Jurnal Akuntansi dan Bisnis
Vol. 14, No. 1, Februari 2013: 45-60
www.jab.fe.uns.ac.id

PERILAKU MANAJEMEN LABA: PENGARUH JENIS PROFESI, LOVE OF MONEY, SIKAP SKEPTIS DAN KOMITMEN PROFESIONAL

ISNA PUTRI RAHMAWATI[a]
BAMBANG RIYANTO[b]

[a] Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sebelas Maret
[b] Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Gadjah Mada

A B S T R A C T

This study aimed to examine differences in earnings management behavior between executive managers and professional background in the accounting profession and to test the influence of love of money, skepticism and professional commitment to the earnings management behavior. Research with survey method using 58 students of Master of Management and 53 students of Master of Accounting who has been working as a proxy of the manager and the accounting profession. This study focused on opportunistic earnings management practices, the practice of earnings management with the intent to gain personal advantage. The results of this study indicate that the behavior of earnings management is more likely to be done by a professional background in executive managers rather than accountants profession. In addition, the results of empirical testing demonstrate that the love of money has a positive effect on earnings management behavior. While questioning mind, suspension of judgment, and professional commitment have no effect on earnings management behavior.

Keywords: Type of Profession, Love of Money, Skepticism, and Professional Commitment

Penelitian ini ditujukan untuk menguji perbedaan perilaku manajemen laba antara eksekutif yang berlatarbelakang profesi manajer dan profesi akuntan serta menguji pengaruh love of money, sikap skeptis dan komitmen profesional terhadap perilaku manajemen laba. Penelitian dengan metoda survei ini menggunakan 113 mahasiswa Magister Manajemen dan Magister Akuntansi yang sudah bekerja sebagai proksi dari manajer dan profesi akuntan. Penelitian ini fokus untuk praktik manajemen laba oportunistik, yaitu praktik manajemen laba dengan niat untuk mendapatkan keuntungan pribadi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perilaku manajemen laba lebih cenderung dilakukan oleh eksekutif yang berlatarbelakang profesi manajer daripada profesi akuntan. Selain itu hasil pengujian empiris menunjukkan bahwa love of money berpengaruh positif terhadap perilaku manajemen laba. Sedangkan questioning mind, suspension of judgment, dan komitmen profesional tidak berpengaruh terhadap perilaku manajemen laba.

Kata kunci: *Jenis Profesi, Love of Money, Sikap Skeptis, dan Komitmen Profesional*

PENDAHULUAN

Laporan keuangan merupakan salah satu sarana utama yang memberikan informasi keuangan pada pihak di luar perusahaan. Pihak di luar perusahaan khususnya investor memandang laporan keuangan sebagai informasi yang penting, karena mengandung muatan informasi yang berkenaan dengan prospek perusahaan di masa yang akan datang. Hal ini sesuai dengan salah satu tujuan pelaporan keuangan dalam *Statement of Financial Accounting Concepts* (SFAC) nomor 1.

Salah satu informasi keuangan yang banyak diperhatikan adalah laporan laba rugi. Laporan ini penting karena memberikan informasi dalam memprediksi jumlah, waktu, dan ketidakpastian dari arus kas di masa depan. Pada laporan laba rugi yang menjadi perhatian utama yaitu

laba. Hasil penelitian Lev (1989) menekankan bahwa selain sebagai pengukur kinerja manajer, laba juga dianggap sebagai item utama dalam laporan keuangan. Akan tetapi, dalam praktiknya informasi laba sering disalah gunakan oleh manajer dengan melakukan manajemen laba.

Terdapat beberapa definisi mengenai manajemen laba. Schipper (1989) menjelaskan bahwa manajemen laba merupakan pengintervensian proses laporan keuangan pada pihak eksternal perusahaan dengan tujuan untuk mendapatkan keuntungan pribadi. Kemudian Healy dan Wahlen(1999) menambahkan bahwa manajemen laba terjadi ketika para manajer memilih menggunakan pertimbangan (*judgment)* dalam pelaporan keuangan dan menyusun ulang transaksi untuk mengubah laporan keuangan dengan tujuan baik untuk menyesatkan *stakeholder* tentang hal yang mendasari kinerja ekonomis perusahaan atau untuk mempengaruhi hasil kontrak yang tergantung pada angka akuntansi yang dilaporkan. Dari definisi tersebut dapat menunjukkan bahwa manajemen laba dilakukan dengan memilih kebijakan-kebijakan akuntansi untuk memaksimalkan keuntungan pribadi. Perilaku tersebut mengarah pada perilaku oportunis. Akibatnya, praktik manajemen laba dapat menurunkan reliabilitas laporan keuangan.

Persepsi etis praktik manajemen laba juga dapat dilihat dari niat perilaku manajemen laba. Kaplan (2001) membagi manajemen laba dibagi menjadi dua, yaitu manajemen laba dengan tujuan perusahaan (*company intent*) dan dengan tujuan pribadi (*individual intent*). Penelitian tersebut menunjukkan bahwa pemegang saham menilai manajemen laba dengan tujuan individu sebagai hal yang tidak etis dibandingkan dengan manajemen laba dengan tujuan kepentingan perusahaan. Kemudian untuk non pemegang saham tidak terpengaruh oleh niat dalam melakukan manajemen laba pada penilaian etis praktik tersebut. Hal ini dikarenakan manajemen laba yang dilakukan untuk kepentingan individu, keuntungan yang diperoleh hanya dinikmati oleh pihak internal perusahaan dan dapat merugikan pemegang saham. Sedangkan manajemen laba dengan tujuan perusahaan akan dapat meningkatkan kekayaan pemegang saham.

Tindakan manajemen laba telah memunculkan beberapa skandal pelaporan akuntansi. Skandal tersebut antara lain terjadi pada Enron, Merck, World Com, Allied Carpet, Sunbeam, dan mayoritas perusahaan lain di Amerika Serikat. Penyusunan laporan keuangan harus berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Praktik manajemen laba merupakan praktik yang melanggar Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 1 tentang penyajian laporan keuangan. Berdasarkan peraturan BAPEPAM No.VIII.G.7 tentang pedoman penyajian laporan keuangan disebutkan bahwa manajemen atau perusahan publik bertangung jawab atas penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

Penggunaan *judgment* manajer untuk memilih kebijakan akuntansi dalam rangka mencapai target laba ini menimbulkan pertanyaan mengenai jenis profesi dari manajer tesebut. Fischer (1995) menyatakan bahwa terjadinya praktik manajemen laba menimbulkan kecurigaan tentang integritas manajer dan profesi akuntan. Dalam penelitian tersebut peran manajer adalah sebagai pengambil keputusan dan akuntan sebagai penyusun laporan keuangan. Dalam penelitian ini fokus pada manajer atau eksekutif yang merupakan pihak pengambil keputusan yang berkaitan dengan perusahaan termasuk praktik manajemen laba. Eksekutif harus menyajikan informasi yang sesuai dengan kondisi perusahaan sebenarnya. Hal ini terkait dengan latar belakang eksekutif tersebut, apakah berlatar belakang seorang manajer atau dari profesi akuntan. Kedua profesi tersebut sangat dekat hubungannya dengan informasi keuangan yang dilaporkan oleh perusahaan. Hasil penelitian Grasso (2009) membuktikan bahwa praktisi akuntansi menilai praktik manajemen laba (manipulasi akuntansi dan manipulasi operasi) paling tidak etis dari kelompok lainnya seperti manajer, mahasiswa, dan sarjana akuntansi. Hal ini dikarenakan profesi akuntan sebagai anggota dari profesi akuntansi mempunyai aturan yang mengatur perilaku akuntan dalam menjalankan tugasnya. Selain itu, pengetahuannya

juga harus berkembang terhadap aturan terbaru. Sedangkan manajer, banyak yang mengatakan bukan merupakan suatu profesi dan tidak teregulasi secara formal oleh aturan profesi.

Dengan banyak terjadinya skandal akuntansi sebagai akibat dari praktik manajemen laba memunculkan pertanyaan mengapa beberapa manajer memilih untuk terlibat dalam manajemen laba dan yang lainnya tidak (Greenfield *et al.*, 2008). Memahami faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku manajemen laba dapat menjelaskan fenomena meningkatnya praktik manajemen laba selama beberapa tahun terakhir. Banyaknya penelitian mengenai etika cenderung fokus pada faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku etis seseorang. Cohen dan Bennie (2006) menambahkan bahwa faktor-faktor tersebut antara lain karakteristik individu (perkembangan moral, gaya kognitif), lingkungan (sosial, budaya) dan situasional (budaya organisasi, kebijakan perusahaan, keanggotaan profesi). Cohen dan Bennie (2006) menyatakan bahwa penelitian etis tersebut penting dikarenakan pengambil keputusan dapat mengendalikan tugas yang mendorong pada perilaku etis dalam lingkungan kerja. Variabel *love of money,* sikap skeptis, dan komitmen profesional digunakan dalam penelitian ini karena berdasarkan penelitian sebelumnya variabel tersebut terkait dengan perilaku etis.

Tujuan penelitian ini adalah ingin menguji secara empiris apakah terdapat perbedaan perilaku manajemen laba antara profesi manajer dan profesi akuntan dan menguji apakah *love of money,* sikap skeptis, dan komitmen profesional berpengaruh terhadap perilaku manajemen laba. Selain itu, penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi para pendidik untuk mengintegrasikan etika dalam pendidikan program akuntan dan manajer. Hal ini bertujuan untuk meningkatkan sensitivitas etis bagi para mahasiswa sebagai calon praktisi akuntan dan manajer.

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

The Love of Money

Keuntungan yang didapatkan dari praktik manajemen laba salah satunya adalah berupa uang. Uang telah digunakan di seluruh dunia untuk periode waktu yang lama dan merupakan aspek yang penting dalam kehidupan sehari-hari. *Love of money* merupakan skala yang dikembangkan berdasarkan faktor-faktor yang dipilih dari *money ethics scale* (Tang dan Chiu, 2003 dan Tang *et al.,* 2003). *Money ethics scale* (MES) digunakan untuk mengukur perilaku yang terkait dengan uang. Beberapa penelitian menunjukkan bahwa *love of money* memiliki pengaruh yang berkaitan dengan perilaku dalam pekerjaan. Tang dan Chiu (2003) menyatakan bahwa *love of money* mempengaruhi perilaku tidak etis dalam organisasi. Hal tersebut dikarenakan individu dengan *love of money* yang tinggi akan melakukan berbagai upaya agar mendapatkan uang. Salah satu upaya yang dilakukan adalah dengan manajemen laba.

Sikap Skeptis

Dalam ilmu akuntansi sikap skeptis banyak diteliti dalam bidang literatur audit. Sikap skeptis (*skepticism*) secara umum dapat diartikan sebagai keraguan atas kebenaran tentang sesuatu. Ini berarti sikap skeptis tidak akan mudah untuk mempercayai informasi atau bukti (yang terkait dengan masalah atau alternatif keputusan yang diambil) yang diterimanya. Berdasarkan Hurtt*et al.,* (2010), sikap skeptis dibagi menjadi enam dimensi, yaitu *questioning mind, suspension of judgment, search for knowledge, interpersonal understanding, self confidence,* dan *self determination*. Dalam penelitian ini sikap skeptis didefinisikan dari dimensi yang berkaitan langsung dengan penilaian bukti yaitu *questioning mind* dan *suspension of judgment.* Seperti disampaikan oleh Charron dan Lowe (2008, hal 9)

> '*Skepticism is defined in the auditing standards as an attitude that includes a questioning minds, a critical assessment of audit evidence, and a willingness to suspend judgment about the honesty of client management*'.

Questioning mind merupakan karakter-

istik yang menggambarkan kehati-hatian dalam menilai bukti atau informasi. *Suspension of judgment* menunjukkan sifat tidak tergesa-gesa dalam mengambil simpulan atau memberikan penilaian. Riyanto (2012) menambahkan bahwa dalam dunia bisnis, manajer bersikap skeptis akan tidak mudah mempercayai *forecast*, *feasibility study*, atau rencana strategic yang disiapkan. Dengan kata lain, keputusan manajemen akan dibuat setelah mempertimbangkan dengan seksama berbagai informasi dan kajian yang ada. Seperti diketahui, tugas utama manajemen adalah mengambil keputusan yang berisiko akan menentukan perusahaan yang dipimpinnya.

Komitmen Pofesional

Komitmen professional adalah kekuatan indentifikasi individu dan keterlibatannya dalam profesi yang meliputi keyakinan dan penerimaan tujuan serta nilai dari profesi, kerelaan untuk menggunakan upaya untuk kepentingan dan keinginan untuk mempertahankan keanggotaan dalam profesi (Aranya dan Ferris, 1984). Karakteristik komitmen profesional meliputi (1) keyakinan dan penerimaan nilai dan tujuan profesi, (2) kemauan mengupayakan dengan sungguh-sungguh kepentingan profesi, (3) keinginan untuk menjaga keanggotaan dalam profesi (Aranya dan Ferris, 1984). Komitmen profesional banyak menjadi perhatian karena komitmen profesional akan mendorong pada kualitas kerja yang baik. Lee *et al.,* (2000) mengidentifikasi empat alasan pemahaman komitmen profesional. Pertama karir seseorang merepresentasikan fokus utama dalam hidupnya. Kedua, komitmen profesional mempengaruhi penahanan dalam organisasi, hal ini penting untuk manajemen sumber daya manusia. Ketiga, keahlian profesional berkembang dari pengalaman kerja dan kinerja manajemen. Keempat yaitu pemahaman akan komitmen profesional akan mendorong pemahaman tentang bagaimana individu mengembangkan dan mengintegrasikan berbagai komitmen baik di dalam maupun luar tempat kerja. Keluaran yang diharapkan dari komitmen profesional adalah seseorang yang peduli terhadap profesinya akan bertindak sesuai dengan aturan dan nilai yang ditanamkan dalam profesinya.

Perilaku Manajemen Laba

Manajemen laba dapat didefinisikan dengan beberapa cara. Manajemen laba mengarah pada praktik penggunaan *discretionary accounting* dan keputusan operasi untuk mengubah laba yang dilaporkan menuju pada tujuan yang diinginkan (Clikeman dan Henning, 2000). Seperti misalnya Schipper (1989) mendefinisikan manajemen laba sebagai pengintervensian pelaporan keuangan pada pihak eksternal perusahaan dengan tujuan untuk mendapatkan keuntungan pribadi. Healy dan Wahlen (1999) menambahkan bahwa manajemen laba terjadi ketika para manajer memilih menggunakan pertimbangan (*judgment)* dalam pelaporan keuangan dan menyusun ulang transaksi untuk mengubah laporan keuangan dengan tujuan baik untuk menyesatkan *stakeholder* tentang hal yang mendasari kinerja ekonomis perusahaan atau untuk mempengaruhi hasil kontrak yang tergantung pada angka akuntansi yang dilaporkan. Levitt (1998) menyebutkan bahwa praktik manajemen labamerupakan suatu praktik pelaporan laba yang merefleksikan keinginan manajemen daripada kinerja keuangan perusahaan. Dari definisi-definisi tersebut, menunjukkan bahwa manajer cenderung bersifat oportunis yaitu memanipulasi laba dengan memilih kebijakan-kebijakan akuntansi untuk memaksimalkan keuntungan pribadinya sendiri.

Pengembangan Hipotesis

Penelitian mengenai persepsi etis praktik manajemen laba telah banyak dilakukan. Fischer (1995) dalam kajian literaturnya menyebutkan bahwa beberapa manajer melihat manajemen laba sebagai alat manajerial yang sah untuk memaksimalkan *return* bagi pemegang saham. Hasil penelitiannya memberikan bukti bahwa praktisi akuntansi menilai manajemen laba sebagai perilaku yang lebih tidak etis dari pada mahasiswa MBA dan mahasiswa

S1 akuntansi. Mendukung penelitian tersebut, Grasso *et al.,* (2009) juga memberikan hasil bahwa profesi akutan menilai praktik manajemen laba sebagai praktik yang kurang etis dibanding dengan mahasiswa akuntansi. Hal ini dikarenakan praktisi memiliki pengetahuan mengenai Sarbanes Oxley Act tahun 2002 (SOX) lebih banyak. Penelitian-penelitian tersebut menunjukkan bahwa profesi akuntan lebih menilai praktik tersebut tidak etis dikarenakan tidak sesuai dengan standar atau kode etik yang berlaku. Alasan penilaian tersebut adalah ketika seseorang sudah menjadi anggota dalam suatu profesi, individu tersebut harus mengikuti aturan dalam standar profesionalnya. Selain itu, pengetahuan yang dimiliki akuntan mengenai pengetahuan tentang akuntansi, standar dan peraturan yang terkait dengan profesinya harus selalu berkembang. Untuk menjadi seorang akuntan, harus menempuh pendidikan profesi akuntansi selama satu tahun.

Healy dan Wahlen(1999) menyatakan bahwa manajemen laba terjadi ketika para manajer memilih menggunakan pertimbangan (*judgment)* dalam pelaporan keuangan dan menyusun ulang transaksi untuk mengubah laporan keuangan dengan tujuan baik untuk menyesatkan *stakeholder* tentang hal yang mendasari kinerja ekonomis perusahaan atau untuk mempengaruhi hasil kontrak yang tergantung pada angka akuntansi yang dilaporkan. Manajer yang dimaksud merupakan eksekutif atau manajemen tingkat atas. Grasso *et al.,*(2009) menyatakan bahwa kecurangan pelaporan keuangan dapat terjadi ketika manajer dan akuntan terlibat dalam praktik manajemen laba. Hal ini menimbulkan pertanyaan mengenai jenis profesi dari eksekutif tersebut. Fischer (1995) menyatakan bahwa manajer dan akuntan sangat dekat dengan praktik manajemen laba tersebut karena manajer sebagai pengambil keputusan dan akuntan sebagai penyusun laporan keuangan. Kedua profesi tersebut yang dekat dengan manajemen laba.

Adanya sistem yang terstuktur dalam profesi akan dapat mempengaruhi perilaku anggotanya dalam menjalankan pekerjaan. Perilaku tersebut akan terkait dengan norma profesinya, sedangkan norma berhubungan dengan peran individu dalam memainkan proses pelaporan keuangan. Hal tersebut menunjukkan bahwa akuntan dalam menjalankan profesinya harus berperilaku sesuai dengan standar yang ditetapkan dalam profesi. Sedangkan praktik manajemen laba yang dapat menyesatkan pengguna laporan keuangan tidak sesuai dengan standar profesi. Standar profesi mengatur untuk memberikan informasi yang jujur yang sesuai dengan standar akuntansi. Hal tersebut berbeda dengan manajer, tugas utama manajemen adalah mengenai pengambilan keputusan. Merchant dan Rockness (1994) menyatakan bahwa banyak yang mengakui manajer sebagai profesional. Namun, manajer tidak teregulasi secara formal oleh aturan profesi. Sistem kerja manajer juga sangat fleksibel. Selain itu juga Riyanto (2012) menambahkan bahwa bagi manajer, tidak ada syarat khusus pendidikan dan karirnya pun lebih fleksibel.

H_1: Praktik manajemen laba lebih cenderung dilakukan oleh manajer daripada profesi akuntan

Love of Money merupakan sikap seseorang yang mengarah pada uang (Tang, 2005). Sloan (2002) dalam Tang *et al.,* (2007) melihat *love of money* sebagai keinginan untuk mendapatkan uang melebihi apa yang dibutuhkan individu, tetapi dengan tujuan keserakahan. *Love of money* ini akan mempunyai pengaruh langsung pada perilaku yang terkait dengan pekerjaan karena seseorang menggunakan banyak waktunya untuk bekerja. Tang dan Chen (2008) memberikan bukti empiris bahwa *love of money* mempengaruhi perilaku tidak etis pada mahasiswa bisnis. Hal ini juga sama dengan penelitian dari Tang dan Chiu (2003) mengungkapkan bahwa *love of money* merupakan akar dari tindakan kejahatan. Tindakan-tindakan yang berkaitan dengan penyimpangan pada tempat kerja misalnya menghabiskan sumber daya perusahaan, pencurian, sabotase, kebohongan, dan pembebanan biaya yang lebih mahal pada pelanggan (Robinson and Bennett, 1995).

Upaya pengintervensian laporan keuangan yang dilakukan oleh pihak manajemen untuk memperoleh kepentingan pribadi atau yang disebut dengan manajemen laba sering dinilai sebagai perilaku tidak etis. Hal ini dikarenakan strategi untuk mengimplementasikan praktik ini dirahasiakan dengan baik antar pimpinan perusahaan (Elias, 2002). Selain itu manajemen laba dapat merugikan para *stakeholder.* Seseorang dengan *love of money* yang tinggi memiliki persepsi bahwa uang merupakan faktor kekayaan, faktor yang penting, kesuksesan, dan motivasi dalam melakukan setiap perbuatan. Dengan memiliki persepsi tersebut, individu dengan *love of money* akan melakukan berbagai upaya untuk mendapatkan uang yang bukan hanya untuk memenuhi kebutuhannya, tetapi juga untuk keserakahan. Upaya tersebut salah satunya yaitu dengan melakukan manajemen laba. Praktik manajemen laba dengan tujuan untuk memenuhi tingkat laba yang ditargetkan, individu akan mendapatkan bonus atau kompensasi berupa uang. Bonus yang didapatkannya melebihi penghasilan yang didapatkan. Selain itu juga merupakan cerminan dari kesuksesan dan kekayaan yang dapat diraihnya.

H_2: *Love of Money* memiliki hubungan positif dengan perilaku manajemen laba

Sikap skeptis (*skepticism*) dapat diartikan sebagai keraguan atas kebenaran tentang sesuatu. Seseorang dengan sikap skeptis yang tinggi akan tidak mudah mempercayai informasi yang diterimanya, terutama hal-hal yang terkait dengan obyek yang sedang ditelaah (Riyanto, 2012). Sikap skeptis yang tinggi ini mencerminkan sikap kehati-hatian dan ketelitian dalam mengkaji risiko atas keputusan yang diambil. Seseorang dengan *moral development* yang tinggi mencari lebih banyak informasi dalam menelaah permasalahan yang dihadapi (Rest, 1994 dalam Riyanto, 2012). Dengan informasi yang lebih lengkap diharapkan keputusan yang akan diambil merupakan alternatif yang memberi manfaat yang sebesar-besarnya bagi perusahaan. Sweeney dan Roberts (1995) yang melakukan studi pada auditor menyatakan bahwa mereka yang memiliki *moral reasoning* cenderung memiliki sensitivitas etis yang tinggi dan memiliki *judgment* independen. Hal ini juga berarti bahwa mereka mematuhi standar profesional. Lundstrom (2009)menambahkan bahwa individu yang menjalankan skeptisme profesional akan menghindari perilaku yang tidak sesuai dengan standar profesionalnya.

Standar profesi meliputi norma, nilai, dan tujuan yang ingin dicapai dalam suatu profesi (Smith dan Hall, 2008). Seseorang yang tergabung dalam suatu profesi harus mengikuti aturan dalam profesinya. Sedangkan dalam profesi akuntansi, norma profesional berhubungan dengan peran individu dalam memainkan proses pelaporan keuangan (Merchant dan Rockness, 1994). Individu dengan sikap skeptis yang tinggi akan memberikan pertimbangan etis dan mendasarkan perilakunya pada standar profesi. Dengan menggunakan pertimbangan moral, maka individu akan berperilaku etis. Maka dari itu individu ini akan menyusun laporan keuangan sesuai dengan kondisi perusahaan. Selain itu, tidak mempunyai niat untuk melakukan manajemen laba yang dapat menyesatkan pengguna laporan keuangan dan dapat merugikan perusahaan.

Hipotesis berikut ini ditujukan untuk menguji prediksi ini, dan sesuai dengan yang dijelaskan sebelumnya, sikap skeptis didefinisikan dalam dimensi *questioning mind* dan *suspension of judgment*. *Questioning mind* merupakan karakteristik yang menggambarkan kehati-hatian dalam menilai bukti atau informasi (Hurtt, 2010). Sedangkan *suspension of judgment* adalah karakteristikpenahanan penilaiansampai adatingkat yang buktiyang sesuai yang menjadi dasar kesimpulan (Hurtt, 2010)

H_3: *Questioning mind* berpengaruh negatif terhadap perilaku manajemen laba

H_4: *Suspension of judgment* berpengaruh negatif terhadap perilaku manajemen laba.

Komiten professional adalah bentuk kepedulian individu terhadap profesinya

(Smith dan Hall, 2008). Dengan demikian seseorang yang peduli terhadap profesinya akan cenderung untuk mentaati norma dan nilai-nilai profesi. Beberapa penelitian dilakukan untuk melihat hubungan komitmen profesional dengan lingkungan pekerjaannya. Jauch *et al.,* (1978) menguji komitmen profesional di lingkungan akademik dan menemukan hubungan yang positif antara komitmen profesional profesor dengan produktivitas penelitian yang diajukan. Aranya *et al.,* (1981) mengadaptasi Porter *et al.,* (1974) mengenai skala organisasi untuk menguji komitmen profesional akuntan yang berhubungan dengan komitmen organisasi dan tingkat tanggung jawabnya dalam organisasi. Dari hasil penelitian tersebut mengindikasikan bahwa partner dan praktisi tunggal menghasilkan tingkat komitmen profesional yang paling tinggi. Dengan demikian, individu dengan komitmen profesional yang tinggi juga mempunyai komitmen organisasi yang tinggi.

Komitmen profesional merupakan faktor yang mempengaruhi perilaku individu dalam konteks bisnis, semakin tinggi tingkat komitmen profesional berhubungan positif dengan perilaku yang menguntungkan organisasi. Dengan demikian, individu dengan komitmen profesional yang tinggi cenderung untuk tidak terlibat dalamkegiatanyang merugikanperusahaan salah satunya yaitu perilaku manajemen laba. Hal ini dikarenakan manajemen laba dapat memberikan informasi yang dapat menyesatkan pengguna laporan keuangan dan dapat merugikan perusahaan. Selain itu juga seseorang dengan komitmen professional yang tinggi akan lebih mementingkan keuntungan perusahaan daripada keuntungan pribadi seperti melakukan manajemen laba untuk mendapatkan bonus jika target terpenuhi.

H_5: Komitmen profesional berpengaruh negatif terhadap perilaku manajemen laba

METODA PENELITIAN

Sampel Penelitian

Responden penelitian ini adalah mahasiswa kelas eksekutif program Magister Akuntansi Universitas Gadjah Mada dan Universitas Islam Indonesia sebagai proksi dari *akuntan* dan mahasiswa kelas eksekutif program Magister Managemen Universitas Gadjah Mada, Universitas Islam Indonesia, dan Universitas Atmajaya. Kuesioner yang diedarkan disertai surat pengantar (*cover letter*) yang menjelaskan tujuan utama penelitian, dan permohonnan bantuan. Total responden yang berpartisipasi ada 142, namun sebanyak 29 kuesioner tidak bisa digunakan karena tidak lengkap diisi dan tidak memenuhi kriteria responden, sehingga kuesioner yang bisa dianalisis adalah 113 (58 mahasiswa Maksi dan 55 mahasiswa MM).

Definisi Operasional Variabel dan Pengukurannya

The Love of money

The love of money didefinisikan sebagai perilaku seseorang terhadap uang, pengertian seseorang terhadap uang, serta keinginan dan aspirasi seseorang terhadap uang (Tang dan Chen, 2008). Variabel ini diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Tang dan Chiu (2003). Instrumen ini terdiri dari 17 item pertanyaan dengan empat faktor yaitu faktor kaya, motivator, sukses, dan penting. Responden diminta untuk menunjukkan tingkat persetujuannya dengan memilih angka 1 (sangat tidak setuju) sampai 5 (sangat setuju). Hasil analisis faktor menunjukkan bahwa tujuh belas item mengelompok dalam empat dimensi (kaya, sukses, motivasi, dan penting) dengan varians yang dijelaskan oleh faktor tersebut sebesar

Tabel 1
Hasil Uji Analisis Faktor dan Uji Reliabilitas

Variabel	Jumlah Item	*Varians Explained*	*Cronbach's Alpha*
Love of Money	16	65,5%	0.894
Questioning Mind	3	54,26%	0,578
Suspension of Judgment	5	40,38%	0,615
Komitmen profesional	4	43,16%	0,662

65,5%. Skor variabel *love of money* merupakan penjumlahan dari keempat dimensi tersebut. Tabel 1 menunjukkan bahwa terdapat 1 item pernyataan yang tidak memenuhi persyaratan *factor loading*>0,5 yaitu K1. Item pertanyaan tersebut termasuk dalam dimensi kaya dengan pernyataan yaitu "Saya ingin menjadi kaya". Item tersebut dieliminasi sehingga item pertanyaan variabel *love of money* yang bisa dilanjutkan untuk analisis selanjutnya adalah 16 item pertanyaan

Questioning Mind

Questioning Mind didefinisikan sebagai tingkat keraguan atau keengganan seseorang untuk menerima informasi apa adanya, tanpa bukti atau justifikasi yang kuat (Hurtt, 2010). Variabel ini diukur dengan 3 item pertanyaan yang dikembangkan oleh Hurtt (2010). Responden diminta untuk menunjukkan tingkat persetujuannya dengan memilih angka 1 (sangat tidak setuju) sampai 5 (sangat setuju). Hasil analisis faktor menunjukkan bahwa tiga item pertanyaan mengelompok dalam satu faktor dengan variansi yang dijelaskan sebesar 54,26%. Berdasarkan Tabel 3.3, seluruh item pertanyaan memenuhi persyaratan nilai *factor loading* diatas 0,5. Oleh karena itu ketiga item pertanyaan ini dapat dikatakan valid.

Suspension of Judgment

Suspension of Judgment adalah kelambatan (tidak terburu-buru) seseorang dalam memberikan penilaian dalam mengambil keputusan (Hurtt, 2010). Variabel ini diukur dengan 5 item pertanyaan yang dikembangkan oleh Hurtt (2010). Responden diminta untuk menunjukkan tingkat persetujuannya dengan memilih angka 1 (sangat tidak setuju) sampai 5 (sangat setuju). Variabel *suspension of judgment* menggunakan lima pertanyaan sebagai alat ukurnya. Hasil analisis faktor menunjukkan bahwa lima item pertanyaan mengelompok dalam satu faktor dengan variansi yang dijelaskan sebesar 40,38%. Berdasarkan tabel 1, seluruh item pertanyaan memenuhi persyaratan nilai *factorloading* diatas 0,5. Maka dari itu ketiga item pertanyaan ini dapat dikatakan valid.

Komitmen Profesional

Komitmen profesional adalah kekuatan indentifikasi individu dan keterlibatannya dalam profesi yang meliputi keyakinan dan penerimaan tujuan serta nilai dari profesi, kerelaan untuk menggunakan upaya untuk kepentingan dan keinginan untuk mempertahankan keanggotaan dalam profesi (Aranya dan Ferris, 1984). Variabel ini diukur dengan menggunakan kuesioner yang dikembangkan oleh Mowday *et al.,*(1982) seperti yang ditulis oleh Riyanto (2012). Kuesioner ini terdiri dari 5 item, dan responden diminta untuk menilai kelima item komitmen profesional ini dengan memberi nilai 1 (sangat tidak setuju) sampai 5 (sangat setuju). Hasil analisis faktor menunjukkan bahwa lima item pertanyaan mengelompok dalam satu faktor dengan variansi yang dijelaskan sebesar 43,16%. Tabel 1 menunjukkan bahwa terdapat satu item pertanyaan yang tidak memenuhi persyaratan nilai *factor loading* diatas 0,5 yaitu KP5. Hair (2010) menyatakan bahwa instrument penelitian dikatakan valid jika *loading factor* berada di atas 0,5. Item tersebut adalah "Saya sangat bangga bercerita dengan orang lain tentang pro fesi saya sebagai akuntan". Pertanyaan tersebut harus dieliminasi sehingga item pertanyaan komitmen profesional yang bisa digunakan untuk analisis berikutnya terdapat 4 item pertanyaan.

Perilaku Manajemen Laba

Manajemen Laba didefinisikan mengikuti definisi dari Schipper (1989) yaitu manajemen laba sebagai intervensi secara sengaja pada proses pelaporan keuangan pada pihak luar perusahaan terutama laba untuk kepentingan pribadi. Instrumen ini menggunakan kasus dari Clikeman and Henning (2000) yang dimodifikasi oleh Bambang Riyanto (2012) yang sesuai dengan tujuan penelitian ini. Responden diminta untuk merespon kasus tersebut dengan memberi nilai 1 (sangat tidak setuju) sampai 5 (sangat setuju). Validitas instrumen perilaku manajemen laba yang digunakan dalam penelitian ini diukur

dengan menggunakan validitas isi (*content validity*). Metoda untuk mengukur validitas ini biasanya dilakukan dengan *judgment* atau menggunakan evaluasi dari panel (*panel evaluation*) atau orang lain yang ahli di konsep yang diukur ini. Hal ini dilakukan peneliti dengan menggunakan *judgment* dari ahli yaitu pembimbing tesis peneliti. Maka dari itu, instrumen variabel komitmen profesional dapat dikatakan valid.

Uji reliabilitas digunakan untuk mengetahui tingkat kestabilan dan konsistensi alat ukur yang digunakan untuk mengukur konsep sehingga bias dapat diminimalkan (Sekaran, 2003). Pengukuran reliabilitas dalam penelitian ini lebih mengedepankan *internal consistency* atau *item homogenity* suatu kuesioner. Pada penelitian ini pengukuran *item homogeinity* suatu kuesioner dengan merujuk pada nilai *item-total correlation* dan *cronbach alpha.* Hasil uji *item homogeneity test* menunjukkan bahwa skor individual items berkorelasi kuat dan signifikan dengan skor totalnya. Dari hasil pengujian reliabilitas di atas dengan menggunakan *pearson correlation* diperoleh nilai korelasi antara 0,439 sampai dengan 0,847. Nilai itu lebih besar dari nilai yang disyaratkan yaitu antara 0,31 sampai dengan 0,40 (Popham, 2002).

Tabel 2 menyajikan hasil pengujian item homogeneity keempat instrumen tersebut. Serta menunjukkan semua koefisien korelasi signifikan dengan nilai probabilitas<0.001.

Tabel 2
Korelasi Individual Item dengan Total Skor Instrumen

Nomor Pertanyaan	*Love of Money*	*Questioning Mind*	*Suspension of Judgment*	Komitmen Profesional
Item 1	-	0,847	0,635	0,748
Item 2	0,712	0,806	0,644	0,757
Item 3	0,752	0,510	0,657	0,741
Item 4	0,485		0,628	0,570
Item 5	0,605		0,597	-
Item 6	0,692			
Item 7	0,713			
Item 8	0,664			
Item 9	0,637			
Item 10	0,727			
Item 11	0,642			
Item 12	0,439			
Item 13	0,486			
Item 14	0,628			
Item 15	0,639			
Item 16	0,680			
Item 17	0,511			

PENGUJIAN HIPOTESIS

Statistik Deskriptif

Berdasarkan statistik deskriptif di atas, variabel *love of money* memiliki nilai minimum sebesar 35 dan maksimum sebesar 78. Nilai maksimum secara teoritis adalah sebesar 80. Nilai *mean* variabel ini adalah 56,6 dengan deviasi standar sebesar 8,723. Variabel *questioning mind* memiliki nilai minimum sebesar 6 dan maksimum sebesar 15. Nilai *mean* variabel ini adalah 10,12 dengan deviasi standar sebesar 1,928. Berdasarkan Tabel 3, variable *suspension of judgment* memiliki nilai minimum sebesar 15 dan maskimum sebesar 25. Nilai mean variabel ini adalah 15,06 dengan deviasi standar sebesar 2,063. Variabel komitmen profesional memiliki nilai minimum sebesar 8 dan maksimum sebesar 20. Nilai *mean* variabel ini adalah 20,32 dengan deviasi standar sebesar 2,335. Untuk variabel komitmen profesional nilai maksimum teoritis adalah sebesar 20. Variabel perilaku manajemen laba memiliki

Tabel 3
Statistik Deskriptif

Variabel	N	Nilai Min	Nilai Max	Rata-rata	Deviasi Standar
Love of Money	113	35	78	56,6	8,723
Questioning Mind	113	6	15	10,12	1,928
Suspension of Judgment	113	15	25	20,32	2,063
Komitmen Profesional	113	8	20	15,06	2,335
Perilaku Manajemen Laba	113	1	5	2,92	1,226

nilai minimum sebesar 1 dan maksimum sebesar 5. Rata-rata variabel ini adalah 2,92 dengan deviasi standar sebesar 1,226.

Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis 1

Sebelum melakukan uji beda, uji *levene's* untuk melihat kesamaan varians. Hasil *levene's test* menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,869 yang artinya varians kedua kelompok tersebut adalah tidak berbeda. Uji t dilakukan dengan menggunakan asumsi bahwa variansi kedua kelompok sama. Hasil analisis seperti disajikan di Tabel 4.2 menunjukkan bukti empiris sesuai dengan prediksi hipotesis 1, yaitu perilaku manajemen laba cenderung dilakukan oleh profesi manajer daripada profesi akuntan, dengan tingkat signifikansi sebesar 0.015 atau lebih kecil dari 0,025 (*one-tailed)*. Skor rata-rata perilaku manajemen laba profesi manajer (3,15) lebih tinggi dari profesi akuntan (2,71).

Tabel 4
Hasil T test variabel Perilaku Manajemen Laba antara Akuntan dan Manajer

Variabel	Kelompok	N	Mean	t-hitung	Probabilitas (α)
Perilaku Manajemen Laba	Akuntan	58	2,71	-2,466	0,015
	Manajer	55	3,15		

Pengujian hipotesis 2-5

Uji F

Hasil analisis menunjukkan bahwa *goodness of fit model* cukup memadai dengan F-*value* besar 3,043, dan signifikan pada tingkat alpha sebesar 0,02. Nilai koefisien determinasi atau *R square* untuk model ini adalah sebesar 0,068, artinya bahwa 6,8% variasi variabel perilaku manajemen dijelaskan oleh keempat variabel independen yaitu *love of money, questioning mind, suspension judgment*, dan komitmen profesional. Uji F-test ini menunjukkan bahwa, model regresi dapat digunakan untuk memprediksi perilaku manajemen laba.

Seperti yang terdapat dalam tabel 5, prediksi hipotesis 2 (H_2) bahwa *love of money* berpengaruh positif terhadap perilaku manajemen laba secara empiris didukung. Koefisien *love of money* signifikan dengan nilai t hitung sebesar 3,127 atau lebih besar dari nilai t tabel yaitu 1,984. Selain itu nilai probabilitas (*p-value*) sebesar 0.002 atau signifikan pada 0,05 dengan arah yang sesuai dengan prediksi yaitu positif.

Uji t

Hasil analisis regresi tidak sesuai dengan prediksi hipotesis 3-5. Hipotesis 3 memprediksi bahwa *questioning mind* berpengaruh negatif terhadap perilaku manajemen laba secara empiris tidak didukung dengan nilai t hitung sebesar 0,685 dan tingkat signifikansi sebesar 0,495 atau lebih besar dari 0,05. Tabel 5 di atas juga menunjukkan bahwa prediksi hipotesis 4 (H_4) bahwa *suspension of judgment* berpengaruh negatif terhadap perilaku manajemen laba secara empiris tidak didukung dengan nilai t hitung sebesar 0,607 atau tingkat signifikansi 0.545 yang lebih besar dari 0,05. Selain itu data empiris juga tidak dapat menunjukkan bahwa komitmen profesional berpengaruh negatif terhadap perilaku manajemen laba (hipotesis 5). Nilai probabilitas (*p-value*) adalah sebesar 0,292 atau tidak signifikan pada 0,05. Dengan kata lain,

Tabel 5. Hasil Analisis Regresi Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perilaku Manajemen Laba

Variable	Koefisien	Std. Error	t-hitung	p.value (signifikansi)
Konstanta		1,352	1,286	0,201
Love of Money	0,288	0,013	3,127	0,002
Questioning Mind	0,068	0,063	0,685	0,495
Suspension of Judgment	-0,602	0,061	-0,607	0,545
Komitmen Profesional	-0,101	0,050	-1,029	0,292

N: 113. Pengujian *one-tailed test*. F-test (*goodness of fit model*): 3,043 (0,02).
Adj. R^2: 0,068

bukti empiris menunjukkan bahwa *questioning mind, suspension of judgment,* dan komitmen profesional tidak menentukan seseorang untuk melakukan praktik manajemen laba.

PEMBAHASAN DAN SIMPULAN

Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa data empiris mendukung prediksi hipotesis 1 yaitu praktik manajemen laba lebih cenderung dilakukan oleh profesi manajer daripada profesi akuntan. Hasil uji beda menunjukkan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan antara kedua kelompok sampel untuk variabel perilaku manajemen laba. Skor kelompok manajer lebih tinggi dari pada akuntan. Praktik manajamen laba dilakukan oleh eksekutif melalui pilihan penggunaan kebijakan akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan. Eksekutif tersebut dapat berasal dari jenis profesi yang berbeda, misalnya profesi akuntan dan manajer. Hasil penelitian ini konsisten dengan beberapa argumen. Pertama, adanya sistem yang terstruktur dalam profesi akan dapat mempengaruhi perilaku anggotanya dalam melaksanakan pekerjaan. Akuntan diatur dalam kode etik profesi. Hal inilah yang akan menjadi pedoman etika para anggota profesi tersebut dalam melakukan pekerjaannya. Oleh karena itu, seseorang yang tergabung dalam profesi harus memenuhi norma, aturan, dan nilai yang ada dalam profesi. Kedua, keberadaan asosiasi akuntan (Ikatan Akuntan Indonesia dan Institut Akuntan Manajemen Indonesia), dan intensitas aktivitas yang diselenggarakannya nampaknya memang memupuk rasa kebersamaan di antara mereka, dan meningkatkan kepedulian terhadap profesi. Berbeda halnya dengan manajer, Merchant dan Rockness (1994) menyatakan bahwa banyak yang mengakui manajer sebagai profesional. Namun, manajer tidak teregulasi secara formal oleh aturan profesi. Sistem kerja manajer juga sangat fleksibel. Selain itu juga Riyanto (2012) menambahkan bahwa bagi manajer, tidak ada syarat khusus pendidikan dan karirnyapun lebih fleksibel.

Temuan penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya mengenai persepsi manajemen laba. Penelitian tersebut misalnya, Fischer (1995) yang menemukan bahwa praktisi akuntansi menilai manajemen laba sebagai perilaku yang lebih tidak etis daripada mahasiswa S1 dan MBA. Hal ini dikarenakan profesi akuntansi mempunyai kode etik profesi dan fokus pada standarisasi praktik yang diatur dalam profesi. Selain itu Grasso *et al.,* (2009) dalam penelitiannya juga memberikan bukti bahwa profesi akuntan menilai praktik manajemen laba sebagai praktik yang kurang etis dibandingkan dengan manajer dan mahasiswa akuntansi. Hal ini dikarenakan profesi akuntan memiliki pengetahuan mengenai Sarbanes Oxley Act tahun 2002 (SOX) yang lebih banyak dari pada lainnya. Persepsi seseorang tentang perilaku manajemen laba dapat mempengaruhi perilaku individu tersebut dalam praktik manajemen laba.

Penelitian ini juga menunjukkan bahwa *love of money* berpengaruh positif terhadap perilaku manajemen laba. Hasil penelitian ini konsisten dengan argumen bahwa motivasi individu untuk mendapatkan uang melebih apa yang dibutuhkan akan mendorong perilaku individu untuk melakukan berbagai upaya termasuk cara yang tidak etis. Upaya yang tidak etis dalam penelitian ini ditunjukkan dengan perilaku manajemen laba dengan tujuan untuk mendapatkan keuntungan pribadi. Dengan mengatur laba dengan tujuan untuk memenuhi tingkat laba yang ditargetkan, individu akan mendapatkan bonus atau kompensasi berupa uang. Bonus tersebut melebihi dari penghasilan yang didapatkannya. Hal tersebut juga merupakan cerminan dari kesuksesan dan kekayaan yang dapat diraihnya. Uang merupakan hal yang penting bagi setiap individu karena sebagian waktu seseorang digunakan untuk bekerja. Hasil ini juga konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Tang dan Chiu (2003) yang memberikan bukti bahwa *love of* money merupakan akar dari kejahatan dan tindakan tidak etis. Selain itu juga Tang dan Chen (2008) juga memberikan bukti bahwa *love of money* mempengaruhi perilaku tidak etis pada mahasiswa bisnis. Seseorang dengan *love of money* yang tinggi memiliki persepsi bahwa uang meru-

pakan faktor kekayaan, faktor yang penting, kesuksesan, dan motivasi dalam melakukan setiap perbuatan.

Berbeda halnya dengan hipotesis 1 dan 2, data empiris tidak mendukung prediksi hipotesis 3 yang memprediksi *questioning mind* berpengaruh negatif dengan perilaku manajemen laba. Tidak didukungnya hipotesis 3 ini dapat disebabkan karena beberapa alasan. Pertama, masih rendahnya sikap kehati-hatian dalam menilai bukti atau informasi baik oleh manajer maupun akuntan dalam penelitian ini. Hal ini ditunjukkan dengan nilai rata-rata variabel *questioning mind* sebesar 10,12, dengan skor maksimal sebesar 15. Hal ini sangat disayangkan terlebih untuk profesi akuntan yang seharusnya memiliki sikap kehati-hatian yang tinggi dalam menilai informasi atau bukti. Kedua, tidak didukungnya hipotesis 3 tersebut dapat juga dikarenakanhasil pengujian reliabilitas variabel *questioning mind* ini menunjukkan nilai *cronbach alpha* sebesar 0,578. Hal ini menunjukkan bahwa instrumen variabel *questioning mind* termasuk dalam kategori pengukur yang kurang akurat dan konsisten sehingga pengukur tersebut dikatakan kurang reliabel (kurang dapat diandalkan). Oleh karena itu, harus berhati-hati dalam merepresentasikan hasil penelitian yang terkait dengan variabel tersebut. Tidak ditemukannya pengaruh *questioning mind* terhadap perilaku manajemen laba tersebut bukan berarti bahwa seseorang yang berhati-hati dalam menilai bukti dan informasi akan lebih cenderung untuk melakukan praktik manajemen laba.

Hasil analisis menunjukkan bahwa hipotesis 4 yang memprediksi bahwa *suspension of judgment* berpengaruh negatif dengan perilaku manajemen laba tidak didukung. Hal ini berarti individu yang akan memberikan penilaian sampai ada tingkat bukti yang sesuai dengan dasar kesimpulan tidak menentukan perilaku seseorang untuk terlibat dalam praktik manajemen laba. Tidak didukungnya hipotesis 4 ini dapat disebabkan oleh masih rendahnya skor variabel *suspension of judgment* dalam penelitian ini. Skor variabel tersebutsebesar 20,32 dengan skor maksimal secara teoritis sebesar 25.

Questioning mind dan *suspension of judgment* merupakan dimensi dari sikap skeptis yang berhubungan dengan pemeriksaan bukti. Tidak terdukungnya hipotesis 3 dan 4 tersebut tidak sejalan dengan pendapat Lundstrom (2009) yang menyatakan bahwa individu yang menjalankan skeptisme profesional akan menghindari perilaku yang tidak sesuai dengan standar profesionalismenya. Rendahnya sikap skeptis sebagai penyebab tidak terdukungnya hipotesis tersebut dapat diakibatkan karena sebagian besar responden baru berada dalam masa kerja kurang dari 5 tahun (50,4%). Selain itu, 57,5% responden dalam penelitian ini berusia antara 20 sampai 30 tahun. Sikap skeptis perlu dimiliki oleh para profesional (akuntan dan manajer). Hal ini dikarenakan sikap skeptis seorang profesional mencerminkan kehati-hatian dalam menilai informasi dan mengambil keputusan. Usia muda merupakan tahap awal bagi mereka dalam memasuki dunia pekerjaan. Oleh karena itu mereka kurang hati-hati dalam mengambil keputusan serta menentukan sikap yang terkait dengan pekerjaannya. Hal tersebut juga dapat diakibatkan karena belum banyaknya kasus yang dihadapi dan jam kerja yang sedikit.

Data empiris penelitian ini juga tidak mendukung hipotesis 5 yang memprediksi komitmen profesional berpengaruh negatif terhadap perilaku manajemen laba. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian dari Greenfield *et al.,* (2008) yang membuktikan bahwa individu dengan komitmen profesional yang tinggi akan cenderung untuk tidak terlibat dalam praktik manajemen laba sedangkan individu dengan tingkat komitmen profesional yang rendah lebih cenderung untuk terlibat dalam perilaku manajemen laba. Hasil analisis statistik tidak menunjukkan adanya pengaruh signifikan antara komitmen profesional dengan perilaku manajemen laba. Jika diamati lebih lanjut, secara umum rata-rata tingkat komitmen profesional responden tidak begitu tinggi (akuntan 15,22 dan manajer 14,89). Dengan nilai maksimum teoritis sebesar 20. Dengan melihat fakta ini, maka simpulan yang bisa diambil adalah komitmen profe-

sional para profesional (baik akuntan maupun manajer) yang menjadi sampel masih rendah. Alasan lain yaitu usia responden dalam penelitian ini 57,5% responden berusia diantara 20 sampai 30 tahun. Rata-rata nilai komitmen profesional untuk responden berusia 20 sampai 30 tahun adalah sebesar 14,83. Nilai tersebut paling rendah diantara kelompok umur lainnya. Hal ini mungkin juga mempengaruhi rendahnya komitmen profesional responden sehingga tidak signifikannya pengaruh terhadap perilaku manajemen laba. Hal ini dikarenakan menurut Riyanto (2012) menyatakan bahwa semakin tinggi usia seseorang dalam menempuh perjalanan karirnya, semakin tinggi komitmen profesionalnya. Semakin tinggi usia seseorang maka semakin kecil kemungkinan untuk berpindah karir. Adanya adaptasi terhadap lingkungan, norma, dan nilai profesi yang baru akan menimbulkan ketidaknyamanan (Riyanto, 2012). Oleh karena itu, relatif rendahnya usia responden dalam penelitian ini dapat memungkinkan penyebab masih rendahnya komitmen profesional para responden. Penelitian lebih lanjut diperlukan untuk menguji keterkaitan antarakomitmen profesional dan perilaku manajemen laba.

Keterbatasan penelitian ini yang pertama adalah kurangnya variasi sampel penelitian. Sampel penelitian ini cenderung berusia muda yaitu antara 20 sampai 30 tahun (57,5%) dan memiliki pengalaman masa kerja di bawah 5 tahun (50,4%). Padahal penelitian ini menempatkan responden dalam posisi eksekutif yang biasanya memiliki pengalaman yang lebih lama dalam pekerjaannya. Yang kedua, hasil uji reliabilitas menunjukkan bahwa nilai *cronbach alpha* variabel *questioning mind* sebesar 0,578. Hal ini berarti pengukuran yang digunakan kurang akurat dan konsisten sehingga pengukur dapat dikatakan kurang reliabel (dapat diandalkan). Ketiga, tingkat generalisasi dalam penelitian ini juga terbatas karena sampel penelitian ini masih relatif kecil.

Saran untuk penelitian selanjutnya sebaiknya sampel dalam penelitian tersebut lebih bervariasi baik dari segi usia dan masa kerja. Hal ini agar penilaian responden tidak hanya didominasi oleh usia dan masa kerja tertentu. Rendahnya reliabilitas dari instrumen variabel *questiong* mind dapat menjadi motivasi bagi penelitian mendatang untuk mencari instrumen pengukur variabel *questioning mind* dengan menambah dan mencari sumber-sumber lain sehingga mewakili variabel tersebut.

Hasil penelitian yang menyebutkan bahwa perilaku manajemen laba lebih cenderung dilakukan oleh manajer daripada akuntan serta *love of money* berpengaruh positif terhadap praktik manajemen laba memberikan hasil yang menarik untuk diteliti kembali pada profesional yang tergabung dalam organisasi profesi. Selain itu juga untuk menambah jumlah sampel agar tingkat generalisasinya lebih tinggi dan mendapatkan keberagaman sampel.

DAFTAR PUSTAKA

Aranya, N. dan K.R. Ferris: 1984, 'A Reexamination of Accountants' Organizational-Professional Conflict', *The Accounting Review* 59, 1-15.

Bamber, E.M.dan V.M. Iyer: 2002, 'Big 5 Auditors' Professional and Organizational Identification: Consistency or Conflict?', *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 21, 21-38.

Bline, D.M., D. Duchon. dan W.F. Meixner: 1991, 'The measurement of organizational and professional commitment: An examination of the psychometric properties of two commonly used instruments', *Behavioral Research in Accounting* 3, 1-12.

Bruns, W. dan K. Merchant: 1990, 'The Dangerous Morality of Managing Earnings', *Management Accounting* 72, 22-25.

Carpenter, T.D. dan J.L Reimers: 2005, 'Unethical and Fraudulent Financial Reporting: Applying the Theory of Planned Behavior', *Journal of Business Ethics* 60, 115-129.

Charron, K.F. dan D.J. Lowe: 2008, 'Skepticism and the Management Accountant: Insights for Fraud Detection', *Management*

Accounting Quarterly 9, 9-15.

Clikeman, P. dan S. Henning: 2000, 'The Socialization of Undergraduate Accounting Students', *Issues in Accounting Education* 15, 1-17.

Cohen, J.R. dan N.M Bennie: 2006, 'The Applicability of a Contingent Factors Model to Accounting Ethics Research', *Journal of Business Ethics* 68, 1-18.

Cooper, D.R. dan P.S. Schindler: 2006, 'Business Research Methods', *New York: Mc Graw-Hill Compaines, Inc,* 9th edition.

Dobson, J.: 1999, 'Is Shareholder Wealth Maximization Immoral?', *Financial Analysts Journal* 55, 69-75.

Du, L. dan T.L. Tang: 2005, 'Measurement Invariance Across Gender and Major: The Love of Money Among University Students in People's Republic of China', *Journal of Business Ethics* 59, 281-293.

Dye, R.A.: 1988, 'Earning Management in an Overlapping Generations Model', *Journal ofAccounting Research* 26, 195–235.

Elias, R.: 2002, 'Determinants of Earnings Management Ethics Among Accountants*', Journal of Business Ethics* 40, 33-45.

Fischer, M. dan K. Rosenzweig: 1995, 'Attitudes of Students and Accounting Practitioners Concerning the Ethical Acceptability of Earnings Management', *Journal of Business Ethics*14, 433-444.

Ghozali, I.: 2009, 'Ekonometrika (Teori, Konsep dan Aplikasi dengan SPSS 17). *Badan Penerbit Universitas Diponegoro: Semarang.*

Grant, C.T., C.M. Depree, dan G.H. Grant: 2000, 'Earnings Management and the Abuse of Materiality', *Journal of Accountancy* 190, 41-44.

Grasso, L.P., A.P. Tilley, dan R.A.White: 2009, 'The Ethics of Earnings Management: Perceptions after Sarbanes-Oxley', *Management Accounting Quarterly* 11, 45-68.

Greenfield, A.C, C.S. Norman, dan B. Wier: 2008, 'The Effect of Ethical Orientation and Professional Commitment on Earnings Management Behavior', *Journal of Business Ethics* 83, 419-434.

Gudono: 2011, 'Analisis Data Multivariat', *BPFE: Yogyakarta.*

Hair, J.F., W.C. Black, B.J. Babin, dan R.E. Anderson: 2010, 'Multivariate Data Analysis', *Prentice-Hall,* 7th edition.

Hartono, J.: 2011, 'Pedoman Survei Kuesioner: Pengembangan Kuesioner, Mengatasi Bias dan Meningkatkan Respon (edisi ke 2)', *BPFE*: *Yogyakarta.*

Healy, P.: 1985, 'The Effect of Bonus Schemes on Accounting Decisions', *Journal of Accounting dan Economics* 7, 85-107.

Healy, P.M., dan J.M. Wahlen: 1999, 'A Review of The Eanings Management Literature and It's Implications for Standard Setting', *Accounting Horizons* 13, 365-384.

Herzberg, F.: 1987, 'One More Time: How do You Motivate Employees?', *HarvardBusiness Review,* 109-120.

Hurtt, R.K.: 2010, 'Development of a Scale to Measure Professional Skepticism', *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 29, 149-171.

IAI: 2010, 'Pernyataan Standar AKuntansi Keuangan (PSAK)', *Salemba Empat.*

Jauch, L.R., W.L. Glueck, dan R.N. Obsorn: 1978, 'Organizational Loyalty Professional Commitment, and Academic Research Productivity*', Academy of Management Journal* 21(1), 84-92.

Kaplan, S.: 2001, 'Ethically Related Judgments by Observers of Earnings Management', *Journal of Business Ethics* 32, 285-298.

Lea, S.G.E. dan P. Webley: 2006, 'Money as Tool, Money as Drug: The Biological Psychology of a Strong Incentive', *Behavioral and Brain Sciences* 29(2), 161-209.

Lee, K., J.J. Carswell, dan N.J. Allen: 2000, 'A Meta-Analytic Review of Occupational Commitment: Relations with Person and Work-Related Variables', *Journal of Applied Psychology* 85, 799-811.

Lev, B.: 1989, 'On The Usefulness of Earnings and Earnings Research: Lesson and Direction from Two Decades of Empirical Research', *Journal of Accounting Research* 27 (Supplement), 153-201.

Levitt, A., Jr.: 1998, 'The Numbers Game', *The CPA Journal* 68, 14–19.

Liu, B.C. dan T.L. Tang: 2011, 'Does the Love of Money Moderate the Relationship between Public Service Motivation and Job Satisfaction? The Case of Chinese Professionals in the Public Sector', *Public Administration Review,* 718-727.

Luna, A.R. dan T.L. Tang: 2004, 'The Love of Money, Satisfaction, and the

Protestant Work Ethic: Money Profiles Among University Profession in the USA and Spain', *Journal of Business Ethics* 50(4), 329- 354.

Lundstrom, R.: 2009, 'Fraud: Red Flags or "Red Herrings"? Telling the Difference', *Journal of Forensic Studies in Accounting and Business,* 1-38.

Lui, S., J. Ngo. dan A. Tsang: 2001, 'Inter-Role Conflict as a Predictor of Job Satisfaction and Propensity to Leave: A Study of Professional Accountants', *Journal of Managerial Psychology* 16, 469-484.

Merchant, K. A.: 1990, 'The Effects of Financial Controls on Data Manipulation and Management Myopia', *Accounting, Organizations and Society* 15, 297–313.

Mitchell, T.R. dan A. Mickel: 1999, 'The Meaning of Money: An Individual Difference Perspective', *The Academy of Management Review* 24(3), 568-578.

Nelson, M.W.: 2009, 'A Model and Literature Review of Professional Skepticism in Auditing', *Auditing: A journal of Practice & Theory* 28, 1-34.

Parfet, W.U.: 2000, 'Accounting Subjectivity and Earnings Management: A Preparer Perspective', *Accounting Horizons* 14, 481-488.

Pfeffer, J.: 1998, 'Six Dangerous Myths About Pay', *Harvard Business Review,* 108-119.

Popham, W, J: 2002, 'Classroom Assesment: What Teachers Need to Know (3rd ed.)' *Needham Heights, MA: Allyn & Bacon.*

Peraturan Nomor VIII.G.7 tentang Pedoman Penyajian Laporan Keuangan.

Riyanto, B.: 2012, 'Sikap Skeptis dan Komitmen Profesional: Kajian Empiris terhadap *Auditor* dan Manager', *Working Paper*.

Rosenfield, P.: 2000, 'What Drives Earnings Management?', *Journal of Accountancy* 190, 106-109.

Schipper, K.:1989, 'Commentary on Earning Management', *Accounting Horizon*, 91-102.

Sekaran, U.: 2003, 'Research Methods for Business', *John Wiley & Sons, Inc*, Fouth Edition.

Shaub, M., D. Finn. dan P. Munter: 1993, 'The Effects of Auditors' Ethical Orientation on Commitment and Ethical Sensitivity', *Behavioral Research in Accounting* 5, 145-169.

Shaub, M.K. dan J.E. Lawrence: 1996, 'Ethics, Experience, Professional Skepticism: A Situational Analysis, *Behavioral Research in Accounting* 8, 124-157.

Smith, D. dan M. Hall: 2008, 'An Empirical Examination of a Three-Component Model of Professional Commitment among Public Accountants', *Behavioral Research in Accounting* 20, 75-92.

Sweeney, J.T. dan R.W. Roberts: 1995, 'Cognitive Moral Development and Auditor Independence', Working Paper: *University of Missouri*, Columbia, MD, USA.

Tang, T.L: 1992, 'The Meaning of Money Revisited', *Journal of Organizational Behavior* 13, 197-202.

Tang, T. L, K.K. Jwa, dan S.H. David, 2000, 'Does Attitude toward Money Moderate the Relationship between Intrinsic Job Satisfaction and Voluntary Turnover?', *Human Relations* 53(2), 213-45.

Tang, T.L. dan R.K. Chiu: 2003, 'Income, Money Ethic, Pay Satisfaction, Commitment, and Unethical Behavior: Is the Love of Money the Root of Evil for Hong Kong Employees?', *Journal of Business Ethics* 46(1), 13-30.

Tang, T.L, Luna A.R, dan T. Sutarso: 2005, 'From Income to Pay Satisfaction: The Love of Money and Pay Equity Comparison as Mediators and Culture (The United States and Spain) and Gender as Moderators', *Management Research: The Journal of the Iberoamerican Academy of Management* 3(1), 7–26.

Tang, T.L, T. Sutarso, A. Akande, M.W. Allen, A.S. Alzubaidi, M.A. Ansari, F.A. Galicia, *et al.*: 2006, 'The Love of Money dan Pay Level Satisfaction: Measurement dan Functional Equivalence in 29 Geopolitical Entities around the World', *Management dan Organization Review* 2(3), 423-52.

Tang, T. L: 2007, 'Income dan Quality of Life: Does the Love of Money Make a Difference?', *Journal of Business Ethics* 72, 375-393.

Tang, T. L. dan Y. J. Chen: 2008, 'Intelligence Vs. Wisdom: The Love of Money, Machiavellianism, and Unethical Behavior across College Major and Gender', *Journal of*

Business Ethics 82,1-26.
Tang, T.L, T. Sutarso, G.M.T. Davis, D. Dolinski, A.H.S. Ibrahim, dan S.L Wagner: 2008, 'To Help or Not to Help? The Good Samaritan Effect and the Love of Money on Helping Behavior', *Journal of Business Ethics* 82(4), 865-87.