

BAB III

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Machiavellianism

Paham machiavellianism diajarkan oleh seorang ahli filsuf politik dari Italia bernama Nicolo Machiavelli (1469-1527) yang menulis tentang bagaimana memperoleh dan menggunakan kekuasaan. Machiavellianisme didefinisikan sebagai “sebuah proses di mana manipulator mendapatkan lebih banyak *reward* dibandingkan yang dia peroleh ketika tidak melakukan manipulasi, ketika orang lain mendapatkan lebih kecil, minimal dalam jangka pendek”. Sifat machiavellian diekspektasikan menjadi konstruk tambahan yang mempengaruhi seseorang untuk berperilaku tidak etis atau membantu menstimulus perbedaan perilaku etis. Individu dengan sifat machiavellian tinggi cenderung lebih berbohong, kurang bermoral dan lebih manipulatif (McLaughlin, 1970 dalam Vena dan Agnes, 2006).

Paham machiavellian merupakan suatu keyakinan atau persepsi yang meyakini tentang hubungan antar personal. Persepsi ini akan membentuk suatu kepribadian yang mendasari perilaku dalam berhubungan dengan orang lain. Kepribadian machiavellian dideskripsikan sebagai kepribadian yang kurang mempunyai afeksi dalam hubungan personal, mengabaikan moralitas konvensional dan memperlihatkan komitmen ideologi yang rendah sehingga mempunyai kecenderungan untuk memanipulasi orang lain.

Skala machiavellian menjadi proksi perilaku moral yang mempengaruhi perilaku pembuatan keputusan etis (Hegarty dan Sims, 1978 dan 1979; Trevino *et. al.*, 1985 dalam Vena dan Agnes, 2006). Sehingga diekspektasikan bahwa individu dengan sifat machiavellian tinggi akan lebih mungkin melakukan tindakan yang tidak etis dibandingkan dengan individu dengan sifat machiavellian rendah. Kepribadian machiavellian sebagai suatu kepribadian anti sosial yang

tidak memperhatikan moralitas konvensional dan mempunyai komitmen ideologis yang rendah. Seorang machiavellian mempunyai kecenderungan untuk mengontrol dan mempengaruhi orang lain, cenderung lebih berbohong, kurang bermoral dan lebih manipulatif. Seorang individu yang menganut paham machiavellian cenderung hipragsmatis, menjaga jarak emosi dan percaya bahwa untuk mencapai suatu tujuan dapat menghalalkan segala cara.

Individu dengan skala Mach yang tinggi mempunyai kepribadian manipulatif dan mempunyai sifat kognitif kepada orang lain dan karena cara pandang mereka adalah *goal-oriented* bukan *person-oriented*, maka cenderung lebih berhasil dalam situasi tawar menawar (*face-to-face bargaining situation*) bahkan sangat produktif dari pada skala *Mach* rendah. Individu dengan sifat machiavellian tinggi biasanya juga akan memilih profesi yang mengontrol dan memanipulasi orang lain. Individu dengan sifat machiavellian merupakan hal umum dalam persepsi profesi bisnis, pada lingkungan bisnis yang menurut pemikiran strategis dan kompetitif membuat metafora kemenangan menjadi hal yang diterima umum. Machiavellian merupakan hal yang biasa dan dapat diterima dalam persepsi profesi bisnis, namun bukan karakter tipe individu yang menarik bagi profesi akuntan. Seorang auditor yang menganut atau memiliki skala mach tinggi cenderung mengambil keputusan yang tidak etis dalam situasi yang dilematis, sehingga dapat menyebabkan auditor tersebut melanggar kode etik akuntan publik.

2. Teori *Cognitive Moral Development* (CMD)

Kohlberg (1969) dalam McMahon (2000) melakukan penelusuran perkembangan pemikiran remaja dan *young adults* Kohlberg mengemukakan bahwa cara berpikir anak-anak melalui pengalaman mereka yang meliputi pengalaman konsep moral, misalnya konsep *justice*, *rights*, *equality* dan *human welfare*. Riset awal Kohlberg dilakukan pada tahun 1963 pada anak-anak usia 10-16 tahun berdasarkan riset tersebut Kohlberg mengemukakan teori pengembangan moral kognitif (*Cognitive Moral Development*).

Riset Kohlberg memfokuskan pada perkembangan moral kognitif anak muda (*young males*) yang menguji proses kualitatif pengukuran respon verbal dengan menggunakan *Kohlberg's Moral Judgment Interview* (MJJ). Menurut prospektif pengembangan moral kognitif, kapasitas moral individu menjadi lebih *shopiscated* dan kompleks jika individu tersebut mendapatkan tambahan struktur moral kognitif pada setiap *level* pertumbuhan perkembangan moral. Pertumbuhan eksternal berasal dari *rewards* dan *punishment* yang diberikan, sedangkan pertumbuhan internal mengarah pada *principle* dan *universal fairness* (Kohlberg, 1981 dalam McMahan, 2000).

Teori langkah Kohlberg menyiratkan bahwa "arah perubahan moral akan selalu naik, tidak ada langkah yang dilompati dan cara berpikir individual akan ada dilangkah dominan tunggal menyeberangi bermacam-macam isi melalui penggunaan langkah yang bersebelahan boleh juga diharapkan" (Colby *et. al.*, 1983 dalam McMahan, 2000). Sebagai tambahan, Kohlberg memosisikan bahwa "sifat alami urutan tidaklah secara signifikan terpengaruh oleh luasnya variasi sosial, budaya, atau kondisi-kondisi religius. Mereka hanya berpikir bahwa hal itu dipengaruhi tingkat dimana individu maju melalui urutan ini" (McMahan, 2000). Kohlberg (1981) dalam McMahan (2000) memberi label ke tiga tahapan *Cognitive Moral Development* (CMD) "*Pre-Conventional* (pra-konvensional)", "*Conventional* (konvensional)" dan "*Post-Conventional* (pasca-konvensional)".

Hasil dari riset Kohlberg menyimpulkan bahwa perkembangan moral remaja terus bertumbuh. Pada tahap pra-konvensional individu mau merespon pada aturan-aturan kultural dan label benar dan salah, tetapi menginterpretasikan label ini dalam kaitannya dengan konsekuensi fisik atau hedonistik kepada individu, atau dalam kaitan dengan kekuatan fisik dari mereka yang menyelenggarakan atau membuat aturan tersebut. Tingkatan pra-konvensional dibagi menjadi dua yaitu langkah pertama adalah orientasi ketaatan dan hukuman dan langkah kedua yaitu pandangan individualistik.

Pada langkah pertama, yang ditentukan untuk menjadi baik atau buruk didasarkan pada konsekuensi fisik dan tindakan termotivasi oleh penghindaran hukuman yang artinya seseorang menghindari pelanggaran aturan untuk menghindari hukuman atau kerugian. Pada langkah kedua, yang ditentukan untuk menjadi baik atau buruk didasarkan pada alat bantu dalam memuaskan kebutuhan individu dan tindakan termotivasi oleh penghargaan atau keuntungan kepada individu yang artinya seseorang mengikuti aturan-aturan moral hanya jika aturan tersebut menguntungkan. Mengikuti aturan ketika aturan tersebut sesuai dengan kepentingan pribadi dan membiarkan pihak lain melakukan hal yang sama.

Pada tahap konvensional fokus individual adalah pada pemeliharaan harapan keluarga, kelompok, atau kultur, dengan mengabaikan konsekuensi itu. Sikap ini adalah salah satu dari penyesuaian dan kesetiaan dan dibagi menjadi dua tingkat yaitu mutual ekspektasi interpersonal, kesesuaian hubungan antar pribadi atau orientasi “anak (laki-laki) yang baik - anak (perempuan) yang manis” dan memelihara kehidupan bermasyarakat (sistem sosial) atau orientasi “hukum dan ketertiban”. Langkah ketiga perilaku moral adalah mana yang disetujui oleh orang lain dan mana yang menyenangkan atau membantu orang lain. Memperlihatkan *stereotype* perilaku yang baik dan berbuat sesuai dengan apa yang diharapkan pihak lain. Dalam langkah empat, perilaku moral terdiri dari melakukan tugas seseorang, menghormati otoritas, dan pemeliharaan tugas sosial yang diberikan. Oleh karena keinginan mereka untuk menyenangkan orang lain dan untuk mengikuti aturan yang ada, maka mereka akan mengikuti aturan hukum dan masyarakat (sosial, legal, dan sistem keagamaan) dalam usaha untuk memelihara kesejahteraan masyarakat.

Pada tahap pasca-konvensional, yang juga dikenal sebagai tingkatan “otonomi” atau “berprinsip”, individu sibuk dengan suatu usaha untuk menggambarkan nilai-nilai moral yang sah terlepas dari otoritas kelompok. Tahap ini mempunyai dua langkah yaitu orientasi kearah keadilan dan keadilan

etika *universal*. Dalam langkah kelima, tindakan moral didefinisikan oleh hukum yang telah diciptakan untuk melindungi hak-hak individu dan yang telah dengan kritis diuji dan disetujui oleh masyarakat. Sedangkan pada langkah empat, individu percaya pada pemeliharaan tata tertib sosial yang ada, langkah kelima ini individu mempertimbangkan kemungkinan mengubah hukum dengan alasan kepentingan sosial dan mempertimbangkan *relativism* pandangan personal, tetapi masih menekankan aturan dan hukum. Dalam langkah keenam, tindakan moral digambarkan oleh suara hati seseorang seturut pilihan diri sendiri atas asas hukum etis, hal timbal balik, persamaan hak asasi manusia dan rasa hormat martabat manusia. Seseorang bertindak sesuai dengan pemilihan pribadi prinsip etika keadilan dan hak (perspektif rasionalitas individu yang mengakui sifat moral). Dalam langkah enam ini juga seorang individu mengarahkan “untuk mencari pemecahan masalah moral sedemikian rupa sehingga mempromosikan bahwa yang baik untuk beberapa orang bukan berarti gagal untuk menghormati hak orang lain dan menghormati hak-hak individu bukan berarti gagal mencari yang terbaik untuk semua” (Kohlberg *et. al.*, 1990 dalam McMahan, 2000).

3. Independensi

Independensi merupakan standar umum nomor dua dari tiga standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang menyatakan bahwa dalam semua yang berhubungan dengan perikatan, independensi dan sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. Profesi auditor merupakan profesi yang menyediakan jasa untuk memeriksa laporan keuangan. Dalam menjalankan profesinya tersebut, seorang auditor harus bersikap independen agar hasil pengujian laporan keuangan yang dilakukannya dapat dipercaya dan bermanfaat bagi semua pihak. Oleh karena itu independensi seorang auditor merupakan dasar utama kepercayaan masyarakat pada profesi akuntan publik dan merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai mutu jasa audit.

Berdasarkan ketentuan yang dimuat dalam PSA (Pernyataan Standar Audit) No. 04 (SA Seksi 220) standar ini mengharuskan auditor memiliki

independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum, dalam hal ini dibedakan dengan auditor yang berpraktik sebagai auditor intern. Dengan demikian, ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya.

Mautz (1993) dalam Sri (2007) mendefinisikan independensi auditor dari segi integritas dan hubungannya dengan pendapat auditor atas laporan keuangan. Independensi meliputi (1) Kepercayaan terhadap diri sendiri yang terdapat pada beberapa orang profesional. Hal ini merupakan bagian integritas profesional. (2) Merupakan istilah penting yang mempunyai arti khusus dalam hubungannya dengan pendapat auditor atas laporan keuangan. Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Profesionalisme yang ada pada diri seorang auditor harus diiringi dengan sebuah sikap tidak memihak (independen) dalam menjalankan tugas. Pada dasarnya independensi menjadi penting tatkala seorang auditor dihadapkan pada situasi dan kondisi dimana adanya tarik menarik berbagai kepentingan pada satu atau lebih obyek tertentu, hal ini dapat mempengaruhi auditor dalam pengambilan keputusan atau memberi pendapat agar berpihak pada kepentingan kelompok atau subyek tertentu. Padahal seharusnya, pengambilan keputusan atau pemberian pendapat harus dilakukan secara bebas tanpa terikat atau dipengaruhi pihak manapun, terutama karena adanya kepentingan umum dan bersama dari semua komponen dan pihak yang terlibat baik secara langsung maupun tidak langsung.

4. Perilaku Etis

Pengertian moral sering disama artikan dengan etika, moral berasal dari bahasa Latin *moralia*, kata sifat dari *mos* (adat istiadat) dan *mores* (perilaku). Sedangkan etika berasal dari bahasa Yunani *ethikos*, kata sifat dari *ethos* (perilaku). Makna kata etika dan moral memang sinonim, namun menurut Siagian (1996) dalam Wiwik dan Fitri (2006) antara keduanya mempunyai nuansa konsep yang berbeda. Moral atau moralitas biasanya dikaitkan dengan tindakan seseorang yang benar atau salah. Sedangkan etika ialah studi tentang tindakan moral atau sistem atau kode berperilaku yang mengikutinya. Etika sebagai bidang studi menentukan standar untuk membedakan antara karakter yang baik dan tidak baik atau dengan kata lain etika adalah merupakan studi normatif tentang berbagai prinsip yang mendasari tipe-tipe tindakan manusia.

Etika secara umum dapat didefinisikan sebagai satu set prinsip moral atau nilai (Arens dan Loebbecke, 2000). Masing-masing orang memiliki satu set nilai yang akan dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan baik secara eksplisit maupun tidak, demikian juga dengan masing-masing kelompok dalam masyarakat. Masing-masing kelompok masyarakat ini akan mendefinisikan nilai atau prinsip moral yang ideal menurut mereka dengan banyak cara. Misalnya peraturan dan undang-undang, doktrin, kode etik untuk kelompok profesional, seperti akuntan, serta kode etik antar individu dalam sebuah organisasi. Masing-masing orang memiliki pandangan yang berbeda-beda tentang tingkat pentingnya sebuah nilai atau prinsip moral. Perbedaan tersebut merefleksikan pengalaman hidup, kesuksesan dan kegagalan, atau dapat juga karena pengaruh orang tua atau keluarga, teman dan lingkungan.

Menurut Siagian (1996) dalam Wiwik dan Fitri (2006) menyebutkan bahwa setidaknya ada 4 (empat) alasan mengapa mempelajari etika sangat penting: (1) etika memandu manusia dalam memilih berbagai keputusan yang dihadapi dalam kehidupan, (2) etika merupakan pola perilaku yang didasarkan pada kesepakatan nilai-nilai sehingga kehidupan yang harmonis dapat tercapai,

(3) dinamika dalam kehidupan manusia menyebabkan perubahan nilai-nilai moral sehingga perlu dilakukan analisa dan ditinjau ulang, (4) etika mendorong tumbuhnya naluri moralitas dan mengilhami manusia untuk sama-sama mencari, menemukan dan menerapkan nilai-nilai hidup yang hakiki.

Perilaku etis penting dalam sebuah masyarakat, yang berfungsi sebagai cara untuk menjaga ketertiban. Perilaku etis menjadi hal penting dalam masyarakat karena etika dapat menjadi perekat yang dipegang oleh semua anggota masyarakat. Pentingnya etika dalam masyarakat membuat banyak nilai-nilai etis yang dijabarkan secara eksplisit dalam sebuah peraturan atau undang-undang. Namun, banyak juga nilai-nilai etis yang tidak dapat dijabarkan dalam sebuah peraturan atau undang-undang, karena sifat *judgmental* yang menyertai nilai tersebut. Misalnya kejujuran, loyalitas, toleransi, tanggung jawab, keadilan dan lain-lain.

Setiap profesional yang membutuhkan kepercayaan masyarakat terhadap jasa yang disediakan dan memenuhi standar kualitas tertentu. Etika profesional mencakup lebih luas dari pada prinsip-prinsip moral. Etika profesional meliputi standar sikap para anggota profesi yang dirancang agar praktis dan realitis, tetapi sedapat mungkin idealis. Akuntan publik sebagai suatu profesi tunduk terhadap etika profesionalnya, yang mengatur perilaku anggota profesi akuntan publik dalam melayani masyarakat pengguna jasanya. Bagi akuntan publik adanya etika profesional diperlukan karena banyaknya pihak luar yang memerlukan laporan keuangan yang telah diperiksa oleh akuntan publik tersebut. Jika masyarakat tidak mempercayai kemampuan profesi akuntan publik, maka ia tidak akan memakai jasanya lagi, oleh karena itu perlu disusun etika profesi bagi akuntan publik. Etika profesi akuntan publik di Indonesia disebut Kode Etik Akuntan Indonesia.

Dalam praktiknya seorang akuntan sering menghadapi situasi yang dilematis, yaitu disamping melayani klien yang membayar *fee* untuk pekerjaan profesional yang dikerjakannya juga harus melihat...

memberikan laporan yang *fairness* sehingga sering terjadi pelanggaran-pelanggaran etika. Pelanggaran etika seakan menjadi titik tolak bagi masyarakat pemakai jasa profesi akuntan publik untuk menuntut mereka bekerja lebih profesional dengan mengedepankan integritas diri dan profesinya sehingga hasil laporannya benar-benar adil dan transparan. Dan masyarakat semakin menyangsikan komitmen akuntan publik terhadap kode etik profesinya.

B. Perumusan Hipotesis Penelitian

1. Pengaruh Sifat Machiavellian dan Perkembangan Moral terhadap Independensi

Seorang auditor dituntut untuk independen dalam melaksanakan jasa auditnya dan keharusan untuk bersikap independen diatur secara tegas dalam Kode Etik IAI. Auditor yang memiliki independensi tinggi maka akan semakin berperilaku etis dalam menjalankan tugasnya sebagai auditor yang tidak memihak kepada siapapun dan sesuai dengan Kode Etik IAI. Oleh karena independensi merupakan sikap auditor, maka akan dipengaruhi oleh faktor eksternal (diluar diri auditor) dan internal (didalam diri auditor). Faktor internal merupakan faktor karakteristik individu yang dimiliki oleh auditor dalam pengambilan keputusan etis. Salah satu faktor karakteristik individu yang dapat mempengaruhi seorang auditor adalah sifat machiavellian dan perkembangan moral. Sifat machiavellian dan perkembangan moral diindikasikan berpengaruh secara langsung terhadap independensi auditor.

Kepribadian machiavellian dideskripsikan sebagai kepribadian yang mempunyai kecenderungan untuk memanipulasi orang lain dan percaya bahwa untuk mencapai suatu tujuan dapat menghalalkan segala cara. "Jika berfungsi gunakanlah" adalah konsisten dengan sudut pandang seorang individu yang mempunyai sifat machiavellian tinggi. Artinya seorang individu yang memiliki sifat machiavellian tinggi cenderung menggunakan situasi dan kondisi dimana dia dapat memanfaatkannya untuk kepentingan pribadi. Christie

dan Geis (1970) dalam Vena (2006) mengemukakan bahwa individu dengan sifat machiavellian tinggi cenderung memanfaatkan situasi untuk mendapatkan keuntungan pribadi. Ketika seorang auditor mempunyai sifat machiavellian tinggi dan ketika ia menggunakan kesempatan untuk mendapatkan keuntungan pribadinya maka auditor tersebut telah melanggar kode etik sebagai auditor. Ghosh dan Crain (1996) dalam Vena (2006) dalam penelitiannya menemukan indikasi bahwa individu dengan sifat machiavellian tinggi akan lebih memiliki keinginan untuk tidak taat pada aturan.

Salah satu faktor karakteristik individu selain sifat machiavellian yang dapat mempengaruhi independensi auditor adalah perkembangan moral. Auditor dengan kapasitas pemikiran etis yang tinggi akan lebih baik dalam menghadapi konflik dan dilema etis dan lebih independen dalam membuat keputusan yang terkait dengan dilema etis. Ketika auditor memiliki perkembangan moral tinggi yang maka auditor tersebut cenderung mentaati aturan dan kode etik akuntan yang salah satunya adalah independensi. Kohlberg's (1969) dalam Vena dan Agnes (2006), menyimpulkan tahap-tahap dan langkah-langkah kognitif etika dan hubungannya dengan independensi. Tahap dan langkah perkembangan moral yang lebih tinggi akan meningkatkan independensi dan lebih menempatkan objektivitas nilai-nilai profesi akuntan.

Penelitian Rest (1986) dalam Vena (2006) mengindikasikan bahwa masing-masing tipe situasi akan memberikan kontribusi terhadap berbagai sensitivitas etika dan dilema profesional tersebut selalu merupakan sebuah kombinasi teknikal dan isu moral. Ponemon (1992) dalam Vena (2006) membandingkan pertimbangan etis yang diukur dengan DIT antara partner dan manajer, hasilnya mengindikasikan bahwa partner dan manajer pada tingkat perkembangan moral lebih tinggi akan lebih independen dalam membuat keputusan yang terkait dengan dilema etis. Penelitian Sweeney dan Robert (1997) menginvestigasi apakah perkembangan moral berdampak pada independensi auditor. Hasilnya menunjukkan bahwa partner dan manajer pada tingkat perkembangan moral lebih tinggi akan lebih independen dalam membuat keputusan yang terkait dengan dilema etis.

tingginya tahap dan tingkatan perkembangan moral, berpengaruh terhadap independensi auditor.

Hasil penelitian Vena (2006) mengindikasikan bahwa sifat machiavellian berhubungan negatif dengan independensi auditor, artinya auditor yang memiliki sifat machiavellian tinggi akan cenderung lebih menyetujui penyimpangan terhadap independensi. Auditor dengan sifat machiavellian tinggi akan lebih mungkin untuk tidak menerima nilai-nilai dalam profesi akuntan yaitu independensi. Hasil penelitian Vena (2006) juga mengindikasikan bahwa perkembangan moral berhubungan positif dengan independensi tidak terdukung artinya auditor dengan perkembangan moral yang tinggi cenderung tidak mempengaruhi independensinya, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Auditor dengan sifat machiavellian tinggi akan cenderung bertindak tidak independen.

H₂: Auditor dengan perkembangan moral tinggi akan cenderung bertindak independen.

2. Pengaruh Sifat Machiavellian dan Perkembangan Moral terhadap Perilaku Etis

Etika sebagai seperangkat aturan atau norma atau pedoman yang mengatur perilaku manusia, baik yang harus dilakukan maupun yang harus ditinggalkan yang dianut oleh sekelompok manusia atau masyarakat atau profesi tertentu. Perilaku etis auditor dapat dipengaruhi oleh berbagai macam faktor baik dari dalam diri auditor maupun dari luar. Maryati dan Ludigdo (2001) dalam Nizarul dkk. (2007) menyatakan faktor dari luar diri auditor yang mempengaruhi perilaku auditor adalah religiusitas, pendidikan, organisasional, *emotional quotient*, lingkungan keluarga, pengalaman hidup, imbalan diterima, hukum dan posisi atau kedudukan. Trevino dan Youngblood (1990) dalam Vena dan Ames (2006) menyatakan faktor-faktor

yang mempengaruhi tindakan tidak etis yang dibuat oleh seorang individu adalah karakteristik individu. Faktor-faktor karakteristik individu yang mempengaruhi pengambilan keputusan etis antara lain tahapan perkembangan moral dan sifat machiavellian (Vena dan Agnes, 2006).

Sifat machiavellian diekspektasikan menjadi konstruk tambahan yang mempengaruhi seseorang untuk berperilaku tidak etis atau membantu menstimulus perbedaan perilaku etis. Individu dengan sifat machiavellian tinggi cenderung lebih berbohong, kurang bermoral dan lebih manipulatif (McLaughlin, 1970 dalam Vena dan Agnes, 2006). Skala machiavellian menjadi proksi perilaku moral yang mempengaruhi perilaku pembuatan keputusan etis (Hegarty dan Sims, 1978 dan 1979; Trevino *et. al.*, 1985 dalam Vena dan Agnes, 2006). Sehingga diekspektasikan bahwa individu dengan sifat machiavellian tinggi akan lebih mungkin melakukan tindakan yang tidak etis dibandingkan dengan individu dengan sifat machiavellian rendah. Jones dan Kavanagh (1996) dan Richmond (2003) dalam Vena dan Agnes (2006) menemukan individu dengan sifat machiavellian tinggi akan lebih mungkin melakukan tindakan yang tidak etis dibandingkan individu dengan sifat machiavellian rendah.

Teori *Cognitive Moral Development* bermanfaat dalam penggambaran psikologi pembuatan pertimbangan etis dalam domain akuntan publik. Tahapan perkembangan moral diekspektasikan dapat mengukur perkembangan moral seseorang dalam menghadapi dilema etis. Perkembangan moral seseorang tidak hanya dipengaruhi oleh dirinya sendiri atau sifat dasar seseorang tersebut. Tetapi perkembangan seseorang yang berujung pada pengambilan tindakan etis atau tidak juga dipengaruhi oleh lingkungan dan apa yang telah ia peroleh selama hidupnya. Hal ini terlihat bahwa perkembangan moral berkembang selaras dengan bertambahnya usia, di mana diasumsikan bahwa seseorang semakin banyak mendapatkan pengalaman dengan bertambahnya usia (Derry, 1988; Kohlberg, 1981; Kohlberg dan

menyatakan bahwa perkembangan moral ke tahap pertimbangan etis yang lebih tinggi akan membantu sensitivitas seorang individu untuk lebih mengkritisi kejadian, masalah dan konflik. Individu dengan kapasitas perkembangan moral yang tinggi akan lebih baik dalam menghadapi konflik dan dilema etis. Trevino (1986), Ponemon dan Gabhart (1990) dan Trevino dan Youngblood (1990) dalam Vena dan Agnes (2006) menyarankan bahwa individu yang lebih berkembang secara moral (pertimbangan etisnya lebih tinggi) kemungkinannya akan lebih kecil untuk menyetujui perilaku tidak etis.

Penelitian Vena dan Agnes (2006) menyatakan bahwa meskipun ada kecenderungan pemberian penghargaan (*reward*) pada perilaku etis dapat menstimulus seseorang untuk berperilaku lebih etis dan menurunkan pengaruh negatif sifat machiavellian, namun ternyata pemberian penghargaan atas perilaku etis tidak cukup dapat memberikan pengaruh yang signifikan. Demikian halnya dengan pemberian hukuman (*punishment*) atas perilaku etis juga tidak dapat memberikan dampak yang signifikan pengaruh negatif sifat machiavellian terhadap perilaku etis. Hipotesis Vena dan Agnes yang menyatakan bahwa pemberian penghargaan pada perilaku etis akan meningkatkan perkembangan moral terdukung artinya seseorang dengan perkembangan moral tinggi akan semakin terpengaruh dengan situasi atau kondisi yang ada dilingkungannya ketika harus membuat keputusan etis. Dari hasil penelitian terdahulu diatas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₃: Auditor dengan sifat machiavellian tinggi akan cenderung berperilaku tidak etis.

H₄: Auditor dengan perkembangan moral tinggi akan cenderung berperilaku etis.

3. Pengaruh Independensi terhadap Perilaku Etis

Kode etik profesi akuntan disusun dengan tujuan dapat menjadi panduan bagi profesi akuntan untuk menempatkan obyektivitas nilai-nilai dalam profesi akuntansi untuk menjaga profesionalisme anggotanya. Profesionalisme yang ada pada diri seorang auditor harus diiringi dengan sebuah sikap tidak memihak (*independen*) dalam menjalankan tugas. Dalam rerangka kode etik akuntan salah satu prinsip etika yang mendasari etika seorang auditor adalah *independensi*. Nilai dari pengauditan tergantung besarnya persepsi publik terhadap *independensi* auditor, sehingga tidak mengherankan jika *independensi* merupakan hal yang utama dalam kode etik profesi akuntan (Arens dan Loebbecke, 2000).

Independensi merupakan salah satu nilai etis yang dijabarkan secara tertulis bagi seorang auditor sebagai panduan agar dapat selalu berperilaku etis. Tidak dapat dipungkiri bahwa sikap *independen* merupakan hal yang melekat pada diri auditor, sehingga *independen* seperti telah menjadi syarat mutlak yang harus dimiliki. Nichols dan Price (1976) dalam Nizarul dkk. (2007) menemukan bahwa ketika auditor dan manajemen tidak mencapai kata sepakat dalam aspek kinerja, maka kondisi dapat mendorong manajemen untuk memaksa auditor melakukan tindakan yang melawan standar, termasuk dalam pemberian opini. Kondisi ini akan sangat menyudutkan auditor sehingga ada kemungkinan bahwa auditor akan melakukan apa yang diinginkan oleh pihak manajemen. Dalam kondisi ini seorang auditor harus bertahan dibawah tekanan klien dan tetap tidak melanggar standar dan etika profesional yaitu *independensi*.

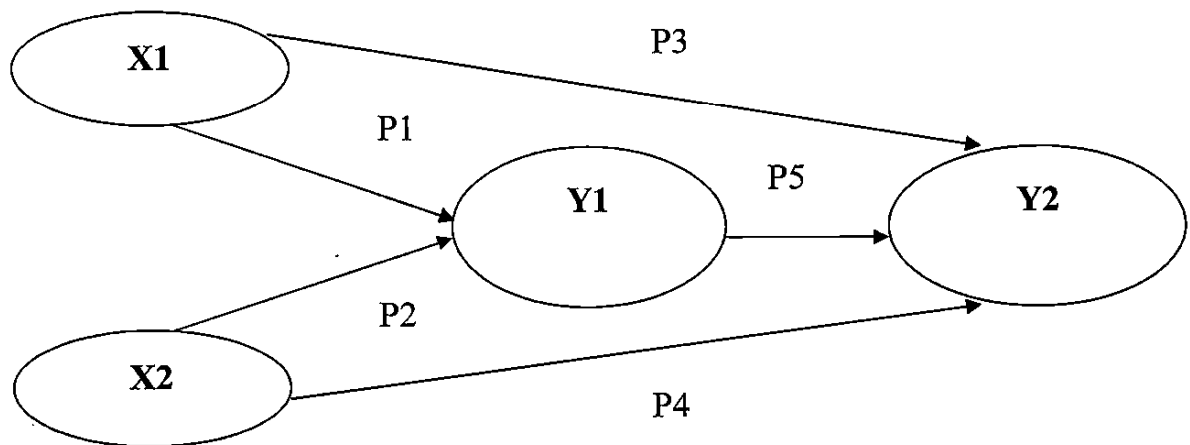
Penelitian Dies dan Giroux (1992) dalam Nizarul dkk. (2007) menyatakan bahwa kemampuan auditor untuk bertahan dibawah tekanan klien, dalam hal ini *independensi* tergantung pula pada etika profesionalnya. Hasil penelitian Vena (2006) sesuai dengan harapan diterbitkannya kode etik profesi akuntan. *Independensi* auditor berhubungan positif terhadap perilaku

etis auditor artinya auditor yang lebih independen akan cenderung berperilaku etis. Sesuai dengan hal tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis 5 sebagai berikut:

H₅: Auditor dengan independensi tinggi akan cenderung berperilaku etis.

D. Model Penelitian

Untuk menguji hipotesis 1, 2, 3, 4 dan 5 digunakan metode analisis jalur (*path analysis*). Jika penelitian ini diungkapkan dalam suatu analisis jalur, maka model penelitian dapat ditampilkan seperti dalam gambar sebagai berikut :



Gambar 2.1
Model Penelitian

KETERANGAN:

- X1** : Sifat machiavellian
- X2** : Perkembangan Moral
- Y1** : Independensi
- Y2** : Perilaku Etis
- P** : Koefisien Jalur (Path)