

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

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



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomi
Universitas Diponegoro

Disusun Oleh :

PRANAN JIWO

C2C007101

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG**

2011

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Pranan Jiwo
Nomor Induk Mahasiswa : C2C007101
Fakultas / Jurusan : Ekonomi / Akuntansi
Judul Skripsi : **ANALISIS FAKTOR-FAKTOR
INDIVIDUAL DALAM PENGAMBILAN
KEPUTUSAN ETIS OLEH
KONSULTAN PAJAK (KAJIAN
EMPIRIS PADA KONSULTAN PAJAK
DI KAP DI KOTA SEMARANG)**
Dosen Pembimbing : Dra. Zulaikha, M.Si., Akt

Semarang, 27 Juni 2011

Dosen Pembimbing,

(Dra. Zulaikha, M.Si., Akt)
NIP. 19580525 1991032001

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Mahasiswa : Pranan Jiwo
Nomor Induk Mahasiswa : C2C007101
Fakultas / Jurusan : Ekonomi / Akuntansi
Judul Skripsi : **ANALISIS FAKTOR-FAKTOR
INDIVIDUAL DALAM PENGAMBILAN
KEPUTUSAN ETIS OLEH
KONSULTAN PAJAK (KAJIAN
EMPIRIS PADA KONSULTAN PAJAK
DI KAP DI KOTA SEMARANG)**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 15 Juli 2011

Tim Penguji :

1. Dra. Zulaikha, M.Si., Akt (.....)
2. Dr. Rahardja, M.Si., Akt (.....)
3. Tri Jatmiko Wahyu Prabowo, SE., M.Si., Akt (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Pranan Jiwo, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: Analisis Faktor-Faktor Individual dalam Pengambilan Keputusan Etis oleh Konsultan Pajak (Kajian Empiris pada Konsultan Pajak di KAP di Kota Semarang), adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 27 Juni 2011

Yang membuat pernyataan,

(Pranan Jiwo)

NIM. C2C007101

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

Nothing is easy, but nothing is impossible

(Napoleon Bonaparte)

*This minithesis is dedicated to my beloved mom and dad,
my brothers, my closest friends, and my university*

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

ABSTRAK

Penelitian ini merupakan modifikasi dari penelitian Richmond (2001) dan Shafer dan Simmons (2008). Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh dari tiga faktor individual, yaitu sifat *machiavellian*, persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial, serta pertimbangan etis terhadap pembuatan keputusan etis oleh konsultan pajak.

Metode survei digunakan dalam penelitian ini, yang ditujukan kepada konsultan perpajakan yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Kota Semarang. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling*, dengan jumlah sampel pria 27 orang dan sampel wanita 17 orang. Pengujian hipotesis menggunakan analisis regresi menggunakan bantuan program SPSS.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa dari tiga faktor individual yang diuji dalam penelitian ini, terdapat dua variabel yang berpengaruh signifikan terhadap pembuatan keputusan etis oleh konsultan pajak, yaitu sifat *machiavellian* dan persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial. Sedangkan variabel pertimbangan etis tidak berpengaruh terhadap pembuatan keputusan etis oleh konsultan pajak.

Kata Kunci : Sifat *machiavellian*, persepsi etika, pertimbangan etis, pembuatan keputusan etis

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kepada Allah SWT atas limpahan berkah dan rahmat-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul “Analisis Faktor-Faktor Individual dalam Pengambilan Keputusan Etis Oleh Konsultan Pajak (Kajian Empiris pada Konsultan Pajak di KAP di Kota Semarang).

Penelitian ini disusun guna melengkapi tugas dan syarat dari kelulusan Program Sarjana (S1) Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan skripsi ini tidak lepas dari bantuan dan dukungan yang tiada hentinya dari berbagai pihak, baik secara langsung maupun tidak langsung. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini, penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Prof. Drs. Mohamad Nasir, M.Si., Akt., Ph.D, selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.
2. Prof. Dr. M. Syafruddin, M.Si., Akt, selaku Ketua Jurusan Akuntansi Universitas Diponegoro.
3. Dra. Zulaikha, M.Si., Akt selaku Dosen Pembimbing yang telah meluangkan waktu untuk memberikan bimbingan dan pengarahan selama penyusunan skripsi.
4. Marsono, SE, M.Adv., Acc, Akt selaku Dosen Wali atas pengarahan yang diberikan selama proses perwalian.

5. Segenap Bapak dan Ibu Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro, khususnya Jurusan Akuntansi, atas ilmu pengetahuan yang telah diberikan selama proses belajar mengajar.
6. Pimpinan dan segenap staf Kantor Akuntan Publik di Kota Semarang yang telah memberikan ijin penelitian dan berpartisipasi menjadi responden penelitian.
7. Ayah dan Ibu, Agus Haryono, S.Sos dan Sri Rejeki, yang selalu memberikan restu, doa, dukungan, dan motivasi yang tiada hentinya kepada penulis.
8. Rido dan Danur, yang telah memberi warna dalam keluarga besar di rumah.
9. Erika Afiana Putri, atas perhatian, dukungan, semangat, dan kasih sayang yang diberikan selama ini sehingga penulis dapat menjadi pribadi yang semakin dewasa dari hari ke hari.
10. Teman-teman “Es Madu Semar” Isan, Adit, Ari, Ilham, Sunu, Joko, Yoyo, Singgih, Putri, Mira, Ira, Bunga, yang telah menjadi teman bermain yang menyenangkan di Semarang.
11. Para alumnus “Tembalang Selatan II/52” mas Dodo, mas Nanang, mas Lukman, mas Shobah, mas Pongki, mas Agung, mas Mamunk, mas Awang, Ozenk, Radit, Ronald, Bedu, Abi, Tsani, Wahyu, atas kebersamaannya yang hangat di rumah kita.

12. Teman-teman Akuntansi 2007, Panggah, Fajrul, Aziz, Irfan, Andrian, Kurniawan, Seno, Ryan, Ludy, Aji, Icas, Pangky, Adit, Resti, Ovi, Merry, Rahmi, Novia, Mita, Arum, Hana, Oya, Ida, atas bantuannya dan kegembiraannya selama menuntut ilmu di bangku kuliah.
13. Teman-teman satu bimbingan dan satu perjuangan, Mirza, Vera, Yeli, Wenti, atas bantuannya selama proses penyusunan skripsi ini.
14. Teman-teman Tim KKN 2011 penempatan desa Ketunggeng, Albab, Aam, Ferry, Ida, Marda, Afif, Ratna, Rozanna, Sonny, Suci, dan Trimul, atas rasa kebersamaan dan kekeluargaan yang telah terjalin bersama.
15. Staf Jurusan Akuntansi, staf Tata Usaha Fakultas Ekonomi, staf perpustakaan Fakultas Ekonomi, serta pihak-pihak lain yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu yang telah membantu dalam penyusunan skripsi ini, baik secara moril maupun material.

Penulis menyadari bahwa penelitian ini masih jauh dari kata sempurna. Oleh karena itu, penulis mengharapkan saran dan kritik yang membangun dari para pembaca sekalian agar penulis dapat menyusun penelitian yang lebih baik di kemudian hari. Terima kasih.

Semarang, 27 Juni 2011

Pranan Jiwo

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN	v
ABSTRACT	vi
ABSTRAK	vii
KATA PENGANTAR	viii
DAFTAR ISI	xi
DAFTAR TABEL	xv
DAFTAR GAMBAR	xvi
DAFTAR LAMPIRAN	xvii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Rumusan Masalah	7
1.3 Tujuan Penelitian	7
1.4 Manfaat Penelitian	8
1.5 Sistematika Penulisan	8
BAB II TELAAH PUSTAKA	10
2.1 Landasan Teori.....	10
2.1.1 Teori Perkembangan Moral Kognif	10
2.1.2 <i>Machiavellianisme</i>	13
2.1.3 Pertimbangan Etis	15
2.1.4 Persepsi Pentingnya Etika dan Tanggung Jawab Sosial.....	16
2.1.5 Pembuatan Keputusan Etis	18
2.1.6 Faktor-Faktor Individual.....	20
2.2 Penelitian Terdahulu	21

2.3	Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis	29
2.3.1	Kerangka Pemikiran	29
2.3.2	<i>Machiavellianisme</i> dan Pembuatan Keputusan Etis.....	30
2.3.3	Persepsi Pentingnya Etika dan Tanggung Jawab Sosial dan Pembuatan Keputusan Etis	31
2.3.4	Pertimbangan Etis dan Pembuatan Keputusan Etis.....	32
BAB III	METODE PENELITIAN	33
3.1	Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel.....	33
3.1.1	Variabel Penelitian	33
3.1.2	Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel.....	33
3.2	Populasi dan Sampel	37
3.2.1	Populasi	37
3.2.2	Teknik Pengambilan Sampel	38
3.3	Jenis dan Sumber Data.....	39
3.4	Metode Pengumpulan Data	40
3.5	Metode Analisis Data.....	42
3.5.1	Uji Statistik Deskriptif.....	42
3.5.2	Uji Validitas	43
3.5.3	Uji Reliabilitas.....	43
3.5.4	Uji Asumsi Klasik.....	44
3.5.5	Uji Analisis	46
BAB IV	HASIL DAN ANALISIS	48
4.1	Deskripsi Objek Penelitian	48
4.1.1	Statistik Deskriptif	50
4.1.1.1	Pembuatan Keputusan Etis.....	51
4.1.1.2	Sifat <i>Machiavellian</i>	51
4.1.1.3	Persepsi Pentingnya Etika dan Tanggung Jawab Sosial.....	52
4.1.1.4	Pertimbangan Etis.....	52
4.2	Analisis Data Kualitatif	53

4.2.1	Demografi Responden	53
4.3	Analisis Data Kuantitatif	55
4.3.1	Uji Validitas	55
4.3.2	Uji Realibilitas	58
4.3.3	Uji Asumsi Klasik	59
4.3.3.1	Uji Multikolinearitas	59
4.3.3.2	Uji Heteroskedastisitas	60
4.3.3.3	Uji Normalitas	61
4.4	Analisis Regresi	63
4.4.1	Koefisien Determinasi	64
4.4.2	Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)	65
4.4.3	Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)	65
4.5	Pengujian Hipotesis	67
4.5.1	Sifat <i>Machiavellian</i> Berpengaruh terhadap Pembuatan Keputusan Etis oleh Konsultan Pajak	67
4.5.2	Persepsi Pentingnya Etika dan Tanggung Jawab Sosial Berpengaruh terhadap Pembuatan Keputusan Etis oleh Konsultan Pajak	67
4.5.3	Pertimbangan Etis Berpengaruh terhadap Pembuatan Keputusan Etis oleh Konsultan Pajak	68
4.6	Pembahasan	69
4.6.1	Pengaruh Sifat <i>Machiavellian</i> terhadap Pembuatan Keputusan Etis oleh Konsultan Pajak	69
4.6.2	Pengaruh Persepsi Pentingnya Etika dan Tanggung Jawab Sosial terhadap Pembuatan Keputusan Etis oleh Konsultan Pajak	70
4.6.3	Pengaruh Pertimbangan Etis terhadap Pembuatan Keputusan Etis oleh Konsultan Pajak	71

BAB V PENUTUP	73
5.1 Kesimpulan.....	73
5.2 Keterbatasan.....	75
5.3 Saran.....	76
DAFTAR PUSTAKA	77
LAMPIRAN-LAMPIRAN	81

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1 Tahapan <i>Cognitive Moral Development</i> Kohlberg.....	12
Tabel 2.2 Penelitian Terdahulu	23
Tabel 4.1 Responden Penelitian.....	49
Tabel 4.2 Rincian Kuesioner.....	50
Tabel 4.3 Statistik Deskriptif Penelitian.....	50
Tabel 4.4 Distribusi Responden Berdasarkan Jenis Kelamin.....	53
Tabel 4.5 Distribusi Responden Berdasarkan Pengalaman Kerja.....	54
Tabel 4.6 Hasil Uji Validitas Variabel Pembuatan Keputusan Etis.....	55
Tabel 4.7 Hasil Uji Validitas Variabel Sifat <i>Machiavellian</i>	56
Tabel 4.8 Hasil Uji Validitas Variabel Persepsi Pentingnya Etika dan Tanggung Jawab Sosial.....	57
Tabel 4.9 Hasil Uji Validitas Variabel Pertimbangan Etis.....	58
Tabel 4.10 Hasil Uji Reliabilitas.....	59
Tabel 4.11 Hasil Uji Multikolinearitas	60
Tabel 4.12 Hasil Uji Normalitas <i>One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test</i>	62
Tabel 4.13 Koefisien Determinasi	64
Tabel 4.14 Hasil Uji Statistik F.....	65
Tabel 4.15 Hasil Uji Statistik t.....	66

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Model Pembuatan Keputusan Etis	19
Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran Penelitian	29
Gambar 4.1 Hasil Uji Heteroskedastisitas <i>Scatterplot</i>	61
Gambar 4.2 Hasil Uji Normalitas <i>Normal P-P Plot of Regression</i> <i>Standardized Residual</i>	63

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran A Surat Ijin dan Bukti Penelitian.....	81
Lampiran B Kuesioner Penelitian	93
Lampiran C Deskripsi Statistik.....	100
Lampiran D Uji Validitas	102
Lampiran E Uji Reliabilitas	114
Lampiran F Uji Asumsi Klasik	121
Lampiran G Uji Regresi.....	125

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Bidang akuntansi sangat dipengaruhi oleh kehidupan ekonomi, politik, dan sosial masyarakat yang senantiasa berubah dari waktu ke waktu. Widarsono (2009) mengatakan bahwa dunia akuntansi saat ini telah berkembang menuju tahap kedewasaan menjadi suatu aspek penting dari bisnis dan keuangan global. 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 kantor akuntan publik telah diteliti bahwa mereka memfasilitasi skema penghindaran pajak untuk klien mereka (Scannel, 2005 dalam Shafer dan Simmons, 2008), dan perusahaan yang dicurigai menempatkan lokasi mereka di

wilayah surga pajak dengan tujuan untuk menghindari kewajiban membayar pajak (Godar et al, 2005 dalam Shafer dan Simmons, 2008).

Skema penghindaran pajak yang difasilitasi oleh konsultan perpajakan tersebut menimbulkan isu-isu penting yang terkait dengan etika maupun profesionalisme. Beberapa konsultan pajak ditengarai telah meninggalkan kepentingan publik atau kesejahteraan sosial demi mendukung komersialisme dan advokasi terhadap klien (Shafer dan Simmons, 2008). Hal tersebut menumbuhkan perhatian terkait perilaku etis para profesional pajak.

Tujuan dari bidang profesional saat ini adalah berusaha mempekerjakan dan mempertahankan karyawan yang kompeten dimana mempunyai kepribadian moral tinggi dan kemampuan membuat keputusan secara etis. Beberapa penelitian telah menyatakan bahwa akuntan yang tidak mengembangkan kemampuan pertimbangan etis setara dengan individu yang mempunyai latar belakang pendidikan, ekonomi, dan sosial yang sama (Armstrong, 1987; Ponemon, 1990; Ponemon dan Gabhart, 1990 dalam Richmond, 2001).

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 DeLuise (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.

Dalam penelitiannya, Richmond (2001) meneliti pengambilan keputusan etis seseorang, yang dilihat dari dua sudut pandang, (1) pengambilan keputusan etis bila dilema etis tersebut dihadapi oleh orang lain, (2) pengambilan keputusan etis dimana dilema etis tersebut dihadapi oleh diri sendiri. Hasil dari penelitian tersebut menunjukkan bahwa: (1) pertimbangan etis berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis dimana dilema etis tersebut dihadapi oleh orang lain, sedangkan pertimbangan etis tidak berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis bila dilema etis dihadapi oleh diri sendiri. (2) perilaku *machiavellian* berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis dimana dilema etis dihadapi orang lain, namun perilaku *machiavellian* tidak berpengaruh terhadap

pengambilan keputusan etis ketika dilema etis tersebut dihadapi oleh diri sendiri.

(3) gender tidak berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis baik ketika dilema etis dihadapi oleh orang lain maupun ketika dihadapi oleh diri sendiri.

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. Beberapa argumen tradisional, seperti pandangan bahwa perusahaan tidak memiliki kewajiban etika / sosial selain untuk memaksimalkan keuntungan dalam batasan-batasan yang legal, akan diadopsi untuk merasionalisasi penghindaran pajak yang agresif. Kemungkinan rasionalisasi akan dipengaruhi oleh kecenderungan profesional pajak terhadap perilaku manipulatif atau curang. Sebagai ukuran dari kecenderungan umum untuk perilaku manipulatif atau curang, diteliti pengaruh dari *machiavellianisme* pada sikap terhadap etika dan tanggung jawab sosial perusahaan, dan pada penilaian etika / tanggung jawab sosial perusahaan dalam konteks perpajakan.

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.

Kenyataan bahwa para konsultan pajak profesional ternyata memfasilitasi skema penghindaran pajak oleh perusahaan seperti yang ditunjukkan oleh penelitian Shafer dan Simmons (2008) memunculkan keraguan apakah para profesional menganggap bahwa etika dan tanggung jawab sosial perusahaan adalah penting. Kebanyakan studi terbaru yang berkaitan dengan etika dalam perpajakan hanya berfokus pada pembayar pajak, bukan konsultan pajak profesional, sehingga tidak menyinggung masalah-masalah yang berkaitan dengan tanggung jawab sosial 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 yang dilakukan oleh Richmond (2001) menggunakan instrumen *Defining Issues Test 2* (DIT 2) untuk mengukur pertimbangan etis dalam hubungannya dengan pengambilan keputusan etis seseorang. Shafer dan Simmons (2008) menggunakan suatu skala PRESOR yang dikembangkan oleh Singhapakdi (1996) dalam mengukur persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial perusahaan dalam sebuah organisasi yang efektif. Penelitian ini masih menggunakan skala PRESOR dalam pengujiannya, namun menggunakan sketsa dilema etika berdasarkan kajian terhadap kasus perpajakan di Indonesia sebagai pengganti instrumen DIT 2.

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.

Berdasarkan uraian tersebut di atas maka penelitian ini mengambil judul **“Analisis Faktor-Faktor Individual dalam Pengambilan Keputusan Etis oleh Konsultan Pajak (Kajian Empiris pada Konsultan Pajak di KAP di Kota Semarang)”**.

1.2 Rumusan Masalah

Pengambilan keputusan-keputusan etis oleh konsultan pajak sangat dipengaruhi oleh bagaimana persepsi mereka atas pentingnya etika dan tanggung jawab sosial perusahaan. Persepsi yang dibangun oleh konsultan pajak juga terkait dengan seberapa besar perilaku *machiavellian* yang dimilikinya, yang pada akhirnya akan mempengaruhi pertimbangan-pertimbangan untuk menghasilkan suatu keputusan yang etis atau tidak.

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?

1.3 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.

1.4 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.

1.5 Sistematika Penulisan

Secara garis besar, skripsi ini akan dituangkan dalam 5 bab, yaitu :

BAB I : PENDAHULUAN

Bab pertama dari skripsi ini menguraikan secara singkat mengenai isi skripsi yang meliputi latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika pembahasan.

BAB II : TELAAH PUSTAKA

Bab ini memaparkan teori–teori yang telah diperoleh melalui studi pustaka dari berbagai literatur yang berkaitan dengan masalah penelitian yang telah ditetapkan untuk selanjutnya digunakan dalam landasan pembahasan dan pemecahan masalah serta berisi tentang penelitian terdahulu dan kerangka pemikiran.

BAB III : METODE PENELITIAN

Dalam bab ini diuraikan berbagai hal, diantaranya sampel penelitian, desain penelitian, variabel penelitian, metode penelitian serta metodologi analisis yang digunakan.

BAB IV : HASIL DAN ANALISIS

Bab keempat dalam skripsi ini diantaranya menguraikan deskripsi obyek penelitian, analisis hasil penelitian, dan pembahasan dari penelitian yang telah dilakukan.

BAB V : PENUTUP

Bab terakhir merupakan bagian penutup, yang berisi kesimpulan dari penelitian yang telah dilakukan, keterbatasan penelitian, serta saran untuk penelitian mendatang.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Perkembangan Moral Kognitif

Jean Piaget (9 Agustus 1896 – 16 September 1980) merupakan seorang psikolog yang pertama mengemukakan pendapat yang relevan mengenai teori kontemporer dari perkembangan moral (Wikipedia, *Free Encyclopedia*, 2011). Dalam bukunya yang berjudul *Moral Judgment of Child* (1965), Piaget berfokus pada perkembangan moral dari anak-anak. Piaget mengobservasi cara anak-anak bermain untuk mengetahui bagaimana anak-anak dalam rentang usia yang berbeda mampu memahami aturan dari permainan yang dilakukan (Venezia, 2008). Selanjutnya Piaget mengembangkan sebuah kerangka kerja, dimana Piaget menggambarkan tahapan konseptual dari kesadaran akan peraturan pada anak-anak dan remaja selama perkembangan penilaian moral mereka (Ponemon, 1990 dalam Venezia, 2008).

Teori perkembangan moral Piaget kemudian dikembangkan oleh seorang peneliti bernama Lawrence Kohlberg yang memperluas gagasan Piaget sehingga mencakup penalaran remaja dan orang dewasa (Devaluisa, 2009). 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 Christmastuti, 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*).

Riset Kohlberg berfokus pada pengembangan moral kognitif anak muda yang menguji proses kualitatif pengukuran respon verbal dengan menggunakan *Kohlberg's Moral Judgement Interview* (MJI). Menurut prospektif pengembangan moral kognitif, kapasitas moral individu menjadi lebih *sophisticated* dan kompleks jika individu tersebut mendapatkan tambahan struktur moral kognitif pada setiap peningkatan level pertumbuhan perkembangan moral. Pertumbuhan eksternal berasal dari *rewards* dan *punishment* yang diberikan, sedangkan pertumbuhan internal mengarah pada prinsip dan keadilan universal (Kohlberg, 1969 dalam Purnamasari dan Crismastuti, 2006).

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 Chrismastuti, 2006)

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

2.1.2 Machiavellianisme

Karakteristik kepribadian *machiavellianisme* berasal dari nama Niccolo Machiavelli (3 Mei 1469 – 21 Juni 1527), seorang diplomat dan politikus dari Italia yang juga merupakan seorang filsuf (Prabancono, 2009). Sebagai ahli teori, Machiavelli sangat disegani di Eropa pada masa Renaisans. Salah satu tulisan Machiavelli yang terkenal adalah *Ill Principe* (Sang Pangeran). *Ill Principe* menjadi sangat kontroversial karena tulisan ini mengajarkan cara-cara untuk mempertahankan kekuasaan dengan mengabaikan aspek-aspek moralitas. Prabancono (2009) memberikan penjelasan bahwa buku ini mengungkapkan bahwa seorang penguasa tidak terikat oleh norma etika tradisional. Lebih lanjut tulisan ini berpandangan bahwa kekuasaan dapat dipertahankan melalui cara-cara yang brutal, licik, amoral, dan penuh tipu daya. Prinsip-prinsip yang dipaparkan Machiavelli dalam *Ill Principe* ini kemudian dikenal sebagai *machiavellianisme* dan orang-orang yang mengikuti paham ini disebut *machiavellian*.

Konsep *machiavellianisme* kemudian dibangun untuk memahami kepribadian yang manipulatif, dingin, dan penuh perhitungan (Christie, 1970 dalam Shafer dan Simmons, 2008). *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.

Pandangan yang sama dikemukakan oleh Christie dan Geis (1970) dalam Richmond (2001), yang menyatakan:

“High Machs manipulate more, win more, are persuaded less, persuade others more, and otherwise differ significantly from Low Machs in situations in which subjects interact with others, when the situation provides latitude for improvisation and the subject must initiate responses as he can or will, and in situations in which affective involvement with details irrelevant to winning distracts Low Machs.”

Penelitian yang dilakukan oleh Wirtz dan Kum (2004) dalam Shafer dan Simmons (2008) menyimpulkan bahwa berdasarkan survei kepada pekerja kantoran dan masyarakat umum di Singapura, seseorang dengan tingkat *machiavellianisme* tinggi lebih dimungkinkan untuk melakukan penipuan dalam kasus pelayanan jaminan masyarakat. Sejalan dengan pernyataan di atas, Winter *et al.* (2004) dalam Shafer dan Simmons (2008), dalam penelitiannya juga mendapatkan kesimpulan seseorang di Amerika Serikat yang cenderung

machiavellian meyakini bahwa pelanggaran terhadap hak kekayaan intelektual dan privasi orang lain adalah dapat diterima.

2.1.3 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.

Penelitian lain yang mempelajari proses pertimbangan etis juga dilakukan oleh Trevino dan Youngblood (1990) yang dikutip oleh Richmond (2001). Hasilnya menunjukkan bahwa seseorang yang cenderung *internal locus of control* berperilaku lebih etis dibandingkan seseorang yang cenderung *external locus of control*. Perkembangan moral kognitif juga disimpulkan berkorelasi secara signifikan dengan pembuatan keputusan etis.

2.1.4 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 Agoes (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.

Penelitian dalam etika bisnis menunjukkan bahwa sikap terhadap pentingnya kode etik perusahaan dan tanggung jawab sosial memiliki pengaruh penting terhadap proses pengambilan keputusan etis. Singhapakdi (1996) berpendapat bahwa sikap seperti itu menjadi penentu utama ada atau tidaknya permasalahan etika yang mungkin timbul di dalam situasi tertentu. Sikap terhadap etika perusahaan dan tanggung jawab sosial perusahaan harus berpengaruh baik secara deontologis (penilaian suatu tindakan apakah moral atau etis secara prinsip) dan teleologis (penilaian pragmatis berdasarkan tindakan).

Selanjutnya Singhapakdi *et al.* (1996) mengembangkan sebuah instrumen untuk mengukur persepsi peran etika dan tanggung jawab sosial / *Perceived Role of Ethics and Social Responsibility* (PRESOR) dalam sebuah organisasi yang efektif. Skala ini telah digunakan dalam beberapa studi sebelumnya dan beberapa penelitian tersebut menunjukkan bahwa sikap terhadap etika dan tanggung jawab sosial perusahaan akan memiliki dampak yang signifikan terhadap proses pembuatan keputusan etis.

2.1.5 Pembuatan Keputusan Etis

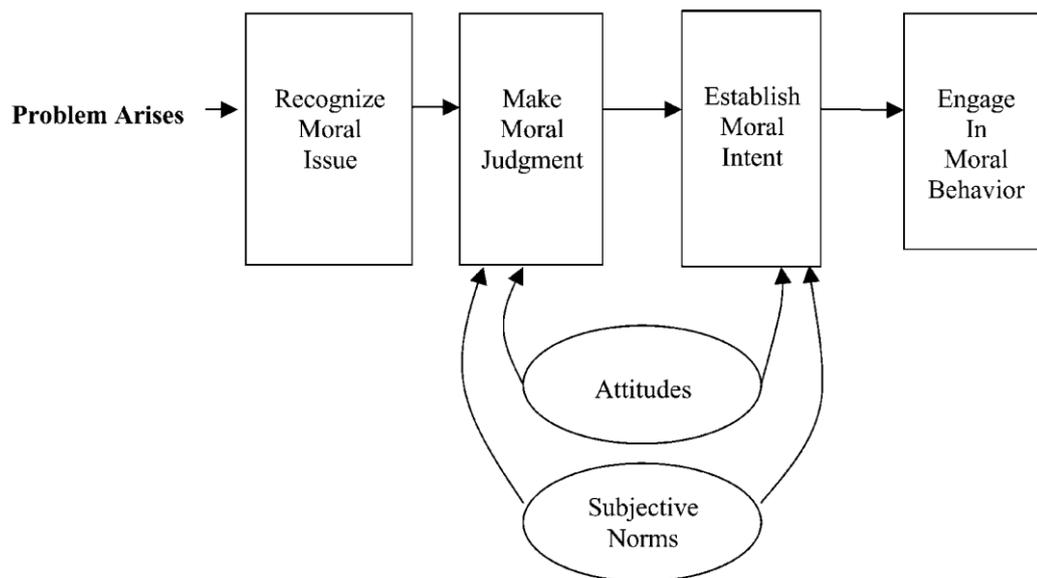
Keputusan etis (*ethical decision*) adalah sebuah keputusan yang baik secara moral maupun legal dapat diterima oleh masyarakat luas (Jones, 1991 dalam Novius dan Sabeni, 2008). Lebih lanjut Jones (1991) dalam Novius dan Sabeni (2008) menyatakan ada 3 unsur utama dalam pembuatan keputusan etis, yaitu 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 mengilustrasikan sebuah model pengambilan keputusan, berdasarkan *theory of reasoned action* dari Fishbein dan Ajzen (Schepers, 2003). Ketika sebuah masalah muncul, seorang pengambil keputusan menjadi sadar terhadap beberapa dimensi dari masalah tersebut, termasuk dimensi etika. Setelah menyadari adanya isu terkait etika, pengambil keputusan akan membuat suatu pertimbangan atas masalah tersebut dan beberapa solusi yang mungkin diambil, dan kemudian mengambil tindakan yang sesuai.

Gambar 2.1
Model Pembuatan Keputusan Etis
(Schepers, 2003)



Fishbein dan Ajzen (1975) dalam Schepers (2003) menyatakan bahwa sikap seseorang terhadap setiap tindakan, bersama dengan norma subyektifnya terhadap tindakan tersebut, akan mempengaruhi pertimbangan individual atas setiap pilihan tindakan. Pada tindakan-tindakan tertentu, seseorang akan memilih solusi terbaik atas setiap masalah yang muncul. Dalam teori ini, sikap (*attitude*) adalah hasil dari keyakinan dan nilai atas suatu tindakan, sedangkan norma subyektif (*subjective norms*) merupakan keyakinan seseorang terhadap tindakan-tindakan yang mungkin diambil oleh orang lain. Tindakan tersebut terbentuk setidaknya memenuhi kedua kriteria, baik *attitude* maupun *subjective norms*. Oleh karena itu, setiap pertimbangan pengambilan keputusan dipengaruhi oleh sikap individual dan norma subyektif yang dimilikinya.

2.1.6 Faktor-Faktor Individual

Sikap maupun norma subyektif yang mempengaruhi proses pertimbangan moral seperti terlihat pada Gambar 2.1 diatas berkembang dari kesadaran moral seseorang, sesuai dengan tahapan perkembangan moral yang dimilikinya. Moral seorang individu banyak dipengaruhi oleh faktor-faktor individual yang berkembang sejalan dengan perkembangan persepsi individu tersebut atas dimensi-dimensi etika. Maslach *et.al* dalam Utami (2005) memberikan definisi faktor-faktor individual, yaitu suatu keadaan yang membedakan seseorang pada tingkat tertentu dengan orang lain. Selanjutnya Utami (2005) menyatakan bahwa faktor-faktor individual terbukti merupakan faktor yang signifikan untuk memprediksi perilaku etis seseorang.

Dalam menciptakan suatu perilaku yang diinginkan, yaitu perilaku etis, maka penting untuk diketahui faktor-faktor individual apa saja yang mempengaruhi perilaku dan seberapa besar pengaruh dari faktor-faktor tersebut. Setelah itu kemudian dapat ditentukan tindakan-tindakan yang diperlukan untuk mencapai perilaku yang diinginkan. Sebagai contoh, jika perilaku seorang akuntan publik yang tidak etis lebih dikarenakan sikap pribadinya yang kurang memiliki etika, maka jalan keluarnya bukan dengan meningkatkan sikap kritis masyarakat, namun lebih kepada pendidikan etika profesi bagi akuntan publik tersebut (Khomsiyah dan Indriantoro, 1998).

Dalam penelitian ini, faktor-faktor individual diasumsikan akan berpengaruh dalam sikap dan norma subyektif seseorang, menuju pada pertimbangan moral yang baik dan pembentukan niat moral yang etis, sehingga pada akhirnya akan menghasilkan suatu keputusan yang etis. Faktor-faktor individual yang dimaksud dalam penelitian ini, sesuai dengan landasan teori yang telah dibangun sebelumnya adalah sifat *machiavellian*, persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial, serta pertimbangan etis.

2.2 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu telah menguji bagaimana keputusan etis yang mungkin dibuat oleh seseorang dipengaruhi oleh berbagai faktor. Faktor-faktor tersebut diantaranya adalah perilaku *machiavellian*, pertimbangan etis, tingkat pendidikan, *reinforcement contingency*, atau bahkan pengaruh dari perbedaan *gender*. Studi yang dilakukan oleh Shafer dan Simmons (2008) adalah

penelitian pertama yang menggunakan skala pengukuran PRESOR untuk menguji keputusan etis yang diambil. Sedangkan penelitian Richmond (2001) menguji faktor pertimbangan etis, perilaku *machiavellian*, dan pengaruh *gender* terhadap proses pengambilan keputusan seseorang. Penelitian Richmond ini kemudian banyak direplikasi oleh beberapa peneliti lain, dengan obyek penelitian yang berbeda, termasuk beberapa penelitian yang dilakukan di Indonesia.

Penelitian ini memodifikasi penelitian Shafer dan Simmons (2008) dan penelitian Richmond (2001) di atas. Obyek penelitian ini berbeda dengan penelitian Richmond, yang mengambil mahasiswa akuntansi sebagai sampel dalam penelitiannya. Sedangkan penelitian ini mengambil sampel konsultan pajak di kantor akuntan publik, serupa dengan yang dilakukan oleh Shafer dan Simmons dalam penelitiannya. Variabel penelitian dalam penelitian ini sama dengan variabel yang telah diuji sebelumnya, yaitu sifat *machiavellian*, persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial, serta pertimbangan etis. Tingkat kecenderungan *machiavellian* diukur menggunakan skala Mach IV seperti pada penelitian sebelumnya. Persepsi etika seorang diukur menggunakan skala PRESOR yang dikembangkan oleh Shafer dan Simmons (2008), sedangkan pertimbangan etis diukur dengan empat buah sketsa etika yang mungkin terjadi pada profesi konsultan pajak di Indonesia, berbeda dengan Richmond (2001) yang menggunakan *Defining Issues Test* (DIT) 2 untuk mengukur variabel pertimbangan etis. Tabel 2.2 berikut memberikan gambaran lebih jelas beberapa penelitian terdahulu mengenai pembuatan keputusan etis.

Tabel 2.2
Penelitian Terdahulu

No	Judul	Peneliti dan Tahun Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Social Responsibility, Machiavellianisme and Tax Avoidance	William E. Shafer dan Richards S. Simmons; 2008	Dependen: <ul style="list-style-type: none"> • <i>Behavioural intentions</i> Independen: <ul style="list-style-type: none"> • <i>Machiavellianisme</i> • <i>PRESOR</i> • <i>Ethical judgments</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • Persepsi para profesional pajak terhadap pentingnya etika dan tanggung jawab sosial perusahaan umumnya memiliki dampak yang signifikan pada penilaian etika / tanggung jawab sosial, yang pada gilirannya akan mempengaruhi niat perilaku profesional pajak. • Para profesional yang mengurangi pentingnya etika dan tanggung jawab secara sosial akan lebih memungkinkan untuk memfasilitasi skema penghindaran pajak agresif perusahaan.

2.	Ethical Reasoning, Machiavellian Behavior, and Gender : The Impact on Accounting Students' Ethical Decision Making	Kelly Ann Richmond; 2001	Dependen: <ul style="list-style-type: none"> • <i>Ethical decision</i> Independen: <ul style="list-style-type: none"> • <i>Ethical Reasoning</i> • <i>Machiavellian behaviour</i> • <i>Gender</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • Pertimbangan etis secara signifikan berpengaruh dengan pembuatan keputusan etis jika dilema etis dialami orang lain, tetapi tidak ada berpengaruh ketika dilema etis dihadapi diri sendiri. • Perilaku <i>Machiavellian</i> secara signifikan berpengaruh dengan pembuatan keputusan etis jika dilema etis dialami diri sendiri, tetapi tidak berpengaruh ketika dilema etis dihadapi orang lain • <i>Gender</i> tidak berpengaruh secara signifikan terhadap pembuatan keputusan etis baik ketika dilema etis dihadapi orang lain maupun diri sendiri.
----	--	--------------------------	---	---

3.	<p>Hubungan Sifat Machiavellian, Pembelajaran Etika dalam Mata Kuliah Etika, dan Sikap Etis Akuntan : Suatu Analisis Perilaku Etis Akuntan dan Mahasiswa Akuntansi di Semarang</p>	<p>Agnes A. Chrismastuti, SE MSi, Ak dan ST.Vena Purnamasari, SE; 2004</p>	<p>Dependen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Perilaku etis <p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Sifat <i>Machiavellian</i> • <i>Gender</i> • Status pendidikan • Tingkat pendidikan • Pembelajaran etika 	<ul style="list-style-type: none"> • Sifat <i>Machiavellian</i> berpengaruh pada sikap etis akuntan dan mahasiswa akuntansi, walaupun besarnya relatif kecil. • Proses pembelajaran etika memberikan pengaruh pada sikap etis mahasiswa akuntansi sebagai calon-calon akuntan.
4.	<p>Dampak Reinforcement Contingency Terhadap Hubungan Sifat Machiavellian dan Perkembangan Moral</p>	<p>St. Vena Purnamasari dan Agnes Advensia Chrismastuti; 2006</p>	<p>Dependen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Perilaku etis <p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Machiavellianism</i> • Perkembangan pertimbangan etis • <i>Reinforcement contingency</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • Pemberian penghargaan atas perilaku etis ternyata tidak cukup memberikan pengaruh yang signifikan. • Seseorang dengan perkembangan moral yang semakin tinggi akan semakin dipengaruhi oleh situasi lingkungannya ketika harus membuat keputusan etis.

5.	Studi tentang Perbedaan Evaluasi Etis, Intensi Etis (Ethical Intention), dan Orientasi Etis Dilihat dari Gender dan Disiplin Ilmu: Potensi Rekrutmen Staf Profesional Pada Kantor Akuntan Publik	Siti Mutmainah; 2006	Dependen: <ul style="list-style-type: none"> • Orientasi etis • Intensi etis • Evaluasi etis Independen: <ul style="list-style-type: none"> • <i>Gender</i> • Disiplin ilmu 	<ul style="list-style-type: none"> • Terdapat perbedaan orientasi etis di antara responden laki-laki dengan perempuan, sedangkan perbedaan intensi etis maupun evaluasi etis tidak terjadi. • Terdapat perbedaan orientasi etis di antara responden yang berasal dari disiplin ilmu yang berbeda, begitu pula terjadi perbedaan evaluasi etis dan intensi etis.
6.	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	Putri Nugrahingsih; 2005	Dependen: <ul style="list-style-type: none"> • Perilaku etis Independen: <ul style="list-style-type: none"> • <i>Locus of control</i> • Pengalaman kerja • <i>Gender</i> • <i>Equity sensitivity</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • Terdapat perbedaan perilaku etis yang signifikan antara auditor <i>internal locus of control</i> dan auditor <i>external locus of control</i>, dimana auditor <i>internal locus of control</i> cenderung berperilaku lebih etis daripada auditor <i>external locus of control</i>. • Terdapat perbedaan perilaku etis yang signifikan antara auditor

				<p>senior dan auditor junior, dimana auditor junior cenderung berperilaku lebih etis daripada auditor senior.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Tidak terdapat perbedaan perilaku etis yang signifikan antara auditor pria dan auditor wanita, dimana <i>gender</i> tidak menyebabkan perbedaan perilaku etis yang signifikan. • Terdapat perbedaan perilaku etis yang signifikan antara auditor <i>benevolents</i> dan auditor <i>entitleds</i>, dimana auditor <i>benevolents</i> cenderung mempunyai perilaku lebih etis daripada auditor <i>entitleds</i>.
7.	Sifat Machiavellian dan Pertimbangan Etis: Anteseden Independensi dan Perilaku etis Auditor	St. Vena Purnamasari; 2006	<p>Dependen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Perilaku etis <p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Sifat <i>Machiavellian</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • Auditor yang memiliki sifat <i>Machiavellian</i> tinggi akan cenderung lebih menyetujui penyimpangan terhadap independensi dan cenderung

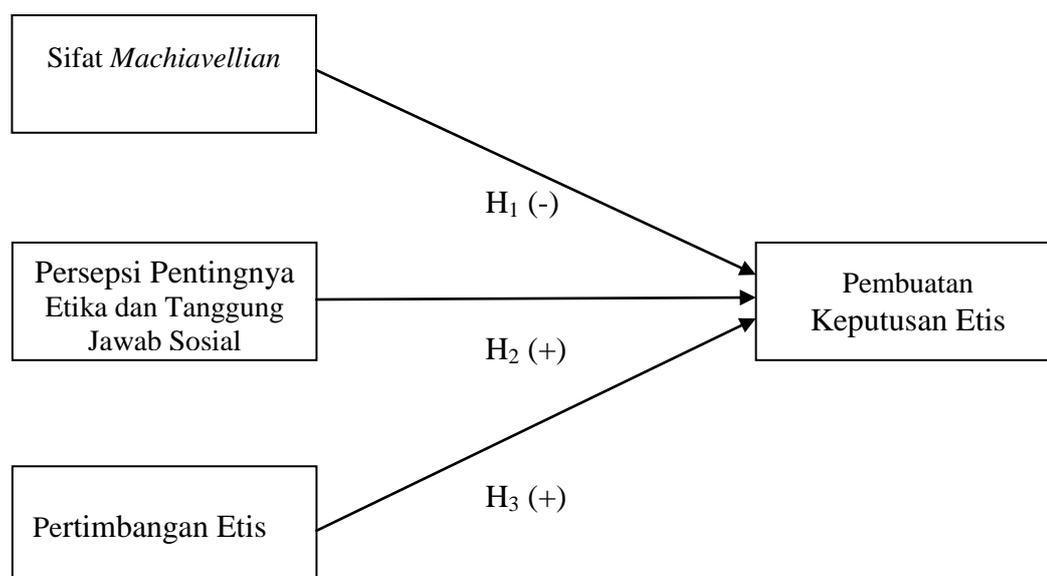
			<ul style="list-style-type: none"> • Pertimbangan etis • Independensi 	<p>berperilaku tidak etis.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Sifat <i>Machiavellian</i> berhubungan tidak langsung dengan perilaku etis auditor melalui independensi. • Pertimbangan etis tidak terbukti berhubungan positif dengan independensi dan perilaku etis auditor.
8.	Hubungan Pertimbangan Etis, Perilaku Machiavellian, dan Gender dalam Pengambilan Keputusan Etis (Studi pada Mahasiswa S1 dan PPA Universitas Diponegoro, dan Auditor di Semarang).	Titanny Devaluisa; 2009	<p>Dependen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Pengambilan keputusan etis <p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Pertimbangan etis • Perilaku <i>Machiavellian</i> • <i>Gender</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • Terdapat perbedaan pengaruh pertimbangan etis dan perilaku <i>Machiavellian</i> terhadap pembuatan keputusan etis pada kelompok Mahasiswa S1 Akuntansi, Mahasiswa PPA, dan Auditor. • Tidak terdapat perbedaan pengaruh gender terhadap pembuatan keputusan etis pada kelompok Mahasiswa S1 Akuntansi, Mahasiswa PPA, dan Auditor.

2.3 Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis

2.3.1 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



Gambar 2.2 di atas menunjukkan empat variabel yang akan diuji di dalam penelitian ini. Variabel independen (*independent variable*) terdiri dari variabel sifat *machiavellian*, persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial, serta variabel pertimbangan etis. Sedangkan pembuatan keputusan etis menjadi variabel dependen (*dependent variable*) yang akan diuji hubungannya dengan variabel-variabel bebas. Setiap variabel independen memiliki pengaruh masing-masing terhadap proses pembuatan keputusan etis, baik pengaruh positif maupun pengaruh negatif.

2.3.2 Machiavellianisme dan Pembuatan Keputusan Etis

Beberapa studi telah meneliti hubungan yang kuat antara perilaku *machiavellian* dan penilaian individual bahwa tindakan yang diragukan akan menghadirkan masalah etika (Geis dan Moon, 1981; Hegarty dan Sins, 1978 dan 1979; Hunt dan Chonko, 1984; Singhapakdi dan Vitell, 1990 dan 1991 dalam Bass et al., 1999). *Machiavellianisme* memang memiliki dampak yang signifikan dalam pembuatan keputusan etis termasuk di berbagai konteks bisnis. Seperti yang diindikasikan oleh Gosh dan Crain (1996) dalam Shafer dan Simmons (2008), wajib pajak dengan standar etis tinggi cenderung kecil kemungkinannya terlibat dalam perilaku kecurangan pajak.

Penelitian ini berupaya menguji bagaimana pengaruh *machiavellianisme* terhadap pembuatan keputusan etis oleh konsultan pajak. Sejalan dengan penelitian sebelumnya, seseorang dengan kecenderungan sifat *machiavellian*

tinggi dimungkinkan untuk membuat keputusan yang kurang etis, sehingga hipotesis pertama dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H₁ : Sifat *machiavellian* berpengaruh negatif terhadap pembuatan keputusan etis oleh konsultan pajak.

2.3.3 Persepsi Pentingnya Etika dan Tanggung Jawab Sosial dan Pembuatan Keputusan Etis

Sering diakui bahwa penghindaran pajak agresif atau kegagalan dalam memenuhi kewajiban pajak, merupakan pelanggaran terhadap prinsip-prinsip sosial / tanggung jawab kewarganegaraan (Cialdini, 1989; McGraw dan Scholz, 1991; Scholz dan Pinney, 1995 dalam Shafer dan Simmons, 2008). Namun, kebanyakan studi masih berfokus pada pembayar pajak sebagai obyek penelitian, sedangkan penelitian pada profesional pajak seperti konsultan pajak masih sangat jarang dilakukan. Padahal penelitian di literatur etika bisnis menunjukkan bahwa sikap terhadap pentingnya kode etik perusahaan dan tanggung jawab sosial akan memiliki pengaruh terhadap proses pengambilan suatu keputusan.

Oleh karena itu, penelitian berupaya menguji bagaimanakah pengaruh persepsi konsultan perpajakan atas pentingnya etika dan tanggung jawab sosial terhadap pengambilan keputusan etis, dimana konsultan pajak dengan persepsi etika tinggi cenderung dapat menghasilkan keputusan yang etis. Dengan demikian dirumuskan hipotesis kedua sebagai berikut:

H₂ : Persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial berpengaruh positif terhadap pembuatan keputusan etis oleh konsultan pajak.

2.3.4 Pertimbangan Etis dan Pembuatan Keputusan Etis

Penelitian sebelumnya mengindikasikan bahwa individu dengan proses pertimbangan etis yang semakin tinggi diharapkan untuk dapat berlaku lebih etis daripada individu dengan proses pertimbangan etis yang rendah (Richmond, 2001). Richmond (2001) juga merangkum penelitian yang dilakukan oleh Trevino dan Youngblood (1990) dengan hasil bahwa mahasiswa yang berada pada tahapan *post-conventional* dari pertimbangan etis memiliki kepribadian yang lebih etis dibandingkan dengan mahasiswa pada tahapan *conventional* atau *pre-conventional*.

Berdasar argumen di atas, penelitian ini mengasumsikan bahwa pertimbangan etis seorang konsultan pajak akan berpengaruh terhadap keputusan etis yang dihasilkan. Seorang konsultan pajak dengan pertimbangan etis yang baik diharapkan dapat membuat keputusan yang cenderung etis, sehingga hipotesis ketiga penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H₃ : Pertimbangan etis berpengaruh positif terhadap pembuatan keputusan etis oleh para profesional pajak.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

3.1.1 Variabel Penelitian

Variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu:

1. Variabel Independen (*independent variable*)

Variabel independen merupakan variabel yang menjadi sebab timbulnya atau berubahnya variabel terikat. Dalam penelitian ini variabel independen yang digunakan meliputi sifat *machiavellian*, persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial, serta pertimbangan etis.

2. Variabel dependen (*dependent variable*)

Variabel dependen diartikan sebagai variabel yang dipengaruhi oleh data karena adanya variabel bebas. Variabel dependen sering disebut dengan variabel terikat, respon, output, kriteria, atau konsekuen. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah pembuatan keputusan etis.

3.1.2 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*

Machiavellianisme didefinisikan sebagai sebuah 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 Shafer dan Simmons, 2008). 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. Beberapa studi menunjukkan bahwa persepsi terkait etika sangat berpengaruh terhadap sikap yang ditunjukkan oleh perilaku para profesional dalam dunia bisnis.

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.

Rest (1979) dalam Wibowo (2007) menyatakan bahwa pertimbangan etis didefinisikan sebagai pertimbangan-pertimbangan yang harus dilakukan untuk mengantisipasi dilema etis. 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). Sketsa etika ini disusun berdasarkan studi kasus terkait etika profesi perpajakan yang sering terjadi di Indonesia. Selain itu sketsa ini juga disusun berdasarkan literatur yang mengatur kode etik profesi konsultan perpajakan di Indonesia, sehingga diharapkan dapat secara akurat mengukur tingkat pertimbangan etis seorang konsultan pajak ketika dihadapkan dengan situasi dilema etis.

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). 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.

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.

3.2 Populasi dan Sampel

3.2.1 Populasi

Populasi adalah sekelompok orang, kejadian, atau segala sesuatu yang mempunyai karakteristik tertentu (Indriantoro dan Supomo, 2002). 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.

3.2.2 Teknik Pengambilan Sampel

Sampel seperti dikemukakan oleh Indriantoro dan Supomo (2002) adalah sebagian anggota dari populasi yang telah dipilih menggunakan proses tertentu sehingga dapat mewakili populasi. 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). Pertimbangan penentuan *response rate* yang cukup besar karena peneliti akan membagikan kuesioner secara langsung dan meminta responden untuk mengumpulkan kuesioner yang sudah diisi pada saat itu juga serta juga lewat *link person*. Jadi kemungkinan kuesioner tidak kembali atau tidak direspon sangat kecil.

3.3 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).

3.4 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.

Kuesioner ini disebarakan secara langsung dengan mendatangi KAP-KAP di wilayah Kota Semarang. Pengiriman kuesioner tersebut dilakukan sendiri dengan tujuan agar tingkat pengembalian (*response rate*) kuesioner dapat lebih tinggi. Selain itu, di dalam kuesioner juga dicantumkan permintaan kepada para responden untuk mengembalikan kuesioner yang telah diisi selambat-lambatnya dua minggu terhitung sejak waktu kuesioner diterima. Sebelum pengembalian kuesioner, sehari sebelumnya peneliti menghubungi masing-masing KAP terlebih dahulu untuk memastikan apakah kuesioner yang dibagikan kepada para responden sudah dapat diambil kembali. Kuesioner yang telah diisi kemudian diseleksi terlebih dahulu agar kuesioner yang tidak lengkap dalam pengisiannya tidak diikutsertakan dalam analisis data.

3.5 Metode Analisis Data

3.5.1 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.

3.5.2 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). Pengujiannya dilakukan dengan cara mengaitkan korelasi *bivariate* antara masing-masing skor indikator dengan total skor konstruk. 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).

3.5.3 Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan setelah uji validitas dan hanya pada pertanyaan-pertanyaan yang telah dianggap valid. Uji reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Keandalan berkaitan dengan estimasi sejauh mana suatu alat ukur apabila dilihat dari stabilitas atau konsistensi internal dari jawaban atau pertanyaan jika pengamatan dilakukan secara berulang.

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*.

Seperti yang dinyatakan oleh Ghozali (2006), bahwa kriteria pengujian reliabilitas adalah sebagai berikut:

- Alpha > 0,60 konstruk (*variable*) memiliki reliabilitas;
- Alpha < 0,60 konstruk (*variable*) tidak memiliki reliabilitas.

3.5.4 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, yaitu:

1. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah pada model regresi ditemukan adanya korelasi antara variabel independen. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. (Ghozali, 2006). Pendeteksian ada atau tidaknya multikolinearitas di dalam model regresi didasarkan pada *Variance Inflation Factor (VIF)* dan nilai *tolerance*. Kriteria bahwa suatu model regresi bebas multikolinearitas adalah sebagai berikut:

- Mempunyai nilai VIF di bawah 10;
- Mempunyai nilai *tolerance* di atas 0,1.

2. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari satu residual pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2006). Jika varians dari satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas atau yang tidak terjadi heteroskedastisitas. Salah satu cara untuk mendeteksi heteroskedastisitas adalah dengan melihat grafik *scatter plot* antara nilai prediksi variabel dependen dengan residualnya dan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatter plot*. Jika ada pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar, kemudian menyempit) maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas. Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas. (Ghozali, 2006).

3. Uji Normalitas

Uji Normalitas dilakukan untuk mengetahui apakah dalam model regresi variabel dependen dan variabel independen memiliki distribusi yang normal atau tidak. Ada dua cara untuk mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak, yaitu dengan analisis grafik dan uji

statistik. (Ghozali, 2006). Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal.

Pengujian statistik menggunakan *One Sample Kolmogorov-Smirnov Test* (K-S). Jika nilai probabilitas signifikansi K-S lebih besar dari 0,05, maka data berdistribusi normal. Sedangkan metode grafik digunakan dengan melihat *normal probability plot*. Jika data menyebar di sekitar arus diagonal sebagai representasi pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas.

3.5.5 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
- X₁ = Sifat *Machiavellian*
- X₂ = Persepsi Pentingnya Etika dan Tanggung Jawab Sosial
- X₃ = Pertimbangan Etis
- b = koefisien regresi
- e = *error model*

Pengujian hipotesis dilakukan dengan:

- a. Uji F dari Anova model regresi pada tingkat signifikansi 5% untuk melihat pengaruh keseluruhan variabel independen terhadap variabel dependen. Analisis dilakukan dengan melihat nilai F pada tabel Anova di output SPSS. Nilai signifikansi adalah 0,05. Dasar pengambilan keputusannya:
 1. Signifikan bila $\rho \text{ value} < \alpha (0,05)$ sehingga hipotesis tidak dapat ditolak.
 2. Tidak signifikan bila $\rho \text{ value} > \alpha (0,05)$ sehingga hipotesis ditolak.

- b. Uji signifikansi parameter individu (uji t) / uji parsial untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Uji *t-test* ini digunakan untuk melihat signifikansi antara pengaruh variabel independen secara individual terhadap variabel dependen dengan asumsi variabel lainnya dianggap konstan, dengan menentukan pengaruh yang paling dominan di antara masing-masing variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen, pada tingkat signifikansi 5%.

- c. Uji Koefisien Determinasi untuk menentukan kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai yang mendekati satu berarti variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen (Ghozali, 2006).