

PERBEDAAN PERSEPSI ETIS MAHASISWA AKUNTANSI TERHADAP PRAKTIK *EARNINGS MANAGEMENT*

Martin
Nurmala Ahmar

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Perbanas

Abstract

This study investigates whether gender influences accounting students' perceptions of earnings management. Earnings management is the practice of making discretionary accounting choices or timing operating decisions to move reported earnings toward a desired goal. In this research, earning management has 4 four indicators: type of manipulation, direction of manipulation, materiality, and intention. Prior research reveals wide disagreement among both students and business executives regarding the ethical acceptability of earnings management. Male and female accounting students from Surabaya were evaluated using thirteen items that indicate and describe earnings management practices. No differences were detected between the responses of the male and female students or between the working and non-working students. The result shows that the practice of earnings management is perceived similarly in all groups of students studied.

Keyword: *earning management, gender, type of manipulation, direction of manipulation, materiality, intention.*

Pendahuluan

Earnings management merupakan tindakan yang dapat menyesatkan pemakai laporan keuangan dengan menyajikan informasi yang tidak akurat, dan bahkan kadang merupakan penyebab terjadinya tindakan ilegal, misalnya penyajian laporan keuangan yang terdistorsi atau tidak sesuai dengan sebenarnya (*National Commission on Fraudulent Financial Reporting*, 1987 dalam Wahyudin 2003). Ditinjau dari sudut pandang etika, tindakan ini berarti pelanggaran terhadap kepercayaan masyarakat (Fischer & Rosenzweig, 1995 dalam Wahyudin 2003).

Beberapa bukti empiris menunjukkan bahwa perusahaan secara aktif mempraktekkan *earnings management*. De Fond & Jiambalvo (1994) dalam Clikeman et.al (2000) menyimpulkan bahwa perusahaan yang mempunyai masalah keuangan akan menggunakan kebijakan akrual untuk meningkatkan laba untuk menghindari pelanggaran kontrak hutang.

Praktik *earnings management* merupakan salah satu bentuk perhatian pada masalah etika dan sangat perlu diperkenalkan untuk pengembangan kurikulum, karena praktik *earnings management* dinilai bersifat ambigu secara etis (Fischer & Rosenzweig 1995 dalam Wahyudin 2003). Falt (1995) dalam Wahyudin (2003) menyatakan pendekatan kasus dalam pendidikan etika merupakan cara yang efektif untuk menyadarkan mahasiswa pada masalah-

masalah dilematis secara etis dan untuk melatih proses pengambilan keputusan dalam situasi tertentu.

Dalam lingkungan bisnis, terutama dalam praktik akuntansi jumlah kaum wanita memasuki dan menempati porsi paling besar dalam akuntansi dan komunitas bisnis, menjadi alasan penting untuk adanya evaluasi apakah perbedaan gender mempengaruhi persepsi etis dari mahasiswa akuntansi (Clikeman *et al* 2000). Betz *et al.* (1989) dalam Clikeman *et al* (2000) menyatakan perbedaan dalam orientasi etis pada gender adalah area dari psikologi sosial yang dikenal dengan teori sosialisasi gender. Teori sosialisasi gender berpendapat bahwa pria dan wanita secara mendasar berbeda dalam perkembangan moral dan kecenderungannya membawa perbedaan nilai-nilai pada tempat kerja. Perbedaan nilai-nilai itu terlihat dari sikap dan perilaku etis mereka. Berdasarkan teori ini pria menempatkan nilai-nilai lebih pada uang, kemajuan, kekuasaan dan mengukur wujud dari kinerja perorangan, sementara wanita lebih memperhatikan pada hubungan harmonis dan menolong orang. Sama halnya dengan Bussey & Maughan (1982) dalam Clikeman *et al.* (2000) menyatakan bahwa pria Amerika disosialisasikan dalam instrumen orientasi yang menekankan pencapaian dan pemecahan masalah, wanita disosialisasikan dalam orientasi perasaan yang menekankan pemeliharaan hubungan.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan Clikeman *et al.* (2000), ditemukan bahwa secara keseluruhan tidak terdapat perbedaan persepsi antara mahasiswa pria dan wanita. Penelitian Clikeman *et al* (2000) juga menguji empat faktor yang mempengaruhi persepsi penerimaan etika dari *earnings management*. Adapun faktor-faktor tersebut adalah jenis, arah, materialitas dan kecenderungan dari *earnings management*. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara mahasiswa dan mahasiswi antar semua faktor.

Penelitian ini mereplikasi penelitian Clikeman *et al* (2000) yang membandingkan persepsi etis mahasiswa terhadap praktik *earnings management* berdasarkan gender. Penelitian dilakukan pada mahasiswa akuntansi yang sebagian besar mempunyai pengetahuan yang cukup, sehingga layak diperbandingkan kepersepsiannya. Berdasarkan latar belakang tersebut, penelitian ini berusaha menginvestigasi apakah ada perbedaan persepsi etis mahasiswa akuntansi terhadap praktik *earnings management* ditinjau dari faktor jenis manipulasi (*type of manipulation*), arah manipulasi (*direction of manipulation*), materialitas (*materiality*) dan kecenderungan (*intention*) dari *earnings management* berdasarkan gender.

Kajian Teori

Teori Keagenan

Pada *Agency Theory* yang disebut prinsipal adalah manajemen yang mengelola perusahaan. Dalam manajemen keuangan, tujuan utama perusahaan adalah memaksimalkan kemakmuran pemegang saham. Untuk itu maka manajer yang diangkat oleh pemegang saham harus bertindak untuk kepentingan pemegang saham, tetapi ternyata sering ada konflik antara manajemen dan pemegang saham.

Manajemen perusahaan mempunyai kecenderungan untuk memperoleh keuntungan yang sebesar-besarnya dengan biaya pihak lain. Perilaku ini biasa disebut sebagai keterbatasan rasional (*bounded rationality*) dan manajer cenderung tidak menyukai resiko (*risk averse*).

Jensen & Meckling (1976), menyatakan bahwa *Agency problem* akan terjadi bila proporsi kepemilikan manajer atas saham perusahaan kurang dari 100% sehingga manajer cenderung bertindak untuk mengejar kepentingan dirinya dan sudah tidak berdasar memaksimalkan nilai dalam pengambilan keputusan pendanaan. Jensen & Meckling (1976) menyatakan bahwa kondisi di atas merupakan konsekuensi dari pemisahan fungsi pengelola dengan fungsi kepemilikan atau sering disebut dengan *the separation of the decision-making and risk bearing functions of the firm*. Manajemen tidak menanggung resiko atas kesalahan dalam pengambilan keputusan, resiko tersebut sepenuhnya ditanggung oleh pemegang saham (*principal*). Oleh karena itu manajemen cenderung melakukan pengeluaran yang bersifat konsumtif dan tidak produktif untuk kepentingan pribadinya, seperti peningkatan gaji dan status. Penyebab lain konflik antara manajer dengan pemegang saham adalah keputusan pendanaan. Para pemegang saham hanya peduli terhadap resiko sistematis dari saham perusahaan, karena mereka melakukan investasi pada portofolio yang terdiversifikasi dengan baik. Namun manajer sebaliknya lebih peduli pada resiko perusahaan secara keseluruhan. Ada dua alasan yang mendasari menurut Fama (1980) dalam Wahidahwati (2002) adalah:

1. Bagian substantif dari kekayaan mereka di dalam spesifik *human capital* perusahaan, yang membuat mereka non diversifiable
2. Manajer akan terancam reputasinya, demikian juga kemampuan menghasilkan *earnings* perusahaan, jika perusahaan menghadapi kebangkrutan.

Berdasarkan penelitian sebelumnya (Watt & Zimmerman 1986) secara empiris membuktikan bahwa hubungan *principal* dan *agent* sering ditentukan oleh angka akuntansi tersebut dapat digunakan sebagai sarana untuk memaksimalkan kepentingannya. Salah satu bentuk tindakan *agent* tersebut adalah yang disebut sebagai *earnings management*.

Studi *Earnings Management*

Praktik *earnings management* merupakan salah satu isu yang sangat penting dan berhubungan dengan etika dalam profesi akuntansi dan menjadi salah satu sebab timbulnya kecurigaan terhadap integritas akuntan dan manajer perusahaan (Abdullah 1999) salah etika profesi, yang tidak dapat dipisahkan dari norma atau standar yang berterima umum akan dipandang dalam dua bentuk perilaku, yakni perilaku yang dapat diterima (*acceptable*) dan perilaku yang tidak dapat diterima (*unacceptable*). Pengertian *earnings management* sangat penting bagi akuntan karena dapat memperbaiki pemahaman tentang manfaat laba bersih, baik untuk pelaporan keuangan kepada investor maupun dalam membuat suatu kontrak (Scott 1997). Namun, *earnings management* harus dapat dibedakan dengan salah saji (*misrepresentation*) dan pendistorsian (*distortion*) karena *earnings management* menggunakan prinsip akuntansi yang *acceptable* untuk pelaporan hasil tertentu sehingga bukan sesuatu yang bisa disalahkan. Ini adalah wujud lain dari "bentuk mengungguli substansi". *Earnings management* cenderung tidak mempengaruhi transaksi aktual (seperti menunda beban ke periode selanjutnya untuk memindahkan laba), tetapi mempengaruhi pendistribusian kembali pembebanan antar periode. Tujuannya adalah untuk memoderasi variabilitas laba antara periode-periode baik dan buruk, sekarang dan waktu mendatang, atau dengan kombinasi yang bervariasi (Abdullah 1999). Ada dua cara untuk memahami *earnings management*. Pertama melihatnya sebagai perilaku oportunistik manajer untuk memaksimalkan utilitasnya dalam menghadapi kontrak kompensasi dan hutang dan *political costs* (Scott 1997). Kedua, dengan memandang *earnings*

management dari perspektif *efficient contracting*, di mana *earnings management* memberi manajer suatu fleksibilitas untuk melindungi diri mereka dan perusahaan dalam mengantisipasi kejadian-kejadian yang tak terduga untuk keuntungan pihak-pihak yang terlibat dalam kontrak. Dengan demikian, manajer mungkin dapat mempengaruhi nilai pasar saham perusahaan melalui *earnings management*, misalnya dengan membuat perataan laba (*income smoothing*) dan pertumbuhan laba sepanjang waktu.

Earnings management adalah tindakan manajer yang menaikkan (menurunkan) laba yang dilaporkan dari unit yang menjadi tanggung jawabnya, yang tak mempunyai hubungan dengan kenaikan (penurunan) profitabilitas perusahaan untuk jangka panjang. Dengan demikian, *earnings management* dapat diartikan sebagai satu tindakan manajemen yang mempengaruhi laba dilaporkan dan memberikan *economic advantage* yang keliru kepada organisasi dan dalam jangka panjang akan sangat mengganggu, bahkan membahayakan. (Merchant & Rockness 1994 dalam Abdullah 1999). Namun, sikap *The National Commission on Fraudulent Financial Reporting* (atau *Treadway Commission*) lebih tegas dengan menyatakan bahwa aktivitas *earnings management* dapat menyesatkan pengguna laporan keuangan dan kadangkala merupakan indikasi terjadinya tindakan ilegal yang serius dalam pelaporan keuangan. Terdapat beberapa motivasi yang mendorong manajemen melakukan *earnings management* (Scott 1997), yakni, *bonus scheme*, *debt covenant*, *political motivation*, *taxation motivation*, pergantian ceo, dan *initial public offering (IPO)*. Berbagai pola yang sering dilakukan manajer dalam *earnings management* menurut Scott (1997) adalah melalui *taking a bath*, *income minimization*, *income maximization*, *income smoothing*.

Perbedaan gender

Perbedaan *gender* sesungguhnya tidak menjadi masalah sepanjang tidak melahirkan ketidakadilan gender (Murtanto & Marini, 2003). Namun pada sebagian besar organisasi ternyata perbedaan *gender* masih mempengaruhi kesempatan (*opportunity*) dan kekuasaan (*power*). Pembentukan perbedaan tersebut disebabkan oleh beberapa hal misalnya, melalui sosialisasi, budaya yang berlaku serta kebiasaan-kebiasaan yang ada.

Menurut Giligan (1982) dalam Murtanto & Marini (2003) berpendapat bahwa perkembangan moral dan cara-cara pemikiran wanita berbeda secara fundamental terhadap pria, selaras dengan itu Shaub (1994), Borkowski dan Ugras (1996) dalam Murtanto & Marini (2003) juga menyatakan bahwa perkembangan moral berbeda karena gender dan pengaruh gender cukup kecil terhadap perkembangan moral (Thoma 1986) dalam Murtanto & Marini (2003). Pengaruh jenis kelamin muncul ketika perbedaan antara pria dan wanita terjadi dalam proses pembuatan keputusan etik.

Betz *et al.* (1989) dalam Clikeman *et al.* (2000) menyajikan dua pendekatan alternatif mengenai perbedaan gender dalam menentukan kesungguhan untuk berperilaku tidak etis dalam lingkungan bisnis. Yang pertama ialah teori sosialisasi gender yang menyatakan bahwa pria dan wanita secara mendasar berbeda dalam perkembangan moral dan kecenderungannya membawa perbedaan nilai pada tempat kerja. Nilai, perilaku, dan sikap etis pria dan wanita adalah berbeda. Berdasarkan teori ini pria menempatkan nilai lebih pada uang, kemajuan, kekuasaan dan mengkur wujud dari kinerja perorangan. Sementara wanita lebih berfokus pada hubungan harmonis dan menolong orang. Pendekatan kedua adalah pendekatan struktural menyatakan bahwa pria dan wanita mungkin membawa nilai-nilai baik dan perhatian pada awal pekerjaan mereka, tapi perbedaan kemudian menghilang saat individu

mengatur kebutuhan dari peranan mereka. Lebih lagi, pria dan wanita cepat belajar merespon dengan cara yang sama untuk memenuhi tanggung jawab profesional dan pekerjaan mereka. Sama halnya dengan Bussey & Maughan (1982) dalam Clikeman *et al* (2000) mengukur derajat mahasiswa berkaitan dengan persoalan etis dan kedua penelitian menemukan wanita menunjukkan derajat tertinggi berkaitan dengan semua etika dibandingkan pria.

Menurut Gill Palmer & Tamilselvi Kandasaami (1997) dalam Samekto (1999) pandangan tentang *gender* dapat diklasifikasikan pertama ; ke dalam dua model yaitu *equity model* dan *complementary contribution model*, kedua ke dalam dua stereotipe yaitu *Sex Role Stereotype* dan *Managerial Stereotype*. Model pertama mengasumsikan bahwa laki-laki dan wanita sebagai profesional adalah identik sehingga perlu ada satu cara yang sama dalam mengelola dan wanita harus diberikan akses yang sama. Model kedua berasumsi bahwa antara laki-laki dan wanita mempunyai kemampuan yang berbeda sehingga perlu ada perbedaan dalam mengelola dan cara menilai, mencatat serta mengkombinasikan untuk menghasilkan suatu sinergi. Klasifikasi stereotipe pengertiannya merupakan proses pengelompokan individu kedalam suatu kelompok, dan pemberian atribut karakteristik pada individu berdasarkan kelompok. *Sex role stereotype* dihubungkan dengan pandangan umum bahwa laki-laki itu lebih berorientasi pada pekerjaan, obyektif, independen, agresif, dan pada umumnya mempunyai kemampuan lebih dibandingkan wanita dalam pertanggung jawaban manajerial. Wanita dilain pihak dipandang lebih pasif, lembut, orientasi pada pertimbangan, lebih sensitif dan lebih rendah posisinya pada pertanggung jawaban dalam organisasi dibandingkan laki-laki. *Managerial stereotype* memberikan pengertian manajer yang sukses sebagai seseorang yang memiliki sikap, perilaku, dan temperamen yang umumnya lebih dimiliki laki-laki dibandingkan wanita.

Faktor-faktor situasional yang mempengaruhi persepsi mahasiswa terhadap praktik *Earnings Management*

Faktor-faktor situasional yang dimaksud dalam penelitian ini adalah faktor-faktor yang semata-mata berasal dari sifat fisik dan efek-efek saraf yang ditimbulkannya pada sistem saraf individu. Faktor-faktor yang ada dalam situasi lingkungan kerja dimana muncul problem etis *earnings management* (dalam hal ini adalah beberapa skenario yang digunakan dalam penelitian) yang dapat mempengaruhi persepsi seseorang menilai etis tidaknya suatu praktik *earnings management*. Menurut Merchant & Rockness (1994) dalam Clikeman *et al.* (2000) menemukan bahwa akuntan professional berpendapat tentang penerimaan etika dari *earnings management* tergantung dari beberapa faktor yaitu :

1. Jenis Manipulasi (*Type of Manipulation / TYPE*), adalah upaya *earnings management* dengan mempergunakan manipulasi akuntansi yaitu dengan mengubah catatan dari transaksi yang ada atau menggunakan manipulasi akuntansi yaitu dengan penentuan transaksi akhir tahun untuk memindahkan pendapatan dan biaya dalam periode pelaporan yang diinginkan .
2. Arah Manipulasi (*Direction of Manipulation / DIRECT*), adalah upaya untuk menaikkan atau menurunkan jumlah laba dengan mempercepat (menunda) pengeluaran akrual.
3. Materialitas (*Materiality/MATERIAL*), adalah upaya melakukan *earnings management* dalam jumlah yang dianggap material.
4. Kecenderungan Manipulasi (*Intentions/INTENT*), adalah tujuan/maksud tertentu manajemen dalam melakukan *earnings management*.

Berdasarkan teori sosialisasi *gender* yang menyatakan bahwa pria dan wanita secara mendasar berbeda dalam perkembangan moral dan kecenderungannya membawa perbedaan nilai pada tempat kerja. Nilai, perilaku, dan sikap etis pria dan wanita adalah berbeda. Berdasarkan teori ini pria menempatkan nilai lebih pada uang, kemajuan, kekuasaan dan mengukur wujud dari kinerja perorangan. Sementara wanita lebih berfokus pada hubungan harmonis dan menolong orang maka perbedaan inilah yang akan mungkin mempengaruhi persepsi seseorang terhadap praktik *earnings management*. Berdasarkan teori sosialisasi gender maka ada kemungkinan bahwa mahasiswa pria akan cenderung menilai praktik *earnings management* sebagai tindakan yang etis dibandingkan mahasiswa wanita. Pada penelitian Clikeman *et al* (2000) menyatakan bahwa mahasiswa akuntansi menemukan pelanggaran dari peraturan akuntansi lebih merupakan permasalahan etis daripada manipulasi laba operasi. Untuk arah manipulasi, mahasiswa akuntansi mempertimbangkan sebagai pelanggaran etis untuk penundaan biaya untuk menambah laba yang dilaporkan, obyektifitasnya tidak sekuat untuk manipulasi operasi yang mengurangi laba yang dilaporkan. Dalam hal materialitas, mahasiswa berpendapat penghilangan kewajiban dalam jumlah yang besar akan menjadi pelanggaran yang lebih serius daripada penghilangan kewajiban dalam jumlah sedikit. Dan untuk kecenderungan dari manipulasi, mahasiswa menyatakan *earnings management* lebih dapat diterima secara etis jika dikomitmenkan dengan tujuan baik.

Hipotesis penelitian

Ada perbedaan persepsi etis mahasiswa akuntansi terhadap praktik *earnings management* ditinjau dari faktor jenis manipulasi, arah manipulasi, materialistis dan kecenderungan manipulasi berdasarkan *gender*.

Metode Penelitian

Variabel dan pengukuran variabel

Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah suatu pengukuran persepsi etis mahasiswa akuntansi terhadap praktik *earnings management*, dengan menggunakan kuesioner (daftar pertanyaan) mengacu pada Clikeman *et al*. (2000) yang berisi tiga belas skenario yang dapat mengevaluasi aktivitas *earnings management* apakah dapat diterima secara etika. Ketiga belas skenario tersebut mengidentifikasi masing-masing faktor yang dapat mempengaruhi persepsi etis mahasiswa akuntansi terhadap praktik *earnings management*.

1. Jenis Manipulasi (TYPE), adalah upaya *earnings management* dengan mempergunakan manipulasi akuntansi yaitu dengan mengubah catatan dari transaksi yang ada atau menggunakan manipulasi akuntansi yaitu dengan penentuan transaksi akhir tahun untuk memindahkan pendapatan dan biaya dalam periode pelaporan yang diinginkan.
2. Arah Manipulasi (DIRECT), adalah upaya untuk menaikkan atau menurunkan jumlah laba dengan mempercepat (menunda) pengeluaran akrual.
3. Materialitas Manipulasi (MATERIAL), adalah upaya melakukan *earnings management* dalam jumlah yang dianggap material.
4. Kecenderungan Manipulasi (INTENT), adalah tujuan atau maksud tertentu manajemen dalam melakukan *earnings management*.

Dalam mengukur memiliki tiga belas skenario dengan memuat empat faktor yang dianggap mempengaruhi pertimbangan penerimaan etika terhadap *earnings management*. Skenario tersebut yang mewakili seluruh faktor yaitu:

1. Jenis manipulasi. Penilaian persepsi etis terhadap praktik *earning management* yang ditinjau dari faktor jenis manipulasi dengan melihat upaya *earnings management* dengan mempergunakan :
 - a. Manipulasi akuntansi, yaitu dengan mengubah catatan dari transaksi yang ada. Skenario yang digunakan untuk menilai persepsi etis terhadap manipulasi akuntansi adalah skenario (3), (5a), (5b), (6a), (6b), (7a), dan (7b).
 - b. Manipulasi operasi, yaitu dengan penentuan transaksi akhir tahun untuk memindahkan pendapatan dan biaya dalam periode pelaporan yang diinginkan. Skenario yang digunakan untuk menilai persepsi etis terhadap manipulasi operasi adalah skenario (1), (2a), (2b), (4a), (4b), dan (4c)
2. Arah manipulasi. Penilaian persepsi etis terhadap praktek *earning management* yang ditinjau dari faktor arah manipulasi yaitu dengan melihat upaya untuk menaikkan atau menurunkan jumlah laba dengan mempercepat (menunda) pengeluaran akrual. Skenario yang digunakan adalah :

Skenario (1) yang melibatkan mempercepat pengeluaran akrual untuk mengurangi laba periode berjalan.

Skenario (2b) yang melibatkan penundaan pengeluaran akrual untuk menambah laba tahun berjalan.
3. Materialitas. Penilaian persepsi etis terhadap praktek *earning management* yang ditinjau dari faktor Materialitas Manipulasi yaitu dengan melihat upaya melakukan *earnings management* dalam jumlah yang dianggap material.

Skenario yang digunakan adalah :

Skenario (7a) yang menggambarkan *earnings management* dalam jumlah yang dianggap tidak material.

Skenario (7b) yang menggambarkan *earnings management* dalam jumlah yang dianggap material.
4. Kecenderungan manipulasi. Penilaian persepsi etis terhadap praktek *earning management* yang ditinjau dari faktor kecenderungan manipulasi yaitu dengan melihat tujuan atau maksud tertentu manajemen dalam melakukan *earnings management*. Skenario yang digunakan adalah :

Skenario (6a) yang menggambarkan kecenderungan *earnings management* untuk mendapatkan dana pembiayaan untuk proyek pengembangan produk yang penting yang sempat tertunda karena keterbatasan anggaran

Skenario (6b) yang menggambarkan kecenderungan manajer untuk memenuhi target laba yang sudah dianggarkan.

Sampel penelitian diambil secara *purposive sampling*, yaitu dengan kriteria sedang menempuh mata kuliah Akuntansi Keuangan Lanjutan II dan Teori Akuntansi. Alasan pengkriteriaan ini adalah diasumsikan mahasiswa yang telah menempuh atau sedang menempuh mata kuliah tersebut telah memahami akuntansi keuangan secara menyeluruh dan memahami praktik *earnings management*. Jumlah sampel akhir pada penelitian ini sejumlah 83 mahasiswa

Uji Kualitas Data

Uji kualitas data dilakukandengna uji validitas dan reliabilitas. Pengujian validitas dilakukan dengan cara menghitung korelasi antara skor tiap butir pertanyaan dengan jumlah skor seluruh pertanyaan. Menurut Imam Ghozali (2001) perhitungan korelasi dilakukan dengan menggunakan *Product moment* dari Pearson. Jika terjadi korelasi yang signifikan antara masing-masing pertanyaan dengan jumlah skor seluruh pertanyaan yang ditunjukkan dengan nilai signifikansi $< 0,05$ maka butir pertanyaan tersebut adalah valid. Uji Reliabilitas instrumen penelitian diukur dengan menggunakan Cronbach Alpha.

Uji hipotesis

Sebelum menentukan alat uji untuk pengujian hipotesis terlebih dahulu dilakukan uji normalitas data. Pengujian normalitas dilakukan dengan menggunakan *Kolmogorov-Smirnov*, pengujian ini dilakukan untuk mengetahui distribusi data. Berdasarkan hasil uji K-S Test, ditemukan data tidak terdistribusi normal, sehingga alat uji yang digunakan adalah *Wilcoxon Mann Whitney U test*.

Analisis dan Hasil

Tabel berikut adalah hasil pengujian terhadap perbedaan persepsi etis mahasiswa akuntansi terhadap praktik *earnings management* berdasarkan gender. Untuk menjawab ini, dasar argumentasi yang digunakan adalah hasil perhitungan statistik seperti ditunjukkan pada Tabel 1.

Tabel 1
Hasil Uji Mann Whitney U

Dimensi	Signifikansi (2-tailed)	Kesimpulan
Jenis Manipulasi	0,154	Tidak signifikan
Arah manipulasi	0,302	Tidak signifikan
Materialitas	0,960	Tidak signifikan
Kecenderungan	0,492	Tidak signifikan

Sumber: diolah

Berdasarkan hasil analisis *Mann Whitney U test* diketahui posisi urutan keempat variabel yang diteliti sebagaimana terangkum pada Tabel 2.

Tabel 2
Mean Rank Mahasiswa Pria

Dimensi	Mean Rank	
	Pria	Wanita
Arah manipulasi	40,97	35,89
Materialitas	38,38	38,62
Kecenderungan	36,91	40,18
Jenis manipulasi	34,99	42,20

Sumber: diolah

Selain meneliti responden secara keseluruhan, peneliti juga menguji secara terpisah responden yang berstatus sebagai mahasiswa dan bekerja. Hal ini dilakukan untuk mengetahui apakah pada mahasiswa yang sudah bekerja ada perbedaan persepsi diantara mereka karena mereka diindikasikan sudah

mempunyai pengalaman dalam pengambilan keputusan etis dalam pekerjaan mereka. Hasil penelitian sebagaimana tampak pada Tabel 3.

Tabel 3
Hasil Uji Perbedaan Persepsi Etis Mahasiswa Akuntansi
Yang Bekerja dan Tidak Bekerja

Dimensi	Signifikansi (2-tailed)	Kesimpulan
Jenis Manipulasi	0,482	Tidak signifikan
Arah manipulasi	0,536	Tidak signifikan
Materialitas	0,920	Tidak signifikan
Kecenderungan	0,197	Tidak signifikan

Sumber: diolah

Dari tabel tersebut diperoleh hasil bahwa tidak ada perbedaan persepsi antara mahasiswa yang bekerja dan belum bekerja. Statistik deskriptif hasil pengujian secara keseluruhan sebagaimana tampak pada Tabel 4.

Tabel 4
Mean dan Standar Deviasi Persepsi Etis Mahasiswa dan Mahasiswi
Akuntansi Terhadap Praktik *Earnings Management*

Dimensi	Skenario	Mean		Standar Deviasi	
		Pria	Wanita	Pria	Wanita
Manipulasi Akuntansi	$(3+5a+5b+6a+6b+7a+7b)/7$	14,663	17,405	3,414	4,349
Manipulasi operasi	$(1+2a+2b+4a+4b+4c)/6$	11,103	12,419	2,846	3,531
Jenis manipulasi	Man. Akuntansi-Man. Operasi	3,560	4,987	3,417	4,281
Arah manipulasi	2b-1	0,718	0,487	1,432	1,216
Materialitas	7b-7a	0,539	0,703	0,996	1,127
Kecenderungan	6b-6a	0,128	0,324	0,978	1,203

Sumber: diolah

Berdasarkan mean dan standar deviasi responden pada tabel 4, diketahui bahwa mahasiswa akuntansi wanita memiliki mean yang lebih tinggi dibandingkan mahasiswa akuntansi pria untuk ketiga faktor yaitu jenis manipulasi, materialitas dan kecenderungan. Sedangkan untuk arah manipulasi pria mempunyai nilai mean yang lebih tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa mahasiswa akuntansi wanita memiliki orientasi etis yang tinggi atau cenderung tidak menerima praktik *earnings management* secara etika dibandingkan mahasiswa akuntansi pria. Penelusuran masing-masing keempat faktor situasional yang mempengaruhi persepsi etis tentang *earnings management* didapatkan bahwa untuk keempat faktor situasional yaitu jenis manipulasi, arah manipulasi, materialitas dan kecenderungan dihasilkan yang tidak signifikan. Hal ini berarti bahwa pada keempat faktor situasional tersebut tidak terdapat perbedaan persepsi antara mahasiswa pria dan wanita. Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Klikeman, *et al.* (2000) yang menyatakan bahwa skenario *earning management* yang digunakan dalam penelitian ini tidak mempunyai komponen interpersonal yang tegas yang mungkin bisa menjelaskan mengapa mahasiswa pria dan wanita persepsi etisnya sama. Pada penelitian Klikeman, *et al.* (2000) juga menyatakan bahwa dalam penelitiannya belum mengidentifikasi secara spesifik situasi etis dimana sosialisasi pria dan wanita kemungkinannya mencapai perbedaan dalam pengambilan keputusan etis dalam konteks bisnis. Dan hasil penelitian ini tidak konsisten dengan teori sosialisasi gender yang dikemukakan oleh Betz *et al.*

(1989) dalam Clikemen, *et al.* (2000) yang menyatakan bahwa nilai, perilaku, dan sikap etis pria dan wanita adalah berbeda. Tidak didapatinya perbedaan yang signifikan antara persepsi etis mahasiswa pria dan wanita diduga bahwa hal ini disebabkan karena mayoritas responden dalam penelitian ini belum mendapat pengetahuan tentang etika bisnis atau etika profesi yang mencukupi sehingga pemahaman tentang etis tidaknya praktik bisnis tidak terpenuhi. Hal ini dikarenakan hanya ada 2 perguruan tinggi yang mengimplementasikan mata kuliah etika bisnis dan etika profesi pada saat riset ini dilakukan. Meskipun tidak terdapat perbedaan yang signifikan antara mahasiswa pria dan wanita tetapi mahasiswa wanita lebih memiliki orientasi etis yang tinggi atau kecenderungan tidak menerima praktik *earnings management* secara etika dibandingkan mahasiswa pria.

Berdasarkan analisis deskriptif untuk masing-masing faktor didapatkan bahwa mahasiswa pria dan wanita menilai manipulasi akuntansi lebih tidak etis dibandingkan manipulasi operasi. Untuk faktor arah manipulasi mahasiswa pria dan wanita menilai bahwa menunda pengeluaran akrual untuk menambah laba lebih tidak etis dibandingkan mempercepat pengeluaran akrual untuk mengurangi laba. Untuk faktor materialitas mahasiswa pria dan wanita menilai bahwa *earnings management* yang dilakukan dalam jumlah yang material lebih tidak etis dibandingkan *earnings management* dalam jumlah yang tidak material. Pada faktor kecenderungan mahasiswa pria dan wanita menilai bahwa *earnings management* untuk mendapatkan dana pembiayaan proyek pengembangan produk yang sempat tertunda karena keterbatasan anggaran lebih etis dibandingkan *earnings management* yang dilakukan manajer untuk mencapai target laba yang sudah dianggarkan.

Penelitian ini juga menemukan bukti empiris bahwa responden pria dan wanita mempunyai setidaknya sedikit perbedaan dalam hal melihat seberapa pentingnya keempat faktor yang diuji dapat mempengaruhi persepsi mereka. Hal ini ditunjukkan dengan mean rank pada mahasiswa akuntansi pria dan wanita dan didapat bahwa mahasiswa akuntansi pria melihat etis tidaknya praktik *earnings management* dengan mempertimbangkan terlebih dulu arah manipulasi kemudian berturut-turut materialitas, kecenderungan dan jenis manipulasi. Sedangkan mahasiswa akuntansi wanita sebaliknya menilai etis tidaknya praktik *earnings management* dengan melihat terlebih dulu jenis manipulasi kemudian berturut-turut kecenderungan, materialitas dan arah manipulasi. Hal ini setidaknya memberikan gambaran bahwa apa yang dianggap penting untuk pria belum tentu juga dianggap penting oleh wanita.

Simpulan dan Implikasi Hasil Penelitian

Hasil analisis data menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan persepsi etis antara mahasiswa akuntansi pria dan wanita terhadap praktik *earnings management*. Penelitian ini juga menemukan bukti empiris bahwa responden pria dan wanita mempunyai setidaknya sedikit perbedaan dalam hal melihat seberapa pentingnya keempat faktor yang diuji dapat mempengaruhi persepsi mereka. Hal ini ditunjukkan dengan mean rank pada mahasiswa akuntansi pria dan wanita dan didapat bahwa mahasiswa akuntansi pria melihat etis tidaknya praktik *earnings management* dengan mempertimbangkan terlebih dulu arah manipulasi kemudian berturut-turut materialitas, kecenderungan dan jenis manipulasi. Sedangkan mahasiswa akuntansi wanita sebaliknya menilai etis tidaknya praktik *earnings management* dengan melihat terlebih dulu jenis manipulasi kemudian berturut-turut kecenderungan, materialitas dan arah manipulasi. Hal ini setidaknya memberikan gambaran bahwa apa yang dianggap penting untuk pria belum tentu juga dianggap penting oleh

wanita. Meskipun tidak terdapat perbedaan yang signifikan tetapi mahasiswa wanita lebih memiliki orientasi etis yang tinggi atau kecenderungan tidak menerima praktik *earnings management* secara etika dibandingkan mahasiswa pria. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Clikeman *et al.* (2000) bahwa tidak ada perbedaan persepsi antara mahasiswa pria dan wanita. Sebaliknya hasil penelitian ini tidak mendukung teori sosialisasi gender dari Betz *et al.* (1989) dalam Clikeman *et al.* (2000) yang menyatakan bahwa nilai, perilaku, dan sikap etis pria dan wanita adalah berbeda.

Berdasarkan analisis deskriptif diperoleh hasil bahwa mahasiswa pria dan wanita menilai manipulasi akuntansi lebih tidak etis dibandingkan manipulasi operasi. Untuk faktor arah manipulasi mahasiswa pria dan wanita menilai bahwa menunda pengeluaran akrual untuk menambah laba lebih tidak etis dibandingkan mempercepat pengeluaran akrual untuk mengurangi laba. Untuk faktor materialitas mahasiswa pria dan wanita menilai bahwa *earnings management* dalam jumlah yang material dianggap lebih tidak etis dibandingkan *earnings management* dalam jumlah yang tidak material. Dan untuk faktor kecenderungan mahasiswa pria dan wanita menilai bahwa *earnings management* untuk mendapatkan dana pembiayaan proyek pengembangan produk yang sempat tertunda karena keterbatasan anggaran lebih etis dibandingkan *earnings management* yang dilakukan untuk mencapai target laba yang sudah dianggarkan.

Ada beberapa keterbatasan dari penelitian ini yang membatasi kesempurnaannya. Adapun keterbatasan tersebut antara lain:

1. Skenario yang ada dalam kuesioner sangat singkat dan informasinya sangat terbatas. Dengan demikian, mungkin menyebabkan responden sebelum memberikan *judgment*-nya masih memerlukan informasi lain yang tidak tercantum dalam kuesioner.
2. Sampel terlalu sedikit. Dengan demikian, hasil penelitian ini tidak bisa digeneralisasi. Kemungkinan jika sampelnya banyak maka akan diperoleh hasil yang berbeda.
3. Untuk kriteria sampel tidak mensyaratkan mahasiswa yang sudah atau sedang menempuh mata kuliah etika bisnis atau etika profesi sehingga pemahaman etis tentang praktik bisnis belum terpenuhi.

Penelitian yang akan datang dapat dilakukan kembali dengan memperbaiki keterbatasan yang ada dengan jumlah sampel yang lebih representatif, karena riset tentang persepsi mahasiswa akan manajemen laba belum banyak dilakukan.

Daftar Pustaka

- Abdullah, S, 1999, "Manajemen Laba Dalam Akuntansi Positif, Analisis Laporan Keuangan dan Etika", *Media Akuntansi*, No. 3/TH.I/September 1999.
- Anthony, RN and V Govindarajan, 1995, *Management Control Systems*, Irwin : Homewood, Illinois.
- Belkaoui, AR, 2000, *Teori Akuntansi*, Edisi Pertama, Jakarta : Penerbit Salemba Empat.
- Samekto, A, 1999, "Perbedaan Kinerja Laki-laki Dan Wanita Pada Kantor Akuntan Publik Di Surabaya". Tesis. Universitas Gajah Mada. Yogyakarta.
- Clikeman, PM *et al.*, 2000, "Student Perception of Earnings Management: The Effects of National Origin and Gender", (Online), (<http://www.commerce.adelaide.edu.au/apira/papers/clikeman.html>, diakses 08 Oktober 2004).

- Foster, G, 1986, *Financial Statement Analysis*. Second Edition, Englewood Cliffs New Jersey : Prentice Hall International.
- Ghozali, I, 2001, *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi Revisi. Badan Penerbit Universitas Diponegoro Semarang.
- Indrianto, N dan B Supomo, 1999, *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Manajemen*, Edisi Pertama, Yogyakarta. Penerbit: BPFE Yogyakarta.
- Januar, SA dan A Wiryawan, 2002, "Praktik Perataan Laba dan Kinerja Saham Perusahaan Publik di Indonesia". *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, Vol. 6, No. 2, p45 –63.
- Jensen, M and WH Meckling, 1976, "Theory of the Firm, Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure", *Journal of Finance Economics*. Oktober 1976.
- Makmurtomo, A dan B Soekarno, 1989, *Etika (Filsafat Moral)*, Cetakan pertama, Jakarta : Penerbit Wira Sari.
- Murtanto dan Marini, 2003, "Persepsi Akuntan Pria dan Akuntan Wanita Serta Mahasiswa dan Mahasiswi Akuntansi Terhadap Etika Bisnis dan Etika Profesi Akuntan. *Simposium Nasional Akuntansi VI*, 16-17 Oktober 2003.
- Rakhmat, J, 1993, *Psikologi Komunikasi*, Edisi Revisi, Bandung, Penerbit PT.Remaja Rosdakarya.
- Scott, WR, 1997, *Financial Accounting Theory*, Upper Saddle River, NJ : Prentice-Hall.Inc.
- Santoso, S, 2001, *SPSS Statistik Parametrik*, Edisi Kedua. Jakarta, Penerbit PT. Elex Media Komputindo Gramedia.
- , 2001. *SPSS Statistik Non Parametrik*. Jakarta, Penerbit PT. Elex Media Komputindo Gramedia.
- Wahyudin, M, 2003, "Persepsi Akuntan Publik dan Mahasiswa Tentang Penerimaan Etika Terhadap Praktik Manajemen Laba". *Simposium Nasional Akuntansi VI*, 16-17 Oktober 2003.
- Widyaningdyah, AU, 2001, "Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Earning Management pada Perusahaan Go Public di Indonesia", *Jurnal Akuntansi Keuangan*." Vol. 3, No. 2, p 89-101.
- Wahidahwati, 2002, *Pengaruh Kepemilikan Manajerial dan Kepemilikan Institusional pada Kebijakan Hutang Perusahaan: Sebuah Perspektif Theory Agency*. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 5, No. 5, Januari 2002.
- Watt, RL and JL Zimmerman, 1986, *Positive Accounting Theory*, Prentice-Hall. International Edition, New Jersey.