

## **KODE ETIK DALAM PENGARUH FILOSOFI ETIS DAN INTENSITAS ETIS PADA PENGAMBILAN KEPUTUSAN ETIS AKUNTAN PUBLIK**

### *Abstract*

*The purpose of this study is to examine the role of ethics code to influence the ethical philosophy and ethical intensity of public accountant consist of; idealism, relativism, magnitude of consequence, social consensus and temporal immediacy to the process of ethical decision making. The research samples used are 138 public accountants. The hypothese testing used is moderated regression analysis. The results show that code of ethics reduce the influence of idealism to ethical awareness of public accountants. code of ethics and idealism are factors that are complementary, so the implications of the code of conduct is an importance tool for the implementation of idealistic thinkings in ethical decision-making practice of public accountants.*

*Key words: code of ethic, ethical philosophy, ethical intensity, and public accountants.*

### **Pendahuluan**

Akuntan adalah sebagai agen perkembangan moral di perusahaan-perusahaan (Schweikert, 1992). Para akuntan selalu berhadapan dengan dilema dalam memilih di antara nilai-nilai yang saling bertentangan (Leung & Cooper, 2005). Pemilihan nilai-nilai tersebut membutuhkan kemampuan melakukan pengambilan keputusan etis, selain kompetensi di dalam pemilihan metode akuntansi yang sesuai untuk pengukuran dan pengungkapan keuangan tertentu, di bawah tekanan yang berat dengan banyak keterbatasan (Schweikert, 1992; Leung & Cooper, 2005; Gaffikin & Lindawati, 2012).

Leung dan Cooper (2005) mengungkapkan bahwa secara total terdapat 6.693 isu etis yang berbeda-beda yang dihadapi oleh para anggota CPA, di Australia pada 12 bulan terakhir tahun 2005. Akuntan publik banyak menghadapi dilema etis yang berat terutama yang berhubungan dengan isu-isu adanya tekanan klien. Penelitian Leung dan Cooper (2005) menggambarkan bahwa audit atas laporan keuangan perusahaan yang dilakukan oleh auditor independen (CPA) yang terdidik yang telah hanya mendapatkan pelatihan teknis secara intensif saja, tidak cukup. Para auditor independen harus mampu mempertahankan pertimbangan etis yang merupakan intensinya (Schweikert, 1992; Leung & Cooper, 2005).

Selain menjaga kepercayaan publik dan mengembangkan profesi akuntansi di masa depan, juga dibutuhkan peran auditor yang selalu memantau kualitas informasi keuangan perusahaan dan memastikan implementasi prinsip, standar, prosedur, konsep

serta metode-metode akuntansi yang sesuai kebijakan akuntansi yang telah ditetapkan, sehingga laporan keuangan yang dihasilkan memenuhi karakteristik kualitatif agar informasinya dapat dipahami, relevan, handal, dapat diperbandingkan, serta mengurangi asimetri informasi (Watts & Zimmerman, 1986, Wolk, Tearney & Dodd, 2000; Flynn, 2001; Khomsiyah, 2005).

Tugas akuntan yang selalu berhubungan dengan permasalahan etis dan integritas yang tinggi dalam setiap bidang dan tugas akuntansi menggambarkan bahwa permasalahan etika di dalam akuntansi mempunyai kemiripan dengan masalah pengambilan keputusan etis (*ethical decision making*) oleh auditor, akuntan manajemen, dan akuntan praktisi pajak. Pengambilan keputusan etis (*ethical decision making*) atau *EDM*, di dalam praktik akuntansi salah satunya didasarkan pada pertimbangan etis yang terjadi, sehingga pertimbangan etis tersebut dapat mendukung kepercayaan dan keyakinan pada sistem pasar modal dengan penyimpangan yang minimal pada pelaporan keuangan (Barlaup, Dronen & Stuart, 2009; Premeaux, 2004).

Pertimbangan dan perilaku etis yang meningkatkan kepercayaan tentang penyimpangan yang minim di dalam pelaporan keuangan, menjadi alasan yang mendasar untuk melakukan penelitian di dalam implementasi pertimbangan etis yang lebih rumit (Pflugrath *et al.*, 2007; Barlaup *et al.*, 2009). Implementasi pertimbangan etis yang dilakukan oleh individu-individu digambarkan oleh Forsyth (1980) dengan mengembangkan *taxonomy of ethical ideology*, yang mencoba melakukan persilangan pengaruh antara filosofi etis dimensi idealisme dengan dimensi relativisme dan mengungkapkan filosofi etis dengan empat dimensi yaitu; *situationists*, *exceptionists*, *absolutists* dan *subjectivists*.

Faktor-faktor yang mempengaruhi pertimbangan etis setelah idealisme dan relativisme adalah intensitas etis. Intensitas etis mencoba menjelaskan suatu isu etis yang sudah dipertimbangkan diterima di dalam situasi tertentu. Terdapat tiga dimensi yang paling berpengaruh yaitu; *magnitude of consequence*, *social consensus*, dan *temporal immediacy* (Jones, 1991; Ng *et al.*, 2009; dan Craft, 2013). Lebih lanjut faktor-faktor individual demografik juga berpengaruh pada pengambilan keputusan etis inividu-individu (Ford & Richardson, 1994).

Keputusan etis dipengaruhi oleh faktor situasional individual yang disebut intensitas etis dan situasional organisasional yang didasarkan pada pertimbangan individu-individu karena berada pada situasi kepentingan masing-masing di dalam

suatu organisasi yang melakukan pengambilan keputusan etis. Faktor situasional yang umumnya mempengaruhi keputusan etis adalah pemberian penghargaan dan sanksi, penerapan kode etik dan terciptanya iklim etis (Ford & Richardson, 1994; Kohlberg, 1968; dan Ross & Robertson, 2003).

Dimensi faktor-faktor situasional (*Dimensions of situational factors*) yang dikembangkan oleh Ross dan Robertson (2003) dijadikan sebagai argumentasi karena telah mengungkapkan bahwa kode etik, iklim etis, serta penghargaan dan sanksi merupakan faktor situasional yang sangat kuat (Ross & Robertson, 2003; Shafer & Simmon, 2011). Keberadaan kode etik di dalam konteks pengalaman pelaksanaan audit yang umum mempunyai pengaruh positif pada kualitas kebijakan yang dilakukan oleh para akuntan profesional (Pflugrath *et al.*, 2007). Kebutuhan adanya kode etik yang terus dikembangkan adalah untuk mempertahankan kepercayaan publik dalam integritas profesi akuntan, yang sejalan dengan fakta terjadinya peningkatan minat dalam penelitian yang bertujuan menguji kemampuan pertimbangan moral akuntan publik.

Motivasi dilakukannya penelitian tentang faktor-faktor individual dan situasional tertentu pada pengambilan keputusan etis dalam pengembangan ilmu dan implementasi/praktik akuntansi manajemen adalah: pertama, penelitian tentang pengambilan keputusan etis selama ini telah banyak mengungkap arti penting faktor-faktor individual dan situasional terhadap pengambilan keputusan etis (O'Fallon & Butterfield, 2005; Leung & Cooper, 2005; Musbah, 2010; Jin, 2012 dan Craft, 2013). Namun sejauh ini penelitian tentang etik dan kajian praktik di Indonesia masih terbatas. Hasil penelitian yang banyak sangat penting untuk dikaji ulang apakah dapat diimplementasikan dengan seksama pada organisasi perusahaan. Kedua, Indonesia sebagai negara dengan beragam nilai budaya, konsekuensinya semua individu di dalam organisasi dan profesi yang ada harus mempertimbangkan keputusan etis yang dipengaruhi oleh beragam faktor yang berhubungan dengan pengambilan keputusan etis tersebut (Ford & Richardson, 1994; Musbah, 2010). Para Akuntan berhadapan dengan suatu isu etis, akan melakukan investigasi untuk memahami jenis isu etis yang dihadapi tersebut, dan menentukan faktor-faktor individual atau situasional mana yang paling berpengaruh terhadap keputusan etis di dalam profesinya, sehingga dapat menghindarkan diri dari perilaku yang tidak etis. Tujuan penelitian ini adalah menguji

pengaruh faktor kode etik dalam pengaruh filosofi etis dan intensitas etis pada pengambilan keputusan etis.

### **Landasan Teoretis dan Pengembangan Hipotesis**

Pengambilan Keputusan merupakan aspek penting dalam akuntansi berperilaku, karena aspek pengambilan keputusan memfokuskan pada teori dan model tentang pengambilan keputusan. Teori pengambilan keputusan adalah teori normatif dan paradoks, sedangkan modelnya adalah model deskriptif pengambilan keputusan. Teori normatif adalah menjelaskan bagaimana seharusnya individu-individu mengambil keputusan, sementara paradoks adalah suatu yang bertentangan dengan teori normatif tersebut. Model deskriptif pengambilan keputusan menjelaskan fakta-fakta empirik yang terjadi sebagai dasar, ketika individu-individu tersebut melakukan pengambilan keputusan (Suartana, 2010).

Proses pengambilan keputusan mencakup langkah-langkah yaitu; investigasi situasi (*investigate the problem*), pengembangan alternatif-alternatif (*develop alternatives*), pengevaluasian alternatif-alternatif dan memilih yang terbaik (*evaluate alternatives and select the best one*), implementasi keputusan dan tindak lanjutnya (*implement the decision and follow up on it*) (Stoner, 1982). Proses pengambilan keputusan yang digambarkan dalam empat tahap ini disebut sebagai proses pengambilan keputusan yang rasional (*the rational problem solving process*).

Secara garis besar proses pengambilan keputusan etis digambarkan dalam tahap-tahap yang serupa dengan proses pengambilan keputusan manajemen yang diungkapkan (Stoner, 1982; Jones, 1991). Kesadaran etis serupa dengan identifikasi situasi, pertimbangan etis serupa dengan proses kreatif pengembangan alternatif-alternatif keputusan yang akan dievaluasi atau dipertimbangkan lebih lanjut. Kemudian alternatif keputusan yang dikembangkan dievaluasi atau dikaji ulang untuk mendapatkan alternatif yang terbaik, sehingga proses ini dapat memilih alternatif untuk dilaksanakannya suatu tindakan yaitu alternatif keputusan yang paling terbaik. Alternatif pengambilan keputusan yang sudah teruji mempunyai kekuatan pada tahap intensi etis. lebih lanjut implementasi alternatif terbaik keputusan yang telah dipilih merupakan perilaku etis dalam pengambilan keputusan etis.

Keputusan etis didefinisikan oleh Jones (1991) sebagai “suatu keputusan yang secara hukum dan etik dapat diterima di dalam masyarakat yang lebih luas.

Kebalikannya adalah suatu keputusan yang dikatakan tidak etis adalah yang secara hukum atau etik tidak dapat diterima di dalam masyarakat yang lebih luas. Sementara definisi pengambilan keputusan etis oleh Carlson, Karmar dan Wadsworth, (2002) menjelaskan pengambilan keputusan etis sebagai “suatu proses dilakukan individu-individu yang menggunakan dasar pemikirannya untuk menentukan apakah suatu isu tertentu adalah benar atau salah.”

Pengambilan keputusan etis (*ethical decision making*) didefinisikan sebagai “suatu proses di mana individu-individu menggunakan dasar pemikirannya untuk menentukan apakah suatu isu tertentu adalah benar atau salah” (Carlson *et al*, 2002).

#### *Model Pengambilan Keputusan Etis*

Loe *et al.*, (2000) menyatakan model sintesis pengambilan keputusan etis yang paling komprehensif adalah yang dibuat oleh Jones (1991). Model tersebut mengintegrasikan model keputusan etis sebelumnya dan merepresentasikan secara menyeluruh variabel-variabel yang sudah disepakati berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis dan memperkenalkan suatu konsep intensitas etis. Jones yakin studi sebelumnya masih terbatas dalam membahas isu-isu etis sampai faktor yang menjadi penyebab. Intensitas etis adalah “perluasan dari isu yang terkait dengan perintah etis yang harus dilakukan di dalam situasi tertentu.”

Fondasi dari model Jones tersebut didasarkan pada Rest (1986) yang merupakan empat tahap proses; pengakuan isu-isu etis (*ethical awareness/recognizing*), pembentukan pertimbangan etis (*ethical judgment development*), penetapan intensi etis (*establishing ethical intent*) dan keterlibatan di dalam perilaku etis (*engaged in ethical behavior*). Jones (1991) yang menggunakan empat tahap dari Rest (1986) untuk menghubungkan model pengambilan keputusan etis yang positif dan mengasumsikan bahwa pilihan etis adalah bukan hanya keputusan individual, namun ditentukan oleh pembelajaran sosial di dalam suatu organisasi.

Selanjutnya, Jones (1991) telah mengembangkan berbagai faktor yang terkait etis menjadi komponen tertentu intensitas etis ke dalam model proses pengambilan keputusan etis. Jones mengungkapkan bahwa orang akan bereaksi berbeda pada isu-isu etis dalam hal bahwa secara sistematis berhubungan dengan karakteristik isu itu sendiri, kemudian menyatakan bahwa karakteristik tertentu dari isu etis itu sendiri adalah penentu penting dari proses pengambilan keputusan etis.

Penelitian deskriptif etika bisnis telah dibangun atas model-model yang bersifat teoretis yang diambil dari model pengambilan keputusan etis Rest (1986). Secara tradisional, empat tahap pengambilan keputusan etis; (pengakuan etis, kebijakan etis, intensi etis dan perilaku etis) seolah-olah merupakan suatu hasil temuan etik yang paling akhir, sementara para peneliti telah menginvestigasi variabel individual, variabel organisasional dan karakteristik intensitas etis sebagai variabel prediktor, (O'Fallon & Butterfield, 2005; Craft, 2013).

#### *Kesadaran Etis*

Kesadaran etis (*ethical awareness*) disebut juga dengan istilah pengakuan etis (*ethical recognition*) atau sensitivitas etis (*ethical sensitivity*) adalah suatu tahap yang mendasar dan penting di dalam proses pengambilan keputusan etis, karena dengan mengakuinya suatu isu etis secara moral dapat membantu dalam mempertimbangkan pengambilan keputusan etis. Jones (1991) mengungkapkan bahwa pengakuan adanya isu-isu etis meliputi dua komponen penting dalam mengidentifikasi isu-isu etis: 1) individual harus merealisasikan bahwa tindakannya akan mempengaruhi kesejahteraan orang lain dan 2) individu mempunyai kemauan sendiri di dalam isu tersebut. Selanjutnya, ketika individu-individu gagal mengidentifikasi isu etis tersebut, mereka tidak punya lagi kesempatan untuk melanjutkan pada tahap berikutnya dari suatu proses pengambilan keputusan etis dan keputusan mereka akan dibuat sesuai pada aspek lain misalnya motivasi ekonomi.

Studi empirik Chan dan Leung (2006), Trevino (1986) telah mengungkapkan dan menjelaskan bahwa pengakuan etis adalah bersyarat di atas variabel-variabel individual (umur, jender, tingkat pendidikan dan yang lainnya), variabel-variabel organisasi (kode etis, iklim etis, pengaruh manajemen puncak, dan sebagainya) dan konten-konten tertentu dari isu intensitas etis (besarnya konsekwensi, konsensus sosial, kemungkinan pengaruh dan sebagainya).

#### *Pertimbangan Etis*

Tahap kedua dari proses pengambilan keputusan etis adalah tahap pertimbangan etis atau *ethical judgement*. Tahap ini mempunyai dasar utama pada tahap perkembangan moral kognitif (*cognitive moral development*) yang dikembangkan oleh Kohlberg (1968). Teori perkembangan moral kognitif dari Kohlberg telah dijadikan landasan teoretis untuk berbagai versi teori pengambilan keputusan etis (Haines & Leonard, 2007). Hal ini mengisyaratkan bagaimana proses

kognitif dari pengambilan keputusan etis menjadi lebih terkini sebagai pengembangan etika individu-individu, (Haines & Leonard, 2007).

Trevino, (1986) juga telah menggunakan model Kohlberg untuk membangun suatu teori pengambilan keputusan etis yang berfokus pada karakteristik pembuatan suatu keputusan individual. Model tersebut mencoba menghubungkan pertimbangan etis pada perilaku etis dan mengusulkan bahwa faktor-faktor individual mempengaruhi hubungan menyeluruh pada proses pengambilan keputusan yang lebih terpadu, daripada hanya sekedar pertimbangan apakah suatu isu dapat diterima secara etis (Haines & Leonard, 2007).

### *Intensi Etis*

Tahap ketiga dari proses pengambilan keputusan etis di dalam model yang dikembangkan oleh Jones (1991) adalah intensi etis. Menurut Rest (1986) bahwa intensi etis adalah “tingkatan tertentu dari komitmen untuk mengambil serangkaian tindakan, penempatan nilai-nilai moral di atas nilai-nilai lain, dan mengambil tanggung jawab personal untuk hasil-hasil yang etis.” Jones (1991) mengatakan intensi etis adalah motivasi etis, namun demikian Shaw (2006) mempunyai argumentasi bahwa intensi etis bukan motivasi etis, karena motivasi etis adalah suatu motivasi untuk melakukan sesuatu yang merupakan tujuan dari tindakan tertentu yang ditujukan pada realisasi suatu tujuan akhir.

Armstrong, Ketz, dan Owsen, (2002) sepatutnya dengan motivasi etis, dengan menggunakan istilah *virtu* dan telah memperkuat teori tersebut dan mengungkapkan, bahwa motivasi etis adalah tingkatan komitmen untuk mendapatkan kepastian suatu tindakan, penempatan nilai etik di atas nilai yang lainnya, dan memastikan adanya tanggung jawab moral agar diperolehnya hasil kebaikan moral. Pada tingkatan ini individu tertentu akan mempertimbangkan nilai-nilai etis dalam hubungannya dengan nilai-nilai lain dalam membangun intensi etis (Jones, 1991; Rest, 1986).

Intensi diasumsikan untuk melihat faktor-faktor motivasi yang mempengaruhi suatu perilaku, sehingga hal tersebut merupakan indikasi sebagaimana kerasnya seorang akan berusaha mencoba, atau berapa banyak upaya tertentu yang mereka rencanakan untuk mendesak, dalam rangka mencapai perilaku tersebut. Sebagai suatu teori yang umum, lebih kuat suatu intensi untuk terlibat di dalam perilaku, lebih cenderung akan mencapai kinerja tersebut, Ajzen (1991).

Tahap intensi etis juga terkait pengaruh faktor komitmen organisasi yang mengungkapkan pertimbangan keanggotaan pada suatu asosiasi organisasi etik sebagai suatu proksi untuk komitmen perusahaan pada pengambilan keputusan etis. Adanya hubungan positif dan hubungan negatif antara pertimbangan keanggotaan organisasi etika dengan lamanya jabatan eksekutif. Serta keterlibatan hukum perusahaan di masa lalu mendorong pimpinan perusahaan menjadi anggota asosiasi organisasi etik tertentu merupakan intensi mereka mematuhi aturan untuk selanjutnya (Chaves *et al.*, 2001).

Penelitian Paolillo dan Vitell (2002), Granitz (2003) mencoba mengungkap pengaruh faktor komitmen organisasi, dan sebaliknya menunjukkan tidak adanya hubungan faktor komitmen organisasi dengan keinginan untuk berbagi dan berkomunikasi tentang pengalaman (*sharring*). Komunikasi tentang pengalaman (*sharring*) yang dilakukan oleh individu-individu, selanjutnya diharapkan akan ada tendensi untuk berbagi dan berkomunikasi dalam pertimbangan dan intensi etis individu-individu tersebut.

Penelitian yang terkait dengan intensi etis di Indonesia oleh Putranta dan Kingshott (2010) mengungkapkan adanya hubungan positif dan iklim kebaikan yang kelihatannya mempunyai potensi untuk membangkitkan bukan hanya suatu kecenderungan namun juga komitmen berkelanjutan di masa yang akan datang. Jika dikaitkan dengan penelitian yang akan dilakukan, maka iklim etik egoistik adalah sebaliknya berhubungan negatif dengan faktor komitmen organisasi sebagai faktor yang mempengaruhi pengambilan keputusan etis.

### *Perilaku Etis*

Tahap terakhir dari proses pengambilan keputusan etis adalah perilaku etis. Dalam hal ini individu terlibat dalam suatu tindakan yang paling baik sebagai hasil dari intensi etis mereka. Perilaku etis didefinisikan sebagai satu dari kedua hal yaitu; ‘secara hukum atau etis adalah perilaku yang dapat diterima oleh suatu masyarakat (*community*) yang lebih besar, Jones, (1991). Perilaku etis adalah hasil dari proses yang beragam dan rumit. Ruang lingkup penelitian etis umumnya tidak sampai pada perilaku etis, karena perilaku etis meliputi pemantauan tindakan yang dilakukan secara nyata dalam jangka waktu panjang.

Alasan secara teoretis dapat mengambil referensi pada teori Tindakan yang Dipertimbangkan (*Theory of Reasoned Action (TRA)* dan *Theory of Planned Behaviour*



(*TPB*) atau teori perilaku yang terencana (Ajzen, 1991). Dalam pembahasan tentang intensi etis, ditemukan bukti yang menyarankan: *Pertama*; *TPB* memberikan suatu perkiraan determinan-determinan tertentu perilaku etis, bilamana ada keduanya yaitu motivasi dan kesempatan yang tinggi untuk proses informasi yang jelas, *kedua*; perluasan *TPB* dalam rangka menjelaskan lebih lanjut hubungan intensi dengan perilaku dapat memberikan cara untuk mengembangkan *TPB* dalam hubungannya dengan bagaimana memahami suatu sikap dapat berdampak pada pencapaian tujuan (Conner & Armitage 1998).

### *Filosofi Etis*

Tinjauan tentang filosofi etis di dalam Ferrell *et al.*, (2011), menjelaskan definisi dari faktor tersebut sebagai berikut ini “filosofi etis adalah perspektif etis ideal yang memberikan kepada individu-individu, suatu dasar yang abstrak untuk menuntun keberadaan sosial mereka.” Banyak teori dihubungkan dengan filosofi etis yang terkait pada suatu orientasi nilai dan setiap nilai-nilai seperti ekonomi, *idealisme*, dan *relativisme*. Suatu konsep orientasi nilai ekonomi tertentu yang dihubungkan dengan nilai yang dapat dikuantifikasi dalam pengertian uang; jadi berdasarkan pada teori ini, apabila suatu tindakan yang mempunyai nilai lebih dari pada upaya yang dilakukan, selanjutnya hal tersebut dapat diakui sebagai suatu yang etis.

Idealisme, disatu sisi adalah suatu filosofi etis yang menempatkan nilai khusus pada ide-ide dan idealnya sebagai suatu produk pemikirannya, dalam perbandingan dengan apa yang menjadi pandangan yang ada di dunia. Terminologi tersebut merujuk pada upaya-upaya untuk dapat menghitung semua obyek dari alam dan pengalaman serta bertujuan untuk menghasilkan sesuatu yang lebih tinggi manfaatnya. Beberapa penelitian telah mengungkapkan bahwa terdapat suatu hubungan positif antara pemikiran idealistik dan pengambilan keputusan etis.

Relativisme adalah suatu pandangan bahwa dunia luar yang ada tidak terikat dengan persepsi individu tentang dunia luar tersebut. Relativisme bekerja berdasarkan pada asumsi tertentu bahwa kebaikan manusia adalah bukan suatu sifat kebajikan dan kebaikan hati yang sudah ada dari asalnya tetapi sebaliknya merupakan suatu yang sudah harus diusahakan sendiri dan bersaing untuk mendapatkannya. Berdasarkan pada pemikiran kaum relativistis, setiap orang selalu dengan sendirinya dituntun oleh kepentingannya sendiri. Hasil penelitian memperlihatkan suatu hubungan negatif antara pemikiran relativistik dan pengambilan keputusan etis. Jadi, suatu keyakinan

bahwa semua tindakan adalah disebabkan oleh motivasinya sendiri yang pada akhirnya cenderung menuju pengambilan keputusan etis yang negatif (Ferrell *et al.*, 2011).

Individu-individu yang memperlihatkan tingkat idealisme yang lebih tinggi lebih memilih opsi yang lebih etis dibandingkan mereka yang memperlihatkan idealisme yang lebih rendah. Terdapat juga hubungan yang signifikan antara orientasi etis, komitmen organisasi dan benefit perorangan dengan pengambilan keputusan termasuk juga intensi manajemen laba (Greenfield *et al.*, 2007; Callanan *et al.*, 2010).

### *Intensitas Etis*

Definisi intensitas etis menurut (Jones, 1991; Craft, 2013) adalah “Suatu konstruk yang dapat menjelaskan suatu isu yang luas yang berhubungan dengan suatu penjelasan etis di dalam situasi tertentu.” Terdapat enam dimensi yang membentuk *ethical intensity* sesuai dengan definisi di atas yaitu; (1) besarnya konsekuensi (*magnitude of consequences*), (2) konsensus sosial (*social consensus*), (3) dampak yang mungkin terjadi (*probability of effect*), (4) kedekatan waktu (*temporal immediacy*), (5) kemiripan (*proximity*), serta (6) luasnya dampak yang diakibatkan (*concentration of effect*) (Ng *et al.*, 2009; Craft, 2013).

Dimensi besarnya konsekuensi didefinisikan sebagai berapa besarnya kerugian (atau keuntungan) yang dapat diperhitungkan pada pihak-pihak yang dirugikan (yang diuntungkan) dalam hubungannya dengan suatu tindakan etis (Jones, 1991; Musbah, 2010). Dimensi konsensus sosial didefinisikan sebagai tingkatan besarnya persetujuan sosial masyarakat pada tindakan yang diusulkan adalah baik atau buruk di dalam praktiknya (Jones, 1991; Ng, W., Lee, dan Moneta, 2009; Musbah, 2010). Hal tersebut mengindikasikan kesadaran individu atas diterima atau tidaknya suatu tindakan hukum tertentu.

Dimensi ketiga dari intensitas etis adalah kemungkinan dampak yang terjadi (*probability of effect*) yaitu kemungkinan dampak yang terjadi dari suatu tindakan etis yang berfungsi menghubungkan kemungkinan bahwa fakta tertentu yang masih dipertanyakan akan sesungguhnya terjadi dan tindakan yang dipertanyakan tersebut akan sungguh-sungguh menyebabkan kerugian (keuntungan) yang dapat diperkirakan (Jones, 1991; Ng *et al.*, 2009).

Dimensi berikutnya kedekatan waktu dan kemiripan (*temporal immediacy and proximity*) merupakan panjangnya waktu untuk konsekuensi suatu tindakan etis dari mulai dipertanyakan saat ini sampai dengan terjadinya konsekuensi yang nyata (Jones,

1991; Ng *et al.*, 2009; Musbah, 2010). Dimensi kemiripan (*proximity*) dari isu etis tertentu adalah suatu perasaan sosial, budaya, psikologis, atau fisik di mana seorang agen moral dipertanyakan mendapatkan sanksi atau penghargaan baik (*victims or beneficiaries*) dari tindakan pihak yang jahat atau yang baik (*evils or beneficial*) (Jones, 1991; Ng *et al.*, 2009).

Dimensi terakhir adalah luasnya dampak dari suatu tindakan etis yang diterjemahkan dari (*concentration of effect of the moral act*) adalah kebalikan fungsi dari banyaknya orang yang terpengaruh oleh dampak tindakan etis tertentu yang sudah terjadi (Jones, 1991; Ng *et al.*, 2009). Sebagai contoh, pencurian uang atau korupsi senilai sepuluh juta rupiah yang dilakukan oleh seorang karyawan di perusahaan perorangan (usaha kecil dan menengah) pasti lebih berdampak luas dibandingkan dengan pencurian atau korupsi senilai ratusan juta rupiah di perusahaan besar (kelompok usaha besar).

Penelitian tentang intensitas etis dilakukan oleh Bernard dan Valentine (2004); Leitsch (2004); Ng *et al.*, (2009); Sweeney dan Costello (2009); Musbah (2010); dan Bernard dan Sweeney (2010) yang mengungkapkan “bahwa besarnya konsekuensi dan konsensus sosial (*magnitude of consequences and social consensus*) adalah faktor-faktor yang paling signifikan di dalam menjelaskan kesadaran etis individu-individu.” *Temporal immediacy* diungkapkan mempunyai hubungan signifikan dengan pengambilan keputusan etis didalam tiga penelitian yang dilakukan oleh (Leitsch, 2004; Sweeney & Costello, 2009; Musbah, 2010).

*Magnitude consequence* mempengaruhi secara signifikan pertimbangan etis seperti diungkapkan dalam penelitian Barnet dan Valentine (2003); McMahon dan Harvey, (2007); Sweeney dan Costello (2009); Musbah (2010). Pengaruh *social concensus* pada pertimbangan etis terungkap signifikan (Leitsch, 2004). Terkait intensi etis, maka intensitas etis pada tiga dimensi pertama terungkap berhubungan secara positif dan signifikan (Nguyen & Biderman, 2008; Musbah, 2010).

#### *Kode etik*

Suatu Kode etik (*code of ethics*) adalah yang paling lengkap dan berisikan pernyataan-pernyataan umum, selalu mementingkan kepentingan orang lain atau bersifat mendatangkan ilham, yang memberikan prinsip-prinsip dan dasar pada aturan-aturan pelaksanaan (*rules of conduct*). Kode etik biasanya menspesifikasikan cara-cara melaporkan pelanggaran, tindakan pendisiplinan untuk setiap pelanggaran, dan suatu

struktur untuk proses-proses. Walau pun ada perbedaan di dalam teori antara suatu kode etik, aturan pelaksanaan, dan pernyataan nilai-nilai, namun penting diketahui bahwa kedua terminologi tersebut seringkali digunakan untuk suatu maksud yang sama (*interchangeably*), (Ferrell *et al.*, 2011)

Keberadaan kode etik profesional memperlihatkan bagaimana pertimbangan etis dilakukan di dalam akuntansi, sebagaimana informasi akuntansi juga dikembangkan berdasarkan konflik etis (Schweikart, 1992). Penelitian tersebut memperlihatkan beberapa dilema etis yang dihadapi oleh para akuntan di dalam lingkungan di mana keputusan akuntansi dibuat dengan pendekatan teori kognitif bersyarat (*cognitive-contingency theory*), (Ferrell *et al.*, 2011). Teori kognitif bersyarat tersebut, dapat digunakan untuk menjelaskan dan memprediksi perilaku etis oleh para akuntan, dengan cara mengganti faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku yang telah diketahui dengan faktor-faktor individual, situasional dan organisasi dalam menghasilkan keputusan-keputusan yang paling etis.

Kode etik mempunyai dampak positif pada kualitas pertimbangan etis yang dibuat oleh akuntan profesional dan mengargumentasikan bahwa kode etik di dalam konteks pengalaman yang lebih umum akan mengakibatkan kualitas pertimbangan etis yang lebih tinggi. Hal tersebut mendasari usulan *Internasional Standard on Quality Control 1 (ISQC 1)* dan relevan terhadap pengendalian mutu kantor akuntan publik yang berpotensi mempengaruhi secara positif terhadap kinerja audit yang berkualitas. Kantor akuntan publik disarankan menyelenggarakan pelatihan dan mengedarkan kepada karyawan kode etik dan prinsip etika organisasi (Pflugrath *et al.*, 2007).

Kode etik dapat digunakan pada berbagai situasi, dari mulai operasi internal presentasi bagian penjualan dan praktik pengungkapan keuangan. Penelitian menemukan bahwa kode etik perusahaan umumnya berisikan kurang lebih enam nilai atau prinsip-prinsip penting sebagai tambahan penjelasan lebih terinci dan contoh-contoh pelaksanaan yang dianjurkan. Enam nilai yang diusulkan di dalam suatu kode etik termasuk: (1) bersifat dapat dipercaya, (2) rasa hormat, (3) pertanggung jawaban, (4) kejujuran, (5) kepedulian, dan (6) kewarganegaraan (*citizenship*).

Kode etik di dalam suatu ikatan atau asosiasi profesi menggambarkan suatu konsensus bersama yang dibuat untuk dipatuhi oleh semua anggotanya. Setiap pelanggaran yang dapat terdeteksi akan mendapatkan tindakan pendisiplinan yang ditentukan oleh komite etika atau dewan kehormatan profesinya. Kode etik harus

ditetapkan secara tertulis dan mengikat semua anggota untuk mematuhi. Kode etik yang tidak tersosialisasi dengan baik, dapat berdampak pada batalnya tindakan dan sanksi pendisiplinan anggota-anggota asosiasi.

Kemudian McKinney, Emerson dan Neubert, (2010) mengungkapkan bahwa “professional business yang bekerja di perusahaan dengan suatu kode etik tertulis cenderung mendapatkan situasi adanya masalah yang dipertanyakan secara etis menjadi kurang dapat diterima dibandingkan dengan perusahaan-perusahaan yang tanpa kode etik tertulis”. Demikian juga dengan para manajer sampai pada keputusan yang etis dengan pengalaman dan nilai-nilai yang mereka miliki sendiri, dan juga ditambah dengan adanya standar etis dan praktiknya di tempat kerja mereka, (Pflugrath *et al.*, 2007 dan Elango, Paul, Kundu & Paudel, 2010).

O’Fallon dan Butterfield (2005) juga mengikhtisarkan penelitian-penelitian yang membuktikan adanya pengaruh pada masing-masing variabel dependen terhadap pengambilan keputusan etis. Penelitian-penelitian yang dilakukan oleh Barnett dan Vaicys (2000), Douglas *et al.*, (2001), Roozen, Pelsmarcker dan Bostyn, (2001) serta Ross dan Robertson (2003) menguji pengaruh moderasi pada ke empat variabel dependen (*ethical recognition, ethical judgments, ethical intention dan ethical behavior*). Hasil penelitian tersebut mengungkapkan bahwa moderasi antara pertimbangan etis dengan iklim etis pada intensi etis didukung oleh tanggungjawab sosial dan aturan-aturan, kode etik serta iklim etis.

Berdasarkan argumentasi penelitian tersebut, maka dapat dikembangkan hipotesis kode etik yang memperkuat pengaruh filosofi etis dan intensitas etis terhadap kesadaran etis berikut ini:

- H.1a: Kode etik memperkuat pengaruh positif filosofi etis – idealisme terhadap kesadaran etis akuntan publik.*
- H.1b: Kode etik memperkuat pengaruh negatif filosofi etis – relativisme terhadap kesadaran etis akuntan publik.*
- H.1c: Kode etik memperkuat pengaruh positif intensitas etis – magnitude consequence terhadap kesadaran etis akuntan publik.*
- H.1d: Kode etik memperkuat pengaruh positif intensitas etis – social consensus terhadap kesadaran etis akuntan publik.*
- H.1e: Kode etik memperkuat pengaruh positif intensitas etis – temporal immediacy terhadap kesadaran etis akuntan publik.*

Pflugrath *et al.*, (2007) dengan hasil penelitiannya mendukung keberadaan kode etik yang diungkapkan mempunyai dampak positif pada peningkatan kualitas

pertimbangan etis yang dilakukan oleh akuntan professional. Selain itu suatu kode etik yang diterapkan di suatu KAP profesional juga terlihat mempunyai pengaruh signifikan pada pertimbangan audit oleh akuntan professional tertentu di dalamnya dibandingkan mahasiswa akuntansi (Pflugrath *et al.*, 2007 dan Elango *et al.*, 2010).

Kode etik mempengaruhi pertimbangan etis pada situasi adanya intensitas etis yang tinggi. Demikian juga budaya etis secara tidak langsung berhubungan dengan pertimbangan etis pada situasi intensitas etis yang tinggi, sebagaimana pengaruh idealisme yang mempengaruhi pertimbangan etis. Orientasi dan pertimbangan etis hanya dapat berhubungan pada situasi intensitas etis yang tinggi. Selanjutnya para karyawan perusahaan dengan komitmen organisasi dan pekerjaan, di dalam suatu perusahaan dengan tujuan organisasi memaksimalkan laba menjadi kurang etis, dibandingkan dengan para karyawan komitmen organisasi dan pekerjaan yang rendah pada perusahaan yang sama (Fallon & Butterfield, 2005).

Berdasarkan argumentasi penelitian tersebut, maka dapat dikembangkan hipotesis kode etik yang memperkuat pengaruh filosofi etis dan intensitas etis terhadap pertimbangan etis berikut ini:

*H.5a: Kode etik memperkuat pengaruh positif filosofi etis – idealisme terhadap pertimbangan etis akuntan publik.*

*H.5b: Kode etik memperkuat pengaruh negatif filosofi etis – relativisme terhadap pertimbangan etis akuntan publik*

*H.5c: Kode etik memperkuat pengaruh positif intensitas etis – magnitude consequence terhadap pertimbangan etis akuntan publik.*

*H.5d: Kode etik memperkuat pengaruh positif intensitas etis – social consensus terhadap pertimbangan etis akuntan publik.*

*H.5e: Kode etik memperkuat pengaruh positif intensitas etis – temporal immediacy terhadap pertimbangan etis akuntan publik.*

Terdapat suatu hubungan yang signifikan antara anggota asosiasi akuntan profesional yang sudah senior dalam perkembangan etis dengan pilihan untuk melakukan suatu tindakan etis atau tindakan tidak etis. Akuntan profesional senior yang telah mendapatkan pelatihan auditing dengan penekanan pada semangat kepatuhan pada kode etik lebih berintensitas untuk melakukan suatu perilaku etis. Demikian kode etik dapat memperkuat pengaruh faktor umur, tingkat pendidikan, dan pengalaman seorang auditor dalam intensitas untuk melakukan tindakan etis (Green & Weber, 1997)

Kode etik mempengaruhi persepsi para manajer untuk memperluas analisis dalam memperluas permasalahan etis tertentu. Demikian juga penegakan suatu kode etik tertentu berhubungan dengan perilaku etis berdasarkan data dari sub-kontraktor dan bagian riset perusahaan. Kode etik dan sanksinya yang telah dikomunikasikan dengan baik akan memicu individu-individu untuk lebih berperilaku secara etis, dan berhubungan dengan kemampuan perilaku etis dalam penjualan (Ford & Richardson, 1994).

Berdasarkan argumentasi penelitian tersebut, maka dapat dikembangkan hipotesis kode etik yang memperkuat pengaruh filosofi etis dan intensitas etis terhadap intensi etis berikut ini:

- H.3a: Kode etik memperkuat pengaruh positif filosofi etis – idealisme terhadap intensi etis akuntan publik.*
- H.3b: Kode etik memperkuat pengaruh negatif filosofi etis – relativisme terhadap intensi etis akuntan publik.*
- H.3c: Kode etik memperkuat pengaruh positif intensitas etis – magnitude consequence terhadap intensi etis akuntan publik.*
- H.3d: Kode etik memperkuat pengaruh positif intensitas etis – social consensus terhadap intensi etis akuntan publik.*
- H.3e: Kode etik memperkuat pengaruh positif intensitas etis – temporal immediacy terhadap intensi etis akuntan publik.*

### **Metode Penelitian**

**Pengumpulan data** dilakukan dengan penyebaran kuesioner dan jumlah kuesioner yang diterima kembali dari responden-responden dapat dilihat pada **Tabel 1.1**

**Tabel 1.1:  
Responden Penelitian**

<b>Responden</b>	<b>Jumlah</b>	<b>%</b>	<b>Keterangan</b>
Responden Akuntan Publik (AP) *)	138 responden	33%	Data diolah Statistik
Jumlah Responden Yang Mengembalikan	138 responden	33%	Data Secara keseluruhan
Responden yang menjawab tidak lengkap	0 responden		
Jumlah jawaban Responden yang dapat diolah	138 responden	33%	Data diolah statistic
Jumlah Responden Yang Dikirimkan kuesioner	420 responden	100%	

### **Variabel dan Pengukuran**

Pengukuran filosofi etis – idealisme dengan menggunakan sketsa etis dalam kuesioner bagian B, dimana jawaban responden dengan angka 5 atau mendekati 5 pada

bagian pertanyaan no. 1 sampai dengan no. 10 mengindikasikan responden sebagai individu dengan tingkat idealisme tinggi. Referensi kuesioner menggunakan format *EPQ* dari Musbah (2010).

Pengukuran filosofietis – relativisme dengan menggunakan sketsa etis dalam kuesioner bagian B, dimana jawaban responden dengan angka 5 atau mendekati 5 pada bagian pertanyaan no. 11 sampai dengan no. 20 mengindikasikan responden sebagai individual dengan tingkat relativisme tinggi.

Pengukuran intensitas etis hanya dibatasi pada tiga dimensi yaitu *magnitude consequence*, *social consensus* dan *temporal immediacy*. Untuk *magnitude consequence* menggunakan kuesioner bagian C pertanyaan 4, 10, 16 dan 22. Jika responden memberikan angka 5 dari skala 1 sampai dengan 5, maka intensitas etis dimensi *magnitude consequence* responden adalah tinggi, sedangkan jika memberikan angka 1 dari skala, maka intensitas etis dimensi *magnitude consequence* responden adalah rendah.

Pengukuran untuk *social consensus* dengan menggunakan kuesioner bagian C pertanyaan 5, 11, 17 dan 23 (Ajzen, 1991; Musbah, 2010). Jika responden memberikan angka 5 dari skala 1 sampai dengan 5, maka intensitas etis dimensi *social consensus* responden adalah *tinggi*, sedangkan jika memberikan angka 1 dari skala, maka intensitas etis dimensi *social consensus* responden adalah rendah.

Pengukuran intensitas etis *temporal immediacy* dengan menggunakan kuesioner bagian C pertanyaan 6, 12, 18 dan 24 (Ajzen, 1991; Musbah, 2010). Jika responden memberikan angka 5 dari skala 1 sampai dengan 5, maka intensitas etis dimensi *temporal immediacy* responden adalah *tinggi*, sedangkan jika memberikan angka 1 dari skala, maka intensitas etis dimensi *temporal immediacy* responden adalah rendah.

### ***Kode Etik***

Pengukuran variabel situasional kode etik adalah dengan menggunakan daftar pertanyaan atau kuesioner bagian A-5. Pengukuran variabel situasional kode etik memberikan nilai 1 untuk responden yang menjawab ‘ya’ dan mengisi kuesioner kelompok pertanyaan 3. Diberikan nilai 0 untuk responden yang menjawab ‘tidak’

### ***Variabel Dependen***

Pengukuran variabel kesadaran etis responden diperoleh dengan menggunakan daftar pertanyaan/kuesioner bagian C. Kuesioner tersebut diadaptasikan dari sketsa etis



(Musbah, 2010). Ukuran untuk tingkat kesadaran etis didasarkan pertanyaan nomor 1, 7, 13 dan 19. Untuk pertimbangan etis digunakan pertanyaan nomor 2, 8, 14 dan 20. Seterusnya untuk intensi etis adalah nomor 3, 9, 15 dan 21 Tingginya kesadaran etis, pertimbangan etis dan intensi etis responden diindikasikan dengan memilih nomor 5 dari skala 1 sampai dengan 5. Sebaliknya jika responden memilih nomor 1 dari nilai skala, maka artinya mengindikasikan kesadaran etis, pertimbangan etis, dan intensi etis responden yang rendah.

### ***Pengembangan Instrumen Penelitian***

Pengembangan instrumen penelitian untuk pengumpulan data penelitian, dalam rangka pengujian regresi menggunakan kuesioner dengan skala likert yang dijelaskan dengan skema pengumpulan data dari kuesioner dapat dilihat pada **Tabel 1.2:** Distribusi pertanyaan kuesioner penelitian berdasarkan variabel penelitian berikut ini:

**Tabel 1.2**  
**Distribusi Pertanyaan Kuesioner Penelitian Berdasarkan Variabel Penelitian**

No.	Variabel-variabel	Pertanyaan dalam Kuesioner
1	Ideologi etis – idealisme	Bagian B, No. 1 sampai dengan 10
2	Ideologi etis – relativisme	Bagian B, No. 11 sampai dengan 20
3	Intensitas etis – <i>magnitude consequence</i>	Bagian C, No. 4, 10, 16 dan 22
4	Intensitas etis – <i>social consensus</i>	Bagian C, No. 5, 11, 17 dan 23
5	Intensitas etis – <i>temporal immediacy</i>	Bagian C, No. 6, 12, 18 dan 24
6	Kesadaran etis	Bagian C, No. 1, 7, 13 dan 19
7	Pertimbangan etis	Bagian C, No. 2, 8, 14 dan 20
8	Intensi etis	Bagian C, No. 3, 9, 15 dan 21
9	Kode etik	Bagian A

Sumber: Diolah sendiri

### **Uji Hipotesis dengan *Multiple Regression* dan *Moderated Regression Analysis (MRA)***

Uji hipotesis dilakukan dengan analisis regresi moderasi (*Moderated Regression Analysis*) Analisis regresi moderasi untuk faktor situasional kode etik (*Code of Ethic*) yang dapat dimodelkan sebagai berikut:

$$Y_1 = a + b_1I + b_2R + b_3MC + b_4SC + b_5TI + b_6Code + b_7I * Code + b_8R * Code + b_9MC * Code + b_{10}SC * Code + b_{11}TI * Code + \epsilon \quad (1)$$

$$Y_2 = a + b_1I + b_2R + b_3MC + b_4SC + b_5TI + b_6Code + b_7I * Code + b_8R * Code + b_9MC * Code + b_{10}SC * Code + b_{11}TI * Code + \epsilon \quad (2)$$

$$Y_3 = a + b_1I + b_2R + b_3MC + b_4SC + b_5TI + b_6Code + b_7I * Code + b_8R * Code + b_9MC * Code + b_{10}SC * Code + b_{11}TI * Code + \epsilon \quad (3)$$

Keterangan:

$Y_1$	= Kesadaran etis	I	= Idealisme
$Y_2$	= Pertimbangan etis	R	= Relativisme
$Y_3$	= Intensitas etis	MC	= <i>Magnitude consequence</i>
a	= Konstanta	SC	= <i>Social consensus</i>
$b_1$ - $b_6$	= Koefisien regresi	TI	= <i>Temporal immediacy</i>
$b_7$ - $b_{11}$	= Koefisien regresi moderasi	$\epsilon$	= Faktor pengganggu

*Code* = Faktor situasional kode etik

### Hasil Penelitian dan Diskusi

Uji hipotesis faktor situasional kode etik merupakan uji pengaruh faktor situasional kode etik pada pengaruh faktor-faktor individual terhadap kesadaran etis, pertimbangan etis dan intensi etis.

Hasil uji hipotesis dapat dilihat pada Tabel 1.5 *Coefficients Beta* Faktor Situasional – Kode Etik berikut ini:

**Tabel 1.5:**

***Coefficients Beta* Sebelum dan Sesudah ada Kode Etik dan Signifikansi**

Variabel independen dan moderasi	Kesadaran Etis ( <i>KE</i> )		Pertimbangan Etis ( <i>PE</i> )		Intensi Etis ( <i>IE</i> )	
	Sebelum Moderasi	Sesudah Moderasi	Sebelum Moderasi	Sesudah Moderasi	Sebelum Moderasi	Sesudah Moderasi
K	.019	-6.228	.696	-.399	2.870	5.995
I	.116	.363	.046	-.095	-.093	-.214
R	.094	.050	.101	.171	.172	.242
<i>MC</i>	.057	.032	-.002	.161	.107	.108
<i>SC</i>	.571	.603	.647	.950	-.017	.006
<i>TI</i>	-.083	.117	-.029	-.234	.436	.208
	Moderasi	<i>P-Value</i>	Moderasi	<i>P-Value</i>	Moderasi	<i>P-Value</i>
Kode etik	7.358		1.960		-3.178	
I*Kode etik	-.318	.033	.151	.259	.139	.359
R*Kode etik	.066	.389	-.105	.130	-.095	.226
<i>MC</i> *Kode etik	.037	.825	-.205	.173	.001	.996
<i>SC</i> *Kode etik	-.054	.801	-.352	.069	-.037	.865
<i>TI</i> *Kode etik	-.198	.376	.270	.181	.261	.254

Catatan: I (idealisme); R (relativisme); *MC* (*magnitude consequence*); *SC* (*social consensus*); *TI* (*temporal immediacy*); kode etik (*Code of Ethics*)

Sumber: *Output SPSS* versi 21 – *Coefficients Beta*

Hasil uji *Hipotesis H.1a* menunjukkan bahwa Kode etik memperkuat pengaruh positif filosofi etis – idealisme terhadap kesadaran etis akuntan publik tidak mendapat dukungan secara empirik. Pengaruh kode etik ini bersifat memperlemah pengaruh idealisme dengan nilai pengaruh sebelum faktor situasional kode etik menjadi negatif (-0,318).

Individu-individu akuntan publik dengan filosofi etis dimensi idealisme yang tinggi mempunyai kecenderungan tidak memperhatikan kode etik, atau implementasi kode etik akan banyak menurunkan individu-individu akuntan publik dengan idealisme

tinggi di dalam meningkatkan kesadaran etis karena turunnya kesempatan untuk memikirkan kesadaran etis berdasarkan filosofi pemikiran.

Diskusi hasil penelitian bahwa faktor situasional kode etik mempunyai pengaruh negatif pada pengaruh positif filosofi etis – idealisme terhadap kesadaran etis, bermakna bahwa kode etik mendorong akuntan publik untuk mengikuti aturan-aturan etik yang universal dalam mencapai hasil yang terbaik, seperti yang digambarkan Forsyth (1980) dalam *taxonomy of ethical ideology*. *Taxonomy*, salah satunya menjelaskan posisi *absolutists* yang merupakan perpaduan idealisme yang tinggi/kuat yang mengusulkan implementasi aturan etik universal dengan relativisme rendah. Sehingga dalam hal ini pertimbangan atas pemikiran idealis menjadi kurang diperlukan karena sudah ada kode etik, dan faktor tersebut menjadi saling mengisi atau mengambil bagian bersama dengan idealisme di dalam mempengaruhi kesadaran etis akuntan publik.

*Absolutists* yang berarti mengikuti aturan-aturan etik universal untuk mencapai hasil terbaik merupakan idealisme tinggi karena menggambarkan sudah ada pemikiran baik sebelum ada pemikiran yang fokus pada suatu isu etis sebagai fakta empirik. Selanjutnya pertimbangan berada pada posisi relativisme rendah karena fakta empirik menjadi kurang diperhatikan.

Hasil uji *Hipotesis H.1b* menunjukkan bahwa Kode etik memperkuat pengaruh negatif filosofi etis – relativisme terhadap kesadaran etis akuntan publik tidak mendapat dukungan secara empirik. Uji tersebut dapat dilihat pada nilai signifikansi *P-value* sebesar  $0,389 > 0,05$  (signifikansi 5%). Pernyataan ini mengungkapkan kode etik tidak mempunyai pengaruh memperkuat pengaruh negative filosofi etis dimensi relativisme terhadap kesadaran etis akuntan publik.

Diskusi hasil penelitian kode etik tidak mempunyai pengaruh memperkuat pengaruh negatif filosofi etis dimensi relativisme terhadap kesadaran etis akuntan publik, mengandung makna bahwa kode etik sebagai prinsip-prinsip etik tidak digunakan oleh akuntan publik melainkan lebih menggunakan nilai-nilai personal dalam penilaian. Perpaduan ini juga telah digambarkan oleh *taxonomy of ethical ideology*, sebagai perpaduan yang disebut *subjectivists* (relativisme-subyektifistik).

Hasil uji *Hipotesis H.1c* menunjukkan bahwa Kode etik memperkuat pengaruh positif intensitas etis – *magnitude consequence* terhadap kesadaran etis akuntan publik tidak mendapat dukungan secara empirik. Uji tersebut dapat dilihat pada nilai

signifikansi *P-value* sebesar  $0,825 > 0,05$  (signifikansi 5%). Pernyataan ini mengungkapkan bahwa kode etik tidak mempunyai pengaruh memperkuat pengaruh intensitas etis dimensi *magnitude consequence* terhadap kesadaran etis akuntan publik.

Faktor situasional kode etik tidak mempunyai pengaruh memperkuat pengaruh positif intensitas etis – *magnitude consequence* terhadap kesadaran etis akuntan publik, mengandung makna bahwa besarnya untung atau rugi sudah merupakan pemikiran yang kuat pada individu-individu akuntan publik berdasarkan sampel. Kode etik sebagai prinsip-prinsip etis universal yang tertulis menjadi fokus perhatian hanya pada saat isu etis terjadi atau dihadapi oleh salah seorang dari akuntan publik.

Diskusi kode etik sebagai prinsip-prinsip etis universal yang tertulis merupakan representasi dari idealisme, menunjukkan idealisme lemah atau rendah karena kode etik tidak memperkuat pengaruh *magnitude consequence* terhadap kesadaran etis akuntan publik. *Magnitude consequence* yang merepresentasikan relativisme tidak berpengaruh pada kesadaran etis sebelum adanya kode etik menggambarkan relativisme rendah. Perpaduan ini merupakan posisi *exceptionists* di dalam *taxonomy of ethical ideology* atau kelompok filosofi etis – utilitarianisme (Forsyth, 1980; Ferrell, 2011).

Hasil uji *Hipotesis H.1d* menunjukkan bahwa Kode etik memperkuat pengaruh positif intensitas etis – *social consensus* terhadap kesadaran etis akuntan publik tidak mendapat dukungan secara empirik. Uji tersebut dapat dilihat pada beta *coefficient* yang bersifat negatif sebesar  $(-0,054)$  dengan nilai signifikansi *P-value* sebesar  $0,003 > 0,05$  (signifikansi 5%). Pernyataan ini mengungkapkan bahwa kode etik mempunyai pengaruh memperkuat pengaruh positif intensitas etis dimensi *social consensus* terhadap kesadaran etis akuntan publik.

Diskusi bahwa kode etik tidak mempunyai pengaruh memperkuat pengaruh positif *social consensus* terhadap kesadaran etis akuntan publik, mengisyaratkan makna bahwa terdapat kesamaan yang mendasar antara kode etik dengan *social consensus*. Kode etik adalah sarana untuk memasukan konsensus-konsensus yang telah disepakati bersama oleh IAPI menjadi dasar kesadaran etis akuntan publik.

Perpaduan *social consensus* kuat atau tinggi yang merepresentasikan relativisme tinggi dan kode etik yang tidak mempunyai pengaruh memperkuat pengaruh positif *social consensus* terhadap kesadaran etis yang merepresentasikan

idealisme rendah, menggambarkan posisi subjectivists di dalam *taxonomy of ethical ideology* (Forsyth, 1980).

Hasil uji *Hipotesis H.1e* menunjukkan bahwa Kode etik memperkuat pengaruh positif intensitas etis – *temporal immediacy* terhadap kesadaran etis akuntan publik tidak mendapat dukungan secara empirik. Uji tersebut dapat dilihat pada nilai signifikansi *P-value* sebesar  $0,376 > 0,05$  (signifikansi 5%). Pernyataan ini mengungkapkan bahwa kode etik tidak mempunyai pengaruh memperkuat pengaruh positif intensitas etis dimensi *temporal immediacy* terhadap kesadaran etis akuntan publik.

Diskusi bahwa kode etik tidak memperkuat pengaruh positif intensitas etis dimensi *temporal immediacy* terhadap kesadaran etis akuntan publik, bermakna bahwa kesadaran atas suatu tindakan etis atau tidak etis yang terjadi pasti akan berdampak pada profesi akuntan publik. Akuntan publik lebih banyak langsung membentuk konsensus sosial daripada memperhatikan kode etik agar dampak dari tindakan tidak etis dapat diminimalisasi.

Diskusi kode etik yang merupakan representasi dari idealisme bermakna lemah karena tidak berpengaruh memperkuat pengaruh *temporal immediacy* terhadap kesadaran etis akuntan publik. *temporal immediacy* tidak berpengaruh terhadap kesadaran etis akuntan publik sebelum adanya kode etik bermakna lemah pengaruhnya terhadap kesadaran etis. Perpaduan idealisme rendah (lemah) dan relativisme rendah adalah posisi *exceptionists* pada *taxonomy of ethical ideology* (Forsyth, 1980).

Hasil uji *Hipotesis H.2a* menunjukkan bahwa Kode etik memperkuat pengaruh positif filosofi etis – idealisme terhadap pertimbangan etis akuntan publik tidak mendapat dukungan empirik. Uji tersebut dapat dilihat pada nilai signifikansi *P-value* sebesar  $0,259 > 0,05$  (signifikansi 5%). Pernyataan ini mengungkapkan bahwa kode etik tidak memperkuat pengaruh positif filosofi etis dimensi idealisme terhadap pertimbangan etis akuntan publik.

Berdasarkan hasil analisis, maka dapat didiskusikan bahwa kode etik tidak memperkuat pengaruh positif idealisme terhadap pertimbangan etis akuntan publik, menggambarkan bahwa prinsip-prinsip etik digunakan di dalam menuntun kebijakan, tetapi terbuka untuk pengecualian secara pragmatis. Di dalam *taxonomy of ethical ideology* digambarkan sebagai perpaduan *subjectivists*. Idealisme yang tidak berpengaruh pada pertimbangan etis mengidiskasikan idealisme lemah dan relativisme

yang berpengaruh pada pertimbangan etis sebagai faktor individual mengindikasikan tingginya relativisme, sehingga menjadi idealisme rendah dan relativisme tinggi.

Hasil uji *Hipotesis H.2b* menunjukkan bahwa Kode etik memperkuat pengaruh negatif filosofi etis – relativisme terhadap pertimbangan etis akuntan publik tidak mendapat dukungan empirik. Uji tersebut dapat dilihat pada nilai signifikansi *P-value* sebesar  $0,130 > 0,05$  (signifikansi 5%). Pernyataan ini mengungkapkan kode etik tidak mempunyai pengaruh memperkuat pengaruh negatif filosofi etis dimensi relativisme terhadap pertimbangan etis akuntan publik.

Kode etik didiskusikan tidak memperkuat pengaruh negatif filosofi etis dimensi relativisme terhadap pertimbangan etis akuntan publik, bermakna bahwa kode etik yang merupakan substitusi dari idealisme tidak berpengaruh memperkuat relativisme terhadap pertimbangan etis. Sebaliknya relativisme berpengaruh sangat kuat pada pertimbangan etis, sehingga terjadi perpaduan idealisme rendah dan relativisme kuat, maka perpaduan ini menggambarkan kembali *subjectivists* di dalam *taxonomy of ethical ideology* (Forsyth 1980) perpaduan idealisme rendah dan relativisme tinggi.

Hasil uji *Hipotesis H.2c* menunjukkan bahwa Kode etik memperkuat pengaruh positif intensitas etis – *magnitude consequence* terhadap pertimbangan etis akuntan publik tidak mendapat dukungan empirik. Uji tersebut dapat dilihat pada nilai signifikansi *P-value* sebesar  $0,173 > 0,05$  (signifikansi 5%). Pernyataan ini mengungkapkan kode etik tidak mempunyai pengaruh memperkuat pengaruh positif intensitas etis dimensi *magnitude consequence* terhadap pertimbangan etis akuntan publik.

Kode etik didiskusikan tidak memperkuat pengaruh positif intensitas etis dimensi *magnitude consequence* terhadap pertimbangan etis akuntan publik, mengindikasikan pengaruh kode etik sebagai substitusi dari idealisme tidak dapat memperkuat pengaruh *magnitude consequence* sebagai substitusi dari relativisme di dalam pertimbangan etis. Perpaduan tersebut menggambarkan posisi *exceptionists* di dalam *taxonomy of ethical ideology* (Forsyth 1980).

Hasil uji *Hipotesis H.5d* menunjukkan bahwa Kode etik memperkuat pengaruh positif intensitas etis – *social consensus* terhadap pertimbangan etis akuntan public tidak mendapat dukungan secara empirik. Uji tersebut dapat dilihat pada nilai signifikansi *P-value* sebesar  $0,069 < 0,05$  (signifikansi 5%). Kode etik tersebut tidak memperkuat pengaruh positif *social consensus* pada pertimbangan etis akuntan publik.

Namun jika diuji dengan tingkat signifikansi 10%, maka kode etik dapat memperlemah pengaruh positif *social consensus* terhadap pertimbangan etis, yang sebelumnya bersifat positif (0,647) menjadi negatif (-0,352). Kekuatan bersifat negative tersebut adalah -0,999. Kekuatan yang memperlemah ini menggambarkan bahwa kode etik dan *social consensus* adalah faktor-faktor yang mengambil bagian atau saling mengisi dalam mempengaruhi pertimbangan etis akuntan publik.

Faktor individual dan situasional yang masing-masing mengambil bagian tersebut mengungkapkan bahwa persetujuan masyarakat profesional sebagai suatu bentuk konsensus sosial merupakan dukungan terhadap tindakan yang diterima secara etis. Sehingga ketika dilakukan implementasi kode etik, maka dampak *social consensus* yang sebelumnya memberikan legitimasi etis akan menurun dengan sendirinya. Menurunnya dampak *social consensus* tersebut adalah karena dengan dapat diimplementasi kode etik dengan baik, maka pertimbangan etis yang sebelumnya didasarkan dukungan *social consensus* profesi beralih menjadi kepatuhan kode etik.

Diskusi kode etik tidak berpengaruh memperkuat pengaruh positif *social consensus* terhadap pertimbangan etis akuntan publik, mengandung makna bahwa kode etik sebagai substitusi dari idealisme adalah faktor situasional yang lemah. Sedangkan *social consensus* sebagai representasi dari relativisme berpengaruh kuat dalam intensi etis. Perpaduan dua dimensi tersebut menggambarkan *subjectivists* di dalam *taxonomy of ethical ideology* yang menggambarkan bahwa nilai-nilai personal menggantikan prinsip-prinsip etik universal di dalam penilaian (Forsyth 1980).

Hasil uji *Hipotesis H.2e* menunjukkan bahwa Kode etik memperkuat pengaruh positif intensitas etis – *temporal immediacy* terhadap pertimbangan etis akuntan publik tidak mendapat dukungan empirik. Uji tersebut dapat dilihat pada nilai signifikansi *P-value* sebesar  $0,181 > 0,05$  (signifikansi 5%). Pernyataan ini mengungkapkan bahwa kode etik tidak mempunyai pengaruh yang memperkuat pengaruh positif intensitas etis dimensi *temporal immediacy* terhadap pertimbangan etis akuntan publik.

Diskusi kode etik tidak memperkuat pengaruh positif intensitas etis dimensi *temporal immediacy* terhadap pertimbangan etis akuntan publik, mengandung makna bahwa akuntan publik berada pada dimensi *exceptionists* di dalam *taxonomy of ethical ideology* (Forsyth 1980). Dimensi *exceptionists* merupakan perpaduan antara idealisme rendah yang direpresentasikan oleh kode etik dan relativisme rendah yang

direpresentasikan oleh *temporal immediacy* yang tidak berpengaruh terhadap pertimbangan etis.

Hasil uji *Hipotesis H.3a* menunjukkan bahwa Kode etik memperkuat pengaruh positif filosofi etis – idealisme terhadap intensi etis akuntan publik tidak mendapat dukungan empirik. Uji tersebut dapat dilihat pada nilai signifikansi *P-value* sebesar  $0,359 > 0,05$  (signifikansi 5%). Pernyataan ini mengungkapkan bahwa kode etik tidak mempunyai pengaruh yang memperkuat pengaruh positif filosofi etis dimensi idealisme terhadap intensi etis akuntan publik.

Berdasarkan hasil analisis, dapat didiskusikan bahwa kode etik tidak memperkuat pengaruh positif filosofi etis dimensi idealisme terhadap intensi etis akuntan publik, mengisyaratkan bahwa pada tahap intensi etis jika dipandang dari *taxonomy of ethical ideology*, maka akuntan publik berada pada perpaduan *subyektivists* atau idealisme rendah yang direpresentasi oleh pengaruh kode etik yang lemah dan pengaruh relativisme tinggi sebelum ada pengaruh kode etik sebagai faktor situasional.

Hasil uji *Hipotesis H.3b* menunjukkan bahwa Kode etik memperkuat pengaruh negatif filosofi etis – relativisme terhadap intensi etis akuntan publik tidak mendapat dukungan empirik. Uji tersebut dapat dilihat pada nilai signifikansi *P-value* sebesar  $0,226 > 0,05$  (signifikansi 5%). Pernyataan ini mengungkapkan bahwa kode etik tidak mempunyai pengaruh yang memperkuat pengaruh negatif filosofi etis dimensi relativisme terhadap intensi etis akuntan publik.

Berdasarkan hasil analisis, dapat didiskusikan bahwa kode etik tidak mempunyai pengaruh yang memperkuat pengaruh negatif filosofi etis dimensi relativisme terhadap intensi etis akuntan publik, bermakna bahwa akuntan publik berada pada perpaduan *subyektivists* di dalam *taxonomy of ethical ideology* (Forsyth 1980). Perpaduan *subjectivists* terjadi pada saat relativisme tinggi yang berpengaruh kuat terhadap intensi etis sebelum pengaruh faktor situasional, dan kode etik lemah sebagai representasi idealisme yang rendah.

Hasil uji *Hipotesis H.3c* menunjukkan bahwa Kode etik memperkuat pengaruh positif intensitas etis – *magnitude consequence* terhadap intensi etis akuntan publik tidak mendapat dukungan empirik. Uji tersebut dapat dilihat pada nilai signifikansi *P-value* sebesar  $0,996 > 0,05$  (signifikansi 5%). Pernyataan ini mengungkapkan bahwa



kode etik tidak mempunyai pengaruh yang memperkuat pengaruh positif intensitas etis dimensi *magnitude consequence* terhadap intensi etis akuntan publik.

Berdasarkan hasil analisis, dapat didiskusikan bahwa kode etik tidak mempunyai pengaruh memperkuat pengaruh positif intensitas etis dimensi *magnitude consequence* terhadap intensi etis akuntan publik, bermakna bahwa akuntan publik berdasarkan sampel berada pada perpaduan *exceptionists* dalam *taxonomy of ethical ideology* (Forsyth, 1980). *Exceptionists* merupakan perpaduan filosofi etis idealisme rendah yang direpresentasikan oleh kode etik yang tidak berpengaruh atau lemah, dan *magnitude consequence* yang tidak berpengaruh pada intensi etis sebelum pengaruh faktor situasional kode etik artinya relativisme rendah.

Hasil uji *Hipotesis H.3d* menunjukkan bahwa Kode etik memperkuat pengaruh positif intensitas etis – *social consensus* terhadap intensi etis akuntan publik tidak mendapat dukungan secara empirik. Uji tersebut dapat dilihat pada nilai signifikansi *P-value* sebesar  $0,865 > 0,05$  (signifikansi 5%). Pernyataan ini mengungkapkan bahwa kode etik tidak mempunyai pengaruh yang memperkuat pengaruh positif intensitas etis dimensi *social consensus* terhadap intensi etis akuntan publik.

Berdasarkan hasil analisis, dapat didiskusikan bahwa kode etik tidak mempunyai pengaruh memperkuat pengaruh positif intensitas etis dimensi *social consensus* terhadap intensi etis akuntan publik mengandung makna bahwa akuntan publik berada pada perpaduan *exceptionist* dalam *taxonomy of ethical ideology*. Perpaduan tersebut menggambarkan pengaruh yang lemah dari kode etik sebagai representasi dari idealisme dan *social consensus* sebagai representasi dari relativisme, sehingga terjadi perpaduan idealisme dan relativisme rendah.

Hasil uji *Hipotesis H.3e* menunjukkan bahwa Kode etik memperkuat pengaruh positif intensitas etis – *temporal immediacy* terhadap intensi etis akuntan publik tidak mendapat dukungan empirik. Uji tersebut dapat dilihat pada nilai signifikansi *P-value* sebesar  $0,254 > 0,05$  (signifikansi 5%). Pernyataan ini mengungkapkan bahwa kode etik tidak mempunyai pengaruh yang memperkuat pengaruh positif intensitas etis dimensi *temporal immediacy* terhadap intensi etis akuntan publik.

Berdasarkan hasil analisis, dapat didiskusikan bahwa kode etik tidak memperkuat pengaruh positif intensitas etis dimensi *temporal immediacy* terhadap intensi etis akuntan publik, bermakna bahwa akuntan publik berdasarkan hasil sampel masuk dalam perpaduan *subjectivists*. Perpaduan *subjectivists* terjadi karena idealisme

rendah yang direpresentasikan oleh kode etik lemah tidak berpengaruh pada intensi etis, dan *temporal immediacy* kuat yang merepresentasikan relativisme tinggi.

### **Simpulan, Keterbatasan dan Implikasi**

Berdasarkan analisis yang telah dilakukan, maka simpulan hasil penelitian ini adalah sebagai berikut:

Pengaruh yang memperkuat faktor-faktor situasional pada pengaruh faktor-faktor individual dalam pengambilan keputusan etis adalah sebagai berikut:

1. Pengaruh kode etik berpengaruh pada idealisme terhadap kesadaran etis, sementara pada relativisme, *magnitude consequence*, *social consensus*, dan *temporal immediacy* tidak berpengaruh pada pengambilan keputusan etis akuntan publik.
2. Kode etik tidak mempunyai pengaruh pada semua pengaruh dimensi-dimensi pada faktor-faktor individual filosofi etis dan intensitas etis terhadap pertimbangan etis akuntan publik.
3. Kode etik tidak mempunyai pengaruh memperkuat pengaruh idealisme, relativisme, *magnitude consequence*, *social consensus* dan *temporal immediacy* terhadap intensi etis akuntan publik.

### **Keterbatasan**

1. Penyebaran kuesioner penelitian belum mempertimbangkan situasional kritis dan non kritis respondennya. Waktu yang berbeda-beda responden dapat berada pada kondisi pemikiran yang kritis atau tidak, maka situasi ini akan berpengaruh pada jawaban kuesioner yang diberikan.
2. Penelitian belum melibatkan narasumber dan responden yang lebih majemuk, sehingga dapat diperbandingkan lebih banyak profesi akuntan yang bekerja menurut bidang profesi yang berbeda-beda dan responden yang membedakan akuntan publik (*big four dan non big four*) dan akuntan publik berafiliasi lokal.
3. Jumlah responden yang mengembalikan kuesioner (mengisi) sebanyak 138 responden atau (33%). Responden yang tidak mengembalikan sebanyak (67%) belum tentu mempunyai jawaban yang sama dengan jawaban responden yang kembali. Terbatasnya jumlah kuesioner kembali (*respon rate*) tersebut sangat memungkinkan terjadinya bias.

4. Penelitian etis dilakukan dengan model hubungan linear padahal etis menyangkut permasalahan yang kompleks. Pengisian kuesioner penelitian dilakukan di tempat seminar, maka kemungkinan responden menjawab secara normatif.
5. Penelitian belum memperkuat fokus pada manajemen organisasi yang dapat menciptakan iklim etis dan situasional dari iklim etis.
6. Faktor-faktor individual yang utama dan kode etik belum dilakukan *monitoring* dan *evaluation* terus menerus. *Monitoring* dan *evaluation* terus menerus diperlukan karena telah berkembang dimensi-dimensi dari filosofi etis dan intensitas etis.

### ***Implikasi***

#### *Implikasi bagi pengembangan ilmu pengetahuan*

Kode etik dan idealisme yang sifatnya positif terhadap pengambilan keputusan dan kode etik berpengaruh menurunkan peran idealisme terhadap kesadaran etis. Pengaruh yang positif dari kedua faktor tersebut menggambarkan bahwa kode etik dapat dijadikan sarana untuk penerapan pokok-pokok pikiran idealisme dalam praktik pengambilan keputusan etis. Pemikiran idealisme yang sulit diterapkan dapat disimulasikan melalui penerapan kode etik organisasi sampai tercipta iklim etis.

Temuan ini memperkuat argumentasi bahwa kode etik harus terus dikembangkan dan disosialisasi lebih mendalam. Secara teoretis sudah ada dasar pemikiran yang kuat untuk menerapkan kode etik yang penting. Adanya kode etik yang lengkap dapat menanggulangi pengaruh *temporal immediacy* yang terlalu kuat.

#### *Implikasi bagi lembaga pemerintah atau lembaga penyusun regulasi*

Filosofi etis dimensi idealisme berdasarkan hasil uji hipotesis terungkap mempunyai pengaruh kuat pada kesadaran etis akuntan publik. Berdasarkan temuan ini patut diungkapkan bahwa penelitian ini menyarankan untuk mempertahankan tingkat idealisme yang tinggi terus menerus, dilaksanakan kurikulum etika bisnis yang lebih komprehensif di dalam pendidikan akuntansi secara formal atau yang lebih penting lagi di dalam program pelatihan yang rutin. Di lembaga pemerintah atau penyusun regulasi, sebaiknya dipertimbangkan penempatan kaum idealis yang berfokus pada peran *control* saja di dalam implementasi etik.

#### *Implikasi bagi IAI dan IAPI*

Pada tahap awal, kode etik perlu diimplementasikan dengan seksama, disosialisasi dan didiskusikan dalam seminar-seminar dan pelatihan yang dilakukan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) atau Institute Akuntan Publik Indonesia (IAPI).

Perhatian yang seksama terhadap kode etik dan aturan-aturan, berpengaruh besar terhadap perkembangan pertimbangan etis individu-individu dengan kesadaran etis yang tinggi. Implementasi kode etik yang terus membaik merupakan indikator bahwa iklim etis sudah mulai tumbuh, maka selanjutnya kode etik hanya diimplementasi secara khusus dalam mengatur hubungan tertentu yang belum tumbuh iklim etis.

Seminar dan lokakarya yang bertema etis secara terjadwal sangat baik untuk dikembangkan di organisasi Ikatan Akuntan Indonesia atau Institute Akuntan Publik Indonesia. Adanya seminar dan lokakarya yang terjadwal akan mempererat komunikasi antara akuntan publik terutama di dalam memecahkan permasalahan etis yang terjadi dalam praktik, menggalang terbentuknya *social consensus* dan mempertinggi filosofi etis para akuntan publik.

#### *Implikasi bagi praktisi dan manajemen suatu organisasi*

Pelatihan dan seminar yang terjadwal dengan baik merupakan wadah yang baik untuk memutuskan suatu *social consensus* dalam mendukung keputusan etis yang sudah diputuskan bersama. Filosofi etis dimensi relativisme berdasarkan hasil uji hipotesis yang telah dilakukan, mengungkapkan bahwa ternyata beberapa akuntan publik yang menjadi responden pada penelitian ini mempunyai persepsi yang kuat dalam kesadaran etis, pertimbangan etis, dan intensi etis.

Intensitas etis dimensi *magnitude consequence*, *social consensus* dan *temporal immediacy* mempunyai pengaruh yang kuat terhadap kesadaran etis, pertimbangan etis dan intensi etis. Akuntan publik perlu mempertimbangkan secara seksama besarnya dampak yang ditimbulkan apakah sebagai suatu kerugian atau keuntungan dari suatu keputusan etis yang telah diambilnya. Untuk menjaga baik atau buruknya tindakan di dalam praktik diperlukan suatu konsensus masyarakat sebagai pendukung atau penyeimbang. Kemudian seorang akuntan perlu memperhatikan kedekatan waktu antara suatu tindakan etis dengan dampak yang ditimbulkannya, agar dapat melakukan penanggulangan jika terjadi suatu kecenderungan dampak dari suatu tindakan etis telah terjadi.

Pengaruh filosofi etis dimensi relativisme dan intensitas etis dimensi *magnitude consequence* terhadap intensi etis yang bisa berdampak kurang baik karena individu-individu cenderung akan selalu berintensi untuk melakukan suatu tindakan yang etis karena pertimbangan untung rugi saja dan dapat menggunakan segala cara untuk mempertahankan kehendaknya.

## DAFTAR PUSTAKA:

- Ajzen I., (1991). *The Theory of Planned Behavior*; Organizational Behavior and Human Decision Processes, 50, 179 – 211; Academic Press, Inc - University of Massachusetts at Amherst, MA
- Armstrong, M. B., J. E. Ketz, dan D. Owsen, (2002). *Ethics Educations in Accounting: Moving Toward Ethical Motivation and Ethical Behavior*, Journal of Accounting Education Ed. 21 (2003) 1 – 16
- Barlaup, K., H. I. Dronen, dan I. Stuart, (2009). *Restoring Trust in Auditing: Ethical Discernment and The Adelphia Scandal*; Managerial Auditing Journal, Vol. 24 No. 2; Emerald Group Publishing Limited
- Barnett T., dan C. Vaicys, (2000). *The Moderating Effect of Individuals' Perceptions of Ethical Work Climate on Ethical Judgments and Behavioral Intentions*, Journal of Business Ethics 27: 351 – 362, 2000, Kluwer Academic Publishers – Netherlands, Proquest pg. 351
- Barnett, T. dan S. Valentine, (2002), *Issue Contingent and Marketers' Recognition of Ethical Issues, Ethical Judgments And Behavioral Intentions*, Journal of Business Research, (In Press).
- Callanan G. A., P. F. Roterberry, D. F. Perri, dan P. Oehlers, (2010). *Contextual Factors as Moderators of the Effect of Employee Ethical Ideology on Ethical Decision – Making*; International Journal of Management Vol 27, No. 1,
- Carlson, D. S., K. M. Karmar dan L. L. Wadsworth, (2002). *The Impact of Moral Intensity on Ethical Decision Making: Assessing The Relevance of Orientation*, Journal of Managerial Issues, Vol. XIV, Nomor 1, Spring 2002, Proquest pg 15.
- Chan, R. Y. K. dan J. W. M. Lai, (2011). *Does Ethical Ideology Affect Software Piracy Attitude and Behavior? An Empirical Investigation of Computer Users in China*; European Journal of Information System 20: 659 – 673.
- Chan, S. Y. S, dan P. Leung, (2006). *The Effects if Accounting Students' Ethical Reasoning and Personal Factors on Their Ethical Sensitivity*; Managerial Auditing Journal, Vol. 21, No. 4, 2006; Emerald Group Publishing Limited
- Chaves, G. A., R. A. Wiggins, dan M. Yolas, (2001). *The Impact of Membership in the Ethics Officer Association*; Journal of Business Ethics 34: 39 – 56, 2001; Kluwer Academic Publishers – Netherlands; Proquest pg. 39
- Conner, M., dan Armitage, C. J., (1998), *Extending the theory of planned behavior: A review and avenues for further research*. Journal of Applied Social psychology, 28, 1429 – 1464.
- Craft, L., (2013); *A Review of The Empirical Ethical Decision-Making Literature – 2004 – 2011*; Organizational Leadership, Policy and Development; Journal of Business Ethics 117: pp 221 – 259; Springer

- Jin, D., (2012). *A Review of the Empirical Literature on Ethical Decision Making: 2004 – 2010*, Tsinghua University – School of Economics & Management, Center for Leadership Research and Development, SSRN
- Douglas, P. C., R. A. Davidson dan B. N. Schwartz, (2001) *The Effect of Organizational Culture and Ethical Orientation on Accountants' Ethical Judgments*; Journal of Business Ethics 34: 101 – 121; Kluwer Academic Publishers – Netherlands; Proquest pg. 101
- Elango B., K. Paul, S. K. Kundu, dan S. K. Paudel, (2010). *Organizational Ethics, Individual Ethics, and Ethical Intentions in International Decision-Making*, Journal of Business Ethics (2010) 97: 543 – 561, Springer 2010
- Ferrell, O. C., J. Fraedrich, dan L. Ferrell, (2011). *Business Ethics Ethical Decision Making and Cases*; Edisi 8, South-Western Cengage Learning, 5191 Natorp Boulevard, Mason, OH 45040, USA, Online Store [www.CengageBrain.com](http://www.CengageBrain.com)
- Flynn, L. M., (2001). *An Empirical Investigation of The Impact of Environment on Individual Ethical Analysis by Corporate Accountants and Human Resource Managers*, Disertation Submitted in partial fulfillment of the requirements for the degree of Doctor of Philosophy in Management in the Graduate School of Binghamton University State University of New York.
- Ford, R. C. dan W.D. Richardson, (1994). *Ethical Decision Making: A Review of the Empirical Literature*; Journal of Business Ethics 13: 205 – 221, Kluwer Academic Publishers – Netherlands
- Forsyth, D. R., (1980). *A Taxonomy of Ethical Ideologies*, Journal of Personality and Social Psychology, American Psychological Association.
- Gaffikin M. dan ASL Lindawati, (2012). *The Moral Reasoning of Public Accountants in The Development of a Code of Ethics: The Case of Indonesia*; Australian Accounting Business and Finance Journal, Vol 6, issue 1, article 10
- Granitz, N. A., (2003). *Individual, Sosial and Organizational Sources of Sharing and Variation in the Ethical Reasoning of Managers*, Journal of Business Ethics 42: 101 – 124, 2003, Kluwer Academic Publisher – Netherlands, Proquest pg 101
- Green, S dan J. Weber, (1997). *Influencing Ethical Development: Exposing Students to The AICPA Code of Conduct*; Journal of Business Ethics, Vol 16, No. 8: 777 – 190, 1997; Kluwer Academic Publishers – Netherlands; Proquest pg. 777
- Greenfield, Jr. A. C., C. S. Norman, dan B. Wier, (2007). *The Effect of Ethical Orientation and professional Commitment on Earnings Management Behavior*, Journal of Business Ethics (2008), Springer.
- Haines, R. dan L. N. K. Leonard, (2007). *Situational Influence on Ethical Decision-Making in an IT Context*; Information dan Management 44: 313 – 320, ScienceDirect – ELSEVIER
- Hair Jr. J. F., W. C. Black, B. J. Babin, dan R. E. Anderson, (2010). *Multivariate Data Analysis: A Global Perspective*, Seventh Edition, Pearson
- Hartono, J. M., (2004). *Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman-pengalaman*, BPFE Fakultas Ekonomi Universitas Gajah Mada, Yogyakarta

- Jones, M. T., (1991). *Ethical Decision Making by Individual in Organization: An Issue-Contingent Model*, The Academy of Management Review, Vol. 16, No. 2 (Apr., 1991) pp. 366 – 395, JSTOR
- Kamus Besar Bahasa Indonesia*; (2008); Tim Kamus Bahasa Indonesia - Pusat Bahasa Departemen Pendidikan dan Kebudayaan – Republik Indonesia
- Khomsiyah, (2005). *Analisis Hubungan Indeks dan Struktur Corporate Governance Dengan Kualitas Pengungkapan*, Disertasi Doktor Ilmu Ekonomi pada Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta.
- Kode etik Ikatan Akuntan Indonesia
- Leitsch, D. L., (2004). *Differences in the Perceptions of Moral Intensity in the Moral Decision Process: An Empirical Examination of Accounting Students*; Journal of Business Ethics 53: 313 – 323, 2004; Kluwer Academic Publishers – Netherlands
- Leung, P., dan B. J., Cooper, (2005), *Accounting, Ethical Issues and The Corporate Governance Context*, Australian Accounting Review, Vol 15, No. 1
- Loe T. W., L. Ferrell, dan P. Mansfield, (2000). *A Review of Empirical Studies Assessing Ethical Decision Making in Business*, Journal of Business Ethic: 25: 185 – 204, 2000, Kluwer Academic Publisher – Netherlands, Proquest pg 183
- McKinney, J. A., Emerson, T. L., dan Neubert, M. J., (2010). *The effects of ethical codes on ethical perceptions of actions toward stakeholders*, Journal of Business Ethics, 97, 505–516.
- McMahon J. M., dan R. J. Harvey, (2006). *The Effect of Moral Intensity on Ethical Judgment*, Journal of Business Ethics (2007) 72: 335 – 357, Springer 2006
- Musbah, A. Y. S., (2010). *The Role of Individual Variables, Organizational Variables, and Moral Intensity Dimensions in Accountants' Ethical Decision Making: A Study of Management Accounting in Libya*, A Dissertation Submitted to The University Huddersfield in Partial Fulfilment of The Requirements for The Degree of Doctor of Philosophy, University of Huddersfield Business School, November
- Ng, W., Lee, dan Moneta, (2009). *Design and Validation of a Novel New Instrument for Measuring the Effect of Moral Intensity on Accountants' Propensity to Manage Earnings*; Journal of Business Ethics (2009), 84: 367 – 387; Springer 2008
- Nguyen N. T., dan M. D. Biderman, (2007). *Studying Ethical Judgments and Behavioral Intentions Using Structural Equations: Evidence from the Multidimensional Ethics Scale*, Journal of Business Ethics (2008) 83, 627 – 640, Springer 2007
- O'Fallon, M. J., dan K. D., Butterfield, (2005). *A Review of The Empirical Ethical Decision-Making Literature: 1996 – 2003*; Journal of Business Ethics (2005) Vol 39: 375 – 413; Springer 2005
- Paolillo G.P.J. dan S. J. Vitell, (2002). *An Empirical Investigation of the Influence of Selected Personal, Organizational and Moral Intensity Factors on Ethical Decision Making*, Journal of Business Ethics 35: 65 – 74, 2002, Proquest pg 65

- Pflugrath, G., N.M. Bennie., dan C. Liang, (2007). *The Impact of Codes of Ethics and Experience on Auditor Judgments*, Managerial Auditing Journal, Vol. 22., No. 6., pp. 566-599.; Emerald Group Publishing Limited
- Premeaux, S., (2009). *The Link Between Management Behavior and Ethical Philosophy in the Wake of The Enron Convictions*; Journal of Business Ethics 85: 13 – 25; Springer.
- Putranta, M. P., dan R. P. J, Kingshott, (2010). *The Relationships Between Ethical Climate, Ethical Ideologies and Organizational Commitment Within Indonesia Higher Education Institutions*, J. Acad Ethics (2011) 9: 43 – 60, Springer
- Rest J. R., (1986), *Moral Development: Advances in research and theory*, New York: Praeger.
- Rest J. R., D. Narvaez, S. J. Thoma., dan M. J. Bebeau, (1999). *DIT2: Devising and Testing a Revised Instrument of Moral Judgment*, Journal of Educational Psychology, 1999, Vol. 91, No. 4, 644 – 659, The American Psychological Association, Inc.
- Robbins, S. P. dan T. A. Judge, (2007). *Organizational Behavior*, Edisi 12, Pearson Education, New Jersey
- Roozen, I., P. D., Pelsmarcker dan F. Bostyn, (2001) *The Ethical Dimensions of Decision Processes of Employees*, Journal of Business Ethics 33: 87 – 99, 2001, Kluwer Academic Publishers – Netherlands, Proquest pg. 87
- Ross dan Robertson; 2003; *A Typology of Situational Factors: Impact on Salesperson Decision-Making About Ethical Issues*; Journal of Business Ethics 46: 213 – 234, 2003; Kluwer Academic Publishers – Netherlands; Proquest pg. 213
- Salim, P.(1993), *Advanced English – Indonesian Dictionary*, Modern English Press, Jakarta
- Schweikert J. A., (1992). *Cognitive-Contingency Theory and the Study of Ethics in Accounting*; Journal of Business Ethics 11: 471 – 478, 1992; Kluwer Academic Publishers – Netherlands; Proquest pg. 471
- Shafer W. E., dan R. S. Simmons, (2011). *Effects of Organizational Ethical Culture on the Ethical Decisions of Tax Practitioners in Mainland China*; Accounting, Auditing dan Accountability Journal, Vol. 24, No. 5, 2011, pp. 647 - 668; Emerald Group Publishing Limited
- Shaw, J., (2006). *Intention in Ethics*, Canadian Journal of Philosophy, Vol. 36, No. 2, 2006
- Stoner, J.,A.,F., (1982), *Management, 2<sup>nd</sup> Edition*, Prentice-Hall, University of Wisconsin-Madison.
- Suartana, I. W., (2010) *Akuntansi Keperilakuan – Teori dan Implementasi*, Penerbit Andi Yogyakarta.
- Sweeney, B., & Costello, F. (2009). *Moral intensity and ethical decision-making: An empirical examination of undergraduate accounting and business students*. *Accounting Education: An International Journal*, 18(1), 75–97.



- Trevino, L. K., (1986). *Ethical Decision Making in Organizatons: A Person-Situation Interactionist Model*; The Academy of Management Review, vol. 11, No. 3 pp. 601 – 617; JSTOR, 2006
- Watts, R.L., dan J.L. Zimmerman, (1986), *Positive Accounting Theory*, Prentice Hall , Englewood Cliffs, Nee
- Wolk, H. I., M. G., Tearney, dan J.L. Dodd, (2000). *Accounting Theory – A Conceptual and Institutional Approach*, Edisi Lima, Thomson learning
- Woodward, Davis dan Hodis; 2007; *The Relationship Between Ethical Decision Making and Ethical Reasoning in Information Technology Students*; Journal of Information S2010ystems Education, Vol 18(2); Proquest pg. 193