

## **BAB IV**

### **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

#### **A. Gambaran Umum Subyek Penelitian**

Sampel dalam penelitian ini terdiri dari tiga kelompok profesi yang berbeda yaitu kelompok mahasiswa akuntansi, kelompok auditor dan kelompok akuntan pendidik (dosen) akuntansi. Responden dari kelompok mahasiswa dan akuntan pendidik (dosen) akuntansi diperoleh dari empat perguruan tinggi di Yogyakarta, sedangkan untuk kelompok auditor diperoleh dari Kantor Akuntan Publik (KAP) yang tersebar di Yogyakarta, Solo dan Semarang. Tingkat pengembalian kuisisioner disajikan dalam tabel 4.1. serta gambaran umum sampel pada tabel 4.2. berikut ini

**TABEL 4.1.**  
Tingkat Pengembalian Kuisisioner

Keterangan	mahasiswa	auditor	dosen	jumlah
Kuisisioner diedarkan	100	65	50	215
Kuisisioner yang kembali	100	32	21	153
Kuisisioner yang tidak bisa diolah	8	6	2	16
Kuisisioner yang memenuhi criteria	92	26	18	136

**TABEL 4.2.**  
Karakteristik Responden Secara Keseluruhan

		umur	jenis kelamin	pendidikan	profesi	pengalaman bekerja/kuliah	menempuh kuliah audit 1 & 2
N	Valid	136	136	136	136	136	136
	Missing	0	0	0	0	0	0
Mean		24.79	1.44	2.14	1.46	1.26	1.23
Median		21.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00

Sumber: Data Primer Diolah, 2010.

1. Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

**TABEL 4.3.**  
Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

jenis kelamin

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	laki-laki	76	55.9	55.9	55.9
	wanita	60	44.1	44.1	100.0
	Total	136	100.0	100.0	

Sumber: Data Primer Diolah, 2010

2. Karakteristik Responden Berdasarkan Tingkat Pendidikan

**TABEL 4.4.**  
Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	SMA	77	56.6	56.6	56.6
	D3	9	6.6	6.6	63.2
	S1	24	17.6	17.6	80.9
	PPAK	9	6.6	6.6	87.5
	S2	14	10.3	10.3	97.8
	S3	3	2.2	2.2	100.0
	Total	136	100.0	100.0	

Sumber: Data Primer Diolah, 2010.

Dari Tabel 4.3 dapat diidentifikasi bahwa responden dari penelitian bisa dibedakan menurut jenis kelaminnya. Responden laki-laki berjumlah 76 orang

(55,9%) sedangkan responden wanita berjumlah 60 orang (44,1%). Berdasarkan tabel ini maka diketahui bahwa jumlah responden berdasarkan jenis kelamin memiliki proporsi yang cukup seimbang antara laki-laki dan wanita.

Tabel 4.4 menggambarkan karakteristik responden apabila dilihat dari tingkat pendidikan yang telah ditempuh. Tingkat pendidikan SMA memiliki jumlah yang dominan yaitu sebesar 77 orang (56,6%), tingkat pendidikan D3 terdiri dari 9 orang (6,6%), tingkat pendidikan S1 sebanyak 24 orang (17,6%) diikuti dengan tingkat pendidikan S2 sebanyak 14 orang (10,3%) dan S3 sebanyak 3 orang (2,2%). Kelompok dengan tingkat pendidikan SMA dan D3 didominasi oleh kelompok mahasiswa, sedangkan tingkat pendidikan S1 dan PPAK didominasi didominasi oleh kelompok auditor sedangkan untuk kelompok akuntan pendidik (dosen) didominasi tingkat pendidikan S2 dan S3.

## **B. Uji Normalitas**

Uji normalitas merupakan salah satu langkah awal yang harus ditempuh untuk menguji analisis *multivariate*. Uji ini dapat membantu peneliti untuk mengidentifikasi apakah variabel-variabel dalam penelitian terdistribusi secara normal dan independen. Berikut ini ditampilkan tabel yang menggambarkan uji normalitas dari masing-masing kelompok responden

**TABEL 4.5.**  
Uji Normalitas Kelompok Mahasiswa

		justice	relativism	egoism	utilitarianism	deontology
N		92	92	92	92	92
Normal Parameters (a,b)	Mean	4.2468	3.6236	3.3431	3.7364	3.0075
	Std. Deviation	.54338	.57015	.67081	.51604	.98886
Most Extreme Differences	Absolute	.109	.080	.075	.096	.087
	Positive	.046	.080	.075	.071	.087
	Negative	-.109	-.070	-.069	-.096	-.050
Kolmogorov-Smirnov Z		1.042	.764	.720	.925	.831
Asymp. Sig. (2-tailed)		.227	.604	.677	.359	.494

a Test distribution is Normal.

b Calculated from data.

Sumber: Data olahan SPSS Uji Normalitas Mahasiswa, 2010

Tabel 4.5. menampilkan gambaran tentang normalitas dari kelima konstruk yang berkaitan dengan penilaian persepsi etis pada kelompok mahasiswa. Jumlah responden kelompok ini adalah 92 orang dengan nilai *Kolmogorov-Smirnov* (KS) konstruk *justice* 1.042 dengan tingkat probabilitas  $0.227 > \alpha = 0.05$  yang berarti berdistribusi normal. Konstruk *relativism* memiliki nilai KS 0.764 pada tingkat probabilitas 0.604, begitupula dengan konstruk *egoism* dengan nilai KS 0.720 pada probabilitas 0.677 dimana kedua konstruk ini memiliki angka jauh diatas  $\alpha = 0.05$  yang berarti kedua konstruk ini memiliki nilai normalitas yang signifikan. Pada konstruk *utilitarianism* dengan nilai KS 0.925 pada tingkat probabilitas 0.359 dan konstruk *deontology* yang memiliki nilai KS 0.831 pada probabilitas 0.494 diketahui tingkat probabilitas tidak sebesar dua konstruk sebelumnya tetapi nilainya  $> \alpha = 0.05$  sehingga kedua konstruk ini juga dianggap normal. Berikut

ini ditampilkan Tabel 4.6. yang mencerminkan normalitas pada kelompok responden auditor.

**TABEL 4.6.**  
Uji Normalitas Kelompok Auditor

		justice	relativism	egoism	utilitarianism	deontology
N		26	26	26	26	26
Normal Parameters (a,b)	Mean	4.3638	3.8933	3.9350	3.9625	3.6175
	Std. Deviation	.88362	.58123	.97919	.53400	.60470
Most Extreme Differences	Absolute	.120	.107	.146	.097	.103
	Positive	.120	.107	.145	.097	.098
	Negative	-.105	-.097	-.146	-.088	-.103
Kolmogorov-Smirnov Z		.599	.536	.729	.484	.515
Asymp. Sig. (2-tailed)		.866	.936	.663	.973	.954

a Test distribution is Normal.

b Calculated from data

Sumber: Data Olahan SPSS Uji Normalitas Auditor, 2010.

Responden pada kelompok ini terdiri dari 26 orang yang berasal dari lima KAP yang berada di Yogyakarta. Pada uji normalitas disyaratkan data akan berdistribusi normal ketika jumlahnya melebihi batas aman sebesar 30 responden/data, tetapi pada tampilan output uji normalitas diatas dapat dilihat bahwa kelima konstruk dari kelompok auditor ini memiliki nilai KS yang cukup besar dan lebih besar daripada  $\alpha = 0.05$  yaitu konstruk *justice* 0.599 pada tingkat probabilitas 0.866; konstruk *relativism* 0.536 pada probabilitas 0.936; konstruk *egoism* 0.729 pada tingkat probabilitas 0.663; konstruk *utilitarianism* 0.484 dengan probabilitas 0.973; serta konstruk *deontology* 0.515 pada probabilitas 0.954 sehingga dapat disimpulkan walaupun data belum mencapai batas

minimum uji normalitas, tetapi data ini memiliki tingkat probabilitas yang lebih besar daripada nilai alpha yang disyaratkan sehingga dinyatakan berdistribusi normal. Tabel 4.7. dibawah ini akan memberikan gambaran uji normalitas pada responden ketiga yaitu kelompok akuntan pendidik (dosen).

**TABEL 4.7.**  
Uji Normalitas Kelompok Akuntan Pendidik

		Justice	Relativsm	Egoism	Utilitarianism	Deontology
N		18	18	18	18	18
Normal Parameters (a,b)	Mean	4.8260	3.6422	3.3787	3.9669	2.3199
	Std. Deviation	.58579	.48324	.89853	.53038	.96341
Most Extreme Differences	Absolute	.162	.202	.201	.184	.168
	Positive	.139	.202	.164	.181	.168
	Negative	-.162	-.097	-.201	-.184	-.085
Kolmogorov-Smirnov Z		.667	.833	.828	.758	.694
Asymp. Sig. (2-tailed)		.765	.491	.500	.614	.721

a Test distribution is Normal.

b Calculated from data.

Sumber: Data Olahan SPSS Uji Normalitas Dosen, 2010

Kelompok ketiga yang menjadi responden dalam penelitian ini adalah kelompok akuntan pendidik (dosen) yang berasal dari empat universitas yang sama dengan responden kelompok mahasiswa, jumlah responden pada kelompok ini berada jauh dibawah jumlah minimum data berdistribusi normal dan kelompok ini juga menjadi responden yang paling rendah respon *rate*-nya bila dibanding dengan dua kelompok sebelumnya yaitu hanya 18 orang. Namun, apabila ditinjau dari tingkat probabilitas dari kelima konstruk yang berada jauh diatas nilai  $\alpha =$

0.05 maka data dinyatakan berdistribusi normal

### C. Uji Validitas

Uji validitas pada penelitian ini terbagi menjadi lima tabel, sesuai dengan konstruk *Multidimensional Ethics Scale* (MES) yaitu *justice*, *relativism*, *egoism*, *utilitarianism* dan *deontology* yang digunakan untuk menilai persepsi etis dari para responden ketika dihadapkan pada situasi dilema etis akuntansi. Suatu konstruk dinyatakan valid apabila hasil output *component matriks* atau *factor loading*-nya  $> \alpha = 0.4$  (Nazzarudin, 2007).

1. Konstruk *Justice* terdiri dari komponen *fairness*, *justice* dan *morality*. Berikut adalah tabel 4.8. yang menggambarkan ketiga komponen. Nilai dari delapan ilustrasi kasus yang berkaitan dengan penilaian *justice*. Pada konstruk *justice* yang terbagi menjadi tiga komponen ini, terdapat beberapa data yang dinyatakan tidak valid dalam komponen-komponen diatas dikarenakan nilai dari *component matriks*  $< \alpha = 0.4$  agar tidak mengganggu uji berikutnya maka data yang tidak valid, tidak diikutsertakan dalam uji reliabilitas.

**TABEL 4.8.**  
Validitas Konstruk *Justice*

Component matriks	Konstruk Justice					
	Fair		Justice		Morality	
1	0.491	Valid	-0.118	Tidak Valid	0.567	Valid
2	0.401	Tidak Valid	0.555	Valid	0.391	Tidak Valid
3	0.534	Valid	0.631	Valid	0.459	Valid
4	0.683	Valid	0.615	Valid	0.654	Valid
5	0.476	Valid	0.500	Valid	0.583	Valid
6	0.551	Valid	0.649	Valid	0.700	Valid
7	0.567	Valid	0.498	Valid	0.558	Valid
8	0.699	Valid	0.706	Valid	0.626	Valid

2. Konstruk *Relativism* terdiri dari tiga komponen yaitu *Acceptable to Family* (ATF), *Culturally Acceptable* (CA) dan *Traditionally Acceptable* (TA) yang dirangkum menjadi Tabel 4.9. untuk melihat validitas masing-masing komponen.

**TABEL 4.9**  
Validitas Konstruk *Relativism*

Component matriks	Konstruk Relativism					
	ATF		CA		TA	
1	0.003	Tidak Valid	0.465	Valid	0.395	Tidak Valid
2	0.558	Valid	0.498	Valid	0.439	Valid
3	0.579	Valid	0.617	Valid	0.487	Valid
4	0.739	Valid	0.663	Valid	0.597	Valid
5	0.701	Valid	0.530	Valid	0.730	Valid
6	0.774	Valid	0.589	Valid	0.676	Valid
7	0.613	Valid	0.585	Valid	0.465	Valid
8	0.703	Valid	0.590	Valid	0.691	Valid

Sumber: Data Primer Diolah, 2010.

Dari representasi tabel diatas, dapat diketahui bahwa item penyusun konstruk *relativism* dinyatakan valid, meskipun pada masing-masing komponen terdapat perbedaan jumlah data tidak valid karena nilainya dibawah  $\alpha = 0.4$  namun masih dalam batasan yang bisa ditoleransi untuk diolah untuk kemudian diuji pada tahap yang berikutnya.

3. Konstruk *Egoism* terdiri dari dua komponen Yaitu *Self-Promoting For The Personil* (SP) dan *Personally Satisfying To The Personil* (PSP) pada Tabel

**TABEL 4.10**  
Validitas Konstruksi *Egoism*

Component matriks	Konstruksi Egoism			
	SP		PSP	
1	0.376	Tidak Valid	0.509	Valid
2	0.513	Valid	0.597	Valid
3	0.553	Valid	0.495	Valid
4	0.764	Valid	0.637	Valid
5	0.555	Valid	0.551	Valid
6	0.706	Valid	0.645	Valid
7	0.621	Valid	0.705	Valid
8	0.637	Valid	0.793	Valid

Sumber: Data Primer Diolah, 2010.

Konstruksi ini memiliki nilai validitas yang tinggi karena dari kedua komponen pembentuk konstruksi *egoism* memiliki nilai *component matriks* dominan di atas  $\alpha = 0.4$ , yang berarti memenuhi kriteria valid.

4. Konstruksi *Utilitarianism* terdiri dari komponen *Produces The Greatest Utility* (PGU) dan *Maximizes Benefits While Minimizing Harm* (MBWMH) pada tabel 4.11.

**TABEL 4.11.**  
Validitas Konstruksi *Utilitarianism*

Component matriks	Konstruksi Utilitarianism			
	PGU		MBWMH	
1	0.471	Valid	0.313	Tidak Valid
2	0.563	Valid	0.522	Valid
3	0.740	Valid	0.611	Valid
4	0.620	Valid	0.562	Valid
5	0.340	Valid	0.401	Valid
6	0.567	Valid	0.652	Valid
7	0.695	Valid	0.688	Valid
8	0.687	Valid	0.647	Valid

Pada konstruk *utilitarianism* yang terbagi menjadi dua komponen ini, hamper seluruh data memiliki nilai *component matriks*  $> \alpha = 0.4$  sehingga dinyatakan valid dan dapat diikutsertakan dalam pengujian berikutnya.

5. Konstruk *Deontology* terdiri dari dua komponen yaitu *Violates an Unwritten Contract* (VUC) dan *Violates an Unspoken Promise* (VUP). Pada Tabel 4.12. dapat diketahui bahwa item penyusun konstruk *deontology* dinyatakan valid, hanya ada satu data memiliki nilai *component matriks*  $< \alpha = 0.4$  sehingga tidak dapat diikutsertakan dalam pengujian berikutnya.

**TABEL 4.12.**  
Validitas Konstruk *Deontology*

Component matriks	Konstruk Deontology			
	VUC		VUP	
1	0.380	Tidak Valid	0.342	Tidak Valid
2	0.640	Valid	0.516	Valid
3	0.631	Valid	0.615	Valid
4	0.653	Valid	0.660	Valid
5	0.469	Valid	0.565	Valid
6	0.740	Valid	0.758	Valid
7	0.617	Valid	0.681	Valid
8	0.565	Valid	0.592	Valid

Sumber: Data Primer Diolah, 2010.

#### D. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas bermanfaat untuk mengidentifikasi tingkat kepercayaan item pertanyaan maupun pernyataan suatu pengukuran yang dapat dipercaya. Suatu konstruk dinyatakan reliabel apabila nilai *cronbach alpha*  $> 0.6$  (Nazzarudin, 2007).

1. Tabel 4.13. dibawah ini menampilkan nilai *cronbach alpha* dari komponen

pembentuk konstruk *justice* yang terdiri dari komponen *fair*, *justice* dan *morality*. Dari data diatas diketahui nilai *cronbach alpha* dari ketiga komponen lebih besar dari 0,6 dimana item pertanyaan yang diikutsertakan dalam uji reliabilitas ini ada delapan item pertanyaan berkaitan dengan *fairness*, *morality* serta *justice*.

**TABEL 4.13.**  
Reliabilitas Konstruk *Justice*

Konstruk Justice	Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
Fair	0.673	0.673	7
Just	0.698	0.696	7
Morality	0.700	0.705	7

Sumber: Data Primer Diolah, 2010.

2. Berikut ini ditampilkan Tabel 4.14. yang menampilkan hasil olahan data reliabilitas konstruk *relativism* yang terdiri dari tiga komponen yaitu *Acceptable to Family* (ATF), *Culturally Acceptable* (CA) dan *Traditionally Acceptable* (TA).

**TABEL 4.14**  
Reliabilitas Konstruk Relativism

Konstruk Relativism	Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
ATF	0.792	0.793	7
CA	0.700	0.700	8
TA	0.692	0.689	7

Sumber: Data Primer Diolah, 2010.

Dari tabel diatas diketahui bahwa ketiga komponen pembentuk konstruk relativism memiliki nilai *cronbach alpha* lebih besar dari 0.6 sehingga data dianggap valid walaupun cenderung variasi jumlah item pertanyaan dari

masing-masing komponen

3. Tabel 4.15. merepresentasikan konstruk *egoism* terdiri dari dua komponen yaitu *Self-Promoting For The Personil* (SP) dan *Personally Satisfying To The Personil* (PSP).

**TABEL 4.15.**  
Reliabilitas Konstruk *Egoism*

Konstruk Egoism	Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
SP	0.755	0.752	7
PSP	0.772	0.769	8

Sumber: Data Primer Diolah, 2010.

Nilai *cronbach alpha* pada dua komponen pembentuk konstruk *egoism* ini memiliki nilai diatas 0,6 sehingga dinyatakan valid dan jumlah dari item yang diolah dalam uji reliabilitas ini terdiri dari delapan item untuk masing-masing komponen.

4. Konstruk *Utilitarianism* terdiri dari komponen *Produces The Greatest Utility* (PGU) dan *Maximizes Benefits While Minimazing Harm* (MBWMH) yang ditampilkan pada tabel 4.16.

**TABEL 4.16.**  
Reliabilitas Konstruk *Utilitarianism*

Konstruk Utilitarianism	Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
PGU	0.738	0.732	8
MBWMH	0.689	0.687	7

Nilai *cronbach alpha* komponen PGU adalah 0.738 serta MBWMH sebesar 0.689 lebih besar dari 0.6 sehingga kedua komponen pembentuk konstruk ini dinyatakan reliabel.

5. Konstruk *Deontology* terdiri dari dua komponen yaitu *Violates An Unwritten Contract* (VUC) dan *Violates An Unspoken Promise* (VUP) pada Tabel 4.17.

**TABEL 4.17.**  
Reliabilitas Konstruk *Deontology*

Konstruk Deontology	Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
VUC	0.736	0.737	7
VUP	0.746	0.748	7

Sumber: Data Primer Diolah, 2010.

Konstruk ini merepresentasikan nilai *cronbach alpha* VUC sebesar 0.736 yang diperoleh dari enam item pertanyaan dan VUP sebesar 0.746. Kedua nilai *cronbach alpha* konstruk *deontology* lebih besar dari alpha 0.6 sehingga data dinyatakan reliabel.

#### **E. Hasil Penelitian menggunakan uji Mutivariat ANOVA (MANOVA)**

Dalam penelitian ini seluruh hipotesis diuji menggunakan analisis MANOVA yang memiliki uji asumsi *BOX'S test* dan *homogeneity of varians*. Berikut rincian uji validitas data penelitian.

Uji *BOX'S test* yang ada pada Tabel 4.18. digunakan untuk menguji asumsi MANOVA yang mensyaratkan bahwa matriks *variens/covarians* dari variabel dependen adalah sama (tidak berbeda). Nilai Box's M 85.667 dan nilai F test

sebesar 2.586 dengan tingkat signifikansi 0,00 yang jauh dibawah 0.05 yang berarti matrik *varians/covarians* berbeda.

**TABEL 4.18.**  
Uji Kevalidan Data BOX'S Test

**Box's Test of Equality of Covariance Matrices**

Box's M	85.677
F	2.586
df1	30
df2	8674.080
Sig.	.000

Tests the null hypothesis that the observed covariance matrices of the dependent variables are equal across groups.

a. Design: Intercept+PROFESI

Sumber: Data Primer Diolah, 2010.

**TABEL 4.19.**  
Uji Homogeneity Of Varians

**Levene's Test of Equality of Error Variances**

	F	df1	df2	Sig.
JUSTICE	5.264	2	133	.006
RELATIVISM	.433	2	133	.649
EGOISM	.553	2	133	.577
UTILITARIANISM	.221	2	133	.802
DEONTOLOGY	4.035	2	133	.020

Tests the null hypothesis that the error variance of the dependent variable is equal across groups.

a. Design: Intercept+PROFESI

Sumber: Data Primer Diolah, 2010.

Tabel 4.19. mengasumsikan bahwa variabel dependen memiliki *varians* yang sama untuk semua kelompok dalam penelitian ini. *Levene's test* menguji asumsi ini. untuk variabel *JUSTICE* ternyata signifikan pada alpha 0.05 yang menunjukkan bahwa variabel ini memiliki *varians* yang berbeda dan hal ini menyalahi aturan MANOVA sedangkan variabel *relativism* *egoism*

*utilitarianism* dan *deontology* tidak signifikan pada alpha 0.05 yang menunjukkan bahwa varians ini sama dan sesuai dengan asumsi MANOVA. Meskipun asumsi varians sama ada yang dilanggar, MANOVA masih tetap dianalisis lebih lanjut (Ghozali, 2005).

**TABEL 4.20**  
Tests of Between-Subjects Effect

Source	Dependent Variabel	Type III Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
PROFESI	JUSTICE	4.621 <sup>a</sup>	2	2.31	5.969	0.003
	RELATIVISM	1.509 <sup>b</sup>	2	0.754	2.422	0.093
	EGOSIM	6.311 <sup>c</sup>	2	3.155	5.391	0.006
	UTILITARIANISM	1.529 <sup>d</sup>	2	0.765	2.858	0.061
	DEONTOLOGY	16.114 <sup>e</sup>	2	8.057	9.407	0.000

- a. R Squared = .082 (Adjusted R Squared = .069)  
 b. R Squared = .035 (Adjusted R Squared = .021)  
 c. R Squared = .075 (Adjusted R Squared = .061)  
 d. R Squared = .041 (Adjusted R Squared = .027)  
 e. R Squared = .124 (Adjusted R Squared = .111)

Sumber: Data Primer Diolah, 2010.

*Test of Between-Subject Effect* menguji pengaruh *univariate* ANOVA untuk setiap faktor terhadap variabel dependen. Hal ini terlihat dari nilai F dari masing-masing konstruk moral terhadap variabel profesi. Variabel diakui memiliki perbedaan apabila nilai P value < 0.05. Nilai R Squared mencerminkan prosentase variabilitas konstruk moral yang dapat dijelaskan oleh variabel independen. Hasil output SPSS yang direpresentasikan pada Tabel 4.20 terlihat tiga konstruk moral yang memiliki pengaruh antara variabel independen dan variabel dependen karena nilai P value < 0.05 yaitu, konstruk *justice* (P value = 0.003) dengan variabilitas sebesar 6.9% konstruk

*egoism* (P value = 0.006) dengan variabilitas 6.1% dan konstruk *deontology* (P value = 0.000) dengan variabilitas 11.1%. P value konstruk *relativism* 0.093 dan konstruk *utilitarianism* 0.061, kedua nilai P value dari kedua konstruk ini  $> 0.05$  sehingga diasumsikan varians dari kedua variabel sama atau tidak ada perbedaan. Berdasarkan angka-angka yang ditampilkan dalam tabel diatas maka dapat dinyatakan bahwa perbedaan profesi yang diwakili oleh responden kelompok mahasiswa, kelompok auditor dan kelompok dosen apabila dihadapkan dalam situasi dilema etis akuntansi yang diukur menggunakan instrument *Multidimensional Ethics Scale* (MES) yang dicerminkan melalui lima konstruk *justice*, *egoism* dan *deontology* pada tingkat signifikansi 0.05 (5%).

## F. Pembahasan

Hasil pengujian hipotesis menggunakan *Multivariate ANOVA* (MANOVA) yang bertujuan untuk mengetahui perbedaan persepsi etika antara kelompok responden yang memiliki profesi berbeda ketika dihadapkan pada situasi dilema etis menunjukkan bahwa konstruk *justice* dalam penelitian ini memiliki nilai sig  $0.003 < 0.05$ . Kondisi ini dimungkinkan terjadi karena pada umumnya seorang individu memiliki perbedaan nilai adil ketika situasi terjadi tidak sesuai dengan keadaan yang semestinya. Berarti kondisi ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Rustiana (2003) dimana terdapat perbedaan persepsi mahasiswa dan auditor dalam menilai konstruk *justice* apabila dihadapkan dalam situasi dilema etis

Konstruk *relativism* memiliki nilai sig  $0.093 > 0.05$  yang berarti ketika dihadapkan dalam situasi yang berkaitan dengan nilai etis, maka tidak terdapat perbedaan penilaian etika yang dilatarbelakangi oleh budaya, tradisi dan kebiasaan dimana memiliki aturan yang berbeda-beda pula. Hal ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Reindenbach dan Robin (1988) yang melakukan penelitian serupa dengan responden yang memiliki perbedaan budaya.

Konstruk ketiga yaitu konstruk *egoism* memiliki nilai sig  $0.006 < 0.05$  yang berarti penilaian yang berkaitan dengan ini berbeda antara masing-masing kelompok responden. Hasil ini selaras dengan penelitian yang dilakukan Muthmainah (2006) dimana penelitian yang dilakukannya membuktikan bahwa konstruk *egoism* akan dinilai secara berbeda pada kelompok responden mahasiswa yang berbeda jurusan.

Konstruk *utilitarianism* memiliki nilai sig  $0.061 > 0.05$  dimana penilaian yang berkaitan dengan utilitarianism tidak berbeda antara kelompok responden. Penilaian ini terkait dengan tindakan optimal yang akan dilakukan untuk memaksimalkan manfaat serta meminimalisir adanya dampak buruk yang terjadi.

Konstruk *deontology* memiliki nilai sig.  $0.00 < 0.05$  yang berarti ada perbedaan yang terjadi antara kelompok responden penelitian berkaitan dengan kewajiban untuk memberikan kebutuhan yang menjadi hak orang lain

Secara umum hasil penelitian ini terlihat dari pembahasan Tabel 4.19. tetapi untuk melihat perbedaan yang lebih spesifik antara kelompok responden penelitian ini, maka diperlukan pembahasan lebih lanjut menggunakan nilai dari *Turkey-Benferroni* dari Uji MANOVA yang ditunjukkan pada Tabel 4.20.

**TABEL 4.21.**  
*Multiple Comparisons*  
Uji MANOVA Menilai Perbedaan Nilai Etis Antar Responden

MES	(I) PROFESI	MAHASISWA	AUDITOR	DOSEN
<i>JUSTICE</i>	MAHASISWA	1.000	0.605	0.002
	AUDITOR	0.605	1.000	0.075
	DOSEN	0.002	0.075	1.000
<i>RELATIVISM</i>	MAHASISWA	1.000	0.078	0.990
	AUDITOR	0.078	1.000	0.311
	DOSEN	0.990	0.311	1.000
<i>EGOISM</i>	MAHASISWA	1.000	0.004	0.975
	AUDITOR	0.004	1.000	0.078
	DOSEN	0.975	0.078	1.000
<i>UTILITARIANISM</i>	MAHASISWA	1.000	0.126	0.203
	AUDITOR	0.126	1.000	1.000
	DOSEN	0.203	1.000	1.000
<i>DEONTOLOGY</i>	MAHASISWA	1.000	0.017	0.019
	AUDITOR	0.017	1.000	0.000
	DOSEN	0.019	0.000	1.000

Signifikan pada  $\alpha = 5\%$

Sumber: Data Primer Diolah, 2010.

Dari Tabel 4.20. dapat dilihat lebih spesifik adanya perbedaan persepsi etis antara masing-masing kelompok responden, konstruk diakui memiliki perbedaan apabila nilai sig < 0.05 (Ghozali, 2005).

Pada  $H_1$  dinyatakan ada dugaan sementara perbedaan persepsi antara kelompok mahasiswa dan kelompok auditor ketika dihadapkan pada situasi dilema etis. Tabel 4.20 menampilkan kelima konstruk penilaian etis yang

berbeda antara kedua variabel ini, perbandingan penilaian sig. *justice* memiliki 0.605, nilai *relativism* 0.078, nilai *egoism* 0.004, *utilitarianism* 0.126 dan *deontology* sebesar 0.017. Dari kelima konstruk diatas, nilai sig. konstruk *justice, relativism dan utilitarianism* signifikan pada alpha 0.05 sedangkan untuk konstruk *egoism dan deontology* tidak signifikan pada alpha 0.05. Sehingga dapat disimpulkan H<sub>1</sub> diterima, yang berarti memang ada perbedaan persepsi antara kelompok responden mahasiswa dan kelompok auditor dalam situasi dilema etis akuntansi dimana perbedaan tersebut terdapat pada konstruk *egoism dan deontology*. Kondisi ini menjadi wajar karena mahasiswa dan auditor memiliki pandangan yang berbeda mengenai situasi dilema etis. Mahasiswa memiliki kecenderungan sangat etis ketika menghadapi situasi tertentu karena dalam lingkungan pendidikan karena selama mereka duduk dibangku kuliah diberikan nilai-nilai idealisme yang tinggi untuk menilai sesuatu. Sedangkan kondisi ini berbeda dengan yang dialami oleh auditor, dimana auditor secara langsung terjun dalam menghadapi situasi yang berkaitan dengan permasalahan etis dan mereka cenderung dapat memberikan toleransi yang lebih tinggi selama tidak melanggar adanya ketentuan PABU dan SAK sebagai dasar melakukan praktik audit di Indonesia. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan Rustiana (2006) yang menemukan bukti secara empiris adanya perbedaan persepsi etis dari mahasiswa dan auditor pada penerapan kasus terkait dilema etis dimana perbedaan pada kasus pertama pada konstruk *justice, relativism, sebagian utilitarianism dan deontology* dan

pada kasus kedua perbedaan terjadi pada konstruk *justice*, *relativism*, *egoism* dan sebagian *deontology*.

Hipotesis dua menduga ada perbedaan persepsi antara kelompok mahasiswa akuntansi dan kelompok akuntan pendidik (dosen). Pada penilaian etis menggunakan *Multidimensional Ethics Scale* (MES), nilai *justice* memiliki sig 0.002, sig. *relativism* 0.990, sig. *egoism* 0.975, sig. *utilitarianism* 0.203 dan sig. *deontology* 0.019. Dimana nilai sig. *relativism*, *egoism*, *utilitarianism* yang signifikan pada alpha 0.05 sedangkan untuk konstruk *justice* dan *deontology* memiliki nilai sig. dibawah alpha 0.05. Walaupun hanya terdapat dua konstruk yang tidak memiliki perbedaan, namun dapat disimpulkan bahwa H<sub>2</sub> diterima, dimana memang ditemukan adanya perbedaan persepsi etis antara kelompok mahasiswa akuntansi dan kelompok akuntan pendidik (dosen) dalam situasi dilema etis akuntansi terutama dalam menilai konstruk *justice* dan *deontology*. Hasil ini menjadi gambaran bahwa walaupun berada dalam satu lingkungan pekerjaan dimana mahasiswa dan dosen adalah dua profesi yang berkecimpung dalam dunia pendidikan tetapi memiliki perbedaan dalam menghadapi situasi etis, beberapa hal yang dapat mempengaruhi hal ini antara lain dari tingkat profesionalitas dan pengetahuan yang mendalam ketika dihadapkan dalam situasi dilema etis. Hipotesis ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Rustiana dan Dian Indri (2003) dimana mereka menyatakan kedua kelompok ini memiliki norma yang sama mengenai penilaian kode

etik dikarenakan berada dalam satu lingkup pekerjaan yaitu dunia pendidikan. Namun hasil ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Reiss dan Mitra (1998) yang menemukan bukti empiris walaupun berada dalam lingkungan yang sama, namun *factor locus of control*, *gender* serta pengalaman kerja mempunyai pengaruh pada penerimaan perilaku etis dan tidak etis ditempat bekerja (Ludigdo, 2005).

Representasi berikutnya untuk menjawab  $H_3$  yang menduga ada perbedaan persepsi antara kelompok auditor dan akuntan pendidik (dosen) ketika berada dalam situasi yang membutuhkan penilaian etis. Nilai sig. *justice* 0.075, *relativism* 0.311, *egoism* 0.078, *utilitarianism* 1.000 signifikan pada alpha 0.05 sedangkan konstruk *deontology* 0.000 berarti tidak signifikan pada alpha 0.05. Berarti secara empiris terdapat perbedaan persepsi etis antara kelompok auditor dan akuntan pendidik ketika dihadapkan pada situasi dilema etis terutama dalam menilai konstruk *deontology* sehingga  $H_3$  dinyatakan diterima. Hipotesis ini sesuai dengan hasil penelitian Rustiana dan Dian Indri (2002) yang menemukan bukti empiris bahwa akuntan publik (auditor) mempunyai persepsi yang berbeda tentang kode etik akuntan dibanding kelompok *novice accountant* dan akuntan pendidik. Logika yang mendasari perbedaan ini adalah perbedaan lingkungan pekerjaan yang dijalani oleh auditor dan akuntan pendidik. Walaupun memiliki tingkat pendidikan yang secara umum sama, auditor memiliki perikatan terhadap kode etik profesi akuntan publik sehingga cenderung lebih meniaga

kredibilitas dalam melaksanakan pekerjaannya. Selain itu auditor menjadi lebih memahami kondisi yang terkait dengan dilema etis karena profesi ini secara langsung berinteraksi dengan lingkungan bisnis yang rentan akan resiko yang berkaitan dengan permasalahan moral dan etika.

Hipotesis yang terakhir yaitu  $H_4$ , menduga adanya perbedaan persepsi antara ketiga kelompok responden yaitu kelompok mahasiswa, auditor dan akuntan pendidik ketika dilakukan uji simultan terhadap situasi dilema etis akuntansi. Pada Tabel 4.20. telah menampilkan gambaran umum mengenai perbedaan persepsi antar kelompok responden ketika diuji secara simultan, hasil uji ini kemudian lebih detail dapat dilihat pada Tabel 4.22.

**Tabel 4.22.**  
*Homogenous Subseat*

Profesi		N	Justice		Relativ	Ego		Utility	Deon	
			Subseat		Subseat	Subseat		Subseat	Subseat	
			1	2	1	1	2	1	1	2
Tukey HSD	Mhs	92	4.25		3.62	3.34		3.74		3.01
	Auditor	26	4.38		3.89		3.90	3.96		3.58
	Dosen	18		4.80	3.64	3.38		3.96	2.35	
	sig.		0.70	1.00	0.16	0.97	1.00	0.21	1.00	0.05

Pada tabel *homogeneous subseat* yang memiliki dua kolom diasumsikan bahwa terdapat varian yang berbeda antara responden terhadap penilaian konstruk moral. Apabila kelompok responden berada dalam satu kolom *subseat* dan nilai sig. berarti varian antar kelompok tersebut dianggap sama, sedangkan apabila berada dalam *subseat* berbeda dan nilai sig. mendekati 1.000 maka penilaian konstruk dianggap berbeda. Pada konstruk *justice*, *egoism* dan *deontology* terdapat dua *subseat* dimana konstruk ini memiliki varian yang berbeda sesuai dengan tampilan table 4.20, sedangkan konstruk *relativism* dan *utilitarianism* memiliki varian yang sama karena berada pada satu kolom *subseat*.

Tabel *justice subseat* satu berisi penilaian konstruk *justice* untuk mahasiswa dan auditor. Nilai signifikansi 0.701 menyatakan bahwa rata-rata *justice* antara mahasiswa dan auditor berada dalam satu *subseat* maka tidak berbeda secara statistik. Sedangkan pada *subseat* kedua merupakan nilai rata-rata penilaian *justice* oleh akuntan pendidik, karena letak *subseat* ini berbeda dengan dua kelompok responden yang lain, maka untuk konstruk *justice* yang berbeda persepsi adalah kelompok akuntan pendidik.

Tabel *egoism* menampilkan persepsi antara kelompok mahasiswa dan akuntan pendidik yang tidak berbeda karena berada dalam satu kolom *subseat* dengan nilai sig. 0.976 sedangkan untuk kelompok auditor memiliki nilai sig. 1.000 dan berada pada *subseat* yang berbeda, berarti kelompok ini memiliki persepsi berbeda dalam menilai konstruk *egoism*.

Tabel *deontology* menggambarkan hal yang serupa dengan konstruk *justice* dimana perbedaan persepsi hanya terjadi pada kelompok responden akuntan pendidik (dosen) akuntansi, sedangkan untuk kelompok mahasiswa dan auditor berada pada *subseat* yang sama dan diakui tidak memiliki perbedaan persepsi.

Konstruk *relativism* dan *utilitarianism* hanya menampilkan satu kolom *subseat* yang berarti diantara ketiga kelompok responden mahasiswa, auditor dan akuntan pendidik tidak memiliki perbedaan persepsi dalam menilai kedua konstruk ini.

Dari Tabel 4.20. dan 4.22. diatas terbukti secara empiris dari kelima konstruk komponen *Multidimensional Ethics Scale* (MES), ada beberapa konstruk yang memenuhi criteria diakui memiliki perbedaan penilaian antara lain konstruk *justice*, *egoism* dan *relativism* sedangkan konstruk *relativism* dan *utilitarianism* dinilai sama oleh ketiga kelompok responden, sehingga dapat disimpulkan bahwa  $H_4$  diterima, dimana pernyataan terdapat perbedaan antara kelompok responden yang dilibatkan dalam penelitian ini memang dapat dibuktikan terutama untuk menilai konstruk *justice*, *egoism* dan *relativism*. Adapun yang diindikasikan dapat menjadi faktor pembeda dari penilaian ini berkaitan dengan pengalaman, budaya dan pengetahuan dalam menghadapi situasi dilema etis. Hasil hipotesis ini tidak sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Ludigdo dan Mas'ud Machfoedz (1999) dimana mereka membuktikan bahwa tidak ada perbedaan persepsi

etika bisnis antara mahasiswa, auditor dan akuntan pendidik. Hasil ini juga tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Siwahjoeni dan M. Gudono (200) yang menyatakan bahwa hasil penelitian atas keseluruhan persepsi kode etik menunjukkan tidak ada perbedaan persepsi yang signifikan diantara tingkat