manajemen laba agar seolah-olah laba fiskal yang dilaporkan memang lebih rendah tanpa melanggar aturan dan kebijakan akuntansi perpajakan.

Variabel materialitas menunjukkan praktik manajemen laba dengan nilai yang tidak material lebih dapat disetujui atau didukung dibandingkan dengan manajemen laba dengan nilai yang dianggap material. Hal ini ditunjukkan dengan nilai mean variabel material lebih besar dibandingkan variabel immaterial untuk masing-masing responden.

Variabel konsistensi terhadap PABU menunjukkan bahwa praktik manajemen laba yang konsisten terhadap PABU lebih dapat disetujui dari pada praktik manajemen laba yang tidak konsisten terhadap PABU. Hal ini ditunjukkan dari nilai mean variabel inkonsisten terhadap PABU lebih besar dibandingkan dengan nilai mean variabel inkonsisten terhadap PABU untuk masing-masing responden.

Variabel periode akibat menunjukkan bahwa praktik manajemen laba variabel periode akibat kuartal lebih dapat disetujui oleh kedua responden di bandingkan dengan praktik manajemen laba variabel periode tahunan, hal ini terlihat dari nilai mean variabel periode akibat kuartal lebih rendah dibanding dengan praktik manajemen laba variabel periode akibat tahunan.