

BAB VI
HASIL DAN PEMBAHASAN

Penyebaran kuesioner dilakukan kepada Kantor Akuntan Publik yang berada di Wilayah Daerah Istimewa Yogyakarta. Berikut data ditampilkan dalam bentuk tabel :

TABEL 6.1.
Deskripsi Pengembalian Kuesioner

Wilayah	DIY
KAP yang terdaftar pada <i>Directory</i> IAI	10 KAP
KAP yang bersedia menjadi Responden	8 KAP
Jumlah KAP yang mengembalikan Kuesioner	8 KAP
Kuesioner yang dikirim	70 eksemplar
Kuesioner yang kembali	65 eksemplar
Kuesioner yang dapat diolah	61 eksemplar

A. Deskripsi Responden

Deskripsi responden dalam penelitian ini meliputi jenis kelamin, umur dan pekerjaan.

TABEL 6.2.
Deskripsi Responden

Profil	Kategori	Jumlah	Prosentase
Jenis Kelamin	• Pria	36	59,1
	• Wanita	25	41,0
Umur	• < 30 tahun	48	78,7
	• sd ≤ 40 tahun	7	11,5
	• sd ≤ 50 tahun	5	8,2
	• > 50 tahun	1	1,6
Pendidikan	• S1	55	90,2
	• S2	6	9,8
	• S3	-	0

Latar Belakang Pendidikan	• Ilmu Akuntansi	60	98,4
	• Selain Ilmu Akuntansi	1	1,6
Jabatan di KAP	• Partner	1	1,6
	• Manajer	10	16,4
	• Auditor Senior	3	4,9
	• Auditor Junior	47	77,0
Lama Bekerja	• 1 – 2 tahun	27	44,3
	• 3 – 4 tahun	22	36,1
	• 5 – 6 tahun	6	9,8
	• 7 – 8 tahun	4	6,6
	• 9 – 10 tahun	-	0
	• 11 – 12 tahun	-	0
	• 13 – 14 tahun	-	0
	• > 15 tahun	2	3,3
Mengikuti (mendalami) pengetahuan kode etik atau pendidikan etika	• Pernah	53	86,9
	• Belum Pernah	8	13,1
Mendalami pendidikan Akuntansi dan Auditing selain kuliah	• Pernah	48	78,7
	• Belum Pernah	13	21,3

Tabel 6.2 memperlihatkan Jenis kelamin responden kebanyakan adalah pria sebesar 59%. Berdasarkan umur kebanyakan responden berumur < 30 tahun sebesar 78,7%. Pendidikan responden kebanyakan responden adalah S1 sebesar 90,2%. Kebanyakan responden memiliki latar belakang pendidikan ilmu Akuntansi sebesar 98,4%. Jabatan responden kebanyakan sebagai auditor junior sebesar 77%. Berdasar lama bekerja kebanyakan responden memiliki masa kerja 1 – 2 tahun sebesar 44,3%. Kebanyakan responden pernah mengikuti (mendalami) pengetahuan mengenai kode etik atau pendidikan etika sebesar 86,9%. Kebanyakan responden pernah mendalami pendidikan akuntansi dan

B. Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

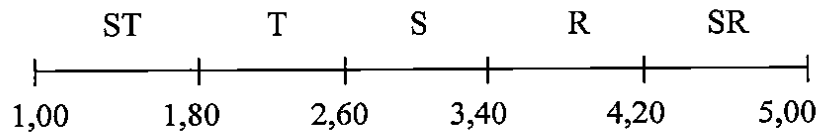
Statistik deskriptif dalam penelitian ini menyajikan data yang diperoleh dari hasil penyebaran kuesioner.

TABEL 6.3.
Statistik Deskriptif

No	Variabel	Rata-rata	Std. Deviasi
1.	Sifat Machiavellian	3,4484	0,51985
2.	Perkembangan Moral	3,4438	0,33076
3.	Independensi	3,7851	0,47736
4.	Perilaku Etis	3,3289	0,58703

1. Sifat Machiavellian

Cut off skor jawaban responden ditentukan dengan skala sbb:



Keterangan:

ST : Sangat tinggi

T : Tinggi

S : Sedang

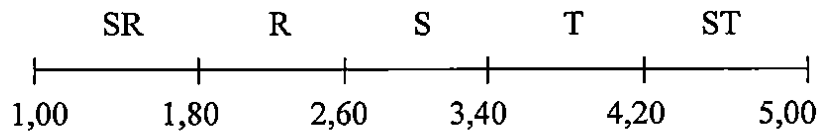
R : Rendah

SR : Sangat rendah

Tabel 6.3 menunjukkan rata-rata sifat machiavellian sebesar 3,4484 ini menunjukkan auditor memiliki sifat machiavellian yang rendah.

2. Perkembangan Moral

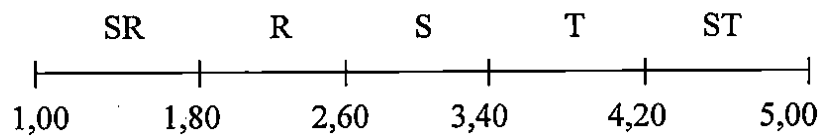
Cut off skor jawaban responden ditentukan dengan skala sebagai



Tabel 6.3 menunjukkan rata-rata perkembangan moral sebesar 3,4438 ini menunjukkan auditor memiliki perkembangan moral yang tinggi.

3. Independensi

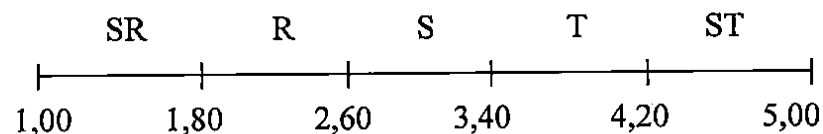
Cut off skor jawaban responden ditentukan dengan skala sebagai berikut:



Tabel 6.3 menunjukkan rata-rata independensi sebesar 3,7851 ini menunjukkan auditor memiliki independensi yang tinggi.

4. Perilaku Etis

Cut off skor jawaban responden ditentukan dengan skala sebagai berikut:



Tabel 6.3 menunjukkan rata-rata perilaku etis sebesar 3,3289 ini

... ini menunjukkan auditor memiliki perilaku etis yang sedang.

C. Uji Validitas dan Reliabilitas

1. Pengujian Validitas

Uji validitas dalam penelitian ini dilakukan dengan analisis faktor. Butir pertanyaan yang dimasukkan ke dalam analisis adalah item yang memiliki *factor loading* lebih dari 0,4. Untuk mengukur interkorelasi diantara variabel dan kelayakan terhadap analisis faktor digunakan *Kaiser-Meyer-Olkin of Sampling Adequacy* (Kaiser's MSA). Suatu data bisa dilakukan analisis faktor bila nilai Kaiser's MSA di atas 0,5.

a. Variabel sifat machiavellian

Nilai MSA yang diperoleh sebesar 0,896 ($>0,5$), sehingga dapat dilakukan analisis faktor. Hasil pengukuran validitas konstruk, 20 butir pertanyaan dinyatakan valid karena mempunyai *vector loading* di atas 0,4 (0,774; 0,620; 0,625; 0,891; 0,687; 0,728; 0,672; 0,641; 0,654; 0,706; 0,710; 0,572; 0,754; 0,590; 0,565; 0,806; 0,692; 0,573; 0,728 dan 0,641). Semua butir pertanyaan mengelompok ke dalam satu faktor.

b. Variabel perkembangan moral

1) Kasus 1

Nilai MSA yang diperoleh sebesar 0,921 ($>0,5$), sehingga dapat dilakukan analisis faktor. Hasil pengukuran validitas konstruk, 12 butir pertanyaan dinyatakan valid karena mempunyai *vector loading* di atas 0,4 (0,735; 0,669; 0,618; 0,606; 0,656; 0,778; 0,731; 0,690; 0,655; 0,786; 0,743 dan 0,687). Semua butir pertanyaan mengelompok ke dalam satu faktor.

2) Kasus 2

Nilai MSA yang diperoleh sebesar 0,888 ($>0,5$), sehingga dapat dilakukan analisis faktor. Hasil pengukuran validitas konstruk, 12 butir pertanyaan dinyatakan valid karena mempunyai *vector loading* di atas

0,4 (0,778; 0,669; 0,664; 0,677; 0,714; 0,722; 0,675; 0,631; 0,604;

0,701; 0,711 dan 0,597). Semua butir pertanyaan mengelompok ke dalam satu faktor.

3) Kasus 3

Nilai MSA yang diperoleh sebesar 0,861 ($>0,5$), sehingga dapat dilakukan analisis faktor. Hasil pengukuran validitas konstruk, 12 butir pertanyaan dinyatakan valid karena mempunyai *vector loading* di atas 0,4 (0,562; 0,614; 0,468; 0,564; 0,640; 0,525; 0,664; 0,634; 0,602; 0,542; 0,523 dan 0,486). Semua butir pertanyaan mengelompok ke dalam satu faktor.

4) Kasus 4

Nilai MSA yang diperoleh sebesar 0,850 ($>0,5$), sehingga dapat dilakukan analisis faktor. Hasil pengukuran validitas konstruk, 12 butir pertanyaan dinyatakan valid karena mempunyai *vector loading* di atas 0,4 (0,454; 0,666; 0,530; 0,655; 0,571; 0,643; 0,509; 0,454; 0,597; 0,512; 0,608 dan 0,466). Semua butir pertanyaan mengelompok ke dalam satu faktor.

c. Variabel independensi

Nilai MSA yang diperoleh sebesar 0,863 ($>0,5$), sehingga dapat dilakukan analisis faktor. Hasil pengukuran validitas konstruk, 11 butir pertanyaan dinyatakan valid karena mempunyai *vector loading* di atas 0,4 (0,634; 0,669; 0,538; 0,523; 0,517; 0,605; 0,696; 0,721; 0,644; 0,467 dan 0,504). Semua butir pertanyaan mengelompok ke dalam satu faktor.

d. Variabel perilaku etis

Nilai MSA yang diperoleh sebesar 0,812 ($>0,5$), sehingga dapat dilakukan analisis faktor. Hasil pengukuran validitas konstruk, 8 butir pertanyaan dinyatakan valid karena mempunyai *vector loading* di atas 0,4 (0,599; 0,767; 0,797; 0,643; 0,599; 0,555; 0,615 dan 0,421). Semua butir

2. Uji Reliabilitas

Hasil uji reliabilitas menggunakan nilai *cronbach's alpha* dapat dilihat pada tabel 6.4 berikut:

TABEL 6.4.
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	Keterangan
Sifat Machiavellian	0,9750	Reliabel
Perkembangan Moral:		Reliabel
- Kasus 1	0,9595	Reliabel
- Kasus 2	0,9518	Reliabel
- Kasus 3	0,9301	Reliabel
- Kasus 4	0,9256	Reliabel
Independensi	0,9290	Reliabel
Perilaku Etis	0,9118	Reliabel

Sumber : Data primer diolah

Hasil pengujian reliabilitas pada tabel 6.4 menunjukkan bahwa masing-masing variabel memiliki nilai *cronbach's alpha* lebih besar dari 0,6, berarti instrumen yang digunakan dalam penelitian ini andal (reliabel).

D. Uji Asumsi Klasik

1. Uji Multikolinearitas

Ringkasan hasil uji multikolinearitas disajikan pada tabel berikut:

TABEL 6.5.
Ringkasan Hasil Uji Multikolinearitas

Persamaan	Variabel bebas	Collinearity Statistics		Kesimpulan
		Tolerance	VIF	
Pengaruh mach dan pm terhadap indep	mach	0,999	1,001	Non multikolinearitas
	pm	0,999	1,001	Non multikolinearitas
Pengaruh mach, pm dan indep terhadap pe	mach	0,868	1,152	Non multikolinearitas
	pm	0,840	1,190	Non multikolinearitas
	indep	0,712	1,348	Non multikolinearitas

Tabel 6.5. memperlihatkan tidak terdapat variabel bebas yang memiliki nilai *tolerance* kurang dari 0,1 dan nilai *variance inflation factor* (VIF) tidak ada yang lebih dari 10. Hal ini menunjukkan bahwa model regresi tidak terjadi multikolinearitas.

2. Uji Heteroskedastisitas

Ringkasan hasil uji heteroskedastisitas menggunakan uji Glejser disajikan pada tabel berikut:

TABEL 6.6.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Persamaan	Variabel Terikat	Variabel Bebas	t hitung	Sig.	Kesimpulan
Pengaruh mach dan pm terhadap indep	ABS e	mach	1,800	0,077	Non heteroskedastisitas
		pm	-0,158	0,875	Non heteroskedastisitas
Pengaruh mach, pm dan indep terhadap pe	ABS e	mach	0,387	0,701	Non heteroskedastisitas
		pm	-1,139	0,260	Non heteroskedastisitas
		indep	-0,638	0,526	Non heteroskedastisitas

Sumber: Hasil analisis data

Tabel 6.6. menunjukkan tidak ada satupun variabel bebas yang signifikan secara statistik mempengaruhi variabel terikat nilai ABS e. Hal ini terlihat dari probabilitas signifikansinya di atas tingkat kepercayaan 5%. Jadi dapat disimpulkan model regresi tidak menunjukkan adanya heteroskedastisitas.

3. Uji Normalitas

Hasil uji normalitas dengan metode *One-Sample Kolmogorov-Smirnov* disajikan pada tabel 6.7.

TABEL 6.7.
Hasil Uji Normalitas

Variabel	KSZ Unstandardized Residual	Signifikan	Keterangan
<i>mach</i>	1,133	0,154	Nomal
<i>pm</i>	1,017	0,253	Nomal
<i>indep</i>	1,037	0,233	Normal
<i>pe</i>	1,317	0,062	Normal

Sumber : Hasil analisis data

Nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* yang diperoleh pada keempat variabel masing-masing sebesar 0,154; 0,253; 0,233 dan 0,062 lebih besar dari $\alpha = 0.05$, maka dapat disimpulkan data berdistribusi normal.

E. Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan alat analisis regresi berganda dan analisis jalur (*path analysis*) untuk mengetahui pengaruh sifat machiavellian (*mach*) dan perkembangan moral (*pm*) terhadap independensi (*indep*) dan perilaku etis (*pe*).

1. Pengujian Hipotesis Pertama (H_1 dan H_2)

Pengujian hipotesis pertama dilakukan dengan cara meregresi variabel-variabel sifat machiavellian (*mach*) dan perkembangan moral (*pm*) terhadap independensi (*indep*). Ringkasan hasil perhitungan regresi sbb:

TABEL 6.8.
Ringkasan Hasil Perhitungan Regresi Uji Hipotesis H_1 dan H_2

Variabel	Koef. Regresi	Beta	Prob	Keterangan
Konstanta	2,983		0,000	
<i>mach</i>	-0,308	-0,335	0,004	Signifikan
<i>pm</i>	0,541	0,375	0,002	Signifikan
Adj R ²	0,233			
F Statistic	10,102			
Prob (F stat)	0,000			

Hasil perhitungan tersebut diperoleh persamaan sebagai berikut:

$$Y_1 = 0,335mach + 0,375pm$$

a. Uji Nilai F

Hasil perhitungan pada tabel 6.8 diperoleh nilai signifikansi F sebesar $0,000 < \alpha (0,05)$, berarti terdapat pengaruh yang signifikan sifat machiavellian (mach) dan perkembangan moral (pm) secara bersama-sama terhadap independensi auditor.

b. Uji Nilai t

1) Pengujian Hipotesis 1 (H_1)

Variabel sifat machiavellian (mach) memiliki koefisien negatif sebesar -0,335 dengan nilai signifikansi sebesar $0,004 < \alpha (0,05)$, berarti sifat machiavellian berpengaruh negatif dan signifikan terhadap independensi auditor. Auditor dengan sifat machiavellian tinggi akan cenderung bertindak tidak independen. Hipotesis 1 (H_1) diterima.

2) Pengujian Hipotesis 2 (H_2)

Variabel perkembangan moral (pm) memiliki koefisien positif sebesar 0,375 dengan nilai signifikansi sebesar $0,002 < \alpha (0,05)$, berarti perkembangan moral berpengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor. Auditor dengan perkembangan moral tinggi akan cenderung bertindak independen. Hipotesis 2 (H_2) diterima.

c. Koefisien Determinasi

Nilai *Adjusted R square* sebesar 0,233 menunjukkan bahwa 23,3% variabel independensi auditor dapat dijelaskan oleh sifat machiavellian dan

perkembangan moral sebesar 76,4% dijelaskan variabel

2. Pengujian Hipotesis Kedua dan Ketiga (H₃, H₄ dan H₅)

Pengujian hipotesis kedua dan ketiga dilakukan dengan cara meregresi variabel-variabel komitmen sifat machiavellian (mach), perkembangan moral (pm) dan independensi (indep) terhadap perilaku etis (pe). Ringkasan hasil perhitungan regresi sebagai berikut:

TABEL 6.9.
Ringkasan Hasil Perhitungan Regresi Uji Hipotesis H₃, H₄ dan H₅

Variabel	Koef. Regresi	Beta	Prob (t-stat)	Keterangan
Konstanta	1,190		0,177	
mach	-0,330	-0,293	0,010	Signifikan
pm	0,564	0,318	0,006	Signifikan
indep	0,353	0,287	0,019	Signifikan
Adj R ²	0,369			
F Statistic	12,700			
Prob (F-stat)	0,000			

Sumber : Hasil analisis data

Hasil perhitungan tersebut diperoleh persamaan sebagai berikut:

$$Y_2 = 0,293mach + 0,318pm + 0,287indep$$

a. Uji Nilai F

Hasil perhitungan pada tabel 6.9 diperoleh nilai signifikansi F sebesar $0,000 < \alpha (0,05)$, berarti terdapat pengaruh yang signifikan sifat machiavellian (mach), perkembangan moral (pm) dan independensi (indep) secara bersama-sama terhadap perilaku etis (pe).

b. Uji Nilai t

1) Pengujian Hipotesis (H₃)

Variabel sifat machiavellian (mach) memiliki koefisien negatif sebesar -0,330 dengan nilai signifikansi sebesar $0,010 < \alpha (0,05)$, berarti sifat machiavellian berpengaruh negatif dan signifikan terhadap perilaku etis. Auditor dengan sifat machiavellian tinggi akan cenderung berperilaku tidak etis. Hipotesis 3 (H₃) diterima.

2) Pengujian Hipotesis (H₄)

Variabel perkembangan moral (pm) memiliki koefisien positif sebesar 0,564 dengan nilai signifikansi sebesar $0,006 < \alpha (0,05)$, berarti perkembangan moral berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku etis. Auditor dengan perkembangan moral tinggi akan cenderung berperilaku etis. Hipotesis 4 (H₄) diterima.

3) Pengujian Hipotesis (H₅)

Variabel independensi (indep) memiliki koefisien positif sebesar 0,353 dengan nilai signifikansi sebesar $0,019 < \alpha (0,05)$, berarti independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku etis. Auditor dengan independensi tinggi akan cenderung berperilaku etis. Hipotesis (H₅) berhasil didukung. Hipotesis 5 (H₅) diterima.

c. Koefisien Determinasi

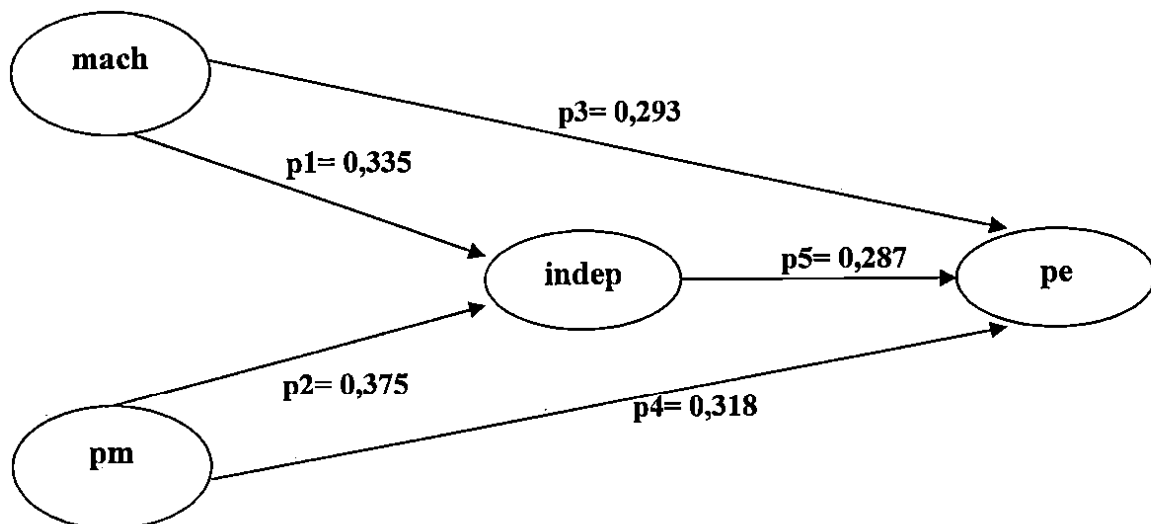
Nilai *Adjusted R square* sebesar 0,369 menunjukkan bahwa 36,9% variabel perilaku etis dapat dijelaskan oleh sifat machiavellian, perkembangan moral dan independensi auditor, sedang sisanya sebesar 63,1% dijelaskan variabel lain di luar model.

Nilai *standardized beta* mach dan pm yang diperoleh pada tabel 4.9 masing-masing sebesar 0,293 dan 0,318. Nilai *standardized beta* mach merupakan nilai jalur path p3 dan nilai *standardized beta* pm merupakan nilai jalur path p4, sehingga besarnya pengaruh langsung variabel mach sebesar 0,293 dan pm sebesar 0,318.

Nilai *standardized beta* mach dan pm yang diperoleh pada tabel 4.8

0,293 dan 0,318. Nilai *standardized beta* mach

merupakan nilai jalur path p1, nilai *standardized beta* pm merupakan nilai jalur path p2. Sedangkan nilai *standardized beta* indep yang diperoleh pada tabel 4.9 sebesar 0,287 merupakan nilai jalur path p5. Sehingga besarnya pengaruh tidak langsung variabel mach sebesar $(0,335) \times (0,287) = 0,096$ dan pm sebesar $(0,375) \times (0,287) = 0,108$. Oleh karena koefisien hubungan langsung lebih besar dari koefisien hubungan tidak langsung, maka dapat disimpulkan bahwa hubungan yang sebenarnya antara sifat machiavellian dan perkembangan moral dengan perilaku etis adalah langsung tanpa dimediasi oleh independensi. Berikut ditampilkan dalam gambar 4.1. hasil regresi dalam bentuk diagram *path*:



Gambar 6.1.
Diagram Path

F. Pembahasan

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sifat machiavellian berpengaruh negatif dan signifikan terhadap independensi auditor. Hal ini menunjukkan bahwa auditor dengan sifat machiavellian tinggi cenderung tidak independen dalam melaksanakan tugasnya. Machiavellian dideskripsikan sebagai kepribadian yang kurang mempunyai afeksi dalam hubungan personal, mengabaikan moralitas

mempunyai kecenderungan untuk memanipulasi orang lain. Individu dengan sifat machiavellian tinggi cenderung memanfaatkan situasi untuk mendapatkan keuntungan pribadi dan lebih memiliki keinginan untuk tidak taat pada aturan. Seorang auditor harus taat pada aturan etika yang mengharuskannya bersikap independen, maka ketika seorang auditor memiliki kecenderungan sifat machiavellian tinggi semakin mungkin untuk bertindak tidak independen. Hasil ini konsisten dengan hasil penelitian Ghosh dan Crain (1996) dan Vena (2006) yang menunjukkan bahwa sifat machiavellian tinggi berhubungan negatif dengan independensi auditor.

Perkembangan moral berpengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor. Tahap dan langkah perkembangan moral yang lebih tinggi akan meningkatkan sensitivitas seorang individu untuk lebih mengkritisi kejadian, masalah dan konflik. Auditor dengan kapasitas pemikiran etis yang lebih tinggi akan lebih baik dalam menghadapi konflik dan dilema etis dan lebih independent dalam membuat keputusan yang terkait dengan dilema etis. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Ponemon (1992), Sweeney dan Robert (1997) dan Vena (2006), sehingga dapat disimpulkan bahwa tingginya tahapan perkembangan moral seorang auditor akan lebih independent dalam membuat keputusan yang terkait dengan dilemma etis.

Sifat machiavellian berpengaruh negatif terhadap perilaku etis. Hal ini mengindikasikan jika seorang auditor memiliki sifat machiavellian tinggi lebih dapat membuat keputusan yang tidak etis dalam kondisi yang dilematis. Sifat machiavellian 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. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Jones dan Kavanagh (1996) dan Richmond (2003) yang menemukan individu dengan sifat machiavellian tinggi akan lebih mungkin melakukan tindakan yang tidak etis

.....

Perkembangan moral berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku etis. 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. Hasil penelitian ini konsisten dengan Trevino (1986), Ponemon dan Gabhart (1990) dan Trevino dan Youngblood (1990) dalam Vena dan Agnes (2006) yang menyatakan bahwa individu yang lebih berkembang secara moral (pertimbangan etisnya lebih tinggi) kemungkinan akan lebih kecil untuk menyetujui perilaku tidak etis.

Independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku etis. Independensi merupakan salah satu nilai etis yang dijabarkan secara tertulis bagi seorang auditor sebagai panduan agar dapat selalu berperilaku etis, maka ketika independensi auditor semakin tinggi auditor tersebut akan semakin dapat berperilaku etis. Hasil penelitian ini konsisten dengan Dies dan Giroux (1992) dalam Nizarul dkk. (2007) dan Vena (2006) yang menunjukkan bahwa independensi auditor berhubungan positif dengan perilaku etis.

Hasil analisis jalur menunjukkan bahwa hubungan yang sebenarnya antara sifat machiavellian dan perkembangan moral dengan perilaku etis adalah