



## **Pengaruh Orientasi Etis, dan Budaya Jawa terhadap Perilaku Etis Auditor (Studi Empiris Auditor yang Bekerja pada KAP di Surabaya)**

**Puspita Novi Tiyana**

**Dwi Handayani**

**Haris Wibisono**

Prodi Akuntansi, Fakultas Ekonomi  
Universitas Katolik Widya Mandala Madiun  
Email: puspitanovi808@yahoo.cm

### **ABSTRAKSI**

Penelitian ini bertujuan untuk membuktikan secara empiris, bahwa pengaruh variabel orientasi etis idealisme, variabel orientasi etis relativisme, dan Budaya Jawa berpengaruh terhadap perilaku etis auditor. Sampel dalam penelitian ini adalah staf auditor yang bekerja pada 15 KAP di Kota Surabaya tahun 2015. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Teknik pengambilan sampel dilakukan dengan *purposive sampling* yaitu berdasarkan kriteria tertentu. Adapun kriteria dalam pengambilan sampel penelitian ini adalah auditor yang bekerja di KAP Surabaya yang terdaftar dalam Direktori IAPI 2011, dan telah bekerja di KAP tersebut selama minimal 1 tahun. Analisis data dilakukan dengan uji pengaruh yaitu dengan analisis regresi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa orientasi etis idealisme tidak berpengaruh terhadap perilaku etis auditor. Orientasi etis relativisme berpengaruh terhadap perilaku etis auditor, dan Budaya Jawa tidak berpengaruh terhadap perilaku etis auditor.

**Kata Kunci:** orientasi, idealisme, relativisme, perilaku.

### **PENDAHULUAN**

Menjadi seorang auditor adalah suatu pekerjaan yang unik. Dikatakan unik sebab pekerjaannya adalah mengoreksi, dan memberikan opini atas laporan keuangan yang dibuat oleh klien, guna kepentingan utama yaitu pemilik perusahaan/pemegang saham. Pemegang saham adalah pemilik perusahaan yang tidak mengerjakan sendiri seluruh pekerjaan dalam perusahaan, mereka mempercayakan pekerjaan tersebut pada manajer-manajer yang telah ditunjuk. Tujuan pemilik perusahaan adalah mendapat deviden yang tinggi, karena itulah pemilik perusahaan tidak begitu saja melepaskan kepercayaannya. Mereka tetap memantau akan hasil kerja manajer-manajer yang telah diberikan kepercayaan tersebut, oleh karena itu ditunjuklah sebuah KAP untuk menjadi mediasi antara pihak manajer dan pihak pemilik perusahaan. Usaha tersebut dilakukan untuk meminimumkan ketidakjujuran manajer seperti memanipulasi dokumen, karena manajer sendiri juga memiliki tujuan untuk memperoleh pendapatan yang besar.

Forsyth, (1980) dalam Leiwakabessy, (2010) menyatakan bahwa orientasi etika (nilai-nilai etika) dikendalikan oleh dua karakteristik yaitu idealisme dan relativisme. Idealisme merupakan orientasi etis yang mengacu pada sejauh mana seseorang percaya bahwa konsekuensi dari tindakan yang dilakukan dapat terjadi tanpa melanggar nilai-nilai moral (Leiwakabessy, 2010). Sedangkan relativisme merupakan orientasi etika yang mengacu pada penolakan terhadap nilai-nilai (aturan) moral universal yang membimbing perilaku (Leiwakabessy, 2010).

Kebudayaan Jawa sangat mendominasi sebagian besar Warga Indonesia. Menurut Suseno, (1983) bahwa Kebudayaan Jawa justru tidak menemukan diri dan berkembang kekhasannya dalam isolasi, melainkan dalam pencernaan masukan-masukan kultural dari luar.

Leiwakabessy, (2010) menyatakan bahwa dominasi budaya dalam sebuah masyarakat akan melahirkan pengaruh yang nyata terhadap perilaku individu dan perusahaan/dunia usaha. Tujuan penelitian ini untuk membuktikan secara empiris bahwa orientasi etis idealisme mempengaruhi perilaku etis auditor di KAP Surabaya, orientasi etis relativisme mempengaruhi perilaku etis auditor di KAP Surabaya, dan Budaya Jawa mempengaruhi perilaku etis auditor di KAP Surabaya. Sedangkan manfaat yang dapat diperoleh dari penelitian ini antara lain manfaat teoritis yaitu perilaku yang etis adalah perilaku yang sesuai norma yang berlaku umum, sedangkan perilaku yang tidak etis adalah perilaku yang menolak atau bertentangan dengan norma yang berlaku umum, sebagai sumber referensi untuk penelitian selanjutnya, dan sebagai bukti-bukti penelitian maupun salah satu informasi mengenai topik perilaku etis auditor, manfaat praktisnya adalah dapat digunakan untuk masukan dan bahan pertimbangan atas faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku etis auditor, penulisan penyusunan penelitian ini sebagai implementasi seluruh ilmu yang didapat ketika penulis mengikuti perkuliahan selama ini, agar dapat memberikan masukan terhadap peningkatan etika profesi auditor, dalam pengambilan keputusan etis auditor untuk menghasilkan laporan keuangan audit yang berkualitas, dan bermanfaat untuk meyakinkan klien dan pemakai laporan keuangan, untuk menjadi referensi bagi KAP untuk bertindak secara profesional dalam pengambilan keputusan saat mengerjakan pekerjaannya.

## TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### **Pengertian Audit, Auditor, dan Kantor Akuntan Publik (KAP)**

Definisi pengauditan adalah suatu proses sistematis untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi secara obyektif untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan (Jusup, 2001).

Auditor adalah seseorang yang memeriksa laporan keuangan. Menurut Mulyadi, (2008) bahwa tipe auditor ada empat yaitu 1. Auditor Independen: auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat kliennya, 2. Auditor Pemerintah: auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintahan atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah, 3. Auditor Intern: auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan negara maupun perusahaan swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi, 4. Auditor Publik: auditor yang resmi mendapat izin operasional dari pemerintah untuk melakukan pekerjaan profesionalnya dan mematuhi seluruh standar yang ditetapkan pemerintah

KAP memiliki definisi yaitu suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha di bidang pemberian jasa profesional dalam praktik akuntan publik (SPAP, 2001).

### **Teori Perilaku Rencana (*Theory of Planned Behavior*) / TPB**

Leiwakabessy, (2010) menyatakan bahwa *Theory of Planned Behavior* asumsi dasar teori perilaku rencana adalah banyak perilaku tidak semuanya dibawah kontrol penuh individu sehingga perlu ditambahkan konsep kontrol perilaku persepsian (*Perceived Behavioral Control*). Menurut teori ini terdapat banyak perilaku yang semuanya tidak dapat dikontrol oleh individu sehingga diperlukan kontrol atas perilaku persepsian.

## **Teori Etika**

Sebagai manusia dalam bersikap hendaknya harus sesuai dengan etika dan nilai-nilai yang terkandung dalam norma sosial. Dewantara, (2011) menyatakan bahwa terminologi etika secara etimologis berasal dari bahasa Yunani *ethos*, yang berarti “*custom*” atau kebiasaan yang berkaitan dengan tindakan atau tingkah laku manusia, juga dapat berarti “karakter” manusia (keseluruhan cetusan perilaku manusia dalam perbuatannya). Leiwakabessy, (2010) menyatakan bahwa etika dalam bahasa latin “*ethica*”, berarti falsafah moral yang merupakan pedoman cara bertingkah laku yang baik dari sudut pandang budaya, susila, serta agama. Etika adalah kebiasaan tingkah laku manusia yang benar atau salah yang dianut segolongan manusia.

## **Perilaku Etis Auditor**

Griffin dan Ebert, (1998) dalam Leiwakabessy, (2010) menyatakan bahwa perilaku etis sebagai perilaku yang sesuai dengan norma sosial yang diterima secara umum sehubungan dengan tindakan yang bermanfaat dan yang membahayakan. Menurut Nugroho, (2013) perilaku etis adalah perilaku yang diukur menggunakan standar perbandingan yang disebut dengan norma-norma sosial (*social norms*) dan mengawasi perilaku dengan menggunakan kontrol sosial (*social control*). Dapat disimpulkan bahwa perilaku etis adalah perilaku yang secara norma dibenarkan, diterima semua pihak, dan benar atau baik dari sisi cara perilakunya, sisi tekniknya, prosedur, dan tujuan yang dicapai.

## **Orientasi Etis**

Forsyth (1980), Hogan (1970), Kelman & Lawrance (1972), Kohlberg (1976) dalam Christmastuti dan Vena, (2004) menyatakan bahwa Orientasi etis dikendalikan atas dua karakter yaitu idealisme dan relativisme. Idealisme mengacu pada suatu hal yang dipercaya oleh individu dengan konsekuensi yang dimiliki dan diinginkannya tidak melanggar nilai-nilai moral (Christmastuti dan Vena, 2004). Sedangkan relativisme adalah suatu sikap penolakan terhadap nilai-nilai etika moral yang absolut dalam mengarahkan sikap etis (Christmastuti dan Vena, 2004).

## **Budaya Jawa sebagai Budaya Dominan**

Bahasa Jawa dalam arti yang sebenarnya dijumpai di Yogyakarta Jawa Tengah, dan Jawa Timur (Suseno, 1983). Singkatnya pernyataan tersebut dinamai dengan prinsip kerukunan dan prinsip hormat. Prinsip kerukunan bertujuan untuk mempertahankan masyarakat dalam keadaan yang harmonis, berada dalam keadaan selaras (tenang dan tentram), tanpa perselisihan dan pertentangan, bersatu dalam maksud untuk saling membantu (Suseno, 1983). Sedangkan prinsip hormat mengatakan bahwa setiap orang dalam cara berbicara dan membawa diri selalu harus menunjukkan sikap hormat terhadap orang lain, sesuai dengan derajat dan kedudukannya (Suseno, 1983). Leiwakabessy, (2010) menyatakan bahwa dominasi budaya dalam sebuah masyarakat akan melahirkan pengaruh yang nyata terhadap perilaku individu dan perusahaan atau dunia usaha. Banyaknya persebaran orang Jawa ini, mendominasi aktifitas budaya, bisnis, sosial, dan politik di Indonesia (Magnis-Suseno, 1997 dalam Leiwakabessy, 2010).

## **Prinsip Penghindaran Konflik**

Untuk menghindari konflik, orang Jawa terikat pada konsep yang dinamakan rukun yakni tuntutan berinteraksi dalam sebuah hubungan sosial (Leiwakabessy, 2010). Leiwakabessy, (2010) menyatakan bahwa untuk mencapai kondisi rukun, orang harus menjadi bagian dari kelompok dan individualitas mereka harus diungkapkan kepada kelompoknya, sehingga semua ekspresi perilaku yang mengarah pada konflik dan mengganggu kerukunan harus dihindari.

## **Prinsip Menghargai/Menghormati**

Prinsip menghormati juga termasuk salah satu cara orang Jawa untuk menjaga keharmonisan. Menurut Suseno, (1983) prinsip hormat adalah setiap orang dalam cara bicara dan membawa diri selalu harus menunjukkan sikap hormat terhadap orang lain, sesuai dengan derajat dan kedudukannya.

### Pengaruh Orientasi Etis Idealisme terhadap Perilaku Etis Auditor

Douglas *et. al* (2001) dalam Leiwakabessy, (2010) meneliti hubungan antara orientasi etis dan keputusan etis auditor yang menunjukkan derajat idealisme yang tinggi berhubungan dengan keputusan yang lebih etis, namun tidak ada hubungan signifikan yang ditemukan antara relativisme dan keputusan etis. Berdasar penelitian yang dilakukan Widiastuti, (2015) bahwa terdapat pengaruh antara orientasi etis idealisme terhadap perilaku etis auditor dengan tingkat nilai  $r^2$  sebesar 13, 5%. Liu, (2008) dalam Leiwakabessy, (2010) meneliti hubungan antara orientasi etis dan perilaku etis auditor hasilnya auditor yang memiliki derajat idealisme tinggi dan derajat relativisme rendah akan cenderung mengembangkan perilaku tidak etis. sedangkan menurut Putra, (2015) dalam penelitiannya menyatakan terdapat pengaruh signifikan positif antara Orientasi etis idealisme terhadap perilaku etis auditor. Atas pernyataan tersebut maka ditarik hipotesis:

H1: Orientasi Etika Idealisme berpengaruh positif terhadap Perilaku Etis Auditor

### Pengaruh Orientasi Etis Relativisme terhadap Perilaku Etis Auditor

Relativisme etis merupakan teori bahwa, suatu tindakan dapat dikatakan etis atau tidak, benar atau salah, tergantung kepada pandangan masyarakat itu (Herwinda, 2010 dalam Puspitasari, 2012). Auditor dengan tingkat relativisme yang tinggi cenderung menolak aturan moral dan merasa bahwa tindakan moral tergantung pada individu dan situasi sehingga cenderung untuk tidak berperilaku etis (Leiwakabessy, 2010). Sedangkan auditor dengan tingkat relativisme rendah cenderung mengikuti aturan moral secara universal untuk mencapai hasil yang terbaik (Leiwakabessy, 2010). Dalam penelitian Putra, (2015) diperoleh hasil pengujian yang menyatakan orientasi etis relativisme tidak berpengaruh secara negatif terhadap perilaku etis akuntan. Dalam penelitian Widiastuti, (2015) menyatakan bahwa terdapat pengaruh orientasi etis relativisme terhadap perilaku etis auditor dengan  $r^2$  sebesar 22,6%. Douglas *et al* (2001) dalam Leiwakabessy, (2010) menyatakan bahwa tidak ada hubungan signifikan yang ditemukan antara relativisme dan keputusan etis. Dari pernyataan diatas maka ditarik hipotesis:

H2: Orientasi Etika Relativisme berpengaruh negatif terhadap Perilaku Etis Auditor

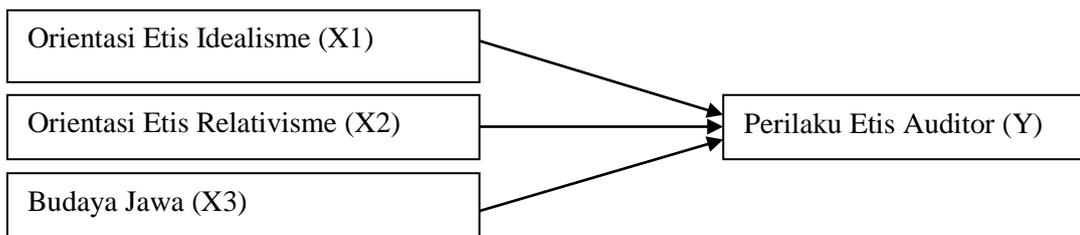
### Pengaruh Budaya Jawa terhadap Perilaku Etis Auditor

Budaya Jawa yang selalu mengedepankan kesatuan dan persatuan akan menciptakan kehidupan sosial yang harmonis (Leiwakabessy, 2010). Hubungan interaksi sosial Budaya Jawa dipengaruhi oleh dua prinsip kebaikan dalam hidup yaitu prinsip penghindaran konflik dan prinsip rasa menghargai/menghormati (Leiwakabessy, 2010). Dalam penelitian yang dilakukan Widiastuti, (2015) menyatakan hasil dalam penelitiannya yaitu terdapat pengaruh Budaya Jawa terhadap perilaku etis auditor pada KAP di Yogyakarta dengan  $r^2$  sebesar 34,7%. Dalam penelitian Leiwakabessy, (2010) bahwa Budaya Jawa berpengaruh positif terhadap perilaku etis auditor. Dari pernyataan diatas maka ditarik hipotesis ketiga yaitu:

H3 : Orientasi Budaya Jawa berpengaruh positif terhadap Perilaku Etis Auditor.

### Kerangka Konseptual atau Model Penelitian

Penelitian dapat digambarkan dalam model penelitian berikut ini :



## METODE PENELITIAN

### Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

Perilaku etis auditor ini diartikan sebagai perilaku yang harusnya sesuai dengan peraturan yang berlaku yaitu sesuai dengan SPAP dan Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia yang menjadi pedoman untuk akuntan dalam mengerjakan pekerjaannya (Putra, 2015). Variabel perilaku etis diukur dengan 6 instrumen pertanyaan berupa study kasus.

Orientasi Etis Idealisme Menurut Leiwakabessy (2010) bahwa orientasi etis idealisme adalah orientasi etika yang mengacu pada sejauh mana seseorang percaya bahwa konsekuensi dari tindakan yang dilakukan dapat terjadi tanpa melanggar nilai-nilai moral, dengan kata lain idealisme merupakan karakteristik orientasi etika yang mengacu pada kepedulian seseorang terhadap kesejahteraan orang lain dan berusaha untuk tidak merugikan orang lain. Variabel idealisme diukur dengan menggunakan instrumen 10 pertanyaan yang terlampir dalam kuesioner.

Orientasi Etis Relativisme Leiwakabessy, (2010) menyatakan bahwa relativisme adalah orientasi etika yang mengacu pada penolakan terhadap nilai-nilai atau aturan moral universal yang membimbing perilaku. Variabel relativisme diukur dengan menggunakan 10 item pertanyaan yang terlampir dalam kuesioner.

Budaya Jawa Variabel Budaya Jawa dalam penelitian ini dimaksudkan bahwa auditor berasal dari suku Jawa asli dan yang memegang teguh prinsip Kebudayaan Jawa yaitu prinsip penghindaran konflik dan rasa menghormati (Leiwakabessy, 2010). Variabel Budaya Jawa diukur dengan instrumen 14 item pertanyaan (Leiwakabessy, 2010).

### Teknik Analisis

Teknik analisis yang digunakan dalam pengujian ini adalah uji kualitas data berupa uji validitas dan uji reliabilitas, statistik deskriptif, uji asumsi klasik berupa uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, dan uji auokorelasi. Uji hipotesis menggunakan analisis regresi linier berganda.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Data Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya, menurut Direktori IAPI 2011 bahwa jumlah seluruh KAP yang terdaftar di Surabaya berjumlah 45 KAP, tetapi dalam penelitian ini hanya didapat 15 KAP yang bersedia mengisi kuesioner dengan total responden 60 auditor. Hal ini dikarenakan pada bulan April auditor masih sangat sibuk mengurus pajak badan sehingga sangat sulit mendapatkan responden pada waktu itu, saat datang di kantor mohon ijin rata-rata ditolak karena kesibukan auditor pada bulan April tersebut, dan yang bersedia mengisi kuesioner hanya 15 KAP saja dengan total responden 60 orang.

Penyebaran kuesioner dimulai pada tanggal 8 April 2015 sampai dengan tanggal 9 April 2015, dan kuesioner diambil pada tanggal 13 April 2015. Jumlah kuesioner yang disebarkan adalah sebanyak 60 eksemplar kuesioner. Kuesioner yang kembali sebanyak 60 eksemplar. Dari jumlah tersebut diisi lengkap dan dapat digunakan untuk olah data sebanyak 60 eksemplar. Tingkat pengembalian atau *respon rate* dari kuesioner adalah sebesar 100%.

### Uji Validitas

Menurut Ghozali (2006) uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Hasil uji validitas dapat dilihat berikut ini:

Tabel 4.1. Hasil Uji Validitas

Item	Pearson Correlation	Sig.	Keterangan
Y1	0,666	0	Valid
Y2	0,721	0	Valid
Y3	0,789	0	Valid
Y4	0,701	0	Valid
Y5	0,779	0	Valid
Y6	0,83	0	Valid
X1.1	0,658	0	Valid
X1.2	0,497	0	Valid
X1.3	0,57	0	Valid
X1.4	0,629	0	Valid
X1.5	0,654	0	Valid
X1.6	0,547	0	Valid
X1.7	0,299	0,02	Valid
X1.8	0,505	0	Valid
X1.9	0,554	0	Valid
X1.10	0,462	0	Valid
X2.1	0,721	0	Valid
X2.2	0,74	0	Valid
X2.3	0,668	0	Valid
X2.4	0,61	0	Valid
X2.5	0,815	0	Valid
X2.6	0,832	0	Valid
X2.7	0,75	0	Valid
X2.8	0,67	0	Valid
X2.9	0,713	0	Valid
X2.10	0,76	0	Valid
X3.1	0,265	0,041	Valid
X3.2	0,643	0	Valid
X3.3	0,73	0	Valid
X3.4	0,806	0	Valid
X3.5	0,6	0	Valid
X3.6	0,445	0	Valid
X3.7	0,375	0,003	Valid
X3.8	0,596	0	Valid
X3.9	0,576	0	Valid
X3.10	0,597	0	Valid
X3.11	0,604	0	Valid
X3.12	0,605	0	Valid
X3.13	0,425	0,001	Valid
X3.14	0,667	0	Valid

Dapat dilihat bahwa korelasi antar masing-masing skor butir pertanyaan terhadap total skor variabel menunjukkan hasil yang signifikan  $< 0,05$  artinya bahwa masing-masing pertanyaan dinyatakan valid.

### Uji Reliabilitas

Tabel 4.2. Reliabilitas

No	Variabel	Jumlah Item Pertanyaan	Nilai Cronbach Alpha	Keterangan
1	Perilaku Etis Auditor (Y)	6	0,844	Reliabel
2	Idealisme (X1)	10	0,683	Reliabel
3	Relativisme (X2)	10	0,900	Reliabel
4	Budaya Jawa (X3)	14	0,830	Reliabel

Berdasarkan tabel diatas dapat diketahui bahwa nilai *Cronbach Alpha* masing-masing instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah  $> 0,60$  yang mengisyaratkan bahwa data yang dikumpulkan dengan menggunakan instrumen tersebut reliabel.

### **Statistik Deskriptif**

#### *Perilaku Etis Auditor*

Variabel perilaku etis auditor ini diukur dengan 6 item pertanyaan berupa studi kasus. Dari 60 responden dalam penelitian ini, variabel Perilaku Etis Auditor (Y) memiliki nilai minimum 9, nilai maksimum 29, mean/rata-rata aktual 17,48, standar deviasi sebesar 5,157, dan rata-rata teoritis 18. Diketahui bahwa mean/rata-rata aktual tingkat perilaku etis auditor untuk seluruh responden adalah 17,48 sedangkan rata-rata teoritisnya adalah 18. Karena rata-rata aktual lebih rendah daripada rata-rata teoritis maka dapat disimpulkan bahwa auditor tidak memiliki kecenderungan berperilaku etis. Standar deviasi menunjukkan ukuran variasi data terhadap mean (jarak data terhadap mean). Standar deviasi untuk variabel perilaku etis auditor adalah sebesar 5,157.

#### *Idealisme*

Variabel idealisme (X1) ini diukur dengan 10 item pertanyaan. Dari 60 responden dalam penelitian ini, variabel idealisme (X1) memiliki nilai minimum 30, nilai maksimum 50, mean/rata-rata aktual 41,73, standar deviasi sebesar 4,832, dan rata-rata teoritis 30. Diketahui bahwa mean/rata-rata aktual variabel idealisme (X1) adalah 41,73 sedangkan mean/rata-rata teoritisnya 30. Karena rata-rata aktual lebih tinggi daripada rata-rata teoritis maka dapat disimpulkan bahwa auditor memiliki kecenderungan berperilaku lebih idealis. Standar deviasi menunjukkan ukuran variasi data terhadap mean (jarak data terhadap mean). Standar deviasi untuk variabel idealisme adalah sebesar 4,832.

#### *Relativisme*

Variabel relativisme (X2) ini diukur dengan 10 item pertanyaan. Dari 60 responden dalam penelitian ini, variabel relativisme (X2) memiliki nilai minimum 10, nilai maksimum 50, mean/rata-rata aktual 32,85, standar deviasi sebesar 8,052, dan rata-rata teoritis 30. Diketahui bahwa mean/rata-rata aktual variabel relativisme (X2) adalah 32,85 sedangkan mean/rata-rata teoritisnya 30. Karena rata-rata aktual lebih tinggi daripada rata-rata teoritis maka dapat disimpulkan bahwa auditor cenderung berperilaku relativis. Standar deviasi menunjukkan ukuran variasi data terhadap mean (jarak data terhadap mean). Standar deviasi untuk variabel relativisme adalah sebesar 8,052.

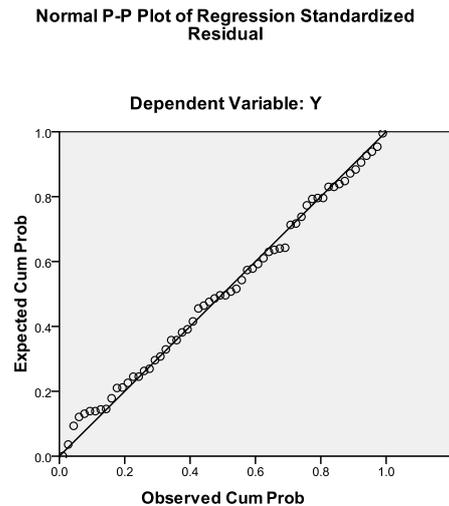
#### *Budaya Jawa*

Variabel Budaya Jawa (X3) ini diukur dengan 14 item pertanyaan. Dari 60 responden dalam penelitian ini, variabel Budaya Jawa (X2) memiliki nilai minimum 31, nilai maksimum 69, mean/rata-rata aktual 54,22, standar deviasi sebesar 7,298, dan rata-rata teoritis 42. Diketahui bahwa mean/rata-rata aktual variabel Budaya Jawa (X3) adalah 54,22 sedangkan mean/rata-rata teoritisnya 42. Karena rata-rata aktual lebih tinggi daripada rata-rata teoritis maka dapat disimpulkan bahwa auditor cenderung memiliki paham Budaya Jawa maka dikatakan bahwa auditor tersebut cenderung memegang teguh prinsip keharmonisan dalam Kebudayaan Jawa. Standar deviasi menunjukkan ukuran variasi data terhadap mean (jarak data terhadap mean). Standar deviasi untuk variabel Budaya Jawa adalah sebesar 7,298.

### **Uji Asumsi Klasik**

#### *Uji Normalitas*

Pengujian normalitas dilakukan dengan melihat tampilan grafik histogram maupun grafik normal plot.



**Gambar 4.1 Hasil Uji Normalitas**

Dengan melihat tampilan gambar 4.1 grafik histogram maupun grafik normal plot dapat dilihat bahwa data menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogramnya menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas.

#### *Uji Multikolinieritas*

Hasil uji multikolinieritas diperoleh nilai VIF untuk variabel Idealisme (X1) sebesar 1.456, variabel Relativisme (X2) sebesar 1.416, variabel Budaya Jawa (X3) sebesar 1.825. Sedangkan nilai *tolerance* untuk variabel Idealisme (X1) sebesar 0,687, variabel Relativisme (X2) sebesar 0,706, sedangkan variabel Budaya Jawa (X3) sebesar 0,548. Dari hasil tersebut dapat dilihat nilai *tolerance* >0.1 dan nilai VIF <10, sehingga dapat disimpulkan variabel yang dipakai bebas dari multikolinieritas.

#### *Uji Heteroskedastisitas*

Model regresi yang baik adalah yang tidak terjadi heteroskedastisitas Gozali, (2006). Dalam penelitian ini uji heteroskedastisitas menggunakan gambar scatterplot. Hasil output SPSS menunjukkan bahwa gambar scatterplot tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

#### *Uji Autokorelasi*

Uji autokorelasi untuk menguji apakah dalam model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya autokorelasi dengan melihat DW. Hasil uji autokorelasi terlihat pada tabel 4.3:

**Tabel 4.3. Hasil Uji Autokorelasi**  
**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.592 <sup>a</sup>	.351	.316	4.264	1.847

a. Predictors: (Constant), X3, X2, X1

b. Dependent Variable: Y

Nilai DW sebesar 1,847 dengan menggunakan nilai signifikan 5%, jumlah sampel 60 (n=60) dan jumlah variabel independen 3 (k=3), maka nilai tabel DW dl= 1,48 dan du= 1,69, maka nilai  $du < d < 4-du$  ( $1,69 < 1,847 < 4-1,69$ ) sehingga dapat disimpulkan tidak ada autokorelasi positif atau negatif.

**Uji Hipotesis***Koefisien Determinasi***Tabel 4.4. Koefisien Determinasi Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.592 <sup>a</sup>	.351	.316	4.264	1.847

a. Predictors: (Constant), X3, X2, X1

b. Dependent Variable: Y

Berdasarkan tabel 4.4, nilai R<sup>2</sup> sebesar 0,351, artinya persentase sumbangan pengaruh variabel idealisme, relativisme, dan Budaya Jawa terhadap perilaku etis auditor sebesar 35,1%, sedang sisanya sebesar 64,9% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model ini.

*Persaman Regresi (Pengujian Hipotesis)***Tabel 4.5. Hasil Uji Regresi Berganda****Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	1.177	5.133		.229	.820		
	X1	.217	.139	.203	1.564	.124	.687	1.456
	X2	.362	.082	.565	4.409	.000	.706	1.416
	X3	-.085	.103	-.121	-.830	.410	.548	1.825

a. Dependent Variable: Y

Nilai – nilai pada output di atas dimasukkan ke dalam persamaan regresi linier berganda sbb:

$$Y = 1,177 + 0,217X1 + 0,362X2 - 0,085X3$$

Nilai konstanta (a) adalah 1,177 artinya jika idealisme, relativisme, dan Budaya Jawa bernilai 0, maka perilaku etis auditor bernilai 1,177.

Nilai koefisien regresi variabel idealisme (b<sub>1</sub>) bernilai positif, artinya variabel idealisme mempunyai pengaruh yang searah dengan variabel perilaku etis auditor. Artinya jika terjadi peningkatan yang searah dengan setiap peningkatan nilai variabel idealisme sebesar 1 satuan maka akan meningkatkan nilai perilaku etis auditor sebesar 0,217 dengan asumsi variabel lain bernilai tetap.

Nilai koefisien regresi variabel relativisme (b<sub>2</sub>) bernilai positif, artinya variabel relativisme memiliki pengaruh yang searah terhadap perilaku etis auditor. Artinya jika setiap peningkatan variabel relativisme sebesar 1 satuan maka akan meningkatkan variabel perilaku etis auditor sebesar 0,362 dengan asumsi variabel lain bernilai tetap.

Nilai koefisien regresi variabel Budaya Jawa (b<sub>3</sub>) bernilai negatif, yaitu -0,085, artinya setiap penurunan variabel Budaya Jawa sebesar 1 tingkatan maka akan menurunkan variabel perilaku etis auditor sebesar -0,085 dengan asumsi variabel lain bernilai tetap.

*Uji Signifikansi Parameter Individual (Signifikansi Statistik t)*

Pengujian ini digunakan untuk menguji tingkat signifikan hubungan antara masing-masing variabel bebas (orientasi etis idealisme, orientasi etis relativisme, dan Budaya Jawa) secara parsial atau sendiri-sendiri terhadap perilaku etis auditor.

Berdasarkan tabel 4.5, maka diperoleh nilai t-hitung untuk orientasi etis idealisme 0.1564 dan nilai sig. sebesar 0,124 (p > 0,05). Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel orientasi etis idealisme tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap perilaku etis auditor.

Hasil uji-t untuk variabel orientasi etis relativisme menghasilkan t-hitung 4.409 dan nilai sig. sebesar 0,000 ( $p < 0,05$ ). Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel orientasi etis relativisme mempunyai pengaruh signifikan terhadap perilaku etis auditor.

Hasil uji-t untuk variabel Budaya Jawa menghasilkan t-hitung -0.830 dan nilai sig. sebesar 0,410 ( $p > 0,05$ ). Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel Budaya Jawa tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap perilaku etis auditor.

#### *Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)*

Pengujian ini dimaksudkan untuk mengetahui bagaimana pengaruh masing-masing variabel bebas (orientasi etis idealisme, orientasi etis relativisme, dan Budaya Jawa) secara serentak terhadap perilaku etis auditor.

**Tabel 4.6. Tabel Anova<sup>b</sup> untuk Uji F**

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	550.655	3	183.552	10.094	.000 <sup>a</sup>
	Residual	1018.328	56	18.184		
	Total	1568.983	59			

a. Predictors: (Constant), X3, X2, X1

b. Dependent Variable: Y

Berdasarkan tabel 4.6, maka diperoleh nilai F hitung sebesar 10,094 dan nilai sig. sebesar 0,000 ( $p < 0,05$ ). Hal ini berarti bahwa secara bersama-sama orientasi etis idealisme, orientasi etis relativisme, dan Budaya Jawa berpengaruh terhadap perilaku etis auditor.

#### **Pembahasan**

Dari hasil analisis dan pengujian hipotesis, maka pembahasannya adalah sebagai berikut:

##### *H1: Orientasi etis idealisme berpengaruh positif terhadap perilaku etis auditor*

Hasil output SPSS pada tabel 4.5 menunjukkan t hitung untuk orientasi etis idealisme sebesar 0,1564 dan nilai sig. sebesar 0,124 ( $p\text{-value} > 0,05$ ), karena nilai signifikansi  $> 0,05$  maka hipotesis 1 ditolak. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel orientasi etis idealisme tidak berpengaruh terhadap perilaku etis auditor.

Penelitian ini menyatakan bahwa orientasi etis idealisme yang tinggi tidak selalu mendukung perilaku etis auditor. Hal ini disebabkan dari faktor lingkungan sehari-hari. Tinggi maupun rendahnya tingkat idealisme seseorang tidak berpengaruh terhadap perilaku etis. Seseorang yang tinggal di lingkungan yang secara dominan menjunjung tinggi ketertiban terhadap peraturan yang berlaku, maka mau tidak mau orang tersebut akan dengan sendirinya mengikuti apa yang menjadi kebiasaan lingkungannya. Sedikit demi sedikit orang tersebut secara pribadi akan terpengaruh terhadap lingkungannya untuk menjadi patuh secara etis. Misalnya saja seorang yang baru menjadi pegawai disebuah kantor, ia tidak memiliki tingkat idealisme yang tinggi, tetapi ia hidup dalam lingkungan yang mana lingkungan kantor tersebut menjunjung tinggi perilaku etis, maka pegawai baru tersebut akan dengan sendirinya mengikuti kebiasaan di kantornya yang selalu mematuhi aturan yang berlaku dan selalu berbuat etis sesuai lingkungannya. Sebaliknya meski pegawai baru tersebut memiliki tingkat idealisme yang tinggi tetapi lingkungannya tidak mendukung ke arah perilaku etis maka orang tersebut akan juga mengikuti dan terpengaruh terhadap lingkungannya itu. Jadi dari faktor lingkungan inilah yang menyebabkan perilaku etis tidak selalu didukung oleh tingkat idealisme yang tinggi atau rendah.

Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Leiwakabessy, (2010) yang menyatakan bahwa orientasi etis idealisme berpengaruh positif terhadap perilaku etis auditor. Juga tidak mendukung penelitian Putra, (2015) orientasi etis idealisme berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku etis auditor.

##### *H2: Orientasi etis Relativisme berpengaruh negatif terhadap perilaku etis auditor*

Hasil output SPSS pada tabel 4.5 menunjukkan nilai t hitung untuk variabel relativisme sebesar 4,409 dan nilai sig. sebesar 0,000 ( $p\text{-value} < 0,05$ ), karena nilai signifikansi  $< 0,05$  dan

pernyataan hipotesis negatif maka hipotesis 2 ditolak. Hasil penelitian ini berarti variabel orientasi etis relativisme tidak berpengaruh negatif terhadap perilaku etis auditor.

Hasil penelitian ini menyatakan bahwa orientasi etis relativisme yang tinggi mendukung atau berpengaruh positif terhadap perilaku etis auditor. Hal ini kemungkinan disebabkan oleh faktor individu dan situasinya. Menurut KBBI, relativisme adalah pandangan bahwa pengetahuan itu dibatasi, baik oleh akal budi yang serba terbatas maupun oleh cara mengetahui yang serba terbatas (Departemen Pendidikan dan Kebudayaan, 1988). Sejalan dengan arti katanya secara umum relativisme berpendapat bahwa perbedaan manusia, budaya, etika, moral, dan agama bukanlah perbedaan dalam hakikat, melainkan perbedaan karena faktor-faktor di luar (Putra, 2015). Sebagai paham dan pandangan etis, relativisme berpendapat bahwa yang baik dan yang jahat, yang benar, dan yang salah tergantung pada masing-masing orang, dan Budaya masyarakat (Putra, 2015). Teori ini meyakini bahwa tiap individu maupun kelompok memiliki keyakinan etis yang berbeda (Widiastuti, 2015).

Menurut pendapat di atas diketahui bahwa tindakan relativisme dipengaruhi oleh individu yang mana setiap individu selalu berbeda pendapat, tergantung pada pengalaman individu tersebut, jika individu tersebut berlatar belakang mendukung misal dari segi pendidikannya yang cukup tinggi dan pengalaman hidupnya cukup banyak maka individu tersebut akan selalu menguasai sikap relativismenya sehingga dapat selalu berperilaku etis. Kekuatan relativisme etis subyektif adalah tingkat kesadarannya, bahwa manusia itu unik dan berbeda-beda antara yang satu dengan yang lain. Semakin tinggi tingkat kesadaran seseorang maka akan semakin tinggi pula pengaruhnya terhadap peningkatan perilaku etis. Ia dapat menanggapi perjalanan hidupnya sejalan dengan data dan fakta yang ada, ia dapat menetapkan apa yang baik dan yang jahat, yang benar dan yang salah menurut kesadaran, pertimbangan, dan pemikirannya masing-masing sesuai latar belakangnya. Demikian manusia tidak hanya berbeda dan unik, tetapi berbeda dan unik pula dalam kehidupan etisnya.

Selanjutnya dari segi situasi yang mana individu dalam satu sisi mereka menyikapi suatu tindakan etis adalah dengan berdasar pada situasi yang relatif, tetapi individu tersebut sudah terbiasa untuk berperilaku etis, sehingga dalam situasi ini perilaku relativisme tidak dapat berjalan dengan sepenuhnya.

Penelitian ini tidak mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan Leiwakabessy, (2010) yang menyatakan bahwa orientasi etis relativisme berpengaruh negatif terhadap perilaku etis auditor. Juga tidak mendukung penelitian Putra, (2015) yang menyatakan orientasi etis relativisme berpengaruh negatif terhadap perilaku etis auditor.

### *H3: Budaya Jawa berpengaruh positif terhadap perilaku etis auditor*

Hasil output SPSS pada tabel 4.5 menunjukkan nilai t hitung untuk variabel Budaya Jawa adalah sebesar -0,803 dan nilai sig. sebesar 0,410 ( $p\text{-value} > 0,05$ ), karena nilai signifikansi  $> 0,05$  maka hipotesis 3 ditolak. Hasil penelitian ini berarti variabel Budaya Jawa tidak berpengaruh terhadap perilaku etis auditor.

Penelitian ini menyatakan bahwa tingkat Budaya Jawa yang tinggi tidak selalu mendukung perilaku etis auditor. Hal ini disebabkan oleh auditor yang dituntut memiliki sikap independensi dalam menjalankan tugasnya, jadi apapun budayanya jika ia seorang auditor maka harusnya memiliki sikap independensi atau sikap mental yang tinggi dalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam SPAP yang ditetapkan oleh IAI. Dengan dimilikinya independensi maka seluruh pembawaan diri sebagaimana yang tercermin dalam pengukuran Budaya Jawa atau budaya yang lain tidak harus mempengaruhi auditor dalam melaksanakan pekerjaan profesionalnya.

Hasil penelitian menunjukkan tingkat Budaya Jawa yang tinggi tidak berpengaruh terhadap perilaku etis auditor, hal ini mengindikasikan bahwa tidak hanya Budaya Jawa saja yang dapat maupun tidak dapat mendukung perilaku etis auditor, melainkan suku lain pun bisa sama harusnya tidak mempengaruhi auditor dalam melaksanakan pekerjaan profesionalnya.

Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan Leiwakabessy, (2010) yang menyatakan bahwa Budaya Jawa berpengaruh positif terhadap

perilaku etis auditor. Juga tidak mendukung penelitian yang dilakukan Widiastuti, (2015) yang menyatakan Budaya Jawa memiliki pengaruh signifikan positif terhadap perilaku etis auditor.

### KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN

Dari hasil analisis dan uji hipotesis maka penelitian ini dapat disimpulkan sebagai berikut: (1) Orientasi etis idealisme memiliki nilai t hitung sebesar 1.564 dan nilai signifikansi 0,124 ( $p > 0,05$ ) nilai koefisien sebesar 0,217 sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis 1 yang menyatakan bahwa orientasi etis idealisme berpengaruh positif terhadap perilaku etis auditor di KAP Surabaya ditolak. (2) Orientasi etis relativisme memiliki nilai t hitung sebesar 4.409 dan nilai signifikansi sebesar 0,000 ( $p < 0,05$ ) nilai koefisien sebesar 0,362 sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis 2 yang menyatakan bahwa orientasi etis relativisme berpengaruh negatif terhadap perilaku etis auditor di KAP Surabaya ditolak. (3) Budaya Jawa memiliki nilai t hitung sebesar -0.830 dan nilai signifikansi sebesar 0,410 ( $p > 0,05$ ) nilai koefisien sebesar -0,085 sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis 3 yang menyatakan bahwa Budaya Jawa berpengaruh positif terhadap perilaku etis auditor ditolak.

Penelitian ini memiliki keterbatasan-keterbatasan diantaranya: (1) Perilaku etis auditor/ perilaku yang sesuai Kode Etik IAI dalam SPAP hanya ditinjau dari pengaruh tiga variabel yaitu orientasi etis idealisme, orientasi etis relativisme, dan Budaya Jawa. (2) Obyek penelitian yang digunakan terbatas hanya pada 15 KAP dari 45 KAP yang ada di Surabaya dikarenakan waktu penelitian pada bulan April yang rata-rata auditor masih sibuk dengan pajak badan, sehingga sangat sulit untuk mendapatkan responden. (3) Pencarian data dilakukan dengan menyebar kuesioner tanpa ada penjelasan tujuan penelitian.

Dari keterbatasan-keterbatasan di atas, maka penelitian selanjutnya dapat disarankan untuk: (1) Untuk penelitian mendatang diharapkan menambahkan variabel lingkungan sehari-hari, dan penelitian mendatang hendaknya menambah variabel lain, seperti *locus of control*, budaya organisasi, komitmen, dan konflik. (2) Obyek penelitian yang akan datang diharapkan lebih general yaitu di seluruh Pulau Jawa. Waktu penelitian harus diperhitungkan dengan tepat agar responden tidak sedang dalam kesibukannya dan agar tujuan penelitian dapat terpenuhi. (3) Pencarian data diharapkan tidak hanya menyebar kuesioner saja tetapi juga dengan wawancara agar tujuan penelitian dapat terpenuhi.

### DAFTAR PUSTAKA

- Chrismastuti, A. A. dan Vena P. 2004. " Hubungan SIFAT Machiavellian, Pembelajaran Etika dalam Mata Kuliah Etika, dan Sikap Etis Akuntan : Suatu Analisis Perilaku Etis Akuntan dan Mahasiswa Akuntansi di Semarang". *SNA VII Denpasar-Bali, hal. 2-3. Desember.*
- Departemen Pendidikan dan Kebudayaan. 1988. "Kamus Besar Bahasa Indonesia". Jakarta: Balai Pustaka.
- Dewantara, A. W. 2011. *Diktat Etika Moral*. Madiun. Universitas Katolik Widya Mandala Madiun.
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi 3. Semarang: BP Undip.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Jogiyanto. H.M. 2011. *Metodologi Penelitian Bisnis: Salah kaprah dan Pengalaman-pengalaman*. Yogyakarta:BPFE- Yogyakarta.
- Jusup, Haryono. 2001. *Auditing (Pengauditan)*. Yogyakarta: Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN.
- Leiwakabessy, Audry. 2010. "Pengaruh Orientasi Etis dan Budaya Jawa terhadap Perilaku Etis Auditor". *Jurnal Maksi. Vol.10 No. 1 Januari 2010. Hal. 1 – 15.*
- Mulyadi. 2008. *Auditing*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Nugroho, Sugeng. 2013. *Sifat Machiavellian, Orientasi Etis Anteseden Perilaku Etis dan Audit Judgement Auditor (Studi pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Perwakilan*

Provinsi Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta). *Skripsi program strata-1 Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Surakarta*.

- Puspitasari, W. 2012. "Sifat Machiavellian dan Pertimbangan Etis: Antecedent Independensi dan Perilaku Etis Auditor". *Artikel Ilmiah STIE PERBANAS Surabaya*.
- Putra, A. A. 2015. Pengaruh Orientasi Etika, *Locus Of Control* dan Budaya Organisasi terhadap Perilaku Etis Akuntan (Studi Empiris pada BUMN di Kota Padang) *Skripsi Program strata-1 Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang. 2015. (tidak dipublikasikan)*
- Suseno, F. M. 1983. "Etika Jawa (Sebuah Analisa Falsafi tentang Kebijakanaksanaan Hidup Jawa)". Jakarta: PT Gramedia.
- Widiastuti, Eni. 2015. "Pengaruh Orientasi Etis, *Equity Sensitivity*, dan Budaya Jawa terhadap Perilaku Etis Auditor Pada Kantor Akuntan Publik di Yogyakarta. *Skripsi program strata-1 Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Yogyakarta (tidak dipublikasikan)*.



Hak Kপি (*copy right*) atas Jurnal Riset Manajemen dan Akuntansi ada pada penerbit dengan demikian isinya tidak diperkenankan untuk dikopi atau di-*email* secara masal atau dipasang diberbagai situs tanpa ijin tertulis dari penerbit. Namun demikian dokumen ini dapat diprint diunduh, atau di-*email* untuk kepentingan atau secara individual.