

PERSEPSI AUDITOR TENTANG MOTIVASI AUDITEE MELAKUKAN AKUNTANSI KREATIF

Disusun oleh:

Orfinus Tonas Rahnadi

Pembimbing:

Rustiana

Fakultas Ekonomi

Universitas Atma Jaya Yogyakarta

Jl. Babarsari 43-44

Yogyakarta

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana persepsi auditor di beberapa KAP yang ada di DKI Jakarta tentang praktik akuntansi kreatif yang dilakukan oleh auditee. Data penelitian diperoleh dari penyebaran kuisioner secara langsung. Pengukuran dilakukan dengan menggunakan skala Likert. Alat analisis menggunakan analisis uji rata-rata.

Hasil analisis menunjukkan bahwa auditor setuju dengan praktik akuntansi kreatif yang dilakukan oleh auditee baik dalam hal kualitas laporan keuangan dan motivasi manajer. Auditor setuju dengan hal tersebut dengan syarat praktik akuntansi kreatif yang dilakukan bersifat legal atau dengan kata lain tidak dilarang dalam Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku. Namun dalam hal penilaian etis, auditor menyatakan tidak setuju dengan praktik akuntansi kreatif tersebut. Hal ini disebabkan auditor menganggap praktik akuntansi kreatif merupakan tindakan yang tidak etis karena akan terjadi asimetri informasi bagi para pengguna laporan keuangan dan pihak yang berkepentingan dapat mengambil manfaat dari terjadinya asimetri informasi tersebut.

Kata kunci : Akuntansi Kreatif, Persepsi, Penilaian Etis, Kualitas Laporan Keuangan, Motivasi Manajemen.

I. Pendahuluan Latar Belakang

Asimetri informasi biasanya dimanfaatkan oleh orang atau pihak yang memiliki informasi lebih banyak untuk mendapatkan manfaat atau keuntungan dari informasi tersebut (Sulistiawan, 2003). Akibatnya, memicu munculnya sesuatu yang membahayakan moral atau terjadinya tindakan yang buruk (*moral hazard*). Dalam konteks penyajian laporan keuangan, pengelola perusahaan cenderung menyajikan laporan tersebut guna mendapatkan manfaat atau keuntungan yang maksimal. Dalam proses penyusunan laporan keuangan, perusahaan adalah penyaji informasi, sedangkan investor dan kreditor adalah pihak yang menerima informasi. Pastilah disini terjadi asimetri informasi sehingga posisi investor dan kreditor menjadi lebih lemah. Karena informasi yang mereka miliki tidak selengkap informasi yang dimiliki pengelola perusahaan. Untuk meminimalkan gap informasi ini, pengelola perusahaan dapat

membuat pengungkapan dalam laporan keuangannya dan disajikan dalam laporan keuangan.

Di Indonesia terdapat beberapa kasus akuntansi kreatif seperti kasus manipulasi laporan keuangan. Misalnya, pada PT Kimia Farma dan PT Indofarma Tbk. Berdasarkan siaran pers Bapepam atas kasus PT Kimia Farma pada 27 Desember 2002, kasus ini bermula dari ditemukannya kesalahan (oleh *partner* dari KAP HTM) dalam penilaian persediaan barang jadi dan kesalahan pencatatan penjualan untuk laporan keuangan periode 31 Desember 2001 dan Kementerian BUMN melihat adanya indikasi penggelembungan keuntungan (*overstated*) dalam laporan keuangan pada semester 1 tahun 2002. Sedangkan pada PT Indofarma, kasus ini merupakan kasus kekeliruan dalam penyajian laporan keuangan. Berawal dari temuan Bapepam mengenai adanya pelanggaran Undang-Undang Pasar Modal yang dilakukan oleh PT Indofarma. Dalam *press release* yang dikeluarkan oleh Bapepam pada 8 November 2004 terungkap bahwa nilai yang disajikan dalam laporan keuangan PT Indofarma pada 2001 lebih tinggi dari nilai yang seharusnya dilaporkan. kasus-kasus tersebut menunjukkan bagaimana manipulasi laporan keuangan dapat dijadikan cara untuk menipu investor, petugas pajak, pemilik perusahaan dan kreditor.

Penelitian ini merupakan penelitian baru dan bersifat deskriptif. Penelitian ini merupakan penelitian yang baru di Indonesia karena masih jarang penelitian di Indonesia yang membahas persepsi auditor dalam hal penilaian etis, kualitas laporan keuangan dan motivasi manajer tentang praktik akuntansi kreatif yang dilakukan oleh auditee di Indonesia. Penelitian ini perlu dilakukan karena, pada jaman yang semakin modern seperti sekarang ini auditor diharapkan dapat lebih cermat terhadap praktik akuntansi kreatif yang dilakukan auditee sebagai pihak yang menggunakan jasa auditor. Istilah akuntansi kreatif pun masih sangat asing ditelinga mahasiswa-mahasiswa yang ada di Indonesia, sehingga peneliti beranggapan penelitian ini dapat memberikan kontribusi yang sangat baik bagi perkembangan ilmu pengetahuan dalam bidang ekonomi di Indonesia. Berdasarkan latar belakang masalah diatas, maka untuk penelitian ini peneliti mengambil judul sebagai berikut: “Persepsi Auditor Tentang Motivasi Auditee Melakukan Akuntansi Kreatif”

Rumusan Masalah

Bagaimana persepsi auditor tentang praktik akuntansi kreatif yang dilakukan oleh auditee dalam hal penilaian etis, kualitas laporan keuangan, dan motivasi manajer?

Tujuan Penelitian

Untuk mengetahui bagaimana persepsi auditor tentang praktik akuntansi kreatif yang dilakukan oleh pihak auditee dalam hal penilaian etis, kualitas laporan keuangan, dan motivasi manajer.

II. Landasan Teori

Pengertian Persepsi

Yang dimaksud dengan persepsi adalah bagaimana orang melihat atau menafsirkan suatu peristiwa atau kejadian, objek atau orang lain. Orang bertindak laku menurut persepsinya tanpa memperhatikan apakah persepsinya sesuai atau tidak dengan kenyataan yang ada. Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (1995), persepsi didefinisikan sebagai tanggapan (penerimaan) langsung dari sesuatu, atau merupakan proses seseorang mengetahui beberapa hal melalui panca inderanya. Persepsi seseorang tergantung dari *physical stimuli* dan *individual predispositions*. *Physical stimuli* adalah input sensorik yang masih mentah seperti pandangan, suara, dan sentuhan sedangkan *individual predispositions* meliputi alasan, kebutuhan, sikap, pembelajaran di masa lalu, dan pengharapan. Persepsi seseorang berbeda-beda karena *individual sensory receptors-*

nya mungkin berfungsi secara tidak sama, tetapi karena perbedaan predispositions (*Siegel dan Ramanauskas, 1989*).

Siegel dan Ramanauskas menyebutkan bahwa ada empat faktor lain yang berhubungan dengan *individual predispositions*, yaitu *familiarity, feeling, importance*, dan *emotions*. Seseorang biasanya lebih cepat menerima obyek-obyek atau orang-orang yang familiar (sudah dikenal) daripada obyek-obyek atau orang-orang yang tidak familiar (belum dikenal). Perasaan seseorang terhadap suatu obyek atau orang lain juga memengaruhi persepsi. Ada suatu tendensi bahwa seseorang akan mencari lebih banyak informasi tentang sesuatu saat memiliki perasaan positif maupun negatif yang kuat. Begitu juga semakin penting seseorang atau obyek, semakin banyak informasi yang dicari. Dengan kata lain semakin banyak informasi yang tersedia mengenai obyek, maka semakin baik persepsi mengenai obyek tersebut. Emosi seseorang juga dapat memengaruhi persepsi. Persepsi dapat berbeda-beda tergantung dari apakah seseorang sedang mengalami hari yang baik atau hari yang buruk, apakah seseorang sedang merasa gembira atau tertekan.

Penilaian Etis

Penilaian etis (*ethical judgement*) didefinisikan sebagai keyakinan seseorang atas etis-tidaknya suatu alternatif (*Vitell dkk, 2001*) dalam *Hairul Hidayat (2010:14)*. Alternatif yang dimaksud pada definisi ini mengacu pada alternatif keputusan yang akan diambil. Sementara itu, berkaitan dengan bias penilaian etis, tidak ada perbedaan keakuratan penilaian etis antara individu dengan kinerja etika tinggi dengan individu yang berkinerja rendah.

Dapat disimpulkan bahwa level-level kognitif etika mempunyai hubungan dengan tingkat independensi. Pernyataan ini menyimpulkan bahwa masing-masing tipe situasi akan memberikan kontribusi terhadap berbagai sensitivitas etika, dan dilema profesional tersebut selalu merupakan sebuah kombinasi tehnikal dan isu moral. Suatu hasil penelitian menyatakan bahwa level pertimbangan etis yang lebih tinggi akan meningkatkan sensitifitas seorang individu untuk lebih mengkritisi kejadian, masalah dan konflik. Auditor dengan kapasitas pemikiran etis yang tinggi akan lebih baik dalam menghadapi konflik dan dilema etis, dan lebih independen dalam membuat keputusan yang terkait dengan dilema etis.

Kualitas Laporan Keuangan

Dalam konteks akuntansi keuangan, kualitas laporan keuangan ditentukan oleh penggunaan karakteristik kualitatif yang diidentifikasi ke dalam kerangka kerja. Karakteristik Kualitas Laporan Keuangan menurut PSAK, Karakteristik kualitatif (kualitas) merupakan suatu ciri khas yang membuat informasi dalam laporan keuangan berguna bagi pemakainya. Karakteristik laporan keuangan dilihat dari segi kualitas berdasarkan Panduan Standar Akuntansi (PSAK) adalah; Dapat dipahami, Relevan, Materialitas, Keandalan, Penyajian Jujur, Subtansi Mengungguli Bentuk, Netralitas, Kelengkapan

Motivasi Manajer

Passer dan Smith (2008), mendefinisikan motivasi sebagai sebuah proses yang memengaruhi arah, ketekunan, dan kekuatan perilaku individu atau organisasi dalam mencapai tujuan. Melalui pendekatan kognitif, perilaku pencapaian tujuan ini dibentuk oleh 2 faktor, yaitu faktor ekspektasi dan faktor imbalan. Dengan kata lain, makin tinggi imbalan yang akan didapatkan, makin tinggi juga ekspektasi yang ditetapkan sehingga motivasi untuk mencapai nilai tersebut pun makin besar.

Secara umum terdapat beberapa hal yang memotivasi individu atau badan usaha melakukan tindakan akuntansi kreatif diantaranya adalah sebagai berikut:

1. Motivasi bonus

Pengukuran kinerja berdasarkan laba dan skema bonus tersebut memotivasi para manajer untuk memberikan performa terbaiknya sehingga tidak menutup peluang mereka melakukan tindakan akuntansi kreatif agar dapat menampilkan kinerja yang baik demi mendapatkan bonus maksimal.

2. Motivasi hutang

Selain melakukan kontrak bisnis dengan pemegang saham, untuk kepentingan ekspansi perusahaan, manajer seringkali melakukan beberapa kontrak bisnis dengan pihak ketiga, dalam hal ini adalah kreditor. Agar kreditor mau menginvestasikan dananya di perusahaannya, tentunya manajer harus menunjukkan performa yang baik dari perusahaannya. Dan untuk memperoleh hasil maksimal, yaitu pinjaman dalam jumlah besar, perilaku kreatif dari manajer untuk menampilkan performa yang baik dari laporan keuangannya pun seringkali muncul.

3. Motivasi pajak

Tindakan akuntansi kreatif tidak hanya terjadi di perusahaan *go public* dan selalu untuk kepentingan harga saham, tetapi juga untuk kepentingan perpajakan. Kepentingan ini didominasi oleh perusahaan yang belum *go public*. Perusahaan yang belum *go public* cenderung melaporkan dan menginginkan untuk menyajikan laporan laba fiskal yang lebih rendah dari nilai yang sebenarnya.

4. Motivasi penjualan saham

Proses penjualan saham perusahaan ke publik akan direspons positif oleh pasar ketika perusahaan penerbit saham (emiten) dapat menjual kinerja yang baik. Salah satu ukuran kinerja yang dilihat oleh calon investor adalah penyajian laba pada laporan keuangan perusahaan. Kondisi ini seringkali memotivasi manajer untuk berperilaku kreatif dengan berusaha menampilkan kinerja keuangan yang lebih baik dari biasanya.

5. Motivasi pergantian direksi

Praktik manajemen laba biasanya terjadi pada sekitar periode pergantian direksi atau *Chief Executive officer* (CEO).

6. Motivasi politis

Pada aspek politis ini, manajer cenderung melakukan kreativitas akuntansi untuk menyajikan laba yang lebih rendah dari nilai yang sebenarnya, terutama selama periode kemakmuran tinggi. Hal ini dilakukan untuk mengurangi visibilitas perusahaan sehingga tidak menarik perhatian pemerintah, media, dan konsumen yang dapat menyebabkan meningkatnya biaya politis perusahaan. Rendahnya biaya politis akan menguntungkan manajemen.

Motivasi-motivasi tersebut mendorong terbentuknya perilaku oportunistik dalam hubungan kontrak antara pihak-pihak yang terlibat, baik antara pemegang saham dan manajer maupun antara pengelola perusahaan dan pihak lainnya.

Akuntansi Kreatif

Menurut *Amat, Oriol, dan Gowsthorpe* (2004), akuntansi kreatif merupakan transformasi informasi keuangan dengan menggunakan pilihan metode, estimasi, dan praktek akuntansi yang diperbolehkan oleh Standar Akuntansi. Menurut *Myddelton* (2009), akuntan yang dianggap kreatif adalah akuntan yang menginterpretasikan area abu-abu untuk mendapatkan manfaat atau keuntungan dari hasil interpretasi tersebut. Jadi, dengan harapan mendapatkan tujuan tertentu, maka akan menginterpretasikan kebijakan akuntansi dengan cara tertentu juga. Menurut *Sulistiawan* (2003), akuntansi kreatif adalah aktivitas badan usaha untuk memanfaatkan teknik dan kebijakan akuntansi guna mendapatkan hasil yang diinginkan.

Scott (1997) merangkum pola umum yang banyak dilakukan dalam praktik manajemen laba, yaitu *taking a bath*, *income minimization*, *income maximization*, dan *income smoothing*.

- Pola *taking a bath*

Pola *taking a bath* dilakukan dengan cara mengatur laba perusahaan tahun berjalan menjadi sangat tinggi atau rendah dibandingkan laba periode tahun sebelumnya atau tahun berikutnya. Pola ini biasa dipakai pada perusahaan yang sedang mengalami masalah organisasi (*organizational stress*) atau sedang dalam proses pergantian pimpinan manajemen perusahaan.

- Pola *income minimization*

Pola *income minimization* dilakukan dengan cara menjadikan laba periode tahun berjalan lebih rendah dari laba sebenarnya. Secara praktis, pola ini relatif sering dilakukan dengan motivasi perpajakan dan politis. Demi menjaga konsistensi bantuan, subsidi, atau risiko diprivatisasi, manajer cenderung menurunkan laba karena khawatir jika kinerja baik, sahamnya akan dijual atau tidak mendapatkan bantuan.

- Pola *income maximization*

Untuk pola *income maximization*, pola ini merupakan kebalikan dari pola *income minimization*. Menurut pola ini, manajemen laba dilakukan dengan cara menjadikan laba tahun berjalan lebih tinggi dari laba sebenarnya. Pola ini biasanya digunakan oleh perusahaan yang akan melakukan IPO agar mendapatkan kepercayaan dari kreditor.

- Pola *income smoothing*

Pola terakhir adalah pola *income smoothing*. Pola ini dilakukan dengan mengurangi fluktuasi laba sehingga laba yang dilaporkan relatif stabil. Untuk investor dan kreditor yang memiliki sifat *risk adverse*, kestabilan laba merupakan hal penting dalam pengambilan keputusan.

Ditinjau dari sudut pandang teoritis ataupun praktis, teknik manajemen laba sangat beragam. Mulai dari teknik legal yang dibolehkan dalam SAK sampai teknik ilegal yang bertentangan dan tidak dibolehkan dalam SAK. Secara umum, teknik legal yang biasanya dijumpai dalam praktik manajemen laba dapat dikelompokkan kedalam 5 teknik, yaitu mengubah metode akuntansi, membuat estimasi akuntansi, mengubah periode pengakuan pendapatan dan biaya, mereklasifikasi akun current dan noncurrent, serta mereklasifikasi akrual deskresioner (*accrual discretionary*) dan akrual nondeskresioner (*accrual nondiscretionary*) (Wolk, Dodd, dan Tearney: 2006).

- Mengubah metode akuntansi

Metode akuntansi merupakan pilihan-pilihan yang disediakan oleh standar akuntansi dalam menilai aset perusahaan. Pemilihan atas metode akuntansi tertentu akan memberikan outcome yang berbeda, baik bagi manajemen, pemilik, maupun pemerintah yang berdampak menimbulkan konflik kepentingan diantara ketiganya.

- Membuat estimasi akuntansi

Teknik ini dilakukan dengan tujuan memengaruhi laba akuntansi melalui kebijakan dalam membuat estimasi akuntansi. Cara untuk mendapatkan tambahan atau pengurangan laba adalah mengubah estimasi akuntansi.

- Mengubah periode pengakuan pendapatan dan biaya

Teknik ini dilakukan untuk mempercepat atau menunda pengakuan pendapatan dan biaya dengan cara menggeser pendapatan dan biaya ke periode berikutnya agar memperoleh laba maksimum.

- Mereklasifikasi akun

Pada bagian ini, permainan akuntansi dilakukan dengan memindahkan posisi akun dari satu tempat ke tempat lainnya. Jadi sebenarnya laporan keuangan yang disajikan

sudah sama, tetapi karena kelihaihan penyajinya, laporan keuangan ini bisa memberikan dampak interpretasi yang berbeda bagi penggunaanya.

- Mereklasifikasi akrual diskresioner dan akrual nondiskresioner

Akrual diskresioner (*accrual discretionary*) adalah akrual yang dapat berubah sesuai dengan kebijakan manajemen, seperti pertimbangan tentang penentuan umur ekonomis aset tetap atau pertimbangan pemilihan metode depresiasi. Akrual nondiskresioner (*accrual nondiscretionary*) adalah akrual yang dapat berubah bukan karena kebijakan atau pertimbangan pihak manajemen, seperti perubahan piutang yang besar karena adanya tambahan penjualan yang signifikan. Sementara akrual (*accruals*) adalah penjumlahan antara akrual diskresioner dan akrual nondiskresioner. Akrual merupakan perbedaan laba dengan arus kas operasi.

III. Metode Penelitian

Bentuk Penelitian

Bentuk penelitian yang digunakan adalah penelitian survei. Menurut *Kerlinger* (1973) dalam *Sugiyono* (2001) pengertian penelitian survei adalah penelitian yang dilakukan pada populasi besar maupun kecil tetapi data yang dipelajari adalah data dari sampel yang akan diambil dari populasi tersebut, sehingga ditemukan kejadian-kejadian relatif, distribusi, dan hubungan-hubungan antar variabel sosiologis maupun psikologis.

Data yang dikumpulkan dalam penelitian ini berasal dari sampel yang mewakili populasi. Penelitian ini digunakan untuk mengumpulkan data yang langsung berhubungan dengan obyek penelitian. Dalam penelitian ini, informasi diperoleh dengan memberikan kuisioner kepada anggota KAP yang berada di wilayah DKI Jakarta.

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor-auditor dari kantor-kantor akuntan publik di wilayah Indonesia. Dari populasi tersebut peneliti mengambil sampel secara acak (*random sampling*) untuk dijadikan data dalam menunjang keberhasilan penelitian ini yaitu kantor-kantor akuntan publik yang terdapat di Daerah Istimewa Yogyakarta. Dipilih sampel tersebut diatas karena dirasa sulit untuk mendapatkan data dari seluruh Kantor Akuntan Publik yang ada di Indonesia oleh karena itu maka sampel hanya dibatasi pada Kantor Akuntan Publik yang terdapat di wilayah Daerah Istimewa Yogyakarta saja. Wilayah Daerah Istimewa Yogyakarta dipilih dengan pertimbangan letak geografis yang dekat dan dapat dijangkau peneliti.

Data yang digunakan untuk penelitian ini dikumpulkan melalui survey dengan cara memberikan kuisioner kepada responden secara langsung. Jumlah kuisioner yang diberikan sebanyak 50 kuisioner dan diberikan kepada para auditor yang bekerja di kantor-kantor akuntan publik di daerah Daerah Istimewa Yogyakarta. Untuk KAP Drs. Soeroso Donosapoetro, MM dan KAP Drs. Kumalahadi, diberikan 10 kuisioner yang ditujukan kepada auditor, dan sisanya diberikan 5 kuisioner untuk masing-masing KAP yang ditujukan kepada auditor. Total kuisioner yang disebarkan adalah 50 kuisioner.

Jumlah kuisioner yang terisi adalah 33 kuisioner. Dari kuisioner tersebut, semuanya digunakan sebagai data untuk penelitian ini yang terdiri dari: yang berasal dari KAP Drs. Henry & Sugeng (PUSAT), KAP Drs. Kumalahadi, KAP Dra. Suhartati & REKAN (CAB) masing-masing sebanyak 5 kuisioner, KAP DRS. Bismar, Muntalib & Yunus (CAB), KAP Hadori Sugiarto Adi & REKAN (CAB), dan KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta sebanyak 4 kuisioner, dan KAP Drs. Soeroso Donosapoetro, MM serta KAP Indarto Waluyo sebanyak 3 kuisioner.

Definisi Operasional

- Persepsi adalah proses dimana kita memilih, mengatur dan menginterpretasikan stimuli menjadi sebuah gambaran kenyataan yang berarti dan bertautan (*Gary Siegel dan Helene Ramanauskas-Marconi*, 1989)

- Akuntansi kreatif adalah aktivitas badan usaha untuk memanfaatkan teknik dan kebijakan akuntansi guna mendapatkan hasil yang diinginkan (*Sulistiawan, 2003*). Faktor-faktor yang sering diperhatikan auditor dalam praktik akuntansi kreatif yang dilakukan oleh auditee:
 - W1 memenuhi ekspektasi analis laba
 - W2 memenuhi prediksi direktur pendapatan
 - W3 perusahaan membeli kembali sahamnya sendiri
 - W4 manajer dan anggota dewan direksi memegang opsi saham
 - W5 bonus manajer berdasarkan laba
 - W6 menghindari pelaporan suatu kerugian atau melambatnya pertumbuhan
 - W7 adanya perjanjian hutang
 - W8 kepemilikan institusi yang tinggi
 - W9 perusahaan yang secara konstan mengalami kerugian tidak mungkin untuk mengelola pendapatan
 - W10 tingginya pertumbuhan perusahaan
 - W11 tidak adanya komite audit
 - W12 buruknya representasi direktur dari luar perusahaan
 - W13 dewan direksi ditunjuk oleh manajemen puncak
- Penilaian etis adalah fungsi kode etik serta kebijakan perusahaan baik yang tertulis maupun tidak tertulis yang mengatur hubungan antar anggota, dengan kolega, klien dan pihak ketiga (*Schlachter, 1990*). Faktor-faktor yang sering dipertimbangkan auditor dalam melakukan penilaian etis terhadap praktik akuntansi kreatif yang dilakukan oleh auditee:
 - X1 melanggar kepercayaan auditee
 - X2 mengajak auditee untuk makan siang sebagai perkenalan
 - X3 menurunkan fee untuk menarik auditee baru
 - X4 memperingatkan auditee dari kebangkrutan debitur
 - X5 menerima audit ketika auditor tersebut telah dilibatkan dalam pengumpulan dana sebelumnya
 - X6 mempekerjakan kerabat auditee yang ada
- Kualitas laporan keuangan adalah tingkatan baik buruknya suatu laporan keuangan. Pengukuran kualitas laporan keuangan diukur dengan menggunakan pendekatan yang diambil oleh *McDaniel, Martin dan Maines (2002)*. Faktor-faktor yang sering diperhatikan auditor untuk melihat kualitas pelaporan keuangan yang dibuat oleh auditee yang mempraktikkan akuntansi kreatif:
 - Y1 Pengakuan pertama kali dari liabilitas didebet ke akumulasi laba
 - Y2 provisi untuk biaya garansi tidak diakui
 - Y3 Kerugian penurunan nilai atas aset tidak diakui
 - Y4 merestrukturisasi ketentuan pengakuan yang tidak tepat sebagai jaminan pada tanggal akuisisi
 - Y5 Pendapatan diakui sebelum instalasi selesai
 - Y6 saham manajer tidak dikonsolidasi
- Motivasi manajer adalah sebuah proses yang memengaruhi arah, ketekunan, dan kekuatan perilaku manajer dalam mencapai tujuan (*Passer dan Smith, 2008*). Faktor-faktor apa yang dilihat auditor terkait motivasi manajer dalam praktik akuntansi kreatif yang dilakukan oleh auditee:
 - Z1 overstatement mengenai jaminan keuntungan setelah pensiun untuk mengurangi laba

- Z2 penjualan dan pengembalian lease terstruktur sebagai suatu penjualan operasi dan resiko pengembalian sewa serta penghargaan terhadap kepemilikan yang tetap ada pada penjual
- Z3 Recognition of profit on forward exchange agreement
- Z4 Revised likelihood of recovering an assessed loss from unlikely to probable when underlying circumstances had not changed
- Z5 tambahan terkontrol tidak terkonsolidasi
- Z6 pendapatan diakui ketika barang-barang dikirimkan ke agen
- Z7 waktu pengiriman barang ditunda sampai tahun anggaran berikutnya

Metode Pengujian Instrumen Penelitian

Uji Validitas

Dalam penelitian ini uji validitas dilakukan dengan mencari faktor analisis yang dicari dari nilai KMO (*Kaiser Meyer Olkin Measure of Sampling Adequacy*). Validitas dengan analisis faktor dilakukan dengan didahului oleh suatu asumsi bahwa instrumen dapat dikatakan valid jika setiap faktor yang membentuk instrumen tersebut sudah valid. Dasar dari pengujian ini adalah dengan menguji hubungan atau kesesuaian antara semua skor pertanyaan yang diuji.

$$KMO = \frac{\sum_{i=j} r_{ij}^2}{\sum_{j=i} a_{ij}^2 + \sum_{j \neq i} r^2}$$

Keterangan:

KMO : koefisien multikolinearitas

r : koefisien korelasi butir ke i

a : jumlah skor total

taraf nyata 5%

Dalam hal ini suatu instrument dikatakan valid bila faktor loading diperoleh dari nilai $KMO \geq 0,5$.

Uji Reliabilitas

Suatu instrumen dikatakan andal jika memiliki nilai koefisien *alpha cronbach* $\geq 0,5$ (*Hair, 1991*). Data dalam penelitian ini mempunyai skala pengukuran interval, maka pengujian reliabilitas instrumen menggunakan rumus koefisien *alpha* dari Cronbach, (*Sugiyono, 1997*).

$$r\alpha = \frac{M}{M-1} \left(1 - \frac{Vx}{Vy} \right)$$

Keterangan:

M : jumlah butir

Vx : variansi butir

Vy : variansi total

Taraf nyata 5%

Alat Analisis Data

Untuk setiap pernyataan dihitung proporsi masing-masing pilihan jawaban responden dengan menggunakan rumus dari Djarwanto PS (1990):

$$\pi = \frac{x}{N}$$

Keterangan:

π : Proporsi populasi

x : Jumlah pengamatan yang termasuk kategori jawaban tertentu

N : Ukuran populasi

IV. Analisis Data Dan Pembahasan Pengembalian Kuisisioner

Data yang digunakan untuk mengetahui persepsi auditor mengenai praktik akuntansi kreatif yang dilakukan oleh auditee khususnya dalam hal penilaian etis, kualitas laporan keuangan, dan motivasi manajer diperoleh dari jawaban kuisisioner yang berupa daftar pertanyaan. Kuisisioner ini dibagikan kepada 100 responden yang terbagi atas 20 KAP yang berada di wilayah DKI Jakarta. Dari jumlah tersebut, 13 KAP menyatakan bersedia untuk mengisi kuisisioner dan 7 KAP menyatakan tidak bersedia untuk mengisi dikarenakan oleh kesibukan personil dari KAP tersebut yang menyebabkan tidak dapat mengisi kuisisioner tersebut. Dari 13 KAP terkumpul 75 responden yang mengembalikan kuisisioner dan telah mengisinya dengan baik. Dengan demikian kuisisioner yang dapat diolah sebanyak 75 buah. Penyebaran dan tingkat pengembalian kuisisioner ini dapat ditampilkan sebagai berikut:

Tabel 4.1
Penyebaran Dan Tingkat Pengembalian Kuisisioner

Keterangan	Jumlah
KAP tempat disembarkannya kuisisioner	8
KAP yang tidak dapat mengisi	0
KAP yang bersedia mengisi kuisisioner	8
Kuisisioner yang disembarkan	50
Kuisisioner yang kembali	33
Tingkat pengembalian kuisisioner	66%

Dari tabel 4.1 diatas dapat diketahui tingkat pengembalian kuisisioner sebesar 66%. Hal ini menunjukkan adanya tingkat respon yang tinggi karena penyebaran kuisisioner dilakukan secara langsung kepada responden. Adanya kuisisioner yang tidak kembali dikarenakan pihak auditor yang tidak bersedia mengisi kuisisioner karena sibuk sehingga responden tidak bisa mengisi kuisisioner tersebut.

Profil Responden

Dalam kuisisioner yang dikirimkan kepada responden, terdapat beberapa butir pertanyaan mengenai informasi umum responden untuk mengetahui data demografi responden. Data yang berhasil dikumpulkan adalah sebagai berikut; jumlah auditor laki-laki adalah 26 orang (78,7%) dan auditor perempuan berjumlah 7 orang (21,3%). Semua responden berjumlah 33 orang (100%) merupakan auditor eksternal. Jumlah auditor yang berusia 20 tahun sampai 25 tahun sebanyak 25 orang (75,7%) dan auditor yang berusia 26 tahun sampai 30 tahun sebanyak 8 orang (24,3%). Jumlah auditor yang telah bekerja selama 1 sampai 5 tahun adalah sebanyak 31 orang (93,9%), untuk auditor yang telah bekerja selama 6 sampai 10 tahun sebanyak 2 orang (6,1%). Jenjang pendidikan tertinggi yang diraih responden adalah seluruhnya adalah pendidikan S-1 sebanyak 33 Orang (100%) dan Auditor yang memiliki jabatan sebagai auditor senior sebanyak 3 orang (9,1%). Auditor yang memiliki jabatan sebagai auditor junior adalah sebanyak 30 orang (90,9%).

Analisis Validitas dan Reliabilitas

Uji Validitas

Dalam penelitian ini uji validitas dilakukan dengan mencari faktor analisis yang dicari dari nilai KMO (*Kaiser Meyer Olkin of Sampling Adequacy*). Suatu instrumen dikatakan valid jika nilai KMO $\geq 0,5$.

Tabel 4.2
Hasil Uji Validitas Instrumen

Bagian	No. Pernyataan	KMO	Keterangan
Akuntansi Kreatif	W1, W2, W3, W4, W5, W6, W7, W8, W9, W10, W11, W12, W13	0,693	Valid
Penilaian Etis	X1, X2, X3, X4, X5, X6	0,681	Valid
Kualitas Laporan Keuangan	Y1, Y2, Y3, Y4, Y5, Y6	0,662	Valid
Motivasi Manajer	Z1, Z2, Z3, Z4, Z5, Z6, Z7	0,756	Valid

Tabel 4.3 menunjukkan bahwa secara keseluruhan pernyataan-pernyataan yang terdapat pada kuisioner sudah memenuhi syarat untuk dikatakan valid, yaitu mempunyai nilai KMO sebesar 0,5 atau lebih. Pada bagian 1 tentang akuntansi kreatif, terdapat 13 pernyataan, nilai KMO pada pernyataan tersebut lebih besar dari 0,5 yaitu 0,693 dan dapat dikatakan valid. Pada bagian 2 tentang akuntansi kreatif yang dilakukan auditee dalam hal penilaian etis, terdapat 6 pernyataan dan semua poin pernyataan dapat dikatakan valid karena memiliki nilai KMO sebesar 0,681 sehingga nilainya sudah melebihi 0,5. Pada bagian 3 mengenai praktik akuntansi kreatif yang dilakukan oleh auditee dalam hal kualitas laporan keuangan, terdapat 6 pernyataan dan memiliki nilai KMO 0,662 dan sudah melebihi 0,5 sehingga dapat dikatakan valid. Pada bagian 4, tentang praktik akuntansi yang dilakukan oleh auditee khususnya dalam hal motivasi manajer, terdapat 7 pernyataan dan memiliki nilai KMO 0,756 dan telah melebihi 0,5 sehingga sudah dapat dikatakan valid. Nilai KMO tertinggi yaitu 0,756 merupakan nilai KMO dari pernyataan yang berada di bagian 4 tentang motivasi manajer dan nilai KMO terendah yaitu 0,662 merupakan nilai KMO dari pernyataan pada bagian 3 tentang kualitas laporan keuangan.

Uji Reliabilitas

Tabel 4.3
Hasil Uji Reliabilitas Instrumen

Bagian	Keterangan	Cronbach Alpha
1	Akuntansi Kreatif	0,901
2	Penilaian Etis	0,850
3	Kualitas Laporan Keuangan	0,808
4	Motivasi Manajer	0,877

Pada tabel 4.4 dapat dilihat bahwa semua pernyataan dalam kuisioner tersebut adalah reliabel karena mempunyai nilai Cronbach Alpha $> 0,5$. Pada bagian 2 yaitu tentang praktik akuntansi kreatif yang dilakukan oleh auditee dalam hal penilaian etis mempunyai nilai Cronbach paling tinggi yaitu 0,850. Koefisien Cronbach Alpha untuk bagian 1 yaitu akuntansi kreatif sebesar 0,901, untuk bagian 3 tentang kualitas laporan keuangan sebesar 0,808, dan untuk bagian 4 yaitu motivasi manajer sebesar 0,877. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa instrumen penelitian telah memenuhi syarat untuk kepentingan analisis.

Statistik Deskriptif

Hasil statistik deskriptif variabel secara keseluruhan dapat dilihat sebagai berikut:

Tabel 4.4
Statistik Deskriptif Variabel

Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. dev
W	33	3,46	5,00	3,9277	0,30826
X	33	3,33	4,83	2,6465	0,26925
Y	33	2,83	4,67	3,8030	0,24457
Z	33	2,00	3,00	3,8831	0,19709

Berdasarkan hasil tersebut skor pernyataan W berkisar antara 1,00-4,00 dan nilai rerata pernyataan W sebesar 3,9277 dengan standar deviasi sebesar 0,30826. Untuk pernyataan X memiliki skor berkisar antara 1,33-4,00 dan nilai rerata sebesar 3,6465 dengan standar deviasi sebesar 0,26925. Untuk pernyataan Y memiliki skor berkisar antara 1,00-4,00 dan nilai rerata sebesar 3,8030 dengan standar deviasi sebesar 0,24457. Untuk pernyataan Z memiliki skor berkisar antara 1,67-4,00 dan nilai rerata sebesar 2,8831 dengan standar deviasi sebesar 0,19709. Dengan demikian pernyataan W memiliki nilai rerata tertinggi yaitu 3,9277 sedangkan pernyataan Z memiliki nilai rerata terendah yaitu sebesar 2,8831.

Analisis Persepsi Auditor Tentang Praktik Akuntansi Kreatif Yang Dilakukan Oleh Auditee

Berikut merupakan data yang telah terkumpul dari hasil penyebaran kuisioner:

Tabel 4.6
Data Hasil Kuisioner Pada Faktor Akuntansi Kreatif

	STS	%	TS	%	N	%	S	%	SS	%	Total
W1	-	-	-	-	-	-	31	93,9	2	6,06	33
W2	-	-	-	-	25	75,7	6	18,2	2	6,06	33
W3	-	-	5	15,6	3	9,1	23	69,7	2	6,06	33
W4	-	-	-	-	5	15,2	26	78,8	2	6,06	33
W5	-	-	-	-	1	3,03	30	90,9	2	6,06	33
W6	-	-	-	-	2	6,06	29	87,8	2	6,06	33
W7	-	-	-	-	1	3,03	30	90,9	2	6,06	33
W8	-	-	-	-	2	6,06	29	87,8	2	6,06	33
W9	2	6,06	30	90,9	1	3,03	-	-	-	-	33
W10	-	-	-	-	-	-	31	93,9	2	6,06	33
W11	-	-	-	-	1	3,03	30	90,9	2	6,06	33
W12	-	-	-	-	1	3,03	30	90,9	2	6,06	33
W13	-	-	-	-	2	6,06	29	87,8	2	6,06	33

Keterangan:

- STS : Sangat Tidak Setuju
- TS : Tidak Setuju
- N : Netral
- S : Setuju
- SS : Sangat Setuju

Pada pernyataan W1 sebanyak 31 responden (93,9%) memilih setuju dengan pernyataan bahwa auditee memenuhi ekspektasi analis laba, dan sebanyak 2 responden (6,06%) memilih sangat setuju. Pada pernyataan W2, yaitu pernyataan tentang auditee memenuhi prediksi direktur pendapatan, rata-rata responden memilih netral sebanyak 25 orang (75,7%) dan sebanyak 6 orang (18,2%) memilih untuk setuju. Sebanyak 2

responden (6,06%) menyatakan sangat setuju dengan pernyataan tersebut. Pada pernyataan W3, tentang auditee membeli kembali sahamnya sendiri, sebanyak 23 responden (69,7%) memilih setuju dan 5 responden (15,6%) memilih tidak setuju. Sebanyak 3 responden (9,1%) menyatakan netral dan 2 responden (6,06%) menyatakan sangat setuju dengan pernyataan tersebut. Pada pernyataan W4, tentang auditee yang memiliki kebijakan manajer dan anggota dewan direksi memegang opsi saham, sebanyak 26 responden (78,8%) memilih setuju dan sebanyak 5 responden (15,2%) memilih netral. Sebanyak 2 responden (6,06%) menyatakan sangat setuju dengan pernyataan tersebut. Pada pernyataan W5 tentang auditee yang memiliki kebijakan memberikan bonus manajer berdasarkan laba, pernyataan W7 tentang auditee yang memiliki perjanjian hutang, pernyataan W11 tentang auditee yang tidak komite audit, dan pernyataan W12 tentang buruknya representasi direktur dari luar perusahaan masing-masing sebanyak 30 orang (90,9%) menyatakan setuju, 2 orang (6,06%) menyatakan sangat setuju, dan sebanyak 1 orang (3,03%) menyatakan netral terhadap pernyataan-pernyataan tersebut. Untuk pernyataan W6 tentang auditee yang memiliki kebijakan menghindari pelaporan suatu kerugian atau melambatnya pertumbuhan, pernyataan W8 tentang kepemilikan institusi yang tinggi, dan pernyataan W13 tentang dewan direksi ditunjuk oleh manajemen puncak, masing-masing sebanyak 29 orang (87,8%) menyatakan setuju, sebanyak masing-masing 2 orang (6,06%) menyatakan netral dan sangat setuju dengan pernyataan-pernyataan tersebut. Pada pernyataan W9 tentang perusahaan yang secara konstan mengalami kerugian tidak mungkin untuk mengelola pendapatan, sebanyak 30 orang (90,9%) menyatakan tidak setuju, sebanyak 2 orang (6,06%) menyatakan sangat tidak setuju, dan sebanyak 1 orang (3,03%) menyatakan netral terhadap pernyataan tersebut.

Dengan berdasarkan data diatas, auditor yang seharusnya dapat bersikap independen terhadap auditeenya, sebenarnya belum mampu untuk bersikap independen dengan sepenuhnya. Hal ini dapat dilihat dari persepsi auditor yang bersikap setuju dengan nilai rerata sebesar 3,9277 dan standar deviasi sebesar 0,30826 dengan praktik akuntansi kreatif yang bersifat positif bagi perusahaannya misal membagikan bonus kepada manajer berdasarkan laba yang dilakukan oleh auditee dalam menjalankan perusahaannya.

Tabel 4.7
Data Hasil Kuisioner Pada Faktor Penilaian Etis

	STS	%	TS	%	N	%	S	%	SS	%	Total
X1	3	9,09	30	90,9	-	-	-	-	-	-	33
X2	-	-	1	3,03	32	96,9	-	-	-	-	33
X3	-	-	-	-	17	51,5	15	45,4	1	3,03	33
X4	-	-	-	-	20	60,6	12	36,4	1	3,03	33
X5	1	3,03	29	87,8	3	9,09	-	-	-	-	33
X6	1	3,03	29	87,8	3	9,09	-	-	-	-	33

Keterangan:

STS : Sangat Tidak Setuju

TS : Tidak Setuju

N : Netral

S : Setuju

SS : Sangat Setuju

Pada pernyataan X1, tentang auditee melanggar kepercayaan klien, seluruh responden menyatakan tidak setuju dengan pernyataan tersebut. Pada pernyataan X2

tentang auditee mengajak makan siang sebagai perkenalan, sebanyak 32 responden (96,9%) menyatakan netral, serta sebanyak 1 responden (3,03%) menyatakan tidak setuju dengan pernyataan tersebut. Hal ini dikarenakan auditor berpikir tindakan ini tidak terlalu memengaruhi kinerja auditor dalam mengaudit auditee karena sebagai seorang auditor harus dapat bersikap independen dan tidak terpengaruh oleh apapun. Pada pernyataan X3, tentang menurunkan fee untuk menarik auditee baru, sebanyak 17 responden (51,5%) bersikap netral dan 15 responden (45,4%) menyatakan setuju, dan sebanyak 1 responden (3,03%) menyatakan sangat setuju dengan pernyataan tersebut. Pada pernyataan X4 tentang memperingatkan auditee mengenai kebangkrutan debitor, sebanyak 20 responden (60,6%) menyatakan netral, 12 responden (36,4%) menyatakan setuju, dan sebanyak 1 responden (3,03%) menyatakan sangat setuju dengan pernyataan tersebut. Pada pernyataan X5, tentang auditee menyetujui audit karena terlibat dalam peningkatan dana, dan Pada pernyataan X6, tentang auditee mempekerjakan kerabat klien, masing-masing sebanyak 29 responden (87,8%) menyatakan tidak setuju, dan 3 responden (9,09%) menyatakan netral, dan 1 responden (3,03%) menyatakan sangat tidak setuju dengan pernyataan tersebut.

Berdasarkan data diatas, persepsi auditor tentang praktik akuntansi kreatif yang dilakukan oleh auditee dalam hal penilaian etis, auditor sebenarnya bersikap tidak setuju dengan praktik tersebut. Dilihat dari nilai reratanya yaitu 3,6465 dengan standar deviasi sebesar 0,26925, auditor beranggapan bahwa praktik akuntansi kreatif yang dilakukan auditee tersebut merupakan tindakan yang tidak etis.

Tabel 4.8
Data Hasil Kuisisioner Pada Faktor Kualitas Laporan Keuangan

	STS	%	TS	%	N	%	S	%	SS	%	Total
Y1	-	-	-	-	4	12,1	28	84,8	1	3,03	33
Y2	1	3,03	31	93,9	1	3,03	-	-	-	-	33
Y3	-	-	3	9,1	30	90,9	-	-	-	-	33
Y4	-	-	-	-	1	3,03	31	93,9	1	3,03	33
Y5	-	-	-	-	1	3,03	31	93,9	1	3,03	33
Y6	-	-	-	-	1	3,03	31	93,9	1	3,03	33

Keterangan:

STS : Sangat Tidak Setuju

TS : Tidak Setuju

N : Netral

S : Setuju

SS : Sangat Setuju

Pada pernyataan Y1, tentang pengakuan pertama kali dari liabilitas didebit ke akumulasi laba, sebanyak 6 responden (12,1%) bersikap netral dan 28 responden (84,8%) menyatakan setuju, dan 1 responden (3,03%) menyatakan sangat setuju dengan pernyataan tersebut. Pada pernyataan Y2, tentang penyisihan biaya garansi tidak diakui, sebanyak 1 responden (3,03%) bersikap netral, sebanyak 1 responden (3,03%) menyatakan sangat tidak setuju, sebanyak masing-masing 31 responden (93,9%) menyatakan tidak setuju dan setuju dengan pernyataan tersebut. Pada pernyataan Y3, tentang kerugian penurunan nilai atas aset tidak diakui, sebanyak 3 responden (9,09%) menyatakan tidak setuju, dan 30 responden (90,9%) bersikap netral dengan pernyataan tersebut. Pada pernyataan Y4, tentang penyediaan restrukturisasi salah diakui sebagai kewajiban pada tanggal akuisisi, Pada pernyataan Y5 tentang pendapatan diakui

sebelum pemasangan selesai, dan Pada pernyataan Y6, tentang kepercayaan saham karyawan tidak dikonsolidasi, masing-masing sebanyak 31 responden (93,9%) menyatakan setuju, dan masing-masing 1 responden (3,03%) menyatakan netral dan sangat setuju dengan pernyataan tersebut.

Berdasarkan data diatas, persepsi auditor tentang praktik akuntansi kreatif yang dilakukan oleh auditee dalam hal kualitas laporan keuangan, rata-rata auditor lebih memilih untuk setuju dengan nilai rerata 3,8030 dan nilai deviasi standar sebesar 0,24457. Hal ini dikarenakan auditor beranggapan bahwa metode pencatatan yang dipilih oleh auditee merupakan kebijakan auditee yang telah dipilih. Namun demikian, praktik akuntansi kreatif yang dilakukan oleh auditee yang berhubungan dengan pencatatan laporan keuangan, akan mengakibatkan menurunnya kualitas laporan keuangan dari auditee tersebut. Sehingga laporan keuangan tersebut diperkirakan akan terjadi bias sehingga data yang terdapat dalam laporan keuangan tersebut bukan merupakan data yang sebenarnya terjadi di dunia nyata.

Tabel 4.9

Data Hasil Kuisisioner Pada Faktor Motivasi Manajer

	STS	%	TS	%	N	%	S	%	SS	%	Total
Z1	-	-	1	3,03	32	96,9	-	-	-	-	33
Z2	-	-	1	3,03	32	96,9	-	-	-	-	33
Z3	-	-	1	3,03	32	96,9	-	-	-	-	33
Z4	-	-	1	3,03	32	96,9	-	-	-	-	33
Z5	-	-	2	6,06	31	93,9	-	-	-	-	33
Z6	-	-	-	-	19	57,6	14	42,4	-	-	33
Z7	-	-	1	3,03	32	96,9	-	-	-	-	33

Keterangan:

STS : Sangat Tidak Setuju

TS : Tidak Setuju

N : Netral

S : Setuju

SS : Sangat Setuju

Pada pernyataan Z1, tentang overstatement atas hutang pensiun untuk mengurangi laba, Pada pernyataan Z2, tentang penjualan dan pengembalian lease terstruktur sebagai suatu penjualan operasi dan resiko pengembalian sewa serta penghargaan terhadap kepemilikan yang tetap ada pada penjual, Pada pernyataan Z3, tentang *Recognition of profit on forward exchange agreement*, Pada pernyataan Z4, tentang *Revised likelihood of recovering an assessed loss from unlikely to probable when underlying circumstances had not changed*, dan pada pernyataan Z7 tentang waktu pengiriman barang ditunda sampai tahun anggaran berikutnya, masing-masing sebanyak 32 responden (96,9%) menyatakan netral, dan masing-masing sebanyak 1 responden (3,03%) menyatakan tidak setuju dengan pernyataan tersebut. Pada pernyataan Z5 tentang tambahan terkontrol tidak terkonsolidasi, sebanyak 31 responden (93,9%) menyatakan netral dan sebanyak 2 responden (6,06%) menyatakan tidak setuju dengan pernyataan tersebut. Pada pernyataan Z6, tentang pendapatan diakui ketika barang-barang dikirimkan ke agen, sebanyak 14 responden (42,4%) menyatakan setuju. 19 responden (57,6%) menyatakan netral terhadap pernyataan tersebut.

Berdasarkan data temuan diatas, persepsi auditor tentang praktik akuntansi kreatif yang dilakukan oleh auditee dalam hal motivasi manajer, cenderung setuju dengan pernyataan tersebut dengan nilai rerata 2,8831 dan nilai standar deviasinya sebesar 0,19709. Hal ini dikarenakan auditor beranggapan bahwa dengan melihat motivasi manajer yang baik akan berdampak baik pula untuk kemajuan auditee tersebut.

Oleh karena itu, auditor setuju dengan pernyataan bahwa praktik akuntansi kreatif dapat dilakukan berdasarkan motivasi manajer namun dengan cara yang legal.

V. PENUTUP

Simulan

Tabel 5.1

Data kesimpulan persepsi auditor terhadap praktik akuntansi kreatif auditee

Pernyataan	Faktor-faktor			
	W	X	Y	Z
sangat tidak setuju	0,46%	3,03%	3,03%	-
tidak setuju	8,19%	46,44%	15,69%	3,1%
netral	10,26%	37,86%	17,17%	90,85%
setuju	75,5%	9,64%	61,08%	6,05%
sangat setuju	5,59%	3,03%	3,03%	-
Total	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Keterangan:

- W : Akuntansi Kreatif
- X : Penilaian Etis
- Y : Kualitas Laporan Keuangan
- Z : Motivasi Manajer

Berdasarkan tabel 5.1 diatas, hasil penelitian dan analisis yang telah dilakukan oleh peneliti maka dapat diambil kesimpulan secara umum sebagai berikut:

- Persepsi auditor menyatakan setuju dengan praktik akuntansi kreatif. Hal ini dapat dilihat dengan nilai 75,5% responden menyatakan setuju dengan praktik akuntansi kreatif yang dilakukan oleh auditee.
- Dalam hal penilaian etis, auditor tidak setuju dengan praktik tersebut. auditor beranggapan bahwa praktik akuntansi kreatif yang dilakukan auditee tersebut merupakan tindakan yang tidak etis. Sebanyak 46,44% responden menyatakan tidak setuju dengan praktik akuntansi kreatif tersebut.
- Dalam hal kualitas laporan keuangan, rata-rata auditor lebih memilih untuk setuju dengan praktik akuntansi kreatif tersebut. Sebanyak 61,08% responden menyatakan setuju dengan praktik akuntansi kreatif yang dilakukan oleh auditee.
- Dalam hal motivasi manajer, sebagian besar auditor menyatakan setuju dengan praktik akuntansi kreatif auditee tersebut. Sebanyak 90,85% responden menyatakan netral dengan praktik akuntansi kreatif yang dilakukan oleh auditee tersebut.

Keterbatasan

Keterbatasan dalam penelitian ini berupa penggunaan kuisioner sebagai alat pengukur variabel penelitian. Persepsi dari responden tergantung pada pemahaman butir pernyataan yang tercantum dalam kuisioner karena tidak dilengkapi dengan metode pengumpulan data lainnya untuk keakuratan data yang diteliti, seperti wawancara.

Keterbatasan kedua, berkaitan dengan pemilihan sampel penelitian yang masih terbatas pada beberapa KAP di wilayah Daerah Istimewa Yogyakarta. Untuk melihat fenomena yang lebih umum maka pendistribusian sampel untuk penelitian selanjutnya dapat diperluas dengan mempertimbangkan juga kapasitas KAP atau ukuran KAP dan lingkungan bisnis yang lebih besar.

Saran

Untuk penelitian selanjutnya diharapkan dilakukan dengan memperbaiki keterbatasan-keterbatasan yang telah dikemukakan diatas, serta menelusuri lebih lanjut mengenai faktor-faktor yang dapat mempengaruhi persepsi auditor tentang praktik akuntansi kreatif yang dilakukan oleh auditee.

DAFTAR PUSTAKA

- Douglas, P.C., Davidson, R.A. & Schwartz B.N. 2001. The effect of organizational culture and ethical orientation on accountants' ethical judgements. Journal of Business Ethics, 34:101-121.*
- McDaniel, L., Martin, R.D. & Maines, L.A. 2002. Evaluating financial reporting quality: The effects of financial expertise vs. financial literacy. The Accounting Review, 77Supplement:139-167.*
- Schlachter, P. J. 1990. Organizational influences on individual ethical behaviour in public accounting. Journal of Business Ethics, 9:839-853.*
- Amat, O. dan C. Gowthorpe. 2004. "Creative Accounting: Nature, Incidence and Ethical Issue".*
- Passer, M. W. dan R. E, Smith. 2008. PSYCHOLOGY: The Science of mind and behavior. New York. McGraw-Hill International.*
- Myddelton, D.R. 2009. Margin of Error In Accounting. New York. Palgrave Macmillan,*
- Sulistiawan, D. 2003. "Praktik Creative Accounting: sebuah kajian analitis". Akuntansi dan Teknologi Informasi. Vol 2, No 1, Hlm 1-12.*