

**ANALISIS FAKTOR-FAKTOR INDIVIDUAL  
DALAM PENGAMBILAN KEPUTUSAN ETIS OLEH KONSULTAN  
PAJAK**

(Kajian Empiris pada Konsultan Pajak di KAP di Kota Semarang)

**Pranan Jiwo**

**Dra. Zulaikha, M.Si., Akt**

Program Sarjana Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang

**ABSTRACT**

*This research is modified from research that have been done by Richmond (2001) and Shafer dan Simmons (2008). The aim of this research is to test the effects of three individual factors, namely machiavellian behaviour, perceived role of ethics and social responsibility, and ethical reasoning on the ethical decision making of the tax advisors.*

*The survey method was conducted on this research, based on a survey of public accounting firms' tax advisors in Semarang. This research used purposive sampling method, among sample of 27 men and 17 women. Hypothesis test using the SPSS' regression analysis.*

*The results showed that from three individual factors tested on this research, there were two variables that affect significantly on tax advisors' ethical decision making, namely machiavellian behaviour and perceived role of ethics and social responsibility. However ethical reasoning did not have impact on tax advisors' ethical decision making.*

*Keywords : Machiavellian behaviour, ethical perceived, ethical reasoning, ethical decision making*

## I. PENDAHULUAN

Profesi akuntansi, setara dengan profesi lain seperti kedokteran, hukum, dan teknik, adalah profesi yang sangat erat hubungannya dengan masalah etika. Survey O'Clock dan Okleshen (1993) dalam Darsinah (2005) di Amerika menemukan bahwa profesi akuntan dianggap sebagai salah satu profesi yang paling etis. Pandangan yang cukup menarik dikemukakan oleh Citra (2003) dan Hanlon (1994) dalam Shafer dan Simmons (2008) yang berpendapat bahwa profesi akuntan publik telah menjadi terlalu dikomersialkan. Sebagian besar penelitian menunjukkan bahwa tindakan lembaga akuntansi profesional sering dilatarbelakangi keinginan membela kepentingan anggota mereka, klien, atau para elit profesional, bukan karena kepedulian terhadap kepentingan umum.

Beberapa peneliti dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa terdapat beberapa faktor yang berpengaruh dalam proses pembuatan keputusan etis. Trevino (1986) menyatakan bahwa tahapan pengembangan kesadaran moral individu menekankan bagaimana seorang individu berfikir tentang dilema etis, kemudian memutuskan apa yang benar dan apa yang salah. Kemudian Dealuisa (2009) menyatakan individu dengan sifat *machiavellian* lebih mungkin bertindak dengan cara yang tidak etis untuk mencapai tujuan akhirnya. Sedangkan Singhapakdi (1996) menunjukkan faktor lain yang berpengaruh dalam pembuatan keputusan etis, dimana dinyatakan dalam penelitiannya bahwa sikap terhadap pentingnya kode etik perusahaan dan tanggung jawab sosial berpengaruh penting terhadap proses pembuatan keputusan etis.

Richmond (2001) menemukan bukti bahwa kepribadian individu mempengaruhi keputusan etis. Richmond menginvestigasi hubungan paham *machiavellianisme* yang membentuk suatu tipe kepribadian yang disebut *machiavellian* serta pertimbangan etis dengan kecenderungan perilaku individu dalam menghadapi dilema-dilema etika (perilaku etis). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi kecenderungan sifat *machiavellian*

seseorang, maka semakin mungkin untuk berperilaku tidak etis dan semakin tinggi level pertimbangan etis seseorang, maka dia akan semakin berperilaku etis.

Penelitian yang serupa juga dilakukan oleh Shafer dan Simmons (2008). Mereka meneliti pengaruh sikap akuntan terhadap etika bisnis dan tanggung jawab sosial perusahaan, terutama atas kesediaan konsultan perpajakan dalam memfasilitasi skema penghindaran pajak agresif yang dilakukan oleh perusahaan. Hasil yang didapat oleh penelitian yang dilakukan oleh Shafer dan Simmons (2008) tersebut yaitu: (1) profesional pajak yang memiliki keyakinan kuat akan pentingnya etika dan tanggung jawab sosial perusahaan akan menilai negatif skema penghindaran pajak agresif. (2) profesional pajak yang menilai negatif skema penghindaran pajak agresif akan diperkirakan rendah kemungkinannya untuk berpartisipasi dalam skema tersebut. (3) profesional pajak dengan orientasi *machiavellianisme* kuat akan memiliki keyakinan yang rendah terhadap pentingnya etika dan tanggung jawab sosial perusahaan, dan (4) profesional pajak dengan orientasi *machiavellianisme* kuat akan bersikap lunak terhadap skema penghindaran pajak agresif yang dilakukan perusahaan.

Penelitian ini merupakan modifikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Richmond (2001) dan Shafer dan Simmons (2008) mengenai analisis faktor-faktor yang mempengaruhi pengambilan keputusan etis seseorang. Alasan dilakukannya penelitian ini yaitu pertama, karena penelitian mengenai persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial dan perilaku *machiavellian* belum banyak dilakukan di Indonesia, terutama penelitian yang berfokus pada konsultan perpajakan. Kedua, karena di Indonesia saat ini masih terjadi krisis kepercayaan terhadap profesi akuntan, termasuk profesi profesional pajak yang disebabkan banyaknya kasus pelanggaran profesi.

Penelitian ini dimaksudkan untuk menguji apakah dengan menggunakan teori yang sama dengan penelitian sebelumnya, namun dengan lokasi dan obyek penelitian serta instrumen pengukuran yang berbeda akan menunjukkan hasil yang sama atau tidak, sehingga hasil penelitian ini dapat memperkuat atau

memperlemah teori yang ada. Penelitian terhadap konsultan pajak ini dilakukan di Kota Semarang, dengan pertimbangan bahwa Semarang adalah salah satu kota besar di Indonesia, sekaligus sebagai ibukota provinsi Jawa Tengah. Kedudukan sebagai kota besar dan ibukota provinsi ini sesuai dengan jumlah Kantor Akuntan Publik di Kota Semarang yang relatif lebih banyak dibandingkan kota-kota lain di Jawa Tengah. Dengan jumlah KAP yang relatif banyak, maka cukup besar kemungkinan terjadinya pelanggaran terhadap kode etik profesi maupun peluang adanya dilema etika dalam jasa-jasa yang diberikan oleh KAP tersebut.

### **Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah disampaikan tersebut, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah sifat *machiavellianisme* berpengaruh terhadap pembuatan keputusan etis oleh konsultan pajak?
2. Apakah persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial berpengaruh terhadap pembuatan keputusan etis konsultan pajak?
3. Apakah pertimbangan etis berpengaruh terhadap pembuatan keputusan etis oleh konsultan pajak?

### **Tujuan Penelitian**

Berdasarkan perumusan masalah diatas maka penelitian ini dilakukan dengan tujuan sebagai berikut :

1. Untuk menganalisis pengaruh sifat *machiavellian* terhadap pembuatan keputusan etis oleh konsultan pajak.
2. Untuk menganalisis pengaruh persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial terhadap pembuatan keputusan etis oleh konsultan pajak.
3. Untuk menganalisis pengaruh pertimbangan etis terhadap pembuatan keputusan etis oleh konsultan pajak.

### **Manfaat Penelitian**

Dengan mengetahui hubungan di antara variabel-variabel yang diteliti maka diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

1. Memberikan informasi mengenai faktor-faktor yang berpengaruh dalam proses pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak.
2. Memberikan kontribusi terhadap meningkatnya pemahaman dan kesadaran akan pentingnya berperilaku etis dan bertanggung jawab secara sosial, khususnya bagi ikatan profesi akuntansi untuk menjaga pemahaman etika para akuntan publik.

## **II. TELAAH PUSTAKA**

### **Teori Perkembangan Moral Kognitif**

Tahun 1969, Kohlberg melakukan penelusuran perkembangan pemikiran remaja dan *young adults*. Kohlberg meneliti cara berpikir anak-anak melalui pengalaman mereka yang meliputi pemahaman konsep moral, misalnya konsep *justice, rights, equality*, dan *human welfare* (Purnamasari dan Chrismastuti, 2006). Riset awal Kohlberg dilakukan pada tahun 1963 pada anak-anak usia 10-16 tahun. Berdasarkan riset tersebut Kohlberg mengemukakan teori perkembangan moral kognitif (*Cognitive Moral Development*).

Terdapat enam tingkatan dalam teori perkembangan moral Kohlberg (Ponemon, 1992 dalam Falah, 2007). Dalam dua tahap pertama dari perkembangan moral (pre-conventional), orang-orang (biasanya anak-anak) membuat keputusan moral berdasarkan imbalan atau hukuman. Pada tahap ketiga dan keempat (conventional) seseorang sudah memperhatikan aturan-aturan sosial dan kebutuhan sesama. Sedangkan tahap kelima dan keenam (post-conventional) menunjukkan tahapan perkembangan moral dimana kebaikan bagi masyarakat telah dimasukkan ke dalam pemikiran moral seseorang. Tahapan perkembangan moral seseorang dapat dilihat secara lebih jelas pada tabel 2.1.

**Tabel 2.1**  
**Tahapan *Cognitive Moral Development* Kohlberg**  
**(Purnamasari dan Christmastuti, 2006)**

LEVEL	HAL YANG BENAR
<p style="text-align: center;"><b>Level 1: <i>Pre-Conventional</i></b></p> <p><b>Tingkat 1:</b> Orientasi ketaatan dan hukuman (<i>Punishment and Obedience Orientation</i>)</p> <p><b>Tingkat 2:</b> Pandangan individualistik (<i>Instrumental Relativist Orientation</i>)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Menghindari pelanggaran aturan untuk menghindari hukuman atau kerugian. Kekuatan otoritas superior menentukan “right”.</li> <li>• Mengikuti aturan ketika aturan tersebut sesuai dengan kepentingan pribadi dan membiarkan pihak lain melakukan hal yang sama. “right” didefinisikan dengan <i>equal exchange</i>, suatu kesepakatan yang <i>fair</i>.</li> </ul>
<p style="text-align: center;"><b>Level 2: <i>Conventional</i></b></p> <p><b>Tingkat 3:</b> Mutual ekspektasi interpersonal, hubungan dan kesesuaian (“<i>good boy or nice girl</i>” <i>Orientation</i>)</p> <p><b>Tingkat 4:</b> Sistem sosial dan hati nurani (<i>Law and Order Orientation</i>)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Memperlihatkan <i>stereotype</i> perilaku yang baik. Berbuat sesuai dengan apa yang diharapkan pihak lain.</li> <li>• Mengikuti aturan hukum dan masyarakat (sosial, legal, dan sistem keagamaan) dalam usaha untuk memelihara kesejahteraan masyarakat.</li> </ul>
<p style="text-align: center;"><b>Level 3: <i>Post-Conventional</i></b></p> <p><b>Tingkat 5:</b> Kontrak sosial dan hak individual (<i>Social-contract Legal Orientation</i>)</p> <p><b>Tingkat 6:</b> Prinsip etika universal (<i>Universal Ethical Principle Orientation</i>)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Mempertimbangkan relativisme pandangan personal, tetapi masih menekankan aturan dan hukum.</li> <li>• Bertindak sesuai dengan pemilihan pribadi prinsip etika keadilan dan hak (perspektif rasionalitas individu yang mengakui sifat moral).</li> </ul>

### ***Machiavellianisme***

*Machiavellianisme* didefinisikan sebagai “suatu proses dimana manipulator mendapatkan lebih banyak *reward* dibandingkan yang dia peroleh ketika tidak melakukan manipulasi, ketika orang lain mendapatkan lebih kecil, minimal dalam jangka pendek” (Christie dan Geis, 1970 dalam Richmond, 2001). Kepribadian *machiavellian* selanjutnya dideskripsikan oleh Christie dan Gies (1980) dalam Richmond (2001) sebagai kepribadian yang kurang mempunyai afeksi dalam hubungan personal, mengabaikan moralitas konvensional, dan memperlihatkan komitmen ideologi yang rendah. Kepribadian *machiavellian* mempunyai kecenderungan untuk memanipulasi orang lain, sangat rendah penghargaannya pada orang lain.

Christie (1970) dalam Shafer dan Simmons (2008) maupun Christie dan Lehmann (1970) dalam Shafer dan Simmons (2008) mengidentifikasi tiga hal yang mendasari *machiavellianisme*, yaitu:

- (i) Advokasi pada taktik manipulatif seperti tipu daya atau kebohongan;
- (ii) Pandangan atas manusia yang tak menyenangkan, yaitu lemah, pengecut, dan mudah dimanipulasi; dan
- (iii) Kurangnya perhatian dengan moralitas konvensional.

### **Pertimbangan Etis**

Pertimbangan etis ditunjukkan telah menjadi komponen penting dalam studi mengenai kepribadian dalam profesi akuntansi karena banyak pertimbangan profesional yang ditentukan berdasarkan keyakinan dan nilai-nilai individual (Ponemon, 1992 dalam Richmond, 2001). Berkembangnya profesi akuntansi telah membuka banyak dilema etika yang cukup potensial. Profesi akuntansi selalu berhadapan dengan tekanan untuk mempertahankan standar etika yang tinggi di tengah kompetisi yang terus meningkat.

Beberapa penelitian terdahulu seperti yang terangkum dalam Richmond (2001) menyarankan individu yang berkembang dengan moral yang lebih baik, kecil kemungkinannya berperan dalam kepribadian yang tidak etis. Ponemon

(1992) dalam Richmond (2001) menginvestigasi bagaimana pengaruh sosialisasi di dalam sebuah kantor akuntan terhadap kemampuan pertimbangan etis seorang auditor. Hasil penelitian tersebut mengindikasikan bahwa rekanan dan manajer dengan tingkat pertimbangan etis tinggi mampu untuk mengambil pertimbangan etis secara independen tanpa pengaruh dari klien maupun rekan kerja di kantor dengan lebih baik. Penelitian ini kemudian menyatakan bahwa perhatian yang lebih besar patut diberikan atas pelatihan-pelatihan dan pendidikan para akuntan sebagai persiapan dalam menghadapi beragam kontroversi berkaitan dengan isu etika.

### **Persepsi Pentingnya Etika dan Tanggung Jawab Sosial**

Etika merupakan suatu prinsip moral dan perbuatan yang menjadi landasan bertindak seseorang sehingga apa yang dilakukannya dipandang oleh masyarakat sebagai perbuatan terpuji dan meningkatkan martabat dan kehormatan seseorang (Novius dan Sabeni, 2008). Mengutip pernyataan Arens dan Loebbecke (2000) dalam Purnamasari dan Chrismastuti (2006) etika didefinisikan sebagai satu set prinsip moral atau nilai. Setiap individu memiliki pandangan yang berbeda mengenai pentingnya sebuah etika atau prinsip moral, dimana pandangan tersebut kemudian mendasari dan mengarahkan individu dalam berperilaku. Tak terkecuali di dalam dunia bisnis dimana perilaku profesional juga dipengaruhi oleh banyak prinsip moralitas.

Bagi akuntan publik sebagai profesi yang memberikan pelayanan jasa kepada masyarakat, penting untuk meyakinkan klien dan pemakai laporan keuangan atas kualitas audit dan jasa lainnya, termasuk jasa konsultasi perpajakan. Kepercayaan masyarakat terhadap kualitas jasa profesional akan meningkat, jika profesi dapat mewujudkan suatu standar etika profesional yang tinggi. Prinsip-prinsip etika profesional dinyatakan dalam lima butir prinsip oleh Sukrisno (2009) sebagai berikut:

- (i) Tanggung jawab, yaitu mewujudkan kepekaan profesional dan pertimbangan moral dalam semua aktivitas;



- (ii) Kepentingan masyarakat, yaitu menghargai kepercayaan masyarakat dan menunjukkan komitmen pada profesionalisme;
- (iii) Integritas, yaitu melaksanakan semua tanggung jawab profesional dengan rasa integritas yang tinggi.
- (iv) Obyektivitas dan independensi, yaitu mempertahankan obyektivitas dan terlepas dari konflik kepentingan dalam melakukan tanggung jawab profesional, serta independen dalam kenyataan dan penampilan pada waktu melaksanakan aktivitas jasanya.
- (v) Lingkup dan sifat jasa, yaitu mematuhi kode etik perilaku profesional untuk menentukan lingkup dan sifat jasa yang akan diberikan.

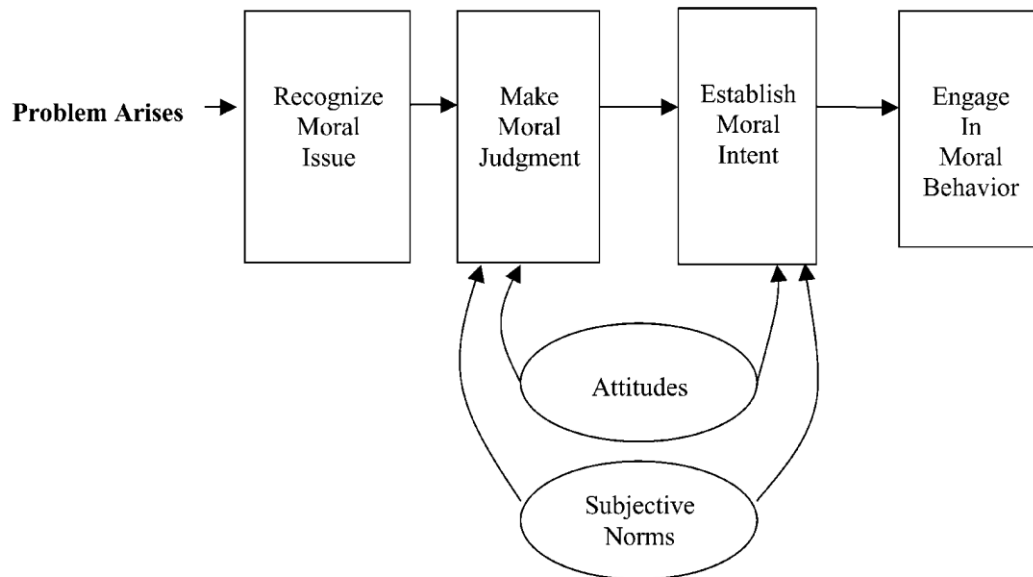
### **Pembuatan Keputusan Etis**

Keputusan etis (*ethical decision*) adalah sebuah keputusan yang baik secara moral maupun legal dapat diterima oleh masyarakat luas (Jones, 1991 dalam Novius dan Sabeni, 2008). Lebih lanjut Jones (1991) dalam Novius dan Sabeni (2008) menyatakan ada 3 unsur utama dalam pembuatan keputusan etis, yaitu pertama, *moral issue*, menyatakan seberapa jauh ketika seseorang melakukan tindakan, jika dia secara bebas melakukan itu, maka akan mengakibatkan kerugian (*harm*) atau keuntungan (*benefit*) bagi orang lain. Kedua adalah *moral agent*, yaitu seseorang yang membuat keputusan moral (*moral decision*). Dan yang ketiga adalah keputusan etis (*ethical decision*) itu sendiri, yaitu sebuah keputusan yang secara legal dan moral dapat diterima oleh masyarakat luas.

Fishbein dan Ajzen (1975) dalam Schepers (2003) menyatakan empat proses psikologi dasar untuk bertingkah laku secara moral, yaitu:

1. *Recognize Moral Issue* (pengenalan isu moral);
2. *Make Moral Judgment* (melakukan pertimbangan moral);
3. *Establish Moral Intent* (membentuk niat moral);
4. *Engage In Moral Behaviour* (menggunakan perilaku moral).

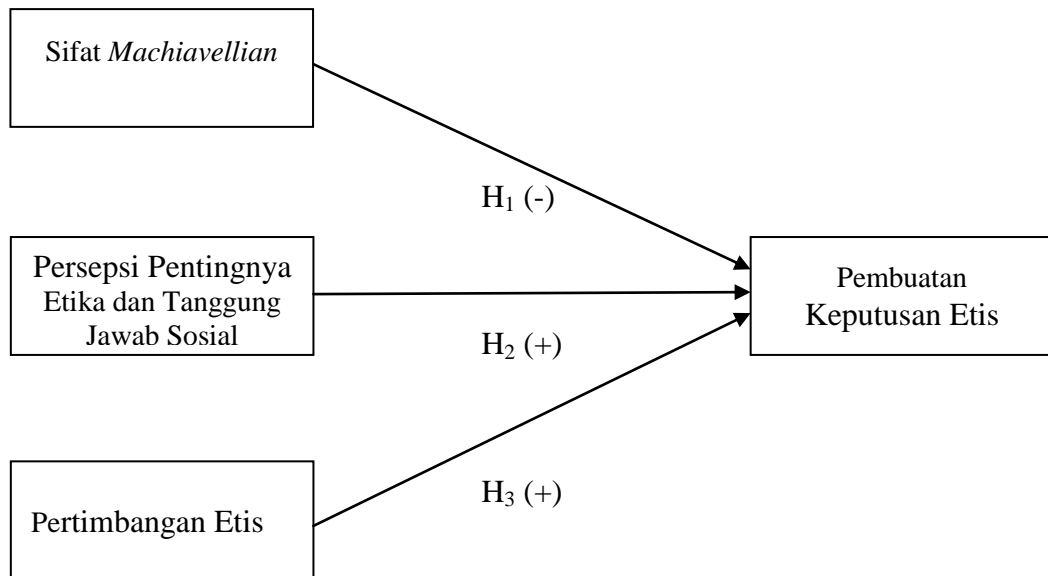
**Gambar 2.1**  
**Model Pembuatan Keputusan Etis**  
**(Schepers, 2003)**



### **Kerangka Pemikiran**

Dalam sebuah model pembuatan keputusan etis, sikap dan norma subyektif yang dimiliki seseorang memiliki pengaruh terhadap proses pertimbangan moral dan pembentukan niat moral seseorang, sebelum mengimplementasikan dalam perbuatan-perbuatan etis. Sikap maupun norma subyektif ini berkembang dari faktor-faktor individual yang dimiliki seorang individu, yaitu sifat *machiavellian*, persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial, serta faktor pertimbangan etis. Ketiga faktor individual tersebut secara parsial memiliki pengaruh signifikan terhadap sikap dan norma subyektif, yang pada akhirnya akan mempengaruhi proses pembuatan keputusan etis seseorang. Berdasarkan landasan teori tersebut, maka dapat digambarkan sebuah model penelitian seperti ditunjukkan oleh gambar 2.2 berikut ini.

**Gambar 2.2**  
**Kerangka Pemikiran Penelitian**



### III. METODE PENELITIAN

#### Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Definisi operasional variabel merupakan penjelasan dari tiap variabel yang digunakan dalam penelitian terhadap indikator-indikator yang membentuknya. Indikator-indikator variabel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

##### 1. Variabel Independen

Variabel independen (*independent variable*) yang digunakan di dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

###### a. Sifat Machiavellian

Pada dasarnya *machiavellianisme* dibangun untuk memahami kepribadian yang manipulatif, dingin, dan penuh perhitungan. Seseorang dengan orientasi *machiavellianisme* dikenal sebagai *machiavellian*. Individu dengan sifat *machiavellian* tinggi cenderung kurang memperhatikan masalah moral seperti kejujuran dan keadilan, dan selalu bertindak dengan pikiran tunggal untuk menang (Shafer dan Simmons, 2008). Tingkat kecenderungan sifat *machiavellian* diukur

dengan sebuah skala pengukuran Mach IV yang terdiri dari 20 item pertanyaan. Skor dari 20 pertanyaan tersebut menggunakan 5 poin skala Likert (skor 5 sangat setuju – skor 1 sangat tidak setuju). Semakin tinggi skor berarti semakin tinggi tingkat sifat *machiavellian* responden.

b. Persepsi Pentingnya Etika dan Tanggung Jawab Sosial

Persepsi merupakan proses untuk memahami lingkungannya meliputi obyek, orang, dan simbol atau tanda yang melibatkan proses kognitif / pengenalan (Martadi dan Suranta, 2006). Persepsi mencakup penerimaan, pengorganisasian, dan penafsiran yang telah diorganisasi sehingga dapat mempengaruhi perilaku individu. Penelitian ini berupaya menguji seperti apa persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial oleh para profesional pajak. Instrumen yang digunakan yaitu skala PRESOR yang dikembangkan oleh Singhapakdi *et al.* (1996), yang terdiri dari 13 item pertanyaan dan diukur menggunakan 5 poin skala Likert (skor 5 sangat setuju – skor 1 sangat tidak setuju).

c. Pertimbangan Etis

Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (1998) pengertian etika adalah nilai mengenai benar dan salah yang dianut suatu golongan atau masyarakat. Etika menjadi pedoman cara berperilaku yang baik dilihat dari sudut pandang budaya maupun agama. Sehingga perilaku yang ditunjukkan oleh setiap individu pun banyak dipengaruhi oleh pertimbangan-pertimbangan etis. Semakin tinggi pertimbangan etis seseorang, diharapkan semakin bermoral pula keputusan-keputusan yang diambilnya itu. Pertimbangan etis diukur menggunakan empat buah sketsa dilema etika, yang mungkin dihadapi oleh para konsultan pajak profesional. Sketsa ini terdiri dari empat pernyataan dan diukur dengan menggunakan 5 poin skala Likert (skor 5 sangat setuju – skor 1 sangat tidak setuju).

## 2. Variabel Dependen

Variabel dependen didalam penelitian ini adalah pembuatan keputusan etis (*ethical decision making*). Keputusan etis (*ethical decision*) adalah sebuah keputusan yang baik secara moral maupun legal dapat diterima oleh masyarakat luas (Jones, 1991 dalam Novius dan Sabeni, 2008). Pengukuran variabel dependen menggunakan delapan *ethical vignettes* seperti yang digunakan pada penelitian-penelitian sebelumnya. Instrumen ini terdiri dari 8 item situasi dilematis yang harus dihadapi oleh seorang profesional. Skala Likert 5 poin (skor 5 sangat setuju – skor 1 sangat tidak setuju) digunakan untuk mengukur 8 pernyataan yang terdapat dalam instrumen ini.

### Populasi

Populasi dalam penelitian ini adalah konsultan perpajakan yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Semarang. Nama dan alamat KAP didapatkan dari direktori KAP 2006 yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) Kompartemen Akuntan Publik yang bekerja sama dengan Direktorat Pembinaan dan Jasa Penilai Dirjen Lembaga Keuangan Kementerian Keuangan Republik Indonesia. Sesuai dengan direktori tersebut terdapat 18 KAP yang tersebar di wilayah Kota Semarang.

Penentuan lokasi penelitian di kota Semarang yaitu dengan pertimbangan bahwa Semarang merupakan ibukota provinsi Jawa Tengah. Posisi sebagai ibukota provinsi ini menjadikan jumlah KAP yang tersebar di kota Semarang relatif lebih banyak jumlahnya dibandingkan dengan kota-kota lain di sekitarnya, seperti Surakarta, Purwokerto, maupun Yogyakarta. Jumlah KAP yang relatif cukup banyak, yaitu 18 KAP, berarti semakin banyak staf yang melaksanakan jasa-jasanya sehingga semakin berhubungan dengan pelaksanaan kode etik maupun peluang adanya dilema etika. Dengan asumsi bahwa setiap KAP memiliki sekitar 4 - 5 staf perpajakan, maka populasi dalam penelitian ini adalah sebesar 90 orang.

### **Teknik Pengambilan Sampel**

Metode pemilihan sampel yang digunakan adalah teknik *non-probability sampling*, yaitu *purposive sampling*. Sampel diambil dengan maksud atau tujuan tertentu. Seseorang ditentukan sebagai sampel karena seseorang tersebut dianggap memiliki informasi yang diperlukan dalam sebuah penelitian. Penentuan jumlah sampel yang akan digunakan dalam penelitian ini didasarkan pada pendapat Roscoe (1975) dalam 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 berganda), ukuran sampel sebaiknya beberapa kali (pada umumnya 10 kali atau lebih) lebih besar dari jumlah variabel dalam penelitian.

Berdasarkan pendapat Roscoe tersebut, maka jumlah sampel dalam penelitian ini minimal 40 responden. Jika jumlah *response rate* yang diharapkan adalah 80%, maka jumlah minimal kuesioner yang dibagikan kepada responden adalah 50 kuesioner. Penentuan *response rate* 80% dalam penelitian ini cukup besar mengingat rata-rata *response rate* dari penelitian terdahulu hanya 10-20% (Indriantoro dan Supomo, 2002).

### **Jenis dan Sumber Data**

Dalam penelitian ini jenis data yang digunakan adalah data subyek. Menurut Indriantoro dan Supomo (2002), data subyek adalah jenis data berupa opini, sikap, pengalaman, atau karakteristik seseorang atau kelompok tertentu yang menjadi subyek (responden). Data subyek ini merupakan respon tertulis yang berupa jawaban responden dalam kuesioner yang ditujukan kepada konsultan perpajakan di KAP di Kota Semarang. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer.

Data primer merupakan sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli, tidak melalui perantara (Indriantoro dan Supomo, 2002). Data primer dikumpulkan melalui kuesioner yang disebar kepada

responden, yaitu konsultan pajak di KAP di Kota Semarang. Kuesioner ini dibagikan kepada responden untuk mengetahui pembuatan keputusan etis akuntan dilihat dari faktor-faktor individual (sifat *machiavellian*, persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial, dan pertimbangan etis).

### **Metode Pengumpulan Data**

Pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan metode survei, yaitu dengan menyebarkan daftar pertanyaan berupa kuesioner yang akan diisi oleh konsultan pajak di KAP di wilayah Kota Semarang. Kuesioner disampaikan kepada responden disertai penjelasan mengenai petunjuk pengisian. Kuesioner ini terdiri dari 2 bagian, yaitu bagian pertama berisi demografi responden, dan bagian kedua merupakan sejumlah kelompok pertanyaan yang telah terstruktur. Kuesioner pada penelitian ini berasal dari penelitian terdahulu, baik yang dilakukan oleh Richmond (2001), Shafer dan Simmons (2008) maupun yang dilakukan oleh Devaluisa (2009). Masing-masing responden diminta untuk mengisi secara lengkap demografi dan empat buah kelompok pertanyaan yang terdiri dari:

#### **1. Delapan *ethical vignettes* ( Burton, et al., 1991; Davis dan Welton, 1991; Cohen, et al., 1996 dalam Richmond, 2001)**

*Ethical Rating* dijadikan alat untuk mengukur pengambilan keputusan etis. Responden diminta untuk menilai keputusan individu dalam dilema etis. Kondisi ini didesain untuk mengukur tujuan etis (*ethical intention*). Ajzen (1988) (dalam Richmond, 2001) menyarankan hubungan kuat antara tujuan individu dan tindakannya. Skala Likert 1-5 digunakan untuk mengukur kedelapan pernyataan yang ada. Seorang responden dapat dikatakan semakin berkompromi dengan tindakan-tindakan yang secara etis diragukan (*questionable action*) jika skor yang didapat dari kuesioner yang diisinya rendah.

#### **2. Skala Mach IV (Christies dan Geis, 1970 dalam Richmond, 2001)**

Kecenderungan sifat *machiavellian* diukur dengan Skala Mach IV. Skala Mach IV terdiri dari 20 item instrumen yang didesain untuk mengukur keyakinan responden apakah orang lain rentan atau mudah dimanipulasi dalam hubungan

interpersonal (Gable, 1988 dalam Richmond, 2001; Purnamasari, 2004). Seseorang yang memiliki sifat *machiavellian* cenderung tinggi ditunjukkan dengan skor Mach IV yang tinggi.

### **3. Skala PRESOR ( Singhapakdi et al., 1996 dalam Shafer dan Simmons, 2008)**

Bagian ketiga dari kuesioner dalam penelitian ini merupakan skala PRESOR, yang digunakan untuk mengukur tingkat persepsi seseorang akan pentingnya etika dan tanggung jawab sosial. Skala ini dikembangkan oleh Singhapakdi et al. (1996), dan telah digunakan dalam beberapa studi sebelumnya.

### **4. Sketsa Etika Profesi**

Bagian terakhir dari kuesioner adalah empat buah sketsa yang berkaitan dengan dilema etika yang mungkin terjadi dalam praktik konsultasi perpajakan. Sketsa ini disusun berdasarkan studi kasus yang sering terjadi di Indonesia, serta berdasarkan literatur-literatur mengenai kode etik konsultan perpajakan.

## **Metode Analisis Data**

### **Uji Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif digunakan untuk menganalisis data dengan cara menggambarkan sampel data yang telah dikumpulkan dalam kondisi sebenarnya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku umum atau generalisasi. Analisa statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, dan minimum.

### **Uji Validitas**

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada suatu kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2006). Uji signifikansi dilakukan dengan membandingkan nilai  $r$  hitung dengan  $r$  tabel. Jika nilai  $r$  hitung lebih besar daripada  $r$  tabel dan nilainya adalah positif, maka butir atau pertanyaan atau indikator tersebut dinyatakan valid (Ghozali, 2006).



### Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan setelah uji validitas dan hanya pada pertanyaan-pertanyaan yang telah dianggap valid. Kuesioner dikatakan handal (*reliable*) jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2006). Uji coba terhadap butir pertanyaan yang valid dilakukan untuk mengetahui keandalan butir pertanyaan tersebut dengan bantuan perangkat lunak SPSS. Cara yang digunakan untuk menguji reliabilitas kuesioner adalah dengan menggunakan rumus koefisien *Cronbach Alpha*.

### Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik harus dilakukan terlebih dahulu sebelum melakukan pengujian hipotesis dengan analisis regresi. Seperti yang dikutip Ghozali (2006) terdapat beberapa asumsi-asumsi dasar yang harus dipenuhi terlebih dahulu sebelum melakukan pengujian persamaan regresi.

### Uji Analisis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linier. Analisis ini digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen, yaitu pengaruh dari sifat *machiavellian*, persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial, dan pertimbangan etis terhadap pembuatan keputusan etis. Persamaan untuk menguji hipotesis secara keseluruhan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

$$Y = b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

Keterangan:

Y	=	Pembuatan Keputusan Etis
X <sub>1</sub>	=	Sifat <i>Machiavellian</i>
X <sub>2</sub>	=	Persepsi Pentingnya Etika dan Tanggung Jawab Sosial
X <sub>3</sub>	=	Pertimbangan Etis
b	=	koefisien regresi
e	=	<i>error model</i>

## IV. HASIL DAN ANALISIS

### Deskripsi Objek Penelitian

Penelitian ini mengambil konsultan pajak di Kantor Akuntan Publik (KAP) sebagai sampel. Sejumlah KAP di Kota Semarang telah dipilih untuk kemudian dilakukan penyebaran kuesioner. KAP yang dipilih adalah kantor yang memenuhi klasifikasi tertentu, yaitu KAP yang memberikan jasa konsultasi perpajakan dan memiliki karyawan tetap sebagai konsultan pajak. Sejumlah kuesioner telah disebar ke 18 KAP di Kota Semarang, yang dilakukan antara tanggal 5 Mei 2011 hingga 19 Mei 2011.

Dari 18 KAP yang terdaftar di direktori IAI 2006, hanya terdapat 10 KAP yang dapat berpartisipasi menjadi responden dalam penelitian ini. Hal ini dikarenakan beberapa KAP sedang menghadapi *busy season*, sehingga tidak dapat berpartisipasi menjadi responden. Selain itu terdapat beberapa KAP yang tidak memberikan jasa konsultasi perpajakan, sehingga tidak dapat dipilih sebagai sampel dalam penelitian ini.

### Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif dapat memberikan gambaran umum suatu data, yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maupun nilai maksimum dan nilai minimum (Ghozali, 2006). Hasil dari analisis deskriptif pada tiap-tiap variabel dalam penelitian ini disajikan dalam tabel berikut:

**Tabel 4.1**  
**Statistik Deskriptif Penelitian**

Variabel penelitian	N (jumlah)	Rentang teoritis	Rentang aktual	Rata-rata teoritis	Rata-rata aktual	Standar deviasi
Pembuatan keputusan etis	44	8 – 40	24 – 38	24	31,50	3,281
Sifat <i>Machiavellian</i>	44	20 – 100	30 – 59	60	44,75	6,445

Persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial	44	13 – 65	33 – 59	39	46,43	6,366
Pertimbangan etis	44	4 – 20	12 – 17	12	14,32	1,950

### Analisis Regresi

Analisis regresi bertujuan untuk mengetahui ketergantungan variabel dependen dengan satu atau lebih variabel independen. Analisis ini melihat sejauh mana pengaruh dari sifat *machiavellian*, persepsi pentingya etika dan tanggung jawab sosial, dan pertimbangan etis terhadap pembuatan keputusan etis. Ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual dapat diukur dari *Goodness of fit*-nya (Ghozali, 2006). Secara statistik, penaksiran ini dapat diukur menggunakan nilai koefisien determinasi, nilai statistik F, dan nilai statistik t.

### Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel independen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai  $R^2$  yang kecil menandakan kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen sangat terbatas. Sedangkan nilai  $R^2$  mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variabel-variabel dependen. Nilai koefisien determinasi penelitian ini ditunjukkan dalam tabel 4.2 berikut.

**Tabel 4.2**  
**Koefisien Determinasi**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.654 <sup>a</sup>	.428	.385	2.573

Tabel 4.2 di atas menunjukkan besarnya adjusted  $R^2$  adalah 0,385. Hal ini diartikan 38,5% variasi variabel pertimbangan etis dapat dijelaskan oleh variasi dari ketiga variabel independen. Sedangkan sisanya sebesar 61,5% dijelaskan oleh faktor-faktor lainnya yang tidak diuji dalam penelitian ini.

### Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Uji statistik F digunakan untuk mengetahui apakah variabel independen dapat menjadi prediktor bagi variabel dependen (Ghozali, 2006). Uji signifikansi simultan penelitian ini ditampilkan dalam tabel 4.3 berikut.

**Tabel 4.3**  
**Hasil Uji Statistik F**

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	198.196	3	66.065	9.980	.000 <sup>a</sup>
	Residual	264.804	40	6.620		
	Total	463.000	43			

Dari uji ANOVA atau F test didapat nilai F hitung sebesar 9,980 dengan probabilitas 0,000. Karena probabilitas jauh lebih kecil dari 0,05, dengan demikian model regresi dapat digunakan untuk memprediksi variabel dependen. Dengan kata lain, variabel sifat *machiavellian*, persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial, dan pertimbangan etis dapat memprediksi variabel pembuatan keputusan etis.

### Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Ghozali (2006) mengatakan uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen. Hasil uji statistik t terhadap pembuatan keputusan etis ditunjukkan oleh tabel 4.4 berikut.

**Tabel 4.4**  
**Hasil Uji Statistik t**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	27.904	6.801		4.103	.000
Sifat Machiavellian	-.159	.069	-.311	-2.286	.028
PRESOR	.244	.067	.474	3.626	.001
Pertimbangan Etis	-.046	.213	-.027	-.215	.831

Hasil uji statistik t di atas menunjukkan bahwa sifat *machiavellian* berpengaruh secara signifikan terhadap pembuatan keputusan etis, dengan nilai signifikansi sebesar 0,28 yang berada di bawah tingkat signifikansi 0,05. Variabel persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial (PRESOR) juga secara signifikan mempengaruhi variabel pembuatan keputusan etis, dengan 0,01 nilai signifikansi yang jauh di bawah tingkat signifikansi 0,05. Sedangkan variabel pertimbangan etis dengan nilai signifikansi 0,831 tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pembuatan keputusan etis, karena jauh di atas tingkat signifikansi 0,05.

## V. PENUTUP

### Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan menguji dan memperoleh bukti empiris dari pengaruh sifat *machiavellian*, persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial, dan pertimbangan etis dalam pembuatan keputusan etis oleh konsultan pajak di Kantor Akuntan Publik di Kota Semarang. Berdasarkan hasil analisis terhadap data yang telah dikumpulkan dan diolah, dapat ditarik kesimpulan penelitian sebagai berikut:

1. Dari hasil pengujian hipotesis pertama dapat diketahui bahwa sifat *machiavellian* berpengaruh negatif secara signifikan terhadap pembuatan keputusan etis oleh konsultan pajak di Kantor Akuntan Publik di Kota Semarang. Sikap maupun norma subyektif dalam proses pembentukan niatan moral dipengaruhi oleh sifat *machiavellian* yang dimiliki oleh konsultan pajak. Dari pengujian statistik deskriptif disimpulkan bahwa konsultan pajak di KAP di Kota Semarang memiliki sifat *machiavellian* relatif rendah, berarti tidak membuat keputusan yang kurang etis. Semakin rendah kecenderungan sifat *machiavellian* seorang konsultan pajak, maka semakin etis pula keputusan-keputusan yang dihasilkannya.
2. Hasil pengujian hipotesis kedua yang telah dilakukan menunjukkan bahwa persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial berpengaruh positif secara signifikan terhadap pembuatan keputusan etis oleh konsultan pajak di Kantor Akuntan Publik di Kota Semarang. Dalam sebuah model pembuatan keputusan etis, persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial menjadi salah satu faktor yang membentuk sikap dan norma subyektif seorang konsultan pajak, sehingga berpengaruh pula terhadap proses pembuatan keputusan. Konsultan pajak di KAP di Kota Semarang, seperti ditunjukkan oleh hasil statistik, memiliki persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial relatif tinggi, sehingga kecil kemungkinan untuk terlibat dalam tindakan-tindakan yang kurang etis, semisal terlibat dalam skema penghindaran pajak yang dilakukan oleh suatu perusahaan.
3. Hasil pengujian pada hipotesis ketiga menunjukkan bahwa pertimbangan etis tidak berpengaruh terhadap pembuatan keputusan etis oleh konsultan pajak di Kantor Akuntan Publik di Kota Semarang. Dapat ditarik kesimpulan bahwa keputusan etis yang dihasilkan oleh seorang konsultan pajak tidak diambil berdasarkan pertimbangan etis yang dimiliki konsultan pajak tersebut.

Sementara jika menganalisis hasil pengujian statistik deskriptif, konsultan pajak di KAP di Kota Semarang disimpulkan memiliki pemahaman etika yang baik dalam menjalankan pekerjaannya. Statistik pengujian menunjukkan bahwa konsultan pajak di KAP di Kota Semarang relatif memiliki sifat *machiavellian* yang rendah, persepsi terhadap pentingnya etika dan tanggung jawab sosial yang baik, serta tingkat pertimbangan etis yang cukup tinggi. Hal ini cukup memberikan gambaran bahwa konsultan pajak di KAP di Kota Semarang pada umumnya telah mencapai tahap terakhir pengembangan moral dalam teori perkembangan moral kognitif Kohlberg, yaitu level *post-conventional*.

Dengan tingkatan yang telah mencapai level *post-conventional* ini, dapat diartikan seorang konsultan pajak telah sadar bahwa nilai dan norma bersifat relatif dalam pandangan personal, dengan tetap menekankan pada aturan dan hukum yang berlaku. Tindakan yang diambil seorang konsultan pajak telah berorientasi pada prinsip etika universal, dengan mengutamakan keadilan dan kesejahteraan sosial. Alasan dalam mengambil tindakan tersebut berdasarkan komitmen pada prinsip-prinsip moral yang sesuai dengan tatanan moral dalam masyarakat.

### **Keterbatasan**

Selain menghasilkan kesimpulan yang dapat memiliki implikasi untuk pihak-pihak yang berhubungan, penelitian ini tentunya juga memiliki berbagai keterbatasan. Keterbatasan-keterbatasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Obyek penelitian tidak mencakup keseluruhan Kantor Akuntan Publik yang ada di Kota Semarang. Oleh karena sedang berada dalam *busy season*, dari sejumlah 18 KAP di Kota Semarang yang dikirim kuesioner hanya 10 KAP yang dapat berpartisipasi dalam penelitian ini.
2. Profil demografi yang menunjukkan usia responden tidak dipenuhi oleh seluruh responden, sehingga tahapan perkembangan moral konsultan pajak tidak dapat dijelaskan berdasarkan karakteristik usia masing-masing responden. Dengan kata lain penelitian ini tidak secara spesifik

memberikan penjelasan bagaimana perkembangan moral responden berubah seiring bertambahnya usia.

3. Hanya dua variabel independen yang dapat dibuktikan memiliki pengaruh terhadap variabel dependen. Hal ini tentunya masih jauh dari cukup untuk memprediksi faktor-faktor yang mempengaruhi pembuatan keputusan etis oleh konsultan pajak di KAP di Kota Semarang.

### **Saran**

Berdasarkan kesimpulan dan keterbatasan dalam penelitian ini, maka saran yang dapat diberikan untuk kesempurnaan penelitian-penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut:

1. Penelitian mendatang sebaiknya dilakukan tidak dalam *busy season*, diharapkan penelitian dapat mendapatkan jumlah sampel yang lebih banyak, sehingga hasil penelitian lebih dapat digeneralisasikan terutama untuk wilayah Semarang.
2. Sebaiknya penelitian mendatang memasukkan usia responden ke dalam pembahasan penelitian, sehingga penelitian mendatang dapat menjelaskan tahapan perkembangan moral responden secara lebih tepat.
3. Penelitian selanjutnya disarankan untuk mempertimbangkan faktor-faktor personalitas lain yang belum diujikan dalam penelitian ini, seperti *locus of control*, *gender*, maupun *equity sensitivity*, sehingga penelitian mendatang dapat lebih akurat.



## DAFTAR PUSTAKA

- Darsinah. 2005. “Perbedaan Sensitivitas Etis Mahasiswa Ditinjau Dari Disiplin Ilmu Dan Gender (Studi pada Mahasiswa Program studi Akuntansi, Manajemen, dan Pendidikan Akuntansi di Perguruan Tinggi se-Eks Karesidenan Surakarta)”. *Tesis*. Program Magister Akuntansi. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang
- Devaluisa, Titanny. 2009. “Hubungan Pertimbangan Etis, Perilaku Machiavellian, dan Gender dalam Pengambilan Keputusan Etis (Studi pada Mahasiswa S1 dan PPA Universitas Diponegoro, dan Auditor di Semarang)”. *Skripsi*. Program Sarjana. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang
- Falah, Syaikhul. 2007. “Pengaruh Budaya Etis Organisasi dan Orientasi Etika terhadap Sensitivitas Etika (Studi Empiris Tentang Pemeriksaan Internal Bawasda)”. *Proceeding Simposium Nasional Akuntansi X*, Makassar
- Gozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Indriantoro, Nur dan Supomo Bambang. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Yogyakarta: BPFE
- Martadi, Indiana Farid dan Sri Suranta. 2006. “Persepsi Akuntan, Mahasiswa Akuntansi, Karyawan Bagian Akuntansi Dipandang dari Segi Gender Terhadap Etika Bisnis dan Etika Profesi (Studi di Wilayah Surakarta)”. *Proceeding Simposium Nasional Akuntansi IX*, Padang
- Novius, Andri dan Arifin Sabeni. 2008. “Perbedaan Persepsi Intensitas Moral Mahasiswa Akuntansi dalam Proses Pembuatan Keputusan Moral”. *Proceeding Simposium Nasional Akuntansi XI*, Pontianak
- Purnamasari, St. Vena dan Agnes Advensia C. 2006. “Dampak Reinforcement Contingency Terhadap Hubungan Sifat Machiavellian dan Perkembangan Moral”. *Proceeding Simposium Nasional Akuntansi IX*, Padang
- Richmond, Kelly Ann. 2001. “Ethical Reasoning, Machiavellian, and Gender. The Impact on Accounting Students’ Ethical Decision Making”. [www.google.com/richmond-ethical-reasoning/](http://www.google.com/richmond-ethical-reasoning/). Diakses 1 Januari 2011
- Schepers, Donald H. 2003. “Machiavellianism, Profit, and the Dimensions of Ethical Judgment: A Study of Impact”. *Journal of Business Ethics*, Vol. 42, pp. 339-352

- Sekaran, Uma. 2006. *Metodologi Penelitian untuk Bisnis*. Edisi Bahasa Indonesia. Jakarta: Salemba Empat
- Shafer, William E dan Richard S. Simmons. 2008. "Social Responsibility, Machiavellianism, and Tax Avoidance: A Study of Hong Kong Tax Professionals". *Accounting, Auditing, and Accountability Journal*, Vol. 21, No. 5, pp. 695-720
- Singhapakdi, Anusorn., Scott J. Vitell., Kumar C. Rallapalli., dan Kenneth L. Kraft. 1996. "The Perceived Role of Ethics and Social Responsibility: A Scale Development". *Journal of Business Ethics*, Vol. 15, pp. 1131-1140
- Sukrisno, Agoes. 1996. "Penegakan Kode Etik Akuntan Indonesia". *Makalah KNA-KLB IAI*. Semarang
- Tim Penyusun Kamus Pusat Pembinaan dan Pengembangan Bahasa. 1998. *Kamus Besar Bahasa Indonesia*. Jakarta: Balai Pustaka
- Trevino, Linda K. 1986. "Ethical Decision Making in Organizations: A Person Situation Interactionist Model". *The Academy of Management Review*, Vol. 11, No. 3, pp. 601-617