

Pengaruh Kode Etik Akuntan, Personal Ethical Philosophy, Corporate Ethical Value Terhadap Persepsi Etis Dan Pertimbangan Etis Auditor (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta)

Agung Wibowo

agung.wibowo_smg@yahoo.co.id

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas 17 Agustus 1945 Semarang

ABSTRAKSI

Rest (1986) mengemukakan bahwa untuk bertindak secara moral, seseorang paling tidak harus telah melakukan empat proses psikologi dasar, yaitu: sensitivitas etis; pertimbangan etis; motivasi etis; dan karakter etis. Penelitian ini memfokuskan pada komponen pertama dan kedua, yaitu sensitivitas etis dan pertimbangan etis, dari empat komponen model Rest. Tujuan penelitian ini adalah menguji secara empiris pengaruh dari kode etik akuntan, personal ethical philosophy, corporate ethical value terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis auditor. Populasi penelitian ini adalah para auditor yang bekerja pada kantor akuntan publik (KAP) di Jakarta. Untuk mengumpulkan data, penelitian ini menggunakan purposive sampling. Sebuah sampel yang terdiri atas 52 auditor telah digunakan untuk menginvestigasi efek dari kode etik akuntan, serta personal ethical philosophy dan corporate ethical value mereka terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ada suatu efek positif yang secara statistik signifikan dari kode etik akuntan, personal ethical philosophy, corporate ethical value terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis auditor.

Kata kunci: Kode etik akuntan, personal ethical filosopi, *corporate ethical value*, *ethical perception*, *ethical judgment*, *auditors and Rest's four-component model*.

ABSTRACT

Rest (1986) posited that to behave morally, an individual must have performed at least four basic psychological processes: ethical sensitivity; ethical judgment; ethical motivation; and ethical character. This study focused on the first and second component: ethical sensitivity and ethical judgment, of Rest's model. The purpose of this study was to empirically examine the influence of the ethical code of Indonesian accountants, personal ethical philosophy, corporate ethical value on ethical perception and ethical judgment of auditors. The population of the research were auditors working at public accountant firms in Jakarta. This research use purposive sampling method to collect data. A sample of 52 auditors was employed to investigate the effects of the ethical code of Indonesian accountants, their personal ethical philosophy and corporate ethical value on ethical perception and ethical judgment. Findings of this research showed that there were a positive effect of the ethical code of Indonesian accountants, personal ethical philosophy, corporate ethical value on ethical perception and ethical judgment of auditors.

Keywords: *the ethical code of the Indonesian accountants, personal ethical philosophy, corporate ethical value, ethical perception, ethical judgment, auditors and Rest's four-component model.*

1. Pendahuluan

1.1. Latar Belakang

Kesadaran etika dan sikap profesional memegang peran yang sangat besar bagi seorang akuntan (Louwers, *et al.*, 1997 dalam Husein, 2004). Hal ini disebabkan oleh kenyataan bahwa dalam menjalankan profesinya, seorang akuntan (termasuk

seorang auditor) secara terus menerus berhadapan dengan dilema etis yang melibatkan pilihan di antara nilai-nilai yang bertentangan. Dalam menghadapi situasi dilema etis seperti ini, maka persepsi etis dan pertimbangan etis auditor yang berlandaskan pada profesionalisme memainkan peran penting dalam pengambilan keputusan etis. Rest (1986) mengusulkan empat

komponen dari suatu kerangka pengambilan keputusan etis, yaitu sensitivitas etis (persepsi etis), pertimbangan etis, motivasi etis, dan karakter etis. Persepsi etis adalah kemampuan seseorang untuk mengetahui adanya masalah-masalah etis yang terjadi pada lingkungan pekerjaan (Hebert, *et al.*, 1990). Sedangkan pertimbangan etis menyangkut penilaian macam-macam tindakan mana yang dapat dibenarkan secara moral (Thorne, 2000).

Di Amerika Serikat, kode etika akuntan yang dikembangkan oleh *Institute of Management Accountants* (IMA) menjadi dasar yang penting di dalam pengembangan kode etik akuntan. Beberapa studi telah dilakukan untuk menelaah kelayakan kode etik akuntan dalam pengambilan keputusan etis, misalnya: Lambert (1974), Coppage (1988), Etherington dan Hill (1998).

Di Indonesia penelitian mengenai kode etik akuntan telah dilakukan oleh beberapa peneliti. Desriani (1993) meneliti persepsi akuntan publik terhadap Kode Etik Akuntan Indonesia, yang menunjukkan hasil bahwa terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antar kelompok akuntan publik. Sihwahjoeni dan Gudono (2000) menguji secara empiris persepsi terhadap Kode Etik Akuntan Indonesia di antara tujuh kelompok akuntan yang meliputi akuntan publik, akuntan pendidik, akuntan manajemen, akuntan pemerintah, akuntan pendidik sekaligus akuntan publik, akuntan pendidik sekaligus akuntan manajemen, dan akuntan pendidik sekaligus akuntan pemerintah, yang hasilnya menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan persepsi tentang pentingnya kode etik akuntan. Namun dari beberapa penelitian tersebut masih mengabaikan pengaruh Kode Etik

Akuntan Indonesia terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis auditor.

Meskipun beberapa studi telah dilakukan untuk menelaah kelayakan kode etik akuntan dalam pengambilan keputusan etis oleh para akuntan, namun tidak satupun yang mengacu pada apakah kode etik akuntan benar-benar secara nyata dapat memberikan pengaruh pada persepsi etis dan pertimbangan etis. Efek kode etik akuntan pada persepsi etis dan pertimbangan etis baru untuk pertama kalinya diuji oleh Ziegenfuss dan Martinson (2000; 2002) yang melaporkan bahwa secara statistik berpengaruh secara signifikan.

Penelitian tentang pengaruh *personal ethical philosophy* terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis telah dilakukan oleh Ziegenfuss dan Martinson (2002) yang menunjukkan hasil adanya pengaruh yang lemah. Sedangkan penelitian Shaub, *et al.*, (1993) tentang pengaruh orientasi etis terhadap sensitivitas etika menunjukkan hasil adanya pengaruh yang cukup kuat. Penelitian ini diperkuat penelitian yang dilakukan oleh Khomsiyah dan Indriantoro (1998), yang menunjukkan bahwa orientasi etis berpengaruh signifikan terhadap sensitivitas etika. Namun demikian, penelitian yang dilakukan oleh Khomsiyah dan Indriantoro (1998) mengabaikan pengaruh *personal ethical philosophy* terhadap pertimbangan etis. Pengaruh *personal ethical philosophy* terhadap pertimbangan etis ini menarik untuk diteliti karena pertimbangan etis seseorang akan menentukan dalam pengambilan keputusan ketika menghadapi dilema etis.

Argumen dan beberapa temuan penelitian di atas menunjukkan bahwa masalah etika profesi bagi auditor

merupakan isu yang menarik untuk diteliti termasuk di Indonesia, mengingat penelitian di bidang ini masih jarang dilakukan di Indonesia. Berdasarkan pemikiran di atas, penelitian ini menguji faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi persepsi etis dan pertimbangan etis para auditor ketika menjalankan tugasnya. Penelitian ini pada dasarnya merupakan replikasi dari penelitian Ziegenfuss dan Martinson (2002) yang berjudul: "*The IMA Code of Ethica and IMA Members' Ethical Perception and Judgment*".

1.2. Perumusan Masalah

Dalam menjalankan profesinya, auditor dihadapkan pada dilema etis. Dilema etis dapat dipersepsikan berbeda oleh masing-masing auditor tergantung pada faktor filosofi etis masing-masing individu, nilai etis lingkungan tempat auditor ditugaskan, maupun pemahaman terhadap kode etik profesinya. Permasalahan tersebut selanjutnya dapat dirumuskan dalam bentuk pertanyaan sebagai berikut:

1. Apakah nilai-nilai yang terdapat dalam Kode Etik Akuntan yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia berpengaruh terhadap Persepsi Etis dan Pertimbangan Etis auditor?
2. Apakah *Personal Ethical Philosophy* berpengaruh terhadap Persepsi Etis dan Pertimbangan Etis auditor?
3. Apakah *Corporate Ethical Value* berpengaruh terhadap Persepsi Etis dan Pertimbangan Etis auditor?

1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk menemukan bukti empiris mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi persepsi etis dan pertimbangan etis auditor ketika menghadapi dilema etis

dalam melaksanakan tugasnya. Secara khusus, penelitian ini dimaksudkan untuk:

1. Menguji pengaruh Kode Etik Akuntan Indonesia terhadap auditor dalam mengakui dan memecahkan permasalahan etika ketika menjalankan tugasnya.
2. Menguji pengaruh *Personal Ethical Philosophy* terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis auditor ketika menghadapi permasalahan etika dalam melaksanakan tugasnya.
3. Menguji pengaruh *Corporate Ethical Value* terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis auditor ketika menghadapi permasalahan etika dalam melaksanakan tugasnya.

2. Kajian Teori

2.1. Persepsi Etis dan Pertimbangan Etis

Gibson (1987) menyatakan bahwa persepsi adalah proses pemberian arti terhadap lingkungan oleh individu. Oleh karena tiap-tiap individu memberi arti kepada stimulus, maka individu yang berbeda-beda akan melihat barang yang sama dengan cara yang berbeda-beda. Karena persepsi itu berhubungan dengan cara mendapatkan pengetahuan khusus tentang obyek atau kejadian pada saat tertentu, maka persepsi terjadi kapan saja stimulus menggerakkan indera.

Robbins (2001) menyatakan bahwa individu yang memandang sesuatu yang sama tetapi dapat mempersepsikannya secara berbeda. Perbedaan persepsi tersebut dipengaruhi oleh faktor-faktor yang membentuk dan kadang memutar balik persepsi yaitu karakteristik pribadi pelaku persepsi (perceiver), obyek atau target yang dipersepsikan dan situasi atau

lingkungan di mana persepsi itu dilakukan (Robbins, 2006).

Karakteristik pribadi dari pelaku persepsi akan mempengaruhi individu tersebut dalam memandang ataupun menafsirkan suatu obyek. Karakteristik pribadi yang relevan mempengaruhi persepsi adalah sikap, motif, kepentingan atau minat, pengalaman masa lalu dan pengharapan (Robbins, 2006). Karakter pribadi meliputi juga kognisi (pengetahuan). Jadi persepsi mencakup penafsiran obyek, tanda dan orang dari sudut pengalaman yang bersangkutan (Gibson, 1987). Dengan kata lain, persepsi mencakup penerimaan stimulus (inputs), pengorganisasian stimulus dan penterjemahan atau penafsiran stimulus yang telah diorganisasi dengan cara yang dapat mempengaruhi perilaku dan membentuk sikap.

Karakteristik dari target atau obyek yang diamati mempengaruhi apa yang dipersepsikan (Robbins, 2006). Gerakan, bunyi, ukuran dan atribut-atribut lain dari target membentuk cara kita memandangnya. Hubungan suatu target dengan latar belakangnya juga mempengaruhi persepsi, seperti kecenderungan kita untuk mempersepsikan obyek-obyek yang berdekatan atau yang mirip (Robbins, 2006). Persepsi terhadap suatu obyek juga dipengaruhi oleh konteks obyek atau peristiwa itu sendiri (Robbins, 2006). Sedangkan unsur-unsur lingkungan sekitar (situasional) yang mempengaruhi persepsi antara lain waktu, lokasi, cahaya, keadaan, nilai-nilai yang ada di lingkungan sekitar, hubungan antar anggota masyarakat dalam lingkungan itu sendiri dan sebagainya (Robbins, 2006).

Dalam konteks etika profesi, kemampuan seorang profesional untuk

berperilaku etis sangat dipengaruhi oleh sensitivitas individu tersebut. Faktor yang penting dalam menilai perilaku etis adalah kesadaran para individu bahwa mereka adalah agen moral (Syaikhul, 2006). Kesadaran individu tersebut dapat dinilai melalui kemampuan untuk menyadari adanya nilai-nilai etis dalam suatu lingkungan pekerjaan mereka yang disebut sebagai sensitivitas etika (Velasquez dan Rostankowski, 1985 dalam Syaikhul, 2006).

2.2. Filosofi Etis Pribadi (*Personal Ethical Philosophy*)

Hal yang perlu diperhatikan dalam etika adalah konsep diri dari sistem nilai yang ada pada individu yang tidak lepas dari sistem nilai di luar dirinya. Tiap-tiap pribadi memiliki konsep diri sendiri tentang sistem nilai (*personal ethical philosophy*) yang turut menentukan persepsi etisnya yang pada gilirannya akan berpengaruh pada pertimbangan etisnya, sesuai dengan peran yang disandangnya (Khomsiyah dan Indriantoro, 1998). Menurut Cohen et al. (1980) konsep diri setiap individu pertama-tama ditentukan oleh kebutuhannya. Kebutuhan tersebut berinteraksi dengan pengalaman pribadi dan sistem nilai individu yang akan menentukan harapan-harapan atau tujuan dalam setiap perilakunya sehingga pada akhirnya individu tersebut menentukan tindakan apa yang akan diambilnya.

Suatu sistem etika seseorang berisi jaringan tentang norma-norma etika dan prinsip-prinsip sebagai pegangan yang mendasari filosofi etis seseorang (Stead et al. 1990). Norma-norma etis ini memandu perilaku etis seseorang dalam mengenali masalah-masalah etis dan membuat pilihan-pilihan atau pertimbangan yang etis (*ethical judgment*) (Cavanagh et al, 1981). Individu dapat menggunakan tiga

kriteria berbeda dalam membuat pertimbangan yang etis (ethical judgment), yaitu kriteria utilitarian, penekanan pada hak, dan penekanan pada keadilan (Cavanagh et al, 1981). Kriteria-kriteria pertimbangan etis ini tidak bertentangan dengan teori-teori etika, namun hanya mengadopsi sebagian dari teori etika yang ada, dengan demikian kriteria Cavanagh ini masih sesuai dengan prinsip-prinsip etika yang dikemukakan dalam teori.

Kriteria etis pertama adalah menekankan pada hasil atau manfaat. Di dalam kriteria utilitarian keputusan-keputusan diambil semata-mata atas dasar hasil atau konsekuensi tindakan. Tujuan utilitarianisme adalah memberikan manfaat terbesar untuk jumlah orang terbesar. Pandangan ini cenderung mendominasi pengambilan keputusan bisnis. Pandangan tersebut konsisten dengan tujuan-tujuan seperti efisiensi, produktivitas, dan laba yang tinggi (Bertens, 2000).

Kriteria etis kedua adalah menekankan pada hak. Kriteria ini menuntut individu untuk mengambil keputusan yang konsisten dengan kebebasan dan keistimewaan mendasar seperti dikemukakan dalam dokumen-dokumen seperti Piagam Hak Asasi. Tekanan pada hak dalam pengambilan keputusan berarti menghormati dan melindungi hak dasar para individu, misalnya hak privasi, kebebasan berbicara, dan hak perlindungan (Robbins, 2006).

Kriteria ketiga adalah berfokus pada keadilan. Kriteria ini mensyaratkan individu untuk memberlakukan dan menegakkan aturan-aturan secara adil dan tidak berat sebelah, fokus pada keadilan ini melindungi kepentingan mereka yang kurang terwakili dan yang kurang berkuasa sehingga terdapat

pembagian manfaat dan biaya yang pantas (Robbins, 2006).

2.3. Nilai Etis Perusahaan (*Corporate Ethical Value*)

Schein (1985) mendefinisikan *corporate ethical value* sebagai standard yang memandu adaptasi eksternal dan integrasi internal organisasi. Sedangkan Hunt et al., (1989) mendefinisikan *corporate ethical value* sebagai suatu gabungan dari nilai-nilai etis individu para manajer dengan kebijakan informal dan formal atas etika organisasi (dalam Vitell, 2006).

Hunt dan Vitell (1986; 1993) menyatakan bahwa lingkungan organisasi (misalnya, *corporate ethical values* dan *enforcement of ethical codes*) sebagai salah satu dari faktor yang mempengaruhi pengambilan keputusan etis (dalam Vitell, 2006). Namun, Alchian dan Demzets (1972), Chamberlin (1933) sebagaimana dikutip oleh Hunt et al., (1989) menyatakan bahwa *corporate ethical value* sebagai dimensi inti dari sebuah budaya etis perusahaan dan mengakui bahwa hal ini memiliki pengaruh kuat yang dapat membedakan antara satu perusahaan dengan perusahaan lainnya.

Goffman (1959), dalam menggambarkan kultur/budaya etis perusahaan, memusatkan observasi pada keteraturan tingkah laku dalam interaksi masyarakat (Hunt et al., 1989). Selanjutnya Robbins (2006) menyatakan bahwa budaya menjalankan sejumlah fungsi di dalam organisasi.

Fungsi pertama dari budaya dalam organisasi adalah menetapkan tapal batas; artinya budaya menciptakan perbedaan yang jelas antara satu organisasi dengan organisasi yang lain. Kedua, bahwa budaya memberikan rasa identitas kepada anggota-anggota

organisasi. Ketiga, budaya mempermudah timbulnya komitmen pada sesuatu yang lebih luas daripada kepentingan diri pribadi seseorang. Keempat, budaya meningkatkan kemantapan sistem sosial. Budaya merupakan perekat sosial yang membantu mempersatukan organisasi dengan memberikan standar-standar yang tepat mengenai apa yang harus dikatakan dan dilakukan oleh para karyawan. Sedangkan yang terakhir, budaya berfungsi sebagai mekanisme pembuat makna dan mekanisme pengendalian yang memandu dan membentuk sikap serta perilaku para karyawan (Robbins, 2006).

Peran budaya organisasi dalam mempengaruhi perilaku individu tampaknya makin penting di tempat kerja dewasa ini. Dengan telah dilebarkannya rentang kendali, didatarkannya struktur, diperkenalkannya tim-tim, dikurangnya formalisasi, dan diberdayakannya karyawan oleh organisasi, makna atau nilai bersama yang diberikan oleh budaya yang kuat memastikan bahwa semua orang diarahkan ke arah yang sama (Robbins, 2006). Hunt et al. (1980) dalam studinya terhadap anggota American Marketing Association (AMA) menemukan hubungan yang positif antara corporate ethical value sebagai inti dari budaya organisasi dengan komitmen atau kesetiaan terhadap perusahaan. Sedangkan penelitian Vitell dan Hidalgo (2006) menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan dari corporate ethical value terhadap persepsi pentingnya etika dan tanggungjawab sosial dalam bisnis.

2.4. Kode Etik Akuntan Indonesia

Etika profesi akuntan di Indonesia diatur dalam Kode Etik Akuntan Indonesia. Kode Etik Akuntan Indonesia

ini dimaksudkan sebagai panduan dan aturan bagi seluruh anggota, baik yang berpraktik sebagai akuntan publik, bekerja di lingkungan dunia usaha, pada instansi pemerintah, maupun di lingkungan dunia pendidikan dalam pemenuhan tanggung-jawab profesionalnya (Nanang, 1999).

Tujuan profesi akuntansi adalah memenuhi tanggung-jawabnya dengan standar profesionalisme tertinggi, mencapai tingkat kinerja tertinggi, dengan orientasi kepada kepentingan publik. Untuk mencapai tujuan tersebut terdapat empat kebutuhan dasar yang harus dipenuhi (Nanang, 1999), yaitu:

1. Kredibilitas. Masyarakat membutuhkan kredibilitas informasi dan sistem informasi.
2. Profesionalisme. Diperlukan individu yang dengan jelas dapat diidentifikasi oleh pemakai jasa akuntan sebagai profesional di bidang akuntansi.
3. Kualitas Jasa. Terdapatnya keyakinan bahwa semua jasa yang diperoleh dari akuntan diberikan dengan standar kinerja yang tinggi.
4. Kepercayaan. Pemakai jasa akuntan harus dapat merasa yakin bahwa terdapat kerangka etika profesional yang melandasi pemberian jasa oleh akuntan.

Kode Etik Akuntan Indonesia terdiri dari tiga bagian: (1) Prinsip Etika, (2) Aturan Etika, dan (3) Interpretasi Aturan Etika (Arief Basuki, 2004). Prinsip Etika memberikan kerangka dasar bagi Aturan Etika, yang mengatur pelaksanaan pemberian jasa profesional oleh anggota. Prinsip Etika disahkan oleh Kongres dan berlaku bagi seluruh anggota di dalam membuat pertimbangan-pertimbangan etika dalam rangka pemberian jasa profesionalnya, sedangkan Aturan Etika disahkan oleh Rapat Anggota Himpunan dan hanya

mengikat anggota himpunan yang bersangkutan. Interpretasi Aturan Etika merupakan interpretasi yang dikeluarkan oleh Badan yang dibentuk oleh Himpunan setelah memperhatikan tanggapan dari anggota, dan pihak-pihak berkepentingan lainnya, sebagai panduan dalam penerapan Aturan Etika, tanpa dimaksudkan untuk membatasi lingkup dan penerapannya (Arief Basuki, 2004). Pernyataan Etika Profesi yang berlaku saat ini dapat dipakai sebagai Interpretasi dan/ atau Aturan Etika sampai dikeluarkannya aturan dan interpretasi baru untuk menggantikannya (Arief Basuki, 2004).

Kepatuhan terhadap Kode Etik, tergantung terutama sekali pada pemahaman atau persepsi etika dan tindakan sukarela anggota (Arief Basuki, 2004). Di samping itu, kepatuhan anggota juga ditentukan oleh adanya pemaksaan oleh sesama anggota dan oleh opini publik, dan pada akhirnya oleh adanya mekanisme pemrosesan pelanggaran Kode Etik oleh organisasi, apabila diperlukan, terhadap anggota yang tidak mentaatinya (Arief Basuki, 2004). Jika perlu, anggota juga harus memperhatikan standar etik yang ditetapkan oleh badan pemerintahan yang mengatur bisnis klien atau menggunakan laporannya untuk mengevaluasi kepatuhan klien terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku (Arief Basuki, 2004).

2.5. Kerangka Pemikiran Teoritis Dan Rumusan Hipotesis

1. Kode Etik Akuntan Indonesia, Persepsi Etis dan Pertimbangan Etis

Nanang (1999) menyatakan bahwa etika profesi akuntan di Indonesia diatur dalam Kode Etik Akuntan Indonesia. Kode Etik Akuntan Indonesia ini dimaksudkan sebagai panduan dan

aturan bagi seluruh anggota dalam pemenuhan tanggung-jawab profesionalnya. Ini berarti bahwa dengan patuh terhadap Kode Etik Akuntan Indonesia maka para akuntan dapat bertindak secara profesional. Tindakan yang profesional adalah tindakan yang dapat dibenarkan secara moral. Dengan demikian, kepatuhan terhadap Kode Etik Akuntan Indonesia akan meningkatkan kemampuan menilai ada-tidaknya permasalahan etika pada lingkungan pekerjaannya serta membuat pertimbangan-pertimbangan didalam mengambil tindakan yang dapat dibenarkan secara etika.

Penelitian Ziegenfuss dan Martinson (2000; 2002) menyatakan Kode Etik IMA mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis akuntan manajemen dalam memecahkan dilema etis. Ini berarti bahwa akuntan manajemen yang lebih dapat menerima dan memahami nilai-nilai yang terdapat dalam kode etik IMA akan lebih mampu memahami adanya permasalahan etika dan membuat pertimbangan-pertimbangan yang dapat dibenarkan secara etis.

Sihwahjoeni dan Gudono (2000) meneliti tentang persepsi kode etik di antara tujuh kelompok akuntan. Hasil penelitiannya mengungkapkan bahwa di antara kelompok profesi akuntan tersebut mempunyai persepsi yang sama positifnya terhadap kode etik akuntan dalam membantu memecahkan permasalahan etika. Berdasarkan pada hasil penelitian di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah:

H1a : Nilai-nilai yang terdapat dalam Kode Etik Akuntan Indonesia berpengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi etis auditor.

H1b: Nilai-nilai yang terdapat dalam Kode Etik Akuntan Indonesia berpengaruh positif dan signifikan terhadap pertimbangan etis auditor.

2. *Personal Ethical Philosophy, Persepsi Etis dan Pertimbangan Etis*

Tiap-tiap individu memiliki konsep diri sendiri tentang sistem nilai (*personal ethical philosophy*) yang turut menentukan persepsi etis dan pertimbangan etisnya, sesuai dengan peran yang disandangnya (Khomsiyah dan Indriantoro, 1998). Suatu sistem etika seseorang berisi jaringan tentang norma-norma etika dan prinsip-prinsip sebagai pegangan yang mendasari filosofi etis seseorang (Stead et al. 1990). Cavanagh et al., (1981) menyatakan bahwa norma-norma etika ini memandu perilaku etis seseorang dalam mengenali masalah-masalah etis dan membuat pilihan-pilihan atau pertimbangan yang etis (*ethical judgment*)

Penelitian Ziegenfuss dan Martinson (2002) tentang pengaruh *personal ethical philosophy* terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis menunjukkan hasil adanya pengaruh yang lemah. Namun demikian penelitian Shaub, et al., (1993) tentang pengaruh orientasi etis terhadap sensitivitas etika menunjukkan hasil adanya pengaruh yang cukup kuat. Penelitian ini diperkuat penelitian yang dilakukan oleh Khomsiyah dan Indriantoro (1998), yang menunjukkan bahwa orientasi etis berpengaruh signifikan terhadap sensitivitas etika. Oleh karena itu hipotesis kedua dari penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H2a : *Personal ethical philosophy* berpengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi etis auditor.

H2b : *Personal ethical philosophy* berpengaruh positif dan signifikan terhadap pertimbangan etis auditor.

3. *Corporate Ethical Value, Persepsi Etis dan Pertimbangan Etis*

Hunt dan Vitell (1986; 1993) menyatakan bahwa lingkungan organisasi (misalnya, *corporate ethical values* dan *enforcement of ethical codes*) sebagai salah satu dari faktor yang mempengaruhi pengambilan keputusan etis (Vitell, 2006). Alchian dan Demzets (1972) dan Chamberlin (1933) mengakui bahwa *corporate ethical value* memiliki pengaruh kuat yang dapat mempengaruhi pemikiran dan perilaku etis orang-orang yang berada di dalam perusahaan (Hunt et al., 1980).

Penelitian Vitell dan Hidalgo (2006) menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan dari *corporate ethical value* terhadap persepsi pentingnya etika dan tanggungjawab sosial dalam bisnis. Namun penelitian mengenai *pengaruh corporate ethical value* terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis yang dilakukan oleh Ziegenfuss dan Martinson (2000; 2002) menunjukkan adanya pengaruh yang lemah. Sedangkan penelitian Aras dan Muslumov (2001) terhadap praktisi akuntansi dan keuangan di Turki menunjukkan bahwa *corporate ethical value* berpengaruh signifikan terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis. Berdasarkan hasil penelitian terdahulu maka hipotesis ketiga dirumuskan sebagai berikut:

H3a : *Corporate ethical value* tempat auditor ditugaskan berpengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi etis auditor.

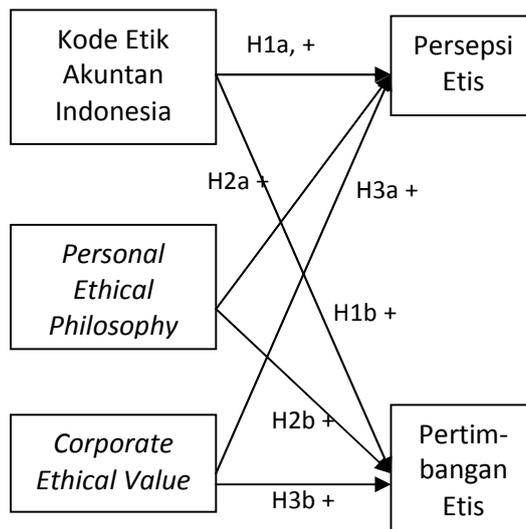
H3b : *Corporate ethical value* tempat auditor ditugaskan berpengaruh

positif dan signifikan terhadap pertimbangan etis auditor.

Berdasarkan pembahasan dari hasil-hasil penelitian terdahulu maka dapat dibuat model kerangka pemikiran teoritis sebagai berikut.

Gambar 1

Model Kerangka Pemikiran Teoritis



3. Metode Penelitian

3.1. Rancangan Penelitian

Jenis penelitian ini adalah penelitian lapangan (*field research*), yaitu penelitian yang dilakukan dengan cara survei untuk mengumpulkan data di lapangan guna memperoleh gambaran tentang faktor-faktor yang berpengaruh terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis auditor. Desain penelitian yang digunakan dalam penelitian ini bersifat penjelasan (*explanatory research*) karena merupakan penelitian yang menjelaskan hubungan kausal antar variabel melalui pengujian hipotesis.

3.2. Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jakarta. Berdasarkan data dalam direktori yang dikeluarkan oleh IAI Kompartemen Akuntan Publik, jumlah

Kantor Akuntan Publik yang terdaftar di Jakarta sebanyak 289 KAP.

Pengambilan sampel dilaksanakan dengan teknik pengambilan sampel bertujuan (*purposive sampling*). Kriteria-kriteria yang digunakan dalam pertimbangan yaitu telah berpengalaman kerja sebagai auditor di atas 5 tahun dan berlatar belakang pendidikan formal akuntansi serendah-rendahnya diploma III. Dengan pengalaman kerja di atas 5 tahun diharapkan seorang auditor sudah pernah terlibat langsung dengan dilema etis.

Penelitian ini dilakukan dengan metode *mail survey*. Karena besarnya populasi penelitian ini tidak diketahui, maka dasar penentuan ukuran sampel adalah berdasarkan pendapat Roscoe (1975) yang dikutip oleh Sekaran (2006) sebagai berikut:

1. Ukuran sampel lebih dari 30 dan kurang dari 500 adalah tepat untuk kebanyakan penelitian.
2. Dalam penelitian multivariat (termasuk analisis regresi berganda), ukuran sampel sebaiknya beberapa kali (pada umumnya 10 kali atau lebih) lebih besar dari jumlah variabel dalam penelitian.

Berdasarkan pendapat Roscoe (1975) tersebut serta karena pada penelitian ini terdapat 4 variabel, maka ukuran sampel minimal adalah 40 responden. Menurut Nur Indriantoro dan Bambang Supomo (1999) rata-rata tingkat respon di Indonesia sebesar 10% sampai dengan 20%. Pada penelitian ini diharapkan tingkat respon sebesar 20%, maka kuesioner yang dikirim seharusnya sebanyak 200 kuesioner. Karena jumlah KAP di Jakarta sebanyak 289 dan dengan harapan satu KAP dapat diwakili oleh satu responden, maka kuesioner yang dikirim adalah sebanyak 289 kuesioner.

3.3. Pengukuran Variabel

Variabel-variabel dalam penelitian ini terdiri dari:

1. Variabel Dependen.

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah persepsi etis dan pertimbangan etis. Hebert et al. (1990) menyatakan bahwa persepsi etis adalah kemampuan seseorang untuk mengetahui adanya masalah-masalah etis yang terjadi pada lingkungan pekerjaan. Sedangkan pertimbangan etis adalah pertimbangan-pertimbangan apa yang harus dilakukan untuk mengantisipasi dilema etis (Rest, 1979 dalam Syaikhul, 2006).

Penelitian ini menggunakan empat skenario, setiap skenario berisi situasi nyata yang diikuti dengan penjelasan atas tindakan yang dilakukan oleh auditor secara hipotesis. Untuk pengukuran persepsi etis dan pertimbangan etis, digunakan skala Likert lima poin. Skor 1 (sangat tidak setuju) mengindikasikan responden sangat tidak peka terhadap permasalahan etika, sedangkan skor 5 (sangat setuju) mengindikasikan responden sangat peka terhadap permasalahan etika di lingkungan pekerjaannya.

2. Variabel Independen.

Variabel independen dalam penelitian ini adalah Kode Etik Akuntan, *Personal Ethical Philosophy*, dan *Corporate Ethical Value*. Definisi operasional variabel-variabel independen tersebut adalah sebagai berikut.

Kode Etik Akuntan.

Kode Etik Akuntan Indonesia adalah kode etik yang diterbitkan oleh IAI dan dimaksudkan sebagai panduan dan aturan bagi seluruh anggota, baik yang berpraktik sebagai akuntan publik, bekerja di lingkungan dunia usaha, pada

instansi pemerintah, maupun di lingkungan dunia pendidikan dalam pemenuhan tanggung-jawab profesionalnya (Nanang, 1999).

Penelitian ini mengadopsi daftar dari Aturan Etika yang tercantum dalam Kode Etik Akuntan Indonesia dan meminta responden untuk memberikan peringkat atas pentingnya tiap-tiap aturan etika tersebut. Untuk mengukur jawaban yang diberikan oleh responden digunakan skala lima poin dengan pernyataan yang berkisar dari “sangat tidak penting” (skor 1) hingga pernyataan “sangat penting” (skor 5). Skor yang tinggi memberikan indikasi bahwa responden cenderung menyetujui untuk mempertimbangkan Kode Etik Akuntan Indonesia sebagai salah satu alat untuk membantu memecahkan dilema atau permasalahan etis dalam dunia kerja dan sebaliknya.

Personal Ethical Philosophy

Khomsiyah dan Indriantoro (1998) menyatakan bahwa *personal ethical philosophy* adalah konsep diri sendiri tentang sistem nilai yang ada pada individu yang tidak lepas dari sistem nilai di luar dirinya. Seperti halnya Ziegenfuss dan Martinson (2002), penelitian ini menggunakan dua dimensi milik Forsyth (1980), yaitu dimensi idealisme dan dimensi relativisme, yang tercantum dalam alat ukur Ethic Position Questionnaire (EPQ) untuk mengukur filosofis etis yang dimiliki masing-masing individu atau masing-masing responden. EPQ terdiri dari 20 pertanyaan, pertanyaan nomer 1 sampai dengan nomer 10 digunakan untuk mengukur dimensi idealisme sedangkan pertanyaan nomer 11 sampai dengan nomer 20 digunakan untuk mengukur dimensi relativisme. Responden diminta untuk memberikan indikasi persetujuan atau ketidaksetujuan

mereka terhadap masing-masing dari 20 item pertanyaan yang ada dengan menggunakan skala Likert lima point. Skor 1 (sangat tidak setuju) mengindikasikan bahwa responden sangat kurang sensitif terhadap situasi yang melanggar norma atau aturan, sedangkan skor 5 (sangat setuju) mengindikasikan bahwa responden sangat sensitif terhadap situasi yang melanggar norma atau aturan.

Corporate Ethical Value

Hunt et al., (1989) mendefinisikan corporate ethical value sebagai suatu gabungan dari nilai-nilai etis individu para manajer dengan kebijakan informal dan formal atas etika organisasi (dalam Vitell, 2006). Nilai etis perusahaan (*corporate ethical value* atau CEV) diukur dengan menggunakan skala lima item (skor 1= sangat tidak setuju, skor 5= sangat setuju). Skor 1 (sangat tidak setuju) mengindikasikan bahwa lingkungan di mana para auditor ditugaskan sangat kurang menghargai nilai-nilai etika, sedangkan skor 5 (sangat setuju) mengindikasikan bahwa lingkungan di mana para auditor ditugaskan sangat menghargai nilai-nilai etika.

3.4. Metode Pengumpulan Data

Data penelitian ini dikumpulkan dengan cara mengirimkan kuesioner melalui pos kepada 289 orang auditor yang bekerja pada berbagai Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jakarta. Metode ini dilakukan karena lokasi obyek penelitian yang berjauhan.

Kuesioner yang dikirim disertai surat permohonan serta penjelasan tentang tujuan penelitian yang dilakukan. Petunjuk pengisian kuesioner dibuat sederhana dan sejelas mungkin untuk memudahkan pengisian jawaban sesungguhnya dengan lengkap.

3.5. Alat Analisis Data

Alat statistik yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah regresi berganda (*multiple regression*) dengan alasan bahwa alat ini dapat digunakan sebagai model prediksi terhadap variabel dependen dengan beberapa variabel independen, dengan model persamaan matematik sebagai berikut:

$$Y_1 = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

$$Y_2 = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

di mana:

- Y_1 : Persepsi Etis
- Y_2 : Pertimbangan Etis
- α : Konstanta
- $\beta_1 \beta_2 \beta_3$: Parameter
- X_1 : Kode Etik Akuntan
- X_2 : *Personal Ethical Philosophy*
- X_3 : *Corporate Ethical Value*
- e : Residual

4. Hasil dan Pembahasan

Dari pengolahan data dengan menggunakan SPSS diperoleh model regresi sebagai berikut (lihat lampiran tabel 5 dan 6):

$$Y_1 =$$

$$9,639 + 0,048X_1 + 0,055X_2 + 0,093X_3 + e$$

$$Y_2 =$$

$$5,449 + 0,088X_1 + 0,069X_2 + 0,104X_3 + e$$

Model regresi tersebut telah memenuhi syarat uji normalitas (lihat tabel 1a dan 1b), uji multikolinearitas (lihat tabel 2), uji heteroskedastisitas (lihat tabel 3a dan 3b), uji model (lihat tabel 4a dan 4b) sehingga layak digunakan sebagai alat analisis.

4.1. Hasil Analisis Data

Output SPSS pada tabel 5 dan tabel 6 menunjukkan bahwa koefisien regresi dari seluruh variabel independen secara statistik signifikan mempengaruhi variabel persepsi etis maupun pertimbangan etis. Hal ini tampak dari

probabilitas signifikansi di bawah $\alpha=0,05$. Jadi dapat disimpulkan bahwa kode etik akuntan, *personal ethical philosophy*, dan *corporate ethical value* secara parsial berpengaruh signifikan terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis.

4.2. Pembahasan

1. Pengaruh Kode Etik Akuntan terhadap Persepsi Etis dan Pertimbangan Etis

Pengaruh kode etik akuntan terhadap persepsi etis sebesar 0,048 (bersifat positif), sedangkan terhadap pertimbangan etis sebesar 0,088 (bersifat positif) yang berarti menerima hipotesis H1a dan H1b, hal ini disebabkan karena responden menganggap bahwa nilai-nilai yang terdapat dalam kode etik akuntan sangat membantu auditor dalam mengenali permasalahan etika dan membantu membuat pertimbangan yang dapat dibenarkan secara etika di lingkungan pekerjaannya. Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian Ziegenfuss dan Martinson (2000; 2002) yang menyatakan bahwa Kode Etik IMA mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis akuntan manajemen dalam memecahkan dilema etis. Ini berarti bahwa auditor yang lebih dapat menerima dan memahami nilai-nilai yang terdapat dalam kode etik akuntan akan lebih mampu memahami adanya permasalahan etika dan membuat pertimbangan-pertimbangan yang dapat dibenarkan secara etika.

Hasil penelitian ini juga sesuai dengan hasil penelitian Sriwahjoeni dan Gudono (2000), yang meneliti tentang persepsi kode etik di antara tujuh kelompok akuntan yang meliputi akuntan pendidik, akuntan publik, akuntan pemerintah, akuntan pendidik sekaligus akuntan pemerintah. Hasil penelitiannya

mengungkapkan bahwa di antara kelompok profesi akuntan tersebut mempunyai persepsi yang sama positifnya terhadap kode etik akuntan dalam membantu memecahkan permasalahan etika. Namun hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian Aras dan Muslumov (2001) terhadap praktisi akuntansi dan keuangan di Turki, yang menunjukkan bahwa IMA code of ethics berpengaruh tidak signifikan terhadap *ethical judgment*, meskipun metodologi yang digunakan oleh Aras dan Muslumov (2001) sama dengan Ziegenfuss dan Martinson (2000).

Namun demikian, secara teoritis hasil penelitian ini sesuai dengan teori deontologi. Dalam kerangka deontologi, suatu perbuatan adalah baik atau etis jika dilakukan karena kewajiban, bukan karena konsekuensi yang dihasilkan oleh perbuatan (Bertens, 2000). Dengan demikian seorang auditor yang bertindak baik atau etis dalam melaksanakan tugasnya adalah auditor yang memenuhi kewajibannya, yaitu patuh terhadap kode etik akuntan. Kepatuhan terhadap kode etik akuntan akan meningkatkan kemampuan menilai ada-tidaknya permasalahan etika pada lingkungan pekerjaannya, serta membuat pertimbangan-pertimbangan di dalam mengambil tindakan yang dapat dibenarkan secara etika. Dengan patuh terhadap kode etik akuntan, seorang auditor diharapkan dapat bertindak secara profesional. Hal ini sesuai dengan pernyataan Nanang (1999), bahwa Kode Etik Akuntan Indonesia dimaksudkan sebagai panduan dan aturan bagi seluruh anggota dalam pemenuhan tanggung-jawab profesionalnya. Dengan patuh terhadap Kode Etik Akuntan Indonesia maka para auditor diharapkan dapat bertindak secara profesional. Salah satu tindakan yang profesional adalah

tindakan yang dapat dibenarkan secara etika.

Secara teoritis hasil penelitian ini juga sesuai dengan teori hak, karena sebenarnya teori hak merupakan suatu aspek dari teori deontologi, sebab hak berkaitan dengan kewajiban. Setiap pengguna informasi keuangan yang dihasilkan oleh jasa profesi auditor mempunyai hak untuk menuntut auditor agar mematuhi kode etik akuntan, sebab dengan patuhan terhadap kode etik akuntan diharapkan akan dihasilkan informasi keuangan yang benar sehingga dapat dipercaya.

Hasil penelitian ini juga sesuai dengan teori utilitarianisme, di mana teori utilitarianisme sangat menekankan pada pentingnya konsekuensi perbuatan. Kualitas moral suatu perbuatan (baik buruknya) tergantung pada konsekuensi atau akibat yang dibawanya. Jika suatu perbuatan mengakibatkan manfaat paling besar, artinya paling memajukan kemakmuran, kesejahteraan, dan kebahagiaan masyarakat, maka perbuatan itu adalah baik. Jadi dengan demikian dapat disimpulkan bahwa auditor yang patuh terhadap kode etik akuntan akan bertindak secara profesional. Salah satu tindakan yang profesional adalah tindakan yang obyektif, dengan bertindak secara obyektif auditor akan menghasilkan informasi keuangan yang obyektif pula, yang pada gilirannya akan memberikan manfaat kepada sebagian besar masyarakat pengguna informasi keuangan.

Namun demikian hasil penelitian ini tidak sesuai dengan teori egoisme yang menyatakan bahwa mengutamakan kepentingan diri sendiri seseorang adalah suatu tindakan yang baik. Karena perilaku egois mengutamakan kepentingan diri sendiri, meskipun

kepentingan diri sendiri tersebut hanya dapat dicapai dengan biaya atau pengorbanan orang lain, maka dengan jelas bahwa egoisme tidak dapat diterima oleh suatu profesi seperti akuntansi, di mana di dalam profesi akuntansi terdapat kode etika yang mengamanatkan terhadap "kewajiban untuk bertindak dengan cara yang akan melayani orang banyak/masyarakat" (Duska, 2003).

2. Pengaruh *Personal Ethical Philosophy* terhadap Persepsi Etis dan Pertimbangan Etis

Dari hasil penelitian dapat diketahui bahwa pengaruh *personal ethical philosophy* terhadap persepsi etis sebesar 0,055 (bersifat positif), sedangkan terhadap pertimbangan etis sebesar 0,069 (bersifat positif). Koefisien regresi ini menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan secara statistik dari *personal ethical philosophy* terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis, yang berarti menerima hipotesis H2a dan H2b. Hal ini mengindikasikan bahwa konsep diri sendiri tentang sistem nilai ikut menentukan responden dalam mengenali permasalahan etika serta dalam membuat pertimbangan-pertimbangan yang dapat dibenarkan secara etika ketika melaksanakan pekerjaannya. Hasil penelitian ini sesuai dengan pernyataan Khomsiyah dan Indriantoro (1998), bahwa tiap-tiap individu memiliki konsep diri sendiri tentang sistem nilai (*personal ethical philosophy*) yang turut menentukan persepsi etis dan pertimbangan etisnya, sesuai dengan peran yang disandangnya.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Shaub, et al., (1993) serta Khomsiyah dan Indriantoro (1998) tentang pengaruh orientasi etis terhadap sensitivitas etika yang menunjukkan hasil adanya pengaruh yang cukup kuat,

meskipun penelitian Shaub, et al., (1993) serta Khomsiyah dan Indriantoro (1998) masih mengabaikan pengaruh orientasi etis terhadap pertimbangan etis. Namun penelitian ini menunjukkan hasil yang berbeda dengan penelitian Ziegenfuss dan Martinson (2002) tentang pengaruh personal ethical philosophy terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis yang menunjukkan hasil adanya pengaruh yang lemah. Perbedaan hasil ini semata-mata disebabkan karena adanya perbedaan budaya, seperti yang dinyatakan oleh Robbins (2006) bahwa tidak terdapat standar etis yang bersifat global. Jadi apa yang dianggap etis oleh masyarakat barat belum tentu dianggap etis juga oleh masyarakat timur.

Namun demikian, secara teoritis hasil ini sesuai dengan tahap autonomous dalam teori perkembangan moral kognitif yang dikembangkan oleh Dewey (1932). Hal ini didukung oleh kenyataan bahwa 69,24% responden berusia 40 tahun ke atas, di mana pada usia ini secara umum seseorang telah berada pada usia yang sudah cukup dewasa, sehingga telah mencapai tahap autonomous. Sebagaimana dikutip oleh Kohlberg (1977), Dewey (1932) membagi tahap-tahap perkembangan moral menjadi tiga, yaitu tahap pre-conventional, tahap conventional dan tahap autonomous. Tahap autonomous, menjelaskan bahwa seseorang berbuat atau bertingkah laku sesuai dengan akal pikiran dan pertimbangan dirinya sendiri dan tidak sepenuhnya menerima kelompoknya. Teori Dewey ini menunjukkan bahwa tiap-tiap individu memiliki konsep diri sendiri tentang sistem nilai (personal ethical philosophy) yang turut menentukan persepsi etis dan pertimbangan etisnya. Hasil ini juga sesuai dengan pendapat Stead et al., (1990) dan Cavanagh, et al. (1981) bahwa suatu sistem etika seseorang

berisi jaringan tentang norma-norma etika dan prinsip-prinsip sebagai pegangan yang mendasari filosofi etis seseorang. Norma-norma etis ini memandu perilaku etis seseorang dalam mengenali masalah-masalah etis dan membuat pilihan-pilihan atau pertimbangan yang etis.

3. Pengaruh *Corporate Ethical Value* terhadap Persepsi Etis dan Pertimbangan Etis

Dari hasil penelitian dapat diketahui bahwa pengaruh corporate ethical value terhadap persepsi etis sebesar 0,093 (bersifat positif), sedangkan terhadap pertimbangan etis sebesar 0,104 (bersifat positif). Koefisien regresi ini menunjukkan adanya pengaruh yang secara statistik signifikan dari *corporate ethical value* terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis, yang berarti menerima hipotesis H3a dan H3b. Hal ini mengindikasikan bahwa nilai etis perusahaan, sebagai faktor lingkungan tempat bekerja para auditor, ikut serta menentukan dalam mengenali permasalahan etika dan membuat pertimbangan-pertimbangan yang dapat dibenarkan secara etika ketika melaksanakan pekerjaannya. Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian Vitell dan Hidalgo (2006) yang menunjukkan adanya pengaruh signifikan dari *corporate ethical value* terhadap persepsi pentingnya etika dan tanggungjawab sosial dalam bisnis. Namun demikian hasil penelitian ini agak berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Ziegenfuss dan Martinson (2000; 2002) mengenai pengaruh *corporate ethical value* terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis, yang menunjukkan adanya pengaruh yang lemah. Perbedaan hasil ini semata-mata disebabkan karena adanya perbedaan budaya, seperti yang dinyatakan oleh Robbins (2006) bahwa

tidak terdapat standar etis yang bersifat global. Jadi apa yang dianggap etis oleh masyarakat barat belum tentu dianggap etis juga oleh masyarakat timur.

Namun demikian, secara teoritis hasil penelitian ini sesuai dengan pernyataan Hunt dan Vitell (1986; 1993) seperti yang dikutip oleh Vitell dan Hidalgo (2006) bahwa lingkungan organisasi (misalnya, *corporate ethical values* dan *enforcement of ethical codes*) sebagai salah satu dari faktor yang mempengaruhi pengambilan keputusan etis. Selanjutnya hasil penelitian ini juga sesuai dengan pernyataan Chamberlin (1933), Alchian dan Demzets (1972) sebagaimana dikutip oleh Hunt et al., (1989) yang menyatakan bahwa *corporate ethical value* sebagai dimensi inti dari sebuah budaya etis perusahaan dan mengakui bahwa hal ini memiliki pengaruh kuat yang dapat membedakan antara satu perusahaan dengan perusahaan lainnya. Demikian juga dengan Robbins (2006) yang menyatakan bahwa budaya organisasi menjalankan fungsi sebagai mekanisme pembuat makna dan mekanisme pengendalian yang memandu dan membentuk sikap serta perilaku para individu yang berada di dalamnya. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa individu, termasuk auditor, yang berada dalam suatu organisasi dengan lingkungan atau budaya yang etis akan terdorong untuk berperilaku etis juga.

5. Kesimpulan

Berdasarkan hasil pengujian analisis regresi secara parsial, variabel kode etik akuntan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis. Hal ini menunjukkan bahwa semakin besar persepsi terhadap pentingnya nilai-nilai yang terdapat dalam kode etik akuntan, maka semakin tinggi persepsi etis dan

pertimbangan etis auditor. Hal ini konsisten dengan hasil penelitian Ziegenfuss dan Martinson (2000; 2002) serta Sriwahjoeni dan Gudono (2000), namun berbeda dengan hasil penelitian Aras dan Muslomov (2001).

Variabel *personal ethical philosophy* memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi *personal ethical philosophy* masing-masing individu, maka semakin tinggi persepsi etis dan pertimbangan etis. Artinya bahwa auditor dengan *personal ethical philosophy* yang tinggi akan lebih mampu mengenali masalah-masalah yang mengandung muatan etika dan lebih mampu membuat pertimbangan-pertimbangan yang dapat dibenarkan secara etika. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Shaub, et al. (1993), serta Khomsiyah dan Nur Indriantoro (1998), namun agak berbeda dengan hasil penelitian Ziegenfuss dan Martinson (2000; 2002) yang menunjukkan adanya pengaruh yang lemah.

Variabel *corporate ethical value* memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi nilai-nilai etis lingkungan tempat auditor ditugaskan, maka semakin tinggi kemampuan para auditor untuk mengenali masalah-masalah yang mengandung nilai-nilai etika dan lebih mampu membuat pertimbangan-pertimbangan yang dapat dibenarkan secara etika. Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian Aras dan Muslomov (2001), serta Vitell dan Hidalgo (2006), namun agak berbeda dengan hasil penelitian Ziegenfuss dan Martinson (2000; 2002) yang menunjukkan adanya pengaruh yang lemah.

6. Implikasi Manajerial

Terlepas dari keterbatasan yang ada, penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai bahan pertimbangan dalam akuntansi keperilakuan, terutama dalam meningkatkan kemampuan auditor ketika menghadapi dilema etis di lingkungan pekerjaannya.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran kepada IAI bahwa nilai-nilai yang terdapat dalam kode etik akuntan merupakan hal yang penting sebagai pedoman dalam membantu menghadapi dilema etika di lingkungan pekerjaan.

Penelitian ini mempunyai implikasi terhadap pengembangan penelitian-penelitian di masa yang akan datang dalam bidang akuntansi keperilakuan, terutama untuk penelitian-penelitian yang berkaitan dengan pendekatan etika.

7. Penelitian Mendatang

Berhubung adanya beberapa keterbatasan pada penelitian ini, maka peneliti memberikan saran untuk penelitian mendatang antara lain:

1. Penelitian mendatang hendaknya mengembangkan sendiri instrumen pengukuran variabel penelitian untuk menghindari adanya kelemahan yang diakibatkan oleh ketidaksesuaian penerjemahan instrumen pengukuran variabel penelitian.
2. Penelitian mendatang sebaiknya melakukan sebuah eksperimen atau penelitian dengan menggunakan wawancara langsung dengan kelompok yang terfokus untuk mengumpulkan data penelitian agar dapat mengurangi adanya

kelemahan mengenai internal validity.

3. Pada penelitian ini, variabel-variabel independen yang diteliti hanya berpengaruh terhadap variabel persepsi etis sebesar 82,6%, sedangkan pengaruhnya terhadap variabel pertimbangan etis hanya sebesar 88,5%, berarti ada pengaruh dari variabel-variabel lain sebesar 17,4% dan 11,5% yang tidak termasuk dalam model regresi. Penelitian mendatang disarankan untuk meneliti pengaruh variabel-variabel lain yang belum termasuk dalam model regresi pada penelitian ini.
4. Karena persepsi etis dan pertimbangan etis auditor dipengaruhi oleh variabel independen yang sama, maka pada penelitian mendatang disarankan juga untuk menganalisis hubungan persepsi etis dengan pertimbangan etis tersebut.

Daftar Pustaka

- Arief Basuki (2004), "Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia". <http://www.iaiglobal.or.id/organisasi/>
- Bertens, K. (2000) Pengantar Etika Bisnis. Penerbit Kanisius. Yogyakarta.
- Boynton, W.C., Johnson, R.N., Kell, W.G. 2003. Modern Auditing. 7th. Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Cavanagh, G. F., D. J. Moberg, M. Velasquez. (1981), The ethics of organizational politics. The Academy of Management Review (pre-1986). July. pp. 363.
- Desriani, Rahmi. (1993), Persepsi Akuntan Publik terhadap Kode Etik Akuntan Indonesia. Thesis S2 Program Pasca Sarjana Universitas Gajah Mada. Yogyakarta (tidak dipublikasikan).
- Forsyth, D.R. (1980), "A taxonomy of ethical ideologies", Journal of

- Personality and Social Psychology, Vol. 39, pp. 175-84.
- Freinkel, J.R. (1977), How to teach about value: an analytic approach. Prentice-Hall Inc. New Jersey.
- Hunt, S.D., and Vitell, S. 1986. "A general theory of marketing ethics", *Journal of Macromarketing*, August, pp.5-16.
- Kohlberg, L. 1971. "Stage and Sequence: The Cognitive Developmental Approach to Socialization". In D. A. Goslin (Ed.), *Handbook of Socialization Theory and Research*. pp. 347-480. Chicago: Rand McNally.
- Khomsiyah dan Nur Indriantoro. 1998. "Pengaruh Orientasi Etika terhadap Komitmen, dan Sensitivitas Etika Auditor Pemerintah di DKI Jakarta". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia Vol 1 (1) Jan*: 13-28.
- Lambert, J.C. 1974. "A proposed code of professional conduct," *Management Accounting*, February, pp. 19-22.
- Nanang Sasongko. 1999. "Perkembangan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) Pada Masa Reformasi (Sebuah Telaah Kritis)". Badan Pengurus Hubungan Masyarakat. Ikatan Akuntan Indonesia Cabang Jawa Barat (tidak dipublikasikan). <http://statistic.gunadarma.ac.id/idkfl>.
- Nugrahaningsih. 2005. "Analisis Perbedaan Perilaku Etis Auditor Di KAP dalam Etika Profesi (Studi Terhadap Peran Faktor-Faktor Individual: Locus Of Control, Lama Pengalaman Kerja, Gender, dan Equity Sensitivity)". *SNA VIII Solo, 15 – 16* .September.
- Nur Indriantoro dan Bambang Supomo. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Edisi pertama. BPF. Yogyakarta.
- Ponemon, L. A. 1992. "Ethical Judgements in Accounting: A Cognitive Development Perspective". *Critical Perspective on Accounting Vol 1*. pp. 191-215.
- Rest, J. 1986; *Moral development: Advances in Research and Theory*, Praeger, New York.
- Robbins, Stephen P (2006), *Organizational Behavior*. 10th. Prentice-Hall. New Jersey.
- Sihwahjoeni dan M. Gudono. 2000. "Persepsi Akuntan terhadap Kode Etik Akuntan". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol.3(2) Juli: 168-184.
- Syafrudin. 2005. "Kasus Mulyana dalam Perspektif Etika". *Suara Merdeka*. April. Hal. 6.
- Unti Ludigdo dan Mas'ud Machfoedz.. 1999. "Persepsi Akuntan dan Mahasiswa terhadap Etika Bisnis". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. IAI. Vol.2. no.1. Januari. Hal 1-19.
- Ziegenfuss, D. E. and Martinson, O. B. 2000. "Looking at what influences ethical perception and judgment", *Management Accounting Quarterly*, Fall, pp. 41-47.

Lampiran-lampiran

Tabel 1a
 Hasil Uji Normalitas Variabel Dependen: Persepsi Etis

			Unstandardized Residual
N			52
Normal Parameters	a,b	Mean	.0000000
		Std. Deviation	.45033890
Most Extreme Differences		Absolute	.132
		Positive	.068
		Negative	-.132
Kolmogorov-Smirnov Z			.950
Asymp. Sig. (2-tailed)			.327

Tabel 1b
 Hasil Uji Normalitas Variabel Dependen: Pertimbangan Etis

			Unstandardized Residual
N			52
Normal Parameters	a,b	Mean	.0000000
		Std. Deviation	.49337288
Most Extreme Differences		Absolute	.112
		Positive	.112
		Negative	-.087
Kolmogorov-Smirnov Z			.808
Asymp. Sig. (2-tailed)			.530

Tabel 2
 Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	Kode Etik Akuntan	<i>Personal Ethical Philosophy</i>	<i>Corporate Ethical value</i>	Tolerance	VIF
Kode Etik Akuntan	1			0,390	2,562
<i>Personal Ethical Philosophy</i>	0,767	1		0,194	5,144
<i>Corporate Ethical value</i>	0,746	0,883	1	0,210	4,770

Tabel 3a
 Hasil Uji Heteroskedastisitas Dari Persepsi Etis)

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.635	.409		4.000	.000
	KEA	.000	.008	.009	.046	.964
	PEP	-.017	.011	-.441	-1.574	.122
	CEV	-.008	.022	-.091	-.337	.738

a. Dependent Variable: Abs_Ut_1

Tabel 3b
 Hasil Uji Heteroskedastisitas Dari Pertimbangan Etis)

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.071	.478		2.241	.030
	KEA	.010	.009	.232	1.107	.274
	PEP	-.012	.012	-.286	-.963	.340
	CEV	-.028	.026	-.306	-1.069	.290

a. Dependent Variable: Abs_Ut_2

Tabel 4a
 Hasil Uji Model Variabel Dependen: Persepsi Etis

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.915 ^a	.836	.826	.46420

a. Predictors: (Constant), CEV, KEA, PEP

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	52.888	3	17.629	81.814	.000 ^a
	Residual	10.343	48	.215		
	Total	63.231	51			

a. Predictors: (Constant), CEV, KEA, PEP

b. Dependent Variable: PERSEPSI_ETIS

Tabel 4b
 Hasil Uji Model Variabel Dependen: Pertimbangan Etis

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.944 ^a	.892	.885	.50856

a. Predictors: (Constant), CEV, KEA, PEP

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	102.413	3	34.138	131.994	.000 ^a
	Residual	12.414	48	.259		
	Total	114.827	51			

a. Predictors: (Constant), CEV, KEA, PEP

b. Dependent Variable: PERTIMBANGAN_ETIS

Tabel 5
 Hasil Uji Regresi Berganda Variabel Dependen: Persepsi Etis

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	9.639	.742		12.989	.000
	KEA	.048	.015	.306	3.271	.002
	PEP	.055	.019	.385	2.908	.005
	CEV	.093	.041	.291	2.279	.027

a. Dependent Variable: PERSEPSI_ETIS

Tabel 6
 Hasil Uji Regresi Berganda Variabel Dependen: Pertimbangan Etis

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	5.449	.813		6.701	.000
	KEA	.088	.016	.418	5.508	.000
	PEP	.069	.021	.356	3.308	.002
	CEV	.104	.045	.242	2.334	.024

a. Dependent Variable: PERTIMBANGAN_ETIS