

**STUDI SIKAP PROFESIONALISME MAHASISWA AKUNTANSI,
MAHASISWA BISNIS, DAN LULUSAN AKUNTANSI
DI INDONESIA TERHADAP
PRAKTIK MANAJEMEN LABA
DAN PELAPORAN KEUANGAN**

Se Tin

Dosen Fakultas Ekonomi, Jurusan Akuntansi, Universitas Kristen Maranatha

Abstract: The purpose of the research is to investigate whether accounting education is successful at instilling in accounting students and professional accountants a sense of responsibility to financial statement users. To answer this question, this study investigates changes in the opinions of undergraduate accounting students regarding earnings management, the disclosure of sensitive information, the costs and benefits of financial disclosures, and the responsibilities of corporate managers. This study compares accounting students' responses with the responses of students in other business disciplines and also compares accounting students' responses who take jobs in public accounting with the responses of those who enter corporate accounting.

The samples are accounting students and other business students in public and private university. Of the 800 questionnaires were distributed to the students and 200 questionnaires to the professional and corporate accountant, 858 questionnaires were returned and 729 data were used. Data is selected using random sampling. The data collection is performed using direct survey to the respondents. The statistic method used to test hypotheses is nonparametric test (Mann-Whitney test).

The results are as follows: first, at the public university, senior accounting students became more strongly opposed to omitting required financial disclosures or purposely misstating financial information than junior accounting students, but at the private university, we find no differences between senior and junior accounting students; second, at the public and private university, no differences are detected between sophomore students planning to major in accounting and sophomore planning to major in other business disciplines; third, no significance differences are detected between senior accounting students and senior students in other business discipline; forth, professional accountants oppose earning management more strongly than corporate accountants; fifth, when students entering private industry and public accounting, they oppose earnings management more weakly than they were in the university.

Keywords: *professional attitude, earnings management & financial reporting*

PENDAHULUAN

Bagi pendidikan akuntansi dan profesi akuntan, istilah profesionalisme dan integritas tidaklah asing. Namun, mewujudkan sikap profesionalisme dan integritas khususnya di kalangan mahasiswa seringkali kurang mendapat perhatian. Profesionalisme dimaksud adalah sikap/semangat mempertahankan status profesi dan memelihara citra publik terhadapnya, serta menekuni ilmu dan substansi pekerjaan dalam bidangnya (Suwardjono, 2000). Mewujudkan profesionalisme diperlukan sikap integritas yang tinggi. Integritas menurut Kullberg (1988; pada Baker, 2000) adalah "honesty in action."

David O'Connell (1998) mengemukakan bahwa "*students begin the 'business ethics journey' in the university*". Merton & Rossi (1968; pada Clikeman & Henning, 2000) menggunakan istilah "*anticipatory socialization*" untuk menjelaskan bahwa proses seseorang mulai mengadopsi sikap dan nilai-nilai kepercayaan berawal dari keterlibatannya dalam sebuah kelompok. Beberapa studi yang disitir oleh Clikeman & Henning (2000) antara lain studi tentang medis (Becker et al. 1961), hukum (Thielens 1967), perawatan (Ondrack 1975), and manajemen (Schein 1967) secara konsisten menemukan bahwa sikap dan kepercayaan mahasiswa akan berubah selama tahun-tahun pendidikan profesional. Ini menunjukkan betapa pentingnya sosialisasi dini sejak proses pendidikan, sebab pada saat inilah, mereka mulai mengadopsi sikap profesional mereka sebelum terjun dalam karier profesional.

Lin & Hunter (1992) menunjukkan bahwa alumni akuntansi menemukan latihan semasa sekolah gagal menyiapkan mereka menguasai situasi praktik yang berbeda-beda. Usoff & Feldman (1998) menemukan bahwa mahasiswa akuntansi belum menghargai nilai tenaga kerja dari segi *non technical skills*, seperti keahlian komunikasi, *energy* dan *drive*, antusiasme dan integritas personal. Beggs & Lane (1989; pada Duizend & McCann, 1998) mengemukakan bahwa mahasiswa bisnis lebih mengutamakan tujuan keuangan daripada faktor manusia, etika dan tanggungjawab sosial. Hasil yang sama ditunjukkan Baker (2000) yaitu mahasiswa akuntansi memiliki persepsi bahwa integritas personal kurang penting. Hasil studi ini semakin menjelaskan kekuatiran bahwa sumber daya yang kompeten dan profesional lambat laun akan tererosi keberadaannya. Untuk mengantisipasi masalah ini, patut ditelaah sejauh mana sosialisasi profesionalisme telah diberikan kepada mahasiswa.

Hasil yang berbeda ditunjukkan dari dunia praktisi, yaitu penelitian yang menguji sosialisasi akuntan pada KAP, sebagai berikut: Fogarty (1993) menjelaskan cara KAP membantu pegawai baru dalam mengembangkan sikap, kepercayaan, kode etik dan pola perilaku. Dirsmith & Covaleski (1985) memaparkan tentang KAP yang menggunakan komunikasi internal untuk menasihati dan menyampaikan norma-norma kelompok serta mengajar para akuntan baru tentang "bisnis" auditing. Ponemon (1992) menyimpulkan bahwa

seleksi dan sosialisasi memberi kontribusi keseragaman moral dan cara berpikir diantara manajer dan rekan dalam kantor akuntan publik.

Penelitian ini merupakan replikasi dan ekstensi penelitian Clikeman & Henning (2000) yang menguji sosialisasi profesionalisme mahasiswa akuntansi. Yang membedakan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah: 1. Sampel penelitian menggunakan 8 universitas (negeri dan swasta) di 4 kota besar di Indonesia, yang mana sebelumnya sampel hanya ditujukan pada mahasiswa di satu universitas saja di USA. 2. Penelitian ini menguji pula alumni akuntansi yang sudah bekerja, dengan maksud untuk memperkuat bukti bahwa sosialisasi profesionalisme saat proses pendidikan akan terpatri pada mahasiswa sampai mereka terjun ke dunia praktik.

Analisis isu ini penting sekali mengingat kegagalan mentransfer nilai-nilai profesionalisme pada mahasiswa akuntansi akan mencemarkan mahasiswa, nama baik kalangan akademisi dan universitas serta menjadi ancaman dihasilkannya alumni yang tidak profesional (mencemarkan profesi). Berdasarkan argumentasi ini, maka penelitian dilakukan sebagai wujud ketertarikan dan keingintahuan atas tingkat keberhasilan pendidikan akuntansi di Indonesia di dalam menerapkan nilai profesionalisme bagi mahasiswanya.

Penelitian ini dimaksudkan untuk menjawab pertanyaan "apakah proses sosialisasi profesionalisme bagi mahasiswa dan alumni akuntansi di Indonesia telah berhasil diwujudkan?" Studi ini menguji pendapat/sikap mahasiswa akuntansi dan bisnis tentang pelaporan keuangan dan manajemen laba; menguji apakah nilai kepercayaan mahasiswa (*students' beliefs*) mengalami perubahan pada saat masih junior dan ketika sudah senior serta apakah nilai kepercayaan mahasiswa akuntansi berbeda dengan mahasiswa non akuntansi. Studi juga menguji pendapat alumni akuntansi yang bekerja di KAP dan di perusahaan serta membandingkan sikap antara mahasiswa bisnis dengan alumni tentang praktik manajemen laba dan pelaporan keuangan

Hasil penelitian memberikan kontribusi untuk, 1) mengingatkan kalangan akademisi akan tujuan utama pendidikan akuntansi, yaitu menghasilkan alumni yang memiliki integritas, fokus pada etika bisnis dan profesionalisme, dan 2) mengingatkan KAP untuk meneruskan proses sosialisasi nilai dan etika profesionalisme, guna menghasilkan akuntan yang kompeten dan memiliki integritas yang tinggi.

KERANGKA TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

A. Konflik Manajer Perusahaan dan Pengguna Laporan Keuangan

Beberapa studi yang disitir oleh Clikeman & Henning, 2000, yaitu Chandra (1974), Chandra dan Greenball (1977), serta Haka dan Chalos (1990) menyebutkan adanya pendapat yang bertentangan antara manajer perusahaan

dengan pengguna laporan keuangan tentang bentuk yang disukai dan isi laporan keuangan. Investor menginginkan informasi laporan keuangan yang relevan dan dapat dipercaya guna membantu menaksir *expected return* saham dan resiko investasi. Sebaliknya, manajer memanipulasi informasi keuangan yang dilaporkan untuk mempertinggi kinerja, ini terlihat dari keengganan manajer untuk mengungkapkan pilihan kebijakan akuntansi (Scott, 1997). Ketidaksesuaian pendapat antara manajer perusahaan dengan pengguna laporan keuangan, diuraikan di bawah ini:

1. Manajemen Laba

Manajemen laba diartikan sebagai "*disclosure management in the sense of purposeful intervention in the external reporting process, with intent of obtaining some private gain*" (Schipper, 1989). Definisi ini menunjukkan bahwa manajemen laba merupakan intervensi langsung manajemen dalam proses pelaporan keuangan yaitu melalui pilihan penggunaan kebijakan akuntansi dan keputusan operasi. Tujuannya adalah mengatur laba yang dilaporkan agar memperoleh laba/manfaat bagi manajer dan perusahaan.

Ketua SEC Arthur Levitt, 1998, mengingatkan bahwa meningkatkan nilai perusahaan adalah mengatur laba yang dilaporkan, menurunkan kualitas laba dan kualitas laporan keuangan. Ini tentunya merugikan pengguna laporan keuangan yang menginginkan informasi yang relevan dan dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan.

2. Pengungkapan Informasi Sensitif

Manajer sering berdebat bahwa informasi yang *proprietary* dan bebas jangan diungkapkan, karena akan menguntungkan pesaing dan tidak memberikan manfaat (*zero effect*) buat perusahaan (Aranya, 1974; pada Clikeman & Henning, 2000). Di pihak lain, pembaca laporan keuangan menginginkan informasi laporan keuangan yang *full disclosure*, yaitu informasi yang memenuhi kriteria *relevance, reliability, comparability* dan *consistency* (Scott, 1997). Kriteria tersebut dimaksudkan agar informasi yang dipublikasikan adalah informasi yang berguna dan mempengaruhi pengambilan keputusan.

3. Biaya dan Manfaat Pengungkapan

Manajer tidak selalu melakukan pengungkapan informasi secara penuh karena adanya biaya pengungkapan (Scott, 1997). Manajer perusahaan beranggapan bahwa menyediakan informasi tertentu adalah memakan biaya dan pengorbanan yang besar karena lebih menguntungkan perusahaan pesaing dan tidak memberi manfaat buat perusahaan. Pembaca laporan keuangan percaya bahwa manfaat pengungkapan lebih penting dibanding biaya.

B. Perubahan Sikap Mahasiswa Akuntansi

DeZoort, Lord, dan Cargile (1997) menyatakan bahwa ada perbedaan persepsi antara mahasiswa akuntansi junior dengan mahasiswa akuntansi senior dalam hal tugas dan tanggungjawab, latihan dan supervisi, serta kemajuan personal.

Selain itu, Finch & Crunkilton (1979), Mager & Beach (1967), keduanya dikutip oleh Wirjolukito (2000) menyatakan secara implisit bahwa jabatan seseorang mempengaruhi tingkat pengembangan proses pembelajaran. Hal ini tidak mengherankan karena cara belajar yang terbaik adalah menerapkannya dalam praktik. Begitu juga dengan mahasiswa akuntansi, mereka yang sudah senior memiliki kualitas pemahaman yang berbeda dengan yang masih junior. Kondisi ini disebabkan oleh mahasiswa senior sudah mendapatkan pengetahuan akuntansi yang lebih banyak, bukan hanya teori akuntansi dari tingkat dasar hingga mahir, tetapi juga mengikuti praktikum yang banyak menyelesaikan dan menganalisis kasus-kasus akuntansi.

Oliver (1977; pada Wirjolukito, 2000) menyatakan hal senada bahwa suatu pokok bahasan pengetahuan akan mampu diserap dalam durasi waktu tertentu. Semakin panjang durasi tersebut maka proses pembelajaran dan pemahaman seseorang akan semakin matang dan seseorang akan semakin memahami hakekat dari ilmu tersebut.

Faktor lain yang ikut mempengaruhi sikap profesionalisme mahasiswa akuntansi adalah sosialisasi kode etik profesional, standar profesional, dan literatur-literatur. Faktor yang tak kalah penting adalah peran dosen akuntansi yang harus mensosialisasikan prinsip akuntansi dan pelajaran lain yang dapat memperluas pandangan dan pemahaman akan peran akuntansi dalam masyarakat (Gray, 1907; pada Oliverio & Newman, 1996).

Jika mahasiswa akuntansi disosialisasikan untuk melindungi kepentingan pengguna dan proses sosialisasi ini dilakukan dengan durasi waktu yang lebih lama, maka mahasiswa akuntansi senior akan lebih menentang manajemen laba dan memberi nilai lebih pada pelaporan keuangan dibanding mahasiswa akuntansi junior. Hipotesis terkait yang diajukan adalah:

- Ho1:** Tidak ada perbedaan antara mahasiswa akuntansi junior dengan mahasiswa akuntansi senior dalam hal **keinginan memanipulasi informasi keuangan.**
- Ho2:** Tidak ada perbedaan **pendapat** antara mahasiswa akuntansi junior dengan mahasiswa akuntansi senior dalam hal **pengungkapan informasi yang sensitif.**
- Ho3:** Tidak ada perbedaan **beliefs** antara mahasiswa akuntansi junior dengan mahasiswa akuntansi senior dalam hal **biaya dan manfaat pelaporan keuangan.**

C. Mahasiswa Akuntansi VS Mahasiswa Non Akuntansi

Penelitian yang membandingkan persepsi etis antara disiplin ilmu akuntansi dengan disiplin ilmu lain telah banyak dilakukan dan hasil yang diperoleh masih belum konsisten. O'Clock dan Okleshen (1993) serta Cohen et al. (1998) menyatakan terdapat perbedaan sensitivitas etis yang signifikan antara mahasiswa akuntansi dengan mahasiswa non akuntansi. Mahasiswa akuntansi lebih percaya bahwa tindakan yang dipertanyakan merupakan tindakan yang kurang etis dibandingkan dengan mahasiswa bisnis lain (Cohen et al. 1998). O'Clock dan Okleshen (1993) menunjukkan bahwa mahasiswa MBA dengan background S1-nya bisnis lebih toleran terhadap tindakan tidak etis daripada mahasiswa MBA dengan background S1-nya teknik. Hasil berbeda diperoleh dari penelitian Borkowski dan Ugras (1996) sebagaimana dikutip oleh Cohen et al. (1998) yang menyimpulkan bahwa tidak ada hubungan antara bidang studi dan etika. Arlow dan Ulrich (1980), Fulmer dan Cargile (1987), keduanya dikutip oleh O'Clock dan Okleshen (1993) yang menyatakan bahwa tidak ada perbedaan sensitivitas etis yang signifikan antara mahasiswa akuntansi dengan mahasiswa bisnis lain terhadap tindakan tidak etis.

Studi terdahulu juga berpendapat bahwa mahasiswa akuntansi dan non akuntansi memiliki pendapat yang berbeda tentang manajemen laba dan pengungkapan laporan keuangan. St. Pierre et al. (1990) dan Jeffrey (1993) mengukur perkembangan moral mahasiswa senior jurusan bisnis. Hasilnya adalah mahasiswa akuntansi mencapai level perkembangan moral yang lebih tinggi dan kurang berkeinginan untuk mengatur laba.

Cohen et al. (1998) menemukan bukti bahwa pandangan mahasiswa akuntansi dimulai dari perbedaan perspektif etis dibandingkan mahasiswa bisnis yang lain. Perspektif etis ini disebabkan karena mahasiswa pada masing-masing jurusan mulai dari junior hingga senior telah mulai mengadopsi perilaku/sikap yang disosialisasikan oleh kelompok profesionalnya. Perspektif etis mahasiswa akuntansi adalah adanya proses sosialisasi profesionalisme akuntansi yang sudah dijelaskan sebelumnya. Perbedaan perspektif etis ini menyebabkan penilaian yang berbeda tentang manajemen laba dan pengungkapan laporan keuangan. Pendapat yang sama dikemukakan Clkeman dan Henning (2000) yang menunjukkan bahwa ada perbedaan antara mahasiswa akuntansi senior dengan non akuntansi senior dalam hal kemauan mengatur laba dan *belief* dalam hal biaya-manfaat pengungkapan laporan keuangan. Hipotesis yang dirumuskan adalah:

Ho4: Tidak ada perbedaan antara mahasiswa akuntansi senior dengan mahasiswa non akuntansi senior dalam hal **keinginan memanipulasi informasi keuangan.**

Ho5: Tidak ada perbedaan **pendapat** antara mahasiswa akuntan senior dengan mahasiswa non akuntansi senior dalam hal **pengungkapan informasi yang sensitif**.

Ho6: Tidak ada perbedaan **beliefs** antara mahasiswa akuntansi senior dengan mahasiswa non akuntansi senior dalam hal **biaya dan manfaat pelaporan keuangan**.

D. Alumni Akuntansi yang Bekerja di KAP dan Alumni Akuntansi yang Bekerja di Perusahaan

Jeffrey dan Weatherholt (1996) dalam studi pengembangan etis menemukan bahwa tidak ada perbedaan antara akuntan profesional yang bekerja di KAP dengan akuntan yang bekerja di perusahaan.

Pendapat berbeda dikemukakan oleh Palmer et al. 1997, menyatakan bahwa perlunya pengetahuan dan keahlian yang berbeda antara yang bekerja di kantor akuntan publik dengan yang bekerja di perusahaan. Davis et al. (1997) menemukan bahwa alumni akuntansi yang bekerja di KAP memiliki pengetahuan auditing yang lebih baik dibanding alumni akuntansi yang bekerja di tempat lain. Ini memberikan indikasi bahwa alumni akuntansi yang bekerja di KAP akan terus mengalami proses pembelajaran dan sosialisasi nilai-nilai profesionalisme akuntansi karena KAP memiliki kode etik profesi dalam melakukan aktivitasnya. Timbul dugaan bahwa alumni akuntansi yang bekerja di KAP akan mengembangkan sikap yang mendukung laporan keuangan untuk pengguna, dan alumni akuntansi yang bekerja sebagai akuntan perusahaan akan mengembangkan sikap yang hampir sama dengan sikap manajer perusahaan. Hipotesis yang dirumuskan adalah:

Ho7: Tidak ada perbedaan antara alumni akuntansi yang bekerja di perusahaan dengan alumni akuntansi yang bekerja di KAP dalam hal **keinginan memanipulasi informasi keuangan**.

Ho8: Tidak ada perbedaan **pendapat** antara alumni akuntansi yang bekerja di perusahaan dengan alumni akuntansi yang bekerja di KAP dalam hal **pengungkapan informasi yang sensitif**.

Ho9: Tidak ada perbedaan **beliefs** antara alumni akuntansi yang bekerja di perusahaan dengan alumni akuntansi yang bekerja di KAP dalam hal **biaya dan manfaat pelaporan keuangan**.

E. Mahasiswa Bisnis dan Alumni

Beberapa studi disitir oleh Clikeman & Henning (2000), yaitu studi tentang medis (Becker et al. 1961), hukum (Thielens 1967), perawatan (Ondrack 1975), and manajemen (Schein 1967) secara konsisten menemukan bahwa sikap dan kepercayaan mahasiswa akan berubah selama tahun-tahun pendidikan profesional. Ini menunjukkan betapa pentingnya sosialisasi dini

sejak proses pendidikan, sebab saat inilah, mereka mulai mengadopsi sikap dari kelompok profesional mereka sebelum terjun dalam karier profesional.

Berdasarkan teori diatas, penulis menduga bahwa ada perbedaan sikap antara mahasiswa dan alumni mengenai praktik manajemen laba dan pelaporan keuangan, ini dikarenakan mahasiswa yang terjun ke dunia praktik akan mengadopsi sikap dari kelompok profesional di tempat mereka bekerja.

Ho10: Tidak ada perbedaan antara mahasiswa bisnis dengan alumni dalam hal **keinginan memanipulasi informasi keuangan.**

Ho11: Tidak ada perbedaan **pendapat** antara mahasiswa bisnis dengan alumni dalam hal **pengungkapan informasi yang sensitif.**

Ho12: Tidak ada perbedaan **beliefs** antara mahasiswa bisnis dengan alumni dalam hal **biaya dan manfaat pelaporan keuangan.**

METODOLOGI PENELITIAN

A. Pengumpulan Data dan Pemilihan Sampel

Sampel diambil dengan metode acak berdasarkan strata angkatan terhadap mahasiswa bisnis (akuntansi dan non akuntansi) di delapan (8) perguruan tinggi negeri dan swasta terakreditasi di 4 kota besar di Indonesia (Jakarta, Surabaya, Bandung dan Yogyakarta). Mahasiswa yang dijadikan sampel dibagi menjadi mahasiswa junior (angkatan 2000 dan 2001) dan mahasiswa senior (angkatan 1999-1996). Sampel mahasiswa diambil secara acak, dengan tidak memperhatikan jenis kelamin, tingkat kemampuan, dan status apakah pernah/sedang bekerja atau belum pernah bekerja sama sekali. Ini dimaksudkan untuk mengurangi bias akibat pengaruh indeks prestasi, kemampuan, pengalaman dan faktor lain yang dapat mengurangi validitas internal. Pemilihan sampel alumni akuntansi dipilih secara acak pada perusahaan dan KAP di kota Bandung.

Data diperoleh dengan menyampaikan kuesioner secara langsung oleh peneliti (kuesioner secara personal). Pengumpulan data dimulai dari Januari 2002 sampai dengan awal Maret 2002. Dari 800 kuesioner yang dibagikan kepada mahasiswa dan 200 kuisisioner kepada alumni akuntansi, terdapat 859 kuesioner yang kembali dan 729 kuesioner yang diolah. Kuesioner yang tidak dapat diolah disebabkan karena pengisian yang tidak lengkap dan tidak konsisten. Data yang terkumpul dapat dilihat pada tabel 1.1, 1.2 dan tabel 2.

B. Variabel dan Instrumen Penelitian

Untuk mengukur pendapat mahasiswa & alumni akuntansi tentang manajemen laba dan pelaporan keuangan digunakan instrumen yang dikembangkan oleh

Clikeman dan Henning (2000). Instrumen ini dipilih karena telah menunjukkan tingkat reliabilitas yang cukup tinggi dengan *Cronbach's alpha* yang berkisar antara 0.73-0.86. Instrumen yang digunakan adalah:

1. Kasus manajemen laba, menjelaskan tentang perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan, sehingga untuk mencapai profit yang sudah diramalkan pada tahun tersebut, perusahaan meningkatkan laba dengan cara menunda jadwal rutin pemeliharaan hingga tahun fiskal berikutnya. Jawaban menggunakan skala Likert 7 poin. Skala tersebut dari sangat mendukung penundaan, netral hingga sangat tidak mendukung penundaan.
2. 11 pertanyaan yang disusun secara acak untuk mengukur sikap mahasiswa dan alumni. Pertanyaan tersebut diidentifikasi ke dalam 4 faktor, yaitu: a. 4 pertanyaan tentang keinginan memanipulasi informasi keuangan; b. 3 pertanyaan tentang pengungkapan informasi sensitif; c. 2 pertanyaan tentang pertanggungjawaban manajer perusahaan. Jawaban menggunakan skala Likert 7 poin dari sangat setuju, netral hingga sangat tidak setuju.

C. Validitas, Reliabilitas dan Normalitas

Uji validitas dilakukan untuk mengetahui seberapa jauh ketepatan alat ukur yang dikembangkan dapat mengukur data dengan benar. Untuk mengetahui apakah pertanyaan dalam kuesioner valid/tidak, diuji dengan menggunakan *principal component factor analysis with varimax rotation*. Hair et al. (1992) menyatakan bahwa instrumen dengan *factor loading* 0,3 dinilai cukup signifikan, 0,4 lebih signifikan dan lebih dari 0,5 sangat signifikan. Dalam penelitian ini, item pertanyaan akan digunakan dalam kuesioner jika skornya > 0.40 . Angka ini merupakan *rule of thumb* dalam analisis faktor. Pengujian reliabilitas dilakukan untuk mengetahui seberapa jauh konsistensi alat ukur dalam memberikan hasil pengukuran. Alat uji yang digunakan adalah koefisien *cronbach alpha*. Instrumen dikatakan reliabel bila *Cronbach's alpha* memiliki nilai lebih besar dari 0.50 (Nunnally, 1978, dikutip oleh Flory et al. 1992).

Berdasarkan hasil pengujian validitas dan reliabilitas (tabel 2 dan tabel 3) menunjukkan bahwa instrumen yang digunakan cukup andal (reliabel) dan sah (valid). Hasil uji kenormalan sampel estimasi (Kolmogorov Smirnov) menunjukkan bahwa data berdistribusi tidak normal (nilai $asympt\ sign < \alpha 0.05$), sehingga pengujian hipotesis menggunakan uji nonparametrik Mann-Whitney Test. Pengujian hipotesis menggunakan uji perbedaan *mean* antara dua kelompok sampel. Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan $\alpha .05$. Hipotesis didukung jika nilai signifikansi $> \alpha .05$. Hipotesis ditolak jika nilai signifikansi $< \alpha .05$.

Pengujian hipotesis (Ho1 sampai dengan Ho6) dilakukan terpisah antara mahasiswa universitas negeri dan swasta. Pemisahan ini dilakukan

karena diduga ada perbedaan hasil antara keduanya. Hasil riset Anggraita (2000) menunjukkan bahwa ada perbedaan metode pengajaran dan kemauan membaca mahasiswa yang signifikan antara universitas negeri dan swasta. Universitas negeri lebih menekankan pada aspek penalaran memahami akuntansi daripada universitas swasta serta mahasiswa universitas negeri lebih memiliki kemauan membaca dibanding universitas swasta.

PEMBAHASAN HASIL PENELITIAN

A. Pengujian Hipotesis Ho1-Ho6 untuk Data Mahasiswa Universitas Negeri dan Swasta

Kasus Manajemen Laba

Dari tabel 9 terlihat bahwa nilai rata-rata respon mahasiswa akuntansi junior dan mahasiswa manajemen junior mengenai kasus manajemen laba, baik di universitas negeri maupun swasta tidak jauh berbeda. Untuk universitas negeri, rata-rata respon mahasiswa akuntansi junior adalah 73.80 dan manajemen junior adalah 83.05. Pada universitas swasta, rata-rata respon mahasiswa akuntansi junior adalah 78.22 dan manajemen junior adalah 82.78. Ini menunjukkan bahwa pada tingkat junior, sikap dan pandangan mahasiswa akuntansi dan manajemen mengenai keinginan mengatur laba adalah tidak berbeda, akan tetapi pada tingkat junior ini, mahasiswa manajemen justru lebih menentang manajemen laba dibandingkan mahasiswa akuntansi.

Sikap mahasiswa akuntansi dan manajemen tentang praktik manajemen laba mengalami perubahan saat di tingkat senior. Pada tabel yang sama, terlihat juga nilai rata-rata respon mahasiswa akuntansi senior dan manajemen mengenai kasus manajemen laba, baik di universitas negeri maupun swasta. Hasilnya adalah ada perbedaan. Untuk universitas negeri, rata-rata respon mahasiswa akuntansi senior adalah 85.40 dan senior manajemen adalah 75.60. Pada universitas swasta, rata-rata respon mahasiswa akuntansi senior adalah 78.94 dan senior manajemen adalah 72.94. Ini menunjukkan bahwa pada tingkat senior, sikap dan pandangan mahasiswa akuntansi dan manajemen mengenai keinginan mengatur laba mengalami perubahan dibanding saat junior. Hasil ini mendukung penelitian Clikeman & Henning (2000), juga konsisten dengan Cohen et al. (1998) yang menemukan bahwa mahasiswa akuntansi senior lebih menentang usulan pengiriman barang lebih awal dari jadwal yang bertujuan menaikkan pendapatan penjualan pada periode berjalan dibanding mahasiswa non akuntansi senior.

Pada tingkat senior, mahasiswa manajemen cenderung mendukung praktik manajemen laba, karena mereka lebih memperhatikan kebutuhan organisasi/menyetujui kebijakan manajemen yang bisa mencapai tujuan utama perusahaan yaitu mencapai laba. Mahasiswa akuntansi senior cenderung

menentang praktik manajemen laba, karena mereka telah mengalami proses pembelajaran dan pemahaman akan pengetahuan akuntansi dan semakin memahami hakekat ilmu tersebut. Ini ditunjukkan oleh alasan yang dikemukakan oleh mereka tentang manajemen laba. Mereka beranggapan bahwa manajemen laba tidak memberikan informasi akuntansi yang baik.

Pelaporan Keuangan

a. Keinginan Memanipulasi Informasi Keuangan (Hipotesis 1 dan 4)

Hasil uji **hipotesis 1** antar mahasiswa akuntansi junior dan senior, baik di universitas negeri maupun swasta menunjukkan ada perbedaan. Tabel 9 menunjukkan bahwa nilai rata-rata respon mahasiswa akuntansi di universitas negeri tentang keinginan memanipulasi informasi keuangan meningkat, yaitu 75.46 di saat junior dan 92.14 di saat senior. Pada universitas swasta, rata-rata respon mahasiswa akuntansi di saat junior dan senior meningkat dari 71.22 menjadi 87.08. Ini menunjukkan bahwa baik di universitas negeri maupun swasta, mahasiswa akuntansi senior lebih menentang dalam hal menghilangkan/salah menyajikan informasi keuangan dibanding mahasiswa akuntansi junior. Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan Clikeman & Henning (2000) dan sesuai juga dengan argumen yang dikemukakan oleh DeZoort, Lord & Cargile (1997), Oliverio & Newman, 1996.

Hasil uji **hipotesis 4** antar mahasiswa akuntansi senior dan non akuntansi, di universitas negeri menunjukkan ada perbedaan, sedangkan di universitas swasta menunjukkan tidak ada perbedaan. Dari tabel 8 terlihat bahwa nilai rata-rata respon mahasiswa akuntansi senior di universitas negeri mengenai keinginan memanipulasi informasi keuangan adalah lebih tinggi (90.84) dibanding senior non akuntansi (70.16). Pada universitas swasta, rata-rata respon mahasiswa akuntansi senior dan non akuntansi tidak jauh berbeda yaitu 76.71 dan 75.26. Ini menunjukkan bahwa di universitas negeri, mahasiswa non akuntansi senior lebih mau menghilangkan/salah menyajikan informasi keuangan dibanding mahasiswa akuntansi senior, sedangkan di universitas swasta, walaupun nilai rata-rata respon mahasiswa akuntansi senior lebih tinggi dari non akuntansi, akan tetapi perbedaannya tidak signifikan.

b. Pengungkapan Informasi Sensitif (Hipotesis 2 dan 5)

Hasil uji **hipotesis 2** antar mahasiswa akuntansi junior dan senior di universitas negeri menunjukkan ada perbedaan, sedangkan di universitas swasta menunjukkan tidak ada perbedaan. Dari tabel 9 terlihat bahwa, pada universitas negeri, nilai rata-rata respon mahasiswa akuntansi senior mengenai pengungkapan informasi sensitif adalah lebih tinggi (95.90) dibanding mahasiswa akuntansi junior (71.97). Pada universitas swasta, rata-rata respon mahasiswa akuntansi junior dan senior tidak jauh berbeda yaitu 77.69 dan 80.36. Ini menunjukkan bahwa di universitas negeri, mahasiswa akuntansi senior lebih mau

mengungkapkan informasi sensitif dibanding mahasiswa akuntansi junior. Pada universitas swasta, walaupun nilai rata-rata respon mahasiswa akuntansi senior lebih tinggi dari junior, akan tetapi perbedaannya tidak signifikan. Ini berarti mahasiswa akuntansi junior dan senior memiliki sikap yang sama mengenai pengungkapan informasi sensitif.

Hasil uji **hipotesis 5** antar mahasiswa akuntansi senior dan non akuntansi, baik di universitas negeri maupun swasta menunjukkan tidak ada perbedaan. Dari tabel 9 terlihat bahwa, pada universitas negeri, nilai rata-rata respon mahasiswa senior mengenai pengungkapan informasi sensitif adalah hampir sama, yaitu 80.53 untuk senior akuntansi dan 80.47 untuk senior non akuntansi. Pada universitas swasta, rata-rata respon mahasiswa senior adalah 77.69 untuk senior akuntansi dan 80.36 untuk senior non akuntansi. Ini menunjukkan bahwa baik universitas negeri maupun swasta, mahasiswa akuntansi senior dan senior non akuntansi memiliki sikap yang sama dalam hal pengungkapan informasi sensitif. Hasil ini berlawanan dengan yang diharapkan, yaitu bahwa mahasiswa akuntansi senior lebih condong untuk mau mengungkapkan informasi sensitif dibanding mahasiswa non akuntansi senior.

c. Biaya dan Manfaat Pengungkapan (Hipotesis 3 dan 6)

Hasil uji **hipotesis 3** antar mahasiswa akuntansi junior dan senior di universitas negeri menunjukkan ada perbedaan, sedangkan di universitas swasta menunjukkan tidak ada perbedaan. Dari tabel 9 terlihat bahwa, pada universitas negeri, nilai rata-rata respon mahasiswa akuntansi senior mengenai manfaat dan biaya pengungkapan informasi keuangan adalah lebih rendah (76.73) dibanding mahasiswa akuntansi junior (89.80). Pada universitas swasta, rata-rata respon mahasiswa akuntansi junior dan senior tidak jauh berbeda yaitu 81.09 dan 76.83. Ini menunjukkan bahwa di universitas negeri, mahasiswa akuntansi junior lebih yakin bahwa manfaat pelaporan keuangan adalah lebih penting dibanding biaya yang harus dikorbankan daripada mahasiswa akuntansi senior. Hasil ini berlawanan dengan yang diharapkan, yaitu mahasiswa akuntansi senior lebih menitikberatkan manfaat pelaporan keuangan dibanding biaya yang dikeluarkan. Pada universitas swasta, mahasiswa akuntansi junior dan senior memiliki sikap yang sama mengenai manfaat dan biaya pelaporan keuangan.

Hasil uji **hipotesis 6** antar mahasiswa akuntansi senior dan senior non akuntansi, baik di universitas negeri maupun swasta menunjukkan tidak ada perbedaan. Dari tabel 9 terlihat bahwa, pada universitas negeri, nilai rata-rata respon mahasiswa senior mengenai manfaat dan biaya pengungkapan informasi keuangan adalah hampir sama, yaitu 76.24 untuk senior akuntansi dan 84.76 untuk senior non akuntansi. Pada universitas swasta, rata-rata respon mahasiswa senior adalah 74.94 untuk senior

akuntansi dan 77.1 untuk senior non akuntansi. Ini menunjukkan bahwa baik universitas negeri maupun swasta, mahasiswa akuntansi senior dan senior non akuntansi memiliki keyakinan yang sama dalam hal manfaat dan biaya pengungkapan. Hasil ini berlawanan dengan yang diharapkan, yaitu bahwa mahasiswa akuntansi senior lebih mementingkan manfaat pelaporan keuangan dibanding biaya/pengorbanan yang harus dikeluarkan daripada mahasiswa non akuntansi senior.

B. Analisis Hasil Pengujian Data Alumni Akuntansi

Kasus Manajemen Laba

Pada tabel 11 terlihat bahwa nilai rata-rata respon alumni akuntansi mengenai kasus manajemen laba adalah 60.88 untuk alumni yang bekerja di KAP dan 36.36 untuk alumni yang bekerja di perusahaan. Ini menunjukkan bahwa alumni yang bekerja di KAP lebih menentang penundaan jadwal pemeliharaan peralatan pabrik yang bertujuan untuk menaikkan laba (lebih menentang praktik manajemen laba) daripada alumni yang bekerja di perusahaan.

Sebagian besar alumni akuntansi yang bekerja di KAP mengambil sikap menentang penundaan pemeliharaan dengan alasan bahwa biaya pemeliharaan tahunan yang sudah dianggarkan dan jumlahnya relatif besar (signifikan terhadap rugi laba) tidak boleh ditunda untuk tujuan menaikkan laba di tahun yang bersangkutan, karena dapat menyesatkan pembaca laporan keuangan. Sebagian kecil alumni akuntansi yang bekerja di KAP yang bersikap netral terhadap masalah ini. Mereka beranggapan bahwa penundaan biaya pemeliharaan tidak terlalu bermasalah, sebab hanya bersifat *temporary difference* (masalah waktu pembebanannya saja), yang penting adalah kebijakan manajemen harus dicantumkan pada catatan atas laporan keuangan.

Sebaliknya, kebanyakan alumni akuntansi yang bekerja di perusahaan mendukung penundaan pemeliharaan karena mereka lebih memperhatikan kebutuhan organisasi yaitu mencapai laba yang telah diprediksi untuk mempertahankan harga saham dan peringkat obligasi.

Pelaporan Keuangan

a. Keinginan Memanipulasi Informasi Keuangan (Hipotesis 7)

Hasil uji hipotesis 7 antar alumni akuntansi yang bekerja di KAP dan yang bekerja di perusahaan menunjukkan ada perbedaan. Dari tabel 11 terlihat bahwa nilai rata-rata respon alumni akuntansi mengenai keinginan memanipulasi informasi keuangan adalah 66.38 untuk alumni yang bekerja di KAP dan 30.51 untuk alumni yang bekerja di perusahaan. Ini menunjukkan bahwa alumni akuntansi yang bekerja di KAP lebih menentang dalam hal salah menyajikan informasi keuangan dibanding alumni yang bekerja di perusahaan.

b. Pengungkapan Informasi Sensitif (Hipotesis 8)

Hasil uji hipotesis 8 antar alumni akuntansi yang bekerja di KAP dan yang bekerja di perusahaan menunjukkan ada perbedaan. Dari tabel 11 terlihat bahwa nilai rata-rata respon alumni akuntansi mengenai pengungkapan informasi sensitif adalah 68.38 untuk yang bekerja di KAP dan 28.38 untuk yang bekerja di perusahaan. Ini menunjukkan bahwa alumni akuntansi yang bekerja di KAP lebih mau mengungkapkan informasi sensitif dibanding alumni yang bekerja di perusahaan.

c. Biaya dan Manfaat Pengungkapan (Hypothesis 9)

Hasil uji hipotesis 9 antar alumni akuntansi yang bekerja di KAP dan yang bekerja di perusahaan menunjukkan ada perbedaan. Dari tabel 11 terlihat bahwa nilai rata-rata respon alumni akuntansi mengenai manfaat dan biaya pengungkapan informasi keuangan adalah 56.45 untuk alumni yang bekerja di KAP dan 41.07 untuk alumni yang bekerja di perusahaan. Ini menunjukkan bahwa alumni akuntansi yang bekerja di KAP lebih yakin bahwa manfaat pelaporan keuangan adalah lebih penting dibanding biaya yang harus dikorbankan dibanding alumni akuntansi yang bekerja di perusahaan. Alumni akuntansi yang bekerja di perusahaan juga lebih meyakini bahwa perusahaan di Indonesia terlalu dibebankan dengan aturan akuntansi yang kompleks dan meyakini bahwa perusahaan dipaksa mengungkapkan informasi yang tidak perlu dibanding alumni yang bekerja di KAP.

C. Analisis Hasil Pengujian Data Mahasiswa Bisnis dan Alumni

Kasus Manajemen Laba

Pada tabel 13 terlihat bahwa nilai rata-rata respon mengenai kasus manajemen laba adalah 375.43 untuk mahasiswa bisnis dan 297.02 untuk alumni. Ini berarti mahasiswa bisnis lebih menentang praktik manajemen laba. Hasil ini menunjukkan bahwa terjadi perubahan sikap setelah mahasiswa lulus dan terjun ke dunia praktik. Perubahan sikap mungkin disebabkan karena mereka mulai mengadopsi sikap dari kelompok profesional di tempat mereka bekerja.

Pelaporan Keuangan

a. Keinginan Memanipulasi Informasi keuangan (Hipotesis 10)

Hasil uji hipotesis 10 antar mahasiswa bisnis dengan alumni menunjukkan ada perbedaan. Dari tabel 13 terlihat bahwa nilai rata-rata respon untuk keinginan memanipulasi informasi keuangan adalah 371.38 untuk mahasiswa bisnis dan 323.40 untuk alumni. Ini menunjukkan bahwa mahasiswa bisnis lebih menentang memanipulasi informasi keuangan dibanding alumni.

b. Pengungkapan Informasi Sensitif (Hipotesis 11)

Hasil uji hipotesis 11 antar mahasiswa bisnis dan alumni menunjukkan ada perbedaan. Dari tabel 13 terlihat bahwa nilai rata-rata respon untuk

pengungkapan informasi sensitif adalah 384.22 untuk mahasiswa bisnis dan 239.80 untuk alumni. Ini menunjukkan bahwa mahasiswa bisnis lebih mau mengungkapkan informasi sensitif dibanding alumni.

c. Biaya dan Manfaat Pengungkapan (Hipotesis 12)

Hasil uji **hipotesis 12** antar mahasiswa bisnis dan alumni menunjukkan ada perbedaan. Dari tabel 13 terlihat bahwa nilai rata-rata respon untuk manfaat dan biaya pengungkapan informasi keuangan adalah 379.90 untuk mahasiswa bisnis dan 267.962 untuk alumni. Ini menunjukkan bahwa mahasiswa bisnis lebih yakin bahwa manfaat pelaporan keuangan lebih penting dibanding biaya yang harus dikorbankan dibanding alumni. Alumni juga lebih meyakini bahwa perusahaan di Indonesia terlalu dibebankan dengan aturan akuntansi yang kompleks dan meyakini bahwa perusahaan dipaksa mengungkapkan informasi yang tidak perlu.

KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN IMPLIKASI

Beberapa **kesimpulan** yang dapat ditarik dari penelitian ini adalah:

1. Pada universitas negeri, mahasiswa akuntansi mengalami perubahan sikap saat junior dan senior dalam hal praktik manajemen laba dan pelaporan keuangan. Mahasiswa akuntansi senior semakin kuat menentang praktik manajemen laba, lebih menentang memanipulasi informasi keuangan, lebih mau mengungkapkan informasi sensitif dan yakin bahwa manfaat pelaporan keuangan lebih penting daripada biaya yang harus dikorbankan. Hasil ini konsisten dengan proses sosialisasi nilai-nilai profesional yang telah dipelajari oleh mahasiswa akuntansi, yaitu mengutamakan pemakai informasi keuangan. Pada universitas swasta, hasil masih belum sesuai dengan yang diharapkan. Perubahan sikap profesional (tanggung jawab terhadap pengguna laporan) mahasiswa akuntansi saat junior dan senior belum berbeda secara signifikan.
Perbedaan hasil antar universitas negeri dan swasta ini mungkin dikarenakan adanya perbedaan metode pengajaran dan kemauan membaca mahasiswa (Anggraita, 2000). Mahasiswa universitas negeri lebih menekankan pada aspek penalaran memahami akuntansi daripada mahasiswa universitas swasta (Situmorang, 2000).
2. Pada saat junior, baik universitas negeri maupun swasta, mahasiswa akuntansi dan manajemen memiliki sikap/pendapat yang sama tentang praktik manajemen laba dan pelaporan keuangan. Akan tetapi di saat senior, mahasiswa akuntansi lebih menentang praktik manajemen laba dibanding mahasiswa bisnis yang lain.
3. Baik universitas negeri maupun swasta, tidak ada perbedaan yang signifikan antara mahasiswa senior akuntansi dengan mahasiswa senior manajemen dalam hal pengungkapan informasi keuangan (rata-rata respon

mahasiswa senior akuntansi hanya lebih besar sedikit dibanding mahasiswa senior non akuntansi).

4. Lulusan akuntansi yang bekerja di KAP memiliki rasa tanggungjawab yang lebih besar pada pengguna laporan dibanding lulusan akuntansi yang bekerja di perusahaan. Tanggungjawab ini tercermin dari sikap yang menentang praktik manajemen laba, menentang manipulasi informasi keuangan, setuju dengan mengungkapkan informasi sensitif dan yakin bahwa manfaat pelaporan keuangan adalah yang terpenting. Hasil ini menunjukkan bahwa lulusan akuntansi yang bekerja di KAP terus mengalami peningkatan profesionalisme melalui kode etik profesi dan tentu saja sosialisasi profesionalisme yang diperoleh saat proses pendidikan yang terus terpatri sampai mereka terjun ke dunia kerja.
5. Studi ini juga membandingkan sikap mahasiswa bisnis dan lulusan mengenai praktik manajemen keuntungan dan pelaporan keuangan. Hasil menunjukkan bahwa terdapat perbedaan sikap diantara keduanya, yaitu mahasiswa bisnis lebih bertanggungjawab kepada pengguna laporan dibanding alumni. Ini mungkin disebabkan karena alumni mulai mengadopsi sikap dari kelompok profesional mereka saat mereka terjun dalam karier profesional mereka.

Beberapa keterbatasan yang dapat menimbulkan gangguan pada hasil penelitian dan beberapa saran yang dikemukakan peneliti adalah:

- a. Instrumen yang digunakan berupa persepsi jawaban responden. Hal ini akan menimbulkan masalah jika persepsi responden berbeda dengan keadaan sesungguhnya. Penelitian ini hanya menerapkan metode survei melalui kuisisioner, peneliti tidak melakukan wawancara, sehingga simpulan yang diambil hanya berdasarkan pada data yang dikumpulkan melalui penggunaan instrumen secara tertulis. Kelemahan pendekatan survei umumnya terletak pada *internal validity*. Kelemahan dapat diminimisasi oleh penulis melalui *pilot test*, uji validitas dan uji reliabilitas sehingga secara umum, data penelitian ini cukup konsisten dan akurat.
- b. Penelitian mendatang dapat melakukan *content analysis* terhadap respon tertulis yang diberikan responden atau melakukan *protocol analysis* dari respon oral yang diberikan, sehingga peneliti dapat menggali lebih dalam mengapa mahasiswa mendukung atau menentang praktik manajemen laba.
- c. Peneliti tidak melakukan pengujian terhadap *non response bias*, yaitu menguji apakah responden yang tidak menjawab memiliki anggapan/pandangan yang sama dengan responden yang memberi jawaban, karena identitas individu responden yang tidak mengirimkan jawabannya tidak diketahui oleh peneliti.
- d. Peneliti di dalam membandingkan sikap mahasiswa akuntansi saat junior dan senior, tidak menggunakan mahasiswa yang sama. Penelitian mendatang dapat melakukan pengujian terhadap mahasiswa junior dan mengulangi pengujian terhadap mahasiswa yang sama di saat mereka

sudah senior. Hal ini dimaksudkan untuk mendapatkan kejelasan hasil apakah mereka benar-benar mengalami proses pembelajaran.

- e. Sampel lulusan akuntansi yang bekerja di KAP dan perusahaan hanya diambil dari satu kota saja di Indonesia. Ini menyebabkan hasil belum bisa digeneralisasi. Sampel di kota-kota lain di Indonesia akan mampu meningkatkan validitas eksternal.

Hasil penelitian ini juga memberikan **kontribusi** bagi perkembangan literatur pendidikan akuntansi di Indonesia dan mendorong dilakukannya penelitian-penelitian mengenai pendidikan akuntansi di masa mendatang. Keterbatasan-keterbatasan dalam penelitian ini diharapkan dapat diperbaiki dalam penelitian mendatang. Bagaimanapun persepsi/pendapat mahasiswa dan lulusan akuntansi di Indonesia tentang kasus manajemen laba dan pelaporan keuangan masih perlu diuji kembali untuk menguji konsistensi hasil penelitian ini dengan penelitian sebelumnya dan penelitian yang akan datang.

DAFTAR RUJUKAN

- Ayres, F. 1994. Perceptions of earnings quality: What managers need to know. *Management accounting* (March): 27-29.
- Baker, W. M. 2000. Empirically assessing the importance of characteristics of accounting students. *Journal of Education for Business* (January/February): 149-159.
- Borkowski, S. C & Ugras, Y. J, 1992. The ethical attitudes of students as a function of age, sex, and experience. *Journal of Business Ethics* (11).
- Bruns, W.J., & Merchant K. A. (1990). The dangerous morality of managing earnings. *Management accounting*: 22-25.
- Clikeman and Henning, 2000. The Socialization of undergraduate accounting students. *Issues in Accounting Education* (February): 1-13.
- Cohen, J. R., and D. M. Hanno. 1993. An analysis of underlying constructs affecting the choice of accounting as a major. *Issues in Accounting Education*. (Fall).
- Davis, L. R., M. C. Dwyer, and G. M. Trompeter. 1997. A note of cross-sectional tests for knowledge differences. *Behavioral Research in Accounting* (9): 46-59.
- Dirsmith, M. W., and M. A. Covalesky. 1985. Informal communications, nonformal communications and mentoring in public accounting firms. *Accounting, Organizations and Society* (May): 149-169.
- DeZoort, F, T., Lord, A. T, & Cargille, B. R. 1997. A comparison of accounting professors' and students' perceptions of the public accounting work environment. *Issues in Accounting Education*, 281-298.

- Fischer, M., & Rosenzweig, 1995. Attitudes of students and accounting practitioners concerning the ethical acceptability of earnings management. *Journal of Business Ethics* (14).
- Friedlan, J.M, 1995. The effects of different teaching approaches on students' perceptions of the skills needed for success in accounting courses and by practicing accountants. *Issues in Accounting Education*: 47-64.
- Fogarty, T.J. 1993. Socializing the new staff accountant. *New accountant* (March): 26-27, 32.
- Glenn & Loo. 1993. Business students and practitioners ethical decisions over time. *Journal of Business Ethics*: 835-847.
- Haka, S., and P. Chalos. 1990. Evidence of agency conflict among management, auditors, and the audit committee chair. *Journal of Accounting and Public Policy*: 271-292.
- Hair, J.F., Anderson R.E., & Black, W. C. 1992. Multivariate data analysis. *McMillan Publishing Company*, New York.
- Hiltebeitel, Kenneth M. & Scott K. Jones. 1992. An assessment of ethics instruction in accounting education. *Journal of Business Ethics*: 37-46.
- Jeffrey, C. 1993. Ethical development of accounting students, non accounting business students, and liberal arts students. *Issues in Accounting Education*. (Spring): 86-96.
- Kerr, D.S., & Smith L.M. 1995. Importance of an approaches to incorporating ethics into the accounting classroom. *Journal of Business Ethics* (14).
- Lin and Hunter, 1992. Accounting education for the 21st century: A Canadian Experiment. *Journal of Education for Business* (September/October).
- Loeb, Stephen E. & Joanne Rockness. 1992. Accounting ethics and education: A response. *Journal of Business Ethics*: 485-490.
- Merchant & Rockness. 1994. The ethics of managing earning: an empirical investigation. *Journal of Public Policy*: 79-94.
- McDonald, Gael M., & Donleavy G.D. 1995. Objection to the teaching of business ethics. *Journal of Business Ethics*: 839-853.
- O'Connell, D. M. 1998. From the universities to the marketplace: The business ethics journey. *Journal of Business Ethics* (17): 1617-1622.
- O'Clock, P., & Okleshen, M. 1993. A comparison of ethical perceptions of business and engineering majors. *Journal of Business Ethics* (12).
- Ponemon, L. A. 1992. Ethical reasoning and selection-socialization in accounting. *Accounting, Organizations and Society*: 239-258.
- Palmer, K. N., Glifillian, S.W., Palmer, G. D., & Adrian, C. M. (1997). Meeting the needs of non public and public accountants in a 4-year program. *Journal of Education for Business*, 72(5), 267-272.
- Situmorang, Enro. 2000. Persepsi mahasiswa akuntansi dan users terhadap kualifikasi non kauntansi yang diperlukan akuntan dalam memasuki dunia kerja, *skripsi UGM*.

- St. Pierre, K. E., E. S. Nelson, and A. L. Gabbin. 1990. A study of the ethical development of accounting majors in relation to other business and non business diciplines. *The Accounting Educators' Journal*. (Summer): 23-25.
- Schipper, K. 1989. Commentary on earnings management. *Accounting Horizons*: 91-102.
- Suwardjono, Dr. 2000. Peran pendidikan tinggi di bidang ekonomi dalam meningkatkan profesionalisme. Seminar Setengah Sehari Dalam Rangka Dies Natalis Ke-20 Program Magister Sains dan Doktor UGM.
- Usoff, C., & Feldmann, D. (1998). Accounting students' perceptions of important skills for career success. *Journal of Education for Business*, 73 (4), 215-220.
- Watts, R. L., and J. L. Zimmerman. 1990. *Positive Accounting Theory: A ten year perspective*. "The Accounting Review, 60 (1): 131-150.
- Wirjolukito, Aruna, Analisa hubungan preferensi, pemahaman dan kinerja dalam studi akuntansi manajemen, *makalah SNA*, Jakarta: 2000.

LAMPIRAN

Tabel 3
Hasil Uji Validitas (Analisis Faktor)

Butir Pertanyaan		Component Matrix
Manipulasi Informasi Keuangan	MIS1	0.745
	MIS2	0.655
	MIS3	0.694
	MIS4	0.742
Pengungkapan Informasi Sensitif	DISC1	0.724
	DISC2	0.809
	DISC 3	0.829
Biaya-Manfaat Pengungkapan	COSBEN1	0.827
	COSBEN2	0.841
Pertanggungjawaban Manajer Perusahaan	RESPON1	0.863
	RESPON2	0.867
Manajemen Laba	ERNMGT	0.456

Sumber: Hasil Penelitian 2002

Tabel 4
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Nilai Cronbach Alpha
Manipulasi Inf. Keuangan (MIS)	0.6951
Pengungkapan (DISC)	0.7460
Biaya-Manfaat (COSBEN)	0.6896
Pertanggungjawaban (RESPON)	0.7107

Sumber: Hasil Penelitian 2002

Tabel 5
Hasil Uji Mann-Whitney untuk Hipotesis 1,2,3,4,5 dan 6

Hipotesis Null	Nilai Asymp.Sig(2-Tailed) Universitas Negeri	Nilai Asymp.Sig(2Tailed) Universitas Swasta
Hipotesis 1	0.025	0.029
Hipotesis 2	0.001	0.712
Hipotesis 3	0.078	0.555
Hipotesis 4	0.005	0.839
Hipotesis 5	0.993	0.838
Hipotesis 6	0.243	0.760

Sumber: Hasil penelitian 2002

Tabel 6
Hasil Uji Mann-Whitney untuk Hipotesis 7,8 dan 9

Hipotesis Null	Nilai Asymp. Sig (2-Tailed) Alumni Akuntansi
Hipotesis 7	0.000
Hipotesis 8	0.000
Hipotesis 9	0.007

Sumber: Hasil penelitian 2002

Tabel 7
Hasil Uji Mann-Whitney untuk Hipotesis 10,11,12

Hipotesis Null	Nilai Asymp. Sig (2-Tailed) Mahasiswa & Alumni
Hipotesis 10	0.036
Hipotesis 11	0.000
Hipotesis 12	0.000

Sumber: Hasil penelitian 2002

Tabel 8
Perbandingan Hasil Pengujian Hipotesis
Data Mahasiswa Universitas Negeri Dengan Universitas Swasta

Hipotesis Null	Hasil Pengujian Universitas Negeri	Hasil Pengujian Universitas Swasta
Hipotesis 1	Ditolak	Ditolak
Hipotesis 2	Ditolak	Tidak dapat ditolak
Hipotesis 3	Ditolak	Tidak dapat ditolak
Hipotesis 4	Ditolak	Tidak dapat ditolak
Hipotesis 5	Tidak dapat ditolak	Tidak dapat ditolak
Hipotesis 6	Tidak dapat ditolak	Tidak dapat ditolak

Sumber: Hasil penelitian 2002

Tabel 9
Rata-rata Respon Mahasiswa
Untuk Kasus Manajemen Laba & Pelaporan Keuangan

VARIABEL	Universitas Negeri						Universitas Negeri					
	Junior		Senior		AK		Junior		Senior AK		AK	
	AK	MG	AK	MG	JUN	SEN	AK	MG	AK	MG	JUN	SEN
Faktor 1 : Manipulasi Informasi Keuangan.	82.83	77.79	90.84	70.16	75.56	92.14	79.09	81.91	76.71	75.86	71.22	87.08
Faktor 2 : Pengungkapan	82.77	77.86	80.53	80.47	71.97	95.90	80.82	80.18	76.71	75.26	77.69	80.36
Faktor 3 : Biaya-Manfaat	78.70	82.59	76.24	84.76	89.80	76.73	77.07	83.93	74.94	77.1	81.09	76.83
Faktor 4 : Pertanggungjawaban	83.37	77.17	84.03	76.97	76.13	91.43	79.21	81.79	81.63	70.14	74.25	83.94
Kasus Manajemen Laba	73.80	83.05	85.30	75.60	85.30	81.57	78.22	82.78	78.94	72.94	83.37	74.46

Sumber : Hasil Penelitian 2002

Tabel 10
Hasil Pengujian Hipotesis

Hipotesis Null	Hasil Pengujian Alumni Akuntansi
Hipotesis 7	Ditolak
Hipotesis 8	Ditolak
Hipotesis 9	Ditolak

Sumber: Hasil penelitian 2002

Tabel 11
Rata-rata Respon Alumni Akuntansi
Untuk Kasus Manajemen Laba & Pelaporan Keuangan

VARIABEL	Alumni Akuntansi	
	KAP	PRSH
Faktor 1: Manipulasi Inf. Keuangan	66.38	30.51
Faktor 2: Pengungkapan inf. Sensitif	68.38	28.38
Faktor 3: Biaya-Manfaat Pengungkapan	56.45	41.07
Faktor 4: Pertanggungjawaban	60.34	36.94
Kasus Manajemen Laba	60.88	36.36

Sumber: Hasil penelitian 2002

Tabel 12
Hasil Pengujian Hipotesis

Hipotesis Null	Hasil Pengujian Mhsw & Alumni
Hipotesis 10	Ditolak
Hipotesis 11	Ditolak
Hipotesis 12	Ditolak

Sumber: Hasil penelitian 2002

Tabel 13
Rata-rata Respon Mahasiswa dan Alumni
Untuk Kasus Manajemen Laba & Pelaporan Keuangan

VARIABEL	STATUS	
	MHSW	ALUMNI
Faktor 1: Manipulasi Informasi Keuangan	371.38	323.40
Faktor 2: Pengungkapan Informasi Sensitif	384.22	239.80
Faktor 3: Biaya-Manfaat Pengungkapan	379.90	267.92
Faktor 4: Pertanggungjawaban	385.48	231.56
Kasus Manajemen Laba	375.43	297.02

Sumber: Hasil penelitian 2002