

**ANALISIS KEPATUHAN AKUNTAN MANAJEMEN DALAM
MENERAPKAN STANDAR AKUNTANSI PAJAK
PENGHASILAN (PSAK No. 46)
(Studi pada Akuntan Manajemen di Jawa Timur)**

Muslich Anshori*
Program Hariyanto**

Abstract

Management accountant is profession of accountancy in the company. That is why he or she tied up to profession ethics and must obedient in apply the relevant accounting standard, including the statement of income tax accounting standard (Pernyataan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan, PSAK No. 46), in order the financial report which are prepared get the high degree of opinion from independent auditor. The research purpose is to test the affect of the company's environment conductivity, the comprehension of the income tax accounting standard, the comprehension of the income tax law, the profession responsibility, and self confidence, to the obedience of management accountant in apply the income tax accounting standard. The research is conducted with survey method. The population are management accountant that work at nonprofit organization in East Java.

The result is that the company's environment conductivity, the comprehension of the income tax accounting standard, the comprehension of the income tax law, the profession responsibility, and self confidence simultaneously not affect the obedience of management accountant in apply the income tax accounting standard. In partial, only the profession responsibility affect the obedience of management accountant in apply the income tax accounting standard.

Keywords: *Management accountant, obedience, income tax accounting standard, conductivity, comprehension, profession responsibility, self confidence.*

Pendahuluan

Standar Akuntansi Pajak Penghasilan, secara lengkap dimuat sebagai Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 46 dalam Standar Akuntansi Keuangan yang telah dirumuskan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Sementara itu, ketentuan formal yang mengatur mekanisme perpajakannya tertuang dalam Undang-undang No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, sebagaimana telah diubah, terakhir dengan Undang-undang No. 17 Tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-undang Nomor 7 tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan. Ketentuan formal mengatur tentang mekanisme pelaksanaan ditinjau dari hukum positif. Sementara standar akuntansi lebih mengarah kepada ketentuan normatif yang seharusnya dilaksanakan oleh para praktisi berdasarkan pola pikir yang dirumuskan oleh ikatan profesi, dalam hal ini Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

* Staf Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga Surabaya

** Staf Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga Surabaya

Akuntan manajemen, sebagai praktisi ilmu akuntansi di perusahaan, sudah seharusnya terikat pada ketentuan formal dan ketentuan normatif dimaksud di atas. Pelanggaran terhadap ketentuan formal akan menimbulkan sanksi, baik itu sanksi administratif maupun sanksi pidana, sementara pelanggaran terhadap ketentuan normatif seharusnya akan membuahkan sanksi dari ikatan profesi, berupa diskualifikasi atas laporan keuangan yang dipersiapkannya. Akan tetapi, kelonggaran-kelonggaran dari ikatan profesi yang ada telah membuat akuntan manajemen telah tidak begitu terikat untuk melaksanakan dengan sadar Standar Akuntansi Pajak Penghasilan dimaksud.

Anggapan, bahwa dengan tidak melakukan ketentuan dalam Standar Akuntansi Pajak Penghasilan, sanksi yang diterima maksimal berupa Jurnal Penyesuaian Audit (*Adjustment Journal Entry*), seringkali digunakan oleh akuntan manajemen untuk tidak menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan. Atau, gejala yang menunjukkan kebergantungan pada konsultan pajak swasta seringkali mengemuka sebagai alasan keengganan untuk menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan ini. Dampak kondisi ini bagi pola pikir akuntan manajemen adalah: menerapkan atau tidak menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan toh hasilnya sama saja.

Sebelum ditetapkan sebagai standar akuntansi, draft Standar Akuntansi Pajak Penghasilan telah disosialisasikan dalam berbagai pertemuan dalam lingkungan IAI dalam bentuk *exposure draft*. Setelah ditetapkan sebagai standar-pun, telah dilakukan berbagai upaya untuk penerapannya oleh banyak KAP di Indonesia, khususnya oleh KAP besar. Akan tetapi, sanksi yang tidak jelas dari ikatan profesi menyebabkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan kurang efektif pelaksanaannya. Oleh karena itu, sampai dengan saat ini, baru sedikit dari akuntan manajemen yang dengan sadar melaksanakan ketentuan PSAK No. 46. Dalam konteks standar akuntansi secara umum, Ahmadi Hadibroto pernah mengemukakan meski ada standar akuntansi keuangan yang bagus, tetapi jika pelaku bisnis dan industri kurang mentaati hal-hal yang sifatnya standar, maka kondisi itu akan membuat aturan yang ada menjadi semakin luntur. Oleh karena tujuan standar akuntansi meliputi seluruh aktivitas bisnis, maka laporan keuangan yang dihasilkannya akan menjadi sumber petaka (Hadibroto, 2003:4). Kedua hal tersebut yakni kesadaran melaksanakan ketentuan PSAK No. 46 yang masih sedikit, dan kemungkinan dapat timbulnya petaka yang disebabkan oleh lunturnya aturan. Hal ini yang mendasari bahwa penelitian ini difokuskan pada PSAK No.46.

Berdasarkan kondisi tersebut, masalah penelitian dapat dirumuskan sebagai berikut: Apakah kondusivitas lingkungan perusahaan, pemahaman Standar Akuntansi Pajak Penghasilan, pemahaman Undang-undang Pajak Penghasilan, tanggungjawab profesi, dan keyakinan diri, secara sendiri-sendiri maupun secara bersama mempengaruhi kepatuhan Akuntan Manajemen dalam menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan.

Penelitian ini merupakan suatu penelitian empiris yang berusaha menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan akuntan manajemen di Jawa Timur dalam menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan (PSAK No. 46). Faktor-faktor tersebut antara lain, kondusivitas lingkungan perusahaan,

pemahaman Standar Akuntansi Pajak Penghasilan, pemahaman Undang-undang Pajak Penghasilan, tanggungjawab profesi, dan keyakinan diri. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memperluas wacana pengetahuan bagi profesi akuntan terhadap faktor-faktor yang mempengaruhi implementasi Standar Akuntansi Pajak Penghasilan, sebagai masukan bagi organisasi profesi akuntan di Indonesia pada umumnya dan di Jawa Timur pada khususnya, baik yang membidangi profesi akuntan publik maupun yang membidangi profesi akuntan manajemen, untuk penyusunan strategi bagi pendidikan profesi, dan mendasari bagi penelitian lebih lanjut dalam topik yang relevan.

Tinjauan Kepustakaan

Akuntansi Manajemen dan Akuntan Manajemen

Sistem informasi akuntansi pada suatu organisasi, pada umumnya, memiliki dua subsistem utama, yakni subsistem akuntansi manajemen dan subsistem akuntansi keuangan. Kedua subsistem akuntansi itu dibedakan oleh tujuannya, sifat masukannya dan jenis proses yang digunakan untuk mengubah input menjadi output. Sistem informasi akuntansi keuangan berhubungan terutama dengan penyediaan output bagi pengguna eksternal. Sementara, sistem akuntansi manajemen menghasilkan informasi untuk pengguna internal, seperti manajer, eksekutif, dan karyawan. Akuntansi manajemen mengidentifikasi, mengumpulkan, mengukur, mengklasifikasi, dan melaporkan informasi yang bermanfaat bagi pengguna internal dalam merencanakan, mengendalikan dan membuat keputusan (Hansen dan Mowen, 2005). Secara ringkas, perbandingan antara akuntansi manajemen dengan akuntansi keuangan tampak seperti dalam Tabel 1.

Tabel 1
Perbandingan Akuntansi Manajemen dengan Akuntansi Keuangan

Akuntansi Manajemen	Akuntansi Keuangan
Berfokus internal.	Berfokus eksternal.
Tidak mengikuti aturan.	Mengikuti aturan tertentu.
Informasi keuangan dan non-keuangan dan bersifat subjektif.	Informasi keuangan dan bersifat obyektif
Penekanan pada masa yang akan datang.	Orientasi historis
Evaluasi internal dan keputusan didasarkan atas informasi yang sangat terinci	Informasi mengenai perusahaan keseluruhan
Sangat luas dan multidisiplin.	Lebih spesifik.

Sumber : Hansen dan Mowen, 2005:8

Hubudi (2004) mengemukakan, secara umum profesi di bidang akuntansi terbagi dalam berbagai bidang dan lingkungan pekerjaan, seperti akuntan manajemen, akuntan publik (auditor independen), auditor internal, akuntan pajak, akuntan pemerintahan (sektor publik), akuntan pendidik, serta akuntan/konsultan

yang bergerak dalam sistem informasi, dan auditor forensik yang dipakai untuk menginvestigasi kasus-kasus *white collar crimes*. Dalam struktur organisasi perusahaan, akuntan manajemen atau akuntan yang bekerja di bagian akuntansi sebuah perusahaan terikat untuk, bersama dengan seluruh jajaran perusahaan, mensukseskan tujuan organisasi (*organizational goal*). Kondisi ini membawa dampak, akuntan yang bekerja di perusahaan terkesan hanya melayani kebutuhan manajer atau pembuat keputusan di perusahaan. Akuntan manajemen merasa bahwa pekerjaan/tugasnya akan selesai ketika dia sudah menyerahkan yang diminta oleh manajer (Wijayakusuma, 2004).

Pada sebagian perusahaan, fungsi-fungsi yang berkaitan dengan pajak dan asuransi harus dipisahkan karena kekhususan fungsi-fungsi tersebut sehingga dibutuhkan keahlian tersendiri dan khusus. Beberapa perusahaan menyerahkan pengurusan masalah perpajakan ini kepada akuntan publik dan konsultan pajak. Memang, ada saat-saat di mana bantuan seperti itu diperlukan. Tetapi, kecenderungan untuk menyerahkan tanggungjawab tersebut kepada pihak luar organisasi bisa berbahaya dan mengandung kelemahan-kelemahan tertentu. Pengetahuan tentang undang-undang perpajakan tidak dengan sendirinya menjamin penyelesaian terbaik. Informasi tersebut harus diterapkan dengan cara yang memberikan manfaat sebesar mungkin bagi perusahaan (Heckert, 1997). Dalam hubungan dengan administrasi perpajakan, fungsi bagian akuntansi dalam perusahaan biasanya bertanggungjawab menyelenggarakan pembukuan. Pembukuan yang dimaksud adalah suatu proses pencatatan untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang meliputi harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi pada setiap tahun pajak berakhir (UU Perpajakan, 2000).

Standar Akuntansi

Perancangan standar akuntansi, pada awalnya, dipandang sebagai jawaban regulatif atas kekeliruan dalam pemasokan informasi akuntansi kepada pasar modal (Scott, 2003:411). Perancangan standar akuntansi memiliki dua dimensi issue yang melatarbelakanginya, yakni isu ekonomis (*economic issues*) dan isu politis (*political issues*). Isu ekonomis adalah bahwa perancangan standar akuntansi dimaksudkan untuk mengatur aktivitas ekonomi, untuk membantu memudahkan penyusunan informasi keuangan, sebagai sumber untuk mengetahui penyimpangan perilaku pasar modal, dan sebagai kekuatan untuk membatasi penyimpangan dalam pasar modal. Isu politis adalah berdasarkan pada teori penyusunan regulasi, yang terdiri dari teori kepentingan publik (*the public interest theory*) dan teori kepentingan kelompok (*the interest group theory*) dan juga kenyataan akan ketergantungan pada badan atau lembaga yang memiliki kewenangan perancangan standar.

Akuntansi keuangan sebagai salah satu cabang ilmu dan praktik akuntansi yang berhubungan dengan permasalahan pelaporan keuangan perusahaan kepada pihak pengambil keputusan diluar manajemen perusahaan, misalnya calon kreditor dan kreditor, calon investor dan investor, otoritas pasar modal, otoritas perpajakan, dan lainnya perlu diselenggarakan dengan berlandaskan pada standar

akuntansi keuangan yang berlaku. Dalam konteks akuntansi keuangan, standar akuntansi keuangan merupakan pedoman yang harus diacu dalam penyusunan laporan keuangan untuk tujuan pelaporan kepada para pemakai di luar manajemen perusahaan, dan dituangkan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) dan Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan (ISAK). Namun, agar laporan keuangan tidak menyesatkan dan tidak terjadi kesalahpahaman atas informasi yang disajikan dalam laporan keuangan, pemakai laporan keuangan perlu memahami konsep dasar, asumsi, penalaran dan keterbatasan standar akuntansi yang berlaku.

Standar akuntansi keuangan yang ada akan terus berkembang sejalan dengan dinamika dunia usaha (IAI, 2004:xi). Bahwa penyusunan informasi keuangan oleh manajemen perusahaan harus mengacu pada standar akuntansi yang berlaku, dalam konteks Indonesia adalah Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) dan Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan (ISAK) yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Di Indonesia, bentuk kepatuhan di atas sifatnya wajib (mandatory), dan mengikat bagi seluruh anggota Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) sebagai satu-satunya organisasi profesi yang diakui Pemerintah di Indonesia. Dengan demikian, masing-masing PSAK berikut ISAK dalam kapasitasnya sebagai standar akuntansi memiliki sifat regulative (mengatur) dan berfungsi sebagai aturan (*rules*) bagi penyusunan informasi keuangan.

Pajak Penghasilan dan Undang-undang Pajak Penghasilan

Untuk mendapatkan dasar pengertian pajak penghasilan, akan lebih baik jika sebelumnya dipahami pengertian pajak pada umumnya. Pajak adalah pungutan wajib, biasanya berupa uang yang harus dibayar oleh penduduk sebagai sumbangan wajib kepada negara atau pemerintah sehubungan dengan pendapatan, pemilikan, harga beli barang, dan sebagainya (Depdikbud, 1994:715). Pajak juga diartikan sebagai suatu pembayaran yang dilakukan kepada pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan dalam hal menyelenggarakan jasa-jasa, untuk kepentingan umum (Ensiklopedi Indonesia, 1990:2512). Pengertian Pajak Penghasilan menurut PSAK No. 46, sebagaimana dikutip oleh Zuraida (2002:8) adalah pajak yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan dan pajak ini dikenakan atas penghasilan kena pajak perusahaan. Pajak penghasilan dikenakan atas laba yang diperoleh perusahaan atau penghasilan yang diperoleh perorangan. Hampir semua keputusan di dalam perusahaan dipengaruhi oleh pajak penghasilan. Para manajer berkewajiban untuk menggunakan cara menurut hukum untuk meminimumkan pembayaran pajak ini (Mulyadi, 2001:149).

Era berlakunya ketentuan pajak penghasilan di Indonesia dimulai dari ketentuan mengenai Pajak Pendapatan (PPd) dan Pajak Perseroan (PPs), sebelum digulirkannya reformasi peraturan perpajakan di Indonesia. Pada tahun 1983, Pemerintah Indonesia mengundangkan berlakunya paket undang-undang perpajakan yang baru, salah satunya adalah Undang-Undang No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, yang berlaku efektif mulai tanggal 1 Januari 1984. Pada perkembangannya, telah dilakukan serangkaian penyempurnaan atas

undang-undang dimaksud, terakhir dengan Undang-Undang No. 17 Tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang No. 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan. Secara garis besar, Undang-Undang Pajak Penghasilan mengatur mengenai seluruh aspek pajak penghasilan, yang meliputi: definisi istilah dalam pajak penghasilan; subyek pajak penghasilan; obyek pajak penghasilan; bukan obyek pajak penghasilan; tarif pajak penghasilan; tata cara pemotongan; penyeteroran dan pelaporan pajak penghasilan; sanksi; dan ketentuan mulai berlakunya undang-undang pajak penghasilan tersebut. Menurut ketentuan, Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (UU Perpajakan, 2000:20).

Standar Akuntansi Pajak Penghasilan

Sehubungan dengan pajak penghasilan, Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) sebagai organisasi profesi akuntan telah merumuskan suatu standar akuntansi yang lebih dikenal dengan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan (PSAK No. 46), yang semuanya terdiri dari 86 paragraf. Pajak Penghasilan adalah pajak yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan dan pajak ini dikenakan atas penghasilan kena pajak perusahaan. Tujuan dirumuskannya PSAK No. 46 adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk pajak penghasilan. Masalah utama perlakuan akuntansi untuk pajak penghasilan adalah bagaimana mempertanggungjawabkan konsekuensi pajak pada periode berjalan dan periode mendatang untuk hal-hal sebagai berikut: (a) pemulihan nilai tercatat aktiva yang diakui pada neraca perusahaan atau pelunasan nilai tercatat kewajiban yang diakui pada neraca perusahaan, dan (b) transaksi-transaksi atau kejadian-kejadian lain pada periode berjalan yang diakui pada laporan keuangan perusahaan.

Pengakuan aktiva atau kewajiban pada laporan keuangan, secara tersirat berarti bahwa perusahaan pelapor akan dapat memulihkan nilai tercatat aktiva tersebut atau akan melunasi nilai tercatat kewajiban tersebut. Apabila besar kemungkinan bahwa pemulihan aktiva atau pelunasan kewajiban tersebut akan mengakibatkan pembayaran pajak pada periode mendatang yang lebih besar atau lebih kecil dibandingkan pembayaran pajak sebagai akibat pemulihan aktiva atau pelunasan kewajiban yang tidak memiliki konsekuensi pajak, maka PSAK No. 46 mengharuskan perusahaan untuk mengakui kewajiban pajak tangguhan (*deferred tax liabilities*) atau aktiva pajak tangguhan (*deferred tax assets*), dengan beberapa pengecualian. PSAK No. 46 mengharuskan perusahaan memperlakukan konsekuensi pajak dari suatu transaksi dan kejadian lain sama dengan cara perusahaan memperlakukan transaksi dan kejadian tersebut. Oleh karena itu, untuk transaksi dan kejadian lain yang diakui pada laporan laba rugi, konsekuensi atau pengaruh pajak dari transaksi dan kejadian tersebut harus diakui pula pada laporan laba rugi.

Untuk transaksi dan kejadian lain yang langsung dibebankan atau dikreditkan ke ekuitas, konsekuensi atau pengaruh pajak dari transaksi dan kejadian tersebut harus langsung dibebankan atau dikreditkan ke ekuitas. Demikian pula, pengakuan aktiva dan kewajiban pajak tangguhan pada suatu

penggabungan usaha mempengaruhi saldo *goodwill* atau *goodwill* negatif yang timbul dari penggabungan usaha tersebut. PSAK No. 46 ini juga mengatur pengakuan aktiva pajak yang berasal dari sisa rugi yang dapat dikompensasi ke tahun berikut, penyajian pajak penghasilan pada laporan keuangan, dan pengungkapan informasi yang berhubungan dengan pajak penghasilan, termasuk mencakup pula pajak penghasilan final (IAI, 2004:46.14).

Dari paparan di atas, dapat disampaikan bahwa pada dasarnya PSAK No 46 ditujukan untuk mencatat pengaruh pajak di masa yang akan datang atas transaksi yang telah terjadi atau telah ada pada tanggal penyajian laporan keuangan. Dengan berlakunya PSAK No. 46, jumlah beban pajak yang harus diakui dalam satu periode tertentu akan terdiri dari 2 (dua) unsur utama dan 1 (satu) unsur tambahan, yaitu: (1) pajak kini, (2) pajak tangguhan, dan (3) *income due to loss carryforward*, jika ada .

Teori Dasar Keperilakuan

Seorang penulis mengatakan, perilaku pada hakekatnya adalah suatu fungsi dari interaksi antara seseorang dengan lingkungannya (Supardi, 2001:42). Proses terjadinya perilaku manusia dimulai dengan timbulnya rangsangan (stimulus) dari lingkungannya. Manusia dengan latar belakang kepribadiannya memberikan jawaban terhadap rangsangan yang ada. Hasil proses tanggapan tersebut melalui proses belajar melahirkan sikap manusia. Sikap manusia ini menjadi titik tolak untuk menentukan alternatif tindakan dan pemeliharaan tindakan untuk menjawab stimulus dari lingkungannya. Dan apabila manusia melakukan tindakan dalam bentuk kegiatan-kegiatan atau ungkapan-ungkapan yang bisa diamati, maka kegiatan dan ungkapan itu menjadi cermin dari perilakunya. Bilamana sikap itu disalurkan keluar, maka terjadilah perilaku. Jadi sikap adalah merupakan kecenderungan untuk berperilaku.

Sobur (Sobur, 2003:361) menyimpulkan beberapa hal tentang definisi sikap, yaitu: (1) sikap adalah kecenderungan bertindak, berpikir, berpersepsi, dan merasa dalam menghadapi obyek, ide, situasi, atau nilai. Sikap bukanlah perilaku, tetapi lebih merupakan kecenderungan untuk berperilaku dengan cara tertentu terhadap obyek sikap. Obyek sikap bisa berupa orang, benda, tempat, gagasan, situasi, atau kelompok, (2) sikap bukanlah sekedar rekaman masa lampau, namun juga menentukan apakah seseorang harus setuju atau tidak setuju terhadap sesuatu; menentukan apakah disukai, diharapkan, dan diinginkan; dan mengesampingkan apa yang tidak diinginkan dan apa yang harus dihindari, (3) sikap relatif lebih menetap, (4) sikap mengandung aspek evaluatif, (5) sikap timbul dari pengalaman, (6) sikap mempunyai segi-segi motivasi dan segi-segi perasaan, (7) sikap tidak berdiri sendiri, melainkan senantiasa mengandung relasi tertentu terhadap suatu obyek.

Salah seorang filsuf, Rene Descartes, menyebutkan beberapa kaidah moral yang menjadi landasan bagi penerapan metode sebagai berikut (1) mematuhi undang-undang dan adat istiadat negeri sambil berpegang pada agama yang diajarkan sejak masa kanak-kanak, (2) bertindak tegas dan mantap baik pada pendapat yang paling meyakinkan maupun yang paling meragukan, (3) berusaha

lebih mengubah diri sendiri daripada merombak tatanan yang sudah mapan (Muntasyir dan Munir, 2001:112).

Perilaku Akuntan Manajemen

Perilaku akuntan akan sangat ditentukan oleh tempat atau lingkungan di mana akuntan bekerja. Akuntan dapat bekerja di suatu unit perusahaan, lembaga nirlaba, atau dapat juga bekerja di sebuah kantor akuntan publik (Siegel dan Marconi, 1989:17). Akuntan yang bekerja di sebuah perusahaan atau organisasi nirlaba bertanggungjawab untuk menyusun dan merancang sistem informasi akuntansi, perencanaan dan pengendalian keuangan, dan laporan produksi bagi pemakai internal dan eksternal. Perusahaan dan organisasi nirlaba menugaskan kantor akuntan publik untuk melakukan suatu pemeriksaan (*audit*) independen atas catatan keuangannya. Sebuah penugasan audit mencakup pengujian atas informasi yang disajikan di dalam laporan keuangan. Berdasarkan hasil pengujian itu, akuntan publik menerbitkan suatu laporan audit yang menggambarkan suatu pendapat kewajaran laporan keuangan yang diperiksanya. Akuntan publik akan senantiasa mempertahankan sikap independen terhadap kliennya. Selain memiliki tanggungjawab kepada kliennya, akuntan publik juga memiliki tanggungjawab kepada pemakai laporan keuangan eksternal. Tabel 2. memaparkan ciri perilaku manusia pada umumnya dalam hubungannya dengan perilaku akuntan. Hubungan tersebut akan semakin tampak jelas jika perilaku akuntan diperbandingkan dengan perilaku ilmuwan sosial lainnya. Pada kesempatan lain, sebagai profesi, akuntan dihadapkan pada konflik potensial antara komitmen kepada organisasi dan komitmen terhadap profesi (Parker, dkk., 1988:38).

Institute of Management Accountants (IMA) telah membuat standar etika untuk akuntan manajemen (Hansen dan Mowen, 2005:19). Di antaranya adalah standar etika yang berkaitan dengan kompetensi. Akuntan manajemen bertanggung-jawab untuk (1) menjaga tingkat kompetensi profesional yang diperlukan dengan terus-menerus mengembangkan pengetahuan dan keahliannya, (2) melakukan tugas-tugas profesionalnya sesuai dengan hukum, peraturan, dan standar teknis yang berlaku, (3) menyusun laporan dan rekomendasi yang lengkap serta jelas setelah melakukan analisis yang benar terhadap informasi yang relevan dan dapat dipercaya.

Tabel 2. Ciri Umum Perilaku Akuntan

Ciri umum perilaku manusia	Perilaku Akuntan
Bidang keahlian	Terutama bidang akuntansi, dengan pengetahuan dasar ilmu sosial
Kemampuan untuk merancang dan melakukan proyek riset berperilaku	Bukan merupakan unsur pokok dari pelatihannya
Pengetahuan dan pemahaman pekerjaan organisasi perusahaan pada umumnya dan sistem akuntansi pada khususnya	Merupakan unsur pokok dari pelatihan yang diterimanya
Orientasi umum	Sikap profesional
Pendekatan pada masalah	Pendekatan praktis
Fungsi umum	Melayani klien, memberikan jasa konsultasi manajemen
Minat dalam ilmu-ilmu perilaku	Terbatas pada bidang yang terkait dengan akuntansi

Sumber : Siegel dan Marconi, 1989:17

Dalam pelaksanaan standar perilaku etis, akuntan manajemen mungkin menghadapi masalah dalam mengidentifikasi perilaku yang tidak etis, atau dalam menyelesaikan konflik etika. Ketika menghadapi isu-isu etika yang penting, akuntan manajemen harus mengikuti kebijakan yang ditetapkan organisasi dalam mengatasi konflik (Hansen dan Mowen, 2005:21).

Teori tentang kepatuhan

Kepatuhan berarti mematuhi semua kebijakan atau peraturan yang dibuat pimpinan agar dilaksanakan dengan baik oleh semua staf dan pihak yang terlibat tanpa terkecuali (Suharto, 2002:9). Kepatuhan adalah motivasi seseorang, kelompok atau organisasi untuk berbuat atau tidak berbuat sesuai dengan aturan yang telah ditetapkan. Perilaku patuh seseorang merupakan interaksi antara perilaku individu, kelompok dan organisasi. Motivasi itu sendiri didefinisikan sebagai: (1) keadaan dalam pribadi seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu guna mencapai suatu tujuan tertentu, (2) suatu konsep yang menguraikan tentang kekuatan-kekuatan yang ada dalam diri seseorang dan mengarahkan perilaku, (3) proses pemberian motif (penggerak) sedemikian rupa sehingga seseorang rela melakukan sesuatu demi tercapainya tujuan organisasi secara efisien., (4) faktor-faktor yang ada dalam diri seseorang yang menggerakkan perilakunya untuk memenuhi tujuan tertentu (Haditiono, 2004:21).

Menurut tinjauannya, teori motivasi dapat dibagi menjadi dua, yakni : *Content Theory*, yang terfokus pada faktor-faktor individu yang dapat menumbuhkan, mengarahkan, dan menghentikan perilaku seseorang, dan *Process Theory* yang menjelaskan bagaimana perilaku tersebut ditumbuhkan, diarahkan, dan dihentikan. Selanjutnya, motivasi seseorang dipengaruhi oleh faktor individu (internal) dan faktor lingkungan (eksternal). Yang dimaksud faktor internal adalah kemauan yang muncul dari dalam diri seseorang dan menjadi kekuatan yang

berpengaruh terhadap pola pikir dan mengarahkan perilaku. Sedangkan yang dimaksud faktor eksternal adalah kekuatan dari luar diri seseorang yang berpengaruh terhadap pola pikir dan perilaku seseorang. Jeffrey A. Roth dan John T. Scholz, sebagaimana dikutip oleh Haditiono (2004), juga menyebutkan bahwa perilaku seseorang dipengaruhi oleh faktor luar diri seseorang (*outward*) yang mengarah pada lingkungan yang membentuk syarat, mendorong, dan nilai *compliance*; dan faktor dari dalam diri seseorang tersebut (*inward*) yang mengarah pada proses psikologis yang direspon seseorang terhadap kerumitan, ketidak tentuan dan penilaian situasi yang potensial.

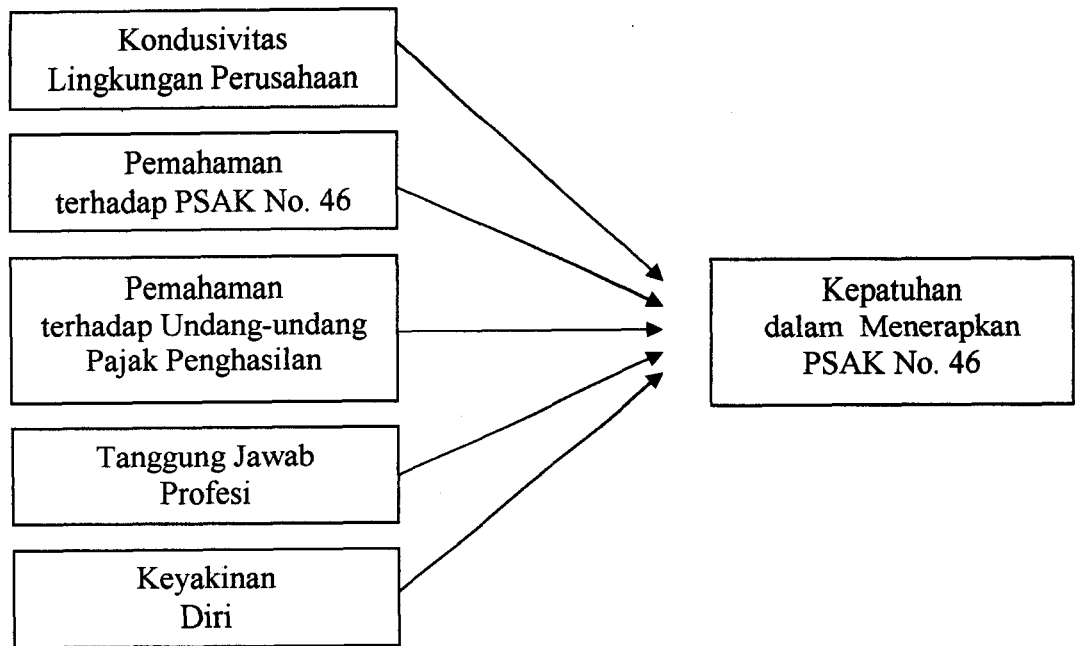
Menurut Allport, sifat (*trait*) adalah tendensi determinasi atau predisposisi dan diberinya definisi sebagai sistem *neurophysis* yang digeneralisasikan dan diarahkan dengan kemampuan untuk menghadapi bermacam-macam perangsang secara sama, dan memulai serta membimbing tingkah laku adaptif dan ekspresi secara sama (Sujanto, dkk., 2004:95). Sementara itu, sikap (*attitudes*) itu berhubungan dengan sesuatu obyek atau sekelompok obyek dan biasanya memberikan penilaian (menerima atau menolak) terhadap obyek yang dihadapi. Sikap merupakan tenaga pendorong (motif) dari seseorang untuk timbulnya sesuatu perbuatan atau tingkah laku. Sikap yang ada pada seseorang akan menentukan warna atau corak pada tingkah laku orang tersebut (Maryani dan Ludigdo, 2001:53).

Lebih spesifik, tuntutan kepada akuntan manajemen untuk senantiasa menerapkan standar akuntansi diamanatkan oleh standar auditing. Dalam Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 8 disebutkan bahwa Standar pelaporan pertama menyatakan "*Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia*" (IAI, 2002:410.1). Kenyataan di atas melahirkan konsekuensi bagi akuntan publik untuk memberikan perhatian terhadap penerapan standar akuntansi yang relevan pada laporan keuangan yang diperiksa, dalam penyusunan *audit program*-nya. Sementara itu, bagi akuntan manajemen terkondisikan untuk secara sadar dan wajib menerapkan standar akuntansi yang relevan dalam laporan keuangan yang dipersiapkannya.

Audit laporan keuangan bertujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan secara keseluruhan yang merupakan informasi terukur yang akan diverifikasi telah disajikan sesuai dengan kriteria-kriteria tertentu, yang umumnya kriteria itu adalah prinsip akuntansi yang berlaku umum, dan di Indonesia dimuat dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (Arens dan Loebecke, 2000:4). Dalam hubungan dengan kepatuhan penerapan standar akuntansi, pada prinsipnya tidak ada pilihan lain bagi akuntan manajemen untuk dengan sadar senantiasa menerapkan standar akuntansi yang berlaku. Laporan keuangan yang disusun tidak sesuai dengan standar akuntansi akan berakibat terbitnya kualifikasi dalam laporan audit yang dibuat akuntan publik, minimal penyesuaian seperlunya sebelum laporan audit diterbitkan oleh akuntan publik.

Kerangka Konseptual dan Hipotesis Penelitian

Berdasarkan landasan teori yang sudah dikemukakan pada bagian terdahulu, konsep dasar yang digunakan sebagai logika dalam penelitian ini adalah bahwa seorang akuntan yang berada di dalam lingkungan Perusahaan yang mendukung, memahami dengan baik Standar Akuntansi Pajak Penghasilan, memahami dengan baik Undang-Undang Pajak Penghasilan, memiliki tanggung jawab profesi dan atau memiliki keyakinan diri yang kuat akan patuh menerapkan ketentuan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan. Secara skematis, konsep penelitian dapat digambarkan dalam gambar di bawah ini.



Gambar 1. Kerangka Konseptual Penelitian

Hipotesis

Dari teori dan konsep yang telah diuraikan sebelumnya, dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

- (1) Kondusivitas lingkungan perusahaan, pemahaman Standar Akuntansi Pajak Penghasilan, pemahaman Undang-undang Pajak Penghasilan, tanggungjawab profesi, dan keyakinan diri, secara bersama-sama berpengaruh terhadap kepatuhan Akuntan Manajemen dalam menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan.
- (2) Kondusivitas lingkungan perusahaan, pemahaman Standar Akuntansi Pajak Penghasilan, pemahaman Undang-undang Pajak Penghasilan, tanggungjawab profesi, dan keyakinan diri, secara parsial berpengaruh terhadap kepatuhan Akuntan Manajemen dalam menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan.

Metode Penelitian

Rancangan Penelitian.

Penelitian ini dirancang dengan menggunakan paradigma kuantitatif (*quantitative paradigm*). Paradigma kuantitatif atau penelitian kuantitatif menekankan pada pengujian teori melalui pengukuran variabel dengan angka dan melakukan analisis data dengan prosedur statistik (Indriantoro dan Supomo, 1999:12). Data yang terkumpul disusun secara alfabetik menurut nama perusahaan responden dan diproses lebih lanjut untuk diklasifikasikan ke dalam kategori seperti topik penelitian ini. Pengolahan data dilakukan dengan menggunakan alat bantu komputer, dengan maksud untuk menguji kesahihan data (*test of validity*), dan konsistensi jawaban (*test of reliability*).

Populasi dan Sampel

Populasi penelitian ini adalah akuntan manajemen yang bekerja di perusahaan dan organisasi nirlaba di Jawa Timur. Jumlah keseluruhan dari populasi tidak diketahui secara pasti (*infinite population*), oleh karena itu, penentuan sampel dipilih metode "*purposive sampling*". Dengan mempertimbangkan syarat cukup, kondisi yang ada, akhirnya hanya terkumpul 25 (dua puluh lima) orang responden Akuntan Manajemen sebagai sampel dalam penelitian ini. Distribusi geografis sample mengikuti pola penyebaran adalah: Surabaya 10 orang, Pasuruan 2 orang, Sidoarjo 3 orang, Mojokerto 4 orang, Gresik 3 orang, Malang 2 orang, dan Madiun 1 orang.

Variabel Penelitian

Dari kerangka konseptual penelitian yang disebutkan pada bagian terdahulu, maka variabel penelitian yang akan diteliti akan terdiri dari variabel bergantung (X) dan variabel bebas (Y), yang terdiri atas:

Konduktivitas Lingkungan Perusahaan (X_1); yang dimaksud 'Konduktivitas Lingkungan Perusahaan' adalah mendukung tidaknya kondisi operasional perusahaan tempat Akuntan Manajemen di Jawa Timur dalam menjalankan kegiatan profesi sebagai akuntan manajemen, yang meliputi : Peran aktif dalam perencanaan Pajak Penghasilan, Ketepatan penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT) Masa/Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT), Kesesuaian perhitungan Pajak Penghasilan dengan Undang-undang Perpajakan yang berlaku, Kesesuaian perlakuan Pajak Penghasilan dengan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan, Penggunaan jasa konsultan pajak, Penggunaan jasa akuntan publik. Variabel ini diukur dengan skala interval dengan nilai mulai 1 (sangat tidak kondusif) sampai dengan 5 (sangat kondusif).

Pemahaman akan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan (X_2); yang dimaksud 'Pemahaman akan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan' adalah tingkat pemahaman Akuntan Manajemen di Jawa Timur akan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan (PSAK 46), yang meliputi: Keaktifan dalam mengikuti sosialisasi Standar Akuntansi Pajak Penghasilan, Intensitas membaca Standar Akuntansi

Pajak Penghasilan, Penerapan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan dalam praktik sehari-hari, Keaktifan membaca jurnal dan publikasi yang ada hubungannya dengan perkembangan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan, Keaktifan mengikuti perkembangan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan. Variabel ini diukur dengan skala interval dengan nilai mulai 1 (sangat tidak paham) sampai dengan 5 (sangat paham).

Pemahaman akan Undang-Undang Pajak Penghasilan (X_3); yang dimaksud dengan 'Pemahaman akan Undang-Undang' adalah tingkat kemampuan Akuntan Manajemen di Jawa Timur dalam melaksanakan ketentuan Undang-undang Pajak Penghasilan dan peraturan pelaksanaannya, yang meliputi: Keaktifan dalam mengikuti sosialisasi Undang-undang Pajak Penghasilan, Keaktifan mengikuti sosialisasi peraturan pelaksanaan Undang-undang Pajak penghasilan, Intensitas membaca Undang-undang Pajak Penghasilan dan peraturan pelaksanaannya, Penerapan Undang-undang Pajak Penghasilan dan peraturan pelaksanaan lainnya dalam praktik sehari-hari, Keaktifan membaca jurnal/publikasi yang ada hubungannya dengan perkembangan Undang-undang Pajak Penghasilan, Keaktifan mengikuti perkembangan peraturan perpajakan. Variabel ini diukur dengan skala interval dengan nilai mulai 1 (sangat tidak paham) sampai dengan 5 (sangat paham).

Tanggung Jawab Profesi (X_4); yang dimaksud 'Tanggung Jawab Profesi' adalah sikap Akuntan Manajemen di Jawa Timur yang lahir karena amanat profesi, yang meliputi : persepsi terhadap profesi, masa pengabdian dalam profesi, pemahaman terhadap etika profesi, persepsi terhadap pengembangan profesi. Variabel ini diukur dengan skala interval dengan nilai mulai 1 (sangat tidak bertanggungjawab) sampai dengan 5 (sangat bertanggungjawab).

Keyakinan Diri (X_5); yang dimaksud 'keyakinan diri' adalah keyakinan diri Akuntan Manajemen di Jawa Timur untuk patuh melaksanakan ketentuan PSAK No. 46, dengan berpegang pada ajaran agama, bertindak tegas dan mantap, serta jujur dan tidak berbohong. Variabel ini diukur dengan skala interval dengan nilai mulai 1 (sangat tidak yakin) sampai dengan 5 (sangat yakin).

Kepatuhan Akuntan Manajemen dalam menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan (Y); Variabel ini adalah sikap mental akuntan dalam menjalankan kegiatan profesi akuntan manajemen dalam hubungannya dengan kepatuhan dalam melaksanakan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan sebagai cermin kompetensi dari akuntan manajemen yang bersangkutan, yang meliputi contoh nyata penerapan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan dalam praktik, yang meliputi : pemahaman pengertian pajak penghasilan, perlakuan terhadap pajak kini yang belum dibayar, perlakuan terhadap perbedaan temporer, perlakuan terhadap aktiva pajak tangguhan, perlakuan terhadap saldo rugi fiskal, pengukuran aktiva dan kewajiban pajak tangguhan, penyajian aktiva pajak dan kewajiban pajak dalam neraca, penyajian pajak kini dalam neraca, penyajian beban (penghasilan) pajak pada laporan laba rugi. Variabel ini diukur dengan skala interval dengan nilai mulai 1 (sangat tidak patuh) sampai dengan 5 (sangat patuh).

Instrumen Penelitian

Penelitian ini akan menggunakan kuesioner sebagai instrumen penelitian, yang akan disampaikan kepada responden melalui jasa pos/kurir/e-mail. Titik tolak dari penyusunan kuesioner adalah variabel-variabel yang telah ditetapkan akan diteliti. Dari variabel-variabel tersebut ditentukan indikator yang akan diukur, dan dari indikator ini kemudian dirumuskan butir-butir pertanyaan atau pernyataan.

Hasil Penelitian

Uji Validitas dan Reliabilitas

Pada tahap awal, untuk menjamin kesahihan dan keandalan data untuk pengolahan data lebih lanjut, dilakukan uji validitas alat ukur (*test of validity*) dengan menggunakan taraf signifikansi *p-value* 0.05 dan uji reliabilitas alat ukur (*test of reliability*) dengan menggunakan standar nilai *Cronbach Alpha* 0.5. Memang ada pendapat, bahwa uji validitas dan uji reliabilitas membutuhkan jumlah responden ≥ 30 (Haditiono, 2004:65), akan tetapi, dalam hal ini, analisis statistik menunjukkan bahwa dengan jumlah sampel 25 ini uji validitas dan uji reliabilitas tetap dapat dilakukan dengan bantuan komputer.

Hasil pengujian validitas menunjukkan bahwa ada beberapa item (6 item dari 41 item) yang tidak valid. Selanjutnya beberapa item tersebut tidak disertakan dalam pengolahan data, sehingga data dapat dianggap valid. Hasil pengujian reliabilitas menunjukkan bahwa alat ukur yang dipakai adalah reliabel, karena nilai *Cronbach Alpha* yang dihasilkan (*standardized*) > 0.5 artinya jika pertanyaan tersebut disampaikan berulang-ulang, akan menghasilkan jawaban yang konsisten.

Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan model regresi linear berganda, dan menggunakan taraf signifikansi 0.1, diperoleh data signifikansi hubungan variabel X terhadap variabel Y seperti pada tabel berikut.

Tabel 3
Sig. value Variabel Bebas (X) terhadap Variabel Tergantung (Y)

Variabel Bebas	Koefisien Beta	Koefisien Beta Standar	t	Sig.	Hubungan terhadap Variabel Y
Constant	14.019				
X ₁	0.144	0.079	0.315	0.756	Tidak signifikan
X ₂	-0.133	-0.080	-0.299	0.768	Tidak signifikan
X ₃	0.030	0.015	0.056	0.956	Tidak signifikan
X ₄	0.727	0.431	1.754	0.096	Signifikan
X ₅	0.615	0.194	0.808	0.429	Tidak signifikan

Sumber : Hasil pengolahan data.

$$Y = 14.019 + 0.144 X_1 - 0.133 X_2 + 0.030 X_3 + 0.727 X_4 + 0.615 X_5$$

a. Kondusivitas Lingkungan Perusahaan

Analisis data menunjukkan, bahwa hasil perhitungan *Sig. value* untuk variabel X_1 adalah 0.756 (jauh lebih tinggi dari 0.100). Hal ini berarti, “Kondusivitas Lingkungan Perusahaan” tidak berpengaruh secara signifikan terhadap “Kepatuhan Akuntan Manajemen dalam menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan”.

b. Pemahaman akan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan

Hasil analisis menunjukkan bahwa *Sig. value* dari variabel X_2 yang merupakan simbol “Pemahaman akan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan” adalah 0.768 (jauh di atas 0.100). Hal ini berarti bahwa “Pemahaman akan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan”, tidak berpengaruh secara signifikan terhadap “Kepatuhan Akuntan Manajemen dalam menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan”.

c. Pemahaman akan Undang-undang Pajak Penghasilan

Perhitungan *Sig. value* dalam analisis data dari variabel X_3 menghasilkan besaran 0.956 (jauh di atas 0.100). Hal ini berarti, “Pemahaman akan Undang-undang Pajak Penghasilan” tidak berpengaruh secara signifikan terhadap “Kepatuhan Akuntan Manajemen dalam menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan”.

d. Tanggung Jawab Profesi

Dari analisis data diketahui, bahwa variabel X_4 memiliki *Sig. value* 0.096 (di bawah 0.100). Ini berarti, bahwa “Tanggungjawab Profesi” berpengaruh signifikan terhadap “Kepatuhan Akuntan Manajemen dalam menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan”.

e. Keyakinan Diri

Hasil analisis data variabel X_5 menghasilkan besaran *Sig. value* 0.429. Karena nilai *Sig. value* ini di atas 0.100, maka fakta ini menunjukkan bahwa “Keyakinan diri” tidak berpengaruh secara signifikan terhadap “Kepatuhan Akuntan Manajemen dalam menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan”.

Dengan demikian, dalam hal ini, hanya variabel X_4 yang berpengaruh secara signifikan terhadap Variabel Y. Sementara, variabel lain ($X_1, X_2, X_3,$ dan X_5) tidak berpengaruh secara signifikan terhadap variabel Y. Selanjutnya, dicari koefisien Y' (*R Square*) untuk Variabel X_4 dengan memasukkan X_4 ke dalam program komputer, dengan kriteria *Probability-of-F-to-enter* ≤ 0.050 dan *Probability-of-F-to-remove* ≥ 0.100 , sehingga diperoleh model sebagai berikut :

$$Y = b_0 + b_4X_4$$
$$Y = 18.761 + 0.884X_4$$
$$R\text{ Square} = 0.274$$

Dengan demikian dapat diketahui, bahwa pengaruh Variabel X_4 terhadap variabel Y adalah sebesar 0.884 dengan besaran kontribusi 27.4%.

P e m b a h a s a n

Hasil analisis tersebut menunjukkan bahwa dari lima variabel bebas yang diteliti, hanya satu variabel yakni tanggung jawab profesi saja yang berpengaruh terhadap “Kepatuhan Akuntan Manajemen dalam menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan”. Dengan demikian, hipotesis yang dinyatakan dalam penelitian ini tidak sepenuhnya bisa diterima melalui uji secara empirik.

Hasil penelitian ini juga mengungkapkan faktor lain yang menyebabkan kepatuhan Akuntan Manajemen dalam menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan, dapat dicermati dari jawaban 88% responden atas pertanyaan yang berikut; “Mohon Saudara sebutkan 1 (satu) faktor dominan lainnya (jika ada) yang, menurut Saudara, menyebabkan Saudara dengan sadar patuh menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan”. Berikut ini adalah ranking jawaban yang diberikan responden tentang faktor lain tersebut, yakni: (a) kewajaran laporan keuangan (28.6%), (b) takut adanya sanksi (23.8%), (c) etika bisnis (14.3%), (d) kepastian hukum (14.3%), (e) kesadaran bernegara (9.5%), dan (f) efektivitas pekerjaan (9.5%).

Dari hasil penelitian ini juga terungkap, beberapa faktor yang menyebabkan Akuntan Manajemen enggan/tidak patuh menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan, berdasarkan hasil penelitian ini, dapat dilihat dari ranking jawaban 64% responden atas pertanyaan berikut; “Mohon Saudara sebutkan 1 (satu) faktor dominan (jika ada) yang, menurut Saudara, menyebabkan Saudara enggan/tidak patuh menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan”, sebagai berikut : (a) penerapan PSAK No. 46 memerlukan perhitungan yang rumit (50%), (b) lemahnya penegakan hukum (31.3%), (c) inkonsistensi standar (6.3%), (d) kemauan manajemen (6.3%), dan (e) status sebagai Kantor Cabang (6.1%).

Sepanjang pengamatan, belum ada penelitian mengenai kepatuhan penerapan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan oleh Akuntan Manajemen di Jawa Timur. Sangat disadari bahwa penelitian mengenai “kepatuhan” memang sudah seringkali terjadi, namun dengan obyek dan bentuk kepatuhan yang sangat berbeda dengan penelitian ini. Pada tahun 1996, Bambang Suhardito melakukan penelitian “kepatuhan” dengan subyek Wajib Pajak Bumi dan Bangunan (WP PBB) dan obyeknya adalah Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dengan daerah penelitian di Surabaya (Suhardito dalam Haditiono, 2004:88). Hasil penelitiannya adalah diketahuinya faktor-faktor yang berpengaruh terhadap keberhasilan penerimaan PBB di Surabaya, yakni faktor kesadaran perpajakan, rasio beban PBB terhadap pendapatan Wajib Pajak, sikap Wajib Pajak terhadap prioritas pembangunan pemerintah, dan *tax avoidance*. Sedangkan faktor-faktor yang tidak berpengaruh adalah peraturan mengenai Pajak Bumi dan Bangunan, rasio beda hitung dari beda tetap (*permanent difference*), persepsi pendapat WP terhadap berat-tidaknya beban PBB, faktor pendidikan, lama tinggal di lokasi obyek Pajak Bumi dan Bangunan, status rumah tinggal Wajib Pajak. Satu kesamaan penelitian Suhardito dengan penelitian ini adalah keduanya meneliti tentang kepatuhan, sekalipun obyek dan bentuk kepatuhan yang diteliti sama sekali berbeda.

Haditiono (2004:80-87) melakukan penelitian tentang kepatuan Wajib Pajak dalam menerapkan Akuntansi Pajak, dengan daerah penelitian di Surabaya. Hasil penelitiannya menunjukkan adanya beberapa determinan yang berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan penerapan Akuntansi Pajak oleh Wajib Pajak, yakni kesadaran perpajakan, *tax evasion*, sikap rasional, lingkungan tempat Wajib Pajak berada, hukum pajak, dan sikap fiskus. Sementara, determinan yang tidak berpengaruh signifikan adalah pendidikan, kesadaran bernegara, pemahaman terhadap peraturan dan perundang-undangan perpajakan, persepsi terhadap sanksi, sikap terhadap pemerintah, dan akuntansi pajak itu sendiri. Persamaan antara penelitian yang dilakukan Haditiono dengan penelitian ini adalah keduanya meneliti tentang "kepatuhan", tetapi dengan obyek dan bentuk kepatuhan yang diteliti sama sekali berbeda.

Penelitian ini mempunyai beberapa kendala di antaranya adalah: (a) tidak semua perusahaan di Jawa Timur memiliki tenaga akuntan manajemen, dan hanya sebagian kecil yang dipimpin oleh tenaga yang berkualifikasi sebagai akuntan. (b) banyak tenaga dengan kualifikasi akuntan yang bekerja di Perusahaan tidak terbatas hanya di bagian akuntansi, misalnya di bagian internal audit, bagian perpajakan, bagian gudang, bagian pembelian, bahkan bagian umum, yang menyebabkan akuntan yang bersangkutan "merasa tidak berkompete" untuk menjawab kuesioner penelitian, (c) masih adanya persepsi bagi banyak orang di lingkungan Perusahaan, termasuk akuntan manajemen, untuk sejauh mungkin menghindari berbicara masalah yang berhubungan dengan pajak, sekalipun itu untuk tujuan kajian ilmiah dan hanya sebatas implementasi standar akuntansinya saja, dan (d) jumlah responden penelitian yang minim sekali, yakni 25 (dua puluh lima) responden, sehingga tidak menutup kemungkinan terjadi bias dalam pengolahan dan analisis data.

Simpulan dan Saran

Simpulan

Beberapa kesimpulan dari hasil penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Secara parsial, hanya variabel Tanggungjawab Profesi saja yang mempengaruhi Kepatuhan Akuntan Manajemen dalam menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan.
2. Secara bersama-sama, kondusivitas lingkungan perusahaan, pemahaman Standar Akuntansi Pajak Penghasilan, pemahaman Undang-undang Pajak Penghasilan, tanggungjawab profesi, dan keyakinan diri, tidak mempengaruhi kepatuhan Akuntan Manajemen dalam menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan.
3. Beberapa faktor lain yang dimungkinkan juga berpengaruh terhadap kepatuhan Akuntan Manajemen dalam menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan, antara lain; (a) kewajaran laporan keuangan, (b) takut adanya sanksi, (c) etika bisnis, (d) kepastian hukum, (e) kesadaran bernegara, dan (f) efektivitas pekerjaan.

4. Faktor-faktor lain yang menyebabkan Akuntan Manajemen enggan/tidak patuh menerapkan Standar Akuntansi Pajak Penghasilan, adalah: (a) penerapan PSAK No. 46 memerlukan perhitungan yang rumit, (b) lemahnya penegakan hukum, (c) inkonsistensi standar, (d) kemauan manajemen, dan (e) status sebagai Kantor Cabang.

Saran

Akuntan Manajemen seyogyanya lebih mau membuka diri untuk perkembangan profesi Akuntan Manajemen sendiri pada khususnya, dan perkembangan profesi Akuntan pada umumnya, dengan cara, misalnya: (a) selalu berpartisipasi aktif dalam riset-riset akuntansi, semata-mata untuk pengembangan profesi, (b) memperbaiki pola komunikasi di antara rekan-rekan seprofesi, untuk tujuan peningkatan kemampuan profesional sebagai akuntan manajemen. Perhitungan Pajak Tangguhan dalam Standar Akuntansi Pajak Penghasilan dirasakan rumit oleh Akuntan Manajemen (50% dari alasan ketidakpatuhan). Akuntan Manajemen akan terbantu, jika formula perhitungan dipersiapkan sehingga tinggal mengisi besaran angka sesuai data yang ada di Perusahaan. Penelitian ini masih banyak kekurangannya. Penelitian selanjutnya, diharapkan memperluas referensi sebagai landasan teori yang lebih relevan, serta melakukan upaya untuk memperluas responden penelitian.

Daftar Kepustakaan

- Arens, Alvin A. dan Loebbecke, James K, 2000, *Auditing : An Integrated Approach*, Prentice Hall Inc., New Jersey.
- Bedeian, Arthur G. dan Zammuto, Raymond F., 1991, *“Organizations : Theory and Design”* The Dryden Press.
- Departemen Pendidikan dan Kebudayaan RI, 1994, *“Kamus Besar Bahasa Indonesia”* Balai Pustaka, Jakarta.
- Ensiklopedi Indonesia – Edisi Khusus*, PT Ikhtiar Baru - Van Hoeve, Jakarta.
- Hadibroto, Ahmadi, 2003, “Yang Berkepentingan Terhadap Standar, Pelaku Bisnis” *Media Akuntansi Edisi 31 Pebruari-Maret/Tahun X/2003”*.
- Haditiono, Kesuma, 2004, *“Determinan Kepatuhan Wajib Pajak dalam Menerapkan Akuntansi Pajak (Tesis)”* Program Pascasarjana Universitas Airlangga, Surabaya.
- Hansen, Don R. dan Mowen, Maryanne M, 2005, *“Management Accounting”*, South Western, Singapore.

- Heckert, J.B., 1997 "Controllershship : The Work of the Managerial Accountant (edisi Bahasa Indonesia)" Penerbit Erlangga.
- Hubudi, Huakanala, 2004, "Profesi Akuntan dan Korupsi : Sebuah Perspektif" *Media Akuntansi No. 40*, Mei 2004.
- Ikatan Akuntan Indonesia, 2001, "Standar Profesional Akuntan Publik" Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Ikatan Akuntan Indonesia, 2004, "Standar Akuntansi Keuangan – Per 1 Oktober 2004" Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Indriantoro, Nur dan Supomo, Bambang, 1999, "Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Manajemen" Bagian Penerbitan Fakultas Ekonomi UGM, Yogyakarta
- Laudon, Kenneth C. dan Laudon, Jane P., 2002, "Management Information System : Managing The Digital Firm" Prentice Hall International Inc.
- Maryani, Titik dan Ludigdo, Unti, 2001, "Survey atas Faktor - faktor yang Mempengaruhi Sikap dan Perilaku Etis Akuntan " *Majalah TEMA, Volume II, Nomor 1*, Maret 2001.
- Mulyadi, 2001, "Akuntansi Manajemen : Konsep, Manfaat dan Rekayasa, Edisi 3" Salemba Emban Patria, Jakarta.
- Muntansyir, Rizal dan Munir, Misnal, 2001, "Filsafat Ilmu", Pustaka Pelajar, Yogyakarta.
- Parker, Lee D., Ferris, Kenneth R. dan Otley, David T, 1988, "Accounting for the Human Factor" Prentice Hall of Australia Pty Ltd., Sydney.
- Regar H., Moenaf, 2004, "Rencana Perubahan Undang-undang Pajak Penghasilan : Suatu Tanggapan" *Media Akuntansi No. 40*, Mei 2004.
- Scott, William R, 2003, "Financial Accounting Theory, Third edition" Prentice Hall International, Inc., Toronto.
- Siegel, Gary dan Marconi, Helene Ramanauskas, 1989, "Behavioral Accounting" South-Western Publishing Co, Cincinnati
- Sobur, Alex, 2003, "Psikologi Umum dalam Lintasan Sejarah" Penerbit Pustaka Setia, Bandung.

Suharto, Harry, 2002, "Sorry, BPK Bukan Satu-satunya", *Media Akuntansi*, Edisi 26/Mei-Juni/Tahun IX/2002.

Sujanto, Agus, Lubis, Halem, dan Hadi, Taufik, 2004, "*Psikologi Kepribadian, Cetakan kesepuluh*" Penerbit Bumi Aksara, Jakarta.

Supardi, Eddy 2001, "Perlakuan Administrasi" *Majalah Dwi Mingguan Berita Pajak* No. 1450/Tahun XXXIV/1 September 2001, Jakarta

Supranto, J., 2000, "*Statistik : Teori dan Aplikasi Jilid 1, Edisi Keenam*" Penerbit Erlangga, Jakarta.

Supranto, J., 2001, "*Statistik : Teori dan Aplikasi Jilid 2, Edisi Keenam*" Penerbit Erlangga, Jakarta.

Susanto, Djoko, 2003, "Pendidikan Profesi Bukan Hanya Akuntansi" *Media Akuntansi* No. 31, Pebruari-Maret 2003.

Undang-undang Pajak Tahun 2000 Penerbit Salemba Empat, Jakarta.

Wijayakusuma, Indra, 2004 "Perlukah Akuntan Memahami Aspek Keperilakuan" *Media Akuntansi* No 42 Tahun XI.

Zuraida, Ida, 2002, "*Tax Management: Suatu Upaya Efisiensi Pembayaran Pajak Penghasilan bagi Wajib Pajak Badan*" Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya, Malang.