

## INDIKASI MACHIAVELLIANISM DALAM PEMBUATAN KEPUTUSAN ETIS AUDITOR PEMULA

Febryandhie Ananda <sup>1)</sup>, Dewi Zulvia <sup>2)</sup>

<sup>1,2</sup>Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi KBP

email: [febryandhie.ananda@gmail.com](mailto:febryandhie.ananda@gmail.com)

### ABSTRACT

*This research is a continuation from the previous research who find inconsistent results. The purpose of this study is to examine the machiavellianism relationship with ethical decisions in earnings management in Indonesia in two forms of manipulation, namely manipulation of operations and accounting manipulation. Data collection methods in this study used as many as 34 respondent. Machiavellianism does not affect the ethical decision of earnings management in the Public Accountant Office in West Sumatra. Independent accountants who support are those who have the majority of first-level education with an average age of 26-35 years, who are generally male and have more than 10 years of experience. This is because the customary system of ABS - SBK (Adat Bersandi Syara' - Syara' Bersandi Kitabullah) in West Sumatra has an impact on the machiavellian nature of accountants, and there is a significant difference between operating manipulation and accounting manipulation.*

**Keyword:** *accountant; ethical decisions; machiavelliansm*

### ABSTRAK

Penelitian ini merupakan kelanjutan dari penelitian sebelumnya yang menemukan hasil yang tidak konsisten. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji hubungan machiavellianism dengan keputusan etis dalam manajemen laba di Indonesia dalam dua bentuk manipulasi, yaitu manipulasi operasi dan manipulasi akuntansi. Metode pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan sebanyak 34 responden. *Machiavellianism* tidak mempengaruhi keputusan etis manajemen laba di Kantor Akuntan Publik di Sumatera Barat. Akuntan independen yang mendukung adalah mereka yang memiliki mayoritas pendidikan tingkat pertama dengan usia rata-rata 26-35 tahun, yang umumnya laki-laki dan memiliki lebih dari 10 tahun pengalaman. Hal ini karena sistem adat ABS - SBK (Adat Bersandi Syara' - Syara' Bersandi Kitabullah) di Sumatera Barat memiliki dampak pada sifat machiavellian akuntan, dan ada perbedaan yang signifikan antara manipulasi operasi dan manipulasi akuntansi.

**Kata kunci:** akuntan; keputusan etis; machiavelliansm

---

*Detail Artikel :*

*Diterima : 10 September 2018*

*Disetujui : 10 Oktober 2018*

*[DOI : 10.22216/jbe.v3i3.3660](https://doi.org/10.22216/jbe.v3i3.3660)*

---

## PENDAHULUAN

*Fraud triangle* mendeskripsikan tiga faktor yang dapat menjelaskan perilaku kecurangan dalam pelaporan keuangan, yakni kesempatan (*opportunity*), insentif (*incentive*)/tekanan (*pressure*) dan sikap (*attitude*)/rasionalisasi (*rationalization*). Namun, dari ketiga faktor tersebut, faktor sikap relatif misteri dan masih belum banyak diteliti (Hogan, Rezaee, Riley, & Velury, 2008). Hal ini memunculkan tantangan dan kesempatan untuk menguji lebih jauh hubungan antara sikap/rasionalisasi dengan perilaku kecurangan.

Sikap adalah salah satu bentuk dari *predispositions*. Selain sikap, *predispositions* juga bisa muncul dalam bentuk sifat karakter (*character trait*). Dibandingkan dengan sikap yang dengan mudah bisa berubah ubah, bentuk kedua dari *predispositions* ini cenderung stabil (Murphy, 2012). Sehingga, bentuk kedua ini lebih mendekati untuk mengobservasi perilaku. Salah satu bentuk dari sifat karakter yakni *machiavellianisme*. Penelitian oleh (Murphy, 2012) menemukan bahwa ada hubungan antara *machiavellianisme* dengan perilaku kecurangan pelaporan keuangan. Penelitian lain oleh (Shafer & Wang, 2011) juga menemukan hal yang sama bahwa *machiavellianisme* dapat menjelaskan perilaku kecurangan pelaporan keuangan.

Penelitian ini merupakan lanjutan dari penelitian (Shafer & Wang, 2011) dan (Sunani, Subroto, & Prihatiningtias, 2015) yang menemukan hasil yang tidak konsisten. (Shafer & Wang, 2011) menemukan hasil bahwa akuntan profesional Cina lebih memaafkan manipulasi akuntansi dibandingkan dengan manipulasi operasi. Hasil ini kontras dengan hasil penelitian terdahulu yang menemukan bahwa akuntan profesional, manajer dan mahasiswa di Amerika yang lebih sedikit memaafkan manipulasi operasi dibandingkan manipulasi akuntansi. Hal ini mungkin disebabkan oleh perbedaan budaya etika antara timur dan barat (Singhapakdi, 1993).

(Sunani et al., 2015) menemukan tidak adanya hubungan antara *machiavellianisme* dengan etika manajemen laba di Indonesia. Kami berargumen bahwa ketidakkonsistenan hasil ini karena (Sunani et al., 2015) tidak membedakan dua bentuk manajemen laba yakni antara manipulasi operasi dengan manipulasi akuntansi. (Shafer & Wang, 2011) menemukan bahwa efek *machiavellianisme* cenderung lebih kuat untuk manipulasi operasi dibandingkan dengan manipulasi akuntansi.

Tujuan penelitian ini adalah menguji hubungan *machiavellianisme* dengan keputusan etis manajemen laba di Indonesia pada dua bentuk manipulasi, yakni manipulasi operasi dan manipulasi akuntansi. Penelitian ini sangat penting dilakukan untuk mengkonfirmasi hasil penelitian terdahulu yang dilakukan di Indonesia oleh (Sunani et al., 2015) dan di Cina oleh (Shafer & Wang, 2011). Penelitian ini akan dilakukan dengan metode survey dengan sampel akuntan junior. Ketidakkonsistenan hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh (Sunani et al., 2015) dan hasil yang kontras oleh (Shafer & Wang, 2011) melatarbelakangi masalah yang dirumuskan dalam penelitian ini.

Manajemen laba merupakan tindakan yang dilakukan manajer atau auditor untuk memanipulasi angka laba yang ditunjukkan pada laporan keuangan. (Fischer & Rosenzweig, 1995) mendefinisikan manajemen laba dalam istilah aksi manajer yang bermaksud untuk menaikkan (menurunkan) laporan laba saat ini tanpa menghasilkan kenaikan (penurunan) keuntungan ekonomi jangka panjang. Tindakan manajemen laba adalah usaha menyajikan laporan laba sesuai dengan keinginan pemanipulasi untuk kepentingan tertentu. Healy & Wahlen (1999) mendefinisikan manajemen laba dengan memfokuskan pada tiga aspek. Pertama, manajer memiliki banyak cara yang memungkinkan dia *exercise judgment* dalam pelaporan keuangan. Kedua, tujuan manajemen laba untuk menyedatkan *stakeholders* tentang kinerja ekonomi pokok perusahaan. Ketiga, manajemen menggunakan *judgment* dalam pelaporan keuangan meliputi *cost* dan *benefit*. Definisi Healy & Wahlen (1999) ditujukan untuk relevan dengan pembuat standar. Definisi ini lebih menyoroti kepada kesempatan pemanfaatan kelemahan standar untuk memanajemen laba.

Manajemen laba dapat hadir dalam dua bentuk yakni memilih kebijakan akuntansi tertentu atau memanfaatkan *timing* atau seleksi dari keputusan operasi (Jooste, 2013). Cara-cara yang dilakukan untuk manajemen laba bisa melanggar dan tidak melanggar standar akuntansi yang berlaku. Jika cara yang digunakan adalah menyalahi standar akuntansi yang berlaku, praktek manajemen laba termasuk kedalam tindakan kecurangan. Sebaliknya, ketika tindakan yang dilakukan memanfaatkan kelemahan standar dan tidak ada peraturan atau standar yang dilanggar, praktek manajemen laba dianggap sebagai tindakan yang lumrah.

Penelitian-penelitian terdahulu menunjukkan bahwa manajemen laba bisa saja baik dan buruk. Jooste (2013) menyatakan bahwa manajemen laba yang buruk yakni menyembunyikan kinerja operasi riil dengan menciptakan entri akuntansi buatan atau membuat perkiraan diluar titik wajar. Sedangkan manajemen laba yang baik, adalah praktek yang tepat dan bagian operasi mengelola bisnis dengan baik, serta akan memberikan nilai tambah bagi pemegang saham. Tindakan memanipulasi laba bisa saja dibenarkan oleh investor sepanjang tindakan yang dilakukan tersebut menguntungkan perusahaan.

Walaupun manajemen laba bisa baik dan buruk, beberapa penelitian menunjukkan bahwa manajemen laba adalah tindakan yang tidak beretika. Ketika laba dimanipulasi, laporan keuangan tidak lagi merefleksikan kondisi ekonomi sesungguhnya perusahaan. Tindakan ini tentu melanggar kepercayaan investor yang telah menugaskan pengelolaan perusahaan kepada manajemen (Fischer & Rosenzweig, 1995). Angka-angka yang tercantum dalam laporan keuangan adalah informasi penting bagi banyak pihak untuk mengambil keputusan. Kalau laba yang disajikan tidak benar, para pemangku kepentingan bisa saja mengambil keputusan yang berlawanan dengan kepentingannya.

Predisposisi hadir dalam dua bentuk yakni sikap dan sifat karakter. Sikap dapat didefinisikan sebagai perasaan evaluasi akan pro dan kontra, menyukai atau tidak menyukai; terkait objek tertentu; objek tersebut mungkin wujud representasi dari suatu aksi atau konsep abstrak (Wicker, 1969). Sikap mudah berubah dan kurang tepat untuk memprediksi perilaku (Murphy, 2012). Sehingga bentuk ukuran yang lain yakni sikap karakter lebih stabil dan secara teori lebih prediktif. Salah satu sifat karakter adalah *machiavellianisme*, yakni sikap melakukan segala cara untuk mencapai tujuan termasuk strategi manipulasi interpersonal seperti merayu dan berbohong. Individu yang memiliki sifat *machiavellianisme* yang tinggi cenderung lebih oportunistik (Murphy, 2012).

Kohlberg (1981), dalam (Widyaningrum & Sarwono, 2012) menjelaskan bahwa orientasi etika mempunyai hubungan dengan dimensi-dimensi etis seperti *Machiavellian*. Sifat *machiavellianis* diperkenalkan oleh seorang ahli filsuf politik dari Itali bernama Nicollo Machiavellian (1469-1527).

*Machiavellianisme* didefinisikan sebagai sebuah proses dimana manipulator mendapatkan lebih banyak *reward* dibandingkan yang dia peroleh ketika tidak melakukan manipulasi, ketika orang lain mendapatkan lebih kecil, minimal dalam jangka pendek (Christie dan Geis, 1970, dalam Purnamasari, 2006: 5). Kepribadian *machiavellian* mempunyai kecenderungan untuk memanipulasi orang lain, sangat rendah penghargaannya pada orang lain.

Ciri-ciri *Machiavellian* dalam Purnamasari (2006: 5) adalah auditor dengan sifat *machiavellian* yang tinggi cenderung bertindak tidak independen, berperilaku tidak etis dan bersifat manipulatif. Kecenderungan sifat *machiavellian* diukur dengan skala Mach IV. Skala ini terdiri dari 20 item pertanyaan yang didesain untuk mengukur keyakinan responden tentang apakah orang lain rentan atau mudah dimanipulasi dalam hubungan personal. Skala Mach tinggi menunjukkan pada kepribadian yang mempunyai empati rendah, lebih bertahan untuk tidak mengakui melakukan kecurangan, pandai membuat kebohongan menjadi masuk akal dan ketiadaan emosi dalam hubungan interpersonal. Turnbell (1976) dalam Widyaningrum & Sarwono (2012) mengemukakan bahwa individu dengan skala Mach tinggi cenderung memanfaatkan situasi untuk mendapatkan keuntungan pribadi.

Intinya individu dengan skala Mach yang tinggi mempunyai kepribadian yang manipulatif dan mempunyai sifat kognitif pada orang lain, dan karena cara pandang mereka adalah *goal-oriented* bukan *person-oriented*, maka mereka cenderung lebih berhasil dalam situasi tawar-menawar (*face-to-face bargaining situation*) daripada skala Mach rendah.

Streotip machivellian ini merupakan hal umum dalam persepsi profesi bisnis (Chrismastuti dan Purnamasari, 2004 dalam Widyaningrum & Sarwono, 2012). Disiplin bisnis lain, seperti pemasaran dan manajemen, menarik individu yang mempunyai sifat manipulatif dan agresif yang biasanya diwujudkan dalam pencapaian sukses karir yang tinggi (Chrismastuti dan Purnamasari, 2004 dalam Widyaningrum & Sarwono, 2012). Lingkungan bisnis lain yang menuntut pemikiran strategis dan kompetitif membuat metafora kemenangan (*winning*) menjadi hal yang diterima umum. Pola pikir-pola pikir seperti ini menciptakan sikap yang mengarah pada *Machiavellian*.

Penelitian terdahulu banyak dilakukan untuk meneliti sifat *machiavellian* dan kecenderungan sikap etis ini pada profesi-profesi bisnis. Chrismastuti dan Purnamasari, 2004 dalam Widyaningrum & Sarwono, 2012) menemukan bahwa dalam skala Mach yang tinggi cenderung bertindak tidak etis dibandingkan dengan skala Mach rendah. Penelitian Corzine (1999, dalam Widyaningrum & Sarwono, 2012) menemukan bahwa "US banker" memiliki rasio Mach yang relatif rendah. Penelitian ini mengungkapkan bahwa bankers yang mempunyai skala Mach yang tinggi pada umumnya merasa peraturan perbankan yang ketat membatasi kemampuan perusahaan untuk maju. Turnbull (1976, dalam Chrismastuti dan Purnamasari, 2004: 262) menemukan bahwa seseorang yang mempunyai skor Mach tinggi memiliki kecenderungan untuk mengeksploitasi keadaan guna keuntungan diri sendiri. Ghosh dan Crain (1996, dalam Chrismastuti dan Purnamasari, 2004: 262) menemukan indikasi bahwa mahasiswa bisnis dengan skor Mach rendah, keinginan untuk tidak taatnya juga rendah.

Berbeda dengan profesi bisnis, bagi profesi akuntan, kepribadian *Machiavellian* justru menjadi ancaman. Profesi akuntan dituntut untuk mempunyai tanggung jawab etis yang bahkan lebih daripada tanggung jawab profesi lainnya. Namun penelitian mengenai hubungan sifat machiavellian dengan kecenderungan sikap etis akuntan belum banyak dilakukan. Penelitian Richmond (2003, dalam Chrismastuti dan Purnamasari, 2004: 262) menemukan bahwa skala *Machiavellian* (Skala Mach IV) merupakan instrumen yang tepat untuk mengukur kecenderungan sikap etis akuntan. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa akuntan dengan skala *Machiavellian* yang tinggi cenderung menerima sikap-sikap yang secara etis diragukan. Dengan kata lain, variabel *Machiavellian* mempunyai kemampuan untuk memprediksi kecenderungan sikap etis akuntan.

Masalah moralitas machiavelli menurut Christie dan Geis (1980, dalam Chrismastuti dan Purnamasari, 2004: 261), machiavelli memperkenalkan dua moral, yang satu dikenakan bagi penguasa dan yang lain untuk perseorangan atau individu. Nilai moral yang pertama membenarkan segala tindakan penguasa termasuk tindakan yang secara umum digolongkan menjadi kejahatan asal dilakukan demi kekuasaan, yakni dalam rangka memelihara dan memperbesar kekuasaan. Nilai moral yang kedua mempunyai kecenderungan individu untuk mengontrol dan mempengaruhi orang lain.

Penelitian oleh (Sunani et al., 2015) dan (Shafer & Wang, 2011) menemukan bahwa *machiavellianisme* berpengaruh terhadap keputusan etis manajemen laba. Penelitian terdahulu mengkonfirmasi bahwa *machiavellianisme* berpotensi memiliki efek negatif terhadap keputusan etis akuntan (Shafer & Wang, 2011). Individu dengan karakter *machiavellianisme* yang tinggi cenderung setuju dengan perilaku manajemen laba. Individu dengan *machiavellianisme* yang tinggi berusaha untuk melakukan segala hal, tindakan oportunistik tertentu untuk memenangkan persaingan atau mencapai tujuan yang diinginkan. Logika ini membawa kita pada hipotesis pertama:

H<sub>1a</sub>: Akuntan dengan sifat *machiavellianisme* yang tinggi akan cenderung setuju dengan manipulasi laba Operasi.

H<sub>1b</sub>: Akuntan dengan sifat *machiavellianisme* yang tinggi akan cenderung setuju dengan manipulasi laba Akuntansi.

(Fischer & Rosenzweig, 1995) menemukan bahwa manajer, akuntan profesional dan mahasiswa lebih toleran dengan manipulasi operasi dibandingkan manipulasi akuntansi. Namun penelitian oleh (Shafer & Wang, 2011) menemukan hal yang berbeda bahwa akuntan profesional lebih toleran dengan manipulasi akuntansi. (Sunani et al., 2015) yang melakukan penelitian di Indonesia justru tidak menemukan pengaruh *machiavellianisme* terhadap keputusan etis manajemen laba. Ketidakkonsistenan ini memunculkan pertanyaan baru terkait perbedaan cara akuntan menilai manipulasi laba antara manipulasi operasi dengan manipulasi akuntansi. Hipotesis dua penelitian ini adalah:

H<sub>2</sub>: Pengaruh *machiavellianisme* terhadap keputusan etis manajemen laba akan berbeda antara manipulasi operasi dan manipulasi akuntansi.

## METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini merupakan pengujian empiris mengenai Indikasi Machiavellianism dalam pembuatan keputusan etis Auditor pemula. Penelitian ini bertujuan untuk menguji hipotesis dalam bentuk *research question* dimana dalam hal ini peneliti melakukan survey dengan menggunakan kuesioner sebagai instrumen penelitiannya. Responden dari penelitian ini adalah auditor junior di Kantor Akuntan Publik di Sumatera Barat. Tabel 1 menunjukkan Operasionalisasi Variabel yang dibentuk dalam penelitian ini.

**Tabel 1**  
**Operasionalisasi Variabel**

Variabel	Indikator	Acuan
Machiavellianism	Pernyataan etis a. Transparansi b. Kejujuran c. Kemoralan d. Penghargaan	Penelitian Purnamasari (2004)
Keputusan Etis	Situasi dilematis Prinsip-prinsip etis a. Manipulasi Operasi b. Manipulasi Akuntansi	Penelitian Purnamasari (2004)

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang bersumber dari kuesioner dengan pertanyaan tertutup karena pilihan jawaban yang ada telah disediakan sebelumnya. Kuesioner yang dibagikan dalam bentuk responden mengisi sendiri jawaban pertanyaan (*self - administered questionnaire*). Kuesioner diberikan kepada partisipan, lalu partisipan menjawab beberapa pertanyaan dengan jawaban yang disediakan. Responden dalam penelitian ini adalah Auditor pemula. Metode pengambilan sampel digunakan *nonprobability sampling* dengan metode *purposive* dan *convenience sampling* dimana teknik pengambilan sampel dengan tujuan tertentu serta mengambil responden yang mudah didapat berbasis ketersediaan dan keinginan untuk berpartisipasi (Sekaran, 2014: 136). Pengambilan data dilakukan dengan cara penyebaran kuesioner secara langsung. Instrumen pengumpulan data primer dalam penelitian ini dengan menggunakan kuesioner atau angket. Kuesioner disusun

dengan menggunakan skala *likert*. Setiap pertanyaan pada kuisioner mempunyai lima alternatif jawaban dengan menetapkan bobot bagi alternatif yang dipilih, mulai dari bobot atau poin 1, poin 2, poin 3, poin 4 hingga poin tertinggi 5. Uji validitas dan realibilitas tidak dilakukan dikarenakan instrumen yang dipakai mengadopsi penuh dari instrumen dari (Widyaningrum & Sarwono, 2012).

Uji normalitas merupakan suatu pengujian yang penting dalam metode statistik Hair et al (2006). Uji normalitas berguna untuk membuktikan data dari sampel yang dimiliki terdistribusi dengan normal. Selain itu, uji normalitas juga digunakan untuk menentukan uji statistik apa yang akan digunakan dalam sebuah penelitian apakah menggunakan uji parametrik maupun uji non parametrik. Normal atau tidaknya sebuah data dapat dilihat dari didapat grafik *one plot* kurva normal, bahwa tingkat penyebaran data menyebar disekitar pada sumbu diagonal.

Analisis regresi bertujuan untuk mengukur kekuatan hubungan antara dua variabel atau lebih dan menunjukkan arah hubungan antara variabel bebas dengan variabel terikat Ghozali (2001). Uji Analisis of Variance dilakukan untuk menguji hipotesis kedua. Dalam penelitian ini, uji F digunakan untuk mengetahui tingkat signifikansi pengaruh variabel-variabel independen secara bersama-sama (simultan) terhadap variabel dependen. Dasar pengambilan keputusannya adalah dengan menggunakan angka probabilitas signifikansi, yaitu: apabila probabilitas signifikansi  $> 0.05$ , maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak, apabila probabilitas signifikansi  $< 0.05$ , maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima.

Dengan taraf signifikan ( $\alpha$ ) = 0,05. Mencari nilai F tabel menggunakan tabel F. Kaidah pengujian signifikan : program SPSS 23. Jika probabilitas 0,05 lebih kecil dari nilai probabilitas Sig atau [ $0,005 < Sig$ ], maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak, artinya tidak signifikan. Jika nilai probabilitas 0,05 lebih besar atau sama dengan nilai probabilitas Sig atau [ $0,05 \leq Sig$ ], maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima, artinya signifikan. Dan dalam penelitian ini juga menghitung koefisien jalur secara individu. Hipotesis penelitian yang akan diuji dirumuskan menjadi hipotesis statistik berikut:  $H_a : \rho_{YX} > 0$ ,  $H_0 : \rho_{YX} = 0$ .

Secara individual uji statistik yang digunakan adalah uji t yang dihitung. Uji t digunakan untuk menguji signifikansi hubungan antara variabel X benar-benar berpengaruh terhadap variabel Y secara terpisah atau parsial. Dasar pengambilan keputusan adalah dengan menggunakan angka probabilitas signifikansi, yaitu: Apabila angka probabilitas signifikansi  $> 0,05$ , maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak. Apabila angka probabilitas signifikansi  $< 0,05$ , maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima.

## HASIL PENELITIAN

Kantor Akuntan Publik ini merupakan sebuah perusahaan jasa yang bergerak di bidang pemeriksaan (*auditing*) akuntansi yang bersifat keuangan dan dapat juga sebagai konsultan dalam memberikan rekomendasi atas hasil pemeriksaan yang dilakukan. Selain memberikan produk jasa berupa ”opini”, Kantor Akuntan Publik ini juga dilengkapi dengan laporan-laporan pendukung untuk memenuhi kebutuhan kliennya.

Data untuk penelitian ini dikumpulkan dengan menyebarkan kuisioner pada Kantor Akuntan Publik. Kuisioner diantarkan dalam bentuk paket yang diantarkan secara langsung kepada 6 Kantor Akuntan Publik yang ditemukan sedangkan untuk Kantor Akuntan Publik Drs. Rinaldi Munaf, yang beralamat di Jl. Imam Bonjol no. 8 Padang, peneliti tidak menemukannya. Masing-masing paket berisi 10 kuisioner dan diantarkan pada tanggal 16 Mei 2018. Pengambilan kembali kuisioner dilakukan dua kali, yaitu tanggal 16 Juni 2018 dan 6 Juli 2018 dikarenakan kuisioner yang diambil pertama kali belum memenuhi kuota disebabkan pada pertengahan tahun sebagian responden sedang membuat laporan audit. Secara rinci jumlah kuisioner yang disebarkan serta tingkat pengembaliannya dapat dilihat dari Tabel 4.1:

**Tabel 2**  
**Tingkat Pengembalian Kuisisioner**

<b>Keterangan</b>	<b>Jumlah</b>
Total kuisisioner yang disebarkan	60
Total kuisisioner yang kembali	38
Total kuisisioner yang dapat diolah	34
Tingkat pengembalian kuisisioner	57 %

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Dari hasil penelitian ini dapat diketahui karakteristik responden Kantor Akuntan Publik yang dijadikan sampel penelitian. Karakteristik sampel responden tersebut disajikan dalam tabel 3 sampai tabel 6. Berdasarkan kuisisioner yang dikumpulkan dari 6 KAP diperoleh data tentang jenis kelamin responden. Adapun secara lengkap data tentang responden berdasarkan jenis kelamin ini tersusun dalam tabel sebagai berikut:

**Tabel 3**  
**Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin**

<b>Jenis Kelamin</b>	<b>Jumlah</b>	<b>Persentase</b>
Perempuan	13	38
Laki-laki	21	62
<b>Jumlah</b>	<b>34</b>	<b>100</b>

Sumber : Data primer yang diolah, 2018

Proporsi pengelompokkan reponden berdasarkan jenis kelamin pada tabel diatas ternyata didominasi oleh laki-laki. Dilihat dari 6 KAP yang diteliti, kuesioner diisi oleh 21 laki-laki atau 62% dan selebihnya perempuan. Hal ini disebabkan karena yang menjadi sampel dalam penelitian ini kebanyakan adalah akuntan independen lapangan yang mayoritas laki-laki.

Tingkat pendidikan yang dimaksudkan disini adalah pendidikan terakhir yang dijalani oleh responden. Dalam penelitian ini tingkat pendidikan yang digunakan oleh pelanggan ini dibagi menjadi 4 kategori, yaitu Sarjana tingkat 1 (S-1), Sarjana tingkat 2 (S-2) dan Sarjana tingkat 3 (S-3). Adapun secara lengkap data tentang karakteristik responden berdasarkan tingkat pendidikan yang digunakannya tersusun dalam tabel 4 sebagai berikut:

**Tabel 4**  
**Karakteristik Responden Berdasarkan Tingkat Pendidikan**

<b>Tingkat Pendidikan</b>	<b>Jumlah</b>	<b>Persentase</b>
S-1	33	97
S-2	1	3
S-3	0	0
<b>Jumlah</b>	<b>34</b>	<b>100</b>

Sumber : Data primer yang diolah, 2018

Seperti yang ditunjukkan dalam tabel 4 diatas dapat diketahui bahwa dari 6 KAP yang diteliti ditemukan bahwa 33 atau 97% responden mempunyai pendidikan terakhir Sarjana tingkat 1, 1 atau 3% responden mempunyai pendidikan terakhir Sarjana tingkat 2, 0 atau 0% responden mempunyai pendidikan terakhir Sarjana tingkat 3. Pada hasil terlihat terdapat perbandingan proporsi tingkat pendidikan responden terlalu mencolok, artinya proporsinya jauh berbeda. Hal itu dikarenakan profesi akuntan independen cukup dengan pendidikan Sarjana tingkat 1 yang mempunyai keahlian audit dan atau berpredikat auditor.

Data lama bekerja reponden dari 6 KAP yang menjadi sampel penelitian ini dapat dilihat dari tabel 5 berikut:

**Tabel 5**  
**Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Bekerja**

Lama Bekerja	Jumlah	Persentase
0 – 2 Tahun	5	15
2 – 10 Tahun	12	75
> 10 Tahun	17	41
<b>Jumlah</b>	<b>34</b>	<b>100</b>

Sumber : Data primer yang diolah, 2018

Dari data pada tabel 5 diatas dapat diketahui bahwa dari 34 responden yang diteliti yang menjadi sampel penelitian, ternyata responden yang telah bekerja pada Kantor Akuntan Publik lebih dari 10 tahun adalah 17 responden, yang bekerja 2 – 10 tahun adalah 12 responden dan 5 responden masih bekerja dibawah 2 tahun. Melihat hal ini peneliti mengasumsikan bahwa responden yang telah bekerja lebih dari 10 tahun adalah yang paling banyak melakukan audit pada perusahaan kliennya.

Berdasarkan kuesioner yang dikumpulkan dari 6 KAP diperoleh data tentang tingkat usia responden. Adapun secara lengkap data tentang responden berdasarkan tingkat usia ini tersusun dalam tabel 6 sebagai berikut:

**Tabel 6**  
**Karakteristik Responden Berdasarkan Tingkat Usia**

Tingkat Usia	Jumlah	Persentase
15-25 tahun	5	15
26-35 tahun	16	47
> 35 tahun	13	38
<b>Jumlah</b>	<b>34</b>	<b>100</b>

Sumber : Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan Tabel 6 diatas menunjukkan bahwa dari 34 responden yang diteliti sebagian besar memiliki tingkat usia antara 26-35 tahun. Peneliti mengangsumsikan bahwa yang paling banyak bekerja pada Kantor Akuntan Publik yaitu responden yang memiliki rentang usia antara 26-35 tahun.

Berikut ini merupakan deskripsi dari hasil penelitian pada Kantor Akuntan Publik di Kota Padang. Untuk mendiskripsikan variabel-variabel tersebut, dapat dikategorikan dalam:

1) Sifat *machiavellian*

Variabel-variabel sifat machiavellian terhadap sikap etis Akuntan terdiri dari indikator transparansi, kejujuran, kemoralan dan penghargaan. Indikator tersebut tersebar pada 20 item pertanyaan pada kuisisioner. Dapat dilihat dari Tabel 7 sebagai berikut :

**Tabel 7**  
**Distribusi Frekuensi Sifat Machiavellian**

No. Item	Bobot 5		Bobot 4		Bobot 3		Bobot 2		Bobot 1		N	Skor
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%		
1	12	32.43	13	35.14	5	16.22	5	13.51	1	2.70	34	141
2	13	35.14	19	51.35	1	2.70	4	10.81	0	0.00	34	152
3	15	40.54	17	45.95	3	8.11	2	5.41	0	0.00	34	156
4	10	27.03	12	32.43	7	18.92	8	21.62	0	0.00	34	135



5	3	8.11	12	32.43	16	43.24	5	13.51	1	2.70	34	122
6	9	24.32	17	45.95	4	10.81	7	18.92	0	0.00	34	139
7	13	35.14	10	27.03	5	13.51	9	24.32	0	0.00	34	138
8	1	2.70	5	13.51	19	51.35	9	24.32	3	8.11	34	103
9	15	40.54	10	27.03	6	16.22	3	8.11	3	8.11	34	142
10	15	40.54	10	27.03	5	13.51	5	13.51	2	5.41	34	142
11	9	24.32	14	37.84	6	16.22	8	21.62	0	0.00	34	135
12	2	5.41	11	29.73	17	45.95	5	13.51	2	5.41	34	117
13	1	2.70	5	13.51	4	10.81	24	64.86	3	8.11	34	88
14	1	2.70	5	13.51	18	48.65	11	29.73	2	5.41	34	103
15	2	5.41	12	32.43	12	32.43	8	21.62	3	8.11	34	113
16	7	18.92	16	43.24	4	10.81	9	24.32	1	2.70	34	130
17	6	16.22	3	8.11	20	54.05	5	13.51	3	8.11	34	115
18	3	8.11	4	10.81	16	43.24	11	29.73	3	8.11	34	104
19	4	10.81	5	13.51	16	43.24	6	16.22	6	16.22	34	106
20	1	2.70	8	21.62	5	13.51	17	45.95	6	16.22	34	92
<b>Rata-rata</b>	<b>7</b>	<b>19.19</b>	<b>10</b>	<b>28.11</b>	<b>10</b>	<b>25.68</b>	<b>8</b>	<b>21.76</b>	<b>2</b>	<b>5.27</b>	<b>34</b>	<b>124</b>

Sumber : Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan tabel distribusi frekuensi sifat *machiavellian*, ditemukan bahwa dari 6 KAP yang diteliti, paling banyak responden menyatakan tidak setuju yaitu sebanyak 24 responden atau 64.86% dan hanya 1 responden atau 2.70% yang menyatakan sangat setuju, pada sub indikator kemoralan. Jika dilihat dari skor rata-rata sifat machiacvellian tersebut, pada umumnya responden menyatakan setuju dan tidak lebih dari 2 responden atau 5.27% yang menyatakan sangat tidak setuju.

Dari tabel 7 diatas secara keseluruhan dapat disimpulkan dari 6 KAP penelitian ditemukan bahwa pada umumnya responden menyatakan setuju. Hal ini dapat dilihat dari jumlah rata-rata responden yang menjawab setuju yaitu sebanyak 10 responden dengan skor rata-rata penilaian pelanggan untuk semua sub indikatornya sebesar 28.11.

2) Keputusan etis manajemen laba

**Tabel 8**  
**Distribusi Frekuensi Keputusan Etis Manajemen Laba**

No. Item	Bobot 5		Bobot 4		Bobot 3		Bobot 2		Bobot 1		N	Skor
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%		
1	1	2.70	1	2.70	2	5.41	19	51.35	14	38.84	34	61
2	0	0.00	3	8.11	0	0.00	19	51.35	15	40.54	34	65
3	0	0.00	0	0.00	2	5.41	18	48.65	17	45.95	34	59
4	1	2.70	1	2.70	8	21.62	13	35.14	14	37.84	34	73
5	5	13.51	4	10.81	3	8.11	12	32.43	13	35.14	34	87
6	0	0.00	1	2.70	3	8.11	14	37.84	19	51.35	34	60
7	1	2.70	5	13.51	4	10.81	12	32.43	15	40.54	34	76
8	2	5.41	4	10.81	3	8.11	12	32.43	16	43.24	34	75
Rerata	0	3.38	2		3	8.45	15	40.2	15	41.55	34	70

Sumber : Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan tabel 8 diatas, jika dilihat dari sebaran frekuensi hasil jawaban responden dari 34 responden yang diteliti ditemukan rata-rata 15 responden menyatakan sangat setuju. Kemudian, rata-rata 12 responden 6.42 yang menyatakan setuju. Responden 35.14 yang

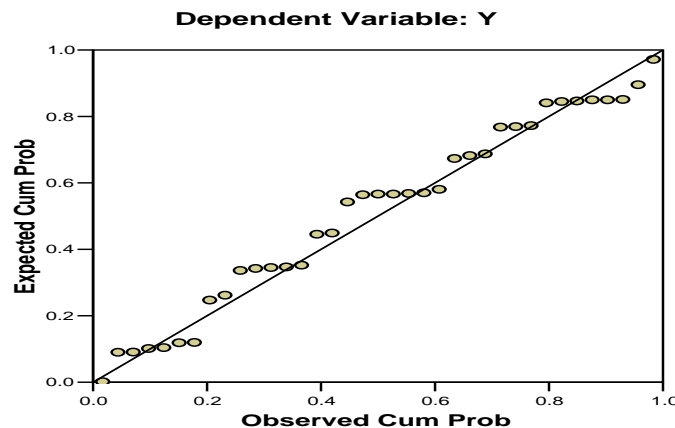
menyatakan tidak setuju rata-rata 4 responden. Kemudian juga bisa disimpulkan rata-rata 1 responden menyatakan sangat tidak setuju.

Dari tabel 8 diatas secara keseluruhan dapat disimpulkan dari 6 KAP penelitian ditemukan bahwa pada umumnya responden menyatakan sangat setuju terhadap keputusan etis manajemen laba. Hal ini dapat dilihat dari jumlah rata-rata responden yang menjawab puas yaitu sebanyak 15 responden dengan skor rata-rata penilaian responden untuk semua sub indikatornya sebesar 41.55.

Berdasarkan data yang telah dikumpulkan, kemudian dilakukan analisis untuk menjawab pertanyaan penelitian. Dalam melakukan analisis digunakan teknik regresi berganda. Kegiatan penghitungan statistik menggunakan SPSS versi 23. Dari hasil uji normalitas dari pengolahan data SPSS didapat grafik *one plot* kurva normal, bahwa tingkat penyebaran data menyebar disekitar pada sumbu diagonal.

**Gambar 1**  
**Hasil Normalitas Data**

**Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual**



Teknik analisis regresi berganda digunakan untuk mengetahui besarnya perubahan variabel terikat yang disebabkan oleh perubahan yang terjadi pada variabel bebas. Berdasarkan pengolahan data dengan menggunakan bantuan komputer program SPSS versi 23. Dari hasil analisis data yang diperoleh dapat dilakukan pengujian terhadap hipotesis yang diajukan. Berdasarkan nilai t hitung dan signifikansi yang diperoleh, maka uji hipotesis dapat dilakukan.

- H<sub>1a</sub> : Akuntan dengan sifat *machiavellianisme* yang tinggi akan cenderung setuju dengan manipulasi laba Operasi
- H<sub>1b</sub> : Akuntan dengan sifat *machiavellianisme* yang tinggi akan cenderung setuju dengan manipulasi laba Akuntansi

Dari hasil analisis diperoleh nilai signifikansi dari X adalah 0.839 (besar dari 0.05), berarti tidak terdapat bukti yang cukup untuk mendukung hipotesis pertama. Hal ini dikarenakan Sumatera Barat masih kuat menganut sistem adat ABS-SBK (Adat Bersandi Syara' – Syara' Bersandi *Kitabullah*) yang mempengaruhi sifat *machiavellian* dalam diri Akuntan, bisa menekan atau menghilangkan karena syara' dan *Kitabullah* adalah ajaran yang turun dari Allah SWT yang bersifat benar. *Innadinnaindallahilislam* (artinya: sesungguhnya agama yang benar di sisi Allah SWT itu adalah Islam). Dapat disimpulkan bahwa hipotesis pertama ditolak.

H<sub>2</sub> : Pengaruh *machiavellianisme* terhadap keputusan etis manajemen laba akan berbeda antara manipulasi operasi dan manipulasi akuntansi

Dari hasil analisis diperoleh besarnya nilai *t* hitung 2.284 (sig. 0.000 <0.05). Hal ini menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan antara manipulasi operasi dan manipulasi akuntansi. Nilai *R Square* yang menunjukkan 0.349 mengindikasikan keterlibatan variabel sifat *machiavellian* terhadap keputusan etis akuntan junior hanyalah 34.9 %, sedangkan 65.1% ditentukan oleh variabel lain.

## PEMBAHASAN

Dari hasil analisis deskriptif, ditemukan bahwa pada umumnya karakteristik sampel yang menjadi Akuntan independen pada Kantor Akuntan Publik di Sumatera Barat ini adalah Akuntan independen yang berjenis kelamin laki-laki dan untuk integritas perusahaan juga (Ananda, Putra, & Hendrastyo, 2017). Sementara untuk akuntan independen ini, yang menjadi *decision maker* atau yang memutuskan adanya audit atau tidak adalah akuntan independen lapangan, yang sekaligus berperan sebagai auditor, dalam hal ini Laki-laki-lah yang banyak menjadi auditor lapangan. Ini artinya bahwa yang lebih perlu diperhatikan oleh Kantor Akuntan Publik adalah sifat dari akuntan independen ini, disamping juga memperhatikan sifat akuntan independen lain yang menjadi auditor Kantor Akuntan Publik tersebut.

Implementasinya bagi Kantor Akuntan Publik adalah lebih fokus untuk memberikan perhatian pada karakteristik akuntan pada spesifikasi tersebut. Untuk memenuhi kebutuhan dari kliennya maka Kantor Akuntan Publik harus menyesuaikan standar dan pembelajaran pada kantor akuntannya. Maka diharapkan Kantor Akuntan Publik mampu memenuhi kebutuhan yang sesuai dengan harapan kliennya sehingga menimbulkan sikap etis yang baik.

Kemudian berdasarkan hasil analisis regresi yang dilakukan, ditemukan bahwa sifat *machiavellian* Akuntan junior berpengaruh terhadap keputusan etisnya, dapat dijelaskan: Dari hasil analisis deskriptif yang dilihat pada distribusi frekuensi data yang berasal dari 34 responden, ditemukan bahwa rata-rata 10 atau 28.11% responden menjawab tidak setuju dengan skor rata-rata penilaian 124. Hal ini berarti dapat dikatakan bahwa responden tidak merasa setuju atas sikap etis yang seharusnya dilakukan.

Dari hasil pengujian hipotesis ditemukan tidak adanya bukti yang cukup untuk membuktikan variabel sifat *machiavellian* berpengaruh terhadap sikap etis akuntan, dan hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian (Sunani et al., 2015). Hal ini dikarenakan Sumatera Barat masih kuat menganut sistem adat ABS-SBK (Adat Bersandi Syara' – Syara' Bersandi Kitabullah) yang menjadi ciri khas daerah Sumatera Barat ini. Sistem adat inilah yang mempengaruhi sifat *machiavellian* dalam diri Akuntan, bisa menekan atau menghilangkan karena syara' dan Kitabullah adalah ajaran yang turun dari Allah SWT yang bersifat benar. *Innadinnaindallahilislam* (artinya: sesungguhnya agama yang benar di sisi Allah SWT itu adalah Islam) (Al-Imran ayat 19).

Dari hasil analisis deskriptif yang dilihat pada distribusi frekuensi data yang berasal dari 34 responden, ditemukan bahwa hanya 10 responden yang pernah mengikuti pendidikan atau pelatihan etika akuntan. Hal ini berarti dapat dikatakan bahwa hanya sedikit sekali akuntan independen yang secara teoritis atau pelatihan tidak mengetahui arti dari etika akuntan.

Manipulasi operasi dan manipulasi akuntansi berbeda secara signifikan, hal ini disebabkan karena pendidikan etika yang diterima secara tidak langsung membentuk sikap etis akuntan. Hal ini sesuai dengan pendapat (Shafer & Wang, 2011) mengungkapkan bahwa munculnya kebutuhan awal dilaksanakannya pendidikan etika dalam perguruan tinggi adalah tuntutan agar akuntan praktisi di seluruh bidang akuntansi dapat memahami standar etika dalam audit serta mekanisme pelaksanaannya dan kemudian dapat menerapkannya dalam dunia kerja.

## KESIMPULAN

Sifat *machiavellianism* tidak berpengaruh terhadap keputusan etis manajemen laba pada Kantor Akuntan Publik di Sumatera Barat. Akuntan independen yang mendukung adalah yang memiliki mayoritas pendidikan tingkat satu dengan umur rata-rata 26-35 tahun, yang pada umumnya laki-laki dan mempunyai pengalaman lebih dari 10 tahun. Hal ini disebabkan Sistem adat ABS – SBK (Adat Bersandi Syara’ – Syara’ Bersandi *Kitabullah*) di Sumatera Barat mempunyai dampak kepada sifat *machiavellian* pada Akuntan, dan adanya perbedaan yang signifikan antara manipulasi operasi dan manipulasi akuntansi.

## UCAPAN TERIMA KASIH

Sebelumnya penulis mengemukakan terima kasih kepada pihak-pihak terkait seperti KAP yang menjadi sampel penelitian dan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi KBP yang membantu penulis dalam pengumpulan dan pengolahan data. Dan kepada DPRM Kemenristekdikti dan LLDIKTI Wilayah X yang membantu penulis dalam mendapatkan dana hibah dikti tahun 2018.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ananda, F., Putra, R. D., & Hendrasyo, V. S. (2017). Kesuksesan Implementasi System Application Product (SAP) studi kasus di PT. Semen Padang. *Jurnal Pundi*, 1(1), 1–10. <https://doi.org/10.31575/jp.v1i1.4>
- Fischer, M., & Rosenzweig, K. (1995). Attitudes of students and accounting practitioners concerning the ethical acceptability of earnings management. *Journal of Business Ethics*, 14, 433–444. <https://doi.org/10.1007/BF00872085>
- Healy, P. M., & Wahlen, J. M. (1999). A review of the earnings management literature and its implications for standard setting. *Accounting Horizons*, 13(4), 365–383. <https://doi.org/10.2308/acch.1999.13.4.365>
- Hogan, C. E., Rezaee, Z., Riley, R. A., & Velury, U. K. (2008). Financial statement fraud: Insights from the academic literature. *Auditing*, 27(2), 231–252. <https://doi.org/10.2308/aud.2008.27.2.231>
- Jooste, L. (2013). Investigating ethical perceptions of short-term earnings management practices. *International Journal of Emerging Markets*, 8(3), 282–299. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1108/17468801311330338>
- Murphy, P. R. (2012). Attitude, Machiavellianism and the rationalization of misreporting. *Accounting, Organizations and Society*, 37(4), 242–259. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2012.04.002>
- Rosenzweig, K., & Fisher, M. (1994). Is Managing Earnings Ethically Acceptable? *Management Accounting*, 75(9), 31–34.
- Shafer, W. E., & Wang, Z. (2011). Effects of ethical context and Machiavellianism on attitudes toward earnings management in China. *Managerial Auditing Journal*, 26(5), 372–392. <https://doi.org/10.1108/02686901111129553>
- Singhapakdi, A. (1993). Ethical perceptions of marketers: The interaction effects of machiavellianism and organizational ethical culture. *Journal of Business Ethics*, 12(5), 407–418. <https://doi.org/10.1007/BF00882031>
- Sunani, A., Subroto, B., & Prihatiningtias, Y. W. (2015). Do Ethical Climate and Machiavellianism Affect Ethical Perceptions of Earnings Management? Evidence from Indonesia. *Global Journal of Business and Social Science Review*, 03(01), 131–139.
- Wells, J. T. (2004). New Approaches to Fraud Deterrence. *Journal of Accountancy*, 197(2), 72–76.
- Wicker, A. W. (1969). Attitudes versus Actions: The Relationship of Verbal and Overt Behavioral Responses to Attitude Objects. *Journal of Social Issues*, 25(4), 41–78. <https://doi.org/10.1111/j.1540-4560.1969.tb00619.x>

Widyaningrum, T., & Sarwono, A. E. (2012). Analisis Sifat Machiavellian dan Pembelajaran Etika Terhadap Sikap Etis Akuntan dan Mahasiswa Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Dan Sistem Teknologi Informasi*, 9(1), 65–75.