

PENGARUH ORIENTASI ETIKA TERHADAP MANAJEMEN LABA

Kamaruddin DP*)

Abstract : *The purpose of this study was to analyze the influence of ethical orientation on the perception of unethical accountants about earnings management practices. Data analysis methods used in the study is descriptive statistics, testing the quality of the data, the classical assumption, and hypothesis testing. The results of the research is ethical orientation significant positive effect on the perception of unethical accountants about earnings management practices. This illustrates that the increase in ethical orientation on accountants will have an impact on professional decision making that will improve the perception of unethical accountants about earnings management practices.*

Keyword: *Earnings Management, Ethical Orientation, Ethical Judgment, Causalitas Study*

PENDAHULUAN

Berbagai penilaian dan persepsi masyarakat yang seolah-olah mendiskreditkan profesi akuntan yang terkadang menyimpang dari kode etik profesinya, terjadi sebagai akibat dari munculnya berbagai skandal akuntansi dan kegagalan audit. Salah satu di antara yang telah menyeruak perhatian masyarakat dunia adalah kasus Enron Corporation di Amerika Serikat karena telah melakukan manipulasi laporan keuangan dengan mencatat keuntungan 600 juta Dollar AS padahal perusahaan mengalami kerugian. Manipulasi keuntungan disebabkan keinginan perusahaan agar saham tetap diminati investor (Kusmayadi, 2009). Kasus Enron merupakan awal mula timbulnya kasus yang lainnya seperti kasus Xerox, Worldcom, PT Kimia Farma dan Lippo Bank yang menimbulkan konflik kepentingan banyak pihak, sehingga berdampak pada turunnya kepercayaan publik terhadap integritas dan kredibilitas profesi akuntan. Hal itu menjadi bukti bahwa akuntan harus benar-benar menggunakan pertimbangan etikanya dalam mengambil keputusan.

Secara umum, munculnya berbagai skandal tersebut diakibatkan oleh adanya tindakan manajemen laba (*earnings*

management). Manajemen laba merupakan usaha pihak manajer yang disengaja untuk memanipulasi laporan keuangan dalam batasan yang dibolehkan oleh prinsip-prinsip akuntansi dengan tujuan untuk memberikan informasi menyesatkan para pengguna untuk kepentingan pihak manajer (Meutia, 2004:34). Tujuannya adalah meningkatkan kesejahteraan pihak tertentu, walaupun dalam jangka panjang (laba kumulatif) tidak terdapat perbedaan laba yang dapat diidentifikasi sebagai suatu keuntungan (Syaiful dan Nurul, 2008:1). Meskipun secara prinsip, praktek manajemen laba tidak menyalahi prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum, namun adanya praktek ini dapat mengikis kepercayaan masyarakat terhadap laporan keuangan eksternal dan menghalangi kompetensi aliran modal di pasar modal (Scott *et.,al*, 2001 dalam Meutia, 2004:34).

Masalah manajemen laba ternyata menjadi sorotan penting dalam masalah etika karena banyaknya ambiguitas moral dan daerah abu-abu dalam praktiknya. Manajemen laba merupakan salah satu bidang yang kontroversial sebagai suatu perilaku yang dapat diterima (*acceptable*) atau tidak diterima (*unacceptable*).

Sebagian besar manager melakukan manajemen laba dan yakin bahwa praktik tersebut secara eksplisit tidak dilarang. Namun beberapa praktisi berpendapat manajemen laba tidak bermoral atau tidak etis, apabila praktik tersebut tidak mempertimbangkan dampak buruk yang mungkin timbul dari praktik tersebut (Fischer dan Rosenzweig, 1995 dalam Arlene, 2005:3).

Mahmudi (2001:400) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa jika dilihat dari perspektif etika, manajemen laba merupakan masalah yang kontroversial. Disatu sisi, praktik manajemen laba bersifat legal tidak melanggar prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum dan tindakan tersebut merupakan kewenangan manajer. Namun disisi lain tindakan tersebut merupakan pelanggaran dalam etika bisnis. *National Commission on Fraudulent Financial Reporting* dalam Lontoh dan Lindrawati (2004:9), menyatakan *earnings management* merupakan tindakan ilegal karena dapat menyesatkan pengguna informasi laporan keuangan, sehingga jika ditinjau dari sudut pandang etika, tindakan ini berarti pelanggaran terhadap kepercayaan masyarakat.

Selain orientasi etika, pengalaman juga diduga dapat mempengaruhi persepsi etis seseorang terhadap suatu masalah etika. Hunt's dan Vitel's Model (Jones, 1992) menunjukkan bahwa faktor-faktor lingkungan seperti budaya, industri, organisasi dan pengalaman seseorang mempengaruhi persepsi terhadap keberadaan etis problem, alternatif-alternatif tindakan dan konsekuensi-konsekuensinya. Pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi. Pengalaman juga mempunyai arti penting dalam upaya perkembangan tingkah laku dan sikap

seorang akuntan. Hal tersebut dibuktikan oleh adanya penelitian yang dilakukan oleh Larkin (2000) dalam Sasongko *et.,al*, (2007:11) bahwa akuntan yang berpengalaman cenderung lebih konservatif dalam menghadapi situasi dilema etika.

Berdasarkan pemaparan latar belakang diatas, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian tentang praktik manajemen laba. Manajemen laba bagaimanapun juga adalah isu yang patut dipertimbangkan dan diperhatikan secara serius serta dieksploitasi lebih banyak dan lebih dalam karena manajemen laba merupakan permasalahan moral yang paling penting bagi profesi akuntan yang menyangkut kepercayaan publik terhadap integritasnya. Selain itu, karena berbagai hasil penelitian yang menunjukkan adanya perbedaan persepsi dari setiap individu tentang praktik manajemen laba mendorong peneliti untuk menguji apakah faktor orientasi etika merupakan faktor yang dapat mempengaruhi praktik manajemen laba. Dengan demikian, judul dalam penelitian ini adalah **"Pengaruh Orientasi Etika Terhadap Manajemen Laba"**

Rumusan Masalah

Berdasarkan pemaparan latar belakang yang telah dikemukakan diatas maka permasalahan yang hendak diteliti dalam penelitian ini adalah: Apakah orientasi etika berpengaruh positif terhadap persepsi tidak etis akuntan tentang praktik manajemen laba?

Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini untuk menemukan bukti empiris atas hal-hal sebagai berikut: Untuk menganalisis pengaruh orientasi etika terhadap persepsi tidak etis akuntan tentang praktik manajemen laba.

TINJAUAN PUSTAKA

Kita sering mendengar, membaca, atau bahkan menggunakan, istilah etika di berbagai kesempatan. Sejumlah pengamat misalnya, menganggap bahwa banyak politisi berperilaku tidak etis atau tidak mempertimbangkan etika lagi. Mereka menuntut perlunya para penyelenggara negara memperhatikan etika, dan mengusulkan agar disusun suatu kode etik bagi para anggota legislatif, dan penyelenggara negara lainnya, bahkan juga untuk pelaksanaan kampanye pemilihan umum. Demikian pula, ketika meruyak skandal-skandal keuangan seperti Enron di AS, sejumlah pihak menegaskan kembali perlunya fondasi etika dalam bisnis, berorganisasi atau dalam menjalankan profesi (Megawangi, 2004).

Etika (ethics) menurut pengertian yang sebenarnya adalah filsafat tentang moral. Jadi etika merupakan ilmu yang membahas dan mengkaji nilai dan norma moral, dengan kata lain etika merupakan refleksi kritis dan rasional mengenai (a) nilai dan norma yang menyangkut bagaimana manusia, sebagai manusia, harus hidup baik, dan (b) masalah-masalah kehidupan manusia dengan mendasarkan diri pada nilai dan norma-norma moral yang umum diterima (Armstrong dan Mary, 1993).

Orientasi Etika

Orientasi etika (*ethical orientation* atau *ethical ideology*) merupakan suatu konsep diri dan perilaku pribadi yang berhubungan dengan individu dalam diri seseorang. Cohen *et. al.* (1995 dan 1996) dan Finegan (1994) dalam Sasongko *et.,al* (2007:13) menyatakan bahwa setiap orientasi etika individu, pertamanya ditentukan oleh kebutuhannya. Kebutuhan tersebut berinteraksi dengan pengalaman pribadi dan sistem nilai individu yang akan menentukan harapan atau tujuan dalam setiap perilakunya

sehingga pada akhirnya individu tersebut menentukan tindakan apa yang akan diambalnya.

Business Ethics Concept and Cases (Zarkasyi, 2009:3) mendefinisikan etika orientasi yaitu “*Ethical orientation is the development of a person’s ability to deal with moral issues*” bahwa orientasi etika merupakan pengembangan kemampuan individu untuk memperhatikan isu-isu tentang moral. Dalam *Behavioral Research in Accounting Journal* (Shaub, 2003 dalam Zarkasyi, 2009:5); mengemukakan bahwa *ethical orientation* di artikan sebagai cara pandang seseorang yang kemudian mempengaruhi pertimbangan perilaku etisnya (*ethical judgment*), yang selanjutnya mempengaruhi keinginan untuk berbuat (*intention*), kemudian diwujudkan dalam perilaku atau perbuatan (*behavior*).

Forsyth (1992) dalam Sasongko *et.,al* (2007:13) menyatakan bahwa manusia terdiri dari dua konsep yaitu idealisme versus pragmatisme dan relativisme versus non relativisme yang ortogonal dan bersama-sama menjadi sebuah ukuran dari orientasi etika individu.

- a. Konsep idealisme versus pragmatism, Idealisme menunjukkan keyakinan bahwa konsekuensi sebuah keputusan yang diinginkan dapat diperoleh tanpa melanggar nilai-nilai luhur moralitas.
- b. Konsep relativisme versus non relativisme, Konsep relativisme menunjukkan perilaku penolakan terhadap kemutlakan aturan-aturan moral yang mengatur perilaku individu yang ada.

Ziegenfuss dan Singhapakdi (1994) dalam Sasongko (2007:15) melakukan penelitian tentang persepsi etis dan nilai-nilai individu terhadap anggota *Institute of Internal Auditor*. Mereka menyatakan bahwa orientasi etika internal auditor mempunyai

pengaruh yang signifikan terhadap perilaku pengambilan keputusan etis. Internal auditor dengan skor idealisme yang tinggi akan cenderung membuat keputusan yang secara absolut lebih bermoral (*favor moral absolute*) dan sebaliknya.

Manajemen Laba

Manajemen laba (*earnings management*) merupakan suatu kemampuan untuk memanipulasi pilihan-pilihan yang tersedia dan mengambil pilihan yang tepat untuk mencapai tingkat laba yang diharapkan. Manipulasi dilakukan agar *earnings* tampak sebagaimana yang diharapkan (Mayangsari, 2001:50)

Belkaoui (2006:75) melihat manajemen laba sebagai suatu intervensi yang disengaja pada proses pelaporan eksternal dengan maksud untuk mendapatkan keuntungan pribadi. Hal ini diasumsikan dapat dilakukan melalui pemilihan metode-metode akuntansi dalam *generally accepted accounting principles* (GAAP) ataupun dengan cara menerapkan metode-metode yang telah ditentukan dengan cara-cara tertentu.

Definisi yang dikemukakan oleh Healy dan Wahlen tersebut berfokus pada penerapan pertimbangan dalam laporan keuangan (a) untuk menyestakan para pemangku kepentingan yang tidak ataupun tidak bisa melakukan manajemen laba dan (b) untuk membuat laporan keuangan menjadi lebih informatif bagi para penggunanya. Oleh karena itu terdapat sisi baik maupun buruk dari manajemen laba yaitu sisi baiknya adalah potensi peningkatan kredibilitas manajemen dalam mengkomunikasikan informasi pribadi kepada pemangku kepentingan eksternal dan memperbaiki keputusan alokasi sumber-sumber daya sedangkan sisi buruknya adalah biaya yang diciptakan oleh kesalahan alokasi dari sumber-sumber daya.

Scott (1997) dalam Surifah (2001:81) mendefinisikan manajemen laba sebagai intervensi manajemen dalam proses penyusunan laporan keuangan eksternal sehingga dapat menaikkan atau menurunkan laba akuntansi sesuai dengan kepentingannya. Pendapat Scott tersebut relevan dengan pendapat yang dikemukakan oleh Schipper yang dikutip Belkoui (2006) bahwa manajemen laba dapat dilakukan dengan memanfaatkan kelonggaran penggunaan metode dan prosedur akuntansi, membuat kebijakan yang dapat menunda biaya-biaya dan pendapatan agar laba perusahaan lebih kecil atau lebih besar dengan yang diharapkan.

Kiswara (1997) dalam Lontoh dan Lindrawati (2004:7), menyatakan bahwa manajemen laba adalah suatu proses yang disengaja menurut batasan standar akuntansi keuangan, untuk mengarahkan pelaporan laba pada tingkat tertentu. Termasuk dalam tindakan ini adalah rekayasa kebijakan akuntansi akrual (*discretionary accrual*), praktek perataan laba (*income smoothing*), manipulasi alokasi pendapatan/biaya, perubahan metode akuntansi dan perubahan struktur modal (seperti posisi utang, *swap* utang ekuitas). Anggapan bahwa manajemen laba dapat menurunkan kualitas laba sesuai dengan yang dikemukakan oleh Arthur Levitt (1998), ketua *Securities and Exchange Commission* (SEC) (Lontoh dan Lindrawati, 2004:2).

Motivasi Manajemen Laba

Ada berbagai motivasi yang mendorong dilakukannya manajemen laba. Teori akuntansi positif (*positif accounting theory*) mengemukakan tiga hipotesis motivasi manajemen laba yaitu (Watts dan Zimmerman, 1986

1. Hipotesis Program Bonus (*Bonus Plan Hypothesis*)

Hipotesis program bonus merupakan dorongan manajer perusahaan dalam melaporkan laba yang diperolehnya untuk memperoleh bonus yang dihitung atas dasar laba tersebut. Manajer perusahaan dengan rencana bonus lebih mungkin menggunakan metode-metode akuntansi yang meningkatkan *income* yang dilaporkan pada periode berjalan. Alasannya adalah tindakan seperti itu mungkin akan meningkatkan persentase nilai bonus jika tidak ada penyesuaian untuk metode yang dipilih.

2. Hipotesis perjanjian hutang (*Debt Covenant Hypothesis*)

Motivasi hutang muncul karena perjanjian antara manajer dan pemilik perusahaan berbasis pada kompensasi manajerial dan perjanjian hutang (*debt covenant*). Semakin tinggi rasio hutang/ekuitas suatu perusahaan, yang ekuivalen dengan semakin dekatnya (yaitu semakin ketat) perusahaan terhadap kendala-kendala dalam perjanjian hutang dan semakin besar probabilitas pelanggaran perjanjian, semakin mungkin manajer untuk menggunakan metode-metode akuntansi yang meningkatkan *income*.

3. Hipotesis Biaya Politik (*Political Cost Hypothesis*)

Motivasi regulasi politik merupakan motivasi manajemen dalam mensiasati berbagai regulasi pemerintah. Perusahaan yang terbukti menjalankan praktik pelanggaran terhadap regulasi *anti trust* dan *anti monopoly*, manajernya melakukan manipulasi laba dengan menurunkan laba yang dilaporkan. perusahaan juga melakukan manajemen laba untuk menurunkan laba dengan tujuan untuk mempengaruhi keputusan pengadilan terhadap perusahaan yang mengalami *damage award*.

Selain tiga faktor yang dikemukakan Watts dan Zimmerman, Scott (2000:206) dalam Rahmawati, Suparmo dan Qomaryah

(2006:5-6) mengemukakan beberapa faktor lain yang memotivasi terjadinya manajemen laba yaitu:

- 1) *Taxation Motivation*
- 2) Pergantian *CEO*
- 3) *Initial Public Offering (IPO)*
- 4) *Stock Price Effects*
- 5) Pentingnya Memberi Informasi Kepada Investor

Teknik dan Pola Manajemen Laba

1) Teknik Manajemen laba

Menurut Bruns dan Merchant (1990) dalam Arlene (2005:25-27), secara umum terdapat dua teknik melakukan manajemen laba, yaitu:

a) Manipulasi Akuntansi

Teknik manajemen laba dengan cara manipulasi akuntansi dibedakan menjadi dua yaitu

(1) *Accounting Policy Manipulation*

Manipulasi kebijakan akuntansi untuk melakukan manajemen laba dapat dilakukan dengan cara menunda pencatatan perlengkapan yang dibeli karena belum diperlukan dengan segera, membayar dan mencatat lebih dahulu pengeluaran yang seharusnya akan terjadi tahun depan untuk mencapai target keuntungan tahun ini dan bernegosiasi untuk menunda adanya tagihan yang dikirimkan sampai periode berikutnya.

(2) *Inventory Manipulation*

Manipulasi persediaan untuk melakukan manajemen laba antara lain dilakukan dengan cara menurunkan atau menaikkan nilai persediaan guna mencapai target keuntungan yang telah dibuat pada awal tahun.

b) Manipulasi Keputusan Operasi

Rekayasa-rekayasa yang dilakukan dalam pembuatan laporan keuangan yang melibatkan kegiatan operasional. Ada dua cara melakukan manajemen

laba dengan teknik manipulasi keputusan operasi yaitu:

- (1) *Operating Expenses Manipulation*
Manipulasi biaya operasi untuk melakukan manajemen laba dapat dilakukan dengan cara melakukan perbaikan mesin lebih dahulu untuk memperbesar biaya yang dicatat atau menunda melakukan pemeliharaan agar dapat mencapai target laba periode itu.
- (2) *Operating Revenue Manipulation*
Manipulasi penghasilan operasi untuk melakukan manajemen laba dilakukan perusahaan dengan cara menawarkan syarat pembayaran yang dilanggar agar penjualan yang seharusnya terjadi tahun depan dapat ditarik ke akhir tahun ini, dengan menggunakan lembur untuk meningkatkan pengiriman barang diakhir tahun agar jumlah pendapatan yang dicatat meningkat atau dengan cara menjual aktiva yang lebih untuk meningkatkan laba di periode yang sulit.

METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan pada para akuntan yang bekerja di Makassar. Jenis penelitian ini menggunakan *causalitas study* yaitu tipe penelitian dengan

karakteristik masalah berupa hubungan sebab akibat antara dua variabel atau lebih yang digunakan untuk menjelaskan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen (Indriantoro dan Supomo, 2004:27). Penelitian ini akan menguji dan memberikan bukti empiris mengenai pengaruh orientasi etika dan pengalaman akuntan terhadap persepsi etis tentang praktik manajemen laba.

Metode Analisis Data

Metode analisis data menggunakan statistik deskriptif, uji kualitas data, uji asumsi klasik, dan uji hipotesis.

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, sum, range, kurtosis dan kemencengan distribusi (*skewness*) (Ghozali, 2009:19).

Uji Kualitas Data

Untuk mendapatkan hasil penelitian yang baik, maka sebelum dilakukan uji statistik terlebih dahulu dilakukan uji realibilitas dan uji validitas agar hasil penelitian menjadi realibel dan valid.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Data sampel penelitian dari kuesioner yang disebar, kembali, dan yang dapat diolah adalah sebagai berikut:

Tabel 1
Data Sampel Penelitian

No.	Keterangan	Akuntan	Persentase
1.	Jumlah kuesioner yang disebar	161	100%
2.	Jumlah kuesioner yang tidak kembali	11	6,83%
3	Jumlah kuesioner yang tidak dapat diolah	0	0
4	Jumlah kuesioner yang dapat diolah	150	93.17%

Sumber: Data primer yang diolah

Tabel 3 memperlihatkan bahwa kuesioner yang disebar dalam

penelitian ini berjumlah 161 buah dan jumlah yang kembali adalah sebanyak

150 buah atau 93,17%. Jumlah kuesioner yang tidak kembali adalah 11 buah atau 6,83%. Kuesioner yang dapat diolah berjumlah 150 buah atau 93.17%.

2. Karakteristik Responden

Dalam deskripsi data ini, peneliti menyajikan identitas responden yaitu akuntan meliputi akuntan publik dan akuntan manajemen pada beberapa

kantor akuntan publik dan beberapa perusahaan-perusahaan swasta di wilayah Makassar.

a. Deskripsi responden berdasarkan posisi pekerjaan

Karakteristik responden penelitian berdasarkan posisi pekerjaan pada masing-masing perusahaan atau organisasi tempat responden bekerja ditunjukkan pada tabel 5 dibawah ini

Tabel 2
Deskripsi Responden Berdasarkan Posisi Pekerjaan

Kelompok Responden	Posisi Pekerjaan	Jumlah	Persentase
Akuntan Publik	Senior Auditor	9	6.00
	Manajer	7	4.67
	Junior Auditor	17	11.33
Akuntan Manajemen	<i>Finance & Accounting Manager</i>	15	10.00
	<i>Finance & Accounting Staff</i>	77	51.33
	<i>Controller</i>	11	7.33
	<i>Accounting Supervisor</i>	14	9.33
Total		150	100%

Sumber: Data diolah

Berdasarkan Tabel 3 diperoleh informasi bahwa sekitar 6.0% atau 9 orang dari kelompok akuntan publik berada pada posisi senior auditor, 4,67% atau 7 orang adalah manajer, dan 11,33% atau 17 orang sebagai junior auditor. Responden penelitian pada kelompok akuntan manajemen sebanyak 15 orang atau 10,0% menduduki posisi sebagai *Finance and Accounting Manager*, 77 orang atau 51,33% sebagai *Accounting Staff*, 11 orang atau 7,33% sebagai *Controller*,

dan sisanya sebanyak 14 orang atau 9,33% berada pada posisi *Supervisor*.

Deskriptif Statistik Variabel Penelitian

Berdasarkan hasil analisis deskripsi statistik, maka di dalam Tabel 2 berikut akan ditampilkan karakteristik sampel yang digunakan didalam penelitian ini meliputi: jumlah sampel (N), rata-rata sampel (mean), nilai maksimum, nilai minimum serta standar deviasi untuk masing-masing variabel.

Tabel 3
Hasil Analisis Deskriptif Data

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Orientasi Etika (X ₁)	150	25.0	68.0	45.33	8.47
Manajemen Laba (Y)	150	10.0	25.0	17.56	3.27
Valid N (listwise)	150				

Sumber: Olahan SPSS

Tabel 3 menunjukkan bahwa jumlah responden dalam penelitian ini sebanyak 150 responden. Berdasarkan perolehan data diketahui bahwa nilai rata-rata *orientasi etika* sebesar 45.33. Hal ini menunjukkan bahwa secara statistik, dengan rata-rata 45.33, dengan nilai deviasi standar adalah sebesar 8,47, nilai minimum variabel *orientasi etika* sebesar 25 dan nilai maksimum sebesar 68.0.

Manajemen Laba diperoleh rata-rata sebesar 17.56. Hal ini menunjukkan bahwa secara statistik, nilai rata-rata *manajemen laba* adalah sebesar 17.56.

Dengan deviasi standar sebesar 3,26, dan nilai minimum sebesar 10,0 dengan nilai maksimum sebesar 25,0.

a. Orientasi Etika

Hasil penelitian menunjukkan bahwa orientasi etika mempunyai rata-rata sebesar 45.33, median sebesar 46.00, standar deviasi 8.473, sedangkan skor minimum sebesar 25.00 dan skor maksimum sebesar 68.00. Selanjutnya data yang diperoleh dikategorisasi seperti pada Tabel 5 berikut.

Tabel 4
Distribusi Frekuensi Orentasi Etika

Kategori	Skor	Frekuensi	Persentase
Sangat Baik	76-90	0	-
Baik	62-75	2	1.33
Cukup Baik	48-61	60	40.00
Kurang Baik	33-47	73	48.67
Tidak Baik	18-32	15	10.00
Jumlah		150	100.00

Sumber : data diolah, 2012

Tabel distribusi frekuensi di atas, dapat diketahui bahwa skor orientasi etika dengan kategori baik sebanyak 2 orang (1.33%), kategori cukup baik sebanyak 60 orang (40,0%), kategori kurang baik sebanyak 73 orang (48.67%), dan kategori tidak baik sebanyak 15 orang (10.0%). Sehingga dapat disimpulkan bahwa orientasi etika akuntan termasuk dalam kategori kurang baik.

b. Manajemen Laba

Hasil penelitian menunjukkan bahwa manajemen laba mempunyai rata-rata sebesar 17.50, median sebesar 17.00, standar deviasi 3.27, sedangkan skor minimum sebesar 10.00 dan skor maksimum sebesar 25.00. Selanjutnya data yang diperoleh dikategorisasi seperti pada Tabel 5 berikut.

Tabel 5
Distribusi Frekuensi Manajemen Laba

Kategori	Skor	Frekuensi	Persentase
Sangat etis	21-25	28	18.67
Etis	17-20	59	39.33
Cukup Etis	13-16	57	38.00
Kurang Etis	9-12	6	4.00
Tidak Etis	5-8	0	-
Jumlah		150	100.00

Sumber : data diolah, 2012

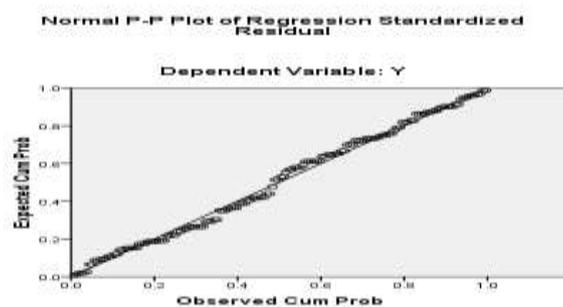
Tabel distribusi frekuensi di atas, dapat diketahui bahwa skor manajemen laba dengan kategori sangat etis sebanyak 28 orang (18.67%), kategori etis sebanyak 59 orang (39,33%), kategori cukup etis sebanyak 57 orang (38,00%), dan kategori tidak etis sebanyak 6 orang (4.0%). Sehingga dapat disimpulkan bahwa manajemen laba termasuk dalam kategori etis.

Uji Kualitas Data

Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi normal atau mendekati tidak. Cara mendeteksi normalitas dilakukan dengan cara yaitu dengan analisis grafik. Salah satu cara termudah untuk melihat normalitas residual adalah dengan melihat grafik histogram yang membandingkan antara data observasi dengan distribusi yang mendekati distribusi normal (Ghozali, 2006). Uji normalitas data dapat dilihat pada Gambar 2.

Gambar 1
Uji Normalitas Data



Dengan melihat tampilan grafik Normal P-Plot dapat disimpulkan bahwa pola distribusi data mendekati normal. Hal tersebut terlihat dari sebaran titik-titik pada grafik mendekati garis diagonal.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan korelasi antar variabel bebas (independen). Jika variabel independen

saling berkorelasi, maka variabel-variabel ini tidak ortogonal. Variabel ortogonal adalah variabel independen yang nilai korelasi antar sesama variabel independen sama dengan nol (Ghozali, 2006). Untuk mengetahui ada tidaknya multikolinearitas di dalam model regresi dapat dilihat dari nilai *Tolerance* dan lawannya *Variance Inflation Factor* (VIF). Hasil uji multikolinearitas pada perusahaan Manufaktur dapat dilihat pada Tabel 6 berikut.

Tabel 6
Hasil Uji Multikolinearitas Data

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 X1	.997	1.003

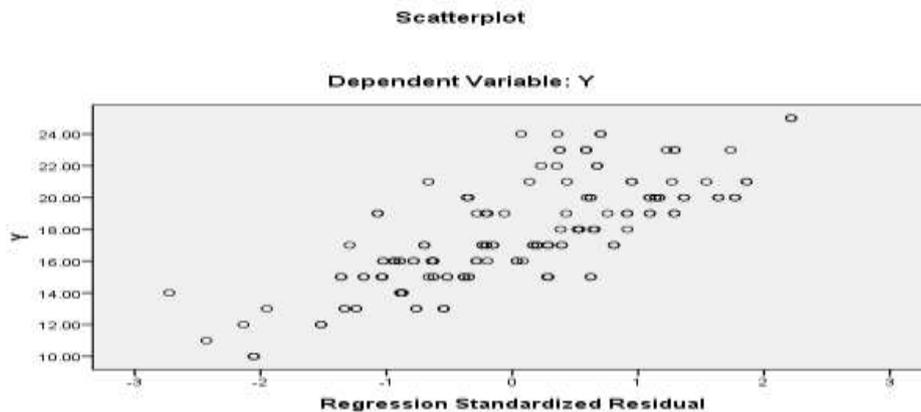
Suatu model regresi dinyatakan bebas dari multikolinieritas jika mempunyai nilai Tolerance dibawah 1 dan nilai VIF di bawah 10. Dari Tabel 7 dapat diketahui bahwa semua variabel independen memiliki nilai *Tolerance* berada di bawah 1 dan nilai VIF jauh di bawah angka 10. Hal ini menunjukkan

dalam model ini tidak terjadi multikolinieritas.

a. Uji Heteroskedastisitas

Hasil uji heteroskedastisitas pada perusahaan Manufaktur dengan menggunakan uji glejser ditunjukkan pada Gambar 2 di bawah ini.

Gambar 2
Hasil Uji Glejser



Berdasarkan hasil uji heteroskedastisitas menggunakan uji Glejser diperoleh hasil nilai Sig > 0,05. Karena nilai Sig > 0,05 maka dapat dikatakan bahwa tidak terdapat heteroskedastisitas dan hasil uji dapat dilanjutkan.

Pengujian Hipotesis

Analisis Regresi Berganda

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan teknik regresi. Hasil pengolahan data dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 7
Hasil Regresi Berganda

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.505	1.825		.277	.782
	Orientasi Etika (X ₁)	.177	.024	.460	7.257	.000

Dengan melihat Tabel 12 di atas, dapat disusun persamaan regresi linear berganda sebagai berikut :

$$Y = 0,505 + 0,177 X_1$$

Uji Statistik

Untuk menguji hipotesis pada penelitian ini digunakan statistik t dan statistik F. Uji statistik t digunakan

untuk menguji signifikansi secara parsial yaitu masing-masing variabel independen berpengaruh signifikan ataukah tidak terhadap variabel dependen pada tingkat signifikansi α=5 persen. Uji statistik F digunakan untuk menguji signifikansi secara simultan yaitu secara bersama-sama apakah variabel independen (*orientasi etika*,) berpengaruh signifikan

ataukah tidak terhadap manajemen laba pada akuntan public dan akuntan manajemen pada tingkat signifikansi $\alpha=5$ persen.

Uji F (Uji Simultan)

Pada tabel 17 pengujian secara simultan (uji F), dimaksudkan untuk mengetahui apakah variabel *orientasi etika* secara bersama-sama memiliki pengaruh terhadap manajemen laba.

Tabel 8
Hasil Uji F
ANOVA^b

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	656.091	2	328.046	51.582	.000 ^a
	Residual	934.869	147	6.360		
	Total	1590.960	149			

a. Predictors: (Constant), X1

b. Dependent Variable: Y

Berdasarkan tabel 13, didapatkan nilai F statistik sebesar 51,582 dengan nilai signifikansi 0,000 lebih kecil dari 0,05, maka dapat diketahui bahwa secara simultan ada pengaruh signifikan antara *orientasi etika* terhadap manajemen laba pada akuntan public dan akuntan manajemen di Makassar.

Pengujian ini bertujuan untuk menguji pengaruh variabel bebas (*orientasi etika*) berpengaruh signifikan atukah tidak terhadap manajemen laba pada akuntan public dan akuntan manajemen di Makassar pada tingkat signifikansi $\alpha=5$ persen secara terpisah atau parsial. Berikut hasil pengujian hipotesis uji t:

b. Uji t (Uji Parsial)

Tabel 9
Hasil Uji Parsial

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.505	1.825		.277	.782
	Orientasi Etika (X ₁)	.177	.024	.460	7.257	.000

Berdasarkan tabel 14 di atas dapat disimpulkan sebagai berikut: Pengaruh *orientasi etika* terhadap manajemen laba pada akuntan public dan akuntan manajemen berdasarkan tabel di atas diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,000 < 0,05, maka disimpulkan H1 diterima, artinya *orientasi etika* berpengaruh positif terhadap persepsi tidak etis akuntan tentang manajemen laba pada akuntan public dan manajemen di Makassar.

Koefisien Determinasi (R²)

Koefisien determinasi (R²) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependennya. Nilai R² yang mendekati satu berarti variabel-variabel independennya memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen (Ghozali, 2006). Menurut ahli dalam Ghozali (2006) menganjurkan untuk menggunakan nilai *adjusted R²* untuk

mengukur sejauh mana kemampuan model dalam menerangkan variasi-variabel independennya. Hal ini dikarenakan nilai *adjusted R²* dapat naik atau turun apabila satu variabel

independen ditambahkan ke dalam model.

Hasil perhitungan koefisien determinasi *adjusted (R²)* pada akuntan di Makassar dapat dilihat pada Tabel 10 berikut:

Tabel 10
Hasil Perhitungan Koefisien Determinasi (*R²*)

Model Summary ^b				
	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.642 ^a	.412	.404	2.52183

a. Predictors: (Constant), X1

b. Dependent Variable: Y

Berdasarkan output SPSS pada tabel 15 di atas tampak bahwa dari hasil perhitungan diperoleh nilai koefisien determinasi *adjusted (R²)* pada akuntan di Makassar sebesar 0,412. Hal ini menunjukkan bahwa besar pengaruh variabel independen yaitu *orientasi etika* terhadap variabel dependen persepsi tidak etis akuntan tentang praktik manajemen laba yang dapat diterangkan oleh model persamaan ini sebesar 41,20% sedangkan sisanya sebesar 58,80% dipengaruhi oleh faktor-faktor lain diluar penelitian.

PENUTUP

Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh orientasi etika dan pengalaman akuntan terhadap persepsi tidak etis tentang praktik manajemen laba. Dari hasil penelitian yang telah dilakukan maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut: Orientasi etika berpengaruh positif signifikan terhadap persepsi tidak etis akuntan tentang praktik manajemen laba. Hal ini menggambarkan bahwa peningkatan orientasi etika pada akuntan akan berdampak pada pengambilan keputusan yang profesional sehingga akan meningkatkan persepsi tidak etis

akuntan tentang praktik manajemen laba.

Saran

Setelah menguraikan kesimpulan dan implikasi, penulis mencoba untuk memberikan saran yang dapat digunakan bagi kelompok responden, bagi dunia pendidikan juga bagi peneliti berikutnya untuk mengembangkan penelitian yang jauh lebih baik dan berkualitas yaitu: Untuk kelompok responden meliputi akuntan publik dan akuntan manajemen, 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.

Untuk penelitian mendatang, sebaiknya menambah variabel independen atau variabel moderating guna mengetahui variabel-variabel lain yang dapat mempengaruhi dan memperkuat atau memperlemah variabel dependen karena berdasarkan uji determinasi bahwa variabel persepsi etis tentang praktik manajemen laba sebesar 48,8% dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak diikutsertakan dalam model penelitian. Oleh karena itu untuk penelitian selanjutnya disarankan untuk memasukan faktor-faktor seperti nilai etika organisasi, gender dan komitmen

terhadap profesi kedalam model penelitian ini.

Untuk penelitian mendatang, disarankan survei dengan metode lain, misalnya wawancara secara langsung agar dapat dilakukan pengawasan atas jawaban responden dalam menjawab pertanyaan

DAFTAR PUSTAKA

Arlene, "Persepsi Mahasiswa Akuntansi terhadap Manajemen Laba", Tesis Pasacasarjana, UI. Depok. 2005

Badan Pemeriksa Keuangan RI. Diakses pada tanggal 27 Februari 2010 pukul 14.17

Belkoui, Ahmed Riahi, "*Accounting Theory: Teori Akuntansi*", Edisi Lima, Salemba Empat, Jakarta, 2006.

Belski, William H., Joseph D. Brems, dan John A. Brozovsky, "*Ethical Judgments in Accounting: An Examination on the Ethics of Managed Earning*", Journal Of Global Business Issues, 2008, Diakses melalui www.proquest.com.

Departemen Pendidikan Nasional, "*Kamus Besar Bahasa Indonesia*", Edisi Ke Tiga Cet. Ke 3, Balai Pustaka, Jakarta, 2003.

Ghozali, Imam, "*Aplikasi SPSS*", Edisi Keempat, Badan Penerbit UNDIP, Semarang, 2009.

Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo, "*Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi*

dan Manajemen", Edisi Pertama, BPFE, Yogyakarta, 2002.

Ikatan akuntan Indonesia (IAI), "*Standar Professional Akuntan Publik*", Salemba Empat, Jakarta, 2004.

Iqbal, Syaiful dan Nurul, Fachriyah, "*Corporate Governance Sebagai Alat Pereda Praktik Manajemen Laba (Earnings Management)*", Jurnal Diakses Tanggal 14 Nopember 2009, dari www.jurnalskripsi.com

Khotler, Philip, dan Gary Amstrong, "*Prinsip-Prinsip Pemasaran*", Erlangga, Jakarta, 2001.

Kusmayadi, Dedi, "*Enron dan KAP Arthur Andersen*", Artikel Diakses Tanggal 14 November 2009, dari www.wordpress.com.

Kusumastuti, Rika Dewi, "*Pengaruh Pengalaman, Komitmen Profesional, Etika Organisasi, Dan Gender Terhadap Pengambilan Keputusan Etis Auditor*", Skripsi FEIS UIN Syarif Hidayatullah, Jakarta, 2008.

Lontoh, Frederich Oscar L dan Lindarawati, "*Manajemen Laba Dalam Persepsi Etis Akuntan*", Jurnal Widya Manajemen dan Akuntansi Vol.4 No.1 : 1-26, April 2004.

- Mahmudi, “*Manajemen Laba (Earning Management): Tinjauan Etika Akuntansi*”, Jurnal Bisnis dan Akuntansi Vol.3, No.2, Hal 395-402, Agustus 2001.
- Mayangsari, Sekar, “*Manajemen Laba dan Motivasi Manajemen*”, Media Riset Akuntansi, Auditing, dan Informasi Vol.1 No.2 Hal: 21-48, 2001.
- Megawani, Ratna. “*Birokrat versus Pelaku Ekonomi*,” Suara Pembaruan, Kamis, 24 Juni 2004, hal.8.
- Meutia, Inten, “*Pengaruh Independensi Auditor Terhadap Manajemen Laba Untuk KAP Big5 dan Non Big5*”, Jurnal Riset Akuntansi Indonesia Vol.7 No.3, September 2004.
- Robbins, Stephen P., “*Perilaku Organisasi*”, Edisi Kesepuluh, PT Indeks Kelompok Gramedia, Jakarta, 2006.
- Sasongko, Budi, Basuki, dan Hendrayanto, “*Internal Audit dan Dilema Etika*”, STIE Perbanas, Surabaya, 2007.
- Zarkasyi, Srihadi W., “*Pentingnya Ethical Orientation Bagi Akuntan Publik: Suatu Studi Deskriptif*”, Department of Accounting, Padjadjaran University, Oktober 2009.
- *) Penulis adalah DPK STIE YPUP Makassar**