

**Etika Akuntan Perusahaan dalam Praktik Manajemen Laba Ditinjau dari
"Kauffshandlung und Wucher"**

Bucek Jalu Prasetyo Arjuna¹
Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Airlangga, Indonesia

Yustrida Bernawati²
Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Airlangga, Indonesia

Surel : bucekjal@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini terinspirasi dari sebuah tulisan yang berisi kritikan sekaligus nasihat pada abad pertengahan yaitu *kauffshandlung und wucher* yang ditulis oleh seorang Reformator Agama yaitu Marthin Luther. Nasihat dari Luther terdiri atas empat nilai yaitu bersikap adil, ikhlas, siap menanggung risiko, dan berfikir sebelum bertindak. Nilai-nilai tersebut kemudian dibawa ke dalam praktik manajemen laba karena praktik ini rawan akan manipulasi informasi. Dengan menggunakan pendekatan fenomenologi, wawancara terstruktur dilakukan terhadap dua orang Akuntan Perusahaan yang terlibat dalam praktik manajemen laba. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa empat nilai yang ada dalam nasihat Luther ada dan diterapkan dalam diri Akuntan Perusahaan khususnya dalam praktik manajemen laba, terlepas dari berbagai kendala yang dihadapi, Akuntan Perusahaan terus berupaya untuk memenuhi nilai-nilai tersebut.

Kata Kunci: Adil; Ikhlas; Siap Menanggung Risiko; Berfikir Sebelum Bertindak; *Kauffshandlung Und Wucher*; Akuntan Perusahaan.

The Ethics of Corporate Accountants on Earnings Management Practice Reviewed From "Kauffshandlung und Wucher"

ABSTRACT

This research was inspired by an article that contained criticism as well as advice in the Middle Ages, kauffshandlung und wucher, written by a Religious Reformer, Martin Luther. Luther's advice consists of four values: being fair, sincere, ready to take risks, and thinking before acting. These values are then brought into earnings management practices because these practices are prone to information manipulation. Using a phenomenology approach, structured interviews were conducted with two Corporate Accountants involved in earnings management practices. The results of this study show that the four values contained in Luther's advice exist and are applied in Corporate Accountants, especially in earnings management practices, despite the various obstacles faced by Accountants. They continue to strive to meet these values.

Keywords: Righteous; Sincere; Take Risks; Thinking Before Acting; *Kauffshandlung Und Wucher*; Corporate Accountants.

Artikel dapat diakses: <https://ojs.unud.ac.id/index.php/Akuntansi/index>



e-ISSN 2302-8556

Vol. 30 No. 8
Denpasar, Agustus 2020
Hal. 1997-2008

DOI:
10.24843/EJA.2020.v30.i08.p08

PENGUTIPAN:
Arjuna, B. J. P. & Bernawati, Y. (2020). Etika Akuntan Perusahaan dalam Praktik Manajemen Laba Ditinjau dari "*Kauffshandlung und Wucher*". *E-Jurnal Akuntansi*, 30(8), 1997-2008

RIWAYAT ARTIKEL:
Artikel Masuk:
18 Juli 2020
Artikel Diterima:
23 Agustus 2020

PENDAHULUAN

Manajemen laba merupakan praktik yang umum dilakukan oleh perusahaan. Praktik ini merupakan keputusan dan tindakan yang dilakukan oleh manajemen untuk menghasilkan laporan yang lebih mudah untuk diprediksi (Lev, 1989). Beberapa alasan praktik manajemen laba dilakukan antara lain adalah untuk memaksimalkan kompensasi manajemen, menghindari kewajiban yang terkait dengan pembayaran dividen, meminimalisir pembayaran pajak, dan untuk memenuhi target yang telah ditetapkan (Lev, 1989) dan (Wolk, Dodd, & Rozycki, 2013). Akuntan perusahaan memiliki peran dalam manajemen laba karena praktik ini terkait erat dengan laporan keuangan perusahaan. IAI (2016) menyebutkan bahwa akuntan profesional seringkali terlibat dalam proses penyusunan dan pelaporan informasi, baik itu untuk kepentingan eksternal maupun internal perusahaan dan akuntan wajib memastikan bahwa informasi yang disajikan sudah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku.

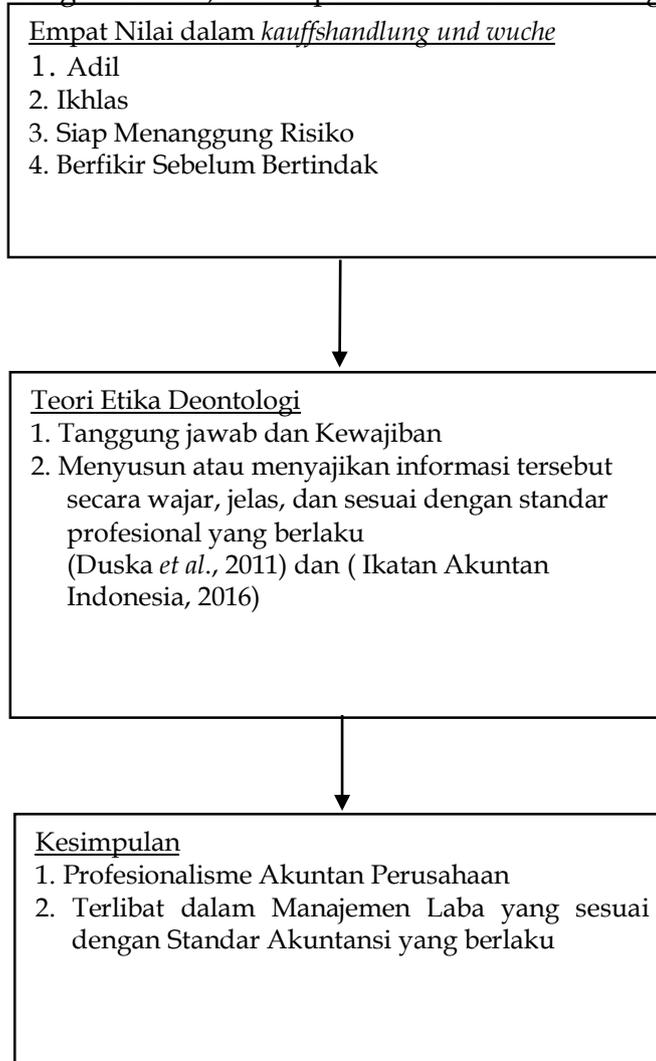
Standar akuntansi memberikan ruang kepada manajemen perusahaan untuk melakukan praktik manajemen laba melalui pemilihan metode akuntansi, akan tetapi praktik ini dianggap perbuatan yang tidak etis karena cenderung untuk mengaburkan beberapa informasi, namun praktik ini tidak melanggar dan sangat sulit untuk dihilangkan karena sepenuhnya berada dalam kendali manajemen perusahaan (Jones, 2013), (Kurniawansyah, 2018), (Lestari, 2010), dan (Perwitasari, 2014). Meskipun penelitian yang dijelaskan sebelumnya menganggap praktik manajemen laba tidak etis, Stanga & Kelton (2007) beranggapan bahwa praktik ini etis, selama metode akuntansi yang dipilih masih sesuai dengan standar yang berlaku.

Beberapa penelitian memaparkan bagaimana ajaran agama menjadi dasar bagi para manajemen perusahaan mengambil tindakan yang dianggap etis, khususnya yang terkait dengan praktik manajemen laba. Penelitian yang dilakukan oleh Cai, Kim, Li, & Pan (2019) menunjukkan bahwa CEO yang religius cenderung untuk mengurangi praktik manajemen laba. Sementara itu penelitian Abdelsalam, Dimitropoulos, Elnahass, & Leventis (2016) menunjukkan bahwa perusahaan yang menerapkan norma dan tanggung jawab yang berdasarkan pada agama cenderung untuk mengurangi praktik manajemen laba dengan menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih konservatif. Hal tersebut didukung pula oleh penelitian Halabi, Alshehabi, & Zakaria (2019) bahwa perusahaan yang berada dalam lingkungan yang religius akan memilih metode akuntansi yang dianggap lebih "etis" dalam melakukan manajemen laba.

Berdasarkan kajian teori terlihat bahwa ajaran agama dan etika berkaitan satu sama lain. Marthin Luther merupakan salah satu tokoh dan seorang reformator agama di Jerman yang hidup di abad pertengahan. Pada tahun 1524 Luther menulis sebuah tulisan yang isinya mengkritisi perilaku manajemen perusahaan pada saat itu yang melakukan manipulasi harga dan menetapkan bunga kredit yang sangat tinggi untuk memperoleh keuntungan sebesar-besarnya. Tulisan tersebut berjudul *kauffshandlung und wucher* yang dalam bahasa Inggris diterjemahkan oleh Carruth (1897) sebagai *trade and usury*. Selain berisi kritikan, tulisan tersebut juga berisi nasihat dari Luther mengenai bagaimana seharusnya tindakan yang diterapkan oleh perusahaan agar lebih etis dalam melakukan bisnis dan lebih memperhatikan kepentingan publik pada saat itu.

Nasihat tersebut dibagi dalam empat poin yang terdiri atas bersikap adil, ikhlas, siap menanggung risiko, dan berfikir sebelum bertindak.

Apabila digambarkan, model penelitian ini adalah sebagai berikut.



Gambar 1. Model Penelitian

Sumber: Data Penelitian, 2020

Nilai-nilai dari nasihat Luther tersebut, diterjemahkan oleh Carruth (1897) sebagai "the four fashion". Nilai yang pertama adalah bersikap adil dan memperhatikan kepentingan publik serta tidak tamak terhadap keuntungan yang melimpah sebagai akibat dari manipulasi harga. Saat itu Luther ingin menekankan bahwa harga yang wajar dan memperhatikan kepentingan orang banyak merupakan sikap adil dan beretika dari manajemen perusahaan. Nilai yang kedua adalah ikhlas, pada masa itu ada jaminan setiap transaksi penjualan yang dilakukan secara kredit. Luther menuliskan bahwa penetapan jaminan yang sesuai dengan barang yang dibeli merupakan wujud sikap kerelaan atau ikhlas. Nilai yang ketiga adalah siap menanggung risiko, waktu itu nasihat ini ditujukan pula kepada para pelanggan yang seringkali bersedia membayar jaminan lebih tanpa memperhatikan kemampuan mereka, sehingga Luther menasihatkan pentingnya sikap yang siap menanggung risiko atas tindakan yang telah diambil.

Nilai yang keempat adalah berfikir sebelum bertindak, nilai ini masih terkait dengan nilai yang ketiga. Pada masa itu Luther menasihatkan bahwa ketika akan melakukan transaksi tunai maupun kredit perusahaan harus memikirkan jenis transaksi yang tepat bagi pelanggannya agar risiko piutang tak terbayar dapat dihindari.

Empat nilai yang ada dalam nasihat Luther juga harus dimiliki oleh Akuntan Perusahaan khususnya dalam hal praktik manajemen laba, sebab praktik ini rawan akan manipulasi untuk pencapaian manajemen perusahaan (Wolk *et al.*, 2013). Dalam kode etik IAI (2016) khususnya dalam seksi 320 mengenai penyusunan dan pelaporan informasi, Akuntan Perusahaan dituntut untuk menyajikan informasi secara wajar, jujur, dan sesuai dengan standar professional yang berlaku. Selain itu Akuntan juga dituntut agar bertanggung jawab dalam penyusunan laporan untuk kepentingan umum dan juga perusahaan tempat ia bekerja. Pertanyaan yang timbul dari uraian tersebut adalah bagaimana akuntan tetap bersikap tetap "etis" dalam praktik manajemen laba?. Berdasarkan pertanyaan tersebut peneliti termotivasi untuk mengkaji lebih dalam bagaimana nilai-nilai dalam nasihat Luther pada *kauffshandlung und wuche* dilihat dalam diri profesi Akuntan Perusahaan khususnya dalam praktik manajemen laba yang sudah umum dilakukan dan diberi ruang oleh standar akuntansi.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan paradigma interpretif dan pendekatan fenomenologi. Menurut Sugiyono (2019:16), metode kualitatif merupakan metode yang interpretif karena data dari hasil penelitian dapat berupa interpretasi berdasarkan data yang diperoleh di lapangan. Sugiyono (2019:17) menambahkan bahwa paradigma interpretif merupakan paradigma yang memandang realitas sosial sebagai sesuatu yang utuh, dinamis, dan penuh makna dan bersifat interaktif. Semetara itu menurut Burrell & Morgan (1979:28) paradigma interpretif melihat dunia sebagai proses sosial sebagai hasil dari pertimbangan individu. Peneliti menggunakan pendekatan fenomenologi untuk memahami lebih dalam mengenai etika akuntan perusahaan dalam fenomena manajemen laba. Smith (2013) menjelaskan bahwa fenomenologi merupakan studi mengenai struktur kesadaran, fenomena atau sesuatu yang menjadi pengalaman dari perspektif seseorang.

Pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan metode wawancara terstruktur. Wawancara dilakukan terhadap dua orang informan yang keduanya bekerja sebagai akuntan di perusahaan yang berbeda dengan tingkat jabatan yang berbeda, untuk mendapatkan perspektif yang lebih, sebab informan 1 terlibat langsung dalam manajemen laba sementara informan 2 terlibat secara tidak langsung. Metode wawancara dipilih agar peneliti mendapatkan informasi yang lebih mendalam terkait dengan data yang dibutuhkan. Wawancara tersebut menggunakan pedoman yang berisi delapan pertanyaan yang dapat dikembangkan saat wawancara berlangsung sesuai dengan kebutuhan peneliti. Adapun pedoman wawancaranya adalah sebagai berikut.

Tabel 1. Pedoman Wawancara

No	Pertanyaan	Informan
1	Sebagai seorang yang beragama apakah kepercayaan anda mempengaruhi anda dalam menentukan etis atau tidaknya sebuah tindakan?	
2	Sebagai seorang akuntan, tentu saja anda memiliki peran dalam hal penyusunan laporan keuangan perusahaan, namun menurut anda apakah akuntan memiliki peran yang besar dalam manajemen laba? Jika iya seberapa besarkah peran para akuntan?	
3	Dalam nasihat di tulisan trade and usury, Marthin Luther memberi nasihat dalam empat poin yakni bersikap adil, memberi tanpa mengharap pamrih atau ikhlas, siap menanggung risiko atas perbuatan, dan berfikir matang sebelum bertindak serta memperhitungkan risiko yang bisa saja terjadi. Dari empat poin tersebut bagaimana anda mengaitkannya dengan pekerjaan sehari-hari anda khususnya dalam manajemen laba?	Informan 1: Frederik (Manager Konsolidasi di Sebuah Perusahaan Terbuka di Indonesia)
4	Dalam kode etik Ikatan Akuntan Indonesia terdapat unsur integritas, objektivitas, dan profesionalisme yang tentu saja juga dapat berkaitan dengan empat nilai dalam <i>kauffshandlung und wucher</i> . Apa pendapat anda mengenai unsur-unsur tersebut?	Informan 2: Davikah (Manager dan Koordinator Akuntansi Wilayah di Sebuah Perusahaan Terbuka di Indonesia)
5	Dalam hal praktik Manajemen Laba, sulitkah bagi anda sebagai seorang akuntan perusahaan menerapkan unsur-unsur Kode etik tersebut dan empat nilai dalam <i>kauffshandlung und wucher</i> ?	
6	Kendala apa yang bisa saja anda hadapi dalam menerapkan unsur-unsur kode etik dan empat nilai dalam <i>kauffshandlung und wucher</i> terkait dengan praktik manajemen laba?	Informan 1: Frederik (Manager Konsolidasi di Sebuah Perusahaan Terbuka di Indonesia)
7	Sebagai seorang akuntan di perusahaan, menurut anda apakah praktik manajemen laba bisa dikatakan etis?	Informan 2: Davikah (Manager dan Koordinator Akuntansi Wilayah di Sebuah Perusahaan Terbuka di Indonesia)
8	Menurut anda bagaimanakah sebaiknya sikap akuntan perusahaan terhadap praktik manajemen laba, agar akuntan dapat tetap menyeimbangkan antara etika dan tuntutan perusahaan?	

Sumber: Data Penelitian, 2020

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini berangkat dari empat nilai atau *the four fashion* yang tertuang dalam tulisan Marthin Luther yang berjudul "*kauffshandlung und wucher*" yang dilihat dalam diri Akuntan Perusahaan terkait dengan praktik manajemen laba. Nilai-nilai tersebut dijelaskan menggunakan teori deontologi dari Imanuel Kant yang dijabarkan oleh Duska, Duska, & Ragatz (2011) dan juga beberapa pedoman etika dari Ikatan Akuntan Indonesia (2016).

Menurut Brockhoff (2018) pesan yang disampaikan oleh Luther dalam *kauffshandlung und wucher* sangat erat kaitannya dengan perilaku dari masing-masing pribadi yang harus menaati aturan yang berlaku serta harus rela atas segala ganjaran dari tindakan yang telah dilakukan dan menerima risiko tersebut dengan hati yang terbuka. Pemaparan tersebut juga terdapat dalam kode etik Ikatan Akuntan Indonesia (2016) dalam seksi 320 mengenai pelaporan khususnya dibagian menaati aturan, disana akuntan dituntut untuk menyajikan informasi yang wajar serta sesuai dengan standar yang berlaku.

Terkait dengan etika dalam manajemen laba, seperti yang telah dijelaskan sebelumnya mengenai beberapa penelitian yang menunjukkan bahwa nilai-nilai dari agama dijadikan acuan etika dalam praktik manajemen laba. Halabi *et al.*, (2019) menyatakan bahwa negara dengan religiusitas tinggi cenderung memilih metode manajemen laba yang dianggap lebih etis, begitu pula dengan Cai *et al.*, (2019) yang menyatakan bahwa CEO yang religius cenderung mengurangi praktik manajemen laba. Hal tersebut didukung oleh penelitian Kanagaretnam, Lobo, & Wang (2015) dan Du, Jian, Lai, Du, & Pei (2014) yang menyatakan bahwa tingkat religiusitas dapat meningkatkan relevansi dari laporan keuangan perusahaan dan mengurangi perilaku tidak etis dari manajemen. Begitu pula dengan Quttainah, Song, & Wu, (2013) yang menyatakan bahwa pemilihan metode dalam praktik manajemen laba turut dipengaruhi oleh nilai-nilai agama dalam menetapkan etika dalam metode tersebut. Beberapa penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa nilai-nilai agama turut ambil serta dalam menentukan metode dan tindakan yang dianggap etis dalam praktik manajemen laba, oleh karena peneliti mengambil nilai-nilai yang ditulis oleh salah satu Tokoh Agama, yakni Marthin Luther untuk mengetahui lebih dalam bagaimana nilai-nilai tersebut ada dalam diri Akuntan Perusahaan.

Untuk memahami lebih dalam nilai-nilai tersebut dalam diri akuntan perusahaan, peneliti memerlukan praktisi dalam hal ini akuntan perusahaan. Ada dua informan yang dipilih, yang pertama adalah Bapak Frederick yang merupakan manager konsolidasi di sebuah perusahaan terbuka di Indonesia dan juga anggota dari Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), kemudian yang kedua adalah Ibu Davikah yang merupakan Manager dan Koordinator akuntansi wilayah di sebuah perusahaan terbuka di Indonesia. Dua informan tersebut bekerja di perusahaan yang berbeda. Alasan peneliti memilih mereka sebagai informan adalah untuk mendapatkan perspektif yang lebih luas, karena Frederick sendiri terlibat secara langsung dalam praktik manajemen laba dan telah berkarir selama duabelas tahun di bidang akuntansi di satu perusahaan yang sama, sementara Davikah tidak terlibat langsung, namun mengambil peran yang cukup penting dalam praktik manajemen laba di perusahaan tempat ia bekerja dan sudah memiliki pengalaman selama lima tahun di bidang akuntansi di dua perusahaan yang berbeda.

Berdasarkan hasil wawancara dengan Bapak Frederick dan Ibu Davikah, keduanya sepakat bahwa nilai-nilai dari agama turut ambil serta dalam menentukan tindakan yang menurut mereka etis atau tidak. Bapak Frederick menambahkan bahwa *moral standard* yang ada dalam dirinya memang berkaitan erat dengan nilai-nilai dari kepercayaan yang dia anut, termasuk dalam praktik manajemen laba. Bapak Frederick menyatakan.

“nilai-nilai agama sudah diajarkan sejak kecil sehingga melekat dalam pikiran saya dan menjadi suatu standar bagi saya dalam menentukan etis tidaknya suatu tindakan”.

Demikian pula Ibu Davikah yang menyatakan *“nilai-nilai agama penting untuk diterapkan dalam kehidupan sehari-hari”*. Dua jawaban mendukung pernyataan peneleitian sebelumnya bahwa nilai-nilai agama menjadi bagian penting dalam menentukan etis atau tidaknya suatu tindakan, dalam hal ini akuntan perusahaan.

Selanjutnya adalah sejauh mana keterlibatan dua informan dalam praktik manajemen laba. Bapak Frederick menjelaskan

“Akuntan mempunyai peranan sesuai tingkatan posisi di perusahaan yang kemudian diputuskan oleh Direksi”.

Sementara itu Ibu Davikah menjawab:

“Akuntan memiliki peran yang dalam manajemen laba sesuai dengan posisi dan peranannya masing-masing, karena informasi yang disajikan akuntan digunakan setiap stakeholders perusahaan untuk menilai dan mengambil keputusan. Informasi yang tidak valid dapat menyebabkan stakeholders salah mengambil keputusan dan investor salah menanamkan dana”.

Jawaban dari para informan menunjukkan bahwa akuntan memiliki peranan dalam manajemen laba karena akuntan lah yang bertanggung jawab dalam menyediakan laporan bagi pihak terkait, namun tentu saja dengan berbagai pertimbangan dari direksi perusahaan. Kedua pihak ini lah yang berperan aktif dalam praktik manajemen laba. Dua jawaban menunjukkan bahwa akuntan perusahaan harus jeli dan mempertimbangkan risiko atas laporan yang disajikan baik itu untuk pihak internal maupun eksternal perusahaan.

Seperti yang dijelaskan sebelumnya bahwa kedua informan sepakat mengenai bagaimana ajaran agama mengambil bagian dalam tindakan mereka untuk menentukan etis atau tidaknya suatu tindakan. Terkait dengan empat nilai dalam *kauffshandlung und wucher* yakni bersikap adil, ikhlas, siap menanggung risiko, dan berfikir sebelum bertindak. Kedua informan menggambarkan bagaimana keempat nilai tersebut ada dalam diri mereka, khususnya terkait dengan praktik manajemen laba. Bapak Frederick menjelaskan.

“Bersikap tidak egois serta adil adalah prinsip dalam bekerja apapun tugasnya. Berpikir kritis dalam melakukan pekerjaan sehingga dapat memperhitungkan risiko yang dapat terjadi dan harus siap menerima risiko atas tindakan atau yang telah dilakukan. Apabila telah dilakukan dengan baik, maka berharaplah atas imbalan jasa sesuai yang telah dijanjikan tanpa mengharapkan lebih. Sementara itu Ibu Davikah memaparkan “Saya pribadi melihat nasihat ini dari sisi profesionalisme; dimana tidak akan bersifat egois dan mementingkan pencapaian tujuan akhir dan tetap adil dalam mencatat laporan keuangan perusahaan, tetap memberikan kinerja profesional dengan menganggap pekerjaan sebagai bentuk pelajaran menjadi yang terbaik, bertanggung jawab atas semua keputusan yang dibuat, dan mempertimbangkan segala keputusan berdasarkan aturan yang berlaku”.

Jawaban dari para informan terkait dengan empat nilai dalam *kauffshandlung und wucher* dalam praktik manajemen laba sangat terkait erat dengan profesionalisme yang ada dalam kode etik yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (2016). Terkait dengan bersikap adil, kedua informan

menekankan pada pentingnya membuang keegoisan dalam bekerja, serta menyajikan informasi yang wajar dan sesuai dengan metode yang ditetapkan oleh standar yang berlaku. Sementara itu ikhlas lebih terkait dengan imbalan yang diterima atas pekerjaan yang telah dilakukan dengan tidak mengharapkan lebih dari yang telah disepakati, sehingga Akuntan dapat meminimalisir perilaku *opportunist* yang sudah sangat umum ditemukan. Nilai yang ketiga adalah siap menanggung risiko, para informan menjawab bahwa mereka harus siap menerima risiko atas pekerjaan yang mereka lakukan yang tentunya terkait erat dengan nilai yang keempat yakni berfikir sebelum bertindak yang tentu saja harus sesuai dengan aturan yang berlaku.

Uraian dari para informan menunjukkan bahwa Akuntan Perusahaan telah memiliki empat nilai *kauffshandlung und wucher* dalam keterkaitannya dengan manajemen laba, namun bukan berarti tidak ada kendala di balik semua itu. Empat nilai tersebut juga telah terkandung dalam kode etik Ikatan Akuntan Indonesia (2016) yakni integritas, objektivitas, dan profesionalisme. Bapak Frederick menjelaskan:

"Pada dasarnya, akuntan yang sempurna dapat memiliki unsur-unsur tersebut, tetapi didalam pekerjaan sehari-hari, akuntan mungkin tidak dapat memenuhi semua unsur tersebut, apalagi menyangkut keberlangsungan perusahaan atau memilih kepentingan publik. Biasanya perusahaan terbuka mempunyai dilema seperti ini. Tapi unsur yang paling penting adalah integritas. Keyakinan bahwa melakukan yang sudah benar dan siap menanggung risiko".

Hal tersebut membuktikan pernyataan sebelumnya bahwa dalam menerapkan nilai-nilai dalam *kauffshandlung und wucher* dan kode etik masih ada kendala, namun yang terpenting adalah tetap menjalankan tugas sesuai dengan aturan yang berlaku. Hal yang sama juga diungkapkan oleh Ibu Davikah yang menjelaskan,

"Menurut saya unsur-unsur tersebut wajib dimiliki untuk setiap profesi terlebih khusus setiap akuntan dalam menyajikan laporan keuangan perusahaan".

Terlepas dari kendala yang dihadapi, akuntan harus tetap berupaya untuk memiliki unsur-unsur tersebut.

Shafer (2015) menyatakan bahwa Akuntan harus merasionalisasi keputusan manajemen laba dengan menetapkan batasan-batasan yang dianggap penting kemudian Yung & Root (2019) menyatakan bahwa apabila ada ketidakpastian kebijakan dalam perusahaan maka manajemen laba bisa menjadi tak terukur. Terkait dengan batasan yang penting, Ibu Davikah menambahkan:

"kendala yang saya hadapi untuk menerapkan nilai-nilai dalam kauffshandlung und wucher adalah cukup sulit dalam menerapkan batasan-batasan legal dalam manajemen laba". Sementara itu Bapak Frederick memiliki kendala yang berbeda melalui pernyataannya *"Kendala dalam menerapkan nilai-nilai kauffshandlung und wucher dan unsur dalam kode etik adalah tekanan dari pemilik perusahaan dan publik, dapat mempengaruhi keputusan yang obyektif dalam melakukan manajemen laba. Kemampuan teknis dan pengetahuan yang kurang dapat menjadikan tidak profesional dalam melakukan pekerjaan. Kurangnya ajaran untuk bersikap benar dapat memunculkan sifat buruk yang dimiliki dalam diri seseorang, misalnya tamak, membuat akuntan tidak mempunyai integritas"*.

Melihat penjelasan dari Bapak Frederick, hal lain yang menjadi kendala selain batasan legal adalah tekanan dari pemilik perusahaan yang berusaha memperbaiki "citra" di mata publik. Hal tersebut sejalan dengan Martin, Campbell, & Gomez-Mejia (2016) yang memaparkan bahwa perusahaan keluarga akan berupaya untuk terus mempertahankan citranya di mata publik.

Setelah mendalami empat nilai *kauffshandlung und wucher* dalam diri akuntan perusahaan beserta kendala yang dihadapi, hal selanjutnya adalah apakah menurut para informan praktik manajemen laba merupakan suatu hal yang etis?. Bapak Frederick menjelaskan

"manajemen laba dapat dikatakan etis, selama masih berada dalam batasan standar akuntansi yang berlaku".

Sementara itu Ibu Davikah menjawab:

"praktik ini masih etis selama manajemen melakukannya melalui metode-metode yang diperbolehkan oleh standar, apabila melanggar standar bisa dikatakan sebagai fraud".

Dua jawaban juga sejalan dengan pernyataan Stanga & Kelton (2007) yang mengungkapkan bahwa praktik manajemen laba masih etis apabila metode akuntansi yang digunakan masih sesuai dengan standar yang berlaku.

Hal terakhir yang menjadi pertanyaan dalam pedoman wawancara adalah bagaimana sikap akuntan dalam menyeimbangkan antara tuntutan perusahaan dengan empat nilai dalam *kauffshandlung und wucher*. Bapak Frederick memaparkan:

"Akuntan perlu bersikap bijaksana, dalam menghadapi tuntutan perusahaan. Jika tidak sanggup lebih baik akuntan mundur, supaya tidak memunculkan konflik yang lebih jauh. Meskipun akuntan membutuhkan pekerjaan untuk menyambung hidup, namun jika akuntan kehilangan integritasnya, maka akan sulit bagi akuntan untuk melakukan pekerjaannya dengan benar. Nasihat Martin Luther perlu dipahami dan diterapkan dengan benar".

Sementara itu Ibu Davikah menjawab:

"Akuntan sebagai sumber data keuangan perusahaan sudah seharusnya mengedepankan aturan yang berlaku dalam menyajikan laporan, dalam pengambilan keputusan pun akuntan harus turut hadir dan memberikan pertimbangan terkait aturan yang ada. Maka dari itu, akuntan wajib memahami semua aturan yang berlaku (PSAK, undang-undang perpajakan, dan prosedur perusahaan) sehingga bisa turut memberikan pandangan bagi manajemen sebelum mengambil keputusan".

Jawaban dari para informan menunjukkan bahwa dalam praktik manajemen laba, Akuntan penting untuk mempertahankan integritas serta harus menyajikan informasi secara wajar dan sesuai dengan standar yang berlaku (bersikap adil dan ikhlas) serta turut serta dalam memberikan saran kepada manajemen perusahaan, sebab jika hal-hal tersebut tidak dapat dipertahankan maka sebaiknya Akuntan Perusahaan mundur dari pekerjaannya karena dapat menyebabkan masalah bagi perusahaan (siapa menanggung risiko dan berfikir sebelum bertindak).

Dalam bukunya, Duska *et al.*, (2011) memaparkan bahwa ada berbagai macam teori untuk menjelaskan etika, salah satunya adalah deontologi. Deontologi pertama kali dikemukakan pada abad 18 oleh seorang filsuf dari

Jerman yakni Imanuel Kant. Kata tersebut berakar dari bahasa Yunani yakni “*deontos*” yang berarti apa yang harus dilakukan yang terkadang diartikan sebagai tugas atau kewajiban. Menurut Kant jika seseorang melakukan suatu hanya untuk memenuhi keinginannya maka tindakan tersebut tidak sesuai dengan moral, untuk bertindak secara moral itu hanya karena memang hal tersebut merupakan suatu tindakan moral yang harus dilakukan (Duska *et al.*, 2011:63). Selain itu Boylan (2017:63) menambahkan bahwa deontologi menekankan kepada tugas atau tindakan yang memang sudah harus dilakukan, tindakan tersebut bisa bersifat sebagai kewajiban atau larangan. Kant juga melakukan analisis terhadap pikiran manusia untuk menghasilkan tugas tindakan yang bersifat absolut atau memang harus dilakukan (Boylan, 2017:63).

Pendekatan deontologi biasanya digunakan untuk menetapkan kode etik profesi untuk memetakan sejumlah aturan yang harus dipatuhi oleh anggota profesi (Moizer, 1995). Peneliti memilih teori ini karena penekanan dari teori ini memberikan penjelasan mengenai saja sikap yang harus dimiliki oleh akuntan perusahaan dalam praktik manajemen laba, yakni bersikap adil dengan menyajikan informasi secara wajar, ikhlas dalam bekerja agar tidak menimbulkan sifat yang mementingkan diri sendiri, siap menanggung risiko atas tindakan yang dilakukan, dan berfikir serta memperhitungkan risiko sebelum bertindak (Carruth, 1897) dan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2016).

Terkait dengan empat nilai dalam *kauffshandlung und wucher* yang sudah sedikit disinggung sebelumnya, teori deontologi menekankan bahwa suatu tindakan dilakukan bukan untuk kebaikan namun karena memang tindakan tersebut merupakan suatu kewajiban yang harus dilaksanakan. Dalam kode etik Ikatan Akuntan Indonesia (2016) seksi 320, Akuntan harus menyajikan informasi secara wajar, jujur, dan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Selain itu Akuntan juga bertanggung jawab dalam menyusun dan menyetujui laporan keuangan untuk tujuan umum dan perusahaan. Adapun kendala yang bisa dialami oleh Akuntan adalah ancaman kepentingan pribadi sehingga Akuntan harus menjaga integritasnya dan siap menanggung konsekuensi apabila melanggar aturan yang berlaku. Jika ditarik ke dalam empat nilai *kauffshandlung und wucher*, Akuntan memang dituntut untuk memiliki empat nilai yakni bersikap adil, ikhlas, siap menanggung risiko, dan berfikir sebelum bertindak yang juga sudah dipaparkan dalam kode etik. Empat nilai tersebut merupakan sifat dari teori deontologi.

SIMPULAN

Kesimpulan dalam penelitian ini adalah empat nilai dalam *kauffshandlung und wucher* yaitu bersikap adil dengan menyajikan informasi yang wajar, ikhlas untuk menghindari sikap egois, siap menanggung risiko, dan berfikir sebelum bertindak dalam praktik manajemen laba, tergambar dalam diri Akuntan Perusahaan yang terlibat dalam praktik manajemen laba tersebut.

Walaupun ada beberapa kendala dan masih sering mendapat tekanan yang dapat melanggar standar, Akuntan Perusahaan tetap berupaya untuk mempertahankan integritas dan terlibat dalam praktik manajemen laba sesuai dengan batasan legal serta standar yang berlaku.

Kelemahan dalam penelitian ini adalah kurangnya informan Akuntan Perusahaan sehingga peneliti menyaran agar kedepannya untuk penelitian selanjutnya, informan Akuntan Perusahaan dapat ditambahkan lagi untuk memperoleh informasi yang lebih mendalam.

REFERENSI

- Abdelsalam, O., Dimitropoulos, P., Elnahass, M., & Leventis, S. (2016). Earnings management behaviors under different monitoring mechanisms: The case of Islamic and conventional banks. *Journal of Economic Behavior and Organization*, 132, 155–173. <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2016.04.022>
- Boylan, M. (2017). *Teaching Ethics with Three Philosophical Novels*. Arlington, VA, USA: Springer International Publishing Switzerland.
- Brockhoff. (2018). A Short Note on Martin Luther's Idea of Business Ethics. *Management & Organizational History*, 13(1), 56–64.
- Burrell, G., & Morgan, G. (1979). *Sociological Paradigms and Organisational Analysis*. Burlington: Ashgale Publishing Company.
- Cai, Y., Kim, Y., Li, S., & Pan, C. (2019). Tone at the top: CEOs' religious beliefs and earnings management. *Journal of Banking and Finance*, 106, 195–213. <https://doi.org/10.1016/j.jbankfin.2019.06.002>
- Carruth, W. H. (1897). On Trade and Usury. A Sermon by Dr. Martin Luther. *The Open Court*, (1), 16–35. Retrieved from <file://catalog.hathitrust.org/Record/001296751%0Ahttp://hdl.handle.net/2027/mdp.39015013785038>
- Du, X., Jian, W., Lai, S., Du, Y., & Pei, H. (2014). Does Religion Mitigate Earnings Management? Evidence from China. *Journal of Business Ethics*, 131(3), 699–749. <https://doi.org/10.1007/s10551-014-2290-9>
- Duska, R., Duska, B. S., & Ragatz, J. (2011). *Accounting Ethics* (Second Edi). Wiley-Blackwell.
- Halabi, H., Alshehabi, A., & Zakaria, I. (2019). Informal institutions and managers' earnings management choices: Evidence from IFRS-adopting countries. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 15(3), 100162. <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2019.100162>
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2016). Kode Etik Akuntan Profesional. In *Ikatan Akuntan Indonesia*. Retrieved from http://www.iaiglobal.or.id/v03/files/file_berita/KODE_ETIK_2016.pdf
- Jones, J. R. (2013). *The Role Of Individual Attributes In Earnings Management Intention Decisions*. The University of Texas at Arlington.
- Kanagaretnam, K., Lobo, G. J., & Wang, C. (2015). Religiosity and Earnings Management: International Evidence from the Banking Industry. *Journal of Business Ethics*, 132(2), 277–296. <https://doi.org/10.1007/s10551-014-2310-9>
- Kurniawansyah, D. (2018). Apakah Manajemen Laba Termasuk Kecurangan ? : Analisis Literatur. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis Airlangga*, 2.
- Lestari, Y. O. (2010). Fenomena Earnings Management Sebagai Sebuah Kecurangan. *El Muhasaba Jurnal Akuntansi*, 1.
- Lev, B. (1989). Usefulness Of Earnings and Earnings Research: Lessons and Directions From Two Decades Of Empirical Research. *Journal of Accounting Research*, 27, 153–201.

- Martin, G., Campbell, J. T., & Gomez-Mejia, L. (2016). Family Control, Socioemotional Wealth and Earnings Management in Publicly Traded Firms. *Journal of Business Ethics*, 133(3), 453-469. <https://doi.org/10.1007/s10551-014-2403-5>
- Moizer, P. (1995). An ethical approach to the choices faced by auditors. *Critical Perspectives on Accounting*, 6, 415-431.
- Perwitasari, D. (2014). Struktur Kepemilikan, Karakteristik Perusahaan, Dan Manajemen Laba. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 5(3).
- Quttainah, M. A., Song, L., & Wu, Q. (2013). Do islamic banks employ less earnings management? *Journal of International Financial Management and Accounting*, 24(3), 203-233. <https://doi.org/10.1111/jifm.12011>
- Shafer, W. E. (2015). Ethical climate, social responsibility, and earnings management. *Journal of Business Ethics*, 126(1), 43-60. <https://doi.org/10.1007/s10551-013-1989-3>
- Smith, D. W. (2013). Phenomenology. Retrieved July 15, 2020, from Stanford Encyclopedia of Philosophy website: <https://plato.stanford.edu/entries/phenomenology/>
- Stanga, K. G., & Kelton, A. S. (2007). Managerial Intent And The Ethics Of Earnings Management. *Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting*, 149-172.
- Sugiyono, P. D. (2019). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Wolk, H. I., Dodd, J. L., & Rozycki, J. J. (2013). *Accounting Theory* (Vol 8). SAGE Publishing.
- Yung, K., & Root, A. (2019). Policy uncertainty and earnings management: International evidence. *Journal of Business Research*, 100(March), 255-267. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2019.03.058>